



21/SN-289/ME

BUNDESKAMMER DER GEWERBLICHEN WIRTSCHAFT

Bundeswirtschaftskammer

Bundeswirtschaftskammer · A-1045 Wien · Postfach 195

An das
Präsidium des
Nationalrates

Parlament
1010 Wien

Ihre Zahl/Nachricht vom

Unsere Zahl/Sachbearbeiter
RGp 19/93/Va/CB
Fp 512/93/Z/Dh

Bitte Durchwahl beachten
Tel. 501 05/ 4298 , 446
Fax 502 06/ 250
Datum **22.03.93**

Betreff
Entwurf eines Privatstiftungsrechts-
gesetzes

Betreff GESETZENTWURF	
<i>5</i> -GE/19 <i>13</i>	
Datum: 29. MRZ. 1993	
Verteilt <i>29.3.93</i> <i>Milo</i>	

D. Bauer

Die Bundeskammer der gewerblichen Wirtschaft beehrt sich, 25 Kopien ihrer zu dem oben genannten Entwurf erstatteten Stellungnahme mit der Bitte um gefällige Kenntnisnahme zu übermitteln.

BUNDESKAMMER DER GEWERBLICHEN WIRTSCHAFT
Für den Generalsekretär:

Anlage (25-fach)

Müller

1100-01/88

Nachrichtlich an:

alle Landeskammern
alle Bundessektionen
Wp-Abteilung
BW-Abteilung
Presseabteilung
Präsidialabteilung (30-fach)
GS Stummvoll
Freier Wirtschaftsverband
Ring freiheitlicher Wirtschaftstreibender



BUNDESKAMMER DER GEWERBLICHEN WIRTSCHAFT

Bundswirtschaftskammer

Bundswirtschaftskammer · A-1045 Wien · Postfach

195

Bundesministerium für Justiz

Museumstraße 7
1010 Wien

Ihre Zahl/Nachricht vom
GZ 10.065/24-I 3/92
13. Jänner 1993

Unsere Zahl/Sachbearbeiter
Rp 19/93/Va/CB
Fp 512/93/Z/Dn

Bitte Durchwahl beachten Datum
Tel. 501 06/ 4298 , 4460 22.03.93
Fax 502 06/ 259

Betreff
Entwurf eines Privatrechtsstiftungsgesetzes

Die Bundeskammer der gewerblichen Wirtschaft beehrt sich, zu dem vom do Bundesministerium übermittelten Entwurf eines Privatrechtsstiftungsgesetzes wie folgt Stellung zu nehmen:

Die Bundeskammer begrüßt das Gesetzesvorhaben der Modernisierung des Stiftungsrechtes. Die bisherigen Erfahrungen zeigen, daß Bedarf an einem liberalen und flexiblen Stiftungsrecht besteht, welches auch die Möglichkeit der Errichtung einer Privatrechtsstiftung vorsieht.

A) Allgemeine Bemerkungen:

Schon seit längerem besteht in Österreich ein echtes Bedürfnis, Privatstiftungen errichten zu können, da einerseits aufgrund der erbschaftssteuerlichen Belastungen angesammeltes in Österreich erwirtschaftetes Vermögen ins Ausland abgeflossen ist und andererseits ausländisches Vermögen mangels geeigneter Voraussetzungen im Stiftungsrecht bis jetzt nicht nach Österreich verlagert werden konnte. Der mit dem Gesetzentwurf unternommene Versuch,

110001/98

ähnlich wie in anderen Ländern, zB in Liechtenstein und in der Schweiz, einen für Privatstiftungszwecke geeigneten Rechtsträger zu schaffen und damit eine Lücke im Zivilrecht zu schließen, ist daher prinzipiell zu begrüßen.

Die Bedeutung von Stiftungen muß aber, abgesehen von den unmittelbaren materiellen und ideellen Auswirkungen auf einen Finanzplatz, in einem größeren Zusammenhang gesehen werden, wobei auf die Entwicklung in anderen Ländern Bedacht zu nehmen ist. Die mit der Modernisierung des Stiftungsrechts verbundene Möglichkeit zur Stärkung des österreichischen Kapitalmarktes wird entscheidend von den steuerlichen Begleitmaßnahmen abhängen, die zweifellos etwas großzügiger gestaltet sein müßten. Darüber hinaus müßten aber auch im Bereich der Umwandlung/Einbringung entsprechende Regelungen überlegt werden, durch die auch bestehende ausländische Stiftungen veranlaßt werden könnten, sich der österreichischen Privatrechtsstiftung zu bedienen. Derartige Möglichkeiten der Inanspruchnahme einer "Privatrechtsstiftung" sind unter anderem für folgende Unternehmensgruppen von Interesse:

- (Vereins)Sparkassen
- Versicherungsvereine
- Genossenschaften
- Familien-Aktiengesellschaften, damit das Unternehmen ungeteilt erhalten bleiben kann
- bestehende ausländische Stiftungen
- darüber hinaus alle anderen Holding-Gesellschaften

Die gerade angeführten Beispiele der praktischen Verwendungsmöglichkeit des neuen Rechtsinstituts weisen darauf hin, daß eine zentrale Überlegung zu einem PRSG sein muß, ob diese Rechtsform nur für die Stiftung großer Vermögen vorbehalten wird oder ob auch dem Einfamilienhausbesitzer die Privatrechtsstiftung offenstehen soll. Die Bundeskammer ist der Ansicht, daß die Privatrechtsstiftung nicht dazu führen darf, jeden Haus- und Grundbesitz dem freien Verkehr zu entziehen oder mißliebige Erben auszuschließen sondern, daß dieses Instrument nur zur Erhaltung volks-

wirtschaftlich bedeutender Werte eingesetzt werden soll. Dafür spricht auch der Organisationsbedarf zur Errichtung und Erhaltung einer Privatrechtsstiftung.

Im einzelnen wird zu den zivilrechtlichen Bestimmungen folgende Stellungnahme abgegeben:

Zu § 1:

Zur Klarstellung der auch in den Erläuterungen beschriebenen Möglichkeit, Stiftungen für einen bestimmten Zeitraum zu errichten, sollte in § 1 Abs 1 ein letzter Satz mit folgendem Wortlaut angefügt werden:

"Eine Privatrechtsstiftung kann auch für einen bestimmten Zeitraum errichtet werden."

Mit den bereits angeführten Forderungen für ein liberales und flexibles Privatstiftungsrecht steht § 1 Abs 2 teilweise in Widerspruch. In den Erläuterungen, Besonderer Teil, wird zu § 1 Abs 2 angemerkt, daß "es daher zweckmäßig (ist), die Privatrechtsstiftung von gewerblicher Tätigkeit ... fernzuhalten." Nur Nebentätigkeit, insbesondere in der Land- und Forstwirtschaft sollen durch Abs 2 nicht gehindert werden.

Erfahrungen mit Vereinen haben gezeigt, daß auch Privatrechtsstiftungen zumindest subsidiär eine gewerbliche Tätigkeit ausüben dürfen sollten. Eine gewerbliche Tätigkeit im Sinne der Gewerbeordnung liegt laut Judikatur zum Vereinsrecht unter anderem auch dann vor, wenn zwar der Verein an sich keine Gewinnabsicht hat, jedoch "Nebentätigkeiten" entfaltet, im Rahmen derer ein Gewinn angestrebt wird. Die BAO anerkennt sogar im Zusammenhang mit gemeinnützigen Unternehmen das manchmal gegebene Erfordernis einer gewerblichen Unterstützungstätigkeit (§ 44 Abs 2 und § 45 BAO). Da solche Einkunftserzielung aus verschiedenen "Nebentätigkeiten"

auch für Privatrechtsstiftungen nicht ausgeschlossen werden soll, wäre für Privatrechtsstiftungen zumindest eingeschränkt eine gewerbliche Tätigkeit zuzulassen. Häufig wäre die Führung eines Unternehmens sogar eine durchaus sinnvolle Ergänzung zu einem sogar gemeinnützigen Stiftungszweck (zB Privatmuseum in Verbindung mit Verkaufs-, Verabreichungs- oder Ausschanktätigkeiten; Forschungsinstitut, das seine Ergebnisse durch Lizenzvergabe gewerblich nützt).

§ 1 Abs 2 des vorliegende Entwurfes sollte daher in einem Sinne abgeändert werden, daß zwar der Stiftungszweck nicht im Führen einer gewerblichen Tätigkeit liegen darf, jedoch Nebentätigkeiten wie oben angeführt zugelassen werden. Folgende Formulierung wäre zu erwägen:

"Der Stiftungszweck einer Privatrechtsstiftung darf nicht in der Ausübung einer gewerblichen Tätigkeit bestehen. Die Privatrechtsstiftung darf weder die Geschäftsführung einer Handelsgesellschaft übernehmen oder persönlich haftender Gesellschafter einer Personengesellschaft des Handelsrechts oder einer Erwerbsgesellschaft sein."

Wird § 1 Abs 2 des Entwurfes in der vorgeschlagenen Weise geändert, muß auch § 1 Abs 3 inhaltlich überdacht werden.

Zu § 3:

Gemäß § 3 Abs 4 des Entwurfes erlangt derjenige, der einer Privatrechtsstiftung nach ihrer Entstehung Vermögen schenkt, nicht die Stellung eines Stifters.

Die Bundeskammer spricht sich dafür aus, daß auch Zustifter die Stellung eines Stifters erlangen. Ein Beispiel eines solchen Zustifters kann in einer Gemäldestiftung gesehen werden, wo von verschiedenen Personen weitere Gemälde eingebracht werden. Durch

- 5 -

die Stellung als Zustifter würden diese Personen ebenfalls in den Genuß des ermäßigten Schenkungssteuersatzes gelangen. Klarzustellen wäre jedoch, daß solchen Zustiftern kein Widerrufsrecht (§ 27 des Entwurfes) und kein Recht auf Änderung der Stiftung zusteht.

Zu § 4:

Laut vorliegendem Entwurf muß das Stiftungsvermögen mindestens eine Million Schilling betragen. Diese Mindestgrenze scheint doch etwas niedrig gewählt zu sein, besonders im Hinblick auf den dreiteiligen Stiftungsvorstand (§ 15) sowie eine umfangreiche Rechnungslegungspflicht gemäß § 22, welche für Privatrechtsstiftungen mit geringerem Vermögen eine erhebliche, wenn nicht unzumutbare Belastung ergeben würde. Aus der Vorschrift des § 22 muß geschlossen werden, daß für alle Privatrechtsstiftungen - unabhängig von ihrer Größe - die Rechnungslegungsvorschriften für Vollkaufleute sowie Sondervorschriften für Kapitalgesellschaften gelten. Dies würde für kleine Privatrechtsstiftungen sicher eine überzogene Anordnung darstellen.

Es wird daher von seiten der Bundeskammer zur Erwägung gestellt, die Mindestgrenze für das Stiftungsvermögen auf zehn Millionen Schilling anzuheben.

Zu § 5:

Die Definition des Begünstigten ist besonders in Hinblick auf dessen Kontrollfunktionen (§ 14 Abs 2 des Entwurfes) zu weit gefaßt worden. Nicht jedem auch nur potentiell Begünstigten soll ein Interesse an der stiftungsgemäßen Verwaltung des Vermögens und damit Klagslegitimation zukommen.

Primär sollte daher die Definition der Begünstigten mit den Worten "... begünstigt sein kann" enden. Weitere Ausführungen zur

Rechtsstellung des Begünstigten werden zu § 14 des Entwurfes gegeben.

Zu § 7:

Das vorgeschlagene System, wesentliche Regelungen der Privatrechtsstiftung in einer Stiftungsurkunde oder Stiftungszusatzurkunde aufzunehmen, ist in verschiedener Richtung hin problematisch. Es ist anzunehmen, daß jede Stiftungsurkunde, schon formelhaft, die Bestimmung enthalten wird, daß Stiftungszusatzurkunden errichtet wurden oder werden. Das Ziel, eine abschließende Regelung der Privatrechtsstiftung im Zeitpunkt der Errichtung zu schaffen, ist daher nicht zu erreichen und im Sinne einer flexiblen Regelung auch nicht wünschenswert. Es wäre daher ausreichend, die zwingend in der Stiftungsurkunde vorzusehenden Regelungen im Gesetz aufzuführen und die anderen Bestimmungen den Stiftern zu überlassen, wobei die Formvorschrift des § 33 des Entwurfes auch auf derartige Zusatzurkunden anzuwenden wäre.

Davon abgesehen, bedarf der zwingende Inhalt der Stiftungsurkunde noch einiger Erweiterungen:

- Im Interesse des Gläubigerschutzes und der allgemeinen Information der Begünstigten sollte nochmals überlegt werden, ob nicht doch Aussagen über die Höhe des Stiftungsvermögens in die Stiftungsurkunde aufgenommen werden müssen;
- in die Stiftungsurkunde wäre unbedingt eine allgemeine Aussage über den Kreis der Begünstigten aufzunehmen. Fehlt eine derartige Aussage, wird eine Kontrolle der Geschäftsführung der Stiftungsorgane durch Begünstigte unmöglich, da niemandem bekannt werden muß, daß er zum Kreis der Begünstigten zählen kann;
- weiters muß aus Gründen der Klarheit in die Stiftungsurkunde die Möglichkeit des Widerrufs durch den Stifter aufgenommen werden. Derzeit wird dies nur an anderer Stelle (§ 27 des Entwurfes) normiert;
- zur Klarheit sollten auch die Regeln über die Änderung der Stiftungsurkunde in der Stiftungsurkunde selbst enthalten sein.

- 7 -

Zu § 9:

Die Stellung des Noterben im Verfahren der Errichtung einer Stiftung von Todes wegen sollte nochmals überdacht werden. Die Möglichkeiten der Schenkungsanfechtung erscheinen zur Sicherung der Rechte des Pflichtteilsberechtigten gering. Andererseits muß der Zweck der Erhaltung des Vermögens oder des Unternehmens immer im Zentrum solcher Überlegungen stehen.

Zu § 13:

Gemäß § 13 Abs 2 können der oder die Stifter weitere Organe zur Wahrung des Stiftungszweckes vorsehen. Analog zum GmbH-Recht ist jedoch zu erwägen, ein weiteres obligatorisches Organ ab einem gewissen Stiftungsvermögen zur Überwachung des Stiftungsvorstandes vorzusehen. Eine solche Regelung könnte vorsehen, daß ein solches Organ (zB "Stiftungsrat") dann zu bestellen wäre, wenn das Stiftungsvermögen bei der Widmung oder danach während eines Zeitraumes von drei nachfolgenden Geschäftsjahren einen Betrag von 50 Millionen Schilling übersteigt. Der Stiftungsrat könnte aus drei Mitgliedern bestehen, welche nicht dem Vorstand angehören dürfen. Seine Aufgabe sollte hauptsächlich die Überwachung der Geschäftsführung und der Gebahrung der Stiftung sein, dh vor allem in der Überwachung der Erreichung des Stiftungszweckes bestehen. Weiters könnte dann die Stiftungsurkunde anordnen, daß bestimmte Rechtsgeschäfte oder bestimmte Arten von Rechtsgeschäften nur mit Zustimmung des Stiftungsrates vorgenommen werden dürfen. Die Mitglieder des Stiftungsrates sollten nach diesem Modell bei ihrer Tätigkeit wie Mitglieder des Stiftungsvorstandes haften.

Zu § 14:

In den Ausführungen zu § 5 wurde bereits auf das Problem der Wahrung des Stiftungszweckes durch die Begünstigten hingewiesen. Es

sollte verhindert werden, einen zu weiten Kreis von Begünstigten mit Klagslegitimation auszustatten. Es wäre daher in § 14 Abs 2 die Klagebefugnis auf solche Begünstigte zu begrenzen, die entweder in der Stiftungsurkunde oder einer Ergänzungsurkunde ausdrücklich bezeichnet werden oder die schon konkrete Schritte zum Empfang von Förderungen gesetzt haben.

Zu § 15:

Die Vorschriften über den Stiftungsvorstand sind übergeregt. Es ist nicht einzusehen, warum mindestens drei Vorstandsmitglieder vorhanden sein müssen, vor allem dann, wenn das PRSG auch für kleine Stiftungen gelten soll.

Es stellt sich weiters die Frage, weshalb ein Mitglied des Stiftungsvorstandes zur berufsmäßigen Parteienvertretung befugt sein muß. Der Stiftungsvorstand verwaltet und vertritt das Stiftungsvermögen und hat für die Erfüllung des Stiftungszweckes zu sorgen. Er kann sich dabei - soweit notwendig - jedenfalls entsprechender Fachleute bedienen und kann sich auch von Anwälten, Notaren oder Wirtschaftstreuhändern vertreten lassen. Nicht erforderlich scheint jedoch, eine Person dieser Berufsgruppen in jedem Fall in den Stiftungsvorstand aufzunehmen. Sollte der Stifter eine derartige Zusammensetzung des Stiftungsvorstandes wünschen, so kann er dies jederzeit in der Stiftungsurkunde bestimmen, eine generelle Regelung in diesem Sinne ist jedoch abzulehnen.

Zu § 16:

Nach den EB soll bei Privatrechtsstiftungen prinzipiell Einzelvertretung gelten, was wohl indirekt aus § 20, nicht jedoch offensichtlich aus § 16 hervorgeht. Zur Klarheit sollte daher entweder in § 16 Abs 1 festgestellt werden, daß die Privatrechtsstiftung im Zweifel durch jedes einzelne Vorstandsmitglied gerichtlich und außergerichtlich vertreten werden kann, oder es

- 9 -

sollte klargestellt werden, daß, wie nach § 71 Aktiengesetz, der Vorstand im Zweifel nur gemeinschaftlich vertretungsbefugt sein soll. Sollte dieser Weg eingeschlagen werden, dann wäre auch § 20 des Entwurfes entsprechend zu ändern.

Zu § 17:

Die in Z 3 geregelte Sitzungseinberufung sollte auch durch eine qualifizierte Mehrheit (zwei Drittel des Stiftungsvorstandes) erfolgen können.

Zu § 19:

Die Verpflichtung zur Auskunftserteilung nach Abs 1 sollte einerseits nicht unbeschränkt weit gestaltet sein (es sollten zum Beispiel nicht unbesehen jedem Begünstigten - zB jedem Rechtsanwaltsanwärter - alle in Abs 1 genannten Informationsmöglichkeiten zustehen). Andererseits sollte die Auskunftserteilung innerhalb angemessener Frist erfolgen. Der Wortlaut des § 19 Abs 1 sollte daher insoweit modifiziert werden, als der Begünstigte Auskunft in angemessenem Umfang innerhalb angemessener Zeit erlangen können muß.

Zusätzlich und auch auf § 28 bezogen, wäre anzumerken, daß sich speziell für einen Noterben die Anfechtungssituation einer Vermögenswidmung als Stiftung schwierig darstellt. Dem Noterben sollten daher der Auskunftsanspruch gemäß § 19 gewährt werden, wodurch ihm ein besserer Informationsstand zur Vorbereitung von Anfechtungsklagen (§ 28 des Entwurfes) gewährt würde.

Zu § 22:

Bei den in § 22 PRSG angeführten Vorschriften handelt es sich um solche, die für alle Vollkaufleute gelten, sowie für Sondervorschriften um Kapitalgesellschaften inklusive Anhang und Lagebe-

richt. Bei den ergänzenden Vorschriften für Kapitalgesellschaften (§§ 221 - 243 HGB) werden jedoch im Entwurf ua nicht die §§ 221 (Umschreibung der Größenklassen) und 242 (größenabhängige Erleichterungen) angeführt.

Daraus muß geschlossen werden, daß für Privatrechtsstiftungen unabhängig von ihrer Größe hinsichtlich der Rechnungslegung ieS die Vorschriften für große Aktiengesellschaften gelten.

Für die (Jahresabschluß-) Prüfung sind im PRSG eigene Regelungen (§ 23 ff) enthalten, wobei allerdings auch eine weitgehende Rezeption der diesbezüglichen HGB-Bestimmungen stattfindet und offenbar alle Stiftungen unabhängig von ihrer Größe in gleicher Weise prüfungspflichtig sind. Eine Offenlegung wird jedoch nicht normiert.

Es scheint überprüfenswert, ob die für kaufmännische Unternehmungen konzipierten Rechnungslegungsvorschriften des HGB ein geeignetes Instrumentarium für Stiftungen darstellen; nicht einsichtig ist es aber, daß diese ohne Differenzierung auf alle Privatrechtsstiftungen unabhängig von der Größe angewendet werden sollen.

Sollte daher das zur Gründung einer Privatrechtsstiftung erforderliche Mindestvermögen nicht allgemein hinaufgesetzt werden, müßten für kleinere Privatrechtsstiftungen einfache Rechnungslegungsvorschriften vorgesehen werden.

Zu § 26:

In Abs 2 sollte zur Verdeutlichung klargestellt werden, daß es sich dabei um eine Änderung nach Eintragung der Privatrechtsstiftung handelt.

Abs 3 könnte ersatzlos gestrichen werden, da die darin enthaltene Aussage überflüssig erscheint, da die Zustimmungspflicht anderer Organe oder Personen ja durch die Stiftungsurkunde begründet wird und nicht durch das Gesetz.

Zu § 28:

Um etwaige Mißverständnisse zu vermeiden, wäre das Wort "unentgeltliche" zu streichen.

Zu § 29:

In § 29 Abs 1 sollte eine weitere Ziffer eingefügt werden, mit der ausdrücklich bestimmt wird, daß nach Ablauf des vom Stifter schon vorher bestimmten Endpunktes einer nur auf bestimmte Dauer angelegten Privatrechtsstiftung der Auflösungsbeschluß zu fassen ist.

Zu § 32:

Neben der bereits vorgesehenen Umwandlung einer Stiftung nach dem Bundes-Stiftungs- und Fondsgesetz in eine Privatrechtsstiftung müßten noch entsprechende Regelungen überlegt werden, durch die auch bestehende ausländische Stiftungen veranlaßt werden könnten, sich der österreichischen Privatrechtsstiftung zu bedienen, so zB Regelungen über die Fusion bestehender Gesellschaften mit österreichischen Stiftungen sowie über die Sitzverlegung ausländischer Stiftungen nach Österreich.

Mit diesem Gesetzentwurf sollte ganz allgemein allen Holdingfunktionen ausübenden in- und ausländischen Rechtsträgern die Möglichkeit eröffnet werden, im Zuge einer sogenannten übertragenden Umwandlung ihr Vermögen in eine Privatrechtsstiftung unter Wahrung des Gesellschafter- und Gläubigerschutzes im Wege der Gesamtrechtsnachfolge ohne Abwicklung einbringen zu können.

B) Zu den steuerlichen Bestimmungen des Entwurfes:

Ausgehend von der Bedeutung und dem Gewicht der einzelnen abgabenrechtlichen Bestimmungen dieses Gesetzentwurfes, von deren Ausgestaltung es letzten Endes abhängen wird, ob Privatstiftungen schließlich jene Bedeutung in Österreich erlangen werden, die sie schon längst haben sollten, wird zuerst auf Art VI betreffend die Änderungen des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes eingegangen.

Nach Art VI soll § 8 Abs 3 ErbStG dahingehend eine Ergänzung erfahren, daß Zuwendungen an Privatstiftungen durch den Stifter selbst einem Schenkungssteuersatz von 5 % unterliegen sollen. Wie auch aus einem Beitrag zum abgabenrechtlichen Teil des Entwurfes eine Privatstiftungsgesetzes von Dr. Wiesner (BMfF) im Recht der Wirtschaft Nr 1/1993 hervorgeht, dürfte man sich bei der Fixierung der Höhe des Prozentsatzes an den Zuwendungen an solche inländische juristische Personen, die ausschließlich gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen und die ebenfalls einem Steuersatz von 5 vH unterliegen, orientiert haben. Diese Orientierung erscheint verfehlt, weil hier eher ein Vergleich mit der Gründung einer Kapitalgesellschaft angebracht ist, wo eine zweiprozentige Gesellschaftssteuer anfällt. Ein Steuersatz von 5 vH ist auch im internationalen Vergleich als zu hoch anzusehen und daher geeignet, potentielle Stifter im In- wie im Ausland von der Gründung einer Privatstiftung abzuhalten. Der Steuersatz von 5 % scheint auch deshalb überzogen zu sein, weil bei der Widmung von Beteiligungen an Kapitalgesellschaften, die einen Hauptanwendungsfall bei Stiftungen bilden werden, die Steuer vom gemeinen Wert zu bemessen wäre, was zu einer vergleichweisen starken Steuerbelastung führt. Eine Senkung des Stiftungssteuersatzes auf maximal 2 % ist daher unbedingt geboten, zumal auch schon bei den Vorarbeiten zu diesem Entwurf im Expertenkreis weitgehende Einigung darüber bestand, daß - um die österreichische Privatstiftung

- 13 -

einigermaßen attraktiv zu gestalten - über die Zweiprozentgrenze nicht hinausgegangen werden dürfte.

Bedauerlich ist, daß Zuwendungen von dritter Seite, also von anderen Personen als dem Stifter, nicht in den Genuß des ermäßigten Schenkungssteuersatzes kommen, sondern stets nach der Steuerklasse V, also mit dem höchsten Steuersatz zu versteuern sind. Hierdurch wird es unmöglich gemacht, daß sich eine dritte Person, zB ein Verwandter des Stifters an einer bereits bestehenden (Familien-)Stiftung beteiligt und sich so gezwungen sieht, selbst mit entsprechendem administrativen Aufwand aus rein schenkungssteuerlichen Gründen eine neue Stiftung ins Leben zu rufen. Beabsichtigt diese Person eine Zuwendung unter 1 Mio Schilling zu tätigen, so wird sie aus steuerlichen Gründen von diesem Vorhaben überhaupt Abstand nehmen müssen, da bei geringeren Beträgen die Gründung einer eigenen Stiftung weder möglich noch sinnvoll ist. Aus rein fiskalischer Sicht macht diese Einschränkung keinen Sinn, da die hohe Schenkungssteuerbelastung auf jeden Fall zu vermeiden sein wird. Die Bundeskammer spricht sich daher dafür aus, daß Zuwendungen aus Stiftungen generell steuerlich gleich behandelt werden sollen und eine Zuwendung von dritter Seite nicht diskriminiert wird.

Zuwendungen an Letztbegünstigte einer Privatstiftung anlässlich ihrer Auflösung sollen ohne Rücksicht auf die Höhe der Zuwendung nach § 8 Abs 3 Z 4 ErbStG ebenfalls einer Schenkungssteuer von 5 % unterliegen.

Die neue Bestimmung fügt sich nicht völlig nahtlos in das bestehende Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz ein, da die offenbar weiterbestehende (bisherige) Regelung des § 7 Abs 2 ErbStG hinsichtlich der Aufhebung der Stiftung (§ 3 Abs 1 Z 8 ErbStG) vorsieht, daß als Geschenkgeber der Zuletztberechtigte gilt. Ist der Zuletztberechtigte mit dem Empfänger des Vermögens ident - wie es

häufig der Fall sein wird - liegt nach derzeitiger Rechtslage kein steuerbarer Vorgang vor.

Diese Bestimmung ist jedoch noch aus anderen Gründen als bedenklich anzusehen. Nach dem Konzept des Entwurfes unterliegen alle Ausschüttungen bzw. Zuwendungen an den Begünstigten und so auch an den Letztbegünstigten, dem Kapitalertragsteuerabzug von 25 vH und zwar nicht nur die ausgeschütteten Erträge, sondern auch das zur Ausschüttung gelangende Stiftungsvermögen. Nicht einsichtig ist daher, warum bei Zuwendungen an den Letztbegünstigten anlässlich der Liquidation ein Systembruch mit der Folge einer Doppelbesteuerung stattfinden soll und eine unsachliche Differenzierung zwischen Begünstigtem und Letztbegünstigtem in Kauf genommen wird. Aus fiskalischer Sicht macht diese Vorschrift wenig Sinn, da sie leicht dadurch umgangen werden kann, daß eben vor der Auflösung der Stiftung das gesamte Stiftungsvermögen ohne die zusätzliche Schenkungssteuerbelastung ausgeschüttet wird. Die im § 8 Abs 3 Z 4 ErbStG vorgesehene Regelung sollte daher ersatzlos entfallen.

Ein weiterer Verbesserungsvorschlag betrifft Zuwendungen ausländischen Vermögens. Die Schaffung des neuen Privatrechtsstiftungsgesetzes ist, wie aus den Erläuterungen hervorgeht, vor allem deshalb notwendig geworden, da österreichische Vermögen in großem Ausmaß an ausländische Stiftungen abgeflossen sind. Es sollte daher die Rücküberführung der Vermögen in österreichische Privatrechtsstiftungen begünstigt werden.

Zu Art V des Entwurfes

Artikel V sieht im § 5 KStG 88 eine neue Ziffer 11 vor, welche die Steuerbefreiung der privaten Stiftung, die an sich unbeschränkt steuerpflichtig ist, mit ihren Kapitalerträgen aus Geldanlagen und sonstigen Forderungen bei Banken sowie ausländischen Kapitalerträgen und ausländischen Beteiligungserträgen näher re-

gelt. In § 5 Z 11 lit b) und c) betreffend die ausländischen Kapital- und Beteiligungserträge wird die Steuerbefreiung im Inland von der Vorbedingung abhängig gemacht, daß eine Steuerentlastung aufgrund von Doppelbesteuerungsabkommen nicht in Anspruch genommen werden darf. Hier dürfte wohl die Befürchtung, daß andere Staaten der österreichischen Stiftung uU die Abkommensberechtigung deshalb versagen könnten, weil eine Einmalbesteuerung nicht ausreichend abgesichert erscheint, durchgeschlagen haben. Diese Befürchtung ist jedoch als sehr übertrieben anzusehen, weil darauf Bedacht genommen werden muß, daß hier ein durchaus vergleichbarer Sachverhalt zum internationalen Schachtelprivileg vorliegt und bei der Ausschüttung an ausländische Begünstigte der Kapitalertragsteuerabzug entweder zu einer Endbesteuerung wird oder der ausländische Staat bei Vorliegen eines DBAs von seinen Besteuerungsrechten voll Gebrauch machen kann. Es ist auch keineswegs einsichtig, warum dem ausländischen Fiskus freiwillig ein Steueraufkommen überlassen werden soll, auf das er auf Grundlage des zwischenstaatlichen Steuerrechts keinen Anspruch hat. Dem Verzicht auf Steuererstattung dürften sich auch technische sowie rechtliche Probleme in den Weg stellen. Es erhebt sich die Frage, wie auf etwas verzichtet werden kann, was abkommensrechtlich vollzogen werden muß, und wie hier verfahrensrechtlich vorgegangen werden soll. Der Verzicht auf einen Erstattungsantrag würde in aller Regel bedeuten, daß nicht nur die abkommensmäßig reduzierte ausländische Quellensteuer hingenommen werden muß, sondern eben das volle Ausmaß der ausländischen Besteuerung. Dies ergäbe hinsichtlich der praktischen Auswirkungen völlig unterschiedliche Steuerbelastungen, je nachdem, ob ein DBA mit dem ausländischen Quellenstaat vorliegt oder nicht, und auch danach, ob und in welchem Ausmaß bei ausländischen Kapitalerträgen von einem Quellenbesteuerungsrecht aufgrund des Aufkommens in Verbindung mit dem inländischen Steuerrecht Gebrauch gemacht wird oder nicht. Die einschränkende Regelung, die hinsichtlich ihrer Konsequenzen nicht voll durchdacht worden sein dürfte, würde nur zu Umwegkonstruktionen zwingen, dergestalt, daß die Privatstiftung eine ei-

gene Zwischenholding gründen müßte, die dann ihrerseits die ausländischen Beteiligungen hält. Die österreichische Zwischenholding hätte dann quellensteuerbegünstigte und freie Schachtelerträge, wogegen die Ausschüttungen der Zwischenholding an die Stiftung bei letzterer steuerbefreit werden. Die Einschränkung im § 5 Z 11 lit b) und c) KStG sollte daher besser entfallen.

Der Entwurf sieht ferner im § 5 Z 11 lit d) KStG eine Steuerbefreiung für Einkünfte aus der Veräußerung bestimmter Beteiligungen gemäß § 31 EStG 88 vor, was zu begrüßen ist. Nicht vorgesorgt wurde dagegen für eine entsprechende Befreiung von Besteuerungen nach § 30 EStG 88, so zum Beispiel bei Veräußerungsgeschäften bei Wertpapieren, bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als ein Jahr beträgt. Hiedurch wird der Stiftung ein kurzfristige Disponieren bei Wertpapieren steuerlich erschwert, ohne daß es hierfür eine plausible Begründung gibt. Es sollte daher nach Auffassung der Bundeskammer, ähnlich wie bei Investmentfonds eine entsprechende Ausnahme von der Besteuerung nach § 30 EStG zumindest für Wertpapiergeschäfte bei der Überarbeitung des Entwurfes berücksichtigt werden.

Zu Artikel IV des Entwurfes

Zuwendungen der Privatstiftung sollen beim Begünstigten oder Letztbegünstigten als Einkünfte aus Kapitalvermögen erfaßt werden und dann dem ermäßigten Steuersatz nach § 37 EStG unterliegen. Im § 93 Abs 2 Z 1 lit d) EStG wird Vorsorge getroffen, daß das Regime des Kapitalertragsteuerabzuges wie bei Gewinnausschüttungen auch auf Zuwendungen aus einer Stiftung sowohl beim unbeschränkt wie auch beschränkt steuerpflichtigen Begünstigten zur Anwendung kommt. Bei beschränkt Steuerpflichtigen wird die Belastung mit Kapitalertragsteuer davon abhängen, wie die Zuwendungen nach dem jeweilig heranzuziehenden Doppelbesteuerungsabkommen zu qualifizieren sind und ob und in welchem Ausmaß österreichischerseits eine Quellenbesteuerung Platz greift. Liegt kein DBA mit dem An-

- 17 -

sässigkeitsstaat des Begünstigten vor, so wird die 25 %ige Kapitalertragsteuer zur Endbesteuerung, was in aller Regel zu einer höheren Steuerbelastung führt, als bei unbeschränkt steuerpflichtig Begünstigten und eine gewisse Ungleichbehandlung darstellt, die nicht zur Hebung der Attraktivität der Privatstiftung beiträgt. Zu empfehlen wäre daher, bei beschränkt Steuerpflichtigen von einem Kapitalertragsteuerabzug abzusehen, da sich Anonymitätsprobleme hinsichtlich des Begünstigten ohnehin nicht stellen. Zur Unterstützung dieses Vorschlages wird darauf hingewiesen, daß auch bei der neuen KEST II beschränkt Steuerpflichtige nicht der Endbesteuerung unterliegen.

Im Rahmen dieses neuen Gesetzentwurfes erfährt die durch die KEST-Reform in § 94 Z 6 EStG verankerte Befreiungsregelung bei Kapitalerträgen bestimmter Einrichtungen insofern eine neuerliche Änderung, als diese nunmehr in § 21 Abs 2 KStG erfaßt werden soll. Die Kapitalanlagefonds im Sinne des Investmentfondsgesetzes werden dort jedoch nicht mehr erwähnt. Daher wäre § 94 Z 6 noch wie folgt zu ergänzen:

Bei Kapitalerträgen aus Geldeinlagen und sonstigen Forderungen bei Banken (§ 93 Abs 2 Z 3) sowie aus Forderungswertpapieren (§ 93 Abs 3), wenn die Kapitalerträge einem Kapitalanlagefonds im Sinne des Investmentfondsgesetzes zugehen.

Vermögensteuerbefreiung für Beteiligungen

In vermögensteuerlicher Hinsicht sind im Entwurf für Privatstiftungen keine Sonderregelungen vorgesehen. Dies führt dazu, daß auch § 63 Bewertungsgesetz für Privatstiftungen nicht anzuwenden ist und daher sowohl in- als auch ausländische Beteiligungen bei Privatstiftungen vermögensteuerlich zu erfassen sind. Zu berücksichtigen ist hier, daß bei den meisten Industriestaaten, insbesondere in der EG, die Vermögensteuerbelastung wesentlich geringer ist als derzeit in Österreich und Kapitalgesellschaften, die

hinsichtlich der Holdingkonstruktionen vergleichsweise heranzuziehen sind, eine Vermögensteuerbefreiung für Beteiligungen an inländischen und ausländischen Kapitalgesellschaften nach § 63 BewG beanspruchen.

Eine Ausdehnung dieser Befreiungsbestimmung auf Privatstiftungen ist daher unbedingt geboten, da andernfalls die Vermögensteuerbelastung Holdingstiftungen verhindern würde und auch kaum damit zu rechnen wäre, daß ausländisches Beteiligungsvermögen in österreichische Privatstiftungen eingebracht wird. Es kann in diesem Zusammenhang nicht deutlich genug betont werden, daß eine steuerliche Schlechterstellung der Privatstiftung gegenüber den Kapitalgesellschaften oder gegenüber ausländischen Privatstiftungen dem Hauptzweck dieses Gesetzes, nämlich vermehrt Kapital nach Österreich zu verlagern, eindeutig zuwiderläuft.

§ 69 Abs 1 Z 2 BewG erfaßt als Bestandteil des "sonstigen Vermögens" den Kapitalwert von Nießbrauchsrechten und von Rechten auf Renten und andere wiederkehrende Nutzungen und Leistungen. Es kann daher auch ohne klagbaren Rechtsanspruch zur Vermögensteuerpflicht kommen. Nach den Erläuterungen soll jedoch auf der Ebene des Begünstigten keine Vermögensteuerpflicht gegeben sein, so daß eine Klarstellung dieser Bestimmung notwendig wäre.

Anwendbarkeit des Umgründungssteuergesetzes

Die Anwendbarkeit des Umgründungssteuergesetzes auch auf Stiftungen sollte, wie eingangs betont, vor Realisierung des Gesetzentwurfes noch einmal eingehend geprüft werden. Wünschenswert wäre jedenfalls, wie in § 12 Umgründungssteuergesetz vorgesehen, daß Beteiligungen zu Buchwerten übertragen werden können. Weiters sollte die Verschmelzung von Stiftungen steuerbegünstigt möglich sein.

Abschließend wird noch empfohlen, umsatzsteuerrechtlich klarzu-

stellen, daß Zuwendungen an Privatstiftungen nicht als umsatzsteuerbare Vorgänge, insbesondere als Eigenverbrauchstatbestand im Sinne des § 1 Abs 1 Z 2 UStG 72, zu qualifizieren sind, woraus sich ein neues belastendes Hemmnis für Vermögenszuwendungen beim Stifter ergeben könnte.

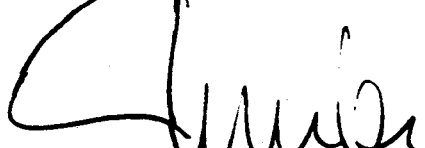
BUNDESKAMMER DER GEWERBLICHEN WIRTSCHAFT

Der Präsident:



Leopold Maderthaner

Der Generalsekretär:



Dr. Günter Stummvoll