

Vor der Reform? Rechts- und Steuerfragen für Stiftungen

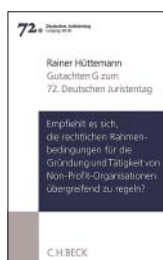
Zum Stiftungs- und Gemeinnützigkeitsrecht sind in jüngerer Zeit wieder eine Reihe neuer selbstständiger Publikationen erschienen. In diesen Büchern wird meist mehr oder weniger deutlich auf die **laufenden Reformüberlegungen** [dazu zuletzt Heuel, S&S 2/2018, S. 36 f.] verwiesen, wie sie sich insbesondere in den Berichten der Bund-Länder-Arbeitsgruppe „Stiftungsrecht“ vom 9.9.2016 und 27.2.2018 spiegeln.

Die „rechtlichen Rahmenbedingungen für die Gründung und Tätigkeit von Non-Profit-Organisationen“ waren auch Gegenstand der Verhandlungen beim diesjährigen **72. Deutschen Juristentag**. Deren Grundlage war ein Gutachten von *Rainer Hüttemann* [zuletzt S&S 6/2018, S. 30 f.]. Nach einer Einführung klopft er zunächst das Gemeinnützigkeitsrecht anhand ausgewählter Problemfelder ab, hält es grundsätzlich für geeignet, sieht aber Verbesserungspotenzial beim Unmittelbarkeits- und Selbstlosigkeitsgrundsatz; Detailvorgaben lehnt er ab. Eine einheitliche Rechtsform für Nonprofits hält er nicht für notwendig, sieht aber Veränderungsbedarf bei Transparenz und staatlicher Aufsicht und fordert insbesondere ein einheitliches Gemeinnützigkeitsregister auf der Grundlage verbindlicher Rechnungslegungsstandards, zentrale Zuständigkeiten in der Finanzverwaltung und ein abgestuftes Sanktionssystem.

Auch wenn man nicht allen Aussagen vorbehaltlos zustimmen mag und sich durchaus weitere Empfehlungen an den Gesetzgeber – etwa zur Präzisierung steuerbegünstigter Zwecke – finden lassen, liegen doch Thesen vor, die nicht nur am 26. und 27.9.2018 für Diskussion gesorgt haben, sondern die Debatte weiterhin beeinflussen werden. [1]

Ein klassisches Nachschlagewerk ist das zunächst von Werner Seifart und später von Axel Frhr. v. Campenhausen herausgegebene Handbuch, das jetzt unter dem neuen Titel „Stiftungsrecht“ (ohne Hinweis auf die Vorläufer) in der alleinigen Verantwortung von *Andreas Richter* erscheint [zur 4. Aufl. des **Stiftungsrechts-Handbuchs** S&S 2/2014, S. 42].

Das Facelifting ist deutlich sichtbar. Der Kreis der Bearbeiter ist bei Ausscheiden von Hagen Hof auf zehn Juristen angewachsen; die Gliederung wurde auf acht Kapitel gestrafft und erhielt entsprechend den Entwicklungen der letzten Jahre neue Schwerpunktsetzungen. So sind private Stiftungsformen unter Einbeziehung der gemeinnützigen



GmbH gegenüber den öffentlichen in den Vordergrund getreten. Neben Rechnungslegung und Publizität ist die Compliance gerückt. Bei den wichtigen steuerlichen Themen sind die Umsatzbesteuerung, das grenzüberschreitende Steuerrecht und das Spendenrecht entsprechend ihrer zunehmenden Bedeutung herausgehoben.

Dass es bei den Bearbeitungen durchaus inhaltliche Überschneidungen und deutliche Unterschiede im Duktus oder in der Durchdringungstiefe gibt, ist dem Konzept der Autorenverantwortlichkeit geschuldet. Nicht berücksichtigte neuere Literatur kann mit einer Neuaufgabe ergänzt werden, die vielleicht auch wegen der diskutierten – und hier nicht weiter ausgeführten – gesetzlichen Änderungen notwendig sein wird.

Auch in der neuen qualitativollen Gestaltung behält das Standardwerk seinen Wert als unentbehrliches Hilfsmittel für die Klärung der vielfältigen rechtlichen Problemstellungen im Stiftungswesen. [2]

Bereits in der 3. Auflage liegt das „gelbe“ **Stiftungsrecht** vor, wie es von *Christoph Stumpf, Joachim Suerbaum, Martin Schulte* und *Rudolf Pauli* kommentiert wird [zur Voraufgabe s. S&S 2/2015, S. 51]. Die Autoren gehen dabei von einem weiten Gegenstand aus, der auch auf über 100 Seiten das Kirchenrecht einschließt. Nach einer Einleitung werden in fünf Teilen das private, das öffentliche, das kirchliche und das steuerliche Recht der Stiftungen sowie „Rechnungslegung, Publizität, Mitbestimmung, Konzernverbund“ abgebildet und erläutert, wobei die rechtsfähigen Stiftungen des bürgerlichen Rechts im Vordergrund stehen; unselbständige und öffentliche Stiftungen werden aber ebenfalls berücksichtigt.



Die Darstellung umfasst die maßgeblichen Bereiche in angemessener Breite und Tiefe. Allerdings lassen sich insofern auch Desiderate finden, etwa Hinweise zum verpflichtenden Transparenzregister und zu den Anforderungen der Kapitalmarktgesetze, eine vertiefte Auseinandersetzung mit dem Vermögenserhaltungsgrundsatz oder der Umgang der Finanzverwaltung mit Mustersatzungen (s. a. Mecking, SB 07-2016 ff.). Neuere Gesetzgebung, Rechtsprechung und Literatur ist bis Ende 2017 weitgehend berücksichtigt worden.

Gut strukturiert, kompakt und übersichtlich in der Darstellung bietet dieser Kommentar eine geeignete Arbeitshilfe für den Praktiker. [3]

Auf das **Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht** konzentriert ist das Handbuch von *Rainer Hüttemann*, das

zu einem unverzichtbaren Hilfsmittel für die Organisationen und Berater im Dritten Sektor avanciert ist. 200 neuere Entscheidungen insbesondere des BFH, Änderungen des AEO und Kommentierungen aus Literatur und Praxis sowie die Erkenntnisse aus der Beschäftigung mit dem eingangs erwähnten Gutachten haben eine Neuauflage [zur Voraufgabe s. S&S 2/2015, S. 49f.] nützlich erscheinen lassen.



Auf der Grundlage wissenschaftlicher Auseinandersetzung mit der Materie und eines tiefen Einblicks in die Praxis der Nonprofits stellt der Autor die Grundlagen der Gemeinnützigkeit (S. 1–257), das gemeinnützige Handeln (S. 259–451), die wirtschaftliche Betätigung (S. 453–786) sowie steuerbegünstigte Zuwendungen (S. 787–946) dar.

Auch wenn nicht alle Auffassungen überzeugen (etwa zur Einordnung der Mittelbeschaffung als eigenständiger steuerbegünstigter Zweck) sind sie doch immer meinungsbildend und weiterführend. Bei den Einzelsteuern nimmt die Umsatzsteuer breiten Raum ein; insbesondere zu der bei Umstrukturierungen im Bereich von Einrichtungsträgern, Wertsteigerungen von Immobilien und Tarifierhöhungen eminent wichtigen Grunderwerbsteuer [vgl. schon Mecking, ZSt 2003, S. 266; Mensching/Stobl, S&S RS 4/2006] hätte man sich aber weitere Ausführungen gewünscht.

Insgesamt wird die komplexe Thematik des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts mit ihren vielfältigen Wechselwirkungen grundlegend dargestellt. Das empfehlenswerte Buch bietet immer eine verlässliche Orientierung und lässt es dort, wo es erforderlich ist, an einer klaren eigenen Position auch zu bedenklichen Auffassungen der Finanzverwaltung nicht fehlen. [4]

Von besonderer praktischer Relevanz ist der Umgang mit Spenden und Sponsoring-Leistungen von Unternehmen an steuerbegünstigte Körperschaften aus Sicht des Steuerrechts [vgl. Ehlers u.a., S&S RS 6/2013]. Hier bestehen erhebliche Schwierigkeiten einer sachgerechten Einordnung, die der sog. Sponsoring-Erlass vom 9.7.1997 nur eingeschränkt lösen konnte. Ertragsteuerlich ist hier beim Unternehmen zwischen Betriebsausgabe, Spende, verdeckter Gewinnausschüttung und Kosten der privaten Lebensführung zu unterscheiden; bei der Nonprofit-Organisation zwischen Einnahmen im ideellen Bereich, in der Vermögensverwaltung, im Zweckbetrieb und steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb.



Es ist das Verdienst von Rafael K. Hörmann, in seiner Jenaer Dissertation diesen Dschungel durchforstet zu haben. Im Ergebnis seiner detailgenauen Untersuchung plädiert er für die Aufgabe von Billigkeitslösungen und eine Fokussierung auf den Aspekt der Wettbewerbsneutralität. Die damit verbundenen Belastungen für die Nonprofits sollen durch die Erhöhung von Freigrenzen und begünstigende Pauschalbesteuerungen kompensiert werden.

Unabhängig von den rechtspolitischen Fragestellungen ist dem Autor ein aktueller, fundierter und praxis-

relevanter Überblick zu den Abgrenzungsproblemen im Sponsoring gemeinnütziger Einrichtungen gelungen. [5]

Ein „Praxisnachsschlagewerk für alle Stiftungsarten“ gab der Verlag Dshöfer seit Mai 2004 als Loseblattausgabe unter dem Titel „Rechtshandbuch für Stiftungen“ heraus. Zwischenzeitlich mit neuem Titel versehen, wird das inzwischen etablierte Standardwerk seit dem Jahre 2017 vom Erich Schmidt Verlag weitergeführt und flankiert seitdem zusammen mit der Edition Stiftung&Sponsoring, in der schon zwei Bände – zur Gamification [S&S 2/2018, S. 4] und zu unternehmensverbundenen Stiftungen [s. auch Fleisch, S&S RS 4/2018] – erschienen sind, dieses Fachmagazin.



Praktiker aus dem Stiftungssektor sollen in der Verantwortung des Herausgeberteams Burkhard Küstermann [zuletzt in S&S 6/2017, S. 33], Jörg Martin und Berthold Theuffel-Werhahn [zuletzt in S&S RS 2/2016] mit kontinuierlich überprüfem „Fachcontent“ aus den Bereichen Recht, Organisation und Finanzen versorgt werden. In dieser Form steht der **StiftungsManager** einmalig in der stiftungsspezifischen Literaturproduktion. In zwei Ordnern sind – zwischen einem „Wegweiser“ und „Materialien“ – die Einzelbeiträge zu elf Hauptkapiteln eingeordnet, die von derzeit 39 Autoren verantwortet werden. Geht es zunächst um Nachrichten aus dem Stiftungswesen und Hinweise zur aktuellen Rechts- und Steuerpraxis, folgen sodann recht flächendeckend Darstellungen zu den Themenfeldern Grundlagen des Stiftungsrechts (4), Besondere Stiftungsformen (5), Stiftungssteuerrecht (6), Finanzen (7), Aufbau und Organisation (8), Realisierung des Stiftungszwecks (9), Stiftungsstrategien (10), Kommunikation und Fundraising (11) und Spezialgebiete (12).

Vier Ergänzungslieferungen sind pro Jahr vorgesehen; eine digitale Ausgabe ist geplant. Das Werk ist ein wichtiges Arbeitsmittel, zu dem jede Stiftung Zugang haben sollte. Die Herausforderung wird sein, das Werk laufend aktuell zu halten und die derzeit noch nicht besetzten Themenkreise zu füllen. [6]

Die Diskussion aktueller Fragen bildet den Schwerpunkt des jährlich stattfindenden **Bochumer Stiftungsrechtstages**. Wer die Teilnahme nicht ermöglichen konnte, kann zumindest die Referate in den Jahreshften zum Stiftungswesen nachlesen, die von Bernd Andrick u. a. herausgegeben werden [zu den beiden Voraufgaben s. S&S 3/2018, S. 45]. Auch der letzte Sammelband bietet eine breite Palette von Themen, insbesondere zu den für die Lebensfähigkeit einer Stiftung [dazu Hüttemann/Rawert, S&S RS 1.2014] wichtigen Aspekten der **Vermögenanlage und Organgestaltung**. Auch der Stiftungsrechtsreform und neuerer Rechtsprechung im Stiftungs- und Gemeinnützigkeitsrecht ist Raum gegeben; das noch von Andrick mit verantwortete Urteil des VG Gelsenkirchen vom



■ Bücher & Aufsätze

12.7.2018 [S&S 5/2018, S. 43–44], das Verbrauchsstiftung und „Ewigkeitsstiftung“ – mit knapper und fragwürdiger Begründung – selbstständig nebeneinanderstellt, ist sogar abgedruckt.

Ein umfangreicher und tiefgehender Beitrag, in dem Karlheinz Muscheler sich gegen die herrschende Meinung zum unwirksamen Stiftungsgeschäft wendet, beschließt den Sammelband. [7]

Die Vorträge, die auf den **Hamburger Tagen des Stiftungs- und Non-Profit-Rechts** gehalten worden sind, finden sich in dem von *Birgit Weitemeyer u. a.* herausgegebenen Jahrbuch dokumentiert, zuletzt die vom 11./12.11.2016. Auch hier ist die Stiftungsrechtsreform diskutiert, vorliegend durch Dirk Schauer zur Zulegung und Zusammenlegung. Frank Adloff widmet sich unter dem Titel seiner Hamburger Stiftungsrede „Homo Donator“ den soziologischen Wirkungen der Gabe und betont deren beziehungsstiftenden Charakter. Weitere Beiträge betreffen Stiftungsunternehmen, Stiftungsk Kooperationen (auch im Zusammenwirken mit der öffentlichen Hand), Sozialunternehmer und Umsatzsteuer. Ein englischsprachiger Artikel zum Stiftungswesen in den Niederlanden, die bewährte Rubrik zu Gesetzgebung, Rechtsprechung und Verwaltungsanweisungen sowie eine Auswahlbibliographie beschließen den Band.

Die Thesen der meisten der Autoren stammen aus ihren eigenen umfangreichen Monographien; dass sie hier nochmals ihre Erkenntnisse zur Diskussion stellen können, erleichtert den Zugang und unterstreicht die Bedeutung der Themen. [8]

- [1] **Hüttemann**, Rainer: Empfiehlt es sich, die rechtlichen Rahmenbedingungen für die Gründung und Tätigkeit von Non-Profit-Organisationen übergreifend zu regeln? (Gutachten G zum 72. Deutschen Juristentag, Leipzig 2018), München (C.H.Beck) 2018 (104 S.) 16 € (ISBN 978-3-406-71587-7)
- [2] **Richter**, Andreas (Hrsg.): Stiftungsrecht, München (C.H.Beck) 2019 (XLV, 1.044 S.) 199 € (ISBN 978-3-406-73154-9)
- [3] **Stumpf**, Christoph / **Suerbaum**, Joachim / **Schulte**, Martin / **Pauli**, Rudolf: Stiftungsrecht: BGB-Stiftungsrecht, Landesstiftungsgesetze, Stiftungssteuerrecht: Kommentar, München (C.H.Beck) 3. Aufl. 2018 (XXXIV, 888 S.) 149 € (ISBN 978-3-406-72103-8)
- [4] **Hüttemann**, Rainer: Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, Köln (Otto Schmidt) 4. Aufl. 2018 (XLIV, 1.044 S.) 139 € (ISBN 978-3-504-06260-6)
- [5] **Hörmann**, Rafael K.: Die Förderung gemeinnütziger Organisationen durch Unternehmen und ihre steuerliche Bewertung. Spende und Sponsoring (Schriftenreihe zum Vereins- und Stiftungsrecht 3), Baden-Baden (Nomos) 2018 (316 S.) 84 € (ISBN 978-3-8487-2472-7)
- [6] **Küstermann**, Burkhard / **Martin**, Jörg / **Theuffel-Werhahn**, Berthold (Hrsg.): StiftungsManager. Recht – Organisation – Finanzen, Berlin (ESV) 56. Erg.-Lfg. Dezember 2018 (2.510 S.) Grundwerk 138 € (ISBN 978-3-503-17878-0)
- [7] **Andrick**, Bernd / **Gantenbrink**, Matthias / **Janitzki**, Axel / **Muscheler**, Karlheinz / **Schewe**, Markus / **Trappe**, Sebastian

(Hrsg.): Die Stiftung – Jahreshefte zum Stiftungswesen 12, Berlin u. a. (Lang) 2018 (189 S.) 44,95 € (ISBN 978-3-631-77258-4)

- [8] **Weitemeyer**, Birgit / **Hüttemann**, Rainer / **Rawert**, Peter / **Schmidt**, Karsten (Hrsg.): Non Profit Law Yearbook 2016/2017 (Schriftenreihe des Instituts für Stiftungsrecht und das Recht der Non-Profit-Organisationen), Hamburg (Bucerius Law School Press) 2017 (XII, 356 S.) 29,90 € (ISBN 978-3-86381-096-2)

Weitere Literaturtipps

Cranshaw, Friedrich L.: Gemeinnützigkeit von Rettungsdiensten und Vergaberecht, in: npoR 2018, S. 54 – 58

Degen, Christoph: Die Änderung des Stiftungszwecks auf Antrag des Stifters nach Art. 86a ZGB, in: npoR 2018, S. 58 – 61

Kohlhepp, Ralf: Rechtsprechung zum Gemeinnützigkeitsrecht 2017/2018. Entscheidungen der Finanzgerichte und des BFH, in: DStR 2019, S. 129 – 137

Kollenbroich, Wilhelm: Stiftungen im Spannungsfeld zwischen aktueller Finanzlage, Zweckerfüllung und Compliance, in: SB 2018, S. 12 – 16

Mecking, Christoph: In Bewegung. Aktuelle Entwicklungen im Stiftungs- und Gemeinnützigkeitsrecht, in: philanthropie und stiftung 1/2019, Beilage zu Forschung & Lehre 4/2019, S. 17

Ritter, Gabriele: Stellvertretung bei Abstimmungen im Vorstand, in: SB 2018, S. 49

Ritter, Gabriele: Zeitnahe Mittelverwendung und Mittelverwendungsrechnung bei Stiftungen (Mittelverwendung 1), in: SB 2018, S. 80 – 84

Schauhoff, Stephan / **Danz**, Daniela: Wettbewerbsschutz und Gemeinnützigkeit im Ertrag- und Umsatzsteuerrecht am Beispiel der Verbraucherberatung, in: DStR 2019, S. 23 – 31

Schiffer, K. Jan: Nachwirkende Pflichten/Obliegenheiten eines ehemaligen Vorstandsmitglieds einer Stiftung, in: SB 2018, S. 117 – 120

Schütz, Robert: Über zeitnahe Mittelverwendung, Förderung des Umweltschutzes und die Grenzen politischer Betätigung. Zugleich eine Anmerkung zum Urteil des BFH vom 20.3.2018, in: npoR 2018, S. 153 – 156

Siebeck, Detlef / **Hesse**, Jan Matthias: Die gemeinnützige Stiftung im Zweckerfüllungsnotstand, in: npoR 2018, S. 253 – 260

Theuffel-Werhahn, Berthold: Wenn der Wille des Stifters von seinen Nachfolgern missachtet wird, in: SB 2018, S. 54 – 59

Theuffel-Werhahn, Berthold: Ausschlussgründe: Wer darf nicht Vorstand werden?, in: SB 2018, S. 60

Theuffel-Werhahn, Berthold: „Missglückte“ Vorstandsbestellung durch Stifter, in: SB 2018, S. 88 – 91

Theuffel-Werhahn, Bertold: Streit in und um Essen: Droht der Tafel die Aberkennung der Gemeinnützigkeit?, in: SB 2018, S. 92 – 95

Hinweis: Aufsätze und Bücher zum Themenkreis dieses Fachmagazins können gerne an die Redaktion gesandt werden; sie werden im Rahmen der Möglichkeiten in diese Rubrik aufgenommen. Die bibliografischen Angaben von „Bücher & Aufsätze“ sind auch unter www.stiftung-sponsoring.de/buecher-aufsaezte.html abrufbar.



Für Sie zusammengestellt und kommentiert von Rechtsanwalt **Dr. Christoph Mecking**, Institut für Stiftungsberatung, Berlin. c.mecking@stiftungsberatung.de