

STEUERRECHT

SCHENKUNGSTEUER BEI ZUWENDUNGEN EINER SCHWEIZER STIFTUNG

ANDREA SEEMANN, STEUERBERATERIN UND PARTNERIN, HENNERKES, KIRCHDÖRFER & LORZ

URTEIL DES BUNDESFINANZHOFES VOM 3.7.2019, AZ II R 6/16

1. Zuwendungen einer ausländischen Stiftung sind nur dann nach § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG steuerbar, wenn sie eindeutig gegen den Satzungszweck verstoßen.
2. Zwischenberechtigter i.S.d. § 7 Abs. 1 Nr. 9 Satz 2 Hs. 2 ErbStG ist, wer unabhängig von einem konkreten Ausschüttungsbeschluss über Rechte an dem Vermögen und/oder den Erträgen der Vermögensmasse ausländischen Rechts verfügt. Der Zuwendungsempfänger, der keinen Anspruch auf Zuwendungen besitzt, gehört nicht dazu.

Übersicht

- I. Sachverhalt
- II. Entscheidung des Bundesfinanzhofs
- III. Praktische Bedeutung

I. Sachverhalt

Die Klägerin ist eine 2008 errichtete Schweizer Familienstiftung. Der Zweck der Stiftung besteht in der Unterstützung von Angehörigen einer Familie mit der Zielsetzung der Ausstattung mit finanziellen Mitteln einmalig in „jugendlichen Jahren“ zur Anschubfinanzierung. Ein Rechtsanspruch auf die Gewährung von Mitteln der Stiftung besteht nicht. Vielmehr entscheidet der Stiftungsrat, der die Stiftung leitet und nach außen vertritt, über die Zuwendung nach seinem Ermessen im Rahmen des Stiftungszwecks. 2011 wandte die Klägerin dem 1981 geborenen und im Inland wohnhaften Nachkommen der Familie einmalig einen Betrag zu. In dem Zeitraum 2009 bis 2014 hatte die Stiftung insgesamt Zuwendungen an 40 Empfänger getätigt, die im Zuwendungszeitraum zwischen 29 und 37 Jahre alt waren. Das Finanzamt setzte für die Zuwendung Schenkungsteuer fest. Eine Besteuerung in der Schweiz erfolgte nicht. Auch wurde die Zuwendung nicht der deutschen Einkommensteuer unterworfen. Der Einkommensteuerbescheid 2011 ist bestandskräftig.

II. Entscheidung des Bundesfinanzhofs

Der Bundesfinanzhof gab der Klage statt. Das finanzgerichtliche Urteil und der angefochtene Bescheid ist aufzuheben, da die Zuwendung der Stiftung weder nach § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG noch nach § 7 Abs. 1 Nr. 9 Satz 2 Hs. 2 ErbStG steuerbar ist.

Eine Zuwendung einer ausländischen Stiftung könne nur dann als Schenkung i.S.d. § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG angesehen werden, wenn ein Verstoß gegen den Satzungszweck vorliegt, also die Zuwendung nicht satzungsgemäß ist. Bei einer der Stiftungssatzung entsprechenden Zuwendung fehlt es an der Freigebigkeit. Das für die Auszahlung der Zuwendung verantwortliche Organ der Stiftung verfüge dabei über einen Beurteilungs- und Ermessungsspielraum. Nur wenn dieser eindeutig überschritten wird, könne eine Freigebigkeit vorliegen. Die Feststellungslast für diejenigen Umstände, die zu einer eindeutigen Überschreitung des Satzungszwecks führen, liege bei der Finanzbehörde. Der Bundesfinanzhof zieht in seiner Begründung den Vergleich zur Kapitalgesellschaft, die im Verhältnis zu ihren Gesellschaftern im Grundsatz keine freigebigen Zuwendungen ausführen kann. Dies gelte ebenso für satzungsgemäße Zuwendungen einer inländischen als auch einer ausländischen Stiftung, denn für die Frage der Freigebigkeit spiele der Sitz des Zuwendenden keine Rolle.

Auch verneint der Bundesfinanzhof eine Zuwendung nach § 7 Abs. 1 Nr. 9 Satz 2 Hs. 2 ErbStG, weil der Empfänger kein Zwischenberechtigter sei. Da die Stiftung im Zuge der Zuwendung nicht aufgelöst wurde, könne nur dann eine schenkungsteuerpflichtige Zuwendung vorliegen, wenn der Empfänger als Zwischenberechtigter gilt, also einen rechtlichen Anspruch an dem in der Vermögensmasse gebundenen Vermögen oder an den durch die Vermögensmasse erzielten Erträgen – sei es in Gestalt von dinglichen oder auch schuldrechtlichen Ansprüchen – verfügt. Da in der Satzung der Stiftung jedoch ausdrücklich geregelt war, dass kein Rechtsanspruch auf die Gewährung von Mitteln aus der Stiftung besteht, sind die Zuwendungsempfänger keine Zwischenberechtigten. Es fehle an dem Recht auf Ausschüttung.

III. Praktische Bedeutung

Mit dem Urteil zieht der Bundesfinanzhof eine weitere Parallele zwischen der Besteuerung von Kapitalgesellschaften und der Besteuerung von (in- und ausländischen) Stiftungen. Der BFH stellt fest, dass Auszahlungen einer ausländischen Familienstiftung nur dann eine freigebige Zuwendung, also eine Schenkung sein können, wenn der Satzungszweck eindeutig überschritten wird. Dabei steht dem zuständigen Stiftungsorgan ein umfassender Beurteilungs- und Ermessensspielraum zu, was es praktisch für die Finanzbehörden sehr schwierig macht, nachzuweisen, dass der Stiftungszweck eindeutig überschritten wurde.

Auch verneint der Bundesfinanzhof das Vorliegen eines Zwischenberechtigten, sodass ebenfalls keine Schenkungsteuerpflicht nach § 7 Abs. 1 Nr. 9 Satz 2 Hs. 2 ErbStG bestand. Für eine Zwischenberechtigung bedarf es eines Rechts am Vermögen oder an den Erträgen der Stiftung. Schließlich stellte der

Bundesfinanzhof fest, dass Besteuerungslücken für ausländische Familienstiftungen nicht durch eine extensive Auslegung des § 7 Abs. 1 Nr. 9 Satz 2 Hs. 2 ErbStG aufgelöst werden können. Dem Versuch der deutschen Finanzverwaltung, Auszahlungen von ausländischen Stiftungen an deutsche Destinatäre durch Einstufung als Zwischenberechtigte der Schenkungsteuer zu unterwerfen, hat der Bundesfinanzhof eine deutliche Absage erteilt. Es bleibt abzuwarten, ob und wie die Finanzverwaltung und ggf. auch der Gesetzgeber auf diese Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs reagieren. ◆

KEYWORDS

Ausländische Stiftung • Bundesfinanzhof • Finanzverwaltung • Schenkung • Schenkungsteuer • Schweizer Stiftung