

Stiftungsauflösung

Steuerliche Aspekte bei der Auflösung von eigennützigen Privatstiftungen

Ein Gastbeitrag von Mag. Peter Stanzenberger und Michael Felbinger, MA

Geänderte Rahmenbedingungen können dazu führen, dass die Privatstiftung als gewählte Rechtsform nicht mehr ideal erscheint. Ein gewisser Trend zu einem Ausstieg aus Privatstiftungen ist an der sinkenden Anzahl im Firmenbuch eingetragener Privatstiftungen erkennbar. Unter welchen Voraussetzungen eine Privatstiftung aufgelöst und in weiterer Folge abgewickelt sowie gelöscht wird, ist als Rechtsfrage nach § 35 ff PSG zu beurteilen. Die steuerlichen Auswirkungen einer Stiftungsauflösung sollen im Folgenden überblicksartig und unter Berücksichtigung aktueller Rechtsprechung dargestellt werden.

Die Beendigung der Privatstiftung führt zur Übertragung des gesamten (noch) vorhandenen Stiftungsvermögens an den/die Letztbegünstigte/n. Bei diesem Vorgang unterliegt grundsätzlich das gesamte Stiftungsvermögen der 27,5%igen Kapitalertragsteuer (sogenannte „Mausefalle“).

Der tatsächliche Umfang der Steuerbelastung ist von vielen Faktoren abhängig. Auf einige wichtige sei kurz eingegangen:

- Nicht in Geld bestehende Vermögenswerte (z. B. Beteiligungen, Immobilien oder Kunstgegenstände) sind für die Steuererhebung vereinfacht ausgedrückt mit den Verkehrswerten anzusetzen. Vielfach bestehen Unsicherheiten hinsichtlich der Bewertung und man wird auf diese durch Einholung von Bewertungsgutachten reagieren. Der Zuwendungszeitpunkt determiniert den Bewertungsstichtag, wobei zeitpunktabhängige Faktoren (z. B. allgemeine Konjunkturertrübung) großen Einfluss auf die Bewertung nehmen können.
- Im Umfang des Standes des „Evidenzkontos der Stiftungseingangswerte“ unterbleibt eine Besteuerung von Zuwendungen (Substanzauszahlung). Diese Eingangswerte umfassen jedoch nur seit dem 01.08.2008 an die Privatstiftung getätigte Zuwendungen. Zudem ist zu berücksichtigen, dass als Stiftungseingangswert laut Gesetz der Steuerwert des jeweiligen Rechtsvorgängers für das gestiftete Vermögen gilt. Dieser Wert ist bei gestifteten Sachwerten (wie z. B. Beteiligungen) im Vergleich zum Verkehrswert oftmals sehr gering, was den „Mausefalleneffekt“ verschärft. Bei Auflösung durch Widerruf des Stifters, der zugleich Letztbegünstigter ist, kürzen auf Antrag auch nachgewiesene Eingangswerte aus vor dem 31.07.2008 getätigten Zuwendungen an die Privatstiftung die Steuerbemessungsgrundlage. Mit Erkenntnis

E 5018/2018 vom 27.11.2019 stellte der VfGH betreffend eine im Jahr 2000 gestiftete nicht steuerhängige Immobilie fest, dass als Eingangswert der Verkehrswert im Widmungszeitpunkt anzusetzen ist. Unseres Erachtens ist daraus zumindest abzuleiten, dass für jegliche im Widmungszeitpunkt nicht steuerhängige Gegenstände der Verkehrswert als Stiftungseingangswert anzusetzen ist. Weitere Einschränkungen des „Mausefalleneffekts“ erscheinen uns sachgerecht, die Tragweite der zitierten Entscheidung bleibt abzuwarten.

- Für bestimmte begünstigte Rechtsträger als Empfänger fällt keine Kapitalertragsteuerbelastung an.
- Steuerliche Besonderheiten ergeben sich zudem bei nicht im Inland ansässigen Letztbegünstigten.

Infolge einer Privatstiftungsbeendigung können – je nach Vermögenszusammensetzung – zudem Verkehrssteuern (z. B. Grunderwerbsteuer samt Eintragungsgebühr), Gebühren und Körperschaftssteuern anfallen. Insbesondere in Bezug auf Immobilienvermögen sind weiters umsatzsteuerliche Auswirkungen zu prüfen. Zudem sollte im Vorfeld einer Stiftungsauflösung die ertragsteuerliche Position des Letztbegünstigten in Hinblick auf das von der Stiftung zu übernehmende Vermögen evaluiert werden.

Zusammenfassend wird festgehalten, dass eine Stiftungsauflösung zahlreiche steuerliche Implikationen nach sich ziehen kann. Diese sind im Rahmen einer sorgfältigen Planung zu erheben und abzuwägen, um den Vorgang anschließend einer steuerlichen Optimierung zu unterziehen. Das VfGH-Erkenntnis E 5018/2018 ist ein zu begrüßender erster Schritt, die steuerlichen Härten eines Ausstiegs aus der Privatstiftung abzufedern.