

Das neue liechtensteinische Stiftungsrecht und seine Konsequenzen für gemeinnützige Förderstiftungen

Einführungsreferat von Prof. Dr. Dominique Jakob, M.I.L.
Lehrstuhl für Privatrecht
Leiter des Zentrums für Stiftungsrecht an der Universität Zürich

A. Schweizerisches Stiftungsrecht

- I. Die Stiftung ist grds. eine zweckneutrale Rechtsform und gilt sowohl für **privatnützige** als auch **gemeinnützige** Zwecke
 - Für die *zivilrechtliche* Behandlung ist diese Unterscheidung irrelevant. In beiden Fällen entsteht mit der Widmung eines *Vermögens* zu einem bestimmten *Zweck* ein vom Stifter abstrahiertes Zweckvermögen als juristische Person
 - Für beide Erscheinungsformen gelten zivilrechtlich dieselben stiftungsrechtlichen Voraussetzungen der Art. 80 ff ZGB
 - Ausnahmen gelten lediglich für die Sonderformen der *Familienstiftungen* und der *kirchlichen Stiftungen*, welche nicht eingetragen werden müssen (Art. 52 Abs. 2 ZGB), keiner Aufsicht (Art. 87 Abs. 1 ZGB) und keiner Revision (Art. 87 Abs. 2 ZGB) unterliegen

A. Schweizerisches Stiftungsrecht

II. Differenzierung anhand der Gemeinnützigkeit

- Auf der *zivilrechtlichen* Ebene spielt die Gemeinnützigkeit keine Rolle
- Differenzierung erst auf *steuerrechtlicher* Ebene von Belang → *Gemeinnützigkeit* ist kein Begriff des Privatrechts, sondern des Steuerrechts, wie er im Kreisschreiben Nr. 12 aus dem Jahr 1994 spezifiziert wird

B. Liechtensteinisches Stiftungsrecht

I. Grundlagen

1. Ursprünglich war das Grundkonzept des liechtensteinischen Stiftungsrechts ähnlich
 - Zahl der gemeinnützigen Stiftungen (aus Sicht des liechtensteinischen *Steuerrechts*) betrug bei einer Gesamtzahl von ca. 50.000 Stiftungen etwa 1 %
2. Nach neuem Recht wurde Unterscheidung zwischen **privatnützigen** und **gemeinnützigen** Stiftungen im Stiftungsprivatrecht und im Stiftungsverwaltungsrecht (Aufsichtsrecht) verankert
 - Kanalisierung der Stiftungerrichtung und der Foundation Governance anhand eines neuen **privatrechtlichen Gemeinnützigkeitsbegriffs** in Art. 107 Abs. 4a PGR

B. Liechtensteinisches Stiftungsrecht

II. Hintergrund und Ziele der Reform

1. Gang der Reform

- 2005: Ausarbeitung eines Konzepts für eine **Totalrevision des Stiftungsrechts**
- 2007: Vernehmlassung unter Hinzuziehung externer Stiftungsrechtsexperten
- 2008: Bericht und Antrag sowie nachgebesserter Letztentwurf der Regierung
- 26. Juni 2008: Annahme durch den Landtag
- **1. April 2009: Inkrafttreten des neuen Stiftungsrechts**

B. Liechtensteinisches Stiftungsrecht

II. Hintergrund und Ziele der Reform

2. Ziele der Reform

- a. Erlass eines in sich geschlossenen Stiftungsrechts**
 - Abschaffung der Generalverweisung auf das Recht der Treuunternehmen (TrUG)
 - Neufassung von §§ 1- 41 unterhalb eines neuen Art. 552 PGR
- b. Stärkung der Verantwortlichkeit des Stifters**
 - Stifter gibt **essentialia negotii** des Stiftungsgeschäfts vor
 - **Stifterrechte**: weder vererblich noch übertragbar
 - Kodifizierung der **fiduziarischen Stiftungserrichtung** in § 4 Abs. 3 PGR: Stifterrechte liegen beim Stifter als wirtschaftlichem Hintermann (vgl. § 30 Abs. 3)

B. Liechtensteinisches Stiftungsrecht

II. Hintergrund und Ziele der Reform

2. Ziele der Reform

c. Neuregelung der Foundation Governance

- **Externe Governance:** Schaffung einer neuen Stiftungsaufsichtsbehörde (STIFA) beim Grundbuch- und Öffentlichkeitsregisteramt (GBOERA)
 - **Interne Governance:** Kodifizierung von Kontrollrechten der Begünstigten
- d. Sicherstellung eines reibungslosen Übergangs ins neue Recht durch **Übergangsbestimmungen**

B. Liechtensteinisches Stiftungsrecht

III. Bestimmung der Gemeinnützigkeit im Zivilrecht

- Art. 107 Abs. 4a PGR:
„Wo das Gesetz von gemeinnützigen oder 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.“

B. Liechtensteinisches Stiftungsrecht

III. Bestimmung der Gemeinnützigkeit im Zivilrecht

- Frage, ob eine gemeinnützige oder privatnützige Stiftung vorliegt, richtet sich gem. § 2 Abs. 2 bzw. § 2 Abs. 3 S. 1 danach, ob die Stiftungstätigkeit nach der Stiftungserklärung ganz oder **überwiegend** gemeinnützigen bzw. privatnützigen Zwecken zu dienen bestimmt ist
- § 2 Abs. 3 S. 2 und 3: „Das Überwiegen ist nach dem Verhältnis der den privatnützigen Zwecken zu den den gemeinnützigen Zwecken dienenden Leistungen zu beurteilen“ (somit auch bei einer Quote von z.B. 51 %). „Steht nicht fest, dass die Stiftung in einem bestimmten Zeitpunkt ganz oder überwiegend privatnützigen Zwecken zu dienen bestimmt ist, **so ist sie als gemeinnützige Stiftung anzusehen.**“
 - Diese Zweifelsregel dient der Durchsetzung strengerer Governance-Anforderungen bei Unklarheiten

B. Liechtensteinisches Stiftungsrecht

IV. Konsequenzen der Gemeinnützigkeit im Zivilrecht

1. **Eintragungspflicht (§ 14 Abs. 4)**
 2. **Aufsicht durch die Stiftungsaufsichtsbehörde (§ 29 Abs. 1)**
 3. **Obligatorische Bestellung einer Revisionsstelle (§ 27 Abs. 1)**
- **§ 27 Abs. 5:** „Bei gemeinnützigen Stiftungen kann die Stiftungsaufsichtsbehörde auf Antrag von der Bestellung einer Revisionsstelle absehen, wenn die Stiftung nur geringes Vermögen verwaltet oder dies aus anderen Gründen zweckmässig erscheint. Die Regierung legt die Voraussetzungen für die Befreiung von der Pflicht, eine Revisionsstelle zu bestellen, mit Verordnung fest.“

B. Liechtensteinisches Stiftungsrecht

IV. Konsequenzen der Gemeinnützigkeit im Zivilrecht

- Siehe dazu die **Stiftungsrechtsverordnung (StRV)** vom 24.3.2009
 - **Art. 5 StRV:** Geringeres Vermögen als 750.000 CHF *und* kein öffentlicher Aufruf zu Spenden oder sonstigen Zuwendungen sowie keine Ausübung eines nach kaufmännischer Art geführten Gewerbes
 - **Art. 6 StRV:** Sonstige Gründe, insbesondere wenn eine „Anlagepolitik und Art der Mittelverwendung verfolgt, welche eine Beaufsichtigung durch die Stiftungsaufsichtsbehörde erlaubt. Die Stiftungsaufsichtsbehörde kann hierzu ein ausführendes Reglement erlassen.“

B. Liechtensteinisches Stiftungsrecht

IV. Konsequenzen der Gemeinnützigkeit im Zivilrecht

- **Aber:** Die zivilrechtliche Gemeinnützigkeit hat keine Auswirkungen auf die „Besonderheiten“ des liechtensteinischen Stiftungsprivatrechts
 - **Treuhänderische Stiftungserrichtung** möglich
 - Einräumung von **Stifterrechten** (Recht auf Widerruf der Stiftung sowie Recht auf Zweckänderung) auch bei gemeinnützigen Stiftungen möglich
 - **Mischgestaltungen** sind zulässig, also Stiftungen mit sowohl privatnütziger als auch gemeinnütziger Zwecksetzung (entscheidend ist hierbei das „Überwiegen“)
- **Zwischenergebnis:** Die stiftungsrechtliche Qualifikation als gemeinnützig führt noch nicht zur Vergleichbarkeit mit Schweizer Förderstiftungen

B. Liechtensteinisches Stiftungsrecht

V. Bestimmung der Gemeinnützigkeit im Steuerrecht

- Grds. niedrige Steuerlast für Stiftungen in Liechtenstein
- Steuerrechtliche Befreiung aber als „Gütezeichen“ für das Erscheinungsbild der Stiftung und ihre Wahrnehmung in der Öffentlichkeit
- Die **zivilrechtliche Gemeinnützigkeit** (Art. 107 Abs. 4a PGR) hat hierbei **keine steuerlichen Auswirkungen!**
- Das Steuerrecht stellt **eigene Anforderungen** an die Steuerbefreiung gemeinnütziger Stiftungen
- Siehe dazu das „Merkblatt betreffend die Voraussetzungen für die Befreiung von gemeinnützigen juristischen Personen von der persönlichen Steuerpflicht“ der liechtensteinischen Steuerverwaltung vom März 2009
- Die liechtensteinische Steuerverwaltung stellt **materielle** und **formelle** Anforderungen an die Steuerbefreiung

B. Liechtensteinisches Stiftungsrecht

VI. Voraussetzungen für die Steuerbefreiung

1. Materielle Voraussetzungen

- Aufgaben auf **sozialem** oder **religiösem** Gebiet bzw. **Förderung der Wissenschaft, der Kunst oder der Bildung**
- Der gemeinnützige Zweck muss grundsätzlich **nichtwirtschaftlicher** Natur sein, d.h. kein Gewinnstreben
- Betrieb eines **nach kaufmännischer Art geführten Gewerbes** nur, wenn dies der Erfüllung des nichtwirtschaftlichen Zwecks dient
- **Ausschliessliche** Verfolgung der gemeinnützigen Zwecke erforderlich: keine Mischung privatnütziger und gemeinnütziger Zwecke

B. Liechtensteinisches Stiftungsrecht

VI. Voraussetzungen für die Steuerbefreiung

1. Materielle Voraussetzungen

- **Unwiderruflichkeit** der Gemeinnützigkeit: Zweckänderungen nur *innerhalb der Gemeinnützigkeit* zulässig
- Tatsächliches **Tätigwerden** i.S.d. gemeinnützigen Zwecksetzung; reine Vermögensverwaltung mit geringen Zuwendungen genügt nicht
- Mitglieder des obersten Organs können **nur natürliche Personen** sein; Honorare und Vergütungen nur im angemessenen Rahmen
- Im Falle der **Auflösung** muss statutarisch gewährleistet sein, dass das verbleibende Vermögen den jeweiligen gemeinnützigen Tätigkeiten zugeführt wird; **kein Rückfall** an den Stifter

B. Liechtensteinisches Stiftungsrecht

VI. Voraussetzungen für die Steuerbefreiung

2. Formelle Voraussetzungen

- Gewährung der Steuerbefreiung nur auf **schriftlichen Antrag**
- **Eintragung** der Stiftung ins Öffentlichkeitsregister; keine Hinterlegung

3. Weitere Anforderungen

- Steuerbefreite Stiftung unterliegt stets der **Bilanzpflicht**: Jährliche Einreichung einer Jahresrechnung, die von einer unabhängigen **Revisionsstelle** geprüft wurde (zivilrechtliche Befreiung von der Revisionsstellenpflicht nach § 27 Abs. 5 würde wohl nicht von der steuerlichen Revisionspflicht befreien!)
- (Stichprobenartige) **Überprüfungen** der Stiftung vor Ort möglich

B. Liechtensteinisches Stiftungsrecht

VII. Verbleibende Zweifelsfragen

- **Umfang, Massstab** und **Verlässlichkeit** der Kontrolle durch die Steuerverwaltung?
- **Zusammenspiel** von Stiftungsaufsicht und steuerrechtlicher Kontrolle noch nicht geklärt
- Derzeit wird im Bereich der gemeinnützigen Stiftungen hinter verschlossenen Türen über die **behördenübergreifende Zusammenarbeit** (z.B. Ausgestaltung, Reichweite, Eingriffsbefugnisse) diskutiert

C. Fazit

I. Vergleichbarkeit gemeinnütziger Stiftungen in Liechtenstein und der Schweiz

1. **Zivilrechtliche Gemeinnützigkeit genügt nicht**

- Das liechtensteinische Stiftungsprivatrecht steht auch bei gemeinnützigen Stiftungen Gestaltungen nicht entgegen, die mit schweizerischem Gemeinnützigkeitsrecht kollidieren (z.B. Recht auf Widerruf und Zweckänderung)

2. **Zusätzliche Steuerbefreiung erforderlich**

- Umfangreiche **materielle** und **formelle** Voraussetzungen
- Erst die Steuerbefreiung mit ihren strengen Anforderungen an die Gemeinnützigkeit führt im Ergebnis zu einer Vergleichbarkeit

C. Fazit

II. Zu den Aufnahmekriterien von Swissfoundations für liechtensteinische Förderstiftungen

1. Eintragung ins „Stiftungsregister“

- Eintragung gemäss § 19 Abs. 1 ins **Öffentlichkeitsregister**

2. Stiftungsaufsicht

- Gemeinnützige Stiftungen unterliegen in Liechtenstein gemäss § 29 Abs. 1 von Gesetzes wegen der Aufsicht durch die Stiftungsaufsichtsbehörde

3. Steuerbefreiung

- **Materielle** und **formelle** Anforderungen an eine Steuerbefreiung

C. Fazit

II. Zu den Aufnahmekriterien von Swissfoundations für liechtensteinische Stiftungen

4. Jährliche „ordentliche“ Revision

- **Zivilrechtliche Pflicht** zur Bestellung einer Revisionsstelle (§ 27); Revisionsbericht kann aber in einfachem „Testat“ bestehen, wenn kein Grund zur Beanstandung besteht (vgl. § 27 Abs. 4 S. 3)
- Beachte aber die **Bilanzpflicht im Steuerrecht**, die eine nach kaufmännischen Grundsätzen erstellte Jahresrechnung und eine Prüfung durch eine unabhängige Revisionsstelle verlangt
- Diese „revidierte Jahresrechnung“ kann Swissfoundations vorgelegt werden

C. Fazit

III. Resümee

- Grundsätzlich sind liechtensteinische Förderstiftungen unter diesen Anforderungen geeignet, das Leitbild von Swissfoundations zu erfüllen

- **Weiterführende Literatur zum liechtensteinischen Stiftungsrecht:**
Jakob, Die Liechtensteinische Stiftung: Eine strukturelle Darstellung des Stiftungsrechts nach der Totalrevision vom 26. Juni 2008, Schaan 2009, 414 S.

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!

Die Folien sind abrufbar unter:
www.rwi.uzh.ch/jakob
www.zentrum-stiftungsrecht.uzh.ch

Prof. Dr. Dominique Jakob, M.I.L. (Lund)
Lehrstuhl für Privatrecht
Universität Zürich