



Steuerliche Neuerungen bei Privatstiftungen

Linz, 29.11.2010

MMag. Dr. Ernst Marschner LL.M.

Budgetbegleitgesetz 2011-14: Zeitplan & Hinweise

- ▶ Derzeit Ministerialentwürfe der einzelnen Ministerien von Ende Oktober (nach “Loipersdorf”): Für Privatstiftungen relevant BMF, BMJ
- ▶ Regierungsvorlage wird im Ministerrat vom 30.11.2010 beschlossen
- ▶ Danach rasche Behandlung im Parlament, sodass zum Jahreswechsel das Gesetz im BGBl veröffentlicht werden kann
- ▶ Hinweis für den Vortrag: keine vollständige Auflistung aller Änderungen des BudgBG 2011-14 sondern nur eine Auswahl, von denen Privatstiftungen besonders betroffen sind
- ▶ *Kursiv dargestellte Ausführungen betreffen uns bekannte (aus halbwegs seriösen Quellen stammende) Gerüchte von Änderungen in der Regierungsvorlage*
- ▶ **DIE GESETZWERDUNG BLEIBT ABZUWARTEN!**

BudgBG 2011-14: Körperschaftsteuersätze in der Privatstiftung

- ▶ Der „normalen“ Körperschaftsteuer in Höhe von 25% unterliegen betriebliche Einkünfte (zB Landwirtschaft; KG-Anteile), Vermietung&Verpachtung, Spekulationseinkünfte, Zinsen aus Privatarlehen
- ▶ Der „Zwischenkörperschaftsteuer“ unterliegen Bank- und Wertpapierzinsen sowie die Veräußerung von Beteiligungen
 - ▶ Zwischenkörperschaftsteuer fällt nicht an, wenn Zuwendungen an Begünstigte stattfinden; Erstattung in späteren Jahren bei Zuwendungsüberhängen
 - ▶ Die Zwischenkörperschaftsteuer wird von 12,5% auf 25% ab 1.1.2011 angehoben
 - ▶ *Das Möglichkeit stille Reserven aus Beteiligungen auf Neuanschaffungen zu übertragen dürfte erhalten bleiben → Beteiligungshöhe ab 10%?*
- ▶ **Steuerfrei** bleiben grundsätzlich Dividenden (./.)

BudgBG 2011-14: Wertpapierbesteuerung (I)

- ▶ **Bis Ende 2010 geltende Rechtslage** im Privatvermögen der Privatstiftungen
 - ▶ **Dividenden** sind grundsätzlich steuerfrei
 - ▶ Gilt uneingeschränkt für inländische Dividende
 - ▶ EU-Dividenden (+ Norwegen) unterliegen einer „bedingten Befreiungsmethode“ → nur steuerfrei, wenn der Gewinn der ausländischen Gesellschaft adäquat besteuert wird (dürfte unionsrechtskonform sein; Schlussanträge Haribo)
 - ▶ Dividenden aus anderen Staaten unterliegen der Körperschaftsteuer iHv 25% (dürfte unionsrechtswidrig sein ; Schlussanträge Haribo)
 - ▶ **Zinsen** werden mit 12,5% Zwischensteuer besteuert
 - ▶ **Wertveränderungen des Stammes** sind nicht steuerbar außer es liegt ein Spekulationsgeschäft vor (Veräußerung innerhalb eines Jahres; Derivative)
 - ▶ Besteuerung des Spekulationsgeschäftes mit 25% Körperschaftsteuer
 - ▶ Im Gegensatz zu natürlichen Personen „geringe Vergessensquote“ (aufgrund unternehmensrechtlicher Buchführung)

BudgBG 2011-14: Wertpapierbesteuerung (II)

- ▶ **Einführung einer Vermögenszuwachssteuer** → neben den Früchten aus Kapitalvermögen werden neue Tatbestände geschaffen →
 - ▶ Realisierte Wertsteigerungen → Veräußerung von Wertpapieren nunmehr ohne Frist steuerpflichtig
 - ▶ Auch Einbeziehung der derivativen Finanzinstrumente (bisher stets steuerpflichtig)
- ▶ Nach dem Ministerialentwurf würden die neuen Tatbestände der „normalen“ Körperschaftsteuer (ohne Anrechnung) unterliegen, da § 13 KStG nicht angetastet → *dies „dürfte übersehen“ worden sein: Die Besteuerung stellt sich wie folgt dar:*
 - ▶ *Inländische und EU-Dividenden (nach Unionsrecht wohl auch Drittstaaten) grundsätzlich steuerfrei*
 - ▶ *Bank und Wertpapierzinsen (public placement!) unterliegen wie bisher der (nunmehr erhöhten) Zwischenbesteuerung*
 - ▶ *Realisierte Wertsteigerungen sowie derivative Finanzinstrumente unterliegen ebenfalls der Zwischenbesteuerung (echte Spekulationen damit gegenüber bisher sogar steuersatzbegünstigt)*

BudgBG 2011-14: Wertpapierbesteuerung (III)

- ▶ Verlustverrechnung in zwei Boxen (Renten bzw Spekulatives) → *Absehen von diesen Boxen?*
- ▶ Altbestandsschutz: Bis Ende 2010 erworbene Wertpapiere sind nicht von Besteuerung mit realisierten Wertsteigerungen betroffen
 - ▶ Verminderter Bestandsschutz bei Investmentfonds durch Anhebung der Substanzgewinnbesteuerung → *dürften „nur“ 40% statt 100% sein* (bisher 20%)
 - ▶ Verlust des Altbestandsschutzes durch unentgeltliche Übertragung (Schenkung, Erbschaft) (?)
- ▶ „Abschaffung“ der Stückzinsen
 - ▶ Auch keine Besteuerung mit Stückzinsen bei Veräußerung von Altbeständen
- ▶ Kein Abzug von Werbungskosten

BudgBG 2011-14: Liegenschaften in der Privatstiftung

- ▶ Liegenschaften der Privatstiftung können nach zehn Jahren steuerfrei veräußert werden (Frist wie bei natürlicher Person)
- ▶ Manchen Banken/Versicherungen dürften diese Regelung extensiv ausgenützt haben → (übertriebene) Reaktion des BudgBG 2011-14:
 - ▶ Unbegrenzte Steuerhängigkeit der Veräußerung von Liegenschaften, wenn ein Stifter (oder Zustifter) eine Kapitalgesellschaft oder ein Unternehmer (natürliche Person mit Gewinnermittlung gemäß § 5 EStG) ist → auch dann, wenn die Liegenschaft/das Kapital gar nicht von dieser „schädlichen“ Person stammt
 - ▶ Mini-GmbH zur Erhaltung der „ewigen Stifterstellung“ dürfte ausgenommen werden
 - ▶ Gilt auch für die Folgestiftung
- ▶ Übergangsregel: Alle Liegenschaften der Privatstiftung erfasst, welche zum 31.12.10 noch steuerverfangen sind bzw ab 2011 vom Stifter zugewendet oder durch die Privatstiftung angeschafft werden
- ▶ Schon bisher: Die Zuwendung einer (steuerhängigen) Liegenschaft an Begünstigte unterliegt nicht der Körperschaftsteuer (Rz 81 StiftR: nur KESt)

Offenlegung (I)

- ▶ AbgÄG 2010: **Verpflichtung** zur Offenlegung, ansonsten
 - ▶ Finanzordnungswidrigkeit (Beseitigung der Freiwilligkeit der Offenlegung)
 - ▶ Verpflichtende Verdachtsmeldung des Finanzamts an die Geldwäschestelle
 - ▶ Nächster Schritt ist die verpflichtende Meldung von festgestellten Begünstigten (§ 5 PSG)
- ▶ Wenn Offenlegung erfüllt → Privatstiftung kann **alle Einkunftsarten** haben
 - ▶ Nur die „gläserne“ Privatstiftung ist steuerbegünstigt
- ▶ Offenlegung beim sachlich und örtlich zuständigen **Finanzamt**
 - ▶ Sachliche Zuständigkeit wie bei Aktiengesellschaft
 - ▶ Örtliche Zuständigkeit: Ort der Geschäftsleitung
- ▶ Aufdecken einer allenfalls bestehenden **Treuhandtschaft**

Offenlegung (II)

- ▶ Vorlage **Stiftungsurkunde** und **Stiftungszusatzurkunde**
 - ▶ „in Gleichschrift oder amtlich beglaubigter Abschrift vorzulegen“ (UFS 29.3.2010, RV/0443-S/04, Amtsbeschwerde zu 2009/15/0220) → *nach BMF dürfte eine einfache Kopie ausreichen*
- ▶ Vorlage auch aller Änderungen
 - ▶ Anm: KSt ist zeitraumbezogene Steuer (im Gegensatz zu StiftEG: zeitpunktbezogen)
- ▶ Nach BMF spätestens bei behördlicher Aufforderung (Rz 26 StiftR)
 - ▶ Grundsätzlich bei Vergabe der Steuernummer bzw Aufforderung der Finanz
 - ▶ Nach UFS-Rspr grundsätzlich unverzügliche Offenlegung (UFS 29.3.2010, RV/0443-S/04: „Bringschuld“ der Privatstiftung; keine „Holschuld“, wie in den StiftR)
- ▶ Eigennützige Privatstiftung iSd § 13 KStG liegt nur dann vor, wenn die **Offenlegung für das gesamte Jahr** gegeben ist
- ▶ Sonst liegt eine eigennützige Privatstiftung iSd § 7 Abs 3 KStG vor
 - ▶ Sämtliche stille Reserven steuerpflichtig
- ▶ Keine begünstigte Besteuerung mit Zwischensteuer

Stiftungseingangssteuer und VfGH (G 150/10)

(I)

- ▶ Verfassungsrechtliche Bedenken in Literatur gegen das StiftEG **in zweierlei Hinsicht** vorgebracht:
 - ▶ Generelle verfassungsrechtliche Rechtfertigung der Erhebung der Steuer nur auf Stiftungsakte (andere unentgeltliche Zuwendungen bestenfalls meldepflichtig) → diese Argumente für eine Totalaufhebung des StiftEG dürfte der VfGH **nicht** aufgreifen
 - ▶ Bewertung der inländischen Liegenschaften mit dem dreifachen Einheitswert → grundsätzlich nur Aufhebung der Bewertungsbestimmung (außer die Bewertung von Liegenschaften mit deren Verkehrswert würde das Gefüge des StiftEG durcheinander bringen – vgl Erbschafts- bzw Schenkungssteuer) → (nur die) **Bewertungsbestimmung könnte aufgehoben werden**

Stiftungseingangssteuer und VfGH (G 150/10) (II)

- ▶ **VfGH im Beschluss:** *„Anders als die beschwerdeführende Stiftung ist der VfGH der Meinung, dass die Verfassungswidrigkeit ... bereits durch Aufhebung der die Bewertung .. anordnenden Bestimmung .. behoben wäre. In diesem Fall wäre die Bewertung von zugewendeten Liegenschaften .. grundsätzlich .. mit dem gemeinen Wert des zugewendeten Vermögens [vorzunehmen]. Der VfGH geht davon aus, dass gegen eine solche Bewertung keine verfassungsrechtlichen Bedenken bestünden. Der VfGH kann nämlich nicht erkennen, dass bei einer Bewertung von zugewendetem Grundbesitz mit dem gemeinen Wert ein verfassungsrechtlich problematischer Spannungszustand zu den Steuerbefreiungen des StiftEG begründet würde.*

Stiftungseingangssteuer und VfGH (G 150/10)

(III)

- ▶ *Diese Steuerbefreiungen betreffen im Wesentlichen bestimmte Zuwendungen von Todes wegen, nicht aber die Zuwendungen anlässlich der Errichtung einer Stiftung oder bei Nachstiftungen unter Lebenden. Zum anderen unterscheidet sich die Zuwendung von Grundbesitz an eine Stiftung von einem der (seinerzeitigen) ErbSt unterliegenden todeswegigen Erwerb eines Grundstückes ganz wesentlich; Funktion und Verwertbarkeit des Grundbesitzes spielen im ersteren Fall keine nennenswerte Rolle, so dass auch die vom VfGH im Bereich der ErbSt geforderte Sonderbehandlung von Liegenschaften nicht erforderlich ist.“*

Aktuelle Rechtsprechung zur Privatstiftung (I)

- ▶ Mutter widmet Beteiligung an Privatstiftung, welche diese an die Kinder (damals steuerfrei) weiterveräußert → FA hat **Missbrauch (Durchschleusung)** angenommen → verneint durch VwGH 29.9.2010, 2005/13/0079: nur dann Zurechnung der Veräußerungsaktes an die Mutter, wenn Käufer bereits Rechte (zB Option) von der Mutter erworben hat
- ▶ **Sachzuwendung** der Privatstiftung ist **steuerfrei** (keine KESt), wenn das **wirtschaftliche Eigentum** bei der Stifterin verblieben ist und nie auf die Privatstiftung übergegangen ist (UFS 6.5.2010, RV/0638-W/09, Amtsbeschwerde zu 2010/13/0105)
- ▶ **Nutzungszuwendung einer Privatstiftung** unterliegt der Zuwendungsbesteuerung, auch wenn die bewohnte Liegenschaft vom Stifter stammt (VwGH 23.2.2010, 2008/15/0097) → gegebenenfalls Nutzungsrecht vorbehalten!

Aktuelle Rechtsprechung zur Privatstiftung (II)

- ▶ **Nichtvorlage von Stiftungsurkunde/-zusatzurkunde** beim Finanzamt führt zur Regelbesteuerung als Kapitalgesellschaft, auch wenn diese ausnahmsweise günstiger ist (Verlust aus Veräußerung einer Beteiligung, UFS 29.3.2010, RV/0443-S/04, Amtsbeschwerde zu 2010/15/0083)
- ▶ **Stille Reserven** bei Veräußerung einer Beteiligung können auch auf eine **ausländische Beteiligung** (einschließlich **Agio!**) übertragen werden (UFS 5.11.09, RV/0165-K/05, Amtsbeschwerde zu 2009/15/0220)
- ▶ **Dänische Familienstiftung** ist einer österreichischen Privatstiftung **vergleichbar** (VwGH 23.6.2009, 2006/13/0183) → Zuwendungen unterliegen der Kapitalvermögensbesteuerung mit Einkommensteuer iHv 25%

Publikationen von Ernst Marschner

- ▶ **Optimierung der Familienstiftung (2005)**
 - ▶ Mehrfach preisgekrönt
 - ▶ Neuauflage Frühjahr 2011
- ▶ **Investmentfonds in Fallbeispielen (2006)**
 - ▶ Neuauflage fertig, welche noch mit BudgBG 2011-14 ergänzt wird
- ▶ Mitherausgeber und -autor des **Jakom, Kommentar zum EStG** (jährlich seit 2008)
- ▶ Etwa 60 Artikel in Fachzeitschriften
- ▶ Abgabenrechtliche Schriftleitung der **Zeitschrift für Stiftungswesen** seit 2008
- ▶ Universitätslektor an der Universität Linz



Danke für Ihre Aufmerksamkeit!



ERNST & YOUNG

MMag. Dr. Ernst Marschner LL.M.

Tel.: + 43 (732) 790 790 5019
Mobil: +43 (664) 6000 3 5019
Fax: +43 (732) 790 790 10
Ernst.Marschner@at.ey.com
www.ey.com/austria

**Ernst & Young
Steuerberatungs- und
Wirtschaftsprüfungs-
gesellschaft m.b.H.**
Europaplatz 4
A - 4020 Linz