

18. Juli 2008

BMF-010000/0032-VI/6/2008

Information zum Auslaufen der Erbschafts- und Schenkungssteuer

Fragen und Antworten in Zusammenhang mit der Abschaffung der Erbschafts- und Schenkungssteuer

Übersicht:

1. Grundsätzliches
2. Meldepflicht von Schenkungen
3. Die Grunderwerbsteuer bei der unentgeltlichen Übertragung von Grundstücken
4. Einkommensteuerliche Änderungen bei der unentgeltlichen Übertragung von Mietgebäuden
5. Neuerungen bei Privatstiftungen

1. Grundsätzliches

Mit dem Schenkungsmeldegesetz 2008 (SchenkMG 2008) sind im Zusammenhang mit unentgeltlichen Vermögensübertragungen mit Wirkung **ab 1.8.2008** wichtige steuerliche Änderungen erfolgt:

- Es entfällt die Erbschafts- und Schenkungssteuer,
- Grundstücke unterliegen stattdessen auch bei unentgeltlicher Übertragung der Grunderwerbsteuer,
- die Schenkung anderer Vermögenswerte (Sparbücher, Aktien, Betriebe etc) muss ab einer gewissen Betragsgrenze dem Finanzamt gemeldet werden,
- bei unentgeltlichem Erwerb von Mietgebäuden ist bei Ermittlung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung die Absetzung für Abnutzung (AfA) des Rechtsvorgängers fortzusetzen (keine Aufwertung auf die fiktiven Anschaffungskosten mehr möglich),

- für Stiftungen halbiert sich der Eingangssteuersatz grundsätzlich auf 2,5%, eine steuerneutrale Substanzauszahlung ist möglich.

Welche Erwerbe von Todes wegen und Schenkungen unter Lebenden unterliegen noch der Erbschafts- und Schenkungssteuer?

Für Erbschaften, bei denen der Erblasser vor dem 1.8.2008 verstorben ist, ist Erbschaftssteuer wie bisher zu entrichten. Für Schenkungen unter Lebenden ist Schenkungssteuer zu entrichten, wenn die Übergabe des geschenkten Vermögenswertes vor dem 1.8.2008 erfolgt.

Was ist eine Schenkung im Sinne des Schenkungsmeldegesetzes?

Schenkungen sind Zuwendungen, die unentgeltlich (= ohne angemessene Gegenleistung) und freigebig erfolgen, also zu einer (gewollten) Bereicherung des Erwerbers führen.

Zu beachten ist, dass der Schenkungsbegriff im Sinne des Schenkungsmeldegesetzes (der sich aus § 3 des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955 ableitet) weiter gefasst ist als die Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechts (§ 938 ABGB). Die Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechts kommt nur durch eine übereinstimmende Willenserklärung von Geschenkgeber und Beschenktem zustande, eine Sache unentgeltlich dem Beschenkten zu überlassen. Eine Schenkung im Sinne des Schenkungsmeldegesetzes liegt aber auch dann vor, wenn nur von Seiten des Geschenkgebers der Wille vorliegt, den Beschenkten zu bereichern. Als Schenkung im Sinne des Schenkungsmeldegesetzes gilt somit jede Schenkung im Sinne des bürgerlichen Rechts, darüber hinaus aber auch jede andere freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird.

2. Meldepflicht von Schenkungen

Was unterliegt der Meldeverpflichtung (Anzeigepflicht) nach § 121a BAO?

Anzeigepflicht besteht für Schenkungen unter Lebenden (also nicht für Schenkungen auf den Todesfall) und für Zweckzuwendungen unter Lebenden (Zuwendungen unter einer bestimmten Auflage oder eine vertraglich vereinbarte Leistung zugunsten eines bestimmten Zweckes), und zwar für folgende Vermögenswerte:

- Bargeld

- Kapitalforderungen (zB Sparbücher, Anleihen, Darlehensforderungen)
- Anteile an Kapitalgesellschaften (AG, GmbH) und an Personengesellschaften (OG, KG)
- Beteiligungen als stiller Gesellschafter
- Betriebe oder Teilbetriebe zur Erzielung von Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft, selbständiger Arbeit oder Gewerbebetrieb
- Bewegliches körperliches Vermögen (zB Kraftfahrzeuge, Motor- und Segelboote, Schmuck, Edelsteine ...) und immaterielle Vermögensgegenstände (zB Urheberrechte, Konzessionen, Fruchtgenussrechte, Wohnrechte, Warengutscheine)

Weder für Erbschaften noch für Schenkungen von Grundstücken besteht eine Anzeigepflicht nach dem Schenkungsmeldegesetz. Für den Erwerb von Todes wegen von Grundstücken und Schenkungen unter Lebenden von Grundstücken besteht jedoch eine Anzeigepflicht nach dem Grunderwerbsteuergesetz.

Wie genau müssen die Vermögenswerte im Rahmen der Anzeige angegeben werden?

Ist der Wert eines übertragenen Vermögens offenkundig (etwa bei Bargeld, Sparbüchern oder Aktien), so ist dieser Wert in die Anzeige einzusetzen. Ist der Wert hingegen nicht offenkundig (etwa bei gebrauchtem Sachvermögen), so genügt es, wenn der (gemeine) Wert geschätzt wird. Ein Schätzgutachten ist dafür nicht erforderlich. Wird ein Betrieb (Teilbetrieb, Anteil an einer Personengesellschaft) unentgeltlich übertragen, genügt ebenfalls eine geschätzte Wertangabe, eine Unternehmensbewertung ist in diesem Zusammenhang nicht erforderlich.

Unter welcher Voraussetzung besteht die Anzeigepflicht?

Anzeigepflicht besteht nur dann, wenn der Erwerber zum Zeitpunkt des Erwerbes oder der Geschenkgeber (bzw. Zuwendender oder Beschwerter) zum Zeitpunkt der Zuwendung einen Wohnsitz (auch Zweitwohnsitz ist ausreichend) oder den gewöhnlichen Aufenthalt im Inland hat. Wenn es sich um eine juristische Person handelt, muss der Sitz oder die Geschäftsleitung im Inland sein.

Was ist von der Anzeigepflicht befreit?

1. Befreit sind **Erwerbe zwischen Angehörigen** bis zu einem gemeinen Wert von **€ 50.000**.

Der Angehörigenbegriff richtet sich nach den Bestimmungen der Bundesabgabenordnung und umfasst neben Eltern, Ehegatten und Kindern ua. auch Großeltern, Urgroßeltern, Enkel, Urenkel, Onkel, Tanten, Neffen, Nichten, Cousins, Cousinen, Stiefkinder, Stiefgroßeltern, Stiefonkel, Stieftanten, Schwiegereltern, Schwiegerkinder, Verschwägerter, Lebensgefährten (auch gleichgeschlechtliche) sowie deren Kinder. Nicht unter diesen Angehörigenbegriff fallen unter anderem die Eltern eines Lebensgefährten oder der Ehepartner einer Schwägerin bzw. die Ehepartnerin eines Schwagers.

Unentgeltliche Erwerbe eines Angehörigen **von demselben Angehörigen innerhalb eines Jahres** (seit dem letzten Erwerb) sind nur dann von der Anzeigepflicht befreit, wenn die Summe der gemeinen Werte all dieser Erwerbe € 50.000 nicht übersteigt.

2. Befreit sind **Erwerbe zwischen anderen Personen** bis zu einem gemeinen Wert von **€ 15.000**.

Unentgeltliche Erwerbe einer Person von derselben Person innerhalb von fünf Jahren ab dem letzten Erwerb sind nur von der Anzeigepflicht befreit, wenn die Summe der gemeinen Werte all dieser Erwerbe € 15.000 nicht übersteigt.

Nach Überschreiten der Freigrenzen müssen auch alle weiteren Zuwendungen innerhalb des Beobachtungszeitraums an dieselbe Person angezeigt werden. Eine Ausnahme davon besteht jedoch – neben den von vornherein nicht meldepflichtigen Grundstücksschenkungen - für übliche Gelegenheitsgeschenke (Geschenke für Weihnachten, Geburtstag, Hochzeit, Sponsion, Muttertag, Matura ...), soweit der gemeine Wert € 1.000 nicht übersteigt. Ohne Wertgrenze von der Meldepflicht befreit ist Hausrat einschließlich Wäsche und Kleidungsstücke.

3. Außerdem von der Meldepflicht befreit sind folgende Zuwendungen, die **schon nach dem Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955 befreit** waren:
 - Zuwendungen zwischen Ehegatten zur Anschaffung/ Errichtung einer Wohnstätte (mit höchstens 150 m² Wohnfläche zur Befriedigung des dringenden Wohnbedürfnisses),

- Zuwendungen an bestimmte nahe Angehörige (zum Beispiel Ehegatten, Kinder, Stiefkinder, Enkelkinder, Eltern, Stiefeltern, Großeltern und Geschwister) von geschichtlich, kunstgeschichtlich oder wissenschaftlich wertvollen Gegenständen, die nicht zur Veräußerung bestimmt sind, sich seit mindestens 20 Jahren im Besitz des Zuwendenden befinden und nach behördlicher Anweisung für Forschung und Volksbildung nutzbar gemacht werden (zB Gemälde),
- Gewinne aus unentgeltlichen Ausspielungen (zB Preisausschreiben, Gewinnspiele),
- Zuwendungen an den Bund, Länder, Gemeinden, Anstalten oder Fonds, deren Abgänge der Bund decken muss und Anfälle, die nur dem Bund oder anderen Gebietskörperschaften dienen,
- Zuwendungen von öffentlich-rechtlichen Körperschaften (Subventionen),
- Zuwendungen an gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgende juristische Personen, gesetzlich anerkannte Religionsgesellschaften, politische Parteien und entsprechende ausländische Vereinigungen (bei Gegenseitigkeit),
- Zweckzuwendungen zu in- und ausländischen gemeinnützigen Zwecken,
- Zuwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden,
- Zuwendungen im Wege der Übertragung von Gutschriften bei der Kindererziehung nach § 14 Allgemeines Pensionsgesetz.

4. Darüber hinaus befreit sind Zuwendungen, die unter das neue **Stiftungseingangssteuergesetz** fallen.

Wer ist zur Anzeige verpflichtet?

Erwerber und Geschenkgeber (Zuwendender, Beschwerter) sowie Rechtsanwälte und Notare, die beim Erwerb oder bei Errichtung der Vertragsurkunde über den Erwerb mitgewirkt haben oder zur Erstattung der Anzeige beauftragt wurden, sind zur ungeteilten Hand zur Anzeige verpflichtet. Sobald ein Verpflichteter Anzeige erstattet hat, entfällt die Anzeigepflicht der anderen.

Binnen welcher Frist ist die Anzeige zu erstatten?

Die Anzeige hat innerhalb von **drei Monaten ab dem Erwerb** zu erfolgen.

Dabei ist zu beachten: Wird die Anzeige durch Zusammenrechnung mehrerer Erwerbe ausgelöst, ist jener Erwerb für die Frist maßgeblich, mit dem die Betragsgrenze erstmals überschritten wurde.

Wie hat die Anzeige zu erfolgen?

Die Anzeige hat auf elektronischem Weg zu erfolgen, außer die elektronische Übermittlung ist nicht zumutbar. Ein entsprechendes Formular sowie eine Eingabemaske im Rahmen von FinanzOnline werden zur Verfügung stehen.

Wo hat die Anzeige zu erfolgen?

Die Anzeige kann bei jedem Finanzamt mit allgemeinem Aufgabenkreis erfolgen.

Welche Folgen hat es, wenn die Anzeige unterbleibt?

Unterbleibt entgegen einer Meldeverpflichtung die Anzeige, gilt (zB im Rahmen einer Betriebsprüfung beim Auftreten ungeklärter Vermögenszuwächse) eine Beweislastumkehr. Der oder die Abgabepflichtige muss in einem solchen Fall den Nachweis erbringen, dass tatsächlich eine Schenkung erfolgt ist. Wird eine Schenkung vorsätzlich nicht angezeigt, kann als Sanktion außerdem eine Geldstrafe im Ausmaß von bis zu 10% des Werts des geschenkten Vermögens verhängt werden.

Wer wird bestraft, wenn die Anzeige vorsätzlich unterbleibt?

Strafbar sind alle zur Meldung der Schenkung verpflichteten Personen. Das sind der/die Zuwendende und der/die Begünstigte. Hat ein Notar oder Rechtsanwalt mitgewirkt, auch dieser. Es genügt jedoch, wenn nur eine dieser Personen die Schenkungsmeldung rechtzeitig erstattet hat, um damit für alle die Verpflichtung zu erfüllen.

Ist bei Verletzung der Meldepflicht eine strafbefreiende Selbstanzeige möglich?

Eine Selbstanzeige ist nur innerhalb eines Jahres ab dem Ablauf der gesetzlichen Meldefrist von drei Monaten mit strafbefreiender Wirkung möglich. In der Selbstanzeige ist die unterlassene Meldung nachzuholen.

3. Die Grunderwerbsteuer bei der unentgeltlichen Übertragung von Grundstücken

Was muss ich bei der unentgeltlichen Übertragung von Grundstücken beachten?

Wie unter Punkt 1 erwähnt, fällt für Vermögenserwerbe von Todes wegen (zB im Wege einer Erbschaft) keine Erbschaftssteuer mehr an, wenn der Erblasser nach dem 31. Juli 2008 verstorben ist. Für Schenkungen, die nach diesem Zeitpunkt erfolgen, ist keine Schenkungssteuer mehr zu entrichten.

Dies hat Auswirkungen auf die Grunderwerbsteuer. Der Erwerb eines Grundstückes von Todes wegen oder durch eine Schenkung unterliegt ab 1. August 2008 der Grunderwerbsteuer.

Welche Vorgänge unterliegen anstelle der Erbschafts- und Schenkungssteuer nunmehr der Grunderwerbsteuer?

Grundstückserwerbe von Todes wegen, zB im Wege einer Erbschaft, eines Vermächtnisses oder in Erfüllung eines Pflichtteilsanspruches und der Erwerb eines Grundstückes durch Schenkung unterliegen der Grunderwerbsteuer.

Welche neuen Befreiungen und Begünstigungen gibt es im Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG 1987)?

Neben den schon bestehenden Steuerbefreiungen wurden folgende bisher im Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955 enthaltene Befreiungen in das GrEStG 1987 übernommen:

- Freibetrag für Betriebsübergaben (§ 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987)
Der bisher im Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz (ErbStG 1955) normierte Freibetrag in Höhe von € 365.000 für die Übertragung von Betrieben und Teilbetrieben kommt unter unveränderten Voraussetzungen zum Tragen. Er bezieht sich zur Gänze auf die zum Betrieb gehörigen, übertragenen Grundstücke.
- Der Freibetrag kommt nur zur Anwendung, wenn es sich um einen ausschließlich oder teilweise unentgeltlichen Erwerb handelt. Dies ist der Fall, wenn keine Gegenleistung oder eine Gegenleistung vereinbart wird, die unter dem dreifachen Einheitswert des

Grundstückes liegt. Übersteigt die Gegenleistung den dreifachen Einheitswert des Grundstückes, kommt der Freibetrag nicht zum Tragen.

- Liegen die Voraussetzungen sowohl für die Anwendung dieses Freibetrages als auch für den Freibetrag nach § 5a Abs. 2 Z 2 NEUFÖG vor, sind beide Freibeträge nebeneinander zu gewähren.
- Befreiung für Grundstücksschenkungen zwischen Ehegatten
- Die Befreiung liegt vor unter der Voraussetzung der gleichteiligen Anschaffung oder Errichtung einer gemeinsamen Wohnstätte, die den Mittelpunkt der Lebensinteressen darstellt und 150 m² Wohnnutzfläche nicht übersteigt.
- Befreiung für Grundstücksübergänge auf Stiftungen, die dem Stiftungseingangssteuergesetz unterliegen
- Die Befreiung gilt für Übertragungen von Grundstücken auf Grund eines Vorganges, der unter das Stiftungseingangssteuergesetz fällt.
- Befreiung für Zuwendungen von Grundstücken durch öffentlich-rechtliche Körperschaften

Nach welchem Wert (Bemessungsgrundlage) bzw. Steuersatz wird die Grunderwerbsteuer für Grundstückserwerbe von Todes wegen und Schenkungen unter Lebenden berechnet?

- Erwerbe von Todes wegen/Schenkungen unter Lebenden:
Bei Erwerben von Todes wegen und Schenkungen unter Lebenden ist die Grunderwerbsteuer vom dreifachen Einheitswert des Grundstückes (Bemessungsgrundlage) zu berechnen. Der Steuersatz beträgt entweder 2% oder 3,5% der Bemessungsgrundlage. Bei Erwerben durch Ehegatten, Eltern, Kinder, Enkelkinder, Stiefkinder, Adoptivkinder oder Schwiegerkinder beträgt der Steuersatz 2%. In allen anderen Fällen beträgt der Satz 3,5%.
- Gemischte Schenkung:
Bei einer gemischten Schenkung handelt es sich um einen teils entgeltlichen und teils unentgeltlichen Grundstückserwerb.
Liegt der Wert der vereinbarten Gegenleistung (zB ein Wohnrecht oder ein Fruchtgenussrecht) unter dem dreifachen Einheitswert, ist die Bemessungsgrundlage der dreifache Einheitswert.

Übersteigt hingegen der Wert der vereinbarten Gegenleistung den dreifachen Einheitswert, bildet der Wert der vereinbarten Gegenleistung die Bemessungsgrundlage.

Gibt es eine Ermäßigung für den Erwerb von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken?

Beim Erwerb von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken ermäßigt sich die Grunderwerbsteuer um höchstens € 110. Diese Ermäßigung steht innerhalb von 10 Jahren einmalig zu, wenn zwischen denselben Personen mehrere derartige Erwerbe erfolgen.

Wann entsteht die Steuerschuld?

Die Steuerschuld entsteht mit Verwirklichung des Erwerbsvorganges:

Bei Erwerben durch Erbanfall oder Vermächtnis entsteht die Steuerschuld mit Rechtskraft des Beschlusses über die Einantwortung bzw. mit Bestätigung des Verlassenschaftsgerichts gemäß § 182 Abs. 3 Außerstreitgesetz.

Bei Schenkungen auf den Todesfall entsteht die Steuerschuld mit dem Tod des Geschenkgebers.

Wer ist Steuerschuldner?

Bei Erwerben von Todes wegen und Schenkungen auf den Todesfall ist es der Erwerber.

Bei Schenkungen unter Lebenden sind sowohl der Geschenkgeber als auch der Geschenknehmer Steuerschuldner.

Wie ist die Grunderwerbsteuer zu entrichten?

Rechtsanwälte und Notare sind befugt, die Grunderwerbsteuer für Erwerbe von Todes wegen und Schenkungen unter Lebenden von Grundstücken selbst zu berechnen. Erfolgt keine Selbstberechnung, ist der grunderwerbsteuerpflichtige Vorgang beim zuständigen Finanzamt anzuzeigen und aufgrund der bescheidmäßigen Festsetzung zu entrichten. Die Anzeige muss bis zum 15. Tag des zweitfolgenden Monats ab Verwirklichung des Erwerbsvorganges erfolgen.

Was ist, wenn ein geschenktes oder von Todes wegen erworbenes Grundstück wieder herausgegeben werden muss?

Die Grunderwerbsteuer wird auf Antrag erstattet, wenn das geschenkte Grundstück auf Grund eines Rechtsanspruches oder ein von Todes wegen erworbenes Grundstück herausgegeben werden musste und letzteres beim Empfänger einen Erwerb von Todes wegen darstellt.

4. Einkommensteuerliche Änderungen bei der unentgeltlichen Übertragung von Mietgebäuden

Schenkung eines vermieteten Gebäudes: Welche Abschreibung hat der Beschenkte?

Bis 31.7.2008 sah die Rechtslage so aus: Wurde ein vermietetes Gebäude (eine vermietete Eigentumswohnung) unentgeltlich übertragen (geschenkt, vererbt), musste der Beschenkte (Erbe, Vermächtnisnehmer) die AfA (Absetzung für Abnutzung) neu bemessen. Er konnte dabei hinsichtlich der AfA-Bemessungsgrundlage wählen, ob er die AfA vom zuletzt festgestellten Einheitswert oder von den fiktiven Anschaffungskosten zum Zeitpunkt des unentgeltlichen Erwerbes bemisst. In aller Regel hat der Beschenkte (Erbe) die **fiktiven Anschaffungskosten** gewählt (und hatte dadurch eine Abschreibungs-Bemessungsgrundlage wie bei einer tatsächlichen Anschaffung/Kauf). Nur im Erbfall war mitunter die Wahl des Einheitswerts sinnvoll, um Zehntel- oder Fünfzehntelabsetzungen fortsetzen zu können. Diese Aufwertungsmöglichkeit wird mit dem Schenkungsmeldegesetz abgeschafft, weil sie im Ergebnis zu einer Mehrfachabschreibung von Gebäuden führt.

Wird ein vermietetes Gebäude (eine vermietete Wohnung) **nach dem 31.7.2008 unentgeltlich erworben**, hat der Beschenkte (Erbe) die **AfA des Rechtsvorgängers fortzusetzen**. Im Gegensatz zu bisher ist es nicht mehr möglich, die AfA-Bemessungsgrundlage neu zu wählen. Dies gilt auch für Fälle, in denen zwar nicht das Gebäude selbst, wohl aber die steuerliche **Einkunftsquelle** nach dem 31.7.2008 unentgeltlich übertragen wird, etwa auch dann, wenn ein Fruchtnießer nach diesem Zeitpunkt entschädigungslos auf sein Fruchtgenussrecht verzichtet, sodass die Einkunftsquelle (wieder) unentgeltlich zum zivilrechtlichlichen Eigentümer wechselt.

Was passiert bei der Übertragung von vermieteten Gebäuden mit den Zehntel-bzw. Fünfzehntelabsetzungen?

Wird die Einkunftsquelle (das vermietete Gebäude, die vermietete Wohnung) **nach dem 31.7.2008 unentgeltlich übertragen**, kann der **Rechtsnachfolger** (Erbe, Geschenknehmer) die Absetzung der Teilbeträge nach § 28 Abs. 2 EStG 1988 (Instandsetzungsaufwendungen und nicht regelmäßige Instandhaltungsaufwendungen) und § 28 Abs. 3 EStG 1988 (begünstigte Herstellungsaufwendungen) des Vorgängers in allen Fällen **fortsetzen** (nach bisheriger Rechtslage war dies nur im Erbfall möglich und setzte die Wahl des Einheitswerts zur AfA-Bemessung voraus).

Wird die Einkunftsquelle (das vermietete Gebäude, die vermietete Wohnung) nach dem 31.7.2008 **entgeltlich übertragen** (zB verkauft), kann der Rechtsnachfolger (Käufer) Teilbeträge nach § 28 Abs. 2 und Abs. 3 EStG 1988 des Vorgängers wie bisher **nicht** fortsetzen.

Wann kommt es zur Nachversteuerung begünstigt abgesetzter Herstellungsaufwendungen?

Wird das vermietete Gebäude oder die vermietete Wohnung **entgeltlich übertragen** (insbesondere verkauft), kommt es wie bisher zu einer Nachversteuerung nach § 28 Abs. 3 EStG 1988 begünstigt abgesetzter Herstellungsaufwendungen. Eine unentgeltliche Übertragung (Schenkung, Erwerb von Todes wegen) kann keine Nachversteuerung begünstigt abgesetzter Herstellungsaufwendungen mehr auslösen. **Bis zum 31.7.2007** kam es auch im Schenkungsfall (unentgeltliche Übertragung unter Lebenden) zu einer Nachversteuerung.

5. Neuerungen bei Privatstiftungen

Wie hoch ist die Steuer für Zuwendungen an eine Stiftung?

Der Eingangssteuersatz für Zuwendungen an eine inländische Privatstiftungen wird generell auf **2,5%** gesenkt. Begünstigungen des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes (zB die Steuerbefreiung für todeswegige Übertragung von endbesteuertem Kapitalvermögen oder für Geld- und Sachzuwendungen an gemeinnützige Stiftungen) bleiben erhalten.

Unter bestimmten Voraussetzungen beträgt der **Eingangssteuersatz** jedoch **25%**. Dies ist dann der Fall,

- wenn eine Stiftung oder vergleichbare Vermögensmasse **mit einer österreichischen Privatstiftung nicht vergleichbar** ist, oder

- wenn nicht **sämtliche Dokumente** den heimischen Finanzbehörden **offengelegt** werden, oder
- wenn mit dem Ansässigkeitsstaat der Stiftung **keine umfassende Amts- und Vollstreckungshilfe** besteht.

Das Vorliegen einer dieser drei Voraussetzungen genügt für die Anwendung des 25%-Steuersatzes. Dieser höhere Steuersatz trifft damit insbesondere Stiftungen/Vermögensmassen außerhalb der EU, weil außerhalb der EU nur mit dem EWR-Staat Norwegen eine umfassende Amts- und Vollstreckungshilfe besteht.

Wieviel Steuer fällt an, wenn die Stiftung Zuwendungen an Begünstigte tätigt?

Für Zuwendungen an Begünstigte bleibt **prinzipiell** der Steuersatz von **25%** aufrecht, wobei wie bisher die 12,5-prozentige Zwischensteuer innerhalb der Stiftung auf die bei der Ausschüttung fällige Kapitalertragsteuer angerechnet wird. Mit dem Auslaufen von Erbschafts- und Schenkungssteuer kommt es allerdings in diesem Bereich zu einer Neuerung: Die **Zuwendung von Substanzvermögen (= Substanzauszahlung)** aus einer Stiftung wird **steuerfrei** gestellt; eine solche steuerneutrale Substanzauszahlung ist aber nur für Vermögen möglich, das der Stiftung nach dem 31.7.2008 zugeführt wurde.

Bisher unterschied das Gesetz nicht zwischen Substanz- und Ertragsauszahlung; in beiden Fällen betrug die Steuer 25%. Nunmehr wird - ähnlich wie bei einer Einlagenrückzahlung einer Kapitalgesellschaft – die Rückzahlung der Vermögenssubstanz steuerneutral gestellt.

Wann liegt eine steuerneutrale Substanzauszahlung von gestiftetem Vermögen vor?

Zuwendungen aus einer Privatstiftung gelten insoweit als **(steuerneutrale) Substanzauszahlung**, als sie einen gesetzlich definierten „**maßgeblichen Wert**“ **übersteigen**. Solange die Zuwendungen daher im „maßgeblichen Wert“ Deckung finden, sind sie steuerpflichtig. Der „maßgebliche Wert“ ist gesetzlich definiert.

Als maßgeblicher Wert gilt der am Beginn des Geschäftsjahres vorhandene unternehmensrechtliche Bilanzgewinn (§ 224 Abs. 3 A IV UGB) zuzüglich der gebildeten Gewinnrücklagen (§ 224 Abs. 3 A III und IV UGB) und zuzüglich der steuerrechtlichen stillen Reserven des zugewendeten Vermögens. Erst wenn die Zuwendung aus der Stiftung diesen

„maßgeblichen Wert“ überschreitet, liegt insoweit eine steuerfreie Substanzauszahlung vor, sofern die Substanzauszahlung in dem von der Stiftung zu führenden Evidenzkonto Deckung findet.

Beispiel:

Im Dezember 2008 werden einer Stiftung € 100.000 zugewendet. Im Dezember 2010 werden € 30.000 von der Stiftung an die Begünstigten zugewendet. Der Bilanzgewinn der Stiftung betrug zwischen Dezember 2008 und Dezember 2010 insgesamt € 10.000. Für die Zuwendung an die Begünstigten bedeutet das, dass € 10.000 steuerpflichtig sind, € 20.000 hingegen steuerfrei. Gleichzeitig verringert sich der Stand des Evidenzkontos von € 100.000 auf € 80.000.

Unterliegen Zuwendungen von ausländischen Stiftungen auch der Steuerpflicht?

Nach § 27 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 stellen Zuwendungen einer (eigennützigen) Privatstiftung Einkünfte aus Kapitalvermögen dar. Da der Gesetzeswortlaut bisher von „Privatstiftung“ sprach, führten Zuwendungen von ausländischen Stiftungen an österreichische Begünstigte idR nicht zu Einkünften aus Kapitalvermögen. Erst wiederholte Zuwendungen von ausländischen Stiftungen stellen wiederkehrende Bezüge dar.

Mit dem Schenkungsmeldegesezt werden in § 27 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 als **Kapitaleinkünfte auch Zuwendungen von ausländischen Stiftungen** oder sonstigen Vermögensmassen erfasst, die mit einer Privatstiftung vergleichbar sind. Da für solche Zuwendungen von der ausländischen Stiftung (Vermögensmassen) ein KEst-Abzug nicht möglich ist, ist eine Veranlagung entweder mit dem **Sondersteuersatz iHv 25%** (§ 37 Abs. 8 EStG 1988) oder mit dem halben Durchschnittssteuersatz (§ 37 Abs. 1 EStG 1988) vorzunehmen.

Fallen Steuern an, wenn eine Stiftung Vermögen ihrer Substiftung (= Tochterstiftung) zuwendet?

Zuwendungen an Substiftungen unterliegen **nicht der 25-prozentigen Kapitalertragsteuer**, sofern die Zuwendung im Substanzvermögen der Stiftung Deckung findet. Die Zuwendung verringert das Substanzvermögen der Stiftung und erhöht das Substanzvermögen der Substiftung. Beim Substanzvermögen der Substiftung sind allerdings die allfälligen stillen Reserven und Bilanzgewinne der zuwendenden Stiftung in Abzug zu bringen. Damit soll einerseits sichergestellt werden, dass Zuwendungen an Substiftungen

ohne Ertragssteuerbelastung erfolgen können; andererseits soll durch die Verringerung des Substanzvermögens-Kontos bei der Substiftung verhindert werden, dass Zuwendungen an Begünstigte steuersparend durch Substiftungen durchgeleitet werden können. Zuwendungen von vor dem 1.8.2008 errichteten Altstiftungen an Substiftungen sind unter bestimmten Voraussetzungen von der Kapitalertragsteuer befreit. Sie erhöhen allerdings auch nicht das Substanzvermögen der Substiftung.

Bei Zuwendung an eine Substiftung fällt aber die **2,5-prozentige Stiftungseingangssteuer** an.

Welche Begünstigungen gelten für gemeinnützige Stiftungen im Rahmen der Stiftungseingangssteuer?

Für gemeinnützige Stiftungen gelten dieselben Steuerbefreiungen wie bisher. Im Zusammenhang mit dem neuen Stiftungseingangssteuergesetz (StiftEG) ist die Steuerbefreiung nach § 1 Abs. 6 Z 1 StiftEG auf Grund eines Verweisfehlers aber derzeit unklar.

Nach dem Gesetzeszweck erstreckt sich die Befreiung gemäß § 1 Abs. 6 Z 1 StiftEG auf folgende Zuwendungen:

Zuwendungen unter Lebenden von körperlichen beweglichen Sachen und Geldforderungen an

- inländische juristische Personen, die gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen,
- inländische Institutionen gesetzlich anerkannter Kirchen und Religionsgesellschaften, wenn diese eine Stiftung oder vergleichbare Vermögensmasse sind,
- vergleichbare ausländische juristische Personen aus dem EU/EWR-Raum, die die Verfolgung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke durch Vorlage eines jährlichen Tätigkeitsberichts und eines Jahresabschlusses nachweisen.

Eine entsprechende gesetzliche Klarstellung wird erfolgen.

Bundesministerium für Finanzen, 18. Juli 2008