

Tagung zu aktuellen Entwicklungen im Stiftungs- und Stiftungssteuerrecht

Der Beitrag ist ein Tagungsbericht über eine Stiftungsveranstaltung in der Leucorea/Wittenberg am 26. und 27.11.2004.

Eine Veröffentlichung der Referate in Kurzdarstellung ist im Rahmen der Zeitschrift zum Stiftungswesen in loser Folge in Planung genommen.

Die Stiftung Leucorea in Wittenberg wurde 1994 als Stiftung des öffentlichen Rechts an der Martin-Luther-Universität Halle-Wittenberg errichtet.¹ Sie widmet sich der „Unterstützung von Forschung und Lehre an der Martin-Luther-Universität und in den universitären Einrichtungen in Wittenberg“. Darüber hinaus organisiert die Stiftung wissenschaftliche Veranstaltungen nationalen und internationalen Charakters. Die vorhandene Infrastruktur (Tagungsräume und -technik, Übernachtungsmöglichkeiten) ermöglichte Prof. Dr. Michael Kilian, Halle² und Prof. Dr. Olaf Werner, Jena³ mit freundlicher Unterstützung durch Dr. Peter Krüger, BEITEN BURKHARDT Rechtsanwalts-gesellschaft mbH, Büro Leipzig eine Tagung zu aktuellen Entwicklungen im Stiftungs- und Stiftungssteuerrecht für Stifter, Stiftungsinteressierte und Berater in Wittenberg in der Leucorea durchzuführen. Auf diese Weise konnte zugleich ein erfolgreiches Beispiel einer öffentlich-rechtlichen Stiftung vorgestellt werden, mit deren Hilfe nicht nur wieder wissenschaftliche Forschung in der traditionsreichen (ehemaligen) Universitätsstadt Wittenberg etabliert, sondern zugleich das historische Gebäudeensemble der

jetzigen Leucorea gerettet und einer sinnvollen Nutzung zugeführt werden konnte.

Die Tagung richtete sich, wie schon im Titel angedeutet, bewusst nicht nur an ein wissenschaftliches Publikum. Ziel war es den Stiftungsgedanken auch tiefer in der juristischen Praxis zu verankern. So konnten neben Wissenschaftlern, die sich in ihrer Forschung mit der „Stiftung“ beschäftigen, Rechtsanwälte und Steuerberater, Mitarbeiter von Banken, Stadtverwaltungen, Kirchen, Stiftungen und Unternehmen begrüßt werden.

Die Reihe der Referate eröffnete Dr. Bernd Andrick⁴ mit einem Einblick in „Das modernisierte Stiftungsrecht – bundesrechtliche Vorgaben und landesrechtliche Vorhaben“.⁵ Bei einem Vermögen von etwa 7 Billionen Euro in Deutschland werden jährlich ca. 130 Milliarden Euro auf die nächste Generation übertragen. Gleichzeitig stieg die jährliche Zahl der errichteten Stiftungen von 181 (1990) auf um die 800 in den Jahren 2001 (829), 2003 (784). Das Stiftungswesen ist damit keine Randerscheinung. Der Bundesgesetzgeber hat sich der stiftungsfreundlichen Entwicklung angenommen und mit der Modernisierung der §§ 80 ff. BGB seinen Beitrag zur Förderung des Stiftungswesens geleistet. Die Landesgesetzgeber haben ihre Stiftungsgesetze zum Teil schon an die bundesrechtlichen Vorgaben angepasst, zum Großteil steht die Anpassung noch aus. Auch die modernisierten Regelungen des BGB enthalten keine Begriffsdefinition der Stiftung. Allerdings finden sich ihre Strukturelemente Zweck, Vermögen und Organisation vornehmlich bei den Bestimmungen über die Errichtung der Stiftung. Die einzelnen Stiftungsarten und -typen unterliegen unterschiedlichen Rechtsregimen.

⁴ Vorsitzender Richter am Verwaltungsgericht Gelsenkirchen.

⁵ Vgl. hierzu auch frühere Veröffentlichungen: Andrick, Die Entwicklung zum modernisierten Stiftungsrecht, ZSt 2003 (Heft 1), S. 3 ff.

Andrick konzentrierte sich in seinen Ausführungen auf die rechtsfähige Stiftung des Privatrechts. Er verwies darauf, dass einzelne Regelungen in den angepassten Landesstiftungsgesetzen vor dem Hintergrund der verfassungsrechtlichen Kompetenzordnung zu hinterfragen seien. Daneben ließ er nicht unerwähnt, dass die Regelungsbefugnis des Bundes für den öffentlich-rechtlichen Teil des Stiftungsrechts nicht grenzenlos sei. Er zitierte in dem Zusammenhang sowohl Art. 74 Abs.1 Nr.1 (Bürgerliches Recht) als auch Nr.3 GG (Öffentliches Vereinsrecht). Die wesentlichen Vorschriften findet der Praktiker in §§ 80-88 BGB, den Landesstiftungsgesetzen, deren Regelkonzepte, nach der Einschätzung Andricks, zwischen Minimal- und Maximallösungen schwanken, einzelnen Sondergesetzen und letztlich der Stiftungsverfassung (Stiftungsgeschäft, -satzung).

Darauf aufbauend referierte Professor Dr. Martin Schulte⁶ zur „Reform des Landesstiftungsrechts. Aktuelle Entwicklungen in den neuen Bundesländern unter besonderer Berücksichtigung des Freistaates Sachsen“.⁷ Die Landesstiftungsgesetze müssen an den veränderten bundesrechtlichen Rahmen angepasst werden. Dies sei erst in 7 Bundesländern der Fall. Auf dieser Grundlage zog Schulte eine Zwischenbilanz. Einer Reihe von Bestimmungen in den Landesstiftungsgesetzen sei auf-

⁶ Professur für Öffentliches Recht unter besonderer Berücksichtigung von Umwelt und Technikrecht; Juristische Fakultät, Technische Universität Dresden.

⁷ Zum Thema auch: Schulte/Risch, Quo vadis, Landesstiftungsrecht? Gedanken zur Reform der Stiftungsgesetze der Länder, ZSt 2004 (Heft 1-2), S. 11 ff.; Richter, Die Reform der Stiftungsgesetze der Länder, ZSt 2004 (Heft 1-2), S. 19 ff.; Peiker, Modellentwurf für ein Landesstiftungsgesetz, ZSt 2003 (Heft 2), S. 47 ff.; Muscheler, Bundesrechtliche Vorgaben und Grenzen für die Reform der Landesstiftungsrechte, ZSt 2004 (Heft 1-2), S. 3 ff.

¹ Zum Stiftungsporträt vergleiche M. Kilian, Die Stiftung Leucorea in Wittenberg, ZSt 2004 (Heft 1-2), S. 41 ff.

² Professur für Öffentliches Recht, Finanz- und Umweltrecht, Völker- und Europarecht, Juristische Fakultät, Martin-Luther-Universität Halle -Wittenberg.

³ Professur für Bürgerliches Recht, Zivilprozessrecht, Handels- und Gesellschafts- und Wirtschaftsrecht, Juristische Fakultät, Friedrich-Schiller-Universität Jena.

grund bundesrechtlicher Änderungen die Kompetenzgrundlage abhandeln gekommen. So erfasse das Bundesrecht abschließend die an Stiftungsgeschäft und Satzung zu stellenden Anforderungen. Daher dürften die Landesstiftungsgesetze die Entstehung von Stiftungen nicht mehr von zusätzlichen Erfordernissen abhängig machen. Darüber hinaus sollte der Freiheit der Stifter mehr Raum durch Streichung aller nicht unbedingt notwendigen Vorschriften gesichert werden. *Schulte* plädierte für mehr Publizität der Stiftungen mittels gesetzlich verbindlicher Landesstiftungsverzeichnisse und der amtlichen Bekanntmachung der Anerkennung; zudem bedürften die Aufsichtsbehörden einer Reform. Jedoch käme ein Verzicht auf staatliche Aufsicht nicht in Frage. Die sich in unterschiedlichen Stadien befindliche Reform des Stiftungsrecht zeichnet sich nach *Schulte* durch eine Einheit in der Vielfalt aus.

Besonderes Interesse fand der Vortrag von *Dr. Oliver Schmidt*⁸ zu den „Steuerlichen Aspekten bei der Errichtung von Stiftungen.“,⁹ was sich in einer angeregten Diskussion niederschlug. Er unterschied zunächst zwischen steuerbegünstigter, Familien- und allgemeiner Stiftung. Er verwies darauf, dass die Übertragung von Vermögen auf eine Stiftung grundsätzlich erbschaft- und schenkungsteuerbar ist, jedoch für die steuerbegünstigte Stiftung die Befreiungen des § 13 I Nr.16 b), c) und Nr. 17 ErbStG in Betracht kommen. Während darüber hinaus bei der Ausstattung einer Stiftung mit Privatvermögen des Stifters keine Ertragssteuerpflicht folgt, sei die Zuwendung einzelner Gegenstände aus Betriebsvermögen als Entnahme steuerpflichtig, die dann ggf. über einen Spendenabzug zu neutralisieren sei. *Schmidt* hob die Möglichkeit des Spendenabzuges bei steuerbegünstigten Stiftungen

⁸ Rechtsanwalt/Fachanwalt für Steuerrecht, Menold Bezler – Rechtsanwälte, Stuttgart.

⁹ Vgl. auch *Schmidt/Schick*, Steuerrechtliche Aspekte bei der Stiftung von Todes wegen, ZSt 2004 (Heft 9), S. 239 ff.; *Lex*, Die Reform des Stiftungsrechts unter steuerrechtlichen Gesichtspunkten, ZSt 2003 (Heft 1), S. 20 ff.

als wesentliches Mittel der steuerlichen Gestaltung hervor. Familienstiftungen unterliegen der Erbschaftsteuer, sofern sie wesentlich im Interesse einer oder bestimmter Familien errichtet wurden. Hier erfolgte der Hinweis auf unterschiedliche Auffassungen im Hinblick auf den Begriff „wesentlich“. Bei einer Familienstiftung sei zudem zu berücksichtigen, dass alle 30 Jahre die steuerliche Fiktion eines Erbübergangs (sog. Erbschaftsteuer) erfolge und auch Zuwendungen an die Familienstiftung der Erbschafts- und Schenkungssteuer unterliegen.

Professor Olaf Werner konzentrierte sich in seinem Referat auf die erbrechtlichen Fallstricke, aber vor allem auch Vorteile bei der Errichtung von Stiftungen. Er beschrieb die Stiftung als Möglichkeit des Erblassers, Geschaffenes (insbesondere ein Unternehmen)¹⁰ über die folgenden Generationen zu erhalten und über die Satzung sogar die Verwendung und Verwaltung des Vermögens (Führung eines Unternehmens) über den eigenen Tod hinaus sicherzustellen. In erbrechtlicher Hinsicht unterschied *Werner* die Errichtung einer Stiftung von Todes wegen und die Errichtung einer Stiftung unter Lebenden, die dann gegebenenfalls noch als späterer Erbe oder Vermächtnisnehmer eingesetzt werden kann. All diese Konstruktionen sind mit Gefahren im Hinblick auf Pflichtteils- und Pflichtteilsergänzungsansprüche verbunden,¹¹ aber dennoch anderen zivilrechtlichen Formen, was eine Einzelfallprüfung nicht erspart, der Sicherung

¹⁰ Zur Unternehmensstiftung: *Schwarz*, Flexibilität und Vermögensbindung bei der Unternehmensstiftung, ZSt 2004 (Heft 3), S. 64 ff.; ders. Unveräußerlichkeitsklauseln in Stiftungssatzungen – Zu den Grenzen der Vermögensgegenstandsbindung bei der Unternehmensstiftung, ZSt 2004 (Heft 4), S. 101 ff.

¹¹ Vgl. hierzu auch *Lieder*, Pflichtteilsergänzungsanspruch wegen Zuwendung an gemeinnützige Stiftung – Anmerkung zum Urteil des BGH vom 10.12.2003, ZSt 2004 (Heft 3), S. 74 ff.; *Saenger*, Die Stiftung als Geldsammlerin für Pflichtteilberechtigter, verarmte Schenker und Sozialkassen, ZSt 2004 (Heft 7-8), S. 183 ff.

des Stifterwillens vorzuziehen.¹² Zur Durchsetzung des Stifterwillens empfiehlt Prof. Werner die Schaffung eines zusätzlichen Stiftungsorgans zur Überwachung des Vorstandes.

Nach seinem „Plädoyer für eine ökonomische Analyse der Stiftung“¹³ regte *Professor Kurt-Dieter Koschmieder*¹⁴ in seinem Referat „Ökonomische Aspekte des Stiftungswesen“ unter den anwesenden Juristen Diskussionen an, ob eine betriebswirtschaftliche Beurteilung der Vermögensverwaltung als Grundlage einer Haftung des Stiftungsvorstandes dem Sinn und Zweck des Stiftungsgedankens entspricht. Hier wurden die Grundlagen für die Abschlussdiskussion über Möglichkeiten und Grenzen von Anlagestrategien beim Stiftungsvermögen gelegt. Kernpunkt war die Frage, wieweit Stiftungsaufsichts- und Finanzbehörden quasierwerbswirtschaftliche Methoden der Vermögensverwaltung bei Stiftungen, insbesondere bei solchen mittragen werden, die Gemeinnützigkeit beanspruchen. *Koschmieder* übertrug für seine Analyse die Agency- und Transaktionskostentheorie auf die Stiftung. Er versetzte dabei den Stifter und die Destinäre als Nutzungsberechtigte in die Rolle des Principals und die Stiftung mit ihren Organen in die Rolle des Agenten. Hauptkonfliktpunkt ist die asymmetrische Informationsverteilung zwischen Geldgeber, soweit er sich aus der Stiftungsverwaltung zurückgezogen hat, bzw. Nutznießern und den Vermögensverwaltern, und dem Stiftungsvorstand. Zur Konfliktbereinigung böten sich eine Marktlösung über Stiftungsvertrag bzw. -satzung oder eine hierarchische Lösung durch verbindliche gesetzliche Vorgaben an. Als Messinstrument sei das Konzept des ökonomischen Gewinns heranzuziehen, an dem das Handeln des Vorstan-

¹² Vgl. auch *Schmidt/Gleichner*, Der Widerruf des Stiftungsgeschäfts unter Lebenden und von Todes wegen, ZSt 2003 (Heft 8), S. 227.

¹³ Vgl. *Koschmieder*, ZSt 2004 (Heft 07-08), S. 179 ff.

¹⁴ Professur für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre, Betriebswirtschaftliche Steuerlehre und Wirtschaftsprüfung, Wirtschaftswissenschaftliche Fakultät, Friedrich-Schiller-Universität Jena.

des gemessen werden kann. Damit war der Ausgangspunkt für eine heftige Diskussion gelegt. Zum einen stellte sich die Frage, ob dies Grundlage für eine Haftung des Vorstandes oder umgekehrt eine Möglichkeit des Vorstandes, sich argumentativ zu entlasten, sei und ob es angebracht sei, eine Stiftung, die bestimmten Zwecken gewidmet ist, rein ökonomischen Betrachtungen zu unterziehen. *Koschmieder* wollte seinen Beitrag jedoch als Anregung zu einer gesetzlichen Pflicht zur Rechenschaftslegung und Prüfung der Vermögensverwaltung verstanden wissen, die natürlich auch den Zwecken der Stiftung angepasst werden müsse. Zudem stehe die wirtschaftswissenschaftliche Forschung im Hinblick auf Stiftungen erst am Anfang. Eine objektivierte Rechnungsprüfung bei Stiftungen sollte auch anreizsteigernd auf potentielle Stifter wirken.

Auf die Abschlussdiskussion hin führten die Referate von *Dr. Claudia Nerius*,¹⁵ „Vermögensverwaltungen von Stiftungen, Rahmenbedingungen und aktuelle rechtliche Aspekte“, und *Stefan Fritz*,¹⁶ „Vermögensschutz durch Satzungsgestaltung“. *Nerius* wies darauf hin, dass die Praxis kaum ausreichend auf stiftungsrechtliche Probleme vorbereitet ist. Sich widersprechende Gerichtsentscheidungen zeigen eine deutliche Unsicherheit. Während teilweise Stiftungen Prozesskostenhilfe gewährt wurde, kamen andere Gerichte zu dem Ergebnis, dass auch eine gemeinnützige Stiftung frei über ihr Vermögen verfügen könne und wie ein gemeinnütziger Verein ihr gesamtes Vermögen für die Bestreitung der Prozesskosten einzusetzen habe. Dies sieht *Nerius* im Hinblick auf das in den Landesstiftungsgesetzen enthaltene Vermögenserhaltungsgebot kritisch.¹⁷ Je-

der Rückgriff auf die Vermögenssubstanz ist danach grundsätzlich unzulässig bzw. jedenfalls genehmigungspflichtig. Daher erscheint es nicht als gerechtfertigt, eine gemeinnützige Stiftung als frei Verfügungsberechtigt anzusehen und zur Bestreitung der Prozesskosten auf den Einsatz ihrer Vermögenssubstanz zu verweisen. Das Vermögenserhaltungsgebot stellt auch bestimmte Erfordernisse an die Stiftungsorgane bei der Vermögensverwaltung. Die Stiftungsgremien sind zur Wissensaneignung, Aufstellung von Anlagerichtlinien, zum Kontakt zur Aufsichtsbehörde und zu einer sorgfältigen Abwägung zwischen Eigen- und Fremdverwaltung aufgefordert. Insgesamt sollte die Anlagepolitik „der ruhigen Hand“ weiterhin Maxime sein. *Nerius* legte weiter dar, dass Banken und andere Berater bei der Vermögensanlage von Stiftungsvermögen stiftungs- und stiftungssteuerrechtliche Besonderheiten beachten müssen und gegebenenfalls für deren Vernachlässigung im Rahmen der Pflicht zur anlagegerechten Beratung haften sollten. *Fritz* vertiefte diese Ausführungen, wobei er sich auf die Umsetzung in der Satzung konzentrierte. Er verwies auf die eher konservativ ausgerichteten Stiftungsbehörden, die riskante oder spekulative Anlageformen kaum mittragen. Zu verweisen sei als Anhaltspunkt auf das Versicherungsaufsichtsrecht, das sich auf einen Bestand von max. 30 % Aktien festlegt. Von einer ausschließlich „mündelsicheren“ Anlage riet *Fritz* aber ab, da diese mangels ausreichenden Zinsfußes langfristig nicht zur Erhaltung der Ertragskraft des Stiftungsvermögens ausreicht. Es besteht die Gefahr einer dem Vermögenserhaltungsgebot entgegenlaufenden Vermögensentwertung bei Vollausschüttung der Erträge. *Fritz* regt die Aufnahme von Satzungsregelungen zur Vermögensanlage und die Aufstellung von Anlagerichtlinien durch Stifter und Organe an. Dabei sollte stets der Kontakt zu den Aufsichtsbehörden gesucht werden.

Während das gemeinsame Abendessen dem Knüpfen von Kontakten zwischen

Wissenschaft, Beratern und Stiftungsinteressierten diene, entwickelte sich die Abschlussdiskussion eher kontrovers. Es wurde deutlich, dass noch weite Bereiche des Stiftungsrechts und -wesens klärungsbedürftig und forschungswürdig sind. Die Spannweite reicht von Stiftungsorganisation und -aufsicht, über Dauerhaftigkeit und zulässigen Zwecke einer Stiftung, deren Gemeinnützigkeit und deren Besteuerung, bis hin zu Fragen der Vermögenssicherung und des Vermögenserhalts, sowie der Behandlung von Pflichtteilsansprüchen. Gefordert sind sowohl juristische als auch wirtschaftswissenschaftliche Forschung, die Praktiker in Behörden, Kanzleien, Banken und Gerichten sowie auch der Gesetzgeber. Einen Anstoß zur weiteren Befassung mit dem Stiftungswesen sollte diese Tagung sein und auch der Anfang einer Reihe von in loser Folge abgehaltenen Veranstaltungen, die der Praxis Anhaltspunkte für den Umgang mit den Problemen im Stiftungswesen geben, die sich bereits jetzt stellen. Die Veranstaltung hat gezeigt, die Praxis wirft Fragen auf, für deren Beantwortung den Praktikern dringend die Mittel zur Verfügung gestellt werden müssen. Bei überaus positiven Reaktionen der Teilnehmer konnten die Veranstalter für die Tagung eine erfolgreiche Bilanz ziehen.

*Ass. iur Chris Seeger**

* Der Verfasser ist wissenschaftlicher Mitarbeiter am Lehrstuhl von Prof. Dr. Michael Kilian an der Martin-Luther-Universität Halle-Wittenberg.

¹⁵ Rechtsanwältin, BEITEN BURKHARDT Rechtsanwalts-gesellschaft mbH, Büro Leipzig.

¹⁶ Rechtsassessor, Stellvertretender Abteilungsleiter, Bayerische Hypo- und Vereinsbank AG, Zentralbereich Erb- und Stiftungsmanagement, München.

¹⁷ Vgl. hierzu auch *Nerius*, Prozesskostenhilfe bei Stiftungen, Anmerkungen zum Beschluss des LG Leipzig v. 22. April 2003 (04 O 971/03), ZSt 2003 (Heft 6), S. 167 f.; *D. Kilian*, Prozesskostenhilfe für Stiftungen? Anmerkung zum Be-

schluss des OLG Dresden vom 10.2.2004, Az 8 U 2225/03; ZSt 2004 (Heft 6), S. 170 ff.