

Lizenzboxen-Modell in Liechtenstein

Das Konzept der Lizenzbox

Im Zuge der Totalrevision des Steuergesetzes, welche per 1. Januar 2011 in Kraft trat, wurde in Liechtenstein erstmals die Möglichkeit geschaffen, eine begünstigte Besteuerung von Einkünften aus Forschung und Entwicklung zu erlassen. Derartige Sondersteuerregime existieren bereits in einigen EU-Mitgliedstaaten als sogenannte «IP-Box» (Intellectual Property-Box) zur Förderung von Forschung und Entwicklung. Um dem europäischen Trend Rechnung zu tragen, sollte daher durch einen Sonderabzug von 80% der positiven Patenteinkünfte – also des Reinertrags aus der Nutzung oder Verwertung der einzelnen Patente – ein steuerlicher Anreiz geschaffen werden, der Liechtenstein als EWR-Mitgliedsstaat als konkurrenzfähigen Standort attraktiv erscheinen lässt.

Weiters regelt die Bestimmung des Art. 55 SteG bei welchen Immaterialgüterrechten ein Abzug vorgenommen werden kann.

Es handelt sich dabei um folgende Immaterialgüterrechte:

- Patente, Marken und Design, sofern diese durch die Eintragung in ein inländisches, ausländisches oder internationales Register geschützt sind; und
- Software sowie technische und naturwissenschaftliche Datenbanken.

Diese Aufzählung ist abschliessend. Die Eintragung der Immaterialgüterrechte in ein Register setzt freilich die Existenz eines entsprechenden Registers voraus. Für Software existiert zum gegenwärtigen Zeitpunkt weder ein nationales noch internationales Register, sodass diesbezüglich die Registereintragung keine Voraussetzung darstellt.

Ein solches IP-Box-System hat den Vorteil, dass ein Betrag in Höhe von 80% der Summe der positiven Einkünfte aus Immaterialgüterrechten als geschäftsmässig begründeter Aufwand gilt. Dadurch reduziert sich die steuerliche Bemessungsgrundlage für diese Einkünfte auf 20%, was zu einer effektiven Steuerbelastung von 2.5% (12.5% Steuern auf 20%) führt.

Vereinbarkeit mit europäischem Beihilferecht

Wie ausgeführt, wurden zur Ausräumung allfälliger Bedenken im Zusammenhang mit unerwünschten staatlichen Beihilfen (Selektivität) bereits die ursprünglichen Regelungen des Art. 55 SteG sowie Art. 33 SteV der EFTA-Überwachungsbehörde (ESA) zur Prüfung vorgelegt, mit der Frage, ob diese Bestimmungen mit den staatlichen Beihilferegulungen nach Art. 61 EWR-Abkommen konform sind. Die ESA qualifizierte mit Entscheidung vom 1. Juni 2011 Art. 55 SteG und Art. 33 SteV als EWR-konform (Amtsblatt der Europäischen Union C 278/9 vom 22. September 2011).

Vergleichende Hinweise

Im Vergleich zu den Lizenzbox-Modellen der Länder Belgien, Niederlande, UK und Spanien ist das Immaterialgüterrecht nicht beschränkt auf die Patente. Das Fürstentum Liechtenstein definiert den Begriff Immaterialgüterrecht nicht weiter, lässt aber die Eigennutzung explizit zum Abzug zu. Damit die Lizenzbox in der Schweiz eine Alternative zu den gemischten Gesellschaften (Auslanderträge werden tiefer besteuert) darstellen kann, sollte auch die Eigennutzung miteinbezogen werden. Die Definition der Erträge aus qualifizierenden Immaterialgüterrechten ist gleichlautend mit Art. 12 Abs. 2 OECD MA und die privilegierten Lizenzzerträge sind mittels Lizenzvertrag nachzuweisen.

Anhand der nachfolgenden Darstellung werden die wesentlichen Unterschiede der Lizenzbox-Modelle zwischen dem Fürstentum Liechtenstein und dem Kanton Nidwalden gegenübergestellt.

	<i>Liechtenstein</i>	<i>Nidwalden</i>
Qualifizierende Erträge	OECD MA 12 (eingeschränkt)	OECD MA 12
Ausgeschlossene Erträge	Keine	Keine
Erträge aus Eigennutzung	Möglich	Nicht möglich
Anwendbar auf IP-Güterrechte, erworben von verbundenen Unternehmen	Ja	Ja
Beschränkt auf selbst entwickelte IP-Güterrechte	Nein	Nein
Anwendbar auf Kapitalgewinne	Ja	Ja
Forschung & Entwicklung Aufwendungen abziehbar	Ja	Ja
Anwendbar	IP-Güterrechte ab 1. Januar 2011	alle IP-Güterrechte
Effektiver Steuersatz	2.5 %	8.8 %

Die richterliche Stiftungsaufsicht

Mit der Reform des Stiftungsrechts wurde auch die Stiftungsaufsicht neu geregelt. Danach unterstehen alle gemeinnützigen Stiftungen von Gesetzes wegen der Stiftungsaufsicht, privatrechtliche Stiftungen können sich freiwillig der Stiftungsaufsicht unterstellen (Art. 552 § 29 Abs. 1 PGR). Stiftungsaufsichtsbehörde ist das Amt für Justiz, Abteilung Stiftungsaufsichtsbehörde (ehemals Grundbuch- und Öffentlichkeitsregisteramt) gem. Art. 552 § 29 Abs. 2 PGR. Darüber hinaus kann nach Art. 552 § 29 Abs. 4 PGR jeder Stiftungsbeteiligte gegen eine dem Stiftungszweck widersprechende Verwaltung und Verwendung des Vermögens durch die Stiftungsorgane richterliche Aufsichtsmaßnahmen beantragen. Als solche Massnahmen kommen das Einholen von Auskünften gegenüber der Stiftung oder Verwaltungsbehörden, die Einsichtnahme in die Bücher und Unterlagen der Stiftung, die Kontrolle und Abberufung von Stiftungsorganen, die Durchführung von Sonderprüfungen oder die Aufhebung von Beschlüssen der Stiftungsorgane in Frage.

Seit dem Inkrafttreten des neuen Stiftungsrechts am 1. April 2009 sind mehr als vier Jahre ins Land gezogen. Zeit um Bilanz zu ziehen, inwiefern die neue richterliche Aufsicht das Stiftungswesen beeinflusst hat.

Anwendbarkeit der neuen Aufsichtsbestimmungen

Wichtig zu erwähnen ist eingangs, dass die Bestimmungen des neuen Stiftungsrechts über die gerichtliche Stiftungsaufsicht auch auf Stiftungen anzuwenden sind, die vor Inkrafttreten des Gesetzes errichtet wurden. Grundsätzlich gilt zwar, dass neues Stiftungsrecht nur auf «neue», also nach dem 1. April 2009 gegründete Stiftungen anwendbar ist, altes Recht hingegen auf Stiftungen, die zu diesem Zeitpunkt schon errichtet waren. Allerdings gibt es in den Übergangsbestimmungen eine Reihe von Ausnahmen von dieser Grundregel. Insbesondere das neue Recht der Aufsicht und Kontrolle (Informationsrechte der Begünstigten, Stiftungsaufsicht etc.) gelten auch für am 1. April 2009 bereits bestandene Stiftungen. Die Anwendbarkeit der neuen gerichtlichen Stiftungsaufsicht auf sogenannte Altstiftungen wurde auch bereits gerichtlich bestätigt.¹

¹ OGH 05.02.2010, 10 HG.2008.28 (LES 2010, 218)

Der Kollisionskurator im gerichtlichen Aufsichtsverfahren

Nach ständiger Rechtsprechung – auch schon zum alten Stiftungsrecht – hat die vom Aufsichtsverfahren betroffene Stiftung zwingend Parteistellung. Das heisst die Stiftung ist jedenfalls in das Verfahren miteinzubeziehen, sei es auf Seiten des Antragstellers oder auf Seiten des Antragsgegners.² Bei Anträgen auf Abberufung von Mitgliedern des Stiftungsrats, befinde sich der Stiftungsrat – so der Fürstliche Oberste Gerichtshof – in Bezug auf den Verfahrensgegenstand in einem offensichtlichen Interessenkonflikt. Deshalb habe der Antragsteller die Bestellung eines Kollisionskurators zu beantragen, dem die Aufgabe zufalle, die erhobenen Vorwürfe unabhängig und losgelöst vom Standpunkt der befangenen Stiftungsräte zu prüfen.³ Zu Recht sind kritische Stimmen gegen diese Kollisionskuratorrechtsprechung laut geworden. Insbesondere wird gefragt, ob es nicht die Aufgabe des Richters sei, die erhobenen Vorwürfe losgelöst und unabhängig von den Vorträgen der Parteien zu prüfen.⁴ Diese Frage kann nur bejaht werden. Dazu kommt, dass der Kollisionskurator mangels autonomer Kenntnisse der Stiftungsinterna und der Tätigkeit der abzubrufenden Organe keine sinnvolle Beurteilung der Vorwürfe vornehmen kann. Im Sinne einer effizienten Stiftungsaufsicht sollte daher auf den Einsatz des Kollisionskurators verzichtet werden.

Gründe für die Abberufung von Stiftungsorganen

Die Abberufung von Stiftungsorganen ist denn auch in den meisten Fällen Gegenstand von Aufsichtsverfahren. Dabei haben sich folgende Rechtsprechungstendenzen herauskristallisiert:

- Abberufungsgründe müssen jedenfalls soweit ausgeprägt und gediehen sein, dass sie als «wichtiger Grund» anzusehen sind, der die Belange der Privatstiftung gefährdet oder jede Beibehaltung der aufrechten Bestellung des Organmitglieds unzumutbar macht. Ob ein wichtiger Grund vorliegt, ist immer unter dem Gesichtspunkt des Funktionierens der Privatstiftung zu sehen, insbesondere ob die Verfolgung des Stiftungszwecks mit ausreichender Sicherheit gewährleistet ist.
- Die Einzelheiten wirtschaftlicher Entscheidungen der Vermögensverwaltung sind jedoch nicht Gegenstand der Stiftungsaufsicht, solange sich aus solchen Einzelentscheidungen keine Gefahr für die Stiftung ergibt.
- Grundsätzlich darf das Gericht nicht anstelle des Stiftungsrats handeln. Es hat sich in reinen Ermessensentscheidungen

zurückzuhalten und nur dann einzuschreiten, wenn die Stiftungsorgane das ihnen zustehende Ermessen überschreiten oder gar missbrauchen.⁵

- Die Abberufung eines Stiftungsrats wegen in der Vergangenheit liegender Vorfälle kann sich nur auf schwere bzw. grobe Pflichtverletzungen stützen, deren sich ein Stiftungsrat im Sinne einer Ex-Ante-Betrachtung schuldig macht und aus denen sich entweder seine Ungeeignetheit für diese Funktion ergibt oder die seine Unfähigkeit zur ordnungsgemässen Erfüllung seiner Obliegenheiten indizieren.⁶

Subsidiarität des gerichtlichen Aufsichtsverfahrens

Höchst interessant ist, dass die Kompetenz des Aufsichtsgerichts zur Abberufung eines Stiftungsrats nur subsidiär sein soll. Die primäre Zuständigkeit zur Abberufung von Stiftungsräten kommt der in der Stiftungsurkunde hiezu berufenen Person oder Stelle zu. Die subsidiäre Zuständigkeit des Gerichts ist allerdings zwingend und kann in der Stiftungsurkunde nicht abbedungen werden. Daher ist der in den Statuten primär für die Abberufung zuständige Person oder Stelle im Aufsichtsverfahren auch Parteistellung einzuräumen, zumal diese ein rechtliches Interesse hat, dass die in ihre primäre Kompetenz eingreifende Abberufung der Stiftungsräte nur bei Vorliegen der entsprechenden Voraussetzungen vorgenommen wird.⁷ Daraus folgt, dass vor Einleitung eines Aufsichtsverfahrens, in dem die Abberufung von Stiftungsräten begehrt wird, die nach den Statuten für die Abberufung von Stiftungsräten zuständige Person oder Stelle anzurufen ist. Es liegt allerdings noch keine Entscheidung vor, nach der ein Aufsichtsverfahren als unzulässig zurückgewiesen wurde, weil nicht zuvor das nach den Statuten primär zuständige Abberufungsorgan angerufen wurde.

Als Resümee kann festgehalten werden, dass sich die reformierte gerichtliche Stiftungsaufsicht grundsätzlich als sinnvolles Instrument zur Gewährleistung einer ordnungsgemässen Stiftungsverwaltung erweist, das insbesondere den Stiftungsbegünstigten ein hohes Mass an Kontrolle und damit Rechtssicherheit bietet. Rechtssicherheit gewinnen aber auch die als Stiftungsorgane tätigen Personen. Denn durch die in den Aufsichtsverfahren ergehenden Entscheidungen werden ihnen wichtige Leitlinien vorgegeben, die nicht so abstrakt sind wie Gesetzesbestimmungen, sondern sich aus konkreten Praxisfällen ergeben. Mit diesem Wissen ausgestattet, wird sichergestellt, dass die Verwaltung liechtensteinischer Stiftungen immer noch höheren Qualitätsstandards entspricht und sich damit die liechtensteinische Stiftung auch für zukünftige Stifter als wertvolles und verlässliches Instrument anbietet.

² OGH 05.02.2004 (LES 2005, 41)

³ OGH 03.04.2008 (LES 2008, 360)

⁴ Lorenz, Die Kollisionskuratorrechtsprechung des OGH im Stiftungsaufsichtsverfahren – Eine kritische Auseinandersetzung, LJZ 4/11 S 156 ff

⁵ OGH 05.02.2010, 10 HG.2008.28 (LES 2010, 218)

⁶ OGH 07.05.2010, 10 HG.2008.5 (LES 2010, 311)

⁷ OGH 07.05.2010, 10 HG.2008.5 (LES 2010, 311)

