

# Die Stiftung in der Beraterpraxis

Herausgegeben von

Rechtsanwalt Dr. K. Jan Schiffer, Bonn

bearbeitet von

Steuerberaterin Christel Fries, Montabaur

Dipl.-Finanzwirt Paul Noel, Düsseldorf

Rechtsanwalt Matthias Pruns, Bonn

Rechtsanwältin Kornelia Reinke, Bonn

Rechtsanwalt Dr. K. Jan Schiffer, Bonn

Rechtsanwalt Christoph J. Schürmann, Bonn

Rechtsanwalt Mario Sommer, Berlin

3. Auflage 2013

**z e r b** verlag

# Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis .....	XXVII
Literaturverzeichnis .....	XXXV
<b>§ 1 Stiftungsberater und Stiftungen in der Praxis .....</b>	<b>1</b>
<b>A. Stiftungsberater .....</b>	<b>1</b>
<b>B. Stiftungen in der Praxis .....</b>	<b>2</b>
I. Das Schlagwort „Stiftung“ .....	2
II. Typische Lebenssachverhalte bei Stiftungen .....	3
III. Stiftermotive .....	7
<b>§ 2 Stiftungsformen und Alternativen .....</b>	<b>13</b>
<b>A. Die Stiftung als juristische Person .....</b>	<b>13</b>
I. Die rechtsfähige Stiftung des Privatrechts .....	13
II. Kirchliche und staatliche Stiftungen .....	16
III. Die Verbrauchsstiftung .....	19
<b>B. Wichtige Sonderfälle .....</b>	<b>22</b>
I. Familienstiftungen .....	22
1. Sonderform der rechtsfähigen Stiftung des Privat-	
rechts .....	22
2. Keine einheitliche Definition .....	24
II. Unternehmensverbundene Stiftungen .....	26
1. Zulässigkeit .....	26
2. Klassifizierung der unternehmensverbundenen	
Stiftungen .....	33
III. Die Bürgerstiftung .....	34
IV. Weitere Stiftungsspezialitäten .....	38
V. Moderne Stiftungsansätze .....	42
VI. Eine Besonderheit: Der Stiftungsfonds .....	44
<b>C. Nicht nur die Stiftung ist eine Stiftung .....</b>	<b>46</b>
I. „Unechte“ Stiftung als Alternative? .....	46
II. Die Stiftungs-GmbH .....	48
III. Die Stiftungs-AG .....	51
IV. Der Stiftungs-Verein .....	51
V. Wesentliche Merkmale der Alternativen im Vergleich	
zur Stiftung .....	53

<b>§ 3 Die Rechtsgrundlagen und die Errichtung von Stiftungen ..</b>	<b>57</b>
<b>A. Skizze: Entwicklung des Stiftungsrechts und die Politik .....</b>	<b>57</b>
I. Reform des Stiftungszivilrechts .....	58
II. Landestiftungsrecht .....	58
III. Gemeinnützigkeitsrecht .....	59
<b>B. Die Errichtung einer Stiftung .....</b>	<b>62</b>
I. Die Person des Stifters .....	63
II. Das Stiftungsgeschäft .....	65
1. Keine Höchstpersönlichkeit, Auflagen, Fristen .....	65
2. Form .....	66
3. Inhalt .....	67
III. Stiften von Todes wegen oder zu Lebzeiten? .....	68
1. Stiftung von Todes wegen .....	68
2. Vorteile einer Stiftungserrichtung zu Lebzeiten .....	71
IV. Die Endgültigkeit des Stiftungsgeschäfts .....	72
<b>C. Zentrale Gestaltungsaufgabe: Die Stiftungssatzung .....</b>	<b>75</b>
I. Möglicher Satzungsinhalt: Privatautonomie und Stifterwille .....	75
II. Der Sitz der Stiftung .....	78
III. Der Name der Stiftung .....	79
IV. Der Stiftungszweck .....	80
V. Die Organe der Stiftung .....	82
1. Der Stiftungsvorstand .....	82
2. Das Kontrollorgan: Der Stiftungsrat .....	86
3. Die Besetzung der Stiftungsorgane .....	88
4. Modalitäten .....	91
VI. Das Stiftungsvermögen .....	93
1. Vermögensausstattung zur Zweckerfüllung .....	93
2. Umfang der Vermögensausstattung .....	96
3. Zustiftungen .....	98
4. Die Destinatäre und der Lehrsatz von der „Unzulässigkeit der Stiftung für den Stifter“ .....	99
<b>D. Die Anerkennung der Stiftung .....</b>	<b>102</b>
I. Rechtsanspruch auf Anerkennung .....	102
II. „Vorstiftung“? .....	104
<b>§ 4 Praxis der Stiftungsarbeit und Stiftungsaufsicht .....</b>	<b>109</b>
<b>A. Haftung von Stiftung und Organmitgliedern .....</b>	<b>109</b>
I. Übersicht .....	109

II. Einzelheiten .....	113
1. Allgemeine Haftungsverschärfung durch KonTraG, Rechtsprechung und modernisiertes Schuldrecht .....	113
2. Haftung der Stiftung und der Organmitglieder .....	114
a) Außenhaftung der Stiftung .....	114
b) Innenhaftung – Rückgriff der Stiftung .....	116
3. Die Rolle der Stiftungsaufsicht .....	120
4. Haftungsbeschränkung, Haftungsfreistellung und D&O-Versicherung .....	121
a) Regelung in der Satzung oder stillschweigender Haftungsausschluss .....	123
b) D&O-Versicherung .....	124
5. Lösungshinweise zu dem Praxisfall (Rn 5) und ein Praxistipp .....	125
<b>B. Grundsatz der Vermögenserhaltung .....</b>	<b>127</b>
I. Die gesetzlichen Regelungen .....	127
II. Stiftungsvermögen – Grundstockvermögen .....	128
III. Gesetzliche Vorgaben: „Wenig hilfreiche Gemein- plätze“ .....	129
IV. Die Regelungen zur Vermögenserhaltung: Stifter- wille .....	135
1. Vorrang des Stifterwillens .....	135
2. Auslegung des Stifterwillens – Auslegung der Satzung .....	140
3. Vermögenserhaltungskonzept und konkrete Vermögensminderung .....	143
4. Anlageformen .....	148
5. Anlagegrundsätze .....	149
V. Vermögensumschichtungen .....	152
<b>C. Mittelbeschaffung bei steuerbefreiten Stiftungen .....</b>	<b>154</b>
I. Fundraising und Drittmittel .....	155
II. Sponsoring im Speziellen .....	157
<b>D. Tätigkeit und Verwaltung einer Stiftung .....</b>	<b>158</b>
<b>E. Rechnungslegung und Prüfung von Stiftungen .....</b>	<b>165</b>
<b>F. Stiftungsaufsicht .....</b>	<b>168</b>
I. Rechtsaufsicht .....	168
II. Die Aufsichtsmittel .....	169
III. Die Aufsicht in der Praxis .....	175
IV. „Anerkennung“ von Satzungsänderungen .....	177
V. Vertretungsbescheinigungen .....	180

<b>§ 5 „Umwandlung“ und Auflösung .....</b>	<b>183</b>
<b>A. Die „Umwandlung“ einer Stiftung und ähnliche Vorgänge .....</b>	<b>183</b>
I. Das Phänomen „Outsourcing“ .....	183
1. Abgrenzung und Fallgruppen .....	183
2. Die Praxis .....	185
a) Ausgangslagen .....	185
b) Wesentliche Problempunkte in der Praxis .....	186
II. Die Auslagerung .....	187
1. Zweckerfüllung – das Problem der Hilfspersonen ..	187
2. Vermögenserhaltung .....	187
III. Ausgliederung/Ausgründung in eine neue „Einheit“ ...	188
1. Grundsätzliches .....	188
2. Zulässigkeit nach der Stiftungssatzung .....	190
3. Kooperation in einer Einheit mit Dritten (Fall-	
gruppe 2) .....	190
a) Kooperation in einer ebenfalls steuerbefreiten	
Einheit .....	190
b) Kooperation in einer nicht steuerbefreiten	
Einheit .....	191
4. „Tochtergesellschaft“ (Fallgruppe 3) .....	192
IV. Die gesellschaftsrechtliche Umwandlung einer	
Stiftung .....	193
V. Stiftungsrechtliche Umwandlung einer Stiftung .....	195
VI. Die „Umwandlung“ einer steuerpflichtigen in eine	
gemeinnützige Stiftung .....	199
<b>B. Die Auflösung einer Stiftung .....</b>	<b>200</b>
<b>§ 6 Die Stiftung in der Krise und in der Insolvenz .....</b>	<b>205</b>
<b>A. Die Stiftung in der Krise .....</b>	<b>205</b>
I. Die aktuelle Situation – insbesondere die Finanz-	
krise .....	205
II. Beispielhafte Krisenszenarien bei einer Stiftung .....	206
<b>B. Der Insolvenzfall .....</b>	<b>207</b>
I. Insolvenzantrag .....	207
II. Insolvenzgründe .....	208
III. Beteiligte des Insolvenzverfahrens .....	208
IV. Eröffnung des Insolvenzverfahrens .....	209
V. Abweisung wegen Masselosigkeit .....	210

VI. Auswirkungen des Insolvenzantrags auf die Gemeinnützigkeit .....	210
VII. Neues Insolvenz- und Sanierungsrecht durch das ESUG .....	211
VIII. Weitere Besonderheiten zur Insolvenz einer Stiftung .....	212
C. Insolvenz der Tochtergesellschaft einer Stiftung .....	212
I. Auswirkungen auf die Gemeinnützigkeit der Stiftung .....	213
II. Vorgehen bei drohender Insolvenz eines Tochterunternehmens .....	214
§ 7 Zur Besteuerung der selbstständigen Stiftung .....	217
A. Die Stiftung ist grundsätzlich steuerpflichtig .....	217
B. Errichtungsteuer .....	219
I. Erbschaftsteuer, Schenkungsteuer .....	219
II. Ertragsteuern .....	224
III. Sonstige Steuern .....	225
IV. Steuervorteile bei der Familienstiftung? .....	226
C. Die laufende Besteuerung .....	229
I. Besteuerung der Stiftung .....	229
II. Besteuerung der Destinatäre .....	231
D. Besteuerung von Zustiftungen .....	235
E. Die Ersatzerbschaftsteuer bei der Familienstiftung .....	237
I. Der Abgrenzungsstreit .....	237
II. Steuerfolgen bei der Ersatzerbschaftsteuer .....	240
III. Exkurs: Großfamilien als Sonderfall? .....	244
F. Steuerbefreiung nach § 13 Abs. 1 Nr. 17 ErbStG .....	245
G. Besteuerung etwaiger Satzungsänderungen .....	245
I. Umwandlungsbesteuerung .....	245
II. Besteuerung bei Aufhebung einer Familienstiftung .....	249
1. Steuerprivileg .....	249
2. Inlandsbezug .....	249
3. Nur Steuerklassenbestimmung? .....	249
H. Auflösungsbesteuerung .....	251

<b>§ 8 Gutes tun und Steuerbefreiung</b> .....	253
<b>A. Steuerbefreite Stiftungen</b> .....	253
I. Steuerbefreiung wegen „Gemeinnützigkeit“ .....	253
II. Die gemeinnützige Stiftung .....	254
III. Die mildtätige Stiftung .....	260
IV. Die gemeinnützige und mildtätige Kombinationsstiftung .....	262
<b>B. Hinweise zur Reichweite der Steuerbefreiung</b> .....	263
I. Die Steuerbefreiungen .....	263
II. Europarechtliche Rahmenbedingungen und Folgerungen für die Praxis .....	265
1. Zur Rechtsprechung des EuGH .....	265
2. Reaktionen in Deutschland .....	267
3. Beispielhafte Betrachtung: Zwei aktuelle FG-Urteile .....	269
4. Unser Fazit .....	275
<b>C. „Stiftungssteuerrecht“ in der Praxis</b> .....	276
I. Die Eckpunkte nach dem Gesetz .....	276
II. Wesentliche Punkte in der Praxis .....	276
1. Spendenabzug (§ 10b EStG) .....	276
a) Spende .....	276
b) Zuwendungsbestätigung .....	285
2. (Zeitnahe) Mittelverwendung .....	285
3. Zuführung von Mitteln zum Stiftungsvermögen ....	287
4. Möglichkeiten zur Rücklagenbildung .....	288
5. Mittelthesaurierung in den ersten Jahren .....	290
6. Nachträgliche Erbschaftsteuergestaltung: Erweiterte Erbschaftsteuerbefreiung .....	290
III. Die (vorläufige) Bescheinigung der Gemeinnützigkeit .....	291
IV. Angemessenheit der Aufwendungen einer gemeinnützigen Stiftung für die Verwaltung und Spendenwerbung (Fundraising) .....	292
<b>D. Unternehmerische Betätigung einer gemeinnützigen Stiftung</b> .....	294
I. Steuerbefreiung nur bei Selbstlosigkeit .....	294
II. Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb .....	295
1. Definition .....	295
2. Steuerunschädliche Vermögensverwaltung .....	295
a) Abgrenzung .....	295

b) Beteiligung einer steuerbegünstigten Stiftung an Kapitalgesellschaften .....	296
c) Beteiligung an gewerblich geprägter Personengesellschaft .....	299
d) Kommanditbeteiligung als Sonderfall? .....	302
e) Gefahr der Betriebsaufspaltung bei Vermögensverwaltung .....	304
f) Veräußerung einbringungsgeborener Anteile .....	305
3. Gewerbesteuer .....	307
4. Verlustabzug .....	308
5. Zwei Ausnahmen von der Besteuerung .....	308
III. Zweckbetrieb .....	308
IV. Zulässigkeit eines Nichtzweckbetriebes nach der Satzung? .....	310
<b>E. Die unbegreifliche und wohl abgeschaffte Gepräge-</b> <b>theorie .....</b>	<b>312</b>
I. Zur bisherigen Gepräge- theorie .....	312
II. Aufgabe der Gepräge- theorie in AEAO 2012 .....	316
1. AEAO Ziffer 1 zu § 56 AO .....	316
2. Restzweifel? .....	316
<b>F. Die „gemeinnützige Familienstiftung“ .....</b>	<b>317</b>
I. Sinn und Zweck sowie Abgrenzung der Vorschrift .....	317
1. Die Ursprünge .....	317
2. Das Drittelprivileg .....	318
3. Abgrenzung und Alternativen .....	319
II. Typisierte Beispielfälle .....	320
III. Aktuelle Problemfelder in der Praxis .....	321
1. Der Streit um den Begriff der „nächsten Angehörigen“ .....	321
2. Unterhaltsleistungen .....	323
a) Einkommen i.S.v. § 58 Nr. 5 AO .....	323
b) Art und Weise der Unterhaltsleistungen .....	323
3. Die 1/3-Begrenzung .....	324
4. Der Streit um die Angemessenheit .....	325
5. Fazit und Steuerhinweis .....	326
6. Ausblick: Ersatzerbschaftssteuerpflicht? .....	327
<b>G. Sponsoring gemeinnütziger Stiftungen .....</b>	<b>327</b>
I. Grundlagen .....	327
1. Sponsoring: Definition .....	328
2. Der Sponsoringvertrag .....	329
II. Ertragsteuer und Sponsoring .....	330



1. Der Sponsoringerlass .....	330
2. Unterschiedliche steuerliche Behandlung beim Sponsor und bei der gemeinnützigen Körperschaft .....	331
a) Möglichkeiten der steuerlichen Einordnung beim Sponsor .....	332
b) Sponsoringleistungen als Betriebsausgaben des Sponsors .....	332
c) Sponsoringleistungen als Spenden des Sponsors .....	333
d) Sponsoringleistungen als nicht abzichbare Kosten des Sponsors .....	334
e) Steuerliche Behandlung der Sponsoringleistungen bei einer gemeinnützigen Stiftung .....	334
III. Umsatzsteuer beim Sponsoring .....	338
1. Geldleistungen des Sponsors und Duldungsleistung des Gesponserten .....	339
2. Vorsteuerabzug? .....	346
IV. Hinweise zur Gestaltung eines Sponsoringvertrages ...	347
<b>H. Das Erfordernis der Unmittelbarkeit und das Hilfspersonenproblem .....</b>	<b>349</b>
I. Die Hilfsperson hilft einer gemeinnützigen Stiftung ...	350
II. Gemeinnützigkeit auch der Hilfsperson? .....	352
<b>I. Weitere Praxishinweise zur Satzung einer steuerbefreiten Stiftung .....</b>	<b>356</b>
<b>J. Steuerliche Folgen bei Wegfall der Voraussetzungen für die Steuerbefreiung .....</b>	<b>360</b>
I. Mittelfehlverwendung – verbotene Mittelverwendung .....	360
II. Verstoß gegen den Vermögensbindungsgrundsatz .....	362
III. Exkurs: Grenzwertige Gestaltungen .....	363
1. Zu viel Beraterphantasie? .....	364
2. Vorspiel des Autors zu seinem Gestaltungsvorschlag .....	364
3. Die gemeinnützige Stiftung als Ansatz .....	365
4. Weitere echte oder vermeintliche Vorteile .....	367
5. Auflösung der gemeinnützigen Stiftung .....	367
6. Fazit .....	368

<b>§ 9 Stiftungen als Erben</b> .....	371
<b>A. Grundlagen</b> .....	371
I. Stiftungen und Erbrecht .....	371
II. Alternative Gestaltungen .....	374
III. Unselbstständige Stiftungen .....	374
<b>B. Erbrecht</b> .....	375
I. Erbenstellung .....	375
II. Vermächtnis .....	376
III. Begünstigung durch eine Auflage .....	377
IV. Pflichtteil .....	377
V. Widerruf, Ausschlagung und Anfechtung .....	381
VI. Auskunftsansprüche .....	381
VII. Erbfälle mit Auslandsberührung .....	383
<b>C. Ein Spezialfall: Der Nachlass des Künstlers und die Stiftung</b> .....	384
<b>D. Stiftung und Testamentsvollstreckung</b> .....	385
I. Wechselwirkung und Gestaltungsmöglichkeiten .....	385
1. Errichtung einer Stiftung durch den Testamentsvollstrecker .....	386
2. Testamentsvollstrecker als Vollzugsgehilfe der Stiftung .....	388
3. Testamentsvollstrecker als Organ der Stiftung .....	389
II. Kontrolle des Testamentsvollstreckers durch die Stiftung .....	389
III. Dauertestamentsvollstreckung als Alternative zur Stiftung? .....	390
<b>§ 10 Unternehmensnachfolge mit Stiftungen</b> .....	393
<b>A. Stiftungen zur Sicherung von Vermögen und Unternehmen</b> .....	393
I. Stiftungsgestaltungen für eine erfolgreiche Unternehmensnachfolge .....	394
1. „... dann kommt eben keiner an die Spitze“ .....	394
2. Prominente Beispiele .....	395
II. Vor- und Nachteile einer Stiftungsgestaltung .....	397
1. Den Erb(en)streit vermeiden .....	398
2. Der Zusammenhalt .....	399
3. Der Neuanfang .....	400
<b>B. Die grundlegenden Gestaltungsmöglichkeiten</b> .....	400
I. Stiftungsformen .....	401

1. Die schlicht privatnützige Stiftung .....	401
2. Unternehmensverbundene Stiftungen .....	401
3. Familienstiftungen .....	404
4. Steuerbefreite Stiftungen .....	404
5. Alternative Rechtsformen .....	404
6. Zustiftungsansätze? .....	405
II. Besondere Anforderungen an die Gestaltung .....	406
1. Die erforderliche Flexibilität erhalten .....	406
2. Die Besetzung der Stiftungsorgane .....	407
<b>C. Typische speziell unternehmensbezogene Gestaltungen .....</b>	<b>408</b>
I. Führungsstiftung – insb. die Stiftung & Co. KG .....	409
II. Doppelstiftungsmodelle .....	412
1. Grundlagen .....	412
2. Gesellschaftsrecht .....	413
III. Der Einsatz gemeinnütziger und mildtätiger Stiftungen .....	414
IV. Stiftungen und Mitarbeiterbeteiligung .....	416
V. Eine Stiftung als Kommanditistin .....	417
VI. Eine Stiftung als Konzernspitze .....	418
<b>D. Praxisbeispiel: Vermögenserhaltung als praktisches Problem nicht erst seit der Finanzkrise .....</b>	<b>418</b>
I. Ein typisierter Praxisfall .....	418
II. Noch einmal: Der Stifterwille als Maßstab der Dinge .....	419
III. Konsequenz aus den Ertragsschwankungen? .....	421
<b>§ 11 Die Treuhandstiftung .....</b>	<b>423</b>
<b>A. Einführung und Überblick .....</b>	<b>423</b>
<b>B. Rechtliche Grundlagen .....</b>	<b>428</b>
<b>C. Die Errichtung einer Treuhandstiftung .....</b>	<b>431</b>
I. Errichtung zu Lebzeiten des Stifters .....	431
1. Der Treuhandvertrag .....	433
2. Die Schenkung unter Auflage .....	434
II. Errichtung von Todes wegen .....	435
III. Das (interne) Stiftungsorgan .....	435
IV. „Stiftungsgeschäft“ und „Stiftungssatzung“ bei der Treuhandstiftung? .....	435
V. Die Auswahl des Treuhänders .....	436

D. Die Aufhebung einer Treuhandstiftung .....	438
I. Treuhandverhältnis nach Auftragsrecht .....	439
II. Schenkung unter Auflage und Errichtung einer Stiftung von Todes wegen .....	441
E. Was tun bei Fehlverhalten des Stiftungsträgers? .....	441
F. Die Treuhandstiftung im Fall der Insolvenz .....	443
G. Die Treuhandstiftung im Steuerrecht .....	444
I. Mindestvermögensausstattung? .....	445
II. Internes Organ als Voraussetzung der Steuer- befreiung? .....	447
§ 12 Stiftungen im Ausland und Trusts .....	449
A. Typische Fragestellungen – drei Praxisfälle .....	449
B. Trusts .....	451
I. Vielfältige Trust-Gestaltungen .....	451
II. Testamentary-trusts und intervivos-trusts .....	452
III. Fragen der zivilrechtlichen Wirksamkeit .....	452
IV. Zu den steuerlichen Folgen eines Trusts .....	453
C. Ausländische Stiftungen .....	455
I. Beliebte Stiftungsländer .....	455
II. Steuerliche Problempunkte .....	461
III. Verkannte Gefahr: Irrtümlicher Stiftungssitz in Deutschland .....	466
IV. Beispiel Liechtenstein: Stiftung oder „nur“ Treuhän- derschaft .....	468
1. Zur Beliebtheit der liechtensteinischen Stiftung ....	468
2. Echte Stiftung oder „nur“ Treuhänderschaft? .....	469
a) Ein Fall aus der Praxis .....	469
b) Die Argumente aus der Rechtsprechung .....	470
aa) Die tragenden Rechtssätze aus dem Urteil des FG Rheinland-Pfalz .....	471
(1) Bereicherung .....	471
(2) ... wie eine Schenkung unter freiem Widerrufsvorbehalt .....	473
bb) Die tragenden Rechtssätze aus dem Urteil des BFH .....	474
(1) Zivilrechtsslage ist entscheidend .....	474
(2) „Klassisches Strohmangengeschäft“? .....	476
c) Bewertung für die Praxis .....	477

D. Selbstanzeige als Ausweg .....	480
§ 13 Weitere Praxistipps zur Beratung in Stiftungsgestaltungen .....	485
A. Beratung in Stiftungsangelegenheiten .....	485
I. Spezialisierung auf „Lebenssachverhalte“ .....	485
II. Stiftungsberatung als Projektmanagement .....	497
B. Das Erfordernis der Stiftungsreife .....	498
I. Kontrolle von Stiftungen .....	498
II. Verstöße gegen den Stiftungszweck .....	500
III. „Stiftungsreife“ .....	503
C. Corporate Governance bei Stiftungen .....	505
D. Honorarfragen .....	510
I. Stundenhonorare .....	510
II. Pauschalhonorare als Alternative? .....	513
Stichwortverzeichnis .....	515