

Privatstiftungs-Newsletter

www.privatstiftung.info

01/2019

I. Judikatur

1. OGH 30.10.2018, 2 Ob 13/18 b, Stiftung von Vermögen in Notariatsaktsform, ZFS 2018, 141 ff, EF-Z 2019/49, 81 [Anm Tschugguel], PSR 2018/44, 185

- a) Zum Inhalt des Geschäfts, der nach § 68 Abs 1 lit e NO in den Notariatsakt aufzunehmen und daher nach § 68 Abs 1 lit f NO auch zu verlesen ist, gehören bei einer Schenkung ohne wirkliche Übergabe (§ 1 lit d NotAKtsG) und bei der Widmung von Vermögen in einer Stiftungserklärung (§ 39 PSG) auch die geschenkten bzw gewidmeten Sachen.
- b) Die Eigenschaft einer Urkunde als (bloße) Beilage eines Notariatsakts ergibt sich nicht schon daraus, dass die Beteiligten sie als solche bezeichnen. Vielmehr muss eine Urkunde, der erst der Inhalt des Geschäfts zu entnehmen ist, nach § 68 Abs 1 lit e und f NO zum Bestandteil des Notariatsakts gemacht und als solcher verlesen werden, auch wenn sie als „Beilage“ bezeichnet wird.

Entscheidung: https://www.privatstiftung.info/dokumente/2_Ob_13-18_b.pdf

2. OGH 20.12.2018, 6 Ob 195/18 x, Einlagenrückgewähr bei Zwischenschaltung einer Privatstiftung als Gesellschafterin, ZFS 2019, 8 ff [Anm Karollus]

- a) Vom Verbot der Einlagenrückgewähr wird auch eine unentgeltliche Sachüberlassung erfasst, weil die Gesellschaft üblicherweise solche Geschäfte nicht auch mit gesellschaftsfremden Dritten in dieser Form abgeschlossen hätte. Die Einräumung eines lebenslangen unentgeltlichen Wohnungsgebrauchsrechts durch die Gesellschaft an Gesellschafter kann daher ein Verstoß gegen die Kapitalerhaltungsvorschriften sein.
- b) Verbotene Einlagenrückgewähr sind auch auf Veranlassung eines Gesellschafters vorgenommene Zuwendungen an einen dem Gesellschafter nahestehenden Dritten, so etwa Stifter der Gesellschafter-Stiftung, zumal die Zuwendungen dann wirtschaftlich gesehen dem Gesellschafter selbst zukommen.
- c) Auch ein Mitstifter und Begünstigter einer Privatstiftung, der auf die Privatstiftung faktisch großen Einfluss ausübt und diese tatsächlich beherrscht, kann als von § 82 GmbHG erfasster Gesellschafter angesehen werden.
- d) Ein Geschäft, das gegen das Verbot der Einlagenrückgewähr verstößt, ist nach § 879 Abs 1 ABGB absolut nichtig. Ob Gesamt- oder Teilnichtigkeit gegeben ist, richtet sich nach dem Verbotszweck. Der Zweck der §§ 82 und 83 GmbHG ist immer auf Erhaltung und Wiederherstellung des Gesellschaftsvermögens gerichtet.

Entscheidung: <https://www.privatstiftung.info/dokumente/6-Ob-195-18x.pdf>

3. OGH 24.1.2019, 6 Ob 4/19 k, Zum Stiftungskurator, PSR 2019/9, 43 f, ZFS 2019, 43 ff

- a) Das Vertretungsrecht des Stiftungskurators nach § 8 Abs 3 Z 2 PSG ist beschränkt und durch die Bestellung der Mitglieder des (ersten) Stiftungsvorstands auflösend bedingt. Ist bereits durch den Stifter ein (erster) Stiftungsvorstand bestellt, kommt dem Stiftungskurator überhaupt keine Vertretungsbefugnis zu.
- b) Eine Privatstiftung ist nicht vertretungslos, wenn ein Mitglied eines dreiköpfigen Stiftungsvorstands ausscheidet, die Stiftungsurkunde aber Kollektivvertretungsbefugnis jeweils zweier Vorstandsmitglieder vorsieht. Vielmehr schreibt das Gesetz das Vorhandensein von mindestens drei Vorstandsmitgliedern nur zum Zweck der Wahrung

der internen Kontrolle, nicht aber zur Vertretung der Privatstiftung nach außen zwingend vor.

Entscheidung: <https://www.privatstiftung.info/dokumente/6-Ob-4-19k.pdf>

4. OGH 25.4.2019, 6 Ob 35/19 v, Überschreitung der Vertretungsmacht des Stiftungsvorstands, PSR 2019/22, 108 ff, ZFS 2019, 46 ff [Anm Karollus], GesRZ 2019, 361 [Anm W. Doralt]

- a) Ein Vertrag ist schwebend unwirksam, wenn der Vertreter (hier: Stiftungsvorstand) bei dessen Abschluss seine im Innenverhältnis bestehenden Pflichten (wie etwa die Vorschriften für die interne Willensbildung in der Privatstiftung) – wenn auch ohne Schädigungsvorsatz – überschritten hat und dem anderen Teil dieser Umstand bekannt war oder sich geradezu aufdrängen musste.
- b) Da es im vorliegenden Fall zu keiner nachträglichen Genehmigung kam, waren Zahlungen, die aufgrund der unwirksamen Beauftragung erfolgten, rückabzuwickeln. Die erbrachte Leistung bestand in Arbeitsleistungen (Erhebung zum Zustand der Stiftung, Sonderprüfungsverfahren, Geltendmachung des Anspruchs aus dem Sonderprüfungsverfahren). Ein bereicherungsrechtlicher Rückforderungsanspruch des Erbringers gegen die Privatstiftung scheiterte daran, dass die Werthaltigkeit der Leistung für die Privatstiftung nicht nachgewiesen werden konnte. Sollte die Betreibung des Anspruchs aus dem Sonderprüfungsverfahren aber erfolgreich sein und für die Leistungen Kostenersatz zugesprochen werden, läge ein Vorteil der Privatstiftung und daher ein bereicherungsrechtlicher Entlohnungsanspruch gegen die Privatstiftung vor.
- c) Dritte, die wissen, dass das Organ interne Pflichten verletzt, sind nicht schutzwürdig. Ihnen gegenüber kommt das gesetzgeberische Motiv, Erkundigungsobliegenheiten seien zu vermeiden, nicht zum Tragen.
- d) Es ist keinesfalls zulässig, dass eine Minderheit des Vorstands bei Geltendmachung von Schadensersatzansprüchen der Privatstiftung „im Alleingang“ vorgeht. Gerade in Hinblick auf das bei der Privatstiftung bestehende strukturelle Kontrolldefizit kommt der Selbstkontrolle des Vorstands durch seine Mitglieder zentrale Bedeutung zu.
- e) Die Sorgfaltsanforderungen an den Stiftungsvorstand bestimmen sich nach der vom Vorstandsmitglied übernommenen Aufgabe und nicht nach seinen individuellen Fähigkeiten. Ein Mitglied des Stiftungsvorstands haftet daher selbst dann oder gerade dann, wenn er sich bei der Übernahme der Vorstandsfunktion „übernommen“ hat.
- f) Die Business Judgment Rule anerkennt einen Freiraum für unternehmerische Entscheidungen nur, soweit dieser vom zwingenden Recht, zu dem auch die einschlägigen Organisationsvorschriften gehören, gewährt wird. Die Verletzung zwingender rechtlicher Vorgaben begründet eine Pflichtwidrigkeit.
- g) Die Willensbildung des Stiftungsvorstands vollzieht sich durch Beschlussfassung. Bei dieser haben alle Mitglieder mitzuwirken. Jedes Mitglied hat das Recht auf Einberufung einer Versammlung zur Besprechung und Entscheidung über grundlegende Angelegenheiten, ein Recht auf rechtzeitige Einladung und korrekte Information über die Beschlussgegenstände und ein Recht auf Teilnahme an und Meinungsäußerung in der entsprechenden Versammlung, selbst wenn das Mitglied ausnahmsweise von der Stimmabgabe ausgeschlossen ist.
- h) Bei Auftreten von Interessenkonflikten hat das Vorstandsmitglied diese offen zu legen; ihn kann ein Stimmverbot, unter bestimmten gravierenden Umständen ein Teilnahmeverbot an den Vorstandssitzungen und schließlich sogar die Pflicht zum Rücktritt treffen. Dies kann dazu führen, dass der Stiftungsvorstand nicht (mehr) beschlussfähig ist. Einer

derartigen Konstellation ist durch Bestellung weiterer Vorstandsmitglieder, allenfalls durch Bestellung eines Kurators, zu begegnen.

Entscheidung: <https://www.privatstiftung.info/dokumente/6-Ob-35-19v.pdf>

5. OGH 30.10.2018, 2 Ob 85/18 s, Pflichtteilsberechtigung einer Privatstiftung, PSR 2018/43, 181 [Anm Dollenz]

Eine Privatstiftung ist als juristische Person nicht pflichtteilsberechtigt. Daher könnte sich ein Anspruch auf den Schenkungspflichtteil nur aus solchen Zuwendungen ergeben, die in den letzten zwei Jahren vor dem Tod des Erblassers gemacht wurden (wenn das Vermögenopfer erbracht wurde).

Entscheidung: <https://www.privatstiftung.info/dokumente/2-Ob-85-18s.pdf>

6. OGH 28.3.2019, 2 Ob 6/19 z, Die Privatstiftung als Erbe oder Legatar, PSR 2019/21, 107

Einem Erblasser steht es frei, eine bereits bestehende juristische Person, so auch eine Stiftung, zum Erben oder Legatar einzusetzen. Diese kann daher auch von der Anordnung einer fideikommissarischen Substitution (§§ 608, 652 ABGB aF) oder einer konstruktiven Nacherbfolge im Sinne des § 708 ABGB aF betroffen sein.

Entscheidung: <https://www.privatstiftung.info/dokumente/2-Ob-6-19z.pdf>

II. Abgabenrechtliches

1. VwGH 18.10.2018, Ro 2016/15/0040, VwGH: Beschränkte oder unbeschränkte Körperschaftsteuerpflicht bei Grundstücksveräußerungen durch gemeinnützige Stiftungen, ZFS 2018, 145 ff [Anm Renner]

Bei Körperschaften, die gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke iSd §§ 34 ff BAO verfolgen, ist der unbeschränkt steuerpflichtige Bereich vom beschränkt steuerpflichtigem Bereich klar zu trennen. Somit kann auch der Freibetrag für begünstigte Zwecke iSd § 23 KStG nur vom unbeschränkt teilsteuerpflichtigen Einkommen abgezogen werden und entfaltet für beschränkt steuerpflichtige Einkünfte keine Wirkung.

Entscheidung: <https://www.privatstiftung.info/dokumente/VwGH-Ro-2016-15-0040.pdf>

2. VwGH 11.9.2018, Ra 2018/16/0113, Gebühr im Verfahren nach dem Privatstiftungsgesetz, ZFS 2019, 22 ff [Anm Oberndorfer]

- a) Die Genehmigung nach § 17 Abs 5 PSG erfolgt gemäß § 40 leg cit. im Verfahren Außerstreitsachen. Unter „Verfahren nach dem Privatstiftungsgesetz“ nach TP 12 lit. e GGG sind solche nach § 40 PSG zu verstehen.
- b) Bei der im vorliegenden Fall strittigen Gebühr nach TP 12 lit. e GGG für „Verfahren nach dem Privatstiftungsgesetz“ handelt es sich um eine „Pauschalgebühr“. Deshalb ist auch in außerstreitigen zivilgerichtlichen Verfahren im Sinn des § 40 PSG die Pauschalgebühr nur einmal zu entrichten, gleichgültig, ob der Antrag mehrere Begehren enthält oder ob er sich auf mehrere Personen bezieht.
- c) Nach § 9 Abs 1 Außerstreitgesetz muss der Antrag kein bestimmtes Begehren enthalten, jedoch hinreichend erkennen lassen, welche Entscheidung oder sonstige gerichtliche Tätigkeit der Antragsteller anstrebt und aus welchem Sachverhalt er dies ableitet. Alle aus einem angegebenen Sachverhalt ableitbaren Begehren sind Verfahrensgegenstand,

was zu einem „weiten Streitgegenstandsbegriff“ im außerstreitigen Verfahren führt. Das Privatstiftungsgesetz sieht keine davon abweichenden Einschränkungen, insbesondere nicht die Unzulässigkeit einer Kumulierung von mehreren Genehmigungsbegehren nach § 17 Abs. 5 PSG in einem Antrag vor.

Entscheidung: <https://www.privatstiftung.info/dokumente/VwGH-Ra-2018-16-0113.pdf>

3. VwGH 22.11.2018, Ra 2018/15/0037, VwGH: Vorteilsausgleich oder Einlagenrückzahlung bei verdeckter Ausschüttung, ZFS 2019, 28 ff [Anm Marschner]

- a) Übernimmt eine Körperschaft Aufwendungen der privaten Lebensführung des Gesellschafters oder einer dem Gesellschafter nahestehenden Person, liegt eine verdeckte Ausschüttung vor. Verdeckte Ausschüttungen setzen das Vorliegen eines Gewinnes nicht voraus.
- b) Ein steuerlich anzuerkennender Vorteilsausgleich schließt die Annahme einer verdeckten Ausschüttung aus.
- c) Liegt kein ausreichender Nachweis über die Einlagenrückzahlung vor, ist im Zweifel von einer (verdeckten) Ausschüttung auszugehen.

Entscheidung: <https://www.privatstiftung.info/dokumente/VwGH-Ra-2018-15-0037.pdf>

4. VwGH 19.12.2018, Ra 2017/15/0072, Zurechnung von Kapitaleinkünften bei einer Liechtensteinischen Stiftung, ZFS 2019, 31 f [Anm Marschner]

Entscheidend ist, dass eine Abgabe wie hier die KEST hinterzogen ist. Die (Verlängerung der) Verjährungsfrist bezieht sich demnach nicht auf ein Rechtssubjekt, sondern auf eine Forderung. Es kommt somit nicht darauf an, wer eine Abgabe hinterzogen hat. Damit ist es aber auch unerheblich, ob jene Person (hier der Stifter), die (allenfalls) eine Abgabe hinterzogen hat, bereits verstorben ist.

Entscheidung: <https://www.privatstiftung.info/dokumente/VwGH-Ra-2017-15-0072.pdf>

5. BFG 25.10.2018, RV/7101766/2017, Widerruf einer Privatstiftung, ZFS 2019, 33 ff [Anm Marschner]

- a) Die Ermittlung der Höhe der Zuwendung (Rückzuwendung einer gestifteten Liegenschaft) anlässlich des Widerrufs einer Privatstiftung erfolgt zum Verkehrswert, das durch die Stifterin vorbehaltene Fruchtgenussrecht ist jedoch zu berücksichtigen.
- b) VfGH-Beschwerde zur Zahl E 5018/2018 anhängig.

Entscheidung: <https://www.privatstiftung.info/dokumente/BFG-RV-7101766-2017.pdf>

6. VwGH 19.12.2018, Ro 2017/15/0014, VwGH: Unbedenklichkeitsbescheinigung bei Auflösung der Privatstiftung, ZFS 2019, 61 f [Anm Marschner]

- a) Einer bereits aufgelösten, vermögenslosen Privatstiftung mit Abgabenschulden wird keine Unbedenklichkeitsbescheinigung ausgestellt.
- b) siehe bereits BFG 02.12.2015, RV/5100487/2015.

Entscheidung: <https://www.privatstiftung.info/dokumente/VwGH-Ro-2017-15-0014.pdf>

7. BFG 19.3.2019, RV/7101472/2009, BFG: Gebäudeerrichtung auf Grund des Stiffers, ZFS 2019, 63 ff [Anm Marschner]

Kein Vorsteuerabzug bei Errichtung eines Gebäudes durch eine Privatstiftung auf einem im Eigentum des Stiffers stehenden Grundstück und anschließende Vermietung an den Stifter.

Entscheidung: <https://www.privatstiftung.info/dokumente/BFG-RV-7101472-2009.pdf>

8. BFG 28.12.2018, RV/7105237/2015, BFG: Verdeckte Ausschüttung als Einlagenrückzahlung, ZFS 2019, 67 ff [Anm Marschner]

a) Wird der Nachweis erbracht, dass dem Anteilsinhaber tatsächlich Einlagen und nicht Gewinne zugewendet wurden, kann auf Ebene des Anteilsinhabers eine Einlagenrückzahlung vorliegen, auch wenn die Zuwendung in verdeckter Weise erfolgte (auf Ebene der zuwendenden Körperschaft somit eine verdeckte Ausschüttung zu qualifizieren war). Eine unterschiedliche Behandlung von offenen und verdeckten Ausschüttungen ergibt sich weder aus gesetzlichen Vorschriften, noch aus steuersystematischen Überlegungen und auch nicht aus der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

b) Revision eingebracht (Amtsrevision). Beim VwGH anhängig zur Zahl Ra 2019/13/0051.

Entscheidung: <https://www.privatstiftung.info/dokumente/BFG-RV-7105237-2015.pdf>

9. BFG 5.2.2019, RV/7100343/2019, BFG: Steuerberatungskosten, ZFS 2019, 75

Kein Sonderausgabenabzug nach § 18 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 für die von einer Stifterin für die Privatstiftung übernommenen Steuerberatungskosten.

Entscheidung: <https://www.privatstiftung.info/dokumente/BFG-RV-7100343-2019.pdf>

10. BFG 26.4.2019, RV/6100364/2012, BFG: Gemeiner Wert von GmbH-Anteilen und Patentrechten, ZFS 2019, 76 ff [Anm Marschner]

Entscheidung: <https://www.privatstiftung.info/dokumente/BFG-RV-6100364-2012.pdf>

11. BFG 10.1.2019, RV/7102213/2018, Versteuerung von nicht erklärten Zuwendungen aus einer liechten-steinischen Stiftung, ZFS 2019, 79 f [Anm Marschner]

Es erfolgt keine Einkünftezurechnung an den Begünstigten einer liechtensteinischen Stiftung, sondern an die Stiftung, da der Begünstigte keinerlei Dispositionsbefugnisse hat.

Entscheidung: <https://www.privatstiftung.info/dokumente/BFG-RV-7102213-2018.pdf>

12. VwGH 19.12.2018, Ra 2017/15/0052, Zuwendungen einer Privatstiftung, ZFS 2019, 25 ff [Anm Marschner], ÖStZB 2019/98

a) Zuwendungen einer Privatstiftung sind unentgeltliche Vermögensübertragungen an Begünstigte oder Letztbegünstigte. Sie können in offener oder in verdeckter Form erfolgen und als Geld- bzw. Sachleistungen oder als Nutzungszuwendungen gewährt werden. Sie setzen eine Bereicherung des Empfängers der Zuwendung und einen

subjektiven Bereicherungswillen der Privatstiftung, der durch ihre Organe gebildet wird, voraus.

- b) Im vorliegenden Fall handelte es sich auch bei einer Vergleichszahlung um eine Zuwendung durch die Privatstiftung.

Entscheidung: <https://www.privatstiftung.info/dokumente/2017-15-0052.pdf>

13. VwGH 25.9.2018, Ra 2018/01/0332, Änderung der Stiftungssatzung nach dem Burgenländischen Stiftungs- und Fondsgesetz

- a) Die im konkreten Einzelfall getroffene Auslegung von Verträgen (bzw. hier: Stiftungssatzungen) kann nur dann eine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung aufwerfen, wenn sie grobe Auslegungsfehler oder sonstige krasse Fehlbeurteilungen erkennen lässt.
- b) Die Durchführung des in § 17 Abs 5 Burgenländisches Stiftungs- und Fondsgesetz vorgesehenen Satzungsänderungsverfahrens obliegt der Behörde von Amts wegen. Im aufsichtsbehördlichen Verfahren kommt - in Ermangelung einer gegenteiligen Anordnung - nur dem Adressaten des aufsichtsbehördlichen Bescheides, nicht aber Dritten Parteistellung bzw. niemandem ein Recht auf Einschreiten der Behörde zu. Die Satzungsänderung kann bei der Behörde daher nur angeregt werden, ein diesbezügliches Antragsrecht bzw. ein subjektives Recht auf Durchführung der Satzungsänderung ist nicht einmal den Parteien des Verfahrens (Stifter und Stiftung) eingeräumt. Das Recht, Satzungsänderungen bei der bzw. durch die burgenländische Landesregierung zu beantragen, kommt dem Stiftungskurator nicht zu.

Entscheidung: <https://www.privatstiftung.info/dokumente/2018-01-0332.pdf>

14. VwGH 3.4.2019, Ra 2018/15/0060, Nochmals: Zuwendungen einer Privatstiftung

- a) Zuwendungen einer Privatstiftung sind unentgeltliche Vermögensübertragungen an Begünstigte oder Letztbegünstigte. Sie können in offener oder in verdeckter Form erfolgen und als Geld- bzw. Sachleistungen oder als Nutzungszuwendungen gewährt werden. Sie setzen eine Bereicherung des Empfängers der Zuwendung und einen subjektiven Bereicherungswillen der Privatstiftung, der durch ihre Organe gebildet wird, voraus. Wenn und soweit eine Leistung zur Tilgung gesetzlicher Ansprüche erfolgt, ist sie nicht als Zuwendung zu beurteilen.
- b) Von einer Zuwendung einer Privatstiftung ist dann nicht auszugehen, wenn und insoweit diese Zahlung im Wege eines insolvenzrechtlichen Anfechtungsanspruches, als Schadenersatzanspruch oder als Bereicherungsanspruch gegenüber der Privatstiftung - auch gerichtlich - durchsetzbar war.
- c) siehe auch VwGH 19.12.2018, Ra 2017/15/0052.

Entscheidung: <https://www.privatstiftung.info/dokumente/2018-15-0060.pdf>

III. Literaturreischaub

- a) *Hayden/Thorbauer*, Darlehensgewährung einer Privatstiftung an ihre Tochtergesellschaft als Steuersparmodell?, PSR 2018/26, 114

Im Rahmen der Darlehensgewährung einer Privatstiftung an ihre Tochtergesellschaft können die unterschiedlichen Gewinnermittlungsmethoden zu einem zeitlichen Auseinanderfallen des Zinsaufwands (bei der Tochtergesellschaft) und der Zinseinkünfte (bei der Privatstiftung) führen. Durch die gezielte Verschiebung der Fälligkeit von Zinseinkünften auf Ebene der Privatstiftung lässt sich daher laut den Autoren ein Steuerstundungseffekt schaffen, der angesichts der intendierten Senkung des KÖSt-Satzes zukünftig attraktiv erscheinen dürfte.

- b) *Petritz*, Die Auswirkungen des Jahressteuergesetzes auf Privatstiftungen, JEV 2018, 107

Im Jahressteuergesetz 2018 (JStG 2018) sind für Privatstiftungen vor allem die Einführung der Hinzurechnungsbesteuerung für ausländisch beherrschte Körperschaften iSd Anti-BEPS-Richtlinie und die Möglichkeit der Inanspruchnahme einer laufenden Kontrolle statt der klassischen Außenprüfung von Interesse, die in diesem Beitrag behandelt werden. Aufgrund der Umsetzung der Anti-BEPS-Richtlinie sieht das JStG 2018 insbesondere im Bereich des Körperschaftsteuerrechts umfassende Änderungen vor, die auch Privatstiftungen treffen. Bei Privatstiftungen mit umfangreichen ausländischen Kapitalvermögen wird nach Ansicht des Autors insbesondere zu überprüfen sein, ob die Besteuerungstatbestände der Hinzurechnungsbesteuerung und des Methodenwechsels zukünftig greifen.

- c) *Zollner*, Aktuelles zu Beschränkungen des Änderungsrechts, PSR 2018/35, 144

In jüngerer Vergangenheit musste sich das Höchstgericht mehrfach (OGH 24.5.2018, 6 Ob 71/18 m; OGH 26.4.2018, 6 Ob 228/17 y) mit inhaltlichen Beschränkungen des Änderungsrechts, genauer mit der nachträglichen Aufhebung solcher Beschränkungen, auseinandersetzen. Der Beitrag bietet einen kurzen Überblick und Überlegungen über diese beiden Entscheidungen, die einerseits das nachträgliche Ausdehnen des Änderungsrechts auf einen ursprünglich nicht änderungsberechtigten Stifter und andererseits den Wert eines inhaltlich beschränkten Änderungsrechts eines Stifters behandeln.

- d) *Gruber/Zollner*, Kostentragung im Abberufungsverfahren, PSR 2018/25, 104

Verfahren auf bzw gegen die Abberufung eines Stiftungsvorstandsmitglieds verursachen mitunter erhebliche Kosten, die dem Vorstandsmitglied unter bestimmten Voraussetzungen von der Stiftung zu ersetzen sind. Wurde das Abberufungsverfahren auf Antrag eingeleitet oder wird Klage auf Feststellung der Unwirksamkeit der Abberufung durch eine in der Stiftungserklärung legitimierte Person, Stelle oder ein Organ erhoben, gebührt dem erfolgreichen Vorstandsmitglied prozessualer Kostenersatz. Darüber hinausgehende Kosten sind dem Stiftungsvorstandsmitglied nach den Grundsätzen der Risikohaftung gem § 1014 letzter Halbsatz Fall 2 ABGB von der Stiftung zu ersetzen. Ein Ersatz des reinen Zeitaufwands kommt hingegen nur je nach konkreter Vergütungsregelung als Vorstandsentsgelt in Frage.

- e) *Petritz-Klar/Petritz*, Paradigmenwechsel im Konzernsteuerrecht (Teil II), Änderung des Methodenwechsels sowie Auswirkungen des § 10a KStG für Privatstiftungen, taxlex 2018, 368

Auch im Bereich des Methodenwechsels sieht das JStG 2018 grundlegende Änderungen vor. Hervorzuheben ist hierbei insbesondere die Abkehr von einem beweglichen System

hin zu starren Steuerbelastungs-/Einkünftegrenzen. Weiters stellen sich für die Autoren va im Bereich von Privatstiftungen mit Beteiligungen an ausländischen Tochtergesellschaften zum Teil noch ungeklärte Fragen hinsichtlich der Anwendung der Hinzurechnungsbesteuerung sowie des Methodenwechsels neu iSd JStG 2018, die im Beitrag beleuchtet werden. Gerade im Hinblick auf bestehende Strukturen sehen die Autoren hier Handlungsbedarf.

- f) *Enzinger*, Überlegungen zum Missbrauch von Gestaltungsrechten, in FS Bittner, 91 ff
Der Autor beschäftigt sich in seinem Beitrag mit den Grenzen von Gestaltungsrechten und geht dabei einerseits auf die allgemeinen Grenzen zulässiger Rechtsausübung inklusive eines Überblicks der Rechtsprechung zu diesem Themenbereich ein, andererseits stellt er intensive Erwägungen zur generellen Interessensabwägung, insbesondere zu Mehrheitsbeschlüssen im Verfahrensrecht, an.
- g) *Eiselsberg*, Wirtschaftliche Eigentümer der Privatstiftung, in FS Bittner, 73 ff
Der Beitrag erläutert umfangreich das Wirtschaftliche Eigentümerregistergesetz (WiEReG) und umfasst dabei die europäischen und österreichischen Rechtsgrundlagen, eine eingehende Erörterung des wirtschaftlichen Eigentümers, die Verletzung von Meldepflichten und Einsichtsrechten und eine kritische Auseinandersetzung mit der Notwendigkeit und den Auswirkungen des Gesetzes auf dessen Normunterworfenene.
- h) *Zentrum für Stiftungsrecht*, Résumé-Protokoll des Fachgesprächs „Aktuelles zum Stiftungsrecht“, GesRZ 2018, 331 ff
Am 15.11.2018 fand an der Wirtschaftsuniversität Wien zum 13. Mal ein Fachgespräch zum Stiftungsrecht statt. Dabei wurden ua die Themenbereiche D&O-Versicherung, Organgeschäfte von Mitgliedern des Stiftungsvorstands, Änderung der Stiftungserklärung hinsichtlich der Frage des Antragsrechts des Stifters oder der Stiftermehrheit, der Ausdehnung des Änderungsrechts auf andere Stifter und Substiftungen erörtert.
- i) *Geringer*, Vermögensverwaltung durch gemeinnützige Privatstiftungen, PSR 2018/27, 120 ff
Gemeinnützige Privatstiftungen können die Mittel zur Verwirklichung des begünstigten Zwecks insbesondere auch aus der Verwaltung von Vermögen wie Beteiligungen oder Immobilien aufbringen. Die Vermögensverwaltung muss als Mittel ausdrücklich in der Stiftungsurkunde vorgesehen sein und in ihrer tatsächlichen Ausübung den Vorgaben der Stiftungsurkunde entsprechen. Zufallsgewinne wirken nicht begünstigungsschädlich, bei Rücklagenbildung ist erhöhte Vorsicht geboten. Um die Rechtssicherheit zu erhöhen und gemeinnützigen Rechtsträgern die Ausübung ihrer Zwecke zu erleichtern, wäre nach Ansicht der Autorin eine klare gesetzliche Regelung zur Möglichkeit einer Ansparung von höheren Rücklagen insbesondere für Krisenzeiten wünschenswert.
- j) *Lechner*, Steuerliche Reformüberlegungen zu Substiftungen, Kathrein Stiftungsletter 2018, Ausgabe 21, 17 ff
Der Autor beschäftigt sich in dem Beitrag mit dem „Hilfskonstrukt“ der Substiftung und der nötigen Ausgestaltungen für eine ertragsneutrale Vermögensübertragung auf eine solche.

-
- k) *Marschner*, BMF 24.1.2019, BMF-460000/0002-III/6/2018, BMF: Meldung von Einmalbegünstigten an das Register der wirtschaftlichen Eigentümer, ZFS 2019, 36
Das BMF hat Neuerungen im Zusammenhang mit dem Register der Wirtschaftlichen Eigentümer veröffentlicht.
- l) *Kalss*, Die Privatstiftung – das Alternativmodell zum Erbrecht, Kathrein Stiftungsletter 2018, Ausgabe 21, 15
Die Autorin stellt Überlegungen zur Privatstiftung als Parallele zum gesetzlichen Erbrechtsmodell an, insbesondere hinsichtlich der Änderungen durch die Erbrechtsnovelle 2015. Sie sieht das Stiftungsrecht am Zug, auf diese Änderungen im Erbrecht zu reagieren.
- m) *Fida/Reiter-Pázmándy*, Zur Anpassung der Foundation Governance durch den Stiftungsvorstand, Kathrein Stiftungsletter 2018, Ausgabe 21, 10
Die Autoren befassen sich in aller Kürze mit der Möglichkeit, die Stiftungserklärung nicht durch die Stifter, sondern durch den Vorstand zu ändern.
- n) *Birkner*, Änderung von Stiftungserklärungen bei Stiftermehrheit, Kathrein Stiftungsletter 2018, Ausgabe 21, 7
Der kurze Beitrag liefert einen Überblick über die Möglichkeit der Stifter, die Stiftungserklärung zu ändern und geht dabei auch auf die aktuelle OGH-Judikatur ein.
- o) *Marschner*, Unternehmensrechtliche Aktivierung von ausschüttungsgleichen Erträgen von Investmentfonds, ZFS 2018, 136 ff
Der Beitrag stellt die Sichtweise von AFRAC 14 dar, wonach ausschüttungsgleiche Erträge von Investmentfonds unternehmensrechtlich bei Meldefonds in der Regel zu aktivieren sind. Fehlende Informationen über die ausschüttungsgleichen Erträge könnten dazu führen, die Aktivierung zu unterlassen. Die Privatstiftung hat daher ausschüttungsgleiche Erträge zu aktivieren, wenn der Anspruch „sicher entstanden“ ist. Unternehmensrechtlich hat diese Einschätzung unabhängig von der steuerlichen Vorgehensweise zu erfolgen. Steuerlich sind – im Vergleich zum Unternehmensrecht verschieden hohe – ausschüttungsgleiche Erträge zu erfassen. Soweit die Kursgewinnbesteuerung zur Anwendung kommt (Anschaffung der Fondsanteile nach dem 31.12.2010), hat steuerlich eine eigenständige Dokumentation der Anschaffungskosten sowie Aktivierung von ausschüttungsgleichen Erträgen zu erfolgen. Außerplanmäßige Abschreibungen und Zuschreiben sind gegebenenfalls nur im UGB vorzunehmen. Ob unternehmensrechtlich ausschüttungsgleiche Erträge aktiviert werden oder nicht, stellt daher eine „reine UGB-Entscheidung“ im Rahmen der Bilanzierung dar.
- p) *Renner*, BMF 17.4.2019, BMF-010216/0002-IV/6/2019, BMF: Aktuelle BMF-Ansicht zu für Anteilshaber/Begünstigte angeschaffte bzw hergestellte Immobilien, ZFS 2019, 81 ff
Das BMF hat bislang iZm Immobilien, die Anteilseignern von Kapitalgesellschaften oder Begünstigten von Privatstiftungen zur Befriedigung des privaten Wohnbedürfnisses zu unangemessenen Bedingungen überlassen wurden, unter bestimmten Voraussetzungen in den KStR 2013 den Übergang des wirtschaftlichen Eigentums angenommen, diese Ansicht aber nunmehr unter Hinweis auf aktuelle Judikatur revidiert. Der Autor hat im Beitrag die aktuelle Rechtsansicht wiedergegeben und dazu Stellung bezogen.
-

-
- q) *Edelsbacher/Eiselsberg*, Für wen zahlt sich eine Stiftung noch aus?, Salzburger Nachrichten 23.2.2019, 6
Die Autoren erörtern in dem kurzen Artikel in Form eines Q&As die aktuelle Lage der Privatstiftung in Österreich.
- r) *Hosp/Lukesch*, Gesetz über auf vertrauenswürdigen Technologien beruhende Transaktionssysteme (VTG) – kurz Blockchain-Gesetz, ZFS 2019, 3 ff
Die Regierung Liechtensteins hat das Potenzial der VT-Technologien erkannt und in Zusammenarbeit mit der FMA und Praxisnetzwerken einen Kompromiss zwischen maximaler Rechtssicherheit und minimaler Regulierung für alle Beteiligungen in Form des VTG ausgearbeitet. Der Beitrag bietet eine kurze Einführung zu diesem Thema und einen Überblick über die gesetzliche Regelung.
- s) *Geringer/Renner*, An der Weggabelung: Politische Äußerungen auf Kosten der steuerlichen Gemeinnützigkeit?, SWK 2019, 577 ff
Der VwGH hat sich bislang nicht mit der Frage befasst, inwieweit und mit welchen Mitteln sich nach dem Privatrecht errichtete, gemeinnützige Einrichtungen in das politische Tagesgeschehen einbringen dürfen. Der deutsche BFH hat dazu allerdings vor kurzem die Ansicht vertreten, dass ein politischer Zweck nicht als alleiniger und ausschließlicher oder überwiegender Zweck in der Satzung des Rechtsträgers vorgesehen oder in der Vereinstätigkeit ausschließlich oder überwiegend verfolgt werden darf. Die Tätigkeit der Körperschaft dürfe weder unmittelbar noch alleine auf das politische Geschehen und die staatliche Willensbildung gerichtet sein. Nach Ansicht der Autorin wird jenen gemeinnützigen Rechtsträgern, die sich lediglich in Einzelfällen zu Themen äußern, die ihre überwiegend verfolgten gemeinnützigen Zwecke betreffen, die begünstigte Stellung wohl erhalten bleiben, wohingegen rein politischen Aktivitäten, insbesondere beim Versuch von Beeinflussungen der öffentlichen Meinung und/oder dem Vertreten radikaler Positionen unter dem Deckmantel der Förderung des demokratischen Staatswesens oder der Volksbildung, der Gemeinnützigkeitsstatus zu versagen sein wird.
- t) *P. Csoklich/P. N. Csoklich*, Verbotene Einlagenrückgewähr an Nichtgesellschafter, insbesondere im Zusammenhang mit Privatstiftungen, GesRZ 2019, 54
Verbotene Einlagenrückgewähr kann auch dann vorliegen, wenn ein Nichtgesellschafter Leistungen aus der Gesellschaft erhält. Dies ist, wie die aktuelle E 6 Ob 195/18 x zeigt, auch iZm Privatstiftungen von Bedeutung. Vor diesem Hintergrund ist der Stiftungsvorstand angehalten, die Beziehungen zwischen Gesellschaft und Stiftungsbeteiligten sorgfältig zu überwachen. Ein Stiftungsvorstand sollte sich laut Autor des Risikos bewusst sein, dass eine verbotene Einlagenrückgewähr darstellende Leistungen an und im Umfeld von Privatstiftungen zu Rückgabepflichten der Privatstiftung iSv § 56 AktG und § 83 GmbHG führen können, sowohl wenn die Stiftung Leistungen als unechte Dritte in einem Naheverhältnis zu einem Gesellschafter empfangen hat, und zwar unabhängig von einem allenfalls gutgläubigen Bezug, als auch im entgegengesetzten Fall, wenn Leistungen an eine der Stiftung nahestehende Person erfolgen. Zur Sicherung des Rückzahlungsanspruchs der Gesellschaft ist der zum Rückersatz Verpflichtete auch nicht zur Aufrechnung mit eigenen Forderungen gegen den Rückgewähranspruch der Gesellschaft berechtigt.
- u) *Stangl*, Zwischensteuer-Gutschrift bei der Auflösung von Privatstiftungen, PSR 2018, 173
-

Seit Anfang 2016 gelten neue Regelungen für die Zwischensteuer-(Letzt-)Gutschrift anlässlich der Auflösung von Privatstiftungen. Seither kommt es im Auflösungsfall zu keiner bedingungslosen Gutschrift des gesamten vorhandenen Zwischensteuer-Guthabens mehr. Stattdessen kommen grundsätzlich die allgemeinen Regeln zur Zwischensteuer-Gutschrift zur Anwendung, was bedeutet, dass der Unterschiedsbetrag zwischen den mit KESt belasteten (Letzt-)Zuwendungen und der Summe der zwischensteuerpflichtigen Einkünfte die Bemessungsgrundlage für 25%ige oder 12,5%ige Zwischensteuer-Gutschrift bildet. Soweit es dabei zu keiner vollständigen Gutschrift des vorhandenen Zwischensteuer-Guthabens erfolgt, geht das restliche Guthaben verloren. Das vorhandene Zwischensteuer-Guthaben ist bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Gutschrift selbst wie eine KESt-pflichtige Zuwendung zu behandeln. In Szenarien, in denen das Zwischensteuer-Guthaben einen so großen Anteil des gesamten Vermögens einer aufgelösten Privatstiftung ausmacht, dass eine vollständige Gutschrift des Zwischensteuer-Guthabens rechnerisch nicht möglich ist, ist zur Vermeidung einer überschießenden KESt-Belastung jedoch nur ein Teil des Guthabens wie eine Zuwendung zu behandeln.

- v) *Kalss/Cach*, Die Vielfalt der Stiftungen – Rechtssicherheit brauchen sie alle, JEV 2018, 121
Der Beitrag gibt einen kurzen Überblick über die verschiedenen möglichen Aufgaben und Funktionen der Privatstiftung und dadurch auch die unterschiedlichen Anforderungen an Vorstands- und Beiratsmitglieder.
- w) *Krebs*, Der unrechtmäßig Begünstigte in der Privatstiftung, Rückforderungsanspruch der Privatstiftung bei Gewährung einer unrechtmäßigen Begünstigung, PSR 2018/39, 161
Unter einem *unrechtmäßig Begünstigten* einer Privatstiftung ist einerseits jene natürliche oder juristische Person zu verstehen, die zu Unrecht Zuwendungen von der Privatstiftung erhalten hat, ohne eine adäquate Gegenleistung zu erbringen. Andererseits ist auch diejenige Person als *unrechtmäßig Begünstigte* zu qualifizieren, die noch keine Leistungen seitens der Privatstiftung erhalten hat, jedoch zu Unrecht Trägerin von Begünstigtenrechten ist. Allen *unrechtmäßig Begünstigten* einer Privatstiftung ist immanent, dass entweder das Begünstigtenverhältnis und/oder das Zuwendungsgeschäft mit einem Mangel behaftet ist. Der ausführliche Beitrag untersucht, welche Rechtsgrundlage für einen Rückforderungsanspruch der Privatstiftung bei Gewährung einer unrechtmäßigen Begünstigung einschlägig ist und legt dabei den Fokus auf jene *unrechtmäßig Begünstigten*, deren Begünstigtenstellung auf einer unwirksamen Änderung der Stiftungserklärung beruht.
- x) *Hayden*, Was darf die Privatstiftung (nicht)? Zur gewerbsmäßigen Tätigkeit iSd § 1 Abs 2 Z 1 PSG, PSR 2018/38, 152
Der Gewerbsmäßigkeitbegriff des § 1 Abs 2 Z 1 PSG stellt auf die gewerbliche Tätigkeit iSd des HGB und nunmehr auf die unternehmerische Tätigkeit nach § 1 Abs 2 UGB (iVm § 1 Abs 2 KSchG) ab. Ein unterschiedsloser Gleichlauf mit anderen Gewerbsmäßigkeitbegriffen, insb § 1 Abs 2 bis 6 GewO oder § 28 BAO (§ 23 Z 1 EstG), ist laut Autorin abzulehnen. Die Ausübung unternehmerischer Tätigkeiten in LuF ist auch nach dem HaRÄG 2005 grundsätzlich untersagt; freiberufliche Tätigkeiten sind trotz der Überleitung weiterhin vom Verbot nicht umfasst. Darüber hinaus darf die Stiftung Nebentätigkeiten nachgehen, welche sinngemäß an der Literatur und Judikatur zum Nebengewerbe iSd § 4 Abs 3 UGB – nicht jedoch § 2 VerG – zu messen sind. Wendet man die Ergebnisse auf die Praktisch relevante Verwaltung von Immobilien- und Kapitalvermögen an, lasse sich damit auch derzeit im Stiftungsrecht eine praktikable

Abgrenzung von erlaubter, bloßer Vermögensverwaltung und gewerblicher Verwaltung skizzieren.

y) *Layr*, 11. Liechtensteinischer Stiftungsrechtstag 2018, PSR 2018/48, 199

Bereits zum 11. Mal fand der Stiftungsrechtstag des Lehrstuhls für Gesellschafts-, Stiftungs- und Trustrecht an der Universität Liechtenstein statt. Thematisch widmete sich die Tagung dem Stiftungsrecht unter besonderer Berücksichtigung erbrechtlicher und rechtsvergleichender Gesichtspunkte. Des Weiteren wurde die Löschung von Stiftungsakten und Konfliktlösungsmechanismen besprochen sowie aktuelle Tendenzen in der Philanthropie diskutiert.

z) *Eiselsberg*, Stiftungszuwendungen – unbar, verdeckt indirekt?, VWT 2018, 382

Nicht jede „Leistung“ einer Stiftung wird gleich als Zuwendung gesehen, ist es aber – auch für die Kapitalertragsteuerpflicht. Eine Vermögensminderung auf Seiten einer Stiftung oder sogar ihrer Tochtergesellschaft kann abgabenrechtlich auch ohne Einhaltung der formalen gesellschafts- und stiftungsrechtlichen Vorschriften eine steuerpflichtige Zuwendung sein. Ein Stiftungsvorstand ist gehalten, bei Tochter- und auch bei Beteiligungsgesellschaften die den Gesellschaftern zustehende und von ihnen wahrzunehmende Prüfung des Jahresabschlusses vor dessen Feststellung ernst zu nehmen. Dies vor allem, weil bei einer nachträglich zu Tage tretenden kapitalertragsteuerpflichtigen verdeckten Zuwendung die persönliche Haftung der Mitglieder des Stiftungsvorstandes ausgelöst werden kann und eine finanzstrafrechtliche Verantwortung besteht.

aa) *Leitner-Bommer/Lackner*, Stiftungsvorstand – wirklich nur ein Ehrenamt?, Aufsichtsrat aktuell 2018, Heft 6, 11

Die Autoren befassen sich mit der Haftung des Stiftungsvorstands, beispielsweise ob und unter welchen Voraussetzungen das Haftungsrisiko in der Praxis mit einer Ressortverteilung reduziert werden kann, oder jene hinsichtlich Bedeutung bzw. Wirksamkeit der Entlastung des Stiftungsvorstands. Vor diesem Hintergrund haben die Autoren eine Checkliste erstellt, die einen Überblick darüber gibt, wie das Haftungsrisiko zumindest eingedämmt werden kann.

bb) *Schauer*, Die liechtensteinische Stiftung: Stiftungszweck und Vermögenstransfer, SWI 2018, 297 f

Der Beitrag bietet einen kurzen Überblick über die Gestaltung und Praxis des Stiftungszwecks bei der liechtensteinischen Stiftung sowie Leistungen, die mit dem Stiftungszweck nicht vereinbar sind.

cc) *Welbich*, Vorsicht Falle: Mittelfehlverwendung bei Stiftungen gemäß § 4b EstG, VWT 2019, 24

Der Beitrag beleuchtet kurz die gesetzlichen Verwendungsvorschriften gemäß § 4b EstG bei begünstigten Stiftungen und legt ein Hauptaugenmerk auf die Konsequenzen einer Mittelfehlverwendung.

dd) *Fuerea*, Die Auswirkungen der neuen Hinzurechnungsbesteuerung auf Privatstiftungen, PSR 2019/7, 36 ff

Die VO – Passiveinkünfte niedrigbesteuerteter Körperschaften sieht vor, dass die hinzuzurechnenden Passiveinkünfte auch bei Privatstiftungen als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu erfassen sind. Diese Regelung unterscheidet nicht zwischen betrieblichen und außerbetrieblichen Privatstiftungen, wodurch eine Unvereinbarkeit mit § 13 Abs 1 Z 1 lit a KStG entsteht. Daher erscheint der Autorin die Durchführungsverordnung in diesem Punkt im Hinblick auf die Vereinbarkeit mit dem Stufenbau der Rechtsordnung fragwürdig.

ee) *Brezina/Kampitsch/Leyrer*, Zuwendung einer Beteiligung an eine Privatstiftung unter Vorbehalt des Fruchtgenusses in Ertrag- und Stiftungseingangssteuer, PSR 2019/6, 28 ff

Die Übertragung von Wirtschaftsgütern unter Vorbehalt des Fruchtgenusses ist ein gängiges Werkzeug zur vorweggenommenen Erbfolge und Regelung der Vermögensnachfolge. Vor allem im Widmungen an Privatstiftungen kann der Vorbehalt des Fruchtgenussrechts – auch aus steuerlicher Sicht – Sinn machen: Der Wert des Fruchtgenussrechts mindert die Bemessungsgrundlage für die Stiftungseingangssteuer. Zur Frage, inwieweit sich der Vorbehalt des Fruchtgenussrechts auf die Stiftungseingangswerte bei der Privatstiftung auswirkt, haben der VfGH und der VwGH unterschiedliche Ansichten. Der VfGH vertritt anscheinend die Ansicht, dass die Anschaffungskosten auf Fruchtgenussberechtigten und Privatstiftung aufzuteilen wären; der VwGH verneine wohl indirekt die Aufspaltung der Anschaffungskosten. Der BFH lässt hingegen ausdrücklich die vollen Anschaffungskosten übergehen.

ff) *Auer*, Die Pfändbarkeit von Treugeberrechten eines FL Trust, PSR 2019/5, 24 ff

In einer jüngst ergangenen Entscheidung hat der FL OGH die Pfändbarkeit von Treugeberrechten eines liechtensteinischen Trusts vor allem gestützt auf österreichische Judikatur bejaht. Er ist dabei weder auf im stiftungsrechtlichen Zusammenhang geäußerte Bedenken zur Frage der Pfändbarkeit solcher Rechte noch auf die liechtensteinischen Besonderheiten in den Bereichen des Trustrecht und des Vermögensschutzes eingegangen. Nach Ansicht des Autors ist von der grundsätzlichen Unpfändbarkeit von Treugeberrechten als höchstpersönliche Rechte auszugehen.

gg) *Hartlieb/Leitner/Zollner*, Beirat quo vadis?, PSR 2019/3, 14 ff

Am PSG wird immer wieder kritisiert, dass Stifter und vor allem deren Angehörige nur wenig Einfluss auf die Geschicke der für die österreichische Stiftungslandschaft so typischen Familienprivatstiftung nehmen können. Der Beitrag geht auf Möglichkeiten ein, diesem Anliegen *de lege ferenda* Rechnung zu tragen.

hh) *Hartlieb/Zollner*, Der fehlerhafte Beirat, PSR 2019/2, 4 ff

Der OGH hat mit der „Aufsichtsratsähnlichkeit“ des Beirats und der „unzulässigen Degradierung des Vorstands zu einem bloßen Vollzugsorgan“ zwei wesentliche Grenzen für die Gestaltung von Beiräten entwickelt. Aufgrund der Kasuistik der einschlägigen Judikatur herrscht in der Praxis Unsicherheit, welche Kompetenzen zulässigerweise eingeräumt werden dürfen. Der Beitrag analysiert die Judikatur und zeigt, worauf Gestalter von Stiftungserklärungen zu achten haben. Die Autoren versuchen insbesondere, allgemeine Leitlinien für die Gestaltungsgrenzen von Beiräten zu geben. Das Recht, den Stiftungsvorstand zu bestellen und aus wichtigem Grund abzurufen, bloße Anhörungs- und Beratungsrechte sowie das Auskunfts- und Einsichtsrecht iSv § 25 Abs 1 PSG, aber auch das Recht, Änderungen der Stiftungserklärung durch den Stifter oder den Stiftungsvorstand zuzustimmen, sehen die Autoren nicht als bedenklich an. Als

aufsichtsratsähnlich sehen sie einen Beirat jedoch dann, wenn er über die in § 25 Abs 1 PSG genannten Zustimmungsrechte verfügt. Eine Degradierung des Stiftungsvorstands durch Beiratskompetenzen sehen sie kritisch und müssen im Einzelfall beurteilt werden.

- ii) *Vondrak, Was wurde aus dem Steuerabkommen mit Liechtenstein?*, *ecolex* 2019, 493
Durch den automatischen Informationsaustausch nach OECD-Standard verlieren natürliche Personen die Anonymität hinsichtlich ihrer Veranlagungen in Liechtenstein. Intransparente Stiftungen können aber weiterhin als anonyme Stiftung geführt werden. Die ordnungsgemäße Erfüllung der steuerlichen Pflichten solcher Strukturen ist über die in Liechtenstein einzuhebende Quellensteuer von 27,5 % sichergestellt.
- jj) *Behrendt-Krüglstein/Lang, Stiftungen in Österreich und Liechtenstein*, *ecolex* 2019, 488
Die Autoren haben in ihrem Beitrag die wichtigsten Wesensmerkmale der österr Privatstiftung und der liechtensteinischen Stiftung zusammenfassend gegenübergestellt und kommen u.a. zu folgenden Ergebnissen:
Die Möglichkeiten der Ausübung einer gewerblichen bzw wirtschaftlichen Tätigkeit sind bei der liechtensteinischen Stiftung noch eingeschränkter als bei der österr Privatstiftung.
Begünstigte können nach Gründung auf die liechtensteinische Stiftung größeren Einfluss ausüben, da sie Mitglied des Stiftungsrats sein können. Für Begünstigte einer österr Privatstiftung ist dies allenfalls im Rahmen eines Aufsichtsratsmandats möglich; Mitglied des Stiftungsvorstands können nicht Begünstigte sein.
Es bestehen starke Unterschiede bei der Stiftungseingangsbesteuerung und laufenden Besteuerung.
- kk) *Müller/Melzer, Erfolgsfaktoren für den Generationenwechsel in der Privatstiftung – Update*, *JEV* 2019, 4
Die Autoren knüpfen an ihren Beitrag „Erfolgsfaktoren für den Generationenwechsel in der Privatstiftung“ (*JEV* 2012, 91) an und ergänzen ihre Überlegungen von damals. Sie befassen sich insbesondere zusätzlich mit dem Anpassungsbedarf von Stiftungserklärungen aufgrund der gesetzlichen Entwicklungen und Judikatur in den letzten Jahren, dem Szenario des Ablebens des Stifters, den Gestaltungsmöglichkeiten des neuen Erbrechts in Zusammenhang mit der Abdeckung von Pflichtteilsansprüchen sowie die konkrete Ausgestaltung der allenfalls bestehenden Gestaltungsrechte der nächsten Begünstigtengeneration.
- ll) *Zinnöcker, Praktische Fragestellungen bei der KEST-Freistellung von Pflichtteilergänzungsansprüchen durch eine Privatstiftung*, *JEV* 2019, 15
Durch die ständige Rechtsprechung des VwGH ist mittlerweile klargestellt, dass die Erfüllung von gerichtlich durchsetzbaren Pflichtteilergänzungsansprüchen keinem Kapitalertragsteuerabzug unterliegen, da sie zur Tilgung gesetzlicher Ansprüche erfolgen und somit keine Zuwendung darstellen. Schon der VwGH stellt allerdings klar, dass diese Kapitalertragsteuerneutralität nicht besteht, „wenn aufgrund eines Vergleichs Vermögensübertragungen stattgefunden hätten, deren Summe den gesetzlich zustehenden Pflichtteilergänzungsanspruch des jeweils Berechtigten übersteigt.“
Erfolgt die Erfüllung des Vergleichs über Pflichtteilergänzungsansprüche in Sachwerten oder durch die Einräumung einer Begünstigtenstellung, ergeben sich weitergehende steuerliche und bewertungsrelevante Fragestellungen. Entscheidend ist nach Ansicht des

Autors eine genaue Analyse der Höhe der Pflichtteilsergänzungsansprüche und der steuerlichen Folgen einer Auskehr von Sachwerten einer Privatstiftung.

mm) Steiner, Wie hat die Erfassung entrichteter Zwischensteuern bei Privatstiftungen zu erfolgen?, DJA 2019, 60

Der Autor erörtert, dass wenn ein Begünstigter nicht in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig ist und die Zuwendung aufgrund eines DBA von der KEST entlastet ist, keine Rückerstattung der Zwischenkörperschaftsteuer erfolgen kann und somit eine endgültige Steuer vorliegt. Da die Zwischenkörperschaftsteuer nicht zwingend den Charakter eines Durchlaufpostens hat, ist sie im Posten „Steuer vom Einkommen und vom Ertrag“ zu erfassen. Soweit die Erstattung der Zwischenkörperschaftsteuer zum Bilanzierungszeitpunkt bereits erfolgt oder überwiegend wahrscheinlich ist, ist sie als „sonstige Forderung“ anzusetzen.

nn) Kodek, Zur Vertretung der Privatstiftung – zwei Entscheidungen aus Österreich und Liechtenstein, PSR 2019/15, 56 ff

Der Beitrag beschäftigt sich mit zwei Entscheidungen, die verschiedene Aspekte der Vertretung der (Privat-)Stiftung behandeln. Im österreichischen Fall geht es um die Folgen des Unterbleibens der erforderlichen Befassung des Gesamtvorstands, zudem enthält die Entscheidung Aussagen zur Vorgangsweise bei Interessenskollisionen im Vorstand. Die liechtensteinische Entscheidung betrifft demgegenüber die Überschreitung des Stiftungszwecks. Beide Fälle zeigen zudem, dass eine Überschreitung von im Innenverhältnis bestehenden Vorgaben auf das Außenverhältnis „durchschlagen“ und zur Ungültigkeit von Vertretungshandlungen des Vorstands führen können.

oo) Mumelter, Neue Rechtsprechung zur Antragslegitimation im Stiftungsaufsichtsverfahren, PSR 2019/16, 71 ff

In seinen E StGH 2018/20 und 2018/21 schränkt der StGH entgegen der bisher einhelligen Rechtsprechung die Antragslegitimation im Stiftungsaufsichtsverfahren auf Stiftungsbeteiligte ein, denen eine sog „*unentziehbare Rechtsposition*“ zukommt. Einem ausgeschlossenen Anwartschaftsberechtigten kommt nach diesen Judikaten jedenfalls keine Antragslegitimation zu.

pp) Konzett, Sorgfaltsmaßstab bei der Zuwendungssperre, PSR 2019/17, 77 ff

Die *Business Judgement Rule* ist in Liechtenstein in Art 182 Abs 2 PGR positiviert und in der Rechtsprechung anerkannt. Der Fürstliche Oberste Gerichtshof versteht sie als Sorgfaltsmaßstab, den der Stiftungsrat der Stiftung schuldet, wobei der Normzweck nicht auf den Schutz der Stiftungsgläubiger gerichtet sei. Der Autor untersucht eine mögliche Anwendung der *Business Judgement Rule* bei der Verletzung der Zuwendungssperre und argumentiert für einen Analogieschluss: Die *Business Judgement Rule* sei auch auf den Schutz von Gläubigerinteressen gerichtet und analog auf die Zuwendungssperre anwendbar – sie stellt den Sorgfaltsmaßstab für Stiftungsräte dar.

qq) Good, Das Protektorat im liechtensteinischen Stiftungsrecht, PSR 2019/18, 85 ff

In eine liechtensteinische Stiftung wird häufig ein Protektorat (auch als Beistand, Kollator, Kurator oder dgl bezeichnet) implementiert und eine oder mehrere Vertrauenspersonen des Stifters zu Protektoren bestellt. Mit der Einsetzung des Protektorats bezweckt der meist ausländische Stifter vornehmlich die Beschränkung des Stiftungsrats als geschäftsführendes und vertretungsbefugtes Organ der Stiftung in seinen umfassenden

Rechten, über das Stiftungsvermögen zu verfügen. Zu diesem Zweck können dem Protektorat Rechte gewährt werden, die es den Protektoren erlauben, den Stiftungsrat zu überwachen, diesem beratend zur Seite zu stehen oder zwischen dem Stiftungsrat und den Stiftungsbegünstigten zu vermitteln. Es ist auch denkbar, dem Protektorat umfassendere Rechte einzuräumen und die Protektoren anstelle des Stiftungsrats über die Änderung der Stiftungsdokumente und/oder die Verwaltung und Verwendung der Stiftungsmittel bestimmen zu lassen. Hat der Stifter dem Protektorat die zuletzt genannten Rechte eingeräumt, trifft ihn eine Sorgfaltspflicht und hat er das Business Judgement Rule zu befolgen. Andernfalls können sie für einen Schaden verantwortlich gemacht werden.

- rr) *Schwärzler/Hermann/Sahranavard*, Vertrauensverlust in Stiftungsräte, Änderungen der Standesrichtlinien der Liechtensteinischen Treuhandkammer, PSR 2019/19, 93 ff

Der Treuhandsektor Liechtensteins sah sich in der Vergangenheit starker Kritik ausgesetzt, etwa bezüglich Intransparenz, zu hoher Kosten und Interessenskollisionen. Um sicherzustellen, dass die Kunden des Finanzmarktes bestmöglich betreut werden, hat die Liechtensteinische Treuhandkammer ihre Standesrichtlinien geändert.

- ss) *Gasser/Thun-Hohenstein*, Informations- und Auskunftsansprüche, PSR 2019/20, 103 ff

Eines der Kernthemen der Stiftungsrechtsrevision war die Foundation Governance. Durch die Neuregelung der Informations- und Auskunftsrechte wurde in diesem Bereich mehr Rechtssicherheit geschaffen, dennoch zeige die Praxis, dass die entsprechenden Bestimmungen noch immer der Auslegung durch die Gerichte bedürfen. Die Autoren geben einen Überblick über die in ihren Augen maßgeblichen Diskussionspunkte.

- tt) *J.P. Gruber*, Möbelhaus, Privatstiftung und Luxuswohnung, Aufsichtsrat aktuell 2019, Heft 3, 28

Bei Kapitalgesellschaften gilt das Verbot der Einlagenrückgewähr. Dieses Verbot kann nach Ansicht des Autors nicht durch Zwischenschaltung einer Privatstiftung unterlaufen werden. Verträge, die gegen dieses Verbot verstoßen, seien absolut nichtig und könnten auch nicht nachträglich durch Geldleistungen saniert werden.

- uu) *Hügel*, Verbot der Einlagenrückgewähr – Anwendung auf Rechtsgeschäfte zwischen Stiftungsbeteiligten und Beteiligungsgesellschaften einer Privatstiftung, JEV 20129, 77

Die Autorin beschäftigt sich mit der OGH-Entscheidung 6 Ob 195/18 x und geht auf die wesentlichen Aspekte des Verbots der Einlagenrückgewähr, insbesondere in Zusammenhang mit Leistungen an Stiftungsbeteiligte, ein. Sie kommt zur Schlussfolgerung, dass alleine eine gesellschafterähnliche Stellung eines Stiftungsbeteiligten, die über Einflussrechte und gewisse Rechte am Vermögen vermittelt wird, nicht geeignet ist, den Zuwendungsempfänger dem Verbot der Einlagenrückgewähr zu unterstellen. Auch könne für eine Zuwendung der von einer Stiftung gehaltenen Gesellschaft an einen Stiftungsbeteiligten, der die Kriterien des § 8 Z 1 EKEG erfüllt, allein deswegen nicht die Vermutung der *causa societatis* gelten. Der OGH lasse sich aber die Möglichkeit offen, in anderen Fallkonstellationen bei einer sehr starken Stellung eines Stiftungsbeteiligten eine Zuwendung dem Verbot der Einlagenrückgewähr zu unterstellen. Dies sei etwa denkbar, wenn der starke Begünstigte einen Anspruch auf Zuwendungen hat und die Leistung gegen einen Verzicht des Begünstigten auf Zuwendungen erfolgt.

Siehe auch I.2. dieses Newsletters.

- vv) *Eiselsberg/Schlager*, Die Jahresrechnung von gemeinnützigen Stiftungen, VWT 2019, 192
Die Autoren liefern in dem Beitrag einen Überblick über die Rechnungslegung bei gemeinnützigen Stiftungen, deren gesetzliche Grundlagen und gehen insbesondere auf den Aspekt des Schwellenwerts für die Bilanzierungspflicht ein.
- ww) *Appel*, Die Umwandlungsmöglichkeiten liechtensteinischer Gesellschaften, Stiftungen und Trusts aus Sicht des internationalen Gesellschaftsrechts, SPWR 2019, 87
Das liechtensteinische Gesellschaftsrecht ist traditionell gegenüber Umwandlungsmöglichkeiten für Gesellschaften, Stiftungen und Trusts großzügig und entsprechend umwandlungsfreundlich. Dennoch sind einzelne Gesetzesbestimmungen in die Jahre gekommen und könnten zeitgemäßer gestaltet werden. Der Beitrag widmet sich den Umwandlungsmöglichkeiten einzelner Gesellschaftsformen de lege lata und zeigt diejenigen Bereiche auf, in denen nach Sicht des Autors Anpassungsbedarf besteht, sei es durch eine teilweise Novellierung des PGR, sei es durch die Schaffung eines eigenen liechtensteinischen Umwandlungsgesetzes.
- xx) *Mayerhöfer*, Überlegungen zum wirtschaftlich Berechtigten iSd § 153 StGB bei einer Privatstiftung nach dem Privatstiftungsgesetz, ZWF 2019, 180 ff
Die Reform des Tatbestands der Untreue (§ 153 StGB) durch das StRÄG 2015 hatte, was die Rechtsfigur des „wirtschaftlich Berechtigten“ betrifft, lediglich bzw primär die Kapitalgesellschaften im Fokus. Für Privatstiftungen nach dem PSG ergeben sich für den Autor daraus Unschärfen und Unklarheiten, die stets nur einzelfallbezogen und nicht generalisierend einer Lösung zugeführt werden können. Nach der hier vertretenen Auffassung sind natürliche Personen als Stifter, so sie abweichend von der gesetzlichen Grundkonzeption die ihnen zustehenden Gestaltungsmöglichkeiten und Einflussrechte (weitgehend) „aktivieren“, als wirtschaftlich Berechtigte der Privatstiftung anzusehen; dies mit allen daraus potenziell resultierenden strafrechtlichen Konsequenzen. Rein Begünstigten komme diese Position demgegenüber nicht zu. Auch eine aktuelle Entscheidung des OGH (10.7.2019, 13 Os 128/18 z) weist in diese Richtung.
- yy) *Bieber/Pichler*, Der Stiftungsvorstand als umsatzsteuerlicher Nichtunternehmer?, SWK 2019, 1263 ff
Der EuGH hat im Urteil vom 13.6.2019, IO, C-420/18, die Tätigkeiten eines Aufsichtsratsmitglieds einer Stiftung als nichtunternehmerisch beurteilt. Die Autoren kommen zu dem Schluss, dass es für die umsatzsteuerliche Beurteilung der Unternehmereigenschaft eines Stiftungsvorstands wesentlich auf die Satzungsbestimmungen der Stiftung und des Vorstandsvertrags sowie auf die tatsächlichen wirtschaftlichen Gegebenheiten im Einzelfall ankommt. Stiftungsvorstände sind jedenfalls dann nicht als umsatzsteuerliche Unternehmer zu qualifizieren, wenn diese in die Stiftung organisatorisch eingegliedert sind und den entsprechenden Vorgaben hinsichtlich Arbeitszeit und -ort unterliegen. Ein derartiges Unterordnungsverhältnis wird bei Stiftungsvorständen jedoch bereits aufgrund der stiftungsrechtlichen Rahmenbedingungen regelmäßig nicht gegeben sein. Daraus folgt jedoch nicht automatisch, dass der Stiftungsvorstand als umsatzsteuerlicher Unternehmer zu qualifizieren ist. Es sei auch zu prüfen, ob der Stiftungsvorstand nach den Kriterien des Artikel 9 MwStSyst-RL eine selbständige Tätigkeit ausübt. Die Autoren sehen als Hauptmerkmal für eine Qualifizierung als Nichtunternehmer, dass das Stiftungsvorstandsmitglied (wie ein Aufsichtsratsmitglied) im Namen und für Rechnung des Stiftungsvorstands bzw der Privatstiftung tätig wird und eine feste Vergütung

unabhängig von den geleisteten Arbeitsstunden erhält. Nach Ansicht der Autoren ist daher beim Stiftungsvorstand von einer Qualifizierung als umsatzsteuerlicher Nichtunternehmer auszugehen.

zz) *Hofmann*, Der Anspruch auf Auskunft über Schenkungen nach dem ErbRÄG 2015, NZ 2019, 322

Das ErbRÄG 2015 hat die Stellung und Rechte der Pflichtteilsberechtigten ausgebaut. Neu ist ua die Schaffung eines Anspruchs gegenüber Geschenknehmern, über hinzurechnungspflichtige Geschenke Auskunft zu geben (§ 786 ABGB). Im Beitrag wird auch die Passivlegitimation der Privatstiftung erörtert.

aaa) *Steurer*, Stiftungsauflösung aufgrund unzureichender finanzieller Mittel, EGMR 7.5.2019, Bsw 10.814/07, NLMR 2019, 219

Die gerichtliche Feststellung der Auflösung einer Stiftung begründet einen Eingriff in die von Art 11 EMRK gewährleistete Vereinigungsfreiheit. Um die Vertrauenswürdigkeit und die Wirksamkeit des öffentlichen Stiftungssystems zu gewährleisten, kann allerdings eine Auflösung beschlossen werden, wenn die Stiftung nicht mehr über die finanziellen Mittel verfügt, um die in ihren Statuten festgelegten Zwecke zu verfolgen, und die Maßnahme insgesamt verhältnismäßig und ausreichend begründet ist.

Impressum:

Herausgeber: ARNOLD Rechtsanwälte GmbH, © 2019

Dieser Newsletter enthält keinerlei Rechtsberatung; jede Gewährleistung und Haftung ist ausgeschlossen.

Kontaktdetail: www.privatstiftung.info.

Der Privatstiftungs-Newsletter wird ausschließlich an Abonnenten desselben verschickt (Abbestellung jederzeit direkt auf der Webseite www.privatstiftung.info möglich).

