

Substiftungen in Österreich und Liechtenstein – Einsatz und Relevanz

Familienunternehmen, Liegenschaftsbesitz oder Kunstsammlungen als Vermögen eines Stifters können durch Widmung an eine Privatstiftung vor Zersplitterung abgesichert werden. Zeitgleich kann dadurch sichergestellt werden, dass das Vermögen durch eine vorweggenommene Erbfolge für die nächsten Generationen erhalten und abgesichert bleibt.

Aufgrund des Umstandes, dass es sich bei Privatstiftungen um relativ starre Rechtsgebilde handelt, ist zwar einerseits abgesichert, dass das Vermögen erhalten bleibt, allerdings bleibt andererseits wenig Spielraum für die Umsetzung von Umstrukturierungsmaßnahmen wie beispielsweise Umgründungen. Der Wunsch nach einer Trennung des Stiftungsvermögens besteht zumeist dann, wenn sich die Nachkommen des Stifters über allgemeine Fragen der Ausrichtung der Stiftung wie beispielsweise die Zusammensetzung gesetzlich vorgesehener oder freiwillig eingerichteter Gremien, über die Ausübung von Zustimmungsrechten hinsichtlich Geschäftsführungsmaßnahmen des Stiftungsvorstandes und vor allem im Zusammenhang mit Gewinnverteilungsentscheidungen in Beteiligungsunternehmen der Privatstiftung nicht einig werden.

Mit Ausnahme einiger weniger kaum praxisrelevanter Sonderformen kennt das österreichische Stiftungsrecht keine Umgründungsmaßnahmen im engeren Sinne (Umgründung mit Gesamtrechtsnachfolge), sodass eine Übertragung von Vermögenswerten durch einen Rechtsträger auf einen oder mehrere Rechtsträger nur unter Zuhilfenahme von rechtlichen Hilfskonstruktionen möglich ist. Eine derartige Hilfskonstruktion ist die Substiftung. Substiftungen sind Stiftungen, welche von einer bereits existierenden Hauptstiftung als eigenständige Körperschaft

allein oder gemeinsam mit weiteren Stiftern errichtet werden. Diese machen es vor allem möglich, die umgründungssteuerlichen Maßnahmen der Spaltungen und der Verschmelzungen nachzubilden.

Soll eine Substiftung zum Zwecke der Umsetzung von Umstrukturierungsmaßnahmen errichtet werden, so ist der Vorstand der Hauptstiftung an die Einhaltung der Stiftungserklärung gebunden; ferner muss dieser gewährleisten können, dass der Stiftungszweck der Hauptstiftung erfüllt werden kann. Die Errichtung einer Substiftung und letztlich die Übertragung von Vermögen auf diese, ist nur zulässig, wenn dies im Einklang mit dem Stiftungszweck der Hauptstiftung möglich ist und die Stiftungserklärung der Hauptstiftung dies auch zulässt. Sofern die Errichtung einer Substiftung dem Grunde nach zulässig ist, hat der Stiftungsvorstand dafür Sorge zu tragen, dass der Stiftungszweck der Hauptstiftung nicht durch die Errichtung einer Substiftung ausgehebelt oder umgangen wird. So darf bspw. der Kreis der Begünstigten nach dem Ableben des Erststifters durch die Errichtung einer Substiftung nicht abgeändert werden, sofern keine Änderungsmöglichkeit diesbezüglich vorgesehen wurde. Seit der Entscheidung 6 Ob 237/15v des OGH ist jedoch klargestellt, dass der Stiftungsvorstand bei jenen Stiftungen, bei denen dem Stifter bereits bei der Errichtung der Hauptstiftung ein inhaltlich entsprechend weites Änderungsrecht vorbehalten wurde, Substiftungen errichten und Vermögen auf diese übertragen kann, selbst für den Fall, dass zwischen dem ursprünglichen Stiftungszweck und dem Stiftungszweck der Substiftung keine Kongruenz besteht, da der Stifter auch den Stiftungszweck der Hauptstiftung ändern könnte. Zu beachten ist dennoch, dass die Grenzen der Hauptstiftung auch für die Substiftung zu gelten haben und stets zu prüfen ist, ob eine entsprechende Gestaltung auch in der Hauptstiftung möglich wäre.

Vor diesem Hintergrund empfiehlt sich, sofern sich der Stifter ein umfassendes Änderungsrecht vorbe-



halten hat, eine Anpassung der Stiftungserklärung vorzunehmen, wonach etwa die Errichtung von Substiftungen im In- und Ausland, mit unterschiedlichem Stiftungszweck, unter Hinzuziehung weiterer Stifter (Erweiterung Stifterkreis), unter Erweiterung, Strukturierung von Änderungsrechten, mit unterschiedlicher Organbesetzung und/oder mit unterschiedlichen Begünstigten zulässig sein soll.

Die Errichtung von Substiftungen in Liechtenstein hat in den vergangenen Jahren immer mehr an Bedeutung gewonnen. Die Vorteile einer Liechtensteinischen Stiftung liegen unter anderem in der Möglichkeit der Ausgestaltung als transparente oder intransparente Stiftung mit gemischten Zwecken (privatnützlich/gemeinnützlich), der Möglichkeit des Einsatzes von aufsichtsratsähnlichen Organen mit Zustimmungsrechten, der exekutionssicheren Ausgestaltung und im günstigen Steuerregime. Nachteilig ist die Liechtensteinische Privatstiftung hingegen im Hinblick auf den Umstand, dass es kein Änderungsrecht für juristische Personen als Stifter gibt; es kann dies allerdings durch erweiterte Änderungsrechte der Organe abgedeckt werden.

Ein kurzer Blick in die steuerlichen Rahmenbedingungen zur Errichtung von Substiftungen ergibt, dass dieses Thema im Zuge des Schenkungsmeldungsgesetzes 2009 klarstellend und gut geregelt wurde. Jede Substiftung in Österreich führt einerseits zum Anfall einer 2,5%igen Stiftungseingangssteuer in

dieser Substiftung. Maßgebliche Werte sind die steuerlichen Stiftungseingangswerte der Mutterstiftung. Ansonsten ist aus steuerlicher Sicht zwischen Altvermögen (gestiftetes Vermögen vor dem 01.08.2008) und Neuvermögen (gestiftetes Vermögen nach dem 01.08.2008) zu unterscheiden.

Aufgrund der gesetzlichen Regelungen gemäß dem Schenk MG 2008 in §§ 27 Abs 5 Z 8 lit. f und lit. g EStG ergibt sich, dass die Übertragung von Altvermögen auf Substiftungen insoweit steuerneutral ist, als das übertragene Vermögen in einer Vermögensaufstellung zum 31.07.2008 (betragsmäßig) Deckung findet und die Zuwendung im Stiftungszweck der zuwendenden Stiftung (vergleiche oben) gedeckt ist. In diesem Fall werden die steuerlichen Werte der Mutterstiftung in der Substiftung fortgeführt.

Die Übertragung von Neuvermögen ist dann steuerneutral, wenn das übertragene Vermögen im steuerlichen Evidenzkonto der Mutterstiftung Deckung findet; auch in diesem Fall werden die steuerlichen Werte der Mutterstiftung fortgeführt, die allerdings um den im § 27 Abs 5 Z 7 lit. b Schenk MG definierten maßgeblichen Wert (Gewinne der Mutterstiftung, Gewinnrücklagen der Mutterstiftung und steuerliche stille Reserven im zugewendeten Vermögen) noch zu kürzen sind.

Im Falle derartiger Vorhaben ist sicherlich qualifizierte steuerliche Beratung zu empfehlen.

Die gleichen Grundsätze gelten im Übrigen auch für die Errichtung von Substiftungen im Ausland, wobei vor allem Substiftungen in Liechtenstein Bedeutung gewonnen haben.

Die Totalreform des Stiftungsrechtes in Liechtenstein im Jahre 2009 und das Doppelbesteuerungsabkommen Ö/FL (2014) haben bewirkt, dass Vermögen sowohl auf rechtlicher als auch auf steuerrechtlicher Basis gesichert und vorteilhaft an intransparente Stiftungen in Liechtenstein steuerneutral übertragen werden kann, allerdings unter Anfall einer 5 %igen Stiftungseingangssteuer, wobei allenfalls auch der Anfall einer Wegzugsbesteuerung abzufedern ist.

Sofern Zuwendungen von liechtensteinischen Stiftungen an Inländer erfolgen, unterliegen sie einer 27,5 %igen Kapitalertragssteuer, wie eine Zuwendung aus österreichischer Sicht, außer es würde sich etwa um eine Substanzauszahlung handeln. Auch dazu gibt es durchaus interessante Gestaltungen.

Ein Gastbeitrag von **DDr. Alexander Hasch** und **Mag. Marlene Rosendahl, LLB**



Mag. Marlene Rosendahl

Betreut Mandanten umfassend, insbesondere in den Bereichen des Gesellschafts-, Handels- und Unternehmensrechtes. Ihre Schwerpunkte liegen dabei im Steuer- und Abgabenrecht sowie in der Beratung bei Umgründungen und Unternehmenstransaktionen (M&A), aber auch bei Unternehmensgründung und -nachfolge.

Mag. Marlene Rosendahl, LLB.oec. ist seit Juli 2021 als Rechtsanwältin für HASCH UND PARTNER tätig.



DDr. Alexander Hasch

Ist insbesondere auf Gesellschafts-, Privatstiftungs- und Kapitalmarktrecht spezialisiert. Neben seiner schwerpunktmäßigen Tätigkeit im Gesellschaftsrecht (samt anschl. Steuerrecht) und in der Unternehmensnachfolge werden auch häufig Immobilienprojekte und Immobilientransaktionen vollinhaltlich betreut. Er ist in renommierten Unternehmen als Aufsichtsrat und in zahlreichen Privatstiftungen als Stiftungsvorstand vertreten. Er ist laufend Vortragender bei Seminaren.