

ÄNDERUNG DER AUSÜBUNG VON GESTALTUNGSRECHTEN BEI STIFTERMEHRHEIT

1. Die dem Stifter zustehenden oder vorbehaltenen Rechte können nur von allen Stiftern gemeinsam ausgeübt werden, es sei denn, die Stiftungsurkunde sieht etwas anderes vor.
2. Vom gesetzlichen oder einem in der Stiftungsurkunde für die Ausübung von Gestaltungsrechten vorgesehenen Einstimmigkeitserfordernis kann auch nachträglich durch (einstimmige) Änderung der Stiftungsurkunde (soweit zulässig und vorbehalten) wiederum abgegangen werden.

§§ 3 Abs 2, 9 Abs 2 Z 6, 33 Abs 2 PSG

OGH 27.5.2004, 6 Ob 61/04 w

Kurzdarstellung des Sachverhalts:

Mit Notariatsakt vom 23.10.1997 errichteten Paul J. P. und Romana P. eine Privatstiftung. § 14 der Stiftungsurkunde hatte nachstehenden Wortlaut:

„§ 14 Errichtung einer Stiftungszusatzurkunde, Änderungsvorbehalt

- (1) Die Stifter können unter anderem eine Stiftungszusatzurkunde errichten.
- (2) Die Stifter sind berechtigt, die Stiftung zu ihren Lebzeiten zu widerrufen und die Stiftungserklärung in allen Belangen zu ändern. Hiezu ist Einstimmigkeit erforderlich.
- (3) Nach dem Tod oder dem Verlust der uneingeschränkten Geschäftsfähigkeit aller Stifter ist der Vorstand berechtigt, eine Änderung der Satzung mit einer Mehrheit von drei Vierteln zu beschließen und dem Gericht zur Genehmigung vorzulegen. [...]“

Mit Notariatsakt vom 24.6.2003 änderten die Stifter die Stiftungsurkunde dahingehend ab, dass sämtliche von den Stiftern gemeinsam bzw einvernehmlich auszuübenden Rechte nunmehr alleine vom verbleibenden Stifter Paul J. P. ausgeübt werden.

In der geänderten Fassung hätte die vorstehend zitierte Regelung gelautet wie folgt:

„§ 14 Errichtung einer Stiftungszusatzurkunde, Änderungsvorbehalt

- (1) Der Stifter Paul J. P. kann unter anderem eine Stiftungszusatzurkunde errichten.
- (2) Der Stifter Paul J. P. ist berechtigt, die Stiftungserklärung in allen Belangen zu ändern, jedoch bedarf er hierfür der Zustimmung des Stiftungsvorstandes.
- (3) Nach dem Tod oder dem Verlust der uneingeschränkten Geschäftsfähigkeit des Stifters Paul J. P. ist

der Vorstand berechtigt, eine Änderung der Satzung mit einer Mehrheit von drei Vierteln zu beschließen und dem Gericht zur Genehmigung vorzulegen. [...]“

Das Erstgericht wies den Antrag auf Eintragung der Änderung der Stiftungsurkunde in deren §§ 11 (dieser war gleichfalls betroffen) und 14 ab. Die Änderung des Änderungsvorbehaltes, wonach nunmehr ein Stifter alleine statt beider Stifter einstimmig Änderungen beschließen können, bedeute eine nachträgliche Ausweitung des Änderungsvorbehaltes. Das Rekursgericht gab dem Rekurs der Privatstiftung hinsichtlich der Eintragung der Änderung des § 11 der Stiftungsurkunde statt, bestätigte aber die Abweisung hinsichtlich § 14 der Stiftungsurkunde. Der Stifter sei weder

Mitglied der Stiftung noch Eigentümer des Stiftungsvermögens. Er habe durch die Errichtung der Stiftung den Zugriff auf das Vermögen verloren. Er könne in Angelegenheiten des von ihm losgelösten Rechtsträgers grundsätzlich nicht mehr eingreifen. Einflussmöglichkeiten könnten sich

nur aus der Stiftungserklärung und aus dem Recht zur Änderung der Stiftungserklärung oder zum Widerruf der Stiftungserklärung ergeben. Die Möglichkeit des Vorbehaltes einer Änderung der Stiftungsurkunde stelle eine Ausnahme vom Grundsatz dar, dass die Stiftung auf Grundlage der Stiftungserklärung ein vom Stifter losgelöster Rechtsträger sei. Wenn sich der Stifter eine Änderung der Stiftungserklärung in der Stiftungsurkunde nicht vorbehalte, habe er sich dieses Gestaltungsrechts begeben. In diesem Sinne werde im Schrifttum überwiegend die Auffassung vertreten, dass auch selbst auferlegte inhaltliche und zeitliche Beschränkungen eines Änderungsvorbehaltes nachträglich nicht ausgeweitet oder aufgehoben werden könnten, zumal sich der Stifter mit der ursprünglichen Einschränkung endgültig des restlichen



Umfangs seines Gestaltungsrechts begeben habe. *Arnold* (PSG Rz 40 f zu § 33) bezeichne es als strittig, ob freiwillige Beschränkungen eines Änderungsvorbehalts nachträglich wieder aufgehoben werden könnten. Er vertrete die Auffassung, der Stifter habe das Gestaltungsrecht auch bei Aufnahme von inhaltlichen oder zeitlichen Beschränkungen erworben, dieses jedoch lediglich freiwillig selbst beschränkt. § 33 Abs 2 PSG sehe keinen „Teilvorbehalt“ des Gestaltungsrechts vor. Das Gesetz schließe eine freiwillige Beschränkung des Gestaltungsrechts nicht aus, verbiete aber ebenso wenig, dass die Beschränkung wiederum aufgehoben werde. Die Aufhebung der Beschränkung der Änderung sei unter Einhaltung der ursprünglichen Beschränkungen zulässig. Auch *C. Nowotny* (in *Gassner/Göth/Gröbs/Lang*, Privatstiftungen 134) bezweifle, ob das Wesen der Stiftung eine Einschränkung der Änderungsmöglichkeiten im Sinne der überwiegenden Lehrmeinung erfordere. Das Gesetz lasse es zu, dass der Stifter weitgehend privatautonom der Stiftung den Willen vorgebe und auch Stifterrechte nachträglich korrigiere oder ändere. Es gebe keinen Grund, warum der Stifter nicht auch nachträglich, sofern nicht Rechtspositionen Dritter betroffen seien, eine entsprechende Erweiterung seiner Stifterrechte vornehmen können sollte. Das Rekursgericht folge jedoch der in der Lehre überwiegend vertretenen Auffassung, wonach der Stifter in der Stiftungsurkunde eingegangene Selbstbeschränkungen nachträglich durch Änderung der Stiftungsurkunde nicht mehr aufheben könne. Die gegenteilige Auffassung stehe mit § 33 Abs 2 PSG im Widerspruch, wonach die Änderung der Stiftungserklärung durch den Stifter einen entsprechenden Vorbehalt in der Stiftungsurkunde voraussetze. Auch wenn das PSG die Aufhebung einer Beschränkung eines Änderungsrechts unter Einhaltung der ursprünglichen Beschränkungen (hier Einhelligkeit der Stifter) nicht ausdrücklich verbiete, so ergebe sich ein solches Verbot schon daraus, dass der Stifter den Änderungsvorbehalt in der Stiftungsurkunde zu erklären habe. Die Änderung der Stiftungsurkunde dahin, dass nunmehr ein Stifter alleine berechtigt sein soll, die Stiftungsurkunde in allen Belangen zu ändern, führe zu einer unzulässigen nachträglichen Ausweitung des Änderungsvorbehalts. Bei Wegfall eines Stifters ginge gemäß § 33 Abs 2 PSG das Änderungsrecht auf den Stiftungsvorstand über. Die Abdingbarkeit des § 3 Abs 2 PSG hätte es zugelassen, dem einen Stifter bereits in der Stiftungsurkunde ein exklusives Abänderungsrecht einzuräumen. Da die Stifter das Einstimmigkeitsprinzip nicht abgeändert hätten, könne die nunmehr vereinbarte Änderung der Willensbildung bei Ausübung des vorbehaltenen Änderungsrechts im Ergebnis zur Ausweitung des Änderungsrechts auch in zeitlicher Hinsicht führen.

Dagegen richtet sich der (zugelassene ordentliche) Revisionsrekurs, dem vom OGH Folge gegeben wurde.

Aus den Entscheidungsgründen:

Die Rekurswerberin vertritt zusammengefasst die Auffassung, dass der Gesetzgeber im § 33 PSG den Stiftern die Verfolgung ihrer eigenen eigentümerähnlichen Interessen gestatte und es deshalb bei einem Vorbehalt des Gestaltungsrechts der Abänderung der Stiftungsurkunde eben nicht zu einer Verselbständigung des vom Stifter völlig getrennten Stiftungsvermögens komme. Die vom Rekursgericht zitierte Lehre behandle das hier zu beurteilende Problem nicht konkret und halte nur die nachträgliche Ausweitung eines in der Stiftungsurkunde nur eingeschränkt vorbehaltenen Änderungsrechts für unzulässig. Um inhaltliche oder zeitliche Selbstbeschränkungen der Stifter gehe es hier aber nicht. Die im § 14 der Stiftungsurkunde angeführte Beschränkung sei eine „organisatorische“, die im Sinne der Ansicht *Arnolds* (aaO Rz 41 zu § 33) aufgehoben werden könne, wenn – wie hier – Interessen Dritter nicht berührt werden. Dazu ist auszuführen:

1. Zur Trennung des Stiftungsvermögens vom Stifter:

Vor Errichtung der Privatstiftung ist der Stifter bei der Gestaltung der Stiftungserklärung weitgehend frei. Nach Entstehen der Privatstiftung als Rechtsträger ist diese vom Stifter vollständig getrennt. Er ist nicht Mitglied der Stiftung oder Eigentümer des Stiftungsvermögens. Durch die Errichtung der Stiftung hat der Stifter den Zugriff auf das Vermögen verloren. Er kann in das Stiftungsgeschehen grundsätzlich nicht mehr eingreifen. Einflussmöglichkeiten können sich nur aus der Stiftungserklärung und aus dem Recht zur Änderung der Stiftungserklärung oder zum Widerruf der Stiftung ergeben (6 Ob 85/01w = SZ 74/92; 1 Ob 227/03v). Das Prinzip der vollständigen Trennung der Stiftung vom Stifter ist demnach nur dann verwirklicht, wenn er sich die Gestaltungsrechte der Änderung der Stiftungsurkunde oder des Widerrufs der Stiftung in der Stiftungserklärung nicht vorbehalten hat.

2. Bei einem umfassenden, nicht eingeschränkten **Änderungsvorbehalt in der Stiftungserklärung** (§ 33 Abs 2 PSG) ist grundsätzlich jede Änderung der Stiftungsurkunde zulässig. Die Regierungsvorlage (1132 BlgNR 18. GP) führt zur zitierten Gesetzesstelle wörtlich aus: „Nach dem Entstehen der Privatrechtsstiftung ist die Änderung der Stiftungserklärung erschwert. Der Stifter kann Änderungen nur vornehmen, wenn die Stiftungserklärung einen Änderungsvorbehalt enthält. Unter dieser Voraussetzung kann der Stifter jede Änderung erklären, sogar den Stiftungszweck grundlegend ändern.“

Der Vorbehalt dient der Wahrung der „verlängerten Eigentümerinteressen“. Bei Ausübung dieser Option gilt der Grundsatz der Eigentümerlosigkeit der Privatstiftung nicht (*Diregger/Winner* in *Doralt/Kals*, Aktuelle Fragen des Privatstiftungsrechts 116). Der Stifter kann mit Ausnahme der wenigen zwingenden gesetzlichen Organisationsbestimmungen (etwa der §§ 14 f PSG über die notwendigen Organe) auch die Stiftungsorganisation ändern (*Berger* in *Doralt/Nowotny/Kals* PSG Rz 22 zu § 33).

3. Stifter-Mitstifter-Einstimmigkeitsprinzip:

Das Gesetz spricht einmal vom Stifter, dann wieder von Stiftern, ohne dass dahinter eine besondere gesetzgeberische Absicht steckt (*Arnold* PSG Rz 39 zu § 3). Eine Privatstiftung kann von einer Stiftermehrheit errichtet werden (§ 3 Abs 1 PSG). Dann können die dem Stifter zustehenden oder vorbehaltenen Rechte nur von allen Stiftern gemeinsam ausgeübt werden, es sei denn, die Stiftungsurkunde sieht etwas anderes vor (§ 3 Abs 2 PSG). Dies ist hier nicht der Fall. § 14 der Stiftungserklärung übernimmt das gesetzliche Einstimmigkeitsprinzip. Das vorbehaltene Änderungsrecht kann nur von beiden Stiftern ausgeübt werden. Dieses Erfordernis wurde mit dem vorgelegten Notariatsakt über die Änderung der Stiftungserklärung auch erfüllt. In der Stiftungserklärung selbst hätten die Mitstifter anlässlich der Errichtung der Privatstiftung die Möglichkeit gehabt, anstelle des Einstimmigkeitserfordernisses eine andere Regelung zu treffen, beispielsweise Stimmfördernisse nach den Anteilen des gestifteten Vermögens, ein Mehrstimmigkeitsprinzip oder den Ausschluss eines Stifters vom Stimmrecht (*Arnold* aaO Rz 52 f zu § 3 unter Hinweis auf die Erläuterungen in der RV zu § 3). § 3 Abs 2 PSG ist nach seinem klaren Wortlaut eine dispositiven Gesetzesbestimmung. *Arnold* (aaO Rz 51 zu § 3) hält auch ein nachträgliches Abgehen vom Einstimmigkeitserfordernis durch Änderung der Stiftungsurkunde für möglich. Diese Ansicht ist nun anhand des Schrifttums zum nur teilweise erklärten, eingeschränkten Änderungsvorbehalt zu untersuchen.

4. Zum Teilvorbehalt:

Das Rekursgericht hat die widersprüchlichen Auffassungen zur nachträglichen Änderung der Stiftungserklärung für den Fall dargestellt, dass sich der Stifter eine Änderung nicht umfassend, sondern nur in bestimmten inhaltlichen oder zeitlichen Grenzen vorbehalten hat. Nach manchen Autoren ist die Aufhebung dieser Beschränkung des Änderungsrechts nicht möglich (*Berger* aaO Rz 24 zu § 33; *Diregger/Winner* aaO 117; *G. Nowotny* in *Gassner/Göth/Gröhs/Lang*, Privatstiftungen 141 f; *Hochedlinger/Hasch* „Exekutionssichere“ Gestaltung von Stiftungserklärungen, RdW 2002, 194

[197]). *Arnold* (aaO Rz f zu § 33) vertritt eine gegenteilige Auffassung mit der vom Rekursgericht wiedergegebenen Begründung. Das PSG schließe eine freiwillige Beschränkung des Gestaltungsrechts nicht aus, verbiete aber auch nicht, dass die Beschränkung wiederum aufgehoben werde. Dieser Fall sei nicht mit der nachträglichen Aufnahme eines ursprünglich nicht vorbehaltenen Widerrufsrechts zu vergleichen. Eine Aufhebung der Beschränkung der Änderung sei unter Einhaltung der ursprünglichen Beschränkung (das wäre hier die einstimmige Abänderung der Stiftungsurkunde) zulässig. Wenn sich ein Stifter die Änderung beispielsweise nur für die ersten 10 Jahre nach Entstehen der Privatstiftung vorbehalten habe, könne er diese zeitliche Beschränkung innerhalb dieses Zeitraums auch wieder beseitigen. Eine abweichende Beurteilung könne sich aus der Auslegung der Stiftungserklärung ergeben. Die Änderungsbefugnis des Stifters sei allumfassend und betreffe auch eine Änderung des Stiftungszwecks. Es sei auch eine vollständige Änderung der Stiftungsorganisation zulässig. Auch *C. Nowotny* (in *Gassner/Göth/Gröhs/Lang* aaO 134) bezweifelt, ob das Wesen der Stiftung eine Einschränkung der Änderungsbefugnis erfordere. Das Gesetz lasse es zu, dass der Stifter weitgehend privatautonom der Stiftung den Willen vorgebe und auch Stifterrechte nachträglich korrigiere oder ändere. Der Stifter könne bei Ausübung seines Änderungsrechts eine Erweiterung seiner Stifterrechte vornehmen.

Zu diesen widersprüchlichen Auffassungen ist der Revisionsrekurswerberin einzuräumen, dass sich nur *Arnold* ausführlicher mit dem hier gestellten Problem der Änderung der Stiftungsorganisation befasst. Das gesetzliche Einstimmigkeitsprinzip des § 3 Abs 2 PSG gehört zu den organisationsrechtlichen Vorschriften. Ob dies allein schon ausreicht, die grundsätzlich richtige Erwägung, dass eine einmal getroffene Einschränkung des Abänderungsrechts des Stifters in dem in die Stiftungserklärung aufgenommenen Vorbehalt nicht nachträglich wieder aufgehoben werden dürfe, zu entkräften, kann hier dahingestellt bleiben, wenn die entscheidungswesentliche Vorfrage ergeben sollte, dass hier in Wahrheit von den Stiftern kein eingeschränkter, sondern ein unbeschränkter Vorbehalt in Richtung eines umfassenden Änderungsrechts (§ 33 Abs 2 PSG) erklärt wurde. Die Schranken der Änderungsbefugnis müssen sich aus der auslegenden Stiftungserklärung ergeben.

5. Die Stifter haben sich im vorliegenden Fall ein unbeschränktes Änderungsrecht vorbehalten:

Im § 14 der (ursprünglichen) Stiftungserklärung haben sich die Stifter „in allen Belangen“ eine Änderung vorbehalten und hiezu die Einstimmigkeit, also die gesetzliche Regelung,

für erforderlich erklärt. Dieser Zusatz war nicht notwendig und kann daher *prima facie* nicht als Einschränkung des vorbehaltenen Änderungsrecht der Mitstifter aufgefasst werden. Sie können nach der gesetzlichen Regel ihr keinerlei Beschränkungen unterworfenen Änderungsrecht nur gemeinsam ausüben. Der Hinweis auf das gesetzliche Einstimmigkeitsprinzip ist nicht dahingehend auszulegen, dass die Stifter vereinbart hätten, auf die Abänderung dieses Prinzips zu verzichten. Die gegenteilige Auffassung des Rekursgerichtes läuft im Ergebnis darauf hinaus, dass Mitstifter nur anlässlich der Errichtung der Stiftung in der Stiftungserklärung vom gesetzlichen abweichen dürften, nachträglich aber nicht mehr, auch wenn sie sich – wie hier – ein umfassendes Änderungsrecht vorbehalten. Da § 3 Abs 2 PSG nur eine dispositive Regel ist, muss sie auch nachträglich abänderbar sein, wenn sich die Stifter diese Änderung vorbehalten. Hätten also die Stifter ausdrücklich in die Stiftungserklärung ein Änderungsrecht auch hinsichtlich des Einstimmigkeitsprinzips aufgenommen, könnte wohl kein vernünftiger Zweifel bestehen, dass sie zu einer nachträglichen Änderung gemäß § 33 Abs 2 PSG berechtigt sind, andernfalls die Bestimmung des § 3 Abs 2 PSG ab dem Entstehen der Privat-

stiftung eine unabänderliche zwingende Gesetzesbestimmung darstellte. Dies bedeute aber einen Wertungswiderspruch, wenn die Mitstifter gemeinsam zwar sogar „grundlegende Änderungen“ etwa des Stiftungszwecks im Sinne eines völlig freien Abänderungsrechts der Stifter vornehmen dürften (vgl die schon zitierte RV; Müller in *Csoklich/Müller/Gröhs/Helbich*, Handbuch zum PSG, 270), eine Änderung des gesetzlichen Einstimmigkeitsprinzips aber nicht. Daraus folgt, dass sich die Mitstifter eine solche Änderung vorbehalten durften und dies mit ihrem umfassenden Vorbehalt im § 14 der Stiftungsurkunde auch erklärten. Ein Verzicht auf dieses Änderungsrecht im Sinne einer Einschränkung des Vorbehalts kann aus dem Wortlaut nicht abgeleitet werden, sodass den Stiftern die ganze „Bandbreite des Änderungsinstrumentariums“ (Berger aaO Rz 26 zu § 33) zur Wahrung ihrer noch vorhandenen Eigentümerinteressen zur Verfügung steht. Aufgrund dieses Auslegungsergebnisses ist die im Schrifttum diskutierte Frage, ob nach Eintragung der Privatstiftung eine vom Stifter (den Stiftern) sich selbst auferlegte Beschränkung des Änderungsrechts nachträglich beseitigt werden darf, hier eine nachgelagerte und nicht entscheidungswesentliche Frage.

ANMERKUNG

1. Nach § 3 Abs 2 PSG können die dem Stifter zustehenden oder vorbehaltenen Rechte bei Stiftermehrheit nur von allen Stiftern gemeinsam ausgeübt werden, es sei denn, die Stiftungsurkunde sieht etwas anderes vor. Zu klären war im konkreten Fall, ob im Rahmen der Änderung der Stiftungsurkunde durch die Stifter nach Entstehen der Privatstiftung von dem gesetzlichen (oder einem in der Stiftungsurkunde festgelegten) Einstimmigkeitserfordernis wiederum abgegangen werden kann. Zu beurteilen war insbesondere, ob es sich bei einer Änderung der Modalitäten der Ausübung der Gestaltungsrechte um eine (auch zeitliche oder inhaltliche) Erweiterung der Gestaltungsrechte handelt.

Zutreffend hat das Höchstgericht zwischen den Modalitäten der Ausübung der Gestaltungsrechte nach § 3 Abs 2 PSG und der Frage zeitlicher und inhaltlicher Beschränkungen der Gestaltungsrechte differenziert. § 3 Abs 2 PSG lässt bei Stiftermehrheit abweichende Regelungen vom Einstimmigkeitserfordernis ausdrücklich zu. Soweit sich die Stifter eine Änderung der Stiftungserklärung vorbehalten haben, können sie auch (innerhalb der Grenzen der vorbehaltenen Änderung) vom Einstimmigkeitserfordernis wiederum abgehen (so bereits N. Arnold, PSG, § 3 Rz 51).



Eine Differenzierung dahingehend, ob die Modalitäten (ursprünglich) in der Stiftungsurkunde festgelegt wurden, ist nicht geboten (und auch vom OGH nicht gefordert; ist keine Regelung in der Stiftungsurkunde enthalten, gilt die dispositive Anordnung des § 3 Abs 2 PSG). Der Grundsatz, dass die Stifter die Modalitäten der Ausübung von Gestaltungsrechten auch nachträglich (unter Einhaltung der festgelegten Modalitäten) ändern können, muss daher in beiden Fällen gelten. Ein nachträgliches Abgehen wird nur dort nicht zulässig sein, wo die Stifter dies ausdrücklich ausgeschlossen haben (etwa durch eine Regelung, nach der eine diesbezügliche Änderung für unzulässig erklärt wird).

2. Davon getrennt zu betrachten ist die Frage, ob inhaltliche oder zeitliche Beschränkungen als freiwillige Selbstbeschränkungen nachträglich wiederum aufgehoben werden können oder ob es sich nur um einen eingeschränkten Vorbehalt eines Rechtes handelt. Diese Frage war im vorliegenden Fall nicht zu beurteilen. Das Höchstgericht deutet allerdings an, dass eine einmal getroffene Einschränkung des Abänderungsrechts des Stifters nicht nachträglich aufgehoben werden dürfe. Hier ist mE zu differenzieren. Wurde eine Bestimmung ausdrücklich vom Änderungsvorbehalt ausgenommen („inhaltliche

Beschränkung“; beispielsweise die Begünstigtenregelung zur Absicherung zukünftiger Generationen), ist eine nachträgliche Änderung nicht möglich. Ebenso wenig kann ein fehlender Widerrufsvorbehalt nachgeholt werden, da dieses Recht gar nicht entstanden ist (K. Berger in *Doralt/Nowotny/Kalss*, PSG, § 33 Rz 7, 24; G. Nowotny in *Gassner/Göth/Gröhs/Lang* (Hrsg), Privatstiftungen, 142; Geist, GesRZ 1998, 79 [81 ff]; aA C. Nowotny in *Gassner/Göth/Gröhs/Lang* (Hrsg), Privatstiftungen, 134). Davon getrennt zu sehen sind mE aber sonstige (insbesondere „zeitliche“) Selbstbeschränkungen. Erklärt ein Stifter beispielsweise, von dem ihm vorbehaltenen Änderungsrecht nur im Fall der Abberufung des Stiftungsvorstandes aus wichtigem Grund Gebrauch zu machen (so im Fall der Rosa S. Privatstiftung; siehe beispielsweise OGH 29.4.2004, 6 Ob 7/04 d, GeS 2004, 343 ff [Anm N. Arnold]), könnte er diese Selbstbeschränkung durch Änderung der Stiftungserklärung im Zeit-

punkt der Abberufung des Stiftungsvorstandes aus wichtigem Grund wiederum aufheben (vgl auch ausführlich unter dem Aspekt des Vertrauensschutzes *Hochedlinger*, Verzicht lediglich eines Mitstifters auf gemeinsam vorbehaltenes Änderungsrecht möglich?, *ecolex* 2004, Heft 11 [bei Redaktionsschluss im Druck]).

Der Auslegung der Stiftungserklärung wird im Bereich der Ausübung der Gestaltungsrechte (insbesondere bei der Frage, ob eine Änderung ausdrücklich unabänderlich ausgeschlossen wurde oder ob der Stifter sich nur freiwillig beschränkt hat) wesentliche Bedeutung zukommen (zur Auslegung siehe jüngst C. Nowotny, RdW 2004/45; *Hochedlinger*, GeS 2003, 472 [473 ff]; N. Arnold, GeS 2003, 479 ff).

NIKOLAUS ARNOLD

Seiler/Seiler Finanzstrafgesetz

2004, 816 Seiten, geb., 3-7046-4440-4, € 110,-

Der vorliegende Kommentar soll sowohl als **umfangreiches Nachschlagewerk** als auch als **handlicher Arbeitsbehelf** dienen. Die einzelnen Bestimmungen und deren Auslegung werden anhand der aktuellen **Judikatur des VfGH, VwGH und OGH** übersichtlich erläutert. **Diverse Erlässe des BMF** wurden ebenfalls berücksichtigt. Die Rechtsprechungs zitrate werden mit der Geschäftszahl und der jeweiligen Fundstelle in den einschlägigen Fachzeitschriften angeführt. Dies soll ein leichteres Auffinden zum Nachlesen des Volltextes ohne Rückgriff auf diverse Datenbanken ermöglichen. Zusätzlich soll durch Hervorhebungen in Fettdruck dem Leser eine rasche Orientierung erleichtert werden. Ein **ausführliches Stichwortregister** verweist auf die jeweiligen Hauptfundstellen.

Der Kommentar ist auf dem **Stand Juli 2004** und berücksichtigt das Steuerreformgesetz 2005 (BGBl I 2004/57).

Tel.: 01-610 77-315, Fax: -589, order@verlagoesterreich.at
www.verlagoesterreich.at

 **VERLAG
ÖSTERREICH**

