

Stiftungen gemäss Artikel 80 ZGB

1. Allgemeines

Bei einer Stiftung handelt es sich gemäss Artikel 80 ZGB um einen Vermögenskomplex, der einem besonderen Zweck gewidmet worden ist. Der Stiftung kommt Rechtspersönlichkeit zu. Der Handelsregistereintrag ist dabei konstituierender Natur. Stiftungen - mit Ausnahme der Familienstiftung gemäss Artikel 335 ZGB - unterstehen der (öffentlichen) Aufsichtspflicht (Art. 84 Abs. 1 ZGB).

Aufgrund der zivilrechtlich verankerten Stiftungsfreiheit besteht eine Vielzahl von zulässigen Stiftungszwecken. Neben gemeinnützigen oder kulturellen Stiftungen spielen auch sogenannte Unternehmensstiftungen in der Praxis eine wichtige Rolle. Gesondert geregelt sind Familienstiftungen gemäss Artikel 335 ZGB (siehe nachstehend Ziffer 3.2).

Stiftungen unterliegen gemäss § 67 Absatz 1 Ziffer 2 StG der subjektiven Steuerpflicht. Gemäss § 91 Absatz 1 StG beträgt der Gewinnsteuersatz 4 Prozent des Reingewinns, wobei Reingewinne unter Fr. 5 000 nicht besteuert werden (§ 91 Abs. 2 StG). Die Kapitalsteuer der Stiftungen beträgt 0.3 Promille; ein Eigenkapital unter Fr. 100 000 wird nicht besteuert (§ 100 StG).

2. Errichtung einer Stiftung

2.1. Allgemeines

Die Errichtung einer Stiftung kann entweder durch eine öffentliche Urkunde oder durch eine Verfügung von Todes wegen erfolgen (Art. 81 Abs. 1 ZGB). Damit verlassen die gewidmeten Vermögenswerte den Vermögensbereich des Stifters und wechseln ins Eigentum der Stiftung.

2.2. Steuerfolgen

2.2.1. Stifter ist natürliche Person

Vermögensübergänge, die im Rahmen einer Stiftungerrichtung erfolgen, unterliegen aufgrund des klaren Gesetzeswortlautes entweder der Erbschaftssteuer (Errichtung durch letztwillige Verfügung; § 3 Absatz 2 des Gesetzes über die Erbschafts- und Schenkungssteuer [ESchG]) oder der Schenkungssteuer (§ 4 Abs. 2 ESchG). Steuerpflichtig ist die empfangende Stiftung (§ 8 Abs. 1 ESchG).

Gemäss § 6 Absatz 1 ESchG werden Vermögensübergänge an Stiftungen, die gemäss § 75 Absatz 1 Ziffer 7 StG von der subjektiven Steuerpflicht befreit werden, von der Erbschafts- und Schenkungssteuer befreit. Dies gilt auch für Vermögensübergänge im Zusammenhang mit einer Stiftungerrichtung.

Die Errichtung einer Familienstiftung beurteilt sich nach den vorgenannten Grundsätzen, auch wenn der Destinatärkreis aus an sich hinsichtlich der Erbschafts- und Schenkungssteuer steuerbefreiten Familienangehörigen besteht. Massgebend ist das Verhältnis von Stifter zur Stiftung, das keine Steuerbefreiung genießt (§ 8 Abs. 1 ESchG).

2.2.2 Stifterin ist juristische Person

An den unter Ziffer 2.2.1 angeführten Steuerfolgen ändert sich nichts, wenn die Stifterin eine juristische Person ist. Die Vermögenszuwendung bei der Stiftungserrichtung kann grundsätzlich nicht als geschäftsmässig begründete Aufwendung geltend gemacht werden.

Eine differenzierte Beurteilung drängt sich hingegen bei einer sogenannten Unternehmensstiftung auf. Liegt die Errichtung der Unternehmensstiftung im Interesse der Stifterin, kann allenfalls eine geschäftsmässige Begründung vorliegen (Landolf, Die Unternehmensstiftung im schweizerischen Steuerrecht, Diss. SG 1987, 101). Massgebend sind jedoch die konkreten Verhältnisse des Einzelfalls.

3. Leistungen an Destinatäre

3.1. Allgemeines

Leistungen aus einer Stiftung an im Kanton Thurgau unbeschränkt steuerpflichtige Destinatäre unterliegen der Einkommenssteuer, sofern sie statutarisch vorgesehen sind (§ 18 StG). Demnach fehlt es an einer für die Erfüllung des Schenkungstatbestandes erforderlichen Freiwilligkeit der ausgerichteten Leistung (Ramseier, Die basellandschaftliche Erbschafts- und Schenkungssteuer, Diss. BS 1988, 53).

Werden Leistungen ausgerichtet, die aufgrund einer entsprechenden statutarischen Grundlage im Ermessen der Stiftungsorgane liegen, kann unter Umständen der Schenkungstatbestand erfüllt sein, was entsprechende Steuerfolgen auslöst (Ramseier, 53).

3.2. Familienstiftungen

Bei Familienstiftungen gemäss Artikel 335 ZGB dient das gewidmete Vermögen zur Bestreitung der Erziehungs-, Ausstattungskosten oder Unterstützungsleistungen von Familienangehörigen.

Ausgerichtete Leistungen im Zusammenhang mit Erziehungs- und Ausstattungskosten sind grundsätzlich gemäss § 18 StG steuerbar. Eine Ausnahme rechtfertigt sich in Fällen von Bedürftigkeit der Destinatäre. Diesfalls bleiben Leistungen im Umfang des Existenzminimums steuerfrei (§ 26 Ziff. 7 StG).

Unterstützungsleistungen setzen die Bedürftigkeit des Destinatärs voraus (Grüniger, in Basler Kommentar zum ZGB I, Basel 2002, N 11 zu Art. 335). Bedürftigkeit liegt aber nicht schon vor, wenn keiner Erwerbstätigkeit nachgegangen wird, sondern lediglich dann, wenn der Lebensunterhalt **nicht** durch andere Mittel bestritten werden kann. Deshalb sind entsprechende Leistungen im Sinn von § 26 Ziffer 7 StG als steuerfrei zu qualifizieren.

Dies kann jedoch nur im Umfang gelten, in dem solche Leistungen das Existenzminimum des Destinatärs sichern. Darüber hinausgehende Leistungen werden gemäss § 18 StG der Einkommenssteuer unterworfen.

4. Ausländische Stiftungen

Bei anerkannten Stiftungen ausländischen Rechts ergeben sich die Steuerfolgen nach dem unter den Ziffern 2 und 3 Ausgeführten sinngemäss.

Eine Stiftung ausländischen Rechts, die lediglich zum Zweck der Steuerumgehung errichtet worden ist, kann transparent besteuert werden. Vermögenswerte und Einkünfte dieser Stiftung werden steuerlich dem Stifter zugerechnet. Leistungen an Destinatäre können allenfalls als steuerbare Schenkungen vom Stifter an den Destinatär qualifiziert werden. Die Steuerfolgen richten sich in solchen Fallkonstellationen nach den konkreten Verhältnissen des Einzelfalls.