

Die Treuhandstiftung

Wallenhorst / Wallenhorst

2023

ISBN 978-3-406-78806-2

C.H.BECK

schnell und portofrei erhältlich bei
[beck-shop.de](https://www.beck-shop.de)

Die Online-Fachbuchhandlung [beck-shop.de](https://www.beck-shop.de) steht für Kompetenz aus Tradition. Sie gründet auf über 250 Jahre juristische Fachbuch-Erfahrung durch die Verlage C.H.BECK und Franz Vahlen.

[beck-shop.de](https://www.beck-shop.de) hält Fachinformationen in allen gängigen Medienformaten bereit: über 12 Millionen Bücher, eBooks, Loseblattwerke, Zeitschriften, DVDs, Online-Datenbanken und Seminare. Besonders geschätzt wird [beck-shop.de](https://www.beck-shop.de) für sein umfassendes Spezialsortiment im Bereich Recht, Steuern und Wirtschaft mit rund 700.000 lieferbaren Fachbuchtiteln.

Wallenhorst/Wallenhorst
Die Treuhandstiftung


beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG



beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Die Treuhandstiftung

Recht • Vermögen • Steuern

von

Prof. Dr. Rolf Wallenhorst

Rechtsanwalt/Wirtschaftsprüfer

und

Felix Wallenhorst, CFA

Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

beck-shop.de
2023
DIE FACHBUCHHANDLUNG



Wallenhorst/Wallenhorst Treuhandstiftung Kap. ... Rn. ...


beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG

www.beck.de

ISBN 978 3 406 78806 2

© 2023 Verlag C.H.Beck oHG
Wilhelmstraße 9, 80801 München
Druck und Bindung: Beltz Grafische Betriebe GmbH
Am Fliegerhorst 8, 99947 Bad Langensalza

Satz: Uhl + Massopust GmbH, Aalen
Umschlaggestaltung: Ralph Zimmermann – Bureau Parapluie


chbeck.de/nachhaltig

Gedruckt auf säurefreiem, alterungsbeständigem Papier
(hergestellt aus chlorfrei gebleichtem Zellstoff)

Alle urheberrechtlichen Nutzungsrechte bleiben vorbehalten.
Der Verlag behält sich auch das Recht vor, Vervielfältigungen dieses Werkes
zum Zwecke des Text and Data Mining vorzunehmen.

Vorwort

Im Rahmen der Mandatsarbeit und bei unserer schriftstellerischen Arbeit im Stiftungswesen fiel uns auf, dass eine praxisnahe Monographie zur sogenannten Treuhandstiftung, auch nicht-rechtsfähige oder fiduziarische Stiftung genannt, nicht vorhanden ist. Dabei hat diese Stiftungsform nicht nur zahlenmäßig, sondern auch in ihrer praktischen Bedeutung die traditionelle selbstständige Stiftung seit längerer Zeit überholt.

Umso wichtiger erschien es uns, in der Paperback-Reihe des Beck-Verlags einen entsprechenden Titel einzubringen, um Stiftungsvorständen, Stiftungsberatern, Stifterinnen und Lernenden ein aktuelles, praxisorientiertes Nachschlagewerk für ihre Arbeit zur Verfügung zu stellen, ohne eine angemessene wissenschaftliche Fundierung zu vernachlässigen.

Beginnend mit den für alle Treuhandstiftungen relevanten rechtlichen und operativen Besonderheiten liegt der Schwerpunkt der steuerlichen Betrachtung auf den zahlenmäßig deutlich überwiegenden gemeinnützigen Treuhandstiftungen. Hierbei sind wir von unserem im Vahlen-Verlag 2017 veröffentlichten Handbuch (Die Besteuerung gemeinnütziger Körperschaften) ausgegangen, das umfassend die Tätigkeit und steuerliche Behandlung gemeinnütziger Körperschaften darstellt.

Das vorliegende Werk befasst sich ausschließlich mit den Besonderheiten der Treuhandstiftung und den aktuellen Entwicklungen auf diesem Gebiet.

Nach der Einverständniserklärung des Beck-Verlags konnten wir die wesentlichen inhaltlichen Arbeiten im Frühjahr 2023 abschließen; ohne die Unterstützung des Verlages wäre dies nicht möglich gewesen.

Unser größter Dank gilt deshalb nicht nur dem Verlag, sondern vor allem unserem zuständigen Lektor Hans Theismann und seiner Mitarbeiterin Simone Heit aus dem Hause C.H.Beck.

München/Escherndorf, im August 2023

Felix Wallenhorst
Prof. Dr. Rolf Wallenhorst



beck-shop.de
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Inhaltsübersicht

A. Grundlagen

I. Einleitung	1
1. Thema	1
2. Bedeutung der „Treuhandstiftung“	1
3. Definition der Treuhandstiftung	3
4. Entstehung der Treuhandstiftung	4
II. Rechtsnatur	5
1. Dogmatische Einordnung	5
2. Vergleich mit der selbstständigen Stiftung	9
3. Sonderformen	12
III. Vor-/Nachteile der Treuhandstiftung	14
1. Vorteile der Treuhandstiftung	15
2. Nachteile der Treuhandstiftung	17
3. Spezifische Gestaltungsoptionen	19
4. Fazit	21

B. Der Lebenszyklus der Treuhandstiftung

I. Errichtung	23
1. Errichtung unter Lebenden	23
2. Errichtung von Todes wegen	25
II. Satzung	28
1. Grundsätze	28
2. Inhalt	28
III. Umwandlung	34
1. Gründe	34
2. Ablauf der Umwandlung	35
3. Steuerliche Behandlung des Umwandlungsvorgangs	37
4. Ergebnis	38
IV. Beendigung	38
1. Gründe für die Beendigung	38
2. Verfahren bei der Beendigung	39
3. Folgen der Beendigung	41

C. Tätigkeit der Treuhandstiftung

I. Treuhänder	43
1. Funktion des Treuhänders	43
2. Auswahl des Treuhänders	44
3. Treuhänderwechsel	45
4. Wegfall des Treuhänders	46
II. Treuhandvereinbarung	47
1. Funktion der Treuhandvereinbarung	47
2. Form der Treuhandvereinbarung	47
3. Regelungsinhalt der Treuhandvereinbarung	48
4. Rechte und Pflichten des Stifters	49
5. Rechte und Pflichten des Stiftungsträgers (Treuhand)	51
6. Rechtsstellung der Destinatäre	53
III. Vermögen	53
1. Grundsätze der Vermögensausstattung	53
2. Vermögensbewirtschaftung	54
IV. Rechnungslegung	71
1. Rechtsgrundlagen	71
2. Praktische Überlegungen	73

D. Steuerrecht der Treuhandstiftung

I. Allgemeine Besteuerungsgrundsätze	77
1. Ertragsteuern	77
2. Umsatzsteuer	79
3. Sonstige Steuern	82
II. Gemeinnützigkeit	88
1. Allgemeines zur Gemeinnützigkeit	89
2. Inhalt der Gemeinnützigkeit	93
3. Besteuerungsverfahren	103
4. Begünstigte Zwecke	107
5. Satzungsmäßigkeit	149
6. Mittelverwendung	164
7. Finanzierung gemeinnütziger Tätigkeit	182

Anlagen

Anlagen 1–8	225–247
Sachregister	249

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	V
Inhaltsübersicht	VII
Abkürzungsverzeichnis	XVII

A. Grundlagen

I. Einleitung	1
1. Thema	1
2. Bedeutung der „Treuhandstiftung“	1
a) Entwicklung	1
b) Derzeitige Situation	2
3. Definition der Treuhandstiftung	3
4. Entstehung der Treuhandstiftung	4
II. Rechtsnatur	5
1. Dogmatische Einordnung	5
a) Vereinsrecht analog?	5
b) Auftrag vs. Schenkung	5
aa) Auftragslösung	6
bb) Schenkungslösung	6
c) Vermögenszugriff des Stifters	7
d) Praxis	8
2. Vergleich mit der selbstständigen Stiftung	9
a) Unterschiede	9
b) Gemeinsamkeiten	11
3. Sonderformen	12
a) Familienstiftung	12
b) Stiftung der öffentlichen Hand	13
c) Kirchliche Stiftungen	14
d) Kommunale Stiftungen	14
e) Altrechtliche Stiftungen	14
III. Vor-/Nachteile der Treuhandstiftung	14
1. Vorteile der Treuhandstiftung	15
a) Errichtungsgeschwindigkeit	15
b) Kapitalausstattung	15
c) Kosten der Errichtung	16
d) Stiftungsverwaltung	16

e) Stiftungsaufsicht	16
f) Flexibilität	17
2. Nachteile der Treuhandstiftung	17
a) Regelungsbedarf	17
b) Dauerhafte Verwirklichung des Stifterwillens	17
c) Asset Protection	18
d) Grundrechtsschutz	18
e) Missbrauch durch Treuhänder	18
f) Abstimmung mit Treuhänder	18
3. Spezifische Gestaltungsoptionen	19
a) Satzungseingriff des Stifters	19
b) Stufenlösung zur Umwandlung	19
c) Ultimospende	19
d) Kein Vermögens-Lockin	20
e) Sondernormen für selbstständige Stiftungen	20
4. Fazit	21

B. Der Lebenszyklus der Treuhandstiftung

I. Errichtung	23
1. Errichtung unter Lebenden	23
a) Kein „Stiftungsgeschäft“	23
b) Errichtungserklärung	24
c) Errichtungsgrundlage	24
d) Stifterfähigkeit	24
e) Entstehungszeitpunkt	25
2. Errichtung von Todes wegen	25
a) Keine gesonderte Errichtungserklärung	25
b) Vollzug durch Treuhänder	27
c) Auslegung der Treuhandvereinbarung	27
d) Haftung	27
II. Satzung	28
1. Grundsätze	28
2. Inhalt	28
a) Name, Sitz	29
b) Zweck	29
aa) Zweckkategorien	30
bb) Zweckidentität	32
c) Ewigkeits- und Verbrauchsstiftung	32
d) Satzungsänderungen	33
e) Vermögensanlage	33
f) Organe	33
g) Vergütung	34
h) Rechtsnachfolge des Treuhänders	34

III. Umwandlung	34
1. Gründe	34
2. Ablauf der Umwandlung	35
a) Kein direkter Weg	35
b) Praktische Durchführung	36
c) Außenwirkung	36
d) Rechtliche Grundlagen	36
e) Gemeinnützigkeit	37
f) Spendenabzug	37
3. Steuerliche Behandlung des Umwandlungsvorgangs	37
a) Ertragsteuern	37
b) Schenkung- und Erbschaftsteuer	38
c) Grunderwerbsteuer	38
d) Umsatzsteuer	38
4. Ergebnis	38
IV. Beendigung	38
1. Gründe für die Beendigung	38
2. Verfahren bei der Beendigung	39
a) Beendigungsgrund: Treuhandvereinbarung	39
b) Beendigungsgrund: Faktische Verhältnisse	40
aa) Zweckerfüllung	40
bb) Vermögensverfall	40
cc) Unmöglichwerden des Stiftungszwecks	40
dd) Erlöschen des Trägers	40
3. Folgen der Beendigung	41
C. Tätigkeit der Treuhandstiftung	
<hr/>	
I. Treuhänder	43
1. Funktion des Treuhänders	43
2. Auswahl des Treuhänders	44
3. Treuhänderwechsel	45
4. Wegfall des Treuhänders	46
II. Treuhandvereinbarung	47
1. Funktion der Treuhandvereinbarung	47
2. Form der Treuhandvereinbarung	47
3. Regelungsinhalt der Treuhandvereinbarung	48
4. Rechte und Pflichten des Stifters	49

a) Vermögensübertragung	49
b) Widerrufs- und Rückforderungsrechte	49
c) Anfallsberechtigung	50
d) Umwandlungsoption	51
e) Gewährleistungsrechte	51
5. Rechte und Pflichten des Stiftungsträgers (Treuhand)	51
6. Rechtsstellung der Destinatäre	53
III. Vermögen	53
1. Grundsätze der Vermögensausstattung	53
a) Treuhänderische Bindung	53
b) Mindestkapital	54
2. Vermögensbewirtschaftung	54
a) Rechtliche Rahmenbedingungen der Vermögensanlage	55
aa) Kapitalerhaltungskonzept	55
bb) Gemeinnützigkeitsrechtliche Vorgaben	57
cc) Aufsichtsrechtlicher Rahmen	59
b) Vermögensanlage	64
aa) Anlagestrategie	64
bb) Anlageuniversum	65
cc) Umsetzung	69
IV. Rechnungslegung	71
1. Rechtsgrundlagen	71
a) Rechnungslegung rechtsfähiger Stiftungen	72
b) Steuerliche Vorgaben	72
2. Praktische Überlegungen	73
a) Kontroll- und Dokumentationsfunktion	74
b) Überwachungs- und Planungsfunktion	74
c) Gläubigerschutzfunktion	74
d) Publizität	74
e) Fazit	75
D. Steuerrecht der Treuhandstiftung	
I. Allgemeine Besteuerungsgrundsätze	77
1. Ertragsteuern	77
a) Eigenständigkeit	77
b) Zwecküberschneidungen – Kontrollgremium	78
c) Verwaltungsmeinung und -praxis	79
2. Umsatzsteuer	79
a) Allgemeines	79
b) Leistungsaustausch mit Dritten	80
c) Leistungsaustausch zwischen Treuhänder und Treuhandstiftung	81

3. Sonstige Steuern	82
a) Erbschaftsteuer	82
aa) Vermögensübertragung	82
bb) Typische Fallkonstellationen	83
b) Ersatzerbschaftsteuer (§ 1 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG)	86
c) Grunderwerbsteuer	87
II. Gemeinnützigkeit	88
1. Allgemeines zur Gemeinnützigkeit	89
a) Grundbegriffe	89
b) Kernbereich und wirtschaftliche Betätigung	90
c) Rechtsformbesonderheit der Stiftung	91
d) Vor- und Nachteile der Gemeinnützigkeit	91
aa) Vorteile	92
bb) Nachteile	92
2. Inhalt der Gemeinnützigkeit	93
a) Förderung der Allgemeinheit	93
aa) Keine normative Beschreibung	93
bb) Förderausrichtung	94
b) Ausschließlichkeit	94
c) Unmittelbarkeit	96
aa) Hilfspersonen	97
bb) Kooperationen (§ 57 Abs. 3 AO)	98
cc) Holdingstrukturen (§ 57 Abs. 4 AO)	99
dd) Mittelbeschaffungskörperschaften	100
d) Selbstlosigkeit	101
aa) Grundsatz fehlender Eigeninteressen	101
bb) Schädliche wirtschaftliche Orientierung	101
3. Besteuerungsverfahren	103
a) Grundlagenbescheid nach § 60a AO	103
aa) Körperschaftsteuerfreistellung	103
bb) Bindungswirkung für Veranlagungsverfahren	104
cc) Zuwendungsbestätigungen	104
dd) Geltung	104
ee) Zuständigkeit und Zeitpunkt der Feststellung	104
ff) Erteilungsursache	104
gg) Bindungswirkung	105
hh) Dauer der Bindung	105
ii) Rechtsschutz	106
b) Laufende Veranlagung	106
4. Begünstigte Zwecke	107
a) Steuerbegünstigte Zwecke	107
aa) Gemeinnützige Zwecke ieS (§ 52 AO)	107
bb) Mildtätige Zwecke (§ 53 AO)	109
cc) Kirchliche Zwecke (§ 54 AO)	109
b) Gemeinwohlorientierte, nicht gemeinnützige Zwecke	109
aa) Politische Zwecke	110

bb)	Freizeit Zwecke	110
cc)	Versorgung der Bevölkerung	110
dd)	Arbeitsplatz und Beschäftigungsgesellschaften	110
ee)	Wirtschaftsförderung	111
c)	Zweckrealisierung	111
aa)	Inhaltliche Voraussetzungen	111
bb)	Zeitliche Voraussetzungen	112
d)	Zweckkatalog nach § 52 Abs. 2 Satz 1 AO	114
aa)	Wissenschaft und Forschung (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 AO)	114
bb)	Religion (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 AO)	115
cc)	Öffentliches Gesundheitswesen und -pflege (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 AO)	117
dd)	Jugend- und Altenhilfe (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 AO)	119
ee)	Kunst und Kultur (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 5 AO)	122
ff)	Denkmalschutz und -pflege (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 6 AO)	123
gg)	Erziehung, Volks- und Berufsbildung einschließlich der Studentenhilfe (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 AO)	124
hh)	Natur-, Umwelt-, Landschafts- und Klimaschutz (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 8 AO)	126
ii)	Wohlfahrtswesen (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 9 AO)	128
jj)	Hilfe für politisch, rassistisch und religiös Verfolgte u. a. (§ 52 Abs. 2 Nr. 10 AO)	129
kk)	Personenschutz (Rettung aus Lebensgefahr usw.) (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 11 AO)	131
ll)	Feuer-, Arbeits- und Katastrophenschutz (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 12 AO)	131
mm)	Internationale Gesinnung, Toleranz und Völkerverständigung (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 13 AO)	132
nn)	Tierschutz (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 14 AO)	133
oo)	Entwicklungszusammenarbeit (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 15 AO)	134
pp)	Verbraucherberatung und Verbraucherschutz (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 16 AO)	135
qq)	Fürsorge für Strafgefangene (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 17 AO)	135
rr)	Gleichberechtigung von Frauen und Männern (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 18 AO)	135
ss)	Schutz von Ehe und Familie (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 19 AO)	136
tt)	Kriminalprävention (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 20 AO)	136
uu)	Sport (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 21 AO)	137
vv)	Förderung von Heimatpflege, Heimatkunde und Ortsverschönerung (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 22 AO)	140
ww)	Sonstige gemeinnützige Zwecke – Freizeit, Tierzucht usw. (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 23 AO)	141
xx)	Allgemeine Förderung des demokratischen Staatswesens (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 24 AO)	145
yy)	Bürgerschaftliches Engagement (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 25 AO)	148

zz) Förderung/Unterhaltung von Friedhöfen und Gedenkstätten (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 26 AO)	148
e) Öffnungsklausel für weitere Zwecke (§ 52 Abs. 2 Satz 2 AO)	148
5. Satzungsmäßigkeit	149
a) Satzungsinhalt gemeinnütziger Treuhandstiftungen	149
aa) Grundsätzliches	149
bb) Satzungserfordernis	150
cc) Formelle Satzungsmäßigkeit	151
dd) Satzungsinhalt	153
b) Tatsächliche Geschäftsführung	157
c) Vermögensbindung	160
aa) Allgemeines	160
bb) Satzungsbestimmungen zur Vermögensbindung	161
cc) Verstöße durch Satzungsänderung oder Geschäftsführung	162
dd) Folgen von Verstößen	163
6. Mittelverwendung	164
a) Das „Vermögen“ und die Mittel	164
aa) Vermögenswerte außerhalb der Vermögensbindung	165
bb) Gründungsbelastungen	166
b) Zeitnahe Mittelverwendung	166
c) Ausnahmen vom Grundsatz zeitnaher Mittelverwendung	167
aa) Vermögenszuführungen	167
bb) Nutzungsgebundenes Kapital	167
cc) Zeitnahe Mittel vor Verwendung	168
dd) Endowment	168
d) Problemfälle	168
aa) Mittelfehlverwendungen allgemein	168
bb) Verwaltungskosten	169
cc) Darlehen	170
dd) Verluste im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb	171
ee) Verlustausgleich bei Vermögensverwaltung	173
ff) Mittelverbrauch durch verdeckte Gewinnausschüttung ...	175
gg) Mittelverbrauch bei Spendenhaftung	175
e) Steuerlich unschädliche Einzelmaßnahmen	176
aa) Mittelweitergabe (§ 58 Nr. 1 AO)	176
bb) Wegfall des § 58 Nr. 2 AO	177
cc) Überlassung von Personal, Einrichtungen und Räumen (§ 58 Nrn. 4 und 5 AO)	177
dd) Leistungen für den Stifter (§ 58 Nr. 6 AO)	177
ee) Gesellige Zusammenkünfte (§ 58 Nr. 7 AO)	178
ff) Förderung des bezahlten Sports (§ 58 Nr. 8 AO)	178
gg) Zuschüsse an Wirtschaftsunternehmen (§ 58 Nr. 9 AO)	178
f) Bildung von Rücklagen	178
aa) Gebundene Rücklagen (§ 62 Abs. 1 Nr. 1 AO)	179
bb) Kapitalbeteiligungsrücklage (§ 58 iVm § 62 Abs. 1 Nr. 4 AO)	179
cc) Freie Rücklagen	179
dd) Sonstige Rücklagen	180

7. Finanzierung gemeinnütziger Tätigkeit	182	
a) Ideeller Bereich	183	
aa) Allgemeines	183	
bb) Begriff Spende	185	
cc) Bewertung der Spende	188	
dd) Spendenabzug	190	
ee) Spendenempfänger und -verwendung	199	
ff) Spendenhaftung	200	
b) Vermögensverwaltung	205	
aa) Definition	205	
bb) Grenze zum wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb	205	
cc) Kapitalertragsteuer	205	
c) Wirtschaftliche Betätigung	206	
aa) Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb	206	
bb) Zweckbetrieb	209	
d) Sonderfall Sponsoring – Unterstützung durch Unternehmen ...	212	
aa) Aktives Sponsoring	212	
bb) Passives Sponsoring/Sozio-Sponsoring	218	
cc) Mittelüberlassung	220	
dd) Spenden	222	
Anlagen		
Anlage 1	Stiftungsvertrag	225
Anlage 2	Errichtung von Todes wegen	227
Anlage 3	Satzung der ABC-Stiftung	229
Anlage 4	Anlagerichtlinien ABC-Stiftung	235
Anlage 5	Kapitalerhaltungsrechnung	241
Anlage 6	Muster zur Zuwendungsbescheinigung Geldspende	242
Anlage 7	Muster zur Zuwendungsbescheinigung Sachspende	243
Anlage 8	Steuerliche Einordnung der Kooperation von gemeinnützigen Körperschaften mit gewerblichen Unternehmen („Sponsoring“)	244
Sachregister		249