

# Stiftungshandbuch

Stiftungsrechtliche und steuerliche Bestimmungen  
Österreich und Liechtenstein

herausgegeben von

Nikolaus Arnold  
Christian Ludwig

Kapitel 17–27 verfasst von  
Thomas Hosp

2. Auflage

**Linde**

# Inhaltsverzeichnis

Vorwort .....	5
Abkürzungsverzeichnis .....	17
1. Allgemeines zur Privatstiftung .....	25
1.1. Stiftungsarten .....	25
1.2. Gründe für die Schaffung der Privatstiftung .....	25
1.3. Rechtsgrundlagen der Privatstiftung .....	27
1.4. Motive für die Errichtung einer Privatstiftung .....	27
1.5. Definition der Privatstiftung .....	29
1.6. Arten der Privatstiftung .....	30
1.6.1. Stiftungs- und gestaltungstechnisch .....	30
1.6.2. Steuerrechtlich .....	32
1.6.2.1. Stiftungen nach dem Privatstiftungsgesetz (PSG) ..	32
1.6.2.1.1. Allgemeines .....	32
1.6.2.1.2. Eigennützige Privatstiftungen .....	32
1.6.2.1.3. Gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Privatstiftungen .....	33
1.6.2.1.4. Gemischtnützige Privatstiftungen .....	34
1.6.2.1.5. Betriebliche Privatstiftungen .....	34
1.6.2.1.6. Sparkassenstiftungen und Versicherungsvereinstiftungen .....	39
1.6.2.2. Andere privatrechtliche Stiftungen (Regularstiftungen) .....	39
1.6.2.3. Öffentlich-rechtliche Stiftungen .....	40
1.6.2.4. Ausländische Stiftungen und vergleichbare Vermögensmassen .....	41
1.6.2.4.1. Anerkennung der ausländischen Struktur durch das KStG und das StiftEG .....	41
1.6.2.4.2. Ort der Geschäftsleitung im Ausland ..	45
1.6.2.4.3. Zurechnung von Vermögen und Einkünften .....	45
1.6.2.4.4. Zuwendungen an ausländische Stiftungen und vergleichbare Vermögensmassen .....	47
1.6.2.4.5. Zuwendungen von ausländischen Stiftungen und vergleichbaren Vermögensmassen .....	48
1.6.2.5. Übersicht .....	50
2. Grundlagen der Privatstiftung .....	51
2.1. Die Stiftungserklärung (allgemein) .....	51
2.2. Inhalt und Auslegung der Stiftungserklärung .....	53
2.3. Mindestvermögen und Gründungsprüfung .....	55

2.4.	Bestellung des ersten Stiftungsvorstands .....	57
2.5.	Stifter .....	57
2.6.	Errichtungsmängel .....	61
2.7.	Stiftungszweck .....	62
2.8.	Untersagte Tätigkeiten .....	63
2.9.	Dauer .....	65
2.10.	Name .....	65
2.11.	Anmeldung zum Firmenbuch .....	66
2.12.	Von der Vorstiftung zur Privatstiftung .....	68
2.13.	Unternehmereigenschaft der Privatstiftung .....	68
2.14.	Geschäftspapiere .....	69
3.	Gestaltungs- und Stifterrechte .....	70
3.1.	Allgemeines .....	70
3.2.	Unübertragbarkeit .....	70
3.3.	Geschäftsfähigkeit und Erlöschen .....	71
3.4.	Ausübung bei Stiftermehrheit .....	71
3.5.	Ausübung der Gestaltungsrechte durch Dritte .....	73
3.6.	Änderung der Stiftungserklärung und Widerruf der Stiftungserklärung ...	73
3.7.	Widerruf der Privatstiftung .....	76
3.8.	Treuepflicht bei Stiftermehrheit .....	77
4.	Abgabenrechtliche Grundlagen zur Privatstiftung .....	79
4.1.	Allgemeines .....	79
4.2.	Eingangsbesteuerung .....	79
4.3.	Laufende Besteuerung und Ausgangsbesteuerung .....	80
5.	Zuwendungen an die Privatstiftung .....	83
5.1.	Stiftungs- und zivilrechtlich .....	83
5.1.1.	Zuwendungen anlässlich der Errichtung .....	83
5.1.2.	Nachträgliche Zuwendungen .....	84
5.1.3.	Aufbringung .....	84
5.1.4.	Gläubigerschutz .....	84
5.1.5.	Haftung des Stifters für die Aufbringung .....	85
5.1.6.	Anfechtung von Vermögenszuwendungen .....	85
5.2.	Abgabenrechtliche Behandlung von Zuwendungen an eine Privatstiftung .....	85
5.2.1.	Stiftungseingangssteuer .....	85
5.2.1.1.	Allgemeines und historische Entwicklung .....	85
5.2.1.2.	Steuergegenstand .....	87
5.2.1.2.1.	Unentgeltliche Zuwendung .....	87
5.2.1.2.2.	Zuwendender und Zuwendungsempfänger .....	91
5.2.1.3.	Steuerschuldner und Haftung .....	93
5.2.1.4.	Entstehung der Steuerschuld .....	94
5.2.1.5.	Bemessungsgrundlage .....	95

5.2.1.6.	Steuersätze .....	97
5.2.1.6.1.	Normalsteuersatz.....	97
5.2.1.6.2.	Erhöhter Steuersatz .....	98
5.2.1.6.3.	Grunderwerbsteueräquivalent (bis 31.12.2011) .....	102
5.2.1.7.	Steuerbefreiungen.....	102
5.2.1.8.	Keine Steuererstattung bei Widerruf der Stiftung ..	106
5.2.1.9.	Anrechnung der Stiftungseingangssteuer auf die Körperschaftsteuer.....	106
5.2.1.10.	Entfall des Nachversteuerungstatbestands.....	106
5.2.1.11.	Selbstberechnung, Finanzamtszuständigkeit.....	107
5.2.1.12.	Abschließender Vergleich der neuen Stiftungs- eingangssteuer mit der ausgelaufenen Erbschafts- und Schenkungssteuer .....	108
5.2.2.	Exkurs: Zuwendungen an eine ausländische Stiftung .....	109
5.2.3.	Stiftungseingangssteuer und DBA-Recht .....	110
5.2.4.	Grunderwerbsteuer.....	111
5.2.5.	Eintragungsgebühr .....	113
5.2.6.	Umsatzsteuer .....	113
5.2.7.	Schenkungsmitteilungsgesetz .....	114
5.2.8.	Ertragsteuerrechtliche Beurteilung .....	114
5.2.8.1.	Allgemeines .....	114
5.2.8.2.	Zuwendungen nach § 27 Abs 5 Z 7 2. Satz EStG ..	115
6.	Organe einer Privatstiftung .....	119
7.	Stiftungsvorstand .....	120
7.1.	Mitgliederzahl.....	120
7.2.	Eignung.....	120
7.3.	Unvereinbarkeit.....	120
7.4.	Bestellung.....	123
7.5.	Funktionsperiode.....	126
7.6.	Abberufung und Amtsniederlegung.....	126
7.7.	Anmeldung zum Firmenbuch.....	130
7.8.	Geschäftsführung und Vertretung.....	131
7.8.1.	Vertretung .....	131
7.8.2.	Zeichnung .....	132
7.8.3.	Wahl eines Vorsitzenden und eines Stellvertreters des Vorsitzenden .....	132
7.8.4.	Geschäftsführung .....	132
7.8.5.	Sitzungen und Umlaufbeschlüsse .....	133
7.8.6.	Geschäfte zwischen Stiftungsvorstand und Privatstiftung.....	135
7.8.7.	Vergütung .....	136
7.8.7.1.	Stiftungsrechtlich.....	136
7.8.7.2.	Abgabenrechtliche Behandlung von Vergütungen ..	137
7.8.7.2.1.	Einkommensteuer.....	137

	7.8.7.2.2.	Umsatzsteuer .....	138
	7.8.7.2.3.	Sozialversicherung .....	139
	7.8.7.2.4.	Kommunalsteuer, Dienstgeberbeitrag zum Familienlastenausgleichsfonds und Dienstgeberzuschlag .....	139
	7.8.7.2.5.	Mitteilungspflicht nach § 109a EStG .....	140
7.8.8.		Aufgaben des Stiftungsvorstands .....	140
	7.8.8.1.	Allgemeines .....	140
	7.8.8.2.	Gesetzliche Pflichten .....	141
7.8.9.		Weitere Pflichten des Stiftungsvorstands .....	143
	7.8.9.1.	Stiftungserklärung .....	143
	7.8.9.2.	Verschwiegenheit .....	144
	7.8.9.3.	Wettbewerbs- und Konkurrenzverbot .....	144
7.9.		Haftung des Stiftungsvorstands .....	144
	7.9.1.	Zivilrechtliche Haftung .....	144
	7.9.2.	Abgabenrechtliche Haftung .....	146
8.		Stiftungsprüfer .....	147
	8.1.	Organstellung .....	147
	8.2.	Eignung und Unvereinbarkeit .....	147
	8.3.	Bestellung .....	147
	8.4.	Funktionsperiode, Abberufung und Amtsniederlegung .....	148
	8.5.	Tätigkeitsbereich .....	149
	8.6.	Auskunftsrecht .....	149
	8.7.	Verschwiegenheit .....	150
	8.8.	Meinungsverschiedenheiten .....	150
	8.9.	Vergütung .....	150
	8.10.	Haftung .....	150
9.		Aufsichtsrat .....	151
	9.1.	Obligatorischer und fakultativer Aufsichtsrat .....	151
	9.2.	Mitgliederanzahl .....	152
	9.3.	Bestellung, Abberufung, Amtsniederlegung .....	152
	9.4.	Unvereinbarkeit .....	153
	9.5.	Entfall der Aufsichtsratspflicht .....	153
	9.6.	Firmenbucheintragung .....	153
	9.7.	Aufgaben des Aufsichtsrats .....	154
	9.8.	Vergütung .....	155
10.		Weitere Organe (Beirat, Stifternversammlung etc) .....	156
	10.1.	Allgemeines .....	156
	10.2.	Organstellung .....	156
	10.3.	Bestellung und Abberufung .....	158
	10.3.1.	Eignung .....	158
	10.3.2.	Bestellung .....	158
	10.3.3.	Abberufung und Amtsniederlegung .....	159

10.3.4.	Aufsichtsratsähnlicher Beirat und Begünstigte.....	159
10.3.5.	Funktionsperiode.....	160
10.4.	Innere Ordnung.....	160
10.5.	Vergütung.....	161
10.6.	Haftung.....	161
11.	Rechnungslegung und Umfang der Stiftungsprüfung.....	162
11.1.	Rechnungslegung.....	162
11.1.1.	Allgemeines.....	162
11.1.2.	Stiftungsrechtliche Besonderheiten.....	164
11.1.2.1.	Gliederungsschema.....	164
11.1.2.2.	Ausweis Stiftungskapital bzw Stiftungsvermögen.....	165
11.1.2.3.	Zuwendungen an die Privatstiftung.....	165
11.1.2.4.	Zuwendungen an Begünstigte.....	166
11.1.2.5.	Zwischensteuer.....	167
11.1.2.6.	Kein Zuschreibungswahlrecht gem § 208 Abs 2 UGB.....	169
11.1.2.7.	Rechnungskreise.....	169
11.1.2.8.	Anhang.....	169
11.1.2.9.	Lagebericht.....	170
11.1.2.10.	Erstellung des Jahresabschlusses.....	171
11.2.	Stiftungsprüfung.....	172
11.3.	Offenlegung.....	175
12.	Laufende Besteuerung der Privatstiftung.....	176
12.1.	Allgemeines.....	176
12.2.	Einkünfte und Einkunftsermittlung.....	179
12.2.1.	Allgemeines.....	179
12.2.2.	Fortführung der ertragsteuerlichen Position des Zuwendenden für Zwecke der Einkünfteermittlung.....	181
12.2.3.	Betriebliche Einkünfte.....	183
12.2.4.	Außerbetriebliche Einkünfte.....	184
12.2.5.	Nicht steuerbare Einkünfte.....	186
12.2.6.	Abzugsfähige und nicht abzugsfähige Aufwendungen und Ausgaben.....	187
12.2.7.	Sonderausgaben.....	188
12.3.	Steuerbefreiungen.....	188
12.3.1.	Sachliche Befreiungen nach den allgemeinen Bestimmungen des EStG.....	188
12.3.2.	Befreiung von Beteiligungserträgen.....	189
12.3.2.1.	Inländische Gewinnanteile.....	189
12.3.2.2.	Ausländische Gewinnanteile.....	189
12.4.	Zwischenbesteuerung.....	192
12.4.1.	Allgemeines.....	192
12.4.2.	Umfang der Zwischenbesteuerung.....	193
12.4.2.1.	Einkünfte aus Kapitalvermögen.....	193

12.4.2.1.1.	Allgemeines.....	193
12.4.2.1.2.	Einkünfte aus der Überlassung von Kapital iSd § 27 Abs 2 Z 2 EStG .....	193
12.4.2.1.3.	Einkünfte aus realisierten Wertsteigerungen iSd § 27 Abs 3 EStG, soweit nicht Abs 4 angewandt wird.....	194
12.4.2.1.4.	Einkünfte aus Derivaten iSd § 27 Abs 4 EStG.....	197
12.4.2.1.5.	Exkurs: Einkünfte aus Investmentfonds .....	197
12.4.2.1.6.	Exkurs: Verlustausgleich bei zwischensteuerpflichtigen Einkünften	199
12.4.2.1.7.	Exkurs: Anrechnung ausländischer Quellensteuern.....	199
12.4.2.1.8.	Exkurs: Einkünfte aus Kapital- vermögen, die nicht der Zwischen- besteuerung unterliegen .....	200
12.4.2.1.9.	Tabellarische Übersicht – Einkünfte aus der Überlassung von Kapital.....	201
12.4.2.1.10.	Tabellarische Übersicht – Einkünfte aus realisierten Wertsteigerungen .....	202
12.4.2.2.	Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen gem § 30 EStG.....	203
12.4.3.	Entlastung von der Zwischensteuer .....	204
12.4.3.1.	Unterbleiben der Zwischenbesteuerung bei Zuwendungen der Privatstiftung im selben Jahr ....	204
12.4.3.2.	Unterbleiben der Zwischenbesteuerung bei Übertragung stiller Reserven aus Beteiligungs- veräußerungen.....	205
12.4.3.2.1.	Allgemeines.....	205
12.4.3.2.2.	Übertragbarer Betrag.....	206
12.4.3.2.3.	Übertragung auf eine neu angeschaffte Beteiligung .....	206
12.4.3.2.4.	Bildung eines steuerfreien Betrages...	210
12.4.3.3.	Gutschrift der Zwischensteuer.....	211
13.	Begünstigte einer Privatstiftung und Zuwendungen an diese.....	213
13.1.	Allgemeines .....	213
13.2.	Regelungen in der Stiftungsurkunde.....	213
13.3.	Weitere Regelungen in der Stiftungserklärung.....	214
13.4.	Einsetzung einer Stelle.....	214
13.5.	Beginn und Ende der Begünstigtenstellung .....	214
13.6.	Zuwendungen.....	215
13.7.	Klagbarer Anspruch .....	215
13.8.	Auskunfts- und Einsichtsrechte von Begünstigten .....	216

13.9. Unvereinbarkeit.....	217
13.10. Begünstigte sind nicht automatisch Letztbegünstigte.....	218
13.11. Offenlegung und Meldung von Begünstigten.....	218
13.12. Abgabenrechtliche Behandlung der Zuwendungen an Begünstigte.....	219
13.12.1. Ertragsteuerrecht.....	219
13.12.1.1. Allgemeines.....	219
13.12.1.2. Begriffsbestimmung: Begünstigter und Zuwendung.....	220
13.12.1.3. Exkurs: Verdeckte Zuwendungen.....	222
13.12.1.4. Bewertung von Sachzuwendungen und Nutzungsvorteilen.....	223
13.12.1.5. Einkünfte aus Kapitalvermögen.....	226
13.12.1.6. Substanzauszahlungen.....	228
13.12.1.6.1. Allgemeines.....	228
13.12.1.6.2. Maßgeblicher Wert.....	229
13.12.1.6.3. Evidenzkonto im Zusammenhang mit Substanzauszahlungen.....	230
13.12.1.6.4. Kapitalertragsteueranmeldung und Rückerstattung der Zwischensteuer ...	232
13.12.1.6.5. Würdigung der Substanzauszahlung..	233
13.12.1.7. Betriebseinnahmen.....	233
13.12.1.8. Zuwendungen an im Ausland lebende Begünstigte ...	234
13.13. Grunderwerbsteuer und Umsatzsteuer.....	236
13.14. Keine Schenkungsmeldepflicht und Entfall der Nachversteuerung gem § 8 Abs 3 lit b ErbStG.....	237
13.15. Exkurs: Zuwendungen aus ausländischen Stiftungen.....	237
14. Substiftungen.....	243
14.1. Stiftungsrechtliche Gestaltungen.....	243
14.2. Steuerliche Beurteilung.....	246
14.2.1. Allgemeines.....	246
14.2.2. Ertragsteuerliche Beurteilung.....	246
14.2.2.1. Ertragsteuerliche Folgen bei der übertragenden Privatstiftung.....	246
14.2.2.2. Ertragsteuerliche Folgen bei der übernehmenden Privatstiftung.....	246
14.2.2.2.1. Grundsätzliche systematische Überlegungen.....	246
14.2.2.2.2. Übertragung von Vermögen, das die Hauptstiftung vor dem 1.8.2008 erhalten hat.....	248
14.2.2.2.3. Übertragung von Vermögen, das die Hauptstiftung nach dem 31.7.2008 erhalten hat.....	252
14.2.3. Substiftung und StiftEG.....	254
14.2.4. Substiftung und GrESt.....	255

14.2.5.	Exkurs: Errichtung einer Liechtensteiner Substiftung .....	255
14.2.5.1.	Allgemeines .....	255
14.2.5.2.	Ertragsteuerliche Beurteilung der Vermögensübertragung auf eine liechtensteinische Substiftung .....	256
14.2.5.3.	(Stiftungs-)Eingangssteuer .....	256
15.	Auflösung, Abwicklung und Letztbegünstigte .....	258
15.1.	Auflösungsgründe und Auflösungsbeschluss .....	258
15.2.	Abwicklung .....	260
15.3.	Letztbegünstigte .....	260
15.4.	Löschung und Schlussrechnung .....	261
15.5.	Abgabenrechtliche Folgen der Auflösung .....	261
15.5.1.	Allgemeines .....	261
15.5.2.	Besteuerung auf Ebene der Stiftung .....	262
15.5.3.	Besteuerung auf Ebene der Letztbegünstigten .....	263
15.5.4.	Besonderheiten beim Widerruf .....	264
15.5.4.1.	Allgemeines .....	264
15.5.4.2.	Besteuerung auf Ebene der Privatstiftung .....	265
15.5.4.3.	Besteuerung des bzw der Letztbegünstigten .....	265
15.5.5.	Verkehrsteuerliche Konsequenzen .....	268
16.	Sonstige Fragen in Zusammenhang mit Privatstiftungen .....	269
16.1.	Erb- und Pflichtteilsrecht .....	269
16.2.	Unterhalt und Scheidung .....	271
16.3.	Zugriff durch Gläubiger der Stifter .....	272
16.3.1.	Widerrufsrecht .....	272
16.3.2.	Änderungsrecht .....	275
16.3.3.	Errichtung einer Stiftungszusatzurkunde .....	276
16.3.4.	Bestellungs- und Abberufungsrechte .....	277
16.3.5.	Feststellung der Begünstigten .....	277
16.4.	Anfechtungs- und insolvenzrechtliche Fragen in Zusammenhang mit Gestaltungs- und Stifterrechten .....	278
17.	Allgemeines zur liechtensteinischen Stiftung .....	279
17.1.	Totalrevision des Stiftungsrechts in Liechtenstein im Jahr 2009 .....	279
17.2.	Definition der liechtensteinischen Stiftung .....	279
17.3.	Arten der Stiftungen .....	280
17.3.1.	Stiftungsrechtlich .....	280
17.3.2.	Im Lichte des österreichischen Abgabenrechts .....	282
18.	Grundlagen der liechtensteinischen Stiftung .....	291
18.1.	Errichtung und Entstehung der Stiftung .....	291
18.2.	Fiduziarische Stiftungserrichtung .....	291
18.3.	Stiftungserklärung .....	292
18.4.	Gründungsprozedere .....	294
18.5.	Stifter (Erwerb und Verlust der Stifterstellung, Ausübung der Stifterrechte) .....	296

18.6. Stiftungszweck .....	296
18.7. Untersagte Tätigkeiten .....	297
18.8. Gestaltungs- und Stifterrechte .....	297
18.8.1. Allgemeines .....	297
18.8.2. Höchstpersönliche Stifterrechte .....	298
18.8.3. Widerrufsrecht .....	298
18.8.4. Änderungsrecht .....	299
18.8.5. Gesetzlich normierte Gestaltungsrechte (Drittrechte) .....	299
18.8.6. Weitere Gestaltungsrechte (Drittrechte) .....	300
18.8.7. Abgaberechtliche Implikationen von Gestaltungs- und Stiftungsrechten .....	301
18.9. Abgabenrechtliche Grundlagen .....	302
18.9.1. Allgemeines .....	302
18.9.2. Gründung .....	303
18.9.3. Laufende Besteuerung: Stiftungsebene .....	303
18.9.4. Laufende Besteuerung: Ebene des Stifters .....	304
18.9.5. Laufende Besteuerung: Ebene der Begünstigten .....	305
18.9.6. Besteuerung bei Beendigung .....	305
19. Zuwendungen an die liechtensteinische Stiftung .....	306
19.1. Zuwendungen anlässlich der Errichtung .....	306
19.2. Nachträgliche Zuwendungen .....	306
19.3. Haftung der liechtensteinischen Stiftung .....	306
19.4. Abgaberechtliche Folgen der Zuwendung an eine liechtensteinische Stiftung .....	307
20. Organe einer liechtensteinischen Stiftung .....	311
20.1. Allgemeines .....	311
20.2. Stiftungsrat .....	311
20.3. Revisionsstelle (Stiftungsprüfer) .....	313
20.4. Kontrollorganè nach Art 552 § 11 PGR .....	315
20.5. Weitere Organe .....	316
20.6. Haftung .....	316
20.6.1. Allgemein .....	316
20.6.2. Einführung der Business Judgment Rule .....	318
21. Rechnungslegung und Umfang der Stiftungsprüfung .....	321
22. Laufende Besteuerung der liechtensteinischen Stiftung .....	323
22.1. Allgemeines .....	323
22.2. Alte Rechtslage .....	323
22.3. Neue Rechtslage .....	324
22.4. Stiftungen ohne Persönlichkeit .....	325
22.5. Gemeinnützige Stiftungen .....	325
22.6. Privatvermögensstrukturen .....	325
22.7. Regelbesteuerung privatnütziger Stiftungen .....	328
22.8. Grenzüberschreitende Aspekte .....	330

22.9. Ausblick .....	332
23. Begünstigte einer liechtensteinischen Stiftung und Zuwendungen an diese ....	333
23.1. Rechtsgrundlagen.....	333
23.2. Arten von Begünstigten .....	333
23.3. Begünstigtenrechte.....	335
23.3.1. Leistungsrechte .....	335
23.3.2. Informations- und Auskunftsrechte .....	335
23.4. Steuerliche Behandlung von Begünstigten in Liechtenstein.....	336
23.5. Steuerliche Behandlung von Begünstigten in Österreich .....	338
24. Substiftungen .....	341
24.1. Zivilrechtliche Rahmenbedingungen .....	341
24.2. Steuerliche Behandlung in Liechtenstein.....	341
24.3. Grenzüberschreitende Aspekte .....	341
25. Auflösung, Abwicklung und Letztbegünstigte .....	343
25.1. Auflösung einer liechtensteinischen Stiftung .....	343
25.2. Liquidation und Abwicklung .....	343
25.3. Stellung der Letztbegünstigten.....	344
25.4. Umwandlung.....	344
25.5. Abgabenrechtliche Folgen der Auflösung in Liechtenstein.....	345
26. Sonstige Fragen.....	346
26.1. Vollstreckungsschutz .....	346
26.2. Pflichtteile bei internationalen Erbfällen .....	346
26.3. Übergangsbestimmungen.....	347
27. Exkurs: Steuerabkommen Österreich-Liechtenstein .....	351
27.1. Entstehung.....	351
27.2. Vergangenheit: Einmalzahlung oder freiwillige Meldung.....	351
27.3. Zuwendungsbesteuerung.....	353
27.4. Laufende Besteuerung: Zuwendungen an Begünstigte.....	354
27.5. Behandlung von Trusts .....	354
Stichwortverzeichnis .....	355