

Schleswig-Holsteiner Stiftungstag 2006

Steuerliche Besonderheiten für Stifter, Zustifter und Spender

StB Dipl.-oec. Annegret Röther

Leiterin der Steuerabteilung
der Niederlassung Lübeck der
BDO Deutsche Warentreuhand AG
Tel. 0451/ 70281-24
Fax 0451/ 70281-49
annegret.roether@bdo.de

Lübeck, 6. Mai 2006



Einleitung

□ Vorträge zur Besteuerung von Stiftungen

- Steuerbefreiung und wirtschaftliche Betätigung von Stiftungen
R. Klaßmann, 11.30 Uhr
(Vortragsskript anfordern bei ralf.klassmann@bdo.de)
- Unternehmensstiftungen
T. Götze, Dr. D. Kleveman, Dr. J. Verstl, 14.30 Uhr

□ Steuerliche Besonderheiten für Stifter, Zustifter und Spender

- Ausstattung der Stiftung mit Vermögen
- Spendenabzugsberechtigung

Steuerliche Besonderheiten für Stifter, Zustifter und Spender

I Einleitung

II Ausstattung der Stiftung mit Vermögen

III Spendenabzugsberechtigung

IV Abschließende Hinweise

Ausstattung der Stiftung mit Vermögen

□ Familienstiftung

- ↪ Errichtung im Interesse der eigenen Familie
- ↪ Begünstigung der Familienangehörigen (Destinatäre)
- ↪ Schutz gegen (Vermögens-)Zersplitterung durch Erbgang

□ gemeinnützige Stiftung

- ↪ Errichtung zu gemeinnützigen Zwecken
- ↪ Einnahmen fließen Satzungszweck zu

Ausstattung der **Familienstiftung** mit Vermögen

□ Errichtung der Familienstiftung

↪ **Erstdotation schenkung- / erbschaftsteuerpflichtig**

- ⇒ Maßgeblich ist die Steuerklasse, die für eine Schenkung des Stifters an den am weitest entfernten Begünstigten gilt
- ⇒ Betriebsvermögen geht „begünstigt“ über

↪ **Übertragung von Grundbesitz grunderwerbsteuerfrei**

Ausstattung der **Familienstiftung** mit Vermögen

↪ **Ertragsbesteuerung des Stifters**

- ⇒ Entnahme von **Wirtschaftsgütern aus dem Betriebsvermögen** steuerpflichtig
- ⇒ Ertragsteuerneutrale **Übertragung von Betrieben, Teilbetrieben oder Mitunternehmeranteilen** möglich (§ 6 Abs. 3 EStG)
- ⇒ Ertragsteuerneutrale Übertragung von Privatvermögen z.B. **Beteiligungen an Kapitalgesellschaften, Immobilien** möglich soweit unentgeltlich
- ⇒ **Vorsicht bei gleichzeitiger Übertragung von auf dem gestifteten Vermögen lastenden Verbindlichkeiten (Teilentgeltlichkeit!)**

Ausstattung der **Familienstiftung** mit Vermögen

□ Besteuerung von Zustiftungen

↪ Schenkungsteuer nach Steuerklasse III

□ Erbersatzsteuer

↪ fällt alle 30 Jahre an (Erbgangsfiktion);
aber: Stundungsmöglichkeit

↪ Steuersatz nach Steuerklasse I

↪ doppelter Freibetrag (2 x 205.000 €)

□ Besteuerung der Auflösung

↪ beim Erwerb des Vermögens schenkungsteuerpflichtig

↪ auch beim Rückfall an den Stifter (Steuerklasse III)

Ausstattung der **Familienstiftung** mit Vermögen

Erbersatzsteuer

Steuerwert des Vermögens einer am 1.12.1976 errichteten Familienstiftung am 1.12.2006:	5.000.000 €
abzügl. 2 x 205.000 €	<u>- 410.000 €</u>
steuerpflichtiges Vermögen	4.590.000 €
Steuersatz bei Vermögen von 2.295.000 € in StKI. I (19 %)	
Erbersatzsteuer	<u>872.100 €</u>

Möglichkeit zur Entrichtung in 30 gleichen Teilbeträgen
(Zins 5,5%)

Exkurs: Vermeidung von Erbersatzsteuer?

□ Umwandlung in gemeinnützige Stiftung

↪ durch Satzungsänderung

↪ zu jeder Zeit möglich

↪ auch kurze Zeit vor Anfall der Erbersatzsteuer

⇒ keine Schenkungsteuer

Ausstattung der **gemeinnützigen Stiftung** mit Vermögen

□ Errichtung und Zustiftung

↪ schenkung- / erbschaftsteuerfrei

- ⇒ Stiftung muss innerhalb von **10 Jahren** nach Zuwendung mit ihrem Vermögen gemeinnützige Zwecke fördern
- ⇒ gilt grundsätzlich auch, wenn das zugewendete Vermögen ertragsteuerlich zu einem **wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb** bei der gemeinnützigen Stiftung führen sollte (soweit nicht zur Veräußerung bestimmt)
- ⇒ bei Fortführung des Betriebs durch die gemeinnützige Stiftung muss der steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetrieb aber verpflichtet werden, seine **Überschüsse an den ideellen Bereich** abzugeben; dies muss auch tatsächlich geschehen

Ausstattung der **gemeinnützigen Stiftung** mit Vermögen

↪ Ertragsbesteuerung des Stifters

- ⇒ Steuerfreie Entnahme von **Wirtschaftsgütern aus dem Betriebsvermögen** möglich (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 4 EStG);
Vorsicht bei Entnahme aus Vermögen einer Kapitalgesellschaft, deren Gesellschafter der Stifter ist (Gefahr einer verdeckten Gewinnausschüttung)
- ⇒ Ertragsteuerneutrale **Übertragung von Betrieben, Teilbetrieben oder Mitunternehmeranteilen** möglich (§ 6 Abs. 3 EStG)
- ⇒ Ertragsteuerneutrale Übertragung von Privatvermögen z.B. **Beteiligungen an Kapitalgesellschaften, Immobilien** möglich soweit unentgeltlich;
- ⇒ **Vorsicht bei gleichzeitiger Übertragung von auf dem gestifteten Vermögen lastenden Verbindlichkeiten (Teilentgeltlichkeit!)**

Ausstattung der **gemeinnützigen Stiftung** mit Vermögen

➤ **Übertragung von Grundbesitz grunderwerbsteuerfrei**

➤ **Zuwendung des Stiftungskapitals als Spende**

gemeinnützige Stiftung ist zur Ausstellung von Spendenbescheinigungen berechtigt (siehe auch III. Spendenabzugsberechtigung)

Steuerliche Besonderheiten für Stifter, Zustifter und Spender

I Einleitung

II Ausstattung der Stiftung mit Vermögen

III Spendenabzugsberechtigung

IV Abschließende Hinweise

Abzugsberechtigte Spender

- ❑ abzugsberechtigt ist, wer die Spende gemacht hat
 - natürliche Person
 - juristische Person

- ❑ **Bei der Errichtung einer Stiftung von Todes wegen können weder die mit einem entsprechenden Vermächtnis oder einer Auflage belasteten Erben noch der verstorbene Stifter selbst eine Spende (in Höhe des auf die gemeinnützige Stiftung von Todes wegen übergegangenen Stiftungskapitals) geltend machen.**
 - Strittig: Ist ein Spendenabzug beim Stifter bei einer – durch seinen Tod bedingten – Übertragung von Vermögen auf die Stiftung durch Stiftungsgeschäft unter Lebenden möglich?

Spenden und Bewertung

❑ Geldspenden

❑ Sachspenden

- Sachen sind erst dann Spenden, wenn sie selbst – nicht erst ihr Verkaufserlös – die begünstigten Zwecke des Empfängers fördern
- Nachweis des Wertes der Spende durch Spender
- Bewertung mit dem tatsächlichen Wert
- bei Entnahme aus dem Betriebsvermögen Buchwertprivileg

❑ Verzicht auf Nutzungen keine Spende

- z.B. unentgeltl. Überlassung Baumaschinen zum Bau einer Sporthalle oder unentgeltl. Überlassung eines Grundstücks
- Aufwendungen i.Zshg. mit Nutzungsüberlassung nur Spendenabzugsberechtigung soweit Rechtsanspruch auf Ersatz besteht

Spenden und Bewertung

❑ Arbeits- und Dienstleistungen (Aufwandsspenden)

- *„Aufwendungen [...] nur zulässig, wenn ein Anspruch auf die Erstattung der Aufwendungen durch Vertrag oder Satzung eingeräumt und auf die Erstattung verzichtet worden ist. Der Anspruch darf nicht unter den Bedingungen des Verzichts eingeräumt worden sein“ (§ 10 b Abs. 3 S. 4 EStG)*
- Spendenempfänger muss über genügend Mittel zur Erfüllung des eingeräumten Anspruchs verfügen (Ernsthaftigkeit)
- dezidierte Angaben zum Erstattungsanspruch; Abrechnung, aus welcher sich die Höhe des Erstattungsanspruchs ergibt, unumgänglich
- ordnungsmäßige Feststellung und Verbuchung des Aufwandsersatzanspruchs und der Verzichtserklärung als Spende erforderlich
- Bescheinigung einer Geldspende

Zuwendungsbestätigung

- ❑ Beachtung des (formalen) Spendenabzugsverfahren (§ 50 Abs. 1 EStDV)
- ❑ Verwendung des **amtlichen Vordrucks** unabdingbar
 - allenfalls auf der Rückseite der Zuwendungsbestätigungen dürfen Danksagungen oder Werbeaussagen, die auf die Ziele der Empfängerkörperschaft hinweisen, angebracht werden
 - Hinweis auf den letzten Freistellungs- oder Steuerbescheid bzw. auf eine vorläufige Bescheinigung; Zuwendungsbestätigungen, in denen das angegebene Datum des Freistellungs- oder Steuerbescheides länger als 5 Jahre bzw. das Datum der vorläufigen Bescheinigung länger als 3 Jahre seit dem Tag der Ausstellung der Bescheinigung zurückliegt, werden grundsätzlich nicht anerkannt
- ❑ ggf. **Erleichterungsregelungen**
 - Nachweis des Originalzahlungsbelegs ausreichend bei Zuwendungen zur Linderung der Not in Katastrophenfällen oder Zuwendungen $\leq \text{€ } 100$

Höchstbeträge für abzugsfähige Spenden

□ Allgemeine Spendenabzugsberechtigung bis zu

- 5 v.H. des Gesamtbetrags der Einkünfte oder
- 2 v.T. der Summe der gesamten Umsätze und der im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter
- weitere 5 v.H. für wissenschaftl., mildtätige und als besonders förderungswürdig anerkannte kulturelle Zwecke

□ Spendenabzugsberechtigung bei **Großspenden**

- Überschreiten der Höchstsätze und mind. 25.565 €
- Zuwendung zur Förderung wissenschaftl., mildtätiger oder besonders förderungswürdig anerkannter kulturelle Zwecke
- ESt: Verteilung bis zu 7 Jahre
KSt, GewSt: Verteilung auf die 6 folgenden Jahre

Zusätzliche Spendenbegünstigung von Stiftungen

☐ Laufende Zuwendungen bzw. Zustiftungen an Stiftungen

- Zuwendungen zur Förderung von gemeinnützigen (Ausnahme: Freizeitwecke), mildtätigen und kirchlichen Zwecken
- Spendenabzug von **€ 20.450**
- alle Steuerpflichtigen
- einkommensunabhängig
- Verteilung auf bis zu 7 Jahre

Zusätzliche Spendenbegünstigung von Stiftungen

□ Zuwendungen für die **Errichtung von Stiftungen**

- Zuwendungen zur Förderung von gemeinnützigen (ohne Ausnahme!), mildtätigen und kirchlichen Zwecken
- Spendenabzug von **€ 307.000**
- nur natürliche Personen bzw. Personengesellschaften
- einkommensunabhängig
- keine Aufteilung des Betrags auf mehrere Stiftungen
- Jahresfrist beachten
- nur einmal innerhalb von 10 Jahren
- Verteilung des Spendenabzugs auf zehn Jahre möglich

□ BFH vom 3. August 2005

Ehegatten stehen die Beträge bei Zusammenveranlagung **jeweils** einmal zu zwingend: Vorliegen zweier Zuwendungsbestätigungen



Beispiel zur Spendenabzugsberechtigung für den Stifter

Ein Steuerpflichtiger mit einem Einkommen von € 200.000 und Sonderausgaben vor Abzug von Spenden von € 10.000 errichtet eine Stiftung zur Förderung der Aus- und Weiterbildung mit einem Stiftungskapital von € 1 Mio.

Spendenabzug von 5 % des Gesamtbetrags der Einkünfte im Jahr der Zuwendung:	€ 10.000
Zusätzlicher Abzug von	€ 20.450
Spendenabzug für Stiftungserrichtung im Jahr der Zuwendung	<u>€ 159.550</u>
Sonderausgabenabzug im Jahr der Errichtung der Stiftung	€ 190.000
zu versteuerndes Einkommen des Steuerpflichtigen	€ 0

Beispiel zur Spendenabzugsberechtigung für den Stifter

- Der “nicht ausgenutzte” Teil des Spendenabzugs für Stiftungserrichtung in Höhe von € 147.450 kann noch in den folgenden neun Jahren geltend gemacht werden.
- Insgesamt kann die Stiftungserrichtung von € 1 Mio. mit Steuerersparnissen auf € 337.450 finanziert werden.
- Ein höherer Steuervorteil hätte durch Verteilung des Stiftungskapitals auf mehrere Jahre (= “Vervielfältigung” der jährlichen 5%-Grenze) erreicht werden können.

Steuerliche Besonderheiten für Stifter, Zustifter und Spender

I Einleitung

II Steuerliche Rahmenbedingungen von Stiftungen

III Steuerliche Besonderheiten für Stifter, Zustifter und Spender

IV Abschließende Hinweise

Steuerliche Besonderheiten für Stifter, Zustifter und Spender

- ❑ “Es bedarf stets einer genauen Prüfung des Einzelfalls und prophetischer Gaben, um zu verhindern, dass aufgrund einer der zahlreichen spendenrechtlichen Beschränkungen steuerliche Nachteile entstehen” (Schauhoff, Handbuch der Gemeinnützigkeit, 2. Aufl. 2005, S. 120)
- ❑ **Errichtung einer Stiftung von Todes wegen** ist erbschaftsteuerlich und Körperschaftsteuerlich problematisch, da Vermögensübergang auf die Stiftung erst mit Anerkennung der Stiftung besteuert werden soll und die Steuerbegünstigung der Gemeinnützigkeit nicht auf den Todeszeitpunkt zurückwirken soll: **Besteuerung der Wertveränderungen zwischen dem Tod des Stifters und der Anerkennung des Testaments** bzw. Besteuerung des Einkommens aus dem Vermögen strittig

Steuerliche Besonderheiten für Stifter, Zustifter und Spender

- geerbtes oder geschenktes Vermögen kann ggf. **nachträglich erbschaftsteuerfrei** gestellt werden, wenn das Vermögen innerhalb von 24 Monaten nach dem Erwerb einer gemeinnützigen Stiftung zugewandt wird, die bestimmte gemeinnützige Zwecke (im Sinne von § 52 Abs. 2 Nrn. 1 – 3 AO) fördert.

Dies gilt aber nicht

- ↳ bei Leistungen der Stiftung an den Erwerber und seine nächsten Angehörigen (§ 58 Nr. 5 AO) oder
- ↳ soweit für die Zuwendung der Spendenabzug in Anspruch genommen wird

Steuerliche Besonderheiten für Stifter, Zustifter und Spender

- Die Einsetzung einer Stiftung als Vorerbin verhindert die Erbschaftsteuerbefreiung, wenn die Abkömmlinge des Erblassers oder Dritte Nacherben sind; das Vermögen wird (mit dem Nacherbfall) nicht mehr für steuerbegünstigte Zwecke verwendet.**

(FinMin Bayern vom 12.11.2003, Deutsche Steuer-Zeitung 2004, S. 133 (koordinierter Ländererlass); strittig)

Steuerliche Besonderheiten für Stifter, Zustifter und Spender

Fragen ?

StB Dipl.-oec. Annegret Röther
BDO Deutsche Warentreuhand AG
Alfstrasse 38
23552 Lübeck

Tel. 0451/ 70 28 1 – 24
Fax 0451/ 70 28 1 – 49
annegret.roether@bdo.de



Steuerliche Besonderheiten für Stifter, Zustifter und Spender

**Vielen Dank
für Ihre
Aufmerksamkeit!**

