

1. Einführung

1.1. Problemstellung

Möchte sich ein unbefangener Leser in das Privatstiftungswesen und dessen Zweckmäßigkeit vertiefen, sieht sich dieser sehr schnell mit einem schizophre- nen Meinungsbild über solche Privatstiftungen konfrontiert: In großen Teilen der Fachliteratur¹ wurde zumindest bis vor Kurzem das österreichische Privat- stiftungswesen viel umjubelt und oftmals als „Erfolgsstory“² gelobt. Die Einfüh- rung des Privatstiftungsgesetzes³ sei in vielen Richtungen ein bedeutender Fortschritt gewesen.⁴ Insbesondere durch den einer Stiftung inhärenten „Konti- nuitätsgedanken“⁵ könnten vor allem Unternehmensgründer buchstäblich den Traum verwirklichen⁶, das Fortbestehen des Unternehmens über ihren Tod hinaus zu sichern und dieses bspw vor der Zersplitterung oder Ausbeutung zu bewahren.⁷

Im Gegensatz dazu ist der Privatstiftungsbegriff im öffentlichen Meinungs- bild zumeist stark negativ konnotiert. Angeheizt von politischen Debatten⁸ gerät die österreichische Privatstiftung immer wieder ins mediale Kreuzfeuer⁹ der

¹ Vgl *Cerha* in *Cerha et al*, Stiftungsbesteuerung² 15; *Gröhs* in *Gassner et al*, Privatstiftungen 267; *Helbich* in *Csoklich et al*, Handbuch 7 und 10; *derselbe* in *Gassner et al*, Privatstif- tungen 1 ff; *Kraus* in *Constantia*, Stiftung 24; *Lang* in *Gassner et al*, Privatstiftungen 243; *Varro*, Stiftungseingangssteuer 4.

² Vgl zB *Helbich* in *Gassner et al*, Privatstiftungen 1 ff; *Lacina* in *Eiselsberg*, Jahrbuch 2008

³ Mit 1. 9. 1993, BGBl 694/1993.

⁴ Vgl *Helbich* in *Csoklich et al*, Handbuch 7.

⁵ Vgl *Kraus* in *Constantia*, Stiftung 15.

⁶ Vgl *Fries* in *Constantia*, Stiftung 123.

⁷ Vgl *Briem* in *Stiftungsletter* 12, 4 f. Siehe dazu Abschnitt 2.2.4.

⁸ Siehe bereits zu den Debatten im Rechtsausschuss des Bundesrates vom 28. 9. 1993 im Detail *Helbich* in *Gassner et al*, Privatstiftungen 6 f mwN. Siehe weiters *Gassner/Lang* in *Gassner et al*, Privatstiftungen 361 mwN zu politischen Forderungen nach höheren Steu- ern im Jahr 2000. Siehe zur jüngeren politischen Entwicklung *Bachner*, *Kurier* v 1. 10. 2007, 17; *John*, *Der Standard* v 29. 5. 2008, 8; *Milborn*, *Format* v 24. 4. 2009, 6 ff; kri- tisch *oV*, *Wiener Zeitung* v 6. 5. 2008, 2. Siehe weiters zur Stiftungsdebatte rund um die steirische SPÖ-Stiftung im Jahr 2009 *Fritzl*, *Die Presse* v 15. 5. 2009, 5; *Mayr et al*, *Der Standard* v 14. 5. 2009, 8; *oV*, *Neues Volksblatt* v 8. 5. 2009, 5; *oV*, *profil* v 22. 8. 2011, 18; *red*, *Die Presse* v 12. 5. 2009, 3.

⁹ Vgl bspw *Doralt*, *Die Presse* v 1. 9. 2000, 32; *derselbe*, *Die Presse* v 8. 8. 2002, 2; *derselbe*, *Die Presse* v 2. 11. 2006, 29; *derselbe*, *Der Standard* v 23. 11. 2006, 13; *derselbe*, *Die Presse* v 1. 4. 2008, 31; *derselbe*, *Der Standard* v 7. 5. 2008, 42; *derselbe*, *Die Presse* v 15. 5. 2008, 42; *derselbe*, *Der Standard* v 20. 3. 2010, 15; *derselbe*, *Die Presse* v 12. 4. 2010, 10; *Felber*, *Falter* v 30. 8. 2000, 13 mit einer Zusammenfassung der öffentlich geäußerten

1. Einführung

Kritik. Brennpunkt nahezu sämtlicher Diskussionen stellt dabei aber nicht die grundsätzliche Stiftungsidee – für bestimmte Werte Kontinuität zu wahren – dar; vielmehr werden die mit Privatstiftungen verbundenen steuerlichen Privilegien als sozialpolitisch rotes Tuch identifiziert. Spitzeneinkünfte-Bezieher und Großvermögensbesitzer kämen mittels einer Stiftung nämlich in den Genuss einer steuergünstigen Sonderstellung, welche Klein- und Mittelverdienern jedoch verwehrt bleibt. Außersteuerliche Faktoren würden im Stiftungsgeschehen dagegen bloß einen Nebenschauplatz bilden.

Aus dem Vorstehenden ergibt sich bereits, dass sich Privatstiftungsgegner nicht grundsätzlich am Stiftungsgedanken als vielmehr bloß an der mit dem Stiftungssteuerrecht offenbar verbundenen sozialen Ungleichheit stoßen. Wie noch gezeigt werden soll,¹⁰ wurden solche steuerlichen Begünstigungen jedoch zur Erreichung eines mit der Privatstiftung verbundenen Gesetzeszwecks explizit vorgesehen: Damit sollte nicht nur der Abfluss von Vermögen ins Ausland¹¹ hintangehalten, sondern darüber hinaus eine Vermögensverlagerung ausländischen Vermögens ins Inland erreicht werden.¹² Mit der Schaffung eines österreichischen Privatstiftungsrechts und der damit verbundenen steuerlichen Privilegierung solcher Stiftungen begab sich der Gesetzgeber in ein ständiges Spannungsfeld zwischen Erfüllung des intendierten Gesetzeszwecks und sozialpolitischer Kritik.

Die Problematik der konträren Diskussion über Privatstiftungen ist aber wohl darin gelegen, dass der oben angesprochene unbefangene Leser keine empirischen Nachweise über die Bestandskraft solcher womöglich zT auf Vorurteilen basierenden Behauptungen finden kann.¹³ Ein Mangel an Beweisen ist jedoch nicht auf fehlendes Interesse von Seiten der Wissenschaft als vielmehr darauf zurückzuführen, dass vor allem unternehmensrechtliches bzw steuerliches Datenmaterial zu Privatstiftungen nahezu keinem öffentlichen Zugriff unterliegt. Der Leser kann daher bloß nach eigenem Ermessen auf die eine oder die andere

Standpunkte bis Mitte 2000; *John*, *Der Standard* v 9. 5. 2008, 9; *Kordik*, *profil* v 18. 6. 2001, 56; *Meinhart/Zöchling*, *profil* v 19. 3. 2007, 18; *oV*, *trend* v 1. 7. 2001, 103; *oV*, *Wiener Zeitung* v 19. 1. 2010, 27; *Sankholkar*, *Format* v 7. 11. 2003, 50; *Schulmeister*, *Die Presse* v 13. 9. 2006, 33; *derselbe* in *ZSI*, *Innovation* 9 f.

¹⁰ Vgl Abschnitt 2.2.1.

¹¹ Insbesondere nach Liechtenstein; vgl *Wiesner*, *RdW* 1989, 345.

¹² Vgl ErlRV 1132 BlgNR 18. GP, Allgemeiner Teil – Gründe für die Schaffung einer Privatstiftung.

¹³ Auch *Doralt*, einer der Hauptkritiker zur Stiftungsbesteuerung, bestätigt, dass in Österreich ein gewisses Informationsdefizit iZm der Quantifizierung von Steuern und Begünstigungen bei Privatstiftungen vorliegt; vgl *Doralt* zitiert nach *Der Standard* v 20. 3. 2010, 15.

Ansicht vertrauen, ohne den Wertgehalt von Aussagen über den Dreh- und Angelpunkt der medial geführten Diskussion – nämlich dem tatsächlichen Ausmaß des Steuervorteils von Privatstiftungen – empirisch überprüfen zu können.

1.2. Zielsetzung

Das im vorstehenden Abschnitt angeführte Defizit soll mithilfe dieser Arbeit ausgeräumt werden. Insbesondere zur Frage der steuerlichen Privilegierung von österreichischen Privatstiftungen soll eine empirische Grundlage geschaffen werden, anhand der die Richtigkeit der immer wieder öffentlich geäußerten Behauptungen über die steuerlichen Vorteile der Privatstiftung gemessen werden kann. Dabei soll auch auf die Erfüllung des vom Gesetzgeber intendierten Vermögenserhaltungs- und -akquisitionsziels im Zeitablauf sowie auf deren Berechtigung Bedacht genommen werden.

Die abzuleitenden Ergebnisse sind demnach überwiegend normativ-pragmatischer Natur: Ergibt die Analyse eine massive steuerliche Privilegierung von österreichischen Privatstiftungen, vermag dies Privatstiftungskritikern neuen Zündstoff zu liefern. Entpuppen sich die Steuervorteile dagegen als gering oder werden diese gar durch andere wirtschaftliche Faktoren kompensiert, kann den in Politik und Medien vorgebrachten Behauptungen der Boden entzogen werden. In letzterem Falle stellt sich jedoch darüber hinaus die Frage, ob trotz fehlender Begünstigungen der Abfluss von österreichischem Vermögen ins Ausland verhindert, oder anders ausgedrückt, der intendierte Gesetzeszweck noch erreicht werden kann.

Die Untersuchung richtet sich daher in erster Linie an jene Gruppierungen in Politik und Medien, die das mittlerweile vorurteilsbelastete öffentliche Stiftungsverständnis zu verantworten haben. Weitere Adressaten der vorliegenden Arbeit sind darüber hinaus Praktiker, welche die Ergebnisse dieser Studie in der täglichen Beratungspraxis zu berücksichtigen vermögen, oder der zu Beginn angesprochene unbefangene Leser, der sich dem derzeit herrschenden schizophrenen Meinungsbild nicht unreflektiert hingeben möchte.

1.3. Umsetzung und Forschungsablauf

Um das im vorstehenden Abschnitt beschriebene Ziel zu erreichen, ist das Gebilde einer österreichischen Privatstiftung aus mehreren Perspektiven zu beleuchten. In einem ersten Hauptteil soll mittels einer „*theoretischen Vorteilsanalyse*“ untersucht werden, welche steuerlichen und außersteuerlichen Motive

1. Einführung

eine Person in der Vergangenheit dazu bewegt haben bzw in der Gegenwart dazu bewegen können, eine Privatstiftung zu errichten. Dabei werden einerseits die gesellschafts- und steuerrechtlichen Rahmenbedingungen, in welche das Privatstiftungssystem eingebettet ist, sowie deren Wandel im Zeitablauf seit Einführung des Privatstiftungsgesetzes dargestellt. Andererseits werden aktuelle Zweifelsfragen diskutiert, die für Steuerpflichtige eine besondere Relevanz aufweisen. Aus dieser Analyse können erste Rückschlüsse darauf gezogen werden, unter welchen faktischen Bedingungen durch eine Privatstiftung in der Vergangenheit und Gegenwart aus (steuer-)rechtlicher Sicht Vorteile erzielt werden konnten bzw noch immer erzielt werden können.

Wie noch im Detail gezeigt wird¹⁴, kann durch eine reine Rechtsanalyse die angestrebte Zielsetzung nicht erreicht werden. Dies liegt darin begründet, dass vor allen Dingen die steuerliche Vorteilhaftigkeit einer Privatstiftung stark von wirtschaftlichen und damit außergesetzlichen Faktoren abhängig ist, welche im Rahmen der Beurteilung rechtlicher Umstände nicht erfasst werden können. Dies bedeutet aber im Gegenzug nicht, dass sich Letztere als entbehrlich darstellt; vielmehr bilden eine solide Rechtsanalyse und die deduktiv daraus abgeleiteten Vorteilspotentiale die Basis für daran anknüpfende betriebswirtschaftliche Untersuchungen.

Eine solche betriebswirtschaftliche Untersuchung ist Gegenstand des zweiten und dritten Hauptteils der vorliegenden Arbeit. Zumal sich – wie im Folgenden noch zu zeigen sein wird – ein wissenschaftlicher Mehrwert im Vergleich zum aktuellen Forschungsstand nur dann ergeben kann, wenn einer betriebswirtschaftlichen Analyse empirische Daten zugrunde gelegt werden, wurde im Vorfeld der Untersuchung eine Erhebung solcher Daten durchgeführt. Konkret wurden dabei Echtdateien aus unternehmensrechtlichen Jahresabschlüssen und Ertragsteuerberechnungen von 73 österreichischen, eigennützigen, außerbetrieblichen Privatstiftungen über einen Zeitraum von acht Jahren erfasst. Die Datensätze beinhalten ua Informationen über die die Vorteilhaftigkeit von Stiftungen beeinflussenden wirtschaftlichen Faktoren, die Ausprägung, Verteilung und Inanspruchnahme von steuerlichen Begünstigungen, die durch Stiftungen geschaffenen Arbeitsplätze, das Zuwendungsverhalten von Stiftungen sowie über die in Privatstiftungen erzielten Vor- und Nachsteuerrenditen. Dieses Datenmaterial bildet daher die Basis der nachfolgend präziser beschriebenen Untersuchungen.

¹⁴ Vgl Abschnitt 2.4.

Im Rahmen einer an die theoretische Vorteilsanalyse anknüpfenden „*empirischen Vorteilsanalyse*“ (zweiter Hauptteil) wird zunächst anhand der mittels statistischer Methoden und Kennzahlen aufbereiteten Daten gezeigt, wie sich die Vermögensverteilung und Aufwandssituation in der Vergangenheit durchschnittlich bei Privatstiftungen dargestellt hat. Darüber hinaus wird überprüft, ob durch eine Vermögensveranlagung mittels bzw Vermögensübertragung an eine Privatstiftung in der Vergangenheit tatsächlich der von den Privatstiftungskritikern beanstandete Steuerspareffekt erreicht werden konnte. Um dies beurteilen zu können, ist es notwendig, die über Privatstiftungen vorgenommenen Veranlagungs- und Übertragungsvorgänge mit einer Alternativveranlagung¹⁵ bzw -übertragung abzugleichen. Dafür wird zunächst untersucht, wie sich die über eine Privatstiftung vorgenommenen Vermögensveranlagungs- und -übertragungsvorgänge wirtschaftlich dargestellt hätten, wäre die Vermögensveranlagung und -übertragung nicht über eine Privatstiftung, sondern direkt von einer natürlichen Person aus deren Privatvermögen vorgenommen worden.

Zumal das Konzept der Privatstiftung vor allem aus dem Grund geschaffen wurde, Vermögensabflüsse (bspw nach Liechtenstein) hintanzuhalten und die Vermögensveranlagung und -übertragung über steuerlich intransparente liechtensteinische Familienstiftungen aus Beratersicht zumindest bis vor Kurzem noch als gängige Alternative zur österreichischen Privatstiftung gegolten hat, soll als zweite Alternativveranlagungs- bzw -übertragungsform auch die Vermögensveranlagung und -übertragung über liechtensteinische Familienstiftungen überprüft werden. Wie ein solcher Vergleich zu liechtensteinischen Familienstiftungen bzw zu Privatpersonen im Detail ausgestaltet ist und welche Hypothesen dabei zur Erreichung des Forschungsziels zu überprüfen sind, wird zum besseren Verständnis erst im zweiten Hauptteil präziser ausgeführt.

Da sich die empirische Vorteilsanalyse ausschließlich auf vergangenheitsbezogene Daten stützt und insbesondere die rechtlichen Rahmenbedingungen im Zeitablauf zahlreiche Modifikationen¹⁶ erfahren haben, können aus den daraus abgeleiteten Ergebnissen keine Aussagen über die zukünftige Entwicklung eines etwaigen Vorteilspotentials gewonnen werden. Aus diesem Grund ist die Untersuchung um eine „*prognostizierende Vorteilsanalyse*“ (dritter Hauptteil) zu ergänzen. Dabei wird gezeigt, wie sich in Zukunft die steuerliche Vorteilhaftigkeit einer Privatstiftung durchschnittlich darstellen würde, wenn den in der

¹⁵ Zur Auswahl eines Alternativveranlagungsobjekts siehe im Detail Abschnitt 3.3.2.

¹⁶ Insb: SchenkMG 2008 (BGBl I Nr 85/2008) und nunmehr BBG 2011 (BGBl I Nr 111/2010).

1. Einführung

Vergangenheit tatsächlich angefallenen Vermögens-, Ertrags- und Aufwandsverhältnissen die geltende (Steuer-)Rechtslage zugrunde gelegt wird. Im Ergebnis kann daraus abgeleitet werden, welche wirtschaftlichen Auswirkungen mit einer Änderung der Rechtslage für Privatstiftungen bewirkt wurde und mit welchen Konsequenzen dies für die zukünftige Vorteilhaftigkeit des Instituts der Privatstiftung verbunden ist.

Auf Basis der Erkenntnisse der theoretischen, empirischen und prognostizierenden Vorteilsanalyse wird abschließend zur vollständigen Erreichung des Forschungsziels ein Gesamtresümee gezogen, in welchem die Verbindung zwischen den einzelnen Analysen im interdisziplinären Forschungsfeld hergestellt wird. Dieses Gesamtresümee soll den Adressaten der vorliegenden Arbeit als Ausgangspunkt für die wohl weiterhin medial geführte Diskussion um die Besteuerung von Privatstiftungen dienen.



Abbildung 1: Flowchart zum Forschungsprozess