

selbst Schuldner der Gebühr im Verhältnis zur Staatskasse, so zählt die Weiterbelastung der Kosten als Auslagenersatz zu dem steuerbaren Entgelt, das der Notar oder Rechtsanwalt für seine Tätigkeit erhält. Hierauf ist Umsatzsteuer zu erheben.

Ob man vor diesem Hintergrund dazu raten kann, im Zweifel alle Auslagen mit Umsatzsteuer weiter zu belasten,¹⁵ erscheint fraglich. Im Verhältnis zum nicht vorsteuerabzugsberechtigten Mandanten wird der Mandant dann mit Kosten belastet, die er eigentlich nicht tragen müßte. Auch für den vorsteuerabzugsberechtigten Unternehmer als Mandanten ist der Fall nur scheinbar unproblematisch: Schließlich setzt der Abzug der Vorsteuer aus der Anwaltsrechnung voraus, daß es sich tatsächlich in vollem Umfang um eine steuerpflichtige Eingangsleistung handelt und die „gesetzlich geschuldete Steuer“ ausgewiesen wird.¹⁶ Unter Umständen wird der Mandant hier also zur Geltendmachung eines unberechtigten Vorsteuererstattungsanspruchs veranlaßt.

Die Zweifelsregel kann m.E. nur bei den Aktenversendungspauschalen angewandt werden. Hier ist die Frage der Kostenschuldnerschaft nicht abschließend geklärt. Der Anwalt begeht keinen Fehler, wenn er auf der Grundlage der überwiegenden Rechtsprechung verfährt und demgemäß Umsatzsteuer in Rechnung stellt. Die anderen Fälle sind konkret zu überprüfen und zu entscheiden. Gerichtskosten aus der Durchführung eines Rechtsbehelfsverfahrens für den Mandanten, die dem Mandanten in gleicher Höhe weiterberechnet werden, sind in jedem Fall durchlaufende Posten im Sinne von § 10 UStG. Für diese dem Umfang nach bedeutsamste Position dürfte somit kein steuerliches Risiko bestehen.

15 I. d. S. Schons, Kammermitteilung RAK Düsseldorf 2007, 48.

16 Vgl. § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG sowie Heidner in: Bunjes/Geist, UStG, 8. Auflage 2005, § 15 Rn. 153.

Die österreichische Privatstiftung (Teil 1)

Dr. Matthias Söffing, Rechtsanwalt/Fachanwalt für Steuerrecht, Söffing & Partner, Düsseldorf¹

A. Einführung

Mit einer Stiftung verfolgen Stifter im wesentlichen das Ziel, einen bei Errichtung festgelegten Zweck mit dem dafür bestimmten Stiftungsvermögen auf lange Sicht zu erfüllen. Als Stiftung im eigentlichen Sinne wird daher eine rechtsfähige, nicht verbandsmäßig organisierte Einrichtung bezeichnet, die vom Stifter bestimmte Zwecke mit Hilfe eines dazu gewidmeten Vermögens dauernd fördern soll.² Die auf eine langfristige³ Zweckverfolgung gekennzeichnete Stiftung unterscheidet sich von anderen Körperschaften wie z. B. der Kapitalgesellschaft oder dem Verein im engeren Sinne durch ihre auf Konstanz ausgelegten Elemente, nämlich Selbständigkeit und Unabhängigkeit von ihren Initiatoren. Stiftungen sind als reine Verwaltungsorganisation verselbständigte Vermögensmassen, die keine Mitglieder haben und denen daher der Gedanke des Fortbestands des Stifterwillens zugrunde liegt.⁴

Mit Errichtung der Stiftung entzieht sich das Vermögen weitestgehend der Kontrolle des Stifters, da der bezweckte Bestandsschutz auch gegenüber dem Stifter selbst wirkt. Der Einfluß des Stifters beschränkt sich lediglich auf die Möglichkeit, sich bei einer lebzeitigen Errichtung der Stif-

tung als Vorstand(smitglied) und somit ausführendes Organ der Institution zu bestellen. Aber auch in diesem Fall unterliegt der ehemalige Vermögensinhaber dem bei Errichtung der Stiftung selbst bestimmten Stiftungszweck.

Der Bestandsschutz der Stiftung wird in Deutschland zusätzlich durch die staatliche Aufsicht der Stiftungsbehörde garantiert. Die Landesbehörden sind hierbei nicht nur für die Anerkennung der Stiftung bei Errichtung zuständig, sondern auch für die laufende Stiftungsaufsicht, um neben den allgemeinen gesetzlichen Anforderungen auch die Einhaltung des Stifterwillens zu überwachen. Diesen strengen Gedanken des Bestandsschutzes, insbesondere mit seiner Ver-

1 Dr. Söffing ist Gründungspartner der überörtlichen Sozietät Söffing & Partner mit Niederlassungen in Düsseldorf, München und Zürich.

2 Palandt/Heinrichs, BGB, Vorb. v. § 80 Rn. 5.

3 Eine zeitliche Vorgabe existiert nicht. So erfüllen auch Stiftungen, die das gestiftete Kapital in einer vorgegebenen Zeit zur Erfüllung eines zeitlich abgrenzbaren Zwecks, z. B. Restaurierung oder Wiederaufbau eines historischen Bauwerks oder Kulturdenkmals, verbrauchen (sog. Verbrauchsstiftungen), diesen Begriff, vgl. Mercker in: Strachwitz/Mercker, Kap. 3.2., S. 210, 211; BT-Drucks. 14/8765 vom 11. 4. 2002, S. 8.

4 Vgl. BGH vom 22. 1. 1987 – III ZR 26/85, BGHZ 99, 344, unter I.2.a. und I.2.c.

selbständigkeit der Vermögensmasse und der damit einhergehenden staatlichen Kontrolle, ist nicht jeder Vermögensinhaber faktisch bereit zu akzeptieren, denn er erfordert eine gewisse „Stiftungsreife“.⁵

Als Alternative zur deutschen Stiftung bietet sich insbesondere die österreichische Privatstiftung an, die sowohl in stiftungs- als auch steuerrechtlicher Hinsicht Vorteile aufweist. Die Regelungen betreffend die Privatstiftung sind in einem Einzelgesetz, dem am 1. 9. 1993 in Kraft getretenen Privatstiftungsgesetz (PSG),⁶ enthalten. Die österreichische Privatstiftung hat den Vorteil, daß sie in ihrer Grundstruktur der deutschen Stiftung vergleichbar ist. Sie erschließt sich dem Anwender daher schnell.

B. Stiftungsrechtliche Grundlagen

Die österreichische Privatstiftung unterliegt, anders als die deutsche Stiftung, keiner Stiftungsaufsicht. Das PSG sieht zur wirksamen Entstehung kein behördliches Anerkennungsverfahren vor, sondern die Privatstiftung entsteht durch Stiftungserklärung und Eintragung ins Firmenbuch (§ 7 Abs. 1 PSG). Die Eintragung erfordert die Widmung der Stiftung mit einem Mindestkapital von € 70 000 (§ 4 PSG), das – vorzugsweise in bar⁷ – zum Zeitpunkt der Eintragung dem Stiftungsvorstand zur freien Verfügung stehen muß (§ 12 Abs. 2 Nr. 3 PSG). Die beim Firmenbuchgericht einzureichende Stiftungsurkunde mit dem Mindestinhalt der Stiftungserklärung ist notariell zu beurkunden (§ 10 Abs. 1 PSG). Im Zeitraum zwischen Errichtung und Eintragung im Firmenbuch ist die österreichische Privatstiftung als Vorstiftung bereits rechtsfähig.⁸

Wesentliche Unterschiede bestehen beim Stiftungszweck. Während im deutschen Recht die „Stiftung für den Stifter“ unzulässig ist, kann sich der Stifter bei Errichtung einer österreichischen Privatstiftung wirksam selbst begünstigen.⁹ Österreichische Privatstiftungen, die als Familienstiftungen ausgestaltet sind, also bei denen überwiegender Zweck die Versorgung natürlicher Personen ist, unterliegen einer zeitlichen Begrenzung. Sie sind nach 100 Jahren durch den Vorstand aufzulösen und können einmalig um weitere 100 Jahre verlängert werden, wenn die Letztbegünstigten die Fortsetzung einstimmig beschließen (§ 35 Abs. 2 Nr. 3 PSG).

Im Kontext unternehmensverbundener Stiftungen¹⁰ ist das PSG restriktiver als § 80 Abs. 2 BGB, indem § 1 Abs. 2 PSG mehrere Verbote vorsieht. Eine Unternehmensstiftung ist nur in Form einer Beteiligungsträgerstiftung als vermögensverwaltende Holding möglich.¹¹ Das Gesetz erlaubt hingegen keine Unternehmensträgerstiftung und keine Komplementärstiftung. Zudem ist die Übernahme der Geschäftsführung eines Handelsgewerbes nicht zulässig.

Die gesetzlich vorgeschriebenen Stiftungsorgane bestehen aus dem Vorstand sowie dem Stiftungsprüfer (§ 14 Abs. 1 PSG).¹² Der Stiftungsprüfer ist für die Prüfung der Rechnungslegung zuständig (§ 21 PSG). Der Vorstand einer österreichischen Privatstiftung muß aus mindestens drei Mitgliedern bestehen, von denen mindestens zwei ihren gewöhnlichen Aufenthalt in der EU oder dem EWR haben müssen (§ 15 Abs. 1 PSG). Des weiteren sind Begünstigte sowie bestimmte, ihnen nahestehende Personen von der Mitgliedschaft im Stiftungsvorstand ausgeschlossen (§ 15 Abs. 2 PSG). Der Stifter hat jedoch die Möglichkeit, einen Aufsichtsrat einzurichten und mit Familienangehörigen als Destinatären zu besetzen.¹³

C. Steuerliche Behandlung

Die steuerliche Beurteilung ist zweckmäßigerweise anhand der drei verschiedenen „Lebensabschnitte“ der Stiftung, nämlich Entstehung, laufende Geschäftstätigkeit und Auflösung, vorzunehmen. Die Würdigung soll auf die erb- schaft- bzw. schenkungsteuerlichen sowie die ertragsteuerlichen Konsequenzen beschränkt bleiben. Im Rahmen der steuerlichen Betrachtung einer österreichischen Privatstiftung ist davon auszugehen, daß ein in Deutschland ansässiger Stifter die Privatstiftung begründet. Daraus ergeben sich sowohl im Hinblick auf das österreichische Steuerrecht als auch im Hinblick auf das deutsche Steuerrecht Konsequenzen. Daher werden vorab die österreichischen Besteuerungsregeln der österreichischen Privatstiftung aufgezeigt.

5 Siehe hierzu *Schiffer*, NJW 2006, 2528; *Schiffer/v. Schubert*, BB 2002, 265, 266 f.

6 öBGBL. 1993 S. 694 zuletzt geändert m.W. vom 1. 1. 2007 (öBGBL. I 2005 S. 120).

7 Anderenfalls ist eine Gründungsprüfung erforderlich (§ 11 PSG).

8 Siehe die Nachweise bei *Arnold* in: *Arnold/Stangl/Tanzer*, Stiftungssteuerrecht, Rz. II/4. Zum Meinungsstand zur Rechtsfähigkeit der deutschen Stiftung zwischen Errichtung und Anerkennung, *Wachter*, ZEV 2003, 445 f.

9 *Gassauer-Fleisner/Grave*, Stiftungsrecht, § 1 PSG Tz. 1; *Rawert* in: *Hopt/Reuter*, Stiftungsrecht Europa, S. 109, 116.

10 Der inländische Begriff der unternehmensverbundenen Stiftung ist nicht mit der betrieblichen/betrieblich-eigennützigen Privatstiftung in Österreich zu verwechseln. Unter letztere fallen nur Stiftungen, bei denen Stifter ein Unternehmen ist und die Zuwendungen an die Stiftung als Betriebsausgaben abgezogen werden können, *Stangl* in: *Arnold/Stangl/Tanzer*, Stiftungssteuerrecht, Rz. IV/1. Zu diesen Stiftungen gehören die Betriebszweckstiftung, die Mitarbeiter-Unterstützungsstiftung und die Mitarbeiter-Beteiligungsstiftung, *Tanzer* in: *Arnold/Stangl/Tanzer*, Stiftungssteuerrecht, Rz. I/50.

11 *Berlin* in: *Thömmes/Lang/Schuch*, Investitions- und Steuerstandort, S. 251, 256.

12 Ab einer bestimmten Arbeitnehmerzahl ist die Einrichtung eines Aufsichtsrats vorgeschrieben (§ 22 PSG).

13 *Gassauer-Fleisner/Grave*, Stiftungsrecht, § 15 PSG Tz. 3.

I. Besteuerung in Österreich

1. Erbschaft- und Schenkungsteuer¹⁴

Ebenso wie in Deutschland ist die Vermögensausstattung der Privatstiftung im Rahmen der Errichtung sowohl zu Lebzeiten als auch von Todes wegen ein steuerpflichtiger Vorgang (§ 2 Abs. 2 Nr. 1, § 3 Abs. 1 Nr. 7 öErbStG). Allerdings unterliegt das gewidmete Vermögen einem besonderen ermäßigten Steuersatz von 5 % (§ 8 Abs. 3 Buchst. b öErbStG). Dies gilt auch für spätere Zustiftungen, selbst wenn sie in der Stiftungserklärung nicht enthalten waren, solange sie vom Stifter stammen. Für einen in Deutschland ansässigen Stifter kommt diese Begünstigung allerdings nur für in Österreich belegenes unbewegliches Vermögen zum Tragen, wenn es von Todes wegen gestiftet wird. Nur in diesem Fall ist Deutschland aufgrund des DBA-ErbSt mit Österreich von der Besteuerung im Rahmen seiner unbeschränkten Erbschaftsteuerpflicht ausgeschlossen.¹⁵

Nachdem der österreichische Verfassungsgerichtshof die Erbschaftsteuer für verfassungswidrig erklärt hat¹⁶ und zur Schenkungsteuer ein Gesetzprüfungsverfahren eingeleitet hat,¹⁷ steht derzeit politisch zur Diskussion, die gerichtliche Aufhebung der Steuer mit Wirkung zum 31. 7. 2008 wirksam werden zu lassen.¹⁸ Doch auch nach Abschaffung der Erbschaftsteuer ist die Vermögensausstattung nicht in allen Fällen vollumfänglich steuerneutral, da bei der Übertragung von Grundvermögen wieder die österreichische Grunderwerbsteuerpflicht in Kraft tritt.

2. Ertragsteuern

Die Privatstiftung unterliegt in Österreich der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht (§ 1 Abs. 2 öKStG). Die Attraktivität der österreichischen Privatstiftung beruht insbesondere auf folgenden steuerlichen Vorteilen:

- Beteiligungserträge von österreichischen Kapitalgesellschaften sind steuerfrei (§ 10 öKStG),
- vergleichbare Beteiligungserträge von ausländischen Gesellschaften sind steuerfrei, wenn keine Entlastung durch Quellensteuerreduzierung aufgrund eines DBA vorgesehen ist (§ 13 Abs. 2 öKStG),¹⁹
- weite Teile der Erträge verzinslich angelegten Kapitalvermögens (§ 13 Abs. 3 öKStG) unterliegen der sog. Zwischenbesteuerung mit 12,5 % statt dem regulären KSt-Satz von 25 %,
- Gewinne aus der Veräußerung von Kapitalgesellschaftsanteilen i. H. v. mind. 1 % unterliegen ebenfalls der Zwischenbesteuerung mit 12,5 % (§ 13 Abs. 3 Nr. 2 öKStG i. V. m. § 31 öEStG).

Die übrigen Einkünfte unterliegen dem Regelsteuersatz von 25 %. Die Zwischensteuer von 12,5 % wird der Privatstiftung wieder gutgeschrieben, sobald sie Ausschüttungen an die Begünstigten tätigt, für die 25 % Kapitalertragsteuer im Wege der Abgeltung („Endbesteuerungswirkung“) anfällt.

Die auf Ebene der Körperschaft erhobene Zwischensteuer stellt im Ergebnis eine vorgelagerte hälftige Erhebung der späteren Kapitalertragsteuer von 25 % bei Ausschüttung dar. Die kapitalertragsteuerpflichtigen Zuwendungen müssen jedoch die Bemessungsgrundlage zwischenbesteuelter Einkünfte überschreiten, und die Kapitalertragsteuer darf nicht aufgrund eines DBA ermäßigt werden. Ansonsten erfolgt die endgültige Gutschrift erst mit Stiftungsauflösung (§ 24 Abs. 5 öKStG). Eine Zwischenbesteuerung unterbleibt insoweit, als die Privatstiftung im selben Veranlagungszeitraum Zuwendungen an die Begünstigten tätigt, auf die Kapitalertragsteuer erhoben wird, die nicht durch DBA ermäßigt wird (§ 27 Abs. 1 Satz 7 öEStG).

Die Zuwendungen an die Destinatäre sind steuerpflichtige Einkünfte aus Kapitalvermögen, die dem 25 %-igen Kapitalertragsteuerabzug (§ 93 Abs. 2 Nr. 1 Buchst. d öEStG) mit Endbesteuerungswirkung unterliegen (§ 97 Abs. 1 EStG), unabhängig davon, ob sie beschränkt oder unbeschränkt steuerpflichtig sind. Im Verhältnis zu Deutschland gilt die Besonderheit, daß Ausschüttungen einer Privatstiftung an beschränkt steuerpflichtige Begünstigte dem Art. 10 DBA Deutschland-Österreich unterliegen und daher Österreich berechtigt ist, eine ermäßigte 15 %-ige Kapitalertragsteuer zu erheben.²⁰ Hierdurch wird die Gutschrift der Zwischensteuer von 12,5 % bei der Privatstiftung ausgeschlossen. Eine Erstattung kommt erst mit Auflösung in Betracht.²¹

II. Besteuerung in Deutschland

In Österreich läßt sich mit der Privatstiftung aufgrund der vorgesehenen Begünstigungen (Steuerfreiheit für bestimmte Beteiligungserträge, reduzierte Zwischenbesteuerung für Kapitaleinkünfte und 25 %-ige bzw. 15 %-ige Abgeltungssteuer auf Zuwendungen an die Begünstigten) ein vorteilhaftes Belastungsniveau erzielen. Allerdings ist diese Würdigung ohne Berücksichtigung der steuerlichen Konsequenzen auf deutscher Seite unvollständig.

14 Aus Gründen der Einheitlichkeit wird trotz der in Österreich abweichenden Schreibweise der Steuerarten die bisherige Schreibweise beibehalten.

15 Lang in: Thömmes/Lang/Schuch, Investitions- und Steuerstandort Österreich, S. 261, 265; Steiner, ErbStB 2005, 96, 98. Siehe hierzu im weiteren unten C.II.2.a.

16 Urteil vom 7. 3. 2007. Die Entscheidung ist abrufbar unter www.vfgh.gv.at.

17 Beschluß vom 8. 3. 2007, siehe www.vfgh.gv.at.

18 Der Standard vom 15. 3. 2007.

19 Zur Gestaltung, wie die Dividendeneinkünfte von der ausländischen Kapitalgesellschaft ohne DBA-Entlastung vereinnahmt werden können, siehe von Löwe, IStR 2005, 577, 578.

20 Stangl in: Arnold/Stangl/Tanzer, Stiftungssteuerrecht, Rn. II/546. Siehe unten C.II.2.b.cc.

21 Von Löwe, IStR 2005, 577, 583.

1. Erbschaft- und Schenkungsteuer

Für die Errichtung einer ausländischen Stiftung gelten die gleichen Grundsätze wie im Inlandsfall (§ 3 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1, § 7 Abs. 1 Nr. 8 ErbStG). Von wesentlicher Bedeutung für den Umfang des steuerpflichtigen Erwerbs ist allerdings, ob die sowohl zu Lebzeiten als auch im Todeswege steuerpflichtige Errichtung der österreichischen Privatstiftung von der beschränkten oder der unbeschränkten Steuerpflicht erfaßt ist. Eine unbeschränkte Steuerpflicht ist im Fall eines im Inland ansässigen Stifters gegeben (§ 2 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 Buchst. a ErbStG). Aufgrund des ErbSt-DBA mit Österreich verzichtet Deutschland jedoch auf die Besteuerung von in Österreich belegenem unbeweglichen Vermögen, wenn sie der Vermögensausstattung im Rahmen der Errichtung von Todes wegen dient (Art. 2 Abs. 1 Nr. 1, Art. 3 Abs. 1 ErbSt-DBA).

Die ansonsten zu berücksichtigende erweiterte unbeschränkte Steuerpflicht nach § 2 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 Buchst. b ErbStG wird im Kontext mit Österreich aufgrund des Art. 5 Nr. 1 ErbSt-DBA verdrängt, und der Umfang der Erbschaftsteuerpflicht (Achtung: nicht aber der Schenkungsteuerpflicht) verringert sich auf den einer beschränkten Steuerpflicht mit dem Zeitpunkt des Wegzugs des Steuerpflichtigen und nicht erst mit Ablauf der Fünfjahresfrist.²²

Eine unbeschränkte Steuerpflicht in Deutschland hinsichtlich der Vermögensausstattung kann ihre Ursache, trotz des Wegzugs des Stifters, aber auch in der ausländischen Stiftung haben, und zwar in den Fällen, in denen der Ort der Geschäftsleitung als im Inland anzusehen ist (§ 2 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 Buchst. d ErbStG). Die unbeschränkte Steuerpflicht einer Vermögensausstattung wird nicht dadurch ausgeschlossen, daß der Stifter vor mehr als fünf Jahren nach Österreich verzogen ist, um eine Privatstiftung zu errichten. Denn wenn der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung der Stiftung sich in Deutschland befindet, z. B. weil der Vorstand hier ansässig ist, wird durch diesen Umstand die unbeschränkte deutsche Schenkungsteuerpflicht begründet. Bei der österreichischen Privatstiftung könnte man der deutschen Finanzverwaltung die Mindestbesetzung von drei Personen entgegenhalten (§ 15 Abs. 1 PSG). Aus der Ansässigkeit eines Vorstandsmitglieds im Inland läßt sich in diesem Fall nicht zwingend auf das Vorliegen der Voraussetzungen des § 10 AO schließen.

Sieht der – in Österreich ansässige – Stifter einen Beirat o.ä. vor, um auf diese Weise begünstigte Familienmitglieder, die allerdings noch in Deutschland verblieben sind, an der Tätigkeit in der Stiftung zu beteiligen, so dürfte dies keine inländische Geschäftsleitung i.S.d. § 10 AO begründen. Anders als der Beirat einer deutschen Stiftung können die weiteren Organe einer österreichischen Privatstiftung nicht an der direkten Umsetzung des Stiftungszwecks mitwirken. Ihre Handlungsbefugnisse sind weitaus einge-

schränkter und dürfen nach dem Gesetz nicht über eine Kontroll- und Beratungsfunktion hinausgehen.²³ Jede andere Auslegung wäre eine unzulässige Umgehung des Verbots nach § 15 Abs. 2 PSG.

Bei der Berechnung der Steuer einer ausländischen Stiftung ist eine begünstigte Bestimmung der Steuerklasse nach § 15 Abs. 2 Satz 1 ErbStG ausgeschlossen, da die Regelung auf im Ausland errichtete Stiftungen keine Anwendung findet. Dies gilt auch im Fall einer als Inländerin geltenden Stiftung nach § 2 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 Buchst. d ErbStG. Die steuerpflichtige Errichtung der ausländischen Stiftung fällt somit ausnahmslos in die ungünstige Steuerklasse III.²⁴

Für eine ausländische Stiftung, die auch ihren Ort der Geschäftsleitung nicht im Inland hat, fällt keine Erbersatzsteuer nach § 1 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG an (§ 2 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG). Es gibt auch keine beschränkte Erbersatzsteuerpflicht auf das Inlandsvermögen der ausländischen Privatstiftung.²⁵

2. Ertragsteuern

Die Errichtung der Stiftung mit der Übertragung des Vermögens auf einen ausländischen Rechtsträger geht immer mit der Beschränkung der Besteuerungshoheit Deutschlands einher. Daher führt nicht nur die Vermögensausstattung der Stiftung mit Einzelwirtschaftsgütern des Betriebsvermögens zu einer Aufdeckung stiller Reserven, sondern u. U. auch die Verlagerung ganzer Funktionseinheiten, da Deutschland droht, sein Besteuerungsrecht zu verlieren (§ 4 Abs. 1 Satz 3, § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 1 EStG). Vor dem Hintergrund der Sicherstellung des Besteuerungsrechts Deutschlands an den stillen Reserven ließe sich jedoch eine Buchwertfortführung bei der Übertragung ganzer Funktionseinheiten nach § 6 Abs. 3 EStG begründen, wenn der Betrieb, Teilbetrieb oder Mitunternehmeranteil unverändert in Deutschland verbleibt, um den Tatbestand der beschränkten Körperschaftsteuerpflicht zu erfüllen (§ 2 Nr. 1 KStG, § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a EStG). Soweit der Stifter die Stiftung mit einem Kapitalgesellschaftsanteil ausstattet, erfolgt eine Versteuerung nach den Regeln des § 6 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 AStG.

Fortsetzung des Beitrags von Matthias Söffing in Heft 5/2007

22 Piltz, ZEV 2000, 378, 379.

23 Gassauer-Fleisner/Grave, Stiftungsrecht, § 14 PSG Tz. 1.

24 Piltz, ZEV 2000, 378, 379. Zur Europarechtswidrigkeit siehe Kellersmann/Schnitger, IStR 2005, 253, 255.

25 Kapp/Ebeling, § 1 ErbStG Rz. 59.1. (Stand April 2006).