

Die gemeinnützige Stiftung

nach liechtensteinischem Recht

Martin Gassner



Allgemeines Treuunternehmen

Aeulestrasse 5
FL-9490 Vaduz
Fürstentum Liechtenstein
T +423 237 34 34
F +423 237 34 60
info@atu.li · www.atu.li

© 2019 Allgemeines Treuunternehmen

Die Ausführungen dieser Broschüre erheben keinen Anspruch auf Vollständigkeit und Wissenschaftlichkeit; ebensowenig dienen sie dazu, gesetzliche Bestimmungen hinsichtlich ihrer Zweckmässigkeit, formellen Ausgestaltung und praktischen Anwendungsmöglichkeiten zu kommentieren.

Auszüge unter Quellenangabe gestattet

1. Die gesetzlichen Grundlagen.....	5
1.1. Die Stiftung	5
1.2. Die gemeinnützige Stiftung	5
1.3. Die Errichtung der gemeinnützigen Stiftung	6
2. Der Zweck der gemeinnützigen Stiftung	7
2.1. Die Bestimmung des Zweckes.....	7
2.2. Die Zweifelsregel	7
2.3. Der Sach- und Personenbezug des Zweckes	7
2.4. Die sukzessiven Zwecke	8
2.5. Die Haupt- und Nebenzwecke	8
2.6. Die unternehmerische Tätigkeit als Stiftungszweck	8
2.7. Die unerlaubten Zwecke	8
3. Die Stiftungsbeteiligten.....	9
3.1. Der Stifter.....	9
3.2. Die Begünstigten	9
3.2.1. Der bestimmte Personenkreis von Begünstigten.....	10
3.2.2. Die Letztbegünstigten	10
3.3. Die Organe der gemeinnützigen Stiftung	10
3.3.1. Der Stiftungsrat	10
3.3.2. Die Haftung des Stiftungsrats	10
3.3.3. Die Revisionsstelle	11
4. Das Stiftungsvermögen	12
4.1. Die Ertragsstiftung.....	12
4.2. Die Verbrauchsstiftung	12
4.3. Die Dachstiftung	13
4.4. Die Investition des Stiftungsvermögens.....	14
4.5. Der Schutz des eingebrachten Stiftungsvermögens.....	14
5. Die Foundation Governance.....	15
5.1. Der Unterschied zu anderen Jurisdiktionen	15
5.2. Die interne Foundation Governance	16
5.3. Die externe Foundation Governance.....	16
5.3.1. Die Liechtensteinische Stiftungsaufsichtsbehörde.....	16
5.3.2. Die Revisionsstelle als Teil der Foundation Governance.....	17
5.3.3. Der Prüfumfang der Revisionsstelle.....	18
5.3.4. Das Aufsichtsgericht	19
5.3.5. Die Finanzmarktaufsicht.....	19
6. Die Steuerbefreiung.....	20
7. Die internationale Anerkennung.....	21
7.1. Die internationalen Verträge Liechtensteins	21
7.2. Die internationale steuerrechtliche Anerkennung	21
7.3. Die internationale zivilrechtliche Anerkennung	22
8. Die Vorteile des Stiftungsstandortes Liechtenstein	23
Schlusswort	24
Disclaimer.....	25
Das Allgemeine Treuunternehmen.....	26
Die Standorte der ATU-Gruppe.....	27

Die vorliegende Fachbroschüre legt die Grundzüge der gemeinnützigen Stiftung nach liechtensteinischem Recht dar und vermittelt das nötige Wissen, um ein gemeinnütziges Stiftungsprojekt zu realisieren. Die Entfaltung einer philanthropischen Tätigkeit muss mit dem dazu passenden rechtlichen Prozess begleitet werden. Das Allgemeine Treuunternehmen (ATU) zeigt auf, welche stiftungsrechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten zur Verfügung stehen. Der Inhalt umfasst jene Alleinstellungsmerkmale, welche die Vorzüge der liechtensteinischen Stiftungsrechtsordnung unterstreichen. Dies sind vor allem die Ausgestaltungsmöglichkeiten des Zweckes und die Foundation Governance. Fragen zur privatnützigen Stiftung werden in einer separaten Broschüre beantwortet.

Das Streben nach gemeinnütziger Tätigkeit erfährt einen auffallenden Wesenswandel. Der gelebte Altruismus wird zunehmend professionalisiert. Damit einhergehend gründet das Konzept der gemeinnützigen Stiftung in Liechtenstein auf dem Ansatz, dass dem Mäzenatentum aufgeschlossen gegenübergetreten und der Stifter als Gestalter und Realisator erkannt und respektiert wird. Liechtenstein weiss private wohltätige Initiativen zu schätzen und stellt einen rechtlichen Rahmen zur Verfügung, der Frei- und Gestaltungsräume öffnet.

Um eine moderne Zivilgesellschaft heranwachsen zu lassen und diese zu erhalten, bedarf es nicht nur visionärer Politiker und erfolgreicher Unternehmer, sondern vor allem engagierter Persönlichkeiten. Der Gründer des ATU, Fürstlicher Kommerzienrat Guido Feger, gehörte zu diesen. Abgesehen vom ATU und einer Bank hat er die nach ihm benannte gemeinnützige Stiftung gegründet und beide Unternehmen in diese eingebracht. Damit ist das ATU originär mit der Tätigkeit gemeinnütziger Stiftungen vertraut. Seit der Errichtung der Mutterstiftung werden jährlich Zuwendungen sozial-karitativen und kulturellen Charakters getätigt.

In diesem Sinne mag die vorliegende Fachbroschüre Quelle der Inspiration und vor allem Motivation zur Errichtung einer gemeinnützigen Stiftung in Liechtenstein sein.

Martin Gassner

1. Die gesetzlichen Grundlagen

Das Personen- und Gesellschaftsrecht (PGR, LGBl. 1929 Nr. 4) enthält die für gemeinnützige Stiftungen relevanten gesetzlichen Bestimmungen. Die §§ 1 – 41 unter Art. 552 PGR enthalten das Stiftungsrecht. Ebenfalls zu berücksichtigen sind die allgemeinen Bestimmungen in den Art. 106 bis 215 PGR. Der Art. 107 Abs. 4a PGR enthält die Legaldefinition des Gemeinnützigkeitsbegriffs. Zum Stiftungsrecht wurde zudem die Stiftungsrechtsverordnung erlassen (StRV, LGBl. 2009 Nr. 114).

1.1. Die Stiftung

Eine Stiftung ist ein rechtlich und wirtschaftlich verselbständigt Zweckvermögen, welches durch die einseitige Willenserklärung des Stifters als juristische Person errichtet wird. Der Stifter widmet das bestimmt bezeichnete Stiftungsvermögen und legt den unmittelbar nach aussen gerichteten, bestimmt bezeichneten Stiftungszweck sowie Begünstigte fest (Art. 552 § 1 Abs. 1 PGR).

Das liechtensteinische Recht räumt die Möglichkeit zur Errichtung einer gemeinnützigen oder privatnützigen Stiftung ein (Art. 552 § 2 Abs. 2 und 3 PGR). Eine privatnützige Stiftung ist dadurch charakterisiert, dass sie gemäss der Stiftungserklärung ganz oder überwiegend privaten Zwecken dient. Mit der Möglichkeit zur Errichtung einer gemischten Stiftung wird dem Bedürfnis der Stifter Rechnung getragen, sich neben der Sorge um die Angehörigen auch um gemeinnützige Anliegen kümmern zu können.

1.2. Die gemeinnützige Stiftung

Eine gemeinnützige Stiftung nach liechtensteinischem Recht ist im Gegensatz zur privatnützigen eine solche, deren Tätigkeit sich gemäss der Stiftungserklärung ganz oder überwiegend gemeinnützigen Zwecken nach Art. 107 Abs. 4a PGR widmet.

Dieser Art. 107 Abs. 4a PGR enthält die für das liechtensteinische Recht geltende Legaldefinition des Gemeinnützigkeitsbegriffs:

„Wo das Gesetz von gemeinnützigen und wohltätigen Zwecken spricht, sind darunter solche Zwecke zu verstehen, durch deren Erfüllung die Allgemeinheit gefördert wird. Eine Förderung der Allgemeinheit liegt insbesondere vor, wenn die Tätigkeit dem Gemeinwohl auf karitativem, religiösem, humanitärem, wissenschaftlichem, kulturellem, sittlichem, sozialem, sportlichem oder ökologischem Gebiet nützt, auch wenn durch die Tätigkeit nur ein bestimmter Personenkreis gefördert wird.“

1.3. Die Errichtung der gemeinnützigen Stiftung

Um rechtsgültig errichtet zu werden, muss die gemeinnützige Stiftung in das Handelsregister eingetragen werden. Durch diese konstitutive Eintragung erlangt sie das Persönlichkeitsrecht (Art. 552 § 14 Abs. 4 PGR). Gemäss Art. 552 § 19 Abs. 1 PGR ist jedes Mitglied des Stiftungsrates verpflichtet, die eintragungspflichtige Stiftung bei Errichtung zur Eintragung ins Handelsregister anzumelden. Der Repräsentant ist ebenfalls dazu berechtigt, diese Anmeldung vorzunehmen. Im Regelfall der fiduziarischen Errichtung übernimmt er die Anmeldung zur Eintragung aus dem Grund der Diskretion. Mit der schriftlichen Anmeldung zur Eintragung ist die Stiftungsurkunde im Original oder eine beglaubigte Kopie einzureichen und sind die in Art. 552 § 19 Abs. 3 PGR aufgezählten Angaben zu machen. Dazu gehören der Name, Sitz und Zweck der Stiftung und unter den zweckdienlichen Angaben zur Organisation vor allem der Hinweis auf die Tatsache, dass die gemeinnützige Stiftung der Aufsicht der Stiftungsaufsichtsbehörde nach Art. 552 § 29 Abs. 1 PGR untersteht.

Abgesehen von diesem Formzwang betreffend die Eintragung in das Handelsregister kann eine gemeinnützige Stiftung unter Lebenden oder nach dem Ableben des Stifters durch letztwillige Verfügung oder durch Erbvertrag unter den dafür geltenden Formvorschriften errichtet werden. Die Motivation für die Errichtung von Todes wegen ist in vielen Fällen jene, dass die wirtschaftlichen Stifter zu Lebzeiten bereits für ihre Familien gesorgt haben und sich gegenüber ihren Nachkommen nach ihrem Ableben nicht mehr in der Pflicht zur materiellen Sorge sehen. Häufig genutzt ist die Variante, dass sich eine zu Lebzeiten des Stifters errichtete gemischte Familienstiftung mit dessen Ableben in eine gemeinnützige wandelt.

Art. 552 § 16 Abs. 1 PGR bestimmt den Mindestinhalt der Stiftungsurkunde. Aufgrund der Natur des Stiftungerrichtungsaktes als einseitiges Rechtsgeschäft gehört dazu zunächst die ausdrückliche Absicht des Stifters, die gemeinnützige Stiftung errichten zu wollen. Weiter hält der Artikel fest, dass ein bestimmtes Vermögen bezeichnet und vor allem der Zweck einschliesslich die Bezeichnung der konkreten oder nach objektiven Merkmalen individualisierbaren Begünstigten oder des Kreises der Begünstigten beschrieben werden muss.

Obwohl das liberale Gesellschaftsrecht Liechtensteins den Stiftern betreffend deren eigene Rechtsstellung als Beteiligte einer privatnützigen Stiftung weitreichende Gestaltungsfreiheit zugesteht, ist diese bei gemeinnützigen und steuerbefreiten Stiftungen geprägt von einer bestimmten Form- und Inhaltsstrenge. Ausgeschlossen sind jedenfalls die Stifterrechte des Änderungs- und Widerrufvorbehaltes sowie die Möglichkeit, selber Begünstigter zu sein.

2. Der Zweck der gemeinnützigen Stiftung

Der Zweck ist das zentrale Element einer Stiftung. Ihm und seiner Ausgestaltung kommt besondere Aufmerksamkeit zu. Das vor allem deshalb, weil der Zweck der Stiftung ihr Daseinsberechtigung gibt. Der Stifterwille erstarrt in der konkreten Zweckbestimmung der gemeinnützigen Stiftung und verewigt damit die ursprüngliche Absicht des Stifters. Vor allem Projekte philanthropischer Natur entfalten ihre Wirkung lange über die Lebensdauer der Initianten hinaus.

2.1. Die Bestimmung des Zweckes

Der Zweck muss inhaltlich so bestimmt sein, dass der Stiftungsrat als Exekutivorgan sein Handeln danach ausrichten kann. Der Zweck muss erkennen lassen, wie das Stiftungsvermögen verwendet und nach welchen Kriterien der Kreis der Begünstigten gezogen wird und wie die konkreten Begünstigten zu individualisieren sind. Bei der Auslegung des Errichtungsgeschäfts nach dem Willensprinzip muss der Stiftungszweck soweit erkennbar sein, dass dieser vom Stiftungsrat dauerhaft vollzogen werden kann. Dies ist für Stiftungsräte wichtig, die nicht unmittelbar bei der Gründung mitgewirkt haben und nicht in direktem Kontakt zum Stifter standen.

2.2. Die Zweifelsregel

Steht nicht fest, dass die Stiftung zu einem bestimmten Zeitpunkt ganz oder überwiegend privatnützigen Zwecken zu dienen bestimmt ist, so ist sie nach der Zweifelsregel in Art. 552 § 2 Abs. 3 PGR als gemeinnützige Stiftung zu qualifizieren. Damit schafft das Stiftungsrecht klare Verhältnisse. Diese Zweifelsregel ist insbesondere für Stiftungen bedeutsam, die als gemischte Stiftungen sowohl privatnützige als auch gemeinnützige Zwecke verfolgen.

Um zweifelsfrei beurteilen zu können, ob eine Stiftung privat- oder gemeinnützig agiert, bestimmt Art. 552 § 2 Abs. 2 PGR, dass eine gemeinnützige Stiftung eine solche ist, deren Tätigkeit nach der Stiftungserklärung ganz oder überwiegend gemeinnützigen Zwecken nach Art. 107 Abs. 4a PGR zu dienen bestimmt ist. Die Beurteilung erfolgt nach dem in den Statuten festgehaltenen Stifterwillen. Bei gemischten Stiftungen, d.h. bei Stiftungen, deren Zweck sich auf beide Tätigkeitsfelder erstreckt, ist deshalb besondere Sorgfalt bei der Abfassung der Stiftungserklärung geboten.

2.3. Der Sach- und Personenbezug des Zweckes

Privatnützige Stiftungen, die als reine Familienstiftungen ausgestaltet sind, unterstützen bestimmte Personen als Begünstigte. Im Gegensatz dazu steht bei gemeinnützigen Stiftungen ein bestimmter Sachbezug im Vordergrund. Das kommt durch Zweckbestimmungen zum Ausdruck, die z.B. auf den Schutz von Fauna und Flora, von Institutionen im Kulturbetrieb oder in der medizinischen Forschung auf die Heilung bestimmter Krankheiten abzielen. Obwohl die sachbezogene Begünstigung bei gemeinnützigen Stiftungen durch Gattungsmerkmale umschrieben werden kann, ist das oben erwähnte Bestimmtheitsgebot zu beachten. Das bedeutet, dass auch allgemein gehaltene Formulierungen den klar bestimmten und nach aussen gerichteten Zweck erkennbar machen müssen.

2.4. Die sukzessiven Zwecke

Sind bei einer Stiftung mehrere Zwecke in zeitlicher Abfolge festgelegt, liegt eine sogenannte Sukzessivstiftung vor. Diese dynamische Ausgestaltung des Stiftungszweckes erlaubt es der Stiftung, in temporaler Hinsicht verschiedene Zwecke chronologisch gestaffelt zu verfolgen.

Beachtet werden muss bei dieser dynamischen Gestaltung des Zweckes in formeller Hinsicht der Art. § 19 Abs. 5 PGR. Ändert sich nämlich der Zweck einer nicht in das Handelsregister eingetragenen privatnützigen Stiftung in der Weise, dass eine Eintragungspflicht entsteht, so sind die Mitglieder des Stiftungsrates verpflichtet, die Stiftung innerhalb von 30 Tagen zur Eintragung im Handelsregister anzumelden. Dieses Kriterium ist mit dem Wechsel des Zweckes von der Privatnützigkeit in die Gemeinnützigkeit erfüllt.

2.5. Die Haupt- und Nebenzwecke

Der Stifter kann in der Zweckbestimmung der Stiftungsurkunde Haupt- und Nebenzwecke festlegen. Somit steht es ihm frei, einen in erster Linie zu verwirklichenden Zweck und subsidiäre andere, welche als Nebenzwecke verfolgt werden, zu bestimmen. Im Rahmen der gemeinnützigen Zweckentfaltung kann somit die Verfolgung bestimmter Ziele mit Priorität versehen werden. Diese können zudem mit solchen Zielen kombiniert werden, die flankierend das Primärziel unterstützen oder aber mit solchen, die gänzlich einer anderen Zweckverwirklichung zuzuordnen sind.

Abgesehen von diesen ausschliesslich gemeinnützigen Zweckbestimmungen wird auf Konstellationen von Familienstiftungen hingewiesen, die überwiegend den Zweck der Unterstützung von Familienmitgliedern verfolgen, ergänzend dazu aber auch gemeinnützigen oder anderen privatnützigen Zwecken dienen.

2.6. Die unternehmerische Tätigkeit als Stiftungszweck

Eine gemeinnützige Stiftung kann in bestimmten Fällen ein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe ausüben. Das ist dann möglich, wenn die unternehmerische Tätigkeit der Erreichung des gemeinnützigen Zweckes unmittelbar dient (Art. 552 § 1 Abs. 2 PGR). Dazu gehören als aussagekräftige Beispiele der Betrieb einer Bibliothek, einer Schule oder eines Krankenhauses.

2.7. Die unerlaubten Zwecke

Stiftungen zu unsittlichen oder widerrechtlichen Zwecken können von Gesetzes wegen das Recht der Persönlichkeit nicht erlangen (Art. 107 Abs. 5 PGR). Um die Integrität des Stiftungsstandortes zu wahren, wachen die zuständigen Behörden darüber, dass keine verbotenen Zwecke Eingang in die Stiftungsdokumente finden oder durch die entsprechende Tätigkeit der Stiftung sogar verwirklicht werden würden.

Sollte von den Behörden ein unerlaubter Stiftungszweck entdeckt werden, wird das Aufsichtsgericht einschreiten. Gemäss Art. 552 § 33 Abs. 1 PGR kann dieses den Zweck ändern, wenn er unerreichbar, unerlaubt, oder vernunftwidrig geworden ist oder sich die Verhältnisse so geändert haben, dass der Zweck eine ganz andere Bedeutung erhalten hat, sodass die Stiftung dem Willen des Stifters entfremdet ist.

Der Zweck als das Bestimmungsmerkmal jeder Stiftung muss nach aussen gerichtet sein. Somit sind neben widerrechtlichen und unsittlichen Zwecken reine Selbstzweckstiftungen ebenso wenig erlaubt. Jede gemeinnützige Stiftung tritt durch ihre Zweckverfolgung tatsächlich und für Dritte wahrnehmbar nach aussen in Erscheinung.

3. Die Stiftungsbeteiligten

Der Art. 552 § 3 PGR führt als Stiftungsbeteiligte den Stifter, die Begünstigungsberechtigten, die Anwartschaftsberechtigten, die Ermessensbegünstigten, die Letztbegünstigten, den Stiftungsrat, die Revisionsstelle, ein mögliches Kontrollorgan und die weiteren fakultativen Organe der Stiftung sowie deren Mitglieder an. Zu den weiteren Organen gehören z.B. solche zur Bestimmung eines Begünstigten aus dem Begünstigtenkreis, zur Festlegung von Zeitpunkt, Höhe und Bedingung einer Ausschüttung, zur Verwaltung des Vermögens, zur Überwachung der Stiftungsverwaltung, zur Wahrung des Stiftungszwecks oder etwa zur Interessenwahrung von Stiftungsbeteiligten. Die Möglichkeit zur Bestellung dieser weiteren Organe wird empfohlen. Damit kann der Stifter die Stiftungsverwaltung in ihren Kompetenzen stärken, indem er dem Stiftungsrat Fachgremien zur Seite und die Foundation Governance auf ein breites Fundament stellt.

3.1. Der Stifter

Jedes gemeinnützige Stiftungsprojekt nimmt mit der Initiative des Stifters seinen Anfang. Dieser bringt bestimmte Vermögenswerte in die gemeinnützige Stiftung ein und trennt sich damit vollständig von diesen. Allerdings ist es dem Stifter gestattet, Einsitz in den Stiftungsrat zu nehmen. Das Liechtensteinische Stiftungsrecht kennt keine diesbezüglichen Unvereinbarkeitsbestimmungen.

Stifter, die im Laufe ihres Lebens aufgrund besonderer Begabungen und Fähigkeiten Vermögen geschaffen haben, sind ausgesprochene Gestalter. Sie wollen im Rahmen ihres altruistischen Engagements ihr Werk über den Tod hinaus bewahren und das Vermögen zum Einsatz im Dienste der Allgemeinheit zusammenhalten. Mittels der Institutionalisierung durch eine gemeinnützige Stiftung können sie über ihr Dasein hinaus die gewünschte Wirkung entfalten.

Der Stiftungsstandort Liechtenstein bietet Hand für diese privaten Initiativen. Sein modernes Stiftungsrecht ist Ausdruck der Akzeptanz und Förderung der individuell geprägten philanthropischen Tätigkeiten. Im Rahmen der von liberalen Grundgedanken geprägten Stiftungsrechtsordnung wird den Stiftern dabei ausgesprochen viel Gestaltungsfreiraum gewährt. Die Stifter werden eingeladen, in Eigenregie und -verantwortung tätig zu werden.

3.2. Die Begünstigten

Im Unterschied zur privatnützigen Stiftung bezieht sich der Kreis der möglichen Begünstigten einer gemeinnützigen Stiftung auf solche Destinatäre, die nicht nach persönlichen Vorzügen des Stifters aus der direkten Bekannt- und Verwandtschaft von diesem als solche bestimmt werden. Sie werden aus der umfassenden Gruppe der Allgemeinheit bestimmt. Nicht ausgeschlossen ist allerdings, dass Verwandte des Stifters oder diesem Nahestehende zur Gruppe der Begünstigten gezählt werden.

Der Stifter kann bestimmte Personen, Institutionen oder Organisationen namentlich als Begünstigte einsetzen oder aber dem Stiftungsrat die diskretionäre Kompetenz zur Auswahl von geeigneten und vom Stiftungszweck erfassten Begünstigten einräumen.

3.2.1. Der bestimmte Personenkreis von Begünstigten

Als liechtensteinische Spezialität wird auf den letzten Halbsatz des Art. 107 Abs. 4a PGR hingewiesen. Dieser legt fest, dass auch dann die Allgemeinheit gefördert wird, wenn durch die Tätigkeit nur ein bestimmter und in sich geschlossener Personenkreis gefördert wird.

Das liechtensteinische Stiftungsrecht räumt damit dem Stifter die Freiheit ein, die Mittelverwendung durch die gemeinnützige Stiftung über die Bestimmung der Begünstigten immerhin soweit zu steuern, dass die Ausschüttungen besonderen Begünstigten zugutekommen. In den Materialien zum Stiftungsgesetz lassen sich dazu anschauliche Beispiele finden. Nicht unterlaufen wird das Kriterium der Gemeinnützigkeit durch die finanzielle Unterstützung eines konfessionellen Krankenhauses, in dem ausnahmslos Angehörige einer bestimmten Religionsgemeinschaft kostenlos behandelt werden oder die finanzielle Unterstützung von in Not geratenen Mitarbeitern eines bestimmten Unternehmens.

3.2.2. Die Letztbegünstigten

Auch Letztbegünstigte einer gemeinnützigen Stiftung müssen der Verwirklichung des gemeinnützigen Zweckes dienen. Mit deren Begünstigung verwirklicht die gemeinnützige Stiftung schliesslich ebenso ihren Zweck. Damit wird ausgeschlossen, dass der Stifter mittels der Letztbegünstigung seine Familie, individuell ausgesuchte Empfänger oder sich selber unterstützt und damit den Zweck der Förderung der Allgemeinheit umgeht.

3.3. Die Organe der gemeinnützigen Stiftung

Als Organe der gemeinnützigen Stiftung werden der Stiftungsrat als oberstes Organ bzw. Exekutivorgan sowie die Revisionsstelle, welche für gemeinnützige Stiftungen verpflichtend ist, erläutert.

3.3.1. Der Stiftungsrat

Gemäss Art. 552 § 24 Abs. 2 PGR besteht der Stiftungsrat aus mindestens zwei Mitgliedern. Der Stiftungsrat führt die Geschäfte der gemeinnützigen Stiftung und vertritt diese. Er ist das oberste Organ und sorgt dafür, dass die Verwaltung der Stiftung im Rahmen der Gesetze und der ihm statutarisch eingeräumten Rechte und Pflichten besorgt wird. Aufgrund des nach aussen gerichteten Zweckes hat er die Pflicht, tätig zu werden und den in den Stiftungsdokumenten perpetuierten Willen des Stifters auszuführen. Das bedeutet, dass der Stiftungsrat in seiner Funktion als Exekutivorgan dafür zu sorgen hat, dass das Stiftervermögen in Erfüllung und Fortsetzung des Stifterwillens verwaltet und verwendet wird.

3.3.2. Die Haftung des Stiftungsrats

Der Stiftungsrat ist darangehalten, die Stiftung entsprechend den in den Stiftungsdokumenten und im Gesetz festgehaltenen Pflichten zu verwalten. Gemäss den allgemeinen Bestimmungen des PGR hat der Stiftungsrat die Stiftung mit Sorgfalt zu leiten und zu fördern und haftet für die Beobachtung der Grundsätze einer sorgfältigen Geschäftsführung und Vertretung (Art. 182 Abs. 2 Satz 1 PGR). Als besondere Pflichten legt das Stiftungsrecht u.a. bezüglich die Vermögensverwaltung fest, dass der Stiftungsrat das Stiftungsvermögen entsprechend dem Zweck der Stiftung nach den Grundsätzen einer guten Geschäftsführung zu verwalten hat. Der Stifter kann in der Stiftungsurkunde, der Stiftungszusatzurkunde oder einem Reglement konkrete und verbindliche Verwaltungskriterien festlegen (Art. 552 § 25 Abs. 1 und 2 PGR).

Mit der Business Judgement Rule hat ein Rechtsinstitut aus dem anglo-amerikanischen Rechtskreis Eingang in das liechtensteinische Gesellschaftsrecht gefunden. Gemäss Art. 182 Abs. 2 PGR hat die Verwaltung das Unternehmen der Verbandsperson, gegenständlich die gemeinnützige Stiftung, mit Sorgfalt zu leiten und zu fördern und haftet für die Beachtung der Grundsätze einer sorgfältigen Geschäftsführung und Vertretung. Ein Mitglied der Verwaltung handelt im Einklang mit diesen Grundsätzen, wenn es sich bei seiner unternehmerischen Entscheidung nicht von sachfremden Interessen leiten lässt und vernünftigerweise annehmen darf, auf der Grundlage angemessener Information zum Wohle der Verbandsperson zu handeln.

Mit dieser sogenannten Safe Harbour Rule wird der Stiftungsrat vor einer Haftpflichtnahme geschützt, wenn er die im Art. 182 Abs. 2 PGR zum Ausdruck gebrachten Grundzüge eingehalten hat. Der Zweck dieser Bestimmung ist, dass der Stiftungsrat nicht ständig der Gefahr ausgesetzt sein soll, für das Risiko seiner Entscheidungen zur Verantwortung gezogen zu werden. Das wäre äusserst kontraproduktiv und führt im schlimmsten Fall zu einer Lähmung der Verwaltung, da jegliche Fehlentscheidungen im Nachhinein als Sorgfaltsverstoss gewertet werden könnten.

Vor allem bei diskretionär ausgestalteten gemeinnützigen Stiftungen ist die Business Judgement Rule betreffend die regelmässig zu fällenden Ermessensentscheidungen eine wichtige Absicherung für den Stiftungsrat. Dies z.B. bei Entscheidungen über die Auswahl der Begünstigten, deren individuelle Dotierung und zudem bei der Entscheidung über die Art und Weise der Vermögensverwaltung.

Treten Haftungsfragen auf, ist nach der differenzierten Solidaritätshaftung die Verantwortlichkeit der Stiftungsräte individuell zu prüfen. Art. 226 Abs. 2 PGR bestimmt, dass, wenn für einen Schaden mehrere Personen ersatzpflichtig sind, jede von ihnen insoweit mit den anderen solidarisch haftbar ist, als ihr der Schaden aufgrund eigenen Verschuldens und der Umstände persönlich zurechenbar ist.

Bei unentgeltlich tätigen Stiftungsräten ist der Ausschluss der Haftung für leichte Fahrlässigkeit in der Stiftungserklärung möglich (Art. 552 § 24 Abs. 6 PGR).

3.3.3. Die Revisionsstelle

Gemäss Art. 552 § 27 PGR ist für gemeinnützige Stiftungen zwingend eine Revisionsstelle einzurichten. Diese wird durch das Gericht im Ausserstreitverfahren bestellt und nimmt ihre Tätigkeit als Organ der Stiftung auf (Art. 552 § 3 Ziff. 6 PGR). Die Stiftungsaufsichtsbehörde hat in diesem Verfahren Parteistellung. Speziell hingewiesen wird darauf, dass der Stifter selber in diesem Verfahren zwei Revisionsstellen vorschlagen kann, die die Anforderungen nach Unabhängigkeit und professioneller Qualifikation erfüllen müssen (vgl. Art. 191a ff PGR).

Die Stiftungsaufsichtsbehörde kann in Ausnahmefällen bei gemeinnützigen Stiftungen von der Bestellung einer Revisionsstelle absehen, wenn die Stiftung nur geringes Vermögen verwaltet oder dies aus anderen Gründen zweckmässig erscheint (Art. 552 § 27 Abs. 5 PGR iVm Art. 5 und 6 StRV).

4. Das Stiftungsvermögen

Das gesetzliche Mindestkapital einer Stiftung beträgt CHF 30'000.00. Es kann auch in Euro oder US-Dollar aufgebracht werden (Art. 552 § 13 Abs. 1 PGR). Das Stiftungsvermögen kann jederzeit durch weitere Vermögenszuwendungen seitens des Stifters in Form von Nachstiftungen und seitens Dritter in Form von Zustiftungen erhöht werden (Art. 552 § 13 Abs. 2 und 3 PGR).

Art. 552 § 25 PGR legt den Grundsatz für die Vermögensverwaltung fest. Der Stiftungsrat verwaltet das Stiftungsvermögen unter Beachtung des Stifterwillens entsprechend dem Zweck der Stiftung nach den Grundsätzen einer guten Geschäftsführung. Er kann auch konkrete und verbindliche Verwaltungskriterien festlegen und die Vermögensverwaltung an Experten delegieren.

Das Gesamtvermögen einer Stiftung beträgt in der Regel ein Vielfaches des gesetzlichen Mindestkapitals. Gemeinnützige Stiftungen verfolgen oftmals Zwecke, die sehr kapitalintensiv sind. Deshalb bedarf es beträchtlicher Mittel, um nachhaltig und beständig auf die Verwirklichung der anvisierten Ziele hinarbeiten zu können. Der Stifter sollte sich bei der Errichtung Gedanken darüber machen, welche Zwecke mit dem zur Verfügung stehenden Vermögen erreicht werden können und wie er den Stiftungszweck damit in Einklang bringen kann.

4.1. Die Ertragsstiftung

Wenn ausschliesslich Erträge ausgeschüttet werden und der Kapitalstock erhalten bleibt, spricht man von einer Ertragsstiftung. Mittels einer solchen Stiftung kann der Zweck für eine unbestimmte Dauer verfolgt werden. Das heisst, dass analog zu einer fortlaufenden Nutznießung lediglich die Erträge zur Ausschüttung gelangen und die Vermögenssubstanz erhalten bleibt. Das erlaubt der Stiftung eine langfristige und nachhaltige Zweckverfolgung.

Die gemeinnützige Stiftung nach liechtensteinischem Recht ist nicht daran gebunden, wiederkehrend Ausschüttungen zu tätigen. Es ist ihr erlaubt, über mehrere Jahre nicht nach aussen in Erscheinung zu treten und die Erträge zu thesaurieren, wenn es dieser Zeit bedarf, um mit dem zur Verfügung stehenden Kapital zunächst Erträge zu erwirtschaften, die in der Folge zur Ausschüttung an Begünstigte gelangen.

Ein solches Vorgehen berührt das Verbot der Selbstzweckstiftung nicht. Gewährleistet muss allerdings sein, dass sich die Tätigkeit nicht in der Verwaltung des eigenen Vermögens erschöpft und die Stiftung in absehbarer Zeit Wirkung nach aussen entfaltet. Die Stiftungsaufsichtsbehörde (Stifa) behält jedenfalls das Verhältnis der Aufwendungen für die Verwaltung der Stiftung zu den zur Zweckverfolgung getätigten Ausschüttungen streng im Auge.

4.2. Die Verbrauchsstiftung

Im Gegenteil dazu kann eine gemeinnützige Stiftung im Rahmen der Zweckverfolgung das zur Verfügung stehende Vermögen zur Gänze aufzehren. Es handelt sich dann um eine Verbrauchsstiftung.

In Zusammenschau mit den bisherigen Ausführungen zum Stiftungsvermögen bedeutet das, dass eine gemeinnützige Stiftung nach liechtensteinischem Recht zunächst durchaus Erträge thesaurieren kann, um ein grösseres Kapitalpolster zu schaffen. Schliesslich ermöglichen dieses und die höheren Erträge daraus eine wirkungsmächtigere Stiftungstätigkeit. Praktische Konstellationen dazu lassen sich vorstellen, wenn die Lebensdauer bereits bei Errichtung gestaffelt und begrenzt wird oder etwa wenn der Zweck binnen einer bestimmten Frist zu verwirklichen ist bzw. nur in einem abgemessenen zeitlichen Rahmen verfolgt werden kann.

4.3. Die Dachstiftung

Der Erhalt eines wirtschaftlich ertragreichen Vermögensstockes und das Erwirtschaften von zusätzlichem Kapital, welches der Zweckerfüllung zur Verfügung steht, stellen vor allem gemeinnützige Stiftungen mit kleineren oder mittleren Vermögensmassen vor grosse Herausforderungen. Die nachhaltige Erzielung von attraktiven Renditen ist anspruchsvoll und kann nicht von allen gemeinnützigen Stiftungen mit gleichem Erfolg erreicht werden. Eine mögliche Lösung dafür ist der Zusammenschluss mehrerer Stiftungen unter einer Dachstiftung. Damit werden die Aufwendungen für die Administration gesenkt und die Ertragslage der Vermögensverwaltung kann aufgrund der möglichen gemeinsamen Investitionen optimiert werden.

Die Art. 243 ff PGR zur segmentierten Verbandsperson ermöglichen die Errichtung einer Dachstiftung zur gemeinnützigen Zweckverfolgung in Liechtenstein. Die segmentierte Verbandsperson besteht aus einem oder mehreren Segmenten, welche aber nicht über eine eigene Rechtspersönlichkeit verfügen. Jedes Segment wird einem eigenen und in den Stiftungsdokumenten näher umschriebenen Tätigkeitsbereich bzw. Zweck unterworfen. Dabei werden jedem Segment zur Zweckerreichung bestimmte Vermögenswerte ausdrücklich und ausschliesslich zugeordnet. Das nicht explizit zugeordnete Vermögen bildet das Kernvermögen und muss die Vorschriften über das Mindestkapital erfüllen. Die einzelnen Segmente müssen über eine gesetzliche Reserve in Höhe des Mindestkapitals der segmentierten Verbandsperson, also mindestens über CHF/EUR/USD 30'000.00, verfügen.

Die Organisationsform einer Dachstiftung bzw. segmentierten Verbandsperson nach liechtensteinischem Recht erweist sich im internationalen Vergleich unter dem Aspekt der Haftung als vorteilhaft. Vertragliche Ansprüche Dritter gegen diese sind auf das Vermögen jenes Segments beschränkt, auf dessen Tätigkeitsbereich sich der Anspruch begründet. Damit ist die Haftung zwischen den einzelnen Segmenten getrennt. Allerdings kann nachrangig und unter bestimmten Voraussetzungen eine Haftung des Kernvermögens bzw. der weiteren Segmente begründet werden.

4.4. Die Investition des Stiftungsvermögens

Insbesondere Stifter von gemeinnützigen Stiftungen legen Wert darauf, dass das eingebrachte Vermögen nicht nur nachhaltig, sondern auch ethisch vertretbar investiert wird. Eine solche Anlagestrategie lässt sich unter Einbindung von Umwelt-, Sozial- sowie Governance-Kriterien ermitteln und fortlaufend überprüfen. Die möglichen Investitionen werden damit einem Nachhaltigkeitsrating unterzogen. So wird Risikokapital bei der Venture Philanthropy eingesetzt, um soziale, ökologische oder gesellschaftliche Vorhaben zu unterstützen. Der langfristige Horizont eines solchen Engagements ermöglicht es der gemeinnützigen Stiftung, ihren Zweck im weiteren Sinne bereits bei der Vermögensveranlagung zu verfolgen.

Liechtenstein verfügt nicht nur über einen innovativen Stiftungsstandort, sondern auch über einen modernen Finanzplatz, der Rücksicht auf diese wirtschaftsethischen Implikationen nimmt. Unter den möglichen Organen, die im Rahmen der Verwaltung der Stiftung tätig werden können, wird an dieser Stelle der Protektor erwähnt. Dieser kann den Stiftungsrat bei der laufenden Vermögensveranlagung und Kontrolle nach den angegebenen Kriterien unterstützen.

4.5. Der Schutz des eingebrachten Stiftungsvermögens

Es ist den Stiftern nicht nur ein Anliegen, dass das gestiftete Vermögen entsprechend des von ihnen gefassten Zwecks verwaltet und verwendet, sondern auch zusammengehalten und vor den Zugriffen Dritter geschützt wird. Der Stifter möchte verhindern, dass sein gemeinnütziges Engagement Opfer von ungerechtfertigten Ansprüchen wird.

Die Rechtsordnung des Fürstentums Liechtenstein gilt weltweit als Zieljurisdiktion für den Vermögensschutz. Vermögenszuwendungen sind zwar auch dort anfechtbar, dies jedoch nur in zeitlich und sachlich eng gesteckten Grenzen. Art. 552 § 38 PGR hält dazu fest, dass die Vermögenszuwendung an die Stiftung von den Erben oder den Gläubigern gleich einer Schenkung angefochten werden kann. Zudem können der Stifter und seine Erben die Stiftung wegen Willensmängeln gleich den Vorschriften über Mängel des Vertragsabschlusses anfechten. Betreffend möglicher gegen die gemeinnützige Stiftung erhobener Pflichtteilsansprüche hält § 785 Abs. 3 des Allgemeinen Bürgerlichen Gesetzbuches (ABGB, LGBl. ASW vom 01.06.1811) fest, dass in jedem Fall Schenkungen unberücksichtigt bleiben, die der Erblasser – und gleichzeitig Stifter – aus Einkünften ohne Schmälerung seines Stammvermögens u.a. zu gemeinnützigen Zwecken gemacht hat. Gleiches gilt für Schenkungen, die früher als zwei Jahre vor dem Tod des Erblassers an nicht pflichtteilsberechtigte Personen gemacht wurden. Nach Art. 65 der Rechtssicherungsordnung (RSO, LGBl. 1923 Nr. 8) bleiben unentgeltliche und ihnen gleichgestellte Verfügungen für Gläubiger als Rechtshandlungen lediglich innerhalb eines Jahres vor der Bewilligung einer Zwangsvollstreckung anfechtbar.

5. Die Foundation Governance

Einer Stiftung als eigenständiges Zweckvermögen fehlt im Unterschied zu herkömmlichen Verbandspersonen eine Eigentümerstruktur, die den Geschäftsgang überwacht. Deshalb wurde ein spezielles Regelwerk entwickelt, um das verantwortungsbewusste Handeln der Stiftungsbeteiligten sicherzustellen. Aus dem Gesellschaftsrecht übernommen wurde das Konzept der Corporate Governance, welches als Foundation Governance im Stiftungsrecht umgesetzt wurde. Diese fasst die Organisationsstruktur und -kultur einer Stiftung zusammen. Die Art und Weise, wie sie in rechtlicher und faktischer Hinsicht geführt und kontrolliert wird, findet dort ihren Niederschlag. Sie gewährleistet die ordentliche Führung und nötige Kontrolle des Rechtsträgers, indem der Stiftungsrat in das adäquate Kontrollsystem eingeflochten wird.

In Liechtenstein zeichnet sich die Gestaltung der Foundation Governance als sehr innovativ und attraktiv aus. Dem Gesetzgeber ist es gelungen, ein modernes System zu implementieren, welches die praktische Handhabung sicherstellt. Die öffentlichen Interessen der Transparenz und Kontrolle werden mit grossem Taktgefühl verfolgt. Das heisst, dass den legitimen Interessen aller Involvierten Rechnung getragen wird, ohne staatliche Ordnungsinteressen übermässig in den Vordergrund drängen zu wollen. Im Zeichen eines modernen Verständnisses von philanthropischer Tätigkeit konnten die Anliegen von Stifter, Staat, der Gesellschaft und der gemeinnützigen Stiftung als Hauptakteur in ein ausgewogenes Zusammenspiel gebracht werden.

5.1. Der Unterschied zu anderen Jurisdiktionen

Der in Liechtenstein entwickelte Ansatz der Foundation Governance unterscheidet sich wesentlich von jenem anderer Stiftungsrechtsordnungen, in denen die Stellung des Staates stark ausgebaut ist und den Aufsichtsbehörden umfassende Kompetenzen zugewiesen werden. Dort kontrolliert der Staat monopolartig das Geschäftsgebaren und setzt sich durch seine Verwaltungsbehörden im Stiftungsgeschehen beherrschend in Szene. Den Stiftungsbeteiligten stehen keine Mitwirkungsrechte zu Verfügung. Sie entbehren der entsprechenden juristischen Mittel in Form von Anträgen und Beschwerden, um ihre Anliegen zur Prüfung bei dritten und unabhängigen Stellen vorzubringen. Dieser Ansatz bringt ein klares Subordinationsverhältnis zum Ausdruck. Der Staat übernimmt das vom Stifter eingebrachte Vermögen und verwaltet dieses im Sinne der Stiftungsdokumente.

Etwas offener definiert sich die Regelung von Stiftungsrechtsordnungen, die den Stiftern zumindest aufgeschlossener gegenüberstehen. Sie heben sich durch eine an der Praxis geschulte Aufsichtsbehörde und durch die unter Mitwirkung einer vom Stifter vorgeschlagenen Revisionsstelle hervor. Die Behörden übernehmen als staatliche Überwacher hauptsächlich eine Lenkungsfunktion. Den Stiftungsbeteiligten wird unter diesem Aufsichtsregime zumindest die Stiftungsaufsichtsbeschwerde an die zuständige Stelle zur Verfügung gestellt.

Überraschend neu und fortschrittlich im Gegensatz zu diesen beiden Ansätzen ist die Foundation Governance in Liechtenstein ausgestaltet. Der Gesetzgeber hat ein innovatives System ausgearbeitet, welches den privatautonomen Anliegen der Stifter Rechnung trägt und es diesen überlässt, innerhalb der gesetzlichen Schranken das Kontroll- und Aufsichtssystem auszugestalten. Die Foundation Governance besticht dadurch, dass Ausführungs- und Kontrollkompetenzen aller Beteiligten, somit des Stiftungsrates, der Revisionsstelle, der Stiftungsaufsichtsbehörde und nötigenfalls der Gerichte, ausgewogen ineinander greifen. Dabei beschränkt sich die Aufsichtsbehörde auf eine Legalitätskontrolle.

Wie bereits erwähnt, akzeptiert Liechtenstein die legitimen Interessen des Stiftungerrichters und möchte diesen auf selbstverantwortliche Weise in die Regelung der Verwaltung einbinden. Dadurch fördert und begrüsst der Stiftungsstandort Liechtenstein gemeinnütziges Engagement, indem die Stifter soweit als möglich Teil der formalen Verwirklichung ihrer Vorstellungen und der Realisierung ihres philanthropischen Engagements bleiben. Die darauf aufmerksam gewordene Lehre spricht von einer freiheitlichen Governance, welche das klassische Über- und Unterordnungsverhältnis von Staat und Bürger hinter sich gelassen hat.

5.2. Die interne Foundation Governance

Das klassische Instrument der internen Foundation Governance ist bei den gemeinnützigen Stiftungen nicht ausgeprägt. Bei privatnützigen Stiftungen kontrollieren die Begünstigten bis zu einem gewissen Grad den Stiftungsrat und werden so zu einer internen Kontrollinstanz. Das hat seinen Grund darin, dass die privatnützigen Stiftungen im Interesse von individualisierten Begünstigten verwaltet werden. Bei gemeinnützigen Stiftungen hingegen sind meist keine konkreten und über lange Zeit existierenden gleichen Begünstigten vorhanden, da es sich bei diesen um Zweckstiftungen handelt. Abgesehen davon stehen den Begünstigten die Informations- und Kontrollrechte gemäss Art. 552 § 9 PGR nicht zu, wenn eine Stiftung unter der Aufsicht der Stiftungsaufsichtsbehörde steht, was bei gemeinnützigen Stiftungen regelmässig der Fall ist (vgl. Art. 552 § 12 PGR).

Als interne Kontrollinstanz durch Stiftungsbeteiligte besteht aber immerhin das Vier-Augen-Prinzip. Jeder Stiftungsrat hat aus zumindest zwei Mitgliedern zu bestehen (Art. 552 § 24 PGR).

5.3. Die externe Foundation Governance

Der Gesetzgeber sah sich dazu veranlasst sicherzustellen, dass auch bei gemeinnützigen Stiftungen Gesetz und Statuten eingehalten werden. Die nur schwach ausgeprägte interne Foundation Governance wurde deshalb durch Mechanismen der externen Foundation Governance kompensiert.

Bei dem in Liechtenstein realisierten Regime der externen Foundation Governance arbeiten die staatlichen mit den privaten Stellen zusammen. Diese auf die externe Kontrolle verlagerte Aufsicht wird von der Stiftungsaufsichtsbehörde als zuständige Verwaltungsbehörde in enger Zusammenarbeit mit einer privatrechtlichen Revisionsstelle wahrgenommen. Auf entsprechenden Antrag von den Stiftungsbeteiligten wird diese durch die Kontrolle der unabhängigen Gerichte ergänzt. Bei dringendem Verdacht einer strafbaren Handlung eines Stiftungsorgans kann der zuständige Richter auch von Amts wegen tätig werden.

5.3.1. Die Liechtensteinische Stiftungsaufsichtsbehörde

Die Stifa bildet mit dem Gericht die beiden Flanken des externen Stiftungsaufsichts- und -kontrollmechanismus. Von Amts wegen hat die Aufsichtsbehörde dafür zu sorgen, dass das Stiftungsvermögen seinen Zwecken gemäss verwaltet und verwendet wird. Sie hat zur Erfüllung ihres gesetzlichen Auftrages das Recht, von der Revisionsstelle Auskunft über alle ihr im Zuge der Prüfung bekannt gewordenen Tatsachen zu verlangen. Ferner kann sie Auskünfte anderer Verwaltungsbehörden und der Gerichte einholen und die gebotenen Anordnungen, wie Kontrolle und Abberufung der Stiftungsorgane, Durchführung von Sonderprüfungen oder Aufhebung von Beschlüssen der Stiftungsorgane, beim Richter beantragen.

Als Grundlage für ihre Tätigkeit erhält die Stifa von der Revisionsstelle jährlich den Revisionsbericht über das vergangene Berichtsjahr. Die Stifa erfüllt ihre Pflicht zunächst ohne direkt mit den Verantwortlichen in Interaktion zu treten und orientiert ihre Aufsichtstätigkeit ausschliesslich an den von der Revisionsstelle erhaltenen Prüfberichten. Nur gemeinnützige Stiftungen, die gemäss Art. 552 § 27 Abs. 5 PGR von der Bestellung einer Revisionsstelle befreit wurden, werden von der Stifa direkt auf gesetzes- und statutenkonforme Mittelverwaltung und -verwendung geprüft. Sollten die Revisionsstellenberichte Beanstandungen und Hinweise auf Missstände enthalten, ist die Stifa zunächst bemüht, im direkten Kontakt mit dem Stiftungsrat die Ursachen für die Unregelmässigkeiten zu beseitigen. Erst wenn das nicht möglich ist, wird die Stiftungsaufsichtsbehörde an das Fürstliche Landgericht gelangen, welches den Erlass von aufsichtsrechtlichen Massnahmen prüfen wird.

Hauptziel und Umfang der Prüfung durch die Stiftungsaufsichtsbehörde ist die Überprüfung der Rechtmässigkeit des Handelns der Stiftungsorgane. Dieses muss den gesetzlichen und statutarischen Vorgaben entsprechen (Legalitätskontrolle). Obwohl die Stiftungsaufsichtsbehörde den Ermessensspielraum der Exekutivorgane überprüfen kann, handelt sie nicht anstelle der betroffenen Stiftung und übt nicht deren Ermessen aus. Ebenso wenig prüft sie die Entscheidungen des Stiftungsrates dahingehend, ob dieser innerhalb des legitimen Handlungsspielraums die sinnvollste Alternative ausgewählt hat (Opportunitätskontrolle). Damit bleibt die Stiftungsaufsichtsbehörde an die beiden grundlegenden Prinzipien des Verwaltungshandelns, nämlich jene der Verhältnismässigkeit und der Subsidiarität, gebunden. Zusammengefasst bedeutet dies, dass sich die Kontrolltätigkeit auf eine Rechtmässigkeitskontrolle beschränkt und sich nicht auf eine Ermessenskontrolle erstreckt.

Der Stiftungsaufsichtsbehörde wurden vom Gesetzgeber weitere Aufgaben übertragen. Dazu gehören die Parteistellung im Bestellungsverfahren der Revisionsstellen und in Verfahren betreffend die Statutenänderung im Hinblick auf Zweck- oder Organisationsänderungen. Sie kann Anträge auf Auflösung einer Stiftung stellen oder Anzeigen gegen Mitglieder des Stiftungsrates beim Landgericht erstatten, wenn diese ihren Pflichten nicht nachkommen. Sie ist Amtspartei in allen gerichtlichen Aufsichtsverfahren, die gemeinnützige Stiftungen betreffen. Dazu kommt, dass sie zur Antragstellung befugt ist, ihr das Anhörungs- und Beweisantragsrecht zukommt und sie gegen gerichtliche Entscheidungen Rechtsmittel ergreifen kann. Im Gegenzug steht es der von ihren Entscheidungen betroffenen Partei frei, den ordentlichen Instanzenzug über die Beschwerdekommision für Verwaltungsangelegenheiten an den Verwaltungsgerichtshof zu beschreiten und darüber hinaus an den Staatsgerichtshof zu gelangen.

5.3.2. Die Revisionsstelle als Teil der Foundation Governance

Im Gefüge der Stiftungsorganisation übernimmt die Revisionsstelle eine Doppelrolle. Zum einen ist sie ein Organ der Stiftung, und zum anderen ist sie mittels der an die Stiftungsaufsichtsbehörde zu übermittelnden Revisionsberichte in die Stiftungsaufsicht eingebunden. Sie ist gesetzlich zwingend vorgesehen und wird vom Gericht auf Vorschlag des Stifters hin bestellt.

Die Bestimmungen zur Revisionsstelle finden sich in Art. 552 § 27 PGR sowie Art. 8 StRV. Der Stifter schlägt dem Gericht im Ausserstreitverfahren unter Angabe seiner Präferenz zwei Revisionsstellen vor. Sofern diese die Anforderungen an die Unabhängigkeit und die gesetzlichen Erfordernisse zur Qualifizierung gemäss Art. 191a PGR erfüllen, wird in der Regel die vom Stifter präferierte durch das Gericht bestellt. Die Stiftungsaufsichtsbehörde ist Partei im Bestellungsverfahren und bezieht betreffend die Bestellung einer anerkannten Revisionsstelle Stellung (Art. 7 StRV).

5.3.3. Der Prüfumfang der Revisionsstelle

Der gesetzliche Auftrag an die Revisionsstelle lautet, dass diese einmal jährlich zu überprüfen hat, ob das Stiftungsvermögen den Stiftungszwecken gemäss verwaltet und verwendet wurde (Art. 552 § 27 Abs. 4 PGR). Über das Ergebnis dieser Prüfung hat sie dem Stiftungsrat und der Stiftungsaufsichtsbehörde einen Bericht vorzulegen. Besteht kein Grund zur Beanstandung, genügt eine Bestätigung bzw. ein kurzes Testat, wonach die Verwaltung und Verwendung des Stiftungsvermögens entsprechend dem Stiftungszweck und im Einklang mit den Bestimmungen des Gesetzes und der Stiftungsdokumente durchgeführt wurde. Stellt die Revisionsstelle Tatsachen fest, die eine zweckwidrige Verwaltung des Stiftungsvermögens erkennen lassen oder den Bestand der Stiftung gefährden, so hat sie die Stiftungsaufsichtsbehörde in Form eines umfassenden Berichts zu informieren.

Die Prüfung erfolgt anhand des von der liechtensteinischen Wirtschaftsprüfervereinigung erstellten Standards zur Revision von gemeinnützigen Stiftungen. In diesem Dokument werden die Berufspflichten des Revisors in Bezug auf die Prüfung von gemeinnützigen Stiftungen festgelegt und erläutert. Die Kontrolle der zweckmässigen Verwaltung richtet sich insbesondere darauf, ob der Stiftungsrat die Stiftung mit der gebotenen Sorgfalt leitet und fördert sowie die Grundsätze einer sorgfältigen Geschäftsführung und Vertretung beachtet. Bei der zweckentsprechenden Vermögensverwendung überprüft die Revisionsstelle, ob die Verwendung mit dem in den Stiftungsdokumenten manifestierten Stifterwillen übereinstimmt. Dabei ist die Revisionsstelle zunächst auf die Kooperation mit dem Stiftungsrat angewiesen. Dieser hat der Revisionsstelle die nötigen Unterlagen umfassend, lückenlos und binnen nützlicher Frist zur Verfügung zu stellen.

Die Revision einer gemeinnützigen Stiftung ist keine herkömmliche Abschlussprüfung, die sich auf die Bilanz, Erfolgsrechnung und einen möglichen Anhang beschränkt. Darüber hinaus wird die gesamte Stiftungsverwaltung einer Rechtmässigkeitskontrolle unterzogen. Als Hauptprüfgebiete rücken die unter der Organisation einer Stiftung in Art. 552 §§ 24 ff PGR festgehaltenen Tatbestände in den Mittelpunkt. Diese umfassen die Tätigkeit und Honorierung des Stiftungsrats, die Vermögensverwaltung, das Rechnungswesen, die Zweckeinhaltung, die Mittelverwendung und Ausschüttungen. Zudem muss die Revisionsstelle im Prüfbericht ausführen, wenn sie bei der Risikobeurteilung Tatsachen feststellt, die den Bestand der Stiftung gefährden (Art. 552 § 27 Abs. 4 Satz 4 PGR). Dazu gehören vornehmlich Veruntreuungen, Prozessrisiken, ausserordentliche Ereignisse während der Prüfperiode und vor allem die Verhinderung oder Abweichung von der Zweckverfolgung. Des Weiteren wird die Erfüllung von zusätzlichen gesetzlichen Pflichten, wie sie etwa auf dem Sorgfaltspflichtgesetz oder auf dem Gesetz über den automatischen Informationsaustausch fussen können, in die Prüfung miteinbezogen.

Besteht kein Grund zur Beanstandung, so erstellt die Revisionsstelle eine kurze Bestätigung, wonach die Verwaltung und Verwendung des Stiftungsvermögens entsprechend dem Stiftungszweck und im Einklang mit den Bestimmungen des Gesetzes und der Stiftungsdokumente durchgeführt wurde (Art. 552 § 27 Abs. 4 Satz 3 PGR); ansonsten wird ein umfassender Bericht erstattet. Als Zusätze finden gewisse Sachverhalte Eingang in den Revisionsbericht, die noch als unter der Schwelle einer Beanstandung zu qualifizieren sind, aber dennoch Erwähnung finden sollten. Die Revisionsstelle stellt ihr Testat direkt sowohl dem Stiftungsrat als auch der Stiftungsaufsichtsbehörde zu.

5.3.4. Das Aufsichtsgericht

Das Landgericht in der funktionalen Zuständigkeit als Aufsichtsgericht gehört mit der Revisionsstelle und der Stiftungsaufsichtsbehörde als drittes Element zur externen Foundation Governance. Das Landgericht gewährleistet die nötige Neutralität und Unabhängigkeit in der Beurteilung von tiefgreifenden Rechtsfragen. Tatsächlich wird mittels der Einbindung der staatlichen Gerichte dem Versuch der Einflussnahme durch Dritte in das Stiftungsgeschehen vorgebeugt. Das schafft Vertrauen in die Aufsicht und fördert die internationale Akzeptanz des Stiftungsstandortes Liechtenstein.

Die Stiftungsaufsichtsbehörde kann gebotene Anordnungen wie Kontrolle und Abberufung der Stiftungsorgane, Durchführung von Sonderprüfungen oder Aufhebung von Beschlüssen vom Landrichter als repressive Massnahmen durchsetzen lassen. Abgesehen von den Befugnissen bei der Zweckänderung kann die Stiftungsaufsichtsbehörde die Änderung anderer Inhalte beantragen, wenn dies zur Wahrung des Stiftungszwecks, insbesondere zur Sicherung des Fortbestands der Stiftung und zur Sicherung des Stiftungsvermögens zweckmässig ist (Art. 552 §§ 33 und 34 PGR). Dagegen agiert die Stifa im Bereich der präventiven Aufsicht, die der Verhinderung von Unregelmässigkeiten dient, weitgehend eigenständig.

Den Weg zum Richter können im begründeten Anlassfall auch die Stiftungsbeteiligten einschlagen. Gemäss Art. 552 § 29 Abs. 4 PGR kann jeder Stiftungsbeteiligte gegen eine dem Stiftungszweck widersprechende Verwaltung und Verwendung des Vermögens durch die Stiftungsorgane die Anordnung der Massnahmen gemäss Art. 552 § 29 Abs. 3 PGR beantragen. Besteht der dringende Verdacht einer strafbaren Handlung durch ein Stiftungsorgan, so kann der Richter von Amts wegen tätig werden. Die Stiftungsaufsichtsbehörde hat in einem solchen Verfahren Parteistellung (Art. 552 § 29 Abs. 4 PGR).

Weiters ist das Gericht für die Bestellung und Abberufung der Revisionsstelle zuständig. Die Revisionsstelle kann also nicht von sich aus demissionieren, noch können die Stiftungsorgane selber eine andere bestellen. Beide Vorgänge bedürfen zu ihrer Gültigkeit eines richterlichen Beschlusses. Im Verfahren dazu hat wiederum die Stiftungsaufsichtsbehörde Parteistellung.

5.3.5. Die Finanzmarktaufsicht

Sollte die Stifa in der Ausübung der von einer Revisionsstelle wahrzunehmenden Aufgaben Unregelmässigkeiten feststellen, wird sie die Finanzmarktaufsicht (FMA) als die für die Revisionsstellen zuständige Aufsichtsbehörde informieren. Auch in diesem Fall ist die Stifa lediglich verweisende Behörde. Die Kompetenz zur Entscheidung über die Konsequenzen liegt im Wirkungsbereich der Regulierungsbehörde.

6. Die Steuerbefreiung

Art. 4 Abs. 2 Steuergesetz (SteG, LGBL. 2010 Nr. 340) legt fest, dass die Steuerverwaltung auf Antrag juristische Personen und besondere Vermögenswidmungen ohne Persönlichkeit, die ausschliesslich und unwiderruflich gemeinnützige Zwecke im Sinne von Art. 107 Abs. 4a PGR ohne Erwerbsabsicht verfolgen, von der Steuerpflicht ausnimmt. In der Folge wird jährlich untersucht, ob die Voraussetzungen weiterhin erfüllt werden.

Der steuerrechtliche Begriff der Gemeinnützigkeit fusst auf der zivil- bzw. gesellschaftsrechtlich festgelegten Definition des Art. 107 Abs. 4a PGR. Die Voraussetzungen des steuerrechtlichen Gemeinnützigkeitsbegriffs umfassen darüber hinaus die im Gesetz postulierten Elemente der ausschliesslichen und unwiderruflichen Verfolgung gemeinnütziger Zwecke. Mit der Unwiderruflichkeit wird zum Ausdruck gebracht, dass die eingesetzten Mittel statutarisch immer und ausnahmslos bis hin zu den Letztbegünstigten gemeinnützigen Zwecken verhaftet sind. Erwerbsabsichten verhindern jedenfalls die Steuerbefreiung. Abgesehen davon prüft die Steuerverwaltung anhand des erhaltenen Zahlenmaterials, ob die Stiftung gemäss ihrem Zweck tatsächlich tätig ist und ob die Aufwendungen für Kosten und Honorare in einem vertretbaren Verhältnis dazu stehen. Der Prüfung unterworfen werden die bestehenden Stiftungsunterlagen sowie die tatsächliche Verwaltung der Stiftung. Wird dem Antrag stattgegeben, ist die Antragstellerin von der Entrichtung der direkten Steuern befreit.

Die Besteuerung sowohl des Einbringers der Vermögenswerte als auch des Ausschüttungsempfängers ist im Einzelfall nach deren Steueransässigkeit zu prüfen.

7. Die internationale Anerkennung

Gemeinnützige Stiftungen agieren je nach Zweck global. Unterstützung finden Projekte, die unabhängig von ihrer geographischen Lage die Vorgaben des Zweckes erfüllen und den Zuspruch durch den Stiftungsrat erhalten. Es liegt somit im unangefochtenen Interesse, über die Grenzen Liechtensteins hinaus als gemeinnützige Institution anerkannt zu sein. Das bedingt, dass sowohl die Stiftung als gemeinnütziger Rechtsträger und die gemeinnützige Tätigkeit als solche nicht nur im Sitzstaat Liechtenstein, sondern auch in den Rechtsordnungen des Ausschüttungsempfängers in steuerrechtlicher Hinsicht akzeptiert werden sollten.

7.1. Die internationalen Verträge Liechtensteins

Liechtenstein versteht sich als modernes und über Europa hinaus vernetztes Finanzdienstleistungszentrum, das seine Souveränität und Anerkennung mittels einer Reihe von völkerrechtlichen Verträgen sichert. Das Fürstentum Liechtenstein ist Mitglied im Europäischen Wirtschaftsraum (EWR), in der Europäischen Freihandelsassoziation (EFTA), bei den Vereinten Nationen (UNO), in der Organisation für Sicherheit und Zusammenarbeit in Europa (OSZE), dem Europarat und in der Welthandelsorganisation (WTO).

Das Fürstentum hat sich zum Common Reporting Standard (CRS) bekannt, setzt den automatischen Informationsaustausch in Steuersachen (AIA) um und ist Vertragspartner mit den USA betreffend deren Foreign Account Tax Compliance Act (FATCA). Mit Bezug auf bilaterale Abkommen wird auf die steigende Anzahl an Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) nach dem OECD-Musterabkommen hingewiesen.

7.2. Die internationale steuerrechtliche Anerkennung

Die Ausgestaltung der Stiftung ist ausschlaggebend für die Anerkennung als gemeinnützige Stiftung und damit im Zusammenhang die Steuerbefreiung von Begünstigungen im Zielland. Die von der liechtensteinischen Steuerverwaltung eingeführte Praxis mit den Qualifikationsmerkmalen der Ausschliesslichkeit und der Unwiderruflichkeit für die Steuerbefreiung entspricht internationalen Standards.

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hat in diesem Zusammenhang ausgesprochen, dass sämtliche Mitgliedstaaten an das Verbot der Diskriminierung gehalten sind und gemeinnützige Institutionen, die in anderen Mitgliedstaaten errichtet wurden, als solche zu respektieren sind. Jedenfalls müssen, so der Gerichtshof, gemeinnützige und Jurisdiktionen übergreifende Institutionen in steuerrechtlicher Hinsicht mit den nationalen und im Inland tätigen Organisationen gleichbehandelt werden. Damit wurden steuerrechtliche Bedenken, die aufgrund der Ungleichbehandlung von grenzübergreifender Aktivität von gemeinnützigen Stiftungen durchaus angebracht waren, schliesslich entkräftet. Die nationalen Steuerbehörden dürfen diese Rechtsträger hinsichtlich der Anerkennung des Status als gemeinnützige Organisation und der damit zusammenhängenden steuerrechtlichen Konsequenzen innerhalb des EWR nicht diskriminieren.

7.3. Die internationale zivilrechtliche Anerkennung

Die internationale Anerkennung von liechtensteinischen juristischen Personen, insbesondere von gemeinnützigen Stiftungen, wird durch die Zugehörigkeit zum EWR gewährleistet und durch die Gerichtshöfe der EU und der EFTA geschützt.

Als traditionelle Trust- und Stiftungsrechtsordnung ist Liechtenstein Anhänger der Gründungstheorie, wie sie in der Lehre des internationalen Gesellschaftsrechts entwickelt und sowohl vom EuGH als auch EFTA-Gerichtshof bestätigt wurde. Diese Theorie geht davon aus, dass für die Beurteilung der rechtsgültigen Errichtung einer juristischen Person und folglich der Anerkennung als solcher das Recht jener Rechtsordnung gilt, in der sie ursprünglich errichtet wurde. Das Gesellschaftsstatut muss nach dem geltenden Recht des Gründungsstaates verfasst sein, damit die Gesellschaft ihre Rechtspersönlichkeit erlangen kann. Aufgrund der Vereinbarkeit mit der Niederlassungsfreiheit im EWR hat die Gründungstheorie die Sitztheorie verdrängt.

Liechtensteinischen Rechtsträgern, die gemäss der Gründungstheorie ordentlich aufgesetzt und errichtet wurden, wird damit aufgrund der Niederlassungsfreiheit Bestandsschutz gewährt. Somit sollte einer liechtensteinischen gemeinnützigen Stiftung die zivilrechtliche Anerkennung auch bei einer Sitzverlegung innerhalb des EWR nicht verwehrt werden. Zusätzlich zu der Niederlassungsfreiheit ist für eine gemeinnützige Stiftung die Kapitalverkehrsfreiheit wichtig und zwar insbesondere vor dem Hintergrund, dass gemeinnützige Stiftungen regelmässig in einem internationalen Kontext agieren und investieren.

8. Die Vorteile des Stiftungsstandortes Liechtenstein

Hervorgehoben wird an dieser Stelle, dass dem Stifter im Rahmen der Errichtung einer gemeinnützigen Stiftung ein unter den Stiftungsrechtsordnungen ungewohnt grosser Gestaltungsspielraum eingeräumt wird. Diese Freiheit bezieht sich besonders auf die Bestimmung des Zweckes, die Möglichkeit, Mitglied des Stiftungsrates zu sein und auf die Verwaltung und Verwendung des in die Stiftung eingebrachten Vermögens.

Nicht eingeschränkt wird die Stiftung, deren Ausgestaltung und schliesslich deren Entfaltung in geographischer Hinsicht. Der Tätigkeit der Stiftung, der Besetzung ihres Stiftungsrates und Anerkennung als gemeinnützige Stiftung sind keine Grenzen gesetzt. Eine in Liechtenstein rechtsgültig errichtete Stiftung kann ihre Aktivitäten ohne Einschränkungen von Liechtenstein aus rund um den Globus entfalten.

Ausschlaggebend für den Entscheid der Errichtung einer Stiftung in Liechtenstein ist zudem, dass der ausgeführte liberale Ansatz zur Gewährung von Stifterfreiheiten und Gestaltungsräumen in einem fortschrittlichen System der Foundation Governance verwirklicht wurde. Dieses System zeichnet sich dadurch aus, dass die einzelnen Elemente der Foundation Governance in einem ausgeklügelten System miteinander vernetzt sind. Ein hohes Diskretionsniveau wird dadurch gewahrt, dass die Stiftungsaufsichtsbehörde selber und ohne besondere Veranlassung nicht unmittelbar Einsicht in die relevanten Stiftungsdokumente nimmt. Nicht der Staat und sein Verwaltungsapparat, sondern die unabhängigen Gerichte entscheiden souverän über die letztlich zu treffenden Massnahmen, sollten jemals Unregelmässigkeiten auftreten.

Schlusswort

Abgesehen von diesen Vorteilen des Stiftungsstandortes, die die Stiftung an sich betreffen, wird im Schlusswort diese Ausführungen abrundend auf weitere Vorteile hingewiesen.

Die politische und wirtschaftliche Stabilität des Landes ermöglichen es, ein Stiftungsprojekt zu realisieren, welches über Generationen hinweg gedeihen kann. Die Geschichte lehrt, dass diese zwei makroökonomischen Faktoren von ausschlaggebender Wichtigkeit sind, sobald über die Zeitspanne eines Menschenlebens hinaus geplant werden soll.

Liechtenstein liegt im geographischen Herzen Europas. Durch die zentrale Lage in Kombination mit der modernen Infrastruktur sind die grossen Städte Europas und über diese hinaus die Metropolen der Welt immer und einfach zu erreichen

Disclaimer

Um einen lesbaren und nicht nur für Juristen verständlichen sprachlichen Duktus zu erzielen, wurde auf die Wiedergabe sowie Angabe von Zitaten, die Überladung mit Rechtsprechung und Hinweisen in die herrschende Lehre weitgehend verzichtet. Schliesslich handelt es sich um eine Fachbroschüre mit praktisch ausgerichtetem Informationscharakter. Sie stellt keine wissenschaftliche Arbeit dar und erfüllt keine Ansprüche, die mit einer solchen verbunden wären. Sie dient ausschliesslich informativen Zwecken. Das ATU schliesst kategorisch jegliche Haftung aus und empfiehlt allen Stiftern, sich vor der Umsetzung eines gemeinnützigen Stiftungsprojektes mit dessen Spezialisten in Verbindung zu setzen.

Das Allgemeine Treuunternehmen

Das Allgemeine Treuunternehmen (ATU) ist eines der ersten und führenden Treuhandunternehmen Liechtensteins.

Seit über 90 Jahren bieten wir unseren Kunden Beratung und Betreuung im regionalen und internationalen Treuhand- und Gesellschaftswesen. Gemeinsam mit unseren Kunden entwickeln wir Lösungen, die auf ihre persönlichen Verhältnisse und Bedürfnisse abgestimmt sind. Für die Umsetzung stellen wir eine breite Palette von Dienstleistungen zur Verfügung.

Schwerpunkte unserer Beratung sind die Strukturierung, der Schutz und die Anlage von Vermögenswerten sowie Nachfolgeplanung für Privatpersonen und Unternehmen. Dazu steht uns beim Hauptsitz im Fürstentum Liechtenstein sowie bei unseren Tochterfirmen in aller Welt ein Netzwerk internationaler Experten zur Verfügung.

Das ATU ist im Fürstentum Liechtenstein verwurzelt und fühlt sich seiner Tradition, seiner liberalen Wirtschaftspolitik und seiner Kultur verbunden. Zugleich ist das ATU ein weltoffenes und modernes Unternehmen, das auf ein gut ausgebautes Netzwerk von Partnern in den wichtigen Finanzzentren zurückgreifen kann. So schaffen wir für unsere Kunden die Rahmenbedingungen, die nötig sind, um die individuellen Bedürfnisse zu verstehen und - darauf basierend - die richtigen Lösungen zu erarbeiten.

Die Standorte der ATU-Gruppe

Hauptsitz

Allgemeines Treuunternehmen

Aeulestrasse 5 · P.O. Box 83
9490 Vaduz · Fürstentum Liechtenstein
T +423 237 34 34 oder +41 848 80 34 34
F +423 237 34 60 oder +41 848 80 34 60
info@atu.li · www.atu.li

Tochter- und Gruppengesellschaften

ATU General Trust (BVI) Limited

3076 Sir Francis Drake's Highway · P.O. Box 3463
Road Town, Tortola · British Virgin Islands
T + 1 284 494 1122 · F + 1 284 494 1199
info@atubvi.com · www.atubvi.com

ATU General Trust (Schweiz) AG

Wilfriedstrasse 7 · 8032 Zürich · Schweiz
T + 41 43 268 46 85 · F + 41 43 343 92 63
info@atu-ch.com · www.atu-ch.com

ATU (Panama) SA

PH Torre Banco Panama – Piso 15
Boulevard Costa del Este y Ave. la Rotonda
Costa del Este · Apartado 0832- 00429
Panama City · Panama
T + 507 271 5418 · F + 507 271 0928
info@atu-pa.com · www.atu-pa.com

ATU Fiduciary Services (Hong Kong) Limited

Level 16 · The Hong Kong Club Building
3A Chater Road Central
Hongkong · Volksrepublik China
T + 852 2297 2204 · F + 852 3974 8899
info@atu-hk.com · www.atu.li

Livalor Vermögensverwaltung AG

Schmedgass 6 · 9490 Vaduz · Liechtenstein
T + 423 239 76 30 · F + 423 239 76 39
info@livalor.com · www.livalor.com

Livalor Vermögensverwaltung AG

Wilfriedstrasse 7 · 8032 Zürich · Schweiz
T + 41 43 344 97 44 · F + 41 43 344 97 45
info@livalor.com · www.livalor.com

Vertretung

ATU Fiduciary Services (Hong Kong) Limited

Office Shanghai
Shanghai International Finance Center
Level 8, Tower 2 · 8 Century Ave., Pudong District
CN-200120 · Schanghai · Volksrepublik China
T + 86 21 6062 7152 · F + 86 21 6062 7288
info@atu-cn.com · www.atu.li