

Überblick zum Stiftungsrecht

Dr. Sebastian Korts

Rechtsanwalt

Fachanwalt für Steuerrecht

Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht

MBA - Master of Business Administration

M.I.Tax - Master of International Taxation

Erbrechtliche Bezüge zum Stiftungsrecht

Themenübersicht

A. *Zivilrecht*

I. *Gesetzliche Grundlagen und Begriffsbestimmung*

1. *Anzuwendendes Recht*

2. Begrifflichkeiten

II. Organisation der rechtsfähigen Stiftung

III. Errichtung einer selbstständigen Stiftung

IV. Sonderformen / Erscheinungsformen

B. Stiftungsaufsicht

C. Steuerrecht

D. Asset protection durch Stiftungen?

A. Zivilrecht

I. Gesetzliche Grundlagen und Begriffsbestimmungen

1. Anzuwendendes Recht

► Kein originäres Stiftungsgesetz auf Bundesebene

► **§§ 80 bis 88 BGB** Stiftungen

§ 80 Entstehung einer rechtsfähigen Stiftung

§ 81 Stiftungsgeschäft

§ 82 Übertragungspflicht des Stifters

§ 83 Stiftung von Todes wegen

§ 84 Anerkennung nach Tod des Stifters

§ 85 Stiftungsverfassung

§ 86 Anwendung des Vereinsrechts →

§ 87 Zweckänderung; Aufhebung

§ 88 Vermögensanfall

(= Verweis auf **Vereinsrecht** hins. d.
Liquidationsverfahrens)

Verweis auf Vereinsrecht betrifft
einzelne Regelungskomplexe:

- Vorstand
- Vertretungsmacht
- Geschäftsführung
- besondere Vertreter
- Haftung
- Insolvenz

A. Zivilrecht

I. Gesetzliche Grundlagen und Begriffsbestimmungen

1. Anzuwendendes Recht

- ▶ Durch die mittelbare Verweisung über → § 86 S. 1 BGB → § 27 Abs. 3 BGB auf die Regelungen des **Auftragsrechts** → **§§ 664 bis 670 BGB** gelten diese Regelungen analog für das Innenverhältnis zwischen Stiftungsvorstand und Stiftung.

- ▶ Die Errichtung rechtsfähiger Stiftungen ist bundeseinheitlich in §§ 80 ff. BGB **abschließend** geregelt.

(Regelungen des Landesrechts, die von den bundesrechtlichen Regelungen abweichen, sind überholt und wegen des Vorrangs des Bundesrechts (Art. 31 GG) nicht mehr anzuwenden, vgl. Hüttemann/Rawert, ZIP 2002, 2019. Die Landesstiftungsgesetze werden sukzessive angepasst.)

- ▶ **Landesrecht** füllt die Lücken der bundesgesetzlichen Regelungen im Hinblick auf die **Stiftungsaufsicht**, zu den **Stiftungsverzeichnissen** (gibt es nicht in allen Bundesländern!) und zur Erteilung von **Vertretungsbescheinigungen** [zum Zw. d. Nachweises d. Vertretungsbefugnisse des Stiftungsvorstandes gem. § 12 HGB oder § 29 GBO ggü. dem Handelsregister und dem Grundbuchamt)

A. Zivilrecht

I. Gesetzliche Grundlagen und Begriffsbestimmungen

1. Anzuwendendes Recht

- ▶ Neben den Stiftungsverzeichnissen der Länder gibt es auch private Stiftungsdatenbanken.
- ▶ Öffentlich-rechtliche Stiftungen unterliegen ausschließlich dem Rechtsregime des die Stiftung konstituierenden Gesetzes.



A. Zivilrecht

I. Gesetzliche Grundlagen und Begriffsbestimmungen

1. Anzuwendendes Recht

- ▶ Die Bundesinnenministerkonferenz hat auf ihrer 208.Sitzung (6.-8.6.2018) beschlossen, die **Reform des Stiftungsrechts** voranzutreiben und einheitliche Regelungen für alle rechtsfähigen Stiftungen im Bundesrecht zu verankern.

Bundesinnen- und Bundesjustizministerium sollen einen Gesetzesentwurf zur **Vereinheitlichung des Stiftungsrechts** erarbeiten, noch steht nicht fest, wann ein solcher Entwurf veröffentlicht wird (Stand 15.2.2019).

Basis ist **der Zweite Bericht der Bund-Länder-Arbeitsgruppe "Stiftungsrecht"** (Stand: 27.2.2018) sowie der **Diskussionsentwurf für ein Gesetz zur Vereinheitlichung des Stiftungsrechts der Bund-Länder-Arbeitsgruppe „Stiftungsrecht“**

(beide Dokumente als Anlage zu TOP 46 und 46-2 veröffentlicht unter <https://www.innenministerkonferenz.de/IMK/DE/termine/termine-node.html>)

Erbrechtliche Bezüge zum Stiftungsrecht

Themenübersicht

A. Zivilrecht

I. Gesetzliche Grundlagen und Begriffsbestimmung

1. Anzuwendendes Recht

2. Begrifflichkeiten

II. Organisation der rechtsfähigen Stiftung

III. Errichtung einer selbstständigen Stiftung

IV. Sonderformen / Erscheinungsformen

B. Stiftungsaufsicht

C. Steuerrecht

D. Asset protection durch Stiftungen?

A. Zivilrecht

I. Gesetzliche Grundlagen und Begriffsbestimmungen

2. Begrifflichkeiten

Öffentliche-rechtliche/kommunale/kirchliche **Stiftung** vs. Privatrechtliche Stiftung

- Stiftungserrichtung durch den Staat
 - kann in der **Rechtsform des bürgerlichen Rechts** erfolgen (z.B. Volkswagen Stiftung, Alexander von Humboldt-Stiftung, Baden-Württemberg Stiftung gGmbH in Form der gemeinnützigen Stiftungs-GmbH)
 - oder aber durch Errichtung einer **Stiftung öffentlichen Rechts**, – vergleichbar einer Körperschaft oder Anstalt des öffentlichen Rechts – als Einrichtung der mittelbaren Staatsverwaltung

A. Zivilrecht

I. Gesetzliche Grundlagen und Begriffsbestimmungen

2. Begrifflichkeiten

Öffentliche-rechtliche/kommunale/**kirchliche Stiftung** vs. Privatrechtliche Stiftung

- Stiftungserrichtung durch die Kirche

Bsp.: § 13 Abs. 1 StiftG NRW

(1) Kirchliche Stiftungen im Sinne dieses Gesetzes sind rechtsfähige Stiftungen des Bürgerlichen Rechts, die

- a) von einer Kirche oder einer Kirche zuzuordnenden Einrichtung zur Wahrnehmung überwiegend kirchlicher, auch diakonischer oder karitativer Aufgaben errichtet sind und nach innerkirchlichen Regelungen der Aufsicht einer kirchlichen Stelle unterliegen oder
- b) nach dem Willen der Stifterin oder des Stifters überwiegend kirchlichen, auch diakonischen oder karitativen Zwecken dienen und der Aufsicht einer kirchlichen Stelle unterliegen sollen.

- Gleichgestellt: Stiftungen einer öff.-rechtl. Religions- oder Weltanschauungsgem.
- Es gelten die Landesstiftungsgesetze, idR bedarf es für Anerkennung zusätzlich der Zustimmung der zuständigen kirchlichen Behörde.

A. Zivilrecht

I. Gesetzliche Grundlagen und Begriffsbestimmungen

2. Begrifflichkeiten

Rechtsfähige Stiftung vs. Nichtrechtsfähige Stiftung

Die **Rechtsfähige Stiftung des Privatrechts** nach §§ 80 ff. BGB ist

- in ihrer Grundform eine rechtsfähige Organisation ohne Eigentümer, Gesellschafter oder Mitglieder in Gestalt einer Stiftungsorganisation
- grundsätzlich auf Dauer angelegt,
- eine Zusammenfassung vermögenswerter Gegenstände, die einem oder mehreren privaten oder sonstigen Zwecken gewidmet sind, die im Stiftungsgeschäft festgelegt sind,
- eine steuerpflichtige juristische Person des Privatrechts, die z.B. wegen gemeinnütziger Zwecke steuerbefreit sein kann.

Sie wird von einem oder mehreren Stiftern errichtet und ist dann aber von dessen bzw. deren zukünftigen Willen unabhängig (Stichwort „Stiftungsreife“).

Sie untersteht staatlicher Aufsicht.

A. Zivilrecht

I. Gesetzliche Grundlagen und Begriffsbestimmungen

2. Begrifflichkeiten

Rechtsfähige Stiftung vs. **Nichtrechtsfähige Stiftung**

- Sog. „**Treuhandstiftungen**“ (auch unselbstständige oder fiduziarische Stiftung):
der Stifter überträgt einer natürlichen oder juristischen Person als Treuhänder/Stiftungsträger im Wege eines Auftrages (§§ 662 ff. BGB) oder als Schenkung mit Auflage (§§ 516, 525 BGB) Vermögenswerte zur Verfolgung des Stiftungszweckes (keine Anwendung der §§ 80 ff. BGB!)
- Die Treuhandstiftung ist **keine juristische Person** [ist nicht Träger von Rechten und Pflichten], hat aber ein **eigenes Zweckvermögen**.
- Grundlage ist idR ein "**Stiftungsvertrag**", mit dem die Stiftung begründet, das Vermögen übertragen und die Rechte und Pflichten von Stifter, Treuhänder/Träger und Destinatären geregelt werden.

A. Zivilrecht

I. Gesetzliche Grundlagen und Begriffsbestimmungen

2. Begrifflichkeiten

Rechtsfähige Stiftung vs. **Nichtrechtsfähige Stiftung**

- Steuerlicher Hinweis: die nichtrechtsfähige Stiftung ist eine **unbeschränkt stpfl. Körperschaft** gem. § 1 Abs. 1 Nr. 5 KStG, wird als selbständiges Steuersubjekt behandelt (vgl. auch OFD FF/Main v. 30.8.2011 – S 0170 A – 41 St 53)
- **Grundsatz der Vermögensbindung** (§§ 55 Abs. 1, 61 AO) als eine Voraussetzung für die **Steuerbegünstigung** ist bei der Treuhandstiftung **nicht ohne Weiteres gegeben**, da ein Auftrag jederzeit (unabdingbar) widerrufen werden kann bzw. einem Schenker Rückforderungsrecht zustehen können (etwa §§ 527, 528 und 530 BGB)
 - mögl. Sicherstellung der Vermögensbindung: die Einsetzung einer rechtsfähigen Stiftung als Vermögensanfallsberechtigter in der Satzung der Treuhandstiftung (vgl. OFD NRW, Stiftungen aus steuerlicher Sicht, Stand 1.4.2018.)

A. Zivilrecht

I. Gesetzliche Grundlagen und Begriffsbestimmungen

2. Begrifflichkeiten

Privatnützige Stiftung vs. Öffentliche Stiftung

- Unterscheidungskriterium: Stiftungszweck
- gem. § 80 Abs. 2 BGB kann eine Stiftung mit **jedem beliebigen Zweck** errichtet werden, wenn dieser nicht das Gemeinwohl gefährdet.
- Der Zweck also **rein privat** sein, also z.B. nur einem durch Familien-, Vereins- oder Betriebszugehörigkeit o.ä. abgegrenzten Personenkreis dienen.
- Klassischer Fall der privatnützigen Stiftung ist die **Familienstiftung**.

A. Zivilrecht

I. Gesetzliche Grundlagen und Begriffsbestimmungen

2. Begrifflichkeiten

Privatnützige Stiftung vs. **Öffentliche Stiftung**

- Unterscheidungskriterium: Stiftungszweck
- Im Gegensatz dazu ist Begünstigter einer öffentlichen Stiftung **die Allgemeinheit**.
- Öffentlichen Zwecken dienende Stiftungen sind vor allem die **gemeinnützigen Stiftungen** gem. § 51 Abs. 1 S. 1 AO, die ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen.
- Gemeinnützige Stiftungen kommen in den Genuss bestimmter **Steuerbegünstigungen**. (dazu später ausführlicher)

A. Zivilrecht

I. Gesetzliche Grundlagen und Begriffsbestimmungen

2. Begrifflichkeiten

Dauerstiftung vs. Verbrauchsstiftung

- Ein Grundsatz der Stiftung → sie ist auf Dauer angelegt, ihr **Vermögensstock muss erhalten bleiben**.

§ 80 Abs. 2 Satz 1 BGB:

Die Stiftung ist als rechtsfähig anzuerkennen, wenn das Stiftungsgeschäft den Anforderungen des § 81 Abs. 1 genügt, die **dauernde und nachhaltige Erfüllung des Stiftungszwecks gesichert** erscheint und der Stiftungszweck das Gemeinwohl nicht gefährdet.

A. Zivilrecht

I. Gesetzliche Grundlagen und Begriffsbestimmungen

2. Begrifflichkeiten

Dauerstiftung vs. **Verbrauchsstiftung**

- Gegenstück → Stiftung ist **von vornherein zeitlich begrenzt** (od. zweckgebunden), ihr **Vermögen** ist **zum Verbrauch bestimmt**.

§ 80 Abs. 2 Satz 2 BGB:

Bei einer Stiftung, die **für eine bestimmte Zeit errichtet** und deren **Vermögen** für die Zweckverfolgung **verbraucht werden soll** (Verbrauchsstiftung), erscheint die dauernde Erfüllung des Stiftungszwecks gesichert, wenn die Stiftung für einen im Stiftungsgeschäft festgelegten Zeitraum bestehen soll, der **mindestens zehn Jahre** umfasst.

- z. B. eine zweckgebundene Stiftung zur Restauration/Wiederaufbau eines historischen Gebäudes

A. Zivilrecht

I. Gesetzliche Grundlagen und Begriffsbestimmungen

2. Begrifflichkeiten

Achtung: Keine Stiftungen im Rechtssinn

- sind GmbH's und Vereine, die den Begriff „Stiftung“ lediglich im Namen tragen
- Praxisbeispiele:
 - „Robert Bosch Stiftung GmbH“
 - „Konrad Adenauer Stiftung e. V.“
 - „Friedrich Ebert Stiftung e. V.“

Block 3 - Erbrechtliche Bezüge zum Stiftungsrecht

Themenübersicht

A. Zivilrecht

I. Gesetzliche Grundlagen und Begriffsbestimmung

II. Organisation der rechtsfähigen Stiftung

III. Errichtung einer rechtsfähigen Stiftung

IV. Sonderformen / Erscheinungsformen

B. Stiftungsaufsicht

C. Steuerrecht

D. Asset protection durch Stiftungen?

A. Zivilrecht

II. Organisation der rechtsfähigen Stiftung

II. Organisation der rechtsfähigen Stiftung

- 1. Stifterwille und Stiftungszweck***
2. Stiftungsvermögen
3. Stiftungsorgane
4. Destinatäre
5. Rechnungslegung

A. Zivilrecht

II. Organisation der rechtsfähigen Stiftung

1. Stifterwille und Stiftungszweck

- Stifter bestimmt bei Errichtung der Stiftung sowohl den Stiftungszweck als auch den Inhalt des Vermögenserhaltungsgrundsatzes („Stifterwille“)
- Stifterwille kann ausdrücklich, stillschweigend oder ggf. auch nur hypothetisch „geäußert“ werden
- Stiftungsaufsichtsbehörde → „Garant des Stifterwillens“
(aber nur Rechtsaufsicht, also die Überwachung der Einhaltung von Gesetz und Stiftungssatzung)
- Stiftung existiert, um den Stiftungszweck zu erfüllen, auch die Organe der Stiftung haben sich diesem Zweck unterzuordnen
- Stiftungszweck muss auf Dauer angelegt sein, § 80 Abs. 2 BGB – Unterscheid zur einmaligen Spende; zeitliche Begrenzung ist aber zulässig (s. „Verbrauchsstiftung“)

A. Zivilrecht

II. Organisation der rechtsfähigen Stiftung

1. Stifterwille und Stiftungszweck

- „Grundsatz der **gemeinwohlkonformen Allzweckstiftung**“:

Der Stiftungszweck kann vom Stifter frei gewählt werden, aber ...

- darf das Gemeinwohl nicht gefährden, § 80 Abs. 2 BGB;
- darf nicht gegen die geltende Rechtsordnung verstoßen
- darf sich nicht an der Grenze der Rechtswidrigkeit (vgl. BVerwG, NVwZ 1998, 950) oder Sittenwidrigkeit (vgl. Büch, ZEV 2010, 440 ff.) bewegen

- Unzulässig sind

- Stiftung für den Stifter selbst (eine solche ist nichtig, keine Heilung durch behördliche Anerkennung) (**Mitbegünstigung** des Stifters ist aber zulässig, vgl. auch § 58 Nr. 6 AO)
- Selbstzweckstiftung (Stiftungsvermögen muss immer einem außerhalb seiner selbst liegenden Zweck dienen).

A. Zivilrecht

II. Organisation der rechtsfähigen Stiftung

II. Organisation der rechtsfähigen Stiftung

1. Stifterwille und Stiftungszweck
- 2. *Stiftungsvermögen***
3. Stiftungsorgane
4. Destinatäre
5. Rechnungslegung

A. Zivilrecht

II. Organisation der rechtsfähigen Stiftung

2. Stiftungsvermögen

- Gem. § 80 Abs. 1 BGB muss „die **dauernde und nachhaltige Erfüllung des Stiftungszwecks gesichert**“ erscheinen → Stiftungsvermögen
- Stiftungsvermögen dient der Verwirklichung des Stiftungszwecks und muss daher grds. erhalten bleiben
- **Höhe des Stiftungsvermögens** ist abhängig vom Zweck der Stiftung; kein gesetzlicher Mindestbetrag (es besteht Beurteilungsspielraum der anerkennenden Stiftungsbehörde – erforderlich sind idR zw. 25.000 und 150.000 EUR)
- Stiftungsvermögen dient der Verwirklichung des Stiftungszwecks und muss daher grds. erhalten bleiben
- **dauerhafte Vermögenslosigkeit** einer Stiftung → Aufhebung, § 87 BGB

A. Zivilrecht

II. Organisation der rechtsfähigen Stiftung

2. Stiftungsvermögen

Stiftungsvermögen im weiteren Sinne	Stiftungsvermögen im engeren Sinne
die gesamten, verfügbaren Mittel einer Stiftung	Stiftungsgrundstock bzw. sog. Stiftungskapital, das der Stifter bei Errichtung auf Dauer zur Erreichung des Zweckes widmet (vgl. § 81 Abs. 1 BGB)
Spätere bloße Zuwendung (insb. Spende) sind zum Verbrauch bestimmt (nicht zur Stärkung des Grundstocks)	Spätere Zustiftungen stärken den Grundstock

A. Zivilrecht

II. Organisation der rechtsfähigen Stiftung

2. Stiftungsvermögen

Bei Errichtung der Stiftung

von Todes wegen, § 83 BGB

- die erforderliche Vermögensausstattung muss im Stiftungsgeschäft enthalten sein

durch Stiftungsgeschäft unter Lebenden

- es genügt, dass eine rechtlich gesicherte Aussicht auf Erhalt der erforderlichen Vermögensausstattung besteht

- Bei **Aufhebung der Stiftung** fällt das noch vorhandene Vermögen an den in der Satzung benannten Anfallberechtigten, oder falls dies in der Satzung vorgesehen ist, an den durch ein Stiftungsorgan bezeichneten Anfallberechtigten, anderenfalls an den Fiskus (§ 88 BGB).

Hinweis: gem. § 60 AO muss bei **steuerbegünstigten Stiftungen** der Anfallberechtigte zwingend in der Satzung genannt werden.

A. Zivilrecht

II. Organisation der rechtsfähigen Stiftung

II. Organisation der rechtsfähigen Stiftung

1. Stifterwille und Stiftungszweck
2. Stiftungsvermögen
- 3. *Stiftungsorgane***
4. Destinatäre
5. Rechnungslegung

A. Zivilrecht

II. Organisation der rechtsfähigen Stiftung

2. Stiftungsorgane

- Die Organe dienen der **Handlungsfähigkeit** der Stiftung.
- Festlegung der Organisationsstruktur erfolgt durch die Stiftungssatzung, subsidiär nach BGB.
- Minimum gem. § 81 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 BGB: **Vorstand** als Vertretungsorgan.
- Auch **juristische Person** kann Organmitglied einer Stiftung sein (z.B. Vorstand, Kuratoriumsmitglied) (Unterschied zur Kapitalgesellschaft).
- Vorstand kann allgemein oder im Einzelfall von den Beschränkungen des **§ 181 BGB** befreit werden, entweder per Satzungsfestlegung oder durch Beschluss des hierzu in der Satzung ermächtigten Organs (vgl. Klepsch/Klepsch, NotBZ 2008, 332).
- Notbestellungen durch das AG gem. § 86 Satz 1 BGB i.V.m. § 29 BGB oder die Landesstiftungsbehörde möglich (vgl. Muscheler, in: FS Dieter Reuter 2010, 225, 235 ff.)

A. Zivilrecht

II. Organisation der rechtsfähigen Stiftung

2. Stiftungsorgane

- **Erstbesetzung** der Organe
 - Bei Stiftungsgeschäft unter Lebenden idR durch den Stifter im Stiftungsgeschäft
 - bei Errichtung von Todes wg. durch den hierfür eingesetzten Testamentsvollstrecker
- **Neu- oder Nachbesetzungen** sind möglich durch
 - Kooptation (Eigenergänzung),
 - Entsendungsrechte Dritter,
 - Besetzungsrechte anderer Stiftungsorgane,
 - eine Kombination dieser Modelle.

A. Zivilrecht

II. Organisation der rechtsfähigen Stiftung

2. Stiftungsorgane

- **Ende der Organstellung**
 - zeitliche Befristung,
 - Tod,
 - Austritt ,
 - Abberufung aus wichtigem Grund durch das Bestellungsorgan,
 - Ausschließung (soweit geregelt).

A. Zivilrecht

II. Organisation der rechtsfähigen Stiftung

2. Stiftungsorgane

- **Beschlussfassung der Organe:** § 86 Abs. 1 BGB → § 28 BGB → §§ 32, 34 BGB

§ 28 BGB Beschlussfassung des Vorstands

Bei einem Vorstand, der aus mehreren Personen besteht, erfolgt die Beschlussfassung nach den für die Beschlüsse der Mitglieder des Vereins geltenden Vorschriften der §§ 32 und 34.

§ 32 BGB Mitgliederversammlung; Beschlussfassung

- (1) Die Angelegenheiten des Vereins werden, soweit sie nicht von dem Vorstand oder einem anderen Vereinsorgan zu besorgen sind, durch Beschlussfassung in einer Versammlung der Mitglieder geordnet. Zur Gültigkeit des Beschlusses ist erforderlich, dass der Gegenstand bei der Berufung bezeichnet wird. Bei der Beschlussfassung entscheidet die **Mehrheit der abgegebenen Stimmen**.
- (2) Auch ohne Versammlung der Mitglieder ist ein Beschluss gültig, wenn **alle Mitglieder** ihre Zustimmung zu dem Beschluss **schriftlich** erklären.

§ 34 BGB Ausschluss vom Stimmrecht

Ein Mitglied ist nicht stimmberechtigt, wenn die Beschlussfassung die Vornahme eines Rechtsgeschäfts mit ihm oder die Einleitung oder Erledigung eines Rechtsstreits zwischen ihm und dem Verein betrifft.

A. Zivilrecht

II. Organisation der rechtsfähigen Stiftung

2. Stiftungsorgane

- **Vergütung der Organe**
 - **Grundsatz: Ehrenamt**
 - Satzung kann Vergütung vorsehen, vgl. § 86 Satz 1 i.V.m. § 27 Abs. 3 Satz 2, 40 Satz 1 BGB
 - ohne **satzungsrechtliche Grundlage** geleistete Vergütungen ...
 - sind gem. § 812 BGB rückforderbar
 - können eine Haftung der Handelnden wegen grob fahrlässiger Pflichtverletzung (§ 86 Satz 1 i.V.m. § 31a BGB) auslösen
 - können eine Untreue gem. § 266 StGB zu Lasten der Stiftung darstellen
 - können die (steuerlich relevante) Gemeinnützigkeit entfallen lassen

A. Zivilrecht

II. Organisation der rechtsfähigen Stiftung

2. Stiftungsorgane

- **Haftung der Organe**
 - **gegenüber der Stiftung** (vgl. m. Vereinsvorstand)
 - gem. §§ 86, 27 Abs. 3, 664 ff. BGB
 - ggfls. gem. § 280 Abs. 1 BGB auf SE wg. Pflichtverletzung des Anstellungsvertrages
 - im Insolvenzfall gem. §§ 92 Abs. 2, 93 Abs. 3 Nr. 6 AktG analog
 - **Hauptanwendungsfall** der Haftung: Verlust der Steuerbegünstigung als Folge von Organisationsmängeln
 - Haftungserleichterung: § 31a Abs. 1 BGB (kann durch die Satzung auf Fälle grober Fahrlässigkeit erweitert werden)
 - Haftungserleichterung gegenüber Dritten: § 31a Abs. 2 BGB

A. Zivilrecht

II. Organisation der rechtsfähigen Stiftung

2. Stiftungsorgane

- **Haftung der Organe**

- **Haftungserleichterung: § 31a BGB**

- (1) Sind Organmitglieder oder besondere Vertreter unentgeltlich tätig oder erhalten sie für ihre Tätigkeit eine Vergütung, die 720 Euro jährlich nicht übersteigt, haften sie dem Verein für einen bei der Wahrnehmung ihrer Pflichten verursachten Schaden nur bei Vorliegen von **Vorsatz oder grober Fahrlässigkeit**. (...) Ist streitig, ob ein Organmitglied oder ein besonderer Vertreter einen Schaden vorsätzlich oder grob fahrlässig verursacht hat, trägt der Verein oder das Vereinsmitglied die Beweislast.
- (2) Sind Organmitglieder oder besondere Vertreter nach Absatz 1 Satz 1 einem anderen zum Ersatz eines Schadens verpflichtet, den sie bei der Wahrnehmung ihrer Pflichten verursacht haben, so können sie von dem Verein die Befreiung von der Verbindlichkeit verlangen. Satz 1 gilt nicht, wenn der Schaden **vorsätzlich oder grob fahrlässig** verursacht wurde.

A. Zivilrecht

II. Organisation der rechtsfähigen Stiftung

2. Stiftungsorgane

- **Haftung der Organe**

- Haftungserleichterung im Insolvenzfall: **§ 15a Abs. 7 InsO**

Keine **strafrechtliche** Verfolgung von Stiftungs- (und Vereins-)Vorstände bei Verletzung der Insolvenzantragspflicht

Hinweis: davon unberührt bleibt jedoch die **zivilrechtliche** SE-Pflicht des Stiftungsvorstands bei Verstoß gegen die Insolvenzantragspflicht, §§ 86 Satz 1, 42 Abs. 2 BGB [abgemildert durch § 31a BGB]

§ 42 Abs. 2 BGB Insolvenz

Der Vorstand hat im Falle der Zahlungsunfähigkeit oder der Überschuldung die Eröffnung des Insolvenzverfahrens zu beantragen. Wird die Stellung des Antrags verzögert, so sind die Vorstandsmitglieder, denen ein Verschulden zur Last fällt, den Gläubigern für den daraus entstehenden Schaden verantwortlich; sie haften als Gesamtschuldner.

A. Zivilrecht

II. Organisation der rechtsfähigen Stiftung

2. Stiftungsorgane

- **Haftung der Organe**

- **BGH vom 20.11.2014, III ZR 509/13**

Der auf Haftung in Anspruch genommene Vorstand kann sich nicht auf die Mithaftung eines anderen Organs (§ 254 BGB) berufen.

Leitsatz: Wird der Vorstand einer Stiftung von der Stiftung wegen einer Pflichtverletzung auf Schadensersatz in Anspruch genommen, so kann dieser der Stiftung gegenüber nicht einwenden, dass für den von ihm herbeigeführten Schaden ein anderes Stiftungsorgan (hier: Stiftungsrat) mitverantwortlich ist.

Für die Stiftung gelten dieselben Grds. wie für die GmbH u. die AG: die Pflichten der Organe so ausgestaltet, dass sie nebeneinander bestehen; jedes Organ ist für die Erfüllung seiner Pflichten im Rahmen seines gesetzlichen und satzungsmäßigen Geschäftsbereichs selbständig verantwortlich und hat deshalb im Falle einer Pflichtwidrigkeit für den verursachten Schaden der juristischen Person auch voll einzustehen.

[Vgl. Rz. 23f. d. Urt.-gr.; s.a. Stürner, DStR 2015, 1628 ff.]

A. Zivilrecht

II. Organisation der rechtsfähigen Stiftung

2. Stiftungsorgane

- **Keine „Mitbestimmung“ durch Destinatäre, Spender, Zustifter oder Mitarbeiter**
 - Es gibt bei der Stiftung keine „Mitglieder“, die als die als oberstes Organ den Willen und die Verwirklichung des Stiftungszweckes festlegen.
 - Die satzungsmäßige Einrichtung eines solchen „Mitgliederorgans“ oder Schaffung von mitgliedschaftsähnlichen Rechtspositionen ist nicht zulässig.
 - „Stifterversammlungen“ (häufig bei Bürgerstiftungen anzutreffen) sind (lediglich) Foren zur Information und Werbung.

Sie bestehen häufig aus den Stiftern und Zustiftern (idR ab einer bestimmten Größenordnung).

A. Zivilrecht

II. Organisation der rechtsfähigen Stiftung

II. Organisation der rechtsfähigen Stiftung

1. Stifterwille und Stiftungszweck
2. Stiftungsvermögen
3. Stiftungsorgane
- 4. *Destinatäre***
5. Rechnungslegung

A. Zivilrecht

II. Organisation der rechtsfähigen Stiftung

4. Destinatäre

- Destinatäre
 - sind die (potentiell) **Begünstigten** einer Stiftung, kommen also als **Empfänger von Stiftungsmitteln** in Betracht
 - sind kein zwingend notwendiges Element der Stiftung
- Ihre Rechte und deren Umfang sind durch den Stifterwillen bestimmt.

Sie haben grds. keine „Mitgliedschaftsrechte“, wie etwa Verwaltungs- oder Kontrollbefugnisse, solche können jedoch durch den Stifter per **Satzung** eingerichtet werden (z.B. Leistungsrechte, Einsichts- und Kontrollrechte, Mitwirkungsrechte).
- Klass. Anwendungsfall: **Familienstiftung**, bei der oft der Kreis der Destinatäre exakt bezeichnet bzw. abgegrenzt ist (z.B. nur leibliche Abkömmlinge)

A. Zivilrecht

II. Organisation der rechtsfähigen Stiftung

II. Organisation der rechtsfähigen Stiftung

1. Stifterwille und Stiftungszweck
2. Stiftungsvermögen
3. Stiftungsorgane
4. Destinatäre
- 5. *Rechnungslegung***

A. Zivilrecht

II. Organisation der rechtsfähigen Stiftung

5. Rechnungslegung

- Interne Rechenschaftspflicht für rechtsfähige Stiftungen bürgerlichen Rechts: **§ 86 i.V.m. § 27 Abs. 3 i.V.m. §§ 666, 259, 260 BGB**
- Bei kaufmännischer Tätigkeit der Stiftung (z.B. Unternehmensträgerstiftung, Stiftung & Co. KG) gelten die **handelsrechtlichen Rechnungslegungsvorschriften**.
- Im Übrigen sind die **Rechtsungslegungsvorschriften der Landesstiftungsgesetze** anzuwenden.

Bsp.: Art. 16 Abs. 1 BayStG

- (1) ¹Die Stiftungen sind zu einer ordnungsgemäßen Buchführung verpflichtet. ²Die Buchführungsart können sie im Rahmen der gesetzlichen Bestimmungen selbst wählen. ³Vor Beginn eines jeden Geschäftsjahres sollen die Stiftungen einen Voranschlag aufstellen, der die Grundlage für die Verwaltung aller Einnahmen und Ausgaben bildet. ⁴Innerhalb von sechs Monaten nach Ablauf des Geschäftsjahres sind ein **Rechnungsabschluss** und eine **Vermögensübersicht (Jahresrechnung)** zu erstellen und mit einem **Bericht über die Erfüllung des Stiftungszwecks** der Stiftungsaufsichtsbehörde vorzulegen.

A. Zivilrecht

II. Organisation der rechtsfähigen Stiftung

5. Rechnungslegung

Hinweis:

Institut der Wirtschaftsprüfer

Stellungnahme zur Rechnungslegung von Stiftungen IDW RS HFA 5

Quelle: WPg Supplement 1/2014, S. 117 ff., FN-IDW 1/2014, S. 61 ff.

Block 3 - Erbrechtliche Bezüge zum Stiftungsrecht

Themenübersicht

- A. Zivilrecht
 - I. Gesetzliche Grundlagen und Begriffsbestimmung
 - II. Organisation der rechtsfähigen Stiftung
 - III. Errichtung einer selbstständigen Stiftung**
 - IV. Sonderformen / Erscheinungsformen
- B. Stiftungsaufsicht
- C. Steuerrecht
- D. Asset protection durch Stiftungen?

A. Zivilrecht

III. Errichtung einer selbstständigen Stiftung

III. Errichtung einer selbstständigen Stiftung

1. Stiftungsgeschäft

- unter Lebenden

- von Todes wegen

- Die „Anstiftung“

2. Anerkennung

3. Zustiftung

A. Zivilrecht

III. Errichtung einer selbstständigen Stiftung

1. Stiftungsgeschäft unter Lebenden

- **§ 81 BGB Abs. 1 Satz 1 – 3 Stiftungsgeschäft**

(1) ¹ Das Stiftungsgeschäft unter Lebenden bedarf der **schriftlichen Form**.

² Es muss die **verbindliche Erklärung des Stifters** enthalten, ein **Vermögen zur Erfüllung eines von ihm vorgegebenen Zweckes zu widmen**, das auch zum Verbrauch bestimmt werden kann.

³ Durch das Stiftungsgeschäft muss die Stiftung eine **Satzung** erhalten mit **Regelungen** über

1. den Namen der Stiftung,
2. den Sitz der Stiftung,
3. den Zweck der Stiftung,
4. das Vermögen der Stiftung,
5. die Bildung des Vorstands der Stiftung.

A. Zivilrecht

III. Errichtung einer selbstständigen Stiftung

1. Stiftungsgeschäft **unter Lebenden**

- **Schriftform**

umstr. ist, ob **notarielle Beurkundung des Stiftungsgeschäftes** erforderlich ist, wenn es die Übertragung eines Grundstückes beinhaltet

Vgl. Palandt/Heinrichs, BGB, § 81 Rn. 3 m.w.N.; MünchKomm-BGB/Kanzleiter, 5. Aufl., § 311b Rn. 24; a.A. OLG Schleswig, DNotZ 1996, 770 ff. m. abl. Anm. Wochner. Zum Streitstand s. Staudinger/Hüttemann/Rawert (2017), § 81 BGB Rn. 16 f.

Jedenfalls ist aber die der Stiftungsgründung nachfolgende **Auflassung eines Grundstücks** (§ 925 BGB) zur Erfüllung der durch das Stiftungsgeschäft übernommenen Verpflichtungen **notariell zu beurkunden** (dies gilt auch für die Abtretung von Geschäftsanteilen gem. § 15 Abs. 3 GmbHG).

A. Zivilrecht

III. Errichtung einer selbstständigen Stiftung

1. Stiftungsgeschäft **unter Lebenden**

- **§ 81 Abs. 1 Satz 1 bis 3 BGB** beschreibt den **Mindestinhalt** von Stiftungsgeschäft und Stiftungssatzung.
- Darüberhinaus besteht **erheblicher Gestaltungsspielraum**.

Muster s. Kersten/Bühling/Krauß, Formularbuch und Praxis der freiwilligen Gerichtsbarkeit, § 123 Rn. 110 M für eine selbstständige Stiftung, Rn. 110 M für eine unselbstständige Stiftung.

www.innenministerium.bayern.de/sug/engagement/stiftungen enthält unter „downloads“ Leitfaden und Muster als pdf-Datei für ein Stiftungsgeschäft und eine Stiftungssatzung.

- **Änderung der Stiftungssatzung** ist im Rahmen des (tatsächlich geäußerten oder mutmaßlichen) Willen des Stifters möglich, zudem ist grds. die Zustimmung der Stiftungsaufsichtsbehörde erforderlich.

A. Zivilrecht

III. Errichtung einer selbstständigen Stiftung

1. Stiftungsgeschäft unter Lebenden

- **§ 81 Abs. 2 BGB:**

- der Stifter/Testator ist bis zur Anerkennung der Stiftung als rechtsfähig zum Widerruf des Stiftungsgeschäfts berechtigt
- Erbe des Stifters ist zum Widerruf nicht berechtigt, wenn der Stifter den Antrag bei der zuständigen Behörde gestellt oder im Falle der notariellen Beurkundung des Stiftungsgeschäfts den Notar bei oder nach der Beurkundung mit der Antragstellung betraut hat

- **§ 81 Abs. 1 Satz 4 BGB:**

Genügt das Stiftungsgeschäft den Erfordernissen des Satzes 3 nicht und ist der Stifter verstorben, findet § 83 Satz 2 bis 4 entsprechende Anwendung.

[§ 81 Abs. 1 Satz 3 BGB = Mindestinhalt der Satzung

§ 83 BGB = Stiftung von Todes wegen]

A. Zivilrecht

III. Errichtung einer selbstständigen Stiftung

III. Errichtung einer selbstständigen Stiftung

1. Stiftungsgeschäft

- unter Lebenden
- ***von Todes wegen***
- Die „Anstiftung“

2. Anerkennung

3. Zustiftung

A. Zivilrecht

III. Errichtung einer selbstständigen Stiftung

1. Stiftungsgeschäft von Todes wegen

- **§ 83 BGB Stiftung von Todes wegen**

¹ Besteht das Stiftungsgeschäft in einer Verfügung von Todes wegen, so hat das Nachlassgericht dies **der zuständigen Behörde zur Anerkennung mitzuteilen**, sofern sie nicht von dem Erben oder dem Testamentsvollstrecker beantragt wird.

² Genügt das Stiftungsgeschäft nicht den Erfordernissen des § 81 Abs. 1 Satz 3, wird der Stiftung **durch die zuständige Behörde vor der Anerkennung eine Satzung gegeben oder eine unvollständige Satzung ergänzt**; dabei soll der Wille des Stifters berücksichtigt werden.

³ Als Sitz der Stiftung gilt, wenn nicht ein anderes bestimmt ist, der Ort, an welchem die Verwaltung geführt wird.

⁴ Im Zweifel gilt der letzte Wohnsitz des Stifters im Inland als Sitz.

[§ 81 Abs. 1 Satz 3 BGB = Mindestinhalt der Satzung]

A. Zivilrecht

III. Errichtung einer selbstständigen Stiftung

1. Stiftungsgeschäft von Todes wegen

- **§ 83 BGB Stiftung von Todes wegen**

- Zu beachten sind jeweils die erbrechtlich vorgeschriebenen Formen für das Testament (privat oder öffentlich) bzw. den Erbvertrag .
- Möglich ist die Errichtung der Stiftung unmittelbar in der letztwilligen Verfügung, während die Vermögensausstattung der Stiftung sodann durch Erbeinsetzung, Vermächtnisanordnung oder Auflage erfolgt.
- Stiftung kann gem. **§ 2101 BGB** Nacherbe des Stifters sein, aber auch gem. Fiktion des **§ 84 BGB** auch Erbe, auch wenn sie erst nach dem Tod des Stifters anerkannt wird (vgl. nächste Folie)
- KG, Beschl. v. 30.12.2015 - 6 W 46/15: Errichtet der Erblasser nur wenige Monate nach der testamentarischen Errichtung einer Stiftung von Todes wegen (als Nacherbe) noch zu Lebzeiten eine Stiftung, so ist durch ergänzende Testamentsauslegung zu ermitteln, ob es sich bei der lebzeitigen Stiftung um den Nacherben handelt; maßgebliches Kriterium → der jew. Stiftungszweck.

A. Zivilrecht

III. Errichtung einer selbstständigen Stiftung

1. Stiftungsgeschäft von Todes wegen

- **§ 83 BGB Stiftung von Todes wegen**

§ 2101 BGB Noch nicht gezeugter Nacherbe

- (1) Ist eine zur Zeit des Erbfalls noch nicht gezeugte Person als Erbe eingesetzt, so ist im Zweifel anzunehmen, dass sie als **Nacherbe** eingesetzt ist. Entspricht es nicht dem Willen des Erblassers, dass der Eingesetzte Nacherbe werden soll, so ist die Einsetzung unwirksam.
- (2) Das Gleiche gilt von der **Einsetzung einer juristischen Person, die erst nach dem Erbfall zur Entstehung gelangt**; die Vorschrift des **§ 84 bleibt unberührt**.

§ 84 BGB Anerkennung nach Tod des Stifters

Wird die Stiftung erst nach dem Tode des Stifters als rechtsfähig anerkannt, so **gilt sie für die Zuwendungen des Stifters als schon vor dessen Tod entstanden**.

A. Zivilrecht

III. Errichtung einer selbstständigen Stiftung

1. Stiftungsgeschäft von Todes wegen

- **§ 83 BGB Stiftung von Todes wegen**

- Erblasser kann auch seinen Erben od. Vm-Nehmer mit der Auflage beschweren, eine Stiftung zu errichten bzw. einen Treuhandvertrag zur Errichtung einer unselbstst. Stiftung abzuschließen

- zur Absicherung: **Anordnung der Testamentsvollstreckung**

Aufgaben des TV: Einholung der Anerkennung der Stiftung

Übertragung des zugewandten Vermögens auf die Stiftung

Erstellung der Stiftungssatzung (optional)

bzw. Anpassung der Satzung entspr. den Vorgaben der Anerkennungsbehörde

ist er von § 181 BGB befreit, kann sich der TV auch zum Stiftungsorgan bestellen

- den **konkreten Stiftungszweck** muss der Erblasser/Stifter selbst bestimmen

A. Zivilrecht

III. Errichtung einer selbstständigen Stiftung

III. Errichtung einer selbstständigen Stiftung

1. Stiftungsgeschäft

- unter Lebenden
- von Todes wegen
- ***Die „Anstiftung“***

2. Anerkennung

3. Zustiftung

A. Zivilrecht

III. Errichtung einer selbstständigen Stiftung

1. Stiftungsgeschäft „Die Anstiftung“

- Ein lebzeitige Stiftungserrichtung ist oftmals (noch) nicht gewünscht oder wg. fehlender „Stiftungsreife“ nicht angezeigt.
- Bei Stiftungserrichtung von Todes wegen kann durch den Stifter auf etwaige (Fehl-)entwicklungen nicht mehr reagiert werden → insb. bei Stiftungserrichtung durch Unternehmer ggfls. nachteilig und unerwünscht;
- oder es befürchtet, dass nach dem Tod des Stifters dessen Stiftungsprojekt nicht in seinem Sinne umgesetzt wird.
- Überlegung daher: **„Anstiftung“ zu Lebzeiten des Unternehmers/Stifters:**
d.h. der Stiftung zu Lebzeiten einen - je nach Fall mehr oder weniger großen - Teil des unternehmerischen Vermögens zu übertragen und den Rest von Todes auf die Stiftung übergehen zu lassen.

Vorteil: der Stifter kann bis dahin in der Praxis überprüfen, ob die Stiftung für ihn das richtige Mittel ist.

A. Zivilrecht

III. Errichtung einer selbstständigen Stiftung

III. Errichtung einer selbstständigen Stiftung

1. Stiftungsgeschäft

- unter Lebenden
- von Todes wegen
- Die „Anstiftung“

2. Anerkennung

3. Zustiftung

A. Zivilrecht

III. Errichtung einer selbstständigen Stiftung

2. Anerkennung

- **§ 80 Abs. 1 BGB:**

Zur Entstehung einer rechtsfähigen Stiftung sind das Stiftungsgeschäft und **die Anerkennung durch die zuständige Behörde des Landes** erforderlich, in dem die Stiftung ihren Sitz haben soll.

- privatrechtsgestaltender Verwaltungsakt, durch den die Stiftung ihre Rechtsfähigkeit als juristische Person erlangt
- **Voraussetzungen der Anerkennung, vgl. § 80 Abs. 2 S. 1 BGB:**
 - das Stiftungsgeschäft genügt den Anforderungen des § 81 Abs. 1 BGB,
 - dauernde u. nachhaltige Erfüllung des Stiftungszwecks erscheint gesichert,
 - der Stiftungszweck gefährdet nicht das Gemeinwohl.
- Sind die Vorauss. erfüllt, besteht ein subjektiv-öffentliches Recht auf Anerkennung; kein Ermessen der Stiftungsbehörde, keine weiteren Vorauss. durch Landesrecht zulässig, da §§ 80, 81 BGB abschließend sind, (**Ausn.: § 80 Abs. 3 BGB** bei kirchl. u. ihnen gleichgestellten Stiftungen).

A. Zivilrecht

III. Errichtung einer selbstständigen Stiftung

2. Anerkennung

- **Zuständigkeit**
 - Bundesland, in dem die Stiftung ihren Sitz haben soll
 - Die jew. Landesstiftungsgesetze und die entspr. Ausführungsbestimmungen bestimmen die innerhalb des Landes zuständige Behörde.
- Auf der Homepage des Bundesverbandes Deutscher Stiftungen sind unter
<https://www.stiftungen.org/stiftungen/basiswissen-stiftungen/stiftungsgruendung/landesstiftungsgesetze.html>
die Landesstiftungsgesetze abrufbar.

Beispiel: Stiftungsgesetz für das Land Nordrhein-Westfalen (StiftG NRW) vom 15. Februar 2005

§ 15 Zuständige Behörden

- (1) Oberste Stiftungsbehörde ist das Innenministerium.
- (2) Stiftungsbehörden sind die **Bezirksregierungen**, soweit sich nicht aus Absatz 3 etwas anderes ergibt. Diesen obliegt auch die Führung und Aktualisierung des öffentlichen Stiftungsverzeichnisses und die Ausstellung der Vertretungsbescheinigungen (§ 12). Örtlich zuständig ist die Bezirksregierung, in deren Bezirk die Stiftung ihren Sitz hat oder haben soll.
- (3) Die Anerkennung einer Stiftung, an der der Bund, das Land oder eine Körperschaft oder Anstalt des öffentlichen Rechts, die unmittelbar der Aufsicht der Bundes- bzw. Landesregierung oder oberster Bundes- bzw. Landesbehörden unterliegt, als Stifterin oder Stifter oder Zustifterin oder Zustifter beteiligt werden soll, ist dem Innenministerium vorbehalten. Entsprechendes gilt für Entscheidungen und Maßnahmen nach § 5 Abs. 2 Satz 3, § 7 Abs. 3 und §§ 8 bis 11 in Bezug auf Stiftungen, an denen eine dieser Körperschaften oder Anstalten als Stifterin oder Zustifterin beteiligt ist. Das Innenministerium kann den Bezirksregierungen die Durchführung erforderlicher Prüfungen übertragen. Es ist ermächtigt, Befugnisse nach Satz 1 oder 2 den Stiftungsbehörden durch Rechtsverordnung zu übertragen.
- (4) Anträge auf Anerkennung, Genehmigung sowie Anzeigen können über eine einheitliche Stelle abgewickelt werden.
- (5) Über den Antrag auf Anerkennung bzw. Genehmigung entscheidet die Behörde innerhalb einer Frist von 6 Monaten; abweichende Entscheidungsfristen kann die Behörde in einer vorab öffentlich bekannt zu machenden Fristenregelung (behördlicher Fristenplan) festsetzen. § 42a Absatz 2 Satz 2 bis 4 des Verwaltungsverfahrensgesetzes gilt entsprechend.

A. Zivilrecht

III. Errichtung einer selbstständigen Stiftung

III. Errichtung einer selbstständigen Stiftung

1. Stiftungsgeschäft

- unter Lebenden
- von Todes wegen
- Die „Anstiftung“

2. Anerkennung

3. Zustiftung

A. Zivilrecht

III. Errichtung einer selbstständigen Stiftung

3. Zustiftung

- Zustiftung = zu Lebzeiten des Zustifters eine **Schenkung unter Auflage** (§ 525 BGB), bzw. bei Zustiftung von Todes wegen ein **Vermächtnis unter Auflage** (§§ 2192 ff. BGB)
- § 518 BGB gilt: ein Schenkungsversprechen unter Lebenden bedarf der notariellen Beurkundung; Heilung durch Vollzug
- **Inhalt der Auflage:** die zugewendeten Vermögenswerte bzw. ihre Surrogate sind im zu erhaltenden »Vermögensstock« der Stiftung zu erhalten (Abgrenzung zu Spende, deren Zweck der Verbrauch ist)
- Annahme der Zustiftung erfolgt durch das (zuständige) Stiftungsorgan, sie basiert entweder auf ausdrücklicher Satzungsanordnung oder auf Übereinstimmung mit dem mutmaßlichen Stifterwillen

A. Zivilrecht

III. Errichtung einer selbstständigen Stiftung

3. Zustiftung

- Annahme einer Zustiftung muss abgelehnt werden, wenn die Erfüllung des Stiftungszweckes dadurch ernsthaft gefährdet würde
- idR sind Zustiftungen für die Stiftung von **Vorteil**; es kann aber auch **Nachteile** geben, etwa wenn das Vermögen mit hohen Verbindlichkeiten belastet ist oder die Verwaltung dieses Vermögens einen unverhältnismäßig hohen Aufwand verursachen würde
→ dann muss das zuständige Stiftungsorgan ggfls. die Zustiftung ablehnen
- Ist die Zustiftung mit **Bedingungen oder Auflagen** verknüpft, muss sie abgelehnt werden (z.B. wenn der Zustifter als Gegenleistung Mitsprache- oder Mitentscheidungsrechte verlangt oder Anfallrechte ändern möchte, ohne dass dies durch die Satzung zulässig wäre).
- Manche Stiftungen sind von vornherein **auf Zustiftungen ausgerichtet**, z.B. Bürgerstiftungen, hier ist in der Satzung eine ausdrückliche Ermächtigungsgrundlage zur Annahme von Zustiftungen vorgesehen.

A. Zivilrecht

III. Errichtung einer selbstständigen Stiftung

3. Zustiftung

- Bsp.: Auszug aus der Satzung der **Stiftung „Bürger für Leipzig“**

<https://www.buergerfuerleipzig.de/stiftung/die-stiftung>



§ 4 Stiftungsvermögen, Zustiftungen, Spenden

(1) Das Stiftungsvermögen besteht zum Zeitpunkt der Errichtung aus 26.500 (in Worten sechszwanzigtausendfünfhundert) Euro.

(2) Das Stiftungsvermögen ist in seinem Wert grundsätzlich ungeschmälert zu erhalten. Das Vermögen ist ertragbringend anzulegen. Seriosität ist für die Stiftung oberstes Prinzip. Vermögensumschichtungen sind zulässig.

(3) Das Stiftungsvermögen soll durch Zustiftungen vergrößert werden. Zustiftungen im Sinne dieser Satzung sind solche, die der Zuwendungsgeber bzw. die Zuwendungsgeberin ausdrücklich dafür bestimmt und die einen Betrag von 500 Euro bei natürlichen Personen und 5.000 Euro bei juristischen Personen nicht unterschreiten. Die Stiftung ist berechtigt, aber nicht verpflichtet, Zustiftungen dieser Art anzunehmen.

(4) Zustiftungen können durch den Zuwendungsgeber bzw. die Zuwendungsgeberin einem der vorbezeichneten Zweckbereiche oder innerhalb dieser Zweckbereiche einzelnen Zielen zugeordnet werden. Sie können ab einem Betrag von 20.000 Euro mit dem Namen der Zustifterin bzw. des Zustifters verbunden werden, sofern diese/r das wünscht.

A. Zivilrecht

III. Errichtung einer selbstständigen Stiftung

3. Zustiftung

- **Steuerlicher Hinweis:**
 - für **Zuwendungen** in den Vermögensstock einer bestehenden (selbstständigen oder unselbstständigen) Stiftung können gem. § 10b Abs. 1a EStG, § 9 Nr. 5 Satz 3 GewStG **bis zu 1 Mio. €** (bei zusammenveranlagten Ehegatten verdoppelt) **als Sonderausgaben** im Zuwendungsjahr und in den folgenden neun Veranlagungszeiträumen in Anspruch genommen werden.
 - Zeitliche Begrenzung: einmal innerhalb 10 Jahren.
 - Gilt seit 2007, davor musste die Zuwendung anlässlich einer Neugründung oder im Jahr danach erfolgen.
 - Zu den verfahrensrechtlichen Aspekten vgl. BFH Urt. v. 6.12.2018, X R 11/17, und die Urteilscommentierung von Redding, DB 2019, 877

Block 3 - Erbrechtliche Bezüge zum Stiftungsrecht

Themenübersicht

A. Zivilrecht

I. Gesetzliche Grundlagen und Begriffsbestimmung

II. Organisation der rechtsfähigen Stiftung

III. Errichtung einer selbstständigen Stiftung

IV. Sonderformen / Erscheinungsformen

B. Stiftungsaufsicht

C. Steuerrecht

D. Asset protection durch Stiftungen?

A. Zivilrecht

IV. Sonderformen / Erscheinungsformen Überblick (nicht abschließend)

IV. Sonderformen / Erscheinungsformen

- 1. Familienstiftung**
- 2. Gemeinnützige Stiftung mit Familienbegünstigung**
- 3. Unternehmensverbundene Stiftung**
- 4. Doppelstiftung**
- 5. Bürger- oder Gemeinschaftsstiftung**

A. Zivilrecht

IV. Sonderformen / Erscheinungsformen

1. Familienstiftung

- Die Familienstiftung wird zugunsten von Personen errichtet, die zu einer bestimmten Familie gehören, und soll deren Versorgung sichern.
- Bei der Frage, ob eine solche FamStiftg vorliegt, ist abzustellen einerseits auf die **satzungsmäßige Bezugs- und Anfallberechtigung**, andererseits auf die **Einflussnahme auf die Nutzung des Stiftungsvermögens**.
- Hintergrund: eine **Zersplitterung des Vermögens** durch Erbteilung oder Veräußerung soll **vermieden** werden
- In manchen Bundesländer sind FamStiftg teilweise oder vollständig von der **Stiftungsaufsicht** ausgenommen (z.B. § 13 Abs. 2 BadWürtt-StiftG; § 10 Abs. 2 BerlStiftG; § 6 Abs. 3 NWStiftG; Art. 10 Abs. 1 S. 1 BayStG).

A. Zivilrecht

IV. Sonderformen / Erscheinungsformen

2. Gemeinnützige Stiftung mit Familienbegünstigung

- eine FamStfg kann auch gemeinnützig sein, und zwar dann, wenn sie weniger als ein Drittel ihrer Erträge zum Unterhalt nächster Angehöriger des Stifters verwendet → **„Drittelprivileg“ des § 58 Nr. 5 AO** (sog. Stifternvorsorge)
- AEAO Tz. 6 zu § 58 AO: **„Angehörige des Stifters“** sind Ehegatten, Eltern, Großeltern, Kinder, Enkel, Geschwister, Pflegeeltern und Pflegekinder [ab der dritten Generation wird es Probleme mit der Gemeinnützigkeit geben]
- Weitere Problembereiche: die »angemessene Versorgung« der Angehörigen ist anderweitig sichergestellt; die Satzung weist bedarfsunabhängig stets einen bestimmten Prozentsatz der Erträge den Angehörigen zu; die Zuwendungen führen zum Aufbau zusätzlichen Vermögens

Vertiefend: OFD Magdeburg, Vfg. v. 18.5.2004, ErbStB 2004, 247; Tipke/Kruse, § 58 AO Rn. 6; Bettenburg/Hunnius, Die „Stifterrente“ oder die Versorgung des Stifters und seiner nächsten Angehörigen durch die gemeinnützige Stiftung, ZStV 2012, 187; Reimann, Die rechtsfähigen Stiftungen in der Kautelarpraxis, DNotZ 2012, 250, 260)

A. Zivilrecht

IV. Sonderformen / Erscheinungsformen

3. Unternehmensverbundene Stiftung

- Eine Stiftung, die direkt oder indirekt „Eigentümerin“ eines Unternehmens ist oder mittelbar oder unmittelbar wesentliche Anteile daran hält:

Unmittelbare

Unternehmensträgerstiftung

z.B. Stiftungen, die unmittelbar als Einzelkaufmann tätig und auch als solche im Handelsregister eingetragen sind (selten geworden, Bsp. Umwandlung der Fa. Carl Zeiss in AG, damit wurde die Carl-Zeiss-Stiftung als Alleinaktionärin zur Beteiligungsstiftung) oder deren Zweck die Führung eines Unternehmens ist

Beteiligungsträgerstiftung

- Stiftung übt als Gesellschafter Stimm-, Kontroll- und ggf. Vertretungsrechte aus (z.B. als Komplementär einer Stiftung & Co KG)
- Hinweis: die Beteiligung dient nur der Mittelbeschaffung, nicht der Verwirklichung des Stiftungszweckes; dieser darf nicht allein der Erhalt des Unternehmens sein, sondern muss einen darüber hinausgehenden Zweck haben, z.B. finanz. Absicherung d. Unternehmerfamilie; denkbar ist daher die Pflicht einer Beteiligungsveräußerung, wenn keine Erträge mehr erzielt werden.

- **gemeinnützig** (z.B. die Bertelsmann Stiftung) **oder privatnützig** (z.B. die Markus-Stiftung als 61%-Mehrheitsgesellschafter bei Aldi Nord) **möglich**

A. Zivilrecht

IV. Sonderformen / Erscheinungsformen

4. Doppelstiftung

Doppelstiftung → **Kombination einer unternehmensverbundenen Familienstiftung mit einer gemeinnützigen Stiftung**

Die Gesellschaftsanteile des Familienunternehmens, die nicht benötigt werden, um den Unterhalt der Unternehmerfamilie nachhaltig zu sichern, werden auf eine, gemeinnützige (steuerbefreite) Stiftung übertragen,

während die restlichen Anteile auf eine Familienstiftung übertragen werden, wobei das Stimmrecht für die von der gemeinnützigen Stiftung gehaltene Anteile ausgeschlossen (bzw. der Familienstiftung übertragen) wird.

- Vorteil: deutlichen Trennung zwischen dem Unternehmen und der gemeinnützigen Stiftung; die Unternehmensführung liegt nicht bei der gemeinnützigen Stiftung (damit wird die Steuerbefreiung möglich), sondern bei der Familienstiftung

Vertiefung: Schiffer/Pruns in: Schiffer (Hrsg.), Die Stiftung in der Beraterpraxis, 4. Aufl. 2016, § 11 Rn. 62 ff.; Schuck, Die Doppelstiftung, 2009; Auwera, Die Doppelstiftung - eine Möglichkeit der Unternehmensnachfolge für Familienunternehmen, 2008; Schnitger, Die Gestaltungsform der Doppelstiftung und ihre Probleme, ZEV 2001, 104 ff.

A. Zivilrecht

IV. Sonderformen / Erscheinungsformen

5. Bürger- oder Gemeinschaftsstiftung

- Bürger- oder Gemeinschaftsstiftungen
 - setzen sich fördernd und operativ für das **lokale Gemeinwohl** ein
 - dienen gemeinnützig einem **möglichst breitem Stiftungszweck** und unterstützen – lokal begrenzt auf eine Gemeinde oder Region – das **bürgerliche Engagement** („Bürger für Bürger“)
 - werden oft durch örtliche Unternehmen mit dem ersten Stiftungskapital ausgestattet
 - sind idR ausgelegt auf die **kontinuierliche Mehrung des Stiftungsvermögens** durch Zustiftungen und Spenden
- es gibt keine „Definition“ der Bürger- oder Gemeinschaftsstiftung
- Bundesverbandes Deutscher Stiftungen e.V. (BVDS) vergibt jährlich (für die Dauer von zwei Jahren) anhand von „10 Merkmalen“ ein selbst geschaffenes **Gütesiegel für Bürgerstiftungen**

A. Zivilrecht

IV. Sonderformen / Erscheinungsformen

5. Bürger- oder Gemeinschaftsstiftung

- Die **"10 Merkmale" der Bürgerstiftung nach dem Gütesiegel des BVDS**
[<https://www.buergerstiftungen.org/de/buergerstiftungen/10-merkmale/>]
 1. Gemeinnützigkeit
 2. Viele Stifter
 3. Unabhängigkeit (wirtschaftlich, politisch, konfessionell, parteipolitisch)
 4. Lokale Arbeit
 5. Kontinuierlicher Aufbau des Stiftungskapitals
 6. Vielfalt (breites Spektrum des städtischen oder regionalen Lebens und dessen Förderung)
 7. Bürgerschaftliches Engagement
 8. Öffentlichkeit
 9. Netzwerkekoordinierung (innerhalb verschiedener gemeinnütziger Organisationen einer Stadt oder Region)
 10. Transparenz

Block 3 - Erbrechtliche Bezüge zum Stiftungsrecht

Themenübersicht

- A. Zivilrecht
- B. *Stiftungsaufsicht***
- C. Steuerrecht
- D. Asset protection durch Stiftungen?

B. Stiftungsaufsicht

Aufgaben der Stiftungsaufsicht

„Die **staatliche Stiftungsaufsicht** ist Garant dafür, dass der bei Errichtung einer selbstständigen Stiftung in ihren Statuten manifestierte **Wille der Stifterinnen und Stifter auf Dauer beachtet** und das **Stiftungsvermögen** im Prinzip **ungeschmälert erhalten** wird. **Die Stiftung** hat keine Mitglieder wie ein Verein, die den Vereinsvorstand in Mitgliederversammlungen kontrollieren können, und **bedarf einer externen Kontrolle ihrer Organe.**“

Quelle: Homepage des Ministeriums des Innern NRW, Stiftungsaufsicht,
<https://www.im.nrw/themen/buergerbeteiligung-wahlen/stiftungen-nrw/verfahren/stiftungsaufsicht>
Hervorhebg. d.d. Dozenten

- Anerkennung von Stiftungen (§ 80 Abs. 1 BGB)
- Überwachung der laufenden Verwaltung der Stiftung
- Führung eines Stiftungsverzeichnisses
- Ausstellung von **Vertretungsbescheinigungen** (diese benötigen die Stiftungsorgane zur Legitimation im Rechtsverkehr, insb. beim Grundbuchamt)

B. Stiftungsaufsicht

Aufgaben der Stiftungsaufsicht

Beispiel: Stiftungsgesetz für das Land Nordrhein-Westfalen (StiftG NRW) vom 15.2.2005

3. Abschnitt Stiftungsaufsicht

§ 6 Grundsätze

- (1) (1) Die Stiftungen unterliegen der Rechtsaufsicht des Landes; kirchliche Stiftungen und diesen gleichgestellte Stiftungen (§ 13 Abs. 2) jedoch nur nach Maßgabe des § 14.
- (2) Aufgabe der Stiftungsaufsicht ist es **zu überwachen und sicherzustellen, dass die Organe der Stiftung den in Stiftungsgeschäft und Stiftungssatzung zum Ausdruck kommenden Willen der Stifterin oder des Stifters beachten** und die **Tätigkeit der Stiftung im Einklang mit Recht und Gesetz steht**.
- (3) Stiftungen, die ausschließlich oder überwiegend private Zwecke verfolgen, unterliegen nur insoweit der Stiftungsaufsicht, als sicherzustellen ist, dass ihre **Betätigung nicht gesetzlich geschützten öffentlichen Interessen zuwiderläuft**.

B. Stiftungsaufsicht

Aufgaben der Stiftungsaufsicht

- **Weitere Kompetenzen:**

- Abberufung von Stiftungsorganen aus wichtigem Grund und Einsetzung einer vorläufigen Vertretung (z.B. § 9 StiftG NRW; § 7 Abs. 4-6 SächsStiftG)
- **Änderung der Zweckbestimmung einer Stiftung, hierfür auch Änderung der Satzung (z.B. § 10 StiftG NRW iVm. § 87 BGB)**
- Aufhebung der Stiftung, wenn die Erfüllung ihres Zweckes unmöglich geworden oder das Gemeinwohl gefährdet ist (z.B. § 10 StiftG NRW iVm. § 87 BGB)
- Geltendmachung von Schadensersatzansprüchen der Stiftung gegen Mitglieder der Stiftungsorgane (z.B. Art. 15 BayStG; § 11 StiftG NRW)
- Nach einigen Landesstiftungsgesetzen: die Zusammenlegung von Stiftungen (z.B. § 14 Abs. 3 StiftG Baden-W. iVm. § 87 BGB)
- Nach einigen Landesstiftungsgesetzen: die Genehmigung bestimmter wichtiger Geschäfte (z.B. Art. 19 BayStG; § 8 NStiftG)

B. Stiftungsaufsicht

Aufgaben der Stiftungsaufsicht

Änderung der Zweckbestimmung einer Stiftung

Beispiel: Stiftungsgesetz für das Land Nordrhein-Westfalen (StiftG NRW) vom 15.2.2005

3. Abschnitt Stiftungsaufsicht

§ 10 Zweckänderung, Aufhebung

Eine Zweckänderung oder Aufhebung der Stiftung durch die Stiftungsbehörde ist nur unter den Voraussetzungen und nach Maßgabe des **§ 87 BGB** zulässig.

§ 87 BGB Zweckänderung; Aufhebung

- (1) Ist die **Erfüllung des Stiftungszwecks unmöglich** geworden **oder gefährdet sie das Gemeinwohl**, so kann die zuständige Behörde der Stiftung eine andere Zweckbestimmung geben oder sie aufheben.
- (2) Bei der **Umwandlung des Zweckes soll der Wille des Stifters berücksichtigt werden**, insbesondere soll dafür gesorgt werden, dass die **Erträge des Stiftungsvermögens** dem Personenkreis, dem sie zustatten kommen sollten, im Sinne des Stifters **erhalten bleiben**. Die Behörde kann die Verfassung der Stiftung ändern, soweit die Umwandlung des Zweckes es erfordert.
- (3) Vor der Umwandlung des Zweckes und der Änderung der Verfassung soll der Vorstand der Stiftung gehört werden.

B. Stiftungsaufsicht

Aufgaben der Stiftungsaufsicht

Änderung der Zweckbestimmung einer Stiftung

Steuerlicher Hinweis:

- Wird der **Zweck** einer nicht gemeinnützigen Stiftung **geändert** (z.B. Erweiterung des Begünstigtenkreises) wird steuerlich die Auflösung der bisherigen und die **Gründung einer »neuen« Stiftung** fingiert.
- die »neue« Stiftung gilt als Erwerber des Vermögens der bisherigen Stiftung mit der Folge der der **Besteuerung nach §§ 7 Abs. 1 Nr. 9, 5 Abs. 2 Satz 2 ErbStG**
- Für die »neue« Stiftung beginnt damit die 30-Jahres-Frist der **Erbersatzsteuer** nach § 1 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG, es erfolgt **keine Anrechnung** der durch die »alte« Stiftung quasi im voraus bereits entrichteten Steuer!

Erbrechtliche Bezüge zum Stiftungsrecht

Themenübersicht

A. Zivilrecht

B. Stiftungsaufsicht

C. *Steuerrecht*

I. Steuerliche Grundlagen für Stiftungen

1. Besteuerung der Stiftung

2. Besteuerung des Stifters

3. Besteuerung der Destinatäre

II. Besonderheiten bei der gemeinnützigen Stiftung

III. Besonderheiten bei der Familienstiftung

D. Asset protection durch Stiftungen?

C. Steuerrecht

I. Steuerliche Grundlagen für Stiftungen Gliederung

I. Steuerliche Grundlagen für Stiftungen

1. Besteuerung der Stiftung

Erbschaft-/Schenkungssteuer

Körperschaftsteuer/GewSt

Grunderwerbsteuer

Kein Spendenabzug

C. Steuerrecht

I. Steuerliche Grundlagen für Stiftungen

1. Besteuerung der Stiftung - Erbschaft-/Schenkungsteuer

Grundsatz

- Übertragung von Vermögen auf eine Stiftung zu Lebzeiten oder von Todes wg. ist ein **stpfl. Vorgang gem. § 1 ErbStG** und unterliegt der Erb-/SchSt (bei Überschreiten der Freibeträge, § 16 Abs. 1 Nr. 7 ErbStG)

Gründungsvariante	Steuertatbestand
Übergang von Vermögen auf eine vom Erblasser angeordnete Stiftung	§ 3 Abs. 2 Nr. 1 ErbStG
Übergang von Vermögen auf eine bereits bestehende Stiftung von Todes wegen	§ 3 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG
Vermögensübergang aufgrund eines Stiftungsgeschäfts	§ 7 Abs. 1 Nr. 8 ErbStG
Vermögensübergang auf eine bereits bestehende Stiftung unter Lebenden	§ 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG

C. Steuerrecht

I. Steuerliche Grundlagen für Stiftungen

1. Besteuerung der Stiftung - Erbschaft-/Schenkungssteuer

Entstehung der Steuer

§ 9 Abs. 1 Nr. 1c und Nr. 2 ErbStG

(1) Die Steuer entsteht (...)

1. bei Erwerben von Todes wegen mit dem Tode des Erblassers, jedoch (...)
 - c) im Fall des § 3 Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 mit dem **Zeitpunkt der Anerkennung der Stiftung als rechtsfähig** und im Fall des § 3 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 mit dem **Zeitpunkt der Bildung oder Ausstattung der Vermögensmasse**, (...)
2. bei Schenkungen unter Lebenden mit dem **Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung**; (...)

C. Steuerrecht

I. Steuerliche Grundlagen für Stiftungen

1. Besteuerung der Stiftung - Erbschaft-/Schenkungssteuer

Übergang von Betriebsvermögen

- Es kommen die **Steuerbefreiungen nach §§ 13a, 13b ErbStG** in Betracht, wenn die entspr. Voraussetzungen vorliegen; das gilt sowohl bei Errichtung als auch bei Auflösung einer Stiftung

Auflösung der Stiftung

- der Erwerb ihrer Vermögensgegenständen wird als Schenkung unter Lebenden **gem. § 7 Abs. 1 Nr. 9 ErbStG** besteuert,

Zuwender ist die Stiftung (nicht der Stifter!) vgl. BFH-Urteil v. 25.11.1992, II R 77/90, BStBl. 1993 II S. 238

- erfolgt ein Rückfall an den Stifter selbst, gilt Steuerklasse III

C. Steuerrecht

I. Steuerliche Grundlagen für Stiftungen

1. Besteuerung der Stiftung - Körperschaftsteuer/GewSt

- **Unbeschränkte KSt-Pflicht** besteht für
 - rechtsfähige Stiftung mit Sitz oder GL im Inland - **§ 1 Abs. 1 Nr. 4 KStG**;
Beginn der Steuerpflicht idR mit dem Tag der Anerkennung
(Ausnahme: Errichtung von Todes wg.)
 - nicht rechtsfähige Stiftung mit Sitz oder GL im Inland - **§ 1 Abs. 1 Nr. 5 KStG**;
Beginn der Steuerpflicht ergibt sich idR aus den vertraglichen Vereinbarungen,
mit denen Stifter und Stiftungsträger den Zeitpunkt des Übergangs des
Vermögens auf den Stiftungsträger bestimmen
 - Stiftungen des öffentlichen Rechts nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher
Art - **§ 1 Abs. 1 Nr. 6 KStG**
- KSt-Pflicht erstreckt sich auf **sämtliche Einkünfte**, §§ 1 Abs. 2, 8 Abs. 1 KStG
(nicht einschlägig sind allerdings Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit und
aus freiberuflicher Tätigkeit)

C. Steuerrecht

I. Steuerliche Grundlagen für Stiftungen

1. Besteuerung der Stiftung - Körperschaftsteuer/GewSt

- Ist das Grundstockvermögen einer Stiftungen Kapitalanlagen gebunden, mit denen **Kapitalerträge** iSd. **§ 20 EStG** erzielt werden, unterliegen diese grds. gem. **§§ 43 ff. EStG** dem **KapEst-Abzug**; die Stiftung erhält nur die um die einbehaltene KapEst einschließlich des SolZ geminderten Beträge ausgezahlt.
- **§ 10 Nr. 1 KStG: Aufwendungen für die Erfüllung von Zwecken**, die durch Stiftungsgeschäft, Satzung oder sonstige Verfassung **vorgeschrieben** sind, sind **nicht abziehbar**.
- **§ 24 Abs. 1 S. 1 KStG**: Freibetrag in Höhe von 5.000 €
- **§ 11 Abs. 1 S. 3 Nr. 2 GewStG**: bei Einkünften aus Gewerbebetrieb → Freibetrag von 5.000 € bei der Ermittlung des Gewerbeertrags
- **§ 23 Abs. 1 KStG**: Steuersatz (ab VZ 2008) 15% des zu versteuernden Einkommens
- Es kann **GewSt** entstehen, soweit neben anderen Einkünften noch **Einkünfte aus Gewerbebetrieb** iSd. **§ 15 EStG** erzielt werden (es gilt der Hebesatz der jew. Gemeinde)

C. Steuerrecht

I. Steuerliche Grundlagen für Stiftungen

1. Besteuerung der Stiftung - Körperschaftsteuer/GewSt

- Zur Frage, ob die Stiftung ein **steuerliches Einlagekonto** gem. § 27 Abs. 7 KStG zu führen hat,
 - vgl. Dötsch/Pung/Möhlenbrock (D/P/M), Die Körperschaftsteuer, Kapitel 2.2, Zur Führung eines Einlagekontos verpflichtete Körperschaften (§ 27 Abs 1 S 1 KStG), Stand: EL 92 – ET: 03/2018, Tz. 29f. m.w.N.
 - Bislang h.M. sowie Verw.-Meinung: kein steuerliches Einlagekonto, da die Stiftung keine Körperschaft oder Personenvereinigung iSv. § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG ist, sondern eine Vermögensmasse, und damit nicht unter § 27 Abs. 7 KStG fällt.
 - Fraglich, ob diese Meinung nach den BFH-Urt. V. 14.7.2010 (BStBl II 2014, 320) und v. 3.11.2010 (BStBl II 2011, 417) aufrecht erhalten werden kann, wonach Zahlungen einer Familienstiftung an ihre Destinatäre als Leistung iSd § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG zu behandeln sind

C. Steuerrecht

I. Steuerliche Grundlagen für Stiftungen

1. Besteuerung der Stiftung - Körperschaftsteuer/GewSt

- **Verdeckte Gewinnausschüttung**
 - da die Stiftung keine Mitglieder oder Gesellschafter hat [weder Stifter noch Destinatäre haben eine vergleichbare Stellung], kann es auch **keine vGA** geben (vGA-Regeln sind nicht anwendbar)
 - Aber: Leistungen an Destinatäre aufgrund der Satzungsbestimmungen könnten als Einkommensverwendung iSd. **§ 10 Nr. 1 KStG** zu beurteilen sein und daher nichtabziehbare Aufwendungen darstellen

C. Steuerrecht

I. Steuerliche Grundlagen für Stiftungen

1. Besteuerung der Stiftung - Grunderwerbsteuer

- **§ 3 Nr. 2 GrEStG:** die Grunderwerbsteuerfreiheit tritt faktisch ein **bei unentgeltlichem Grdst.-Erwerb** aufgrund der vorrangigen Steuerbefreiung gem. **§ 13 Abs. 1 Nr. 16b) ErbStG**
- Diese Steuerbefreiung **gilt aber nicht**, wenn bspw. anstelle des Grundstücks alle Anteile des Stifters an einer ihm gehörenden Grundstücks-GmbH eingebracht werden: dann Besteuerung gem. **§ 1 Abs. 3 GrEStG (Anteilsvereinigung)**.
- Bei **entgeltlicher Grdst.-Übertragung** (bspw. durch Übernahme von Verbindlichkeiten durch die Stiftung) löst nicht bereits das Ausstattungsversprechen im Stiftungsgeschäft die Steuer aus, sondern erst die spätere Erklärung der Auflassung
- Ist ein **Nießbrauch** zugunsten des Stifters vorbehalten, führt dies zu GrESt.
- **Hinweis auf die Steuerbefreiung gem. § 4 Nr. 1 GrEStG**, wenn das Grundstück aus Anlass des Übergangs von ÖffR-Aufgaben von der einen auf die andere jPdÖR übergeht.

C. Steuerrecht

I. Steuerliche Grundlagen für Stiftungen

1. Besteuerung der Stiftung - Kein Spendenabzug

Hinweis: Kein Spendenabzug!

Zuwendungen in Form von Spenden an nicht gemeinnützige Stiftungen berechtigen nicht zum Spendenabzug, weil diese nicht die erforderliche Zuwendungsbestätigung ausstellen können.

Erbrechtliche Bezüge zum Stiftungsrecht

Themenübersicht

A. Zivilrecht

B. Stiftungsaufsicht

C. *Steuerrecht*

I. Steuerliche Grundlagen für Stiftungen

1. Besteuerung der Stiftung

2. Besteuerung der Destinatäre

II. Besonderheiten bei der gemeinnützigen Stiftung

III. Besonderheiten bei der Familienstiftung

D. Asset protection durch Stiftungen?

C. Steuerrecht

I. Steuerliche Grundlagen für Stiftungen Gliederung

2. *Besteuerung der Destinatäre*

Überblick/Entwicklung

- a) Einkünfte iSv. § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG
- b) Einkünfte iSv. § 22 Nr. 1 Satz 2 2. HS EStG

C. Steuerrecht

1. Steuerliche Grundlagen für Stiftungen

2. Besteuerung der Destinatäre

- **Überblick/Entwicklung**

- Zuwendungen von stpfl. (nicht steuerbegünstigten) Stiftungen an ihre Destinatäre unterlagen bis einschl. 2000 grundsätzlich nicht der ESt.
[Wiederkehrende Bezüge, die aufgrund einer freiwillig begründeten Rechtspflicht gezahlt wurden, unterlagen nicht der ESt, wenn der Geber unbeschränkt KSt-pfl. war. Die gezahlten Bezüge wurden von der zahlenden Körperschaft mit 40% KSt versteuert.]
- Mit dem körperschaftsteuerlichen Systemwechsel vom Anrechnungs- zum Halbeinkünfteverfahren wurde eine Ertragsteuerbelastung bei der Körperschaft mit 25% KSt (ab 2008 mit 15% KSt) und die Besteuerung von Ausschüttungen bei natürlichen Personen im Halbeinkünfteverfahren zur Hälfte (ab dem VZ 2009 im Teileinkünfteverfahren zu 60%) eingeführt.
- Da eine Stiftung mangels Gesellschafts- bzw. Mitgliedsverhältnisses keine Gewinnausschüttungen im eigentlichen Sinne vornehmen kann, fehlte nun die "Nachbelastung" bei den Destinatären.
- Daher wurden zwei neue Einkommenstatbestände in das EStG aufgenommen, Einkünfte iSv. **a) § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG** und Einkünfte iSv. **b) § 22 Nr. 1 EStG**.

C. Steuerrecht

I. Steuerliche Grundlagen für Stiftungen

2. Besteuerung der Destinatäre § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG

a) Einkünfte iSv. § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG (ab VZ 2002)

§ 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG

Zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehören (...)

9. ¹Einnahmen aus **Leistungen einer nicht von der Körperschaftsteuer befreiten Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 3 bis 5 des Körperschaftsteuergesetzes, die Gewinnausschüttungen im Sinne der Nummer 1 wirtschaftlich vergleichbar sind**, soweit sie nicht bereits zu den Einnahmen im Sinne der Nummer 1 gehören; Nummer 1 Satz 2, 3 und Nummer 2 gelten entsprechend.

²Satz 1 ist auf Leistungen von vergleichbaren Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen, die weder Sitz noch Geschäftsleitung im Inland haben, entsprechend anzuwenden; (...)

C. Steuerrecht

I. Steuerliche Grundlagen für Stiftungen

2. Besteuerung der Destinatäre § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG

a) Einkünfte iSv. § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG (ab VZ 2002)

BMF-Schreiben vom 27.6.2006 (BStBl I 2006, 417)

Zur Anwendung des § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG auf Auskehrungen von Stiftungen

Nach § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG gehören zu den Einkünften aus Kapitalvermögen auch die Einnahmen aus Leistungen einer nicht von der Körperschaftsteuer befreiten Körperschaft im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 3 bis 5 KStG, die Gewinnausschüttungen im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG wirtschaftlich vergleichbar sind.

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird zur Anwendung des § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG auf Auskehrungen von Stiftungen wie folgt Stellung genommen:

Unter § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG fallen alle wiederkehrenden oder einmaligen Leistungen einer Stiftung, die von den beschlussfassenden Stiftungsgremien aus den Erträgen der Stiftung an den Stifter, seine Angehörigen oder deren Abkömmlinge ausgekehrt werden. Der Stifter, seine Angehörigen oder deren Abkömmlinge erzielen entsprechende Einkünfte aus Kapitalvermögen. Dies gilt auch, wenn die Leistungen anlässlich der Auflösung der Stiftung erbracht werden.

C. Steuerrecht

I. Steuerliche Grundlagen für Stiftungen

2. Besteuerung der Destinatäre § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG

a) Einkünfte iSv. § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG (ab VZ 2002)

- vgl. auch **BFH v. 3.11.2010, I R 98/09**:

Erster Leitsatz: Können die Leistungsempfänger einer Stiftung unmittelbar oder mittelbar **Einfluss auf das Ausschüttungsverhalten** der Stiftung nehmen, handelt es sich bei den Leistungen um Einkünfte aus Kapitalvermögen i.S. des § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG 2002 i.d.F. des UntStFG.

- Hinweis: in diesem Fall ging es um eine Familienstiftung, nach deren Satzung jeder Anteilsberechtigten Anspruch auf eine Kapitalzuwendung und eine Zeitrente oder auf eine lebenslängliche jährliche Rente in Höhe von 1.000 DM hatte.
- Laut BFH ist es unbeachtlich, ob die Destinatäre rechtlich die Stellung eines Anteilseigners innehaben; **ausschlaggebend** sei, ob ihre Stellung wirtschaftlich derjenigen eines Anteilseigners entspricht, d.h. **ob die Zahlungen der Stiftung an die Destinatäre Gewinnausschüttungen** i. S. des § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG 2002 n. F. **wirtschaftlich vergleichbar seien** (was hier bejaht wurde).

C. Steuerrecht

I. Steuerliche Grundlagen für Stiftungen

2. Besteuerung der Destinatäre § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG

a) Einkünfte iSv. § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG (ab VZ 2002)

- Diese Einkünfte **unterliegen dem KapESt-Abzug** iHv. 25%,
§ 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 7a EStG iVm. § 43a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG
- Der KapESt-Abzug wird von der Stiftung durchgeführt, **§ 43 Abs. 1 Nr. 7a EStG**
- Grundsätzlich sind die Einkünfte durch den Steuerabzug abgegolten.

ABER: keine Abgeltungswirkung, wenn die Einkünfte einer anderen Einkunftsart (z.B. Einkünften aus Gewerbebetrieb) zuzurechnen sind.

- Möglichkeit der Günstigerprüfung nach § 32d Abs. 6 EStG

C. Steuerrecht

I. Steuerliche Grundlagen für Stiftungen

2. Besteuerung der Destinatäre § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG

a) Einkünfte iSv. § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG (ab VZ 2002)

- Zum Liquidationserlös vgl. BFH v. 28.2.2018 - VIII R 30/15:

Leitsätze:

1. **§ 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG a.F. erfasst nicht unterschiedslos alle wiederkehrenden oder einmaligen Zahlungen einer Stiftung**, die von den beschlussfassenden Stiftungsgremien aus den Erträgen der Stiftung **an den Stifter, seine Angehörigen oder deren Abkömmlinge** während des Bestehens der Stiftung oder anlässlich ihrer Auflösung ausgekehrt werden (entgegen BMF).
2. Die **Auszahlung des Liquidationsendvermögens** an den ausschließlich Anfallberechtigten **ist nicht** --wie von § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG a.F. vorausgesetzt-- **mit Gewinnausschüttungen i.S. des § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG wirtschaftlich vergleichbar**.

Hinweis 1: Es bestand allerdings SchenkSt-Pflicht für den Liquidationserlös.

Hinweis 2: BFH verneinte auch sonstige Einkünfte i.S.d. § 22 EStG.

C. Steuerrecht

I. Steuerliche Grundlagen für Stiftungen

2. Besteuerung der Destinatäre § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG

a) Einkünfte iSv. § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG (ab VZ 2002)

– BFH v. 14.7.2010 - X R 62/08 zur Rechtslage in VZ 2001 und VZ 2002:

Leitsatz:

Destinatszahlungen, die eine nicht von der Körperschaftsteuer befreite Stiftung im Jahre 2001 ausgeschüttet hat, sind bei einem unbeschränkt steuerpflichtigen Destinatär – unter Anwendung des Halbeinkünfteverfahrens – als sonstige Leistungen zu besteuern.

• Begründung:

Der ab dem VZ 2002 geltende § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG verdrängt nach BFH-Ansicht nicht die Anwendung des § 22 Nr. 1 EStG im VZ 2001.

C. Steuerrecht

I. Steuerliche Grundlagen für Stiftungen

2. Besteuerung der Destinatäre § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG

a) Einkünfte iSv. § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG (ab VZ 2002)

– BFH v. 21.1.2015 - X R 31/13 zu den verfassungsrechtlichen Bedenken:

Leitsätze

1. Im **Veranlagungszeitraum 2001** sind Leistungen einer nicht von der Körperschaftsteuer befreiten Stiftung aus Altgewinnen, die bei dieser noch einer **Körperschaftsteuerbelastung von 40%** unterlegen haben, beim Destinatär **zusätzlich nach der bereits auf das Halbeinkünfteverfahren zugeschnittenen Regelung des § 22 Nr. 1 Satz 2 Halbsatz 2 Buchst. a EStG i.d.F. des StSenkG vom 23. Oktober 2000 (BGBl I 2000, 1433) zu versteuern.**
2. Wenn ein Zustand erheblicher Ungleichheit durch ein umfangreiches Änderungsgesetz, das eine gänzlich neue Besteuerungssystematik mit sich bringt, in einen Zustand der Gleichheit überführt wird, **ist es verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden, wenn in einem Übergangszeitraum aufgrund der Besonderheiten der vorgefundenen Rechtslage noch keine vollkommene Gleichheit geschaffen wird.**

C. Steuerrecht

I. Steuerliche Grundlagen für Stiftungen

2. Besteuerung der Destinatäre § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG

a) Einkünfte iSv. § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG (ab VZ 2002)

– BFH v. 21.1.2015 - X R 31/13 zu den verfassungsrechtlichen Bedenken:

BVerfG - 2 BvR 676/15 (VB anhängig)

Einkommensbesteuerung von Destinatärsleistungen von Stiftungen im
Übergangszeitraum vom Anrechnungs- zum Halbeinkünfteverfahren

Gestaltungsfreiheit des Gesetzgebers bei einem grundlegenden Systemwechsel

Zeitlicher Anwendungsbereich von § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG i.d.F. des StSenkG
vom 23.10.2000

C. Steuerrecht

I. Steuerliche Grundlagen für Stiftungen

2. Besteuerung der Destinatäre § 22 Nr. 1 Satz 2 2. HS EStG

b) Einkünfte iSv. § 22 Nr. 1 Satz 2 2. HS EStG (ab VZ 2001)

§ 22 Nr. 1 EStG Arten der sonstigen Einkünfte

Sonstige Einkünfte sind

1. ¹Einkünfte aus wiederkehrenden Bezügen, soweit sie nicht zu den in § 2 Abs. 1 Nr. 1 bis 6 bezeichneten Einkunftsarten gehören; § 15b ist sinngemäß anzuwenden.
²Werden die Bezüge freiwillig oder auf Grund einer freiwillig begründeten Rechtspflicht oder einer gesetzlich unterhaltsberechtigten Person gewährt, so sind sie nicht dem Empfänger zuzurechnen; **dem Empfänger sind dagegen zuzurechnen**
 - a) **Bezüge, die von einer Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse außerhalb der Erfüllung steuerbegünstigter Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 der Abgabenordnung gewährt werden, und**
 - b) **Bezüge im Sinne des § 1 der Verordnung über die Steuerbegünstigung von Stiftungen, die an die Stelle von Familienfideikommissen getreten sind, (...)**

C. Steuerrecht

I. Steuerliche Grundlagen für Stiftungen

2. Besteuerung der Destinatäre § 22 Nr. 1 Satz 2 2. HS EStG

b) Einkünfte iSv. § 22 Nr. 1 Satz 2 2. HS EStG (ab VZ 2001)

- Die feststehenden wiederkehrenden Bezüge, die von einer unbeschränkt stpfl. Körperschaft gezahlt werden, unterfallen also dieser Norm (nur dann), wenn sie **nicht einer anderen Einkunftsart (hier insb. § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG) zuzuordnen** sind → also nur wiederkehrende Leistungen der unbeschränkt stpfl. nicht steuerbefreiten Stiftung an andere Personen als den Stifter, seine Angehörigen oder deren Abkömmlinge.

Erbrechtliche Bezüge zum Stiftungsrecht

Themenübersicht

A. Zivilrecht

B. Stiftungsaufsicht

C. Steuerrecht

I. Steuerliche Grundlagen für Stiftungen

II. Besonderheiten bei der gemeinnützigen Stiftung

1. Was ist Gemeinnützigkeit?

2. Steuerliche Begünstigung aufgrund der Gemeinnützigkeit

III. Besonderheiten bei der Familienstiftung

D. Asset protection durch Stiftungen?

C. Steuerrecht

I. Gemeinnützige Stiftung

1. Was ist Gemeinnützigkeit?

Gemeinnützigkeit ist Voraussetzung der Steuerbegünstigung

§§ 51 – 68 Abgabenordnung

§ 51 Abs. 1 S. 1 AO: Steuerbegünstigt sind Stiftungen, die **ausschließlich** und **unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke** (steuerbegünstigte Zwecke) verfolgen.

§ 51 Abs. 2 AO „Werden die steuerbegünstigten Zwecke **im Ausland** verwirklicht, setzt die Steuervergünstigung voraus, dass **natürliche Personen**, die ihren **Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Geltungsbereich dieses Gesetzes** haben, **gefördert** werden oder die Tätigkeit der Körperschaft **neben der Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke auch zum Ansehen der Bundesrepublik Deutschland im Ausland beitragen** kann.“

§ 51 Abs. 3 AO weitere Vorauss.: keine verfassungswidrigen Bestrebungen und kein dem Gedanken der Völkerverständigung Zuwiderhandeln

C. Steuerrecht

I. Gemeinnützige Stiftung

1. Was ist Gemeinnützigkeit?

§ 56 AO definiert die **Ausschließlichkeit**

Ausschließlichkeit liegt vor, wenn eine Körperschaft nur ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verfolgt.

§ 57 AO definiert die **Unmittelbarkeit**

Die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke müssen von der Körperschaft selbst verwirklicht werden.

Hilfspersonen sind zulässig, wenn das Wirken der Hilfsperson wie eigenes Wirken der Körperschaft anzusehen ist [je nach den Umständen des Falls, insb. nach den rechtlichen und tatsächlichen Beziehungen zw. der Körperschaft und der Hilfsperson]

Gleichgestellt hins. der Unmittelbarkeit wird eine Körperschaft, in der steuerbegünstigte Körperschaften zusammengefasst sind

C. Steuerrecht

I. Gemeinnützige Stiftung

1. Was ist Gemeinnützigkeit?

§ 52 Abs. 1 AO definiert die **gemeinnützigen Zwecke**

Positiv: eine Tätigkeit, die darauf gerichtet ist, die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet selbstlos zu fördern

Negativ: keine Förderung der Allgemeinheit, wenn der Kreis der Personen, dem die Förderung zugute kommt, fest abgeschlossen ist, zum Beispiel Zugehörigkeit zu einer Familie oder zur Belegschaft eines Unternehmens, oder infolge seiner Abgrenzung, insbesondere nach räumlichen oder beruflichen Merkmalen, dauernd nur klein sein kann

„Nicht allein“: keine Förderung der Allgemeinheit allein deswegen, weil eine Körperschaft ihre Mittel einer Körperschaft des öffentlichen Rechts zuführt

§ 52 Abs. 2 S. 1 AO enthält einen **Katalog von anzuerkennenden gemeinnützigen Zwecken** (dieser ist nicht abschließend, vgl. S. 2)

Bloße Gruppennützigkeit (z.B. Mitarbeiter e. Unternehmens) ist keine Allgemeinnützigkeit

C. Steuerrecht

I. Gemeinnützige Stiftung

1. Was ist Gemeinnützigkeit?

§ 53 AO definiert die **mildtätigen Zwecke**

Positiv: eine Tätigkeit, die darauf gerichtet ist, Personen **selbstlos** zu unterstützen,

1. die infolge ihres körperlichen, geistigen oder seelischen Zustands auf die Hilfe anderer angewiesen sind oder
2. deren Bezüge eine bestimmte Grenze unterschreiten oder deren wirtschaftliche Lage aus besonderen Gründen zu einer Notlage geworden ist

Negativ: Ausgenommen sind Personen, deren Vermögen zur nachhaltigen Verbesserung ihres Unterhalts ausreicht und denen zugemutet werden kann, es dafür zu verwenden.

C. Steuerrecht

I. Gemeinnützige Stiftung

1. Was ist Gemeinnützigkeit?

§ 55 AO definiert die **Selbstlosigkeit**

1. Eine Förderung oder Unterstützung geschieht selbstlos, wenn dadurch **nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke** - zum Beispiel gewerbliche Zwecke oder sonstige Erwerbszwecke - verfolgt werden
2. Es folgt eine Aufzählung weiterer Voraussetzungen

z.B. Mittelverwendung ausschließlich für satzungsmäßige Zwecke; keine Ausschüttung von Gewinnanteilen oder sonstige Zuwendungen an Stifter oder ihre Erben;
keine Unterstützung politischer Parteien; keine Rückerstattung von eingezahlten Kapitalanteilen oder Werten geleisteter Sacheinlagen; keine zweckfremden oder unverhältnismäßig hohe Vergütungszahlungen; Grundsatz der Vermögensbindung bei Auflösung, Aufhebung oder Wegfall des bisherigen Zweckes

C. Steuerrecht

I. Gemeinnützige Stiftung

1. Was ist Gemeinnützigkeit?

§ 54 AO definiert die **kirchlichen Zwecke**

Positiv: eine Tätigkeit, die darauf gerichtet ist, eine Religionsgemeinschaft, die Körperschaft des öffentlichen Rechts ist, selbstlos zu fördern

„insbesondere“

- die Errichtung, Ausschmückung und Unterhaltung von Gotteshäusern und kirchlichen Gemeindehäusern,
- die Abhaltung von Gottesdiensten,
- die Ausbildung von Geistlichen,
- die Erteilung von Religionsunterricht,
- die Beerdigung und die Pflege des Andenkens der Toten,
- die Verwaltung des Kirchenvermögens, die Besoldung der Geistlichen, Kirchenbeamten und Kirchendiener,
- die Alters- und Behindertenversorgung für diese Personen und die Versorgung ihrer Witwen und Waisen

C. Steuerrecht

I. Gemeinnützige Stiftung

1. Was ist Gemeinnützigkeit?

§ 58 AO nennt **steuerlich unschädliche Betätigungen**, z.B.

- Nr. 2 die teilweise Mittelzuwendungen an eine andere, ebenfalls steuerbegünstigte Körperschaft oder eine juristische Person des öffentlichen Rechts zur Verwendung zu steuerbegünstigten Zwecken
- **Nr. 6 die Verwendung von max. einem Drittel des Stiftungseinkommens, um in angemessener Weise den Stifter und seine nächsten Angehörigen zu unterhalten, ihre Gräber zu pflegen und ihr Andenken zu ehren**
(Stifternversorgung, sog. „Drittelprivileg“) - ausführlich zu den Voraussetzungen der Stifternversorgung vgl. OFD NRW, Stiftungen aus steuerlicher Sicht, Stand 01.04.2018, S. 33ff.
- Nr. 7 die Veranstaltung geselliger Zusammenkünfte, die im Vergleich zur steuerbegünstigten Tätigkeit von untergeordneter Bedeutung sind,
- Nr. 8 wenn ein Sportverein neben dem unbezahlten auch den bezahlten Sport fördert

C. Steuerrecht

I. Gemeinnützige Stiftung

1. Was ist Gemeinnützigkeit?

Gemeinnützigkeit ist Voraussetzung der Steuerbegünstigung

Prinzip der „formellen Satzungsmäßigkeit“ - §§ 59, 60 AO

aus der Satzung selbst muss sich ergeben, dass die Stiftung alle Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit erfüllt, vgl. **Anlage 1 zu § 60 AO** [Mustersatzung mit den nur aus steuerlichen Gründen notwendige Bestimmungen]

Weitere Muster:

- Kersten/Bühling/Krauß, Formularhandbuch und Praxis der freiwilligen Gerichtsbarkeit, § 123 Rn. 116 M;
- mit Kommentierungen Zehentmeier, NWB 2009, 3583, 3594 ff.

§ 60a AO beschreibt das formelle **Verfahren** zur Feststellung der satzungsmäßigen Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit

§ 61 AO satzungsmäßige Vermögensbindung: für die Auflösung oder Aufhebung der Stiftung oder für den Wegfall ihres bisherigen Zwecks muss der Anfallberechtigte exakt in der Satzung genannt sein

C. Steuerrecht

I. Gemeinnützige Stiftung

1. Was ist Gemeinnützigkeit?

Weitere Voraussetzung der Steuerbegünstigung

- Neben den formellen Anforderungen an den Satzungsinhalt muss die **tatsächliche Geschäftsführung** der Stiftung **den Satzungsbestimmungen entsprechen, §§ 59, 63 AO.**
- Anderenfalls droht die **Aberkennung der Gemeinnützigkeit**, und damit der Verlust der Steuerbegünstigung.

BUNDESFINANZHOF-ENTSCHEIDUNG

Attac verliert Status der Gemeinnützigkeit

VON HENDRIK WIEDUWILT, MÜNCHEN - AKTUALISIERT AM 26.02.2019 - 11:52



Die Gemeinnützigkeit bringt Vereinen große Steuervorteile. Die verliert Attac nun. Dem Bundesfinanzhof ging die politische Arbeit des Vereins zu weit.



C. Steuerrecht

I. Gemeinnützige Stiftung

1. Was ist Gemeinnützigkeit?

Beispiele aus der Rspr. (I)

- **BFH v. 10.1.2019, V R 60/17 (Attac) - Politische Betätigung und Gemeinnützigkeit**

Leitsätze

1. Wer politische Zwecke durch Einflussnahme auf politische Willensbildung und Gestaltung der öffentlichen Meinung verfolgt, erfüllt keinen gemeinnützigen Zweck i.S. von § 52 AO. Eine gemeinnützige Körperschaft darf sich in dieser Weise nur betätigen, wenn dies der Verfolgung eines der in § 52 Abs. 2 AO ausdrücklich genannten Zwecke dient.
2. Bei der Förderung der Volksbildung i.S. von § 52 Abs. 2 Nr. 7 AO hat sich die Einflussnahme auf die politische Willensbildung und Gestaltung der öffentlichen Meinung auf bildungspolitische Fragestellungen zu beschränken.
3. Politische Bildung vollzieht sich in geistiger Offenheit. Sie ist nicht förderbar, wenn sie eingesetzt wird, um die politische Willensbildung und die öffentliche Meinung im Sinne eigener Auffassungen zu beeinflussen.

C. Steuerrecht

I. Gemeinnützige Stiftung

1. Was ist Gemeinnützigkeit?

Beispiele aus der Rspr. (II)

- **BFH v. 12.10.2010, I B 59/09: Aberkennung der Gemeinnützigkeit** wegen vGA

Ist die tatsächliche Geschäftsführung einer gemeinnützigen GmbH **nicht während des gesamten Besteuerungszeitraums** auf die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke gerichtet, führt dies grundsätzlich nur zu einer **Versagung der Steuerbefreiung** für diesen Besteuerungszeitraum.

Schüttet eine **gemeinnützige GmbH** jedoch die aus der gemeinnützigen Tätigkeit erzielten **Gewinne überwiegend verdeckt an ihre steuerpflichtigen Gesellschafter** aus, liegt ein **schwer wiegender Verstoß** gegen § 55 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 AO vor, der die Anwendung des **§ 61 Abs. 3 AO** ermöglicht.

Sachverhalt: Die Anteile an einer gemeinnützigen GmbH (gGmbH) wurden veräußert. Es wurden in diesem Zusammenhang - neben dem notariellen Kaufpreis - durch die gGmbH an den urspr. Gesellschafter ein überhöhtes GF-Gehalt und eine Abfindung gezahlt, dies wertete der BFH als verschleierte Kaufpreis und damit als Gewinnausschüttung an den Gesellschafter. Dies war eine gewichtige Abkehr von den gemeinnützigkeitsrechtlichen Grundsätzen im Sinne von § 61 Abs. 3 AO, die zu einer Versagung der Steuerbefreiung für den betroffenen Veranlagungszeitraum führte.

C. Steuerrecht

I. Gemeinnützige Stiftung

1. Was ist Gemeinnützigkeit?

Beispiele aus der Rspr. (III)

- **FG Münster, Urt. v. 11.12.2014, 3 K 323/12 Erb: Aberkennung der Gemeinnützigkeit wegen „falscher“ Anlagestrategie**

Aus den Urteilsgründen:

Eine vermögenserhaltende Anlagestrategie muss dabei zwar darauf ausgerichtet sein, ausreichende Erträge zu erzielen, so dass bei abnehmendem Zinsniveau auch gegenüber sog. mündelsicheren Anlageformen wegen höherer Ertragschancen auch Anlageformen gewählt werden können und müssen, denen ein größeres Ausfallrisiko anhaftet. **Die Umschichtung von Stiftungsvermögen in Anlagen, die einseitig und ganz oder teilweise nicht ausreichend besichert sind, hält der Senat aber nicht für zulässig.**

Diesen Grundsätzen hat die Anlagestrategie der Klägerin aus Sicht des Senats von Anfang an widersprochen. Frei werdende Sparanlagen sind durchgängig zur Vergabe von Darlehen an diverse Schuldner der – mittelständischen – Wirtschaft verwendet worden. **Die Anlagen waren darüber hinaus in größerem Umfang nicht ausreichend besichert (...) und damit eindeutig risikobehaftet.**

Erbrechtliche Bezüge zum Stiftungsrecht

Themenübersicht

A. Zivilrecht

B. Stiftungsaufsicht

C. Steuerrecht

I. Steuerliche Grundlagen für Stiftungen

II. Besonderheiten bei der gemeinnützigen Stiftung

1. Was ist Gemeinnützigkeit?

2. Steuerliche Begünstigung aufgrund der Gemeinnützigkeit

a) Steuerliche Behandlung der Stiftung

b) Steuerliche Behandlung des Stifters

c) Steuerliche Behandlung der Destinatäre

III. Besonderheiten bei der Familienstiftung

D. Asset protection durch Stiftungen?

C. Steuerrecht

II. Besonderheiten bei der gemeinnützigen Stiftungen Gliederung

A. Zivilrecht

B. Stiftungsaufsicht

C. *Steuerrecht*

I. Steuerliche Grundlagen für Stiftungen

II. *Besonderheiten bei der gemeinnützigen Stiftung*

1. Was ist Gemeinnützigkeit?

2. *Steuerliche Begünstigung aufgrund der Gemeinnützigkeit*

a) Steuerliche Behandlung der Stiftung

Begünstigung bei der Erbschaft-/Schenkungssteuer

Begünstigung bei der Körperschaft- und Gewerbesteuer

Begünstigung bei der Umsatzsteuer und Grundsteuer

2. Steuerliche Begünstigung aufgrund der Gemeinnützigkeit

a.) Steuerliche Behandlung der Stiftung

Begünstigung bei der Erbschaft-/Schenkungsteuer

Übertragung an eine steuerbegünstigte Stiftung

- Die **unentgeltliche Übertragung von Vermögen auf gemeinnützige Stiftungen** ist **nicht erbschaft-/schenkungsteuerpflichtig, § 13 Abs. 1 Nr. 16 Buchst. b) ErbStG**
[gilt sowohl für rechtsfähige, als auch für nicht rechtsfähige Stiftungen: vgl. BayLfSt, Verfügg. vom 9.1.2019 – S 3840.1.1 – 3/5 St 34, DB 2019, 217]

§ 13 Abs. 1 Nr. 16 b) ErbStG

(1) Steuerfrei bleiben (...)

Nr. 16 Zuwendungen

- b) an inländische Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die nach der Satzung, dem Stiftungsgeschäft oder der sonstigen Verfassung und nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar kirchlichen, gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecken im Sinne der §§ 52 bis 54 der Abgabenordnung dienen. ²Die Befreiung fällt mit Wirkung für die Vergangenheit weg, wenn die Voraussetzungen für die Anerkennung der Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse als kirchliche, gemeinnützige oder mildtätige Institution innerhalb von zehn Jahren nach der Zuwendung entfallen und das Vermögen nicht begünstigten Zwecken zugeführt wird, (...)

2. Steuerliche Begünstigung aufgrund der Gemeinnützigkeit

a.) Steuerliche Behandlung der Stiftung

Begünstigung bei der Erbschaft-/Schenkungsteuer

Weiterübertragung an eine steuerbegünstigte Stiftung

- **§ 29 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG:** werden Vm-gegenst., die durch einen stpfl. Vorgang von Todes wg. oder durch Schenkung unter Lebenden erworben wurden, **innerhalb von 24 Monaten nach Entstehung der Steuer einer inländischen steuerbegünstigten Stiftung (weiter)übertragen**, so bleibt nicht nur diese Übertragung steuerfrei, sondern es **erlischt auch rückwirkend die Steuer f. d. ersten Erwerb**.
[wobei ein Wahlrecht besteht zw. der Steuerfreiheit und der Inanspruchnahme des Spendenabzugs für Zuwendungen an steuerbegünstigte Körperschaften, d.h. es gibt nur eins von beiden]
- Gilt nicht in folgenden Fällen:
 - die Stiftung verfolgt steuerbegünstigte Zwecke i.S.d. § 52 Abs. 2 Nr. 23 AO (wie z.B. Förderung der Tierzucht, der Pflanzenzucht, der Kleingärtnerei oder des traditionellen Brauchtums)
 - die Stiftung darf Leistungen i.S.d. § 58 Nr. 6 AO (sog. „Drittelprivileg“) an den Erwerber (Erben/Beschenkten) oder seine nächsten Angehörigen erbringen

2. Steuerliche Begünstigung aufgrund der Gemeinnützigkeit

a.) Steuerliche Behandlung der Stiftung

Begünstigung bei der Erbschaft-/Schenkungsteuer

Weiterübertragung an eine steuerbegünstigte Stiftung

- Lt. FinVerw **gilt § 29 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG auch für nicht rechtsfähige Stiftungen:**
vgl. BayLfSt, Verfügg. v. 9.1.2019 – S 3840.1.1 – 3/5 St 34 m.w.N. für den Lit.-Stand, DB 2019, 217]

„An der Anwendbarkeit des § 29 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG bei nichtrechtsfähigen Stiftungen (...) wird auch vor dem Hintergrund des Urteils des BFH vom 25.01.2017 – II ZR 26/16 (BStBl. II 2018 S. 199 = DB 2017 S. 589) weiter festgehalten. Darin hatte der BFH entscheiden, dass die Erbersatzsteuer bei nichtrechtsfähigen Stiftungen nicht einschlägig ist.“

[Quelle: BayLfSt, Verfügg. v. 9.1.2019 – S 3840.1.1 – 3/5 St 34, DB 2019, 217]

2. Steuerliche Begünstigung aufgrund der Gemeinnützigkeit

a.) Steuerliche Behandlung der Stiftung

Begünstigung bei der Erbschaft-/Schenkungssteuer

Zum Verhältnis zw. § 13 Abs. 1 Nr. 16 Buchst. b) ErbStG und § 29 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG

- BayLfSt, Verfügg. vom 9.1.2019 – S 3840.1.1 – 3/5 St 34 (DB 2019, 217):

„Die Übertragung von Vermögen i.S.d. § 29 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG ist nicht nur Tatbestand für das Erlöschen der ErbSt oder SchenkSt aus der ursprünglichen Zuwendung an den Übertragenden, sondern eine weitere steuerbare Schenkung unter Lebenden zwischen diesem und der empfangenden Körperschaft.

Soweit die Voraussetzungen des § 29 Abs, 1 Nr. 4 ErbStG vorliegen, liegt jedoch regelmäßig auch der Steuerbefreiungstatbestand nach § 13 Nr. 15 oder Nr. 16 Buchst. b) ErbStG vor.

Umgekehrt ist diese Steuerbefreiung aber nicht schon deshalb ausgeschlossen, weil § 29 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG nicht zur Anwendung kommt.“

2. Steuerliche Begünstigung aufgrund der Gemeinnützigkeit

a.) Steuerliche Behandlung der Stiftung

Begünstigung bei der Erbschaft-/Schenkungsteuer

Keine bzw. Entfallen der Steuerbegünstigung

- Erlass des BayStMinFin v. 12.11.2003, 34 – S 3812 - 044 - 37478/03 (ZEV 2004, 65):

Keine Steuerfreiheit wenn die gemeinnützige Stiftung **lediglich als Vorerbe** eingesetzt ist

„Für die Gewährung der Steuerbefreiung nach § 13 Abs. 1 Nr. 16 Buchstabe b ErbStG **fehlt es an der Bindung des zugewandten Vermögens** i.S.v. § 55 Abs. 1 Nr. 1 AO, wenn die Stiftung das Vermögen als Vorerbin nur auf (bestimmte) Zeit erhält und **bei Eintritt des Nacherbfalls wieder heraus geben muss.**“

- **a.A.: Söffing/Thoma, BB 2004, 855**, wonach die Stiftung mit ihrem gemeinnützigen Zweck auch nach Eintritt des Nacherbfalls bestehen bleibe; der in § 55 Abs. 1 Nr. 4 AO spezialnormierte Grundsatz der Vermögensbindung nur bei Auflösung, Aufhebung oder Zweckfortfall gelte und die Zuwendung eines befristeten Nießbrauchs an die Stiftung anstelle der Vorerbschaft unstreitig steuerfrei gewesen wäre.

2. Steuerliche Begünstigung aufgrund der Gemeinnützigkeit

a.) Steuerliche Behandlung der Stiftung

Begünstigung bei der Erbschaft-/Schenkungsteuer

Keine bzw. Entfallen der Steuerbegünstigung

- Die **Steuerfreiheit entfällt nachträglich**, wenn die Voraussetzungen für die **Anerkennung** als steuerbegünstigte Stiftung **innerhalb von zehn Jahren** nach der Zuwendung **entfallen** und das **Vermögen nicht den begünstigten Zwecken zugeführt** wird.
- Wird die Gemeinnützigkeit aufgrund einer Mittelfehlverwendung (z.B. kein zeitnahe Einsatz der Mittel gem. § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO) **nur vorübergehend aberkannt**, so **entfällt die Steuerbefreiung nicht nachträglich** für die Zuwendungen, die **tatsächlich** für steuerbegünstigte Zwecke eingesetzt werden.

2. Steuerliche Begünstigung aufgrund der Gemeinnützigkeit

a.) Steuerliche Behandlung der Stiftung

Begünstigung bei der Körperschaft- und Gewerbesteuer

§ 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG

(1) Von der Körperschaftsteuer sind **befreit** (...)

9. ¹Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die nach der Satzung, dem Stiftungsgeschäft oder der sonstigen Verfassung und nach der tatsächlichen Geschäftsführung **ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen** (§§ 51 bis 68 der Abgabenordnung).

²Wird ein **wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb** unterhalten, ist die **Steuerbefreiung insoweit ausgeschlossen**. ³Satz 2 gilt nicht für selbstbewirtschaftete Forstbetriebe; (...)

§ 3 Nr. 6 GewStG

Von der Gewerbesteuer sind **befreit** (...)

6. ¹Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die nach der Satzung, dem Stiftungsgeschäft oder der sonstigen Verfassung und nach der tatsächlichen Geschäftsführung **ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen** (§§ 51 bis 68 der Abgabenordnung).

²Wird ein **wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb** - ausgenommen Land- und Forstwirtschaft - unterhalten, ist die **Steuerbefreiung insoweit ausgeschlossen**; (...)

2. Steuerliche Begünstigung aufgrund der Gemeinnützigkeit

a.) Steuerliche Behandlung der Stiftung

Begünstigung bei der Körperschaft- und Gewerbesteuer

- Keine Steuerbefreiung bei Unterhaltung eines **wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes**
- **ABER:**
 - **De minimis Grenze des § 64 Abs. 3 AO:** Übersteigen die Einnahmen einschl. USt nicht mehr als 35.000,00 €/Jahr, unterliegen diese Besteuerungsgrundlagen nicht der KSt u. GewSt
 - **§ 24 Satz 1 KStG; § 11 Abs. 1 Satz 3 Nr. 2 GewStG:** darüber hinausgehende Einkünfte sind hinsichtlich der **ersten 5.000 Euro freigestellt**

2. Steuerliche Begünstigung aufgrund der Gemeinnützigkeit

a.) Steuerliche Behandlung der Stiftung

Begünstigung bei der Körperschaft- und Gewerbesteuer

- **§ 44a Abs. 7 EStG Abstandnahme vom KapESt-Abzug**
 - **Voraussetzung:** die Einnahmen sind entweder der **steuerfreien Vermögensverwaltung** oder dem **steuerbegünstigten Zweckbetrieb** zuzuordnen.
 - Erforderlich ist die Vorlage einer NV-Bescheinigung (NV2B) oder eine amtlich beglaubigte Kopie des letzten Freistellungsbescheids (Vordruck GEM 2) beim Abzugsverpflichteten, wobei der Freistellungsbescheid für einen VZ erteilt worden sein muss, der vom Zeitpunkt des Zuflusses der Kapitalerträge gesehen nicht länger als 5 Jahre zurückliegt (vgl. BMF v. 18.1.2016, BStBl I 2016, 85, Rz. 295)
- **§ 44 Abs. 4 Satz 5 EStG: Keine Abstandnahme vom KapESt-Abzug** , wenn die Einnahmen im Rahmen eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs vereinnahmt werden

2. Steuerliche Begünstigung aufgrund der Gemeinnützigkeit

a.) Steuerliche Behandlung der Stiftung

Begünstigung bei der Körperschaft- und Gewerbesteuer

- **Hinweis auf die Rechtslage bei der unselbstständigen Stiftung**

- Auch die unselbstständige Stiftung kann in gleicher Weise von KSt und GewSt freigestellt sein, solange sie **wirtschaftlich und gemeinnützigkeitsrechtlich** ausreichend **vom Stiftungsträger** (Treuhänder) selbst **abgegrenzt** ist.

Wirtschaftlich abgegrenzt: das Stiftungsvermögen darf dem Treuhänder steuerlich nicht zugerechnet werden → erforderlich ist, dass das Stiftungsvermögen gesondert vom sonstigen Vermögen des Treuhänders verwaltet wird

Gemeinnützigkeitsrechtlich abgegrenzt: Treuhänder und Stiftung verfolgen unterschiedliche Zwecke *oder* die Stiftung verfügt über eigene Gremien, die unabhängig vom Treuhänder über die Verwendung der Mittel entscheiden können

Vgl.: OFD Frankfurt/Main, 30.8.2011, S 0170 A-41-St 53 (ZEV 2012, 288)

2. Steuerliche Begünstigung aufgrund der Gemeinnützigkeit

a.) Steuerliche Behandlung der Stiftung

Begünstigung bei der Umsatzsteuer und Grundsteuer

- **Umsatzsteuer**

- Einnahmen aus dem ideellen Bereich, wie Spenden und Beiträge, sind **umsatzsteuerfrei** (kein Leistungsaustausch, daher keine steuerbare Leistung iSv. § 1 UStG)
- Umsätze im Bereich der Vermögensverwaltung und von Zweckbetrieben anfallen unterfallen nach **§ 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG** einem **ermäßigter USt-Satz von 7%** bei vollem Vorsteuerabzug (sofern keine andere Befreiung greift)
- Gewinne aus dem steuerpflichtigen **wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb** genießen **keine Befreiung**

- **Grundsteuer**

- Grundsteuerbefreiung gem. **§ 3 Abs. 1 Nr. 3 GrStG**

Erbrechtliche Bezüge zum Stiftungsrecht

Themenübersicht

A. Zivilrecht

B. Stiftungsaufsicht

C. Steuerrecht

I. Steuerliche Grundlagen für Stiftungen

II. Besonderheiten bei der gemeinnützigen Stiftung

1. Was ist Gemeinnützigkeit?

2. Steuerliche Begünstigung aufgrund der Gemeinnützigkeit

a) Steuerliche Behandlung der Stiftung

b) Steuerliche Behandlung des Stifters/des Spenders

c) Steuerliche Behandlung der Destinatäre

III. Besonderheiten bei der Familienstiftung

D. Asset protection durch Stiftungen?

C. Steuerrecht

II. Besonderheiten bei der gemeinnützigen Stiftungen Gliederung

II. Besonderheiten bei der gemeinnützigen Stiftung

1. Was ist Gemeinnützigkeit?

2. Steuerliche Begünstigung aufgrund der Gemeinnützigkeit

a) Steuerliche Behandlung der Stiftung

b) Steuerliche Behandlung des Stifters/des Spenders

Spendenabzug

Stifterversorgung nach dem „Drittelprivileg“

2. Steuerliche Begünstigung aufgrund der Gemeinnützigkeit

b.) Steuerliche Behandlung des Stifters / des Spenders

Spendenabzug

Zuwendung eines Vermögenswertes an eine steuerbegünstigte Stiftung

- Der Zuwendende (Spender) kann eine **Zuwendungsbestätigung** nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck erhalten (§ 50 EStDV).
- Mit dieser kann er sein eigenes zu versteuerndes Einkommen mindern (Spendenabzug) und die eigene Ertragsteuerbelastung reduzieren.
- Die Zuwendungsbestätigung der Stiftung ist materiell-rechtliche Voraussetzung für den Spendenabzug.
- Abzugsfähige Zuwendungen sind Geld- oder Sachspenden.
- **Unentgeltlichkeit:** es muss sich bei der Zuwendung um eine Schenkung iSv. § 516 BGB, also eine freiwillig Wertabgabe ohne Gegenleistung handeln. Liegt Teilentgeltlichkeit vor, kann die gesamte Spende nicht zum Abzug gebracht werden (vgl. BFH vom 25.08.1987, IX R 24/85, BStBl II 1987, 850).

2. Steuerliche Begünstigung aufgrund der Gemeinnützigkeit

b.) Steuerliche Behandlung des Stifters / des Spenders

Spendenabzug

Kein Spendenabzug, wenn

- Vermögen zugewandt wird, welches mit vor der Übertragung wirksam begründeten Ansprüchen belastet ist, deren Erfüllung durch die Stiftung keine nach wirtschaftlichen Grundsätzen abgewogene Gegenleistung für die Übertragung des Vermögens darstellt (vgl. AEAO Nr. 12 zu § 55 Abs. 1 Nr. 1 AO);
(wirtschaftlich betrachtet wird also nur das nach der Erfüllung der Ansprüche verbleibende Vermögen zugewendet)
- Vermögen im Rahmen der Errichtung der Stiftung bzw. als Zustiftung von der Vermögensbindung nach § 55 Abs. 1 Nr. 4 AO, § 61 AO ausdrücklich ausgenommen wird und an den Stifter bzw. seine Erben zurückfallen soll (BFH vom 05.02.1992, I R 63/91, BStBl II 1992, 748; vgl. AEAO Nr. 32 zu § 55 Abs. 3 AO).

2. Steuerliche Begünstigung aufgrund der Gemeinnützigkeit

b.) Steuerliche Behandlung des Stifters / des Spenders

Spendenabzug

Höchstbeträge beim Spendenabzug, § 10b Abs. 1 EStG

- Zuwendungen sind jährlich bis zu einer Höhe von 20%
 - des Gesamtbetrags der Einkünfte (§ 10b Abs. 1 EStG - für natürliche Personen),
 - des Einkommens (§ 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG - für Körperschaften)
 - bzw. des Gewinns aus Gewerbebetrieb (§ 9 Nr. 5 GewStG - für gewerbebetreibende EU, PersGes u. Körperschaften)

abzugsfähig.

[Bei land- und forstwirtschaftlicher, gewerblicher oder freiberuflicher Tätigkeit kommt wahlweise der Höchstbetrag von 4 Promille der Summe der Umsätze und der im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter zum Ansatz.]

- Bei Überschreiten der Höchstbeträge werden die noch nicht berücksichtigten Zuwendungen zum Ende des Jahres gesondert festgestellt und können in den Folgejahren im Rahmen der jeweiligen Höchstbeträge abgezogen werden (§ 10b Abs. 1 Satz 9 EStG).

2. Steuerliche Begünstigung aufgrund der Gemeinnützigkeit

b.) Steuerliche Behandlung des Stifters / des Spenders

Spendenabzug

Zusätzlicher Höchstbeträge beim Spendenabzug, § 10b Abs. 1a EStG

- für natürliche Personen iHv. 1 Mio. € (bei zusammenveranlagten Ehegatten iHv. 2 Mio. € als gemeinsamer Höchstbetrag), wenn die **Spende in das zu erhaltende Stiftungsvermögen** (Vermögensstock) geleistet wurde (gilt seit dem 1.1.2013).
- umfasst sind nicht nur Zuwendungen aus Anlass der Stiftungsgründung, sondern auch Zustiftungen an bereits errichtete Stiftungen
- Der Abzugsbetrag kann **innerhalb von 10 Jahren** (das Jahr der Zuwendung und die folgenden neun Jahre) **nur einmal** in Anspruch genommen werden.

[Einen entspr. besonderen Abzugsbetrag gibt es für gewerbl. tätige EU und gewerbl. tätigen PersGes bei der Ermittlung des Gewerbeertrags nach § 9 Nr. 5 S. 3 GewStG; für KapGes jedoch nicht]

- Zu den verfahrensrechtlichen Aspekten des Abzugs nach § 10b Abs. 1a EStG vgl. BFH Urt. v. 6.12.2018, X R 11/17, und die Urteilscommentierung von Redding, DB 2019, 877

2. Steuerliche Begünstigung aufgrund der Gemeinnützigkeit

b.) Steuerliche Behandlung des Stifters / des Spenders

Spendenabzug

Verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) bei Sachspende an Stiftung

- **BFH - I R 16/18 (anhängig)**

1. Können von § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG erfasste Aufwendungen zugleich eine vGA i.S. des § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG sein?
2. **Kann eine vGA auch durch eine Sachspende (hier: wertvolle Kunstwerke) an eine Stiftung bewirkt werden?**

Vorhergehend: FG Köln, Urt. v 21.3.2018 – 10 K 2146/16, wonach Sachspenden einer KapGes an eine gemeinnützige Stiftung, die die Anteilseigner der KapGes als Stifter errichtet haben, können zu einer vGA der KapGes an eine dem Anteilseigner nahestehende Person (hier die Stiftung) führen können. Dass eine Stiftung als verselbständigte Vermögensmasse keine gesellschaftliche Verbandsstruktur hat, steht nach Ansicht des FG der Annahme einer vGA nicht entgegen.

2. Steuerliche Begünstigung aufgrund der Gemeinnützigkeit

b.) Steuerliche Behandlung des Stifters / des Spenders

Spendenabzug

Aktueller Vertiefungshinweis zum Spendenabzug:

Bott, BB-Rechtsprechungsreport Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht 2018, Teil I, BB 2019, 220 ff. und Teil II BB 2019, 281 ff.

(Teil II enthält eine Tabelle mit den aktuell beim BFH anhängigen Verfahren zu Fragen des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts)

2. Steuerliche Begünstigung aufgrund der Gemeinnützigkeit

b.) Steuerliche Behandlung des Stifters / des Spenders

Stifternversorgung nach dem „Drittelprivileg“

- Zuwendungen, die dem Stifter oder seinen nächsten Angehörigen im Rahmen der sogenannten **Stifternversorgung (§ 58 Nr. 6 AO)** zufließen, sind **Einkünfte nach § 22 Nr. 1 S. 2 Buchst. a EStG**, da es sich um Bezüge handelt, die von einer unbeschränkt stpfl. Stiftung freiwillig oder auf Grund einer freiwillig begründeten Rechtspflicht gewährt werden.
- Es sind keine Einkünfte nach § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG, da diese Norm voraussetzt, dass die Stiftung nicht steuerbefreit ist (z. B. Familienstiftungen).
- Stiftung hat für Unterhaltsleistungen iSv. § 58 Nr. 6 AO keine KapSt einzubehalten, auch die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 40 Buchst. i EStG (Teileinkünfteverfahren) ist nicht anzuwenden, da nur Leistungen nicht befreiter Stiftungen unter diese Begünstigung fallen.

(vgl. OFD NRW, Stiftungen aus steuerlicher Sicht, Stand 1.4.2018, S. 34)

Erbrechtliche Bezüge zum Stiftungsrecht

Themenübersicht

A. Zivilrecht

B. Stiftungsaufsicht

C. Steuerrecht

I. Steuerliche Grundlagen für Stiftungen

II. Besonderheiten bei der gemeinnützigen Stiftung

1. Was ist Gemeinnützigkeit?

2. Steuerliche Begünstigung aufgrund der Gemeinnützigkeit

a.) Steuerliche Behandlung der Stiftung

b.) Steuerliche Behandlung des Stifters

c.) Steuerliche Behandlung der Destinatäre

III. Besonderheiten bei der Familienstiftung

D. Asset protection durch Stiftungen?

2. Steuerliche Begünstigung aufgrund der Gemeinnützigkeit

c.) Steuerliche Behandlung der Destinatäre

Wiederkehrende Bezüge gem. § 22 Nr. 1 S. 2 HS 2 Buchst. a EStG

- **Grundsatz**

Die (angemessenen) Leistungen der Stifternvorsorge (also Leistungen an den Stifter bzw. seine Angehörigen) nach dem Drittelprivileg gem. § 58 Nr. 6 AO sind **einkommensteuerpflichtig gem. § 22 Nr. 1 S. 2 HS 2 Nr. a EStG.**

§ 22 EStG Arten der sonstigen Einkünfte

Sonstige Einkünfte sind

1. ¹Einkünfte aus wiederkehrenden Bezügen, soweit sie nicht zu den in § 2 Abs. 1 Nr. 1 bis 6 bezeichneten Einkunftsarten gehören; § 15b ist sinngemäß anzuwenden. ²Werden die Bezüge freiwillig oder auf Grund einer freiwillig begründeten Rechtspflicht oder einer gesetzlich unterhaltsberechtigten Person gewährt, so sind sie nicht dem Empfänger zuzurechnen; **dem Empfänger sind dagegen zuzurechnen**
 - a) **Bezüge, die von einer Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse außerhalb der Erfüllung steuerbegünstigter Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 der Abgabenordnung gewährt werden, (...)**

2. Steuerliche Begünstigung aufgrund der Gemeinnützigkeit

c.) Steuerliche Behandlung der Destinatäre

Wiederkehrende Bezüge gem. § 22 Nr. 1 S. 2 HS 2 Buchst. a EStG

- **BFH, Urteil vom 15.7.2014 – X R 41/12**

Zur Einkommensbesteuerung der **auf einem Vermächtnis beruhenden Leistungen einer Stiftung an Destinatäre**

Ls. 1 **Wiederkehrende Bezüge**, die ein Steuerpflichtiger aufgrund eines Vermächtnisses **von einer gemeinnützigen**, vom Erblasser mit Vermögen ausgestatteten **Stiftung** erhält, sind dem Grunde nach gemäß **§ 22 Nr. 1 Satz 2 Halbsatz 2 Buchst. a EStG** steuerbar. **Der Höhe nach ist die Besteuerung allerdings auf den Ertragsanteil begrenzt.**

Hinweis: Die Begrenzung auf den Ertragsanteil erfolgte, weil es sich um **Leibrenten** handelte, die nicht unter die für bestimmte Altersbezüge geltende Spezialregelung des § 22 Nr. 1 S. 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa EStG fallen und in denen Einkünfte aus Erträgen des Rentenrechts enthalten sind.

Erbrechtliche Bezüge zum Stiftungsrecht

Themenübersicht

- A. Zivilrecht
- B. Stiftungsaufsicht
- C. *Steuerrecht***
 - I. Steuerliche Grundlagen für Stiftungen
 - II. Besonderheiten bei der gemeinnützigen Stiftung
 - III. Besonderheiten bei der Familienstiftung***
- D. Asset protection durch Stiftungen?

C. Steuerrecht

III. Besonderheiten bei der Familienstiftung



Hinweise vorab:

- in diesem Vortragsteil geht es nur um die rechtsfähige Stiftung
- eine Familienstiftung ist idR privatnützig (aber: Erinnerung an das Drittelprivileg)
- also gelten für die Familienstiftung zunächst die obigen Ausführungen zur rechtsfähigen, nicht gemeinnützigen Stiftung
- Nachfolgend werden lediglich die hinzutretenden oder abweichenden Besonderheiten aufgezeigt
- Erbschaftsteuer-Richtlinien 2011 (ErbStR) v. 19.12.2011 (BStBl I Sondernr. 1/2011 S. 2): **ErbStR R E 1.2 (Zu § 1 ErbStG) Familienstiftungen und Familienvereine**
- **AKTUELL**: Entwurf der Erbschaftsteuer-Richtlinien 2019 - ErbStR 2019 v. 11.12.2018 des BMF (enthält neue Regelung zur Anzeigepflicht § 30 ErbStG bei Fam.-Stiftungen)

C. Steuerrecht

III. Besonderheiten bei der Familienstiftung Einleitung

- Steuerlich gelten grds. für die privatnützige rechtsfähige Familienstiftung keine Besonderheiten (es besteht Stpfl., Errichtung ist schenkstpfl., Tätigkeit ist kstpfl.)
- Es gibt jedoch **steuerliche Sondernormen** für Familienstiftungen.

1. Die steuerlichen Voraussetzungen einer Familienstiftung

2. Besonderheiten bei der Gründung
3. Die Erbersatzsteuer des § 1 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG
4. Besonderheiten bei der Auflösung

C. Steuerrecht

III. Besonderheiten bei der Familienstiftung

1. Die Voraussetzungen einer Familienstiftung

Voraussetzungen einer Familienstiftung (gem. R E 1.2 Abs. 2 ErbStR 2011)

- wenn nach der Satzung der **Stifter, seine Angehörigen und deren Abkömmlinge zu mehr als der Hälfte** bezugs- oder anfallsberechtigt (Destinatäre) sind
- oder
- wenn die genannten Destinatäre zu mehr als einem Viertel bezugs- oder anfallsberechtigt sind und zusätzliche Merkmale ein **„wesentliches Familieninteresse“** belegen
 - In welchem Umfang die Stiftung ihre Erträge thesauriert, ist für die Bezugsberechtigung der Destinatäre ohne Bedeutung.

C. Steuerrecht

III. Besonderheiten bei der Familienstiftung

1. Die Voraussetzungen einer Familienstiftung

Voraussetzungen einer Familienstiftung (vgl. R E 1.2 Abs. 2 u. 3 ErbStR 2011)

- „**wesentliches Familieninteresse**“
 - liegt insb. vor, wenn die Familie **wesentlichen Einfluss auf die Geschäftsführung** der Stiftung hat
 - sind auch **Vermögensinteressen** im weitesten Sinne (Bezugs- und Anfallsrechte sowie alle Vermögensvorteile, die die begünstigten Familien und ihre Mitglieder aus dem Stiftungsvermögen ziehen.)

Stiftung dient diesen Vermögensinteressen dann wesentlich, wenn nach Satzung/Stiftungsgeschäft deren Wesen es den Familien ermöglicht wird, **das Stiftungsvermögen**, soweit es einer Nutzung zu privaten Zwecken zugänglich ist, **zu nutzen oder die Stiftungserträge an sich zu ziehen**

C. Steuerrecht

III. Besonderheiten bei der Familienstiftung Gliederung

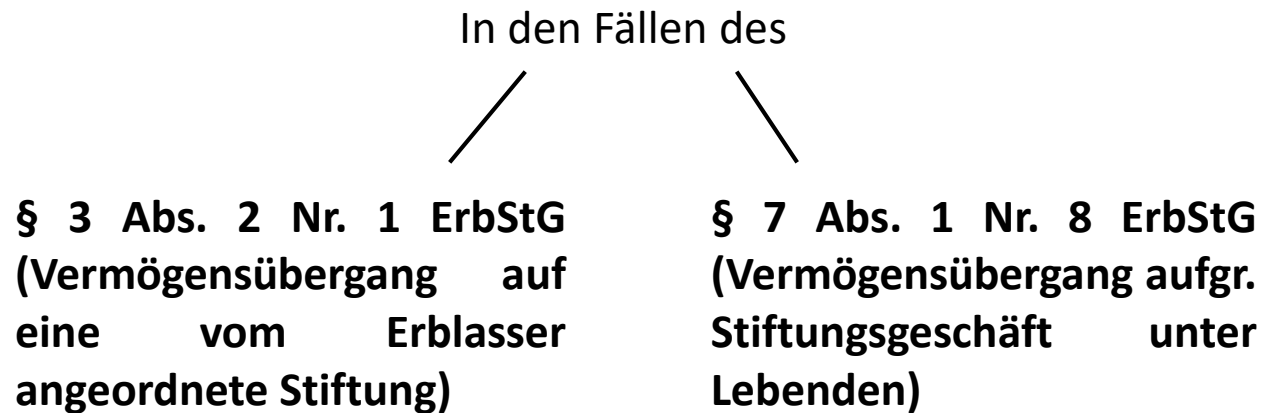
1. Die steuerlichen Voraussetzungen einer Familienstiftung
- 2. *Besonderheiten bei der Gründung***
3. Die Erbersatzsteuer des § 1 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG
4. Besonderheiten bei der Auflösung

C. Steuerrecht

III. Besonderheiten bei der Familienstiftung

2. Besonderheiten bei der Gründung

- **Erstausstattung der Familienstiftung - § 15 Abs. 2 Satz 1 ErbStG**



ist der Besteuerung das Verwandtschaftsverhältnis des nach der Stiftungsurkunde entferntest Berechtigten zu dem Erblasser oder Schenker (Stifter) zugrunde zu legen, und zwar für den Freibetrag nach § 16 ErbStG und für den Steuersatz nach § 19 ErbStG.

[Sonderstellung, denn eigentlich ist die Stiftung nicht mit dem Stifter „verwandt“, also Steuerklasse III]

C. Steuerrecht

III. Besonderheiten bei der Familienstiftung

2. Besonderheiten bei der Gründung

- **Achtung!**

Zustiftungen (auch vom Stifter) unterfallen nicht § 7 Abs. 1 Nr. 8 ErbStG, sondern § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG → **kein Fall des § 15 Abs. 2 ErbStG** → **Steuerklasse III**

Ausnahme: wenn sich der Stifter bereits im Stiftungsgeschäft zu der späteren Zustiftung verbindlich verpflichtet hat („Übergang von Vermögen aufgrund eines Stiftungsgeschäfts unter Lebenden“)

C. Steuerrecht

III. Besonderheiten bei der Familienstiftung

2. Besonderheiten bei der Gründung

- **Spätere Änderungen**

¹Die **Änderung des Stiftungscharakters** einer Familienstiftung durch Satzungsänderung, gleichgültig, ob sie zu Lebzeiten oder erst nach dem Tode des Stifters erfolgt, **gilt erbschaftsteuerrechtlich als Errichtung einer neuen Familienstiftung** (§ 7 Absatz 1 Nummer 8 ErbStG). ²Dies gilt entsprechend, wenn durch die Satzungsänderung lediglich bisher nicht bezugs- oder anfallsberechtigte Familienmitglieder oder Dritte in den Kreis der Destinatäre aufgenommen werden und die Errichtung der Stiftung bei bereits damaliger Zugehörigkeit der neu aufgenommenen Destinatäre seinerzeit nach einer ungünstigeren Steuerklasse zu besteuern gewesen wäre. ³Die durch Satzungsänderung entstandene **„neue“ Stiftung gilt als Erwerber des Vermögens der „bisherigen“ Stiftung** (§ 7 Absatz 1 Nummer 8 ErbStG). ⁴Sie ist nach dem Verwandtschaftsverhältnis des nach der Stiftungsurkunde entferntest Berechtigten zu dem ursprünglichen Stifter (Erblasser oder Schenker) zu besteuern (§ 15 Absatz 2 Satz 1 ErbStG). ⁵Die Aufhebung der bisherigen Stiftung wird dagegen im Aufhebungszeitpunkt nicht gesondert besteuert. [R E 1.2 Abs. 4 ErbStR 2011]

C. Steuerrecht

III. Besonderheiten bei der Familienstiftung Gliederung

1. Die steuerlichen Voraussetzungen einer Familienstiftung
2. Besonderheiten bei der Gründung
- 3. *Die Erbersatzsteuer des § 1 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG***
4. Besonderheiten bei der Auflösung

C. Steuerrecht

III. Besonderheiten bei der Familienstiftung

3. Die Erbersatzbesteuerung des § 1 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG

- **Erbersatzsteuer des § 1 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG**

§ 1 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG

(1) Der Erbschaftsteuer (Schenkungssteuer) unterliegen (...)

4. das Vermögen einer Stiftung, sofern sie **wesentlich im Interesse einer Familie oder bestimmter Familien** errichtet ist, und eines Vereins, dessen Zweck wesentlich im Interesse einer Familie oder bestimmter Familien auf die Bindung von Vermögen gerichtet ist, **in Zeitabständen von je 30 Jahren** seit dem in § 9 Abs. 1 Nr. 4 bestimmten Zeitpunkt.

§ 9 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG

(1) Die Steuer entsteht (...)

4. ¹in den Fällen des § 1 Abs. 1 Nr. 4 in Zeitabständen von je 30 Jahren **seit dem Zeitpunkt des ersten Übergangs von Vermögen auf die Stiftung** oder auf den Verein.

²Fällt bei Stiftungen oder Vereinen der Zeitpunkt des ersten Übergangs von Vermögen auf den 1. Januar 1954 oder auf einen früheren Zeitpunkt, entsteht die Steuer erstmals am 1. Januar 1984. ³Bei Stiftungen und Vereinen, bei denen die Steuer erstmals am 1. Januar 1984 entsteht, richtet sich der Zeitraum von 30 Jahren nach diesem Zeitpunkt

C. Steuerrecht

III. Besonderheiten bei der Familienstiftung

3. Die Erbersatzbesteuerung des § 1 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG

- **Ziel der Erbersatzsteuer** ist es, eine **Umgehung der Erbschaftsbesteuerung** durch die Errichtung von Familienstiftungen **auszuschließen**.
- Dazu wird im Abstand von 30 Jahren ein **Vermögensübergang auf die nächste Generation fingiert**.
- Der Erbersatzsteuer unterliegen **nur rechtsfähige Familienstiftungen**, nicht aber nichtrechtsfähige Familienstiftungen, BFH Urt. v. 25.1.2017 – II R 26/16.
- § 24 ErbStG gibt die Möglichkeit, die Steuer mit einer Verzinsung von 5,5% ohne Stellung von Sicherheiten auf 30 Jahresraten **stunden** zu lassen.

C. Steuerrecht

III. Besonderheiten bei der Familienstiftung

3. Die Erbersatzbesteuerung des § 1 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG

Begünstigungen gem. §§ 13a, 13b ErbStG

- Die unternehmenstragende nicht gemeinnützige Familienstiftung kann bei der Berechnung der Erbersatzsteuer **die Begünstigungen der §§ 13a, 13b ErbStG in Anspruch nehmen** (also Verschonung des BV zu 85% oder 100%);
natürlich nur, sofern sie die dortigen Voraussetzungen erfüllt, vgl. § 13a Abs. 11 ErbStG.
- Die Tarifbegrenzung des **§ 19a ErbStG** gilt allerdings für die Familienstiftung als juristische Person **nicht**.
- **§ 28a ErbStG** (Verschonungsbedarfsprüfung für betriebliche Großerwerbe über 26 Mio. Euro) **gilt auch** für Familienstiftungen, vgl. § 28a Abs. 7 ErbStG.

C. Steuerrecht

III. Besonderheiten bei der Familienstiftung

3. Die Erbersatzbesteuerung des § 1 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG

Steuerklasse - § 15 Abs. 2 S. 1 ErbStG

- richtet sich für alle nach dem Stiftungsgeschäft geschuldeten Zuwendungen nach dem **Verwandtschaftsverhältnis**, das **zwischen dem Stifter und dem entferntesten** nach der Stiftungsurkunde **berechtigten Verwandten** bestehen kann
[also z.B. Steuerklasse I, wenn nur Ehegatten, Kinder, Stiefkinder oder Abkömmlinge begünstigt werden]
- Steuerklasse III gilt, wenn der Stifter selbst der einzig (noch) vorhandene Begünstigte ist, da keine Personenverschiedenheit vorliegt, was für die Gewährung des Steuerklassenprivilegs erforderlich ist

Freibetrag und Steuersatz - § 15 Abs. 2 S. 3 ErbStG

- es wird der **doppelte Freibetrag** nach § 16 Abs. 1 Nr. 2 gewährt
- die Steuer ist nach dem **Prozentsatz der Steuerklasse I** zu berechnen, **der für die Hälfte des steuerpflichtigen Vermögens gelten würde**

C. Steuerrecht

III. Besonderheiten bei der Familienstiftung

3. Die Erbersatzbesteuerung des § 1 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG

- Wer ist „**entferntest Berechtigter**“ einer Familienstiftung iSd. § 15 Abs. 2 S. 1 ErbStG und wie wird er ermittelt?

BFH Anhängiges Verfahren, II R 32/17

„Ist für die Bestimmung des Freibetrags und der Steuerklasse bei Übergang von Vermögen auf eine Familienstiftung auch eine im Stiftungsgeschäft als Begünstigte erfasste, aber noch nicht lebende Enkelgeneration zu berücksichtigen?“

- Vorgehend: FG Münster, Urt. v. 18.5.2017 (3 K 3247/15 Erb), welches der Auffassung der FinVerw (R 73 Abs. 1 Sätze 1 bis 3 ErbStR) folgte und zur Bestimmung der Steuerklasse auf den nach der Satzung möglichen entferntest Berechtigten abstellt, der keinen klagbaren Anspruch haben müsse, wobei dieser fiktive Berechtigte auch dann maßgebend sein soll, wenn er im Zeitpunkt der Errichtung der Familienstiftung noch nicht unmittelbar bezugsberechtigt ist, sondern es erst in der Generationenfolge wird.

C. Steuerrecht

III. Besonderheiten bei der Familienstiftung Gliederung

1. Die steuerlichen Voraussetzungen einer Familienstiftung
2. Besonderheiten bei der Gründung
3. Die Erbersatzsteuer des § 1 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG
- 4. *Besonderheiten bei der Auflösung***

C. Steuerrecht

III. Besonderheiten bei der Familienstiftung

4. Besonderheiten bei der Auflösung

- Erbersatzsteuer

R E 1.2 Abs. 1 Satz 3 ErbStR 2011

³Die **Steuerpflicht** (*nach § 1 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG*) **entfällt**, wenn eine Familienstiftung vor diesem Zeitpunkt (*also dem Ablauf der 30-Jahres-Frist*) **aufgelöst oder** durch Satzungsänderung in eine andere Stiftung (z.B. Unternehmensstiftung) **umgewandelt** wird.

C. Steuerrecht

III. Besonderheiten bei der Familienstiftung

4. Besonderheiten bei der Auflösung

- **Besteuerung des Vermögenserwerbs bei Auflösung einer Stiftung**

[Grundsatz: dies wird als Schenkung unter Lebenden gem. § 7 Abs. 1 Nr. 9 ErbStG besteuert; Schenker ist die Stiftung]

Besonderheit bei Auflösung der FamStiftung:

die Besteuerung gem. § 7 Abs. 1 Nr. 9 ErbStG erfolgt abweichend von der Grundregel mit der **Steuerklasse des Verwandtschaftsverhältnisses zum Stifter**, der gem. § 15 Abs. 2 S. 2 ErbStG als Schenker fingiert wird

(vgl. BFH-Urteil v. 25.11.1992, II R 77/90, BStBl. 1993 II S. 238)

Erbrechtliche Bezüge zum Stiftungsrecht

Themenübersicht

- A. Zivilrecht
- B. Stiftungsaufsicht
- C. Steuerrecht
 - I. Steuerliche Grundlagen für Stiftungen
 - II. Besonderheiten bei der gemeinnützigen Stiftung
 - III. Besonderheiten bei der Familienstiftung

D. Asset protection durch Stiftungen?

Schutz des (Familien)vermögens vor dem Gläubigerzugriff

- 1. Zugriff auf das Stiftungsvermögen**
- 2. Zugriff auf die Destinatärsrechte**

D. Asset protection durch Stiftungen?

Schutz des (Familien)vermögens vor dem Gläubigerzugriff

1. Zugriff auf das Stiftungsvermögen

PRO

- Die Stiftung selbst ist juristische Person, also Vermögensträger
→ deren Vermögen haftet nur für Verbindlichkeiten der Stiftung selbst, nicht für Verbindlichkeiten des Stifters oder der Destinatäre.
- An der Stiftung gibt es keine „Anteile“, die gepfändet werden könnten.

CONTRA

- Stiftungserrichtung und Zustiftung sind anfechtbare Rechtshandlungen, §§ 1 AnfG, 129 InsO.
- Rückforderungsmöglichkeit bei späterer Verarmung des Schenkers innerhalb v. 10 J., §§ 528, 529 BGB
- Schenkweise Einbringung von Vermögen in die Stiftung löst Pflichtteilsergänzungsansprüche aus.

D. Asset protection durch Stiftungen?

Schutz des (Familien)vermögens vor dem Gläubigerzugriff

1. Zugriff auf das Stiftungsvermögen

CONTRA im Einzelnen:

- Stiftungserrichtung und Zustiftung sind anfechtbare Rechtshandlungen, §§ 1 AnfG, 129 InsO.
 - Schenkungsanfechtung §§ 4 Abs. 1 AnfG, 134 InsO ist grds. zulässig, (wohl Hauptanwendungsfall).
Frist = 4 Jahre vor der Anfechtung bzw. vor dem Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens
 - Bei Gläubigerbenachteiligungsvorsatz des Stifters und Kenntnis d. jur. Vertr. d. Stiftung gilt die 10jährige Vorsatzanfechtung, §§ 3 Abs. 1 AnfG, 133 Abs. 1 InsO.
 - Alle übrigen Anfechtungstatbestände sind ebenfalls anwendbar.

D. Asset protection durch Stiftungen?

Schutz des (Familien)vermögens vor dem Gläubigerzugriff

1. Zugriff auf das Stiftungsvermögen

CONTRA im Einzelnen:

- Rückforderungsmöglichkeit bei späterer Verarmung des Schenkers, § 528 BGB
 - Zulässig innerhalb v. 10 Jahren seit Leistung der Schenkung, § 529 BGB
 - Anspruch ist erst pfändbar, wenn er durch Vertrag anerkannt oder rechtshängig gemacht worden ist, § 852 Abs. 2 ZPO.
 - Vorsicht 1: die Inanspruchnahme von unterhaltsersetzenden Leistungen Dritter, etwa bei Einmietung in ein Pflegeheim wird als Geltendmachung dieses Anspruchs angesehen (BGH 25.4.2001 – X ZR 229/99) – der Schutz des § 852 ZPO wird also in diesem Falle der persönlichen Entscheidung des Schenkers (ob er den Anspruch geltend macht oder nicht) entzogen.
 - Vorsicht 2: bei Inanspruchnahme steuerfinanzierter Sozialfürsorgeleistungen (z.B. Grundsicherung für Arbeitsuchende nach SGB II oder Hilfe zur Pflege nach SGB XII) kann eine Überleitung durch Sozialverwaltungsakt (§ 93 SGB XII) oder ein Übergang kraft Gesetzes stattfinden (§ 33 SGB II).

D. Asset protection durch Stiftungen?

Schutz des (Familien)vermögens vor dem Gläubigerzugriff

1. Zugriff auf das Stiftungsvermögen

CONTRA im Einzelnen:

- Das Entstehen von Pflichtteilsrechten,

gesetzlicher Pflichtteil gem. §§ 2303 ff. BGB bei Ausschluss von der Erbfolge von Todes wegen bzw.

Pflichtteilsergänzungsanspruch gem. §§ 2325, 2329 BGB bei Schenkung zu Lebzeiten (vgl. BGH Urt. v. 10.12.2003, IV ZR 249/02)

- Pflichtteilsrechte können eine erhebliche Belastung für die Stiftung darstellen, ggfls. sogar die Anerkennung verhindern oder die Zweckverfolgung unmöglich machen (Folge: Aufhebung der Stiftung, § 87 BGB).
- Sie sind nicht entziehbar (Ausnahme: Pflichtteilsentziehungsgrund § 2333 BGB);
- aber **notarieller Pflichtteilsverzichtsvertrag** möglich, §§ 2346 Abs. 2, 2348 BGB (und empfehlenswert).

D. Asset protection durch Stiftungen?

Schutz des (Familien)vermögens vor dem Gläubigerzugriff

2. Zugriff auf die Destinatärsrechte

- Destinatärsrechte sind nur dann **pfändbar** oder **insolvenzrechtlich verwertbar**, **wenn** diesbezüglich **Ansprüche bestehen**.
- Die Ansprüche müssen sich aus der **Stiftungssatzung** ergeben, entweder
 - unmittelbar oder
 - mittelbar, indem in der Satzung der Kreis der in Betracht kommenden Destinatäre durch objektive Merkmale derart beschränkt ist, dass kein Entscheidungsspielraum besteht,

vgl. **BGH Urt. v. 16.1.1957 - IV ZR 221/56**, NJW 1957, 707 (nächste Folie)
- Ohne einen solchen Anspruch → keine Pfändung.
- Besteht ein Anspruch, kommt bei wiederkehrenden Leistungen die Pfändungsschutzvorschrift des § 850b Abs. 1 Nr. 3 ZPO in Betracht.

D. Asset protection durch Stiftungen?

Schutz des (Familien)vermögens vor dem Gläubigerzugriff

2. Zugriff auf die Destinatärsrechte

- vgl. **BGH Urt. v. 16.1.1957 - IV ZR 221/56**, NJW 1957, 707:

Aus den Gründen:

„Stellt die Satzung oder die Stiftungsurkunde für den Kreis der in Frage kommenden Destinatäre bestimmte objektive Merkmale auf, durch deren Erfüllung die Eigenschaft eines Destinatärs unmittelbar erworben wird, ohne daß den Stiftungsorganen die Möglichkeit einer Auswahl gelassen ist, dann entsteht auf Grund der Stiftungssatzung selbst ein klagbarer Anspruch auf die Stiftungsleistungen, wenn die satzungsmäßigen Bedingungen für den Genuß der Stiftungsleistung erfüllt sind.

Ein solches unmittelbares Recht des Destinatärs besteht aber dann nicht, wenn einem Stiftungsorgan oder einem Dritten die Befugnis eingeräumt wird, die Stiftungsdestinatäre, die in den Genuß des Stiftungsnutzens kommen sollen, aus einem in der Satzung näher umschriebenen Kreis von Personen auszuwählen.“

Erbrechtliche Bezüge zum Stiftungsrecht

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!

Kontakt:



s.korts@korts.de



<http://www.korts.de>



0 221 / 940 21 00



0049 172 259 80 20

