

Allgemeine Geschäftsbedingungen Updating und Hotspots

Liechtensteinisches
Stiftungsrecht Neu

Art 82 EG
„More Economic Approach“

BUAG-Zugehörigkeit bei
Doppel-Lehre

Erste zögerliche Schritte
„Whistleblowing“ in Österreich

Highlights Steuerreform und
Konjunkturpaket 2009

Beihilfeverbot
Facelifting für nationale Durchsetzung

Das neue liechtensteinische Stiftungsrecht

Mit 1. 4. 2009 ist in Liechtenstein ein neues Stiftungsrecht in Kraft getreten. Der Beitrag beschäftigt sich mit den wesentlichen Änderungen und zeigt die vom liechtensteinischen Gesetzgeber vorgenommenen Weichenstellungen für den in Liechtenstein volkswirtschaftlich überaus wichtigen Finanzsektor auf.

CHRISTOPH KERRES / FLORIAN PROELL

A. Einleitung

Mit 1. 4. 2009 ist in Liechtenstein mit den Paragraphen 1–38 in Art 552 Personen- und Gesellschaftsrecht („PGR“) ein neues Stiftungsrecht in Kraft getreten. Diese an verschiedenen Stellen als „Totalrevision“ bezeichnete und von der liechtensteinischen Regierung im Jahr 2001 begonnene Gesetzesinitiative¹⁾ scheiterte vorerst im Jahre 2004 am Widerstand der Berufsvertretungen der liechtensteinischen Treuhänder, Rechtsanwälte und Banken.²⁾ Am 27. 3. 2007 verabschiedete die liechtensteinische Regierung einen weiteren Vernehmlassungsbericht zur Revision des Stiftungsrechts in Liechtenstein. Bereits vor dem Inkrafttreten des neuen Stiftungsrechts wurden stiftungsrechtliche Themenkreise,³⁾ welche die Beendigung und das Namensrecht von nicht im Öffentlichkeitsregister eingetragenen Stiftungen regelten, einer grundlegenden Revision unterzogen.⁴⁾ Das liechtensteinische Stiftungsrecht stellt mit geschätzten 50.000 Stiftungen einen wesentlichen wirtschaftlichen Eckpfeiler im Finanzplatz Liechtenstein dar.⁵⁾

Die Änderung des Stiftungsrechts will einerseits dem in der Rechtsform der liechtensteinischen Stiftung institutionalisierten Missbrauchspotenzial⁶⁾ entgegenwirken und andererseits das Stiftungsrecht mit der liechtensteinischen Rsp in Einklang bringen.⁷⁾ So wird die Rechtsstellung des wirtschaftlichen Stifters nunmehr klar definiert, die Stifterrechte sind zukünftig ähnlich den österreichischen Bestimmungen zum Privatstiftungsgesetz höchstpersönlich ausgestaltet. Das neue Stiftungsrecht sieht weiters die Errichtung von internen sowie externen Kontrollmechanismen („Foundation Governance“) und einen im Vergleich zur alten Rechtslage differenzierteren Schutz des in der Stiftung veranlagten Vermögens („Asset Protection“) vor. Das Institut der hinterlegten Stiftung bleibt trotz zahlreicher Kritik weiterhin bestehen und wird durch die Möglichkeit der Erstattung einer Gründungsanzeige sogar erleichtert. Auch die fiduziarische oder treuhändische Stiftungerrichtung ist weiterhin zulässig und wird durch das Rechtsinstitut der indirekten Stellvertretung neu geregelt. Das bisherige im liechtensteinischen Personen- und Gesellschaftsrecht in den Art 552 bis 570 PGR enthaltene Stiftungsrecht institutionalisierte gewissermaßen die Rezeption von stiftungstypischen Rechtsinstituten und -formen und war kein in sich geschlossenes Gesetzeswerk, sondern verwies auf das Anstaltsrecht (Art 534 ff PGR) und auf das Recht über die Treuunternehmen (TrUG, Art 932a PGR). Die Regelungs-

inhalte der bisherigen Sachnormen dieser Rechtsbereiche finden nunmehr direkte Aufnahme in das Stiftungsrecht, wobei die allgemeinen personen- und gesellschaftsrechtlichen Vorschriften über Verbandspersonen für Stiftungen weiterhin anwendbar bleiben.

B. Stärkung der Verantwortlichkeit des Stifters

Nach der bis zum 1. 4. 2009 geltenden Rechtslage unterlagen die Rechte des Stifters keinen nennenswerten Beschränkungen, sodass die Mehrzahl der liechtensteinischen Stiftungen zu Anonymitätswegen idR treuhändisch errichtet wurde. In der Vergangenheit führte eine solche treuhändische Stiftungerrichtung uU oftmals zu einer übergroßen Machtstellung des Treuhänders und warf bereits mehrmals die Frage auf, welche nach der Natur der Stiftung ausschließlich dem Stifter zustehenden Rechte an einen dritten Treuhänder delegiert werden dürfen,⁸⁾ wie beispielsweise Änderungs- und Widerrufsrechte der Stiftungsstatuten oder das Recht zur Einsetzung der Begünstigten.⁹⁾ Die neuen gesetzlichen Regelungen stellen klar, dass nunmehr der Treugeber („Geschäftsherr“) als rechtlicher Stifter anzusehen ist und die Verantwortung für die wesentlichen Entscheidungen bezüglich des Stiftungerrichtungsgeschäfts sowie anderer dem Stifter vorbehaltenen Rechte dem wirtschaftlichen Treugeber zuzuordnen sind.¹⁰⁾

Dr. *Christoph Kerres*, LL. M., ist als Rechtsanwalt zugelassen in Wien und in New York und Gründungspartner der Kanzlei Kerres | Partners, E-Mail: Christoph.Kerres@kerres.at

Mag. *Florian Proell* ist Rechtsanwaltsanwärter bei der Kanzlei Kerres | Partners, E-Mail: Florian.Proell@kerres.at

- 1) RA 2001/2240–1741 v 7. 8. 2001 und RA 2004/1460 v 15. 6. 2004 zur Novellierung der Art 552 ff PGR.
- 2) *Kerres*, Zur Reform des liechtensteinischen Stiftungsrechts, *ecolex* 2005, 293 ff.
- 3) *Hosp*, Totalrevision des liechtensteinischen Stiftungsrechts, *ZfSt* 2007, 113.
- 4) FL-LGBl 2007/38.
- 5) NZZ v 18. 2. 2008.
- 6) *Bösch*, Liechtensteinisches Stiftungsrecht 683 (mit einer Auflistung zur Rsp zu Missbrauchs- und Umgehungsfällen).
- 7) FL-OGH v 6. 12. 2001, LES 2002, 41 ff.
- 8) *Bösch*, Liechtensteinisches Stiftungsrecht 742 ff.
- 9) FL-OGH 3 C 54/91–43 v 29. 1. 1996.
- 10) Vernehmlassungsbericht, Totalrevision des Stiftungsrechts in der Fassung v 8. 6. 2007, 12.

Nach dem Urteil des liechtensteinischen Staatsgerichtshofs v 18. 11. 2003¹¹⁾ über die Möglichkeit der Abspaltung von statutarisch vorbehaltenen Rechten zur Statutenänderung an den treuhändischen Stifter, sah sich der Gesetzgeber insb dazu veranlasst, den Kern der ausschließlich dem wirtschaftlichen Stifter zustehenden Rechte klar aufzuzeigen.¹²⁾ Die neuen Regelungen normieren daher, dass vorbehaltene Widerrufs- oder Änderungsrechte als höchstpersönlich ausübende Rechte dem Stifter vorbehalten sind und nicht, wie etwa bei der liechtensteinischen Anstalt, an Dritte abgetreten oder vererbt werden können. In diesem Zusammenhang ist hervorzuheben, dass nach der neuen Rechtslage im Falle des Todes des Treuhänders allfällige Änderungs- und Widerrufsrechte bereits zu Lebzeiten des wirtschaftlichen Stifters erlöschen können.¹³⁾ Nach der neuen Gesetzeslage kann sich der Stifter das Recht zum Widerruf oder nachträglichen Abänderung der Stiftungsdokumente überhaupt nur mehr vorbehalten, wenn der Stifter als natürliche Person anzusehen ist.¹⁴⁾ Vorbehaltene Abänderungs- und Widerrufsrechte der Stiftungserklärung entfalten ihre Rechtswirksamkeit direkt beim wirtschaftlichen Hintermann und stellen somit ein höchstpersönliches Recht des Stifters dar.¹⁵⁾ Die neuen gesetzlichen Bestimmungen sehen zudem verschärfend vor, dass der Stifter die Begünstigten der Stiftung und den Stiftungszweck jedenfalls selber zu bezeichnen hat, und zwar auch bei einer treuhändisch errichteten Stiftung.¹⁶⁾

C. Liechtensteinischer Stiftungszweck

Zukünftig sind reine „Selbstzweckstiftungen“, die als einzigen Zweck die Vermehrung des eigenen Vermögens haben, nicht mehr zulässig. Die Klassifizierung in Stiftungen mit privatnützigem oder gemeinnützigem Zweck ist vor allem aus Gründen der Publizität und Stiftungsaufsicht maßgeblich, da der Gesetzgeber nur für gemeinnützige Stiftungen staatliche Kontrollmaßnahmen vorsieht.¹⁷⁾ Bei den privatnützigen Stiftungen wird weiters zwischen reinen Familienstiftungen und gemischten Familienstiftungen unterschieden.¹⁸⁾ Gemischte Familienstiftungen verfolgen neben dem überwiegenden familiären Zweck auch gemeinnützige Zwecke. Ebenso wie nach der in Österreich geltenden Rechtslage¹⁹⁾ ist der Stifter bei der Wahl des Stiftungszwecks grundsätzlich frei. Sehen die Stiftungsstatuten einer liechtensteinischen Stiftung vor, dass die Stiftung nach dem Tode des letzten Begünstigten gemeinnützigen Zwecken dienen soll, ist die vormals privatnützige Stiftung als eine gemeinnützige Zwecke verfolgende Stiftung anzusehen und unterliegt danach der Pflicht zur Eintragung in das Öffentlichkeitsregister.

D. Hinterlegte Stiftungen und Gründungsanzeige

Nach der alten Rechtslage mussten Stiftungen, sofern diese kirchliche und familiäre Zwecke verfolgten und über bestimmbare Begünstigte verfügten, nicht in das Öffentlichkeitsregister eingetragen werden. Die Stiftungsdokumente mussten in diesen Fällen bloß beim

Öffentlichkeitsregisteramt hinterlegt werden. Die Möglichkeit der bloßen Hinterlegung der Stiftungsdokumente und die treuhändische Errichtung der Stiftung garantierte dem Stifter und den anderen Stiftungsbeteiligten ein hohes Maß an Anonymität. Die neuen gesetzlichen Regelungen entschärfen die fehlende Publizität der liechtensteinischen „hinterlegten“ Stiftung nicht, sondern ersetzen nun die Hinterlegung der Stiftungsdokumente durch eine bloße Gründungsanzeige beim Öffentlichkeitsregisteramt durch den an der Stiftungserrichtung beteiligten Stiftungsvorstand. Ein in Liechtenstein zugelassener Rechtsanwalt oder Treuhänder hat die Richtigkeit der Angaben in der Gründungsanzeige zu bestätigen und das Öffentlichkeitsregisteramt ist als Stiftungsaufsichtsbehörde berechtigt, nicht jedoch verpflichtet, die Richtigkeit der Gründungsanzeige zu überprüfen.²⁰⁾ Wie nach der bisherigen Rechtsordnung ist nur der Hinterleger befugt, in die Gründungsanzeige Einsicht zu nehmen.²¹⁾ Die neu eingeführte Gründungsanzeige soll einerseits die Verantwortlichkeit der Rechtsanwälte und Treuhänder stärken und zugleich das Grundbuch- und Öffentlichkeitsregisteramt entlasten.²²⁾ Durch die Gründungsanzeige werden den liechtensteinischen Anwälten und Treuhändern verstärkt Kontrollbefugnisse mit öffentlich-rechtlichem Charakter zugewiesen. Diejenigen Personen, welche an der Ausarbeitung der Stiftungsdokumentation beteiligt sind, bestätigen somit auch die Rechtmäßigkeit des Stiftungserrichtungsgeschäfts gegenüber dem Grundbuch- und Öffentlichkeitsregisteramt.²³⁾

E. Foundation Governance und Begünstigtenrechte

Die neuen gesetzlichen Regelungen enthalten umfassende Bestimmungen zur Stiftungsaufsicht und sehen ein Mischsystem von externer staatlicher Aufsicht und interner Kontrolle durch die Stiftungsbeteiligten vor.²⁴⁾ Ausschlaggebend für die Einordnung in den jeweiligen Kontrollmechanismus ist dabei das Kriterium der Gemeinnützigkeit.²⁵⁾ Gemeinnützige Stiftungen unterstehen zukünftig der Aufsicht des Grundbuchs- und Öffentlichkeitsregisteramts als neu eingeführter Stiftungsaufsichtsbehörde, während

11) StGH 2003/65 v 18. 11. 2003.

12) FL-OGH v 6. 12. 2001, 1 CG 378/99–50 LES 2002, 41.

13) *Schauer*, Vortrag Kathrein Privatbank v 2. 10. 2008.

14) Art 552 § 30 PGR.

15) Art 552 § 30 Abs 3 PGR.

16) Nach der alten Gesetzeslage (Art 561 Abs 2 und Art 567 Abs 2 PGR) konnte dieses Recht einem Treuhänder oder außenstehenden Dritten eingeräumt werden.

17) Art 552 § 2 Abs 1 PGR.

18) Art 552 § 2 Abs 4 Z 1 und 2 PGR.

19) *Arnold*, Privatstiftungsgesetz Kommentar § 1 Rz 11 PSG.

20) Art 552 § 21 Abs 1 PGR.

21) Art 995 a Abs 1 PGR.

22) Vernehmlassungsbericht v 8. 6. 2007, 13.

23) Vgl *Kerres*, Zur Reform des liechtensteinischen Stiftungsrechts, *ecolex* 2005, 295.

24) *Jakob*, Vortrag Kathrein Privatbank v 2. 10. 2008.

25) Art 107 Abs 4 lit a PGR.

privatnützige Stiftungen auf statutengemäßen Wunsch des Stifters ebenfalls dieser Stiftungsaufsichtsbehörde unterstellt werden können.²⁶⁾ Für die privatnützige, durch Gründungsanzeige hinterlegte Stiftung ist nunmehr ein dreistufiges Kontrollsystem vorgesehen: Nach Prüfung der Gründungsanzeige durch den Rechtsanwalt oder Treuhänder hat das Öffentlichkeitsregisteramt nach Prüfung von Stichproben nach pflichtgemäßem Ermessen eine Amtsbestätigung zu erlassen. Für privatnützige Stiftungen, die freiwillig der Stiftungsaufsichtsbehörde unterstehen, und für alle gemeinnützigen Stiftungen besteht eine neue Revisionsstellenpflicht. Die Revisionsstelle ist als Organ der Stiftung verpflichtet, einmal jährlich zu überprüfen, ob das Stiftungsvermögen seinen Zwecken gem verwaltet und verwendet wird und hat dies dem Stiftungsrat und der Stiftungsaufsichtsbehörde entsprechend darzulegen.²⁷⁾

Mit dem Wegfall des Verweises auf das Treuunternehmensgesetz („TrUG“) werden auch die Informations- und Auskunftsrechte der Begünstigten neu geregelt. Begünstigte haben zukünftig einen Anspruch auf Einsichtnahme in die Stiftungsdokumente, Auskunftserteilung und Rechnungslegung.²⁸⁾ Der Stifter kann die Kontrolle der Stiftung von den Begünstigten auf ein externes Kontrollorgan verlagern, welches aus der Revisionsstelle oder beliebigen anderen fachlich geeigneten Personen bestehen kann,²⁹⁾ wobei der Begünstigte auch in diesem Fall das Recht behält, Einsicht in die Stiftungsdokumente zu nehmen. Davon unberührt bleiben die bereits nach der alten Rechtslage bestehenden Rechte des Begünstigten, in dringenden Fällen Änderungen der Stiftungsurkunde im Rechtsfürsorgeverfahren zu beantragen.³⁰⁾ Bei der Ausübung dieser Begünstigtenrechte ist in der Praxis im Einzelfall eine Abwägung zwischen den schutzwürdigen Geheimhaltungsinteressen der Stiftungsbeitragsnehmer und den Informations- und Kontrollrechten anderer Begünstigter- und Anwartschaftsberechtigter vorzunehmen.³¹⁾

F. Asset Protection und Gläubigerschutz

In der Vergangenheit wurden die Vollstreckungsprivilegien bei der liechtensteinischen Stiftung aus standortpolitischen Gründen eher kontroversiell beurteilt.³²⁾ Entgegen der alten Rechtslage – selbst im Vernehmlassungsbericht idF 8. 6. 2007 noch vorgesehen – können die Gläubiger des Stifters nunmehr ein dem Stifter vorbehaltenes Widerrufs- und Änderungsrecht im Wege der Zwangsvollstreckung verwerten. Unverändert beibehalten bleibt jedoch das Recht des Stifters einer Familienstiftung, den Gläubigern von Begünstigten zu untersagen, diesen ihre unentgeltlich erlangte Begünstigtenberechtigung auf dem Wege des Sicherungsverfahrens, der Zwangsvollstreckung oder des Konkurses zu entziehen.³³⁾ Dieses Vollstreckungsprivileg für Begünstigtenberechtigungen ist jedoch in zweierlei Hinsicht abgeschwächt. Zum einen unterliegt nur das Begünstigtenrecht, nicht jedoch das dem Begünstigten tatsächlich zugewendete Vermögen dem Zugriff der Gläubiger,³⁴⁾ und zum anderen ist im Einzelfall zu prüfen, ob überhaupt liechtensteinisches Recht bei Ansprüchen

ausländischer Schuldner zur Anwendung gelangt. Weiters ist die Verbringung von der Zwangsvollstreckung unterliegenden Vermögenswerten idR strafbar und strafrechtliche Umgehungstatbestände, wie etwa die Vollstreckungsverweigerung in Österreich oder der Pfändungsbetrug in der Schweiz, ermöglichen eine Exekution in Begünstigtenrechte auch nach liechtensteinischem Recht.

In diesem Zusammenhang ist die Neubestimmung des Art 29 Abs 5 FL-IPRG bei der Durchsetzung von Pflichtteilsansprüchen gegen eine liechtensteinische Stiftung von Interesse. Die neuen gesetzlichen Bestimmungen sehen nämlich vor, dass für die Beurteilung der Pflichtteilergänzung nicht mehr das Personalstatut des Stifters, sondern das Heimatstatut der Stiftung heranzuziehen ist. Dies wirft die Frage auf, ob eine Rechtswahl bezüglich des anwendbaren Rechts überhaupt getroffen werden kann,³⁵⁾ und führt regelmäßig zur Anwendung der in Liechtenstein – wie auch in Österreich – geltenden Zweijahresfrist zur Geltendmachung des Pflichtteilergänzungsanspruchs.³⁶⁾ Im Vergleich zu Liechtenstein kennen einige Länder überhaupt kein oder nur ein sehr eingeschränktes Pflichtteilsrecht, wie beispielsweise das englische Recht. Diese Änderung zu dem nach dem Stiftungsstatut maßgeblichen Recht wird damit gerechtfertigt, dass Schenkungen bei einer sonstigen Gläubigeranfechtung regelmäßig nach dem Recht des Erwerbsvorgangs zu beurteilen sind.³⁷⁾

G. Ergebnis

Zusammenfassend ist das Vorhaben des liechtensteinischen Gesetzgebers zu begrüßen, mit der Neufassung des liechtensteinischen Stiftungsrechts der in den letzten Jahren zunehmend progressiveren liechtensteinischen Rsp gerecht zu werden. Trotz der internationalen Kritik der letzten Jahre bleibt Liechtenstein bei der „hinterlegten“ Stiftung und verhindert somit jegliche Publizität über die Existenz der Stiftung, der Begünstigten oder des Stifters selbst. Im europäischen Verbund hat die Anerkennung von nicht publizierten oder registrierten juristischen Personen vielfach zu Kritik geführt, insb wenn in Verbindung mit dem geltenden Bankgeheimnis auslän-

26) Art 552 § 29 Abs 1 PGR.

27) Art 552 § 27 Abs 2 PGR.

28) Art 552 § 9 PGR.

29) Art 552 § 11 Abs 4 PGR.

30) Art 552 § 35 PGR.

31) *Attlmayer/Rabanser*, Kurzkommentar FL-Stiftungsrecht 39 mit Verweis auf OGH 23. 7. 2004 2 Cg 2001.52, LES 2005, 392.

32) *Jakob*, Das neue liechtensteinische Stiftungsrecht 60.

33) Art 552 § 36 Abs 1 PGR. Zum Rechtsinstitut des „*Spendthrift Trust*“ vgl. *Jay D. Atkinson*, Asset Protection 140 ff. Neben diesen stiftungsrechtlichen Vollstreckungsbestimmungen bestehen weitere für Begünstigte von Anstalten (Art 546 PGR), für Begünstigte einer Treuhandschaft (Art 914 PGR) und für Versicherungsbegünstigte nach Art 77 ff FL-VersVG.

34) Wohnrecht eines Begünstigten?

35) *Jakob*, Das neue liechtensteinische Stiftungsrecht 60.

36) Nach der schweizerischen Rechtslage beträgt diese Frist fünf Jahre (Art 527 ZGB) und nach der deutschen 10 Jahre (§ 2325 BGB).

37) Vgl. *Hosp*, Totalrevision des liechtensteinischen Stiftungsrechts, ZfSt 2007, 124.

dische Behörden aber auch private Gläubiger auf institutioneller Ebene keine Informationen erhalten. Im Vergleich dazu hat Österreich mit der österr Privatstiftung eine öffentlich registrierte, international anerkannte und dennoch steuerlich thesaurierende Struktur geschaffen, der auch von einer liechtensteinischen Stiftung steuerlich begünstigt Vermögen zugewendet werden kann.³⁸⁾ Das neue liechtensteinische Stiftungsrecht wird trotz der vorgenommenen gesetzlichen Modernisierung und trotz der neu geregelten Einflussmöglichkeiten des Stifters wegen des beibehaltenen Schutzes von Geheimhaltungsinteressen der internationalen Kritik kaum wirksam begegnen können. Es ist absehbar, dass sich die Interessen an dem Schutz der Geheimhaltung von Vermögen vor dem Hintergrund des für Liechtenstein ratifizierten Abkommens über den Informationsaustausch bei Steuerdelikten mit den USA, der sich auch auf Liechtenstein ausweitenden Steuerbetrugabkommen mit der EU und bilateralen Amtshilfeabkommen

mit einzelnen europäischen Staaten, zunehmend verringern werden.

38) *Kerres/Proell*, Das neue StiftungseingangssteuerG 2008, *ecolex* 2008, 567.

SCHLUSSTRICH

Obwohl sich die neuen gesetzlichen Bestimmungen in großem Ausmaß an der österr Rechtsordnung orientieren, hat der traditionell von standortpolitischen Überlegungen geprägte liechtensteinische Gesetzgeber einige traditionsreiche und in der liechtensteinischen Rechtsordnung seit jeher verwurzelte Rechtsinstrumente dem Grundsatz nach beibehalten. Der momentan auf Liechtensteins Finanzplatz lastende internationale Druck lässt vermuten, das neue liechtensteinische Stiftungsrecht wäre nicht ganz ohne jeden politischen Kompromiss verabschiedet worden.