

Die österreichische Privatstiftung als steuerliches Nachfolgeinstrument

Wir möchten Sie über Gestaltungsmöglichkeiten bei der Nachfolgeplanung informieren, die eine österreichische Privatstiftung bieten kann.

1 Ausgangspunkt

1.1 Allgemeine Ziele einer österreichischen Privatstiftung

Die Übertragung von Vermögen zu Lebzeiten oder von Todes wegen löst oftmals deutsche Schenkung- bzw. Erbschaftsteuern in nicht geringer Höhe aus. Dabei lohnt sich für die Minimierung einer etwaigen Schenkung-/Erbschaftsteuerbelastung ggf. auch eine österreichische Privatstiftung als Nachfolgeinstrument.

Weitere Gründe für die Übertragung von Vermögen auf eine Privatstiftung sind die Sicherstellung der Versorgung von Familienmitgliedern und die „Asset-Protection“, d.h. die Vermeidung des Zugriffs von Gläubigern der Stiftungsbegünstigten.

1.2 Unbeschränkte Steuerpflicht von Stiftern und Begünstigten in Deutschland

Die nachfolgenden Darstellungen gehen von Stiftern und Begünstigten (Destinatären) aus, die in Deutschland einen **Wohnsitz** oder einen sog. **gewöhnlichen Aufenthalt** unterhalten, sich also mehr als 6 Monate im Inland aufhalten. Solche Personen unterliegen der **unbeschränkten Einkommensteuerpflicht** (sog. Steuerinländer), mit der Folge, dass sämtliche weltweiten Einkünfte der Besteuerung in Deutschland zu unterwerfen sind, unabhängig davon, in welchem Land diese erzielt worden sind (sog. **Welteinkommensprinzip**).

Daneben liegt bei Vorliegen eines Wohnsitzes oder gewöhnlichen Aufenthalts in Deutschland auch eine **unbeschränkte Schenkung- bzw. Erbschaftsteuerpflicht** vor. Das hat zur Folge, dass der **gesamte Vermögensanfall**, also **auch Auslandsvermögen**, der deutschen Schenkung-/Erbschaftsteuer unterliegt. Österreich hingegen erhebt seit 2008 im Übrigen keine Schenkung-/Erbschaftsteuern mehr.

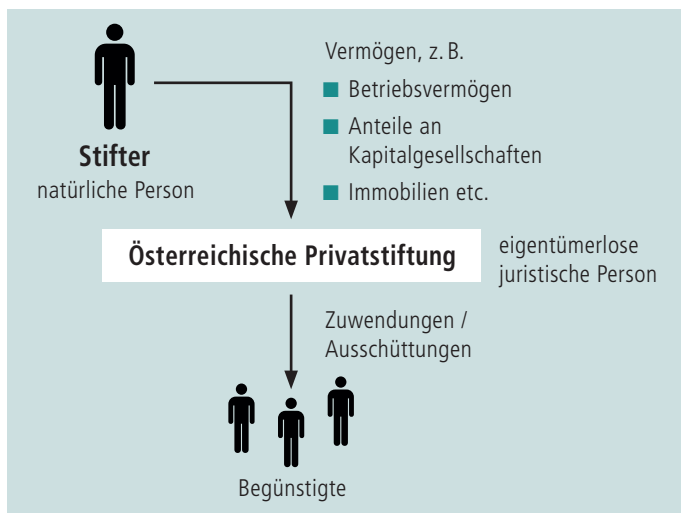
1.3 Die österreichische Privatstiftung

Die Privatstiftung stellt eine sog. **eigentümerlose juristische Person** dar, der Vermögen des Stifters zur Erfüllung des Stiftungszwecks gewidmet wird. Im Ergebnis handelt es sich um „**rechtlich**

verselbstständigtes Vermögen". Wichtigstes Organ der Privatstiftung ist der **Stiftungsvorstand**, der über die Verwaltung des Vermögens und etwaige Zuwendungen (Geld- und/oder Sachleistungen) an die **Begünstigten** entscheidet. Die Begünstigten stellen dabei aber weder Gesellschafter der Stiftung noch Eigentümer des Stiftungsvermögens dar. Den Kreis der Begünstigten kann der Stifter **selbst festlegen** oder einem ggf. eingesetzten **Stiftungsbeirat** als weiteres Stiftungsorgan übertragen. Zwingend notwendig ist daneben ein **Stiftungsprüfer** (Wirtschaftsprüfer oder Steuerberater).

2 Überblick über die Steuerfolgen

Überblicksartig lässt sich die steuerliche Behandlung der österreichischen Privatstiftung in Deutschland und Österreich wie folgt darstellen (ausführliche Darstellung nachfolgend unter den Abschnitten 3 bis 5):



Errichtung der Stiftung und Übertragung von Vermögen	Laufende Besteuerung	Auflösung und Erbfall
Ertragsteuer Deutschland ■ Immobilien, Unternehmen mit Betriebsstätten in Deutschland, Gesellschaftsanteile und Cash grds. steuerneutral ■ bei Anteilen an Kapitalgesellschaften ($\geq 1\%$) und Investmentfondsanteilen im Privatvermögen zur Vermeidung der Wegzugsbesteuerung (Aufdeckung und Besteuerung stiller Reserven) vorab ggf. Einbringung in gewerbliche Personengesellschaft Österreich ■ keine Besteuerung	Ertragsteuer Deutschland <i>Stiftung</i> ■ grds. keine unbeschränkte Steuerpflicht, wenn Sitz und Ort der Geschäftsleitung im Ausland ■ allenfalls beschränkte Steuerpflicht mit inländischen Einkünften (Betriebsstätten, Kapitalgesellschaften oder Immobilien in Deutschland) <i>Begünstigte</i> ■ Kapitalertragsteuer zzgl. Soli auf laufende Auskehrungen (rd. 26 %), grds. jedoch unter Anrechnung der österr. Kapitalertragsteuer von 15 % ■ bei Entzug der rechtlichen und tatsächlichen Verfügungsmacht über das Stiftungsvermögen müssen die Begünstigten auch keine thesaurierten Erträge der Stiftung versteuern Österreich <i>Stiftung</i> ■ Zwischensteuer von grds. 25 % auf Zinserträge und Wertpapiergewinne (Gutschrift bei Ausschüttungen an Begünstigte) ■ Einkünfte aus deutschen Betriebsstätten und aus deutschen Immobilien sind grds. wegen des Doppelbesteuerungsabkommens (DBA) steuerfrei und u. U. auch Dividenden <i>Begünstigte</i> ■ Kapitalertragsteuer auf laufende Auskehrungen (27 %), an deutsche Destinatäre grds. jedoch reduziert auf 15 % (DBA)	Ertragsteuer Deutschland und Österreich ■ ggf. Ausschüttungsbesteuerung bei Auflösung wie bei der lfd. Besteuerung Schenkung-/ Erbschaftsteuer Deutschland ■ Vollauflösung der Stiftung führt zu steuerpflichtiger Schenkung an Erwerber (aber z. B. mit üblichen Steuerbefreiungen für Betriebsvermögen) ■ Ableben der Stifter führt weder zur Auflösung der Stiftung, noch zum Anfall von Erbschaftsteuern Österreich ■ keine Besteuerung
Schenkung-/Erbschaftsteuer Deutschland ■ steuerpflichtige Schenkung, hohe Steuersätze von 30 % oder 50 % (Erstausstattung und Zustiftungen) ■ ABER: Inanspruchnahme der Befreiungen v. a. für Betriebsvermögen und Anteile an Kapitalgesellschaften ($> 25\%$) möglich für betriebliche Einheiten bis zu 26 Mio. Euro, ggf. sogar darüber hinaus Österreich ■ Eingangsbesteuerung, grds. 2,5 %	Schenkung-/Erbschaftsteuer Deutschland <i>Stiftung</i> ■ keine Besteuerung, wenn Sitz und Ort der Geschäftsleitung im Ausland ■ grds. auch keine Erbersatzsteuer (im zeitlichen Abstand von jeweils 30 Jahren) ohne Geschäftsleitung in Deutschland <i>Begünstigte</i> ■ keine Besteuerung von satzungsmäßigen Zuwendungen Österreich ■ keine Besteuerung	

3 Die Errichtung der Stiftung

3.1 Ertragsteuern

Deutschland

Die Errichtung der Stiftung ist grds. **ertragsteuerneutral** gestaltbar. Bei der Übertragung des Vermögens auf die österreichische Privatstiftung fallen folglich keine Einkommensteuern an. Besonderheiten gelten jedoch u. a. für die Übertragung von Beteiligungen an **inländischen Kapitalgesellschaften** im **Privatvermögen** ab einer Beteiligung von **mind. 1 %** und ggf. für **private Investmentfondsanteile**. In diesem Fall würde die sog. **Wegzugsbesteuerung** greifen (Besteuerung von stillen Reserven auch ohne tatsächliche Veräußerung, Besteuerung in sieben Jahresraten). Zur Vermeidung einer solchen Wegzugsbesteuerung könnte über die vorherige **Einbringung der Beteiligung in eine abschirmende gewerbliche Personengesellschaft** nachgedacht werden.

Österreich

Die Übertragung erfolgt grds. zu Buchwerten und damit ertragsteuerfrei.

3.2 Schenkung- und Erbschaftsteuer

Deutschland

Hinsichtlich des **Schenkungs-/Erbschaftsteuerrechts** stellt die „Erstausstattung“ der Stiftung eine steuerpflichtige Schenkung dar. Die Steuerklasse richtet sich bei ausländischen Stiftungen grds. nach der Steuerklasse III mit Anwendung von hohen Steuersätzen von 30 % bzw. 50 %. Die Vermögensgegenstände werden grds. mit dem Verkehrswert besteuert.

Es gibt aber grds. **Begünstigungen** für betriebliches Vermögen (Betriebsvermögen und Anteile an Kapitalgesellschaften, §§ 13a, 13b ErbStG). Damit kann bei Betriebs- oder Anteilswerten von bis zu 26 Mio. Euro – unter Berücksichtigung von Behaltensfristen und Lohnsummengrenzen – eine **85%ige** oder sogar **100%ige Steuerbefreiung** greifen. Bei Werten über 26 Mio. Euro schmilzt die Begünstigung mit jedem weiteren 750.000 Euro um jeweils einen Prozentpunkt ab. Grds. steuerpflichtig ist das übertragene betriebliche Vermögen dann ab einem Wert von rund 90 Mio. Euro. Auch für diese Vermögensgrößen besteht aber grds. die Möglichkeit einer vollständigen Steuerbefreiungen, wenn auf die Stiftung nur betriebliches Vermögen übertragen wird.

Bei sog. **Zustiftungen**, also Zuwendungen an die bereits bestehende Stiftung, kommt ebenfalls stets Steuerklasse III und damit ein Steuersatz von 30 % (steuerpflichtiges zugestiftetes Vermögen bis 13 Mio. Euro) oder 50 % (steuerpflichtiges zugestiftetes Vermögen über 13 Mio. Euro) zur Anwendung. Die vorstehend genannten **Befreiungen** für betriebliches Vermögen greifen jedoch grds. auch hier.

Österreich

Es erfolgt lediglich eine Eingangsbesteuerung von grds. 2,5 % auf das eingebrachte Vermögen zu Verkehrswerten.

4 Die laufende Besteuerung der Privatstiftung

4.1 Ertragsteuern

Deutschland

Besteuerung der Stiftung

Bei **Sitz** und **Ort der Geschäftsleitung nur in Österreich**, besteht für die Stiftung in Deutschland allenfalls eine **beschränkte Steu-**

erpflcht für die Einkünfte, die **im Inland** im Zusammenhang mit Mitunternehmer-Anteilen, Betrieben mit inländischen Betriebsstätten, Ausschüttungen von deutschen Kapitalgesellschaften oder einem deutschen Grundstück erzielt werden. Gewerbliche Einkünfte unterliegen der Körperschaftsteuer/SolZ mit rd. 16 % und Gewerbesteuer mit rd. 15 %, Immobilieneinkünfte nur der Körperschaftsteuer/SolZ mit rd. 16 %. Ausschüttungen von deutschen Kapitalgesellschaften sind grds. steuerfrei, wobei jedoch eine Erstattung der Kapitalertragsteuer (rd. 26 %) aufwändig beim Bundeszentralamt für Steuern beantragt werden muss.

Zuwendungen an die Begünstigten

Laufende Zuwendungen aus den Erträgen der Stiftung unterliegen in Deutschland als Einkünfte aus Kapitalvermögen der **Kapitalertragsteuer/SolZ** i.H. von rd. **26 %** (ggf. zzgl. Kirchensteuer). Österreich darf die Zahlungen ebenfalls im Umfang von bis zu 15 % besteuern, wobei die österreichische Steuer in Deutschland anzurechnen ist, sodass es bei einer definitiven Belastung von rd. 26 % bleibt.

Neben den tatsächlich ausgezahlten Erträgen unterliegen ggf. aber auch die **nicht ausgeschütteten (thesaurierten) Erträge** der deutschen Besteuerung bei in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtigen **Stiftern** oder **Bezugs- bzw. Anfallsberechtigten** als **Einkünfte aus Kapitalvermögen** (vgl. § 15 Außensteuergesetz). Diese Besteuerung kann aber **vermieden** werden, wenn nachgewiesen wird, dass dem Stifter und den Berechtigten die **Verfüugungsmacht über das Stiftungsvermögen rechtlich und tatsächlich entzogen** ist (z. B. durch Regelungen in der Stiftungssatzung und anderen Verträgen).

Österreich

Besteuerung der Stiftung

Es fällt auf Zinserträge und Wertpapiergewinne eine sog. Zwischensteuer von grds. 25 % an, die bei Weiterausschüttung an Begünstigte wieder gutgeschrieben wird. Einkünfte aus deutschen Betriebsstätten und aus deutschen Immobilien sind grds. wegen des Doppelbesteuerungsabkommens mit Österreich (DBA) steuerfrei, ebenso grds. Dividenden von Kapitalgesellschaften.

Besteuerung der Begünstigten

Es fällt grds. Kapitalertragsteuer auf laufende Auskehrungen an (27 %). Auf Ausschüttungen an deutsche Destinatäre reduziert sich der Steuersatz aber auf 15 % nach dem DBA.

4.2 Schenkung- und Erbschaftsteuer

Deutschland

Besteuerung der Stiftung

Das Stiftungsvermögen von österreichischen Stiftungen ohne Sitz und Ort der Geschäftsleitung der Stiftung darf sich nicht in Deutschland befinden. Denn dann unterliegt das Stiftungsvermögen bis zur Auflösung der Stiftung grds. keiner dt. Schenkungs- oder Erbschaftsteuer. Bei einer Geschäftsleitung in Deutschland würde die österr. Stiftung sonst der sog. **Erbersatzsteuer** unterliegen. Bei der Erbersatzsteuer würde das Vermögen der Stiftung im Zeitabstand von jeweils 30 Jahren wie ein **fiktiver Erbfall** besteuert werden (Steuersätze zwischen 7 % und 30 %). Jedoch können grds. auch hierbei die Begünstigungen insbesondere für Betriebsvermögen (vgl. 3.2) in Anspruch genommen werden.

Zuwendungen an die Begünstigten

Sog. **satzungsmäßige Zuwendungen** (Zuwendungen an die Begünstigten laut Satzung), führen grds. **nicht** zu einer **steuerpflichtigen Schenkung**. Etwas Anderes gilt, wenn der Destinatär sog. **Zwischenberechtigter** ist. Dies ist immer dann der Fall, wenn der Berechtigte

Zahlungen aus den Erträgen oder dem Vermögen der Stiftung – unabhängig von einem Ausschüttungsbeschluss der Stiftungsorgane – **rechtlich beanspruchen** kann. Derartige **Rechtsansprüche** sollten in der Stiftungssatzung also ausdrücklich **ausgeschlossen werden**.

Österreich

Hier erfolgt keine Besteuerung mit Schenkung- und Erbschaftsteuer.

5 Die Auflösung der Stiftung

Die Auskehrung des Stiftungsvermögens im Rahmen einer **vollständigen und endgültigen Auflösung** der Stiftung qualifiziert der deutsche Gesetzgeber wiederum als **steuerpflichtige Schenkung** (jedoch unter Anwendung üblicher Steuerbegünstigungen). Da die Stiftung ohnehin auf Dauer und damit quasi auf die Ewigkeit angelegt ist, ist diese Steuerbelastung jedoch der **Ausnahmefall**.

Das **Versterben der Stifter** führt im Übrigen **nicht zur Auflösung der Stiftung** und dem damit verbundenen **Anfall von Erbschaftsteuern**, da es sich bei der Stiftung gerade um eine eigene Rechtspersönlichkeit handelt. Das Vermögen ist also weiterhin der Stiftung selbst zuzuordnen, die insoweit eine „Abschirmwirkung“ entfaltet.

Zusammenfassung und Fazit

Die österreichische Privatstiftung kann zur Versorgung von Familienmitgliedern dienen und einen Zugriff von Gläubigern dieser Familienmitglieder eingrenzen. Auch zur Reduzierung oder Vermeidung von Schenkung-/Erbschaftsteuern kann sie genutzt werden, da der Generationswechsel des Vermögens in Deutschland bei einer österreichischen Privatstiftung grds. keiner solchen Steuer unterliegt. **Es gibt daher erheblichen Spielraum bei der Gestaltung einer Nachfolgeplanung.**

Haben Sie Fragen zum Thema dieser Ausgabe? Sprechen Sie uns an!

Dr. Walter Schwarz

*Rechtsanwalt,
Wirtschaftsprüfer,
Steuerberater*

walter.schwarz
@schwarzundpartner.de



Herr Dr. Schwarz ist seit vielen Jahren spezialisiert auf die Beratung und Begleitung mittelständischer Unternehmen, ihrer Inhaber und deren Familien. Sein Fokus liegt dabei u. a. auf der Gestaltung und Beratung von Vermögens- und Unternehmensnachfolgen. Herr Dr. Schwarz hält regelmäßig bundesweit zahlreiche Vorträge (u. a. für Banken, das IWW-Institut, sowie Steuerberaterverbände) und ist Autor für rechts- und steuerberatende Verlage.

Dr. Fabian Schmitt-Homann

*Rechtsanwalt,
Fachanwalt für Steuerrecht,
Steuerberater*

fabian.schmitt-homann
@schwarzundpartner.de



Herr Dr. Schmitt-Homann hat langjährige Berufserfahrung in der Beratung von Familienunternehmen und vermögenden Privatpersonen. Schwerpunkte seiner Tätigkeit sind die Rechts- und Steuerberatung bei Unternehmens- und Vermögensnachfolgen, M&A Prozesse, Umstrukturierungen, Stiftungen und gemeinnützige Körperschaften sowie die Führung von Steuerstreitverfahren. Herr Dr. Schmitt-Homann ist ebenfalls Autor für rechtliche und steuerliche Fachverlage.

Impressum

Herausgeber:

Wirtschaftsprüfung, Steuer und Recht für Unternehmen

Dr. SchwarzPartners GmbH
Wirtschaftsprüfer
Steuerberater
Rechtsanwälte

Rudolf-Breitscheid-Straße 16
90762 Fürth
Telefon: (0911) 8151-850
Telefax: (0911) 8151-875
Internet: www.schwarzundpartner.de
E-Mail: info@schwarzundpartner.de

Verantwortlich i.S.d.P.: RA/WP/StB Dr. iur. Walter Schwarz