

Andrea Opel

Steuerliche Behandlung von
Familienstiftungen, Stiftern und
Begünstigten - in nationalen und
internationalen Verhältnissen

Unter Einbezug des liechtensteinischen Stiftungsrechts

Heibmg Lichtenhahn Verlag

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsübersicht	I
Inhaltsverzeichnis	XI
Teil 1: Einleitung	1
§ 1 Gegenstand und Zielsetzung	1
§ 2 Aufbau der Arbeit	3
§ 3 Konzeptionelle Grundlegung	4
I. Gegenseitiges Verhältnis von Zivilrecht und Steuerrecht	4
A. Faktische Verbundenheit	4
B. Normative Verbundenheit	5
C. Fazit: Interdisziplinarität der Untersuchung	7
II. Bundesrecht, kantonales Recht und Steuerharmonisierung	7
Teil 2: Die Verhältnisse in der Schweiz	11
§ 4 Die Familienstiftung im schweizerischen Zivilrecht	11
I. Die Stiftung im Allgemeinen	11
A. Die Stiftung als Anstalt	11
B. Stifterfreiheit	12
C. Erscheinungsformen der Stiftung	13
II. Die Familienstiftung im Besonderen	14
III. Auf die «Familie» beschränkter Destinatärkreis	15
IV. Zweckbeschränkung gemäss Art. 335 ZGB.	17
A. Verbot von Familienfideikommissen (Art. 335 Abs. 2 ZGB)	17
B. Verbot von Familienunterhaltstiftungen (Art. 335 Abs. 1 ZGB).	18
C. Gesetzlicher Katalog der zulässigen Zwecke	19
1. Erziehung («education», «educazione»).	19
2. Ausstattung («etablissement», «dotazione»).	20
3. Unterstützung («assistance», «assistenza»).	20
4. Zu ähnlichen Zwecken («à des buts analogues», «per altro simile fine»).	21
D. Fazit	22
V. Exkurs: Kritische Hinterfragung der Zwecksetzung von Art. 335 ZGB.	23
A. Ideologischer Hintergrund: Beseitigung feudaler Strukturen	23
B. Moralischer Hintergrund: Vermeidung von Müssiggang	24
C. Volkswirtschaftlicher Hintergrund: Vermeidung langfristiger Vermögensbindungen	25

D. Fazit	26
E. Lösungsvorschläge de lege lata und de lege ferenda	27
VI. Rechtsfolgen des Verstosses gegen Art. 335 ZGB.	28
VII. Familienstiftung als Unternehmensstiftung	29
§ 5 Anerkennung der Familienstiftung als Steuersubjekt	31
I. Ausgangslage.	31
II. Grundlagen.	32
A. Steuersubjektsbegriff: Massgeblichkeit des Zivilrechts.	32
B. Exkurs: Zivilrechtliche Gültigkeitserfordernisse bei Familienstiftungen	33
1. Keine unzulässige Zwecksetzung	34
2. Keine unzulässigen Gestaltungsrechte.	34
3. Keine faktischen Verstösse gegen die zivilrechtlichen Anforderungen.	36
4. Rechtsfolgen bei zivilrechtswidriger Ausgestaltung	38
C. Steuerrechtlicher Durchgriff.	39
1. Bundesgerichtliche Rechtsprechung: Durchgriff bei Vorliegen einer Steuerumgehung.	39
2. Neuere Lehre: Durchgriff bei steuerrechtlichem Rechtsmissbrauch.	41
III. Fragestellung	43
IV. Bundesgerichtliche Rechtsprechung	43
A. Verfahrensrechtliche Vorfrage: Zulässigkeit der Doppelbesteuerungsbeschwerde.	43
B. Erste Entscheide aus den 20er- und 30er-Jahren des 20. Jahrhunderts.	44
1. BGE 52 I 372 («Honegger-Schellenberg»).	44
2. BGE 53 I 1440 («Ernst K.»).	45
3. BGE 55 I 373 («B.-Stiftung»).	47
4. Unpublizierte Entscheide vom 15. Oktober 1931 («Hübscher») und vom 22. September 1938 («Naef»)	48
C. Entscheide aus den 40er-Jahren des 20. Jahrhunderts.	49
1. Unpublizierter Entscheid vom 30. März 1942 («Maria-Lina»).	49
2. Unpublizierter Entscheid vom 10. Juni 1943 («Hübschberg»).	49
3. BGE 71 I 1265 («G.'sche Stiftung»).	50
4. Unpublizierter Entscheid vom 26. Juni 1947 («Rotstöckli»).	51
D. Entscheide aus den 50er- und 60er-Jahren des 20. Jahrhunderts.	52
1. BGE 76 I 19 («Wengi»).	52

2.	Unpublizierter Entscheid vom 21. Juni 1950 («Geigy-Burckhardt»)	54 •
3.	Unpublizierter Entscheid vom 8. November 1950 («Erika»)	55
4.	Unpublizierter Entscheid vom 16. Mai 1951 («R.- und E.-Stiftung»)	55
5.	Unpublizierter Entscheid vom 3. Juni 1959 («P.M.-Stiftung»)	56
6.	Unpublizierter Entscheid vom 13. Mai und 21. Oktober 1966 («C- und D.-Stiftung»)	57
7.	BGE 93 II439 («Burg Reichenstein»)	58
E.	Neuste Rechtsprechung: Unpublizierter Entscheid vom 22. April 2005 (Familienstiftung GlarusHI)	58
F.	Zusammenfassung der bundesgerichtlichen Rechtsprechung	59
1.	Zur Beachtlichkeit zivilrechtlicher Ungültigkeitsgründe	59
2.	Zur Steuerumgehung bei Familienstiftungen im Allgemeinen	60
3.	Zur Steuerumgehung bei Unterhaltsstiftungen im Besonderen	62
V.	Stellungnahmen in der Lehre	63
A.	Überblick über die einschlägige Lehre	63
B.	Stellungnahmen zur Beachtlichkeit zivilrechtlicher Ungültigkeitsgründe	64
C.	Stellungnahmen zum steuerrechtlichen Durchgriff	66
VI.	Eigener Lösungsansatz	67
A.	Nichtanerkennung der Familienstiftung aus zivilrechtlichen Gründen	68
1.	Befugnis der Steuerbehörde zur vorfrageweisen Prüfung der zivilrechtlichen Gültigkeit	69
2.	Zwischenergebnis: Eingeschränkte Prüfungsbefugnis	71
3.	Weiteres Vorgehen	73
B.	Nichtanerkennung der Familienstiftung aus steuerrechtlichen Gründen	73
1.	Bekanntnis zur Lehre vom steuerrechtlichen Rechtsmissbrauch	73
2.	Steuerrechtlicher Rechtsmissbrauch bei Familienstiftungen	74
3.	Steuerrechtlicher Rechtsmissbrauch bei Unterhaltsstiftungen	76
4.	Durchgriff gegenüber den Begünstigten?	78
5.	Steuerartenübergreifender Durchgriff	79
6.	Exkurs: Beweislastverteilung	79

	C. Fazit: Zweistufiges Vorgehen bei der steuerrechtlichen Anerkennung von Familienstiftungen	80
§ 6	Steuerfolgen der Stiftungserrichtung	82
	I. Zivilrechtliche Voraussetzungen der Stiftungserrichtung	82
	A. Inhalt des Stiftungsgeschäfts.	82
	1. Stiftungsvermögen.	82
	2. Stiftungszweck	83
	3. Stiftungswille.	84
	B. Rechtsnatur des Stiftungsgeschäfts.	84
	C. Form des Stiftungsgeschäfts	85
	U. Steuerfolgen für den Stifter.	86
	A. Einkommenssteuern	87
	1. Zur Realisation stiller Reserven	87
	2. Übertragung von Vermögenswerten aus dem Privatvermögen.	89
	3. Übertragung einzelner Vermögenswerte aus dem Geschäftsvermögen	90
	4. Übertragung ganzer Geschäftsbetriebe aus dem Geschäftsvermögen	91
	5. Fazit	95
	B. Kantonale Grundstückgewinnsteuern	96
	1. Übertragung von Grundstücken aus dem Privatvermögen.	96
	2. Übertragung von Grundstücken aus dem Geschäftsvermögen	98
	C. Mithaftung für die Erbschafts- und Schenkungssteuern sowie die Handänderungssteuer.	98
III.	Steuerfolgen für die Familienstiftung	99
	A. Erbschafts- und Schenkungssteuern.	99
	1. Kantone als Träger der Steuerhoheit	99
	2. Grenzen der Steuerhoheit im interkantonalen Verhältnis	100
	3. Steuersubjekt	100
	4. Steuerobjekt	101
	a. Vermögensübergang von Todes wegen	102
	b. Vermögensübergang unter Lebenden	104
	c. Unentgeltlichkeit des Vermögensübergangs.	106
	5. Steuerbemessung	107
	6. Steuermass.	108
	7. Fazit zur Einlagebesteuerung bei Familienstiftungen und weiterführende Bemerkungen.	110
	B. Gewinnsteuern	111
	C. Kantonale Handänderungssteuern.	111

IV. Steuerfolgen für die Destinatäre	112
Besteuerung der Familienstiftung während ihres Bestandes.	113 •
I. Zivilrechtliche Grundsätze der Stiftungsorganisation.	113
A. Notwendige und fakultative Stiftungsorgane.	113
B. Verwaltung des Stiftungsvermögens und Buchführung	114
C. Zurechenbarkeit des Organhandelns.	115
D. Stiftungssitz	115
II. System der Stiftungsbesteuerung	116
III. Steuerrechtliche Zugehörigkeit im interkantonalen Verhältnis ..	117
A. Persönliche Zugehörigkeit	117
B. Wirtschaftliche Zugehörigkeit	119
IV. Gewinnsteuern.	120
A. Bund und Kantone als Träger der Steuerhoheit	120
B. Steuersubjekt	120
C. Subjektive Steuerbefreiung	120
D. Beginn der Steuerpflicht	122
E. Steuerobjekt	122
1. Gewinnsteuerrechtlich relevante Vermögenszugänge ..	123
2. Gewinnsteuerneutrale Vermögenszugänge.	124
3. Vermögensabgänge	125
a. Im Allgemeinen	125
b. Stiftungsleistungen im Besonderen	127
c. Leistungen von Familienstiftungen im Besonderen .	128
F. Bewertung des Stiftungsvermögens.	131
G. Verlustverrechnung.	132
H. Beteiligungsermässigung, Holding- und Domizilprivileg	132
1. Beteiligungsermässigung	132
2. Holding- und Domizilprivileg auf kantonaler Ebene	135
I. Steuerbemessung und Steuermass.	137
V. Kapitalsteuern	137
A. Steuerobjekt und Steuerbemessung	138
B. Steuermass.	141
C. Exkurs: Vermögenssteuer auf Stufe der Destinatäre.	141
VI. Grundstückgewinn- und Handänderungssteuern	142
VII. Erbschafts- und Schenkungssteuern.	142
VIII. Verrechnungssteuer.	143
IX. Exkurs: Wirtschaftliche Doppelbelastung bei Familienstiftungen	144
Besteuerung der Stiftungsleistungen - zugleich Vorschlag für eine Wei-	
terentwicklung des derzeitigen Steuerregimes.	147
I. Ausgangslage.	147
A. Uneinheitliches Bild in der Praxis.	147
B. Mögliche Zuordnungen.	147

C. Praktische Relevanz der Zuordnungsfrage . . . . .	.148
II. Fragestellung und Vorgehen . . . . .	.149
III. Lösungsvorschläge in Rechtsprechung und Lehre . . . . .	.150
A. Rechtsprechung und Praxis . . . . .	.150
1. Objektiv-wertender Ansatz des Kantons Zug . . . . .	.150
2. Subjektiv-wertender Ansatz des Kantons Zürich . . . . .	.151
3. Stellungnahme des Bundesgerichts . . . . .	.153
B. Lehre . . . . .	.155
IV. Eigener Lösungsansatz . . . . .	.157
A. Zivilrechtliche Vorbemerkungen zum Ausschüttungsvorgang . . . . .	.157
B. Gegenseitiges Verhältnis von Einkommens- und Schenkungs- steuer . . . . .	.158
C. Objekt der Einkommenssteuer . . . . .	.159
1. Einkommen als wirtschaftlicher Begriff . . . . .	.159
2. Einkommensgeneralklausel . . . . .	.159
3. Reinvermögenszugangstheorie . . . . .	.160
4. Modifizierte Reinvermögenszugangstheorie (Zufluss- und Markteinkommenskonzept) . . . . .	.161
5. Zwischenergebnis . . . . .	.162
D. Subsumtion der Stiftungsleistungen . . . . .	.163
1. Stiftungsleistungen als Einkommen im Sinne der Gene- ralklausel . . . . .	.163
2. Stiftungsleistungen als Reinvermögenszugang . . . . .	.163
3. Stiftungsleistungen unter dem Blickwinkel des Zufluss- und Markteinkommenskonzepts . . . . .	.164
E. Zwischenergebnis und weiteres Vorgehen . . . . .	.165
F. Zivilrechtlicher Schenkungsbegriff . . . . .	.166
1. Vermögenszuwendung . . . . .	.166
2. Unentgeltlichkeit . . . . .	.167
3. Übereinstimmende Willenserklärung . . . . .	.167
G. Subsumtion der Stiftungsleistungen . . . . .	.168
1. Schenkung seitens der Stiftung . . . . .	.168
2. Schenkung seitens des Stifters . . . . .	.169
3. Zwischenergebnis . . . . .	.170
H. Objekt der kantonalen Schenkungssteuer . . . . .	.170
1. Vermögenszuwendung . . . . .	.172
2. Unentgeltlichkeit . . . . .	.172
3. Subjektive Erfordernisse . . . . .	.173
4. Stellungnahme zu den subjektiven Erfordernissen . . . . .	.174
I. Bundesrechtlicher Schenkungsbegriff . . . . .	.175
1. Schenkungsbegriff gemäss DBG . . . . .	.175
2. Schenkungsbegriff gemäss StHG . . . . .	.176

3.	Zwischenergebnis	178
J.	Subsumtion der Stiftungsleistungen	179'
1.	Schenkung seitens der Stiftung	179
2.	Schenkung seitens des Stifters im Falle von Substanz- ausschüttungen	180
3.	Schenkung seitens des Stifters im Falle von Ertragsaus- schüttungen	182
K.	Zwischenergebnis	183
V.	Vorschlag für eine Weiterentwicklung des geltenden Systems der Besteuerung von Familienstiftungen und ihren Begünstigten . . .	183
A.	Bisherige Erkenntnisse und mögliche Lösungsvarianten	183
B.	Finaler Lösungsansatz	185
C.	Graphische Darstellung	187
D.	Abschliessende Würdigung	187
§9	Steuerfolgen der Stiftungsaufhebung	189
I.	Zivilrechtliche Anforderungen an die Stiftungsaufhebung	189
A.	Aufhebungsgründe	189
1.	Aufhebung von Gesetzes wegen	189
2.	Aufhebung gemäss Stifterwillen	190
B.	Liquidationsverfahren	190
II.	Steuerfolgen für die Familienstiftung	192
A.	Gewinnsteuer	192
1.	Beendigung der Steuerpflicht	192
2.	Gewinnsteuerfolgen der Liquidation	193
3.	Abzugsfähigkeit von Leistungen an die Letztbegünstig- ten	195
B.	Kapitalsteuer auf kantonaler Ebene	195
DJ.	Steuerfolgen für die Letztbegünstigten	195
Teil 3:	Die Verhältnisse in Liechtenstein	197
§ 10	Einleitung	197
I.	Ausweitung des Untersuchungsfelds auf internationale Verhält- nisse	197
II.	Liechtensteinischen Familienstiftung als Bezugspunkt	197
§ 11	Die Familienstiftung im liechtensteinischen Zivilrecht	199
I.	Vorbemerkung	199
II.	Die Stiftung im Allgemeinen	200
A.	Gesetzliche Grundlagen	200
B.	Rezeption des schweizerischen Stiftungsrechts	201
C.	Liechtensteinischer Stiftungsbegriff	202
D.	Stifterfreiheit	204
E.	Die treuhänderische Stiftungserrichtung	204
F.	Erscheinungsformen der Stiftung	206

III. Die Familienstiftung im Besonderen	206
A. Mögliche Zwecke der Familienstiftung	206
B. Möglicher Destinatärkreis	208
C. Rechtsstellung der Begünstigten	209
D. Begünstigtenregelung	211
E. Stiftungsbeteiligte	213
IV. Kontrollierte und nicht kontrollierte Familienstiftung	214
A. Vorbemerkung zur Möglichkeit des Vorbehalts von Widerruf und Abänderung	214
B. Die kontrollierte Stiftung	217
1. Wesensmerkmale	217
2. Schematische Darstellung einer kontrollierten Familien- stiftung mit Mandatsvertrag	219
3. Missbrauchsgefahren	219
C. Die nicht kontrollierte Stiftung	221
1. Wesensmerkmale	221
2. Schematische Darstellung einer nicht kontrollierten Fa- milienstiftung	222
V. Familienstiftung mit fixem oder offenem Begünstigtenkreis	222
VI. Problematik des Scheingeschäfts	223
VII. Familienstiftung als Unternehmensstiftung	224
§ 12 Einführung in das liechtensteinische Steuerrecht	225
§ 13 Steuerfolgen der Stiftungserrichtung	226
I. Zivilrechtliche Voraussetzungen der Stiftungserrichtung	226
A. Inhalt des Stiftungsgeschäfts	226
B. Rechtsnatur des Stiftungsgeschäfts	226
C. Form des Stiftungsgeschäfts	227
D. Hinterlegung der Stiftungsurkunde	229
II. Steuerfolgen für den Stifter	231
A. Erwerbssteuer	231
B. Mithaftung für Erbanfalls- und Schenkungssteuern	231
III. Steuerfolgen für die Familienstiftung	231
A. Gründungsabgabe	231
B. Weitere einmalige Abgaben	232
C. Liechtensteinische Erbanfalls- und Schenkungssteuer	233
IV. Steuerfolgen für die Destinatäre	235
§ 14 Steuerfolgen während des Bestandes der Familienstiftung	235
I. Zivilrechtliche Grundsätze der Stiftungsorganisation	235
A. Stiftungsorgane	236
1. Notwendige Organe	236
2. Fakultative Organe	237
3. Die Stiftungsorgane als «Vollzugsorgane»	238

B. Verwaltung des Stiftungsvermögens und Buchführung	238
C. Zurechenbarkeit des Organhandelns	239
D. Stiftungssitz	239
n. Laufende Besteuerung der Familienstiftung	239
A. Stiftungssteuersystem	239
B. Die Stiftung als Steuersubjekt	240
C. Steuerrechtliche Zugehörigkeit zu Liechtenstein	240
D. Befreiung von der Ertrags-, Erwerbs- und Vermögenssteuer	241
E. Kapitalsteuer	242
III. Besteuerung der Stiftungsleistungen	243
§ 15 Steuerfolgen der Stiftungsaufhebung	244
I. Zivilrechtliche Anforderungen an die Stiftungsaufhebung	244
A. Aufhebungsgründe	245
B. Erfordernis eines förmlichen Aufhebungsaktes	246
C. Liquidationsverfahren	246
II. Steuerfolgen	247
§ 16 Ausblick auf die anstehende Stiftungsrechtsrevision	248
I. Erlass eines in sich geschlossenen Gesetzeswerks	248
n. Stärkung der Verantwortlichkeit des Stifters	248
III. Nachhaltige Sicherung der sog. hinterlegten Stiftungen	249
IV. Neuregelung der Stiftungsaufsicht sowie der Foundation Governance	250
V. Schutz des Stiftungsvermögens	250
VI. Übergangsrecht	251
Teil 4: Internationale Verhältnisse	253
§ 17 Einleitung	253
I. Untersuchungsfeld	253
II. Internationales Privatrecht und internationales Steuerrecht	254
A. Internationales Privatrecht	254
B. Internationales Steuerrecht	254
C. Gegenseitiges Verhältnis von internationalem Privatrecht und internationalem Steuerrecht	255
III. Vorgehen	256
§ 18 Grundlagen des internationalen Gesellschaftsrechts	256
I. Gesellschaft im Sinne des IPRG	256
II. Anknüpfungsgrundsätze gemäss IPRG	257
A. Regelanknüpfung: Recht des Inkorporationsortes	257
B. Subsidiäre Anknüpfung: Recht am Ort der tatsächlichen Verwaltung	258
C. Rechtslage vor Inkrafttreten des IPRG	258
D. Zwischenfazit	260
III. Korrekturbefehle gemäss IPRG	261

A.	Vorbehalt des ordre public (Art. 17 IPRG)	261
1.	Generalklausel und Inhaltsbestimmung	261
2.	Relativität des ordre public	262
3.	Rechtsfolgen der ordre public-Widrigkeit	263
4.	Ordre public und Respektierung von Auslandsge- sellschaften	263
B.	Lois d'application immediate (Art. 18 IPRG)	265
1.	Explizite und implizite lois d'application immediate . . .	265
2.	Inhaltsbestimmung	266
3.	Mögliche sachliche Anwendungsbereiche	267
4.	Rechtsfolgen bei Verstoss gegen eine loi d'application immediate	268
5.	Lois d'application immediate und Respektierung von Auslandsgesellschaften	269
C.	Gegenseitiges Verhältnis von Art. 17 und Art. 18 IPRG	269
D.	Ausnahmeklausel (Art. 15 IPRG)	270
IV.	Schlussbetrachtung	271
§ 19	Die internationalprivatrechtliche Behandlung ausländischer (liechten- steinischer) Familienstiftungen	271
I.	Anknüpfungsgrundsätze	272
II.	Vereinbarkeit mit dem ordre public (Art. 17 IPRG)	273
A.	Verfolgung rechts- oder sittenwidriger Zwecke	274
B.	Unzureichende Trennung von Gesellschafts- und Ge- sellschaftervermögen	275
C.	Fazit	276
III.	Art. 335 ZGB als loi d'application immediate (Art. 18 IPRG)? . .	276
A.	Ausgangslage und Fragestellung	276
B.	Rechtsprechung	277
1.	Entscheid des Obergerichts Zürich vom 22. August 1985	277
2.	Entscheid der Steuerrekurskommission I des Kantons Zürich vom 10. Januar 2000	278
3.	Entscheid des Verwaltungsgerichts Zug vom 12. März 2003	279
4.	Entscheid des Verwaltungsgerichts St. Gallen vom 29. August 2007	280
C.	Lehre	281
D.	Auswertung	283
E.	Eigener Lösungsansatz	283
1.	Aus Art. 335 ZGB ableitbare Gesichtspunkte	283
a.	Besondere Zwecksetzung	283
b.	Gesetzesgenese	284
c.	Innerstaatliche Verbindlichkeit	285

d.	Zwischenergebnis	285
2.	Aus der Privatrechtsordnung ableitbare Gesichtspunkte	286
3.	Aus dem internationalen Privatrecht ableitbare Gesichtspunkte.	287
a.	Fehlende Einordnungsmöglichkeit in die anerkannten Fallgruppen.	287
b.	Art. 335 ZGB als Norm des klassischen Zivilrechts	287
c.	Fehlende ordre public-Qualität von Art. 335 ZGB	287
d.	Internationalprivatrechtlicher Charakter der zwingenden Bestimmungen des Gesellschaftsrechts	288
e.	Altrechtlicher Fiktionsvorbehalt.	288
4.	Weitere Orientierungsgesichtspunkte.	289
a.	Jahrzehntelange Nichtbeachtung von Art. 335 ZGB in der Praxis.	289
b.	Rechtsprechung und Lehre.	290
c.	Rechtsvergleichende Betrachtung	290
d.	Rechtsfolgenanalyse.	290
5.	Fazit	291
IV.	Zusammenfassung der gewonnenen Erkenntnisse.	292
j 20	Anerkennung der ausländischen Familienstiftung als Steuersubjekt in der Schweiz	292
I.	Ausgangslage.	292
II.	Grundlagen.	293
A.	Steuersubjektsbegriff: Massgeblichkeit des Zivilrechts.	293
B.	Steuerrechtlicher Durchgriff im internationalen Verhältnis	295
III.	Fragestellung.	296
IV.	Rechtsprechung.	296
A.	Bundesgerichtliche Rechtsprechung	296
1.	Unpublizierter Entscheid vom 15. September 1944 («Saxifraga»).	296
2.	Unpublizierter Entscheid vom 13. Mai und 21. Oktober 1966 («C- und D.-Stiftung»).	297
3.	Weitere ausgewählte Bundesgerichtsentscheide.	298
4.	Fazit	299
B.	Kantonale Rechtsprechung.	299
1.	Entscheid der (ehemaligen) Oberrekurskommission des Kantons Zürich vom 23. September 1954.	299
2.	Entscheid der Steuerrekurskommission I des Kantons Zürich vom 10. Januar 2000.	300
3.	Entscheid des Verwaltungsgerichts Zug vom 12. März 2003.	301

4.	Entscheid des Verwaltungsgerichts St. Gallen vom 29. August 2007.	302
5.	Fazit.	303
V.	Stellungnahmen in der Lehre.	303
VI.	Eigener Lösungsansatz.	305
A.	Nichtanerkennung der Auslandstiftung aus privatrechtlichen Gründen.	305
B.	Nichtanerkennung der Auslandstiftung aus steuerrechtlichen Gründen.	307
1.	Allgemeine Bemerkungen.	307
2.	Steuerrechtlicher Rechtsmissbrauch bei ausländischen Familienstiftungen.	307
3.	Liechtensteinische Familienstiftung im Besonderen . . .	309
C.	Exkurs: Beweislast und Beweisschwierigkeiten.	309
D.	Fazit: Zweistufiges Vorgehen bei der Anerkennung auslän- discher Familienstiftungen.	312
§ 21	Steuerfolgen der Errichtung einer Auslandstiftung.	313
I.	Steuerfolgen für den Stifter.	313
A.	Einkommenssteuern.	313
B.	Kantonale Grundstückgewinnsteuern.	314
C.	Mithaftung für die Erbschafts- und Schenkungssteuern sowie die Handänderungssteuer.	314
II.	Steuerfolgen für die Auslandstiftung.	315
A.	Erbschafts- und Schenkungssteuern.	315
1.	Erbschafts- und Schenkungssteuern in der Schweiz . . .	315
2.	Vergleichbare Steuern im Ausland.	316
B.	Handänderungssteuer.	316
III.	Steuerfolgen für die Destinatäre.	316
IV.	Sonderfall: Qualifikation als nutzniessungsähnliches Verhältnis .	316
§ 22	Besteuerung der Auslandstiftung während ihres Bestandes	320
I.	Steuerrechtliche Zugehörigkeit im internationalen Verhältnis . . .	320
II.	Besteuerung des Stiftungsvermögens und -ertrags im Ausland . .	320
III.	Gewinn- und Kapitalsteuern in der Schweiz.	321
A.	Persönliche Zugehörigkeit zur Schweiz.	321
B.	Wirtschaftliche Zugehörigkeit zur Schweiz.	323
C.	Rechtsfolgen.	324
§ 23	Besteuerung der Leistungen aus einer Auslandstiftung	325
I.	Einkommens- und Schenkungssteuern in der Schweiz.	325
A.	Einkommenssteuern in der Schweiz.	325
B.	Schenkungssteuern in der Schweiz.	326
C.	Ausländische Steuern.	326
D.	Steuerfolgen nach eigenem Lösungsansatz.	326

II. Vermögenssteuer	327
§ 24 Steuerfolgen der Aufhebung einer Auslandstiftung	327
Teil5: Ausblick	329
Teil 6: Zusammenfassung	333
Literaturverzeichnis	343
Verzeichnis der Rechtsquellen und Materialien	369
Abkürzungsverzeichnis.	375