

Schriftenreihe des Instituts für Stiftungsrecht und das Recht der Non-Profit-Organisationen

BAND II/15

FLORIAN OPPEL

DIE ÖSTERREICHISCHE PRIVATSTIFTUNG UND DIE
DEUTSCHE FAMILIENSTIFTUNG ALS INSTRUMENTE
DER NACHFOLGEGESTALTUNG



BUCERIUS LAW SCHOOL

PRESS

BUCERIUS LAW SCHOOL PRESS

**Schriftenreihe
des Instituts für Stiftungsrecht
und das Recht der Non-Profit-Organisationen**

Herausgegeben von
Rainer Hüttemann · Peter Rawert
Karsten Schmidt · Birgit Weitemeyer

Band II/15

Florian Oppel

**Die österreichische Privatstiftung
und die deutsche Familienstiftung als
Instrumente der Nachfolgegestaltung**

Verlag:
Bucerius Law School Press, Jungiusstraße 6, 20355 Hamburg

Autor:
Florian Oppel

Herausgeber:
Prof. Dr. Rainer Hüttemann, Prof. Dr. Peter Rawert,
Prof. Dr. Dr. h.c. mult. Karsten Schmidt, Prof. Dr. Birgit Weitemeyer

1. Auflage 2014

Herstellung und Auslieferung:
tredition GmbH, Grindelallee 188, 20144 Hamburg

ISBN: 978-3-86381-038-2
Printed in Germany

Alle Rechte vorbehalten.

Das Werk, einschließlich seiner Teile, ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung ist ohne Zustimmung des Verlages und des Autors unzulässig. Dies gilt insbesondere für die elektronische oder sonstige Vervielfältigung, Übersetzung, Verbreitung und öffentliche Zugänglichmachung.

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek:
Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Das Institut für Stiftungsrecht und das Recht der Non-Profit-Organisationen der Bucerius Law School, Hamburg, wird gefördert durch

Deutsche Bank 

DIE BUCERIUS
LAW SCHOOL IST EINE
GRÜNDUNG DER

 **ZEIT-Stiftung**
Ebelin und Gerd
Bucerius

Vorwort

Stiftungen, auch ausländische, sind als Instrumente der Nachfolgegestaltung beliebt; jedenfalls legen zahlreiche Veröffentlichungen aus der rechtsberatenden Praxis diesen Schluss nahe. Vor rund 20 Jahren (1993) trat das österreichische Privatstiftungsgesetz in Kraft; die Reform des deutschen Stiftungsrechts (2002) liegt nun etwas mehr als zehn Jahre zurück. Diese beiden Jubiläen geben Anlass, deutsche Familienstiftungen und österreichische Privatstiftungen umfassend unter dem Aspekt der Eignung für die Nachfolgegestaltung zu vergleichen und dabei die maßgeblichen zivil- und steuerrechtlichen Fragestellungen zu betrachten. Hierzu soll aus dem Blickwinkel eines deutschen Stifters das Institut der österreichischen Privatstiftung erschlossen werden.

Die vorliegende Arbeit wurde im Wintersemester 2013/14 von der rechts- und staatswissenschaftlichen Fakultät der Universität Bonn zur Promotion angenommen, die mündliche Prüfung fand am 21. Januar 2014 statt. Arbeiten, die zwischen dem Beginn des Promotionsverfahrens im September 2013 und der mündlichen Prüfung erschienen sind, insb. die Dissertation von Bauer, konnten in der Druckfassung Berücksichtigung finden.

Herzlich möchte ich Herrn Professor Rainer Hüttemann für die exzellente Betreuung meines Dissertationsvorhabens danken; Herrn Professor Wilhelm Rütten sei für die Erstellung des Zweitgutachtens ebenfalls vielmals gedankt. Nicht unerwähnt lassen möchte ich eine Reihe von Personen, die mein Dissertationsvorhaben ebenfalls unterstützt haben: Mein Interesse am Stiftungsrecht weckte Herr Rechtsanwalt und Steuerberater Andreas Jahn, bei dem ich viel gelernt habe. Die Erstellung der Arbeit hat Herr Notar Carl-Günther Benninghoven mit ermöglicht, der mir während seiner Tätigkeit bei ihm viele Freiheiten einräumte. Die mühevollen Arbeit des Korrekturlesens haben Herr Dipl.-Ökonom Horst Marschner, Frau Mareile Albertz und Frau Rechtsreferendarin Daniela Danz übernommen. Für die Kontrolle der Fußnoten und viel Zuspruch danke ich besonders herzlich meiner Ehefrau Friederike. Ein Dankeschön richte ich auch an Herrn Dipl.-Kaufmann Florian F. Woitek und sein Team von Bucerius Law School Press für die Unterstützung bei der Veröffentlichung der Arbeit.

Besonderer Dank aber gilt meinen Eltern Evelyn und Bernd Oppel. Sie haben mir nicht nur Studium und Dissertation ermöglicht, sondern mich auch sonst in jeder Lebenslage vorbehaltlos unterstützt. Ihnen widme ich diese Arbeit.

Für die Gewährung von großzügigen Druckkostenzuschüssen danke ich der Johanna und Fritz Buch-Gedächtnisstiftung, Hamburg, sowie der Dr. Leo Mohren-Stiftung, München. Dem Herausgeberkreis der Schriftenreihe des Instituts für Stiftungsrecht und das Recht der Non-Profit-Organisationen der Bucerius Law School danke ich vielmals für die freundliche Aufnahme meiner Arbeit in diese Reihe.

Düsseldorf, im Mai 2014

Florian Oppel

Inhalt

Vorwort	V
1. Teil: Einführung und Grundlegung	1
<i>A. Gang der Untersuchung und Problemstellung</i>	6
<i>B. Begriffsbestimmung und Grundlegung</i>	8
I. Stiftung als Rechtsbegriff	8
II. Familienstiftung	10
1. Deutschland	10
a. Zivilrecht und Landesstiftungsrecht	11
b. Steuerrecht	13
c. Zusammenfassung	14
2. Österreich	14
III. Die Familienstiftung in der Nachfolgegestaltung	16
1. Versorgung der Familie	18
2. Vermeidung von Vermögenszersplitterung	18
3. Steuerliche Motive	19
4. Unternehmerische Motive	20
5. Sonstige Motive	20
6. Resümee	21
<i>C. Entwicklung der Stiftungen und des Stiftungsrechts</i>	22
I. Entwicklung des Stiftungsrechts bis in das 19. Jahrhundert	23
II. Entwicklung unter den großen Kodifikationen	31
1. Österreich	31
2. Deutschland	35
3. Resümee	37
III. Jüngste Entwicklung	38
1. Deutschland	38
a. Entwicklung des Stiftungsrechts bis 1997	38
b. Gesetz zur Modernisierung des Stiftungsrechts	42

Inhalt

2. Österreich	46
a. Entwicklung bis Stiftungsrechts bis 1990	46
b. Privatstiftungsgesetz	47
3. Resümee	49
<i>D. Abschließende Betrachtung</i>	50
2. Teil: Stiftungszivilrecht	53
<i>A. Wesensmerkmale der Stiftung</i>	53
I. Stiftungszweck	53
1. Gesetzliches Leitbild	55
2. Familienstiftung	56
a. Deutschland	56
aa. Rechtslage vor der Modernisierung des Stiftungsrechts	56
bb. Rechtslage seit der Modernisierung des Stiftungsrechts	59
(1) Familienstiftung und Grundrecht auf Stiftung	60
(2) Familienstiftung keine unzulässige Haftungsexklave	63
(3) Familienstiftung mit dem Fideikommissverbot vereinbar	64
cc. Ergebnis	65
b. Österreich	65
aa. Schranke des § 35 Abs. 2 Nr. 3 PSG	66
(1) Versorgung von natürlichen Personen als überwiegender Zweck	66
(2) Fehlende Gemeinnützigkeit	66
(3) Fortsetzungsbeschluss	68
bb. Ergebnis	68
c. Zusammenfassung und Bewertung	68
3. Stiftung für den Stifter	70
a. Deutschland	70
aa. Reine Stiftung für den Stifter	71
bb. Stufenmodell	72
cc. Familienstiftung mit Stifter als Begünstigtem	73
dd. Zusammenfassung	73
b. Österreich	74
4. Selbstzweckstiftung	74
a. Zulässigkeit	75
b. Sonderfall: Unternehmensselbstzweckstiftung	76

Inhalt

c.	Abgrenzung der Selbstzweckstiftung zur Familienstiftung	78
d.	Rechtsfolge	81
aa.	Deutschland	81
bb.	Österreich	82
e.	Zusammenfassung und Bewertung	83
II.	Stiftungsvermögen	84
1.	Art des Vermögens	85
2.	Mindestvermögen	86
3.	Unternehmensstiftung	87
a.	Unternehmensträgerstiftung	88
aa.	Deutschland	88
bb.	Österreich	89
b.	Beteiligungsträgerstiftung	90
c.	Stiftung & Co. KG	91
aa.	Deutschland	91
bb.	Österreich	93
d.	Resümee und Bewertung	93
III.	Stiftungsorganisation	94
1.	Der Vorstand	94
a.	Allgemeines	95
b.	Bestellung und Abberufung	98
c.	Geschäftsführung und Vertretung	100
aa.	Geschäftsführung	100
bb.	Vertretung	101
d.	Haftung	103
e.	Zusammenfassung	103
2.	Weitere Organe	103
a.	Österreich	104
aa.	Der Stiftungsprüfer	104
bb.	Der Aufsichtsrat	105
cc.	Fakultative Organe	106
(1)	Materieller Organbegriff	106
(2)	Aufgaben	107
(3)	Insbesondere: Bestellung und Abberufung des Vorstandes	109

Inhalt

b.	Deutschland	111
c.	Zusammenfassung	112
3.	Ergebnis	112
<i>B.</i>	<i>Entstehung der Stiftung</i>	114
I.	Stiftungsgeschäft	114
1.	Unter Lebenden	115
2.	Von Todes wegen	116
3.	Widerruf des Stiftungsgeschäfts	117
a.	Deutschland	117
b.	Österreich	118
aa.	Widerruf vor Entstehung der Privatstiftung	118
bb.	Widerruf nach Entstehung der Stiftung	118
4.	Zusammenfassung	119
II.	Die Satzung	119
1.	Erstfassung der Satzung	120
a.	Deutschland	120
b.	Österreich	121
aa.	Stiftungserklärung	121
bb.	Stiftungszusatzurkunde	122
2.	Satzungsänderungen	123
a.	Deutschland	123
aa.	Änderungskompetenz der Stiftungsbehörde	123
bb.	Änderungskompetenz der Stiftungsorgane	124
(1)	Zweckänderungen	125
(2)	Änderung sonstiger Satzungsbestimmungen	126
cc.	Funktion landesrechtlicher Regelungen	126
b.	Österreich	127
aa.	Änderungsrecht des Stifters vor der Entstehung	127
bb.	Änderungsrecht des Stifters nach der Entstehung	128
cc.	Änderungsrecht des Vorstands nach der Entstehung	129
3.	Zusammenfassung	130
III.	Anerkennung und Eintragung in das Firmenbuch	131
1.	Deutschland (Anerkennung)	131
2.	Österreich (Eintragung in das Firmenbuch)	133

Inhalt

3. Zusammenfassung	134
<i>C. Die Rechte der Stiftungsbeteiligten</i>	135
I. Stifter	135
II. Destinatäre	136
1. Deutschland	137
2. Österreich	138
3. Zusammenfassung	140
<i>D. Weitere Fragestellungen</i>	142
I. Pflichtteilsrecht	142
1. Deutschland	142
2. Österreich	143
3. Zusammenfassung	144
II. Stiftung und Vermögensschutz	145
1. Deutschland	145
a. Pfändung des Rückforderungsanspruchs gemäß § 528 BGB	145
b. Gläubigeranfechtung	147
2. Österreich	149
a. Anspruch des Schenkers wegen Dürftigkeit gemäß § 947 ABGB	149
b. Gläubigeranfechtung	149
c. Zwangsvollstreckung und Satzungsvorbehalte	151
3. Zusammenfassung	151
<i>E. Die Beendigung der Stiftung</i>	153
3. Teil: Stiftungssteuerrecht	155
<i>A. Deutsche Familienstiftung mit inländischen Stiftungsbeteiligten</i>	156
I. Besteuerung der Stiftung	156
1. Errichtung	156
a. Erbschaftsteuer	156
aa. Privilegierung durch § 15 Abs. 2 Satz 1 ErbStG	157
(1) Familienstiftung im Sinne von § 15 Abs. 2 Satz 1 ErbStG	158
(a) Familie	159
(b) Interesse	159
(c) Umfang des Interesses	161
(d) Beurteilungszeitpunkt	164

Inhalt

(2) Der „entferntest Berechtigte“ i. S. v. § 15 Abs. 2 Satz 1 ErbStG	165
(3) Rechtsfolgen des § 15 Abs. 2 Satz 1 ErbStG	166
bb. Privilegierung für Betriebsvermögen durch §§ 13a, 13b ErbStG	166
b. Ertragsteuerliche Auswirkungen	168
c. Grunderwerbsteuer	169
d. Zusammenfassung	170
2. Laufende Besteuerung	170
a. Körperschaftsteuer	170
aa. Beginn und Ende der Steuerpflicht	171
bb. Einkommensermittlung	172
(1) Gewinneinkünfte	173
(2) Überschusseinkünfte	173
(3) Abziehbarkeit von Aufwendungen	174
b. Gewerbesteuer	175
c. Ersatzerbschaftsteuer	175
aa. Konzept	175
bb. Tatbestandsvoraussetzungen	177
cc. Verrentung	177
dd. Ersatzerbschaftsteuer und Nachfolgegestaltung	179
d. Zustiftungen	179
3. Auflösung	180
a. Ertragsteuerliche Folgen	180
b. Änderung des Stiftungscharakters als Auflösung?	180
II. Besteuerung der Destinatäre	182
1. Destinatszahlungen	182
2. Substanzzahlungen	184
3. Auflösung der Stiftung	186
a. Normalfall	186
b. Vermögensrückfall an den Stifter	189
III. Modellrechnung	189
1. Besteuerung der Errichtung	190
2. Laufende Besteuerung	190
3. Besteuerung anlässlich der Auflösung	191
4. Vergleich mit Situation ohne Einschaltung einer Stiftung	192

Inhalt

B. Österreichische Privatstiftung mit inländischen Stiftungsbeteiligten	193
I. Besteuerung der Stiftung	193
1. Errichtung	194
a. Deutschland	194
aa. Transparente und intransparente Stiftungen	194
bb. Europarechtswidrige Benachteiligung ausländischer Familienstiftungen?	200
(1) Prüfungsmaßstab	200
(2) Verletzung der Kapitalverkehrsfreiheit	203
(a) Anwendungsbereich	203
(b) Eingriff	204
(c) Rechtfertigung des Eingriffs	205
(aa) Kohärenz der nationalen Steuersysteme	206
(bb) Vermeidung von Steuerhinterziehung	211
(cc) Territorialitätsprinzip	212
(dd) Aufteilung der Besteuerungsbefugnisse	212
(3) Ergebnis	212
cc. Privilegierung für Betriebsvermögen	213
dd. Ertragsteuerliche Folgen	213
ee. Zusammenfassung	214
b. Österreich	214
aa. Privilegierungen als Initialzündung	214
bb. DBA zur Vermeidung der Erbschaftsteuer	215
cc. Aufhebung des öErbStG und Kündigung des ErbSt-DBA	216
dd. Stiftungseinkommensteuer	217
ee. Ertragsteuerliche Konsequenzen	220
ff. Zusammenfassung	220
2. Laufende Besteuerung	220
a. Österreich	220
aa. Körperschaftsteuer	221
bb. Zwischenbesteuerung	222
b. Deutschland	226
3. Auflösung	227
II. Besteuerung der Destinatäre	227

Inhalt

1.	Destinatanzahlungen	227
a.	Österreich	227
b.	Deutschland	228
2.	Substanzauszahlungen	228
a.	Österreich	228
b.	Deutschland	229
3.	Auflösung	229
a.	Österreich	230
b.	Deutschland	230
III.	Modellrechnung	231
1.	Besteuerung der Errichtung	231
2.	Laufende Besteuerung	231
3.	Besteuerung anlässlich der Auflösung	231
4.	Vergleich mit deutscher Familienstiftung	232
a.	Vergleich	232
b.	Bewertung	233
c.	Vermeidung der unbeschränkten Steuerpflicht als Alternative	234
aa.	Voraussetzungen zur Beendigung der unbeschränkten Steuerpflicht	234
(1)	Einfache unbeschränkte Steuerpflicht	235
(2)	Verlängerte unbeschränkte Steuerpflicht	235
(3)	Einfache beschränkte Steuerpflicht	236
(4)	Erweiterte beschränkte Steuerpflicht	236
bb.	Modellrechnung	237
cc.	Bewertung	238
4. Teil: Zusammenfassung und Ergebnis		239
<i>A. Motive der Nachfolgestaltung</i>		239
<i>B. Zivilrechtliche Aspekte</i>		240
<i>C. Steuerrechtliche Aspekte</i>		242
<i>D. Ergebnis</i>		244
Abkürzungen		246
Literatur		255

Inhalt

Anhang	297
<i>A. Österreichische Normen</i>	297
I. Privatstiftungsgesetz (PSG)	297
II. Bundesstiftungs- und Fondsgesetz (BStFG) – Auszug	308
III. Allgemeines Bürgerliches Gesetzbuch (ABGB) – Auszug	309
IV. Stiftungseingangssteuergesetz (StiftEG)	309
V. Körperschaftsteuergesetz (KStG) – Auszug	311
VI. Einkommensteuergesetz (EStG) – Auszug	318
<i>B. Modellrechnungen</i>	323
I. Modellrechnung 1	323
II. Modellrechnung 2	324
III. Modellrechnung 3	325
IV. Modellrechnung 4	326

