

# Familienstiftung und Nachfolgegestaltung

Deutschland · Österreich · Schweiz · Liechtenstein

von

**Dr. Christian von Löwe**  
Steuerberater, München

2. Auflage 2016

C.H.BECK · HLW · MANZ

# Inhaltsverzeichnis

Vorwort zur 2. Auflage .....	V
Inhaltsübersicht .....	VII
Literatur .....	XXV
Abkürzungen .....	XXXI

## **1. Kapitel. Die Stiftung als ein Instrument zur Nachfolgeregelung** 1

§ 1 Einleitung .....	1
§ 2 Die spezifischen Probleme der Unternehmensnachfolge .....	3
I. Bewahrung einer funktionsfähigen Unternehmensleitung .....	3
1. Fehlen geeigneter Nachfolger in der Familie .....	3
2. Nachfolge durch ein geeignetes Familienmitglied .....	4
II. Kapital- und Liquiditätsauszehrung .....	5
1. Abfindungszahlungen .....	5
2. Pflichtteilsanspruch .....	5
3. Güterrechtlicher Anspruch .....	6
4. Entnahmen durch untätige Gesellschafter .....	7
§ 3 Die Stiftung .....	7
I. Begriff und Bedeutung der Stiftung .....	7
II. Besondere Eigenschaften der Stiftung .....	8
III. Stiftungsreife .....	9
IV. Zu den Motiven .....	9
1. Unternehmerische Motive .....	10
a) Erhaltung des Unternehmens .....	10
b) Vermeidung von Liquiditätsabflüssen .....	11
c) Vermeidung eines Unternehmensverkaufs .....	13
d) Sicherung der Kontinuität des Unternehmens .....	13
e) Sicherung der Kontinuität der Unternehmensführung .....	13
f) Festlegung bestimmter Unternehmens- oder Führungsgrundsätze .....	14
g) Sicherung der Finanzierung .....	15
h) Sonstige unternehmerische Motive .....	16
2. Familiäre und persönliche Motive .....	17
3. Gemeinnützige Motive .....	17
4. Steuerliche Motive .....	17
V. Erscheinungsformen der Stiftung .....	18
1. Familienstiftung .....	18
a) Begriff .....	18
b) Zulässigkeit .....	19
2. Gemeinnützige Stiftung .....	20
3. Unternehmensverbundene Stiftung .....	21
a) Begriff .....	21
aa) Die Stiftung als Unternehmensform:	
Unternehmensträgerstiftung .....	21
bb) Die Stiftung als Inhaberin von Unternehmensbeteiligungen:	
Beteiligungsträgerstiftung .....	22
b) Zulässigkeit der unternehmensverbundenen Stiftung .....	23

c) Unternehmenselbstzweckstiftung .....	24
d) Doppelstiftung .....	25
§ 4 Inhaltliche Eingrenzung .....	26
<b>2. Kapitel. Die Familienstiftung in Deutschland</b> .....	<b>27</b>
§ 5 Die Behandlung der Familienstiftung im Stiftungsrecht .....	28
I. Sedes materiae .....	28
II. Stiftungsrechtsreformen .....	28
III. Wesensgrundlagen der Stiftung .....	29
1. Stiftungszweck .....	29
2. Stiftungsvermögen .....	30
3. Stiftungsorganisation .....	32
IV. Errichtung .....	32
1. Stiftungsgeschäft .....	33
2. Stiftungsanerkennung .....	33
V. Stiftungsverfassung .....	35
VI. Stiftungsaufsicht .....	36
VII. Satzungsänderungen .....	37
VIII. Auflösung/Aufhebung .....	38
§ 6 Die Behandlung der Familienstiftung im Steuerrecht .....	39
I. Besteuerung der Errichtung .....	39
1. Stifterebene .....	39
a) Einkommensteuer .....	39
b) Gewerbesteuer .....	42
c) Sonstige Steuern .....	42
d) Erbaueinandersetzung und vorweggenommene Erbfolge .....	42
e) Verlustvortrag .....	43
2. Stiftungsebene .....	43
a) Ertragsteuern .....	43
b) Erbschaft- und Schenkungsteuer .....	44
aa) Allgemeines .....	44
bb) Verfassungsmäßigkeit .....	44
cc) Begriff der Familienstiftung .....	45
dd) Steuerpflicht .....	47
ee) Entstehung der Steuer .....	47
ff) Wertermittlung .....	47
gg) Steuerbefreiungen und Steuerbegünstigungen .....	48
hh) Berechnung der Steuer .....	51
ii) Steuerschuldner und Steuerstundung .....	53
II. Laufende Besteuerung .....	53
1. Stiftungsebene .....	53
a) Körperschaftsteuer .....	53
aa) Steuerpflicht .....	53
bb) Einkommen .....	54
cc) Beteiligungen an Kapitalgesellschaften .....	55
dd) Nichtabziehbare Aufwendungen .....	56
ee) Verdeckte Zuwendungen .....	56
ff) Zuwendungen an eine bestehende Stiftung .....	56
gg) Steuertarif .....	57
b) Gewerbesteuer .....	57
aa) Steuerpflicht .....	57
bb) Bemessungsgrundlage .....	58

cc) Steuerberechnung .....	59
c) Fazit .....	59
d) Frühere Vermögensteuer .....	59
e) Erbschaft- und Schenkungsteuer .....	59
aa) Zuwendungen an die bestehende Stiftung .....	59
bb) Satzungsänderungen .....	60
f) Erbersatzsteuer .....	62
2. Destinatärebene .....	66
a) Einkommensteuer .....	66
aa) Auskehrung von Erträgen .....	66
bb) Auskehrung von Vermögensteilen .....	70
b) Schenkungsteuer .....	70
aa) Laufende Zuwendungen .....	70
bb) Außerordentliche Kapitalzuwendungen .....	71
c) Doppelbelastung mit Einkommen- und Schenkungsteuer .....	73
d) Wechsel der Destinatäre .....	73
III. Besteuerung der Aufhebung .....	74
1. Stiftungsebene .....	74
a) Körperschaftsteuer .....	74
b) Gewerbesteuer .....	75
2. Destinatärebene .....	76
a) Schenkungsteuer .....	76
aa) Steuerpflicht .....	76
bb) Steuerklassenprivileg .....	76
cc) Vermögensrückfall an den Stifter .....	78
dd) Steuerbegünstigung .....	78
ee) Anrechnung der Erbersatzsteuer .....	78
ff) Umwandlung .....	79
b) Ertragsteuern .....	79
aa) Alte Rechtslage .....	79
bb) Neue Rechtslage .....	79
(1) Einkünfte aus Kapitalvermögen iSv § 20 Abs. 1 Nr. 9 S. 1 Hs. 2 EStG .....	79
(2) Wiederkehrende Bezüge iSv § 22 Abs. 1 S. 2 lit. a EStG ....	81
cc) Mögliche Doppelbesteuerung .....	81
dd) Auffassungen im Schrifttum .....	81
ee) Bewertung .....	81
<b>3. Kapitel. Rahmenbedingungen der Familienstiftung in Österreich, in der Schweiz und in Liechtenstein</b> .....	<b>83</b>
§ 7 Einleitung .....	86
§ 8 Österreich .....	86
I. Die Familien-Privatstiftung im Zivilrecht .....	86
1. Vorbemerkung .....	86
2. Begriff der Familien-Privatstiftung .....	87
3. Stiftungszweck .....	88
4. Stiftungsvermögen .....	89
5. Stiftungsorganisation .....	90
a) Stiftungsvorstand .....	90
b) Stiftungsprüfer .....	91
c) Aufsichtsrat .....	91

d) Weitere Organe .....	92
e) Sonderprüfung .....	93
f) Auskunfts- und Einsichtsrechte von Begünstigten .....	93
g) Fazit .....	93
6. Untersagte Tätigkeiten .....	93
7. Dauer .....	96
8. Stifter .....	96
9. Gründung .....	96
a) Stiftungserklärung .....	96
aa) Stiftungsurkunde .....	97
bb) Stiftungszusatzurkunde .....	97
b) Eintragung im Firmenbuch .....	98
c) Treuhänderische Errichtung .....	98
10. Rechnungslegung .....	99
11. Stiftungsaufsicht .....	99
12. Änderung und Widerruf .....	99
13. Beendigung der Privatstiftung .....	101
a) Auflösung .....	101
b) Abwicklung und Löschung .....	101
14. Bewertung .....	102
II. Die Familien-Privatstiftung im Steuerrecht .....	103
1. Vorbemerkung .....	103
2. Besteuerung der Errichtung .....	104
a) Stifterebene .....	104
aa) Zuwendung von Privatvermögen .....	104
(1) „Außerbetriebliche Buchwertfortführung“ .....	104
(2) Fiktive Zuwendungsbesteuerung .....	104
bb) Zuwendung von Betriebsvermögen .....	105
b) Stiftungsebene .....	106
aa) Ertragsteuern .....	106
(1) Zuwendung in das Privatvermögen der Privatstiftung .....	106
(2) Zuwendung in das Betriebsvermögen der Privatstiftung .....	107
bb) Erbschafts- und Schenkungssteuer .....	108
cc) Stiftungseingangssteuer .....	108
(1) Allgemeines .....	108
(2) Sachliche Steuerpflicht (Steuergegenstand) .....	108
(3) Persönliche Steuerpflicht .....	109
(4) Bemessungsgrundlage .....	109
(5) Steuerbefreiungen .....	110
(6) Steuersätze .....	111
(7) Erhebung der Stiftungseingangssteuer .....	111
(8) Anrechnung der Stiftungseingangssteuer auf die Körperschaftsteuer .....	112
(9) Vor- und Nachteile der Stiftungseingangssteuer gegenüber der ausgelaufenen Erbschafts- und Schenkungssteuer .....	112
dd) Schenkungsmeldegesetz .....	113
c) Bewertung .....	113

3. Laufende Besteuerung .....	114
a) Körperschaftsteuer .....	114
aa) Steuerpflicht .....	114
bb) Offenlegungspflicht von Stiftungsurkunde und -zusatzurkunde sowie Treuhanderschaft .....	114
cc) Einkommen .....	115
(1) Betriebliche Einkünfte .....	115
(2) Außerbetriebliche Einkünfte .....	116
dd) Beteiligungserträge .....	117
(1) Inländische Beteiligungserträge .....	117
(2) Ausländische Beteiligungserträge .....	117
(a) Internationale Schachtelbeteiligung .....	118
(b) Portfoliobeteiligung .....	119
(c) Hybrid-Kapital .....	119
(3) Fazit .....	120
ee) Zwischensteuerpflichtige Einkünfte .....	120
(1) Allgemeines .....	120
(2) Einkünfte aus Kapitalvermögen .....	121
(3) Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen nach § 30 öEStG .....	122
(4) Erhebung der Zwischensteuer .....	122
(5) Entlastung von der Zwischensteuer .....	123
(6) Fazit .....	124
ff) Nicht abzugsfähige Ausgaben .....	124
b) Sonstige Steuern .....	125
4. Besteuerung der Zuwendungen an die Destinatäre .....	125
a) Vorbemerkung .....	125
b) Stiftungsebene .....	126
c) Begünstigtenebene .....	127
aa) Ertragsteuern .....	127
(1) Einkünfte aus Kapitalvermögen .....	127
(2) Betriebseinnahmen .....	128
(3) Bewertung von Zuwendungen, Anschaffungsfiktion .....	128
(4) Substanzauszahlung .....	129
(a) Allgemeines .....	129
(b) Maßgeblicher Wert .....	130
(c) Evidenzkonto .....	130
(d) Rückerstattung Zwischensteuer .....	131
(5) Zuwendungen an beschränkt Steuerpflichtige .....	131
bb) Wegfall der Nachversteuerung nach § 8 Abs. 3 lit. b öErbStG .....	132
cc) Keine Schenkungsmeldepflicht .....	132
d) Fazit .....	132
5. Gesamtbetrachtung .....	133
6. Besteuerung der Beendigung .....	134
a) Die Auflösung im Allgemeinen .....	134
aa) Ertragsteuern .....	134

(1) Besteuerung auf Ebene der Privatstiftung .....	134
(2) Besteuerung auf Ebene der Letztbegünstigten .....	135
bb) Schenkungssteuer .....	136
b) Der Widerruf im Besonderen .....	136
aa) Allgemeines .....	136
bb) Ertragsteuern .....	136
(1) Vermögenszuwendung vor dem 1. 8. 2008 an die Privatstiftung .....	137
(2) Vermögenszuwendung nach dem 1. 8. 2008 an die Privatstiftung .....	138
cc) Schenkungssteuer .....	138
c) Fazit .....	139
§ 9 Schweiz unter besonderer Berücksichtigung der kantonalen Regelungen von Basel-Stadt und Zug .....	139
I. Die Familienstiftung im schweizerischen Zivilgesetzbuch (ZGB) .....	139
1. Vorbemerkung .....	140
2. Stiftungsrechtsreform .....	141
a) Ältere Revisionsvorhaben .....	141
b) Revision des Stiftungsrechts durch das Bundesgesetz vom 8. 10. 2004 .....	141
c) Aktuelle stiftungsrechtliche Reformbemühungen .....	142
d) Auswirkungen des Bundesgesetzes zur Umsetzung der 2012 revidierten Empfehlungen der Groupe d'action financière .....	142
3. Sedes materiae .....	143
4. Begriff der Stiftung .....	143
5. Familienstiftung .....	144
6. Die Unternehmensstiftung .....	145
7. Wesensmerkmale der Stiftung .....	146
a) Stiftungszweck .....	146
aa) Allgemeines .....	146
bb) Familienstiftung .....	147
cc) (Teil-)Nichtigkeit der Familienstiftung .....	150
dd) Ausländische Familienstiftung .....	151
ee) Überlegungen zur Änderung des Konzepts der Familienstiftung .....	151
ff) Unternehmensstiftung .....	152
gg) Fazit .....	153
b) Stiftungsvermögen .....	153
c) Stiftungsorganisation .....	154
aa) Stiftungsrat .....	154
bb) Revisionsstelle .....	155
cc) Mängel in der Organisation .....	155
8. Stifter .....	155
9. Errichtung .....	155
a) Form der Errichtung .....	155
b) Eintragung in das Handelsregister .....	157
c) Anfechtung .....	158
10. Rechnungslegung .....	158
11. Stiftungsaufsicht .....	158
12. Umwandlung .....	160
a) Umwandlung von Gesetzes wegen .....	160
aa) (Klassische) Stiftung .....	160

bb) Familienstiftung .....	162
b) Satzungsmäßige Umwandlung .....	162
13. Aufhebung .....	163
a) Gesetzliche Aufhebungsgründe .....	163
b) Satzungsmäßige Aufhebungsgründe .....	164
c) Liquidationsverfahren .....	165
14. Fusionsgesetz .....	165
15. Bewertung .....	166
II. Die Schweizer Familienstiftung im Steuerrecht .....	167
1. Vorbemerkung .....	168
a) Grundlegendes zum schweizerischen Steuersystem .....	168
b) Eingrenzung auf die Kantone Basel-Stadt und Zug .....	169
c) Steuerrechtliche Anerkennung der Familienstiftung .....	170
aa) Zivilrechtlicher Durchgriff .....	171
bb) Steuerrechtlicher Durchgriff .....	171
cc) Vorfrageweise Prüfung der zivilrechtlichen Nichtigkeit und Steuerungumgehung .....	172
2. Besteuerung der Errichtung .....	172
a) Stifterebene .....	172
b) Stiftungsebene .....	173
aa) Gewinnsteuer .....	173
bb) Erbschafts- und Schenkungssteuer .....	174
(1) Steuerobjekt und Steuersubjekt .....	174
(2) Steuerpflicht .....	174
(3) Steuerbemessung .....	175
(4) Steuertarif und Steuerbefreiung .....	175
(a) Kanton Basel-Stadt .....	176
(b) Kanton Zug .....	177
(5) Zuwendungen an die bestehende Familienstiftung .....	179
c) Fazit .....	179
3. Laufende Besteuerung der Familienstiftung .....	180
a) Das Stiftungssteuersystem auf Bundes- und kantonaler Ebene, insbesondere in den Kantonen Basel-Stadt und Zug .....	180
b) Internationale Kritik und Reformbestrebungen zur Unternehmensbesteuerung .....	181
aa) Beihilfeentscheidung der Europäischen Kommission zu Unternehmenssteuerregelungen .....	181
bb) Reform der Unternehmensbesteuerung III (USR III) .....	182
c) Steuerpflicht .....	183
aa) Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) und über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) .....	183
bb) Kantonales Steuergesetz von Basel-Stadt .....	184
cc) Kantonales Steuergesetz von Zug .....	184
d) Gewinnsteuer .....	184
aa) Gewinnsteuer nach dem Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) und über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) .....	184
(1) Steuerbemessung und Steuersatz .....	184
(2) Steuerbarer Reingewinn .....	185



# Inhaltsverzeichnis

---

(3) Steuervergünstigungen .....	186
bb) Gewinnsteuer nach dem kantonalen Steuergesetz von Basel-Stadt .....	189
(1) Holdinggesellschaft .....	189
(2) Domizilgesellschaft .....	190
cc) Gewinnsteuer nach dem kantonalen Steuergesetz von Zug .....	191
dd) Fazit .....	192
e) Kapitalsteuer .....	193
aa) Kapitalsteuer nach dem Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) .....	193
bb) Kapitalsteuer nach dem kantonalen Steuergesetz von Basel-Stadt .....	193
cc) Kapitalsteuer nach dem kantonalen Steuergesetz von Zug .....	194
dd) Fazit .....	194
f) Fusionsgesetz .....	195
4. Besteuerung der laufenden Zuwendungen an die Destinatäre .....	195
a) Stiftungsebene .....	195
aa) Gewinnsteuer nach dem Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) und über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) .....	195
bb) Gewinnsteuer nach dem kantonalen Steuergesetz von Basel-Stadt .....	196
cc) Gewinnsteuer nach dem kantonalen Steuergesetz von Zug .....	197
dd) Kapitalsteuer .....	197
ee) Verrechnungssteuer .....	197
ff) Meldepflicht der Stiftungen .....	198
b) Destinatärebene .....	198
aa) Einkommenssteuer nach dem Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) und über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) .....	198
bb) Einkommens- und Schenkungssteuer nach dem kantonalen Steuergesetz von Basel-Stadt .....	200
(1) Einkommenssteuer .....	200
(2) Schenkungssteuer .....	200
cc) Einkommens- und Schenkungssteuer nach dem kantonalen Steuergesetz von Zug .....	200
(1) Einkommenssteuer .....	200
(2) Schenkungssteuer .....	201
c) Fazit .....	202
5. Besteuerung der Aufhebung .....	202
a) Stiftungsebene .....	203
b) Destinatärebene .....	204
aa) Allgemeines .....	204
bb) Gewinnsteuer nach dem Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG) und Besteuerung nach dem kantonalen Steuergesetz von Basel-Stadt und Zug .....	204
c) Fazit .....	205
§ 10 Liechtenstein .....	205
I. Allgemeines .....	205

II. Die privatnützige Stiftung im liechtensteinischen Personen- und Gesellschaftsrecht (PGR) .....	206
1. Vorbemerkung .....	206
2. Sedes materiae .....	206
a) Rechtslage des liechtensteinischen Stiftungsrechts vor der Totalrevision 2009 .....	206
b) Totalrevision des liechtensteinischen Stiftungsrechts 2009 .....	207
c) Übergangsbestimmungen der Totalrevision 2009 .....	208
3. Vorrang der Stifterfreiheit .....	208
4. Stiftungsbegriff .....	209
5. Privatnützige Stiftung .....	209
6. Familienstiftung .....	210
a) Reine Familienstiftung .....	210
b) Gemischte Familienstiftung .....	211
7. Voraussetzungslose Unterhaltsstiftung .....	212
8. Die Unternehmensstiftung .....	213
a) Begriff .....	213
b) Unternehmensträgerstiftung .....	213
c) Stiftung als Unternehmensbeteiligte .....	214
d) Unternehmensstiftung als Selbstzweckstiftung .....	215
9. Begriffselemente der Stiftung .....	215
a) Stiftungszweck .....	215
b) Stiftungsvermögen .....	217
c) Stiftungsorganisation .....	217
aa) Stiftungsrat .....	217
bb) Revisionsstelle .....	218
cc) Kontrollorgan .....	219
dd) Weitere Organe .....	220
ee) Repräsentant .....	221
ff) Fazit .....	221
10. Stiftungsbeteiligte .....	221
a) Stifter .....	221
b) Begünstigte .....	222
aa) Begünstigungsberechtigter .....	222
bb) Anwartschaftsberechtigter .....	222
cc) Ermessensbegünstigter .....	222
dd) Letztbegünstigter .....	223
11. Informations- und Auskunftsrechte .....	223
a) Allgemeines .....	223
b) Kontrollrechte der Begünstigten .....	224
c) Ausnahmen der Kontrollrechte .....	225
12. Ausgestaltungsformen der privatnützigen Stiftung .....	226
a) Die kontrollierte Stiftung .....	226
b) Die Ermessensstiftung .....	226
13. Errichtung .....	227
14. Treuhänderische Stiftungserrichtung .....	228
15. Stiftungsdokumente .....	229
a) Stiftungsurkunde (Statuten) .....	229
b) Stiftungszusatzurkunde (Beistatut) .....	231
c) Reglemente .....	231
d) Letter of wishes .....	232
16. Entstehung .....	232
17. Anmeldung zur Eintragung ins Handelsregister .....	232

18. Gründungsanzeige .....	233
a) Hinterlegung der Gründungsanzeige .....	233
b) Prüfbefugnis und Maßnahmen .....	235
c) Fazit .....	235
19. Rechnungswesen .....	236
20. Stiftungsaufsicht .....	236
21. Änderung und Widerruf .....	237
a) Das Erstarrungsprinzip .....	237
b) Änderungs- und Widerrufsrechte des Stifters .....	238
c) Weitere Gestaltungsrechte .....	239
d) Auswirkungen der Änderungs- und Widerrufsrechte .....	240
aa) Steuerrechtlicher Durchgriff .....	240
bb) Nichtiges Scheingeschäft .....	240
e) Änderungsrechte der Stiftungsorgane .....	241
f) Änderungsrechte der Aufsichtsbehörde und der richterlichen Aufsicht .....	241
aa) Stiftungen, die der Stiftungsaufsichtsbehörde unterstehen .....	241
bb) Stiftungen, die nicht der Aufsicht der Stiftungsaufsichtsbehörde unterstehen .....	242
22. Beendigung .....	242
a) Auflösung .....	242
b) Liquidation .....	243
c) Löschung .....	244
d) Umwandlung .....	244
23. Stiftung und Vermögensschutz .....	244
a) Pflichtteile/Internationales Privatrecht .....	244
b) Vollstreckungsrechtliche Bestimmungen .....	245
24. Bewertung .....	246
III. Die privatnützige Stiftung im Steuerrecht .....	247
1. Totalrevision des Steuerrechts .....	247
2. Besteuerung der Gründung .....	247
a) Unwiderrufliche Stiftungen .....	247
aa) Stifterebene .....	247
(1) Persönliche Steuerpflicht .....	248
(2) Widmungssteuer (Vermögenssteuer) .....	248
(a) Allgemeines .....	248
(b) Vermögenssteuerpflichtiges Vermögen .....	248
(c) Vermögenssteuerpflichtige Begünstigungen .....	249
(d) Optierung zur Vermögenssteuerpflicht der Stiftung .....	249
(e) Änderung der Verhältnisse .....	250
(f) Bewertung und Steuersatz .....	250
(g) Bewertung aus deutscher Sicht .....	251
(3) Erwerbssteuer .....	251
bb) Stufungsebene .....	251
(1) Ertragssteuer .....	251
(2) Erbschafts- und Schenkungssteuer .....	251
(3) Gründungsabgabe und Gebühren .....	252
b) Widerrufliche Stiftungen .....	252

3. Laufende Besteuerung der Stiftung .....	252
a) Unwiderrufliche Stiftungen .....	252
aa) Steuerpflicht .....	252
bb) Wirtschaftlich Berechtigter am Stiftungsvermögen .....	253
cc) Ertragssteuer .....	253
(1) Bemessungsgrundlage .....	253
(2) Steuerbefreiungen .....	254
(3) Steuersatz .....	254
dd) Privatvermögensstruktur .....	255
(1) Voraussetzungen .....	255
(2) Keine wirtschaftliche Tätigkeit .....	256
(3) Besteuerung .....	257
ee) Kapitalsteuer .....	257
b) Widerrufliche Stiftungen .....	257
c) Bewertung .....	257
4. Laufende Besteuerung: Ebene der Begünstigten .....	258
a) Unwiderrufliche Stiftungen .....	258
aa) Nicht in Liechtenstein ansässige Begünstigte .....	258
bb) In Liechtenstein ansässige Begünstigte .....	258
(1) Vermögenssteuer .....	258
(a) Wertmäßig bestimmbare Begünstigung .....	258
(b) Bewertung .....	259
(2) Erwerbssteuer .....	259
(3) Optierung .....	260
(4) Widmungssteuer wegen Änderung der Verhältnisse .....	261
b) Widerrufliche Stiftungen .....	261
5. Laufende Besteuerung: Ebene des Stifters .....	261
a) Unwiderrufliche Stiftungen .....	261
b) Widerrufliche Stiftungen .....	262
aa) Vermögens- und Erwerbssteuerpflicht .....	262
bb) Optierung .....	262
6. Besteuerung der Beendigung .....	262
7. Bewertung .....	262

**4. Kapitel. Fallbeispiele der Familienstiftung mit Sitz in Österreich, in der Schweiz (Kanton Zug) und in Liechtenstein** 265

§ 11 Einleitung .....	266
§ 12 Fallgestaltung .....	267
§ 13 Besteuerungaspekte der Familienstiftung als internationales Nachfolgeinstrument für inländische Unternehmen und Vermögen .....	268
I. Fall Nr. 1: Familienstiftung mit Sitz im Ausland, Stifter und Destinatäre mit Wohnsitz sowie Unternehmen und Vermögen in Deutschland .....	268
1. Ausgangssituation .....	268
2. Errichtungbesteuerung .....	269
a) Besteuerung in Deutschland .....	269
aa) Einkommensteuer (Außensteuergesetz) .....	269
bb) Erbschaft- und Schenkungsteuer .....	272
(1) Steuerpflicht .....	272

(2) Rechtspersönlichkeit einer ausländischen Stiftung .....	272
(3) Tatsächliche und rechtliche freie Verfügbarkeit über das Stiftungsvermögen .....	273
(4) Steuerberechnung .....	274
(5) Fazit .....	275
b) Besteuerung in Österreich, im Kanton Zug (Schweiz) und in Liechtenstein .....	275
aa) Österreich .....	275
(1) Ertragsteuer .....	275
(2) Stiftungseingangssteuer/Erbschafts- und Schenkungssteuer .....	275
bb) Kanton Zug (Schweiz) .....	276
(1) Gewinnsteuer .....	276
(2) Erbschafts- und Schenkungssteuer .....	276
cc) Liechtenstein .....	276
(1) Ertragssteuer/Gründungsabgabe .....	276
(2) Widmungssteuer/Erbschafts- und Schenkungssteuer .....	276
dd) Fazit .....	276
c) Bilaterale Maßnahmen zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung .....	277
aa) Doppelbesteuerungsabkommen auf dem Gebiet der Einkommensteuer .....	277
bb) Doppelbesteuerungsabkommen auf dem Gebiet der Erbschaftsteuern .....	277
(1) Österreich .....	277
(2) Schweiz .....	278
(3) Liechtenstein .....	278
d) Unilaterale Maßnahmen zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Erbschaft- und Schenkungsteuern .....	278
aa) Deutschland .....	278
bb) Österreich .....	279
e) Fazit .....	280
3. Laufende Besteuerung der ausländischen Familienstiftung .....	280
a) Ertragsbesteuerung der ausländischen Stiftung in Deutschland .....	280
aa) Die ausländische Stiftung als Zivilrechtsträger .....	281
bb) Die ausländische Stiftung als wirtschaftliche Eigentümerin .....	281
cc) Gestaltungsmissbrauch nach § 42 AO .....	281
dd) Die ausländische Stiftung als Körperschaftsteuersubjekt .....	282
ee) Beschränkte Steuerpflicht der ausländischen Stiftung in Deutschland .....	282
ff) Unbeschränkte Steuerpflicht der ausländischen Stiftung in Deutschland .....	283
b) Ertragsbesteuerung der Stiftung in Österreich, im Kanton Zug (Schweiz) und in Liechtenstein .....	284
aa) Österreich .....	284
bb) Kanton Zug (Schweiz) .....	284
cc) Liechtenstein .....	285
dd) Fazit .....	285
c) Bilaterale Maßnahmen zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung .....	285
aa) DBA-Österreich auf dem Gebiet der Einkommensteuern .....	286

(1) Dividenden .....	286
(2) Zinsen .....	287
bb) DBA-Schweiz auf dem Gebiet der Einkommensteuern .....	287
(1) Abkommensberechtigung der Stiftungen .....	287
(2) Dividenden und Zinsen .....	288
(3) Missbrauchsvorbehalt .....	288
(4) Vermeidung der Doppelbesteuerung .....	291
cc) DBA-Liechtenstein auf dem Gebiet der Einkommensteuern ....	291
(1) Abkommensberechtigung der Stiftungen .....	292
(2) Keine Anwendung der Realwirtschaftsklausel auf Stiftungen	292
(3) Dividenden und Zinsen .....	292
(4) Vermeidung der Doppelbesteuerung .....	293
d) Substanzbesteuerung der Stiftung in Österreich, im Kanton Zug (Schweiz) und in Liechtenstein .....	294
4. Laufende Besteuerung des Stifters bzw. der anderen Stiftungsbeteiligten in Deutschland .....	294
a) Ertragsbesteuerung der Stiftungszuwendungen .....	294
aa) Österreich, Kanton Zug (Schweiz) und Liechtenstein .....	294
bb) Deutschland .....	294
(1) Einkünfte aus Kapitalvermögen .....	294
(2) Wiederkehrende Bezüge .....	295
cc) Bilaterale Maßnahmen zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung .....	296
(1) DBA-Österreich auf dem Gebiet der Einkommensteuern ...	296
(2) DBA-Schweiz auf dem Gebiet der Einkommensteuern .....	296
(3) DBA-Liechtenstein auf dem Gebiet der Einkommensteuern	297
b) Zurechnungsbesteuerung nach § 15 AStG .....	297
aa) Vorbemerkung .....	297
bb) Familienstiftung im Sinne von § 15 Abs. 2 AStG .....	298
cc) Bezugs- und Anfallsberechtigung .....	299
dd) Einkünfteermittlung und -zurechnung .....	300
ee) Verhältnis zwischen § 15 AStG und der beschränkten Steuerpflicht .....	300
ff) Doppelbesteuerungsabkommen .....	300
gg) Keine Doppelbesteuerung .....	302
hh) Steueranrechnung .....	302
(1) Steuern der ausländischen Familienstiftung .....	302
(2) Ausländische Quellensteuer auf Stiftungszuwendungen .....	302
ii) Familienstiftung in EU-/EWR-Staaten .....	303
c) Fazit .....	305
d) Schenkungsteuer .....	305
5. Besteuerung der Auflösung .....	306
a) Österreich, Kanton Zug (Schweiz) und Liechtenstein .....	306
b) Deutschland .....	307
aa) Einkommensteuer .....	307
bb) Schenkungsteuer .....	308
cc) Doppelbelastung mit Einkommen- und Schenkungsteuer .....	309

6. Fazit .....	309
II. Fall Nr. 2: Sitz der Familienstiftung im Ausland, Wohnsitzwechsel des Stifters ins Ausland und Wohnsitz der Destinatäre sowie Belegenheit des Unternehmens und Vermögen in Deutschland .....	309
1. Ausgangssituation .....	309
2. Errichtungsbesteuerung .....	310
a) In Deutschland .....	310
aa) Wegzugsbesteuerung (Einkommensteuer) .....	310
bb) Erbschaft- und Schenkungsteuer .....	312
(1) Erweitert unbeschränkte Steuerpflicht .....	312
(2) Beschränkte Steuerpflicht .....	313
(3) Erweitert beschränkte Steuerpflicht (Außensteuergesetz) .....	313
(a) Umfang des steuerpflichtigen Zusatzvermögens .....	313
(b) Verhältnis zur beschränkten Erbschaftsteuerpflicht .....	314
(c) Anwendungszeitraum des § 4 AStG .....	315
(d) Tatbestandliche Voraussetzungen des § 2 Abs. 1 S. 1 AStG .....	315
(e) Schrankenwirkung der DBA auf dem Gebiet der Einkommensteuern .....	317
(aa) DBA-Schweiz auf dem Gebiet der Einkommensteuern .....	317
(bb) Einkünfte nach § 15 AStG .....	318
(f) Ansässigkeit im Niedrigsteuergbiet bezüglich Erbschaftsteuerzwecke .....	318
(g) Schrankenwirkung der ErbSt-DBA .....	319
b) In Österreich und im Kanton Zug (Schweiz) .....	319
c) Maßnahmen zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Erbschaft- und Schenkungsteuern .....	319
aa) Österreich .....	319
bb) DBA-Schweiz auf dem Gebiet der Erbschaftsteuern .....	319
(1) Allgemeines .....	319
(2) Wohnsitz .....	320
(3) Überdachende Besteuerung .....	320
cc) Unilaterale Maßnahmen .....	321
d) Fazit .....	321
4. Laufende Besteuerung .....	323
a) Besteuerung der Stiftung mit Sitz in Österreich und im Kanton Zug (Schweiz) sowie der Zuwendungen an die Begünstigten .....	323
b) Besteuerung des Stifters im Ausland und der Bezugs- bzw. Anfallsberechtigten in Deutschland im Rahmen des § 15 AStG .....	323
aa) Zurechnungsbesteuerung nach § 15 AStG bei den Bezugs- und Anfallsberechtigten in Deutschland .....	323
bb) Zurechnungsbesteuerung beim erweitert beschränkt steuerpflichtigen Stifter (§ 15 Abs. 5 AStG) .....	324
cc) Auslegung von weiteren Zurechnungsrangfolgen .....	324
dd) Fazit .....	325
5. Besteuerung der Auflösung .....	325

III. Fall Nr. 3: Familienstiftung mit Sitz im Ausland, Wohnsitzwechsel des Stifters und der Destinatäre ins Ausland und Belegenheit des Unternehmens sowie des Vermögens in Deutschland .....	326
1. Ausgangssituation .....	326
2. Errichtungbesteuerung .....	326
3. Laufende Besteuerung .....	326
a) Die Vereinnahmung der Dividenden sowie Zinseinkünfte aus dem Quellenstaat Deutschland durch die ausländische Familienstiftung .....	326
aa) Österreich .....	326
bb) Schweiz .....	326
(1) Nationale Besteuerung .....	326
(2) DBA-Schweiz auf dem Gebiet der Einkommensteuern .....	327
(a) Abkommensberechtigung der Stiftung .....	327
(b) Dividenden und Zinsen .....	327
(c) Missbrauchsvorbehalt .....	327
(d) Vermeidung der Doppelbesteuerung .....	327
b) Die Zuwendungen der ausländischen Familienstiftung an die Destinatäre im Ausland .....	328
c) Zurechnungbesteuerung nach § 15 AStG .....	329
d) Fazit .....	329
4. Besteuerung der Auflösung .....	329
§ 14 Besteuerungsaspekte der Familienstiftung als internationales Nachfolgeinstrument für ausländische Vermögen .....	330
I. Fall Nr. 4: Belegenheit des Vermögens und Sitz der Familienstiftung im Ausland, Wohnsitz des Stifters und der Destinatäre im Inland .....	330
1. Ausgangssituation .....	330
2. Errichtungbesteuerung .....	330
a) Deutschland, Österreich, Kanton Zug (Schweiz) und Liechtenstein .....	330
b) Maßnahmen zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Erbschaft- und Schenkungsteuern .....	331
c) Fazit .....	331
3. Laufende Besteuerung .....	331
a) Ertragsteuern .....	331
aa) Die Vereinnahmung der ausländischen Dividenden sowie Zinseinkünfte durch die ausländische Familienstiftung .....	331
bb) Zuwendungen der ausländischen Familienstiftung an die deutschen Destinatäre und Zurechnungbesteuerung nach § 15 AStG .....	332
b) Sonstige Steuern .....	333
4. Besteuerung der Auflösung .....	333
II. Fall Nr. 5: Belegenheit des Vermögens und Sitz der Familienstiftung im Ausland sowie Wohnsitzwechsel des Stifters und der Destinatäre ins Ausland .....	333
1. Ausgangssituation .....	333
2. Errichtungbesteuerung .....	334
3. Laufende Besteuerung der ausländischen Familienstiftung und Destinatäre .....	335
4. Besteuerung der Auflösung .....	335
5. Fazit .....	335



**5. Kapitel. Schlussbetrachtung**

337

Sachverzeichnis ..... 339