

Schriften des Zentrums für liechtensteinisches Recht
(ZLR) an der Universität Zürich

Herausgegeben von
Helmut Heiss, Andreas Kellerhals, Andreas Kley,
Anton K. Schnyder, Francesco Schurr

Band 2

Olaf Gierhake

Prof. Dr. iur. Dr. rer. pol.

**Rechtliche Fragen der
Vermögensnachfolge für deutsche
Unternehmer mit deutschen,
österreichischen und liechten-
steinischen Stiftungen**



DIKE



Nomos

facultas.wuv



Inhaltsverzeichnis

Abbildungsverzeichnis	XXI
Tabellenverzeichnis	XXII
Abkürzungsverzeichnis	XXIII

Teil 1: Stiftungsrechtliche Gestaltungsfragen unternehmensverbundener Stiftungen	1
1 Einleitung	1
1.1 Ausgangssituation des Unternehmers	1
1.2 Bisherige Untersuchungen	8
1.3 Forschungsfragen	13
1.4 Aufbau der Untersuchung	16
1.5 Eingrenzung des Themas der Untersuchung	20
2 Standortfaktoren	25
2.1 Privatnützige Stiftungen	25
2.1.1 Deutschland	25
2.1.2 Österreich	32
2.1.3 Liechtenstein	37
2.1.4 Vergleichende Zusammenfassung (1)	45
2.2 Gemeinnützige Stiftungen	49
2.2.1 Deutschland	49
2.2.2 Österreich	51
2.2.2.1 Österreichische Gemeinnützigkeit	51
2.2.2.2 Anerkennung des Gemeinnützigkeitsstatus in Deutschland	52
2.2.3 Liechtenstein	53
2.2.3.1 Liechtensteinische Gemeinnützigkeit	53
2.2.3.2 Anerkennung des Gemeinnützigkeitsstatus in Deutschland	54
2.2.4 Synoptischer Vergleich als gemeinnützig anerkannter Zwecke	55
2.2.5 Vergleichende Zusammenfassung (2)	59
2.3 Zusammenfassung	61

3	Foundation Governance	63
3.1	Überblick: stiftungsrechtlicher Lebenszyklus	64
3.2	Einflussnahmerechte des Stifters	69
3.2.1	Gesetzlich vorgesehene Widerrufs- und Änderungsvorbehalte	70
3.2.2	Andere Mitsprache-, Zustimmung- und Vetorechte	73
	Exkurs: Mandatsverträge liechtensteinischen Rechts	75
3.3	Deutschland	76
3.3.1	Laufendes Stiftungsmanagement	77
3.3.2	Aufsicht über das Stiftungsmanagement	78
3.3.3	Rolle der Begünstigten	80
3.4	Österreich	82
3.4.1	Laufendes Stiftungsmanagement	82
3.4.2	Aufsicht über das Stiftungsmanagement	83
3.4.3	Rolle der Begünstigten	84
3.5	Liechtenstein	86
3.5.1	Laufendes Stiftungsmanagement	87
3.5.2	Aufsicht über das Stiftungsmanagement	88
3.5.3	Rolle der Begünstigten	89
3.6	Vergleichende Zusammenfassung (3)	92
Teil 2:	Steuerrechtliche Gestaltungsfragen	
	unternehmensverbundener Stiftungen	97
4	Überblick: Steuerpflichten	101
4.1	Erbschaft-, Schenkung- und andere Transfersteuern	102
4.2	Unbeschränkte Ertragssteuerpflichten	104
4.2.1	Stifter / Begünstigte	104
4.2.2	Stiftung	106
4.3	Beschränkte Ertragssteuerpflichten	107
4.3.1	Begünstigte	107
4.3.2	Stiftung	108
4.4	Bedeutung von Qualifikationskonflikten	110

5	Besteuerung des Stifters in Deutschland	111
5.1	Deutsche Schenkung- und Erbschaftsteuer	111
5.1.1	Wesentliche Beteiligung an Kapitalgesellschaft	112
5.1.2	Mitunternehmeranteil an deutscher Personengesellschaft / Betriebsstätte	114
5.1.3	Immobilienvermögen	115
5.1.4	Liquides Vermögen	115
5.1.5	Bestimmung der Steuerlast	116
5.2	Wegzugsbesteuerung	119
5.2.1	Wesentliche Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft	119
5.2.2	Beteiligung an einer Personengesellschaft	120
5.2.3	Immobilienvermögen und liquides Vermögen	121
5.3	Einkommensteuerliche Hinzurechnung der Stiftungserträge	121
5.3.1	Treuhandähnliche Verhältnisse	121
5.3.2	Außensteuerrechtliche Vorschriften	122
5.3.3	Steuerlicher Gestaltungsmissbrauch oder Versagung der zivilrechtlichen Anerkennung	125
5.3.4	Bewusst transparente Stiftungserrichtung und - auflösung	126
5.4	Vergleichende Zusammenfassung (4)	127
6	Besteuerung der Stiftung in Deutschland, Österreich und Liechtenstein	129
6.1	Besteuerung der Errichtung	129
6.1.1	Deutschland	129
6.1.2	Österreich	129
6.1.3	Liechtenstein	131
6.2	Besteuerung während der Laufzeit der Stiftung	132
6.2.1	Deutschland	132
6.2.1.1	Körperschaftsteuer	132
6.2.1.2	Gewerbsteuer	133
6.2.1.3	Deutsche Erbersatzsteuer	133
6.2.1.4	Erneute Erbschaftsteuer bei Stiftungsmutationen	134

6.2.1.5	Atypische unbeschränkte Steuerpflichten ausländischer Stiftungen in Deutschland	134
6.2.1.6	Gruppenbesteuerung	135
6.2.2	Österreich	135
6.2.2.1	Körperschaftsteuer	135
6.2.2.2	Steuerfreie Einkünfte	136
6.2.2.3	Zwischensteuer	136
6.2.2.4	Deutsche Erbersatzsteuer	136
6.2.2.5	Gruppenbesteuerung	137
6.2.3	Liechtenstein	137
6.2.3.1	Normales Steuerregime	138
6.2.3.2	Steuerfreie Einkünfte	138
6.2.3.3	Steuerregime der Privatvermögensstruktur (PVS)	139
6.2.3.4	Deutsche Erbersatzsteuer	140
6.2.3.5	Gruppenbesteuerung	140
6.2.4	Vergleichende Zusammenfassung (5)	141
6.3	Stiftungsseitige Besteuerung der Stiftungsleistungen	141
6.3.1	Deutschland	141
6.3.2	Österreich	143
6.3.3	Liechtenstein	143
6.4	Besteuerung der Auflösung	144
6.4.1	Deutschland	144
6.4.2	Österreich	144
6.4.3	Liechtenstein	146
7	Besteuerung der Begünstigten in Deutschland	147
7.1	Leistungen steuerlich transparenter Stiftungen	147
7.2	Leistungen steuerlich intransparenter Stiftungen	148
7.3	Finale Leistung bei Stiftungsauflösung	149
8	Auslandsstiftung als Holding mit Stiftungsvermögen in Deutschland	151
8.1	DBA-Abkommensberechtigung österreichischer Privatstiftungen	152
8.2	DBA-Abkommensberechtigung liechtensteinischer Stiftungen	155
8.2.1	Stiftungen	157

8.2.2	Anstalt	157
8.2.3	Treuunternehmen	158
8.2.4	Treuhänderschaften/Trust	158
8.2.5	Schädlichkeit des PVS-Status	161
8.2.6	Bedeutung des Art. 31 DBA	162
8.3	Abkommensberechtigung einer Stiftungs-Holding-Gesellschaft	168
8.4	Wesentliche Beteiligung an deutscher Kapitalgesellschaft	169
8.4.1	Dividenden	170
8.4.2	Veräußerungsgewinne	171
8.5	Mitunternehmeranteil an deutscher Personengesellschaft / Betriebsstätte	173
8.5.1	Gewinne	173
8.5.2	Veräußerungsgewinne	174
8.6	Deutsche Immobilien	176
8.6.1	Miet- und Pachteinkünfte	176
8.6.2	Veräußerungsgewinne	177
8.7	Liquide Vermögenswerte	178
8.7.1	Portfoliobeteiligungen an Kapitalgesellschaften	178
8.7.1.1	Dividenden	178
8.7.1.2	Veräußerungsgewinne	179
8.7.2	Verzinsliche Schuldpapiere	179
8.7.2.1	Zinsen	179
8.7.2.2	Veräußerungsgewinne	180
9	Steuerliche Privilegien gemeinnütziger unternehmensverbundener Stiftungen	183
9.1	Deutschland	184
9.1.1	Stifter	185
9.1.1.1	Spendenabzug	185
9.1.1.2	Erbschaft-/Schenkungssteuer	185
9.1.2	Stiftung	186
9.1.2.1	Körperschaftsteuer	186
9.1.2.2	Gewerbsteuer	186
9.1.2.3	Umsatzsteuer	186
9.1.2.4	Weitere Steuern	187
9.1.3	Begünstigte	187

9.2 Österreich	187
9.2.1 Stifter	190
9.2.1.1 Spendenabzug in Deutschland	190
9.2.1.2 Erbschaft-/Schenkungssteuerbefreiung in Deutschland	190
9.2.2 Stiftung	191
9.2.2.1 Österreichische Körperschaftsteuer	191
9.2.2.2 Weitere österreichische Steuern	191
9.2.2.3 Beschränkte Steuerpflicht: deutsche Körperschaftsteuer	192
9.3 Liechtenstein	192
9.3.1 Stifter	193
9.3.2 Stiftung	193
9.3.2.1 Liechtensteinische Steuern	193
9.3.2.2 Beschränkte Steuerpflicht: deutsche Körperschaftsteuer	194
Exkurs: Schweiz	194
Teil 3: Fragen der Asset Protection durch unternehmensverbundene Stiftungen	197
10 Anfechtungsmöglichkeiten von Stiftungsgeschäften bei Eintritt untern. Haftungsrisiken	203
10.1 Anfechtungen von Verfügungen zu Gunsten deutscher Stiftungen	204
10.2 Anfechtung von Verfügungen zu Gunsten österreichischer Privatstiftungen	208
10.2.1 Anfechtung in Deutschland	209
10.2.2 Anfechtung in Österreich	215
10.3 Anfechtungen von Verfügungen zu Gunsten liechtensteinischer Stiftungen	215
10.3.1 Anfechtung in Deutschland	217
10.3.2 Anfechtung in Liechtenstein	220
Exkurs: Umgekehrter Haftungsdurchgriff nach liechtensteinischem Recht	224
10.4 Vergleichende Zusammenfassung (6)	225

11 Pflichtteils- und güterrechtliche Anfechtung / Anrechnung von Stiftungsgeschäften	227
11.1 Deutsche Pflichtteilsrechte	227
11.1.1 Pflichtteilsergänzungsansprüche gegen deutsche Stiftungen	228
11.1.2 Pflichtteilsergänzungsansprüche gegen österreichische Stiftungen	230
11.1.2.1 Durchsetzung in Deutschland	230
11.1.2.2 Durchsetzung in Österreich	232
11.1.3 Pflichtteilsergänzungsansprüche gegen liechtensteinische Stiftungen	232
11.1.3.1 Durchsetzung in Deutschland	232
11.1.3.2 Durchsetzung in Liechtenstein	233
11.1.4 Vergleichende Zusammenfassung (7)	237
11.2 Deutsches Güterrecht	239
11.2.1 Zugewinnausgleichsansprüche gegen deutsche Stiftungen	239
11.2.2 Zugewinnausgleichsansprüche gegen österreichische Stiftungen	241
11.2.2.1 Durchsetzung in Deutschland	241
11.2.2.2 Durchsetzung in Österreich	242
11.2.3 Zugewinnausgleichsansprüche gegen liechtensteinische Stiftungen	242
11.2.3.1 Durchsetzung in Deutschland	242
11.2.3.2 Durchsetzung in Liechtenstein	243
11.2.4 Vergleichende Zusammenfassung (8)	244
Teil 4: Zusammenfassende Beantwortung der Forschungsfragen	247
12 Ergebnisse der Vorüberlegungen zur Einsetzbarkeit von Auslandsstiftungen	247
13 Unternehmensnachfolge mit privatnützigen Stiftungen	257
13.1 Stiftungsrechtliche Ergebnisse und Empfehlungen	257
13.2 Steuerrechtliche Ergebnisse und Empfehlungen	259
13.3 Ergebnisse und Empfehlungen zur Asset Protection	263
13.4 Vorteilhaftigkeitsvergleich verschiedener Stiftungsstandorte	267

14 Vermögens- und Unternehmensnachfolge mit gemeinnützigen Stiftungen	271
14.1 Stiftungsrechtliche Ergebnisse und Empfehlungen	271
14.2 Steuerrechtliche Ergebnisse und Empfehlungen	271
14.3 Ergebnisse und Empfehlungen zur Asset Protection	273
14.4 Vorteilhaftigkeitsvergleich verschiedener Stiftungsstandorte	274
Anhänge	279
1 Zu Teil 1: Synoptische Gegenüberstellung der Stiftungsrechte	279
1.1 Begriff, Zweck	279
1.2 Stiftungsbeteiligte	281
1.3 Informations- und Auskunftsrechte	284
1.4 Stiftungsvermögen	287
1.5 Errichtung und Entstehung	287
1.6 Stiftungsdokumente	290
1.7 Eintragung	294
1.8 Gründungsanzeige	296
1.9 Widerruf der Stiftungserklärung	298
1.10 Organisation: Stiftungsrat/Stiftungsvorstand	300
1.11 Organisation: Revision	303
1.12 Organisation: Weitere Organe, Innere Organisation der Organe	306
1.13 Aufsicht	311
1.14 Änderung der Stiftungsdokumente: Rechte des Stifters, der Stiftungsorgane, der Aufsicht, des Richters	312
1.15 Vollstreckungsrechtliche Bestimmungen, Haftung, Anfechtung	316
1.16 Auflösung und Beendigung	317
1.17 Umwandlung	320
2 Zu Teil 2: Synoptische Gegenüberstellung der DBA DE-AT bzw. DE-FL	323
2.1 Artikel 1-3 DBA (Personen, Steuern, Begriffe)	323
2.2 Artikel 4-6 DBA (Ansässigkeit, Betriebsstätte, Eink. unbew. Verm.)	325
2.3 Artikel 7-9 DBA (Gewinne, Schiffe, Verbundene Unternehmen)	329

2.4	Artikel 10 DBA (Dividenden)	332
2.5	Artikel 11 DBA (Zinsen)	335
2.6	Artikel 12 DBA (Lizenzgebühren)	337
2.7	Artikel 13 DBA (Gewinne aus Veräußerung von Vermögen)	339
2.8	Artikel 21 DBA (Andere Einkünfte)	341
2.9	Artikel 22 DBA (Vermögen)	342
2.10	Artikel 23 DBA (Methodenartikel zur Vermeidung der DB)	343
2.11	Artikel 24-25 DBA (Gleichbehandlung, Verständigungsverfahren)	348
2.12	Artikel 26 DBA (Informationsaustausch)	349
2.13	Art. 27 DBA DE-AT; Art. 30 DBA DE-FL (Quellensteuererstattung)	353
2.14	Artikel 27-28 DBA DE-FL (Zustellamtshilfe, Steueramtshilfe)	355
2.15	Art. 29 DBA, Art. 30 DBA DE-AT/Art. 32 DBA DE-FL (Diplomaten, Protokollzugehörigkeit)	358
2.16	Art. 28 DBA DE-AT / Art. 31 DBA DE-FL (Konflikt und Missbrauchsvermeidung)	358
2.17	Art. 31 DBA DE-AT/Art. 33 DBA DE-FL, Art. 32 DBA DE-AT, Art. 33 DBA DE-AT / Art. 34 DBA-DE-FL (Schlussbestimmungen)	364
3	Zu Teil 3: Liechtensteinisches Internationales Privatrecht und Anfechtungsrecht	367
3.1	Liechtensteinisches Internationales Privatrecht (Auszüge flIPRG)	367
3.2	Liechtensteinische Rechtssicherungsordnung (Auszüge flRSO)	377
	Literaturverzeichnisse	389
1	Bücher/Beiträge	389
2	Andere Texte	399
3	Rechtsquellenverzeichnisse	402
3.1	Deutschland	402
3.2	Österreich	403
3.3	Liechtenstein	404
3.4	Schweiz	405

3.5	Europäische Union, Europäischer Wirtschaftsraum und internationale Abkommen	405
4	Rechtsprechungsverzeichnisse	406
4.1	Deutschland	406
4.2	Österreich	407
4.3	Liechtenstein	407
4.4	Europäischer Gerichtshof	407
4.5	EFTA-Gerichtshof	408