

## Umweltverträglichkeitsprüfung nach der Novelle 2004

Automobilzulieferindustrie

Just-in-time-Vereinbarungen

Reform des

Liechtensteinischen Stiftungsrechts

Elternteilzeit und andere

Teilzeitbeschäftigungen

Einführungserlass zur

Gruppenbesteuerung

RL 2004/39/EG über

Märkte für Finanzinstrumente

Wertpapierdienstleistungs-RL 2004/39/EG

Multinationale Handelssysteme

# Zur Reform des liechtensteinischen Stiftungsrechts

*Derzeit liegt ein Gesetzesentwurf der Regierung Liechtensteins für eine Novellierung des Stiftungsrechts zur Begutachtung auf. Der Gesetzgeber wünscht, mit der vorliegenden Revision einige kürzlich intensiv diskutierte Themenkreise neu zu fassen: Insb die Frage der erforderlichen Bestimmtheit der Zwecke einer hinterlegten Stiftung ist seit dem Wegweisenden Urteil des liechtensteinischen Staatsgerichtshofes vom 18. 11. 2003<sup>1)</sup> ins Licht gerückt. Der Aufsatz widmet sich Stiftungszweck und Stifterrechten sowie den neu an die Stelle der Hinterlegung der Stiftungsurkunde tretenden Erklärungen bei der Gründung einer liechtensteinischen Stiftung.*

## ***Eine kritische Auseinandersetzung mit dem Versuch des liechtensteinischen Gesetzgebers, Missbrauchspotential im Stiftungsrecht zu beseitigen***

CHRISTOPH KERRES / PETER MELICHAREK

### **A. EINLEITUNG**

Die liechtensteinische Stiftung ist die beliebteste Gesellschaftsform in Liechtenstein.<sup>2)</sup> Der Bogen möglicher Anwendungen reicht von der Eröffnung eines anonymen Kontos bis hin zur komplizierten Erbfolgeregelung.<sup>3)</sup> In Österreich hat die privilegierte Schenkungssteuer von lediglich 2,5% bei Zuwendungen an eine österreichische Privatstiftung durch ihren Stifter, der selbst eine Stiftung ist,<sup>4)</sup> dazu geführt, dass liechtensteinische Stiftungen oft und gerne ihre Position in österreichischen Stiftungsstrukturen gefunden haben. Vielfach wird erwähnt, dass die liechtensteinische Stiftung von der Flexibilität und der Diskretion ihrer Rechtsform profitiert. Dieses größtmögliche Maß an Privatautonomie bei minimaler Einflussnahme durch den Staat bringt andererseits auch gewisse Missbrauchsmöglichkeiten mit sich.

Der liechtensteinische Gesetzgeber hat nun eine Komplettrevision des Stiftungsrechts ausgearbeitet. Dem vorliegenden Vernehmlassungsbericht gingen dreijährige intensive Beratungen voraus,<sup>5)</sup> um dem Bewusstsein Rechnung zu tragen, dass es sich „beim Stiftungsrecht entsprechend seiner Bedeutung für den Finanzdienstleistungssektor um einen äußerst sensiblen Bereich der Gesetzgebung handelt.“<sup>6)</sup> Die Kommission habe „kein Tabu-Thema des Finanzplatzes“ ausgelassen<sup>7)</sup> und den Entwurf so gestaltet, dass die Rechtsfigur der Stiftung nicht „verwässert“ wird.

### **B. DER STIFTUNGSZWECK**

Bei einer Stiftung handelt es sich um ein zur juristischen Person erhobenes Zweckvermögen. Dem Stiftungszweck als „Seele“,<sup>8)</sup> als „das Herzstück der Stiftung“<sup>9)</sup> kommt eine zentrale Bedeutung zu, da der Zweck eines der begründenden Elemente darstellt und die durch die Organe zukünftig zu vollziehende Tätigkeit der Stiftung bestimmt. Der Zweck kann

ein gemein-, fremd- oder eigennützig sein<sup>10)</sup> und – innerhalb der Grenzen der Sittlichkeit und Recht-

Dr. Christoph Kerres, LL.M., ist Rechtsanwalt und Partner, Mag. Peter Melicharek ist Associate bei der Kanzlei Baker & McKenzie, Wien.

- 1) Liechtensteinischer Staats- als Verfassungsgerichtshof in StGH 2003/65 vom 18. 11. 2003. Nachdem der liechtensteinische Oberste Gerichtshof mit Beschluss vom 17. 7. 2003, 1 Cg 2002.262-55 eine im Jahr 1993 gegründete hinterlegte Stiftung wegen unzureichender Bestimmtheit des Zwecks für nicht rechtswirksam errichtet erklärt hatte, wurde dieser Beschluss vom StGH aufgehoben und die Rechtsache an den OGH zurückverwiesen. Der StGH begründete seine Entscheidung im Wesentlichen mit den Grundsätzen des Vertrauensschutzes und der Rechtssicherheit, und forderte das Öffentlichkeitsregisteramt auf, „künftig nur noch Hinterlegungen vorzunehmen und Amtsbestätigungen auszustellen, wenn die entsprechenden Voraussetzungen im Sinne der neuen Rechtsprechung [ergänze: zu den statutarischen Bestimmtheiterfordernissen] gegeben sind“. Der StGH überließ es dem OGH, eine eindeutige Linie für die geforderte Bestimmtheit zu finden und appellierte an den Gesetzgeber „Sorge dafür zu treffen, dass diejenigen hinterlegten Stiftungen, die der neuen Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes nicht genügen, in angemessener Frist und auf rechtsgenügender Weise saniert werden können“.
- 2) Liechtenstein hat derzeit etwa 33.000 Einwohner (Quelle: UN, Liechtenstein Country Report; Vaduz 2003). Obwohl die Schätzungen divergieren, lässt sich sagen, dass in Liechtenstein mehr Stiftungen verwaltet werden, als das Fürstentum Einwohner hat.
- 3) Norbert Seeger, Die Stiftung in Liechtenstein: Ein lebendes Testament (Vaduz 1994).
- 4) § 8 Abs 2 lit b öst ErbStG, also die Hälfte der ansonsten 5%igen Schenkungssteuer bei Zuwendungen durch den Stifter.
- 5) Die Kommission zur Revision des Stiftungsrechts wurde mit Regierungsbeschluss vom 7. 8. 2001 zu RA 2001/2240-1741 eingesetzt und besteht aus Vertretern der Regierung, des Grundbuchs- und Öffentlichkeitsregisteramtes, der Steuerverwaltung, der Richterschaft, der Liechtensteinischen Treuhändervereinigung und der Rechtsanwaltskammer.
- 6) Vernehmlassungsbericht S 5, Pkt 1.2
- 7) Statement des liechtensteinischen Regierungschefs Otmar Hasler in seiner Rede vom 7. 1. 2004 am LPC-Neujahrsempfang.
- 8) OGH in LES 1991, 108.
- 9) OGH in LES 2002, 100.
- 10) Markus Wanger, Die liechtensteinische Privatrechtsstiftung (Vaduz 2000) 23 ff.

mäßigkeit – frei<sup>11)</sup> gewählt werden. Art 552 PGR idgF sieht einen beispielhaften Katalog von zulässigen Zwecken vor, nämlich „*kirchliche, Familien- und gemeinnützige Zwecke*“. Diese Aufzählung wird im Revisionsentwurf durch kulturelle und wissenschaftliche Zwecke und durch den Zweck der „*Erhaltung und Förderung von Unternehmen*“<sup>12)</sup> ergänzt. Mit dem weiteren neu aufgenommenen Zweck der „*Verwaltung und Verwendung von Vermögen für Begünstigte*“ möchte die Regierung jene Stiftungen, „*welche voraussetzungslos und unbeschränkte Ausschüttungen an Begünstigte zulassen*“, für zulässig erklären. Es dürfte bezweckt sein, jene in der Praxis bisweilen vorkommenden Stiftungen, die „*möglicherweise nicht ganz gesetzeskonform*“<sup>13)</sup> funktional dem anglo-amerikanischen „Discretionary Trust“<sup>14)</sup> angenähert sind, unangetastet zu lassen.<sup>15)</sup> Eine Stiftung, die einzig einen solchen Zweck aufweist, erscheint jedoch bedenklich, da es sich hierbei nach zutreffender Judikatur<sup>16)</sup> bei der Verwaltung und Verwendung von Vermögen lediglich um eine Pflicht des Stiftungsvorstands handelt. Die Stiftungsorgane haben sich an dem in den Stiftungsdokumenten manifestierten, „erstarren“<sup>17)</sup> Willen des Stifters zu orientieren und haften unter Umständen für eine Verletzung des Stiftungszwecks. Es dürfte daher sowohl im Interesse des Stifters als auch der Organe gelegen sein, wenn der Zweck – auch nach Inkrafttreten der PGR-Novelle – in einem Ausmaß konkretisiert und spezifiziert ist, das eine kontinuierliche Vollziehung des Stifterwillens sicherstellt.

### C. DIE NEUE GRÜNDUNGSANZEIGE

Eine Stiftung erlangt grundsätzlich mittels konstitutiver Eintragung in das Öffentlichkeitsregister Rechtspersönlichkeit. Kirchliche Stiftungen, Familienstiftungen sowie Stiftungen, „*deren Genussberechtigte bestimmt oder bestimmbar sind*“, erlangen ohne Eintragung ins Öffentlichkeitsregister und somit bereits durch den Akt der Errichtung der Stiftungsurkunde Rechtspersönlichkeit. Die Stiftungsurkunde ist diesfalls beim Öffentlichkeitsregisteramt zu hinterlegen. Hinterlegte Stiftungen unterstehen nach geltendem Recht auch keiner öffentlichen Aufsicht. Die ratio dieser Privilegien gründet darauf, dass solche Stiftungen typischerweise durch einen kleinen (oft familiären) Destinatärkreis gekennzeichnet sind, und üblicherweise im Rechtsverkehr nicht besonders in Erscheinung treten.<sup>18)</sup> Bei der überwiegenden Mehrzahl der liechtensteinischen Stiftungen handelt es sich um hinterlegte Stiftungen. Außenstehende Private haben nach geltendem Recht keinen Anspruch auf Auskunft über oder Einsichtnahme in die hinterlegten Dokumente.<sup>19)</sup>

Nach der Konzeption des PGR idgF hat der Registerführer die zu hinterlegende Stiftung insb im Hinblick darauf zu überprüfen, ob erstens keine widerrechtlichen Stiftungszwecke verfolgt werden, zweitens ob der Eintragungspflicht entsprochen wird und drittens ob die Stiftung einer Aufsicht unterstellt werden muss. Nach Ansicht der Regierung kann das Öffentlichkeitsregisteramt jedoch seiner Überwachungspflicht nach der geltenden Rechtslage

in den meisten Fällen nicht nachkommen,<sup>20)</sup> da nach der gängigen Praxis die Stiftungszwecke in den zu hinterlegenden Statuten oft sehr allgemein gehalten sind.

Es ist das erklärte Ziel der Regierung, bei einer Reform des Stiftungsrechts die nicht eingetragene Stiftung beizubehalten. Das Öffentlichkeitsregisteramt habe kein Interesse, den Stifter oder die (oft nur in Beistatuten namentlich genannten) Begünstigten zu kennen. Damit wird es auch nach der Reform in Liechtenstein kein Register geben, in dem alle Stiftungen eingetragen sind. Aus österreichischer Sicht lässt sich sagen, dass sich das System der konstitutiven Firmenbucheintragung für jede Privatstiftung bewährt hat und zu einer Erleichterung des Rechtsverkehrs mit Stiftungen beiträgt. Es würde gewiss zu einer Stärkung der Rechtsfigur der liechtensteinischen Stiftung führen, wenn zumindest die wesentlichsten Daten der Stiftung, die vertretungsbefugten Organe, der Repräsentant und der Stiftungszweck in einem offenen Buch ersichtlich wären und gegenüber jedermann bestätigt werden könnten. Allenfalls könnte es bei einer rein deklarativen Wirkung der

- 11) OGH in 6 C 410/91-20 vom 1. 7. 1996: „Die Stiftung liechtensteinischen Rechtes ist in erster Linie als eine Institution freier privatwirtschaftlicher Betätigung mit zurückgedrängter öffentlicher Aufsicht geschaffen worden. Nur in einem sehr eingeschränkten Maße ist sie daher, entgegen dem Stiftungsrecht der Nachbarländer, in ein Korsett öffentlicher Aufsicht gezwängt. [...] Oberster Grundsatz bei der Interpretation stiftungsrechtlicher Bestimmungen ist daher jener der Stiftungsfreiheit, welcher die Freiheit des Stifters für Vorbehalte nach Art 559 Abs 4 PGR mit einschließt, ferner der Grundsatz der Achtung vor dem Stifterwillen [...]“.
- 12) Damit soll den in der Praxis häufig vorkommenden mittelbaren Unternehmensträgerstiftungen zu Recht Rechnung getragen werden.
- 13) Beschluss des FL Obergerichtes vom 27. 9. 2003 in der dem Urteil des Staatsgerichtshofs vom 18. 11. 2003 zu Grunde liegenden Rs (vgl FN 1).
- 14) „Discretionary Trust: A trust (revocable or irrevocable) where a number of potential beneficiaries (referred to as a ‘class’) are named but not given a defined interest in the trust. The Trustees are given ‘discretion’ to decide which members of the class of beneficiaries will benefit from the trust.“ Quelle: United Nations Office on Drugs and Crimes, Glossary of Money Laundering Terms (2004).
- 15) Dies könnte die Antwort des Gesetzgebers auf den Appell des StGH im Urteil vom 18. 11. 2003, StGH 2003/65, S 30 sein, „Sorge dafür zu treffen, dass diejenigen hinterlegten Stiftungen, die der neuen Rechtsprechung des Obersten Gerichtshofes [Anmerkung: strengere statutarische Bestimmtheitsanforderungen betreffend den Stiftungszweck] nicht genügen, in angemessener Frist und auf rechtsgenügender Weise saniert werden können“.
- 16) OGH in 3 C 96/86, LES 1990, 105 [109].
- 17) Die „Erstarrungstheorie“ ist in Liechtenstein seit dem Wegweisenden Erkenntnis des OGH vom 14. 12. 1973, ELG 1973-1978, 263, ständige Jud. Demnach „erstarrt“ der Wille des Stifters mit der Errichtung des Stiftungsstatuts. Der Stifter kann fortan „keinen Einfluss auf die Stiftung mehr nehmen“ (OGH in 3 C 96/86-36 vom 26. 1. 1988; LES 1990, 105), sofern dies nicht statutarisch vorbehalten wurde. Jeglicher Vorbehalt der Einflussnahme durch den Stifter müsse in den Statuten ausdrücklich erfolgen und habe „Ausnahmeharakter“. Das Erstarrungsprinzip schützt in erster Linie den Stifter, in zweiter Linie jedoch auch die Stiftungsorgane, welche ihre Tätigkeit an den Statuten auszurichten haben.
- 18) *Harald Bösch*, Zur Anwendung der allgemeinen Vorschriften des Personen- und Gesellschaftsrechts auf die Stiftung, in FS Herbert Batliner, (Vaduz 2004) mwN
- 19) Art 1010 d Abs 2 PGR.
- 20) Vernehmlassungsbericht S 32, 2. Abs.

Eintragung bleiben, wie derzeit bei der Hinterlegung der Statuten.

Die Revisionsvorlage schlägt eine komplette Neuregelung des Hinterlegungsregimes vor. An die Stelle der Hinterlegung der Stiftungsurkunde wird die Abgabe einer „Gründungsanzeige“<sup>21)</sup> durch einen in Liechtenstein zugelassenen Rechtsanwalt oder Treuhänder treten. Neben den individualisierenden Angaben zur Stiftung ist darin zu bestätigen, dass die begünstigten Familien, bzw Personen oder Unternehmen „bestimmt oder bestimmbar bezeichnet sind“.<sup>22)</sup> Eine wissentlich unrichtige Abgabe einer solchen Erklärung soll immerhin mit einer Buße bis 20.000,- Franken geahndet werden.<sup>23)</sup> Das Öffentlichkeitsregisteramt soll berechtigt sein, jede Anzeige durch Einsichtnahme „in alle rechtserheblichen Stiftungsurkunden“<sup>24)</sup> zu überprüfen.

Es ist zu begrüßen, dass der liechtensteinischen Anwalt- und Treuhänderschaft im Stiftungsrecht ein völlig neuer Kompetenzbereich mit öffentlich-rechtlichem Charakter zugewiesen werden soll. Schon nach der geltenden Rechtslage hat ein Rechtsanwalt, der Statuten verfasst, für deren Rechtmäßigkeit einzustehen, und er muss im Rahmen seiner Beratungstätigkeit auch schon jetzt auf eine allenfalls erforderliche Eintragung bzw Aufsichtsunterstellung hinweisen und hinwirken. Dennoch ist fraglich, ob der Revisionsentwurf tatsächlich einen Beitrag zu einem erhöhten Vertrauen in das Institut der liechtensteinischen Stiftung leisten kann. Die Pflicht zur Überprüfung der Stiftungsurkunde wird vom öffentlichen Registerführer zu einer Privatperson verschoben, eine Privatperson, die womöglich auch die Urkunden errichtet hat und als Rechtsfreund und/oder Treuhänder für die wirtschaftlich hinter der Stiftung stehenden Personen agiert sowie eventuell auch noch eine Organfunktion übernimmt.

Die neu vorgeschlagene „rechtliche Gründungsprüfung“ durch den Rechtsanwalt bzw den Treuhänder wird jedenfalls einige Anforderungen an diese Berufsgruppen stellen. Schließlich hat der Anmeldende die materiellrechtliche Prüfung nach objektiven Gesichtspunkten durchzuführen und damit eine öffentliche Aufgabe zu vollziehen. Sowohl die Eintragungspflicht als auch die Stiftungsaufsicht hängen – auch nach neuer Rechtslage – allein davon ab, ob die statutarischen Bestimmtheitserfordernisse erfüllt werden, es gibt hierzu jedoch derzeit (noch) keine einheitliche höchstgerichtliche Judikatur. Dass die Stiftungsorgane bei ihrer verwaltenden Tätigkeit an die Statuten als „Verfassung“ der Stiftung gebunden sind, bringt ein Gebot der hinreichenden Determinierung für den Stifter mit sich. Der Prüfer wird daher festzustellen haben, ob alle Organe ausschließlich an Hand der Stiftungsdokumente in der Lage sein werden, während der gesamten Stiftungsdauer den Stifterwillen zu interpretieren (also zu verstehen) und zu vollziehen.

## D. DIE STIFTERRECHTE

Was im Zusammenhang mit der österreichischen Privatstiftung einhellige Lehre ist, nämlich dass Stifterrechte unveräußerliche höchstpersönliche Rechte

sind, war bei der liechtensteinischen Stiftung immer wieder Anlass zu intensiven Diskussionen. Der Stifter hat jedenfalls den (nicht vorbehaltspflichtigen) Anspruch auf Befolgung der Statuten durch die Organe.<sup>25)</sup> Außerdem kann er sich noch gewisse Eingriffsrechte statutarisch vorbehalten, was jedoch ausdrücklich und „bestimmt bezeichnet“ erfolgen und zudem „Ausnahmecharakter“ haben muss.<sup>26)</sup>

Während im Vernehmlassungsbericht richtiger Weise davon ausgegangen wird, dass den Organen (die den Stiftungszweck zu vollziehen haben) eben nicht die Änderungsrechte des Stifters zukommen können, soll es „ein freies Zweckänderungsrecht [...] für den Stifter selbst geben“. Dem entsprechend sieht der neue Art 559 a Abs 1 PGR vor, dass der Stifter „sich das Recht [...] zur jederzeitigen Abänderung des Stiftungszwecks in der Stiftungsurkunde vorbehalten [ergänze: kann]. Diese Gestaltungsrechte sind unübertragbar und unvererblich“.<sup>27)</sup> Dieser Vorschlag entspricht im Wesentlichen § 33 Abs 2 des österreichischen PSG, der Beibehaltung von „Eigentümerinteressen“<sup>28)</sup> gestattet. Auch die Regierungsvorlage zum österreichischen PSG sah vor, dass der Stifter „jede Änderung erklären, sogar den Stiftungszweck grundlegend ändern“ können soll. Ein solches völlig freies Änderungsrecht, das sogar die Änderung in einen diametral entgegenstehenden Zweck gestatten würde, wurde in der Literatur zu Recht kritisiert.<sup>29)</sup> Schließlich ist die Handlungsbefugnis der Organe stets mit dem statutarischen Zweck begrenzt<sup>30)</sup> und daher liegt es im Interesse des Rechtsverkehrs,<sup>31)</sup> dass der Stifter nicht durch jederzeitige willkürliche Zweckänderungen in die Stiftung eingreifen kann. Dabei wird diese Rechtsunsicherheit durch nachfol-

21) Bzw einer Abänderungsanzeige bei Änderungen der Stiftung.

22) Vorschlag für den neuen Art 557 Abs 2 Z 7 bis 9 PGR.

23) Vorschlag für den neuen § 66 c Abs 2 SchlT PGR.

24) Die zehn Jahre aufzubewahren sind; ob und in welcher Form eine solche „Prüfung der Prüfung“ ihren Weg in die Praxis finden wird, wird sich weisen.

25) Folge aus den öffentlichen Aufsichts- und Eingriffsrechten auf Antrag eines Beteiligten (und damit jedenfalls auch des Stifters) nach Art 565 ff PGR idGF.

26) OGH in 3 C 96/86-36 vom 26. 1. 1988; LES 1990, 105. In der Praxis kam es im Bereich der Stifterrechte häufig zu Missbräuchen, zB zur Gründung von leeren „Mantelstiftungen“ auf Vorrat, zu einer Art „Verbriefung von Stifterrechten“ in Form von Zessionserklärungen, die dem Inhaber die Rechte des Stifters einer Stiftung übertragen sollten, usw.

27) Der geltende Art 559 Abs 4 PGR sieht nur vor, dass der Stifter sich die Abänderung der Urkunde oder des Statuts vorbehalten kann. Von einer Abänderung des Stiftungszwecks selbst ist in der geltenden Fassung des PGR nicht die Rede.

28) Doralt/Nowotny/Kals, Privatstiftungsgesetz (Wien 1995) Rz 2 und 17 ff zu § 33 PSG.

29) Csoklich/Müller/Gröhs/Helbich, Handbuch zum Privatstiftungsgesetz, 269 ff: „Auch der Stifter kann Änderungen stets nur unter Wahrung des Stiftungszweckes vornehmen.“

30) Auch wenn die ultra vires-Lehre in Liechtenstein nach hL keine Anwendung findet, sind nach Meinung der Autoren Geschäfte, die mit dem Wesen der Stiftung jedenfalls unvereinbar sind (zB Vermögensentäußerungen an nicht begünstigte und zudem nicht gutgläubige Personen), absolut nichtig (vgl Art 187 a Abs 3 PGR).

31) Man denke beispielsweise an Dauerschuldverhältnisse, die nach einer Zweckänderung plötzlich nicht mehr innerhalb der statutarischen Zwecke aufrecht zu erhalten sind.

gende Zweckänderungen in Österreich dadurch abgefedert, dass nach § 13 Abs 3 Z 1 PSG der Stiftungszweck im offenen FB einzutragen ist. Gerade auf diesen Schutz will der liechtensteinische Gesetzgeber jedoch bewusst verzichten. Als Folge dessen wird sich wohl für jeden, der mit einer liechtensteinischen Stiftung in Geschäftskontakt tritt, empfehlen, regelmäßig eine aktuelle Amtsbestätigung zu verlangen.

SCHLUSSTRICH

*Die Reform des Stiftungsrechts im liechtensteinischen PGR wird die liechtensteinische Stiftung einen Schritt näher zu der österreichischen rücken. Mit der Klarstellung, dass ein Eingriff der Organe in den Stiftungszweck unzulässig ist, wird das im liechtensteinischen Stiftungsrecht zentrale „Erstarrungsprin-*

*zip“ richtiger Weise gestärkt und Missbrauchspotential entschärft. Der Rechtsanwalt- und Treuhänderschaft wird mit einer materiell-rechtlichen Prüfung bei Errichtung der Stiftung eine wichtige öffentliche Aufgabe übertragen. Insgesamt ist das Reformvorhaben jedoch als zaghaft zu bezeichnen, insb wird das Ziel einer einheitlichen Kodifikation des Stiftungsrechts nicht erreicht. Es wird weiterhin leider kein öffentliches Register geben, in dem alle Stiftungen aufscheinen. Da die Reform des Stiftungsrechts jüngst auf unbestimmte Zeit verschoben wurde, könnte als Ausgleich bei einer allfälligen Neufassung des Gesetzesentwurfes zumindest die oft geforderte Rechtsgrundlage zur Ausstellung von Amtsbestätigungen für nicht eingetragene Stiftungen geschaffen werden.*