

## Stiftungen

Errichtung - Gestaltung - Geschäftstätigkeit - Steuern

von

Prof. Dr. Hagen Hof, Maren Bianchini-Hartmann, Dr. Andreas Richter

2. Auflage

Stiftungen – Hof / Bianchini-Hartmann / Richter

schnell und portofrei erhältlich bei [beck-shop.de](http://beck-shop.de) DIE FACHBUCHHANDLUNG

Thematische Gliederung:

Vereinsrecht, Stiftungsrecht



Verlag C.H. Beck München 2010

Verlag C.H. Beck im Internet:

[www.beck.de](http://www.beck.de)

ISBN 978 3 406 58256 1

- Bewilligung unter Freigabevorbehalt: Eine Bewilligung wird ausgesprochen, doch bleiben die Mittel bis zur Vorlage und Prüfung von Antragsergänzungen oder eines präzisierten Arbeits- und Kostenplanes gesperrt.
- Bewilligung unter Kürzungen bei Personal- oder Sachmitteln.
- Zeitlich gestaffelte Bewilligung: Zur Verfügung gestellt werden Mittel für die 1. Projektphase, über die zweite wird nach Vorlage und Prüfung eines Ergebnisberichtes entschieden.
- Bewilligung wie beantragt.
- Aufstockung der Bewilligung über die Antragssumme hinaus, z. B. zur Durchführung zusätzlicher Untersuchungen, deren Notwendigkeit die Begutachtung ergeben hat.

Bei operativ tätigen Stiftungen ist vor allem zu entscheiden, ob das geplante Vorhaben überhaupt durchgeführt werden soll, ob zunächst nur eine Tagung, ein Pilotprojekt oder eine Erkundung des Arbeitsfeldes durchgeführt wird, ob die Vernetzung mit anderen Akteuren in diesem Bereich gesucht oder aufgeschoben werden soll. Auch hier kommen das Zurückstellen der Entscheidung und die zeitliche Staffelung des Vorhabens, die Kürzung oder Aufstockung der veranschlagten Mittel in Betracht.

Reichen die der Stiftung für die Zweckerfüllung verfügbaren Mittel für ein Vorhaben nicht aus, ist an eine vorübergehende Ansammlung der Erträge zu denken. Alternativ kommt auch die Kooperation mit anderen Stiftungen oder sonstigen Einrichtungen in Betracht. Dabei sollte der Anteil der eigenen Stiftung identifizierbar bleiben, vor allem darf nicht die verdeckte Finanzierung einer der Stiftung fremden Zwecksetzung stattfinden.

## 6. Umsetzung der Entscheidungen, Projektbetreuung

Die Durchführung und Umsetzung der getroffenen Entscheidungen beinhaltet zunächst ihre Übermittlung an die Adressaten und deren weitere Betreuung bei der Abwicklung der Zuwendung.

Soweit sich im Projektverlauf besondere Probleme ergeben, können inhaltliche, methodische, zeitliche oder finanzielle Umdispositionen erforderlich werden.

Bei Projekten, die mehr als ein Jahr dauern, sollten die Geförder-

ten jährlich Berichte vorlegen, die Auskunft geben über den Bearbeitungsstand, aufgetretene Schwierigkeiten, unerwartete Erkenntnisse und absehbare Entwicklungen des untersuchten Gegenstandes.

Bei inhaltlich oder methodisch anspruchsvollen Vorhaben kommt ferner die Zwischenschaltung von Veranstaltungen in Betracht, die eine erste Bilanzierung des erzielten Kenntnisfortschritts im Verhältnis zum bisherigen Stand und zugleich in Relation zum Einsatz von Arbeit, Zeit und Geld ermöglichen.

Die Verwirklichung gemeinnütziger Zwecke im Ausland kann steuerrechtliche Probleme aufwerfen, wie insbesondere die Entscheidungen des EuGH zu den Fällen „Stauffer“ und „Persche“ zeigen. Der Gesetzgeber hat dem durch Änderung des § 51 AO im Jahressteuergesetz 2009 Rechnung getragen mit der Folge, dass zum Erlangen der Steuerbegünstigung erhöhte Nachweispflichten zu erfüllen sind, wobei allerdings der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit Grenzen zieht.

**Literatur:** *Weitemeyer*, npoR 2/2009, 30ff; *Kirmse*, Stiftung & Sponsoring 4/2009, 34f; *Jackmann*, Stiftung & Sponsoring 5/2006, 13ff.

**Rechtsprechung:** EuGH, Urteil v. 14. 9. 2006, Az C – 386/04, Slg. 2006, J – 8203 (Stauffer); Urteil v. 27. 1. 2009, C – 318/07, NJW 2009, 823ff (Persche).

## 7. Öffentlichkeitsarbeit

Viele Stiftungen wirken auch heute noch nach dem Grundsatz „Tue Gutes, aber rede nicht darüber“. Damit bleiben sie in einer von Medien geprägten Welt zwangsläufig in der Kulisse, sie und ihre Aktivitäten, ihre Erfolge und die Schwierigkeiten, die sie zu bewältigen haben, geraten allzu leicht in Vergessenheit. Damit nehmen sie den ihnen von ihrem Stifter erteilten Auftrag nur unzulänglich wahr.

Angesichts des breiten Wirkungsspektrums von Stiftungen in der heutigen Gesellschaft besteht vielmehr Anlass, nachdrücklich und wiederholt daran zu erinnern, dass sie wesentliche Impulse in allen Lebensbereichen privater Initiative verdankt. Daher ist es sachlich durchaus angemessen, wenn Förder- und operative Stiftungen Öffentlichkeitsarbeit betreiben, die über ihre Intentionen, Schwerpunkte und Programme, über von ihr geförderte Personen, Projekte

und deren Ergebnisse informiert. Das kann durch Pressemitteilungen, Jahresberichte, Informationsbroschüren, Versand von Merkblättern, Ausschreibungen, in Veranstaltungen zu Beginn, während der Laufzeit oder zum Ende eines Projektes oder Projektverbundes, aber auch durch Pressekonferenzen, Publikationen, Filme und Ausstellungen und nicht zuletzt im Internet geschehen.

Ähnlich können auch Anstaltsstiftungen, die als Träger von Krankenhäusern, Forschungseinrichtungen oder Museen wirken, ihren Beitrag zum Gemeinwohl mit angemessenem Selbstbewusstsein zur Geltung bringen.

**Literatur:** *Grondziok (2008); Schwintek, S. 112.*

## V. Einwerben von Zustiftungen und Spenden

Neben ihrer alltäglichen Geschäftstätigkeit zu Mittelbewirtschaftung und Zweckerfüllung sollte sich eine Stiftung auch um eine Stärkung ihrer finanziellen Leistungsfähigkeit bemühen durch Einwerben von Zustiftungen und Spenden. In erster Linie fallen diese Aufgaben ihren Repräsentanten zu, zumal sie am ehesten Gelegenheit finden, potentielle Zustifter und Spender anzusprechen. Dabei kommt es entscheidend darauf an, dass sich die Stiftung in ihnen als Einrichtung erweist, der Stifter und Spender ihr Geld anvertrauen können in der Gewissheit, dass es den vorgesehenen Zwecken verlässlich zugeführt wird.

Dazu sollte die Stiftung schon frühzeitig Vorkehrungen treffen, die ihr im Rahmen der Satzung die Annahme von Zustiftungen und Spenden ermöglichen. Vor allem kann sie potentiellen Zustiftern und Spendern konkrete Gestaltungsmöglichkeiten offerieren. Priorität genießen dabei aus ihrer Sicht Zustiftungen, die als Fonds unter dem Namen des Zustifters oder mit der sonst von ihm gewünschten Bezeichnung bewirtschaftet werden und identifizierbare Leistungen erbringen. Differieren die von ihr und vom Zustifter verfolgten Zwecke, kommt als Alternative die Errichtung einer unselbstständigen Stiftung (s. Abschnitt N.) in Betracht, die von der selbstständigen mit bewirtschaftet und betreut wird.

**Literatur:** *Werner, A. (2008a).*

## **VI. Kontrolle**

### **1. Überblick**

Der hier verwendete Begriff Kontrolle umfasst Prüfungen aller Art. Insbesondere zählt dazu auch die derzeit viel praktizierte Evaluation, bei der besonders auf sachlich tragfähige und nachvollziehbare Kriterien und transparentes Vorgehen zu achten ist, damit Achtungsansprüche und Interessen der Betroffenen gewahrt bleiben. Gerade im Hinblick darauf und die stiftungsinterne Kooperation und vertrauensvolle Kommunikation erfasst Kontrolle in allen Spielarten einen sensiblen Bereich. Ihre Handhabung ist daher ein wesentliches Element des Verhaltensmodells.

Den bisher behandelten Fragen ist die Kontrolle grundsätzlich zeitlich nachgeordnet. Das Modell erfasst hier zunächst die Kontrollinstanzen (2.), dann die Kontrolle der Organtätigkeit (3.). Abschließend wird auf die Problematik der Evaluation eingegangen (4.).

### **2. Kontrollinstanzen**

Kontrollfunktionen können bei Stiftungen von sehr verschiedenen Instanzen wahrgenommen werden. An erster Stelle ist die Selbstkontrolle des Vorstands zu nennen, die möglich wird, wenn er aus mindestens zwei Personen besteht (a). Dann ist an ein vom Stifter in der Satzung verankertes Kontrollorgan zu denken (b). Ferner kommt eine Kontrolle durch Destinatäre in Betracht (c). Nicht vergessen werden dürfen daneben die Kontrollfunktionen der Stiftungsbehörden (s. Abschnitte H. IV., J. III. und IV.) und des Finanzamtes (P. III. 4., 5.).

#### **a) Selbstkontrolle des Vorstands**

Sieht die Satzung einen mehrköpfigen Vorstand vor, wird damit eine wechselseitige Kontrolle der Vorstandsmitglieder ermöglicht. Sie entfällt allerdings bei Alleinvertretungsberechtigung Einzelner und versagt bei kollusivem Zusammenwirken mehrerer.

## b) Kontrolle durch ein stiftungsinternes Kontrollorgan

Kontrollen bergen ein beträchtliches Konfliktpotential. Es kann sich aus Unklarheiten der Kontrollkompetenzen, aus der Art und Weise ihrer Durchführung und aus den Schlussfolgerungen ergeben, die aus den Ergebnissen der Kontrolle gezogen werden.

Dieses Konfliktpotential kann zunächst durch eine klare Aufgabenverteilung in der Satzung vermindert werden. Das ist primär eine Aufgabe des Stifters (s. Abschnitt C. III. 1. n) bb).

Allerdings können sich selbst bei klarer Kompetenzabgrenzung Konflikte aus der tatsächlichen Handhabung der in der Satzung vorgesehenen Kontrollen ergeben. So können Vorstand und Kontrollorgan gleichermaßen ihre Kompetenzen nutzen, sie auszuweiten suchen oder hinter ihren rechtlichen Möglichkeiten zurückbleiben. Nach den Mechanismen der Gruppendynamik ist damit zu rechnen, dass sie dabei auf das vorangegangene Verhalten der „Gegenseite“ reagieren, in Kompetenzen einzurücken suchen, die der andere nicht nutzt, auf dessen Übergriffe mit Abwehr antworten.

Normativ lässt sich dem entgegensetzen, dass Vorstand und Kontrollorgan keine voneinander unabhängigen Gegenspieler sind wie beispielsweise politische Parteien, dass sie vielmehr von ihrer Aufgabenstellung her gemeinsam unter dem Dach der Stiftung und zu deren Wohl zu agieren verbunden sind.

**Literatur:** Schwake (2009a), Rdn. 327 ff.

**Rechtsprechung:** OVG Berlin, Beschluss v. 1. 11. 2002, Az 2 S 29.02.

## c) Kontrolle durch Destinatäre

Nur in den seltenen Sonderfällen, in denen der Stifter Destinatären seiner Stiftung ausdrücklich in der Satzung Ansprüche auf Stiftungsleistungen oder Mitverwaltungsrechte eingeräumt hat, kommt eine Kontrolle durch sie in Betracht (s. Abschnitt C. III. 1. r). Zwar kann diese Kontrolle besonders effektiv sein, da die Destinatäre dabei durch ihr Eigeninteresse motiviert sind. Doch wird in aller Regel bewusst vermieden, ihnen solche Befugnisse zuzuerkennen, um den Dispositionsspielraum des Vorstands zu wahren.

Denkbar ist, Destinatäre mit speziellen Informationsansprüchen auszustatten, also ihnen Ansprüche auf Auskunft über die Erfüllung

der Stiftungszwecke oder Einsicht in Unterlagen der Stiftung zu gewähren. Damit wird ihnen allerdings auch ein entsprechendes Klagerrecht eröffnet, das die Stiftung mit langwierigen Rechtsstreitigkeiten belasten kann.

Unabhängig von solchen formell in der Satzung verankerten Rechtspositionen können Destinatäre aber auch durch Anregungen oder Kritik auf die Stiftung einwirken oder die Stiftungsaufsicht über gesetz- oder satzungswidrige Vorgänge unterrichten. Insofern hat die Stiftungsaufsicht zugleich eine Filterfunktion, sie darf nicht jegliche derartige Information zum Anlass eines hoheitlichen Einschreitens nehmen.

**Literatur:** MünchKomm/Reuter, § 85 Rdn. 12; Schwintek, S. 289–329, 396, 397; Burgard (2006), S. 466 ff; Jakob (2006), S. 512 ff; Schwake (2009a), Rdn. 321 ff.

#### **d) Kontrolle durch Wirtschaftsprüfer**

Sie soll zunächst feststellen, ob Buchführung, Bilanz und Ertragsrechnung den Grundsätzen einer ordnungsgemäßen Rechnungslegung entsprechen. Darüber hinaus kann sie sich im Rahmen des Prüfungsauftrages erstrecken auf die Beachtung des einschlägigen Stiftungsgesetzes und der dazu erlassenen Richtlinien. Insbesondere wird geprüft, ob alle Vermögensposten durch Depotauszüge, Vertragsunterlagen usw. nachgewiesen und alle Posten zum Bilanzstichtag ordnungsgemäß bewertet worden sind. In bestimmten Abständen wird ferner geprüft, ob die organisatorischen Abläufe und die EDV-Programme den Anforderungen der Grundsätze einer ordnungsgemäßen Rechnungslegung entsprechen.

**Literatur:** Seifart/v.Campenhausen/Orth, § 37.

### **3. Kontrolle der Organtätigkeit**

Ohne die Prüfungstätigkeit im Einzelnen zu beleuchten konzentriert sich die Darstellung hier auf die wenig behandelte Prüfung durch das Kontrollorgan. Ihm sollten zunächst alle an andere Kontrollinstanzen gehenden Informationen vorgelegt werden. Es ist aber nicht nur Vorprüfungsinstanz. Vielmehr sollte es strukturell bedingte Kontrolldefizite der anderen Instanzen auszugleichen su-

chen, soweit das für Bestand und Tätigkeit der Stiftung notwendig erscheint. Vor allem geht es dabei um die Überprüfung der Zweckmäßigkeit von Maßnahmen des Vorstandes, die sowohl der Stiftungsaufsicht als auch den Wirtschaftsprüfern verwehrt ist.

Anknüpfungspunkte jeder Kontrolle sind die von dem betreffenden Stiftungsorgan zu erfüllenden Pflichten. Sie machen erkennbar, welches Verhalten von ihm und seinen Mitgliedern erwartet wird und bieten damit eine Basis für den Vergleich mit seinem tatsächlichen Verhalten.

Die Pflichten des Vorstands ergeben sich aus den ihm in Gesetz und Satzung übertragenen Aufgaben sowie aus internen Regelwerken im Sinne einer corporate governance. Hier sind insbesondere Mittelbewirtschaftung (a) sowie der Mitteleinsatz im Dienst der Stiftungszwecke zu prüfen (b). Dazu gehört auch eine Kontrolle der zweckentsprechenden Mittelverwendung durch die Destinatäre (c). Gesonderte Erörterung erfahren die internen Verhaltensregeln für Organmitglieder und Mitarbeiter der Stiftung (d).

## **a) Kontrolle der Mittelbewirtschaftung**

Im Rahmen von Gesetz und Satzung sind dem Vorstand einerseits Erhaltung des Stiftungsvermögens (aa) und andererseits eine Ertrag versprechende Vermögensanlage (bb) aufgegeben. Sie erfordern bei der Kontrolle unterschiedliche Vorgehensweisen. In jedem Fall kommt es dabei auf eine Koordination der Berichts- und Informationspflichten des Vorstands und der Informationsansprüche des Kontrollorgans und seiner Mitglieder an. Zu diesen Fragen sollte das Kontrollorgan über besonderen Sachverstand verfügen oder ihn heranziehen. Auch muss es dem Vorstand einen Ermessenspielraum zubilligen, solange sich seine Entscheidungen und Maßnahmen im Rahmen des betriebswirtschaftlich Vertretbaren halten.

**aa) Kontrolle der Vermögenserhaltung:** Sie orientiert sich an Jahres- und Kapitalerhaltungsrechnung. Soweit sich durch die allgemeine Geldentwertung Vermögenseinbußen in wirtschaftlich vertretbarem Umfang ergeben, ist das noch kein Grund zur Beanstandung. Trifft der Vorstand allerdings mehrere Jahre in Folge keine Gegenmaßnahmen zum Beispiel durch Bildung von Rücklagen im Rahmen der steuerlichen Vorgaben, kann darin eine Pflichtverletzung liegen.



Gleiches gilt für Vermögensumschichtungen, bei denen geringwertige Güter oder Papiere an die Stelle von höherwertigen getreten sind. Allerdings muss die längerfristige Möglichkeit absehbarer positiver Wertentwicklung berücksichtigt werden.

Auch wenn konkrete Verstöße sich durchweg nur in Ausnahmefällen feststellen lassen, hat die interne Kontrolle in aller Regel den erwünschten Nebeneffekt, dass die Wertentwicklung des Grundstockvermögens turnusmäßig überprüft wird, so dass Korrekturen vorgenommen werden können, ehe größere Verluste aufgelaufen sind.

**Literatur:** *Schwintek*, S. 97 ff, 102 ff, 107 ff, 109 ff.

**bb) Kontrolle der Erträge:** Sie verlangt zunächst eine Feststellung der mit den verschiedenen Formen der Vermögensanlage tatsächlich erzielten Rendite. Daran anschließend ist anhand der Marktentwicklung im Prüfungszeitraum festzustellen, welche Renditen im Rahmen einer ordnungsgemäßen, Spekulationsgeschäfte vermeidenden Vermögensbewirtschaftung theoretisch hätten erzielt werden können. Dabei sind Möglichkeiten und Erschwernisse von Vermögensumschichtungen zu berücksichtigen.

Ein Risikokontrolling sollte durch tägliche Berichte hinsichtlich des Grades der Ausnutzung bestehender Limits für Markt- und Emittentenrisiken einschließlich der Nutzung von Derivaten durchgeführt werden. Das ist zwar zunächst eine Aufgabe des Vorstandes, doch kann hier wegen der finanziellen Risiken auch das Kontrollorgan einbezogen werden.

Ein Pflichtverstoß des Vorstandes wird nicht schon anzunehmen sein, wenn die tatsächlich gezogenen Erträge hinter den theoretisch erzielbaren zurückbleiben. Allerdings ist er anzunehmen, wenn die Stiftung ohne zureichende Begründung an Wertpapieren festgehalten hat, die offensichtlich einen deutlichen Wertverfall erfahren haben.

Unabhängig von der Feststellung solchen Fehlverhaltens liegt der besondere Wert der Kontrolle auch hier darin, dass sie den Vorstand zu fortlaufender Marktbeobachtung bei den Vermögensanlagen zwingt.

Bei gemeinnützigen Stiftungen hat das Kontrollorgan besondere