



BUCERIUS LAW SCHOOL
HOCHSCHULE FÜR RECHTSWISSENSCHAFT

INSTITUT FÜR STIFTUNGSRECHT UND
DAS RECHT DER NON-PROFIT-ORGANISATIONEN

 **EK-Kultur**
K.-Drs. 15/246

Prof. Dr. W. Rainer Walz, LL.M.

Hamburg, 20.10.2004

Enquete-Kommission „Kultur in Deutschland“

Fragebogen zum „Stiftungswesen/Stiftungsrecht“

1. Auswirkungen der Reformen

Die Reform des Stiftungszivilrechts dürfte kaum Auswirkungen gehabt haben, da sie materiell fast nichts verändert hat. Ob die durch die Reform ausgelösten Änderungen der Landesstiftungsgesetze positive Auswirkungen haben werden, bleibt abzuwarten. Für eine Aussage ist es zu früh.

Im Gegensatz dazu hat die Steuerreform zu einem positiveren Image der Stiftung und damit zu einer größeren Attraktivität des Stiftens beigetragen.

2. Änderungsbedarf im Stiftungsrecht und Stiftungssteuerrecht

a) Stiftungsrecht

- Bei Transparenz und externer Rechnungslegung,
- bei verbesserter foundation governance (Leistungsstruktur) für große und Spenden empfangende Stiftungen,
- bei verbesserten Fusionsmöglichkeiten,
- Sonderregelungen für die Verbrauchsstiftung (Stiftung auf Zeit),



- Sonderregeln für Stiftungsvereine (Bürgerstiftungen),
- Stiftungsregister.

b) Steuerrecht

- Verfahrensrecht (Anspruch auf eine Bindungswirkung entfaltende vorläufige Anerkennung als gemeinnützig durch das Finanzamt mit späterer Umkehr der Feststellungslast),
- Abschaffung von Rechtsformsonderregeln, auch bei Vermögensausstattung,
- Spendenabzug von der Steuer statt vom Einkommen,
- erhöhte Abzüge abhängig machen von erhöhter Transparenz,
- Abschaffung des Steuergeheimnisses für steuerbegünstigte Stiftungen,
- unterschiedliche Behandlung von operativen und Förderstiftungen,
- transborder giving (Spenden ins Ausland).

3. Mögliche Impulse

Stiftungen gehören zum sog. Dritten Sektor, der weder dem Staat (Erster Sektor) noch der Wirtschaft (Zweiter Sektor) zugerechnet werden kann. Dieser Sektor wird definiert als der Bereich, in dem Non-Profit-Organisationen agieren (Vereine, Stiftungen, gGmbHs). Er ist äußerst heterogen. Um einer solchen Vielgliedrigkeit rechtspolitisch Herr zu werden, bedarf es einer vernünftigen Ordnung – einer Taxonomie. Vor einigen Jahren hat in den USA das **National Center for Charitable Statistics** ein System entwickelt, um Programme, Dienstleistungen, Förderaktivitäten, Kampagnen und die Wahrnehmung der Rolle als öffentlich agierender Themenanwalt zu klassifizieren. Daneben gibt es das **Non Profit Program Classification System**. Zusammengestellt werden Karten für potentielle Stifter und Spender, die zeigen, wo bereits regional welche Leistungen angeboten werden, ob in Städten oder auf dem Land, aus denen man ersehen kann, wo Hilfe am nötigsten gebraucht wird. Sodann dient das classification system als rasch zugängliche Übersicht für Staat und Kommunen für Fragen einer möglichen Kooperation im Rahmen von **Private Public Partnership**. Es liefert



die Grundlage für empirische Analysen über alle US-Non-Profit-Organisationen oder die Organisationen nur eines Einzelstaates oder einer Stadt. Dazu sind Überlegungen angestellt worden, wieweit man die in den Satzungen angegebenen Organisationszwecke in einzelne spezifische Tätigkeiten herunterbrechen muss, um möglichst aussagekräftige Informationen über konkrete Fördermittel, gebrauchte Dienste oder die speziellen Ziele einer Menschenrechtsgruppe oder eines Vereins gegen die Armut zu geben oder die speziellen Ziele einer Stiftung mit dem Zweck Artenschutz oder Krebsbekämpfung oder Völkerfreundschaft (Lobby, Forschung, Begegnungen, Kampagnen). Die US-Taxonomien sind im Internet zugänglich.

Voraussetzung für die Erstellung aussagekräftiger Taxonomien ist allerdings ein **erheblich verbessertes Informationswesen** (Publizität! In den USA gibt es kein Steuergeheimnis für steuerbegünstigte Organisationen; man kann die Steuererklärungen der großen Stiftungen im Internet finden. Die dort verfügbaren Informationen gehen in die Taxonomien ein).

4. Ausländische Vorbilder

Es gibt keine ausländische Rechtsordnung, die überall günstiger ist als die deutsche. Die USA haben Vorbildcharakter, aber die vorteilhafteren Regeln etwa über die Höhe der steuerlichen Abzugsfähigkeit gelten nur zusammen mit anderen Regelungen, die nachteiliger sind.

Eine natürliche Person kann in den USA bis zu **50 %** des zu versteuernden Einkommens abziehen, aber nur bei Spenden an public charities; nur **30 %** sind abziehbar bei Spenden an oder Vermögensausstattungen für Stiftungen (private foundations). Kapitalgesellschaften können nur bis zu **10 %** ihres zu versteuernden Gewinns abziehen.

Public charities können **steuerbefreite Schuldverschreibungen** emittieren.

Diese Vorteile stehen in engem inneren Zusammenhang mit anderen Vorschriften. Die sehr weitgehende öffentliche Transparenz – einschließlich der Angaben über die Gehälter der Vorstände und über die Vergabe von teuren Gutachten an Dritte – erhöht das Vertrauen des Publikums und der Politik in den Sektor und gewährleistet, dass ein günstiges steuerliches Klima sich erhalten kann. Stiftungen, die weder von Spenden leben noch sonst vom Markt kontrolliert werden oder die noch stark vom lebenden Stifter beeinflusst werden, unterliegen strengeren Kontrollen – sie müssen jedes Jahr mindestens 5 % ihres Vermögens ausschüt-



ten, auch wenn sie den entsprechenden Betrag nicht verdient haben, und sie dürfen nur Minderheitenanteile an Kapitalgesellschaften halten.

In Europa haben die **Niederlande** ein besonders liberales Stiftungsrecht, was freilich dazu geführt hat, dass es dort weit mehr Stiftungen gibt als Vereine.

Für den Kulturbereich und die public private partnership interessant sind die **italienischen fondazioni di partecipazione** (Zusammenwirken privater Geldgeber und kommunaler Vertreter im Stiftungsrat).

5. Legaldefinition für Stiftungen.

Eine Legaldefinition ist wünschenswert.

Eine Stiftung darf keine Mitglieder haben.

Die Beschränkung auf altruistische (selbstlose) Zwecke wäre wünschenswert, ist aber in Deutschland rechtspolitisch nicht durchsetzbar.

Technisch ist allerdings ohnehin vor einer allzu engen Bindung an den jeweils geltenden Umfang des steuerlichen Gemeinnützigkeitsbegriffs zu warnen. Dieser ändert sich zu schnell.

Nicht die Gemeinnützigkeit im jeweiligen steuerlichen Sinn, sondern die endgültige Vermögensbindung an den Zweck und das Verbot der Ausschüttung von Gewinnen an die Investoren oder Organe sollten Kriterien sein. Etwa so:

„Der Zweck einer Stiftung darf weder Leistungen an den Gründer oder an diejenigen, die Teil ihrer Organe sind, beinhalten, es sei denn, es handelt sich in Bezug auf Letztgenannte um Leistungen mit einem satzungsgemäßen ideellen Zweck.“

Falls die Stiftung nicht über genügend Vermögen verfügt, um ihren Zweck zu erfüllen, muss es wahrscheinlich sein, dass sie in absehbarer Zeit genug Vermögen dafür erwirbt. Gelangt sie ohne diese Voraussetzung zum Entstehen, kann die Stiftungsaufsicht oder ein Kontrollgremium der Stiftung selbst (bei Registerlösung) einen Antrag auf Löschung stellen (sonst die Anerkennung zurücknehmen oder aufheben). Für einen Widerspruch durch die Stiftung



sollte ein Verfahren vorgesehen werden. Das Gericht (oder die entscheidende Stelle) kommt dem Antrag auf Löschung erst nach Setzung einer angemessenen Frist zur Behebung des Mangels nach.

Diejenigen, die als Organe für die aufgehobene Stiftung gehandelt haben, haften den Gläubigern persönlich.

6. Erleichterung des Gründungsverfahrens?

Die Stiftung kann von natürlichen Personen unter Lebenden sowie von Todes wegen und durch juristische Personen errichtet werden. Die Anmeldung der Stiftung beim Register muss durch einen Rechtsanwalt oder Notar erfolgen, der das Stiftungsgeschäft und die Satzung in schriftlicher Form einzureichen hat. Es besteht ein Anspruch auf Eintragung, sofern alle Voraussetzungen gegeben sind. Mit der Eintragung entsteht die Stiftung als solche. Für Handlungen für die Stiftung vor der Eintragung haften die Handelnden persönlich.

Anwalt oder Notar haben dafür zu sorgen, dass die einer Stiftungerrichtung zugrunde liegenden Anforderungen erfüllt sind und die Stiftungssatzung die gesetzlichen Anforderungen erfüllt. Sie haften für Schäden, die durch Fehler verursacht wurden.

7. Stiftungsregister

Wie *Hüttemann/Rawert*, Modellentwurf eines Landesstiftungsgesetzes, §§ 8 und 9.

Da Herr *Rawert* selbst als Sachverständiger geladen ist und seine Lösung verteidigen wird, verzichte ich auf eine Wiedergabe.

8. Staatliche Stiftungsaufsicht

Die Abneigung vieler Stifter gegen die staatliche Stiftungsaufsicht sollte positiv zur Schaffung eines vernünftigen Anreizsystems zu effizienter autonomer Organisation genutzt werden. Das bedeutet, dass die Stiftungsaufsicht im Prinzip nur subsidiär zuständig sein sollte, wenn der Stifter nicht in der Satzung ausreichende Rechnungslegung und Publizität vorgesehen hat; bei großen Stiftungen sind eine Prüfung durch Wirtschaftsprüfer und eine unabhängige



Kontrolle der Leitung durch interne Organisation (mehrköpfiger Vorstand mit vom Stifter unabhängigen Mitgliedern, aufsichtsratsähnliches Kontrollgremium) angebracht.

Vermieden werden muss aber eine weder durch unabhängige Kontrolle noch durch Haftung disziplinierte Sphäre für freien Umgang der Stiftungsorgane mit Stiftungsvermögen. Das lädt zum Missbrauch geradezu ein.

Das gilt, jedenfalls für gemeinnützige Stiftungen, auch, wenn der noch lebende Stifter sich maßgeblichen Einfluss im Stiftungsvorstand vorbehalten hat. Der Stifter kann den gemeinnützigen Zweck vorgeschoben haben, um den Steuervorteil zu erhalten, in Wirklichkeit aber einen anderen Zweck (z.B. die Erhaltung seines Unternehmens) verfolgen. Letzteres ist erlaubt, aber nicht steuerbegünstigt.

9. Aufhebung des Endowment-Verbots

Die Bedenken gegen eine Aufhebung des Endowment-Verbots überwiegen, wenn es bei der bisherigen Publizitätsslage bleibt. Unübersichtliche „Konzernbildungen“ zwischen Stiftungen sollten dringend weiterhin vermieden werden.

Für eine Aufhebung des Endowment-Verbots würde ich mich aussprechen, wenn das Endowment öffentlich (und nicht nur für das Finanzamt erkennbar) dokumentiert werden müsste, z.B. im Stiftungsregister.

10. Veränderung der Abzugsfähigkeit

In Spanien, Frankreich und Ungarn wird die Spende nicht vom zu versteuernden Einkommen abgezogen, sondern direkt von der Steuer. Nicht die gesamte Spende, sondern ein Prozentsatz der Spende wird abgezogen, wobei man je nach Gewichtigkeit des geförderten Zwecks differenzieren kann (z.B. 10 % oder 20 %).

Wie bei uns aus der Kindergelddiskussion bekannt, hat die Methode des Abzugs Einfluss auf die steuerliche Verteilungsgerechtigkeit. Ein Abzug vom zu versteuernden Einkommen belässt verhältnismäßig mehr Vorteile bei den Besserverdienenden, die in der Progression höher stehen. Beim Abzug direkt von der eigentlich geschuldeten Steuer werden alle Steuerzahler gleich entlastet.



11. Reform des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts

Viele ursprüngliche kleine ideelle Organisationen sind stark ins Kommerzielle hineingewachsen – im Sportbereich, bei der Altenpflege, bei den Rettungs- und Fahrdiensten und anderswo. Die Möglichkeiten zum Ausstieg aus dem gemeinnützigen Sektor müssen stärker geëbnet werden, ohne die Organisationen in den Ruin zu treiben. Die starken Sanktionen (bis zu zehnjährige Rückveranlagung aller Steuern) führen z.B. bei vielen Liga-Vereinen zu einem lock-in, der mit der geltenden Rechtslage (Idealverein) nichts mehr zu tun hat.

Man könnte erwägen, einklagbare Verpflichtungen zu regelmäßigen Dauerspenden über einen Mindestzeitraum von z.B. 5 Jahren und einem jährlichen Mindestbetrag gegenüber Einmal Spenden zu begünstigen.

Man könnte Arbeitszeitspenden in der Weise einführen, dass Arbeitgeber einen Arbeitnehmer zeitweilig an eine gemeinnützige Organisation „ausleihen“ und den gezahlten Lohn als Kosten absetzen können (englische Lösung).

In Ungarn und Italien sind Privatpersonen berechtigt, über einen geringen Prozentsatz ihrer Einkommensteuer zu verfügen, indem sie angeben, welcher als gemeinnützig anerkannten Organisation dieser Betrag als Spende zugewandt werden soll. Die Spende wird dann vom Finanzamt vollzogen. Die Aufnahme in die Liste der empfangsberechtigten Organisationen könnte als ordnungspolitischer Hebel eingesetzt werden, um freiwillige Rechnungslegung, Prüfung, Transparenz und effektive Leitungsstrukturen durchzusetzen.

Die bestehenden rein rechtsformabhängigen Steuervorteile für Stiftungen in § 10 b EStG halte ich nicht nur für verfassungsrechtlich bedenklich, sondern letztlich auch für kontraproduktiv, weil sie eine Flucht in die Form der Stiftung auslösen, obwohl eine andere Rechtsform für die Organisation effektiver wäre (Verein oder GmbH). So wichtig zivilrechtlich die Rechtsformunterschiede sind, so wichtig ist m.E. die gemeinnützigkeitsrechtliche Gleichbehandlung aller geeigneten Rechtsformen.

Im Rahmen der Europäischen Union und darüber hinausgehend auf Gegenseitigkeitsbasis (Internationale Doppelbesteuerungsabkommen) sollten Spenden an gemeinnützige Zwecke ins Ausland hierzulande abzugsfähig sein. Bisher muss an eine deutsche Organisation gespendet werden, die den Betrag dann gegebenenfalls z.B. in Afghanistan verwendet. Ein



deutscher Alumnus sollte direkt seine z.B. englische Ausbildungsinstitution unterstützen dürfen.

12. Bürgerstiftungen

Eine Definition kann ich z. Zt. nicht anbieten.

Bürgerstiftungen sind nicht eigentlich mitgliederlose Organisationen, die durch eine Satzung fremdsteuert werden wie eine klassische Stiftung. Sie sind durch starke Mitwirkungsrechte gekennzeichnet. Sie sollten deshalb gesondert geregelt werden als Stiftungsvereine. Steuerlich sollte man ihnen, solange es spezifische rechtsformabhängige Vorteile für die Stiftung gibt, die gleichen Vorteile zukommen lassen.

13. Weitere Maßnahmen zur Verbesserung der derzeitigen Situation der Stiftungen

Es sollte Stiftungen möglich gemacht werden, sich steuerneutral zu verschmelzen und sich steuerneutral in einen Verein oder eine GmbH umzuwandeln (wie in den Niederlanden möglich), sofern der Stifterwille nicht eindeutig entgegensteht.

Projekte zur Schaffung einer „European Foundation“ in Analogie zur Europäischen Aktiengesellschaft und in Ergänzung zu den weiterhin geltenden nationalen Stiftungsrechten auf europäischer Ebene sollten von Deutschland politisch unterstützt werden.

Im Augenblick leider utopisch, aber auf längere Sicht anzustreben wäre eine Erstattung der wegen Umsatzsteuerbefreiung nicht vornehmbaren Vorsteuerabzüge. Das Verbot des Vorsteuerabzugs bewirkt, dass die befreite Organisation behandelt wird wie der Konsument, der zwar die Umsatzsteuer nicht abzuführen hat, sie aber über den Preis, den er für empfangene Leistungen an ein Unternehmen zahlt, letztlich wirtschaftlich trägt.

Wichtig ist vor allem, das Vertrauen der Bürger und der Politiker in die Leistungsfähigkeit der Stiftungen so zu stärken, dass nicht jeder größere Skandal, der nirgendwo ausbleiben wird, zur Vertrauenskrise führt. Wichtig ist deshalb vor allem mehr Transparenz sowie die Bildung von „watchdog“-Organisationen, die Informationen über Stiftungen verbreiten und nachprüfbar Standards auf freiwilliger Basis einfordern, Spendensiegelorganisationen u.ä. Eine



Stärkung des Stiftungssektors ohne erhebliche Ausweitung der Transparenz wird auf die Dauer nicht zu haben sein.

14. Unterscheidung in große und kleine Stiftungen

Diese Unterscheidung ist für die Rechnungslegung/Transparenz und die Leitungsstruktur (foundation governance) fruchtbar zu machen.

- a) In einem **Rechnungslegungsgesetz** für Vereine und Stiftungen nach ausländischen Vorbildern (Österreich, Frankreich, Spanien) könnte man eine Verpflichtung der Vereine auf die handelsrechtliche Rechnungslegung, allerdings mit rechtsformspezifischen Schwellenkriterien für kleine, mittlere und große Vereine, regeln. Ob man im Verhältnis von Dachverbänden und Verbänden vor Ort zu einer Art Konsolidierung kommen sollte, wäre zu überlegen (Hinweis auf die französische Diskussion). Bei **Stiftungen** muss in Deutschland auf die besondere Tradition, Funktion und landes- und kirchenrechtliche Kompetenzaufteilung geachtet werden. Für operationale Stiftungen, die sich über Entgelte finanzieren, sollten bereits mittelgroße Organisationen auf die HGB-Regeln verpflichtet werden, für Förderstiftungen sollten auf der Basis der ratio legis für das Publizitätsgesetz nur sehr großen Stiftungen gesetzliche Pflichten auferlegt werden.

Schließlich wäre unabhängig von der Größe und der Rechtsform unter näher zu bestimmenden Maßgaben eine konsolidierte Konzernbilanz zu fordern für alle Fälle, in denen bedeutsamere Geschäftsbetriebe erworben oder als selbständige juristische Personen ausgegliedert werden.

b) **Foundation governance (Leitungsstruktur) für große Stiftungen**

- Mindestens dreiköpfiger Vorstand, dessen Mitglieder nicht verwandt oder sonst abhängig voneinander sind,
- ehrenamtlich oder (marktgerecht bezahlt) hauptberuflich oder gemischt,
- Erstvorstand wird durch den Stifter bestimmt – Festlegung des Wahlmodus für Folgevorstände,
- fakultatives Kontrollgremium/obligatorisch ab bestimmter Obergrenze,



- Pflichtprüfung durch Wirtschaftsprüfer,
- Beschwerderecht von Stifter, Gläubiger und Begünstigten bei der Aufsichtsbehörde, die dem Vorwurf nachgehen und schriftlich antworten muss.

15. Gewinnung zusätzlicher Stiftungen

Es geht nicht nur um die Gewinnung zusätzlicher Stiftungen durch möglichst laxen Regeln, sondern um Rahmenbedingungen, die verlässlich sind und öffentliches Vertrauen schaffen. Das wird letztlich und langfristig dem deutschen Stiftungssektor insgesamt viel mehr nützen als der Verzicht auf Kontrolle dort, wo sie notwendig erscheint, um allfällige Missbräuche aufzudecken.

Auf staatliche Kontrolle verzichten sollte man überall dort, wo entweder der Spendermarkt auf ihm offenkundige Fehlentwicklungen reagieren kann (z.B. über Spendensiegel) oder wo eine ausreichend unabhängige Leitungsstruktur aufgebaut wird. Bei kleinen Stiftungen wird auch der de-minimis-Grundsatz zum Tragen kommen.

16. Mindeststiftungsbeträge

Keine Mindeststiftungsbeträge.

17. Höchstgrenzen

Sollten wirklich Höchstgrenzen für den begünstigten Vermögenseinsatz gelten? Machtproblem? Oder sind Abzugsgrenzen gemeint?