

# **Standard zur Revision von gemeinnützigen Stiftungen**

## **Revisionsstelle gemäss Art. 552 § 27 PGR**

---

# Inhaltsverzeichnis

<b>Zielsetzung</b>	<b>4</b>
<b>Form und Inhalt der Berichterstattung</b>	<b>4</b>
<b>1. Wesen der Revision gemäss Art. 552 § 27 PGR bei gemeinnützigen Stiftungen sowie weiteren der STIFA unterstellten Stiftungen</b>	<b>4</b>
1.1. Gesetzliche Grundlagen	4
1.2. Zielsetzung / Grundsätze	4
1.3. Unabhängigkeit	5
1.4. Bestellung der Revisionsstelle	6
1.5. Prüfungsgegenstände	6
1.6. Umfang der Revision	6
1.7. Auftragsbestätigung (ANHANG C)	7
1.8. Vollständigkeitserklärung des Stiftungsrates (ANHANG D)	7
<b>2. Unterscheidung von der freiwilligen Revision (gemäss Statuten oder im Auftrag)</b>	<b>7</b>
<b>3. Unterscheidung vom Kontrollorgan gemäss Art. 552 § 11 PGR</b>	<b>8</b>
<b>4. Prüfungsansatz bei der Revision von Stiftungen im Sinne von Art. 552 § 27 PGR</b>	<b>8</b>
<b>5. Risikobeurteilung</b>	<b>8</b>
<b>6. Prüfplan</b>	<b>9</b>
<b>7. Wesentlichkeit</b>	<b>9</b>
<b>8. Prüfungshandlungen</b>	<b>9</b>
<b>9. Dokumentation der Prüfung</b>	<b>9</b>
9.1. Allgemein	9
9.2. Jahresakten	10
9.3. Dauerakten	10
<b>10. Berichterstattung</b>	<b>10</b>
10.1. Allgemeine Vorschriften	10
10.2. Beanstandungen	10
10.3. Weitere Offenlegungen (Zusätze)	11
<b>Anhänge</b>	<b>12-19</b>
<b>Impressum</b>	<b>20</b>

## **ANHAENGE**

<b>ANHANG A</b> <b>Gesetzesbestimmungen</b>	<b>12/13</b>
<b>ANHANG B</b> <b>Musterbestätigungsbericht</b>	<b>14</b>
<b>ANHANG C</b> <b>Auftragsbestätigung</b>	<b>15/16</b>
<b>ANHANG D</b> <b>Vollständigkeitserklärung des Stiftungsrates</b>	<b>17/18</b>
<b>ANHANG E</b> <b>Muster Mandatsannahmeerklärung</b>	<b>19</b>

## **Zielsetzung**

Zweck dieses Standards ist die Erstellung von Grundsätzen und Erläuterungen zu den Berufspflichten des Revisors bei der Prüfung von gemeinnützigen Stiftungen im Sinne von Art. 552 § 27 PGR.

## **Form und Inhalt der Berichterstattung**

Dieser Standard ist für die Mitglieder der Liechtensteiner Wirtschaftsprüfer-Vereinigung wurde anlässlich der Plenarversammlung vom 26.04.2010 genehmigt.

Dieser Standard kann nicht für jeden denkbaren Sachverhalt vorgeben, was jeweils zu tun ist. Stattdessen muss der Revisor von seinem Ermessensspielraum in einer Weise Gebrauch machen, der allgemeinen Berufsgrundsätzen entspricht (professional judgement).

### **1. Wesen der Revision gemäss Art. 552 § 27 PGR bei gemeinnützigen Stiftungen sowie weiteren der STIFA unterstellten Stiftungen**

#### **1.1. Gesetzliche Grundlagen**

Sämtliche von der Stiftungsaufsichtsbehörde (nachfolgend STIFA genannt) beaufsichtigten Stiftungen unterliegen der Revisionspflicht (Art. 552 § 27 in Verbindung mit § 29 PGR). Der Einfachheit halber werden nachfolgend die Paragraphen innerhalb Art. 552 PGR genannt.

Die Revision ist somit für alle gemeinnützigen sowie für gemischte Stiftungen mit überwiegend gemeinnützigen Zwecken obligatorisch (§ 2). Privatnützige Stiftungen unterliegen nur dann der Revisionspflicht, wenn sich diese durch eine Bestimmung in der Stiftungsurkunde freiwillig der Aufsicht unterstellen (§ 29 i.V. § 27).

Ausgenommen von der Revisionspflicht sind Stiftungen, welche von der Befreiung Gebrauch machen können (§ 27 Abs. 5). Die STIFA hat die Grundsätze für eine Befreiung in der Stiftungsrechtsverordnung (StRV) sowie in einem separaten Merkblatt geregelt.

Die Revisionsstelle hat Organstellung (§ 3 und § 27 Abs. 4). Die Revisionsstelle kann als Innenorgan im Rahmen der Foundation Governance der Stiftung gesehen werden, hat aber gegenüber der Stiftungsaufsicht Berichterstattungs- und umfassende Auskunftspflichten. Die Revisionsstelle hat aber keinerlei Weisungsrechte.

Der Prüfer hat die Einhaltung der Voraussetzungen zur Unterstellung der Stiftung unter die Aufsicht der STIFA (§ 29) zu prüfen und zu dokumentieren. Sofern die Voraussetzungen der Unterstellung nicht gegeben sind, ist dieser Sachverhalt im Revisionsbericht offen zu legen.

#### **1.2. Zielsetzung / Grundsätze**

Ziel der Revision bei einer Stiftung im Sinne von § 27 PGR ist zu prüfen, ob das Stiftungsvermögen seinen Zwecken gemäss verwaltet und verwendet wird. Somit erfolgt nicht nur eine eigentliche Abschlussprüfung der Jahresrechnung bzw. Buchhaltung im herkömmlichen Sinne, sondern darüber hinaus auch eine Rechtmässigkeitskontrolle der Stiftungsverwaltung. Nicht Gegenstand der Prüfung ist allerdings eine Beurteilung der Zweckmässigkeit der Stiftungsverwaltung.

Stellungnahme der Regierung im Landtag auf eine Frage zum Prüfauftrag gemäss § 27 (B&A Nr. 85/2008):

Hier stellte sich etwa die Frage, ob sich der Prüfauftrag der Revisionsstelle auf das Rechnungswesen sowie die Einhaltung der Statuten und allfällige Reglemente und Beistatuten beziehe oder ob der Prüfauftrag weiter in Richtung Geschäftsführungsprüfung gehe. Weiters wurde in diesem Kontext die Frage aufgeworfen, ob die übergeordnete Zielsetzung der Revisionen dem Schutz der Gläubiger, jenem des Stifterwillens oder dem Schutz der Begünstigten diene:

Zum Gegenstand und Umfang der Prüfpflicht sowie zur übergeordneten Zielsetzung der Revision kann Folgendes ausgeführt werden: Die Revisionsstelle ist zur Prüfung verpflichtet, ob das Stiftungsvermögen seinen Zwecken gemäss verwaltet und verwendet wird (§ 27 Abs. 4 Satz 1). Dabei muss untersucht werden, ob die Verwaltung und Verwendung des Stiftungsvermögens im Einklang mit den Bestimmungen des Gesetzes und der Stiftungsdokumente erfolgt (vgl. § 27 Abs. 4 Satz 3). Es geht also um eine umfassende Rechtmässigkeitskontrolle der Stiftungsverwaltung, die sich sowohl auf die Einhaltung der Rahmenbedingungen aufgrund der Stiftungsdokumente als auch auf die Erfüllung der gesetzlichen Pflichten einschliesslich des Sorgfaltsgebotes bezieht. Überdies muss die Revisionsstelle die Stiftung im Prüfbericht darauf hinweisen, wenn sie im Zuge ihrer Prüfung Tatsachen feststellt, die den Bestand der Stiftung gefährden (§ 27 Abs. 4 Satz 4). Dieser Prüfungsgegenstand dient der Insolvenzprophylaxe. Die Tätigkeit der Revisionsstelle ist der Pflichtprüfung im Kapitalgesellschaftsrecht angenähert.

Es gelten folgende allgemeine Grundsätze zur Prüftätigkeit:

- Unabhängigkeit
- Integrität
- Objektivität
- Kompetenz
- Verschwiegenheit
- Professionelles Verhalten

Der Revisor muss die Prüfung mit einer kritischen Grundhaltung planen und durchführen. Er muss sich bewusst sein, dass es Umstände geben kann, welche zu einer Beanstandung führen können. Der Revisor hinterfragt die erhaltenen Informationen und Unterlagen und achtet auf Hinweise, welche die Verlässlichkeit von Dokumenten sowie Erklärungen des Stiftungsrates widerlegen oder in Frage stellen. Dieser Grundhaltung bedarf es während des gesamten Prüfungsprozesses.

Da der Stiftungsrat insbesondere in der Ausgestaltung des Rechnungswesens (§ 26) lediglich dazu verpflichtet ist, den Vermögensverhältnissen angemessene Aufzeichnungen zu führen, die Belegaufbewahrung sicherstellen und ein Vermögensverzeichnis zu führen und er somit nicht an spezielle gesetzliche Rechnungslegungsnormen gebunden ist, werden in der Praxis viele Varianten anzutreffen sein. Es liegt in der speziellen Verantwortung des Revisors zu beurteilen, ob § 26 eingehalten wird oder ob allenfalls eine Beanstandung vorliegt. Es empfiehlt sich somit, mit dem Stiftungsrat die wesentlichen Grundsätze in der Ausgestaltung des Rechnungswesens vorgängig festzuhalten. Die Ausgestaltung des Rechnungswesens hat sich an Art und Umfang der Vermögens- bzw. Stiftungsverwaltung zu orientieren. Während in einfachen Verhältnissen die Führung eines Vermögensverzeichnisses durchaus genügen kann, wird bei komplexeren Fällen wohl eine Buchhaltung erforderlich sein.

### **1.3. Unabhängigkeit**

Die Revisionsstelle muss unabhängig sein und sich ihr Prüfungsurteil objektiv bilden. Es gelten zudem die Vorschriften der Standesrichtlinien zur Unabhängigkeit bzw. des WPRG (Wirtschaftsprüfergesetz) in der jeweils geltenden Fassung.

#### 1.4. Bestellung der Revisionsstelle

Die Bestellung einer Revisionsstelle nach § 27 erfolgt durch das Gericht im Rahmen des Rechtsfürsorgeverfahrens. Die Revisionsstelle muss den Vorschriften des Art. 191a Abs.1 PGR hinsichtlich Befähigung entsprechen. Als Revisionsstelle kommen somit folgende in Liechtenstein konzessionierte Prüfer in Frage:

- Wirtschaftsprüfer;
- Revisionsgesellschaften;
- Treuhänder;
- Verbandspersonen und Treuunternehmen mit einer Treuhänderbewilligung.

Ausländische Prüfer sind berechtigt, sofern diese über eine entsprechende **inländische Bewilligung** im Rahmen der einschlägigen Bestimmungen verfügen.

Der Stifter oder der Stiftungsrat können im Rahmen des Bestellungsverfahrens zwei Vorschläge für die Revisionsstelle unter Mitteilung seiner Präferenz unterbreiten. Der Vorschlag einer Revisionsstelle wird in der Praxis regelmässig auch akzeptiert. Die STIFA hat in diesem Verfahren Parteistellung. Auch bei der Folgebestellung (z.B. aufgrund einer Demission) hat der Stiftungsrat ein Präferenzvorschlagsrecht zur Bestellung der Revisionsstelle. Die Revisionsstelle dokumentiert die Mandatsannahme mit der entsprechenden Mandatsannahmeerklärung, der Stiftungsrat die Erfüllung der Aufsichtspflicht durch eine entsprechende Bestätigung der STIFA (STIFA-Merkblatt zur Bestellung einer Revisionsstelle (-> [http://www.llv.li/pdf-llv-gboera-verfahren\\_zur\\_bestellung\\_revisionsstelle.pdf](http://www.llv.li/pdf-llv-gboera-verfahren_zur_bestellung_revisionsstelle.pdf)))

#### 1.5. Prüfungsgegenstände

Der Revisor hat zu prüfen, ob das Stiftungsvermögen seinen Zwecken gemäss verwaltet und verwendet wird. Die Verwaltung und Verwendung des Stiftungsvermögens in Konformität mit dem Stiftungszweck und im Einklang mit den Bestimmungen des Gesetzes (Stiftungsrecht) und der Stiftungsdokumente (u.a. Statuten/Stiftungsurkunde, Beistatuten/Stiftungszusatzurkunde, Letter of Wishes, Reglemente und Weisungen des Stiftungsrates) sind somit Prüfungsgegenstände.

Als Hauptprüfgebiete kommen somit in Betracht:

- Organisation des Stiftungsrates (§24);
- Vermögensverwaltung (§ 25);
- Rechnungswesen (§ 26);
- Zweckeinhaltung;
- Mittelverwendung/Ausschüttungen (§ 27 Abs. 4)

#### 1.6. Umfang der Revision

Die Prüfungshandlungen sind so auszugestalten, dass sich der Prüfer ein Bild über die Rechtmässigkeit der Stiftungsverwaltung (u.a. Organisation, Vermögensverwaltung, Rechnungswesen, Mittelverwendung) und die Einhaltung des Stiftungszweckes machen kann. Er muss in der Lage sein zu beurteilen, ob keine wesentlichen Mängel u/o Verstösse gegen gesetzliche und interne Bestimmungen vorliegen (Beanstandungen).

### **1.7. Auftragsbestätigung (ANHANG C)**

Dieser Standard empfiehlt die Einholung einer Auftragsbestätigung beim Stiftungsrat. Die Auftragsbestätigung dokumentiert Ziele und den Umfang der Prüfungen, die Reichweite der Verantwortung des Stiftungsrates sowie Form und Inhalt der Berichterstattung.

### **1.8. Vollständigkeitserklärung des Stiftungsrates (ANHANG D)**

Der Prüfer hat jährlich eine Vollständigkeitserklärung einzuholen. Darin soll im Wesentlichen folgendes geregelt werden:

- Verantwortlichkeiten des Stiftungsrates und der Revisionsstelle;
- Die Einhaltung des Gesetzes und der Statuten sowie insbesondere die Bestätigung, dass die Verwaltung und Verwendung des Stiftungsvermögens im Rahmen der Gesetze sowie den Vorgaben der Stiftungsdokumente erfolgte;
- Offenlegung weiterer Informationen oder Ereignisse (Prozesse etc.) von wesentlicher Bedeutung inkl. Ereignisse nach dem Bilanzstichtag;
- Aufzählung aller geltenden und relevanten Stiftungsdokumente (z.B. Statuten, Beistatuten, Letter of Wishes etc.).

## **2. Unterscheidung von der freiwilligen Revision (gemäss Statuten oder im Auftrag)**

Es liegt in der umfassenden Stifterfreiheit, auch bei privatnützigen Stiftungen in den Statuten, Beistatuten oder ergänzenden Reglements über das Gesetz hinausgehende Vorschriften festzuhalten. Unter anderem ist in der Praxis oft auch eine Revisionsstelle nach Art. 192 PGR vorgesehen, welche die Jahresrechnung bzw. das Rechnungswesen der Stiftung prüft. Zudem beauftragt in der Praxis oftmals auch der Stiftungsrat eine Revisionsstelle im Auftragsverhältnis zur Durchführung einer Revision. Bei diesen Prüfaufträgen handelt es sich in der Regel um reine Abschlussprüfungen, jedoch nicht auch noch um erweiterte Rechtmässigkeitsprüfungen wie in § 27 vorgesehen. Prüfungsgegenstand ist somit hauptsächlich die Jahresrechnung, die Buchhaltung sowie die Verwendung des Jahreserfolgs der Stiftung.

Der Stiftungsrat kann somit durchaus nebst einem Bestätigungsbericht gemäss § 27 auch ein Testat für die Jahresrechnung verlangen. Es wird empfohlen, dieses Testat an das oberste Organ gesondert auszustellen. Der entsprechende Prüfauftrag ist zu spezifizieren (gemäss Statuten, im Auftrag o.ä.). Damit können Missverständnisse vermieden werden und die Unterschiede im eigentlichen Prüfauftrag zwischen der herkömmlichen Abschlussprüfung sowie der Bestätigung im Sinne von § 27 klar dokumentiert werden.

### 3. Unterscheidung vom Kontrollorgan gemäss Art. 552 § 11 PGR

Eine Revisionsstelle kann u.a. auch als Kontrollorgan im Sinne von PGR Art. 552 § 11 bestellt werden. Der Prüfauftrag des Kontrollorgans ist analog Art. 552 § 27 PGR. Dennoch ist es wichtig, die wesentlichen Unterschiede dieser beiden Organe zu kennen.

Ein Kontrollorgan:

- wird nur bei privatnützigen Stiftungen eingesetzt;
- beschränkt die Informations- und Auskunftsrechte der Begünstigten (§ 9);
- ist ein fakultatives Organ -> Stiftungserklärung (§ 11 Abs. 1 iV mit § 16 Abs. 2 / 3.);
- Berichtsadressat des Prüfungsberichts ist ausschliesslich der Stiftungsrat; der Bericht geht somit nicht an die STIFA;
- Hat zusätzlich umfassende Mitteilungspflichten im Falle des Vorliegens von Tatsachen, welche den Bestand der Stiftung gefährden (Mitteilung an das Gericht und an die Begünstigten).

*Beispiel:*

*Beispielsweise kann in der Praxis der Fall vorliegen, dass im Testat zur Abschlussprüfung eine Einschränkung zur Bewertung einer Vermögensposition nötig erscheint, dieser Sachverhalt aber für den Bestätigungsbericht gemäss § 27 unter Umständen nicht relevant ist. Unterstellt sich die Stiftung beispielsweise in den Statuten den allgemeinen Vorschriften zur Rechnungslegung im PGR (gemäss Art. 1045 ff PGR), so führt eine Bewertung der Wertschriften zum Marktwert (sofern dieser über dem Einstandswert liegt) zu einer Einschränkung in diesem Testat, während dem im Sinne des Prüfauftrages gemäss § 27 idR keine Beanstandung vorliegt.*

### 4. Prüfungsansatz bei der Revision von Stiftungen im Sinne von Art. 552 § 27 PGR

Der Revisor hat sich zunächst ein Bild über die Komplexität des Stiftungsgebildes zu machen. Aufgrund dieser Ausgangslage und allenfalls der Ergebnisse von analytischen Prüfungshandlungen legt er die konkreten Prüfungsschritte fest. Nach Abschluss der Prüfungshandlungen beurteilt der Revisor, ob seiner Meinung nach wesentliche Beanstandungen vorliegen, welche im Revisionsbericht offen gelegt und der STIFA zur Kenntnis gebracht werden müssen.

### 5. Risikobeurteilung

Der Revisor hat im Rahmen seiner Prüfung eine angemessene Risikobeurteilung vorzunehmen. Die Risikobeurteilung hat nach anerkannten Grundsätzen des Berufsstandes zu erfolgen und kann sich auf folgende Bereiche beziehen:

- Qualität der Organisation und Verwaltung der Stiftung;
- Qualität des Rechnungswesens;
- Beizug von externen Stellen (z.B. externe Vergabe der Vermögensverwaltung);
- Art der Vermögensverwaltung und der Vermögenswerte;
- Anfälligkeit des Stiftungsvermögens auf Wertschwankungen;
- Honorierung aller Stiftungsbeteiligten (Honorarpolitik der Stiftung);
- Komplexität der Ausgestaltung der Stiftungsdokumente;
- Art, Umfang und Komplexität der Ausschüttungen an die Begünstigten.

## **6. Prüfplan**

In komplexen Strukturen erarbeitet der Revisor einen Prüfplan, worin er das Vorgehen allgemein festlegt (Befragungen, analytische Prüfungshandlungen, detailliertes Prüfprogramm, mit konkreten einzelnen Prüfungshandlungen). In einfachen Strukturen kann der Revisor direkt zum Prüfprogramm schreiten.

Die Wirtschaftsprüfervereinigung kann zu einem späteren Zeitpunkt ein Muster eines Prüfplans bzw. -programms erlassen.

## **7. Wesentlichkeit**

Bei der Beurteilung durch den Prüfer gelten auch bei der Revision von Stiftungen im Sinne von § 27 die Grundsätze der Wesentlichkeit.

Wesentlich sind Informationen im Rechnungswesen, der Stiftungs- und Vermögensverwaltung sowie der Vermögensverwendung immer dann, wenn sie bei deren Weglassung oder Falschdarstellung geeignet sind, die Berichtsadressaten - somit der Stiftungsrat und die STIFA oder auch unter Umständen weitere Stiftungsbeteiligte – allenfalls dazu zu veranlassen, ihre Beurteilung über die Stiftungs- und Vermögensverwaltung sowie die Verwendung des Stiftungsvermögens und ihre allenfalls darauf basierenden Entscheidungen massgeblich zu beeinflussen.

Die Wirtschaftsprüfervereinigung kann zu einem späteren Zeitpunkt Kriterien zur Festlegung der Wesentlichkeitsgrenzen erlassen.

## **8. Prüfungshandlungen**

Es können folgende Kategorien von Prüfungshandlungen angewandt werden:

- Befragungen
- Analytische Prüfungen
- Angemessene Detailprüfungen

Die Festlegung von angemessenen Prüfungshandlungen liegt im Ermessen des Prüfers und hat nach anerkannten Grundsätze des Berufsstandes zu erfolgen.

## **9. Dokumentation der Prüfung**

### **9.1. Allgemein**

Der Prüfer muss wichtige Sachverhalte dokumentieren als Nachweis dafür, dass

- die Prüfungsaussage gestützt ist und
- die Prüfung nach diesem Standard vorgenommen wurde.

Der Revisionsbericht und die Arbeitspapiere sind während mindestens zehn Jahren nach Abschluss der Prüfungsarbeiten am Sitz der Revisionsstelle aufzubewahren. Die Arbeitspapiere und die wesentlichen Dokumente sind zu datieren und halten die Namen der Autoren (Prüfer) und/oder des leitenden Revisors fest.

## 9.2. Jahresakten

Art und Umfang der jährlichen Prüfungsdokumentationen richten sich nach den jeweiligen konkreten Umständen. Zu dokumentieren sind insbesondere:

- Ergebnisse von Befragungen und analytischen Prüfungen sowie der Risikobeurteilung
- Dokumentation der Detailprüfung
- Entdeckte Beanstandungen und deren Dokumentation
- Erhaltene Prüfungsnachweise
- Vollständigkeitserklärung und eventuell Auftragsbestätigung
- Bestätigungsbericht

## 9.3. Dauerakten

Die Dauerakten enthalten über mehrere Jahre wichtige Dokumente (z.B. Statuten, Beistatuten, Reglemente, Weisungen, Organisationsreglement, Verträge, Registerauszüge etc.).

# 10. Berichterstattung

## 10.1. Allgemeine Vorschriften

Im Gesetz (§ 27 Abs. 4) vorgeschrieben ist lediglich eine Bestätigung (Kurzbestätigung), sofern keine (wesentlichen) Beanstandungen vorliegen. Andernfalls ist ein umfassenderer Bericht erforderlich. Berichtsadressat ist der Stiftungsrat und die STIFA.

Dieser Standard verpflichtet die Mitglieder der Liechtensteiner Wirtschaftsprüfer-Vereinigung zur Verwendung eines einheitlichen Prüfungstestats (Bestätigungsbericht). In begründeten Fällen kann der Prüfer ausnahmsweise davon abweichen.

Der Bestätigungsbericht soll es dem Adressatenkreis erlauben, die Einhaltung des gesetzlichen Auftrages zu überprüfen und allenfalls Rückfragen bei der Revisionsstelle zu ermöglichen.

Die Beilage weiterer Unterlagen (z.B. Jahresrechnung o.ä.) ist gesetzlich nicht vorgeschrieben. Der Prüfer beachtet aber diesen Umstand bei der Abfassung seines Bestätigungsberichtes in Bezug auf die Offenlegung von Sachverhalten. Eine Abnahmeempfehlung ist vom Gesetz nicht vorgeschrieben.

Eine Mustervorlage des Bestätigungsberichts ist in **Anhang B** aufgeführt.

## 10.2. Beanstandungen

Eine Beanstandung bezieht sich stets auf den eigentlichen gesetzlichen Prüfauftrag gemäss Art. 552 § 27 Abs. 4. Als Beanstandungen kommen somit Mängel u/o Verstösse in der Stiftungsverwaltung (insbesondere Organisation und Mittelverwendung), im Rechnungswesen sowie in der Vermögensverwaltung in Betracht. Auch Verstösse gegen weitere gesetzliche Bestimmungen des Stiftungsrechts sowie der anderen Stiftungsdokumente (u.a. Statuten, Beistatuten etc.) können darin subsumiert werden.

Über Tatsachen, welche den Bestand der Stiftung gefährden (z.B. Veruntreuungen, Prozessrisiken, wichtige Ereignisse nach der Prüfperiode, Zweckverfolgung gefährdet, etc.), muss ergänzend berichtet werden (Insolvenzprophylaxe).

### **10.3. Weitere Offenlegungen (Zusätze)**

Die Revisionsstelle ist berechtigt, in ihrem Bericht weitere Angaben über die Prüfung und das Prüfungsergebnis zu machen. Solche Informationen werden als „Zusätze“ bezeichnet. Sie beziehen sich in der Regel auf die Prüfung und das Prüfungsergebnis und müssen Angelegenheiten der Stiftung betreffen. Solche Zusätze können u.a. dazu dienen, gewisse Sachverhalte offen zu legen, die u.U. nicht als Beanstandungen im Sinne der gesetzlichen Vorschriften zu qualifizieren sind.

## **ANHANG A**

### **GESETZESARTIKEL PGR**

---

#### **Art. 552**

#### **REVISIONSSTELLE:**

##### **§ 27**

#### **II. Revisionsstelle**

1) Für jede gemäss § 29 der Aufsicht der Stiftungsaufsichtsbehörde unterstehende Stiftung bestellt das Gericht im Rechtsfürsorgeverfahren eine Revisionsstelle nach Art. 191a Abs. 1. Die Stiftungsaufsichtsbehörde hat in diesem Verfahren Parteistellung.

2) Die Revisionsstelle muss von der Stiftung unabhängig sein. Sie ist verpflichtet, dem Gericht und der Stiftungsaufsichtsbehörde die Gründe, die ihre Unabhängigkeit ausschliessen, bekannt zu geben. Die Stiftungsaufsichtsbehörde kann von der Revisionsstelle die zur Beurteilung der Unabhängigkeit erforderlichen Bescheinigungen und Nachweise verlangen. Als Revisionsstelle ist insbesondere ausgeschlossen, wer:

1. einem anderen Stiftungsorgan angehört;
2. in einem Arbeitsverhältnis zur Stiftung steht;
3. enge verwandtschaftliche Beziehungen zu Mitgliedern von Stiftungsorganen hat; oder
4. Begünstigter der Stiftung ist.

3) Der Stifter kann zwei Vorschläge für die Revisionsstelle unter Mitteilung seiner Präferenz unterbreiten. Hat der Stifter von diesem Recht nicht Gebrauch gemacht, so kann der Stiftungsrat beim Gericht einen solchen Vorschlag erstatten. Das Gericht bestellt, vorbehaltlich Abs. 2, in der Regel die vorzugsweise vorgeschlagene Revisionsstelle.

4) Die Revisionsstelle ist als Organ der Stiftung verpflichtet, einmal jährlich zu überprüfen, ob das Stiftungsvermögen seinen Zwecken gemäss verwaltet und verwendet wird. Über das Ergebnis dieser Prüfung hat sie dem Stiftungsrat und der Stiftungsaufsichtsbehörde einen Bericht vorzulegen. Besteht kein Grund zur Beanstandung, so genügt eine Bestätigung, wonach eine Verwaltung und Verwendung des Stiftungsvermögens entsprechend dem Stiftungszweck und im Einklang mit den Bestimmungen des Gesetzes und der Stiftungsdokumente durchgeführt wurde. Stellt die Revisionsstelle bei Wahrnehmung ihrer Aufgaben Tatsachen fest, die den Bestand der Stiftung gefährden, so hat sie auch hierüber zu berichten. Die Stiftungsaufsichtsbehörde kann von der Revisionsstelle Auskunft über alle ihr im Zuge der Prüfung bekannt gewordenen Tatsachen verlangen

5) Bei gemeinnützigen Stiftungen kann die Stiftungsaufsichtsbehörde auf Antrag von der Bestellung einer Revisionsstelle absehen, wenn die Stiftung nur geringes Vermögen verwaltet oder dies aus anderen Gründen zweckmässig erscheint. Die Regierung legt die Voraussetzungen für die Befreiung von der Pflicht, eine Revisionsstelle zu bestellen, mit Verordnung fest.

#### **AUFSICHT:**

##### **§ 29**

#### **E. Aufsicht**

1) Gemeinnützige Stiftungen stehen unter der Aufsicht der Stiftungsaufsichtsbehörde. Dasselbe gilt für privatnützige Stiftungen, die durch eine Bestimmung der Stiftungsurkunde der Aufsicht unterstellt sind.

2) Stiftungsaufsichtsbehörde ist das Grundbuch- und Öffentlichkeitsregisteramt.

3) Die Stiftungsaufsichtsbehörde hat von Amts wegen dafür zu sorgen, dass das Stiftungsvermögen seinen Zwecken gemäss verwaltet und verwendet wird. Sie hat zu diesem Zweck das Recht, von der Stiftung Auskünfte zu verlangen und im Wege der Revisionsstelle in die Bücher und Schriften der Stiftung Einsicht zu nehmen. Wurde von der Bestellung einer Revisionsstelle gemäss § 27 Abs. 5 abgesehen, so übt die Stiftungsaufsichtsbehörde das Recht auf Einsichtnahme in der Regel selbst aus. Ferner kann sie Auskünfte anderer Verwaltungsbehörden und der Gerichte einholen und die gebotenen Anordnungen, wie Kontrolle und Abberufung der Stiftungsorgane, Durchführung von Sonderprüfungen oder Aufhebung von Beschlüssen der Stiftungsorgane, beim Richter im Rechtsfürsorgeverfahren beantragen.

4) Gegen eine dem Stiftungszweck widersprechende Verwaltung und Verwendung des Vermögens durch die Stiftungsorgane kann überdies jeder Stiftungsbeteiligte beim Richter im Rechtsfürsorgeverfahren die Anordnung der gebotenen Massnahmen nach Abs. 3 beantragen. Besteht ein dringender Verdacht einer strafbaren Handlung durch ein Stiftungsorgan, so kann der Richter auch von Amts wegen, insbesondere aufgrund einer Mitteilung der Staatsanwaltschaft, tätig werden. Die Stiftungsaufsichtsbehörde hat in einem solchen Verfahren Parteistellung.

5) Unbekannte Begünstigte werden auf Antrag der Stiftungsaufsichtsbehörde im Aufgebotsverfahren ermittelt.

6) Die Regierung kann mit Verordnung nähere Bestimmungen über die Tätigkeit der Stiftungsaufsichtsbehörde sowie die Festsetzung und Erhebung von Gebühren durch die Stiftungsaufsichtsbehörde erlassen.

#### **GEMEINNÜTZIGKEIT:**

##### **Art. 107 Abs. 4a PGR**

4a) Wo das Gesetz von gemeinnützigen oder wohltätigen Zwecken spricht, sind darunter solche Zwecke zu verstehen, durch deren Erfüllung die Allgemeinheit gefördert wird. Eine Förderung der Allgemeinheit liegt insbesondere vor, wenn die Tätigkeit dem Gemeinwohl auf karitativem, religiösem, humanitärem, wissenschaftlichem, kulturellem, sittlichem, sozialem, sportlichem oder ökologischem Gebiet nützt, auch wenn durch die Tätigkeit nur ein bestimmter Personenkreis gefördert wird.

#### **BUSINESS JUDGEMENT RULE:**

##### **Art. 182 Abs. 2 PGR**

2) Sie hat das Unternehmen der Verbandsperson mit Sorgfalt zu leiten und zu fördern und haftet für die Beobachtung der Grundsätze einer sorgfältigen Geschäftsführung und Vertretung. Ein Mitglied der Verwaltung handelt im Einklang mit diesen Grundsätzen, wenn es sich bei seiner unternehmerischen Entscheidung nicht von sachfremden Interessen leiten liess und vernünftigerweise annehmen durfte, auf der Grundlage angemessener Information zum Wohle der Verbandsperson zu handeln.

## **ANHANG B**

### **Musterbestätigungsbericht**

---

**An den Stiftungsrat und die  
Stiftungsaufsichtsbehörde (STIFA) der  
Gemeinnutz Stiftung, Vaduz**

#### **Bestätigung der Revisionsstelle an den Stiftungsrat und die Stiftungsaufsichtsbehörde**

Als Revisionsstelle gemäss Art. 552 § 27 PGR haben wir im Sinne von Art. 552 § 27 Abs. 4 PGR geprüft, ob das Stiftungsvermögen **der Gemeinnutz Stiftung, 9490 Vaduz, im Zeitraum xx.xx.20xx bis xx.xx.20xx** seinen Zwecken gemäss verwaltet und verwendet wurde.

Für die Verwaltung und Verwendung des Stiftungsvermögens ist der Stiftungsrat verantwortlich, während unsere Aufgabe darin besteht, diese zu prüfen und zu beurteilen.

Wir bestätigen, dass wir die gesetzlichen Anforderungen an die Zulassung gemäss Gesetz über die Wirtschaftsprüfer und Revisionsgesellschaften (WPRG) und die Unabhängigkeit (gemäss Artikel 552 § 27 PGR) erfüllen und keine mit unserer Unabhängigkeit nicht vereinbare Sachverhalte vorliegen. <sup>(1)</sup>

#### **Varianten:**

##### **1) Ohne Beanstandung:**

Wir bestätigen, dass die Verwaltung und Verwendung des Stiftungsvermögens durch den Stiftungsrat entsprechend dem Stiftungszweck und im Einklang mit den Bestimmungen des Gesetzes und der Stiftungsdokumente erfolgte. Gemäss unserer Beurteilung besteht kein Grund zur Beanstandung.

##### **2) Mit Beanstandung/en:**

Wir bestätigen, mit Ausnahme folgende(r) Beanstandung(en), dass die Verwaltung und Verwendung des Stiftungsvermögens durch den Stiftungsrat entsprechend dem Stiftungszweck und im Einklang mit den Bestimmungen des Gesetzes und der Stiftungsdokumente erfolgte:

*[Beispiel]*

- *Der Stiftungsrat hat entgegen dem ursprünglichen Stifterwillen Vermögensanlagen in Aktien getätigt. Die Vermögensanlagen entsprechen somit nicht den Vorschriften der vorliegenden Stiftungsdokumente.*
- *Des Weiteren halten wir fest, dass es uns mangels geeigneter Unterlagen und Dokumentationen nicht möglich war, die Rechtmäßigkeit der Ausschüttungen abschliessend zu überprüfen.*

**[+ Ausführung bei Tatsachen , die den Bestand der Stiftung gefährden] / [+ Hinweis, sofern die Stiftung nicht die Voraussetzungen gem. Art. 552 § 29 iV mit § 27 PGR erfüllt]**

**[+ Zusätze im Sinne von Pt. 10.3 WPV-Standard zur Prüfung von gemeinnützigen Stiftungen]**

***[Name der Revisionsstelle] + [Adresse der Revisionsstelle]***

***[Nennung des leitenden Revisors bzw. Mandatsleiters]***

***[Datum]***

---

<sup>1</sup> **Variante 2: bei Anwendung durch Nicht-WPV-Mitglieder:**

Wir bestätigen, dass wir die gesetzlichen Anforderungen hinsichtlich Zulassung und die Unabhängigkeit (gemäss Artikel 552 § 27 PGR) erfüllen und keine mit unserer Unabhängigkeit nicht vereinbare Sachverhalte vorliegen.

## **ANHANG C**

### **Muster Auftragsbestätigung Revision von Stiftungen gemäss Art. 552 § 27 PGR**

---

**An den Stiftungsrat der  
Gemeinnutz Stiftung, Vaduz**

#### **Auftragsbestätigung (Revision von Stiftungen gemäss Art. 552 § 27 PGR)**

Sehr geehrte Damen und Herren

Das Landgericht hat uns auf Vorschlag des Stiftungsrates mit Beschluss vom **Datum** als Revisionsstelle im Sinne von Art. 552 § 27 PGR bestellt. Gerne legen wir Ihnen dar, wie wir den Auftrag zur Vornahme der Revision im Sinne der oben genannten Vorschriften im abgeschlossenen Geschäftsjahr **Jahr** verstehen. Diese Auftragsbestätigung gilt auch für die Revision in den nachfolgenden Jahren, sofern das Revisionsmandat verlängert und keine neue Auftragsbestätigung vereinbart wird.

#### **1. Ziel und Grundsätze der Revision der Stiftung**

Ziel der Revision bei einer Stiftung im Sinne von Art. 552 § 27 PGR ist es zu prüfen, ob das Stiftungsvermögen seinen Zwecken gemäss verwaltet und verwendet wird. Somit handelt es sich nicht nur um eine eigentliche Abschlussprüfung der Jahresrechnung bzw. Buchhaltung im herkömmlichen Sinne, sondern beinhaltet **auch Elemente der Geschäftsführungsprüfung (Rechtmässigkeitskontrolle der Stiftungsverwaltung)**. **Nicht Gegenstand der Prüfung ist die Beurteilung der Zweckmässigkeit der Stiftungsverwaltung.**

Für die Verwaltung der Stiftung ist der Stiftungsrat verantwortlich. Diese Verantwortung beinhaltet u.a. auch die Führung der Geschäfte der Stiftung, die Beachtung der Bestimmungen in den Stiftungsdokumenten und die Erfüllung des Stiftungszweckes (§ 24), die Einhaltung der Business Judgement Rule (Art. 182 Abs. 2), insbesondere auch die Verwaltung des Stiftungsvermögens (Vermögensverwaltung) entsprechend dem Zweck der Stiftung nach den Grundsätzen einer guten Geschäftsführung (§ 25) sowie eine den Verhältnissen angepasste ordnungsmässige Organisation des Rechnungswesen (§ 26), welches auch eine angemessene interne Kontrolle beinhaltet.

Mit der Unterzeichnung dieser Auftragsbestätigung erklärt der Stiftungsrat, dass die gesetzlichen Voraussetzungen für die Durchführung einer Revision nach Art. 552 § 27 PGR erfüllt sind (insbesondere ausdrücklich die gemeinnützige Zweckbestimmung der Stiftung im Sinne von Art. 107 Abs. 4a PGR).

Wir werden diese Revision nach dem „**Standard zur Revision von Stiftungen gemäss Art. 552 § 27 der Liechtensteiner Wirtschaftsprüfungsvereinigung**“ vornehmen. Danach wird die Revision so geplant und durchgeführt, dass ausgesagt werden kann, dass das Stiftungsvermögen seinen Zwecken gemäss verwaltet und verwendet wird und keine wesentlichen Beanstandungen vorliegen.

Eine allfällige Beanstandung bezieht sich stets auf den eigentlichen gesetzlichen Prüfauftrag gemäss Art. 552 § 27 Abs. 4. Als Beanstandungen kommen somit Mängel u/o Verstösse in der eigentlichen Stiftungsverwaltung (insbesondere Organisation, Geschäftsführung und Mittelverwendung), im Rechnungswesen sowie in der Vermögensverwaltung in Betracht. Aber

auch Verstösse gegen weitere gesetzliche Bestimmungen des Stiftungsrechts sowie der anderen Stiftungsdokumente (Statuten, Beistatuten, Letter of Wishes etc.) können darin subsumiert werden.

Über Tatsachen, welche den Bestand der Stiftung gefährden (z.B. Veruntreuungen, Prozessrisiken, wichtige Ereignisse nach der Prüfungsperiode, Zweckverfolgung gefährdet etc.), muss ergänzend berichtet werden (Insolvenzprophylaxe).

Die Revisionsstelle ist berechtigt, in ihrem Bericht weitere Angaben über die Prüfung und das Prüfungsergebnis zu machen. Solche Informationen werden als „Zusätze“ bezeichnet. Sie beziehen sich in der Regel auf die Prüfung und das Prüfungsergebnis und müssen Angelegenheiten der Stiftung betreffen. Solche Zusätze können u.a. dazu dienen, gewisse Sachverhalte offen zu legen, die u.U. nicht als Beanstandungen im Sinne der gesetzlichen Vorschriften zu qualifizieren sind.

Die Revisionsstelle kann bei ihrer Prüfung von der Richtigkeit der erhaltenen Auskünfte und Unterlagen ausgehen, so lange keine gegenteiligen Hinweise vorliegen (Grundsatz von Treu und Glauben).

Die Revision besteht in erster Linie aus Befragungen und analytischen Prüfungshandlungen in Bezug auf ordnungsgemäss Verwaltung und Verwendung des Stiftungsvermögens entsprechend dem Stiftungszweck und im Einklang mit dem Gesetz und den sonstigen Stiftungsdokumenten, die Beurteilung des Rechnungswesens und der Vermögensverwaltung sowie die Durchführung von angemessenen Detailprüfungen.

Wir gehen davon aus, dass uns alle Aufzeichnungen, Unterlagen und sonstigen Informationen in der von uns gewünschten Form zur Verfügung stehen werden, die wir für unsere Revision benötigen. Als Teil der Revision werden wir bei den Verantwortlichen eine schriftliche Vollständigkeitserklärung einholen.

## **2. Honorar**

Unser Honorar basiert auf dem Zeitaufwand der Mitglieder des Prüfungs-Teams und deren Stundensätzen, welche sich nach dem Grad der Verantwortung, der Erfahrung und den Kenntnissen richten. Das Honorar wird Ihnen entsprechend dem Stand unserer Arbeiten in Rechnung gestellt. Wir schätzen es auf CHF **00000.00** zuzüglich Barauslagen und Mehrwertsteuer.

Bitte senden Sie uns das beiliegende Doppel zum Zeichen Ihres Einverständnisses mit den Bedingungen des Auftrages zur Revision der Stiftung gemäss Art. 552 § 27 gegengezeichnet zurück. Wir freuen uns auf eine gute Zusammenarbeit.

**Ort, Datum**

**[Unterschrift der Revisionsstelle] / [Adresse der Revisionsstelle]**

**[Nennung des leitenden Revisors bzw. Mandatsleiters]**

**[Datum]**

## **ANHANG D**

### **Vollständigkeitserklärung / Erklärung des Stiftungsrates**

---

#### **Vollständigkeitserklärung des Stiftungsrates an die Revisionsstelle der Name der Stiftung (die Stiftung) gemäss Art. 552 § 27 PGR zur Prüfung und Einhaltung der Bestimmungen des liechtensteinischen Stiftungsrechts für den Zeitraum [xx.x.20xx bis xx.xx.20xx]**

Sehr geehrte Damen und Herren

Wir bestätigen nach besten Wissen die unten angeführten Auskünfte, die wir Ihnen in Zusammenhang mit Ihrer Prüfung als Revisionsstelle gemäss Art. 552 § 27 PGR der **Name der Stiftung** gegeben haben.

1. Die Vorschriften und Pflichten des liechtensteinischen Stiftungsrechtes (Art. 552 § 1 bis 41 PGR samt Übergangsbestimmungen) und der dazu ergangenen Verordnungen zum Stiftungsrecht wurden durch uns eingehalten. Wir bestätigen in diesem Zusammenhang insbesondere die Einhaltung der Vorschriften:
  - zur Organisation des Stiftungsrates (§ 24)
  - zur Vermögensverwaltung (§ 25) und
  - zum Rechnungswesen (§ 26)
2. Wir bestätigen, dass die Verwaltung und Verwendung des Stiftungsvermögens im Einklang mit den Bestimmungen des Gesetzes und der sonstigen Stiftungsdokumente durchgeführt wurde.
3. Das Ihnen übergebene Vermögensverzeichnis (oder Jahresrechnung) im Sinne von § 26 ist vollständig und richtig und somit frei von wesentlichen Fehlaussagen in Bezug auf die Vollständigkeit, Bewertung, Darstellung sowie Offenlegung.
4. Wir haben Ihnen eine vollständige Liste der geltenden Stiftungsdokumente (u.a. Statuten/Stiftungsurkunde, Beistatuten/Stiftungszusatzurkunde, Letter of Wishes, Reglemente und Weisungen des Stiftungsrates) vorgelegt.
5. Wir haben Ihnen sämtliche Eventualverbindlichkeiten sowie Zusicherungen („commitments“) mitgeteilt.
6. Die zuständigen Personen wurden angewiesen, Ihnen sämtliche Auskünfte zu erteilen, die Sie zur Erfüllung der gesetzlichen Prüfungspflicht benötigen, falls diese Informationen nicht aus den zur Verfügung gestellten Akten hervorgehen.
7. Sämtliche bis zum Zeitpunkt der Beendigung Ihrer Prüfung sich ergebenden Änderungen, Ergänzungen und relevanten Ereignissen wurden Ihnen bekannt gegeben.
8. Uns sind zudem keine Tatsachen bekannt, die den Bestand der Stiftung gefährden könnten.

9. Der unterzeichnete Stiftungsrat bestätigt als Sorgfaltspflichtiger nach Art. 3 Abs. 1 Bst. t SPG, dass bei diesem Rechtsträger die Geschäftsbeziehungen bzw. Transaktionen für die vorgenannte Periode bereits vollumfänglich im Sinne von Art. 9 SPG überwacht wurden. Ferner bestätigt er, dass in der vorgenannten Periode keine Fälle im Sinne von Art. 5 Abs. 2 Bst. d SPG und keine Pflicht zur Mitteilung an die Stabstelle FIU gemäss Art. 17 SPG bestanden haben.

**[Datum]**

**[Name der Stiftung]**

**[Name und Unterschrift der verantwortlichen Stiftungsräte]**

**[Zusätzliche Unterschrift des Sorgfaltspflichtträgers]:**

.....

(Name Sorgfaltspflichtträger / inländischer Verwaltungsrat)

Beilage:

Verzeichnis der relevanten Stiftungsdokumente

Vermögensverzeichnis u/o Vermögensrechnung (Jahresrechnung)

## **ANHANG E**

### **Mandatsannahmeerklärung als Revisionsstelle gemäss Art. 552 § 27 PGR**

---

#### **Erklärung und Bestätigung der Mandatsannahme der Revisionsstelle im Sinne von Art. 552 § 27 PGR**

Wir erklären hiermit - vorbehaltlich der Bestellung durch das Landgericht - die Annahme des Revisionsstellenmandats gemäss Art. 552 § 27 PGR der

#### **Name der Stiftung / Sitz der Stiftung**

und bestätigen unsere Zulassung als Revisionsstelle gemäss Art. 191 a PGR sowie auch unsere Befähigung zur Prüftätigkeit im Sinne des gesetzlichen Auftrages (Art. 552 § 27 Absatz 4 PGR).

Hinsichtlich unserer Unabhängigkeit bestätigen wir insbesondere:

- keinem anderen Organ dieser Stiftung anzugehören;
- in keinem Arbeitsverhältnis mit der Stiftung zu stehen;
- keine engen verwandtschaftlichen Beziehungen zu Mitgliedern von
- Stiftungsorganen zu haben und auch
- nicht Begünstigter der Stiftung zu sein.

**[Unterschrift der Revisionsstelle] / [Adresse der Revisionsstelle]  
[Nennung des leitenden Revisors bzw. Mandatsleiters]  
[Datum]**

Beilagen:

- Nachweis Zulassung nach 191a PGR (Kopie Handelsregisterauszug, Konzession o.ä.)

## **IMPRESSUM**

**Herausgeber:** Liechtensteinische Wirtschaftsprüfer-Vereinigung  
9490 Vaduz

**Autoren:** Arbeitsgruppe der WPV:

- Heinz Vogt (Vorsitz)
- Dr. Peter Hemmerle
- Andreas Blass
- Josef Grünenfelder
- Rainer Marxer

Vaduz, 26. April 2010