

Praxishinweis: Besteuerung von Preisen, Ehrengaben, Auszeichnungen, Stipendien sowie Förderbeiträgen für kulturelle, wissenschaftliche oder sportliche Tätigkeiten

(vom 8. Juli 2021)

1. Grundsatz

Preise, Ehrengaben, Auszeichnungen, Stipendien und Förderbeiträge von Stiftungen und anderen privaten und öffentlichen Institutionen mit Sitz in der Schweiz unterliegen grundsätzlich der Einkommenssteuer (Art. 16 Abs. 1 DBG bzw. § 16 Abs. 1 StG).

Handelt es sich hingegen um Unterstützungsleistungen aus öffentlichen oder privaten Mitteln (Art. 24 lit. d DBG bzw. § 24 lit. d StG ZH), so unterliegen diese nicht der Einkommenssteuer. Dazu müssen die nachfolgenden Kriterien kumulativ erfüllt sein:

1. die empfangende Person ist bedürftig (Bedürftigkeit);
2. die privat- oder öffentlich-rechtliche Institution leistet die Beiträge mit Unterstützungsabsicht (Unterstützung);
3. die Leistung erfolgt unentgeltlich, das heisst die empfangende Person muss dafür keine Gegenleistung erbringen (Unentgeltlichkeit).

Ist mindestens eines dieser drei Kriterien nicht erfüllt, handelt es sich um keine steuerfreie Unterstützungsleistung, sondern um eine nach Artikel 16 Abs. 1 DBG bzw. § 16 Abs. 1 StG ZH steuerbare Leistung, da die Voraussetzungen der Schenkung (Art. 24 lit. a DBG bzw. § 24 lit. a StG ZH) in der Regel nicht erfüllt sind (vgl. hierzu Ziff. 2 unten).

2. Abgrenzung zur Schenkung

In der Praxis stellt sich häufig die Frage, ob Preise, Ehrengaben, Auszeichnungen, Stipendien und Förderbeiträge die Voraussetzungen einer Schenkung erfüllen und aus diesem Grund von der Einkommenssteuer ausgenommen sind (Art. 24 lit. a DBG bzw. § 24 lit. a StG ZH). Dazu müssen die nachfolgenden Kriterien kumulativ erfüllt sein (BGE 146 II 6, E. 7.1 m.w.H.; vgl. auch Art. 7 Abs. 4 lit. c StHG; Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 4. Aufl. Zürich 2021, § 24 N 19 ff. m.w.H.):

1. Vermögenszuwendung aus dem Vermögen des Schenkers an den Beschenkten;
2. Unentgeltlichkeit, d.h. der Beschenkte erbringt keine (gleichwertige) Gegenleistung; und
3. Schenkungswillen des Schenkers (animus donandi; dies in Präzisierung zum Kreisschreiben Nr. 43 der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 26. Februar 2018 über die steuerliche Behandlung von Preisen, Ehrengaben, Auszeichnungen, Stipendien sowie Förderbeiträgen im Kultur-, Sport- und Wissenschaftsbereich, welches den Schenkungswillen nicht erwähnt).

Bei der Prüfung, ob diese drei Kriterien kumulativ vorliegen, wird bei Stiftungen auf das Verhältnis zwischen der leistenden Institution und dem Destinatär/Begünstigten, nicht auf das Verhältnis zwischen dem Stifter und dem Destinatär abgestellt (vgl. BGr 2A.668/2004, 22. April 2005, E. 3.4.3).

Bei den eingangs genannten Leistungen liegt zwar eine Vermögenszuwendung vor, die regelmässig unentgeltlich erfolgt, d.h. der Destinatär/Begünstigte hat dafür keine Gegenleistung zu erbringen. Gemäss der bundesgerichtlichen Rechtsprechung fehlt bei Zuwendungen durch

juristische Personen jedoch der Schenkungswille, da sie entweder satzungsmässig zur Vermögenszuwendung verpflichtet (Stiftungen) oder gewinnstrebig (Kapitalgesellschaften) sind (BGE 146 II 6, E. 7.1; BGr 2A.668/2004, 22. April 2005, E. 3.4.3). Gleiches gilt grundsätzlich bei Leistungen der öffentlichen Hand, die gestützt auf eine gesetzliche Grundlage erfolgen.

Selbst wenn die zuständigen beschlussfassenden Organe (z.B. Stiftungsrat) über einen Ermessensspielraum zur Bestimmung der Destinatäre und der Höhe der Zuwendung verfügen, fehlt es am Schenkungswillen auf Seiten der leistenden Institution, da auch solche Leistungen im Rahmen der gesetzlichen, statutarischen und reglementarischen Vorgaben zu erfolgen haben.

Auch Leistungen von Institutionen, die weder eine gesetzliche noch eine statutarische oder reglementarische Grundlage haben, stellen keine Schenkungen dar, da das beschlussfassende Organ in diesem Fall seine Verfügungsmacht überschritten hat. Dieses Handeln kann der leistenden Institution nicht zugerechnet werden, weshalb sie auch in diesem Fall kein Schenkungswille hat.

3. Zusammenfassung

Zusammenfassend unterliegen Preise, Ehrengaben, Auszeichnungen, Stipendien und Förderbeiträge von Stiftungen und anderen privaten und öffentlichen Institutionen mit Sitz in der Schweiz oder von der öffentlichen Hand grundsätzlich nicht der Schenkungssteuer, da das Kriterium des Schenkungswillens regelmässig nicht erfüllt ist. Stattdessen unterliegen solche Zuwendungen der Einkommenssteuer (Art. 16 Abs. 1 DBG bzw. § 16 Abs. 1 StG ZH; vgl. Ziff. 1 oben).

Dieser Praxishinweis gilt ab sofort und ersetzt den bisherigen Praxishinweis vom 28. Mai 2018 über die Besteuerung von Auszeichnungen, Stipendien sowie Förderbeiträgen für kulturelle, wissenschaftliche oder sportliche Tätigkeiten.