

MASTER THESIS | MASTER'S THESIS

Titel | Title

Privatnützige Stiftungen in Liechtenstein, Österreich und
Deutschland: Ein Rechtsvergleich zur Eignung als
generationenübergreifende Familienholding

verfasst von | submitted by

Martin Priglinger LL.B. (Wirtschaftsrecht)

angestrebter akademischer Grad | in partial fulfilment of the requirements for the degree of

Master of Laws (LL.M.)

Wien | Vienna, 2025

Studienkennzahl lt. Studienblatt |
Degree programme code as it appears on the
student record sheet:

UA 999 082

Universitätslehrgang lt. Studienblatt |
Postgraduate programme as it appears on
the student record sheet:

Europäisches und Internationales Wirtschaftsrecht
[Vollzeit Deutsch]

Betreut von | Supervisor:

emer. o. Univ.-Prof. Dr. Josef Aicher

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	- 6 -
1. Einleitung	- 9 -
2. Geschichte, Stiftungsbegriff, allgemeine Wesensmerkmale.....	- 11 -
2.1 Wesen der Stiftung im Allgemeinen.....	- 11 -
2.2 Motive zur Stiftung	- 12 -
2.3 Geschichte von eigennützigen Stiftungen (Familienstiftungen)	- 13 -
2.4 Liechtenstein	- 14 -
2.4.1 Geschichte und Totalrevision 2009	- 15 -
2.4.2 Rechtsgrundlage	- 16 -
2.4.3 Stiftungsbegriff	- 17 -
2.4.4 Anstalt	- 19 -
2.4.5 Verbreitung	- 19 -
2.5 Österreich	- 20 -
2.5.1 Geschichte	- 20 -
2.5.2 Rechtsgrundlage	- 21 -
2.5.3 Stiftungsbegriff	- 21 -
2.5.4 Verbreitung	- 24 -
2.6 Deutschland	- 25 -
2.6.1 Geschichte	- 25 -
2.6.2 Rechtsgrundlage	- 27 -
2.6.3 Stiftungsbegriff	- 27 -
2.6.4 Erscheinungsformen	- 28 -
2.6.5 Verbreitung der deutschen Stiftung	- 32 -
2.7 Rechtsvergleich und Zwischenfazit (Eignung Familienholding)	- 33 -
3. Gründung, Vermögen und Publizität.....	- 36 -

3.1 Liechtenstein	- 36 -
3.1.1 Errichtung	- 36 -
3.1.2 Eintragung und Entstehung, Gründungsanzeige	- 37 -
3.1.3 Treuhändische Stiftungserrichtung	- 38 -
3.1.4 Stiftungsdokumente	- 38 -
3.1.5 Stiftungsvermögen und Vermögenswidmung	- 41 -
3.2 Österreich	- 41 -
3.2.1 Errichtung	- 41 -
3.2.2 Eintragung und Entstehen	- 42 -
3.2.3 Treuhändische Errichtung	- 42 -
3.2.4 Stiftungsdokumente	- 42 -
3.2.5 Stiftungsvermögen	- 44 -
3.3 Deutschland	- 44 -
3.3.1 Voraussetzungen	- 44 -
3.3.2 Stiftungsdokumente	- 45 -
3.3.3 Stiftungsregister	- 46 -
3.3.4 Vermögenswidmung und Stiftungsvermögen	- 46 -
3.4 Rechtsvergleich und Zwischenfazit (Eignung Familienholding)	- 47 -
4. Stiftungsorganisation / Foundation Governance	- 49 -
4.1 Liechtenstein	- 50 -
4.1.1 Stifter	- 50 -
4.1.2 Begünstigte	- 53 -
4.1.3 Weitere Organe	- 57 -
4.1.4 Stiftungsrat	- 58 -
4.1.5 Kontrollorgan	- 59 -
4.2 Österreich	- 60 -

4.2.1	Stifter	- 60 -
4.2.2	Begünstigte	- 63 -
4.2.3	Weitere Organe	- 67 -
4.2.4	Aufsichtsrat.....	- 68 -
4.2.5	Stiftungsvorstand	- 68 -
4.2.6	Stiftungsprüfer	- 70 -
4.3	Deutschland	- 71 -
4.3.1	Stifter	- 71 -
4.3.2	Destinatäre (= Begünstigte)	- 73 -
4.3.3	Weitere Organe	- 74 -
4.3.4	Stiftungsvorstand	- 75 -
4.3.5	Stiftungsaufsicht.....	- 76 -
4.4	Rechtsvergleich und Zwischenfazit (Eignung Familienholding)	- 76 -
5.	Steuerliche Aspekte	- 81 -
5.1	Liechtenstein	- 81 -
5.1.1	Besteuerung bei der Gründung.....	- 81 -
5.1.2	Laufende Besteuerung	- 82 -
5.2	Österreich	- 84 -
5.2.1	Besteuerung bei der Errichtung	- 84 -
5.2.2	Laufende Besteuerung	- 85 -
5.2.3	Besteuerung bei Beendigung	- 86 -
5.3	Deutschland	- 87 -
5.3.1	Besteuerung bei der Gründung.....	- 87 -
5.3.2	Laufende Besteuerung	- 88 -
5.3.3	Besteuerung bei Aufhebung	- 90 -
5.4	Rechtsvergleich und Zwischenfazit (Eignung Familienholding)	- 90 -

6. Gesamt Fazit.....	- 93 -
6.1 Einschränkung des Familienvermögens	- 93 -
6.2 Einschränkung der Familienmitglieder	- 94 -
6.3 Resümee	- 96 -
<i>Literaturverzeichnis</i>	- 100 -
Abstract.....	- 103 -

Abkürzungsverzeichnis

Abb.	Abbildung
Abs.	Absatz
allg.	allgemein
Anm.	Anmerkung
Art.	Artikel
BGH	Bundesgerichtshof
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch (Deutschland)
Bsp.	Beispiel
bspw.	beispielsweise
BStFG	Bundes-Stiftungs- und Fondsgesetz
bzgl.	bezüglich
ca.	circa
CHF	Schweizer Franken
DE	Deutschland
d. h.	das heißt
dt.	deutsch
etc.	et cetera
EU	Europäische Union
EUR	Euro
ErbStG	Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz
EstG	Einkommensteuergesetz
EWK	Europäischer Wirtschaftsraum
gem.	gemäß

ggf.	gegebenenfalls
ggü.	gegenüber
idR.	in der Regel
iHv	in Höhe von
inkl.	inklusive
insb.	insbesondere
iSv	im Sinne von
iVm	in Verbindung mit
jur.	juristisch
Kap.	Kapitel
KES	Kapitalertragssteuer
KStG	Körperschaftsteuergesetz
L	Liechtenstein
lie.	liechtensteinisch
liechtenstein.	liechtensteinisch
lit.	litera
mind.	mindestens
Mio.	Million
nat.	natürliche
Nr.	Nummer
o. g.	oben genannt
OGH	Oberster Gerichtshof
ö.	österreichisch
Ö	Österreich
öff.	öffentlich

österr.	österreichisch
PGR	Personen- und Gesellschaftsrecht (Liechtenstein)
PSG	Privatstiftungsgesetz
Rsp.	Rechtsprechung
S.	Satz
s.	siehe
s. o.	siehe oben
s. u.	siehe unten
sog.	sogenannt
SteG	Steuergesetz (Liechtenstein)
StiftEG	Stiftungseingangssteuergesetz
STV	Stiftungsvorstand
u. a.	unter anderem
u. w.	und weitere
WiEReG	Wirtschaftliche Eigentümer Register
Z.	Zeile
z. B.	zum Beispiel
zzgl.	zuzüglich

1. Einleitung

Stiftungen, welche meist als Förderer gemeinnütziger Projekte bekannt sind, spielen auch in einer anderen Form eine bedeutende Rolle: Stiftungen als Unternehmensholding einer Familie. So sind große und bekannte Unternehmen wie Lidl, Aldi oder Fielmann im Eigentum einer Stiftung.¹

In den deutschsprachigen Ländern Liechtenstein, Österreich und Deutschland existiert jeweils ein Stiftungsrecht, welches eine privatnützige (= eigennützige) Stiftung ermöglicht.

Diese Masterarbeit soll die Stiftungen in Liechtenstein, Österreich und Deutschland auf ihre Eignung als generationenübergreifende Familienholding untersuchen und vergleichen. Da die europäische Rechtsangleichung im Stiftungsrecht gering ausgeprägt ist, werden wesentliche Unterschiede erwartet.

Untersucht werden folgende Bereiche:

- Geschichte der Stiftung, Stiftungsbegriff und allgemeine Wesensmerkmale
- Gründung, Vermögen und Publizität
- Stiftungsorganisation und Foundation Governance
- Steuern

Da wesentliche Unterschiede erwartet werden, beginnt die Arbeit damit, ein **Grundverständnis für die Institution Stiftung** zu schaffen. Dabei wird das Wesen, die Geschichte und die Motive zur Stiftung zunächst im Allgemeinen, länderübergreifend beschrieben (Kapitel 2.1 bis 2.3).

In weiterer Folge werden die allgemeinen Merkmale der Stiftung dann jeweils pro Land untersucht und anschließend einem Rechtsvergleich unterzogen (Kapitel 2.4 bis 2.7).

¹ Hirschmann in Block/May/Betzer/von Au, Familienunternehmen in Stiftungshand: Ein deskriptiver Überblick, in: Die Familienstiftung: Ein Instrument zur Zukunftssicherung von Familienunternehmen, Springer Gabler, 2020, S. 154, S.162.

Diese Systematik – **Analyse pro Kapitel nach Ländern** und anschließender Rechtsvergleich (inklusive Zwischenfazit) – erfolgt für alle Kapitel gleichermaßen. Bei den einzelnen Ländern ergeben sich teils abweichende Unterkapitel, um die Unterschiede für den Rechtsvergleich herauszuarbeiten:

So wird bspw. im Kapitel 3 „Gründung, Vermögen und Publizität“ in 3.1 Liechtenstein auf die dort übliche treuhändische Stiftungserrichtung näher eingegangen.

Auch im Kapitel 4 Stiftungsorganisation haben sich Unterschiede gezeigt, welche zuerst klein wirken, aber in der laufenden Stiftungspraxis erhebliche Auswirkungen haben, siehe 4.4 Rechtsvergleich.

Im Kapitel 5 Steuern werden nur die Grundlagen der jeweiligen Besteuerung erläutert, denn um steuerliche Aspekte abschließend beurteilen zu können, muss immer der konkrete Einzelfall beleuchtet werden.

Zum Schluss, im Kapitel 6, erfolgt ein Gesamtfazit, welches einen Aspekte-übergreifenden Rechtsvergleich zwischen Liechtenstein, Österreich und Deutschland im Hinblick auf die Eignung der Stiftung als generationenübergreifende Familienholding vornimmt. Die tatsächliche Eignung hängt aber vom jeweiligen **Einzelfall** ab und kann nur anhand dessen abschließend beurteilt werden. Ziel der Untersuchung ist es, die wesentlichen Merkmale der Stiftungsformen zu betrachten und ihre **grundsätzliche Eignung** zu bewerten und zu vergleichen.

Die Stiftungen werden vorwiegend unter der Prämisse betrachtet, dass die Ansässigkeit der Stiftung und die Ansässigkeit der Unternehmerfamilie dieselbe ist. Im Fürstentum Liechtenstein wird die Perspektive teilweise, aber nicht abschließend, auf den Rechtsanwender im Ausland erweitert.

Anzumerken ist, dass das neue deutsche Stiftungsrecht mit 1. Juli 2023 in Kraft getreten ist und aktuelle Literatur hierzu derzeit noch rar ist.

2. Geschichte, Stiftungsbegriff, allgemeine Wesensmerkmale

2.1 Wesen der Stiftung im Allgemeinen

Heute versteht man unter dem Begriff „Stiftung“ zwei Dinge:

1) Den Vorgang des Stifters, Vermögen für einen bestimmten Zweck hinzugeben, und 2) die daraus entstandene Einrichtung/Institution.²

Die Stiftung agiert als eigenständige Institution mit ihrem gestifteten Vermögen und dient ausschließlich dem Stiftungszweck. Sie hat keine Eigentümer, sondern lediglich Nutznießer (Begünstigte, im deutschen Recht Destinatäre), die Adressaten von Stiftungsleistungen sind.³

Verfolgt ein Stiftungszweck ausschließlich gemeinnützige und somit altruistische Ziele zum Wohle der Allgemeinheit, handelt es sich um eine gemeinnützige Stiftung. Diese Stiftungen sind in der Öffentlichkeit meist präsenter als eigennützige Stiftungen, die oft wenig bekannt sind. **Eigennützige Stiftungen** haben die materielle Versorgung der Begünstigten (meist der Stifter und/oder dessen Familie/Nachkommen) zum Zweck.⁴ Ist nur der Stifter und/oder dessen Familie Nutznießer des Vermögens, kann von einer **Familienstiftung** gesprochen werden.

Ob gemein- oder eigennützig hängt davon ab, ob der verfolgte Stiftungszweck als gemeinnützig anerkannt ist. Hierfür gibt es in den Ländern Liechtenstein, Österreich und Deutschland jeweils Gemeinnützigkeitskataloge, welche große Übereinstimmungen haben. Verfolgt eine Stiftung eigen- und zugleich gemeinnützige Zwecke ist sie grundsätzlich als eigennützige Stiftung einzuordnen.⁵

Diese Masterarbeit beschäftigt sich mit eigennützigen Stiftungen.

² Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, C.H. Beck, 2. Auflage 2016, S.7.

³ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S.8.

⁴ Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für deutsche Unternehmer mit deutschen, österreichischen und liechtensteinischen Stiftungen, Dike, 2. Auflage 2021, S. 23.

⁵ Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für deutsche Unternehmer mit deutschen, österreichischen und liechtensteinischen Stiftungen, 2021, S. 23.

2.2 Motive zur Stiftung

Die Beweggründe/Motive eines Stifters, sein Vermögen in eine eigennützige Stiftung einzubringen, sind vielfältig. In den meisten Fällen spielt der Generationenwechsel eine entscheidende Rolle. Die Zahl bereits vollzogener und bevorstehender Unternehmensübergaben in vermögenden Familien nimmt stark zu. Hauptursache dafür ist die Nachkriegs- und Boomer-Generation, die ein erhebliches Vermögen erwirtschaftet hat und dieses nun weitergeben muss.

Befindet sich das Vermögen in der Stiftung, ist es „**institutionalisiert**“.⁶ Es entsteht Kontinuität, da es im Stiftungsvermögen – im Todesfall des Stifters – zu keinem Eigentümerwechsel mehr kommen kann. Sehr häufig befinden sich **Unternehmen** im Stiftervermögen, deren Erhalt und Fortführung vom Stifter gewünscht ist. Im „natürlichen“ Erbrechtsweg ist der Unternehmenserhalt, auch durch etwaige letztwillige Verfügungen, nicht langfristig sicherzustellen:⁷

- Möchte der Eigentümer das Unternehmen an seine Nachkommen übertragen und die Unternehmensanteile dabei aufteilen, sind die möglichen Konfliktpotentiale groß: **Erbstreitigkeiten, Streitigkeiten der neuen Gesellschafter über die Ausrichtung/Führung des Unternehmens, Anteilsverkäufe durch die Gesellschafter und im Zuge dessen fremde Eigentümer**, usw... Ebenso kann es, über mehrere Generationen hinweg, zu einer immer weiteren Teilung der Unternehmensanteile („**Atomisierung**“) kommen.
- Auch **Abfindungszahlungen** für Erben oder ausscheidende Gesellschafter können problematisch sein. Es kann zu Streitigkeiten über deren Höhe sowie zu **Liquiditätsengpässen** kommen. Sind Erben unzureichend bedacht oder unzufrieden mit der Erbteilung, können **Pflichtteilsstreitigkeiten** die Folge sein.⁸

⁶ Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 13.

⁷ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S.10.

⁸ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S.11.

- Möglich ist, dass als letzter gangbarer Weg der **Verkauf des Unternehmens** bleibt.⁹

Diese, nicht abschließend aufgezählten Probleme können durch Stiftung des Unternehmens verhindert werden.

Weiterer Vorteil der Stiftung kann sein, dass mit dem Stiftungsvorstand ein häufig familienexternes Organ als Eigentümerversorger zwischengeschaltet wird. Somit können Vermögen und Unternehmensführung **unabhängiger von Familienstreitigkeiten** werden.¹⁰

Die Gläubiger von begünstigten Familienmitgliedern haben einen sehr eingeschränkten Zugriff auf das Stiftungsvermögen, da die Familienmitglieder als natürliche Personen keine Eigentümer sind. Daher ist die Stiftung auch ein Instrument der „**asset protection**“ (= Vermögensschutz) für das Familienvermögen.¹¹

Auch steuerliche Gründe führen zu Stiftungen. Dieser Aspekt wird im Kapitel 5 dieser Arbeit betrachtet.

2.3 Geschichte von eigennützigen Stiftungen (Familienstiftungen)

Die Geschichte von eigennützigen Stiftungen geht einerseits auf die allgemeine Geschichte von Stiftungen zurück und andererseits auf die historischen Familienfideikomisse. Der Begriff „fideicommissum“ stammt aus dem römischen Recht und bezeichnete ein Sondervermögen, das der Familienfideikommissinhaber treuhändisch verwaltete. Dieser war bei der Verwaltung an bestimmte Bedingungen und Auflagen gebunden. Zweck war der Schutz vor Vermögenszersplitterung: Mit dem Familienfideikommiss konnte der Übergang von Vermögenswerten auch gegen die geltenden Erbgesetze sichergestellt werden.¹²

⁹ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S.13.

¹⁰ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S.13.

¹¹ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S.17.

¹² Bayer, Sukzession und Freiheit. Historische Voraussetzungen der rechtstheoretischen und rechtsphilosophischen Auseinandersetzungen um das Institut der Familienfideikomisse im 18. und 19. Jahrhundert, Duncker & Humblot, 1999, S. 69.

Es konnte somit bspw. Landbesitz unteilbar und unveräußerlich an die Familie gebunden werden. Das sollte die wirtschaftliche und politische Macht der Familie über Generationen sichern. In der Frühen Neuzeit erlebten Familienfideikommisse ihre Blütezeit. Sie wurden in zahlreichen europäischen Staaten gesetzlich verankert, etwa in Österreich-Ungarn. Neben dem Adel sicherte auch das aufstrebende Bürgertum sein Familienvermögen durch die prestigeträchtigen Fideikommisse.¹³

Im 19. Jahrhundert kam im Zuge von liberaleren Wirtschafts- und Rechtsordnungen Kritik an den Familienfideikommissen auf. Sie galten als Instrument des Adels zur Machtkonservierung und behinderten die wirtschaftliche Dynamik. In Deutschland wurden, in der Weimarer Reichsverfassung von 1919, die Fideikommisse endgültig abgeschafft. Sie widersprachen den Prinzipien der freien Verfügbarkeit von Vermögen und der Gleichbehandlung von Erben.¹⁴

2.4 Liechtenstein

Das Fürstentum Liechtenstein ist eine konstitutionelle Erbmonarchie. Es ist Teil des EWR, aber **nicht EU-Mitglied**. Trotzdem nimmt der **Kleinstaat** an den EU-Grundfreiheiten teil und übernimmt viele EU-Richtlinien in das eigene Rechtssystem.¹⁵ Zahlungsmittel ist der Schweizer Franken. Das Fürstentum gilt als erfolgreicher **Finanzplatz** und ist selbst frei von Staatsschulden (einziger Staat in Europa).¹⁶

Die folgenden §§ in diesem sowie in den weiteren Abschnitten „Liechtenstein“ stammen aus dem liechtensteinischen PGR.

¹³ Bayer, Sukzession und Freiheit. Historische Voraussetzungen der rechtstheoretischen und rechtsphilosophischen Auseinandersetzungen um das Institut der Familienfideikommisse im 18. und 19. Jahrhundert, 1999, S. 70.

¹⁴ Bundesverband deutscher Stiftungen (2025), Website

¹⁵ Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 36.

¹⁶ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtensteinisches Stiftungsrecht, NWV Neuer wissenschaftlicher Verlag, 2010, S. 17.

2.4.1 Geschichte und Totalrevision 2009

Bis zum 1. Weltkrieg war das Fürstentum Liechtenstein eng mit der Donaumonarchie verbunden, so wurde beispielsweise das österreichische Allgemeine Bürgerliche Gesetzbuch übernommen. Ab dem 1. Weltkrieg und ab der Wirtschaftskrise in Österreich folgte die Hinwendung zur Schweiz. Für die stiftungsrechtlichen Bestimmungen im Fürstentum wurde ursprünglich Schweizer Recht rezipiert. Diese stiftungsrechtlichen Hauptbestimmungen finden sich seit 1926 im Personen- und Gesellschaftsrecht, kurz PGR, nur wenig verändert. Die Erfolgsfaktoren, mit denen sich das Fürstentum Liechtenstein zu einem wichtigen Finanzplatz in Europa entwickelte, gelten auch für das dortige Stiftungsrecht: Liberalität, Beständigkeit der Rechtslage und Anonymität des Stifters.¹⁷

Um die Stiftung in puncto Rechtssicherheit, Rechtsklarheit und Planungssicherheit (noch) besser aufzustellen, wurde eine **Totalrevision** des Stiftungsrechts entschieden, welche im Jahr **2009** in Kraft trat. Wichtig war dabei, die genannten Punkte zu verbessern, ohne die bestehenden Vorzüge hinsichtlich der Vermögensnachfolge und der Gestaltungsrechte des Stifters zu beeinträchtigen.¹⁸ Dafür wurde statt der ursprünglich geplanten Teilrevision eine Totalrevision des gesamten Stiftungsrechts vollzogen, weil die Abänderungen sehr umfassend waren.¹⁹

Ziele waren,

- die bestehenden und gefestigten Normen und Strukturen des geltenden Stiftungsrechtes in ausführliche Rechtsnormen zu gießen,
- aus widersprüchlicher Rechtsprechung entspringende Rechtsunsicherheiten zu beseitigen,
- offene Rechtsfragen (Errichtung, Rechtsstellung von Begünstigten, Stiftungszeck, Aufsicht, Stifterrechte, etc.) direkt im Gesetz zu beantworten, und

¹⁷ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 17. Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 10.

¹⁸ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 19.

¹⁹ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 18.

- mit der verbesserten Rechtssicherheit das Haftungsrisiko für die private Rechtsberatung und für das Land zu reduzieren.²⁰

Weiters wurde die interne und externe **Foundation Governance** (vgl. Corporate Governance) neu aufgestellt. Darunter ist der rechtliche und tatsächliche Rahmen für die innere Organisation der Stiftung sowie deren Ordnung und Überwachung zu verstehen. Seit der Totalrevision besteht eine klare Unterscheidung zwischen gemeinnützigen und privatnützigen Stiftungen. Erstere unterliegen einer externen und öffentlichen Kontrolle, während die Foundation Governance bei privatnützigen Stiftungen intern durch die Stiftungsbeteiligten sichergestellt wird.²¹

2.4.2 Rechtsgrundlage

Seit der Totalrevision, welche am 01.04.2009 in Kraft getreten ist, ist das liechtensteinische Stiftungsrecht in einem eigenen Teil des PGR, den **§§ 1 bis 41 des Art. 552 PGR** verankert. Das Stiftungsrecht befindet sich in der 2. Abteilung „Die Verbandspersonen (Die juristischen Personen)“ des PGR. Die allgemeinen Vorschriften für Verbandspersonen gelten grundsätzlich auch für Stiftungen. Stehen diese allg. Vorschriften aber im Widerspruch zu stiftungsrechtlichen Besonderheiten, ist die Verweisungsnorm des Art 245 Abs 1 PGR ausgeschlossen und die allgemeinen Vorschriften kommen nicht zur Anwendung.²²

Es wird seit der Totalrevision zwischen Alt- und Neustiftungen unterschieden. Altstiftungen sind Stiftungen, welche vor dem 01.04.2009 gegründet wurden. Für diese gilt, soweit es die Übergangsbestimmungen nicht anders bestimmen, das „alte“ Recht.²³ In dieser Masterarbeit wird die Rechtslage für Neustiftungen (gegründet ab 01.04.2009) behandelt.

Liechtensteinische Stiftungen haben ihren allgemeinen Gerichtsstand grundsätzlich in Liechtenstein; Gerichtsort ist Vaduz.

²⁰ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtensteinisches Stiftungsrecht, 2010, S. 19.

²¹ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtensteinisches Stiftungsrecht, 2010, S. 22.

²² Gasser, Liechtensteinisches Stiftungsrecht, Stämpfli Manz C.H. Beck, 2. Auflage 2019, Vor §1 Art. 552, Rz 15.

²³ Gasser, Liechtensteinisches Stiftungsrecht, 2019, Vor §1 Art. 552, Rz 9.

2.4.3 Stiftungsbegriff

Der §1 Abs.1 im Art. 522 PGR enthält eine klare **Definition** der Stiftung: „Eine Stiftung im Sinne dieses Abschnittes ist ein rechtlich und wirtschaftlich verselbständigtetes Zweckvermögen, welches als Verbandsperson (juristische Person) durch die einseitige Willenserklärung des Stifters errichtet wird. Der Stifter widmet das bestimmt bezeichnete Stiftungsvermögen und legt den unmittelbar nach außen gerichteten, bestimmt bezeichneten Stiftungszweck sowie Begünstigte fest.“

Im §1 Abs.1 sind bereits die **essentialia negotii** einer lie. Stiftung enthalten:

- einseitige Willenserklärung des Stifters zur Errichtung
- Widmung eines bestimmten Vermögens (zumindest das gesetzl. Mindestkapital)
- Bezeichnung eines bestimmten Zwecks

Mit dem Zusatz, dass der Stiftungszweck nach außen gerichtet sein muss und Begünstigte festgelegt werden müssen, werden **Selbstzweckstiftungen** ausgeschlossen. Eine solche liegt vor, wenn die Stiftung ausschließlich Vermögen verwaltet und die Gewinne dabei dauerhaft thesauriert, ohne jemals „nach außen“ auszuschütten.²⁴

Besteht ein unternehmerischer Bezug (= **Unternehmensverbundene Stiftung**) können Stiftungen als **Unternehmensträgerstiftung** oder **Beteiligungsträgerstiftung** strukturiert sein. Erstere betreibt in der Rechtsform Stiftung unmittelbar selbst ein Unternehmen; letztere hält die Anteile an einer Personen- oder Kapitalgesellschaft, welche die Unternehmung betreibt.

Untersagte Tätigkeiten:

Der kaufmännische Betrieb der privatnützigen (= eigennützigen) Stiftung wird im §1 Abs. 2 Art. 522 PGR auf Tätigkeiten „soweit es die ordnungsgemäße Anlage und Verwaltung des Stiftungsvermögens erfordert“ eingeschränkt.

Als Beteiligungsträgerstiftung ist folgendes zu beachten: Untersagt ist die Funktion als „unbeschränkt haftende Gesellschafterin einer personenrechtlichen Gemeinschaft, die ein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreibt“ wie §1

²⁴ *Melzer*, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 25.

Abs. 3 Art. 522 PGR normiert. Eine Stiftung & Co KG ist damit verboten; die Funktion als Kommanditist aber möglich.²⁵ Werden die Bestimmungen nicht beachtet, bestimmt §39 Abs. 6, dass der Richter auf Antrag eines Stiftungsbeteiligten oder von Amts wegen die Auflösung der Stiftung zu beschließen hat.

Die Stiftung ist ein privatrechtlich selbstständiges Rechtssubjekt und Eigentümer des Stiftungsvermögens. Entgegen gemeinnützigen Stiftungen, welche ins Handelsregister eingetragen werden müssen, ist die eigennützige Stiftung als **Institution mit zurückgedrängter öffentlicher Aufsicht** konzipiert.

Sobald die Stiftung konstituiert ist, ist der Stifter von der Stiftung rechtlich gelöst und hat jeden rechtlichen Zusammenhang mit ihr verloren: Der Stiftungsfond hat sich verselbstständigt und der Stifterwille, welcher erstarrt ist, gilt nun als Richtschnur für jegliche Handlungen – so die Theorie.²⁶

Auch wenn dieses **Erstarrungsprinzip** ein zentrales Wesensmerkmal der Stiftung ist, ist die lie. Stiftung kein starres Gebilde, sondern weiterhin ein Gestaltungsvehikel für den Stifter. Es gilt der Grundsatz der **Stifterfreiheit**, womit die Privatautonomie des Stifters über den Grenzen des klassischen Stiftungsbegriffs steht. Hierbei wird in der Lehre von **Sollbruchstellen** und der **Durchbrechung** des Stiftungsbegriffs gesprochen.²⁷

Das PGR sieht **keinen Kapitalerhaltungsgrundsatz** vor. Die Stiftungsverwaltung hat keine Pflicht, das Stiftungsvermögen zu erhalten. Eine **Verbrauchsstiftung** ist zulässig. In der Stiftungserklärung kann jedoch eine Ausschüttungssperre für ein Mindestvermögen festgelegt werden.²⁸

Die liechtensteinische Stiftung kann gem. Art. 552 §16 Abs 1 Z 6 PGR auf bestimmte oder unbestimmte Zeit errichtet werden.

²⁵ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 31.

²⁶ Gasser, Liechtensteinisches Stiftungsrecht, 2019, §1 Art. 552, Rz 1.

²⁷ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 209; Schurr in Schuhmacher/Zimmermann, Zur Zweck- und Begünstigungsanpassung bei der privatrechtlichen Stiftung, Spannungsverhältnis von Erstarrungsprinzip und Flexibilität in 100 Jahre Fürstlicher Oberster Gerichtshof, Manz, 2022, S. 106.

²⁸ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 39.

2.4.4 Anstalt

In dieser Masterarbeit findet ein Rechtsvergleich von Stiftungen statt. Dennoch ist kurz die liechtensteinische Anstalt zu erwähnen, welche ein **Unikat** im europäischen Raum ist. Diese ist als **Zwittergebilde** aus Körperschaft und Stiftung einzuordnen.²⁹ Im Art. 534 Abs. 1 PGR wird sie als „rechtlich verselbständigtes und organisiertes, dauernden wirtschaftlichen oder anderen Zwecken gewidmetes, ins Handelsregister als Anstaltsregister eingetragenes Unternehmen, das einen Bestand von sachlichen, allenfalls persönlichen Mitteln aufweist und nicht öffentlich-rechtlichen Charakter hat oder eine andere Form der Verbandsperson aufweist“, definiert. Die Anstalt kann als stiftungsähnliche Anstalt, also ohne Gründerrechtsinhaber, oder als körperschaftlich strukturierte Anstalt, mit mehreren Gründerrechtsinhabern, konzipiert sein. Die genaue Einordnung als gesellschaftsrechtliches Gebilde oder als Zweckvermögen (wie die Stiftung) ist umstritten.³⁰

2.4.5 Verbreitung

Es existieren 11.990 Stiftungen, wovon 88% privatnützig sind. Ganz abgesehen von der Größe des Fürstentums ist die Anzahl beträchtlich und die Rechtsform europaweit relevant. Die liechtensteinische Stiftung agiert häufig als Beteiligungs-trägerstiftung ausländischer Unternehmen.³¹ Die Stiftung ist dabei typischerweise an operativ tätigen Unternehmen beteiligt und dabei oberster Eigentümer einer Konzernstruktur. Die hohe Verbreitung liechtensteinischer Stiftungen mit **Auslandsbezug** hat mehrere Gründe:

1) Der **grenzüberschreitende Anwendungsfall** ist in Liechtenstein mehr Regel als Ausnahme (vgl. dagegen deutsche und österreichische Stiftung). Der Kleinstaat Liechtenstein ist auf den „**Export**“ und den Rechtsanwender im Ausland angewiesen. Er verfügt über eine „Hybridrechtsordnung“, welche in der Vergangenheit stets versucht hat, Gesetze anderer Länder zu rezipieren und deren Strukturen nachzubilden.³²

²⁹ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 28.

³⁰ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 29.

³¹ Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 11.

³² Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 12.

2) Bis 2008 hat sich das liechtensteinische Steuerrecht nahezu abgeschottet und „Diskretion“ gepflegt. 2009 kam es zum Richtungsschwenk und eine Reihe steuerlicher und rechtlicher Hürden fielen weg. Mit dem Abschluss von **Doppelbesteuerungsabkommen**, bspw. zwischen Deutschland und dem Fürstentum im Jahr 2011 und 2013, reduzierten sich die rechtl. Hürden weiter. Das Zusammenwirken der verschiedenen Bereiche der liechtensteinischen Rechtsordnung – insbesondere des Stiftungs-, Steuer- und Zivilrechts – mit den Rechtsordnungen der Nachbarländer (v. a. Österreich, Deutschland und der Schweiz) ist juristisch sowohl relevant als auch herausfordernd.³³

2.5 Österreich

Österreich hat eine parlamentarische Demokratie, ist **EU-Mitgliedsland** und hat eine mittelständisch geprägte Wirtschaftsstruktur.

Die folgenden §§ in diesem sowie in den weiteren Abschnitten „Österreich“ stammen aus dem österreichischen PSG (Privatstiftungsgesetz).

2.5.1 Geschichte

Bis ins Jahr 1993 konnten in Österreich nur gemeinnützige Stiftungen gegründet werden. Basis hierfür waren verschiedene Landesgesetze und das Bundesstiftungs- und Fondsgesetz BStFG, welches nach wie vor die gemeinnützige Stiftung regelt. Österreich war im Jahr 1993 im europäischen Vergleich bereits Nachzügler im Hinblick auf eine großzügige Regelung, die dem Wunsch von Vermögenseinheit, Vermögenssicherung und Kontinuität der Unternehmensführung entsprach.³⁴ Mithilfe einer Stiftung, die eigennützige Zwecke verfolgen kann, der Privatstiftung, sollte die Verlagerung großer österreichischer Vermögen ins Ausland verhindert werden – und parallel ausländisches Vermögen nach Österreich geholt werden.³⁵

³³ Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 13.

³⁴ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 23. Weninger in Fitz/Kalss/Kautz/Kucsko/Lukas/Torggler, Die Entwicklung des Privatstiftungsrechts aus Praktikersicht in Festschrift für Hellwig Torggler, Verlag Österreich, 2013, S.1326.

³⁵ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgestaltung, 2016, S.87.

2.5.2 Rechtsgrundlage

Am 22. September **1993** beschloss der österreichische Gesetzgeber das **Privatstiftungsgesetz**, kurz PSG. Das Bundesgesetz trat rückwirkend am 1. September 1993 in Kraft. Vorlage für das PSG war das liechtensteinische Stiftungsrecht vor der Totalreform 2008.³⁶ Seit seiner Entstehung wurde das PSG siebenmal novelliert.

2.5.3 Stiftungsbegriff

Die Definition nach §1 Absatz 1 PSG lautet: „Die Privatstiftung im Sinn dieses Bundesgesetzes ist ein Rechtsträger, dem vom Stifter ein Vermögen gewidmet ist, um durch dessen Nutzung, Verwaltung und Verwertung der Erfüllung eines erlaubten, vom Stifter bestimmten Zwecks zu dienen; sie genießt Rechtspersönlichkeit und muss ihren Sitz im Inland haben.“

Im §9 Abs. 1 iVm §10 Abs. 1 PSG werden die zwingenden Mindestinhalte, die essentialia negotii der Stiftungsurkunde, bestimmt:

- (Mindest-)Vermögenswidmung (Z 1)
- Stiftungszweck (Z 2)
- die Bezeichnung der Begünstigten oder die Angabe einer Stelle, die die Begünstigten festzustellen hat (Z 3)
- Name und Sitz (Z 4)
- Identität des Stifters (Z 5)
- die Angabe, ob die Privatstiftung auf bestimmte oder unbestimmte Zeit errichtet wird (Z 6)

Aus §9 Abs. 1 Z 3 ergibt sich, dass eine Selbstzweckstiftung ausgeschlossen ist, da ein äußerer Adressat (Begünstigter) bestimmt sein muss.

Es ist keine staatliche Stiftungsaufsicht vorgesehen (vgl. Liechtenstein, Deutschland).

³⁶ *Gierhake*, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 31.

Die hoheitlichen Aufgaben liegen in der sachlichen Zuständigkeit der Gerichte;³⁷ örtlich zuständig ist lt. §13 Abs. 2 PSG „jenes Gericht, in dessen Sprengel die Privatstiftung ihren Sitz hat“.

Die Privatstiftung ist ein mitglieder- und eigentümerloser Rechtsträger und als Anstalt zu klassifizieren. Es fehlt das für Körperschaften typische Merkmal des Selbstbestimmungsrechtes der Mitglieder/Gesellschafter.³⁸

Der §1 Abs. 2 untersagt der Privatstiftung wesentliche Tätigkeiten:

- keine gewerbsmäßige Tätigkeit, solange keine bloße Nebentätigkeit vorliegt (Z 1)
- keine Übernahme der Geschäftsführung einer Handelsgesellschaft (Z 2)
- keine Funktion als unbeschränkt haftender Gesellschafter einer eingetragenen Personengesellschaft (Z 3)

Ist die Privatstiftung eine **unternehmensverbundene Stiftung**, ist sie folgenden Beschränkungen unterworfen:

- In der Funktion als **Unternehmensträgerstiftung**, also als direkter Träger eines oder mehrerer Wirtschaftsunternehmen, ist die Wahrscheinlichkeit hoch, unter eine (unzulässige) gewerbsmäßige Tätigkeit (Z 1) zu fallen.³⁹ Die eindeutige Grenze zur gewerbsmäßigen Tätigkeit geht aus Lehre und Rsp. nicht eindeutig hervor. Die Vermögensverwaltung ist jedenfalls keine unzulässige gewerbsmäßige Tätigkeit.⁴⁰ Das Nebentätigkeitsprivileg ist situativ auszulegen.⁴¹ Zusammenfassend ist die Privatstiftung als Unternehmensträgerstiftung **ungeeignet**.

- Jedoch wird das PSG auch für eine **Beteiligungsträgerstiftung**, also für Eigentümer einer oder mehrerer Beteiligungen an Kapital- oder Personengesellschaften, restriktiv ausgelegt: Eine Funktion als Komplementär einer

³⁷ Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 33.

³⁸ Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 31.

³⁹ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgestaltung, 2016, S. 21.

⁴⁰ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgestaltung, 2016, S. 94.

⁴¹ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 31.

KG oder Gesellschafter einer OG ist untersagt (Z3). Eine Privatstiftung & Co KG ist nicht möglich.⁴² Statthaft ist, dass sich die Privatstiftung als Kommanditist, als stiller Gesellschafter sowie an einer nicht gewerblich tätigen Gesellschaft bürgerlichen Rechts beteiligt.⁴³ Ebenso ist die Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft (AG, GmbH) möglich. Wichtig dabei ist, dass die Eigentümerrolle der Privatstiftung einer **beteiligungsverwaltenden Funktion** entspricht. Übt sie nämlich eine Konzernleitungsmacht aus, könnte das Verbot gewerbsmäßiger Tätigkeit schlagend werden. Der OGH entschied hierzu im Jahr 2005, dass das diesbezügliche Verbot von §1 Abs 2 Z 1 und 2 nicht greift, wenn in der Privatstiftung nicht alle wesentlichen Leistungsbereiche der einer umfassenden und straffen Konzernleitung entsprechen. Somit kann die Privatstiftung (eingeschränkt) eine Holdingstiftung und eine Konzernspitze sein. Vorbeugend ist die Installation einer Zwischenholding (zweistufige Struktur) oder eine Entherrschungsklausel zu empfehlen.⁴⁴

Der §35 Abs 3 PSG normiert, dass bei einem Verstoß gegen den §1 Abs. 2 PSG die Privatstiftung vom Gericht aufzulösen ist, wenn einer vorherigen Unterlassungsanordnung nicht nachgegangen wurde.

Analog zum liechtensteinischen Recht sieht auch das PSG keinen Kapitalerhaltungsgrundsatz vor. Es besteht keine Pflicht, das Stiftungsvermögen zu erhalten. Eine **Verbrauchsstiftung** ist zulässig.⁴⁵ Der §17 Abs. 2 PSG ermöglicht aber, dass eine Ausschüttungssperre für ein Mindestvermögen festgelegt wird.

Der §35 Abs. 2 Z 3 besagt, dass „eine nicht gemeinnützige Privatstiftung, deren überwiegender Zweck die Versorgung von natürlichen Personen ist“ **nach 100 Jahren aufzulösen** ist, „es sei denn, dass alle Letztbegünstigten einstimmig beschließen, die Privatstiftung für einen weiteren Zeitraum, längstens jedoch jeweils für 100 Jahre, fortzusetzen“ (Fortsetzungsbeschluss).

⁴² Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 31.

⁴³ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 95.

⁴⁴ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S.95.

⁴⁵ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 38.

2.5.4 Verbreitung

Die Privatstiftung erfreute sich in der Vergangenheit sowohl von inländischen als auch von ausländischen Stiftern hoher Beliebtheit. Im ersten Jahrzehnt des Bestehens des PSG gab es einen regelrechten **Stiftungsboom**:

Anfang 1999 bestanden erstmals über 1000 Privatstiftungen, Ende 2000 waren es bereits über 2000 Privatstiftungen. Im Jahr 2007 war die Grenze von 3000 überschritten und im Jahr 2011 wurde mit 3.300 Privatstiftungen der bisherige **Höchststand** registriert. Zum Vergleich: In Österreich existieren – trotz 170-jährigem Bestehen der Rechtsform – nur ca. 1200 Aktiengesellschaften (Stand 31.12.2023).⁴⁶

Folgende Grafik zeigt die stark steigende Anzahl der Privatstiftungen bis 2011:⁴⁷



Seit 2011 gab es mehr Stiftungsaufösungen als Neugründungen; die Anzahl ging auf 2.985 aktive Privatstiftungen zurück (Stand 7.2.23).⁴⁸ In Summe wurden seit 1993 4075 Privatstiftungen von 10000 Stiftern gegründet – 1090 davon wieder aufgelöst.⁴⁹

⁴⁶ Website des österreichischen Stiftungsverbandes, Startseite, <https://www.stiftungsverband.at>, zuletzt abgerufen am 20.02.2025.

⁴⁷ Weninger in Fitz/Kalss/Kautz/Kucska/Lukas/Torggler, Die Entwicklung des Privatstiftungsrechts aus Praktikersicht in Festschrift für Hellwig Torggler, 2013, S.1329.

⁴⁸ Reich-Rohrwig, 30 Jahre Privatstiftung, ecolex 158, 2023, S. 272.

⁴⁹ Reich-Rohrwig, 30 Jahre Privatstiftung, ecolex 158, 2023, S. 273.

Die wirtschaftliche Relevanz ist hoch. Etwa 1.830 Privatstiftungen halten 11.000 Unternehmensbeteiligungen und schaffen somit indirekt 350.000 Arbeitsplätze. Von den 100 größten Unternehmen Österreichs sind circa 80, zumindest teilweise, in Besitz von Privatstiftungen.⁵⁰

Auch zuletzt sind in Österreich **mehr Stiftungsaufösungen als Neugründungen** zu beobachten. Dies beruht auf einer **Unzufriedenheit** mit der aktuellen Rechtslage. Seit den „Boomjahren“ hat es eine Reihe von Ereignissen gegeben, welche die Privatstiftung, aus Sicht der Stifter, unattraktiv gemacht haben. Diese waren hauptsächlich der Wegfall von steuerlichen Begünstigungen, sowie mehrere Rechtsprechungen und -auslegungen zu Ungunsten der Rechte von Stiftern und Begünstigten. Insgesamt haben die Ereignisse dazu geführt, dass Stifter in der österreichischen Rechtslage wenig Rechtssicherheit sehen.⁵¹ Die konkreten Themenfelder werden in den weiteren Kapiteln dieser Arbeit näher behandelt.

2.6 Deutschland

Deutschland hat eine parlamentarische Demokratie und eine breite, mittelständisch geprägte Wirtschaftsstruktur. Das **EU-Mitgliedsland** hat (absolut) das höchste Bruttoinlandsprodukt innerhalb der Union.⁵²

Die folgenden §§ in diesem sowie in den weiteren Abschnitten „Deutschland“ stammen aus dem deutschen BGB (Bürgerliches Gesetzbuch).

2.6.1 Geschichte

Nach einer langjährigen Diskussion hat der deutsche Gesetzgeber im Jahr 2021 die Reform des Stiftungszivilrechts beschlossen. Die neuen Regelungen sind

⁵⁰ Website des österreichischen Stiftungsverbandes, Startseite, <https://www.stiftungsverband.at>, zuletzt abgerufen am 20.02.2025; Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 31.

⁵¹ Reich-Rohrwig, 30 Jahre Privatstiftung, eolex 158, 2023, S. 273. Weninger in Fitz/Kalss/Kautz/Kucsko/Lukas/Torggler, Die Entwicklung des Privatstiftungsrechts aus Praktikersicht in Festschrift für Hellwig Torggler, 2013, S.1331.

⁵² Website der europäischen Union, Facts an Figures, https://european-union.europa.eu/principles-countries-history/facts-and-figures-european-union_de

größtenteils am **1. Juli 2023** in Kraft getreten. Sie haben ein **bundesweit einheitliches Stiftungsprivatrecht** geschaffen.⁵³

Zuvor gab es die Vorschriften der §§80 bis 88 BGB und daneben existierende Landesstiftungsgesetze.⁵⁴ Diese ergänzten das Bundesprivatrecht und beinhalteten öffentlich-rechtliche Aspekte sowie Regelungen zur Stiftungsaufsicht durch die Landesbehörden und die Verfahren zur Anerkennung einer Stiftung. Die Vorschriften der Landesgesetze wichen teilweise stark voneinander ab. Da Landes- und Bundesrecht die Stiftung dennoch breit regelte, blieb den jeweiligen Stiftern ein großzügiger Gestaltungsspielraum.⁵⁵

Mit dem Gesetz zur Modernisierung des Stiftungsrechts aus 2002 wurden erstmals abschließende und bundeseinheitliche Voraussetzungen zur Erlangung der Rechtsfähigkeit geregelt. Im BGB wurde ein Rechtsanspruch normiert, welcher die Bundesländer verpflichtete, Familienstiftungen anzuerkennen. Seitdem gab es keine „stiftungsfreundlichen“ oder „stiftungsunfreundlichen“ Länder mehr.⁵⁶

In einer Gesetzänderung im Jahr 2013 wurden **Verbrauchsstiftungen** ausdrücklich für zulässig erklärt. In einer solchen Stiftung gibt es keinen Kapitalerhaltungsgrundsatz; es kann materielle Zuwendungen geben, auch wenn das Stiftungsvermögen dabei dauerhaft sinkt.

Mit der jüngsten Reform sind die materiellrechtlichen Normen der **Landesstiftungsgesetze außer Kraft** getreten. Das neue einheitliche Stiftungsrecht ist mit großer Erleichterung aufgenommen worden und hat sowohl bei den betroffenen Stiftungen und Stiftern als auch in der Rechtsberatung positive Resonanz gefunden. Nun genügt ein Blick ins BGB und auf regelmäßige erscheinende Kommentare dazu. Dies hat zu mehr **Rechtssicherheit** geführt.⁵⁷

⁵³ Barzen, Das neue Stiftungsrecht, Synopsen der Gesetzestexte und Begründungen, Erich Schmidt Verlag, 2022, S.3.

⁵⁴ Biermann/Koslowski in Scherer, Unternehmensnachfolge, C.H. Beck, 6. Auflage 2020, §9 Rz 6.

⁵⁵ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 28.

⁵⁶ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 29.

⁵⁷ Winheller in Barzen, Geleitwort in Das neue Stiftungsrecht, Erich Schmidt Verlag, 2022, S. 3.

2.6.2 Rechtsgrundlage

Rechtsgrundlage ist nun ausschließlich Bundesrecht. Im Allgemeinen Teil des BGB finden sich von §§ 21 bis 89 die juristischen Personen. §§ 21 bis 54 behandeln anzuwendende allgemeine Vorschriften wie Vorstand und Vertretung (§ 26), Mitgliederversammlung und Beschlussfassung (§ 32) oder Haftungsbestimmungen (§§ 31, 31a). Im Untertitel 2 der juristischen Personen, in den **§§ 80 bis 88**, werden die rechtsfähigen Stiftungen behandelt.

Parallel zur jüngsten Reform hat der Gesetzgeber das Einführungsgesetz zum Bürgerlichen Gesetzbuch (EBGB) beschlossen, welches im § 59 des Artikels 229 die „Allgemeine Überleitungsvorschrift zum Gesetz zur Vereinheitlichung des Stiftungsrechts“ festlegt: Alte Stiftungen sind jene, die vor dem 1. Juni 2022 bestanden sind; für sie gelten die §§ 82a bis 88 BGB aus der (alten) Fassung vom 1. Juli 2022.

Der neue § 82b Abs. 1 BGB kündigt außerdem das Stiftungsregistergesetz an, dessen Einführung für 1. Jänner 2026 geplant ist. Damit soll ein deutschlandweites **Stiftungsregister** entstehen.⁵⁸

2.6.3 Stiftungsbegriff

§ 80 Abs. 1 BGB besagt: „Die Stiftung ist eine mit einem Vermögen zur dauernden und nachhaltigen Erfüllung eines vom Stifter vorgegebenen Zwecks ausgestattete, mitgliederlose juristische Person. Die Stiftung wird in der Regel auf unbestimmte Zeit errichtet, sie kann aber auch auf bestimmte Zeit errichtet werden, innerhalb derer ihr gesamtes Vermögen zur Erfüllung ihres Zwecks zu verbrauchen ist (Verbrauchsstiftung).“ Hiermit besteht eine bundeseinheitliche **Definition** der Stiftung.

Die juristische Person Stiftung hat, im Vergleich zu Vereinen, Kapitalgesellschaften und Genossenschaften, keine Mitglieder. Der Stiftungszweck, welcher den Leitsatz für die weitere Tätigkeit bildet, wird mit dem Stiftungsvermögen erfüllt. Zweck und Vermögen müssen so weit abgestimmt sein, dass der Zweck dauerhaft und

⁵⁸ Winheller in Barzen, Geleitwort in Das neue Stiftungsrecht, 2022, S.3.

nachhaltig erfüllt werden kann. Der Zweck darf jedenfalls nicht der Erhalt des eigenen Vermögens sein (= Verbot der Selbstzweckstiftung).⁵⁹

Der zweite Satz des §80 Abs. 1 behandelt Ewigkeits- und Verbrauchsstiftungen.

- Grundtypus im deutschen Stiftungsrecht ist die **Ewigkeitsstiftung**, welche auf unbestimmte Zeit errichtet wird. Sie kann nach §87 ff. nur aufgelöst werden, wenn 1) die dauernde und nachhaltige Zweckerfüllung unmöglich geworden ist, 2) das Gemeinwohl gefährdet ist, oder 3) die Stiftung insolvent ist. Die Ewigkeitsstiftung muss ein **Grundstockvermögen** bilden, um das gewidmete Vermögen erhalten zu können (= **Kapitalerhaltungsgrundsatz**). Andernfalls ist lt. BGB die ewige Zweckerfüllung nicht sicherzustellen.⁶⁰
- Die **Verbrauchsstiftung** nach BGB wird auf bestimmte Zeit errichtet, in welcher das gesamte Vermögen aufgebraucht werden soll.⁶¹ Dieser Zeitraum sollte gem. §82 BGB mindestens 10 Jahre betragen.

Eine Stiftung auf Zeit, welche das Vermögen erhalten soll, ist somit nicht anerkennungsfähig.

Der §83b definiert die Arten des Stiftungsvermögens und gibt die Möglichkeit zur **Unterteilung** in Grundstockvermögen und sonstiges Vermögen. Gem. §83c BGB ist das Grundstockvermögen ungeschmälert zu erhalten; der Stiftungszweck ist mit dem Grundstockvermögen zu erfüllen.

2.6.4 Erscheinungsformen

In der Praxis haben sich verschiedene **Erscheinungsformen** der deutschen privatnützigen Stiftung herausgebildet. Diese Masterarbeit wird sich in den weiteren Kapiteln auf die Familienstiftung beschränken.

⁵⁹ Barzen, Das neue Stiftungsrecht, 2022, S.169.

⁶⁰ Barzen, Das neue Stiftungsrecht, 2022, S.170.

⁶¹ Barzen, Das neue Stiftungsrecht, 2022, S.171.

2.6.4.1 Familienstiftung

Grundsätzlich ist die klassische Familienstiftung die bestgeeignete Familienholding. Bei ihr steht die Förderung der Familie des Stifters im Vordergrund; gemeinsam bilden die Familienangehörigen den Kreis der Destinatäre (ident mit dem österr. und lie. Begriff „Begünstigte“). Diese müssen laufend Leistungen aus dem Vermögen, bzw. aus den Erträgen des Vermögens erhalten und sind Anfallsberechtigte beim Erlöschen der Stiftung.⁶²

Die Familienstiftung stellt rechtlich keine eigene Rechtsform da, sondern ist eine Ausprägung der Stiftung nach BGB. Eine Familienstiftung liegt also vor, wenn Satzung und Zweck derart gestaltet sind, dass die Familie Nutznießer der Stiftung ist. Im §15 (2) AstG wird folgendes definiert: Familienstiftungen sind Stiftungen, bei denen der Stifter, seine Angehörigen und deren Abkömmlinge zu mehr als der Hälfte bezugsberechtigt oder anfallsberechtigt sind.

Die 50%-Regel ist aber umstritten: In der Literatur werden Prozentsätze von 25% bis 90% vertreten.⁶³

Zwei wesentliche Vorteile sind nur mit der Familienstiftung erreichbar:

- 1) Der Ewigkeitwert der Stiftung: Bei Kapital- wie Personengesellschaften ist ein Kündigungsausschluss der Gesellschafter auf Dauer nicht möglich und somit auch keine langfristige Sicherung der Vermögenseinheit.
- 2) Die finanzielle Absicherung der Familie: Mit einer gemeinnützigen Stiftung ist eine finanzielle Absicherung nur mit Einschränkungen möglich, da nach Satzung und Stiftungsgeschäft keine eigennützigen Interessen im Vordergrund stehen können.⁶⁴

Wesentlicher Nachteil der Familienstiftung ist die steuerliche Belastung. Es wird alle 30 Jahre ein Erbfall fingiert, sodass regelmäßig die Erbersatzsteuer erhoben wird.⁶⁵ Dieses Themenfeld wird im Kapitel 5 dieser Arbeit näher behandelt.

⁶² Biermann/Koslowski in Scherer, Unternehmensnachfolge, §9 Rz 27.

⁶³ Biermann/Koslowski in Scherer, Unternehmensnachfolge, §9 Rz 28.

⁶⁴ Biermann/Koslowski in Scherer, Unternehmensnachfolge, §9 Rz 29.

⁶⁵ Biermann/Koslowski in Scherer, Unternehmensnachfolge, §9 Rz 30.

2.6.4.2 Doppelstiftung

Unter der Doppelstiftung wird eine Konstruktion verstanden, bei der zwei Stiftungen, eine Familienstiftung und eine gemeinnützige Stiftung, eingesetzt werden. Die beiden Stiftungen halten jeweils Anteile an einer Gesellschaft (Personen- oder Kapitalgesellschaft), welche operativ tätig sein kann oder selbst nur eine Beteiligungsgesellschaft ist.⁶⁶

Ziel der Konstruktion Doppelstiftung ist, dass man die finanzielle Absicherung der Familie ohne die steuerlichen Nachteile der Familienstiftung erreicht. Hierzu ist die konkrete Ausgestaltung von kapitalmäßiger Beteiligung, Stimmrecht und Gewinnbezugsrechten relevant. Beispiel:

Die gemeinnützige Stiftung, die wesentliche ertragssteuerliche und erbschafts-/schenkungssteuerliche Privilege besitzt, hat

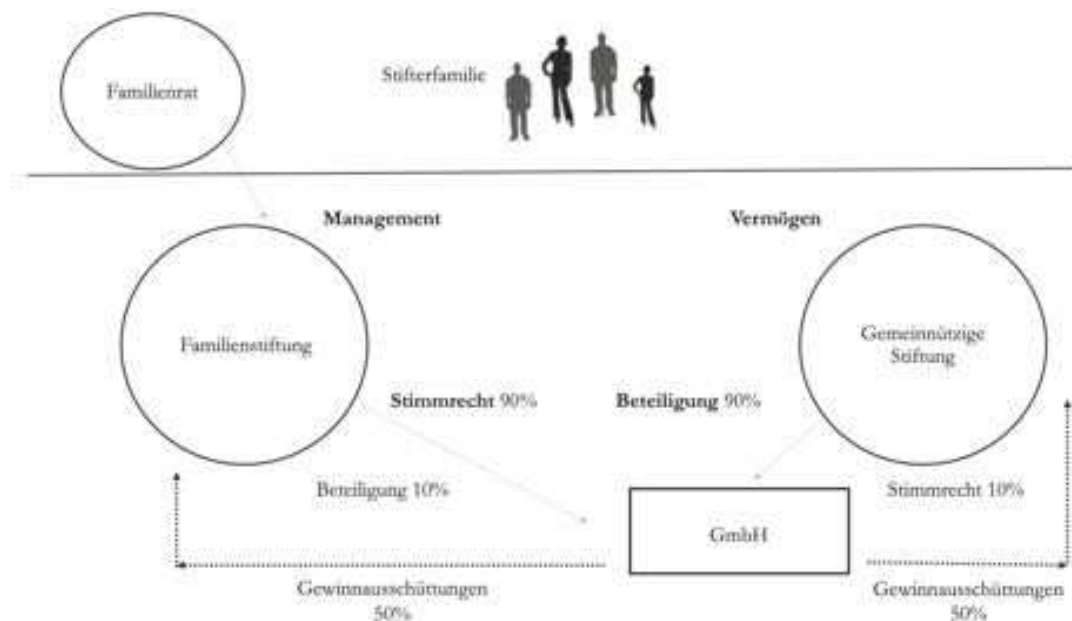
- 1) eine hohe Beteiligung am Kapital der Gesellschaft (zB. 90 %),
- 2) einen geringen Anteil an Stimmrechten (zB. 10%),
- 3) einen geringen Anteil an Gewinnbezugsrechten (zB. 10%, oder höher zB. 50% um einen Gestaltungsmissbrauch zu vermeiden).

Somit bleiben größtenteils der zweiten Stiftung, nämlich der Familienstiftung, der Einfluss auf das Unternehmen (Stimmrechte) und der Anteil am Gewinn (Gewinnbezugsrechte). Die Gewinnbezugsrechte der Familienstiftung können dann den Familienmitgliedern weitergeleitet werden. Die Erbersatzsteuer fällt nur in der Familienstiftung an. Diese hält nur 10% am Kapital; somit sind nur diese 10% „steuerpflichtiges Vermögen“.

Ebenso sind Schenkungen (bspw. zur Gründung der Stiftung) an die gemeinnützige Stiftung von der Schenkungssteuer ausgenommen. In unserem Fall wird wieder auf den 90% Kapitalanteil keine Steuer erhoben.

⁶⁶ Biermann/Koslowski in Scherer, Unternehmensnachfolge, §9 Rz 38.

Eine grafische Darstellung einer Doppelstiftungskonstruktion:⁶⁷



Diese Konstruktion Doppelstiftung wird in der Literatur u.a. als **Gestaltungsmisbrauch** der gemeinnützigen Stiftung bezeichnet. Um diesen zu vermeiden, muss sichergestellt werden, dass die gemeinnützige Stiftung das Gebot der Ausschließlichkeit im Sinne des §56 Abgabenordnung (AO) wahrt. Davon ist auszugehen, wenn die Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft besteht und die zufließenden Gewinne ausschließlich zur Erfüllung des gemeinnützigen Zwecks dienen.⁶⁸ Ebenso sind eine Reihe erbschaftsrechtlicher Punkte zu beachten.⁶⁹

2.6.4.3 Stiftung & Co. KG

Anders als in Liechtenstein und Österreich ist es in Deutschland verbreitet, dass die Stiftung Mutterorganisation einer Unternehmensgruppe ist. Dabei beschränkt sich die Stiftung nicht auf die vermögensverwaltende Eigentümerrolle, sondern ist selbst **unternehmerisch aktiv** (= Unternehmensträgerstiftung).⁷⁰ Im BGB finden sich keinerlei Tätigkeitsbeschränkungen; so ist auch eine gewerbliche Tätigkeit oder die

⁶⁷ Klinkner/Ens/Buß in Block/My/Betzer/vonAu, Die unternehmensverbundene Doppelstiftung als zukunftsorientierte Eigentümerstruktur für Familienunternehmen – Stiftungsorganisation in Die Familienstiftung: Ein Instrument zur Zukunftssicherung von Familienunternehmen, Springer Gabler, 2020, S. 81.

⁶⁸ Biermann/Koslowski in Scherer, Unternehmensnachfolge, §9 Rz 41.

⁶⁹ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 26.

⁷⁰ Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 26.

Position eines persönlich haftenden Gesellschafters möglich. Ist die **Stiftung Komplementär einer KG**, wird von einer Stiftung & Co. KG gesprochen, wovon in Deutschland ungefähr 30 bis 100 existieren.⁷¹ Diese Konstruktion eignet sich besonders, um das Management zu stabilisieren und die Unternehmenskontinuität zu sichern.⁷²

2.6.5 Verbreitung der deutschen Stiftung

Mit Stand 31. Dezember 2023 existieren in Deutschland 25.777 rechtsfähige Stiftungen nach den §§ 80 BGB. Die Stiftungsstruktur ist groß und wächst stetig – ist aber in Relation wenig von eigennützigen (= steuerpflichtigen) Familienstiftungen geprägt⁷³. Einige der größten deutschen Familienunternehmen wie ALDI Nord und ALDI Süd, Lidl, die Würth-Gruppe, Bosch, Bertelsmann oder Fielmann befinden sich zumindest teilweise im Eigentum einer deutschen Stiftung.⁷⁴

2016 wurden 700 bis 1000 Familienstiftungen geschätzt, was einen Anteil von 5% an der Gesamtzahl deutscher Stiftungen nach BGB ausmachte.⁷⁵ Aktuelle Daten zur Anzahl eigennütziger Stiftungen können nicht ermittelt werden. Es zeigt sich in der Grafik des Bundesverband Deutscher Stiftungen jedoch eine überproportional steigende Tendenz bei eigennützigen Stiftungen (s. Grafik „steuerpflichtig“), was auf die jüngste Stiftungsreform zurückzuführen sein kann. Aktuell (Stand, 31.12.2023) sind ca. 90% steuerbegünstigte Stiftungen mit ausschließlich gemeinnützigen Zwecken aktiv. Dies lässt auf den aktuellen Bestand von 2.500 eigennützigen Stiftungen schließen.

Die Errichtung eines bundeseinheitlichen **Stiftungsregisters** mit Publizitätswirkung ist zum 1. Jänner 2026 geplant.

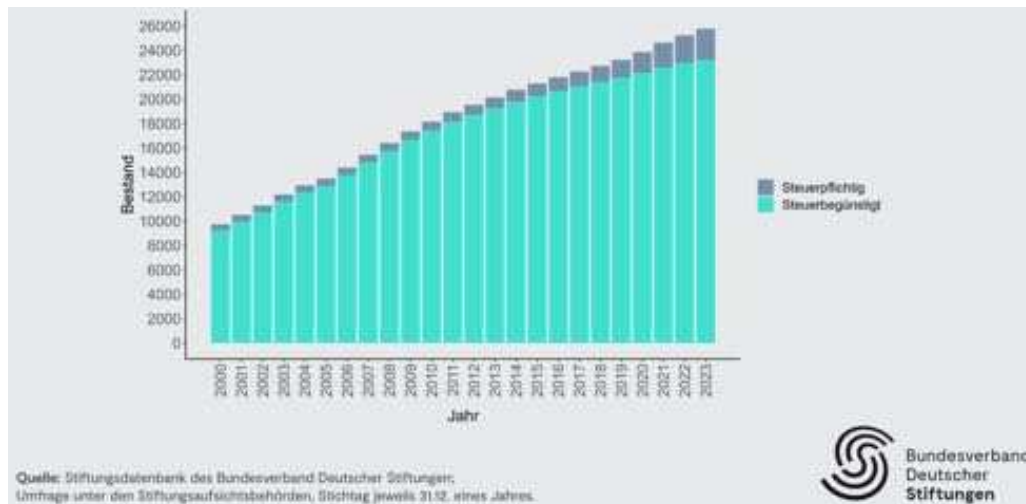
⁷¹ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 22.

⁷² Klinkner/Ens/Buß in Block/My/Betzer/vonAu, Die unternehmensverbundene Doppelstiftung als zukunftsorientierte Eigentümerstruktur für Familienunternehmen – Stiftungsorganisation in Die Familienstiftung: Ein Instrument zur Zukunftssicherung von Familienunternehmen, 2020, S. 98.

⁷³ Website Bundesverband Deutscher Stiftungen, Faktenblätter
<https://www.stiftungen.org/aktuelles/pressemitteilungen/faktenblaetter.html>

⁷⁴ Hirschmann in Block/My/Betzer/vonAu, Familienunternehmen in Stiftungshand: Ein deskriptiver Überblick in Die Familienstiftung: Ein Instrument zur Zukunftssicherung von Familienunternehmen, 2020, S. 154, S.162

⁷⁵ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S.19



Quelle: Website Bundesverband Deutscher Stiftungen, Faktenblätter
<https://www.stiftungen.org/aktuelles/pressemitteilungen/faktenblaetter.html>.

2.7 Rechtsvergleich und Zwischenfazit (Eignung Familienholding)

Seit dem Inkrafttreten des neuen deutschen Stiftungsrechtes im Jahr 2023 haben alle drei Stiftungen jeweils eine auf **Bundesrecht** basierende Rechtsgrundlage. Für die deutsche Stiftung war das eine wesentliche Attraktivitätssteigerung, denn die rechtliche Handhabe mit verschiedenen Landesgesetzgebungen galt als kompliziert.

Während das Fürstentum Liechtenstein mit der **Anstalt** ein mit der Stiftung funktional vergleichbares Rechtskonstrukt hat, gibt es in Deutschland und Österreich keine Alternativen, um eine Vermögenseinheit langfristig sicherzustellen.

Auch wenn Liechtenstein stets um Rechtsangleichungen bemüht ist, ist der Vermögensübertrag in ein **Nicht-EU-Land** eine zusätzliche rechtliche Herausforderung, welche Stifter grundsätzlich vermeiden möchten. Weiters hat das Fürstentum den weniger verbreiteten Schweizer Franken als Währung. Die inexistente Staatsverschuldung Liechtensteins ist ein Alleinstellungsmerkmal und ein Pluspunkt, macht es doch zukünftige Steuererhöhungen unwahrscheinlich.

Wird das Vermögen nicht gestiftet und bleibt in Privatbesitz, besteht die Möglichkeit, „sein Vermögen“ aus unattraktiven Ländern abzuführen (= **Vermögensflucht**). Diese Flucht ist für gestiftetes Vermögen unmöglich: Die Stiftung ist der Rechtslage des jeweiligen Landes ausgeliefert. Daher muss sich der Stifter auf die rechtlichen

Rahmenbedingungen zum Zeitpunkt der Stiftung verlassen können. Die Rechtssicherheit hat im Stiftungswesen somit besondere Relevanz:

- Der liechtensteinische Gesetzgeber hat in der Vergangenheit **große Rechtssicherheit** geschaffen. Es wurden durch die Totalrevision keine Stifter- oder Begünstigtenrechte eingeschränkt und für alte Stiftungen das alte Recht beibehalten.
- Das österr. PSG kann in puncto Rechtssicherheit wenig bieten. Zunächst wurden aus einer attraktiven Rechtslage heraus viele Stiftungen errichtet (Stiftungsboom). Dann kam es zur schrittweisen Abschaffung steuerlicher Privilege; zusätzlich schränkte die Rechtsprechung die Privatautonomie (§9 Abs 2 PSG) ein. Eine Reihe von Stiftungsbeteiligten fühlen sich nun in der ö. Privatstiftung gefangen; die Lehre spricht vom „**Mausefalleneffekt**“.⁷⁶ Dieser wird im Kapitel 5 näher ausgeführt.
- Für die deutsche Stiftung war das Beseitigen der Landestiftungsgesetze und die Einführung eines bundeseinheitlichen Stiftungsrechtes eine wesentliche Steigerung der Rechtssicherheit. Nun genügt ein Blick ins BGB und auf regelmäßig erscheinende Kommentare; weiters existieren Übergangsbestimmungen für „Altstiftungen“.

In Deutschland wird die Stiftung grundsätzlich auf unbestimmte Zeit errichtet. Es wird nur mit der speziellen Verbrauchsstiftung die Möglichkeit der Befristung geboten. In Liechtenstein kann die Stiftung auf bestimmte oder unbestimmte Dauer errichtet werden. Die österr. Privatstiftung ist immer befristet. Sie wird nach 100 Jahren automatisch aufgelöst, es sei denn, es wird ein einstimmiger Fortsetzungsbeschluss der Letztbegünstigten gefasst.

Nach deutschem Recht widerspricht eine Befristung dem **Ewigkeitsgedanken** der Stiftung. Wird eine eigennützige Stiftung aufgelöst, geht ihr Vermögen in der Regel auf die Letztbegünstigten – meist die Familie des Stifters – über. Demgegenüber lässt sich aber argumentieren, dass eine Befristung eine rechtsdogmatische Schranke setzt. Schließlich dürfte das ursprüngliche historische Motiv des Stifters für seine zeitlich weit entfernten Nachkommen nicht mehr relevant sein. Zudem

⁷⁶ Reich-Rohrwig, 30 Jahre Privatstiftung, ecolex 158, 2023, S. 273.

verhindert eine Befristung die **Versteinerung großer Vermögensmassen**, wie sie etwa beim Fideikommiss zu beobachten war.⁷⁷ Die Möglichkeit der Befristung ist für die Eignung als Familienholding jedenfalls positiv zu bewerten.

Der Stiftungsbegriff in Liechtenstein und Österreich ist nahezu ident. In beiden Ländern ist die Tätigkeit als Unternehmensträgerstiftung de facto auf die Vermögensverwaltung beschränkt; die Stellung als persönlich haftender Gesellschafter ist nicht möglich. Das deutsche BGB dagegen definiert hier keine Einschränkungen. Die Einschränkungen in Ö und LIE können aber leicht umgangen werden: Mit einer installierten Zwischenholding (zweistufige Struktur) in Form einer Kapitalgesellschaft fungiert die Stiftung nur mehr als Beteiligungsträgerstiftung. Weiters können das Stiftungsmanagement und die Leitung der Zwischenholding personenident sein, womit die Auswirkungen der **Tätigkeitseinschränkungen** der Stiftungen auf die Eignung als Familienholding gering sind.⁷⁸

Selbstzweckstiftungen sind in allen drei Ländern ausgeschlossen.

In Deutschland muss die Begünstigung mehr als ausschließlich die Person des Stifters umfassen;⁷⁹ in Ö und LIE gibt es keine derartige Einschränkung. Für eine Familienholding ist diese Einschränkung nachteilig: Möchte der Stifter bereits vorausschauend stiften, aber die Familie (beispielsweise seine jungen Kinder) noch nicht begünstigen, ist das nicht möglich.

Deutschland normiert als einziges Land das **Kapitalerhaltungsprinzip**. Auch wenn das BGB eine gewisse Flexibilität vorsieht (sonstiges Vermögen; siehe Kapitel 3.3.4), ist dies eine wesentliche Einschränkung für die Unternehmerfamilie – auch wenn diese grundsätzlich nachhaltig wirtschaften möchte. Beispiel: Nach einem Teilverkauf des Unternehmens darf trotz Verkaufserlös und hoher Liquidität keine Zuwendung an Begünstigte erfolgen. Das Stiftungsvermögen würde sinken; der Kapitalerhaltungsgrundsatz wird verletzt. Die Verbrauchsstiftung ist hierbei keine Option: Die Familie aus dem Beispiel möchte das Stiftungsvermögen (teilweise)

⁷⁷ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 41.

⁷⁸ Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 46.

⁷⁹ Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 48.

erhalten und nur den Verkaufserlös unter den Familienmitgliedern aufteilen. Mit der Verbrauchsstiftung ist der Stiftungsvorstand aber angehalten, das Vermögen innerhalb der Frist vollständig zu verbrauchen.

Die **deutsche Doppelstiftung** ist eine Rechtskonstruktion, welche in dieser oder ähnlicher Form in Liechtenstein und Österreich keine Verbreitung hat. Der Grund ist nicht der, dass diese Gestaltung dort nicht möglich wäre, sondern dass kein Bedarf danach besteht. Die deutsche Familienstiftung hat große steuerliche Nachteile, welche mit der Doppelstiftung vermieden werden können. Die Doppelstiftung kann als komplizierte und mit rechtlichen Risiken bestehende Gestaltung interpretiert werden.⁸⁰

3. Gründung, Vermögen und Publizität

3.1 Liechtenstein

Parallel zu den Kapitalgesellschaften wird bei der liechtensteinischen Stiftung ebenso zwischen **Errichtung und Entstehung** unterschieden. Errichtung und Entstehung werden in Art. 552 §14 ff geregelt.

3.1.1 Errichtung

Die Errichtung erfolgt gem. §14 Abs. 1 durch eine Stiftungserklärung, die eine einseitige, nicht empfangsbedürftige Willenserklärung darstellt.⁸¹ Formvorschrift lt. § 14 Abs.1 zweiter Satz ist die Schriftform und die Unterschriftenbeglaubigung der Stifter. Wird die Stiftung treuhändisch errichtet, ist die Unterschrift des Stellvertreters zu beglaubigen. Die beglaubigt unterfertigte Urkunde ist in beiden Fällen keine öffentliche Urkunde.⁸² Die Errichtung durch Stiftungserklärung ist der Regelfall; alternativ kann die Gründung auch durch eine letztwillige Verfügung oder einen

⁸⁰ *Weitemeyer in Bork/Taupitz/Wagner, Archiv für die civilistische Praxis, 217. Band Heft 4/5 2017, S. 490.*

⁸¹ *Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 43.*

⁸² *Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 44.*

Erbvertrag gem. den Bestimmungen des PGR erfolgen.⁸³

3.1.2 Eintragung und Entstehung, Gründungsanzeige

Gem. §14 Abs. 4 müssen nur „gemeinnützige Stiftungen und privatnützige Stiftungen, die auf spezialgesetzlicher Grundlage ein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreiben“ in das Handelsregister eingetragen werden. Alle anderen eigennützigen Stiftungen, welche die große Mehrheit darstellen, müssen nicht in das Register eingetragen werden – können dies aber freiwillig tun.⁸⁴

Stiftungen, welche in das Register eingetragen werden, entstehen mit dieser konstitutiv. Im Zeitraum nach der Errichtung und vor der Entstehung besteht eine **Vorstiftung** als Rechtsträger sui generis, welcher bereits rechts- und parteifähig, aber noch keine juristische Person ist.⁸⁵ Die Stiftungen, welche nicht ins Register eingetragen werden, erlangen bereits mit Errichtung der Stiftungsurkunde die Rechtspersönlichkeit.⁸⁶ Diese Stiftungen müssen gem. § 20 Abs. 1 und 2 PGR eine nicht öffentlich einsehbare **Gründungsanzeige** erstatten. Diese umfasst Eckwerte wie Name, Sitz, Zweck, Identitäten der Personen des Stiftungsrates, Nichtgemeinnützigkeit und eine Bestätigung über das Vorhandensein von Begünstigten. Diese, nur gering ausgeprägten Publizitätserfordernisse, fußen im wirtschaftsliberalen Rechtsverständnis des Fürstentums.⁸⁷

Die Gründung der Stiftung unterliegt keiner staatlichen Bewilligungspflicht.⁸⁸

Die Stiftung kann gem. §4 Abs 2 PGR durch einen, oder mehreren Stiftern (= **Mehrstifterkonstellation**) erfolgen.

⁸³ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S.227.

⁸⁴ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 44.

⁸⁵ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 43.

⁸⁶ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 44.

⁸⁷ Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 41.

⁸⁸ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 235.

3.1.3 Treuhändische Stiftungserrichtung

Die Stiftungserrichtung durch einen im Auftrag des Stifters und eines im eigenen Namen tätig werdenden Berufstreuhandunternehmen stellt in der liechtensteinischen Rechtspraxis den Regelfall dar. Der wirtschaftliche Stifter (Machtgeber, Hintermann) erteilt mittels Mandatsvertrag dem formalen Stifter (Vordermann) den Auftrag. Es handelt sich um einen Fall der indirekten Stellvertretung.⁸⁹

Zweck ist primär die **Anonymisierung**: Auf der Stiftungsurkunde scheint nur der Name des Treuhänders auf, welcher im eigenen Namen, aber im Interesse des Stifters agiert. Der wirtschaftliche Stifter bleibt für Außenstehende unbekannt, denn auch etwa bei der Gründungsanzeige tritt dieser namentlich nie selbst in Erscheinung.⁹⁰

Seit der Totalreform gilt der wirtschaftliche Stifter als unmittelbarer Stifter im rechtlichen Sinn gem. § 4 Abs. 3 PGR. Er ist, wenn vorbehalten, Inhaber der Stifterrechte des §30 PGR (Widerruf und Änderung der Stiftungsdokumente); die Rechtswirkungen des Stiftungserrichtungsgeschäftes treten direkt bei ihm ein. Gibt es Fragen zur Auslegung des Stifterwillens ist auf ihn, als wirtschaftlichen Stifter, abzustellen.⁹¹

3.1.4 Stiftungsdokumente

Art. 551 §§ 16 bis 18 führt eine **dreistufige, hierarchisch gestaffelte Gliederung** der Stiftungsdokumente vor, welche vom Stifter im Sinne der Privatautonomie weitgehend autonom ausgestaltet werden können.

1. §16 Stiftungsurkunde (Statut)

Folgendes ist gem. Abs. 1 zwingend anzuführen:

- den Willen des Stifters, die Stiftung errichten zu wollen;
- Name bzw. Firma und Sitz der Stiftung;

⁸⁹ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 228.

⁹⁰ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 45.

⁹¹ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 228.

- die Widmung eines bestimmten Vermögens (gemäß §13 mind. 30.000 CHF)
- Zweck der Stiftung, einschließlich der Bezeichnung der konkreten oder nach objektiven Merkmalen individualisierbaren Begünstigten oder des Begünstigtenkreises, sofern sich die Begünstigten nicht aus dem Stiftungszweck ergeben oder sofern nicht stattdessen ausdrücklich auf eine Stiftungszusatzurkunde verwiesen wird, welche dies regelt;
- Datum der Errichtung der Stiftung;
- Dauer der Stiftung, falls diese begrenzt ist;
- Regelungen über die Bestellung, Abberufung, Funktionsdauer sowie Art der Geschäftsführung (Beschlussfassung) und Vertretungsbefugnis (Zeichnungsrecht) des Stiftungsrats;
- eine Bestimmung über die Verwendung des Vermögens im Falle der Auflösung der Stiftung in sinngemäßer Anwendung von Ziff. 4;
- den Namen, Vornamen und Wohnsitz bzw. Firma und Sitz des Stifters bzw. bei indirekter Stellvertretung (§ 4 Abs. 3) den Namen, Vornamen und Wohnsitz bzw. Firma und Sitz des Stellvertreters. Auf das Tätigwerden als indirekter Stellvertreter ist dabei ausdrücklich hinzuweisen.

Wenn die folgenden Punkte des Abs. 2 in der Stiftungsurkunde geregelt werden, müssen diese angeführt werden:

- der Hinweis, dass eine Stiftungszusatzurkunde errichtet ist oder errichtet werden kann;
- der Hinweis, dass Reglemente erlassen sind oder erlassen werden können;
- der Hinweis, dass andere Organe errichtet sind oder errichtet werden können; nähere Angaben über die Zusammensetzung, Bestellung, Abberufung, Funktionsdauer sowie Aufgaben können in der Stiftungszusatzurkunde oder in Reglementen gemacht werden;
- der **Vorbehalt des Widerrufs** der Stiftung oder zur Änderung der Stiftungsdokumente durch den Stifter;

- der **Vorbehalt der Änderung** der Stiftungsurkunde oder Stiftungszusatzurkunde durch den Stiftungsrat oder durch ein anderes Organ gemäß §§ 31 bis 34;
- der Ausschluss der Vollstreckung gemäß § 36 Abs. 1;
- der Vorbehalt der Umwandlung (§ 41);
- die Bestimmung, dass die Stiftung, obwohl sie privatnützig ist, der Aufsicht untersteht (§ 29 Abs. 1 Satz 2).

2. **§17 Stiftungszusatzurkunde (Beistatut)**, welche direkt im §17 treffend beschrieben ist: „Der Stifter kann eine Stiftungszusatzurkunde errichten, wenn er sich dies vorbehalten hat. (§ 16 Abs. 2 Ziff. 1). Sie kann solche Bestandteile der Stiftungserklärung enthalten, die nicht in die Stiftungsurkunde aufgenommen werden müssen.“

3. **§18 Reglemente**, welche direkt treffend im §18 beschrieben ist: „Zur weiteren Ausführung der Stiftungsurkunde oder der Stiftungszusatzurkunde kann der Stifter, der Stiftungsrat oder ein anderes Stiftungsorgan interne Anordnungen in Form von Reglementen erlassen, wenn dies in der Stiftungsurkunde vorbehalten wurde (§ 16 Abs. 2 Ziff. 2). Vom Stifter erlassene Reglemente gehen jenen des Stiftungsrats oder eines anderen Stiftungsorgans vor.“

Die Stiftungsurkunde §16 enthält die **wichtigsten Regelungen**, welche die steuerliche und rechtliche Trennung von Stifter und Stiftung schaffen. Mit der Stiftungszusatzurkunde §17 kann der Stifter näher regeln, welche Personen (wann) Begünstigte werden sollen. In den Reglementen §18 können weitere – mitunter situative – Rahmenbedingungen geschaffen werden, bspw. zur Stiftungsorganisation.⁹²

⁹² Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 40.

3.1.5 Stiftungsvermögen und Vermögenswidmung

Art 552 §13 Abs. 1 PGR beziffert das Mindestvermögen, welches in der Stiftungsurkunde gewidmet wird, mit 30.000 CHF, alternativ 30.000 EUR oder 30.000 USD. Gemäß §20 Abs. 2 Z. 11 PGR muss die Gründungsanzeige die Bestätigung enthalten, dass das Mindestkapital eingezahlt wurde.

Die Vermögenswidmung in der Stiftungsurkunde ist ein einseitiges, nicht annahmebedürftiges Rechtsgeschäft. Bei Nach- und Zustiftungen ist jedoch die Annahme durch die Stiftung erforderlich, womit ein zweiseitiges Rechtsgeschäft vorliegt.⁹³

3.2 Österreich

Im österreichischen Stiftungsrecht wird ebenso zwischen Errichtung und Entstehung unterschieden. §7 Abs 1 PSG normiert, dass die Privatstiftung durch eine Stiftungserklärung errichtet wird und mit Eintragung in das Firmenbuch entsteht.

3.2.1 Errichtung

Die Errichtung durch die Stiftungserklärung ist eine einseitige, nicht empfangsbedürftige Willenserklärung, welche notariell zu beurkunden ist.⁹⁴ Mit der Errichtung entsteht, wie im liechtensteinischen Recht, die Vorstiftung.⁹⁵

Wird die Privatstiftung von Todes wegen errichtet, erfolgt dies durch letztwillige Stiftungserklärung als erbrechtliches Rechtsgeschäft.⁹⁶

Die Stiftungserklärung kann durch einen oder mehrere Stifter erfolgen. Die **Mehrstifterkonstellation** ist in Österreich verbreitet. Seit 1993 wurden 4075 Privatstiftungen von 10000 Stiftern gegründet.⁹⁷ Durchschnittlich errichten also 2,5 Stifter eine Stiftung. Gem. § 3 Abs 1 kann eine Privatstiftung von Todes wegen nur einen Stifter haben.

⁹³ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 39.

⁹⁴ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 43.

⁹⁵ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 43.

⁹⁶ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgestaltung, 2016, S. 96.

⁹⁷ Reich-Rohrwig, 30 Jahre Privatstiftung, ecolex 158, 2023, S. 273.

Im Vergleich zur Stiftung nach BStFG bedarf die Errichtung nach PSG keines behördlichen Genehmigungsaktes.⁹⁸

3.2.2 Eintragung und Entstehen

Nach der Errichtung ist die Privatstiftung vom Stiftungsvorstand zur Eintragung in das Firmenbuch anzumelden. Mit erfolgter Eintragung entsteht die Stiftung **konstitutiv**.⁹⁹

3.2.3 Treuhändische Errichtung

Eine treuhändische Errichtung ist zulässig, hat in der österreichischen Stiftungspraxis aber kaum Relevanz.¹⁰⁰ Der tatsächliche Stifter würde dabei der Öffentlichkeit verborgen bleiben und wäre nur dem Finanzamt offenzulegen.¹⁰¹

3.2.4 Stiftungsdokumente

Die errichtete Stiftungserklärung bildet mit der Stiftungsurkunde und einer etwaigen Stiftungszusatzurkunde den **Stiftungsakt**. Die Stiftungsurkunde ist später im Firmenbuch öffentlich einsehbar; die Zusatzurkunde wird nicht publiziert.¹⁰²

§9 Abs. 1 normiert zunächst folgende Mindestinhalte der Stiftungserklärung, die zwingend in der Stiftungsurkunde enthalten sein müssen:

(Mindest-)Vermögenswidmung (Z 1); Stiftungszweck (Z 2); die Bezeichnung der Begünstigten oder die Angabe einer Stelle, die die Begünstigten festzustellen hat (Z 3); Name und Sitz (Z 4); Identität des Stifters (Z 5); die Angabe, ob die Privatstiftung auf bestimmte oder unbestimmte Zeit errichtet wird (Z 6).

Wenn folgende weitere Regelungen fakultativ getroffen wurden, sind diese ebenfalls in die Stiftungsurkunde aufzunehmen (und somit auch zu publizieren):

⁹⁸ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 43.

⁹⁹ Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 33.

¹⁰⁰ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 44.

¹⁰¹ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 98.

¹⁰² Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 31.

- Regelungen über die Bestellung, Abberufung, Funktionsdauer und Vertretungsbefugnis des Stiftungsvorstands;
- Regelungen über die Bestellung, Abberufung und Funktionsdauer des Stiftungsprüfers;
- Regelungen über die Bestimmung des Gründungsprüfers;
- die Einrichtung eines Aufsichtsrats oder weiterer Organe zur Wahrung des Stiftungszwecks (§ 14 Abs. 2) und die Benennung von Personen, denen besondere Aufgaben zu kommen;
- im Fall der notwendigen oder sonst vorgesehenen Bestellung eines Aufsichtsrats, Regelungen über dessen Bestellung, Abberufung und Funktionsdauer;
- Regelungen über die **Änderung** der Stiftungserklärung;
- die Angabe, dass eine Stiftungszusatzurkunde errichtet ist oder werden kann;
- den Vorbehalt des **Widerrufs** der Privatstiftung (§ 34);

Die über den § 9 Abs. 2 Z 1 bis 8 hinausgehenden Regelungen können gem. §10 Abs. 2 Satz 2 in der Stiftungszusatzurkunde angeführt werden:

- Regelungen über Vergütungen der Stiftungsorgane;
- die nähere Bestimmung des Begünstigten oder weiterer Begünstigter;
- die Festlegung eines Mindestvermögensstandes, der durch Zuwendungen an Begünstigte nicht geschmälert werden darf;
- die Bestimmung eines Letztbegünstigten;
- Regelungen über die innere Ordnung von kollegialen Stiftungsorganen;
- die Widmung und Angabe eines weiteren, das Mindestvermögen (70.000 EUR) übersteigenden Stiftungsvermögens.

Da diese Regelungen in der Stiftungszusatzurkunde angeführt werden können, sind sie nicht zu publizieren. In der österreichischen Stiftungspraxis sind die Inhalte der Stiftungszusatzurkunde von hoher Bedeutung. ¹⁰³

¹⁰³ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 55.

Die Begünstigten der Privatstiftung sind als „wirtschaftliche Eigentümer“ im Wirtschaftlichen Eigentümer Register (WiEReG) ersichtlich.¹⁰⁴

3.2.5 Stiftungsvermögen

§4 PSG setzt das in der Stiftungsurkunde gesetzte Vermögen mit mind. 70.000EUR fest. Dieses muss, vor Eintragung im Firmenbuch, dem Stiftvorstand zur freien Verfügung übergeben sein. Ein 70.000EUR übersteigender Betrag kann sowohl in der Stiftungsurkunde als auch in der Stiftungszusatzurkunde festgelegt werden, womit eine öffentliche Einsehbarkeit umgangen werden kann.

Die Lehre empfiehlt ein **Stiftungsvermögen von mindestens 2 bis 3 Millionen Euro**. Dabei kann die Stiftung mit allen Gütern von wirtschaftlichem Wert ausgestattet werden (Immobilien, Kapitalanteile, etc.)¹⁰⁵ Bei Nach- und Zustiftungen liegt ein beidseitiges, vom Stiftungsvorstand annahmebedürftiges, Rechtsgeschäft vor.¹⁰⁶

3.3 Deutschland

Das deutsche Stiftungsrecht normiert ein **Konzessionssystem**, welches für die Entstehung der Stiftung einen **staatlichen Verwaltungsakt** erfordert.¹⁰⁷

3.3.1 Voraussetzungen

Im §80 Absatz 2 BGB sind die Voraussetzungen für das Entstehen der Stiftung geregelt, wonach 1) das Stiftungsgeschäft, und 2) die Anerkennung der Stiftung durch die zuständige Behörde des Landes, erforderlich ist (§80 Abs 2 Satz 1 BGB).

Für die Anerkennung der zuständigen Behörde des Landes ist erforderlich (§82 BGB):

- das Stiftungsgeschäft in schriftlicher Form (§81 Abs 3),
- eine verbindliche Erklärung des Stifters über die Vermögenswidmung,

¹⁰⁴ Reich-Rohrwig, 30 Jahre Privatstiftung in ecolex 158, 2023, S. 272.

¹⁰⁵ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 89.

¹⁰⁶ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 39.

¹⁰⁷ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 33.

- die Stiftungssatzung mit Regelungen zu Namen, Sitz, Zweck, Vorstandsbildung (§81 Abs 1 Z 1),
- dass die dauernde und nachhaltige Erfüllung des Stiftungszweck gesichert scheint (=Prognoseentscheidung),
- bei einer Verbrauchsstiftung die Festlegung der Zeit (mind. 10 Jahre) und Bestimmungen, welche den Vermögensverbrauch gesichert erscheinen lassen (§81 Abs 2)
- dass der Stiftungszweck das Gemeinwohl nicht gefährdet.¹⁰⁸

Das Stiftungsgeschäft kann auch von Todes wegen, unter Berücksichtigung des Erbrechts, bestehen. Dies ist per letztwilliger Verfügung oder Erbvertrag möglich.¹⁰⁹

Die Stiftung entsteht mit der Anerkennung **konstitutiv**.

3.3.2 Stiftungsdokumente

Das Stiftungsgeschäft (vergleichbar mit der Errichtungserklärung) und die Stiftungssatzung (Stiftungsurkunde) bilden die **Stiftungsverfassung** (§83 BGB).

Die Stiftungsverfassung beinhaltet immer die aktuelle (evtl. bereits geänderte) Stiftungssatzung und die Errichtungssatzung aus dem Stiftungsgeschäft.¹¹⁰ Weitere Dokumente, wie Beistatuten oder Reglemente sind gesetzlich nicht geregelt, aber im Rahmen der Stifterfreiheit möglich.¹¹¹

Gem. §81 Abs 1 muss der Stifter im Stiftungsgeschäft 1) eine Satzung mit den genannten Mindestinhalten vorgeben, sowie 2) das Vermögen widmen. Mit der letzten Reform wurde die Vermögenswidmung Teil des Stiftungsgeschäftes. Inhaltlich kann der Stifter in der Stiftungssatzung wesentlich mehr als die Mindestinhalte regeln – der Stifter besitzt **Satzungsautonomie**. Weiters sind viele Regelungen des BGB **dispositiv** gestaltet.¹¹²

¹⁰⁸ Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 25.

¹⁰⁹ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 33.

¹¹⁰ Barzen, Das neue Stiftungsrecht, 2022, S.184.

¹¹¹ Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 26.

¹¹² Barzen, Das neue Stiftungsrecht, 2022, S. 173.

3.3.3 Stiftungsregister

Mit dem geplanten Inkrafttreten des **Stiftungsregistergesetzes** (StiftRG) werden alle rechtsfähigen Stiftungen nach BGB, gem. §82b Abs 2 Satz 1 anzumelden sein. Die Anmeldung in das Stiftungsregister soll nach der Anerkennung durch die zuständige Behörde erfolgen. In der Anmeldung müssen die Vorstandsmitglieder und etwaige Beschränkungen der Vertretungsmacht angegeben werden, sowie die Anerkennungsentscheidung der zuständigen Landesbehörde inklusive der Errichtungssatzung vorgelegt werden. Das gesamte Stiftungsgeschäft muss nicht vorgelegt werden. Gemäß §82d BGB ist geplant, dass das Stiftungsregister **Publizitätswirkung** haben soll. Zweck ist, den Stiftungen die Teilnahme am Rechtsverkehr zu erleichtern.¹¹³ Nähere Regelungen werden im zukünftigen StiftRG geregelt sein.

3.3.4 Vermögenswidmung und Stiftungsvermögen

§82a normiert, dass nach Anerkennung der Stiftung der Stifter verpflichtet ist, das gewidmete Vermögen auf die Stiftung zu übertragen (= Widmungsakt).

§83b Abs 2 und Abs 3 ermöglichen die **Unterteilung des Stiftungsvermögens** in Grundstockvermögen und sonstigen Vermögen:

Das **Grundstockvermögen** ist gem. §83c ungeschmälert zu erhalten (Kapitalerhaltungspflicht). Es setzt sich aus dem gewidmeten Vermögen (Nr 1), dem Vermögen aus Zustiftungen (Nr 2) und dem als Grundstockvermögen definierten Vermögen (Nr 3) zusammen. Abweichend kann aber in der Errichtungssatzung bestimmt sein, dass Teile des gewidmeten Vermögens als **sonstiges Vermögen** gelten – und für die Zweckerfüllung verbraucht werden können (Hybrid-Stiftung §83b Abs 3). Zustiftungen (Vermögen, welches vom Stifter oder einem Dritten der bestehenden Stiftung zugewendet wird) bedürfen der Annahme der Stiftung; dies kann ggf. in der Stiftungssatzung ausgeschlossen sein. Ebenso kann die Zustiftung abgelehnt werden, wenn sie sich negativ auf die Zweckerfüllung auswirken würde.¹¹⁴ Das zum **Grundstockvermögen definierte Vermögen** wird von der Stiftung, bzw. dessen Organe bestimmt. Es wird bspw. definiert, wenn in der Satzung vorgesehen

¹¹³ Barzen, Das neue Stiftungsrecht, 2022, S. 273.

¹¹⁴ Barzen, Das neue Stiftungsrecht, 2022, S. 187.

ist, dass ein bestimmter Prozentsatz der Erträge dem Grundstockvermögen zugewendet werden muss. Gibt es keine Regelung, haben die Stiftungsorgane im Ermessen zu entscheiden, inwieweit das Grundstockvermögen – unter Anbetracht des Stiftungszweckes – aufgestockt werden soll.¹¹⁵

Eine Mindesthöhe für das Stiftungsvermögen ist nicht festgelegt. Es muss so hoch sein, dass der Stiftungszweck **nachhaltig und dauerhaft** zu erfüllen ist. Die Lehre empfiehlt 75.000 EUR als Mindestbetrag.¹¹⁶

3.4 Rechtsvergleich und Zwischenfazit (Eignung Familienholding)

Die **Stiftung unter Lebenden** wird in der Lehre gegenüber der Stiftung von Todes wegen bevorzugt, denn es ist wichtig, dass der Stifter nach der Stiftung noch persönliche Gestaltungsrechte (mehr dazu im Kapitel 4) ausüben kann.¹¹⁷ Dennoch kann die **Stiftung von Todes wegen**, abhängig von der persönlichen Situation des Stifters, eine Alternative darstellen. Dies ist in Liechtenstein und Deutschland mit letztwilliger Verfügung und Erbvertrag möglich; in Österreich ist dies ausschließlich mit letztwilliger Verfügung möglich.

Die Errichtung der Stiftung in Österreich und in Liechtenstein erfolgt prinzipiell ähnlich. Die ö. Privatstiftung entsteht jedoch erst mit Eintragung im Firmenbuch, während die liechtensteinische Stiftung bereits mit der (nur) beglaubigt unterzeichneten Errichtungserklärung entsteht. Das deutsche Stiftungsrecht fußt auf dem öffentlich-rechtl. **Konzessionssystem**. Für die Anerkennung durch die Landesbehörde ist neben den Stiftungsdokumenten (die in allen Ländern ähnliche Inhalte erfordern) auch eine Prognoseentscheidung hinsichtlich der Erfüllbarkeit des Stiftungszweckes erforderlich.

Die Mindestkapitalsummen sind in Österreich und Liechtenstein als Seriositätsschwellen zu verstehen und beide als gering einzustufen.

¹¹⁵ Barzen, Das neue Stiftungsrecht, 2022, S. 187.

¹¹⁶ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 31.

¹¹⁷ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 33.

Das deutsche Konzept des Kapitalerhalts und die Einordnung des Stiftungsvermögens in Grundkapital und sonstiges Kapital bringt eine nicht zu unterschätzende zusätzliche Komplexität mit sich.

Zusammenfassend gestaltet sich der Errichtungsprozess in Liechtenstein – gefolgt von Österreich – einfacher als in Deutschland.

Publizität und Transparenz sind in vielerlei Hinsicht, bspw. für Gläubiger wichtig. Es besteht jedoch ein politisches Spannungsfeld, da vermögende Familien **Diskretion** wünschen. Für die Eignung als Familienholding sind die Publizitätspflichten daher ein wichtiger Eckpunkt:

- Die Stiftung des Fürstentums Liechtenstein muss kaum publizieren: Die allermeisten Stiftungen sind nicht eintragungspflichtig und müssen nur eine nicht zu publizierende Gründungsanzeige erstatten. Die Stiftungsurkunde, -zusatzurkunde und die Reglemente sind nicht öffentlich einsehbar. Spätestens mit der verbreiteten Treuhandstiftung, deren Nachteile (unmittelbare Stifterrechte) mit der Stiftungsreform ausgemerzt wurden, ist der Weg in die **Anonymität** sicher.
- In Österreich sind die Inhalte der Stiftungsurkunde im Firmenbuch öffentlich einsehbar, nicht jedoch jene der Stiftungszusatzurkunde. Der Stifter wird in der Stiftungsurkunde im Firmenbuch offengelegt, während vertrauliche Inhalte, wie die Regelung der Begünstigten, in die nicht veröffentlichungspflichtige Stiftungszusatzurkunde aufgenommen werden können. Im WiEReG sind aber die Namen der Begünstigten erfasst, womit die ö. Privatstiftung ihre **Diskretion weitgehend verliert**.
- In Deutschland werden (geplant) **ab 01.01.2026** Stiftungen in einem einheitlichen Stiftungsregister mit Publizitätswirkung erfasst; jedoch wird nicht das gesamte Stiftungsgeschäft davon erfasst sein. Die genaue Ausgestaltung ist noch **unbekannt** – ebenso, ob die Begünstigten daraus ersichtlich sein werden.

In Liechtenstein herrscht umfassende Diskretion; in Österreich werden viele wesentliche Inhalte publiziert; die deutsche Ausgestaltung scheint sich an Österreich zu orientieren, ist jedoch noch offen.

4. Stiftungsorganisation / Foundation Governance

Eine Stiftung ist der Beginn eines meist **langfristigen Engagements**, indem **verschiedene Lebenszyklen** durchlaufen werden (Lebzeiten des Stifters, verschiedene Generationen von Begünstigten, verschiedene Organmitglieder, etc.).¹¹⁸

Hinsichtlich der Verwaltung und Organisation privatnütziger Stiftungen ist die Gestaltung von **Einflussmöglichkeiten für die Unternehmerfamilie** besonders bedeutend, wenn die Stiftung dabei eine gut geeignete Familienholding sein soll.

Eine klassische **Rollenverteilung** in der Stiftung kann sein:

Der bisherige Unternehmenseigentümer („Senior“) ist Vermögensstifter. Dieser und die weiteren Familienmitglieder (Kinder, Ehegatten) werden nach Stiftung zu Begünstigten oder potentiellen „zukünftigen“ Begünstigten (Enkelkinder) ernannt. Meist wird versucht, den Stifterkreis zusätzlich bis auf die jüngste Generation auszudehnen, um wertvolle Stifterrechte und den einhergehenden Einfluss möglichst lange aufrechterhalten zu können. Diese Erweiterung ist leicht möglich, denn bereits eine Vermögensstiftung von geringem Wert genügt, um Stifter zu werden.¹¹⁹

Die Stiftung, als eigentümerloses Zweckvermögen, verfügt über keine Eigentümer. Somit fehlt prinzipiell ein Organ, welches die Interessen der Eigentümer wahrnimmt. Dieses **Kontrolldefizit** schafft den Bedarf einer **Foundation Governance**, welche wichtiger Bestandteil einer durchdachten Familienstiftung ist. Unter Foundation Governance versteht man die Gesamtheit der Grundsätze, die auf die Interessen

¹¹⁸ Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 66.

¹¹⁹ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S.100.

des Stifters und der Begünstigten ausgerichtet sind. Gleichzeitig soll dabei die Gestaltungs- und Entscheidungsfähigkeit des Stiftungsrats bzw. Stiftungsvorstands gewahrt bleiben, um eine wirksame Umsetzung des Stiftungszwecks sicherzustellen. Es muss ein ausgewogenes Verhältnis von Stiftungsmanagement und -kontrolle gewährleistet sein. Die Einarbeitung dessen in die Stiftungsurkunden und Verfestigung dieser „Checks and Balances“ sind wesentliche Bestandteile um die Stiftung zukunftsfit und über Generation erfolgreich werden zu lassen.¹²⁰

4.1 Liechtenstein

Für die Organisationsstruktur der liechtensteinischen Stiftung ist Art 552 §3 PGR maßgebend, welcher die Beteiligten der Stiftung definiert: Den Stifter (Z1), die Begünstigungsberechtigten (Z2), die Anwartschaftsberechtigten (Z3), die Ermessensbegünstigten (Z4), die Letztbegünstigten (Z5) sowie in Organe der Stiftung (Z6).

Die Organe der Stiftung sind der Stiftungsrat (§24, Pflichtorgan), die Revisionsstelle (§27, fakultativ) sowie „weitere“ Organe (§28, fakultativ) und ein Kontrollorgan (§11, fakultativ).

Die Definition der Stifter und Begünstigten als **Stiftungsbeteiligte** ist relevant, weil damit (Antrags-)Befugnisse verbunden sind.¹²¹

4.1.1 Stifter

Stifter können eine oder mehrere **natürliche oder juristische Personen** sein (§4 Abs 1 Satz 1 PGR). Eine durch letztwillige Verfügung errichtete Stiftung kann nur einen Stifter haben (§4 Abs 1 Satz 2 PGR).

Gemäß §4 Abs 2 PGR sind auch Mehrstifterkonstellationen möglich. Ebenso können bereits Minderjährige Stifter sein, womit die **unübertragbaren und unvererblichen Stifterrechte** möglichst lange erhalten bleiben sollen. Die Stifterrechte juristischer

¹²⁰ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 100. Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 65, S. 69.

¹²¹ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 65.

Personen sind ebenfalls unübertragbar und sind mit dem Untergang der jur. Person erloschen. Das Erlangen einer Stifterstellung nach erfolgter Stiftung – bspw. durch Änderung der Urkunden oder Zustiftung – ist nicht möglich.¹²²

Dem Charakteristikum nach sind Stifter und Stiftung nach der Entstehung des Rechtsträgers vollständig getrennt. Die Stiftung ist verselbstständigt und besteht als eigentümerloses Zweckvermögen. Dennoch können sich die Stifter im PGR (und PSG) **essenzielle Einflussmöglichkeiten** beibehalten. Die wichtigsten sind das Recht auf Änderung der Stiftungserklärung und das Recht auf Widerruf der Stiftung.

Gibt es mehrere Stifter, so sind die Stifterrechte nur gemeinsam auszuüben, es sei denn, die Stiftungserklärung regelt etwas anderes (§4 Abs 2 erster Satz PGR).

Seit der Totalreform hängen die Stifterrechte, auch bei Treuhandstiftungen, immer am wirtschaftlichen Stifter höchstpersönlich. Er ist verantwortlich für Entscheidungen der essentialia negotii der Stiftungserklärung und kann diese Rechte auch keinen anderen Organen übertragen.¹²³

4.1.1.1 Änderungs- und Widerrufsrecht des Stifters

Vor Entstehen der Stiftung hat der Stifter gem. Art. 552 §22 Z1 PGR das Recht, die Stiftung zu widerrufen. Die Stiftung entsteht, wie bereits ausgeführt, mit Eintragung ins Öffentlichkeitsregister, bzw. bei nicht eintragungspflichtigen Stiftungen mit der Beglaubigung der Stiftungserklärung. Bei letzterem ist eine Regelung überflüssig, denn bis zur Beglaubigung liegt sowieso noch keine wirksame Stiftungserklärung vor. Dasselbe gilt für die Änderung der Stiftungserklärung.¹²⁴

Grundsätzlich gibt es nach dem Entstehen der Stiftung keinen Einfluss des Stifters mehr (= **Erstarrungsprinzip**).¹²⁵ §30 Abs 1 PGR normiert aber, dass sich der Stifter das Recht zum Widerruf der Stiftung oder zur Änderung der Stiftungserklärung in der Stiftungsurkunde vorbehalten kann. Das ermöglicht die „nachträgliche“ Änderung der bestehenden Stiftungsdokumente. §30 Abs 2 schließt juristische Personen von

¹²² Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 67.

¹²³ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 77.

¹²⁴ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 72.

¹²⁵ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 237.

diesen beiden Stifterrechten aus. Grund für den Ausschluss ist, dass so wesentliche Stifterrechte zeitlich begrenzt sein sollen und juristische Personen theoretisch ewig bestehen können.¹²⁶ Mit dem Änderungsrecht können grundsätzlich sämtliche Inhalte der Stiftungserklärung (Zweck, Begünstigte, etc.) geändert werden. Werden die Stifterrechte durch einen indirekten Stellvertreter (§ 4 Abs. 3) ausgeübt, so treten die Rechtswirkungen unmittelbar beim Stifter ein (§30 Abs 3).

Die Möglichkeit, ein Änderungs- und Widerrufsrecht vorzusehen, ist eine **Durchbrechung** des Erstarrungsprinzips und verleiht der Stiftung körperschaftsähnliche Züge.¹²⁷

Widerruft der Stifter die Stiftung, ist der Stiftungsrat nach dem Zugang des Widerrufs verpflichtet, einen Auflösungsbeschluss zu fassen.¹²⁸

Der Stifter kann jederzeit auf etwaige Änderungs- und Widerrufsrechte verzichten.¹²⁹

4.1.1.2 Weitere Stifterrechte

Der Stifter kann sich die Ausgestaltung der Stiftungserklärung und die Errichtung einer Stiftungszusatzurkunde vorbehalten/offenhalten.

Generell sind im PGR (und PSG) wenige zwingende Vorschriften zur Organisation der Stiftung enthalten und überlassen dem **Stifter weitgehende Freiheit**; der Stifter hat viele Möglichkeiten, sich Einfluss zu sichern: So kann er in der Stiftungsurkunde das Recht festhalten, weitere Mitglieder des Stiftungsrates zu bestellen, dessen Anzahl zu verändern, die Funktionsperiode zu befristen oder Organe abzuwählen. Er kann ebenso, gemäß Art. 552 §28 PGR „weitere Organe“ bestellen. Der liechtensteinische Stifter kann auch Stiftungsrat sein.

Der §11 Abs. 2 Satz 3 ermöglicht es dem Stifter auch selbst **Kontrollorgan** der Stiftung zu sein. Dieses Kontrollorgan hat ähnliche Rechte wie die – für eintragungspflichtige Stiftungen verpflichtende – Revisionsstelle.¹³⁰ Ist dieses

¹²⁶ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 73.

¹²⁷ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 238.

¹²⁸ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 238.

¹²⁹ Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 74.

¹³⁰ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 75.

Kontrollorgan eingerichtet, werden aber im Gegenzug die Informations- und Auskunftsrechte der Begünstigten eingeschränkt (§11 Abs 1).

Weiters können im PGR (und PSG), im Zuge der Stifterfreiheit, **Zustimmungs- und Vetorechte** vorgesehen werden. Damit werden Organentscheidungen erst durch die Zustimmung des Stifters wirksam – oder durch Ausübung des Vetorechts Handlungen unterlassen. Eigene Alternativvorschläge kann der Stifter dabei nicht durchsetzen. Dennoch: Weil diese Möglichkeit der Einflussnahme die handelnden Organe stark einschränkt, sind Zustimmungs- und Vetorechte des Stifters meist nur eingeschränkt möglich.¹³¹

Eine Alternative zu Zustimmungs- und Vetorechten sind Mitspracherechte in Form von **Beratungs- und Anhörungsrechten**. Das können bspw. Vorschlagsrechte für Begünstigte, Vorschlagsrechte für Organmitglieder oder Anhörungsrechte bei Entscheidungen des Stiftungsrates sein. Diese Rechte sind zwar schwach, müssen doch andere Organe nichts befolgen, haben aber faktische Relevanz: Die wenigsten Organe wollen entgegen der Empfehlung des Stifters handeln.¹³²

4.1.2 Begünstigte

Wie bereits erläutert, muss eine Stiftung **externe Begünstigte** haben (§1 Abs 1 PGR), ansonsten ist sie eine Selbstzweckstiftung.

Begünstigte sind bei privatnützigen Stiftungen in der Regel der Stifter und dessen Nachkommen/Familienmitglieder. Diese partizipieren an den Zuwendungen der Stiftung.

Die Begünstigtenstruktur ist frei definierbar; es herrscht **Privatautonomie**. Die Begünstigten können namentlich genannt oder bspw. nur als „Kinder des Stifters“ umschrieben werden. Weiters können Befristungen und Bedingungen

¹³¹ Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 75.

¹³² Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 75.

(bspw. Studienabschluss) vorgesehen werden. Grundsätzlich ist die Stellung des Begünstigten höchstpersönlich und nicht vererbbar.¹³³

Definiert ist der Begünstigte gemäß §5 Abs 1 PGR als „diejenige natürliche oder juristische Person, die mit oder ohne Gegenleistung tatsächlich, unbedingt oder unter bestimmten Voraussetzungen oder Auflagen, befristet oder unbefristet, beschränkt oder unbeschränkt, widerruflich oder unwiderruflich, zu irgendeinem Zeitpunkt während des Rechtsbestands der Stiftung oder bei ihrer Beendigung in den Genuss eines wirtschaftlichen Vorteils aus der Stiftung (Begünstigung) kommt oder kommen kann.“

Die Definition im Absatz 1 ist deshalb so lange, weil alle Arten von Begünstigten gemäß §5 Abs 2 umfasst sein müssen:

- Die **Begünstigungsberechtigten** (§ 6 Abs. 1)
sind jene Personen, die aufgrund der Stiftungsurkunde, Stiftungszusatzurkunde oder Reglement einen rechtlichen Anspruch auf bestimmten oder bestimmbaren Vorteil aus dem Stiftungsvermögen oder Vermögenserträgen haben. Voraussetzung ist, dass sich die Höhe des Anspruches eindeutig bestimmen lässt und jegliches Ermessen des Stiftungsrates ausgeschlossen ist.¹³⁴
- Die **Anwartschaftsberechtigten** (§ 6 Abs. 2)
sind jene Personen, die aufgrund der Stiftungsurkunde, Stiftungszusatzurkunde oder Reglement zu einem späteren Zeitpunkt einen rechtlichen Anspruch auf Vorteile aus Stiftungsvermögen oder -erträgen erhalten. Dieser Anspruch muss eine gesicherte Position sein, welcher mit einem Ereignis (bspw. mit einem Termin, oder dem Tod des Stifters) entsteht und nicht ohne Zustimmung des Anwartschaftsberechtigten beseitigt werden kann.¹³⁵
- Die **Ermessensbegünstigten** (§ 7)
sind jene Personen, die zum durch den Stifter ernannten Begünstigtenkreis

¹³³ *Gierhake*, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 85, S. 93.

¹³⁴ *Von Löwe*, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S.222.

¹³⁵ *Von Löwe*, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 222.

zählen und deren Begünstigung vom Stiftungsvorstand oder von einer anderen Stelle abhängt. Sie haben keinen Anspruch auf Ausschüttung. Grundsätzlich ist der Stiftungsrat auch bei Ermessensbegünstigten angehalten mittel- bis langfristig Ausschüttungen vorzunehmen. Ein rechtlicher Anspruch auf Ausschüttung entsteht aber erst mit gültiger Beschlussfassung des zuständigen Organs und erlischt mit ihrer Auszahlung.

¹³⁶ Nicht zu den Ermessensbegünstigten zählen Personen, welche nur eine Anwartschaft auf die Stellung als Ermessensbegünstigte haben.¹³⁷

- Die **Letztbegünstigten** (§ 8)

sind jene Personen, welche gemäß Stiftungsurkunde oder Stiftungszusatzurkunde bei Liquidation der Stiftung das verbleibende Vermögen erhalten.¹³⁸ Mangels Bestimmung eines Letztbegünstigten oder Vorhandensein des Letztbegünstigten, fällt das nach Durchführung der Liquidation verbleibende Vermögen an das Fürstentum Liechtenstein (§8 Abs 2 PGR). Gemäß §8 Abs 3 PGR ist im Fall des Widerrufs der Stifter Letztbegünstigter – wenn keine andere Regelung getroffen wurde.

4.1.2.1 Rechte der Begünstigten

Die Rechte der Begünstigten wurden mit der Totalrevision des liechtensteinischen Stiftungsrechtes gestärkt, mit dem Ziel, die interne Kontrolle der Stiftungsgebarung zu fördern. Das Erweitern der Begünstigtenrechte war vielleicht „der“ Hauptpunkt der Totalrevision. Nun bilden die Stiftungsbeteiligten den Schwerpunkt des Kontrollsystems der liechtensteinischen privatnützigen Stiftung. Informations- und Auskunftsrechte der Begünstigten sind dabei das bedeutendste Element.¹³⁹

In §9 Abs 1 und Abs 2 werden **allen Begünstigten** Informations- und Auskunftsrechte zugesprochen (auch den Ermessensbegünstigten). Hier entstand mit der Totalrevision eine erhebliche Verbesserung für viele Begünstigte, denn die meisten Begünstigten einer liechtensteinischen Stiftung sind Ermessensbegünstigte.¹⁴⁰

¹³⁶ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 223.

¹³⁷ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 98.

¹³⁸ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 223.

¹³⁹ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 108.

¹⁴⁰ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 109.

Konkret normiert § 9 Abs 1, dass der Begünstigte, soweit es seine Rechte betrifft, Anspruch auf **Einsichtnahme** in die Stiftungsurkunde, die Stiftungszusatzurkunde und allfällige Reglemente hat.

§9 Abs 2 Satz 1 normiert für Begünstigte das Recht auf **Auskunftserteilung**, **Berichterstattung** und **Rechnungslegung**, soweit sie betroffen sind.

§9 Abs 2 Satz 2 setzt fort, dass Begünstigte zu diesem Zweck das Recht haben, **Einsicht in alle Geschäftsbücher** und Papiere zu nehmen und Abschriften herzustellen sowie alle Tatsachen und Verhältnisse, insbesondere das Rechnungswesen, persönlich oder durch einen Vertreter zu prüfen und zu untersuchen. §9 Abs 2 Satz 3 schränkt ein, dass das Recht nicht in unlauterer Absicht, in missbräuchlicher oder nicht in einer den Interessen der Stiftung oder anderer Begünstigten widerstreitenden Weise ausgeübt werden darf. Es kann auch, aus wichtigen Gründen, zum Schutz des Begünstigten verweigert werden (§9 Abs 2 Satz 4). Die Rechte des Begünstigten sind im Außerstreitverfahren geltend zu machen (§9 Abs 4).

Partizipiert der Begünstigte insofern am Stiftungsvermögen, als dass er eine Quote vom Gesamtvermögen oder Gesamtertrag erhält, ist er in jeder aktuellen Angelegenheit als „Betroffener“ einzustufen. Ebenso sind durch den Wortlaut „soweit der Begünstigten betroffen ist“, keine Auskunftsrechte aus vergangenen Perioden (ohne Begünstigtenstellung) automatisch ausgeschlossen.¹⁴¹

Mit der Regelung des §9 Abs 2 Satz 3 soll eine Interessensabwägung aus **Geheimhaltungspflichten und Informationsinteressen** hergestellt werden. Die Regelung im nächsten Satz „Verweigerung zum Schutz des Begünstigten“ soll tatsächlich dazu dienen, Begünstigte eines hohen Stiftungsvermögens von „unförderlichen“ Verhaltensweisen (wenig Motivation zu Arbeiten) abzuhalten. Diese Regelung soll jedoch nur in äußerst seltenen Fällen angewendet werden.¹⁴²

Weiters kann der Stifter die Begünstigtenrechte einschränken:

¹⁴¹ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 110, S. 111.

¹⁴² Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 113.

- Hat sich der Stifter das Recht vorbehalten, die Stiftung zu widerrufen und ist dabei selbst Letztbegünstigter, gelten die Begünstigtenrechte des §9 nicht (§10).
- Hat der Stifter in der Stiftungserklärung ein Kontrollorgan für die Stiftung eingerichtet, so kann der Begünstigte nur über Zweck und Organisation der Stiftung sowie über seine eigenen Rechte gegenüber der Stiftung Auskunft verlangen und deren Richtigkeit durch Einsichtnahme in die Stiftungsurkunde, die Stiftungszusatzurkunde und die Reglemente überprüfen (§11 Abs 1). Verstirbt der Stifter, leben die Kontrollrechte der Begünstigten automatisch auf.¹⁴³

Es wird davon ausgegangen, dass der Stifter ein Interesse an einer erfolgreichen Stiftung hat und somit die Vermögensinteressen der Begünstigten mitgedeckt sind.

Weiters kann der Stifter, trotz der Anwendung der Regelungen des §10 und §11, den Begünstigten Informations- und Kontrollrechte zusprechen.¹⁴⁴

Unterstellt sich die privatnützige Stiftung gem. §29 Abs 1 S 2 freiwillig der **Stiftungsaufsicht**, so haben die Begünstigten keine Informationsrechte (§12).

Es gibt grundsätzlich keine automatische Organstellung aufgrund der Begünstigtenstellung. Für die Begünstigten gelten keine Unvereinbarkeitsbestimmungen hinsichtlich des Stiftungsrates, womit eine dortige Mitgliedschaft möglich ist.¹⁴⁵

4.1.3 Weitere Organe

Gemäß §28 PGR kann der Stifter weitere Organe vorsehen. Dies kann er insbesondere zur Feststellung eines Begünstigten aus dem Begünstigtenkreis, zur Feststellung von Zeitpunkt, Höhe und Bedingung einer Ausschüttung, zur Verwaltung des Vermögens, zur Beratung und Unterstützung des Stiftungsrats, zur Überwachung der Stiftungsverwaltung zur Wahrung des Stiftungszwecks, zum Vorbehalt von Zustimmungen oder zur Erteilung von Weisungen sowie zur Interessenswahrung Stiftungsbeteiligter (§28 Abs 1 Satz 1). Eingeschränkt sind

¹⁴³ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 225.

¹⁴⁴ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 115.

¹⁴⁵ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 104.

diese Organe dahin, dass ihnen keine Vertretungsbefugnis zusteht (§28 Abs 1 Satz 2).

Da dem Stifter und den Begünstigten bereits als Stiftungsbeteiligte Rechte zugesprochen werden – und auch Mitglied des Stiftungsrates sein können – ist die Bildung weiterer Organe für Begünstigte der liechtensteinischen Stiftung **wenig relevant**.

4.1.4 Stiftungsrat

Der Stiftungsrat ist das **einzigste zwingende Organ** der liechtensteinischen Stiftung. Es führt nach §24 Abs 1 PGR das Tagesgeschäft der Stiftung, ist zur Vertretung befugt und verfolgt dabei den Stiftungszweck.¹⁴⁶

Der Stiftungsrat muss aus **mindestens zwei Mitgliedern** bestehen, wobei auch juristische Personen Mitglieder sein können (§24 Abs 2). Durch die Mindestzahl soll eine wechselseitige Kontrolle und ein Beitrag zur Foundation Governance gewährleistet werden.¹⁴⁷ Solange die Stiftungsurkunde nichts anderes regelt, ist der Stiftungsrat für eine **Amtszeit von drei Jahren** bestellt; eine Wiederbestellung ist möglich (§24 Abs 3).

Der laufende Betrieb von Stiftungen ist im Fürstentum Liechtenstein eine **berufsrechtliche Vorbehaltstätigkeit**. Dem Stiftungsrat muss daher zwingend ein konzessionierter liechtensteinischer **Treuhänder** (bspw. Rechtsanwalt) angehören. Der Treuhänder ist fachlich qualifiziert und haftet für vielerlei Gesetze im Bereich Geldwäsche- und Terrorismusbekämpfung; weiters achtet er auf die Einhaltung der allgemeinen liechtensteinischen Vorschriften (Buchführung, Steuern, etc.).

Es ist möglich, dass der Stiftungsrat den Mitgliedern anderer Organe oder dritten Personen eine rechtgeschäftliche Vollmacht erteilt.¹⁴⁸

¹⁴⁶ *Gierhake*, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 94.

¹⁴⁷ *Melzer*, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 118.

¹⁴⁸ *Batliner* in *Wegen/Spahlinger/Barth*, Liechtenstein in Gesellschaftsrecht des Auslands, C.H. Beck, 5. Auflage 2022, Rn 350.

4.1.4.1 Unvereinbarkeitsbestimmungen

Im liechtensteinischen Stiftungsrecht sind **keine Unvereinbarkeitsbestimmungen** definiert, sodass auch Stifter, Begünstigte und deren Verwandte Mitglied des Stiftungsrates sein können. Das bietet neben erheblichem Einfluss auch die Möglichkeit, die **Stiftung aktiv durch die Unternehmerfamilie zu führen**.

4.1.4.2 Bestellung und Abberufung des Stiftungsrates

Gemäß §16 Abs 1 Z 7 hat die Stiftungserklärung (zwingend) Regelungen über die Bestellung, Abberufung, Funktionsdauer sowie Art der Geschäftsführung (Beschlussfassung) und Vertretungsbefugnis (Zeichnungsrecht) des Stiftungsrats zu treffen.

Das PGR trifft dabei keine weiteren Regelungen zur Bestellung und Abberufung, womit diese im Sinne der Privatautonomie in der Stiftungserklärung frei (zu Gunsten des Stifters und der Begünstigten) geregelt werden können.¹⁴⁹

4.1.5 Kontrollorgan

Das liechtensteinische Recht bietet durch die Informations- und Auskunftsrechte der Begünstigten bereits eine Grundlage zur Foundation Governance.

Zur weiteren Stärkung dieser kann der Stifter in der Stiftungserklärung ein Kontrollorgan (fakultativ bei privatnützigen Stiftungen) gem. §11 Abs 2 PGR einsetzen. Als Kontrollorgan kann eine Revisionsstelle (§11 Abs 2 Z1 iVm §27), vom Stifter namentlich genannte natürliche Personen (§11 Abs 2 Z2) oder mit dem Stifter selbst (§11 Abs 2 Z3) eingerichtet werden.

Begünstigte, Angestellte der Stiftung und sonstige Organe der Stiftung sind von der Funktion als Kontrollorgan **ausgeschlossen**. Als Revisionsstelle (§27) kommen nur Wirtschaftsprüfer und Treuhänder in Betracht.¹⁵⁰

¹⁴⁹ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 126.

¹⁵⁰ Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 92.

4.2 Österreich

§14 Abs 1 bestimmt den Stiftungsvorstand, den Stiftungsprüfer und gegebenenfalls den Aufsichtsrat als **zwingende Organe** der Privatstiftung. Der Stifter und die Begünstigten werden grundsätzlich nicht als Organe, sondern als **Akteure** geführt. Die Einstufung als Akteur bewirkt, dass grundsätzlich keine (Antrags-)Befugnisse mit ihrer Rolle verbunden sind, denn etliche Bestimmungen des PSG stellen auf Organmitglieder ab.¹⁵¹ Das ist ein wesentlicher Unterschied zur liechtensteinischen Stiftung – ansonsten gibt es einige Parallelen.

4.2.1 Stifter

Stifter können eine oder mehrere natürliche oder juristische Personen sein (§3 Abs 1 PSG welcher wortgleich mit des PGR ist). Es können Kapital- wie Personengesellschaften Stifter sein, wobei die Gesellschaft bürgerlichen Rechts und die stille Gesellschaft ausgeschlossen sind. Minderjährige können Stifter sein.¹⁵² Wie im PGR erlischt die Stifterstellung mit Tod oder Untergang der juristischen Person.¹⁵³

Im österreichischen Recht kommt es durch die Stiftung prinzipiell zu einer Trennung der Vermögenssphäre mit dem Stifter und zu einer Erstarrung der Stiftung. Wie in Liechtenstein wird dieses Prinzip aber durch umfangreiche Stifterrechte, welche unübertragbar sind, aufgeweicht.¹⁵⁴

Diese unübertragbaren Rechte werden **Gestaltungsrechte** genannt und umfassen die Änderung der Stiftungsurkunde, der Stiftungszusatzurkunde und den Widerruf der Privatstiftung. §3 Abs 3 PSG normiert, dass Stifterrechte nicht auf Rechtsnachfolger übergehen können. Daher sind oft bereits jüngere Familienmitglieder Mitstifter. Die Unübertragbarkeit bezieht sich ausschließlich auf die Gestaltungsrechte – nicht auf mögliche sonstige Rechte des Stifters.¹⁵⁵

¹⁵¹ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 65.

¹⁵² Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 66.

¹⁵³ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 67.

¹⁵⁴ Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 72.

¹⁵⁵ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S.100.

Grundsätzlich können bei **Mehrstifterkonstellationen**, wie im PGR, die Stifterrechte nur gemeinsam ausgeübt werden, es sei denn, die Stiftungserklärung regelt etwas anderes (§3 Abs 2 PSG). Generell herrscht Privatautonomie: Die Stiftungsurkunde kann für die Ausübung der Stifterrechte ein bestimmtes Beschlussquorum regeln, oder auch bestimmte Rechte nur für bestimmte Stifter vorsehen. Damit können u. U. wesentliche Änderungen gegen den Willen von Mitstiftern vorgenommen werden. Es gibt jedoch Grenzen: Der OGH entschied 2006 in einem Urteil, dass es zwischen Stiftern, abhängig von der konkreten Entscheidung und dem jeweiligen Stiftungszweck, eine **Treuepflicht** geben kann. Es existiert jedoch keine, vergleichbar mit jener der Gesellschafter im Gesellschaftsrecht, allgemeine Treuepflicht zwischen den Stiftern.¹⁵⁶

Behält sich der Stifter weitere Rechte bspw. die Bestellung von Organen vor, so sind diese übertragbar, weil sie ohnehin nicht ausschließlich Stiftern vorbehalten sind.¹⁵⁷

4.2.1.1 Änderungs- und Widerrufsrecht

§33 Abs 1 Satz 1 normiert, dass vor dem Entstehen einer Privatstiftung (Eintragung im Firmenbuch) die Stiftungserklärung vom Stifter unbeschränkt widerrufen oder abgeändert werden kann. Dieses Recht besteht unabhängig davon, ob dieses vorbehalten wurde oder nicht. §33 Abs 1 Satz 2 schränkt aber ein, dass die Stiftungserklärung nicht widerrufen und nur unter Wahrung des Stiftungszwecks geändert werden kann, wenn einer von mehreren Stiftern weggefallen ist.

Ist die Stiftung entstanden, kann gem. §34 Satz 1 eine Privatstiftung nur dann vom Stifter widerrufen werden, wenn er sich den Widerruf in der Stiftungserklärung vorbehalten hat. Es handelt sich grundsätzlich um ein **jederzeitiges, uneingeschränktes Widerrufsrecht**.¹⁵⁸ Der §34 Satz 2 schränkt ein, dass einem Stifter, der eine juristische Person ist, ein Widerruf nicht vorbehalten werden kann. Hiermit wird ein zeitlich unbegrenzter Widerruf ausgeschlossen. Wird die Privatstiftung zufolge Widerrufs aufgelöst, und ist in der Stiftungserklärung nichts

¹⁵⁶ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 68.

¹⁵⁷ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S.101.

¹⁵⁸ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S.100.

anderes vorgesehen, so ist der Stifter Letztbegünstigter (§ 38 Abs 4 PSG). In 70% aller Privatstiftungen ist ein Widerrufsvorbehalt enthalten.¹⁵⁹

Möchte der Stifter die Stiftungserklärung der entstandenen Stiftung **ändern**, muss er sich dieses Recht – analog zum Widerrufsrecht – explizit vorbehalten haben (§33 Abs 2 Satz 1). Dieses Recht gilt für natürliche wie juristische Personen. Der Vorbehalt des Änderungsrecht ist **uneingeschränkt**, auf alle Inhalte (Zweck, Begünstigte, etc.) möglich.¹⁶⁰ Eine Einschränkung für juristische Personen gibt es nicht, womit ein zeitlich uneingeschränktes Änderungsrecht ermöglicht wird. Der Änderungsvorbehalt ist in 91% aller Stiftungsurkunden bestimmt (Stand 2016).¹⁶¹

Ist eine Änderung durch die Stifter nicht (mehr) möglich, kann der Stiftungsvorstand unter Wahrung des Stiftungszwecks Änderungen der Stiftungserklärung vornehmen (§33 Abs 2 Satz 2). Die Änderung des Stiftungsvorstandes bedarf der Genehmigung des Gerichts und ist eingeschränkt auf die Anpassung an geänderte Verhältnisse (§33 Abs 2 Satz 2 und Satz 3).

Es kommt in Österreich und Liechtenstein vor, dass durch eine extensive Ausgestaltung der Stifterrechte, **die Stiftung dem Stifter zugerechnet wird**. Dadurch können sich ungewollte Probleme im Familien-, Erb- und Steuerrecht ergeben.¹⁶² Ist aber die Ausübung der Stifterrechte durch die Zustimmung des Stiftungsvorstandes oder anderer Dritter bspw. dem Stiftungsbeirat gebunden, liegt eine **Selbstbeschränkung** vor, womit u. U. eine Vermögenstrennung erwirkt werden kann.¹⁶³

Der Stifter kann jederzeit auf etwaige Gestaltungsrechte verzichten.¹⁶⁴

¹⁵⁹ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S.100.

¹⁶⁰ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 99.

¹⁶¹ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S.100.

¹⁶² Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 240.

¹⁶³ Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 73.

¹⁶⁴ Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 74.

4.2.1.2 Weitere Stifterrechte

Nach §15 Abs 4 PSG hat der Stifter das Recht, den ersten Stiftungsvorstand zu bestellen. Generell gewährt das PSG weitgehende Stifterfreiheit, womit der Stifter selbst Organisationsvorschriften erlassen und sich Einfluss sichern kann. Ähnlich zum PGR kann in der Stiftungsurkunde festgehalten werden, dass der Stifter weitere Mitglieder des Stiftungsvorstandes bestellen, dessen Anzahl verändern, und die Funktionsperiode befristen und Organe abberufen kann.¹⁶⁵ Weiters kann er gemäß §14 Abs 2 weitere Organe zur Wahrung des Stiftungszwecks bestellen. Der Stifter kann - wenn er nicht gleichzeitig Begünstigter ist - Mitglied des Stiftungsvorstandes sein.

Vergleichbar zum liechtensteinischen Stiftungsrecht können auch in Österreich **Zustimmungs- und Vetorechte** für den Stifter vorgesehen werden. Da diese aber in extensiver Ausgestaltung unzulässig sind und die Organe in ihrer Handlungsfähigkeit zu weit einschränken, werden beschränkte Weisungsrechte oder **Beratungs- und Anhörungsrechte** vorgesehen, um den Einfluss des Stifters zu stärken.¹⁶⁶ Ebenso können zu kurze Funktionsperioden die Souveränität von Organen zu stark einschränken und sogar die Eigenschaft der Stiftung, als vom Stifter unabhängiges Zweckvermögen, in Frage stellen.¹⁶⁷

4.2.2 Begünstigte

Begünstigte bei privatnützigen Stiftungen sind in der Regel der Stifter und dessen Nachkommen/Familienmitglieder. Diese partizipieren an den Zuwendungen der Stiftung.

Die **Begünstigtenstruktur** ist wie im liechtensteinischen Recht frei definierbar. Die Begünstigten können namentlich genannt oder umschrieben werden. Weiters

¹⁶⁵ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 74.

¹⁶⁶ Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 75; Nitsche in Fitz/Kalss/Kautz/Kucska/Lukas/Torggler, Das Weisungsrecht des Stifters gegenüber dem Stiftungsvorstand in Festschrift für Hellwig Torggler, Verlag Österreich, 2013, S. 876.

¹⁶⁷ Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 76.

können Befristungen und Bedingungen vorgesehen werden. Die Stellung des Begünstigten ist höchstpersönlich und nicht vererbbar.¹⁶⁸

Das PSG normiert in §9 Abs 1 Z3, dass die Bezeichnung der Begünstigten in der Stiftungserklärung notwendiger Inhalt ist. Ohne Begünstigte gibt es keine Privatstiftung. Ebenso analog zum liechtensteinischen Recht ist im PSG mit der Begünstigtenstellung keine automatische Organmitgliedschaft verbunden.¹⁶⁹

§5 Satz 1 besagt: „Begünstigter ist der in der Stiftungserklärung als solcher Bezeichnete“. Ist man Begünstigter, aber nicht in der Stiftungserklärung bezeichnet, kann man von der vom Stifter dazu berufenen Stelle (gem. § 9 Abs. 1 Z 3) oder vom Stiftungsvorstand als solcher festgestellt werden (§5 Satz 2 und Satz 3).

Eine allgemeine Definition des Begünstigten enthält das PSG nicht. Nur der **Letztbegünstigte** wird im §6 als derjenige, dem ein nach Abwicklung der Privatstiftung verbleibendes Vermögen zukommen soll, bestimmt.

Aus der Praxis lassen sich aber, neben dem Letztbegünstigten, **drei Typen** unterscheiden, welche aber durch die privatautonomen Gestaltungsmöglichkeiten in den Urkunden nicht immer eindeutig abzugrenzen sind. Daher existieren auch Mischformen.¹⁷⁰

1) **Begünstigte mit klagbarem Anspruch**

Im PSG ist grundsätzlich nirgends geregelt, ob Begünstigte einen klagbaren Anspruch haben. Die ausdrückliche Regelung, ob die Begünstigtenstellung mit einem klagbaren Anspruch ausgestattet ist oder nicht, wird in den meisten Stiftungsurkunden vorgenommen und ist zulässig. Ist dieser vorhanden, kann der Vorstand nicht disponieren und muss die Zuwendung an den Begünstigten vornehmen. Selbst die Einschränkung, dass der Vorstand Zuwendungen nur so weit vornehmen soll, dass dadurch die Ansprüche von Gläubigern der Privatstiftung nicht geschmälert werden (§17 Abs 2), kommt bei einem klagbaren Anspruch nicht zur Anwendung. Liegt die Zuwendung

¹⁶⁸ Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 85.

¹⁶⁹ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 94.

¹⁷⁰ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 95.

dem Grunde und der Höhe nach fest, schlägt also der Stifterwille (der Privatstiftung) ggü. der Gläubigerschutzbestimmung des §17 Abs 2 durch.¹⁷¹

2) **Potentiell Begünstigte**

Ähnlich zum liechtensteinischen Anwartschaftsberechtigten, hängt das Erlangen des Begünstigtenstatus des potentiell Begünstigten nicht von einer Entscheidung des Stiftungsvorstandes oder anderer Stelle ab. Tatsächlicher Nutznießer der Stiftung wird der potentiell Begünstigte mit dem Eintritt externer Faktoren (bspw. Alter, Tod des Stifters). Weiters kann wieder in der Stiftungsurkunde unterschieden sein, ob die zukünftige Stellung einen klagbaren Anspruch enthält oder nicht.¹⁷²

3) **Aktuell Begünstigte**

Wie beim liechtensteinischen Ermessensbegünstigten ist die konkrete Zuwendung an die aktuell Begünstigten von der Entscheidung des Stiftungsvorstandes oder einer anderen Stelle abhängig. Es besteht kein rechtlicher Anspruch. Der Stiftungsvorstand hat jedoch grundsätzlich den Stiftungszweck zu wahren, welcher bspw. die Versorgung der Begünstigten enthält.¹⁷³

Bei Widerruf ist der Letztbegünstigte (soweit keine Regelung in den Stiftungsurkunden getroffen wurde) der Stifter der Privatstiftung (= **Zweifelsregel**, §36 Abs 3 PSG, analog zum PGR).

Im PSG sind folgende **Unvereinbarkeitsbestimmungen** normiert:

- Begünstigte dürfen nicht Mitglied des Stiftungsvorstandes sein (§15 Abs 2).
- Begünstigte dürfen nicht Stiftungsprüfer sein (§20 Abs 3).
- Begünstigte dürfen nicht die Mehrheit der Mitglieder im Aufsichtsrates stellen (§23 Abs 2 zweiter Satz).

¹⁷¹ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 96.

¹⁷² Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 97.

¹⁷³ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 98.

4.2.2.1 Rechte der Begünstigten

Die Bedeutung einer Foundation Governance ist auch in Österreich hoch, da es wie bereits erläutert, in der eigentümerlosen Typologie der Privatstiftung kein Organ mit Eigentümerinteressen gibt.

Dem PSG nach sollen die Begünstigten dem Kontrolldefizit nicht gerecht werden,

denn das einzige zugestandene Recht, ist das **Auskunftsrecht nach §30 Abs 1.**

Dieses besagt, dass ein Begünstigter von der Privatstiftung die Erteilung von Auskünften über die Erfüllung des Stiftungszwecks sowie die Einsichtnahme in den Jahresabschluss, den Lagebericht, den Prüfungsbericht, die Bücher, in die Stiftungsurkunde und in die Stiftungszusatzurkunde verlangen kann.

Die Rechte nach §30 Abs 1 können nicht durch Dispositionen in den Stiftungsurkunden ausgeschlossen, aber je nach Art und Zweck der Stiftung eingeschränkt werden, wobei das Kontrolldefizit der Stiftung nicht größer werden soll. Sind bspw. Begünstigte mit nur sehr geringen Ansprüchen ausgestattet oder ist ein zusätzliches Organ eingerichtet (bspw. ein Begünstigtenrat), ist u. U eine Einschränkung möglich. Manche Vertreter der Lehre erachten aber Einschränkungen als generell nicht möglich.¹⁷⁴

Jedenfalls kommt das Auskunftsrecht gleichermaßen dem Begünstigten mit klagbarem Anspruch als auch dem aktuell Begünstigten zu. Potentiell Begünstigte wurden in einer OGH-Entscheidung nicht als Begünstigte des §30 PSG definiert, womit diese vom Auskunftsrecht nicht erfasst sind.¹⁷⁵

Es existieren für Begünstigte zudem die Antragsrechte bei Gericht für Einleitung einer Sonderprüfung (§31), für Auflösung der Stiftung (§35 Abs 3) sowie für die Aufhebung des Auflösungsbeschlusses (§35 Abs 4). Diese Rechte sind aber eher als **Sonderrechte** einzuordnen, womit mit §30 Abs 1 das einzig relevante Gesetz für Informations- und Auskunftsrechte von Begünstigten bleibt.¹⁷⁶

Ist die Privatstiftung zu 100% an einer Kapitalgesellschaft beteiligt, geht das Einsichtsrecht über den Wortlaut des §30 PSG hinaus und umfasst auch die 100%

¹⁷⁴ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 102.

¹⁷⁵ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 103.

¹⁷⁶ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 104.

Tochtergesellschaft. Das Auskunftsrecht besteht auch bei einer niedrigeren Kapitalbeteiligung, solange die Privatstiftung die beherrschende Mutter ist.¹⁷⁷

4.2.3 Weitere Organe

Aufgrund der ausgeschlossenen Mitgliedschaft von Begünstigten im Stiftungsvorstand (§15 Abs 2) und nur einer möglichen Minderheitsmitwirkung im Aufsichtsrat (§23 Abs 2 S 3) ist es **relevant**, weitere Organe zu schaffen, in denen Begünstigte Mitglied sein können. In rund zwei Drittel der österreichischen Privatstiftungen sind weitere Organe eingerichtet.¹⁷⁸ Bezeichnungen wie Begünstigtenrat, Stiftungsbeirat oder Familienbeirat sind gängig.

Gemäß §9 Abs 2 Z4 muss die Einrichtung eines Aufsichtsrats oder weiterer Organe zur Wahrung des Stiftungszwecks in der Stiftungserklärung enthalten sein. Das Organ muss bezeichnet sein, und der Aufgabenbereich bzw. die Organstruktur muss zumindest grob festgelegt werden. Fehlt diese Beschreibung liegt keine Organstellung vor.¹⁷⁹

Welcher Umfang an Kompetenzen dem weiteren Organ zugeschrieben werden kann, ist nicht geregelt. Umfassende Weisungs- und Zustimmungsrechte werden jedoch abgelehnt, da dies zu einer **Bindung des Stiftungsvorstandes** führt, womit die vorgezeichnete Struktur der Privatstiftung unterlaufen wird.¹⁸⁰ Ebenso kann das weitere Organ bei zu hoher Kompetenzausstattung als **aufsichtsratsähnlich** klassifiziert werden. Dabei kommt es, so entschied der OGH, zur analogen Anwendung des §23 Abs 2, womit eine mehrheitliche Rolle von Begünstigten im Organ nicht mehr möglich ist.¹⁸¹

¹⁷⁷ Arnold in Fitz/Kalss/Kautz/Kucsko/Lukas/Torggler, Umfang des Auskunfts- und Einsichtsrechtes von Begünstigten in Festschrift für Hellwig Torggler, Verlag Österreich, 2013, S. 47.

¹⁷⁸ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 140.

¹⁷⁹ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 140.

¹⁸⁰ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 140.

¹⁸¹ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 145.

4.2.4 Aufsichtsrat

Gemäß §22 ist ein Aufsichtsrat zu bestellen, wenn die Privatstiftung über 300 Arbeitnehmer beschäftigt (Abs 1) oder mittelbar über eine Kapitalgesellschaft mehr als 300 Arbeitnehmer beschäftigt, und sich die Tätigkeit der Privatstiftung über die Anteilsverwaltung erstreckt (Abs 2). In der Stiftungsurkunde kann aber auch ein fakultativer Aufsichtsrat eingerichtet werden (§9 Abs 2 Z4).

Der Aufsichtsrat hat die Geschäftsführung und die Gebarung der Privatstiftung zu überwachen (§25 Abs 1 Satz 1). Für das Auskunfts- und Einsichtsrecht des Aufsichtsrats gelten die **Bestimmungen des Aktiengesetzes** (§25 Abs 1 Satz 2). Der Aufsichtsrat **vertritt** die Privatstiftung bei der Vornahme von Rechtsgeschäften mit den Vorstandsmitgliedern (§25 Abs 3). Gemäß §25 Abs 4 kann die Stiftungserklärung den Zuständigkeitsbereich des Aufsichtsrats auch erweitern.

Da Begünstigte oder deren Angehörige (§ 15 Abs. 2) nicht die Mehrheit der Aufsichtsratsmitglieder stellen dürfen, verliert der Aufsichtsrat an Attraktivität und hat im österreichischen Stiftungsrecht **wenig Bedeutung**.¹⁸²

4.2.5 Stiftungsvorstand

Der Stiftungsvorstand ist neben dem Stiftungsprüfer eines der beiden gesetzlich verpflichtenden Organe (§14 Abs 1). *Sind die Schwellenwerte überschritten, kommt auch gem. §22 Abs 1 ein verpflichtender Aufsichtsrat hinzu.*

Der Stiftungsvorstand bildet das **Zentrum der Organstruktur** der Privatstiftung und ist zur Geschäftsführung, Vertretung und Verwaltung im Sinne des Stifterwillens verpflichtet.¹⁸³

Gem. §15 Abs 1 muss der Stiftungsvorstand aus **mindestens drei Mitgliedern** bestehen. Grund für das Sechs-Augen-Prinzip ist die Gewährleistung wechselseitiger Kontrolle.

¹⁸² Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 147.

¹⁸³ Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 83.

Eine Mindestdauer der befristeten Bestellung des Stiftungsvorstandes ist im PSG nicht vorgesehen, jedoch hat der OGH angenommen, dass der Zeitraum mindestens **3 Jahre** betragen muss. Ziel dabei ist, dass die Unabhängigkeit des Stiftungsvorstandes nicht durch eine zu kurze Bestelldauer unterlaufen wird.¹⁸⁴

4.2.5.1 Unvereinbarkeitsbestimmungen

Ein Begünstigter, dessen Ehegatte, dessen Lebensgefährte sowie Personen, die mit dem Begünstigten in gerader Linie oder bis zum dritten Grad der Seitenlinie verwandt sind, sowie juristische Personen **können nicht Mitglieder des Stiftungsvorstandes sein** (§15 Abs 2). Ist eine juristische Person Begünstigter, und an dieser eine natürliche Person beteiligt, so kann diese natürliche Person und deren **Ehegatte, Lebensgefährte, Verwandter** (gerade Linie oder bis zum dritten Grad der Seitenlinie) nicht Mitglied des Stiftungsvorstandes sein (§15 Abs 3).

Für potentiell Begünstigte kommen die Unvereinbarkeitsbestimmungen grundsätzlich nicht zur Anwendung.¹⁸⁵ Jedoch sind häufig die Kinder der aktuell Begünstigten potentiell Begünstigte, womit die Unvereinbarkeitsbestimmungen wieder schlagend werden.

Ist der Stifter nicht Begünstigter der Stiftung, kann er Mitglied des Stiftungsvorstandes sein.¹⁸⁶

4.2.5.2 Bestellung und Abberufung des Stiftungsvorstandes

Wie bereits ausgeführt, sind die Einflussmöglichkeiten der Begünstigten auf das Stiftungsgeschehen gering. Die Kompetenz für die Bestellung des Stiftungsvorstandes kann aber ein **Schlüssel zu mittelbarem Einfluss** sein.

¹⁸⁴ Schauer in Schuhmacher/Zimmermann, Die Abberufung des Stiftungsrats Rechtsvergleichende Beobachtungen aus Liechtenstein und Österreich in 100 Jahre Fürstlicher Oberster Gerichtshof, Manz, 2022, S. 58, S. 59.

¹⁸⁵ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 119.

¹⁸⁶ Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 83.

Da der Stifter in den allermeisten Fällen selbst Begünstigter „seiner“ Stiftung ist, ist er meist vom Stiftungsvorstand ausgeschlossen. Somit ist ihm die Auswahl des Stiftungsvorstandes mit **Vertrauenspersonen** von hoher Bedeutung.¹⁸⁷

Die Erstbestellung fällt jedenfalls dem Stifter zu (§15 Abs 4). Gemäß §9 Abs 2 Z1 können (fakultativ) „Regelungen über die Bestellung, Abberufung, Funktionsdauer und Vertretungsbefugnis des Stiftungsvorstandes“ in der Stiftungserklärung enthalten sein.

Eine Bestellungs- und Abberufungskompetenz durch den Stifter und/oder die Begünstigten oder den Begünstigtenbeirat ist möglich. Die Abberufung muss aber jedenfalls an wichtige und sachliche Gründe gekoppelt sein, denn eine freie Abberufung könnte ein zu großes Druckmittel sein.¹⁸⁸

4.2.6 Stiftungsprüfer

Da die Begünstigten nur ein Auskunftsrecht (§30 Abs 1) und somit kaum Kontrollwirkung haben, ist der Stiftungsprüfer als **zwingendes Organ** der Privatstiftung (§14 Abs 1) die wichtigste Stütze der Foundation Governance. Der Stiftungsprüfer wird vom Gericht oder gegebenenfalls vom Aufsichtsrat bestellt (§20 Abs 1).

Zum Stiftungsprüfer dürfen nur beeidete Wirtschaftsprüfer und Steuerberater oder Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaften oder beeidete Buchprüfer und Steuerberater oder Buchprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaften bestellt werden (§20 Abs 2). Die **Unabhängigkeit** muss gewahrt sein, deshalb darf weder der Stiftungsprüfer, seine Angehörigen oder seine Geschäftspartner in einer Beziehung mit der Stiftung stehen (§20 Abs 3).

Der Stiftungsprüfer hat grundsätzlich den Jahresabschluss einschließlich der Buchführung zu prüfen (§21 Abs 1 Satz 1). Neben dem Prüfungsbereich des §21 kommen dem Stiftungsprüfer, bedingt durch seine Organstellung, **weitreichende**

¹⁸⁷ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 123.

¹⁸⁸ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 124.

Kompetenzen zu. Er kann zur Wahrung des Stiftungszwecks bei Gericht die Anordnung einer Sonderprüfung beantragen (§31 Abs 1) oder einen Antrag bei Gericht auf Bestellung oder Abberufung von Stiftungsorganen stellen (§27). Die Organstellung gibt dem Stiftungsprüfer nicht nur das Recht, sondern sogar die Pflicht zur Setzung von Maßnahmen.¹⁸⁹

4.3 Deutschland

Die deutsche Stiftung, welche ebenso keine Mitglieder oder Gesellschafter, sondern nur Destinatäre hat, bedarf einer Organstruktur, um ihre Handlungsfähigkeit zu gewährleisten. Die **Stiftungsorganisation** und der Ablauf der inneren Organisation werden hauptsächlich in der jeweiligen **Satzung** bestimmt.¹⁹⁰

4.3.1 Stifter

Der Stifter ist kein Organ oder Stiftungsbeteiligter (vgl. Liechtenstein) der Stiftung. Die Stiftung besteht unabhängig und ohne Einfluss des Stifters „von außen“ (siehe Punkt 4.3.2).

Durchbrechungen des Trennungs- und Erstarrungsprinzips, vergleichbar jenen des PGR und PSG, sind im deutschen Stiftungsrecht nicht vorgesehen.

4.3.1.1 Änderungs- und Widerrufsrechte

In der Grundkonzeption des deutschen Stiftungsrechtes wird das Stiftungsgeschäft unwiderruflich vollzogen. Das BGB sieht, im großen Unterschied zum PSG und PGR, **keine Möglichkeit vor, dem Stifter ein Widerrufsrecht vorzubehalten**.¹⁹¹

¹⁸⁹ Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 162.

¹⁹⁰ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 32.

¹⁹¹ Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 72.

Das deutsche Stiftungsrecht sieht ferner **keine Möglichkeit der nachträglichen uneingeschränkten Satzungsänderung** durch den Stifter vor, womit eine weitere essenzielle Einflussmöglichkeit fehlt.

Die Satzung der deutschen Stiftung kann geändert werden,

- nach §85 Abs 1, wenn der Stiftungszweck nicht mehr dauernd und nachhaltig erfüllt werden kann (§85 Abs 1 Z 1) oder der Stiftungszweck das Gemeinwohl gefährdet (§85 Abs 1 Z 2).
- nach §85 Abs 2, wenn sich die Verhältnisse nach Errichtung der Stiftung wesentlich verändert haben und eine solche Änderung erforderlich ist, um die Stiftung an die veränderten Verhältnisse anzupassen.
- nach §85 Abs 3, wenn dies der Erfüllung des Stiftungszwecks dient.

Im Stiftungsgeschäft kann der Stifter Satzungsänderungen nach den Absätzen 1 bis 3 ausschließen oder beschränken (§85 Abs 4).

Befugt zur Satzungsänderung ist der Vorstand oder ein anderes durch die Satzung bestimmtes Stiftungsorgan (§85 a Abs 1). Die Satzungsänderung bedarf der Genehmigung der nach Landesrecht zuständigen Behörde (§85a Abs 2).

Wird die Satzung geändert ist höchste Vorsicht geboten, denn es kann zu einem (erneuten) Auslösen der deutschen Erbschaftssteuer kommen.¹⁹² Mehr dazu im Kapitel 5.3 dieser Arbeit.

4.3.1.2 Ausgestaltung der Stifterrechte

Der Stifter hat, trotz der eigenständigen und unabhängigen Stiftung, in der Regel fundiertes Wissen über das Stiftungsvermögen - ist er doch dessen ehemaliger Eigentümer. Da der Stifter ein geeigneter Akteur in der Stiftung ist, gibt ihm der deutsche Gesetzgeber die Möglichkeit Verantwortung zu übernehmen. Dies aber nur „von innen“ als Organ der Stiftung (bspw. als Stiftungsvorstand) und nicht „von

¹⁹² Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 95.

außen“ in der Rolle als Stifter. In der persönlichen Rolle als Stifter ist grundsätzlich nur die Erstbesetzung der Organe vorgesehen.¹⁹³

Durch Regelung im Stiftungsgeschäft kann sich der Stifter sowohl die erstmalige als auch die spätere Neu- und Wiederbestellung des Stiftungsvorstandes vorbehalten, sowie selbst Mitglied des Vorstandes oder Alleinvorstand der Stiftung sein. Der Stifter kann auch lebenslang die Stellung des Alleinvorstandes innehaben. Er kann sich dabei selbst, als (lebenslanges) Organ der Stiftung, im Stiftungsgeschäft verschiedene Weisungs-, Zustimmungs-, Bestellungs-, Informations- und Abwehrrechte vorbehalten. Weiters steht es dem Stifter frei, die Nachfolge bestimmter Organe testamentarisch zu regeln oder die Organbestellung Dritten (natürlichen wie juristische Personen) zu übertragen.¹⁹⁴

Diese Handlungsmöglichkeiten des Stifters können aber nicht ohne Beschränkung geltend gemacht werden. Er ist, wie jedes Organ, an den **objektiv-historischen Stifterwillen** gebunden und nur mehr dessen „Vollstrecker“. Weiters darf es nicht zu einer Fremdbestimmung der Stiftung durch den Stifter kommen, da es sonst zu einer (faktischen) körperschaftlichen Willensbildung kommt.¹⁹⁵

4.3.2 Destinatäre (= Begünstigte)

Im deutschen Stiftungsrecht gibt es weder eine Legaldefinition der Begünstigten noch eine Regelung zu den Rechten der Begünstigten.

Das BGB sieht keine Auskunfts- und Einsichtsrechte oder eine Aktivlegitimation zur Beantragung eines Einschreitens der Stiftungsbehörde, um das Stiftungsgeschehen kontrollieren zu können, vor. Der Lehre nach können den Begünstigten aber **Verwaltungs-, Mitwirkungs- und Informationsrechte** („weiche Rechte“) in den Stiftungsdokumenten zugesprochen werden. Ob den Begünstigten ein

¹⁹³ Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 74, S. 75.

¹⁹⁴ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S.32.

¹⁹⁵ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S.32; Saenger, Gesellschaftrecht, 6. Auflage, Vahlen Verlag, S 271.

Rechtsanspruch auf Zuwendungen zustehen soll, ist ebenso nicht definiert, kann aber in der Satzung positiv oder negativ geregelt werden.¹⁹⁶

Dennoch ist die Privatautonomie in der Gestaltung der Begünstigtenregelung eingeschränkt: Während die unbefristete Stiftung nur die Erträge des Stiftungsvermögens zuwenden darf und den Kapitalerhaltungsgrundsatz beachten muss, hat die Verbrauchstiftung mit dem Ablauf der Frist ihr gesamtes Vermögen zuzuwenden. Es muss jeweils die Relation zwischen Verwirklichung des Stiftungszwecks, und Erhalt (bzw. Verbrauch) des Stiftungsvermögens gewahrt sein. Weiters haben alle Stiftungen die Gemeinwohlkonformität gem. §80 Abs 2 einzuhalten.¹⁹⁷

Zwar haben Begünstigte keine gesetzlichen Rechte, die Mitwirkung von Begünstigten in den Stiftungsorganen ist aber nicht ausgeschlossen und bietet eine erhebliche Einflussmöglichkeit.¹⁹⁸

4.3.3 Weitere Organe

Nach § 84 Absatz 4 und Abs 5 BGB können neben dem Vorstand weitere Organe vorgesehen werden, welche in der Satzung hinreichend bestimmt sein müssen.

Für die privatnützige Stiftung (in der Form als Familienholding) kann es ratsam sein, hier weitere fakultative Aufsichts- und Beratungsorgane (§84 Abs 4) zu bilden, um Einfluss und Kontrolle ausüben zu können. Dieses Organ kann **Stiftungsrat, Beirat, oder Kuratorium** genannt sein, wobei keine Bezeichnungen vorgeschrieben sind.¹⁹⁹

Stifter als auch Begünstigte können uneingeschränkt Mitglied des Stiftungsvorstandes sein. Da dies eine größere Einflussmöglichkeit als ein fakultativer Beirat

¹⁹⁶ Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 81.

¹⁹⁷ Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 81.

¹⁹⁸ Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 96.

¹⁹⁹ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 32.

bietet, hat der Beirat im deutschen Recht nicht dieselbe Relevanz wie in Österreich.

4.3.4 Stiftungsvorstand

Der Stiftungsvorstand ist das einzige **Pflichtorgan** der Stiftung (§81 Abs 1 Z 1 lit d), führt die Geschäfte der Stiftung (§84 Abs 1 BGB) und vertritt diese (§84 Abs 2). Er wird auch häufig als Direktorium, Präsidium oder Verwaltungsrat bezeichnet.²⁰⁰

Eine Mehrpersonalität ist im Vergleich zu Liechtenstein und Österreich nicht vorgeschrieben. Der Stiftungsvorstand kann aus einer **einzigsten Person** bestehen (§84 Abs 2 Satz 2).

Dem Stiftungsvorstand kommt das Recht zu, soweit es im Stiftungsgeschäft nicht eingeschränkt wurde, die Satzung zu ändern (§85a Abs 1 Satz 1). Dabei müssen, wie bereits erläutert, die (strengen) Voraussetzungen des §85 gegeben sein.²⁰¹ Die Satzungsänderung bedarf der Genehmigung der nach Landesrecht zuständigen Behörde (§85a Abs 1 Satz 2).

4.3.4.1 Unvereinbarkeitsbestimmungen

Das deutsche BGB normiert **keine Unvereinbarkeitsbestimmungen**. Der Stifter, als auch die Begünstigten können im Stiftungsvorstand mitwirken.²⁰² Es können weiters juristische Personen des privaten oder öffentlichen Rechts Stiftungsvorstand sein.²⁰³

4.3.4.2 Bestellung und Abberufung des Stiftungsvorstandes

Die Bestellung und Abberufung des Stiftungsvorstandes wird meist im Stiftungsgeschäft geregelt. Häufig kommt es zur Kooptation. Hier wählen die verbleibenden Organmitglieder das neue Mitglied. Gibt es weitere Organe gem. § 84 Absatz 4 und Abs 5 BGB kommt in der Regel diesen die Bestellung des Stiftungsvorstandes zu.²⁰⁴ Der Stiftungsvorstand kann aber auch durch den Stifter,

²⁰⁰ Saenger, Gesellschaftrecht, Vahlen Verlag, 6. Auflage 2023, S. 270.

²⁰¹ Biermann/Koslowski in Scherer, Unternehmensnachfolge, §9 Rz 11.

²⁰² Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 78.

²⁰³ Barzen, Das neue Stiftungsrecht, 2022, S.198.

²⁰⁴ Saenger, Gesellschaftrecht, 6. Auflage, Vahlen Verlag, S. 271.

als externen Dritten, bestellt werden.²⁰⁵

4.3.5 Stiftungsaufsicht

Stiftungen unterliegen der Stiftungsaufsicht durch die nach Landesrecht zuständigen Behörden.²⁰⁶ Diese bestimmt sich nach dem Sitz der Stiftung (§83a).

Die Stiftungsaufsicht hat zu prüfen, ob die Stiftung ihr Stiftungsvermögen entsprechend den Vorgaben der Stiftungsverfassung verwaltet und ob die **Zweckerfüllung** erreicht wird.²⁰⁷ Ist durch eine Gemeinwohlgefährdung oder aus sonstigen Gründen die Erreichung des Stiftungszwecks unmöglich geworden, darf die Stiftungsaufsicht eine **Zweckänderung** unter Berücksichtigung des Stifterwillens bewirken.²⁰⁸

4.4 Rechtsvergleich und Zwischenfazit (Eignung Familienholding)

Entscheidet sich die Unternehmerfamilie für eine Stiftung, muss ihr bewusst sein, dass es zu einer Institutionalisierung des Vermögens mit allen Vor- und Nachteilen kommt. Herausforderung ist, dass die Stiftung über alle Lebenszyklen hinweg eine Familienholding bleibt, in der aber die **Vorteile überwiegen**.

Die Familie, welche nicht mehr Eigentümer ist, aber wirtschaftlicher Nutznießer des Vermögens bleibt, muss sicherstellen, dass sie weiterhin eng mit der Stiftung verbunden bleiben kann – und wenn nötig, die Stiftung inhaltlich ändern kann.

Die Möglichkeit, die **Stiftungsdokumente nachträglich und uneingeschränkt ändern** zu können, verlangt der Stiftung ein Durchbrechen des Erstarrungsprinzips ab. Das sehen nur die liechtensteinischen und die österreichischen Stiftungen vor, welche damit der Unternehmerfamilie eine essenzielle Flexibilität bieten. Diese Möglichkeit steht in Österreich Stiftern als juristische und natürliche Person zu, in Liechtenstein nur Stifter als natürliche Person. Hiermit bietet ausschließlich die

²⁰⁵ *Biermann/Koslowski in Scherer, Unternehmensnachfolge, §9 Rz 15.*

²⁰⁶ *Barzen, Das neue Stiftungsrecht, 2022, S.184.*

²⁰⁷ *Barzen, Das neue Stiftungsrecht, 2022, S.176.*

²⁰⁸ *Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 80.*

österreichische Privatstiftung die Möglichkeit an, die Stiftung zeitlich unbegrenzt zu ändern.

Mit dem **Widerruf** der Stiftung ist die Möglichkeit geboten, jederzeit und uneingeschränkt, das Vermögen in das Eigentum der Unternehmerfamilie (bzw. den Letztbegünstigten) zurückzuführen. Stellt sich die Stiftung als nachteilig dar, kann das „**der letzte Ausweg**“ sein. Der Widerruf ist nur in der liechtensteinischen und österreichischen Stiftung durch den Stifter (als natürliche Person) möglich. Es kann dabei – und wird häufig – eine Selbstbeschränkung dieser Stifterrechte vorgesehen werden. Damit kann bspw. einer Persönlichkeitsveränderung im Alter vorgebeugt werden (Demenzklausel) oder die Trennung von Vermögenssphären bewirkt werden. Die Vermögensstrennung hat Auswirkungen auf Erb-, Steuer- und Scheidungsrecht.²⁰⁹

Wo liechtensteinische und österreichische Stiftungen hohe Freiheitsgrade für Stifter anbieten, ist das deutsche Stiftungsrecht **strikt**: Der deutsche Gesetzgeber hält an der Unwandelbarkeit des Stifterwillens fest – und sieht das als wesentliche Abgrenzung zur Kapitalgesellschaft, welche sich flexibel nach dem Willen der aktuellen Gesellschafter formt. Daher ist eine Änderung der Stiftungssatzung nur unter strengen Voraussetzungen möglich, wobei der historische Wille des Stifters stets gewahrt werden muss. Für die Eignung der deutschen Stiftung als Familienholding ist dies **nachteilig**: Rahmenbedingungen ändern sich rasch; ein bspw. gut gemeinter, aber zu enger Stifterwille kann zum Hindernis für spätere Generationen werden.

Nur in Liechtenstein und Österreich kann eine nachträgliche Änderung und der Widerruf der Stiftung ohne Einschränkung vorgesehen werden. Der deutsche Stifter kann nicht mehr disponieren. Einzig in Österreich kann zusätzlich die Änderungsmöglichkeit zeitlich unbefristet gestaltet werden.

Da die Konzeption des deutschen Stiftungsrechts strikt am Trennungsprinzip festhält, sieht es auch **keine Unvereinbarkeitsbestimmungen** für die Mitgliedschaft

²⁰⁹ Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 73.

von **Begünstigten im Stiftungsvorstand** vor. Damit reiht sich die dt. Stiftung neben die liechtensteinische Regelung ein, die es ebenso ermöglicht, dass Begünstigte das zentrale Organ der Stiftung, den Stiftungsvorstand, besetzen. Die ö. Privatstiftung schließt Begünstigte davon aus.

Im Stiftungsvorstand der ö. Privatstiftung dürfen keine Begünstigten Mitglied sein. Damit ist eine unternehmerische Führung der Stiftung durch die Familienmitglieder einzig im österreichischen Rechtssystem ausgeschlossen.

Generell verwehrt das **österreichische Stiftungsrecht** den Begünstigten fast jede Möglichkeit, Einfluss auf die Stiftung zu nehmen. Mitwirkungs-, Prüfungs-, und Kontrollrechte bleiben verwehrt. **Das Grundkonzept besagt, dass „alles für, aber nichts durch die Begünstigten geschehen soll“.** Die Unvereinbarkeitsbestimmungen schränken weiter ein und machen ein unternehmerisches Führen als Stiftungsvorstand durch die Familie (Begünstigte) unmöglich. Im Zuge der Privatautonomie ist lediglich möglich, dass der Stifter in den Stiftungsurkunden den Begünstigten eingeschränkte Rechte zuteilt und weitere Organe schafft, welche mit Begünstigten besetzt werden können. Diesem Organ (bspw. Begünstigtenbeirat) kann die Bestellungskompetenz des Stiftungsvorstandes zukommen. ²¹⁰

Langfristig kann der Unternehmerfamilie in der ö. Privatstiftung nur damit essenzieller Einfluss erhalten bleiben, dass sie Gesellschafter der juristischen Person ist, welche Stifter ist und die Stifterrechte (ewig) innehat. Ansonsten muss sich die Familie, nach dem Ableben der Stifter, mit den Kompetenzen des Begünstigtenbeirats begnügen (Bestellungsrecht des Stiftungsvorstandes, Empfehlungen, Informationen).

Begünstigte bilden im liechtensteinischen Recht die wesentliche Säule der Foundation Governance und sind als Stiftungsbeteiligte definiert. Sie sind mit

²¹⁰ *Melzer*, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtenst. Stiftungsrecht, 2010, S. 116; *Gierhake*, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 86; *von Löwe*, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 93.

umfassenden Informations- und Auskunftsrechten ausgestattet, um dem Kontrolldefizit der Stiftung gerecht zu werden.

In Liechtenstein können Begünstigte somit „von außen“ als Stiftungsbeteiligte und „von innen“ als Organmitglieder (evtl. Stiftungsrat) die Geschicke der Stiftung lenken. Das ist eine Besonderheit in Liechtenstein. ²¹¹

In Deutschland werden Begünstigten keine gesetzlichen Rechte zugesprochen. Im Stiftungsgeschäft können „weiche“ Rechte vorgesehen werden. Entscheidend als Begünstigter einer deutschen Stiftung bleibt somit die Einflussnahme „von innen“ mit einer Funktion als Stiftungsorgan.

Die Farbe drückt die Eignung als Familienholding aus:

(dunkelgrün = sehr gut, hellgrün = gut, gelb = mittelmäßig, rot = schlecht)

	Liechtenstein	Österreich	Deutschland
Änderungs- und Widerrufsrecht des Stifters	Ja, aber nur für natürliche Personen (zeitlich begrenzt);	Ja, Änderung für nat. & jur. Personen; Widerruf nur für nat. Personen;	Nein, striktes Trennungsprinzip;
Mitwirkung Begünstigte „von außen“	Umfassend als Stiftungsbeteiligte;	Eingeschränkt	Eingeschränkt
Mitwirkung Begünstigte „von innen“	Keine Einschränkung	Starke Einschränkung	Keine Einschränkung

²¹¹ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 224.

Wie bereits erläutert, nimmt das Fürstentum Liechtenstein eine Sonderrolle ein. Der Kleinstaat ist auf den Export und den **Rechtsanwender im Ausland** angewiesen – so auch seine Stiftung. Der Stifter und die Stiftungsbeteiligten sind in aller Regel nicht im Fürstentum ansässig und nicht mit der dortigen Rechtsordnung vertraut. Daher ist es nur logisch, dass im Stiftungsrat ein konzessionierter liechtensteinischer **Treuhänder** vorgeschrieben ist, damit jedenfalls ein fachlich qualifizierter Berufsträger Verantwortung übernimmt.²¹² Dennoch ist dies Ausdruck einer zusätzlichen **Komplexität** der liechtensteinischen Stiftung, welche im Management und laufenden Betrieb erhöhte Kosten verursacht. Das ist ein Nachteil für eine Familienholding.

Hinsichtlich der Kontrollsysteme verfolgen die drei Länder jeweils **unterschiedliche Ansätze**:

- Im Fürstentum ist die Einrichtung eines Kontrollorgans fakultativ. Das liechtensteinische Stiftungsrecht fundiert auf der Foundation Governance durch die Begünstigten.
- Das Kontrolldefizit der österreichischen Stiftung wird durch den Stifterprüfer ausgeglichen, welcher ein vom Gericht bestellter Wirtschaftsprüfer oder Steuerberater, und zwingendes Organ der Stiftung ist.
- Der deutsche Gesetzgeber setzt auf ein öffentlich-rechtliches Kontrollsystem und schreibt eine Stiftungsaufsicht durch die zuständige Behörde vor.

Im Hinblick auf die Eignung als Familienholding sind alle Kontrollsysteme adäquat, wobei eine externe Kontrolle, wie im österreichischen und deutschen Recht vorgesehen, eine höhere Effektivität vermuten lässt. Wird bspw. die Erfüllung des Stiftungszwecks extern geprüft, sind davon auch zu tätigende Zuwendungen erfasst, was dem Begünstigten ohne Rechtsanspruch, erhöhte Rechtssicherheit bietet.

²¹² *Gierhake*, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 87.

5. Steuerliche Aspekte

Die anfallenden Steuern sind für die Unternehmerfamilie sehr wichtig und können für die Eignung der jeweiligen Stiftung als Familienholding ein entscheidendes Motiv sein.

Die Steueraspekte der Stiftung werden in diesem Kapitel wieder in Lebenszyklen unterteilt (Gründung, Bestehen und Auflösung). Bei der bestehenden Stiftung ist zwischen der Besteuerung innerhalb Stiftung, beim Stifter und bei den Begünstigten zu differenzieren.²¹³

Durch die benötigte Kürze kann diese Arbeit das steuerliche Umfeld nicht umfassend betrachten und behandelt bspw. eine mögliche länderübergreifende Gestaltung (Ansässigkeit von Familie und Stiftung unterscheiden sich) nicht.

5.1 Liechtenstein

Zum 01.01.2011 ist die Totalrevision des liechtensteinischen Steuerrechts in Kraft getreten. Dabei wurde u.a. ein Steuerkonzept für Privatvermögensstrukturen (PVS) geschaffen, wovon auch Stiftungen umfasst werden können. Dieses „Spezialkonzept“ soll bewirken, dass eine (passive) Anlage in Privatvermögensstrukturen keine Nachteile gegenüber einer Direktanlage als natürliche Person ergibt.²¹⁴

Eine Nachlass-, Erbanfalls- oder Schenkungssteuer existiert in Liechtenstein nicht.²¹⁵

5.1.1 Besteuerung bei der Gründung

Bei Gründung der liechtensteinischen Stiftung fällt auf 2 Promille des statutarischen Kapitals eine **Gründungsabgabe** an (mindestens aber 200 CHF). Erfolgen zu einem

²¹³ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 247.

²¹⁴ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 247; Langer, Das liechtensteinische Steuerrecht, 2019, Springer, S. 172.

²¹⁵ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 251.

späteren Zeitpunkt Nach- oder Zustiftungen, fällt nur dann die Gründungsabgabe an, wenn sich das statutarische Kapital ändert.²¹⁶

Hinsichtlich der **Widmungssteuer** wird zwischen der unwiderrufbaren und der widerrufbaren Stiftung unterschieden: Handelt es sich um eine widerrufbare Stiftung, ist die Vermögenswidmung des StifTERS von der Widmungssteuer ausgenommen, weil das Stiftungsvermögen unverändert dem Stifter zugerechnet wird (Art 9 Abs 4 SteG). Dafür muss der Stifter das Widerrufsrecht explizit in den Statuten festgehalten haben.²¹⁷ Die Widmungssteuer fällt somit nur für unwiderrufliche Stiftungen an.

Die **Widmungssteuer beträgt 3,5%** des vermögenssteuerlichen Werts der Zuwendung (Art. 13 Abs 1 SteG), wobei noch ein individueller Gemeindegzuschlag hinzukommt (Art 75 Abs 1 SteG).

Wird eine unwiderrufliche Stiftung gegründet, fällt auf jenes Vermögen Widmungssteuer an, welche zuvor der liechtensteinischen Vermögensteuer unterlag (Bemessungsgrundlage). Betrachtet man beispielsweise das Vermögen eines österreichischen Unternehmers, welcher in Liechtenstein stiftet, wäre nur dessen (unwahrscheinliches) liechtensteinisches Immobilien- oder Betriebsstättenvermögen von der Widmungssteuer umfasst.²¹⁸

5.1.2 Laufende Besteuerung

5.1.2.1 Laufende Besteuerung auf Ebene der Stiftung

Da widerrufliche Stiftungen dem Stifter zugerechnet werden, werden die Einkünfte auch direkt beim Stifter versteuert; in der Stiftung fällt lediglich die **Mindestertragssteuer iHv 1.800 CHF** an.²¹⁹

Unwiderrufliche Stiftungen sind aber mit ihren gesamten Erträgen unbeschränkt steuerpflichtig. Diese unterliegen grundsätzlich der **Ertragssteuer**. Ist die

²¹⁶ Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 140.

²¹⁷ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 252.

²¹⁸ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 252.

²¹⁹ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 257; Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 149.

unwiderrufliche Stiftung aber als **Privatvermögensstruktur** anerkannt, fällt nur die Mindestertragssteuer und keine weitere Steuer an.²²⁰

- **Ertragssteuer**

Bemessungsgrundlage für die Ertragssteuer ist der Reinertrag (Erträge minus Aufwendungen). Besonderheit ist, dass die Stiftung die **Verzinsung des Eigenkapitals** (mit ca. 4%) als Aufwand absetzen kann. Im 48 Abs 1 SteG gibt es noch weitere Steuerbefreiungen. Die Verzinsung des Eigenkapitals und die anderen Steuerbefreiungen führen zu einer wesentlichen **Reduktion der Bemessungsgrundlage**; viele liechtensteinischen Stiftungen müssen nur die Mindestertragssteuer entrichten. Der Steuersatz beträgt **12,5%** des steuerpflichtigen Reinertrags.²²¹

- **Privatvermögensstruktur (§64 SteG)**

Die liechtensteinische Stiftung kann auf Antrag in den „Genuss“ des Steuerregimes der Privatvermögensstruktur kommen. Dafür ist eine Reihe von Voraussetzungen notwendig; die wichtigste davon ist, dass die Stiftung zur Zweckverfolgung **keinerlei wirtschaftliche Tätigkeit** ausübt. Dies ist der Fall, wenn die Stiftung ausschließlich Finanzinstrumente, Beteiligungen an juristischen Personen und liquide Gelder erwirbt, besitzt oder verwaltet (§64 Abs 1 lit a SteG). Es muss sich also um eine **passive Vermögensverwaltung** handeln; Immobilienvermietung ist bspw. ausgeschlossen. Wie bereits erwähnt, fällt in der Privatvermögensstruktur nur die Mindestertragssteuer und **keine weitere Steuer** an.²²²

²²⁰ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 257.

²²¹ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 257; Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 149.

²²² Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 257; Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 151; Langer, Das liechtensteinische Steuerrecht, 2019, S. 178.

5.1.2.2 *Laufende Besteuerung auf Ebene der Begünstigten*

Nicht in Liechtenstein ansässige Begünstigte (welche bei den existierenden Stiftungen die Mehrzahl bilden) haben aus der Begünstigung **keine Steuerpflicht** in Liechtenstein und müssen keine Quellensteuer entrichten.

Bei in Liechtenstein ansässigen Begünstigten fällt die **Erwerbssteuer** an, sofern die Begünstigung nicht der Vermögenssteuer unterliegt. Handelt es sich aber um eine widerrufliche Stiftung, ist die Begünstigung als Schenkung des Stifters an den jeweiligen Begünstigten zu sehen; hier fällt **keine Vermögens- oder Erwerbssteuer** an.²²³

Ist der Stifter einer unwiderruflichen Stiftung Begünstigter, gelten für ihn, ohne weitere Spezialregelung, die steuerlichen Bestimmungen der Begünstigten.²²⁴

5.1.2.3 *Besteuerung bei Beendigung*

Hierfür gelten dieselben Regeln wie bei der laufenden Besteuerung.²²⁵

5.2 Österreich

Wie bereits erwähnt, haben sich die steuerlichen Aspekte der Privatstiftung in den letzten Jahren dahingehend verändert, dass die Privatstiftung nun eine geringere Attraktivität für die Unternehmerfamilie hat. Maßgeblich war u.a. die Erhöhung der Zwischensteuer von 12,5 auf 25% mit 01.01.2011 und die Aufhebung der Erbschafts- oder Schenkungssteuer im Jahr 2008.²²⁶

5.2.1 *Besteuerung bei der Errichtung*

Auf **Ebene des Stifters** kann es u.U. durch die Übertragung des Stiftungsvermögens zur Aufdeckung und **Besteuerung von stillen Reserven** kommen. Dies aber grundsätzlich nur, wenn einzelne Wirtschaftsgüter aus dem Betriebsvermögen (bspw. Wertpapiere) übertragen werden. Dabei kann es beim

²²³ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 261.

²²⁴ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 262.

²²⁵ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 262.

²²⁶ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S.103.

Stifter zu einem steuerpflichtigen Entnahmegewinn kommen. Bei der Übertragung von einem Betrieb, Teilbetrieb oder einem Mitunternehmeranteil, oder der Übertragung von privaten Wirtschaftsgütern kommt es zu keiner Steuerpflicht.²²⁷

Die Stiftung hat für unentgeltliche Zuwendungen die **Stiftungseingangssteuer** zu entrichten (§1 Abs 1 StiftEG). Dies gilt für Zuwendungen des Stifters anlässlich der Errichtung, sowie für Nachstiftungen des Stifters und für Zustiftungen von Dritten. Der Steuersatz beträgt **2,5%** (§2 Abs 1 S 1 StiftEG). Gemäß §1 Abs 6 gelten Steuerbefreiungen. Steuerschuldner ist die Stiftung.²²⁸

Die Stiftungseingangssteuer wurde 2008 aufgrund des Endes der Erbschafts- oder Schenkungssteuer eingeführt. Damit wurde die Besteuerung des Vermögenübertrags auf Stiftungen fortgesetzt, während andere Vermögenübertragungen steuerfrei wurden, was als Unattraktivierung der Stiftung aufgefasst wurde.²²⁹

5.2.2 Laufende Besteuerung

5.2.2.1 Laufende Besteuerung auf Stiftungsebene

Die Steuerkonzeption der Privatstiftung wird als **duales System** bezeichnet, da sie Elemente der Besteuerung natürlicher Personen (wie die Endbesteuerung) als auch jene von Kapitalgesellschaften umfasst.²³⁰

Die Privatstiftung ist grundsätzlich, wie die Kapitalgesellschaft, mit ihren Einkünften **körperschaftssteuerpflichtig**.²³¹ Der Steuersatz beträgt seit 2024 **23%** (§22 Abs 1 KStG). Bezüglich Beteiligungserträgen gelten dieselben Vorschriften wie für Kapitalgesellschaften, womit Beteiligungserträge aus österreichischen Körperschaften in der Privatstiftung steuerfrei bleiben.²³²

²²⁷ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S.106.

²²⁸ Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 140; von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S.109.

²²⁹ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S.114.

²³⁰ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S.114.

²³¹ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S.114.

²³² Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S.117.

Für die Privatstiftung gelten aber gem. §13 KStG **Sondervorschriften**, womit bestimmte Einkünfte von der Körperschaftssteuer befreit sind. **Nichtbetriebliche Einkünfte** gem. §13 Abs 3 KStG, das sind Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 27 EstG) und Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen (§ 30 EstG), sind mit der **Zwischensteuer** zu versteuern.²³³

Die Zwischensteuer wird zunächst als Körperschaftssteuer (23%) gemäß §22 Abs 2 erhoben. Es handelt sich dabei aber um eine **vorläufige Besteuerung**. Kommt es in derselben Veranlagungsperiode zu Zuwendungen an Begünstigte und wurde dafür die Kapitalertragssteuer iHv 27,5% abgeführt, wird in Folge die bereits entrichtete Zwischensteuer gutzuschreiben.²³⁴

5.2.2.2 *Laufende Besteuerung auf Begünstigtenebene*

Die Zuwendungen einer Privatstiftung an den Begünstigten zählt bei diesem als Einkünfte aus Kapitalvermögen. Diese unterliegen der **Kapitalertragssteuer iHv 27,5%** und sind von der Privatstiftung einzubehalten und abzuführen.²³⁵

Die Zuwendung stellt keine Kapitaleinkunft dar und ist **steuerfrei**, wenn es sich um eine **Substanzauszahlung** gem. §27 Abs 5 Z8 EstG handelt. Die Substanzauszahlung ist mit der Einlagerückzahlung bei Kapitalgesellschaften vergleichbar, gilt aber nur für Wirtschaftsgüter, welche nach dem 01.08.2008 zugewendet wurden. Mit dieser Steuerfreistellung möchte der Gesetzgeber den Mausefalleneffekt eindämmen.²³⁶

5.2.3 *Besteuerung bei Beendigung*

Auf Ebene der Privatstiftung kommt es bei Beendigung grundsätzlich zu keiner Besteuerung der stillen Reserven; die Liquidationsbesteuerung nach §19 KStG wird

²³³ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S.120, S. 121.

²³⁴ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S.123; Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 146.

²³⁵ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S.127.

²³⁶ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S.129, S. 133.

nicht angewendet. Die angesammelte, aber noch nicht gutgeschriebene Zwischensteuer wird bei der Auflösung gutgeschrieben.²³⁷

Auf Empfängerseite, bei den **Letztbegünstigten**, gelten dieselben Steuerregeln wie bei bestehender Privatstiftung: Grundsätzlich unterliegen die Zuwendungen der Kapitalertragssteuer iHv 27,5%. Substanzvermögen, welches nach 01.08.2008 zugewendet wurde, ist steuerfrei. Hinsichtlich des Altvermögens erfolgt jedoch die reguläre KEST-Besteuerung (= **Mausefalleneffekt**).²³⁸

Ist bei **Widerruf** der Privatstiftung der Stifter Letztbegünstigter, ist die Auflösung begünstigt, da auch die steuerlichen Eingangswerte vor dem 01.08.2008 steuermindernd berücksichtigt werden.²³⁹

5.3 Deutschland

Deutschland ist das einzige der drei Länder, in dem eine Erbschafts- und Schenkungssteuer existiert. Das hat einen Einfluss auf die steuerlichen Aspekte der deutschen Stiftung.

5.3.1 Besteuerung bei der Gründung

Auf Ebene des Stifters kann es – nach ähnlichen Grundsätzen wie im österreichischen Recht – zur **Besteuerung von stillen Reserven** kommen. Zusätzlich ist noch der Solidaritätszuschlag zu beachten.²⁴⁰

Auf Ebene der Stiftung fallen im Zuge des Vermögenübertrags keine Ertragssteuern an; es existiert auch keine Widmungs- oder Vermögenseingangssteuer. Da der Übertrag ohne Gegenleistung erfolgt, ist dieser jedoch **erbschafts- und schenkungssteuerpflichtig**. Die Steuer entsteht zum Zeitpunkt des Vermögensübertrags. Die Wertermittlung des Übertrags erfolgt nach

²³⁷ Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 157.

²³⁸ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S.135.

²³⁹ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S.139; Kofler in Fitz/Kalss/Kautz/Kucsko/Lukas/Torggler, Ertragsteuerliche Folgen des Widerrufs einer Privatstiftung in Festschrift für Hellwig Torggler, Verlag Österreich, 2013 S.620, S. 621.

²⁴⁰ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 40, S. 42.

den Vorschriften des ErbStG und BewG (Bewertungsgesetz). Die Stiftung kann dabei die allgemeinen Steuerbefreiungen und -begünstigungen wahrnehmen, wovon bspw. Unternehmensvermögen umfasst ist.²⁴¹

Die Höhe der deutschen Erbschafts- und Schenkungssteuer bemisst sich nach **Steuerklassen**. Der Übertrag an eine Familienstiftung wird einem Übertrag an Verwandte gleichgestellt, wobei der in der Stiftungsurkunde entfernteste Berechtigte maßgebend für die Steuerklasse ist. Sind nur Ehegatten, Kinder und Kindeskinde Begünstigte, kommt die „günstigste“ Steuerklasse 1 zur Anwendung. Diese beträgt abhängig von der Vermögenssumme zwischen 7 und 30% (§19 Abs ErbStG). Steuerschuldner ist die Stiftung.²⁴²

5.3.2 Laufende Besteuerung

5.3.2.1 Laufende Besteuerung auf Ebene der Stiftung

Die Stiftung hat ihr Einkommen mit der **Körperschaftsteuer** zu versteuern. Hierbei gelten die Vorschriften des Einkommenssteuer- und Körperschaftssteuergesetzes (obwohl die Stiftung keine Körperschaft ist). Die Körperschaftsteuer beträgt 15%. Zu dieser Summe wird ein Solidaritätszuschlag iHv 5,5% erhoben, womit die Gesamtsteuer auf das jährliche Einkommen **15,83%** beträgt.²⁴³

Betreibt die Familienstiftung einen inländischen Gewerbebetrieb, ist sie gewerbesteuerpflichtig. Die Belastung aus der **Gewerbsteuer** beträgt **14%**. Für rein vermögensverwaltende Stiftungen fällt diese Steuer nicht an.²⁴⁴

Überträgt der Stifter durch eine **Zustiftung** Vermögen in die Stiftung, ist dieses schenkungssteuerpflichtig. Die Anwendung der begünstigten Steuerklasse unterliegt hier aber der weiteren Voraussetzung, dass die Zustiftung im Stiftungsgeschäft bereits konkret festgelegt wurde. Es empfiehlt sich jedenfalls, die Vermögensausstattung bei Gründung und nicht durch Zustiftungen vorzunehmen.²⁴⁵

²⁴¹ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 47, S. 48.

²⁴² Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 51, S. 53.

²⁴³ Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 142.

²⁴⁴ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 58, S. 59.

²⁴⁵ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 60; Thonemann-Micker in Block/My/Betzer/von Au, Wesentliche steuerliche Aspekte bei der Familienstiftung in Die

Auf deutsche Stiftungen wird alle 30 Jahre die **Erbersatzsteuer** erhoben. Dabei wird alle 30 Jahre ein Vermögensanfall auf zwei Kinder über 27 Jahre fingiert. Steuersatz ist jener der Steuerklasse 1.²⁴⁶

Grund für die Erbersatzsteuer ist die Annahme des Gesetzgebers, dass grundsätzlich alle 30 Jahre ein **Generationenwechsel** stattfindet. Da in der Stiftung kein Generationenwechsel mehr stattfindet, würde sich für den Fiskus eine Lücke auftun und eine Steuerbegünstigung für die Begünstigten entstehen.

Bemessungsgrundlage für die Erbersatzsteuer ist das gesamte am jeweiligen Stichtag vorhandene Vermögen.²⁴⁷

Kommt es durch eine **Satzungsänderung** zu einer Änderung des Stiftungscharakters, ist das steuerlich als Auflösung und Neuerrichtung einer Stiftung anzusehen, womit eine erneute Erbschaftssteuer ausgelöst wird.²⁴⁸

Die Familienstiftung hat die Möglichkeit der **Verrentung der Steuerschuld** mit einem Zinssatz von 5,5%. Dabei entsteht aus der Erbersatzsteuer - bei Annahme des 30% Steuersatzes - eine **jährliche Belastung von ca. 2,06% des Stiftungsvermögens**.²⁴⁹

5.3.2.2 Laufende Besteuerung auf Ebene der Destinatäre

Das Einkommen der Destinatäre aus der Zuwendung der Stiftung wird mit der **Kapitalertragssteuer iHv 25%** versteuert (Abgeltungssteuer), wenn die Zuwendung mit einer Gewinnausschüttung (Dividende) vergleichbar ist.²⁵⁰

Familienstiftung: Ein Instrument zur Zukunftssicherung von Familienunternehmen, Springer Gabler, 2020, S. 139.

²⁴⁶ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 64.

²⁴⁷ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 62.

²⁴⁸ Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 144.

²⁴⁹ Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 143.

²⁵⁰ Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 153.

Subsidiär wird die Zuwendung als „wiederkehrende Leistung“ qualifiziert. Dabei sind 40% der Leistungszahlungen steuerfrei; die restlichen 60% unterliegen dem individuellen Einkommenssteuertarif.²⁵¹

5.3.3 Besteuerung bei Aufhebung

Wird die Stiftung endgültig aufgehoben, fällt beim Anfallsberechtigten für das erworbene Vermögen die **Schenkungssteuer** an.²⁵²

5.4 Rechtsvergleich und Zwischenfazit (Eignung Familienholding)

Bei der Stiftungerrichtung verfolgen Liechtenstein und Österreich zunächst ähnliche Steuerkonzepte, denn beide Länder haben keine Vermögensübertragungssteuern (Schenkungs- oder Erbschaftssteuern), welche herangezogen werden können. Während in der ö. Privatstiftung stringent und unabhängig von Vermögensart und Sitz des Stifters die Stiftungseingangssteuer iHv 2,5% eingehoben wird, kommt die lie. Widmungssteuer für Ausländer nur in Ausnahmefällen zur Anwendung. Eingehoben wird in Liechtenstein somit oft nur die Gründungsabgabe, welche mit 2 Promille auf das statutarische Kapital (!) marginal ausfällt.²⁵³

In Deutschland ist die Steuerbelastung bei der Stiftungerrichtung weitaus höher. Selbst bei Anwendung der niedrigsten Steuerklasse 1 wird bspw. ab EUR 6 Mio. Vermögen bereits 23% Erbschaftssteuer fällig. Freibeträge schaffen für Vermögenswidmungen an Stiftungen, welche meist eine beträchtliche Höhe haben, nur wenig Erleichterung. Einzig die Begünstigung von Betriebsvermögen kann die Steuerbelastung in wesentlichem Umfang reduzieren.

Zusammenfassend ist die Steuerbelastung bei Gründung in Liechtenstein am geringsten; danach folgt Österreich, wo es mit 2,5% zu einer verkraftbaren, aber bereits wesentlichen Versteuerung kommt. In Deutschland folgt das Besteuerungsprinzip der hiesigen Schenkungs- und Erbschaftssteuer, wodurch es

²⁵¹ Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 154.

²⁵² Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 76.

²⁵³ Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für dt. Unternehmer mit dt., österreich. und liechtenstein. Stiftungen, 2021, S. 251.

zu einer hohen und substanziellen Belastung des Vermögens kommt.

Betrachtet man die laufende Besteuerung auf Stiftungsebene, ist ebenfalls die liechtensteinische Stiftung sehr privilegiert. Erstens ist die Ertragssteuer mit 12,5% bereits niedrig; zweitens schafft die 4%ige Verzinsung des Eigenkapitals eine außergewöhnliche Absetzbarkeit, womit viele lie. Stiftungen nur mehr die Mindestertragssteuer iHv 1800 CHF entrichten müssen. Zusätzlich gibt es noch die Möglichkeit der Privatvermögensstruktur, womit rein passiv vermögensverwaltende Stiftungen, auch bei hohen Erträgen, immer nur die Mindestertragssteuer schulden.²⁵⁴

Hinsichtlich der laufenden Ertragssteuerbelastung auf Stiftungsebene sind sich die österreichische und die deutsche Stiftung ähnlicher. Grundsätzlich sind beide Stiftungen körperschaftssteuerpflichtig. Die ö. Körperschaftssteuer fällt mit 23% höher als in Deutschland (15,83% inkl. Solidaritätszuschlag) aus, jedoch gibt es in Österreich keine Gewerbesteuer. Fällt diese in der dt. Stiftung an, summiert sich die ertragssteuerliche Belastung auf hohe 29,83%. Die ö. Privatstiftung profitiert bei nichtbetrieblichen Erträgen von der Zwischensteuer, welche nach Zuwendung an die Begünstigten ersetzt wird.

Eine deutsche Besonderheit ist die Erbersatzsteuer, welche zu einer hohen Belastung des deutschen Stiftungsvermögens führt. Ganz abgesehen von der Vergleichsperspektive mit Österreich und Liechtenstein, ist die Erbersatzsteuer auch im innerdeutschen Vergleich mit der „natürlichen“ Erbschaftssteuer (ohne Stiftung) langfristig nachteilig: Der durchschnittliche Generationenwechsel erfolgt eher alle 40 als alle 30 Jahre. Weiters bleibt unbeachtet, dass es über mehrere Generationen hinweg zu einer Aufteilung auf mehrere Köpfe kommt, wodurch Progressionseffekte und Freibeträge verloren gehen. Einzig die Möglichkeit, die (hohe) Steuerlast zu verrenten, ist nur der Stiftung vorbehalten und schafft eine Abhilfe.²⁵⁵

Kommt es zur Zuwendung an Begünstigte, einem Wesenselement der Stiftung als Familienholding, unterscheiden sich die drei Stiftungen aus steuerlicher Perspektive

²⁵⁴ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 263.

²⁵⁵ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 66.

nicht wesentlich. In Deutschland kommt es wie in Österreich grundsätzlich zur Besteuerung mit der Kapitalertragssteuer (25 bzw. 27,5%). Kommt es in DE zur Qualifikation als wiederkehrende Leistung, kann dies ein Vorteil für geringere Zuwendungssummen sein. Bei der lie. Stiftung kommt es für den auswärtig ansässigen Begünstigten zu keiner lie. Besteuerung, weshalb der Ertrag aus der lie. Zuwendung regulär (ohne Vor- und Nachteile) in Ö oder DE versteuert werden kann. Negativ zu werten ist in Österreich die Besteuerung von Substanzauszahlungen aus Altvermögen (= Mausefalleneffekt).

Während die Auflösung der Stiftung in Deutschland die Ausnahme darstellt, kann dies für ö. und lie. Stiftungen, in denen ein Widerrufsrecht vorbehalten wurde, ein geplantes Szenario sein. In beiden Ländern wird der Vermögensübertrag an die Letztbegünstigten grundsätzlich wie eine Zuwendung an Begünstigte betrachtet – was logisch erscheint. Sehr bedeutend ist, dass die ö. Privatstiftung Substanzauszahlungen von Alt- und Neuvermögen bei Widerruf steuerfrei stellt. Die dt. Stiftung folgt konsequenterweise dem Konzept der Schenkungs- und Erbschaftssteuern und unterwirft die Stiftungsauflösung dieser (= hohe Steuerbelastung).

Erwähnenswert ist, dass einzig bei der deutschen Stiftung auch Satzungsänderungen zum Auslöser einer Steuer (Schenkungssteuer auf das Gesamtvermögen!) werden können.

Im zusammenfassenden Rechtsvergleich geht die liechtensteinische Stiftung als Familienholding mit moderatester Besteuerung hervor; das macht sich bei der Gründungsbesteuerung und der laufenden Besteuerung innerhalb der Stiftung besonders bemerkbar. Die ö. Privatstiftung hat mit der Zeit zwar an steuerlicher Attraktivität eingebüßt, zeigt sich aber immer noch mit dem kleinen Steuervorteil der Zwischenbesteuerung. Die deutsche Familienstiftung zeigt sich hingegen sowohl für In- als auch für Ausländer steuerlich äußerst unattraktiv.²⁵⁶ Um diese Nachteile auszubügeln, gibt es die Konstruktion der „Doppelstiftung“, welche im Kapitel 2.6.4.2 dieser Arbeit beschrieben wurde.

²⁵⁶ Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, 2016, S. 66.

6. Gesamtfazit

Diese Arbeit analysiert die liechtensteinische, österreichische und deutsche Stiftung hinsichtlich ihrer Eignung als generationenübergreifende Familienholding. Ob eine Stiftung dafür geeignet ist, hängt immer vom jeweiligen **Einzelfall** ab und kann nur anhand dessen abschließend beurteilt werden. Ziel der Untersuchung ist es, die wesentlichen Merkmale der Stiftungsformen zu betrachten und ihre **grundsätzliche Eignung** zu bewerten und zu vergleichen.

6.1 Einschränkung des Familienvermögens

Hauptaspekt der Stiftung ist, dass sie **ohne Eigentümer** ist. Die Stifter müssen sich bewusst sein, dass mit der Vermögensstiftung die Eigentümerrolle beendet wird. Dennoch kann in der Gesamtbetrachtung von **keiner Enteignung der Familie** gesprochen werden, dient doch das Vermögen der privatnützigen Stiftung weiterhin der Familie. Meiner Meinung nach bleibt das Familienvermögen als solches bestehen, wird jedoch in der Stiftung, durch die Institutionalisierung, eingeschränkt (= Einschränkung des Familienvermögens).

Die Einschränkung des Familienvermögens ist in **Deutschland** im Rechtsvergleich am **weitreichendsten – und unumkehrbar**. Für die deutsche Stiftung gilt das Kapitalerhaltungsprinzip und es kann kein Widerrufs- und Änderungsvorbehalt vorgesehen werden. Grund ist, dass der deutsche Gesetzgeber keine Durchbrechung des Trennungs- und Erstarrungsprinzips vorsieht; er hält am historischen Stifterwillen unabdingbar fest. Diese **Starrheit der deutschen Stiftung** ist, wie bereits ausgeführt, für die Eignung als Familienholding nachteilig. Rahmenbedingungen ändern sich in einem dynamischen Umfeld rasch und erfordern eine gewisse Flexibilität, vor allem in den Jahren nach der Gründung, um die Stiftungsdokumente auf Praxistauglichkeit zu prüfen.²⁵⁷

Ist in der **liechtensteinischen und österreichischen Stiftung** ein Änderungs- und Widerrufsvorbehalt vorgesehen, ist die **Umkehrbarkeit**, jedenfalls solange der Stifter

²⁵⁷ May/Jeschke in Block/May/Betzer/von Au, Pro Contra Familienstiftung, in: Die Familienstiftung: Ein Instrument zur Zukunftssicherung von Familienunternehmen, 2020, S. 12.

existiert, gegeben. Durch Mehrstifterkonstellationen gelingt es, diese Flexibilität möglichst lange aufrecht zu erhalten. In der ö. Privatstiftung kann das Änderungsrecht auch durch einen Stifter als juristische Person geltend gemacht werden, womit eine uneingeschränkte Änderung der Stiftung theoretisch auch zeitlich unbegrenzt möglich ist.

Das Faktum, dass die deutsche Stiftung unumkehrbar ist, kann diese – je nach Praxisfall – als ungeeignete Option für eine Familienholding erscheinen lassen.

Bei jeder der drei Stiftungen entsteht ein fundamental **neues Verhältnis von Familie und Vermögen**. Dieses Verhältnis muss in den Stiftungsdokumenten vorrausschauend und umfassend – aber keinesfalls zu eng – geregelt werden.

6.2 Einschränkung der Familienmitglieder

Wie oben erläutert stellt die Stiftung zwar keine Enteignung der Familie dar, jedoch kann sie als **Enteignung einzelner Familienmitglieder** gewertet werden, denn diese sind in ihrer persönlichen Vermögensdisposition stark eingeschränkt. Ist das Familienmitglied „nur“ Begünstigter, ist eine freie Übertrag- und Vererbbarkeit der Rechtsstellung grundsätzlich nicht möglich. Es können zwar Abfindungszahlungen für ausscheidende Begünstigte vorgesehen werden, jedoch bleibt die Begünstigtenstellung, aus vielen bereits erläuterten Punkten, nicht mit jener des Gesellschafters vergleichbar und ist stets an die Stiftungsdokumente gebunden.²⁵⁸

Aus der „egoistischen“ Perspektive der Begünstigten (der Erben, der Nachkommen) nachteilig, ist die Enteignung der Familienmitglieder aus der Perspektive des Stifters („der alten Generation“) hingegen oft gewollt, denn dieser sieht darin die Möglichkeit, das **Familienvermögen als Ganzes zu schützen**. Wie in Kapitel 2.2 Motive erläutert, können Erb-, Pflichtteils- und Abfindungsstreitigkeiten sowie ein Unternehmensverkauf oder die Atomisierung von Anteilen vermieden werden.

²⁵⁸ May/Jeschke in Block/My/Betzer/von Au, Pro Contra Familienstiftung in Die Familienstiftung: Ein Instrument zur Zukunftssicherung von Familienunternehmen, Springer Gabler, 2020, S. 11.

Die Stifter müssen in ihrer (individuellen) Situation einen Vorteil in der Stiftung für das „große Ganze“ sehen. Es sollte zumindest eines der in Kapitel 2.2 aufgezählten Motive vorhanden sein. Eine Stiftung aus reiner „Eitelkeit“ kann sich rächen.

Um die Folgen der Enteignung einzugrenzen ist es wichtig, dass die Familienmitglieder (als Begünstigte) mit entsprechenden Rechten ausgestattet werden, um zur Prosperität der Stiftung beitragen zu können. Immerhin sind sie indirekt mit dem Stiftungsvermögen verbunden und der Erfolg/Nichterfolg der Stiftung wird sich langfristig im Zuwendungsverhalten bemerkbar machen. Ebenso wird durch die Einbindung der Begünstigten das Risiko der Entfremdung vom Familienvermögen vermieden.

Von Bedeutung ist sowohl die direkte Einflussnahme aus der Begünstigtenrolle **„Mitwirkung von außen“**, als auch die Möglichkeit, eine Organstellung in der Stiftung zu übernehmen **„Mitwirkung von innen“**:

- In Liechtenstein können Begünstigte „von außen“ als Stiftungsbeteiligte und „von innen“ als Organmitglieder (Stiftungsrat) die Geschicke der Stiftung lenken. Das ist eine Besonderheit in Liechtenstein.
- In Österreich ist das ganz anders. Die Mitwirkung „von außen“ ist eingeschränkt und der Begünstigte kann nicht dem wichtigen Stiftungsvorstand angehören. Langfristig kann sich die Unternehmerfamilie nur dadurch essenziellen Einfluss wahren, dass sie Gesellschafterin der Stiftergesellschaft ist, welche die Stifterrechte (ewig) innehat. Ist das nicht gegeben, muss sich die Familie, nach dem Ableben der Stifter, mit den Kompetenzen eines Begünstigtenbeirates begnügen (Bestellungsrecht des Stiftungsvorstandes, Empfehlungen, Informationen). Eine Entfremdung zwischen Begünstigten und Stiftung kann drohen.
- In Deutschland ist die Einflussnahme von außen begrenzt, aber es existieren keine Unvereinbarkeitsbestimmungen. Somit können Begünstigte auch Stiftungsvorstand sein und damit die Stiftung unternehmerisch führen.

Der familiäre Einfluss in der ö. Privatstiftung ist eng mit der Stifterrolle verbunden. Ist diese nicht (mehr) vorhanden, sind die Familienmitglieder stark eingeschränkt, denn auch die Mitgliedschaft im Stiftungsvorstand ist ausgeschlossen. Die ö. Privatstiftung ist ohne juristische Person als Stifter (= Stiftergesellschaft), abhängig vom Praxisfall, als Familienholding wenig geeignet.

Jeder Stifter muss wohl abwägen, ob die Einschränkung der Familienmitglieder in seinem Praxisfall Sinn ergibt. Bsp.: Unterhält der Stifter eine streitlustige und verstreute Patchworkfamilie ergibt die Stiftung wahrscheinlich mehr Sinn, als wenn der Stifter nur einen und fähigen Nachkommen hat.

6.3 Resümee

Im Hinblick auf die exportorientierte **liechtensteinische Stiftung** ist abschließend zu sagen, dass es sich um eine wohl gestaltete Stiftung handelt, welche mit umfassenden Dispositions- und Mitwirkungsrechten eine gut geeignete Familienholding darstellt. Sahnehäubchen ist die Anonymität und die steuerliche Behandlung. Die wesentliche Abwägung für den (potenziellen) liechtensteinischen Stifter aus dem Ausland bleibt, ob in seiner individuellen Gesamtbetrachtung eine grenzüberschreitende Stiftung in ein Nicht-EU-Land sinnvoll ist.

Die österreichische Privatstiftung hat ihre Vorzüge, macht aber einen verwachsenen Eindruck. Ursprünglich wollte der ö. Gesetzgeber 1993, orientiert am alten liechtensteinischen Recht, eine attraktive Familienholding schaffen, welche aber in den folgenden Jahrzehnten durch Steuerreformen und Rechtsprechung verzerrt wurde. Nun herrscht wenig Rechtssicherheit; eine Anpassung durch den Gesetzgeber (Reform) ist notwendig. In bestimmten Praxisfällen kann die ö. Stiftung, mit Widerrufs- und Änderungsvorbehalt für eine Stiftergesellschaft ausgestattet, nach wie vor eine geeignete Familienholding sein.

Im Vergleich zu den anderen Stiftungen ist die **deutsche Familienstiftung** einerseits geprägt durch die fehlende Möglichkeit, ein uneingeschränktes Widerrufs- und Änderungsrecht vorzusehen (keine Durchbrechung), und andererseits durch die hohe Besteuerung. Die Besteuerung macht die Stiftung für Rechtsanwender

außerhalb von Deutschland unattraktiv und auch für deutsche Stifter, die mit der hiesigen Erbschafts- und Schenkungssteuer betraut sind, muss ein besonders hoher Bedarf nach einer inländischen Institutionalisierung ihres Vermögens bestehen, um die steuerlichen Nachteile kompensieren zu können. Die Doppelstiftung schafft Abhilfe, ist aber als rechtlich schwierige Sonderkonstruktion zu werten.

In folgender Tabelle werden die Themenfelder nach Farbe bewertet:

(dunkelgrün = sehr gut, hellgrün = gut, gelb = mittelmäßig, rot = schlecht)

	Liechtenstein	Österreich	Deutschland
Dispositions- möglichkeit für die Familie (Umkehrbarkeit der Stiftung)	Umfassend; Änderungs- und Widerrufsrecht des Stifters als natürliche Person (zeitlich begrenzt);	Sehr umfassend; Änderungsrecht für Stifter (nat. & jur. Personen); Widerrufsrecht nur für nat. Personen;	Gering, striktes Trennungsprinzip; Änderung durch STV nur mit strengen Auflagen möglich;
Mitwirkung von Familienmitgliedern als Begünstigte „von außen“	Umfassend; Begünstigte sind Stiftungsbeteiligte und sollen eine Kontrollfunktion in der Stiftung übernehmen.	Eingeschränkt, nur weiche Rechte möglich;	Eingeschränkt, nur weiche Rechte möglich;
Mitwirkung von Familienmitgliedern als Begünstigte „von innen“	Keine Einschränkung	Eingeschränkt; für Stiftungsvorstand gilt Unvereinbarkeit; Abhilfe mit fakultativem Begünstigtenbeirat (wichtigste Kompetenz ist Bestellung des STV)	Keine Einschränkung

Rechtssicherheit	Hoch; bei Totalrevision wurden keine Stifter- oder Begünstigtenrechte eingeschränkt; zusätzlich altes Recht beibehalten;	Gering; zuerst Boom, dann Abschaffung von Privilegien; Einschränkung der Privatautonomie durch Rsp.; Mausefalleneffekt	Hoch; neues einheitliches Bundesrecht; altes Recht wurde beibehalten;
Einschränkung im Zuwendungsverhalten	Keine	Keine	Ja, Kapitalerhaltungsprinzip;
Publizitätsanforderungen	Sehr gering; keine Veröff. von Urkunden, nur Gründungsanzeige; absolute Anonymität möglich durch Treuhanderrichtung	Mittelhoch; Stiftungsurkunde öffentlich, aber „intime“ Stiftungszusatzurkunde nicht öffentlich; Begünstigte sind im WiEReG -Register genannt	Einheitliches Stiftungsregister ab 01.01.2026; Ausgestaltung unbekannt
Befristung	Befristete und unbefristete Stiftung möglich;	Befristet, Maximaldauer 100 Jahre;	Grundsätzlich unbefristet; Befristung nur mit Verbrauchsstiftung;
Weitere Komplexität	Kein EU-Land; Schweizer Franken; mind. ein liechtensteinischer Treuhänder als STV;	Keine (EU-Mitglied)	Gering (EU-Mitglied); Konzessionssystem erfordert öff. Anerkennung der Landesbehörde;
Kontrollsystem Foundation Governance	Intern; Foundation Governance durch die Begünstigten; Einrichtung	Externes privatrechtl. System durch Stiftungsprüfer; keine Mitwirkung durch Begünstigte;	Externes und öffentlich-rechtliches System; Stiftungsaufsicht

	Kontrollorgan fakultativ		durch die zuständige Behörde
Steuerbelastung bei Gründung	Sehr gering	„Verkraftbar“ 2,5% Eingangssteuer	Hoch; dt. Erbschafts- und Schenkungssteuer*
Laufende Besteuerung	Sehr gering; Möglichkeit vermögen- verwaltende PVS (komplett steuerbefreit)	Laufende Ertragssteuer iHv 23%; analog zu ö. Kapitalgesellschaft	Laufende Ertragssteuer (analog zu dt. Kapitalgesellschaft) + massive Erbersatzsteuer*
Besteuerung bei Beendigung	Analog zur laufenden Besteuerung	Analog zur laufenden Besteuerung (KESt); Substanzvermögen steuerfrei	Dt. Erbschafts- und Schenkungssteuer

*kann mit der Doppelstiftung vermieden werden; siehe Kapitel 2.6.4.1

Literaturverzeichnis

Arnold in *Fitz/Kalss/Kautz/Kucsco/Lukas/Torggler*, Umfang des Auskunfts- und Einsichtsrechtes von Begünstigten in Festschrift für Hellwig Torggler, Verlag Österreich, 2013.

Barzen, Das neue Stiftungsrecht, Erich Schmidt Verlag, 2022.

Batliner in *Wegen/Spahlinger/Barth*, Lichtenstein in Gesellschaftsrecht des Auslands, C.H. Beck, 5. Auflage 2022.

Bayer, Sukzession und Freiheit. Historische Voraussetzungen der rechtstheoretischen und rechtsphilosophischen Auseinandersetzungen um das Institut der Familienfideikomisse im 18. und 19. Jahrhundert, Duncker & Humblot, 1999

Biermann/Koslowski in *Scherer*, Unternehmensnachfolge, C.H. Beck, 6. Auflage 2020.

Gasser, Liechtensteinisches Stiftungsrecht, Stämpfli Manz C.H. Beck, 2. Auflage 2019.

Gierhake, Vermögensnachfolge und Vermögensschutz für deutsche Unternehmer mit deutschen, österreichischen und liechtensteinischen Stiftungen, Dike, 2. Auflage 2021.

Hirschmann in *Block/May/Betzer/von Au*, Familienunternehmen in Stiftungshand: Ein deskriptiver Überblick in Die Familienstiftung: Ein Instrument zur Zukunftssicherung von Familienunternehmen, Springer Gabler, 2020.

Klinkner/Ens/Buß in *Block/My/Betzer/vonAu*, Die unternehmensverbundene Doppelstiftung als zukunftsorientierte Eigentümerstruktur für Familienunternehmen – Stiftungsorganisation in Die Familienstiftung: Ein Instrument zur Zukunftssicherung von Familienunternehmen, Springer Gabler, 2020.

Kofler in Fitz/Kalss/Kautz/Kucsko/Lukas/Torggler, Ertragsteuerliche Folgen des Widerrufs einer Privatstiftung in Festschrift für Hellwig Torggler, Verlag Österreich, 2013.

Langer, Das liechtensteinische Steuerrecht, Springer, 2019.

May/Jeschke in Block/My/Betzer/vonAu, Pro Contra Familienstiftung in Die Familienstiftung: Ein Instrument zur Zukunftssicherung von Familienunternehmen, Springer Gabler, 2020.

Melzer, Österreichisches Privatstiftungsrecht und neues liechtensteinisches Stiftungsrecht, NWV Neuer wissenschaftlicher Verlag, 2010.

Nitsche in Fitz/Kalss/Kautz/Kucsko/Lukas/Torggler, Das Weisungsrecht des Stifters gegenüber dem Stiftungsvorstand in Festschrift für Hellwig Torggler, Verlag Österreich, 2013.

Reich-Rohrwig, 30 Jahre Privatstiftung, ecolex Fachzeitschrift für Wirtschaftsrecht aus 04/2023, S. 270 ff.

Saenger, Gesellschaftrecht, Vahlen Verlag, 6. Auflage 2023.

Schauer in Schuhmacher/Zimmermann, Die Abberufung des Stiftungsrats Rechtsvergleichende Beobachtungen aus Liechtenstein und Österreich in 100 Jahre Fürstlicher Oberster Gerichtshof, Manz, 2022.

Schurr in Schuhmacher/Zimmermann, Zur Zweck- und Begünstigungsanpassung bei der privatnützigen Stiftung, Spannungsverhältnis von Erstarrungsprinzip und Flexibilität in 100 Jahre Fürstlicher Oberster Gerichtshof, Manz, 2022.

Thonemann-Micker in Block/My/Betzer/von Au, Wesentliche steuerliche Aspekte bei der Familienstiftung in Die Familienstiftung: Ein Instrument zur Zukunftssicherung von Familienunternehmen, Springer Gabler, 2020.

Von Löwe, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung, C.H. Beck, 2. Auflage 2016.

Weitemeyer in Bork/Taupitz/Wagner, Reformbedarf im Stiftungsrecht aus rechtsvergleichender Perspektive, in: Archiv für die civilistische Praxis, Band 217, 2017.

Weninger in Fitz/Kalss/Kautz/Kucsko/Lukas/Torggler, Die Entwicklung des Privatstiftungsrechts aus Praktikersicht in Festschrift für Hellwig Torggler, Verlag Österreich, 2013.

Winheller in Barzen, Geleitwort in Das neue Stiftungsrecht, Erich Schmidt Verlag, 2022.

Online-Quellen:

Website des österreichischen Stiftungsverbandes, Startseite, <https://www.stiftungsverband.at>, zuletzt abgerufen am 20.02.2025.

Website der Europäischen Union, Facts and Figures, https://european-union.europa.eu/principles-countries-history/facts-and-figures-european-union_de, zuletzt abgerufen am 20.02.2025.

Website Bundesverband Deutscher Stiftungen, Faktenblätter, <https://www.stiftungen.org/aktuelles/pressemitteilungen/faktenblaetter.html>, zuletzt abgerufen am 20.02.2025.

Abstract

Privatnützige Stiftungen spielen besonders im deutschsprachigen Raum eine bedeutende Rolle als Eigentümer großer Familienvermögen. Die europäische Rechtsangleichung ist im Stiftungsrecht schwach ausgeprägt, daher unterscheiden sich die Stiftungen in den untersuchten Ländern Liechtenstein, Österreich und Deutschland stark. Der Hauptaspekt dieser Masterarbeit liegt darin, die liechtensteinische, österreichische und deutsche privatnützige Stiftung auf die Eignung als generationenübergreifende Familienholding zu prüfen. Die Untersuchung wurde anhand der Bereiche allgemeine Wesensmerkmale, Gründung, Vermögen, Publizität, Stiftungsorganisation, Foundation Governance und Steuern vollzogen. Nach jedem Kapitel wurde ein Rechtsvergleich mit Zwischenfazit durchgeführt. Zum Schluss der Arbeit erfolgt ein Aspekte-übergreifendes Gesamtfazit inklusive Übersichtstabelle mit den zentralen Punkten.