

Schriften des Zentrums für liechtensteinisches Recht  
(ZLR) an der Universität Zürich

Herausgegeben von  
Helmut Heiss, Andreas Kellerhals, Andreas Kley,  
Anton K. Schnyder, Francesco Schurr

Band 2

**Olaf Gierhake**

Prof. Dr. iur. Dr. rer. pol.

**Rechtliche Fragen der  
Vermögensnachfolge für deutsche  
Unternehmer mit deutschen,  
österreichischen und liechten-  
steinischen Stiftungen**



**DIKE**



**Nomos**

facultas.wuv



# Inhaltsverzeichnis

Abbildungsverzeichnis	XXI
Tabellenverzeichnis	XXII
Abkürzungsverzeichnis	XXIII
<b>Teil 1: Stiftungsrechtliche Gestaltungsfragen unternehmensverbundener Stiftungen</b>	<b>1</b>
<b>1 Einleitung</b>	<b>1</b>
<b>1.1 Ausgangssituation des Unternehmers</b>	<b>1</b>
<b>1.2 Bisherige Untersuchungen</b>	<b>8</b>
<b>1.3 Forschungsfragen</b>	<b>13</b>
<b>1.4 Aufbau der Untersuchung</b>	<b>16</b>
<b>1.5 Eingrenzung des Themas der Untersuchung</b>	<b>20</b>
<b>2 Standortfaktoren</b>	<b>25</b>
<b>2.1 Privatnützige Stiftungen</b>	<b>25</b>
2.1.1 Deutschland	25
2.1.2 Österreich	32
2.1.3 Liechtenstein	37
2.1.4 Vergleichende Zusammenfassung (1)	45
<b>2.2 Gemeinnützige Stiftungen</b>	<b>49</b>
2.2.1 Deutschland	49
2.2.2 Österreich	51
2.2.2.1 Österreichische Gemeinnützigkeit	51
2.2.2.2 Anerkennung des Gemeinnützigkeitsstatus in Deutschland	52
2.2.3 Liechtenstein	53
2.2.3.1 Liechtensteinische Gemeinnützigkeit	53
2.2.3.2 Anerkennung des Gemeinnützigkeitsstatus in Deutschland	54
2.2.4 Synoptischer Vergleich als gemeinnützig anerkannter Zwecke	55
2.2.5 Vergleichende Zusammenfassung (2)	59
<b>2.3 Zusammenfassung</b>	<b>61</b>

<b>3</b>	<b>Foundation Governance</b>	<b>63</b>
<b>3.1</b>	<b>Überblick: stiftungsrechtlicher Lebenszyklus</b>	<b>64</b>
<b>3.2</b>	<b>Einflussnahmerechte des Stifters</b>	<b>69</b>
3.2.1	Gesetzlich vorgesehene Widerrufs- und Änderungsvorbehalte	70
3.2.2	Andere Mitsprache-, Zustimmung- und Vetorechte	73
	Exkurs: Mandatsverträge liechtensteinischen Rechts	75
<b>3.3</b>	<b>Deutschland</b>	<b>76</b>
3.3.1	Laufendes Stiftungsmanagement	77
3.3.2	Aufsicht über das Stiftungsmanagement	78
3.3.3	Rolle der Begünstigten	80
<b>3.4</b>	<b>Österreich</b>	<b>82</b>
3.4.1	Laufendes Stiftungsmanagement	82
3.4.2	Aufsicht über das Stiftungsmanagement	83
3.4.3	Rolle der Begünstigten	84
<b>3.5</b>	<b>Liechtenstein</b>	<b>86</b>
3.5.1	Laufendes Stiftungsmanagement	87
3.5.2	Aufsicht über das Stiftungsmanagement	88
3.5.3	Rolle der Begünstigten	89
<b>3.6</b>	<b>Vergleichende Zusammenfassung (3)</b>	<b>92</b>
<b>Teil 2:</b>	<b>Steuerrechtliche Gestaltungsfragen     unternehmensverbundener Stiftungen</b>	<b>97</b>
<b>4</b>	<b>Überblick: Steuerpflichten</b>	<b>101</b>
<b>4.1</b>	<b>Erbschaft-, Schenkung- und andere Transfersteuern</b>	<b>102</b>
<b>4.2</b>	<b>Unbeschränkte Ertragssteuerpflichten</b>	<b>104</b>
4.2.1	Stifter / Begünstigte	104
4.2.2	Stiftung	106
<b>4.3</b>	<b>Beschränkte Ertragssteuerpflichten</b>	<b>107</b>
4.3.1	Begünstigte	107
4.3.2	Stiftung	108
<b>4.4</b>	<b>Bedeutung von Qualifikationskonflikten</b>	<b>110</b>

<b>5</b>	<b>Besteuerung des Stifters in Deutschland</b>	<b>111</b>
<b>5.1</b>	<b>Deutsche Schenkung- und Erbschaftsteuer</b>	<b>111</b>
5.1.1	Wesentliche Beteiligung an Kapitalgesellschaft	112
5.1.2	Mitunternehmeranteil an deutscher Personengesellschaft / Betriebsstätte	114
5.1.3	Immobilienvermögen	115
5.1.4	Liquides Vermögen	115
5.1.5	Bestimmung der Steuerlast	116
<b>5.2</b>	<b>Wegzugsbesteuerung</b>	<b>119</b>
5.2.1	Wesentliche Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft	119
5.2.2	Beteiligung an einer Personengesellschaft	120
5.2.3	Immobilienvermögen und liquides Vermögen	121
<b>5.3</b>	<b>Einkommensteuerliche Hinzurechnung der Stiftungserträge</b>	<b>121</b>
5.3.1	Treuhandähnliche Verhältnisse	121
5.3.2	Außensteuerrechtliche Vorschriften	122
5.3.3	Steuerlicher Gestaltungsmissbrauch oder Versagung der zivilrechtlichen Anerkennung	125
5.3.4	Bewusst transparente Stiftungerrichtung und -auflösung	126
<b>5.4</b>	<b>Vergleichende Zusammenfassung (4)</b>	<b>127</b>
<b>6</b>	<b>Besteuerung der Stiftung in Deutschland, Österreich und Liechtenstein</b>	<b>129</b>
<b>6.1</b>	<b>Besteuerung der Errichtung</b>	<b>129</b>
6.1.1	Deutschland	129
6.1.2	Österreich	129
6.1.3	Liechtenstein	131
<b>6.2</b>	<b>Besteuerung während der Laufzeit der Stiftung</b>	<b>132</b>
6.2.1	Deutschland	132
6.2.1.1	Körperschaftsteuer	132
6.2.1.2	Gewerbesteuer	133
6.2.1.3	Deutsche Erbersatzsteuer	133
6.2.1.4	Erneute Erbschaftsteuer bei Stiftungsmutationen	134

6.2.1.5	Atypische unbeschränkte Steuerpflichten ausländischer Stiftungen in Deutschland	134
6.2.1.6	Gruppenbesteuerung	135
6.2.2	Österreich	135
6.2.2.1	Körperschaftsteuer	135
6.2.2.2	Steuerfreie Einkünfte	136
6.2.2.3	Zwischensteuer	136
6.2.2.4	Deutsche Erbersatzsteuer	136
6.2.2.5	Gruppenbesteuerung	137
6.2.3	Liechtenstein	137
6.2.3.1	Normales Steuerregime	138
6.2.3.2	Steuerfreie Einkünfte	138
6.2.3.3	Steuerregime der Privatvermögensstruktur (PVS)	139
6.2.3.4	Deutsche Erbersatzsteuer	140
6.2.3.5	Gruppenbesteuerung	140
6.2.4	Vergleichende Zusammenfassung (5)	141
<b>6.3</b>	<b>Stiftungsseitige Besteuerung der Stiftungsleistungen</b>	<b>141</b>
6.3.1	Deutschland	141
6.3.2	Österreich	143
6.3.3	Liechtenstein	143
<b>6.4</b>	<b>Besteuerung der Auflösung</b>	<b>144</b>
6.4.1	Deutschland	144
6.4.2	Österreich	144
6.4.3	Liechtenstein	146
<b>7</b>	<b>Besteuerung der Begünstigten in Deutschland</b>	<b>147</b>
7.1	Leistungen steuerlich transparenter Stiftungen	147
7.2	Leistungen steuerlich intransparenter Stiftungen	148
7.3	Finale Leistung bei Stiftungsauflösung	149
<b>8</b>	<b>Auslandsstiftung als Holding mit Stiftungsvermögen in Deutschland</b>	<b>151</b>
8.1	DBA-Abkommensberechtigung österreichischer Privatstiftungen	152
8.2	DBA-Abkommensberechtigung liechtensteinischer Stiftungen	155
8.2.1	Stiftungen	157

8.2.2	Anstalt	157
8.2.3	Treuunternehmen	158
8.2.4	Treuhänderschaften/Trust	158
8.2.5	Schädlichkeit des PVS-Status	161
8.2.6	Bedeutung des Art. 31 DBA	162
<b>8.3</b>	<b>Abkommensberechtigung einer Stiftungs-Holding-Gesellschaft</b>	<b>168</b>
<b>8.4</b>	<b>Wesentliche Beteiligung an deutscher Kapitalgesellschaft</b>	<b>169</b>
8.4.1	Dividenden	170
8.4.2	Veräußerungsgewinne	171
<b>8.5</b>	<b>Mitunternehmeranteil an deutscher Personengesellschaft / Betriebsstätte</b>	<b>173</b>
8.5.1	Gewinne	173
8.5.2	Veräußerungsgewinne	174
<b>8.6</b>	<b>Deutsche Immobilien</b>	<b>176</b>
8.6.1	Miet- und Pachteinkünfte	176
8.6.2	Veräußerungsgewinne	177
<b>8.7</b>	<b>Liquide Vermögenswerte</b>	<b>178</b>
8.7.1	Portfoliobeteiligungen an Kapitalgesellschaften	178
8.7.1.1	Dividenden	178
8.7.1.2	Veräußerungsgewinne	179
8.7.2	Verzinsliche Schuldpapiere	179
8.7.2.1	Zinsen	179
8.7.2.2	Veräußerungsgewinne	180
<b>9</b>	<b>Steuerliche Privilegien gemeinnütziger unternehmensverbundener Stiftungen</b>	<b>183</b>
<b>9.1</b>	<b>Deutschland</b>	<b>184</b>
9.1.1	Stifter	185
9.1.1.1	Spendenabzug	185
9.1.1.2	Erbschaft-/Schenkungssteuer	185
9.1.2	Stiftung	186
9.1.2.1	Körperschaftsteuer	186
9.1.2.2	Gewerbsteuer	186
9.1.2.3	Umsatzsteuer	186
9.1.2.4	Weitere Steuern	187
9.1.3	Begünstigte	187

<b>9.2 Österreich</b>		<b>187</b>
9.2.1 Stifter		190
9.2.1.1 Spendenabzug in Deutschland		190
9.2.1.2 Erbschaft-/Schenkungssteuerbefreiung in Deutschland		190
9.2.2 Stiftung		191
9.2.2.1 Österreichische Körperschaftsteuer		191
9.2.2.2 Weitere österreichische Steuern		191
9.2.2.3 Beschränkte Steuerpflicht: deutsche Körperschaftsteuer		192
<b>9.3 Liechtenstein</b>		<b>192</b>
9.3.1 Stifter		193
9.3.2 Stiftung		193
9.3.2.1 Liechtensteinische Steuern		193
9.3.2.2 Beschränkte Steuerpflicht: deutsche Körperschaftsteuer		194
<b>Exkurs: Schweiz</b>		<b>194</b>
<b>Teil 3: Fragen der Asset Protection durch unternehmensverbundene Stiftungen</b>		<b>197</b>
<b>10 Anfechtungsmöglichkeiten von Stiftungsgeschäften bei Eintritt untern. Haftungsrisiken</b>		<b>203</b>
<b>10.1 Anfechtungen von Verfügungen zu Gunsten deutscher Stiftungen</b>		<b>204</b>
<b>10.2 Anfechtung von Verfügungen zu Gunsten österreichischer Privatstiftungen</b>		<b>208</b>
10.2.1 Anfechtung in Deutschland		209
10.2.2 Anfechtung in Österreich		215
<b>10.3 Anfechtungen von Verfügungen zu Gunsten liechtensteinischer Stiftungen</b>		<b>215</b>
10.3.1 Anfechtung in Deutschland		217
10.3.2 Anfechtung in Liechtenstein		220
Exkurs: Umgekehrter Haftungsdurchgriff nach liechtensteinischem Recht		224
<b>10.4 Vergleichende Zusammenfassung (6)</b>		<b>225</b>

<b>11 Pflichtteils- und güterrechtliche Anfechtung / Anrechnung von Stiftungsgeschäften</b>	<b>227</b>
<b>11.1 Deutsche Pflichtteilsrechte</b>	<b>227</b>
11.1.1 Pflichtteilsergänzungsansprüche gegen deutsche Stiftungen	228
11.1.2 Pflichtteilsergänzungsansprüche gegen österreichische Stiftungen	230
11.1.2.1 Durchsetzung in Deutschland	230
11.1.2.2 Durchsetzung in Österreich	232
11.1.3 Pflichtteilsergänzungsansprüche gegen liechtensteinische Stiftungen	232
11.1.3.1 Durchsetzung in Deutschland	232
11.1.3.2 Durchsetzung in Liechtenstein	233
11.1.4 Vergleichende Zusammenfassung (7)	237
<b>11.2 Deutsches Güterrecht</b>	<b>239</b>
11.2.1 Zugewinnausgleichsansprüche gegen deutsche Stiftungen	239
11.2.2 Zugewinnausgleichsansprüche gegen österreichische Stiftungen	241
11.2.2.1 Durchsetzung in Deutschland	241
11.2.2.2 Durchsetzung in Österreich	242
11.2.3 Zugewinnausgleichsansprüche gegen liechtensteinische Stiftungen	242
11.2.3.1 Durchsetzung in Deutschland	242
11.2.3.2 Durchsetzung in Liechtenstein	243
11.2.4 Vergleichende Zusammenfassung (8)	244
<b>Teil 4: Zusammenfassende Beantwortung der Forschungsfragen</b>	<b>247</b>
<b>12 Ergebnisse der Vorüberlegungen zur Einsetzbarkeit von Auslandsstiftungen</b>	<b>247</b>
<b>13 Unternehmensnachfolge mit privatnützigen Stiftungen</b>	<b>257</b>
<b>13.1 Stiftungsrechtliche Ergebnisse und Empfehlungen</b>	<b>257</b>
<b>13.2 Steuerrechtliche Ergebnisse und Empfehlungen</b>	<b>259</b>
<b>13.3 Ergebnisse und Empfehlungen zur Asset Protection</b>	<b>263</b>
<b>13.4 Vorteilhaftigkeitsvergleich verschiedener Stiftungsstandorte</b>	<b>267</b>



<b>14 Vermögens- und Unternehmensnachfolge mit gemeinnützigen Stiftungen</b>	<b>271</b>
<b>14.1 Stiftungsrechtliche Ergebnisse und Empfehlungen</b>	<b>271</b>
<b>14.2 Steuerrechtliche Ergebnisse und Empfehlungen</b>	<b>271</b>
<b>14.3 Ergebnisse und Empfehlungen zur Asset Protection</b>	<b>273</b>
<b>14.4 Vorteilhaftigkeitsvergleich verschiedener     Stiftungsstandorte</b>	<b>274</b>
<b>Anhänge</b>	<b>279</b>
<b>1 Zu Teil 1: Synoptische Gegenüberstellung der     Stiftungsrechte</b>	<b>279</b>
1.1 Begriff, Zweck	279
1.2 Stiftungsbeteiligte	281
1.3 Informations- und Auskunftsrechte	284
1.4 Stiftungsvermögen	287
1.5 Errichtung und Entstehung	287
1.6 Stiftungsdokumente	290
1.7 Eintragung	294
1.8 Gründungsanzeige	296
1.9 Widerruf der Stiftungserklärung	298
1.10 Organisation: Stiftungsrat/Stiftungsvorstand	300
1.11 Organisation: Revision	303
1.12 Organisation: Weitere Organe, Innere Organisation der Organe	306
1.13 Aufsicht	311
1.14 Änderung der Stiftungsdokumente: Rechte des Stifters, der Stiftungsorgane, der Aufsicht, des Richters	312
1.15 Vollstreckungsrechtliche Bestimmungen, Haftung, Anfechtung	316
1.16 Auflösung und Beendigung	317
1.17 Umwandlung	320
<b>2 Zu Teil 2: Synoptische Gegenüberstellung der DBA     DE-AT bzw. DE-FL</b>	<b>323</b>
2.1 Artikel 1-3 DBA (Personen, Steuern, Begriffe)	323
2.2 Artikel 4-6 DBA (Ansässigkeit, Betriebsstätte, Eink. unbew. Verm.)	325
2.3 Artikel 7-9 DBA (Gewinne, Schiffe, Verbundene Unternehmen)	329

2.4	Artikel 10 DBA (Dividenden)	332
2.5	Artikel 11 DBA (Zinsen)	335
2.6	Artikel 12 DBA (Lizenzgebühren)	337
2.7	Artikel 13 DBA (Gewinne aus Veräußerung von Vermögen)	339
2.8	Artikel 21 DBA (Andere Einkünfte)	341
2.9	Artikel 22 DBA (Vermögen)	342
2.10	Artikel 23 DBA (Methodenartikel zur Vermeidung der DB)	343
2.11	Artikel 24-25 DBA (Gleichbehandlung, Verständigungsverfahren)	348
2.12	Artikel 26 DBA (Informationsaustausch)	349
2.13	Art. 27 DBA DE-AT; Art. 30 DBA DE-FL (Quellensteuererstattung)	353
2.14	Artikel 27-28 DBA DE-FL (Zustellamtshilfe, Steueramtshilfe)	355
2.15	Art. 29 DBA, Art. 30 DBA DE-AT/Art. 32 DBA DE-FL (Diplomaten, Protokollzugehörigkeit)	358
2.16	Art. 28 DBA DE-AT / Art. 31 DBA DE-FL (Konflikt und Missbrauchsvermeidung)	358
2.17	Art. 31 DBA DE-AT/Art. 33 DBA DE-FL, Art. 32 DBA DE-AT, Art. 33 DBA DE-AT / Art. 34 DBA-DE-FL (Schlussbestimmungen)	364
<b>3</b>	<b>Zu Teil 3: Liechtensteinisches Internationales Privatrecht und Anfechtungsrecht</b>	<b>367</b>
3.1	Liechtensteinisches Internationales Privatrecht (Auszüge fIIPRG)	367
3.2	Liechtensteinische Rechtssicherungsordnung (Auszüge fIRSO)	377
	<b>Literaturverzeichnisse</b>	<b>389</b>
<b>1</b>	<b>Bücher/Beiträge</b>	<b>389</b>
<b>2</b>	<b>Andere Texte</b>	<b>399</b>
<b>3</b>	<b>Rechtsquellenverzeichnisse</b>	<b>402</b>
3.1	Deutschland	402
3.2	Österreich	403
3.3	Liechtenstein	404
3.4	Schweiz	405

3.5	Europäische Union, Europäischer Wirtschaftsraum und internationale Abkommen	405
<b>4</b>	<b>Rechtsprechungsverzeichnisse</b>	<b>406</b>
4.1	Deutschland	406
4.2	Österreich	407
4.3	Liechtenstein	407
4.4	Europäischer Gerichtshof	407
4.5	EFTA-Gerichtshof	408

# Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1:	Überblick: Aufbau der Arbeit.....	17
Abbildung 2:	Aufbau Teil 1 (nach der Einleitung) .....	23
Abbildung 3:	Beispiel einer zweistufigen Zielstruktur einer österreichischen Beteiligungsträgerstiftung .....	36
Abbildung 4:	Beispiele für die Zielstrukturen einer liechtensteinischen Beteiligungsträgerstiftung und einer Beteiligungsträgeranstalt...	45
Abbildung 5:	„Lebenszyklus“ einer Stiftung .....	64
Abbildung 6:	Aufbau Teil 2.....	100
Abbildung 7:	Aufbau Teil 3.....	198

# Tabellenverzeichnis

Tabelle 1:	Stiftungsrechtliche Grundkonzeptionen in Deutschland, Österreich, Liechtenstein im Vergleich .....	48
Tabelle 2:	Inhalte der Gemeinnützigkeit in Deutschland, Österreich, Liechtenstein im Vergleich .....	58
Tabelle 3:	Regelungen der Gemeinnützigkeit in Deutschland, Österreich, Liechtenstein .....	60
Tabelle 4:	Foundation Governance: Vergleich Deutschland, Österreich, Liechtenstein .....	94
Tabelle 5:	Besteuerung der Stiftung während der Laufzeit in Deutschland, Österreich, Liechtenstein (Eckwerte) .....	141
Tabelle 6:	Abkommensberechtigung von Stiftung, Anstalt, Treuunternehmen und Trust unter dem DBA DE-FL .....	162
Tabelle 7:	Steuerliche Eigenschaften verschiedener Stiftungen bei Widmung von wesentlichen Anteilen an EWR-Kapitalgesellschaften .....	173
Tabelle 8:	Steuerliche Eigenschaften verschiedener Stiftungen bei Widmung von Mitunternehmeranteilen deutscher Personengesellschaften .....	175
Tabelle 9:	Steuerliche Eigenschaften verschiedener Stiftungen bei deutschen Immobilien .....	177
Tabelle 10:	Steuerliche Eigenschaften verschiedener Stiftungen bei Widmung von liquidem Bankvermögen .....	181
Tabelle 11:	Asset Protection bei unternehmerischen Haftungsrisiken .....	226
Tabelle 12:	Asset Protection bei Pflichtteilsrechten .....	239
Tabelle 13:	Asset Protection bei Zugewinnausgleichsansprüchen .....	245
Tabelle 14:	SWOT-Analyse: privatnützige, unternehmensgebundene Stiftungen in Liechtenstein vs. Deutschland .....	268
Tabelle 15:	SWOT-Analyse: privatnützige, unternehmensgebundene Stiftungen in Österreich vs. Deutschland .....	269
Tabelle 16:	SWOT-Analyse: gemeinnützige Stiftungen in Liechtenstein vs. Deutschland .....	276
Tabelle 17:	SWOT-Analyse: gemeinnützige Stiftungen in Österreich vs. Deutschland .....	277