

Das Stiftungsrecht der Schweiz im Europa des dritten Jahrtausends

Der Autor schildert in seiner Antrittsvorlesung, die er im April 2008 an der Universität Zürich gehalten hat, die Entwicklung und die zunehmende Bedeutung des Stiftungsrechts in der Schweiz. Das Stiftungsrecht liegt heute an der Schnittstelle zwischen Privat-, Verwaltungs- Steuer- und Europarecht. Mit Seitenblicken auf die Rechtsentwicklung in Nachbarländern zeigt der Autor auf, dass die Schweiz mit ihrem revidierten Stiftungsrecht eine attraktive Position in der europäischen Stiftungslandschaft einnimmt. Merkmale wie relativ weiträumige Gestaltungsmöglichkeiten für den Stifter und ein funktionierender Rechtsschutz, eingebettet in ein klassisches Stiftungsmodell, könnten Vorbildcharakter bei der Schaffung einer European Foundation haben.

Zi.

Lors de sa conférence inaugurale tenue à l'Université de Zurich en avril 2008, l'auteur a décrit le développement et l'importance croissante du droit des fondations en Suisse. Le droit des fondations se situe aujourd'hui au carrefour des droits privé, administratif, fiscal et européen. Par des références aux développements juridiques dans les Etats étrangers, l'auteur montre que la Suisse bénéficie d'une position attractive dans le paysage européen des fondations grâce à son droit des fondations révisé. Des caractéristiques comme une relative liberté pour le fondateur lors de la constitution et une protection juridique efficace, inscrites dans un modèle de fondation classique, pourraient servir de modèle à l'élaboration d'une "fondation européenne"

P.P.

Prof. Dr. Dominique Jakob, M.I.L. (Lund), Universität Zürich (Zürich) ¹

**** SJZ 104 (2008) Seite 533 ****

I. Einleitung

Das Stiftungsrecht hat in den letzten Jahren eine erstaunliche Entwicklung genommen. Anfangs des Jahrtausends schlummerte es dornröschengleich dahin. Aus meiner damals vornehmlich deutschen Perspektive ganz extrem, aber auch in der Schweiz und ganz Europa wahrzunehmen war jedoch eine explosionsartige Auferstehung des Stiftungswesens und mit ihm des Stiftungsrechts als Disziplin - früher eine Art Geheimwissenschaft einiger weniger, liegt es heute weit vorne im internationalen Trend.

Dies ist vor allem darauf zurückzuführen, dass der Dritte Sektor an Bedeutung gewonnen hat: das nicht gewinnorientierte Betätigungsfeld zwischen Staat, Markt und Familie, dessen Wachsen mit einem neuzeitlichen Verständnis von Philanthropie und einem vermögensmässigen Generationenwechsel einhergeht. Die Grenzlinie zwischen diesem Nonprofit- und dem unternehmerischen Forprofitbereich war indes seit jeher fließend. Und so gehen moderner Unternehmergeist und Stifterfreuden Hand in Hand und es wird immer "schicker", der Gesellschaft etwas von dem zurückzugeben, was man mit ihrer Hilfe erwirtschaftet hat. Stiftungen blühen und das Stiftungsrecht boomt.

Die Schweiz wird aufgrund günstiger rechtlicher und steuerlicher Rahmenbedingungen gern als "Stiftungsparadies" bezeichnet - ein Wort, das für Deutschland wohl niemand in den Mund nehmen würde. Was macht die Schweiz als Stiftungsstandort aus? Und ist diese Entwicklung bereits am Ende, oder steht sie erst am Anfang und ist eines Ausbaus fähig? Denn auch hierzulande liegen noch einige Felder brach: Das beginnt mit der Erforschung der Datenlage des Sektors, geht über Lücken in der interdisziplinären Forschung, über uneinheitliche Management- und Governancestandards bis zu möglichem Reformbedarf im geltenden Recht. Und auch im Hinblick auf die wissenschaftliche Rückkopplung werden die Infrastrukturen eben erst geschaffen.

Dies alles gilt für den Nonprofit-Bereich und die gemeinnützige Stiftung. Doch die Stiftung kann auch anders. Wer bisher von einem Rechtsinstitut "Stiftung" noch nichts wusste, hat spätestens in den letzten Monaten davon erfahren. Die aktuellen Entwicklungen im Zusammenhang mit Deutschland und Liechtenstein haben das Rechtsinstitut aus einer anderen Perspektive beleuchtet und so ist auch Nichtinsidern deutlich geworden, dass Stiftungen noch zu anderen Zwecken als zu reiner Philanthropie

eingesetzt werden können - so übrigens in fast allen Stiftungsrechtsordnungen, auch in Deutschland und in der Schweiz.

**** SJZ 104 (2008) Seite 534 ****

Auf die deutsche Sicht dieser Ereignisse werde ich hier nicht weiter eingehen - dort ist die stiftungsrechtliche Perspektive derzeit von anderen Wertungen überlagert, namentlich solchen des Steuerrechts, der Innen- und Aussenpolitik und der ethischen Verantwortung von Führungskräften. Die Schweizer Position hierzu ist - jenseits aller politischen Fragestellungen und rein stiftungsrechtlich gesehen - deswegen interessant, weil sie zwangsläufig eine ambivalente sein muss: An optimierter privater Vermögensverwaltung und dem Grundsatz der Vertraulichkeit ist aus schweizerischer Tradition an sich wenig auszusetzen. Und auch das schweizerische Stiftungsrecht hat freiheitliche Ansätze. Auf der anderen Seite verfolgt die Schweiz aber kein funktionales Privatstiftungsmodell wie Liechtenstein und es ist fraglich, ob man in der Schweiz "liechtensteinische Verhältnisse" haben will ².

Damit ist der Konflikt, der den Gegenstand meiner Antrittsvorlesung bildet, nochmals brandaktuell zu Tage getreten: Das Stiftungsrecht in der Schweiz und in ganz Europa steht in einem Spannungsfeld zwischen Tradition und Funktionalismus. Vor diesem Hintergrund soll nun die Stellung des Schweizer Stiftungsrechts in Europa herausgearbeitet werden.

II. Die Stiftung als Rechtsfigur

A. Grundsätze

Die rechtsfähige Stiftung ist eine juristische Person des privaten Rechts, geregelt im Personenrecht des ZGB ³. Ein Vermögen wird von seinem ursprünglichen Inhaber, dem Stifter, getrennt und als eigenständige Rechtsperson grundsätzlich ewig abstrahiert - ein personifiziertes Zweckvermögen, ohne Eigentümer, ohne Mitglieder. Im System der juristischen Personen handelt es sich um eine Anstalt (Art. 52ZGB), in Abgrenzung zu körperschaftlich organisierten Personenverbindungen. Verwaltet wird die Stiftung durch den Stiftungsrat, der den Stifterwillen vollzieht und den Stiftungszweck durch Ausschüttungen an die Begünstigten erfüllt, eventuell unterstützt und kontrolliert durch ein Zweitorgan. Der Zweck der Stiftung kann gemeinnütziger oder privatnütziger Art sein. Ersterenfalls stehen die Verwirklichung gemeinnütziger Aufgaben und die Verewigung des Stifternamens im Vordergrund. Zweiterenfalls geht es um die Bestandserhaltung eines Unternehmens oder von Familienvermögen. In den meisten Fällen sind Stiftungen damit auch ein Instrument zur Nachlassplanung - wenn auch hierzulande ein grundsätzlich endgültiges.

Die Grundvorschriften des Stiftungsprivatrechts (Art. 80 bis 89^{bis}ZGB) stammen aus dem Jahre 1907 und sind bis vor kurzem weitgehend unverändert geblieben. Sie sind geprägt durch das dominierende Merkmal der Stifterfreiheit, also der Freiheit eine Stiftung zu errichten und deren Zweck frei zu bestimmen, die einhergeht mit einer weitgehenden Gestaltungs- und Organisationsfreiheit des Stifters. Die Stiftung kann zu Lebzeiten und durch Verfügung von Todes wegen errichtet werden. Es gilt das Normativsystem: Die Stiftung entsteht durch konstitutive Eintragung in das Handelsregister, ohne dass der Staat durch irgendeine Art von Genehmigung sein Placet geben müsste ⁴. Insoweit erweist sich das schweizerische Recht als stifterfreundlich und liberal - etwa im Gegensatz zum Konzessionssystem des deutschen Rechts ⁵. Die bestehende Stiftung steht dann auch in der Schweiz unter der laufenden Kontrolle einer Aufsichtsbehörde, um zu gewährleisten, dass das Stiftungsvermögen seinem Zweck gemäss verwendet und der Wille des Stifters eingehalten wird. Möglichkeiten zur Änderung des perpetuierten Stiftungszwecks sind traditionell rar und waren ursprünglich dem Ermessen der Aufsichtsbehörde vorbehalten.

Eine Ausnahme in dieser Grundsystematik bilden Familienstiftungen. Diese bedürfen als privatnützige Stiftungen zu ihrer Entstehung weder einer Eintragung ins Handelsregister, noch unterstehen sie der Stiftungsaufsicht. Im Gegenzug sind sie nach Art. 335 Abs. 1 ZGB nur dann zulässig, wenn sie die Kosten der Erziehung, Ausstattung oder Unterstützung von Familienangehörigen oder ähnlicher Anliegen bestreiten. Das heisst in Reinschrift, dass in der Schweiz reine Familienunterhaltsstiftungen nicht zulässig sind - anders als etwa in Liechtenstein oder in Deutschland. Eine Sonderform des Schweizer Rechts ist schliesslich die Personalvorsorgestiftung, die zur Absicherung von Arbeitnehmern dient. Sie ist indes derart durch das Recht der beruflichen Vorsorge überlagert, dass ich sie im Folgenden ausklammere und Forderungen unterstützten würde, sie auf lange Sicht aus dem klassischen Stiftungsrecht in Form einer eigenständigen Unterdisziplin auszugliedern.

**** SJZ 104 (2008) Seite 535 ****

B. Die Reform des Stiftungsrechts

1. Die Revision vom 8. Oktober 2004

Die erste und letzte "echte" Reform des Stiftungsrechts stammt aus dem Jahre 2004 und ist seit 1.1.2006 ⁶ in Kraft. Zentrales Element dieser Reform war die Frage, ob man die Unveränderlichkeit der Vermögensübertragung und des Zwecks - die den klassisch-traditionellen Stiftungsrechtsordnungen zugrunde liegt - lockern sollte oder nicht. Dabei war zunächst vorgesehen, dem Stifter die Möglichkeit zu geben, sich in der Stiftungsurkunde ein Recht auf Rückübertragung des Stiftungsvermögens vorzubehalten, wie dies in den Privatstiftungsrechtsordnungen Österreichs oder Liechtensteins möglich ist. Es bedarf keiner Erklärung, dass dieses Merkmal die Attraktivität der Rechtsform steigert und zum Stiften anregt, weil die Vermögensentäusserung durch die Rückholmöglichkeit risikoloser wird. Zudem ergeben sich neue Gestaltungsmöglichkeiten unter dem Stichwort asset protection. Allerdings hätte ein solches Stifterrecht dem Grundsatz der Trennung von Stifter und Stiftung widersprochen und möglicherweise Missbrauchspotential geborgen. Und so wurde das Vorhaben nach einigen Diskussionen aufgegeben.

Eingeführt wurde indes ein zweites Merkmal: Der Stifter selbst kann seit 2006 für die nachträgliche Abänderung des Stiftungszwecks sorgen, geregelt in Art. 86aZGB. Diese Vorschrift ist so "heiss", dass sie unter den "Brennpunkten" nochmals separat beleuchtet werden soll.

2. Die Revision vom 16. Dezember 2005

Weitere Elemente dieser ersten Reform sind durch ein aktuelles Reformgesetz neuerlich abgeändert worden, nämlich durch die Revision des Gesellschaftsrechts, welche am 16.12.2005 verabschiedet worden und zum 1.1.2008 in Kraft getreten ist ⁷. Es handelt sich hierbei u.a. um die Neuregelung der Buchführungspflichten, des Handelsregisterrechts und vor allem des Revisionsrechts: Die Stiftung ist in die Revisionsbestimmungen des Gesellschaftsrechts eingebettet worden und muss eine ordentliche Revision durchführen, wenn zwei von drei Punkten in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren überschritten werden: Bilanzsumme von CHF 10 Mio.; Umsatzerlös von CHF 20 Mio.; 50 Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt. Andernfalls muss sie ihre Jahresrechnung eingeschränkt prüfen lassen. Es handelt sich um eine Revisionspflicht mit Ausnahmeverbehalt: Ausgenommen sind zum einen Familien- und kirchliche Stiftungen (Art. 87 Abs. 1^{bis}ZGB), zum anderen Stiftungen, die von der Aufsichtsbehörde individuell befreit worden sind (Art. 83b Abs. 2 ZGB) ⁸. Das Schweizer Recht folgt damit neu dem Ansatz, Grossstiftungen ungeachtet eines ideellen Zwecks mit Aktiengesellschaften gleichzustellen, kleine, rein private oder kirchliche Stiftungen aber davon zu befreien. Dieser Ansatz ist modern, weil er internationalen Ansprüchen an Governance und Transparenz genügt und gleichzeitig wirtschaftliche Leistungsfähigkeit und Privatsphäre berücksichtigt.

III. Aktuelle Brennpunkte im Schweizer Stiftungsrecht

In diesem kurzen Überblick über die Stiftung und ihre Reform sind bereits einige Punkte zur Sprache gekommen, die nicht nur innerhalb der Schweiz, sondern in der universellen Stiftungsdogmatik streitig diskutiert werden.

A. Die Stellung des Stifters

Der Wille des Stifters ist das zentrale Element der Stiftung. Er ist Richtschnur allen stiftungsrechtlichen Handelns, allerdings in seiner ursprünglichen, bei Errichtung manifestierten Form. Jedenfalls nach klassischem Stiftungsmodell gibt der Stifter die Stiftung mit Errichtung aus der Hand und steht ihr wie ein unbeteiligter Dritter gegenüber. Dass hier Interessenkonflikte entstehen können, liegt auf der Hand, weil ein noch lebender Stifter auch nach Errichtung häufig Einfluss auf "seine" Stiftung ausüben will. Wir stehen vor dem Urkonflikt allen stiftungsrechtlichen Denkens.

1. Privatstiftungsmodelle

Privatstiftungsmodelle, die etwa den Rechten in Österreich und Liechtenstein zugrunde liegen, leiten ihren Namen davon ab, dass sie in diesem Spannungsfeld der Privatautonomie des Stifters Vorrang gewähren. Sie bieten Stifterrechte, etwa auf Zweckänderung und Widerruf, die die Stiftung innerhalb gewisser Grenzen zum Gestaltungsmodell des Stifters werden lassen - also zu seinem Instrument privater Vermögensverwaltung.

**** SJZ 104 (2008) Seite 536 ****

Freilich sind auch dort auf Ewigkeit angelegte, gemeinnützige Stiftungen vorhanden. Jedoch kann der Stifter bei entsprechender Gestaltung die Herrschaft über seine Stiftung behalten. Damit geht einher, dass die Stiftung nicht nur zu privaten fremdnützigen, sondern auch zu eigennützigen Zwecken und

damit als "Stiftung für den Stifter" kreiert werden kann.

2. Klassische Stiftungsrechtsordnungen

In anderen, klassisch-traditionellen Stiftungsrechtsordnungen wird die Trennung von Stifter und Stiftung dogmatisch hochgehalten - nehmen wir Deutschland als Exempel. Der einmal perpetuierte Stiftungszweck ist dort unter normalen Umständen nicht nachträglich änderbar und die Stiftung nicht widerrufbar. Nur wenn der Stiftungszweck unmöglich wird oder das Gemeinwohl gefährdet, kann er nach dem Wortlaut des Bürgerlichen Gesetzbuchs (BGB) geändert oder aufgehoben werden. Sonstige Zweckänderungen werden von der Lehre nur bei einer wesentlichen Änderung der Verhältnisse zugelassen, wobei die Voraussetzungen im Detail sehr umstritten sind⁹. Das Vermögen geht aber eher an den Fiskus, als dass es an den Stifter zurückfließen würde.

Ob dies per se der bessere Weg zum Schutz der Stiftung ist, ist damit nicht gesagt. Denn es gibt stetig neue Meinungen, die das Trennungsprinzip aushebeln möchten. Auch einzelne Landesstiftungsgesetze (die das BGB in verwaltungsrechtlicher Hinsicht flankieren) gehen über den Stiftungsbegriff des BGB hinaus und müssten eigentlich - schon aus Kompetenzgesichtspunkten - als nichtig angesehen werden¹⁰. Kurz: Die Rechtslage in Deutschland ist unübersichtlich. Der gut beratene Stifter wird dort die Situation ausreizen und seine Stiftung deutlich stärker "privatisieren" können als der unbefangene Philanthrop - was zu Ungleichbehandlung und Ausreisern führen kann.

3. Der Kompromiss des Schweizer Rechts

Blicken wir in die Schweiz, liegt der Kompromiss im bereits genannten Art. 86aZGB. Der Stifter kann neu den Zweck der Stiftung nachträglich ändern, wenn er sich dieses Recht in der Stiftungsurkunde vorbehalten hat, seit Stiftungserrichtung oder der letzten Zweckänderung mindestens zehn Jahre verstrichen sind und die Stiftung einen ursprünglich gemeinnützigen (und damit steuerbefreiten) Zweck bewahrt. Das Recht auf Zweckänderung ist als höchstpersönliches Recht des Stifters nicht vererblich oder übertragbar, stiften juristische Personen, erlischt es 20 Jahre nach Errichtung. Die Vorschrift durchbricht also das Trennungsprinzip, verbindet die Änderungsmöglichkeit aber mit engen zeitlichen und sachlichen Grenzen. Auch diese Regel ist beanstandet worden. Bereits im Vorfeld, weil sie Missbrauch zulasse¹¹. Von anderen werden dagegen die Beschränkungen als unbillig kritisiert¹². Ein Konflikt also, der einen Kommentar in einer Antrittsvorlesung erfordert.

Sieht man die Stiftungserrichtung als Akt der Privatautonomie, ist die Änderungsmöglichkeit deren Erstreckung in die Operationsphase der Stiftung. Nachdem das Stiftungsrecht primär den Schutz der Stiftung, nicht des Stifters bewirken soll, gelangen wir in ein Spannungsfeld, wenn sich die (aktuellen) Interessen des Stifters nicht mit denen der Stiftung decken. Diesen Wertungskonflikt hat Art. 86aZGB durch starre Grenzen zu lösen versucht. Wenn sich eine Rechtsordnung aber schon dafür entscheidet, das Trennungsprinzip funktional zu öffnen, dann eröffnet sich Raum für weitere Differenzierungen.

Denn ist es die Stifterautonomie, die den Schutz der Stiftung überwinden soll, lässt sich der Interessenkonflikt eher anhand der Legitimität des Stifteranliegens konkretisieren als an willkürlich gesetzten zeitlichen Grenzen - was will der Stifter ändern, was will er erreichen und wie stehen seine Interessen zu denen der Stiftung? Zudem kann die Stifterautonomie nur tragen, wenn es der Stifter selbst ist, der das Änderungsrecht ausüben will - daher müssen Stifterrechte in der Tat höchstpersönlich und nicht übertragbar sein. Am Rande bemerkt kann dieser Gedanke auch die Frage beeinflussen, ob die Stifterrechte trotz dieser Höchstpersönlichkeit gepfändet und damit im Wege der Zwangsvollstreckung durch Dritte geltend gemacht werden können - was derzeit in Österreich und Liechtenstein höchst streitig diskutiert wird und aufgrund Art. 86aZGB auch für die Schweiz relevant werden kann. Und ist der Stifter eine juristische Person, könnte die Karte der Privatautonomie vielleicht per se weniger stechen. Denn bei körperschaftlichen Vereinigungen ist die Willensänderung schon in deren Natur angelegt, so dass hier der Schutz der Stiftung die Autonomie des ursprünglichen Stifterwillens in der Regel überwiegen dürfte. Das Geheimnis

**** SJZ 104 (2008) Seite 537 ****

liegt also nicht in starren Grenzen, sondern in einer Abwägung dieser Interessen. Und so könnte ein Vorschlag lauten, das Änderungsrecht anhand materieller Legitimitätskriterien und einer Interessenabwägung zu kanalisieren.

B. Korporative Ausgestaltung/Willensbildung

Diese Änderungsrechte des Stifters sind freilich nicht zu verwechseln mit der Frage nach einer

korporativen Willensbildung der Stiftungsorgane. Auch wenn sich der Stifter selbst als Stiftungsrat einsetzt, was eigentlich in allen Rechtsordnungen möglich ist, kann er keinen eigenen autonomen Willen bilden, sondern muss als Organ seinen als Stifter bei Stiftungsgründung gefassten Willen vollziehen - Folge der dogmatischen klaren Unterscheidung von Stiftung und Körperschaft. Es gibt hier Thesen, die vor allem aus Deutschland stammen und eine weitgehend körperschaftliche Ausgestaltung von Stiftungen befürworten¹³. Sie sind mit Vorsicht zu geniessen, was ich am Beispiel sog. Bürgerstiftungen illustrieren will - Stiftungen von Bürgern für Bürger, die innerhalb eines äusserst weit gefassten Generalzwecks Aufgaben einer Bürgerschaft erfüllen sollen. Hierbei handelt es sich um grundsätzlich begrüssenswerte Gebilde, doch ist fraglich, ob die Stiftung die richtige Rechtsform ist. Denn problematisch ist bereits die fehlende Bestimmtheit des Stiftungszwecks. Zum zweiten speisen sich diese Stiftungen aus einer Vielzahl von nachträglichen Geldgebern, die für ihr Engagement Mitbestimmungsrechte einfordern und so häufig im Rahmen eines Kollektivorgans den Stiftungswillen aktuell, täglich neu und damit körperschaftlich bilden, anstatt einen einmal perpetuierten Willen zu vollziehen. Diese aus den USA importierte Stiftungsform steht in Deutschland hoch im Trend. Beim Import wurde jedoch übersehen, dass Stiftungen in den USA normale Körperschaften und keine Anstalten sind, während in Deutschland die Grenzen verschiedener Rechtsformen verwischt werden. In der Schweiz hat sich diese Stiftungsform noch nicht durchgesetzt. Aus meiner Sicht in traditioneller wie funktionaler Hinsicht zu Recht: Denn für derartige Gebilde gibt es als genuine Rechtsform den Verein, in welchem Mitgliederversammlungen als Entscheidungsorgane zulässig und vorgesehen sind.

C. Die Rechtsstellung der Begünstigten

Die Stellung der Begünstigten ist im Funktionsbild einer Stiftung elementar, denn ohne Begünstigte käme es nicht zur Verwirklichung des Stiftungszwecks. Demgegenüber ist die eigentliche Rechtsstellung dieser Destinatäre zum Teil erschreckend schwach ausgeprägt und geht nicht über die Position von Bittstellern hinaus. In vielen Stiftungsrechtsordnungen wird bis heute verkannt, dass Begünstigte eine wertvolle Kontrollfunktion über die Stiftung und ihre Beteiligten ausüben können, weil sie ein genuines Interesse an der Verwirklichung des Stiftungszwecks haben. Dies ist bedeutend, wenn die Stiftung unter keiner laufenden Staatsaufsicht steht (wie bei den genannten Privatstiftungsmodellen oder der schweizerischen Familienstiftung der Fall). Aber auch wenn die Stiftungsorgane von einer Behörde kontrolliert werden, kann es zu Rechtsverletzungen kommen, wenn das Organ nicht zweckkonform handelt und die Aufsicht nicht dagegen einschreitet. Oder wenn beide sogar - solche Fälle kann es geben - absprachegemäss zusammenwirken. Es bedarf einer "Kontrolle der Kontrolleure".

1. Der Nonvaleur des deutschen Rechts

In Deutschland sucht man Begünstigtenrechte vergebens - dort vielleicht das grösste Defizit des Stiftungsrechts. Zahlreiche Kunstgriffe wurden ins Feld geführt, um diese positivrechtliche Zwangslage zu beheben: eine actio pro fundatione, mit welcher die Destinatäre nach Art der gesellschaftsrechtlichen actio pro socio Ansprüche der Stiftung geltend machen könnten; die analoge Anwendung des Schenkungsrechts; die Annahme gewillkürter Prozessstandschaften, welche durch Satzungsauslegung gewonnen werden sollen; zivil- oder öffentlichrechtliche Notvertretungsrechte. Jedoch hat sich keiner dieser Wege als dogmatisch schlüssig oder praktikabel erwiesen¹⁴. Es handelt sich um eine Schutzlücke im Stiftungsrecht, die kautelarjuristisch adressiert werden muss.

2. Die Stiftungsaufsichtsbeschwerde des schweizerischen Rechts

In meiner Habilitationsschrift habe ich das Ziel verfolgt, derartige Lücken aufzuspüren und zu schliessen - durch Gestaltung von Statuten oder Vorschläge de lege ferenda. Und ich bin dort zu dem Schluss gekommen, dass es in Europa eine Rechtsordnung gibt, die sich diesem "Begünstigtenproblem"

**** SJZ 104 (2008) Seite 538 ****

innerhalb eines vergleichbaren systematischen Rahmens widmet: nämlich das schweizerische Recht mit der hiesigen Stiftungsaufsichtsbeschwerde, welche sich aus Art. 84 Abs. 2 ZGB gewinnen lässt. Hier besteht die Möglichkeit, gegen Handlungen und Unterlassungen der Stiftungsorgane Beschwerde bei der Aufsichtsbehörde zu erheben. Der Beschwerde folgt ein Anspruch auf Behandlung durch die Behörde, gegen deren letztinstanzlichen Bescheid Beschwerde bei Gericht eingelegt werden kann¹⁵.

Wer aber ist beschwerdeberechtigt? Eine griffige Formel für die subjektive Antragsbefugnis scheint hier noch nicht gefunden zu sein. Sie darf nicht zu eng ausfallen, um effektiven Schutz zu bieten. Sie sollte aber auch in keine Popularklage ausarten, um die Stiftung nicht zu lähmen. Und so hat die Auswertung verschiedener Stiftungsrechte eine Formel zu Tage gebracht, die als gemeinsamer Nenner

dienen könnte: Nämlich die Beschwerdebefugnis desjenigen, der ein "berechtigtes Interesse" nachweisen kann ¹⁶. Das steht denen zu, die einen konkreten Anspruch gegen die Stiftung oder eine gegenwärtige Anwartschaft geltend machen können (Begünstigte, Gläubiger). Daneben denjenigen, deren Interessen stiftungsrechtlich geschützt sind (Organmitglieder, Stifter). Nicht berechtigt wären dagegen Personen, die lediglich ein abstraktes Interesse am Stiftungsgebaren vorweisen können. Innerhalb einer so definierten Antragsbefugnis stünden auch nachträgliche Zustifter und Spender, wenn ihre Beiträge nicht bestimmungsgemäss verwendet werden - ein wichtiger Punkt, der die nachträgliche Partizipation am Stiftungserfolg attraktiver macht, ohne korporative Gestaltungen bemühen zu müssen.

3. Der privatrechtliche Interessenausgleich des liechtensteinischen Rechts

Interessant ist die Situation im liechtensteinischen Stiftungsrecht. Dort sind Kontroll- und Mitwirkungsrechte der Begünstigten bereits gesetzlich vorgesehen. Und sie werden durch den im Februar 2008 vorgelegten Entwurf für ein neues Stiftungsrecht ¹⁷ nochmals neu strukturiert und zum Gegenstand verschiedener Gestaltungsvarianten gemacht ¹⁸. Auch das ist ein Zeichen eines Privatstiftungsrechts, den Interessenausgleich auf privatrechtlicher Ebene zu kanalisieren und durchsetzbar zu machen. Zudem besteht dort für alle Stiftungsbeteiligten die Möglichkeit, Anträge bei Gericht zu stellen ¹⁹. Zwar gilt in der Schweiz ein behördliches Aufsichtsregime; doch wurde bereits darauf hingewiesen, dass den Behörden womöglich die nötige "advokatorische Aggressivität" fehle und bei einschneidenden Massnahmen der Zugang zu Gericht sinnvoller sei ²⁰. Und so wäre darüber nachzudenken, auch im allgemeinen schweizerischen Recht direkte Zugänge zu den Zivilgerichten zu installieren, die ja für Familienstiftungen mangels Aufsichtsbehörde bereits vorgesehen sind.

D. Foundation Governance

Unter "Foundation Governance" versteht man den rechtlichen und faktischen Ordnungsrahmen für die Überwachung eines Unternehmens (Corporate Governance), übertragen auf Stiftungen und vergleichbare Organisationen ²¹. Bereinigt von Anglizismen heisst das wenig anderes, als dass die Stiftung und ihre Beteiligten durch ein angemessenes Organisationsgefüge kontrolliert und vor Fehlverhalten geschützt werden sollen, sei es gesetzlicher oder gestalterischer Art. Vielfach wird Foundation Governance allerdings synonym mit einem Trend gebraucht, der erst die zweite, nämlich externe Seite der Medaille ist: Es geht um Codices, welche von übergeordneten Organisationen erstellt werden und die Stiftungsbeteiligten zu einem gewissen Verhalten anhalten sollen.

Auch hierzulande wurde schon ganze Arbeit geleistet. Es gibt den Swiss Foundation Code des Verbands der Schweizer Förderstiftungen aus dem Jahr 2005, der für Förderstiftungen konzipiert wurde und Empfehlungen enthält ²², sowie den Swiss NPO-Code der Konferenz der Präsidentinnen und Präsidenten grosser Hilfswerke der Schweiz (KPGH) aus dem Jahr 2006 ²³, der allgemein für Nonprofit-Organisationen gilt und den Grundsatz *comply or explain* verfolgt. Nachdem die dort spezifizierten Verhaltensweisen grösstenteils auf Freiwilligkeit basieren, ist der Effekt vielfach psychologischer Natur; dennoch tragen diese Werke zur Erhöhung der Good Governance im Nonprofit-Sektor bei.

Vielfach übersehen wird allerdings, dass die Regulierung von Verhaltensweisen zunächst noch wirkungsvoller

**** SJZ 104 (2008) Seite 539 ****

durch eigentliches Stiftungsrecht geschehen kann. Denn bereits das interne Stiftungsrecht bietet einen Rahmen, der zudem durch Gestaltung der Statuten modifiziert werden kann, wenn man die stiftungstypischen Interessenkonflikte durchschaut und die stiftungsrechtsimmanenten Lösungs- und Vermeidungsmöglichkeiten kennt. Die genannten Begünstigtenrechte sind ein Beispiel, wie die Kontrolle von Organen auch stiftungsintern gestaltet und damit vor allem durchsetzbar gemacht werden kann. Denn das Stiftungsrecht bietet durch seine Vielzahl von Beteiligten und Interessen eine geradezu atemberaubende Spielwiese für eine individuelle Allokation von checks and balances - regulierende Dynamik im Sinne einer stiftungsinternen self governance.

E. Die Familienstiftung

1. Art. 335 ZGB

Familienstiftungen haben in der Schweiz ihre beste Zeit gesehen. Vor langer Zeit ein beliebtes Instrument, Familienvermögen zu perpetuieren, den Zentrifugalkräften des Erbrechts und dem Zugriff Dritter zu entziehen, sind sie heute - so kann man lesen - zu einem "unbrauchbaren Instrument" des

Schweizer Zivilrechts verkommen²⁴. Das liegt, neben steuerlichen Fallstricken, am bereits genannten Art. 335 Abs. 1 ZGB, der Familienstiftungen zum Zwecke der Erziehung, Ausstattung oder Unterstützung, nicht jedoch zum Zwecke reinen Unterhalts zulässt. Diese Vorschrift wird vom Bundesgericht sehr restriktiv interpretiert, um das in Art. 335 Abs. 2 ZGB enthaltene Verbot neuer Familienfideikommisse nicht zu unterlaufen. Und so werden die Voraussetzungen auch dann nicht gelockert, wenn die Stiftung eine gewöhnliche Stiftung wird, weil man die familiären mit gemeinnützigen Zwecken kombiniert. Die beschränkten Gestaltungsmöglichkeiten schrecken heute vor der Errichtung von Familienstiftungen ab und stellen bestehende Familienstiftungen vor Probleme.

2. Internationales Privatrecht

Blicken wir an dieser Stelle ins Ausland. Im Privatstiftungsrecht Liechtensteins ist die Familienstiftung ohne derartige Restriktionen zulässig. Die voraussetzungslose Unterhaltsstiftung ist dort seit Jahrzehnten einer der traditionellen Prototypen des Finanzplatzes. Aus Schweizer Sicht stellt sich die Frage der Anerkennung dieser Stiftungen, weil es nahe liegt, durch einen Schritt über die Grenze den engeren Grenzen des Schweizer Rechts zu entgehen. Nach allgemeiner Dogmatik des IPR unterstellt die Schweiz in Art. 154IPRG ausländische Stiftungen - wie alle Gesellschaftsformen - dem Recht, nach dem sie inkorporiert bzw. organisiert sind, und folgt damit der sog. Gründungstheorie. Eine liechtensteinische Stiftung muss dann anerkannt werden, wenn sie in Liechtenstein wirksam gegründet worden ist. Ausser die Anwendung des ausländischen Rechts verstösst gegen den ordre public (Art. 17IPRG) oder es gibt Bestimmungen des Schweizer Rechts, die unabhängig vom anwendbaren Recht zwingende Geltung beanspruchen müssen (Art. 18IPRG - lois d'application immédiate). Und so wird seit Jahren darüber diskutiert, ob ausländische Familienstiftungen am schweizerischen Art. 335ZGB scheitern müssen oder nicht.

Es ist die ratio legis der Vorschrift, Nachkommen vor Müssiggang zu bewahren und eine dauernde voraussetzungslose Immobilisierung von Familienvermögen zu vermeiden. Ob es sich hierbei jemals um fundamentale Grundsätze der Schweizer Rechtsordnung gehandelt hat, mag bezweifelt werden, denn sonst hätte der Gesetzgeber kaum die existierenden Familienfideikommisse bestehen lassen können. Aus heutiger Sicht ist jedenfalls das gesellschaftliche Bedürfnis an internationaler Nachlassplanung gewachsen. Und es entspricht zunehmend einem modernen Rechtsempfinden, wenigstens die ausländischen Instrumente anzuerkennen, wenn das Schweizer Recht vergleichbare Vehikel schon nicht zur Verfügung stellt²⁵. Dies wurde im Sommer 2007 mit der Inkraftsetzung des Haager Trust Übereinkommens nochmals manifestiert²⁶.

So geht heute die Mehrheit der Autoren davon aus, dass eine wirksam im Ausland errichtete Familienstiftung nicht aufgrund des ordre public oder der Anwendung des Art. 335ZGB ihrer Wirkung beraubt werden darf²⁷. Einige Autoren möchten insoweit Grenzen setzen, als sie auf die Stärke des Binnenbezugs des Sachverhalts abstellen: Haben die Destinatäre oder der Stifter ihren Wohnsitz in der Schweiz und/oder ist dort das Vermögen gelegen, dann könnten sich die Schweizer Grundsätze durchsetzen. Diese Kriterien sind aber gestaltbar, und so ist fraglich, ob man sie zum entscheidungserheblichen Dogma erheben sollte.

**** SJZ 104 (2008) Seite 540 ****

Fraglich ist auch, ob man aus Schweizer Sicht all diejenigen, die eine Familienstiftung errichten wollen, ins Ausland verweisen sollte, wenn man diese ausländischen Stiftungen schlussendlich anerkennt. Dies mag aus makroökonomischen Gesichtspunkten nicht sinnvoll sein, wenn keine echte Gefahr für das sittliche Gerüst der Nachkommenschaft besteht. Und so scheint es kein schlechter Zeitpunkt zu sein, über eine Änderung des Konzepts der Schweizer Familienstiftung nachzudenken. Dabei müssen die Grenzen des Art. 335ZGB nicht völlig eingerissen werden. Wenn man aber die ewige voraussetzungslose Bindung des Nachlasses verhindern will, könnte man hier über zeitliche Grenzen debattieren, wie sie schon im Erbrecht bei der sukzessiven Nacherbeneinsetzung oder der zeitlichen Beschränkung von Auflagen bestehen. Und so könnte de lege ferenda die voraussetzungslose Unterhaltsstiftung zugelassen, aber auf zwei Generationen begrenzt werden (entsprechend einem Zeitraum zwischen 50 und 80 Jahren)²⁸ - während klassische Art. 335-Stiftungen wie bisher zeitlich unbegrenzt möglich wären. Denkt man dann noch an die Möglichkeit gemischter Stiftungen, könnten interessante Gestaltungsoptionen entstehen, mit denen die Familie für einen angemessenen Zeitraum abgesichert und gleichzeitig für die dauerhafte Förderung gemeinnütziger Projekte gesorgt werden könnte.

3. (Internationales) Steuerrecht

Eine andere Ebene ist die Anerkennung ausländischer Familienstiftungen in steuerrechtlicher Hinsicht. Denn das Steuerrecht schaut im Wege einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise durch eine Stiftung

hindurch, wenn der Stifter die "rechtliche und tatsächliche" Kontrolle bewahrt, wie etwa in Liechtenstein aufgrund der dortigen Stifterrechte möglich. So haben im Sommer 2007 sowohl das VGer St. Gallen ²⁹ als auch der deutsche BFH ³⁰ die Vermögensübertragung auf eine kontrollierte Stiftung beurteilt und mangels "wirtschaftlicher Entäusserung" nicht als schenkungs- bzw. erbschaftssteuerlich relevanten Vorgang gesehen; sondern Vermögen und Einkommen dem Stifter bzw. nach dessen Tod dem Begünstigten zugerechnet. Diese Erkenntnis kann Überraschungen bergen; gleichzeitig sind ihr Gestaltungsmöglichkeiten immanent.

Doch selbst wenn man die Stiftung steuerrechtlich als eigenständige Person anerkennt - in Deutschland sind die Erträge einer ausländischen Familienstiftung nach § 15 AStG gleichwohl zu versteuern. Es ist klar, dass dieser § 15 AStG eine zentrale Rolle in der Steuerproblematik zwischen Deutschland und Liechtenstein spielt. Und das, obwohl seine Legitimation schon seit langem umstritten ist und die EU-Kommission im Jahre 2005 ein Vertragsverletzungsverfahren gegen die Bundesrepublik eingeleitet hat, weil die unterschiedliche Behandlung von ausländischen und inländischen Familienstiftungen gegen die Kapitalverkehrsfreiheit verstosse ³¹.

IV. Europäische Entwicklungen

A. Europarecht

Ob, wie und inwieweit die Grundfreiheiten oder die Wettbewerbsregeln des EG-Vertrags für die Schweiz Geltung erlangen, ist ein eigenes Thema. Doch sollte man unabhängig davon die Entwicklungen auf europarechtlicher Ebene beobachten, um das Schweizer Recht in den Kontext der europäischen Rechtslandschaft einzubetten und nicht ungewollt eine Angriffsfläche für politischen Druck seitens der EU zu erzeugen.

1. Niederlassungsfreiheit

Mein Ausgangspunkt sind einige bekannte Urteile zum Gesellschaftsrecht (Daily Mail ³², Centros ³³, Überseering ³⁴, Inspire Art ³⁵ und Sevic ³⁶), in denen der EuGH betont hat, dass Regelungen, die Gesellschaften den Grenzüberschritt erschweren, gegen die Niederlassungsfreiheit verstossen. Die Folge ist, dass diejenigen europäischen Rechtsordnungen, die bei der Bestimmung des auf die Gesellschaft anwendbaren Rechts traditionell an den effektiven Verwaltungssitz angeknüpft haben (sog. Sitztheorie) wie etwa Deutschland, nun zur Gründungstheorie übergehen: Das Personalstatut einer Gesellschaft also nach ihrem Gründungsrecht beurteilen, so dass einmal

**** SJZ 104 (2008) Seite 541 ****

wirksam gegründete Gesellschaften auch im Zuzugsland anzuerkennen sind. Ob diese Konsequenz auch für Stiftungen gelten muss, ist fraglich, weil die europäische Niederlassungsfreiheit einen "Erwerbszweck" voraussetzt und die Gründungsanknüpfung mit dem etwa im deutschen Stiftungsrecht zwingenden Aufsichtssystem nur schwer kompatibel ist. Zwar liegt in Deutschland seit 7.1.2008 ein Referentenentwurf vor, der die Gründungstheorie ins IPR einführen will und auch Stiftungen einschliesst. Doch es ist nicht ersichtlich, dass bisher ernsthaft über die Besonderheiten der Rechtsform Stiftung nachgedacht worden wäre. Es ist also nicht eindeutig, wie eine ausländische Stiftung in Deutschland heute behandelt wird oder in Zukunft behandelt werden soll.

Die Schweiz selbst ist "europarechtlich" auf der sicheren Seite, als sie in ihren Art. 154 ff IPRG die Gründungstheorie statuiert. Wobei im Detail Diskussionsbedarf besteht, ob alle dortigen Vorschriften den europarechtlichen Grundsätzen genügen.

2. Kapitalverkehrsfreiheit

In Bezug auf die Kapitalverkehrsfreiheit hat die Schweiz kürzlich eine indirekte Hauptrolle gespielt: In der Rs. Stauffer ³⁷ war die vor dem EuGH klagende Stiftung zwar eine italienische, doch diese förderte Geigenbauschülerinnen und -schüler, die in der Schweiz ansässig waren. Und so hat der EuGH im September 2006 auf Vorlage des deutschen BFH entschieden, dass Steuervergünstigungen, die nur einer Stiftung mit Sitz im Inland, nicht aber mit Sitz im Ausland zukommen, gegen die Kapitalverkehrsfreiheit verstossen (und damit eine Regelung des deutschen KStG für europarechtswidrig erklärt). So haben sich Lehre und Praxis in Deutschland ausgiebig mit der Frage befassen können, ob es wirklich angehe, deutsche Steuerprivilegien zu gewähren, wenn es ausschliesslich um die Förderung Schweizer Geigenbauschüler geht ³⁸. Eine entsprechende Frage, nämlich ob Spenden an gemeinnützige Organisationen, die ihren Sitz im Ausland haben, wie Inlandsspenden abzugsfähig sein müssen, liegt derzeit dem EuGH vor (Rs. Persche, C-318/07).

In der Schweiz ist die Rechtslage in ersterer Hinsicht "europarechtskonform": Die Möglichkeit einer

Steuerbefreiung wegen Gemeinnützigkeit besteht grundsätzlich auch dann, wenn die Organisation im Ausland fördernd tätig ist und ihren Sitz im Ausland hat. Nicht entsprechend abzugsfähig sind jedoch Spenden an ausländische Organisationen - hier gilt nach wohl überwiegender Ansicht wie in Deutschland bisher die Voraussetzung, dass die empfangende Organisation ihren Sitz im Inland haben muss³⁹. Insoweit wird sich ein Blick auf das kommende EuGH-Urteil lohnen.

3. Beihilferecht

Ein weiterer wichtiger Entscheid betrifft das europäische Wettbewerbsrecht: In der Rs. Cassa di Risparmio⁴⁰ aus dem Januar 2006 hielt der EuGH fest, dass Stiftungen als Unternehmen im Sinne der europarechtlichen Beihilferegelungen qualifiziert werden und Steuervergünstigungen an diese Stiftungen verbotene staatliche Beihilfen i.S.d. Art. 87 EGV darstellen können. Diese Frage wurde kürzlich mit Blick auf die Schweiz analysiert⁴¹, mit dem Ergebnis, dass die Bestimmungen des schweizerischen Steuerrechts weitgehend mit den Wettbewerbsvorstellungen des EuGH übereinstimmen. Das schweizerische Recht sei in seiner theoretischen Ausgestaltung EU-kompatibel. Das betrifft vor allem gemeinnützige Stiftungen, die Unternehmensanteile halten - sog. Holdingstiftungen also, bei denen Steuerbefreiungen durchaus Markt und Wettbewerb tangieren können. Hier muss Missbrauch auch praktisch durch ernsthafte Kontrollen unterbunden werden - im Interesse der Schweizer Wirtschaft, aber auch mit Blick auf Europa.

4. Resümee

So ist als "europarechtliches" Resümee festzuhalten, dass die Grundfreiheiten den Wettbewerb der Rechtsordnungen auch im Stiftungsrecht verschärft haben. Es wird zunehmend zu einem nicht nur legitimen, sondern auch risikofreien Unterfangen des europäischen Bürgers, mit seinem Stiftungskapital ein forum shopping zu betreiben und die Stiftung in der Rechtsordnung zu errichten, die ihm am günstigsten scheint. Die Stiftung und ihre Privilegien werden zunehmend im übrigen Europa anzuerkennen sein.

B. Supranationales Recht

Doch warum überhaupt eine nationale Rechtsordnung bemühen? Denn

**** SJZ 104 (2008) Seite 542 ****

ich möchte abschliessend auf eine weitere spannende Entwicklung hinweisen, nämlich die Erschaffung einer supranationalen, neben dem Recht der Einzelstaaten bestehenden Rechtsform einer "Europäischen Stiftung", die - vergleichbar mit der Societas Europaea - ein einheitliches Vehikel für grenzüberschreitende, karitativ-fördernde Stiftungstätigkeit darstellen soll⁴². Diese ursprünglich wissenschaftlich angelegte Idee geht davon aus, dass aufgrund der Reibungsverluste, die durch die unterschiedlichen (stiftungs- und steuerrechtlichen) Rahmenbedingungen entstehen, Stiftungen ihre Aktivitäten national beschränken, obwohl ihre Ausrichtung ein internationales Engagement nahe legen würde. Und so verfolgt eine EF-Statute das Ziel, Gemeinsamkeiten der einzelnen Rechtsordnungen aufzufinden und eine möglichst harmonische supranationale Rechtsform zu schaffen. Inzwischen ist das Projekt bei den Normgebungsorganen angelangt und die EU-Kommission hat eine Machbarkeitsstudie in Auftrag gegeben.

Auf wenige Eckdaten beschränkt handelt es sich bei der European Foundation um eine selbständige Stiftung, die gemeinnützige Zwecke verfolgt. Sie wird im Wege eines Normativsystems, also ohne staatliche Konzession nur durch konstitutive Eintragung errichtet, steht während ihrer Operationsphase aber unter staatlicher Aufsicht. Es wird stark auf interne Governance gesetzt, indem ein (i.d.R. fakultatives) Kontrollorgan sowie Transparenz-, Rechnungslegungs- und Revisionspflichten vorgesehen sind. Zudem sind Rechte statuiert, bei der Aufsichtsbehörde gegen das Verhalten der Organe zu intervenieren, und zwar für den Stifter, die Begünstigten und Dritte, die ein legitime interest haben.

Diese Eckdaten der European Foundation klingen wie eine Aufzählung der Hauptmerkmale des schweizerischen Stiftungsrechts. Gewollt oder ungewollt, das Schweizer Stiftungsrecht kann damit zu einer Art Referenzrahmen für die Entwicklung dieser europäischen Stiftung werden. Gleichzeitig kann man in der Gegenrichtung lernen. Welche Bausteine anderer Rechtsordnungen scheinen sich zu bewähren? Was reizt potenzielle Stifter, was schreckt sie ab? Diese Erkenntnisse könnten im Rahmen der oben diskutierten Spannungsfelder eingebracht, und Punkte, die in Europa keine Mehrheit erreichen, für die Schweizer Stiftung optimiert werden. Denn warum - so könnte man fragen - sollen Stiftungsinvestoren mit Potenzial für grenzüberschreitende Tätigkeit eine European Foundation und nicht eine Schweizer Stiftung gründen? Womit wir wieder beim Stiftungsparadies Schweiz sind und

sich der Kreis meiner Vorlesung schliesst.

V. Fazit

Bei den angeschnittenen Themen gibt es nicht nur viel mehr zu sagen, sondern auch noch einiges zu forschen. Das Stiftungsrecht steht nicht nur an einer hochinteressanten Schnittstelle zwischen Privat-, Verwaltungs-, Steuer- und Europarecht. Wir befinden uns auch in einer Phase, in der über neue Wege nachgedacht werden kann. Die Schweiz hat nach wie vor eine attraktive Position in der Europäischen Stiftungslandschaft. Ihr Stiftungsrecht bietet eine repräsentative Mischung klassisch-dogmatischer und freiheitlicher Elemente, relativ weiträumige Gestaltungsräume für Stifter, ohne Missbrauch anzuregen, zudem funktionale Rechtsschutzmöglichkeiten - und das alles verbunden mit der erhabenen Reputation eines klassischen Stiftungsmodells. Doch gilt es auch hierzulande, die europäischen Entwicklungen aufzunehmen, Fragen zu beantworten und damit die Weichen für die Zukunft zu stellen.

¹ Der Verfasser ist Inhaber eines Lehrstuhls für Privatrecht und Leiter des Zentrums für Stiftungsrecht an der Universität Zürich. Es handelt sich um die Antrittsvorlesung, die er am 28.4.2008 an der Universität Zürich gehalten hat. Der Vortragsstil wurde beibehalten, der Beitrag um wenige Fussnoten ergänzt.

² So die Fragestellung von Riemer, Wollen wir im schweizerischen Stiftungsrecht liechtensteinische Verhältnisse?, JHR 2002 (2003), 11 ff.

³ Zum Nachfolgenden im Detail Riemer, in: Berner Kommentar (1975), Syst Rn. 13 ff; BSK ZGB-Grüniger (2006), Art. 80ZGB Rn. 2.

⁴ Dazu BGE 120 II 374 ff.

⁵ Dazu Jakob, Schutz der Stiftung, Habilitationsschrift (2006), 23 ff, 262 ff.

⁶ BG v. 8.10.2004, AS 2005 4545. Zu diesem Gesetz und zum Nachfolgenden Jakob, Das neue Stiftungsrecht der Schweiz, RIW 2005 669 ff.

⁷ BG v. 16.12.2005 (GmbH-Recht sowie Anpassungen im Aktien-, Genossenschafts-, Handelsregister- und Firmenrecht), AS 2007 4791. Dazu und zum Folgenden Jakob, Verein - Stiftung - Trust, Entwicklungen 2007 (2008), 55 ff.

⁸ Siehe Verordnung über die Revisionsstelle von Stiftungen v. 24.8.2005, SR 211.121.3.

⁹ Siehe zur Problematik Jakob (Fn. 5), 142 ff, 479 f, 510 ff.

¹⁰ Siehe Jakob (Fn. 5), 29 ff.

¹¹ Vgl. Riemer (Fn. 2), 15 f.

¹² Vgl. Vez, Thesen zu einem neuen Stiftungsverständnis, ZBJV 2007 241 f.

¹³ Vgl. hierzu und zum Ganzen Jakob (Fn. 5), 42 ff, 70, 95 f, 522 ff.

¹⁴ Zum Ganzen Jakob (Fn. 5), 166 ff, 341 ff.

¹⁵ Zu Einzelheiten BSK ZGB-Grüniger, Art. 84ZGB Rn. 17.

¹⁶ Dazu Jakob (Fn. 5), 498 ff.

¹⁷ Der Entwurf ist am 26.6.2008 verabschiedet worden und tritt am 1.4.2009 in Kraft; LGBl. 2008 220.

¹⁸ Art. 552 §§ 5 ff, 9 ff E-PGR.

¹⁹ Art. 552 § 35 E-PGR.

²⁰ Brückner, Das Personenrecht des ZGB (2000), 417.

²¹ Dazu und zum Folgenden Jakob (Fn. 5), 529 ff.

²² Vgl. Hofstetter/Sprecher (Hrsg.), Swiss Foundation Code (2005).

²³ Siehe <http://www.swiss-npocode.ch>.

²⁴ Vgl. hierzu und zum Folgenden BSK ZGB-Grüniger, Art. 335ZGB Rn. 3, 6 ff, 12a.

²⁵ Ebenso BSK ZGB-Grüniger, Art. 335ZGB Rn. 16 f.

²⁶ Dazu Jakob/Gauthey Ladner, Die Implementierung des Haager Trust Übereinkommens in der Schweiz, IPRax 2008 453 ff.

²⁷ Statt aller BSK ZGB-Grüniger, Art. 335ZGB Rn. 16 f m.w.N. zum Streitstand.

²⁸ Insoweit ähnlich Künzle, Familienstiftung - Quo vadis?, in: FS Riemer (2007), 173 ff.

²⁹ Urteil B 2007/13 des VGer SG v. 29.8.2007.

³⁰ BFH v. 28.6.2007, BStBl. II 2007 669.

³¹ Inzwischen hat der deutsche Gesetzgeber reagiert und mit dem JStG 2009 eine Änderung des § 15 AStG vorgelegt. Nach einem neuen Abs. 6 ist die Regelung nicht anzuwenden, wenn nachgewiesen wird, dass das Stiftungsvermögen dem Stifter oder den bezugsberechtigten Personen "rechtlich und tatsächlich" entzogen ist. Als kumulative Voraussetzung muss im Sitz- bzw. Geschäftsleitungsstaat eine Amtshilfe nach der EG-Richtlinie 77/799/EWG gewährleistet sein. Anzuwenden ist die Neuregelung erstmals für den VZ 2009. Das BMF hat allerdings angewiesen, die geplante Neuregelung schon im Vorgriff für alle offenen Veranlagungen anzuwenden.

³² EuGH, Rs. 81/87, Slg. 1988 5483.

³³ EuGH, Rs. C-212/97, Slg. 1999 I-1459.

³⁴ EuGH, Rs. C-208/00, Slg. 2002 I-9919.

³⁵ EuGH, Rs. C-167/01, Slg. 2003 I-10155.

³⁶ EuGH, Rs. C-411/03, Slg. 2005 I-10805.

³⁷ EuGH, Rs. C-384/06, Slg. 2006 I-8203.

³⁸ Statt aller Hüttemann/Helios, Gemeinnützige Zweckverfolgung im Ausland nach der "Stauffer"-Entscheidung des EuGH, DB 2006 2481 ff.

³⁹ Zum Ganzen Koller, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht in der Schweiz, in: Spenden- und Gemeinnützigkeitsrecht in Europa (2007), 455 ff, 472, mit Verweis auf die a.A.

⁴⁰ EuGH, Rs. C-222/04, Slg. 2006 I-289.

⁴¹ Koller/Dias, Die Steuerbefreiung gemeinnütziger Holdingstiftungen und Wettbewerbsneutralität, in: FS Riemer, 151 ff.

⁴² Zum Ganzen v. Hippel, European Foundation Statute, in: Handbuch des internationalen Stiftungsrechts (2007), 343 ff.