



LESEPROBE

ERBEN – SCHENKEN – STIFTEN

BDO Austria GmbH (Hrsg.)

Fachverlag für Steuer- und Wirtschaftsrecht

1.5.2 Das Parentelensystem

Das österreichische Erbrecht folgt bei der gesetzlichen Erbfolge dem sog **Parentelensystem** (§§ 731 ff ABGB). Dieses unterscheidet zwischen verschiedenen Linien. Die nähere Linie schließt hierbei regelmäßig weiter entfernte Linien aus.

Die **erste Linie** wird von den **Nachkommen** gebildet. Eine Unterscheidung zwischen ehelichen und außerehelichen Nachkommen besteht im österreichischen Erbrecht diesbezüglich nicht mehr. Die erste Linie besteht daher aus den Kindern des Verstorbenen und deren Nachkommen (§ 731 Abs 1 ABGB; weitere rechtliche Ausführungen zur ersten Linie finden sich unter §§ 732 ff ABGB).

Die **zweite Linie** setzt sich aus den **Eltern** des Verstorbenen und deren Nachkommen zusammen (§ 731 Abs 2 ABGB; weitere rechtliche Ausführungen zur zweiten Linie finden sich unter §§ 735 ff ABGB).

Die **dritte Linie** stellen die **Großeltern** des Verstorbenen und deren Nachkommen dar (§ 731 Abs 3 ABGB; weitere rechtliche Ausführungen zur dritten Linie finden sich unter §§ 738 ff ABGB).

Die **vierte Linie** wird schließlich von den **Urgroßeltern** des Verstorbenen gebildet. Hier besteht allerdings die Besonderheit, dass nur die zum Zeitpunkt des Erbanfalls noch lebenden Urgroßeltern, nicht aber ihre Nachkömmlinge berücksichtigt werden (§ 731 Abs 4 ABGB; weitere rechtliche Ausführungen zur vierten Linie finden sich unter §§ 741 ABGB).

Sind Kinder eines Verstorbenen verstorben, werden diese durch ihre jeweiligen Nachkommen zu gleichen Teilen repräsentiert. Dieses Repräsentations- bzw Eintrittsrecht findet auf die Linien 1, 2 und 3 Anwendung. Es geht immer „nach unten“ (dh zugunsten von Nachkommen, nicht jedoch von Vorfahren).

Beispiel:

Ein (unverheirateter) Verstorbener hat zwei Söhne (Sohn 1 und Sohn 2) und eine Tochter. Sohn 1 lebt und hat seinerseits keine Nachkommen. Sohn 2 ist vorverstorben und hinterlässt die Enkelkinder EK 1 und EK 2. Die Tochter lebt und hat ihrerseits zwei Kinder (EK 3 und EK 4).

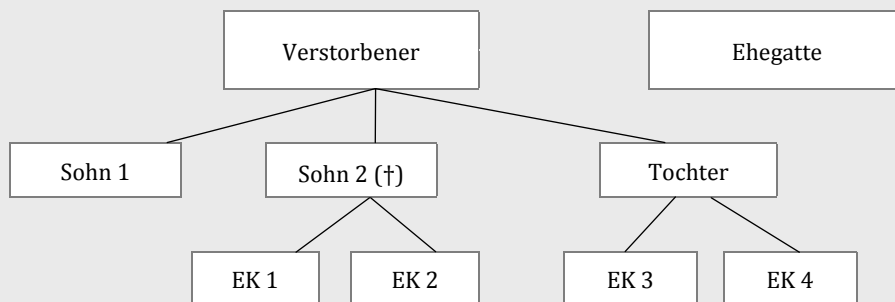
Nach der gesetzlichen Erbfolge erhalten der Sohn 1 und die Tochter jeweils ein Drittel. Der vorverstorbene Sohn 2 wird durch seine Kinder EK 1 und EK 2 repräsentiert. Diese teilen daher sein Drittel und erhalten jeweils ein Sechstel. Die Kinder der Tochter (EK 3 und EK 4) werden zu Lebzeiten der Tochter nicht berücksichtigt.

1.5.3 Gesetzliches Erbrecht des Ehegatten und eingetragenen Partners

Neben Kindern des Verstorbenen und deren Nachkommen (erste Linie) erhält der mit dem Verstorbenen in aufrechter Ehe verheiratete Ehegatte (bzw eingetragene

Partner) einen Erbteil von **einem Drittel**. Neben Eltern des Verstorbenen erhält der Ehegatte (bzw eingetragene Partner) **zwei Drittel**. In den übrigen Fällen ist der Ehegatte (bzw eingetragene Partner) zur Gänze gesetzlicher Erbe und verdrängt Geschwister und Großeltern des kinder- und elternlosen Verstorbenen (RV 668 BlgNR 25.GP 21). Für den Fall, dass ein Elternteil vorverstorben ist, fällt auch dessen Anteil dem Ehegatten (bzw dem eingetragenen Partner) zu (§ 744 ABGB).

Beispiel:



In dem Beispiel ist der Verstorbene mit dem Ehegatten aufrecht verheiratet. Der Ehegatte erhält daher ein Drittel. Die übrigen zwei Drittel teilen sich auf die drei Stämme zu gleichen Teilen auf. Sohn 1 und die Tochter erhalten daher je zwei Neuntel. Die zwei Neuntel des vorverstorbenen Sohnes 2 teilen sich auf EK 1 und EK 2 zu gleichen Teilen (dh mit je einem Neuntel) auf.

Das Erbrecht des Ehegatten (bzw eingetragenen Partners) besteht nur dann, wenn die Ehe (bzw die eingetragene Partnerschaft) im Ablebenszeitpunkt aufrecht ist. Je nach Regelung der Scheidungsfolgen kann aber auch gegen die Erben weiterhin ein Unterhaltsanspruch zugunsten des geschiedenen Ehegatten (bzw dem früheren eingetragenen Partner) aufrecht bestehen bleiben.

1.5.4 Außerordentliches Erbrecht des Lebensgefährten

Gelangt kein gesetzlicher Erbe zur Verlassenschaft, so steht einem **Lebensgefährten** ein außerordentliches Erbrecht zu. Diesem fällt die ganze Erbschaft des Verstorbenen zu, sofern er mit dem Verstorbenen als dessen Lebensgefährte zumindest in den letzten drei Jahren vor dem Tod des Verstorbenen im gemeinsamen Haushalt gelebt hat (§ 748 Abs 1 ABGB). Vom Erfordernis eines gemeinsamen Haushalts kann jedoch abgesehen werden, wenn diesem erhebliche Gründe (etwa gesundheitlicher oder beruflicher Art) entgegenstanden (§ 748 Abs 2 ABGB). Ein außerordentliches Erbrecht des vom Verstorbenen bedachten **Vermächtnisnehmers** kommt zum Tragen, wenn weder ein gesetzlicher Erbe noch der Lebensgefährte zur Verlassenschaft gelangen (§ 749 ABGB). Ist jedoch kein zur Erbfolge Berechtigter vorhanden und erwirbt auch sonst niemand die Verlassenschaft, hat der **Bund** ein Aneignungsrecht (§ 749f ABGB).

Kapitel 2

Die Privatstiftung

2.1 Einleitung

2.1.1 Allgemeines

Die Privatstiftung ist eine juristische Person des Privatrechts. Eine Novelle des im Jahr 1993 beschlossenen Privatstiftungsgesetzes (PSG) ist für das Jahr 2017 geplant. In der Vergangenheit hat sie sich als Instrument für die Nachfolgeplanung, insbesondere bei Familienunternehmen, bewährt. Zwischenzeitlich gibt es in Österreich per Mitte 2016 rund 3.200 (Ende 2010: 3.400) Privatstiftungen, wobei diese Zahl ob der Einschränkung der steuerlichen Attraktivität rückläufig ist. Nach Schätzungen des Verbandes der Österreichischen Privatstiftungen (VÖP) beläuft sich das Vermögen der Privatstiftung auf ca 70 Mrd Euro, 64% davon sind Unternehmensbeteiligungen, 24% Immobilien und der Rest (12%) entfällt auf Privatvermögen.

Mit dem im Jänner 2017 in Kraft tretenden Erbrechtsänderungsgesetz ist nun die Hinzurechnung und Anrechnung von Schenkungen/Vermögenswidmungen an eine Privatstiftung geregelt. Pflichtteilsberechtigte müssen sich demnach unter bestimmten Umständen, Zuwendungen, die sie als Begünstigte von der Privatstiftung erhalten haben, als Schenkung auf ihren Pflichtteil anrechnen lassen (*siehe dazu Kapitel 1, Pkt 1.10*). Die Novelle des Erbrechts stellt die Stiftungsvorstände bzw Berater von Privatstiftungen vor neue Herausforderungen, die möglicherweise dazu beitragen, dass die Zahl der Privatstiftungen weiter sinkt.

Ob und in welcher Form eine Privatstiftung bei der Nachfolgeplanung eingesetzt wird, ist daher von den individuellen Anforderungen des jeweiligen Einzelfalles abhängig. Dies erfordert in der Regel ein Abwägen der Interessen und eine umsichtige Planung.

2.1.2 Gründe für die Errichtung einer Privatstiftung

Kontinuität: Die Privatstiftung stellt einen stabilen und langfristigen Gesellschafter dar (Erbvermögen kann ungeteilt erhalten bleiben). Eine Privatstiftung kann befristet oder unbefristet (bis zu 100 Jahre oder bei Verlängerung durch die Letztbegünstigten für weitere 100 Jahre) errichtet werden.

Individuelle Gestaltungsmöglichkeiten: Die Stiftungserklärung ermöglicht eine Anpassung an die individuellen Bedürfnisse des/der Stifter.

Steuervorteile: Aus steuerlicher Sicht beschränkt sich die Vorteilhaftigkeit einer österreichischen Privatstiftung letztlich nur mehr auf die Veräußerung von qualifizierten (dh Beteiligung der Privatstiftung bzw ihres Rechtsvorgängers von zumindest 1% für den Zeitraum von zumindest 5 Jahren) Beteiligungen an Kapitalgesellschaften.

Während der Stifter als natürliche Person mit dem Veräußerungsgewinn einer Steuerbelastung von 27,5% unterliegt, kann bei der Stiftung die 25%-ige Zwischensteuer durch Reinvestition des Gewinnes in neue, mehr als 10%-ige Beteiligungen vermieden (bzw. aufgeschoben) werden (*siehe dazu Kapitel 2, Pkt 2.3.4.3*). Allerdings muss vorher im Falle der Übertragung der Beteiligung auf die Stiftung vom Beteiligungswert 2,5% Stiftungseingangssteuer bezahlt werden. Dividenden können in der Privatstiftung grundsätzlich steuerfrei vereinnahmt werden. Der Stifter als natürliche Person muss hingegen sofort 27,5% Kapitalertragsteuer entrichten. Bei der Privatstiftung fällt die Kapitalertragsteuer zeitlich verschoben im Zeitpunkt der Zuwendung dieser „Dividenden“ an den Begünstigten an. Wird die Kapitalertragsteuer von der Privatstiftung getragen, erhöht sich diese sogar auf rd. 38%.

2.1.3 Gründe gegen die Errichtung einer Privatstiftung

Zuwendungsbesteuerung: Bei Zuwendung von Vermögen an die Privatstiftung fällt Stiftungseingangssteuer iHv 2,5% (in Ausnahmefällen sogar 25%) an.

Eigentümerlose Rechtsperson: Die Übertragung von Vermögen auf eine „eigentümerlose“ Rechtsperson führt dazu, dass der Stifter nicht mehr „Herr“ über sein Vermögen ist. Kontroll- und Entscheidungsbefugnisse werden dem Vorstand der Privatstiftung überantwortet. Der Stiftungsvorstand muss aus mindestens drei Personen bestehen, wobei Begünstigte der Privatstiftung sowie bestimmte mit dem Begünstigten verwandte Personen nicht Mitglieder des Vorstands sein dürfen (§ 15 PSG).

Verwaltungsaufwand: Für die laufende Verwaltung der Privatstiftung entstehen Kosten (Stiftungsvorstand, Stiftungsprüfer, Jahresabschluss, Buchhaltung und Steuererklärung).

Zuwendungsbesteuerung: Die Besteuerung von Zuwendungen an Begünstigte und Letztbegünstigte erfolgt dabei seit 1.8.2008 abhängig davon, ob die Zuwendung aus laufenden Erträgen oder der gestifteten Substanz erfolgt. Damit wurde der sogenannte Mausefalleneffekt abgeschwächt.

2.1.3.1 Was ist eigentlich der Mausefalleneffekt?

Leistet eine Privatstiftung an einen Begünstigten eine Zuwendung, dann zählt diese Zuwendung beim Begünstigten zu den Einkünften aus Kapitalvermögen (KESt, vgl. § 27 Abs 1 Z 7 EStG). Bis zum 31. Juli 2008 unterlagen jedoch nicht nur Zuwendungen, die aus den Gewinnen einer Privatstiftung stammten der KESt, sondern auch Zuwendungen, die aus dem vom Stifter der Privatstiftung zugewendeten Vermögen stammten. Insoweit war eine Privatstiftung gegenüber einer Kapitalgesellschaft benachteiligt, da Substanzauszahlungen aus dieser bis zu den Anschaffungskosten steuerneutral erfolgen können.

Dieser sogenannte Mausefalleneffekt wurde durch die Neuregelungen der Stiftungsbesteuerung entschärft. Seit 1. August 2008 sind Zuwendungen, die aus dem vom Stifter der Privatstiftung zugewandten Vermögen (sog. Substanzvermögen) stammen

Bei der Errichtung der Stiftungsurkunde fällt lediglich die **Bogengebühr** an, eine feste Gebühr für jeden Bogen der Stiftungsurkunde. Bei der Eintragung der Privatstiftung ins Firmenbuch ist eine Gerichtsgebühr zu entrichten.

2.7 Exkurs: Vermietung von Immobilien durch die Stiftung an Stifter/Begünstigte aus ertragsteuerlicher und umsatzsteuerlicher Sicht

2.7.1 Allgemeines

Wird einer Privatstiftung eine Liegenschaft übertragen oder erwirbt die Privatstiftung eine Liegenschaft und errichtet sie in der Folge ein Gebäude oder adaptiert ein solches, können daran bei Bewohnung durch den Stifter/Begünstigten weitreichende steuerliche Folgen anknüpfen.

2.7.2 Ertragsteuer

Wird eine Immobilie, die sich im Vermögen der Stiftung befindet, unterpreisig oder unentgeltlich einem Begünstigten überlassen, so wird das steuerpflichtige Einkommen der Privatstiftung anders als bei Kapitalgesellschaften nicht um „entgangene“ Einnahmen erhöht.

Freilich sind auf Ebene der Privatstiftung überhaupt nur dann steuerlich relevante Einkünfte gegeben, wenn keine sogenannte Liebhaberei vorliegt. Von Liebhaberei ist dann auszugehen, wenn die Privatstiftung in einem Zeitraum von 20-28 Jahren aus der Vermietung keinen positiven Gesamtüberschuss erwirtschaftet. Wird der positive Gesamtüberschuss nicht erwirtschaftet, so bleiben sämtliche aus der Vermietung erzielten Einkünfte steuerlich unbeachtlich.

Auf Ebene des Begünstigten liegt bei unterpreisiger oder unentgeltlicher Vermietung an ihn ein sonstiger geldwerter Vorteil der Privatstiftung an den Begünstigten vor. Die Höhe des sonstigen geldwerten Vorteils beziffert sich aus der Differenz des vereinbarten Nutzungsentgelts zur marktüblichen Miete. Dieser geldwerte Vorteil unterliegt der Kapitalertragsteuer in Höhe von 27,5%. Da ein Mietzins in der Regel monatlich entrichtet wird, ist der sonstige geldwerte Vorteil monatlich der Kapitalertragsteuer zu unterwerfen.

Die marktübliche Miete ist allerdings nur dann als Bewertungsmaßstab heranzuziehen, wenn die zur Nutzung an den Begünstigten überlassene Immobilie in vergleichbarer Ausstattung am Markt zur entgeltlichen Nutzung angeboten und tatsächlich zur Nutzung überlassen wird. Dies wird dann anzunehmen sein, wenn es sich um eine Immobilie handelt, die nicht besonders repräsentativ oder speziell auf die Bedürfnisse des Mieters zugeschnitten ist.

Für den Bereich der Kapitalgesellschaften vertritt die Finanzverwaltung zu besonders repräsentativen oder speziell auf die Bedürfnisse des Mieters zugeschnittenen

Gebäuden (sogenannten „Luxusimmobilien“), die nicht jederzeit im betrieblichen Geschehen einsetzbar sind, dass es zu einer „Ausschüttung an der Wurzel“ kommt (KStR 2013 636 ff). Daher unterliegen die Anschaffungs- bzw Herstellungskosten der Immobilie der Kapitalertragsteuer. Ihr Anfall lässt sich vermeiden, indem der Gesellschafter an die Kapitalgesellschaft eine Miete in Höhe einer fremdunüblich hohen Renditemiete leistet. Renditemiete ist jene Miete, die der typischen, durchschnittlichen Rendite von Vermietungsobjekten in vergleichbarer Lage bezogen auf die Anschaffungs- und Herstellungskosten der konkreten Immobilie entspricht.

Dagegen gilt für den Bereich der Privatstiftung, dass es nur dann zu einer sogenannten „Ausschüttung an der Wurzel“ kommt, wenn wirtschaftlicher Eigentümer der Immobilie der Begünstigte ist. Wirtschaftliches Eigentum hat derjenige, der die Herrschaft gleich einem Eigentümer ausübt, indem er auf Dauer die tatsächliche Herrschaft auszuüben in der Lage und imstande ist, andere von der Verfügungsgewalt und der Nutzung auszuschließen. Ein wirtschaftliches Eigentum des Stifters an einer im zivilrechtlichen Eigentum der Privatstiftung stehenden Immobilie ist zB dann gegeben, wenn auf die Immobilie ausschließlich der Stifter ungehindert zugreifen kann, ohne dass der Stiftungsvorstand irgendeinen Einfluss darauf nehmen kann, oder wenn Unvereinbarkeitsbestimmungen (ein Begünstigter ist Mitglied des Stiftungsvorstandes) verletzt werden. Obwohl das Konzept der Renditemiete bei Immobilienvermietung durch die Privatstiftung nicht zur Anwendung kommt, sollte dokumentiert werden, dass das wirtschaftliche Eigentum an der Luxusimmobilie bei der Privatstiftung liegt, um das Risiko der Zurechnung der Immobilie zum Begünstigten zu vermeiden.

Für die Berechnung des geldwerten Vorteils bei unterpreisiger Vermietung von Luxusimmobilien (die eine eingeschränkte Marktgängigkeit aufweisen) vertritt die Finanzverwaltung (StiftRL 2009 Rz 252) die Meinung, dass für die Ermittlung des der Kapitalertragsteuer unterliegenden Nutzungswertes ein Mittelwert aus der Summe der angemessenen Verzinsung des investierten Kapitals zuzüglich Abschreibungen einerseits und dem üblichen Mittelpreis des Verbrauchsortes (als reine Rechengröße) andererseits angesetzt werden können. Umstritten ist, ob als Mittelpreis des Verbrauchsortes die Renditemiete oder eine „vergleichbare“ Marktmiete heranzuziehen ist.

■ **Beispiel** (StiftRL Rz 252):

Die Privatstiftung erwirbt eine Liegenschaft um € 1.000.000,--, errichtet darauf nach den Wünschen des Stifters eine Villa um € 6.000.000,-- und überlässt sie dem Stifter a) kostenlos,

b) um eine Miete von € 6.000,--/Monat, mehr ist am Markt nicht erzielbar.

Die Summe des investierten Kapitals ist € 7.000.000,--, die angemessene Verzinsung wird mit 3% angenommen und beträgt daher pro Jahr € 210.000,--. Die AfA des Gebäudes beträgt 1,5% von € 6.000.000,-- = € 90.000,--; Summe aus AfA und angemessener Verzinsung des eingesetzten Kapitals: € 300.000,--; üblicher Mittelpreis des Verbrauchsortes wird mit € 6.000,--/Monat angenommen

= € 72.000,--/Jahr; Mittelwertbestimmung: € 300.000,-- + € 72.000,--/2

= € 186.000,-- Wert der der Kapitalertragsteuer unterliegenden Nutzung.

Im Fall a) unterliegt der Gesamtbetrag der Zuwendungsbesteuerung in Höhe von 27,%,

Im Fall b) ist die tatsächlich entrichtete Miete abzuziehen: 186.000 – 72.000 = € 114.000 unterliegt der Zuwendungsbesteuerung in Höhe von 27,5%.

2.7.3 Umsatzsteuer

Sofern eine Privatstiftung im Rahmen der Vermietung und Verpachtung einer Immobilie marktkonform agiert, sind üblicherweise die Vermietungseinnahmen der Umsatzsteuer in Höhe von 10% (bei Vermietung zu Wohnzwecken) zu unterwerfen, wofür im Gegenzug ein Vorsteuerabzug aus den Errichtungskosten sowie den laufenden Betriebskosten zusteht.

Vermietet die Privatstiftung die Wohnung an den Stifter bzw Begünstigten, so ist es vom Gesamtbild abhängig, ob tatsächlich eine zum Vorsteuerabzug berechtigende unternehmerische Tätigkeit vorliegt oder es sich um eine den Vorsteuerabzug ausschließende Vorteilszuwendung der Privatstiftung handelt (zB weil die Vermietung von vornherein ausschließlich an den Stifter bzw die Begünstigten der Privatstiftung vorgesehen war oder sämtliche Entscheidungen im Zuge der Bauausführung vom Stifter getroffen wurden). Dabei darf nicht allein auf die Angemessenheit des Mietzinses abgestellt werden.

Kann nach dem Gesamtbild der Verhältnisse davon ausgegangen werden, dass eine unternehmerische Tätigkeit der Stiftung vorliegt, ist in einem weiteren Schritt zu prüfen, ob aufgrund eines unangemessenen Mietzinses eine verdeckte Zuwendung vorliegt (vgl VwGH 10.2.2016, 2013/15/0284). Gem § 12 Abs 2 Z 2 lit a UStG steht bei nicht abzugsfähigen Ausgaben (wie verdeckten Ausschüttungen) der Vorsteuerabzug – trotz unternehmerischer Tätigkeit – nicht zu.

Als Berechnungsmaßstab kann aber nur dann eine abstrakte Renditemieteberechnung herangezogen werden, wenn es für das gegenständliche Mietobjekt keinen funktionierenden Mietenmarkt gibt. Daher erfolgt grundsätzlich nur bei Luxusimmobilien eine abstrakte Berechnung; bei jederzeit im betrieblichen Geschehen einsetzbaren Gebäuden wird regelmäßig auf die am Markt erzielbare Miete abzustellen sein.

2.8 Exkurs: Liechtensteinische Stiftungen

2.8.1 Zurechnung des Vermögens/Zuwendungen an liechtensteinische Stiftungen

Wie bereits oben erwähnt, sind ausländische Stiftungen dahingehend zu überprüfen, ob sie als transparent oder **intransparent** zu qualifizieren sind.

Kapitel 3

Das Schenkungsmeldegesetz 2008

3.1 Das Schenkungsmeldegesetz 2008

Kernstück des Schenkungsmeldegesetzes ist die in § 121a BAO geregelte **Meldeverpflichtung für Schenkungen unter Lebenden**. Zweck dieser Meldeverpflichtung soll sein, die Finanzverwaltung in die Lage zu versetzen, unentgeltliche Vermögensübertragungen nachvollziehen zu können, um missbräuchliche oder unerwünschte Gestaltungen bekämpfen zu können. So soll vermieden werden, dass zB ein Handwerker das Entgelt für die von ihm erbrachte Leistung als Schenkung deklariert und dafür keine Einkommensteuer und Umsatzsteuer zahlt. Die Finanzverwaltung betrachtet die Schenkungsmeldung als reine Information. Das bedeutet aber nicht, dass die Finanzverwaltung mit der Meldung die Schenkung auch inhaltlich akzeptiert hat. Vielmehr kann dann bei Betriebsprüfungen festgestellt werden, dass es sich nicht um eine Schenkung, sondern um steuerpflichtige Einkünfte handelt, die als solche nachzuversteuern sind.

3.2 Was muss gemeldet werden?

Meldepflicht besteht grundsätzlich nur für **Schenkungen** unter Lebenden und für **Zweckzuwendungen** unter Lebenden.

Als Schenkungen gelten

- die Schenkungen im Sinne des bürgerlichen Rechts,
- freigiebige Zuwendungen, wenn der Geschenknnehmer dadurch auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird und
- die Abfindung für einen Erbverzicht.

Als Zweckzuwendung wird eine Zuwendung unter einer bestimmten Auflage betrachtet (zB der Erblasser verfügt, dass der Erbe einen bestimmten Teil des Vermögens für karitative Zwecke zu verwenden hat).

Bei einer **gemischten Schenkung** erbringt der Beschenkte zwar eine Gegenleistung, die aber in einem offensichtlichen Missverhältnis zur geschenkten Sache steht. Ein derartiges Missverhältnis besteht nach geltender Rechtsauffassung zu den Ertragsteuern dann, wenn die Gegenleistung weniger als die Hälfte des Wertes der geschenkten Sache (beides bewertet zu Verkehrswerten) ausmacht. Im Rahmen der Anzeigepflicht für Schenkungen unterstellt die Finanzverwaltung eine gemischte Schenkung jedoch bereits dann, wenn die Gegenleistung 20% bis 25% geringer ist. Trotz Gegenleistung liegt in diesem Fall noch eine Schenkung vor. Für die Ermittlung der schenkungs-

meldepflichtigen Betragsgrenze (*siehe Kapitel 3, Pkt 3.6.1*) ist jedoch nur der Teil des gemeinen Wertes heranzuziehen, der die Gegenleistung übersteigt.

Erwerbe von Todes wegen oder Schenkungen auf den Todesfall müssen nicht gemeldet werden. Bei satzungsgemäßen Zuwendungen von Privatstiftungen an Begünstigte liegt ebenfalls keine meldepflichtige Schenkung vor.

3.3 Wann liegt ein schenkungsmeldepflichtiger Tatbestand vor?

Die Anzeigepflicht setzt nach § 121a Abs 1 Z 2 BAO voraus, dass der Erwerber, Geschenkgeber, Zuwendende bei freigelegter Zuwendung oder der Beschwerte bei Zweckzuwendung im Zeitpunkt des Erwerbes

- einen Wohnsitz,
- den gewöhnlichen Aufenthalt,
- den Sitz oder
- die Geschäftsleitung

im Inland haben.

3.4 Wer ist zur Meldung verpflichtet?

Liegt eine schenkungsmeldepflichtige Schenkung vor, sind der Geschenknehmer und der Geschenkgeber dazu verpflichtet eine Anzeige über die Schenkung zu erstatten. Darüber hinaus sind auch Rechtsanwälte und Notare, die an der Schenkung mitgewirkt haben, zur Anzeige verpflichtet. Sobald eine der genannten Personen die Anzeige erstattet hat, entfällt für die anderen die Verpflichtung.

Beispiel:

Ein in Österreich lebender Vater schenkt seinem in den USA lebenden Sohn zu Weihnachten ein Sparbuch über € 100.000,--. Eine Schenkungsurkunde wird nicht errichtet. Beide an der Schenkung beteiligten Personen sind dazu verpflichtet, die Schenkung anzuzeigen.

Beispiel:

Ein Schweizer Industrieller schenkt seinem Sohn die Beteiligung an einer österreichischen GmbH. Der Vertrag wird von einem österreichischen Notar errichtet. Wenn weder der Vater noch der Sohn einen (Ferien-)Wohnsitz in Österreich haben, besteht keine Anzeigepflicht.

Kapitel 4

Unentgeltliche Übertragungen

4.1 Betriebe, Teilbetriebe

Im Falle der **unentgeltlichen Übertragung** (zB durch Schenkung oder Erbschaft) **von Betrieben oder Teilbetrieben** hat der Rechtsnachfolger die **Buchwerte** des bisherigen Betriebsinhabers fortzuführen. Die unentgeltliche Übertragung eines (Teil-)Betriebes setzt voraus, dass die wesentlichen Betriebsgrundlagen durch einen einheitlichen Übertragungsakt überführt werden. Es entsteht kein Veräußerungs- bzw Aufgabegewinn. Ein Erbe tritt einkommensteuerlich bereits mit dem Tod in die Rechtsstellung des Erblassers ein.

Auch wenn der Betrieb durch den Erben sofort veräußert oder aufgegeben wird – ohne irgendeine betriebliche Tätigkeit zu entfalten – wird zunächst eine Übertragung des Betriebes zu Buchwerten auf den Erben unterstellt. Dieser hat in der Folge den Veräußerungs- oder Aufgabegewinn zu versteuern.

4.1.1 Mitunternehmeranteile

Werden Anteile an Personengesellschaften **unentgeltlich übertragen**, sind ebenfalls die **Buchwerte** des bisherigen Gesellschafters und Rücklagen nach § 12 EStG fortzuführen. Für die Berechnung von Behaltefristen für die Übertragung stiller Reserven gem § 12 EStG ist auch die Besitzzeit des Rechtsvorgängers zu berücksichtigen. Hat aber der Erbe kein Eintrittsrecht in den Mitunternehmeranteil des Erblassers, hat der Erblasser den entstandenen Abfindungsanspruch noch zu versteuern.

Bei unentgeltlichen Übertragungen von Mitunternehmeranteilen bestehen Besonderheiten hinsichtlich der Mitübertragung von Wirtschaftsgütern des Sonderbetriebsvermögens. Wird bloß ein Teil des Mitunternehmeranteiles unter Zurückbehalt des Sonderbetriebsvermögens übertragen, löst dies keine Entnahme beim Sonderbetriebsvermögen oder beim Gesellschaftsvermögen aus. Anderes gilt jedoch bei der Übertragung des gesamten Mitunternehmeranteiles. Die Übertragung des gesamten Mitunternehmeranteiles ohne Mitübertragung des Sonderbetriebsvermögens führt zur Entnahme des Sonderbetriebsvermögens in das Privatvermögen, da dieses keinem Mitunternehmeranteil mehr zugerechnet werden kann.

Wird der gesamte Mitunternehmeranteil inklusive dem Sonderbetriebsvermögen auf mehrere Personen übertragen, setzt das Unterbleiben einer Gewinnrealisierung voraus, dass die das Sonderbetriebsvermögen erhaltende Person auch einen Anteil am Gesellschaftsanteil erhält. Geht hingegen auf eine Person der gesamte Gesellschaftsanteil zuzüglich eines Teiles des Sonderbetriebsvermögens über, führt die Übertragung des verbleibenden Sonderbetriebsvermögens auf eine andere Person zur Entnahme und damit zur Gewinnrealisierung.