

Die Privatstiftung und die Erbringung des Vermögensopfers

PSR 2017/2

§ 782 Abs 1
ABGB;
§ 9 Abs 1 Z 3 PSG

Erbringung des
Vermögens-
opfers;
Vermögensopfer

Bei der Geltendmachung von Pflichtteilsansprüchen spielen die mittlerweile in Privatstiftungen angesammelten Vermögen eine bedeutende Rolle. In Österreich ist ein großer Teil der Stiftungsvermögen im Falle des Ablebens des Stifters in die Pflichtteilsberechnung miteinzubeziehen, weil das Vermögensopfer oftmals nicht erbracht ist. Im Zuge der Nachfolgeplanung ist manchmal ein Stifter bereit, das „Vermögensopfer zu erbringen“. Dies ermöglicht ihm die größtmögliche Testierfreiheit, was vor allem dann relevant ist, wenn die Erben nicht bereit sind, einen Pflichtteilsverzicht abzugeben.

Von Bernd Schneiderbauer und Christian Zwick

Inhaltsübersicht:

- A. Einleitung
- B. Allgemeines zur Einordnung der Stiftung im Pflichtteilsrecht
- C. Inhalt und Zweck des § 782 Abs 1 ABGB
 - 1. Inhalt der Norm
 - 2. Zweck des § 782 Abs 1 ABGB und der Vermögensopfertheorie
- D. Stand der Lehre und Rsp
 - 1. Rsp
 - 2. Lehre
- E. Eigene Ansicht
 - 1. Vermögensopfertheorie – wirtschaftliche und typisierende Betrachtungsweise
 - 2. Praktische Beispiele
- F. Rechtsfolgen
 - 1. Variante I – Vermögensopfer ist nicht erbracht
 - 2. Variante II – Vermögensopfer ist erbracht

A. Einleitung

Wenn der Entschluss gefasst wurde, das „Vermögensopfer zu erbringen“, stellt sich die Frage, was denn jetzt eigentlich genau zu tun ist. Auf das Widerrufsrecht und das umfassende Änderungsrecht muss verzichtet werden. Das hat der OGH hinreichend entschieden. Aber sonst? Darf der Stifter im Stiftungsvorstand bleiben? Darf er im Beirat bleiben? Darf er weiterhin Begünstigter sein? Darf er sich noch andere Rechte vorbehalten? Der OGH musste sich dazu bisher noch nicht äußern. Die Meinungen in der Literatur sind vielfältig. Rechtssicherheit ist daher nicht gegeben. Der folgende Beitrag versucht, Antworten auf diese Fragen zu finden und Lösungen für die Praxis aufzuzeigen.

Schwerpunkt des folgenden Beitrags ist die Ausgestaltung der Privatstiftung, um das Vermögensopfer zu erbringen. Die Rechtsfolgen nach Erbringung des Vermögensopfers sollen am Ende anhand eines praktischen Beispiels kurz illustriert werden.

B. Allgemeines zur Einordnung der Stiftung im Pflichtteilsrecht

Bei der Hinzu- und Anrechnung von Schenkungen des Erblassers zur Bestimmung des Pflichtteils ist zwischen

Schenkungen an pflichtteilsberechtigte Personen und Schenkungen an nicht pflichtteilsberechtigte Personen zu unterscheiden. Während Schenkungen an pflichtteilsberechtigte Personen zeitlich unbegrenzt der Hinzu- und Anrechnung unterliegen (§ 783 Abs 1 ABGB)¹⁾, sind Schenkungen an sonstige Dritte nur dann beachtlich, wenn diese bis zu zwei Jahre vor dem Tod des Geschenkgebers und Erblassers gemacht wurden (§ 782 Abs 1 ABGB).

Nach ganz hM handelt es sich bei unentgeltlichen Zuwendungen an Privatstiftungen um Schenkungen oder zumindest schenkungsähnliche Vorgänge.²⁾ Jedenfalls sind unentgeltliche Zuwendungen an Privatstiftungen pflichtteilsrelevant (§ 781 Abs 2 Z 4 ABGB). Die Zuwendung an eine Privatstiftung ist eine Zuwendung an eine nicht pflichtteilsberechtigte Person, da eine Stiftung als juristische Person niemals pflichtteilsberechtigt sein kann.³⁾ Es sind daher – von ganz krassen und damit rechtsmissbräuchlichen Umgehungsgeschäften abgesehen⁴⁾ – bei einer unentgeltlichen Zuwendung an die Privatstiftung immer die Vorschriften über Schenkungen an nicht pflichtteilsberechtigte Dritte (§ 782 Abs 1 ABGB) anzuwenden.

Reicht die Verlassenschaft zur Deckung der Pflichtteilsansprüche nicht aus, kann die Privatstiftung zur Haftung herangezogen werden (§ 789 ABGB). Eine Haftung besteht aber nur, wenn die Schenkung innerhalb von zwei Jahren vor dem Tod des Erblassers und Stifters „wirklich“ gemacht wurde (§ 792 ABGB).

Damit diese Zweijahresfrist beginnt, ist erforderlich, dass die Schenkung „wirklich“ gemacht wurde (§ 782 Abs 1 ABGB). Die Schenkung „wirklich“ zu machen, also das Vermögensopfer zu erbringen, ist Voraussetzung dafür, dass die unentgeltliche Zuwendung an die Stiftung pflichtteilsrechtlich nicht mehr hinzugerechnet wird und außerdem die Stiftung nicht mehr

1) IdF ErbRÄG 2015 BGBl I 2015/87.

2) Das gilt sowohl bei der Zuwendung anlässlich der Errichtung einer Stiftung als auch im Zuge einer späteren Schenkung an die bestehende Stiftung (Nachstiftung); vgl *Arnold*, Privatstiftung und Pflichtteilsrecht. Änderungen durch das ErbRÄG 2015 und die EU-ErbVO, *GesRZ* 2015, 346 (346) mwN.

3) *Arnold*, *GesRZ* 2015, 346 (347).

4) Siehe dazu *Arnold*, *PSG*³ Einl Rz 23a mit einem krassen Beispiel eines Rechtsmissbrauchs.

gegenüber dem Pflichtteilsberechtigten haftet, sollte die Verlassenschaft zur Erfüllung der Pflichtteilsansprüche nicht ausreichen.

C. Inhalt und Zweck des § 782 Abs 1 ABGB

1. Inhalt der Norm

§ 782 Abs 1 ABGB idF ErbRÄG 2015⁵⁾ lautet:

„Auf Verlangen eines Pflichtteilsberechtigten sind Schenkungen, die der Verstorbene in den letzten beiden Jahren vor seinem Tod an Personen, die nicht dem Kreis der Pflichtteilsberechtigten angehören (§ 757), wirklich gemacht hat, bei der Berechnung der Verlassenschaft hinzuzurechnen.“

Mit dieser Bestimmung wollte der Gesetzgeber des ErbRÄG 2015 die Vermögensopfertheorie gesetzlich verankern.⁶⁾ Dabei wurde die von der Lehre entwickelte und von der Rsp übernommene Vermögensopfertheorie zwar aufgegriffen, aber nur sehr knapp mit dem Wort „wirklich“ geregelt. Mit diesem einen Wort hat der Gesetzgeber zum Ausdruck gebracht, dass er der von Lehre und Rsp entwickelten Vermögensopfertheorie folgt.⁷⁾ Dies erschließt sich zumindest aus den Materialien.⁸⁾ Insofern kann trotz der Änderungen des ErbRÄG 2015 die bisher ergangene Rsp zur „Vermögensopfertheorie“ weiterhin herangezogen werden.

Mehr hat der Gesetzgeber aber nicht getan. Der Gesetzgeber hat es insbesondere unterlassen, das Vermögensopfer im Gesetz zu beschreiben oder gar besondere Regelungen zur Ausgestaltung von Privatstiftungen vorzusehen.⁹⁾ Für Zuwendungen an Privatstiftungen gelten daher keine anderen Regelungen als für Zuwendungen an sonstige nicht pflichtteilsberechtigte Dritte.¹⁰⁾

Man kann es durchaus kritisch sehen, dass – in Anbetracht der Bedeutung der Privatstiftung im österreichischen Wirtschaftsleben – eine so bedeutende Frage, welche bereits vor dem ErbRÄG 2015 intensiv diskutiert wurde, derart knapp geregelt wurde. Andererseits kann aber zumindest eindeutig der Schluss gezogen werden, dass der Gesetzgeber die bisherige Rsp begrüßt. Denn andernfalls hätte er wohl gesetzesändernd eingegriffen, wie er dies in der Vergangenheit im Privatstiftungsrecht immer wieder getan hat.¹¹⁾

2. Zweck des § 782 Abs 1 ABGB und der Vermögensopfertheorie

Zweck der Bestimmung ist es, für einen Interessenausgleich zu sorgen. Nämlich einerseits zwischen dem späteren Erblasser und seinem Recht, über sein Vermögen während seines Lebens frei verfügen zu können, und andererseits, die Geltung des Pflichtteilsrechts im Todesfall für die Pflichtteilsberechtigten sicherzustellen.¹²⁾ Dem Erblasser soll es daher nicht möglich sein, kurz vor seinem Tod Vermögensteile unentgeltlich zu veräußern und so die Pflichtteilsansprüche der Pflichtteilsberechtigten faktisch zu kürzen oder gar auszuschließen. Der Gesetzgeber hat sich dabei für eine Frist von zwei Jahren entschieden. Der Erblasser kann daher grundsätzlich vor diesem Zeitraum ohne Konsequenzen Schenkungen an (nicht pflichtteilsberechtigte) Dritte durchführen. Innerhalb der letzten zwei Jahre vor dem Tod des Erblassers

besteht aber eine zwingende gesetzliche Vermutung, wonach derartige Schenkungen dazu dienen, Pflichtteilsansprüche zu verkürzen, und daher bei der Berechnung des Pflichtteils zu berücksichtigen sind. Der Gesetzgeber hat sich für eine starre zeitliche Grenze entschieden, für materielle Erwägungen im Einzelfall (insbesondere das Motiv des Geschenkgebers und späteren Erblassers, Pflichtteilsansprüche hintanzuhalten) bleibt kein Raum. Eine derartige starre Regelung fördert zwar die Rechtssicherheit, führt aber manchmal zu unbilligen Ergebnissen.¹³⁾

Auch nach dem OGH steht der Zweck dieser Bestimmung im Mittelpunkt der Auslegung. „Ausgangspunkt aller Erwägungen ist der Zweck der Zweijahresfrist [...]. Er liegt nach den Gesetzesmaterialien darin, dass bei innerhalb dieser Frist gemachten Schenkungen typischerweise der Verdacht einer bewussten Verkürzung der Pflichtteilsberechtigten besteht, bei länger zurückliegender aber nicht [...].“¹⁴⁾

Der Erblasser soll also einerseits frei sein, während seines Lebens über sein Vermögen frei zu verfügen, und kann dieses insbesondere auch an nicht pflichtteilsberechtigte Dritte unentgeltlich veräußern. Er soll aber nicht kurz vor seinem Tod das gesetzlich zwingende Pflichtteilsrecht aushebeln können. Wenn man es nun ohne Konsequenzen zulassen würde, dass der Erblasser zu Lebzeiten unentgeltliche Zuwendungen formal vornimmt, welche materiell noch gar nicht bewirkt wurden, käme dies aber einer Umgehung des Pflichtteilsrechts und der Zweijahresfrist gleich, weil der Erblasser tatsächlich erst mit seinem Tod das Vermögen aufgibt.

Man muss daher konsequenterweise irgendeine Art von wirtschaftlicher Betrachtungsweise anwenden.

5) BGBl I 2015/87; die Erbrechtsreform 2015 ist mit 1. 1. 2017 in Kraft getreten (§ 1503 Abs 7 ABGB); davor war die Vermögensopfertheorie expressis verbis nicht im Gesetz zu finden, nach der Rsp und hL aber sehr wohl zu beachten; zur Erbrechtsreform allgemein zB zuletzt zB Schauer, Das neue Erbrecht, ÖJZ 2017/7, 53.

6) Klampfl, Privatstiftung und Pflichtteilsrecht nach der Erbrechtsreform 2015 – der „neue“ Rechtsrahmen zur Berücksichtigung stiftungsnaher Transaktionen, JEV 2015, 120 (124).

7) So auch Zollner, Vermögensopfer bei Schenkung von Liegenschaften, PSR 2015/49.

8) So ausdrücklich in den Materialien ErläutRV 688 BlgNR 25. GP 34.

9) Klampfl, JEV 2015, 120 (124); Schauer, ÖJZ 2017/7, 53 (58).

10) Der Gesetzgeber hat nur klargestellt, dass Vermögenswidmungen an eine Privatstiftung (§ 781 Abs 2 Z 4 ABGB) sowie die Einräumung der Stellung als Begünstigter einer Privatstiftung, soweit ihr der Verstorbene sein Vermögen gewidmet hat (§ 781 Abs 2 Z 5 ABGB), sehr wohl bei der Berechnung des Pflichtteils zu berücksichtigen sind. Auch das war aber schon vor dem ErbRÄG 2015 anerkannt.

11) Vgl die Neuregelung des § 14 Abs 3 und 4 PSG (Bestellung und Abberufung von Mitgliedern des Stiftungsvorstands durch von Begünstigten dominierten Beirat) nach der Entscheidung OGH 6 Ob 42/09h sowie die Neuregelung des § 15 Abs 3a PSG (Vertrauensperson des Stifters als Stiftungsvorstandsmitglied) durch BGBl I 2010; dazu Arnold, Stiftungsrechtliche Änderungen für Privatstiftungen durch das BBG 2011, 101.

12) Vgl OGH 6. 8. 2015, 2 Ob 125/15v EvBl 2016/29 (Rohrer) = PSR 2015/49 (Zollner) = NZ 2015/151.

13) So unterliegt auch eine Schenkung eines gesunden 40-Jährigen, der kurz nach der Schenkung unerwartet stirbt, der Schenkungsanrechnung, auch wenn er dabei an die Verkürzung von Pflichtteilsansprüchen gar nicht gedacht hat. Das Gesetz lässt aber keine materiellen Erwägungen zu, sondern sieht neben der Zweijahresfrist, die grundsätzlich auf jeden Fall anzuwenden ist, nur wenige Ausnahmen vor: Schenkungen aus Einkünften ohne Schmälerung des Stammvermögens, zu gemeinnützigen Zwecken, in Entsprechung einer sittlichen Pflicht oder aus Gründen des Anstands (§ 784 ABGB idF ErbRÄG 2015).

14) OGH 6. 8. 2015, 2 Ob 125/15v EvBl 2016/29 (Rohrer) = PSR 2015/49 (Zollner) = NZ 2015/151.

Es sind daher nur solche Schenkungen anzuerkennen, welche „wirklich“, also tatsächlich und nicht bloß formal, gemacht wurden. Alles andere würde nur dazu führen, dass der Erblasser den Zweck des Gesetzes ganz leicht umgehen kann. Ein einfaches Beispiel dazu ist die vertraglich vereinbarte Schenkung einer Sache, die zivilrechtlich wirksam sein mag, aber jederzeit durch den Geschenkgeber grundlos widerrufen werden kann. Denn diese vertraglich vereinbarte Schenkung ändert nichts daran, dass der Schenker und spätere Erblasser jederzeit wieder über die Sache verfügen kann, den Vermögenswert also nie wirklich aufgegeben hat. Eine Schenkung mit der jederzeitigen einseitigen Widerrufsmöglichkeit durch den Geschenkgeber und Erblasser ist daher noch nicht wirklich bewirkt, das Vermögensopfer ist nicht erbracht, die Zweijahresfrist beginnt noch nicht zu laufen.¹⁵⁾

D. Stand der Lehre und Rsp

1. Rsp

Die bisherige Rsp des OGH kann als gefestigt bezeichnet werden, soweit Schenkungen von Liegenschaften betroffen sind oder es sich um Zuwendungen an Privatstiftungen handelt, bei welchen das Widerrufsrecht (§ 34 PSG) und das umfassende Änderungsrecht (§ 33 PSG) des Stifters noch ausgeübt werden können. Zwar sind unentgeltliche Zuwendungen an Privatstiftungen und die Schenkung von Liegenschaften nicht ein und dasselbe. Es sind aber nicht nur dieselben Normen (§ 782 Abs 1 ABGB idF ErbRÄG 2015) anzuwenden, auch die Judikatur des OGH zur Vermögensopfertheorie baut bei Liegenschaften und Privatstiftungen jeweils aufeinander auf. Insofern ist eine gesamtheitliche Betrachtung sinnvoll, um die Rechtslage für die Privatstiftung darzustellen.

Die für Stiftungen bisher zentralste Entscheidung ist 10 Ob 45/07 a.¹⁶⁾ Die Entscheidung betrifft eine Stiftung mit „klassischer Ausgestaltung“: Der Stifter hat sich das Änderungs- und Widerrufsrecht vorbehalten. Er ist selbst alleiniger Begünstigter der Stiftung, sobald er aus dem Stiftungsvorstand ausscheidet. Der Vorstand kann darüber hinaus neben den in der Stiftungszusatzurkunde nominierten Begünstigten weitere Begünstigte nominieren. Letztbegünstigte sind die Rechtsnachfolger der Begünstigten. Der OGH kam zum Ergebnis, dass im gegenständlichen Fall das Vermögensopfer noch nicht erbracht war. Er hielt fest, dass der umfassende Änderungsvorbehalt zugunsten des Stifters und der Widerrufsvorbehalt des Stifters für sich allein ausreichend sind, das Vermögensopfer noch nicht als erbracht anzusehen. Auf eine Umgehungsabsicht komme es dabei gar nicht an. Die Entscheidung überraschte wenig und wurde in der Literatur überwiegend positiv aufgenommen.¹⁷⁾ Viele Fragen blieben aber offen. So gab es im konkreten Fall nur einen Stifter, welcher das Widerrufs- und Änderungsrecht alleine ausüben konnte, ohne dass er auf die Mitwirkung anderer Personen angewiesen war. Auf die Rolle des Stifters als alleiniger Begünstigter musste der OGH ebenso wenig eingehen wie auf das Vorstandsmandat des Stifters und sonstige verbleibende Stifterrechte oder faktische Einflussmöglichkeiten.

2 Ob 39/14 w¹⁸⁾ betraf die Schenkung einer Liegenschaft. Im Vertrag räumte die Geschenknehmerin der Geschenkgeberin und Erblasserin das lebenslängliche und unentgeltliche Fruchtgenussrecht als Dienstbarkeit an der geschenkten Liegenschaft ein. Außerdem wurde ein Veräußerungs- und Belastungsverbot vereinbart. Der OGH kam zum Ergebnis, dass hier das Vermögensopfer noch nicht erbracht wurde. Während die Nutzungsmöglichkeit der Liegenschaft wie auch die Verfügungsmöglichkeit über den Substanzwert bis zum Tod der Geschenkgeberin für die Beschenkte weitgehend beschränkt waren, hätte sich an den Lebensumständen der Geschenkgeberin bis zu ihrem Tod nichts geändert. Der OGH bezog sich dabei ausdrücklich auf die stiftungsrechtliche Entscheidung 10 Ob 45/07 a und hält fest, dass im Unterschied zu der zitierten Entscheidung zwar keine einseitige Widerrufsmöglichkeit mehr besteht, das geschenkte Eigentum wäre aber „*doch praktisch zur Gänze ausgehöhlt*“. Die Vereinbarung eines Fruchtgenusses samt eines Veräußerungs- und Belastungsverbots führe daher zu einer solchen umfassenden und weitreichenden Beschneidung des übertragenen Eigentums iS der Vermögensopfertheorie, sodass bis zum Wegfall der Beschränkungen die Schenkung noch nicht als „gemacht“ anzusehen sei.

Ein Jahr später hatte das Höchstgericht in 2 Ob 125/15 v¹⁹⁾ zur Dienstbarkeit des Wohnrechts Stellung zu nehmen. Wiederum wurde eine Liegenschaft mit einem Wohnhaus geschenkt. Der Geschenkgeber und spätere Erblasser hat sich ein lebenslanges Wohngebrauchsrecht iSd § 521 ABGB (aber kein Fruchtgenussrecht) am gesamten Wohnhaus vorbehalten. Der Geschenkgeber hatte außerdem die Betriebskosten der Liegenschaft zu tragen und diese in „gut bewohnbarem und tadellosen Zustand“ zu erhalten. Es wurden außerdem ein Belastungs- und Veräußerungsverbot sowie ein Vorkaufsrecht zugunsten des Geschenkgebers vereinbart. Der OGH verwies wiederum auf die vorherige Entscheidung²⁰⁾ und führte aus, dass ein relevantes Vermögensopfer zu verneinen ist, wenn sich ein Stifter das umfassende Änderungs- und Widerrufsrecht vorbehalten hat oder ein umfassendes fortbestehendes Nutzungsrecht bei einer Liegenschaft besteht. Zweck der Zweijahresfrist sei es, dass bei in diesem Zeitraum gemachten Schenkungen typischerweise der Verdacht

15) OGH 6. 8. 2015, 2 Ob 125/15 v = PSR 2015/49 (Zollner) = ecolex 2015/445 (Fritzer) = NZ 2015/151 = ÖJZ-EvBl 2016/29 (Rohrer) = JEV 2015/19 = JBI 2015, 705.

16) OGH 5. 6. 2007, 10 Ob 45/07 a GesRZ 2007, 437 (Arnold) = ecolex 2007/285 (Limberg) = ÖJZ-EvBl 2007/147 = EF-Z 2007/115 (Zollner) = ZfS 2007, 86 = NZ 2008/3 = JEV 2007/34; vgl schon davor OGH 23. 8. 2001, 6 Ob 180/01 s (Vermögenszuwendungen an eine Privatstiftung und deren Berücksichtigung beim Ausstattungsanspruch), und 19. 12. 2002, 6 Ob 290/02 v ecolex 2003/129 = NZ 2003/49 (Möglichkeit der unzulässigen Umgehung von Pflichtteilsansprüchen bei der Errichtung einer Privatstiftung), weiters RIS-Justiz RS0122172 und RS0012910.

17) Kritisch hingegen Limberg, ecolex 2007/285.

18) OGH 11. 9. 2014, 2 Ob 39/14 w ÖJZ-EvBl-LS 2015/3 (Rohrer) = EF-Z 2015/26 (Tschugguel) = JEV 2014/11 = NZ 2015/6 = ecolex 2015/97 (Schoditsch) = JBI 2014, 795.

19) OGH 6. 8. 2015, 2 Ob 125/15 v PSR 2015/49 (Zollner) = ecolex 2015/445 (Fritzer) = NZ 2015/151 = ÖJZ-EvBl 2016/29 (Rohrer) = JEV 2015/19 = JBI 2015, 705.

20) OGH 5. 6. 2007, 10 Ob 45/07 a GesRZ 2007, 437 (Arnold) = ecolex 2007/285 (Limberg) = ÖJZ-EvBl 2007/147 = EF-Z 2007/115 (Zollner) = ZfS 2007, 86 = NZ 2008/3 = JEV 2007/34.

einer bewussten Verkürzung der Pflichtteilsberechtigten besteht. Diese typisierende Betrachtung setze aber voraus, dass der Geschenkgeber ein Vermögensopfer tatsächlich erbracht hat. Nur wenn er schon den Nachteil der Veräußerung „zu ertragen hat“, ist die Vermutung fehlender Verkürzungsabsicht gerechtfertigt. Es komme daher ausschließlich auf die Änderung der Rechtsstellung beim Geschenkgeber an. Wie sich das Vermögensopfer beim Geschenknehmer auswirkt, sei hingegen unerheblich. Demnach sei ein Vermögensopfer jedenfalls dann zu verneinen, wenn der Geschenkgeber die Veräußerung durch einseitige Rechts-handlungen rückgängig machen kann. Dann hätte er nämlich die **Substanz** noch nicht endgültig abgegeben. Auf die Frage der **Nutzungen** komme es hingegen nicht an. Ein Zurückhalten **aller Nutzungen** stehe aber der Annahme eines relevanten Vermögensopfers entgegen. Aus Gründen der Rechtssicherheit sei eine **typisierende Betrachtungsweise** heranzuziehen. Demnach könne bei der Schenkung einer Liegenschaft nur dann das Vermögensopfer verneint werden, wenn sich der Geschenkgeber tatsächlich **sämtliche Nutzungen** zurückbehält. Dies treffe im Regelfall nur bei einer **Fruchtnießung** iSd § 509 ABGB zu, welche eine vergleichbare Rechtsposition schaffe wie die Schenkung auf den Todesfall, nämlich Verlust der Verfügungsbefugnis über die Substanz, aber weiterhin die umfassende Nutzungsbefugnis aufgrund eines absoluten Rechts. Wenn der Geschenkgeber hingegen nicht alle, aber doch bestimmte Nutzungsmöglichkeiten aufgibt, sei die Situation anders zu beurteilen. Wenn der Geschenkgeber die Sache zwar gebrauchen darf, jedoch die Erträge dem Geschenknehmer zustehen, so liege ein hinreichendes Vermögensopfer vor. Das bloße Gebrauchsrecht schade daher im Unterschied zum Fruchtgenussrecht nicht.

Nach dieser Entscheidung gilt daher zusammenfassend: Der OGH verfolgt eine typisierende Betrachtungsweise, um eine hohe Rechtssicherheit zu gewährleisten. Demnach ist das Vermögensopfer trotz einer formal erfolgten Schenkung nicht erbracht, wenn die **Schenkungen einseitig widerrufen werden können oder alle Nutzungen** (im Wesentlichen das Fruchtgenussrecht) der geschenkten Sache **zurückbehalten wurden**. Die Zurückbehaltung nur eines Teils der Nutzungsmöglichkeiten (insbesondere die bloße Gebrauchsmöglichkeit ohne Fruchtgenussrecht) bewirkt hingegen ein ausreichendes Vermögensopfer. Durch diese typisierende Betrachtungsweise des OGH waren zukünftige Entscheidungen des Höchstgerichts vorhersehbar.

2 Ob 185/15 t²¹⁾ betraf einen ganz ähnlich gelagerten Sachverhalt. Wiederum ging es um ein Fruchtgenussrecht. Der OGH blieb seiner bisherigen Judikatur treu. Es wurde wiederum auf die typisierende Betrachtung verwiesen. Das Vermögensopfer könne bei Schenkungen nur dann verneint werden, wenn **alle Nutzungsmöglichkeiten** zurückbehalten wurden, was idR nur bei beim Fruchtgenussrecht gem § 509 ABGB der Fall ist.

Die neueste Entscheidung 2 Ob 144/16 i²²⁾ betraf wiederum ein Wohnrecht. Der Sachverhalt war sehr ähnlich gelagert wie in 2 Ob 125/15 v, wo der OGH ein relevantes Vermögensopfer angenommen hatte. Auch hier wurde wiederum ein bloßes Gebrauchsrecht

der Wohnung vereinbart, aber kein Fruchtgenussrecht. Außerdem wurde hier das Gebrauchsrecht nur schuldrechtlich vereinbart. Zusätzlich fand sich im Schenkungsvertrag die unklare Formulierung, dass der wirkliche Besitz und Genuss erst mit Beendigung des Gebrauchsrechts übergehen sollte, die „rechtliche Übergabe“ dagegen sofort erfolgen sollte. Der OGH hielt hier fest: *„Auch wenn mit dieser unklaren Vereinbarung im Schenkungsvertrag das zu verbücherrnde Wohnungsgebrauchsrecht – rein obligatorisch – ausgedehnt worden sein sollte, hat es im vorliegenden Fall aus Gründen der Rechtssicherheit im Sinne der Entscheidung 2 Ob 125/15 v bei der typisierenden Betrachtung zu verbleiben, nach der das ‚Vermögensopfer‘ der Schenkung nur dann zu verneinen ist, wenn sich der Geschenkgeber tatsächlich sämtliche Nutzungen durch Begründung eines beschränkten dinglichen Rechts zurückbehält.“* Der Geschenkgeber und Erblasser hat die Liegenschaft de facto übertragen, ein Widerruf war nicht möglich, der Geschenkgeber hat sich nicht alle Nutzungen zurückbehalten, sondern nur einen Teil davon, nämlich das Wohnrecht. Das Vermögensopfer war daher iS der bisherigen Rsp als erbracht anzusehen.

Auf diese mittlerweile klare Rechtsprechungslinie des OGH wird noch zurückzukommen sein. Zunächst soll aber der Stand der Lehre dargestellt werden.

2. Lehre

Einigkeit besteht in der Lehre weitgehend darüber, dass der Vorbehalt des Änderungsrechts und des Widerrufsrechts das Vermögensopfer nicht bewirkt. Im Detail unterscheiden sich die Meinungen aber doch voneinander, was aufgrund der Knappheit der gesetzlichen Regelung nicht verwunderlich ist. In der Folge sollen einige Literaturstimmen, ohne Anspruch auf Vollständigkeit, wiedergegeben werden.

Nach *Schauer*²³⁾ ist ein umfassender Änderungsvorbehalt und ein Widerrufsvorbehalt zugunsten des Stifters jedenfalls schädlich, auch wenn sich der Vorbehalt nur auf eines dieser Rechte erstrecke. Beschränken sich die Einflussrechte des Stifters auf die Stiftungsorgane, sei hingegen von einem vollzogenen Vermögensopfer auszugehen, auch wenn der Stifter selbst einem Organ angehört. Es darf dem Stifter aber nicht gestattet werden, an sich selbst Zuwendungen vorzunehmen. Behalte sich der Stifter am eingebrachten Vermögen Gebrauchs- oder Nutzungsrechte wie ein Fruchtgenussrecht vor, sei das Vermögensopfer erbracht. Gestaltungsrechte, welche nicht durch den Stifter alleine ausgeübt werden können, würden das Vermögensopfer bewirken, sofern nicht syndikatsvertragsartige Bindungen bestehen.

Auch nach *Zollner*²⁴⁾ hindern sowohl das Widerrufsrecht als auch das umfassende Änderungsrecht die Erbringung des Vermögensopfers. *Zollner* schränkt aber ein, das Widerrufsrecht sei nur dann schädlich,

21) OGH 25. 2. 2016, 2 Ob 185/15 t NZ 2016/60 = ecollex 2016/200.

22) OGH 29. 9. 2016, 2 Ob 144/16 i NZ 2016/148; siehe auch RIS-Justiz RS0012910.

23) *Schauer*, OGH: Schutz der Pflichtteilsberechtigten gegenüber Privatstiftung, JEV 2007, 90.

24) *Zollner*, Die neuen Herausforderungen an das Erbrecht, Stiftungsrecht und Pflichtteilsrecht – ein unlösbarer Widerspruch? EF-Z 2008/2.

wenn der Stifter gleichzeitig Letztbegünstigter sei. Ist eine andere Person als Letztbegünstigter vorgesehen, sei das Vermögensopfer hingegen eingetreten, sofern sich der Stifter nicht auch das Änderungsrecht vorbehalten hätte, mit welchem die Letztbegünstigten geändert werden könnten. Bei Stiftermehrheiten komme es auf die Gestaltung der Ausübbarkeit dieser Stifterrechte an. Sind die Stifter nur gemeinsam zur Ausübung dieser Stifterrechte berechtigt, sei das Vermögensopfer erbracht. Daran ändere auch ein enges Verwandtschaftsverhältnis zwischen den Stiftern nichts, weil auch dann nicht angenommen werden könne, dass ein Stifter alleine über die Ausübung des Widerrufs- oder Änderungsvorbehalts entscheiden könne.

V. H \ddot{u} gel²⁵⁾ folgt weitgehend den Ausführungen von Schauer und Zollner und spricht von eigentümerähnlichen Rechten des Stifters, mit welchen der Stifter das Stiftungsvermögen beliebig an sich zurückführen kann. Anders als bei Schauer sei die Stellung als Begünstigter aber unschädlich. Diese verschaffe dem Stifter nämlich keine eigentümerähnliche Position. Änderungs- und Widerrufsrechte, welche nur für objektiv bestimmte oder bestimmbare Ausnahmesituationen vorbehalten werden, würden ebenso unschädlich sein. Ein Weisungsrecht, aufgrund dessen der Stifter durchsetzen kann, dass die Stiftung ihr Vermögen veräußert und den Veräußerungsgewinn an ihn zuwendet, verschaffe dem Stifter eine eigentümerähnliche Stellung.

Auch Kletečka²⁶⁾ erkennt die Vermögensopfertheorie als herrschend an, es sei aber kaum möglich, ihren Inhalt anzugeben. Nach ihm sei im Wesentlichen nur das Widerrufsrecht schädlich. Ein widerrufsgleiches Änderungsrecht sei stiftungsrechtlich schon unzulässig. Er lehnt dabei die Beachtlichkeit faktischer Einflussmöglichkeiten, wie sie insbesondere von Umlauf²⁷⁾ vertreten werden, ab. Dies würde zu erhöhter Rechtsunsicherheit führen, im Übrigen habe der Gesetzgeber durch die Zweijahresfrist gerade eine schematische Einordnung gewählt. Daher stünden dem Vermögensopfer weder Gebrauchs- noch Nutzungs- oder Weisungsrechte entgegen, da der Substanzverlust eine ausreichende Wirkung entfalte und die damit ansonsten verbundene Rechtsunsicherheit nicht zu tolerieren sei.

Die bisher aufgezeigten Literaturmeinungen zeigen im Wesentlichen ein einheitliches Bild. Das Änderungs- und Widerrufsrecht sei schädlich, es komme nur auf die rechtliche Ausgestaltung und nicht auf faktische Einflussmöglichkeiten an.

Auch Umlauf²⁸⁾ vertritt weitgehend dieselbe Meinung. Allerdings ist er bei der Erbringung des Vermögensopfers wesentlich restriktiver, wenn er festhält, dass auch schon die faktische Verfügungsmacht über das geschenkte Gut genüge, um das Vermögensopfer und damit den Beginn des Fristenlaufs zu verneinen.

Hosp/Langer²⁹⁾ hingegen haben eine deutlich liberalere Position als die h.M. Es sei bei vorbehaltenen Rechten immer eine Einzelfallprüfung durchzuführen. Das Vermögensopfer sei bereits bewirkt, wenn der Stifter niemals von seinen vorbehaltenen Rechten Gebrauch macht. Für das Vermögensopfer sei es nur schädlich, wenn die Stifterrechte tatsächlich ausgeübt werden, allenfalls seien mannigfaltige Eingriffsrechte, die den Stiftungsrat beinahe handlungsunfähig machen, schädlich.

Nach Klampff³⁰⁾ sei entscheidendes Element der Vermögensopfertheorie der Bestand einer rechtlich abgesicherten Möglichkeit zur Wiedererlangung der rechtlichen Verfügungsgewalt über das zugewandte Vermögen. Die Möglichkeit, auf Grundlage von rein tatsächlichem Einfluss das gewidmete Vermögen zurückzuerlangen, reiche für ein Hinausschieben des Vermögensopfers nicht aus. Der Vorbehalt eines Widerrufsrechts mit dem Stifter als Letztbegünstigtem, ein umfangreiches Änderungsrecht sowie das Recht zur Einräumung einer Begünstigtenstellung und die Möglichkeit der Festsetzung von Zuwendungen seien für das Vermögensopfer hinderlich.

Auch Arnold³¹⁾ stellt auf das umfassende Änderungs- und Widerrufsrecht ab. Die Auswahl der Begünstigten durch den Stifter sei ebenfalls schädlich. Die bloße Möglichkeit der Auswahl von Organmitgliedern stehe der Annahme der Erbringung des Vermögensopfers aber nicht entgegen, weil Stiftungsorgane dem Stiftungszweck verpflichtet seien und die Stiftungserklärung einzuhalten haben. Wenn dem Stifter zwar Gestaltungsrechte zukämen, er diese aber nicht alleine ausüben könne, sei im Einzelfall auf die konkrete Ausgestaltung und die Stärke der Einflussmöglichkeiten des Stifters abzustellen. Ebenso sei denkbar, dass der Stifter ein Vermögensopfer zwar erbracht habe, er nachträglich jedoch so starke Einflussrechte zurückerlangt, dass von einem Vermögensopfer nicht auszugehen sei.

E. Eigene Ansicht

1. Vermögensopfertheorie – wirtschaftliche und typisierende Betrachtungsweise

Wie bereits eingangs ausgeführt, handelt es sich bei der „Vermögensopfertheorie“ um nichts anderes als die Prüfung der bewirkten Zuwendung an die Stiftung aus einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise. Zu fragen ist, ob die Schenkung „wirklich“ und nicht nur formaliter gemacht wurde und dies ein endgültiger Zustand ist oder die einseitige Rückführung durch den Geschenkgeber jederzeit möglich ist. Die vom OGH³²⁾ angewandte Formel verdient Zustimmung, da nichts anderes als eine **wirtschaftliche Betrachtungsweise** zur Anwendung kommt. Der OGH vertritt auch eine **typisierende Betrachtung**. Auch dieser ist zuzustimmen, da sie im hohen Maße der Rechtssicherheit dient.

25) V. H \ddot{u} gel, Stiftungsgestaltungen und Umgehung des Pflichtteilsrechts, ZfS 2008, 108.

26) Kletečka, Pflichtteilsrechtliche Behandlung der Errichtung einer Privatstiftung, EF-Z 2012/2.

27) Umlauf, Die Anrechnung von Schenkungen und Vorempfängen im Erb- und Pflichtteilsrecht (2001) 177 ff.

28) Umlauf, Vermögensopfertheorie – Replik auf Kletečka, PSR 2012/32.

29) Hosp/Langer, Anwendung der Vermögensopfertheorie durch den liechtensteinischen OGH, ZfS 2013, 54 (56 f).

30) Klampff, JEV 2015, 120 (124 ff).

31) N. Arnold, Privatstiftung und Pflichtteilsrecht. Änderungen durch das ErbRÄG 2015 und die EU-ErbVO, GesRZ 2015, 346.

32) OGH 6. 8. 2015, 2 Ob 125/15v PSR 2015/49 (Zollner) = eolex 2015/445 (Fritzer) = NZ 2015/151 = ÖJZ-EvBl 2016/29 (Rohrer) = JEV 2015/19 = JBl 2015, 705; diese Entscheidung fortführend OGH 25. 2. 2016, 2 Ob 185/15t = NZ 2016/60 = eolex 2016/200, und 29. 9. 2016, 2 Ob 144/16i NZ 2016/148.

- Danach ist die Schenkung wirklich bewirkt, wenn
- die Schenkung durch den Geschenkgeber nicht mehr rückgängig gemacht werden kann, sodass es tatsächlich zu einem **Substanzverlust** gekommen ist (**wirtschaftliche Betrachtung I**), es sei denn,
 - alle **Nutzungsrechte** wurden vom Geschenkgeber vorbehalten, was im Wesentlichen bei einem Fruchtgenussrecht oder umfassenden vergleichbaren Rechten, mögen diese auch nur obligatorisch eingeräumt worden sein, der Fall ist (**wirtschaftliche Betrachtung II**), wobei jedenfalls
 - einzelne durch den Geschenkgeber vorbehaltene Nutzungsrechte das Vermögensopfer nicht verhindern (**typisierende Betrachtung**).

Damit ist aber auch viel für die Vermögenswidmung an Privatstiftungen gewonnen. Diese Formel kann bei Zuwendungen an Privatstiftungen angewendet werden. Eine unterschiedliche Behandlung von Zuwendungen an Privatstiftungen und Schenkungen von Liegenschaften ist gerade nicht angebracht, da dieselben Normen zur Anwendung kommen. Im Folgenden werden daher praktische Beispiele für Privatstiftungen aufgezeigt und wird diese Formel jeweils angewandt.

2. Praktische Beispiele

a) Widerrufsrecht

Völlig klar ist, dass das Widerrufsrecht gem § 34 PSG in seiner Grundausgestaltung (ohne sonstige Regelungen in der Stiftungserklärung) das Vermögensopfer nicht bewirken kann.³³⁾ Der Vorbehalt eines Widerrufs der Stiftung verhindert nämlich den Substanzverlust, vergleichbar mit einer Liegenschaftsschenkung unter Vorbehalt des Widerrufs (**wirtschaftliche Betrachtung I**). Der Stifter ist dann nämlich in der Lage, das der Stiftung zugewendete Vermögen jederzeit selbst wiederzuerlangen. Der Stifter ist dann nämlich nach § 36 Abs 4 PSG mangels sonstiger Regelung in der Stiftungserklärung als Letztbegünstigter zu behandeln.³⁴⁾

Es kann nur darauf ankommen, ob der Stifter selbst das Vermögen wiederlangen kann, unschädlich ist es allerdings, wenn jemand anderer das Vermögen erlangen würde. Enthält die Stiftungsurkunde daher spezielle Regelungen hinsichtlich der Letztbegünstigten, ist zu prüfen, ob der Stifter als Letztbegünstigter anzusehen ist. Dies kann zB der Fall sein, weil dieser selbst Begünstigter ist und die Stiftungserklärung bestimmt, dass der Begünstigte gleichzeitig auch als Letztbegünstigter gilt³⁵⁾ oder weil der Stifter es selbst in der Hand hat, den Letztbegünstigten zu bestimmen. Er könnte sich zB ein besonderes Nominierungsrecht in der Stiftungserklärung vorbehalten haben oder als einziges oder entscheidendes Mitglied des Stiftungsvorstands³⁶⁾ in der Lage sein, den Letztbegünstigten alleine festzusetzen. Auch ein vorbehaltenes Änderungsrecht würde es ihm ermöglichen, den Letztbegünstigten de facto zu bestimmen.

Wenn allerdings der Vorstand oder eine andere Stelle iSd § 9 Abs 1 Z 3 PSG den Letztbegünstigten erst zu bestimmen hat, so ist das Vermögensopfer trotz Vorbehalt eines Widerrufsrechts durch den Stifter grundsätzlich als erbracht anzusehen.

Das gilt auch dann, wenn der Stifter Mitglied des Organs ist, das den Letztbegünstigten auswählt. Die

Organe sind nämlich an den Stiftungszweck und die Stiftungsurkunde gebunden und können nicht willkürlich den Stifter als Letztbegünstigten einsetzen. Anderes gilt aber, wenn aufgrund des Stiftungszwecks und der Ausgestaltung der Stiftungsurkunde die Benennung des Stifters zum Letztbegünstigten durch die Stelle iSd § 9 Abs 1 Z 3 PSG oder den Stiftungsvorstand sicher oder höchstwahrscheinlich wäre. UE nach ist aber auch hier das Vermögensopfer als erbracht anzusehen, sofern dem Stiftungsvorstand oder der auswählenden Stelle ein Ermessensspielraum zukommt, sodass auch andere Personen als Letztbegünstigter in Frage kommen. Denn dann kann sich der Stifter nicht mehr sicher sein, als Letztbegünstigter eingesetzt zu werden, sodass ein „spürbares“ Opfer, welches den Substanzverlust bewirkt, anzunehmen ist. Der vorsichtige Vertragsrichter wird aber vorsehen, dass die Benennung des Stifters durch den Vorstand bzw die Stelle iSd § 9 Abs 1 Z 3 PSG als Letztbegünstigten ausgeschlossen ist. Dann muss das Vermögensopfer jedenfalls als bewirkt angesehen werden.

Persönliche Abhängigkeiten wie ein Verwandtschaftsverhältnis oder eine besondere wirtschaftliche Beziehung zwischen dem Stifter und den Mitgliedern der entscheidenden Gremien können nicht berücksichtigt werden,³⁷⁾ sondern es ist ausschließlich auf die rechtliche Ausgestaltung abzustellen.³⁸⁾ Zum einen sind nämlich auch „weniger unabhängige“ Mitglieder an den Stiftungszweck und die Stiftungsurkunde gebunden und haben diese zu befolgen, zum anderen würde dies ansonsten zu einer immensen Rechtsunsicherheit führen, was jedenfalls abzulehnen ist. Derartige Abhängigkeiten würden auch außerhalb des Privatstiftungsrechts keine Rolle spielen. So hat zB der OGH in der Entscheidung 2 Ob 125/15 v,³⁹⁾ in welcher der Großvater seinem Enkelkind eine Liegenschaft geschenkt hat und das Wohnrecht zurückbehalten hat, das Vermögensopfer als bewirkt angesehen. Es wurde dabei nicht geprüft, ob nicht aufgrund der Nahebeziehung im Verwandtschaftsverhältnis (Großvater/Enkel) davon auszugehen ist, dass das Enkelkind möglicherweise die Schenkung im vorsehenden Gehorsam gegenüber dem Großvater rückgängig machen könnte und das Vermögensopfer daher nicht bewirkt ist. Auch bei Privatstiftungen und deren Organen kann nichts anderes gelten als zwischen natürlichen Personen. Es können nur rechtlich durchsetzbare Vereinbarungen berücksichtigt werden und keine Nahebeziehungen, Abhängigkeiten oder sonstige Befindlichkeiten, weil dies rechtlich nicht greifbar ist.

Wenn der Stifter und Erblasser ein vorbehaltenes Widerrufsrecht nicht alleine ausüben kann, sondern nur zu-

33) OGH 5. 6. 2007, 10 Ob 45/07 a GesRZ 2007, 437 (Arnold) = ecolex 2007/285 (Limberg) = ÖJZ-EvBl 2007/147 = EF-Z 2007/115 (Zollner) = ZfS 2007, 86 = NZ 2008/3 = JEV 2007/34.

34) Arnold, PSG³ (2013) § 6 Rz 4 ff.

35) Dazu wäre aber eine ausdrückliche Regelung in der Stiftungserklärung erforderlich; Arnold, PSG³ § 6 Rz 9.

36) Die bloße Letztbegünstigtenstellung (ohne regulärer Begünstigter zu sein) begründet keine Unvereinbarkeit mit dem Stiftungsvorstandsmandat; siehe Arnold, PSG³ § 6 Rz 12.

37) So auch Zollner, EF-Z 2008/2, 6; Klampfl, JEV 2015, 125.

38) Kletečka, EF-Z 2012/2, 8; aA Umlauf, PSR 2012/32 (107).

39) OGH 6. 8. 2015, 2 Ob 125/15 v PSR 2015/49 (Zollner) = ecolex 2015/445 (mit Fritzer) = NZ 2015/151 = ÖJZ-EvBl 2016/29 (Rohrer) = JEV 2015/19 = JBI 2015, 705.

sammen mit anderen Mitstiftern, so ist das Vermögensopfer ebenfalls als bewirkt anzusehen.⁴⁰⁾ Der Stifter kann sich nämlich auch in diesem Fall nicht sicher sein, dass die anderen Mitstifter dem Widerruf zustimmen, er hat sich daher vom Vermögen tatsächlich getrennt. Anders ist der Fall zu beurteilen, wenn eine schuldrechtliche Vereinbarung zwischen den Stiftern besteht,⁴¹⁾ wonach ein Stifter die Zustimmung des anderen Stifters zur Ausübung des Widerrufsrechts erzwingen kann.

Das Widerrufsrecht kann darüber hinaus in der Stiftungserklärung inhaltlich eingeschränkt werden.⁴²⁾ So könnte zB vorgesehen werden, dass ein Widerruf nur möglich ist, wenn gewisse stiftungsschädliche gesetzliche Änderungen erfolgen oder die Fortführung der Stiftung unwirtschaftlich wäre. Wenn es sich hier um sachliche Einschränkungen handelt, die keinen willkürlichen Widerruf durch den Stifter ermöglichen, wird das Vermögensopfer als erbracht anzusehen sein.⁴³⁾ Bei einem befristeten Widerrufsrecht, das ansonsten keinen Einschränkungen unterliegt, ist das Vermögensopfer mit Ablauf der Befristung als bewirkt anzusehen.

b) Änderungsrecht

Nach dem OGH verhindert auch das umfassende Änderungsrecht die Erbringung des Vermögensopfers.⁴⁴⁾ In der Literatur wird dies zum Teil kritisiert.⁴⁵⁾ Ein wideraufgleiches Änderungsrecht könne gar nicht wirksam vereinbart werden, weshalb das Änderungsrecht unschädlich wäre. Richtig ist, dass durch ein bloßes Änderungsrecht (ohne Widerrufsrecht) der Widerruf der Privatstiftung nicht erfolgen kann.⁴⁶⁾ Dennoch ist das Änderungsrecht des Stifters grundsätzlich allumfassend, der Stiftungszweck und die gesamte Organisation der Stiftung könnten völlig neu geregelt werden.⁴⁷⁾ So könnte der Stifter durch das vorbehaltene allumfassende Änderungsrecht einseitig einen Zustand schaffen, der ihm umfassendste Nutzungsrechte ermöglicht (**wirtschaftliche Betrachtung II**). Die Stiftungsurkunde könnte zB derart geändert werden, dass die Stiftung dem Stifter ein lebenslanges Fruchtgenussrecht auf das Stiftungsvermögen einzuräumen hat oder dass sämtliche Erträge der Privatstiftung dem Stifter als Begünstigte in umfassender Weise zuzuwenden sind. Im Ergebnis ist daher das Änderungsrecht in seiner Grundausgestaltung so umfassend, dass das Vermögensopfer als noch nicht bewirkt angesehen werden kann, auch wenn das Widerrufsrecht durch den Stifter bereits aufgegeben wurde.

Der Praktiker ist daran interessiert, das Änderungsrecht so lange wie möglich und so umfassend wie möglich aufrechtzuerhalten, um für alle denkbaren Konstellationen in der Zukunft so flexibel wie möglich zu bleiben. Zwar ist auch nach dem Verzicht auf das Änderungsrecht des Stifters eine Änderung der Stiftungserklärung durch den Stiftungsvorstand möglich.⁴⁸⁾ Jedoch ist dazu die Zustimmung des Gerichts erforderlich (§ 33 Abs 2 PSG) und darf durch eine derartige Änderung der Stiftungszweck weitestgehend nicht mehr geändert werden.⁴⁹⁾ Es wäre daher wünschenswert, einerseits das umfassende Änderungsrecht aufrechtzuerhalten, andererseits aber auch das Vermögensopfer zu bewirken. Dies sollte mit folgender oder

einer ähnlichen Formulierung möglich sein, welche das Änderungsrecht inhaltlich einschränkt:

„Der Stifter behält sich das umfassende Änderungsrecht gemäß § 33 Abs 2 PSG hinsichtlich der Stiftungsurkunde und der Stiftungszusatzurkunde vor. Jedoch ist die Änderung der Stiftungsurkunde und der Stiftungszusatzurkunde nur insoweit zulässig, als durch diese Änderung nicht bewirkt wird, dass der Stifter oder eine von diesem kontrollierte juristische Personen als Begünstigter oder Letztbegünstigter der Stiftung bestimmt wird oder bestimmt werden kann. Des Weiteren sind Änderungen unzulässig, welche bewirken, dass dem Stifter die Substanz des der Stiftung gewidmeten Vermögens zugewendet werden kann oder dass dem Stifter alle bzw die wesentlichen Nutzungsrechte am der Stiftung gewidmeten Vermögen vorbehalten werden können. Auch ist jede sonstige Änderung unzulässig, welche bewirkt, dass die vom Stifter an die Stiftung getätigten Vermögenszuwendungen als nicht wirklich gemacht im Sinne des § 782 ABGB anzusehen sind. Die Änderung dieser Bestimmung im Wege des Änderungsrechts gemäß § 33 Abs 2 PSG ist unzulässig.“

Mit dieser oder einer ähnlichen Formulierung sollte sichergestellt sein, dass einerseits die Stiftung für jedwede neue Situation zu Lebzeiten des Stifters anpassungsfähig bleibt, andererseits aber keine Änderung mehr erfolgen kann, welche das Vermögensopfer verhindert. Die obige Formulierung stellt nämlich in Verbindung mit dem Verzicht auf das Widerrufsrecht sicher, dass der Stifter einerseits die Substanz des Stiftungsvermögens (**wirtschaftliche Betrachtung I**) und andererseits nicht mehr sämtliche Nutzungsrechte (**wirtschaftliche Betrachtung II**) erlangen kann. Dies sollte grundsätzlich ausreichend sein, insbesondere auch im Hinblick auf die vom OGH vorgenommene typisierende Betrachtungsweise, wonach einzelne wenige verbleibende Rechte unschädlich sind. Auch sollte vorsorglich in der Formulierung sichergestellt werden, dass eine Änderung dieser Bestimmung im Wege des Änderungsrechts ausgeschlossen ist, da ansonsten fraglich ist, ob die inhaltliche Einschränkung des Änderungsrechts selbst einer Änderung unterliegen kann.⁵⁰⁾

Sollte das Änderungsrecht nur von mehreren Stiftern gemeinsam ausgeübt werden können, so ist uE das Vermögensopfer erbracht, da das Änderungsrecht dann – sofern die Stiftungsurkunde keine andere Regelung vorsieht – nur gemeinsam ausgeübt werden kann und der Stifter sich nicht der Zustimmung seiner Mitstifter sicher sein kann. Die Stiftungsurkunde könnte aber auch vom Einstimmigkeitserfordernis ab-

40) Zollner, EF-Z 2008/2, 6; Schauer, JEV 2007, 90 (96).

41) Vgl Schauer, JEV 2007, 90 (96).

42) Arnold, PSG³ § 34 Rz 9 ff.

43) Vgl V. Hügel, ZIS 2008, 108 (110).

44) OGH 5. 6. 2007, 10 Ob 45/07 a GesRZ 2007, 437 (Arnold) = eocolex 2007/285 (Limberg) = ÖJZ-EvBl 2007/147 = EF-Z 2007/115 (Zollner) = ZIS 2007, 86 = NZ 2008/3 = JEV 2007/34.

45) Kritisch Kletečka, EF-Z 2012/2, 9.

46) Arnold, PSG³ § 33 Rz 45.

47) Arnold, PSG³ § 33 Rz 42 ff.

48) Näher dazu Simonishvili, Das Änderungsrecht des Stiftungsvorstands, PSR 2015, 56 ff.

49) Vgl dazu Simonishvili, PSR 2015, 60.

50) Vgl zur Frage, ob inhaltliche Einschränkungen eines Änderungsvorhalts nachträglich wieder aufgehoben werden können, Arnold, PSG³ § 33 Rz 41.

gehen und andere Modalitäten vorsehen. So wäre es zB zulässig, einen Mehrheitsbeschluss unter den Stiftern zur Ausübung des Änderungsrechts vorzusehen.⁵¹⁾ Dabei ist immer zu prüfen, ob der Stifter und Erblasser in der Lage ist, alleine (ohne die Mitwirkung der anderen Mitstifter) das Änderungsrecht auszuüben. Dabei werden auch schuldrechtliche Vereinbarungen über die Ausübung des Änderungsrechts zwischen den Stiftern zu berücksichtigen sein. Wenn der Stifter und Erblasser auf die Zustimmung anderer Mitstifter angewiesen ist, so ist das Vermögensopfer als erbracht anzusehen.

Im Unterschied zum Widerrufsrecht kann das Änderungsrecht auch von juristischen Personen ausgeübt werden.⁵²⁾ Ist eine juristische Person vorhanden, welche vom Stifter und Erblasser kontrolliert wird und das Änderungsrecht alleine oder gemeinsam mit dem Stifter und Erblasser ausüben kann, wird das Vermögensopfer nicht erbracht sein. Auch hier kommt es auf die konkrete Ausgestaltung der juristischen Person (Satzung, Syndikatsverträge) an. Stehen dem Stifter direkt oder indirekt die Mehrheit der Stimmrechte in einer GmbH zu, sodass er die Geschäftsführung anweisen kann, das Änderungsrecht auszuüben, so ist dies schädlich. Eine Minderheitsbeteiligung des Stifters wird hingegen nicht ausreichend sein, sofern keine speziellen Rechte des Minderheitsgesellschafters bestehen, die Entscheidung über die Ausübung des Änderungsrechts herbeizuführen. Anders ist der Fall bei einer AG zu beurteilen, da der Vorstand weisungsunabhängig ist und auch von der Mehrheit der Aktionäre nicht angewiesen werden kann (§ 103 Abs 2 AktG). Bei einer Personengesellschaft wird zu prüfen sein, ob die Ausübung des Änderungsrechts ein außerordentliches Geschäft darstellt (§ 116 Abs 2 UGB), sodass der Stifter als einzelner Gesellschafter die Entscheidung darüber möglicherweise nicht alleine herbeiführen kann.

c) Stifter als Mitglied des Vorstands, Mitgliedschaft im Beirat, Stelle iSd § 9 Abs 1 Z 3 PSG

Die bloße Mitgliedschaft des Stifters in einem Stiftungsorgan (insbesondere im Stiftungsvorstand, Stiftungsbeirat und der Stelle zur Bestimmung der Begünstigten gem § 9 Abs 1 Z 3 PSG) hindert grundsätzlich das Vermögensopfer nicht,⁵³⁾ wenn nicht weitere Merkmale erfüllt sind. Die bloße Mitgliedschaft in einem Stiftungsorgan ermöglicht dem Stifter nämlich lediglich, die Vermögensverwaltung und die Managemententscheidungen der Stiftung zu beeinflussen bzw möglicherweise alleine zu entscheiden. Die Organmitglieder einer Stiftung, insbesondere die Vorstandsmitglieder, profitieren in ihrer Eigenschaft als Organmitglieder aber nicht am Stiftungsvermögen. Sie können sich weder die Substanz des Stiftungsvermögens zuwenden (**wirtschaftliche Betrachtungsweise I**) noch sämtliche Nutzungsrechte vorbehalten (**wirtschaftliche Betrachtungsweise II**). Ein Stiftungsorgan ist lediglich „Fremdgeschäftsführer“, welcher in Wahrung des Stiftungszwecks Fremdvermögen verwaltet. Dies gilt auch dann, wenn der Stifter Mitglied eines derartigen Organs ist, da auch dann zwischen der Verwaltungsfunktion einerseits und der wirtschaftlichen Teilhabe an der Substanz des Vermögens bzw an den Nut-

zungsrechten des Vermögens zu unterscheiden ist. Der Stifter muss kein „Machtopfer“ erbringen, sondern ein „Vermögensopfer“. Auch beim Stifter als Organmitglied muss davon ausgegangen werden, dass er die Errichtungserklärung und den Stiftungszweck wahrt. Es besteht daher kein Grund anzunehmen, dass die Vermögenszuwendung nicht wirklich gemacht wurde, wenn sich der Stifter seines Vermögens in wirtschaftlicher Hinsicht begeben hat und lediglich weiterhin eine Verwalterrolle als Organmitglied einnimmt.

Anderes muss gelten, wenn es der Stifter als Mitglied eines Stiftungsorgans alleine in der Hand hätte, sich selbst als Begünstigter einzusetzen, etwa weil er einziges Mitglied des Organs (Beirat oder Stelle) ist oder die Mehrheit der Stimmrechte auf sich vereint. Das Vermögensopfer kann aber nur dann als nicht erbracht angesehen werden, wenn die Entscheidung, den Stifter als Begünstigten einzusetzen, nicht gegen die Stiftererklärung verstoßen würde. Wenn also die Einsetzung des Stifters aufgrund der Stiftererklärung unzulässig wäre, ist auch ein vom Stifter dominiertes Entscheidungsgremium hinsichtlich des Vermögensopfers unschädlich. Es wäre unzulässig, von vornherein davon auszugehen, dass der Stifter gegen die Stiftererklärung verstoßen könnte und deshalb das Vermögensopfer nicht erbracht ist.

Wenn die Entscheidung über die Begünstigten von mehreren Organmitgliedern abhängt und gleichzeitig ein Ermessen des Stiftungsorgans (Stiftungsvorstand, Beirat, sonstige Stelle gem § 9 Abs 1 Z 3 PSG) besteht, eine andere Person als den Stifter als Begünstigten einzusetzen, so ist das Vermögensopfer als erbracht anzusehen. Der Stifter kann sich nämlich in diesem Fall – wie bereits oben ausgeführt – nicht sicher sein, selbst als Begünstigter eingesetzt zu werden, auch wenn er selbst diesem Organ angehört. Dabei kommt es lediglich auf die rechtliche Ausgestaltung der Mehrheitsfindung des Stiftungsorgans an. Faktische Abhängigkeiten zwischen den anderen Organmitgliedern und dem Stifter spielen hierbei – wie bereits oben ausgeführt – keine Rolle.⁵⁴⁾ Es muss nämlich davon ausgegangen werden, dass Organe gemäß den Bestimmungen der Stiftererklärung und in Wahrung des Stiftungszwecks die Stiftung leiten und daher auch bei vorhandenen Ermessensspielräumen pflichtgemäß entscheiden.

d) Begünstigtenstellung des Stifters

Die Begünstigtenstellung des Stifters kann natürlich grundsätzlich für das Vermögensopfer schädlich sein, da ein Begünstigter die Substanz oder wesentliche Nutzungsrechte am Stiftungsvermögen erhalten könnte.

Kommt man zum Ergebnis, dass es der Stifter alleine in der Hand hat, sich als Begünstigter einzusetzen, oder ist der Stifter als Begünstigter in der Stiftererklärung von vornherein vorgesehen, so ist uE in einem zweiten Schritt die „Qualität“ der Begünstigtenstellung anhand der oben dargestellten Formel (siehe oben Pkt E.1) zu prüfen. →

51) Vgl dazu im Detail *Arnold*, PSG³ § 33 Rz 51.

52) *Arnold*, PSG³ § 33 Rz 51.

53) So auch *Schauer*, JEV 2007/90 (95 ff).

54) *Zollner*, EF-Z 2008/2, 6; *Klampfl*, JEV 2015, 120 (125); *Kletečka*, EF-Z 2012/2, 8; aA *Umlauf*, PSR 2012/32, 107.

Zunächst ist zu fragen, ob es möglich ist, dass durch die Begünstigtenstellung des Stifters diesem die Substanz des Stiftungsvermögens zugewendet wird (**wirtschaftliche Betrachtung I**). Dies wird oftmals nicht der Fall sein, insbesondere wenn der Vorstand verpflichtet ist, das Vermögen in der Stiftung zu thesaurieren und die Substanz des Stiftungsvermögens nicht an die Begünstigten zuzuwenden.

Danach ist zu prüfen, ob die Situation mit einer Schenkung vergleichbar ist, in der der Geschenkgeber alle Nutzungsrechte an dem geschenkten Gegenstand vorbehalten hat (**wirtschaftliche Betrachtung II**). Der OGH stellte in seinen bisherigen Entscheidungen darauf ab, dass alle oder die wesentlichen Nutzungsrechte vorbehalten werden. Nach dem OGH sei das im Wesentlichen nur bei einem Fruchtgenussrecht der Fall.

Ein Fruchtnießer darf zwar von den Früchten der Sache profitieren, kann aber die Sache nicht veräußern. In der Tat ist daher die Rechtsstellung des Fruchtnießers mit der eines Begünstigten vergleichbar. Auch der Begünstigte ist nicht Eigentümer des Stiftungsvermögens, er kann dieses nicht veräußern, profitiert aber grundsätzlich davon. Ob er so umfassend profitiert wie ein Fruchtnießer, muss aber im Einzelfall geprüft werden. UE nach muss der Begünstigte aber über alle oder zumindest über die **wesentlichen Nutzungsrechte** betreffend das Stiftungsvermögen verfügen können. Dies wird der Fall sein, wenn die Stiftung die wesentlichen jährlichen Erträge dem Begünstigten zuwendet. Wenn allerdings die wesentlichen jährlichen Erträge des Stiftungsvermögens in der Stiftung thesauriert werden und den Begünstigten nur ein Bruchteil davon ausgeschüttet wird, ist uE nach die Begünstigtenstellung mit der Position eines Fruchtnießers nicht mehr vergleichbar. Denn der Fruchtnießer hat das Recht auf den „*vollen, sowohl gewöhnlichen als auch ungewöhnlichen Ertrag*“ (§ 511 ABGB). Dabei handelt es sich um den gesamten gewöhnlichen aber auch den nicht periodisch wiederkehrenden Ertrag, sofern die Substanz der Sache nicht darunter leidet.⁵⁵⁾ Darin liegt der Unterschied zum bloßen – das Vermögensopfer bewirkenden – Gebrauchsrecht, bei welchem sich der Umfang auf die Bedürfnisse des Berechtigten beschränkt.⁵⁶⁾ Wenn daher der wesentliche jährliche Ertrag dem Begünstigten vorenthalten wird, so besteht kein vergleichbarer Zustand zum Fruchtgenuss. Es müssen aber alle Nutzungsrechte vergleichbar mit einem Fruchtgenussrecht beim Geschenkgeber verbleiben, einzelne vorbehaltene Rechte schaden gerade nicht für die Erbringung des Vermögensopfers (**typisierende Betrachtung**). In diesem Sinne ist daher nur jene Begünstigtenstellung des Stifters für die Erbringung des Vermögensopfers schädlich, bei welcher er als Begünstigter den jährlichen gewöhnlichen, und ungewöhnlichen Ertrag aus der Veranlagung des Stiftungsvermögens erhält, zumindest muss er diesen im Wesentlichen erhalten. Jährliche Zuwendungen an den Stifter in geringer Höhe (dh wesentlich unter dem vollen gewöhnlichen und ungewöhnlichen Ertrag des Stiftungsvermögens) sind aber unschädlich. Im Übrigen erhöhen derartige Zuwendungen an den Stifter ohnedies den Wert der Verlassenschaft, sofern sie zum Todeszeitpunkt noch vorhanden sind; sofern sie ander-

wärtig unentgeltlich veräußert wurden, unterliegen sie grundsätzlich der Hinzurechnung (§ 781 ABGB).

Bei mehreren Begünstigten ist ebenfalls die gleiche Prüfung vorzunehmen. Es ist zu prüfen, ob der Stifter als Begünstigter den wesentlichen jährlichen gewöhnlichen und ungewöhnlichen Ertrag des von ihm der Stiftung zugewendeten Vermögens erhält oder nur einen Bruchteil davon (zB weil der Großteil bei der Stiftung thesauriert wird oder anderen Begünstigten ausgeschüttet wird). Bei Letzterem ist das Vermögensopfer als erbracht anzusehen.

Für die Praxis wird natürlich der Vertragserrichter bemüht sein, die Stellung des Stifters als Begünstigten möglichst einzuschränken, um kein unnötiges Risiko einzugehen, solange keine einschlägige Rsp existiert. So wäre nämlich auch die Auffassung denkbar, dass auch bei geringeren Zuwendungen das Vermögensopfer nur teilweise erbracht ist. Beispiel: Es gibt vier Begünstigte, welche jeweils den vollen Jahresertrag zu je einem Viertel bekommen. Einer der vier Begünstigten ist der Stifter. Der Stifter hätte dann das Vermögensopfer nur zu drei Viertel erbracht, weil er ein Viertel noch jährlich als Begünstigter erhält. Dieser Ansatz ist abzulehnen. Dies würde zu einer völligen Verkomplizierung und Rechtsunsicherheit führen, da es idR viel kompliziertere Zuwendungsbestimmungen gibt, die dann alle für sich bewertet werden müssten. Vielmehr gilt bei der Erbringung des Vermögensopfers entsprechend der **typisierenden Betrachtung** „alles oder nichts“. Ein „*teilweises Vermögensopfer*“ kann nicht erbracht werden. Die Höhe des Pflichtteilsanspruchs wird durch diese Auffassung nicht geschmälert, da Ausschüttungen an den Stifter ohnedies im Rahmen der Verlassenschaft zu berücksichtigen sind.

Anderes wird gelten, wenn es sich um einen einzelnen abgrenzbaren – individuell nutzbaren – Gegenstand des Stiftungsvermögens handelt. So wird manchmal vorgesehen, dass der Stifter zwar keine Zuwendungen als Begünstigter erhält, ihm aber an einer bestimmten Sache besondere, oft lebenslange Nutzungsrechte eingeräumt werden (der klassische Fall ist die unentgeltliche Nutzung einer Immobilie oder eines Luxusgegenstands). Hier wird idR das Vermögensopfer als erbracht anzusehen sein, wenn es sich um ein bloßes Gebrauchsrecht (zB Wohnrecht) handelt, ohne das Recht, die Sache zu veräußern. Sollte es sich hingegen um ein Fruchtgenussrecht oder ein vergleichbares Recht handeln, ist uE das Vermögensopfer nur hinsichtlich dieser einen Sache als nicht erbracht anzusehen.⁵⁷⁾ Dies hindert aber nicht die Erbringung des Vermögensopfers hinsichtlich des sonstigen Stiftungsvermögens, sofern der genutzte Gegenstand nicht das wesentliche Stiftungsvermögen darstellt.

e) Sonstige Stifterrechte

Es würde hier den Rahmen sprengen, alle Rechte, welche sich der Stifter in der Stiftungserklärung vorbehalten

55) Winkler in Fenyves/Kerschner/Vonklich, Klang³ (2016) § 511 Rz 1.

56) Spath in Schwimann/Kodek, ABGB⁴ § 511 Rz 1.

57) Vgl hierzu schon oben (Pkt C.1.) die Rsp des OGH zur Unterscheidung zwischen Wohnrecht und Fruchtgenussrecht bei Liegenschaften.

kann, zu behandeln. UE nach können – abgesehen von den bereits oben beschriebenen Ausgestaltungen – nur derartige Rechte schädlich sein, welche dem Stifter eine „qualifizierte“ Begünstigtenstellung oder eine ähnliche Rechtsstellung ermöglichen.⁵⁸⁾ Es muss sich um Rechte handeln, welche den Substanzverlust umkehren können oder alle (zumindest aber die wesentlichen) Nutzungsrechte für den Stifter sicherstellen, wobei einzelne Nutzungsrechte unschädlich sind.⁵⁹⁾ Schädlich wäre es daher insbesondere, wenn der Stifter Vermögen an die Stiftung überträgt und sich ein Fruchtgenussrecht am eingebrachten Vermögen zurückbehält.⁶⁰⁾ Ob der Stifter diese Rechte jemals ausübt oder sie ihm nur theoretisch zustehen, spielt hingegen keine Rolle.⁶¹⁾

Rechte des Stifters, welche aber nur die Verwaltung des Stiftungsvermögens betreffen, hindern das Vermögensopfer jedoch nicht, da die Verwaltung des Stiftungsvermögens von der wirtschaftlichen Nutznießung zu unterscheiden ist.⁶²⁾ Unschädlich für das Vermögensopfer sind daher Ernennungsrechte,⁶³⁾ Veto-Rechte, Zustimmungsrechte, Weisungsrechte und ähnliche Rechte, welche sich der Stifter vorbehält, um seinen Einfluss auf die Vermögensverwaltung der Stiftung aufrechtzuerhalten. Hingegen sind Gestaltungen, die es dem Stifter ermöglichen, die Begünstigten festzulegen, für das Vermögensopfer schädlich.

f) Rechte des Stifters außerhalb der Privatstiftung, insbesondere „Golden Share“

Gelegentlich wird bei Unternehmensstiftungen nicht die gesamte Beteiligung an einem Unternehmen der Stiftung zugewendet, sondern lediglich ein Teil davon. Vom Stifter könnten zB 90% der Geschäftsanteile an einer Holding-GmbH, welche sämtliche Anteile an der operativ tätigen Gesellschaft hält, gestiftet werden, während sich der Stifter (oder eine von ihm kontrollierte Gesellschaft) 10% der Anteile an der Holding-GmbH als Gesellschafter zurückbehält. Der zurückbleibende Geschäftsanteil iHv 10% des Stammkapitals der Gesellschaft ermöglicht dem Stifter aber weiterhin, die Holding-GmbH – trotz Kapitalmehrheit der Stiftung an der Holding-GmbH – zu kontrollieren. Dies kann ermöglicht werden, indem dem Geschäftsanteil des Stifters mehr Stimmen zukommen als der Stiftung (§ 39 Abs 2 Satz 2 GmbHG) oder in einer Stimmbindungsvereinbarung der Stifter als Gesellschafter wesentliche Entscheidungen alleine herbeiführen kann und die Macht der Stiftung als Mehrheitsgesellschafter so weitgehend eingeschränkt wird. Derartige oder ähnliche Konstruktionen werden unter dem Schlagwort „Golden Share“ behandelt. Es gibt ein Bedürfnis der Praxis für derartige Lösungen, da dadurch weiterhin der Stifter oder die Unternehmerfamilie das Unternehmen weitgehend selbständig leiten kann, andererseits aber die wesentlichen Unternehmensanteile in der Stiftung, welche als weitgehend passive Mehrheitsgesellschafterin fungiert, zusammengehalten werden können.

Derartige Konstruktionen sind für die Erbringung des Vermögensopfers uE nicht schädlich, weil die vorbehaltenen Rechte nicht das der Stiftung zugewendete Vermögen betreffen. Es bleibt dem Stifter überlassen, ob und, wenn ja, welche Vermögensgegenstände er einer

Stiftung zuwendet. So kann er frei bestimmen, ob er die Mehrheit der Anteile an einer Gesellschaft der Stiftung zuwendet oder nur einen geringeren Anteil. Auch steht es ihm frei, einen Anteil, welcher mit mehr Rechten (Golden Share) oder mit weniger Rechten (Ordinary Share) ausgestattet ist, an eine Stiftung zu übertragen. Die Stiftung kann – wie jeder andere Erwerber eines Anteils auch – diesen nur mit jenen Rechten und Pflichten übernehmen, welche dem Anteil zum Zeitpunkt der Zuwendung anhaften, mag es sich dabei um einen „stark“ oder einen „schwach“ ausgestalteten Unternehmensanteil handeln. Es ist zwischen jenem Vermögen des Stifters, welches er der Stiftung zuwendet und seinem sonstigen Vermögen zu unterscheiden. Bei Ersterem ist das Vermögensopfer (bei Erfüllung der sonstigen Voraussetzungen) erbracht. Bei seinem sonstigen nicht übertragenen Vermögen ist das Vermögensopfer natürlich nicht erbracht. Das bedeutet aber nicht, dass dann automatisch das Vermögensopfer für den der Stiftung zugewendeten Vermögensteil (Ordinary Share) auch nicht erbracht ist. Es besteht keine gegenseitige Abhängigkeit zwischen den Sphären „Vermögen der Stiftung“ und „Vermögen des Stifters“. Wenn damit die Konsequenz verbunden ist, dass die Stiftung die Holding-GmbH, an der sie mehrheitlich beteiligt ist, nicht kontrollieren kann, ist dies unbeachtlich. Der Stifter könnte genauso von vornherein nur eine Minderheitsbeteiligung an der Holding-GmbH neben einem anderen Mehrheitsgesellschafter besitzen haben. Wenn er nun diesen Minderheitsanteil einer Stiftung zuwendet, so wäre natürlich dennoch das Vermögensopfer hinsichtlich dieses Minderheitsanteils erbracht. Gleiches muss aber auch gelten, wenn sich der Stifter entschließt, bei einem von ihm allein kontrollierten Unternehmen einen Mehrheitsanteil (oder einen Golden Share) zurückzubehalten. Allerdings ist die Zurückbehaltung eines Golden Share natürlich in der Bewertung (§ 788 ABGB) des übertragenen Ordinary Share zu berücksichtigen,⁶⁴⁾ welcher dann regelmäßig einen geringeren Wert aufweisen wird.

Das Gleiche gilt aber auch für alle sonstigen vorbehaltenen Rechte und schuldrechtlichen Vereinbarungen des Stifters außerhalb der Stiftungsklärung. Diese sind für die Erbringung des Vermögensopfers unschädlich, sofern sich diese Vereinbarungen nicht auf die Ausübung der Rechte des Stifters in der Stiftung beziehen, sondern nur auf die Rechtsausübung in Unternehmen, an welchen die Stiftung als Mitgesellschafter (möglicherweise auch als Mehrheitsgesellschafter) beteiligt ist. Derartige Konstruktionen sind uE auf Ebene der Bewertung (§ 788 ABGB) zu lösen, hindern aber die Erbringung des Vermögensopfers nicht.

g) Substiftungen

Bei einer Substiftung handelt es sich um eine Stiftung, welche von der Stiftung (Hauptstiftung) als Stifterin

58) Siehe oben Pkt E.2.d.

59) Siehe oben Pkt E.2.c.

60) AA Schauer, JEV 2007, 90 (96).

61) AA Hosp/Langer, ZfS 2013, 54.

62) Schauer, JEV 2007, 90 (95 f).

63) Arnold, GesRZ 2015, 347.

64) Siehe dazu Aschauer, Unternehmensbewertung bei erbrechtlichen Bewertungsanlässen, in Artmann/Rüffler/Torggler, Gesellschaftsrecht und Erbrecht (2016) 69 (79).

errichtet wird. Die Zulässigkeit der Errichtung von Substiftungen ist im Hinblick auf die beiden jüngst ergangenen OGH-Entscheidungen gesichert.⁶⁵⁾ Stiftungszweck der Hauptstiftung und der Substiftung müssen nach dem OGH „kongruent“ sein. Bei der Errichtung einer Substiftung können grundsätzlich auch andere Personen als Mitstifter neben der Hauptstiftung beteiligt sein. Nach dem OGH muss dabei der Vorstand der Hauptstiftung dafür Sorge tragen, dass an der Substiftung beteiligte Mit- und Nebenster keine Gestaltungsrechte erhalten, die dem Stiftungszweck der Hauptstiftung widersprechen könnten. Umgekehrt bedeutet dies, dass dem Stifter der Hauptstiftung (und späterem Erblasser) wiederum das Widerrufs- und Änderungsrecht in der Substiftung eingeräumt werden könnte, sofern dies mit dem Stiftungszweck der Hauptstiftung vereinbar ist. Im Extremfall könnte daher die Hauptstiftung ihr gesamtes oder wesentliches Vermögen an die Substiftung übertragen und im Anschluss ihre eigene Auflösung beschließen.⁶⁶⁾ Dabei handelt es sich nach dem OGH um keine unzulässige wider- rufsgleiche Änderung.

Letztlich könnte daher durch eine derartige Ausgestaltung der Stifter die Substanz des Vermögens wieder erlangen, weil nicht auszuschließen ist, dass diesem das Änderungs- und Widerrufsrecht in der Substiftung neuerlich eingeräumt wird oder er als „qualifizierter“ Begünstigter (siehe schon oben Pkt E.2.d., „Begünstigtenstellung des Stifters“) eingesetzt wird.

Die besondere Problematik hinsichtlich der Erbringung des Vermögensopfers ergibt sich daraus, dass grundsätzlich auch ohne ausdrückliche Ermächtigung in der Stiftungserklärung der Hauptstiftung die Errichtung einer Substiftung zulässig ist.⁶⁷⁾ Ob die Errichtung einer Substiftung bei fehlender ausdrücklicher Ermächtigung zulässig ist, muss aber durch Auslegung der Stiftungserklärung der Hauptstiftung ermittelt werden.⁶⁸⁾

Es muss daher untersucht werden, ob bei Fehlen einer ausdrücklichen Ermächtigung in der Stiftungserklärung das Vermögensopfer als erbracht anzusehen ist. Sofern im Einzelfall die Auslegung der Stiftungserklärung die Errichtung einer Substiftung überhaupt zulässt (implizite Ermächtigung),⁶⁹⁾ wird dem Vorstand der Hauptstiftung ein gewisses Ermessen zukommen, ob eine Substiftung gegründet wird und ob dabei dem Stifter in der Substiftung besondere Rechte (zB Änderungsrecht, Widerrufsrecht, das Recht, Begünstigte zu bestimmen) eingeräumt werden. Dieses Ermessen des Vorstands liegt schon deshalb vor, weil die Stiftungserklärung ja keine konkreten ausführenden Regelungen enthält. Der Stifter hat dann aber aufgrund des Ermessens des Vorstands keine gesicherte Rechtsposition, sofern ihm nicht selbst die Mehrheit der Stimmrechte im Stiftungsvorstand zukommt. Er kann sich weder sicher sein, ob es zur Gründung einer Substiftung kommt, noch, wie diese ausgestaltet ist. Wenn daher aufgrund der Auslegung der Stiftungserklärung nur die grundsätzliche Möglichkeit der Errichtung einer Substiftung zulässig ist (ohne weitere konkretisierende Regelungen zu deren Ausgestaltung), muss daher im Zweifel von einem ausreichenden Vermögensopfer ausgegangen werden.

Zum gleichen Ergebnis kommt man, wenn die Stiftungserklärung die Errichtung einer Substiftung zwar ausdrücklich gestattet (explizite Ermächtigung), aber keine weiteren Ausführungsbestimmungen vorsieht. Denn auch in diesem Fall wird idR eine Ermessensentscheidung des Vorstands über die dem Stifter einzuräumenden Rechte in der Substiftung getroffen werden müssen.

Wenn hingegen ein detaillierter Stiftungsauftrag zur Gründung einer Substiftung aufgrund ausdrücklicher Anordnungen in der Stiftungserklärung vorhanden ist, ist zu prüfen, welche Rolle der Stifter der Hauptstiftung in der Substiftung erhalten wird. Dabei kann es aber wiederum nur auf gesicherte Rechtspositionen des Stifters ankommen. Wenn aber dem Vorstand der Hauptstiftung ein Ermessen zukommt, ob die Substiftung errichtet wird bzw ob dem Stifter neuerlich ein Änderungs- und Widerrufsrecht eingeräumt wird, ist von keiner derartigen gesicherten Rechtsposition des Stifters auszugehen, sodass ein hinreichendes Vermögensopfer anzunehmen ist. Dies ist nur dann der Fall, wenn der Stifter Entscheidungen im Stiftungsvorstand der Hauptstiftung nicht alleine herbeiführen kann. Wenn die Stiftungserklärung der Hauptstiftung hingegen ausdrücklich vorsieht, dass der Stifter in der Substiftung das alleinige Änderungsrecht oder Widerrufsrecht als Mitstifter erhält und ohne Mitwirkung des Stiftungsvorstands der Hauptstiftung ausüben kann, wird man das Vermögensopfer verneinen müssen. Dabei ist aber auch zu berücksichtigen, ob das wesentliche Vermögen der Hauptstiftung in die Substiftung zu übertragen ist.

Nicht schädlich wäre es uE, wenn statt des Stifters andere Personen – im Einklang mit dem Stiftungszweck der Hauptstiftung – Gestaltungsrechte wie das Widerrufs- und umfassende Änderungsrecht erhalten. Denn diese (höchstpersönlichen) Rechte stehen dann nicht mehr dem Stifter zu, weshalb er die Rückführung der Substanz an sich selbst nicht mehr bewirken kann. Dies setzt natürlich wiederum voraus, dass keine besonderen schuldrechtlichen Vereinbarungen zwischen dem Stifter und dem Dritten bestehen, wonach die Rechte nach dem Willen des Stifters auszuüben sind.

Der vorsichtige Vertragserrichter wird aber jedenfalls entweder die Errichtung einer Substiftung ausschließen oder (wenn die Errichtung einer Substiftung gewünscht ist) gewisse Einschränkungen vorsehen. So kann er zB

65) OGH 21. 12. 2015, 6 Ob 108/15y ÖJZ-EvBl 2016/80 (Rohrer, Brehm) = PSR/2016/35 = GesRZ 2016, 234 = ecolex 2016/227 (Rizzi) = NZ 2016/23; OGH 8. 7. 2016, 6 Ob 237/15v EvBl-LS 2016/84 (Rohrer) = PSR 2016/36 = GesRZ 2016, 236 (Hasch/Wolffgruber) = GES 2016, 119 = ecolex 2016/228 (Rizzi) = GES 2016, 119 = NZ 2016/50 = AnwBl 2016, 379; dazu auch *Umlauf*, Die beiden ersten OGH-Entscheidungen zur Substiftung und ihre Analyse, NZ 2016/143; sowie *Hayden*, Privatstiftungen 2.0: Substiftungserrichtung aus zivilrechtlicher Sicht, PSR 2016/43.

66) So geschehen in OGH 8. 7. 2016, 6 Ob 237/15v EvBl-LS 2016/84 (Rohrer) = PSR 2016/36 = GesRZ 2016, 236 (Hasch/Wolffgruber) = GES 2016, 119 = ecolex 2016/228 (Rizzi) = GES 2016, 119 = NZ 2016/50 = AnwBl 2016, 379.

67) *Hayden*, PSR 2016/43, 178; in der Praxis wird sich der Stiftungsvorstand einer Hauptstiftung ohne ausdrückliche Ermächtigung in der Stiftungserklärung freilich regelmäßig aus Haftungsgründen hüten, eine Substiftung zu errichten.

68) *Hayden*, PSR 2016/43, 178 mwN.

69) Vgl *Hayden*, PSR 2016/4, 17 f; die Autorin unterscheidet zwischen einer „expliziten/impliziten Ermächtigung“ und einem „detaillierten Stiftungsauftrag“ in der Stiftungserklärung der Hauptstiftung.

vorsehen, dass ein Änderungsrecht und Widerrufsrecht in der Substiftung ausgeschlossen ist oder ein solches nicht dem Stifter der Hauptstiftung (als Mitstifter der Substiftung) alleine zukommen darf. Auch könnte die Möglichkeit der „qualifizierten“ Begünstigtenstellung des Stifters in der Substiftung bereits in der Stiftungserklärung der Hauptstiftung ausgeschlossen werden.⁷⁰⁾

F. Rechtsfolgen

An dieser Stelle sollen nun die wesentlichen Rechtsfolgen erörtert werden und die Unterschiede vor und nach der Erbringung des Vermögensopfers anhand eines praktischen Beispiels aufgezeigt werden. Dabei spielt natürlich auch die Einräumung einer Begünstigtenstellung und deren Zusammenspiel mit der Vermögenswidmung an die Privatstiftung eine Rolle. Auch Bewertungsfragen sollen hier kurz thematisiert werden. Hier ist leider nicht der Raum, um alle denkbaren möglichen Ausgestaltungen und Verästelungen, welche sich aufgrund der komplexen Rechtslage ergeben können, darzustellen.⁷¹⁾ Wir wollen uns daher mit einem plastischen Beispiel begnügen und die wesentlichen Rechtsfolgen der Erbringung des Vermögensopfers anhand dieses Beispiels aufzeigen:

Der Stifter und spätere Erblasser A errichtet am 1. 1. 2017 eine Privatstiftung und widmet ihr anlässlich der Gründung ein Vermögen im Wert von 10 Mio Euro in Form von Anteilen an der A-GmbH. Die Stiftung ist so ausgestaltet, dass das Vermögensopfer zum Todeszeitpunkt nicht erbracht wurde (Variante II: zum Zeitpunkt der Gründung der Stiftung erbracht wurde). Begünstigte der Stiftung sind A selbst und sein pflichtteilsberechtigter Sohn B. Der Stifter verfügt in der Stiftungserklärung, dass die beiden Begünstigten (Stifter und Sohn) jährliche Zuwendungen iHv € 100.000,- bis zu ihrem Lebensende erhalten müssen, sofern die Stiftung entsprechende Dividenden aus ihren Beteiligungsunternehmen erhält. Daneben hat A einen pflichtteilsberechtigten Sohn C, welcher aber nicht Begünstigter der Stiftung ist und auf den Pflichtteil gesetzt wurde. Der Stifter A stirbt am 1. 1. 2020 und hinterlässt ein Vermögen iHv 1 Mio Euro. Der ledige Stifter hinterlässt neben seinen beiden Söhnen B und C seine Freundin D, die er als Alleinerbin einsetzt. Zum Zeitpunkt des Todes von A weist das der Stiftung gewidmete Vermögen aufgrund riskanter Investmententscheidungen des Stiftungsvorstands, die sich letzten Endes als richtig herausgestellt haben, einen Wert von 15 Mio Euro auf. Dies ist insbesondere darauf zurückzuführen, dass die Stiftung ihre Beteiligung an der A-GmbH, das „Lebenswerk“ des Stifters, im Jahr 2017 veräußert hat und stattdessen Anteile an der B-GmbH im Jahr 2018 gekauft hat. Hätte sie die Anteile an der A-GmbH behalten, wäre das Stiftungsvermögen zum Todeszeitpunkt des Stifters nur mehr 9 Mio Euro wert.

1. Variante 1 – Vermögensopfer ist nicht erbracht

Der Pflichtteilsanspruch des C berechnet sich wie folgt:
Ausgangswert ist der Wert der Verlassenschaft iHv 1 Mio Euro.

Sodann kann C die Hinzurechnung der unentgeltlichen Zuwendung an die Stiftung gem § 782 Abs 1 ABGB (§ 781 Abs 2 Z 4 ABGB) verlangen, da das Vermögensopfer niemals erbracht wurde. Gem § 788 ABGB ist die der Stiftung unentgeltlich zugewendete Sache zu jenem Zeitpunkt zu bewerten, in welchem die Schenkung „wirklich“ gemacht wurde. Dabei ist der Todeszeitpunkt des Stifters maßgeblich, weil das Vermögensopfer zu Lebzeiten des Stifters nie erbracht wurde.⁷²⁾

Welcher Wert ist dabei in der konkreten Situation heranzuziehen? Wir erinnern uns, dass in unserem Beispiel die zugewendeten (aber nicht mehr vorhandenen) Anteile an der A-GmbH 9 Mio Euro wert sind, während die erworbenen Anteile an der B-GmbH zum Todeszeitpunkt des Stifters einen Wert von 15 Mio Euro aufweisen. Nach den Materialien⁷³⁾ sollen – wenn das Vermögensopfer bereits erbracht wurde – alle „wertverändernden Umstände, die zwischen dem Zuwendungs- und dem Todeszeitpunkt eintreten (seien sie vom Zuwendungsempfänger zu vertreten oder nicht) [...] außer Betracht bleiben“. Umgekehrt müssten daher bei fehlendem Vermögensopfer Wertveränderungen aller Art bis zum Todeszeitpunkt grundsätzlich berücksichtigt werden. Man könnte nun aber vertreten, dass es sich beim Verkauf der Anteile an der A-GmbH und dem Kauf der Anteile an der B-GmbH um keinen wertverändernden Umstand der „geschenkten Sache“ handelt, sondern die geschenkte Sache durch eine andere Sache ersetzt wurde und daher weiterhin die Wertveränderung an der ursprünglich geschenkten vom Stifter aufgegebenen Sache beachtlich ist. Zu bedenken ist auch, dass der Stifter die Entscheidung über den Verkauf der Anteile an der A-GmbH möglicherweise gar nicht getroffen hat, sondern der Stiftungsvorstand. Dieser Ansicht könnte entgegengehalten werden, dass es sich bei den Anteilen an der B-GmbH materiell immer noch immer um die ursprüngliche Zuwendung des Stifters handelt, nämlich um das Surrogat der ursprünglichen Zuwendung (die Anteile an der A-GmbH), ohne welche die Anschaffung der Anteile an der B-GmbH durch die Stiftung gar nicht möglich gewesen wäre. § 788 ABGB regelt den Ersatz der geschenkten Sache durch eine andere Sache nicht. Aus § 790 ABGB („Besitz der Geschenknehmer die geschenkte Sache oder ihren Wert nicht mehr [...]“) könnte der Schluss gezogen werden, dass es auf den Wert der ursprünglichen Sache ankommt. Jedenfalls kann nicht von einer Enthaltung der Stiftung nach Veräußerung der Anteile an der A-GmbH ausgegangen werden, weil der Wert der geschenkten Sache ja noch vorhanden ist (§ 790 ABGB). Man wird sehen, wie der OGH dieses Problem in der Zukunft lösen wird. →

70) Soweit dies für die Erbringung des Vermögensopfers erforderlich ist, siehe dazu schon oben unter Pkt E.2.d.

71) Zu den Rechtsfolgen im Detail siehe zB *Zöllner/Pitscheider*, Pflichtteilsrechtliche Aspekte einer Begünstigtenstellung – eine erste Einschätzung der Änderungen durch das ErbRÄG 2015, PSR 2016/3, 8; *Klampff*, JEV 2015/4, 120; *Arnold*, GesRZ 2015, 346.

72) *Arnold*, GesRZ 2015, 352f.

73) ErläutRV 688 BlgNR 25. GP 35.

In der Folge gehen wir davon aus, dass der Wert der Anteile an der B-GmbH zu berücksichtigen ist. Im Ergebnis sind daher 15 Mio Euro der Verlassenschaft hinzuzurechnen, sodass diese daher zunächst einmal mit einem Wert von 16 Mio Euro zu bewerten ist.

Nun zu den erfolgten Zuwendungen und den eingeräumten Begünstigtenstellungen: Gem § 781 Abs 2 Z 5 ABGB ist neben der Vermögenswidmung an die Privatstiftung auch die Einräumung der Stellung als Begünstigter einer Privatstiftung, soweit ihr der Verstorbene sein Vermögen gewidmet hat, hinzuzurechnen. Die Begünstigtenstellung unterliegt allerdings nur dann der Hinzurechnung, wenn deren Einräumung auf den Stifter zurückzuführen ist.⁷⁴⁾ Für die Einräumung der Begünstigtenstellung haftet nicht die Stiftung, sondern der Begünstigte, denn dieser ist der Geschenknahmer iSd § 789 Abs 1 ABGB.

Für die Berechnung der Höhe des Pflichtteilsanspruchs darf es zu keiner doppelten Berücksichtigung von ursprünglichen Vermögensteilen des Erblassers kommen. Auch wenn das Gesetz keine ausdrückliche Regelung zur Vermeidung einer doppelten Berücksichtigung vorsieht,⁷⁵⁾ so ergibt sich schon aus den natürlichen Rechtsgrundsätzen (§ 7 ABGB)⁷⁶⁾, dass eine doppelte Berücksichtigung nicht infrage kommt und zu einer unzulässigen Bereicherung des Pflichtteilsberechtigten führen würde.⁷⁷⁾ Nach der von *Jud*⁷⁸⁾ entwickelten Berechnungsmethode, welche die Materialien zum ErBRÄG 2015⁷⁹⁾ aufgreifen, ist dabei so vorzugehen, dass – vereinfacht gesprochen – der Wert der Begünstigtenstellung vom Wert der Vermögenswidmung an die Privatstiftung in Abzug zu bringen ist.⁸⁰⁾ Andere hingegen meinen, dass der Pflichtteilsberechtigte die Wahl hat, für welchen Sachverhalt er die Zurechnung verlangt; sogar eine doppelte Berücksichtigung wäre möglich.⁸¹⁾ Man wird sehen, für welche Methodik sich der OGH entscheidet. Die unbefriedigende Vorgangsweise, derartig wichtige „Regelungen“ lediglich durch einen Literaturhinweis in den Materialien aufzunehmen, ändert nichts daran, dass aufgrund der hier vorzunehmenden historischen Interpretation der in den Materialien erwähnten Berechnungsmethode der Vorzug zu geben ist.

Zwischen der Errichtung der Stiftung und dem Tod des Stifters wurden € 300.000,- (€ 100.000,- pro Jahr) an jeden Begünstigten (Stifter A und Sohn B) ausgeschüttet, insgesamt daher € 600.000,-. Diese Zuwendungen sind daher wieder von dem der Stiftung zugewendeten Vermögen in Abzug zu bringen.⁸²⁾ Grundsätzlich sind sie aber wiederum als „eigene“ vom Erblasser veranlasste Schenkungen gem § 781 Abs 1 ABGB der Verlassenschaft hinzuzurechnen, weil es ja zumindest zu einer einfachen Berücksichtigung des Vermögensabflusses kommen muss. Dabei ist aber Vorsicht geboten. Die Zuwendung an den Stifter als Begünstigten darf nicht noch einmal der Verlassenschaft zugeschlagen werden, weil diese ohnedies in der Verlassenschaft des Stifters (1 Mio Euro) bereits vorhanden sein muss, wenn er die Zuwendung zu Lebzeiten erhalten hat.⁸³⁾ Hingegen sind die € 300.000,-, welche dem Sohn B zugewendet wurden, der Verlassenschaft zur Berechnung der Pflichtteilsansprüche wieder hinzuzuschlagen. Diese Zuwendung wurde

„wirklich“ gemacht (§ 788 ABGB), da sie endgültig dem Begünstigten zugewendet wurde. Sie ist daher zum Zeitpunkt der Zuwendung zu bewerten.⁸⁴⁾ Hier erfolgt daher eine Indexierung nach einem von der Statistik Austria verlautbarten Verbraucherpreisindex bis zum Zeitpunkt des Todesfalls.⁸⁵⁾

Des Weiteren ist die Begünstigtenstellung des überlebenden Sohnes B hinsichtlich seiner zukünftig zu erwartenden Zuwendungen zu bewerten. Denn B erhält auch nach dem Tod des Stifters weiterhin jährliche Zuwendungen iHv je € 100.000,-. Je nach der konkreten Ausgestaltung der Begünstigtenstellung und den zu erwartenden Zuwendungen,⁸⁶⁾ welche wohl auch von der Lebenserwartung des B abhängig sind, wird hier ein entsprechender Wert anzusetzen sein. Bei der Bewertung der Begünstigtenstellung ist (abgesehen von den bereits getätigten Zuwendungen an den Begünstigten, welche zum Zeitpunkt der Zuwendung zu bewerten und zu indexieren sind) grundsätzlich auf den Todeszeitpunkt des Stifters abzustellen, sofern das Vermögensopfer hinsichtlich des Stiftungsvermögens noch nicht erbracht wurde (§ 788 ABGB).⁸⁷⁾ Wenn nämlich das Vermögensopfer hinsichtlich des Stiftungsvermögens noch nicht erbracht wurde, kann idR auch die Begünstigtenstellung vom Stifter jederzeit wieder entzogen werden, weshalb auch diesbezüglich die Schenkung als noch nicht erbracht angesehen werden kann. Sollte die Begünstigtenstellung hingegen schon zuvor endgültig geworden sein, so ist von einer „gemachten“ Schenkung auszugehen und die Bewertung würde zu diesem früheren Zeitpunkt zu erfolgen haben. Wir wollen in der Folge einen Wert der Begünstigtenstellung von 2 Mio Euro annehmen. Die Ausnahmen von § 784 ABGB (insbesondere Schenkungen ohne Schmälerung des Stammvermögens) bleiben hier unberücksichtigt.

Die Verlassenschaft beträgt daher unter Berücksichtigung aller Hinzurechnungen 16,3 Mio Euro: 1 Mio Euro (reiner Nachlass) + 15 Mio Euro (Hinzurechnung des Stiftungsvermögens, bewertet zum Todeszeitpunkt) + € 300.000,- (Zuwendung an Sohn B) + 2 Mio Euro (Wert der Begünstigtenstellung des B) –

74) Weiterführend *Zollner/Pitscheider*, PSR 2016/3, 10.

75) *Zöchling-Jud/Zollner*, Privatstiftung und Pflichtteilsrecht, in *Artmann/Rüffler/Torggler*, Gesellschaftsrecht und Erbrecht 56 ff.

76) Vgl. *Posch* in *Schwimmann/Kodek*, ABGB⁴ § 7 Rz 21 ff.

77) Vgl. *Arnold*, GesRZ 2015, 352; *Zöchling-Jud/Zollner* in *Artmann/Rüffler/Torggler*, Gesellschaftsrecht und Erbrecht 58.

78) *B. Jud*, Privatstiftung und Pflichtteilsdeckung, in *FS Weiser* (2004) 369 (370 ff).

79) So ausdrücklich in den Materialien ErläutRV 688 BlgNR 25. GP 33.

80) Siehe auch *Zöchling-Jud/Zollner* in *Artmann/Rüffler/Torggler*, Gesellschaftsrecht und Erbrecht 58.

81) Zum Meinungsstand siehe *Zöchling-Jud/Zollner* in *Artmann/Rüffler/Torggler*, Gesellschaftsrecht und Erbrecht 57.

82) Da die Bewertung des Vermögens der Stiftung (15 Mio Euro) im konkreten Fall zum Todeszeitpunkt erfolgen muss, sind die davor getätigten Zuwendungen bereits in der Bewertung berücksichtigt, sodass ein neuerlicher Abzug unterbleiben muss. Anderes würde gelten, wenn die Bewertung vor dem Tod des Stifters zu erfolgen hätte.

83) Sind die Zuwendungen an den Stifter in der Verlassenschaft nicht mehr vorhanden, ist allenfalls zu prüfen, ob eine weitere Schenkung, welche der Hinzurechnung gem § 781 ABGB unterliegt, erfolgt ist.

84) So auch *Arnold*, GesRZ 2015, 353.

85) So ausdrücklich die Materialien für zugewendeten Geldbeträge ErläutRV 688 BlgNR 25. GP 33.

86) Vgl. zur Frage der Bewertung der Begünstigtenstellung *Arnold*, GesRZ 2015, 351 f.

87) Differenzierend *Arnold*, GesRZ 2015, 352 f.

2 Mio Euro (Vermeidung der doppelten Berücksichtigung) = 16,3 Mio Euro.

Der Pflichtteilsanspruch des B beträgt daher, unter der Annahme, dass er sich keine Leistungen gem § 781 ABGB anrechnen lassen muss, 4,075 Mio Euro.⁸⁸⁾

Grundsätzlich haftet der Erbe gegenüber dem Pflichtteilsberechtigten. Die Haftung des Erben ist aber mit dem Wert der Verlassenschaft beschränkt. Wenn die Verlassenschaft zur Deckung des Pflichtteils nicht ausreicht, so haftet die Stiftung (neben Sohn B) als Geschenknehmer (§ 789 ABGB). Die Haftung der Stiftung ist nach *Arnold* nicht nur mit der Höhe der Vermögenswidmung an die Stiftung begrenzt (§ 789 Abs 3 ABGB), zusätzlich wären auch die Höhe der getätigten Zuwendungen an die Begünstigten und die Bewertung der Begünstigtenstellung bei der Stiftung haftungsmindernd zu berücksichtigen.⁸⁹⁾

2. Variante II – Vermögensopfer ist erbracht

Der Pflichtteilsanspruch des C berechnet sich wie folgt:

Ausgangswert ist wiederum der Wert der Verlassenschaft iHv 1 Mio Euro.

Da das Vermögensopfer am 1. 1. 2017 erbracht wurde,⁹⁰⁾ ist am 1. 1. 2020 die Zweijahresfrist gem § 782 Abs 1 ABGB abgelaufen. Eine Hinzurechnung der Vermögenswidmung an die Stiftung ist daher nicht mehr möglich. Die Frage der Bewertung des der Stiftung zugewendeten Vermögens stellt sich daher nicht mehr.

Nichtsdestotrotz kann B die Hinzurechnung des Werts der Begünstigtenstellung des B verlangen. Dabei sind wiederum die bisherigen Zuwendungen der Stiftung an B (€ 300.000,-) und die Bewertung der Begünstigtenstellung hinsichtlich der zukünftigen Zuwendungen (2 Mio Euro) zu berücksichtigen.

Der Pflichtteilsanspruch des C bemisst sich daher von dem Betrag von 3,3 Mio Euro (1 Mio reiner Nachlass + 300.000,- Zuwendungen an B + 2 Mio Bewertung der Begünstigtenstellung des B). Der Pflichtteilsanspruch des C beträgt daher 0,825 Mio Euro, sofern er sich keinerlei Anrechnung gefallen lassen muss.⁹¹⁾

Der Vollständigkeit halber ist noch festzuhalten, dass die Begünstigtenstellung hier zum Zeitpunkt ihrer Einräumung zu bewerten ist, da das Vermögensopfer hinsichtlich des der Stiftung gewidmeten Vermögens hier bereits zu diesem Zeitpunkt erbracht war und daher die Begünstigtenstellung abgesichert ist.⁹²⁾ Danach

ist eine Aufwertung auf den Todeszeitpunkt nach einem Verbraucherpreisindex vorzunehmen (§ 788 ABGB). Das Gleiche gilt für die erfolgte Zuwendung iHv € 300.000,-.

Die Zuwendungen an B sind zeitlich unbegrenzt hinzuzurechnen, da B selbst Pflichtteilsberechtigter ist (§ 783 Abs 1 ABGB).⁹³⁾ Wäre statt dem Sohn B ein nicht pflichtteilsberechtigter Dritter Begünstigter, so wären nur die Zuwendungen der letzten beiden Jahre zu berücksichtigen (§ 782 Abs 1 ABGB). Die Frist beginnt uE wiederum grundsätzlich erst ab dem Zeitpunkt der Erbringung des Vermögensopfers in der Privatstiftung zu laufen, da erst dann idR von einer endgültigen Begünstigtenstellung ausgegangen werden kann, welche vom Stifter nicht mehr geändert werden kann.

Die Stiftung haftet nicht mehr gegenüber dem Pflichtteilsberechtigten C, da das Vermögensopfer hinsichtlich der Zuwendung an die Privatstiftung bereits vor zwei Jahren erbracht wurde (§ 792 ABGB). Es haftet daher neben der Erbin D der Sohn B als Geschenknehmer hinsichtlich seiner Begünstigtenstellung gem § 781 Abs 2 Z 5 ABGB (§ 789 ABGB). Um den Sohn B und die Erbin D hier zu entlasten, könnte der Stifter in der Errichtungserklärung vorsehen, dass die Privatstiftung die Pflichtteilsansprüche des C zu befriedigen hat.

88) Nach § 759 ABGB beträgt der Pflichtteilsanspruch die Hälfte, wie bei der gesetzlichen Erbfolge. Bei zwei Kindern des ledigen Erblassers und einer Verlassenschaft iHv 16,3 Mio Euro daher 8,15 Mio Euro gesetzlicher Erbteil und 4,075 Mio Euro Pflichtteil.

89) Vgl *Arnold*, GesRZ 2015, 354.

90) Hier sei noch einmal darauf hingewiesen, dass die Begünstigtenstellung des Stifters wie im Beispiel angeführt nicht schädlich für die Erbringung des Vermögensopfers ist, wenn die Stellung als Begünstigter nicht mit der Stellung eines Fruchtgenussberechtigten vergleichbar ist. Das ist nicht der Fall, wenn der Begünstigte nicht alle ordentlichen und außerordentlichen Erträge des Stiftungsvermögens jährlich erhält, sondern – wie hier – lediglich einen geringeren Anteil, da die Hälfte der Zuwendungen an B zugewendet werden. Siehe dazu schon oben unter Pkt E.2.d.

91) Nach § 759 ABGB beträgt der Pflichtteilsanspruch die Hälfte wie bei der gesetzlichen Erbfolge. Bei zwei Kindern des ledigen Erblassers und einer Verlassenschaft iHv 3,3 Mio Euro daher 1,65 Mio Euro gesetzlicher Erbteil und 0,825 Mio Euro Pflichtteil.

92) Differenzierend *Arnold*, GesRZ 2015, 352f.

93) Vgl *Zollner/Pitscheider*, PSR 2016/3, 13.

→ In Kürze

Zur Erbringung des Vermögensopfers muss die Privatstiftung in bestimmter Weise ausgestaltet werden. Neben dem Verzicht auf das Widerrufsrecht sind dabei zusätzliche Maßnahmen erforderlich. Aus der bisher ergangenen höchstgerichtlichen Rsp kann abgeleitet werden, welche Punkte dabei zu beachten sind. Im Ergebnis ist es möglich, die Stiftung so auszugestalten, dass das Vermögensopfer erbracht wird, gleichzeitig die Stiftung handlungsfähig bleibt und dem Stifter weiterhin gewisse Einflussmöglichkeiten in der Privatstiftung zukommen.

→ Zum Thema

Über die Autoren:

DDr. Bernd Schneiderbauer ist Rechtsanwalt und Partner bei Binder Grösswang Rechtsanwälte GmbH.

Dr. Christian Zwick, LL. M. (Duke), ist Rechtsanwalt bei Binder Grösswang Rechtsanwälte GmbH.