

Barbara Meyn, Essen

STIFTUNG UND VERMÖGENSVERZEHR

Zivil- und spendenrechtliche Auswirkungen des Ehrenamtsstärkungsgesetzes für Verbrauchsstiftung & Co.

1. EINLEITUNG

2. RECHTSLAGE NACH EHRENAMTSSTÄRKUNGSGESETZ

2.1. Zivilrecht

2.2. Steuerrecht und Spendenabzug

3. BISHERIGES BEGRIFFSVERSTÄNDNIS DER VERBRAUCHSSTIFTUNG

3.1. Erscheinungsformen

3.1.1. Grund für die Endlichkeit

3.1.2. Zeitraum des Vermögenseinsatzes

3.1.3. Teilverbrauch

3.1.4. „Notfallklausel“

3.1.5. Gewillkürte Rahmenbedingungen des Vermögenseinsatzes

3.1.6. Wiederaufholungsgebot

3.2. Zivilrechtliche Einordnung

3.3. Steuerrechtliche Einordnung

4. INTERPRETATION DER NEUEN RECHTSLAGE

4.1. Zivilrecht

4.1.1. Stellungnahme zur Stellungnahme des Bundesrates

4.1.2. Wortlaut „bestimmte Zeit“ / „festgelegter Zeitraum“

4.1.3. Anwendbarkeit des § 80 Abs. 2 Satz 2 BGB im Hinblick auf die unterschiedlichen Erscheinungsformen

4.1.4. Zweckverwirklichung innerhalb der bestimmten Zeit

4.2. Steuerrecht und Spendenabzug

4.2.1. „Verbrauchbares Vermögen“

4.2.2. Anwendbarkeit des § 10b Abs. 1a Satz 1 und 2 EStG auf die unterschiedlichen Erscheinungsformen

5. VORSCHLÄGE DE LEGE FERENDA

5.1. Zivilrecht

5.2. Steuerrecht

6. KURZ & KNAPP

Berit Sandberg (Hrsg.)

Nachfolge im Stiftungsvorstand

Herausforderungen und
Handlungsempfehlungen für
das Gremienmanagement

Personalmanagement
in Stiftungen Band 2

Wie findet man als Stifter kompetente Menschen, die sich für ein Anliegen genauso stark engagieren wollen wie man selbst? Worauf müssen Stiftungen achten, wenn sie Nachfolger für den Stiftungsvorstand suchen? Welche Vorkehrungen muss man treffen, damit der Vorstand bei personellen Wechseln handlungsfähig bleibt? Dieser Sammelband zeigt, was Stiftungen tun können, um Führungskrisen vorzubeugen.

INHALT

Rechtliche Rahmenbedingungen für die Vorstandsarbeit – Satzungsregelungen für die Nachfolge und Besetzung des Stiftungsvorstands – Ergebnisse empirischer Studien zur Nachfolge im Stiftungsvorstand – Selbsttest zur Bestimmung des Risikolevels – Gremienbesetzung und -management – Strategische und operative Planung von Führungswechseln – Nachwuchsarbeit – Suchstrategien und Rekrutierung – Anreize für die Vorstandstätigkeit – Gestaltung der Übergangsphase – Risikomanagement und Lösungen für den Krisenfall

AUTOREN

Mit Beiträgen von Michael Alberg-Seberich, Mareike Alscher, Dr. Christoph Mecking, Prof. Dr. Berit Sandberg, Dr. Rupert Graf Strachwitz, Dr. Karsten Timmer, Dr. Almuth Werner und anderen



Berit Sandberg (Hrsg.)

Nachfolge im Stiftungsvorstand

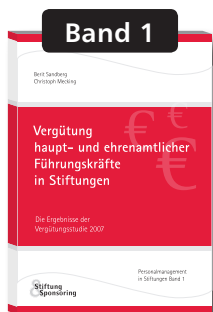
Herausforderungen und Handlungsempfehlungen für das Gremienmanagement

Essen 2013; ISBN 978-3-9812114-1-2, 276 Seiten

39,90 €

29,90 €

für Abonnenten des Magazins
Stiftung&Sponsoring



Berit Sandberg / Christoph Mecking

Vergütung haupt- und ehrenamtlicher Führungskräfte in Stiftungen

Die Ergebnisse der Vergütungsstudie

149 Seiten, Broschur, € 149,90, ISBN 978-3-9812114-0-5

149,90 €

79,90 €

für Abonnenten des
Magazins Stiftung&Sponsoring

BESTELLUNG

_____ Exemplar(e) ISBN 978-3-9812114-1-2
»Nachfolge im Stiftungsvorstand«

_____ Exemplar(e) ISBN 978-3-9812114-0-5
»Vergütung haupt- und ehrenamtlicher
Führungskräfte in Stiftungen«

Name _____

Institution _____

Straße _____

PLZ/Ort _____

Datum/Unterschrift _____

Bestellungen per Telefon, Fax oder eMail an
Stiftung&Sponsoring Verlag
Bleichestr. 305, 33415 Verl
Tel.: 05246 92510-0
Fax: 05246 92510-10
Mail: bestellung@stiftung-sponsoring.de

**Stiftung
& Sponsoring**

www.stiftung-sponsoring.de

Barbara Meyn, Essen

Stiftung und Vermögensverzehr

Zivil- und spendenrechtliche Auswirkungen des Ehrenamtsstärkungsgesetzes für Verbrauchsstiftung & Co.

1. EINLEITUNG

Das am 1.3.2013 verabschiedete Gesetz zur Stärkung des Ehrenamtes (Ehrenamtsstärkungsgesetz) hat sich zum Ziel gesetzt, „Anreize für die Bereitschaft zum bürgerschaftlichen Engagement zu stärken und bestehende Hindernisse bei der Ausübung gemeinnütziger Tätigkeiten abzubauen.“¹

Unter anderem hat sich der Gesetzgeber der Verbrauchsstiftung angenommen. Die Gesetzesinitiative zielte explizit auf die Klarstellung der bisherigen Rechtslage ab, sowohl für die zivilrechtlichen als auch für die steuerlichen Neuregelungen. Vermeintlich wurde nunmehr alles Wesentliche zur Verbrauchsstiftung abschließend geregelt. Das Zivilrecht und das Steuerrecht arbeiten jedoch (weiterhin) mit unterschiedlichen Begrifflichkeiten. Zudem definiert das Zivilrecht die Verbrauchsstiftung gegenüber der bisherigen Rechtslage nun enger.² Das Steuerrecht verwendet dagegen so ausufernde Begrifflichkeiten für die Verwehrung des besonderen Spendenabzugs, dass eine einschränkende Auslegung erforderlich erscheint.³ Eine inhaltliche Auseinandersetzung mit den vielfältigen Erscheinungsformen von Stiftungen, die ihr Vermögen für Maßnahmen der Zweckverwirklichung antasten dürfen, wurde im Gesetzgebungsverfahren versäumt. Diese passen zu Teilen nicht in das vom Gesetzgeber aufgestellte Raster. Unklar bleiben damit weiterhin die Gestaltungsfreiheit für Stifter im Rahmen des Anerkennungsverfahrens sowie die Abzugsfähigkeit von Spenden in das Vermögen von Stiftungen, die dieses unter bestimmten Umständen verbrauchen dürfen.

Zunächst erfolgt ein Abriss des Gesetzgebungsverfahrens (2.), anschließend wird das bisherige Begriffsverständnis der Verbrauchsstiftung dargestellt (3.). Hierbei wird versucht, die vielfältigen Erscheinungsformen von Stiftungen systematisch zu erfassen, die ihr Vermögen für Maßnahmen der Zweckverwirklichung einsetzen dürfen (3.1.). Die Spannweite reicht von der „klassischen“ Verbrauchsstiftung bis hin zu Notfallklauseln. Es folgt eine kurze Darstellung der bisherigen

Rechtslage (3.2. und 3.3.), bevor eine Auseinandersetzung mit den Gesetzesänderungen (4.) erfolgt.

2. RECHTSLAGE NACH EHRENAMTSSTÄRKUNGSGESETZ

2.1. Zivilrecht

Die zivilrechtlichen Voraussetzungen zur Anerkennung einer Stiftung als rechtsfähig waren in § 80 Abs. 2 BGB bislang wie folgt geregelt:

„Die Stiftung ist als rechtsfähig anzuerkennen, wenn das Stiftungsgeschäft den Anforderungen des § 81 Abs. 1 genügt, die dauernde und nachhaltige Erfüllung des Stiftungszwecks gesichert erscheint und der Stiftungszweck das Gemeinwohl nicht gefährdet.“

Mit dem Ziel, die Anerkennungsfähigkeit von Verbrauchsstiftungen klarstellend zu regeln, wurde mit dem Ehrenamtsstärkungsgesetz durch einen zweiten Satz eine Legaldefinition ergänzt, so dass seit dem 29.3.2013 (Tag nach der Verkündung) nunmehr gilt⁴:

„Die Stiftung ist als rechtsfähig anzuerkennen, wenn das Stiftungsgeschäft den Anforderungen des § 81 Abs. 1 genügt, die dauernde und nachhaltige Erfüllung des Stiftungszwecks gesichert erscheint und der Stiftungszweck das Gemeinwohl nicht gefährdet. Bei einer Stiftung, die für eine bestimmte Zeit errichtet und deren Vermögen für die Zweckverfolgung verbraucht werden soll (Verbrauchsstiftung), erscheint die dauerhafte Erfüllung des Stiftungszwecks gesichert, wenn die Stiftung für einen im Stiftungsgeschäft festgelegten Zeitraum bestehen soll, der mindestens zehn Jahre umfasst.“

Der Gesetzentwurf sah zunächst einen anderen Wortlaut für Satz 2 vor. Der Schlagabtausch im Gesetzgebungsverfahren war sehr erhellend für die unterschiedlichen Blickwinkel, mit denen die jeweiligen Staatsorgane auf die Verbrauchsstiftung schauen und aus denen nicht zuletzt die nachfolgend aufzuzeigenden, verbleibenden bzw. neu geschaffenen Probleme

¹ Dazu ausführlich Klaßmann/Ritter, S&S RS 1/2013.

² Vgl. unten 4.1.

³ Vgl. unten 4.2.

⁴ Die Neuerungen sind unterstrichen.

resultieren. Vergleichsweise wortreich haben Bundesregierung, Bundesrat und Bundestag ihren jeweiligen Standpunkt dargelegt. Aus diesem Grunde wird im Folgenden zunächst die Chronologie der Gesetzgebung zu § 80 Abs. 2 Satz 2 nebst Auszügen aus den entsprechenden parlamentarischen Drucksachen zum Thema Verbrauchsstiftung im vollen Wortlaut dargestellt.

a) Bundesregierung, Gesetzentwurf vom 24.10.2012, BR-Drucks. 663/12 vom 2.11.2012; BT-Drucks. 17/11632 vom 26.11.2012; inhaltsgleich: Gesetzentwurf der BT-Fraktionen CDU/CSU und FDP vom 6.11.2012, BT-Drucks. 17/11316⁵:

Artikel 6 Nummer 4:

„Dem § 80 Absatz 2 BGB wird folgender Satz angefügt: Bei einer Stiftung, deren Vermögen zum Verbrauch während eines Zeitraums von mindestens zehn Jahren bestimmt ist, erscheint die Erfüllung des Stiftungszwecks dauerhaft gesichert.“

Artikel 6 Nummer 5:

„In § 81 Absatz 1 Satz 2 werden nach dem Wort ‚widmen‘ ein Komma und die Wörter ‚das auch zum Verbrauch bestimmt werden kann‘ eingefügt.“

Begründung:

„Zu Nummer 4

§ 80 Absatz 2 Satz 2 – neu –

In § 80 Absatz 2 BGB sollen die Anforderungen für die Anerkennung von Verbrauchsstiftungen konkretisiert werden. Es werden besondere Bestimmungen für Verbrauchsstiftungen für das Stiftungsgeschäft und hinsichtlich der dauerhaften Erfüllung des Stiftungszwecks getroffen. Durch eine Ergänzung des § 80 Absatz 2 BGB soll geregelt werden, unter welchen Voraussetzungen eine dauerhafte Erfüllung des Stiftungszwecks bei Verbrauchsstiftungen gesichert erscheint. Damit soll mehr Rechtssicherheit für die Stifter bei der Errichtung von Verbrauchsstiftungen geschaffen werden. Bei einer Stiftung, deren Vermögen zum Verbrauch während eines Zeitraums von mindestens zehn Jahren bestimmt wird, soll davon auszugehen sein, dass die dauerhafte Erfüllung des Stiftungszwecks gesichert erscheint. Ein Anspruch auf Anerkennung der Stiftung besteht allerdings nur dann, wenn sie auch die übrigen Voraussetzungen des § 80 Absatz 2 BGB erfüllt.

Zu Nummer 5

§ 81 Absatz 1 Satz 2

Durch eine Ergänzung des § 81 Absatz 1 Satz 2 BGB wird klargestellt, dass Stifter für jeden rechtmäßigen Zweck auch Verbrauchsstiftungen errichten können, d.h. Stiftungen bei denen zur Verfolgung des Stiftungszwecks nicht nur die Erträge aus dem Stiftungsvermögen eingesetzt werden dür-

fen, sondern auch das Stiftungsvermögen dazu verwendet werden darf. Aber auch für Verbrauchsstiftungen gilt § 80 Absatz 2 BGB. Ein Anspruch auf die Anerkennung einer Verbrauchsstiftung besteht nur, wenn auch die anderen Voraussetzungen des § 80 Absatz 2 BGB erfüllt sind.“

b) Bundesrat, Empfehlungen der Ausschüsse (Fz, AS, FS, In, R) vom 3.12.2012, BR-Drucks. 663/1/12:

Nr. 16 auf Empfehlung der Ausschüsse Inneres und Finanzen: „In Artikel 6 sind die Nummern 4 und 5 zu streichen.“

Begründung:

„Mit dem Gesetzentwurf soll eine Stärkung des zivilgesellschaftlichen Engagements durch eine Entbürokratisierung und Flexibilisierung der rechtlichen Rahmenbedingungen erreicht werden. Dabei sind u.a. entscheidende Änderungen in den §§ 80 und 81 BGB geplant. Auch wenn das mit dem Gesetzentwurf verbundene Ziel der Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements ausdrücklich unterstützt wird, so ist kein Grund ersichtlich, ohne Not den Wesensgehalt des Instituts der selbstständigen Stiftungen bürgerlichen Rechts aufzuweichen, die Länder mit zusätzlichen Personalkosten zu belasten und sie vor kaum lösbare Vollzugsprobleme zu stellen.

Der Wesensgehalt der selbstständigen Stiftungen bürgerlichen Rechts besteht in ihrer dauerhaften Existenz, die dadurch gesichert wird, dass die Stiftungen zur Zweckverwirklichung grundsätzlich nur die Erträge aus ihrem Grundstockvermögen einsetzen dürfen, d.h. es gilt der Grundsatz der Vermögenserhaltungspflicht.

Da § 80 Absatz 2 BGB für die Anerkennung der Rechtsfähigkeit einer Stiftung kein Mindestkapital vorschreibt, haben die Landesstiftungsbehörden bei jeder Prüfung auf Anerkennungsfähigkeit eine Prognoseentscheidung dahingehend zu treffen, ob die Erträge aus dem anfänglichen und vom Stifter zugesicherten Vermögen ausreichend sein werden, den vom Stifter der Stiftung zugewiesenen Zweck dauernd und nachhaltig zu verwirklichen.

Gerade die Dauerhaftigkeit der Stiftungen rechtfertigt es, dass es nicht der Zivilgesellschaft, d.h. dem Stifter, überlassen bleibt, für die Kontrolle der ordnungsgemäßen Stiftungsverwaltung zu sorgen, sondern dass der Staat dem Stifter das Versprechen gibt, hierüber zu wachen. Diese staatliche Dienstleistung gibt auch den Zustiftern und Spendern eine hohe Gewähr, dass ihre Mittel tatsächlich erhalten bzw. zweckentsprechend eingesetzt werden.

Verbrauchsstiftungen, die eine Ausnahme von dem Grundsatz der Vermögenserhaltungspflicht darstellen, werden bereits nach bestehender Rechtslage als rechtsfähig anerkannt, aber nur unter eingeschränkten Voraussetzungen, die es u.a. gewährleisten, dass im Rahmen des Gedankens der Dauerhaftigkeit nach § 80 Absatz 2 Satz 1 2. Alternative BGB die

⁵ Die parallele Einbringung des Gesetzentwurfs durch die Bundesregierung und die Regierungsfaktionen im Bundestag hatte ein möglichst kurzes parlamentarisches Verfahren zum Ziel.

Stiftung für eine bestimmte endliche Zeit (in der Regel zehn Jahre) in ihrem Bestand gesichert ist und der Zweck nach Ablauf der Frist und nach dem Verbrauch des Vermögens als abgeschlossen angesehen werden kann.

Die in dem Gesetzentwurf vorgesehenen Regelungen bergen jedoch die Gefahr, dass die Verbrauchsstiftung von der derzeitigen Ausnahme zum Regeltatbestand bei Anerkennung von rechtsfähigen Stiftungen wird. Dies lässt sich an einem einfachen Beispiel aus der Praxis verdeutlichen:

Derzeit würde einem Vorhaben mit einem anfänglichen Grundstockvermögen von 2 000 Euro den Tierschutz zu fördern, die Anerkennung der Rechtsfähigkeit versagt, da die vermutlich zu erwartenden Erträge bei dem derzeitigen Zinsniveau nicht ausreichend sein werden, den Zweck, wie in § 80 Absatz 2 Satz 1 2. Alternative BGB vorgeschrieben, dauernd und nachhaltig zu verwirklichen.

Nach den beabsichtigten Ergänzungsbestimmungen in den §§ 80 und 81 BGB-E bestünde jedoch für den Stifter nunmehr die Möglichkeit, von der kapitalerhaltenden rechtsfähigen Stiftung in die so genannte Verbrauchsstiftung zu wechseln. Hiernach sieht § 80 Absatz 2 Satz 2 BGB-E vor, dass die 2 000 Euro über einen Zeitraum von mindestens zehn Jahren verbraucht werden können. Weitere Anforderungen stellt das Gesetz nicht. Das hieße im o. g. Fall, dass die Stiftung jährlich 200 Euro für die Verwirklichung des Stiftungszweckes Förderung des Tierschutzes zur Verfügung hätte, ohne dass der Stiftungszweck nach Ablauf der Frist als erledigt angesehen werden könnte. Allen Stiftungen, deren Dauerhaftigkeit nicht festgestellt werden kann, muss nach dem Gesetzentwurf die Rechtsfähigkeit als Verbrauchsstiftung verliehen werden, ohne dass dies für Zustifter oder Spender erkennbar wäre, weil für die Stiftungen nach dem Gesetzentwurf keine Kennzeichnungspflicht besteht.

Abgesehen davon, dass die zu erwartende Zunahme von Verbrauchsstiftungen bei den Ländern zusätzlichen Personalaufwand auslösen wird, führt die beabsichtigte Regelung des § 80 Absatz 2 Satz 2 BGB-E zu Vollzugsproblemen. Nach dem Gesetzentwurf müsste in der Stiftungssatzung nicht die genaue Dauer der Stiftung festgeschrieben werden, sondern es würde die Angabe hinsichtlich der Bestandsdauer der Stiftung von „mindestens zehn Jahre“ ausreichen. Wegen der damit verbundenen unsicheren Basisdaten wird der Stiftungsbehörde weder eine Prognoseerstellung möglich sein, ob das zum Verbrauch bestimmte Vermögen für den vorgegeben Zweck und die vom Stifter vorgesehene „Mindestbestandsdauer“ ausreichend sein wird, noch kann sie überwachen, ob die Stiftungsorgane die Stiftungsmittel auch nur im erlaubten Umfang verwenden, damit sie bis zum Ablauf einer vorgesehenen Frist ausreichen, denn § 81 Absatz 1 Satz 2 BGB-E sieht vor, dass das Vermögen zum Verbrauch bestimmt werden „kann“. Dem Stifter bzw. der Stiftung wird später scheinbar ein Wahlrecht zugestanden, wie sie mit ihrem Grundstock-

vermögen umgeht. Dies dürfte es der Stiftungsbehörde im Anerkennungsverfahren noch komplizierter machen, eine annähernd realistische Prognose über die Bestandsfähigkeit der Stiftung zu stellen, denn die Rechtsnatur der Stiftung stünde nicht mit dem Zeitpunkt der Anerkennung der Rechtsfähigkeit der Stiftung fest.

Nicht zuletzt stellt sich die Frage, warum bei zeitlich begrenzten Stiftungen – im Gegensatz zu anderen Initiativen der Zivilgesellschaft wie z. B. Sammlungen – der Staat die Gewähr für eine ordnungsgemäße Mittelverwendung übernehmen soll.

Überlegungen zu grundlegenden Änderungen der Regelungen zu bürgerlichrechtlichen Stiftungen bedürfen daher einer umfassenden und sorgfältigen Abwägung unter Einbeziehung der Stiftungsbehörden der Länder, da diese als zuständige Anerkennungs- und Aufsichtsbehörden das Recht anzuwenden haben. Es bietet sich hierbei an, solche Änderungsvorschläge zunächst in einer Arbeitsgruppe der Stiftungsreferentinnen und Stiftungsreferenten der Länder unter Beteiligung des Bundes zu erörtern. Damit bestünde zudem die Möglichkeit, auch Erfahrungen aus der bisherigen Praxis zum Thema Verbrauchsstiftungen einbeziehen zu können. In diesem Rahmen könnten auch weitere Änderungen der §§ 80 ff. BGB zum Beispiel zur Zusammenlegung und Zulegung von Stiftungen sowie ein Stiftungsregister mit Publizitätswirkung geprüft werden. Es böte sich damit die Möglichkeit, in sich schlüssige und rechtsklare Vorschriften zu schaffen, die das Ziel der Liberalisierung des Stiftungsrechts verfolgen und es den Stiftungsbehörden der Länder ermöglichen würden, im Rahmen ihres gesetzlich definierten Auftrages tätig zu werden.“

c) Bundesrat, Stellungnahme zum Gesetzentwurf der Bundesregierung vom 14.12.2012, BR-Drucks. 663/12 (Beschluss):

Der Bundesrat folgt in Nr. 15 seiner Stellungnahme der Empfehlung der Ausschüsse (s.o.) und beschließt die Streichung der Nummern 4 und 5 des Artikel 6 unter Übernahme der Begründung der Ausschüsse.

d) Gegenäußerung der Bundesregierung vom 9.1.2013, BT-Drucks. 17/12037

„Zu Nummer 15

Zu Artikel 6 Nummer 4 (§ 80 Absatz 2 Satz 2 BGB), Nummer 5 (§ 81 Absatz 1 Satz 2 BGB)

Die Bundesregierung stimmt dem Vorschlag nicht zu.

Die Bundesregierung ist nicht der Auffassung des Bundesrates, dass die vorgeschlagenen Regelungen dazu führen werden, dass künftig Verbrauchsstiftungen das Stiftungsbild prägen werden. Die Bundesregierung teilt auch nicht die Befürchtungen, dass von Verbrauchsstiftungen insbesondere in den letzten Jahren ihres Bestehens besondere Gefahren

für den Rechtsverkehr ausgehen. Verbrauchsstiftungen gibt es bereits nach geltendem Recht. Besondere Probleme mit Verbrauchsstiftungen, insbesondere auch besondere Probleme der Gläubiger von Verbrauchsstiftungen, sind der Bundesregierung nicht bekannt geworden. Die Bundesregierung hat allerdings festgestellt, dass die Anerkennungspraxis in den einzelnen Ländern durchaus verschieden ist und zu Unsicherheiten bei Stiftern geführt hat. Mit den vorgeschlagenen Änderungen in den §§ 80 und 81 BGB sollen nur die Anerkennungsvoraussetzungen für Verbrauchsstiftungen bundesrechtlich näher bestimmt und stärker vereinheitlicht werden.

Die Bundesregierung sieht auch keine besonderen Vollzugsprobleme hinsichtlich der vorgeschlagenen Regelungen zu Verbrauchsstiftungen. Die Voraussetzungen des § 80 Absatz 2 Satz 2 BGB – neu – lassen sich nach Auffassung der Bundesregierung im Anerkennungsverfahren einfach feststellen. Nach § 80 Absatz 2 Satz 2 BGB – neu – ist eine Verbrauchsstiftung eine Stiftung auf Zeit, bei der im Stiftungsgeschäft zu bestimmen ist, wie lange sie bestehen und ihr Vermögen verbrauchen soll. Dieser Zeitraum muss nach § 80 Absatz 2 Satz 2 BGB ein bestimmter Zeitraum sein, der mindestens zehn Jahre umfasst, damit davon ausgegangen werden kann, dass bei einer Verbrauchsstiftung die Dauerhaftigkeit der Zweckerfüllung gesichert erscheint. Da die vorgeschlagene Vorschrift wohl auch anders verstanden werden kann, wie die Stellungnahme des Bundesrates zeigt, schlägt die Bundesregierung vor § 80 Absatz 2 Satz 2 BGB – neu – wie folgt zu fassen, um das Gewollte noch eindeutiger zu regeln:

Bei einer Stiftung, die für eine bestimmte Zeit errichtet und deren Vermögen für die Zweckverfolgung verbraucht werden soll (Verbrauchsstiftung), erscheint die dauerhafte Erfüllung des Stiftungszwecks gesichert, wenn die Stiftung für einen im Stiftungsgeschäft festgelegten Zeitraum bestehen soll, der mindestens zehn Jahre umfasst.“

e) Bundestag-Finanzausschuss, Beschlussempfehlung und Bericht vom 17.1.2013, BT-Drucks. 17/12123:

Die Empfehlung Nr. 4 greift den Änderungsvorschlag der Bundesregierung auf:⁶

„4. Dem § 80 Absatz 2 wird folgender Satz angefügt:
Bei einer Stiftung, die für eine bestimmte Zeit errichtet und deren Vermögen für die Zweckverfolgung verbraucht werden soll (Verbrauchsstiftung), erscheint die dauernde Erfüllung des Stiftungszwecks gesichert, wenn die Stiftung für einen im Stiftungsgeschäft festgelegten Zeitraum bestehen soll, der mindestens zehn Jahre umfasst.“

f) Bundestag, Beschluss vom 1.2.2013 in 3. Beratung, BT-Plenarprotokoll 17/220, S. 27358B

Annahme in Ausschussfassung

g) Bundesrat, Empfehlungen der Ausschüsse (Fz, In) vom 15.2.2013, BR-Drucks. 73/1/13:

Empfehlung zur Zustimmung

h) Bundesrat, 2. Durchgang am 1.3.2013, BR-Plenarprotokoll 907, TOP 3, S. 98B - 99A, Beschlussdrucksache BR-Drucks. 73/13(B):

Zustimmung

2.2. Steuerrecht und Spendenabzug

Das Steuerrecht sieht neben dem allgemeinen Spendenabzug für Spenden an jede steuerbegünstigte Einrichtung in § 10b Abs. 1a EStG einen zusätzlichen Spendenabzug für Zuwendungen in das Vermögen von Stiftungen vor (sog. Vermögenshöchstbetrag). Damit soll ein steuerlicher Anreiz geschaffen werden, gemeinnützige Stiftungen mit einem soliden Kapitalpolster auszustatten. Im Zuge des Ehrenamtsstärkungsgesetzes wurde auch dieser Tatbestand geändert. Zum einen wurde der Abzugshöchstbetrag von 1 Mio. €, der bislang jedem (Zu-)Stifter einzeln zustand, für zusammen veranlagte Ehegatten auf 2 Mio. € verdoppelt. Zum anderen wurde das Thema Verbrauchsstiftung insofern aufgegriffen, als nunmehr zwischen zu erhaltendem und verbrauchbarem Stiftungsvermögen unterschieden wird. Die bisherige Fassung des § 10b Abs. 1a EStG lautete:

„Spenden zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 der Abgabenordnung in den Vermögensstock einer Stiftung, welche die Voraussetzungen des Absatzes 1 Satz 2 bis 6 erfüllt, können auf Antrag des Steuerpflichtigen im Veranlagungszeitraum der Zuwendung und in den folgenden neuen Veranlagungszeiträumen bis zu einem Gesamtbetrag von 1 Million Euro zusätzlich zu den Höchstbeträgen nach Absatz 1 Satz 2 abgezogen werden. Der besondere Abzugsbetrag nach Satz 1 bezieht sich auf den gesamten Zehnjahreszeitraum und kann der Höhe nach innerhalb dieses Zeitraums nur einmal in Anspruch genommen werden. (...)“

Durch die Neuregelung wurden Satz 1 geändert und ein neuer Satz 2 eingefügt:

„Spenden zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 der Abgabenordnung in das zu erhaltende Vermögen (Vermögensstock) einer Stiftung, welche die Voraussetzungen des Absatzes 1 Satz 2 bis 6 erfüllt, können auf Antrag des Steuerpflichtigen im Veranlagungszeitraum der Zuwendung und in den folgenden neuen Veranlagungszeiträumen bis zu einem Gesamtbetrag von 1 Million Euro, bei Ehegatten, die nach den §§ 26, 26b zusammen veranlagt werden, bis zu einem Gesamtbetrag von 2 Millionen Euro,

⁶ Änderungen gegenüber der ursprünglichen Gesetzentwurfassung sind unterstrichen.

zusätzlich zu den Höchstbeträgen nach Absatz 1 Satz 2 abgezogen werden. Nicht abzugsfähig nach Satz 1 sind Spenden in das verbrauchbare Vermögen einer Stiftung. Der besondere Abzugsbetrag nach Satz 1 bezieht sich auf [...], wie oben].“

Die Gesetzesänderung wurde – hinsichtlich der Frage des verbrauchbaren bzw. zu erhaltenden Stiftungsvermögens – wie folgt begründet:

Zu § 10b Abs. 1a Satz 1:

„Abziehbar nach Abs. 1a sind Spenden in den Vermögensstock einer Stiftung. Gesetzlich klargestellt wird, dass es sich bei dem Vermögensstock einer Stiftung um das zu erhaltende Vermögen einer Stiftung handelt. (...)“

Zu § 10b Abs. 1a Satz 2 – neu –:

„Das verbrauchbare Vermögen einer Stiftung soll nach dem Willen des Stifters nicht erhalten werden, sondern der Verbrauch wurde bestimmt oder ermöglicht, so dass dieses Vermögen als Mittel – wie die ideellen Mittel bei anderen steuerbegünstigten Körperschaften – zur Verwirklichung der satzungsmäßigen Zwecke verwandt wird oder werden kann. Gesetzlich klargestellt wird, dass Spenden in das verbrauchbare Vermögen einer Stiftung nicht unter den Anwendungsbereich des § 10b Absatz 1a EStG fallen. Ziel des Absatzes 1a ist es gerade die Spenden zu begünstigen, die sicherstellen, dass Stiftungen durch ein Stiftungsvermögen, das erhalten bleibt, auf lange Sicht eine solide Basis zur Erfüllung ihrer Zwecke aus den Erträgen des Vermögens haben. Diese Voraussetzungen sind bei Spenden in das verbrauchbare Vermögen nicht erfüllt, da dieses Vermögen endgültig verbraucht werden kann oder soll und daher nicht der dauerhaften Erwirtschaftung von Erträgen dient.“

3. BISHERIGES BEGRIFFSVERSTÄNDNIS DER VERBRAUCHSSTIFTUNG

Der folgende Überblick über die schon eingangs erwähnte Vielfalt von Stiftungen, die ihr Vermögen für Maßnahmen der Zweckverwirklichung einsetzen dürfen,⁷ soll die Grundlage schaffen, um sich mit den Detailproblemen der Neuregelungen auseinanderzusetzen.

3.1. Erscheinungsformen

Im Fokus der Diskussionen um „die“ Verbrauchsstiftung standen bislang die folgenden Erscheinungsformen, wobei die unter 3.1.1. mit denen unter 3.1.2. genannten zu kombinieren sind:

3.1.1. Grund für die Endlichkeit

a) **„zweckendliche Stiftung“**: Der Satzungszweck der Stiftung wird absehbar hinfällig. Gängige Beispiele

hierfür sind die Stiftung zum Wiederaufbau eines Kulturdenkmals oder die finanzielle Unterstützung der Verehrten eines bestimmten Krieges.

b) **„zeitbegrenzte Stiftung“**: Grundsätzlich nicht-endlicher Zweck, z.B. die regionale Förderung der Bildung von Kindern und Jugendlichen oder des Umweltschutzes durch Renaturierungsmaßnahmen. Die Endlichkeit liegt allein im Stifterwillen begründet, der den Einsatz seines Vermögens über die Stiftung auf eine bestimmte oder bestimmbare Zeit begrenzen will. Dies kann durch kalendarische Bestimmung oder durch Bezugnahme auf einen ungewissen Zeitpunkt in der Zukunft erfolgen, beispielsweise 30 Jahre nach Ableben des Stifters.

3.1.2. Zeitraum des Vermögenseinsatzes

a) **„klassische Verbrauchsstiftung“**: Das Vermögen wird planmäßig innerhalb eines bestimmten oder bestimmbaren Zeitraums für Maßnahmen der Satzungszwecke vollständig und endgültig aufgezehrt.

b) **„Stiftung auf Zeit“**: Die Stiftung existiert ohne Antastung des Dotationskapitals für einen bestimmten oder bestimmbaren Zeitraum. Nach dessen Ende wird die Stiftung aufgelöst und das vorhandene Vermögen nach den Vorgaben der Vermögensanfallklausel ausgeschüttet.

Neben den genannten kennt die Praxis jedoch weitere Erscheinungsformen von Stiftungen, die ihr Vermögen für Maßnahmen der Zweckverwirklichung antasten dürfen. Ob diese dem Anwendungsbereich von § 80 Abs. 2 Satz 2 BGB unterfallen, wird noch zu klären sein. Auch die im Folgenden aufgezeigten Ausprägungen sind untereinander kombinierbar:

3.1.3. Teilverbrauch

Die Stiftung ist dem Grunde nach dauerhaft zu erhalten. Davon erfasst ist jedoch nicht ihr gesamtes Vermögen. Einen Teil darf sie abschmelzen, ein Sockelbetrag unterliegt dem Bestandserhaltungsgebot.

3.1.4. „Notfallklausel“

Im Falle eines ansonsten unauflösbaren Widerstreits zwischen der Fortführung der Fördertätigkeit und der Bestandserhaltung des Vermögens kann die Stiftung ihr Vermögen für Maßnahmen der Zweckverwirklichung einsetzen.

3.1.5. Gewillkürte Rahmenbedingungen des Vermögenseinsatzes

Der Stifter beschränkt die satzungsgemäß zugelassene Vermögensantastung nicht auf den in Variante 3.1.4. geschilderten „Notfall“. Denkbar sind Vorgaben, nach denen ein

⁷ Zu den Vorteilen etwa Grünler, S&S 5/2006, S. 22-23.

bestimmtes Fördervolumen möglichst konstant gehalten werden soll. Reichen die Erträge aus der Vermögensverwaltung, beispielsweise in einer anhaltenden Niedrigzinsphase wie der derzeitigen, sowie die sonstigen Mittel (Spenden, Einnahmen bzw. Gewinne aus wirtschaftlicher Tätigkeit) hierfür nicht aus, darf auch das Vermögen angetastet und im Zweifel gänzlich aufgezehrt werden. Eine andere Spielart sieht den Vermögenseinsatz für Maßnahmen der Zweckverwirklichung vor, die zum Zeitpunkt der Stiftungerrichtung noch nicht absehbar bzw. planbar sind, über das aus den zur Verfügung stehenden Mitteln generierbare Fördervolumen hinausgehen, aber besonders geeignet erscheinen, den Satzungszweck nachhaltig zu fördern. Prominentestes Beispiel einer derartigen Satzungsgestaltung, wenn auch nicht im deutschen Rechtsraum, ist wohl die Bill & Melinda Gates Foundation, bei der das Stiftungsvermögen umfänglich eingesetzt werden soll, sobald ein wirksamer Impfstoff gegen Aids gefunden wird. Bei einer solchen Stiftung kann dem Vorstand ein weites Ermessen zustehen. Ob jemals von der Vermögensantastungsklausel Gebrauch gemacht wird, steht jedoch nicht im Vorfeld fest.

3.1.6. Wiederaufholungsgebot

Die zuvor unter 3.1.3. bis 3.1.5. genannten Erscheinungsformen können entweder einen endgültigen oder nur einen übergangsweisen Vermögensverzehr vorsehen. Im letzteren Falle ist das zum Einsatz gebrachte Vermögen möglichst durch nachfolgende Mittelzuführungen wieder auf den vorherigen Stand aufzufüllen. Die Mustersatzungen einiger Stiftungsaufsichtsbehörden enthalten standardmäßig entsprechende Regelungen, nach denen der Vermögenseinsatz in beschränktem Umfang (in NRW z.B.: max. 15 % des Vermögens) in Verbindung mit einem Wiederaufholungsgebot vorgesehen ist. Die Praxis kennt daher viele solcher Stiftungen.

Nicht zu Unrecht verweisen schließlich einige Stimmen der Literatur⁸ darauf, dass Stiftungen, die ihre Mittel umfänglich für die Fördertätigkeit einsetzen und damit allein eine nominelle Kapitalerhaltung betreiben, aufgrund der laufenden Geldentwertung letztlich auf lange Sicht ihr Vermögen verbrauchen.

3.2. Zivilrechtliche Einordnung

Das Thema Verbrauchsstiftung wurde im Bundes- wie im Landesrecht bislang nicht ausdrücklich geregelt. Nach ganz herrschender Meinung⁹ waren jedoch die zuvor unter 3.1.1. und 3.1.2. genannten Erscheinungsformen rechtsfähiger Stiftungen bereits nach der bisherigen Rechtslage anerkanntsfähig, wenn eine gewisse Bestandsdauer gesichert erschien. Auch die Bund-Länder-Arbeitsgruppe Stiftungsrecht unter Federführung des Bundesjustizministeriums kam im

Jahr 2001 in ihrem Abschlussbericht zu dem Schluss, dass ein gesetzlicher Regelungsbedarf nicht bestünde, da „beide Stiftungstypen¹⁰ nach geltendem Recht ab einer gewissen Lebensdauer und einer Kohärenz von Stiftungszweck und Lebensdauer zulässig“ seien.¹¹ Es wurde zudem konstatiert, dass es „durchaus förderungswürdige Ausgestaltungen dieser Stiftungstypen gibt und in der Praxis durch das Erfordernis der Kohärenz ein entsprechendes Korrektiv besteht“.¹² Somit bestand lediglich Unklarheit über die erforderliche Länge der „gewissen Lebensdauer“.¹³ Da hierüber nun durch das Ehrenamtsstärkungsgesetz mit Festschreibung einer Mindestbestandsdauer von zehn Jahren entschieden ist, soll der Meinungsstand in der Literatur hier nicht näher dargestellt werden. Die Zehnjahresfrist dürfte aber wohl der herrschenden Meinung entsprochen haben.¹⁴

Zwar waren die Erscheinungsformen unter 3.1.1. und 3.1.2. bereits nach bisheriger Rechtslage dem Grunde nach anerkanntsfähig; tatsächlich war die Handhabung in den einzelnen Ländern jedoch unterschiedlich: Die zweckendliche Stiftung wurde, soweit bekannt, von allen Stiftungsbehörden akzeptiert. Gegen die rein zeitbegrenzte Stiftung wehrten sich einige Länder (z.B. Bremen).

Die ganz überwiegende Zahl der Landesstiftungsgesetze¹⁵ enthält zudem Regelungen, die den Grundsatz der Bestandserhaltung unter bestimmten Umständen außer Kraft setzen. Ein Vermögensverzehr ist danach möglich, „wenn der Stifterwille nicht anders zu verwirklichen (zusätzlich in einigen Ländern: ‚und der Bestand der Stiftung für angemessene Zeit gewährleistet‘) ist“.¹⁶ Die Stiftungsbehörden können eine Stiftung von Amts wegen als ultima ratio durch Vermögensverzehr auflösen. Sieben Landesstiftungsgesetze¹⁷ räumen darüber hinaus der Satzungsautonomie ausdrücklich Vorrang vor dem Grundsatz der Bestandserhaltung ein, so dass auch weitergehende Satzungsregelungen zur Inanspruchnahme des Vermögens von einigen Ländern zugelassen wurden.¹⁸ Umfängliche empirische Daten über die Anzahl und die

8 Vgl. Carstensen 1996, S. 167 f. sowie Fritz 2009, S. 25.

9 Vgl. nur Staudinger-Hüttemann/Rawert, 2011, § 81 Rn. 58; MK-Reuter 2012, §§ 80, 81 Rn. 5 sowie Reuter, npoR 2010, S. 70 m.w.N.

10 „Verbrauchsstiftung“ und „Stiftung auf Zeit“ in den oben unter 3.1.1. und 3.1.2. genannten Ausprägungen.

11 Bericht der Bund-Länder-Arbeitsgruppe Stiftungsrecht vom 19.10.2001, S. 41.

12 Bericht der Bund-Länder-Arbeitsgruppe Stiftungsrecht vom 19.10.2001, a.a.O.

13 Vgl. hierzu auch Hushahn, npoR 2011, S. 73 f. m.w.N.

14 Vgl. z.B. Seifert/v. Campenhausen-Hof 2009, § 4 Rn. 44.

15 Vgl. Übersicht bei Feick 2010, S. 121, 123 ff. Die Landesstiftungsgesetze von Brandenburg und Mecklenburg-Vorpommern treffen gar keine Regelungen zur Vermögenserhaltung. Diese Frage ist somit weitgehend der Satzungsautonomie vorbehalten. Allein Bayern stellt ein striktes Bestandserhaltungsgebot auf, vgl. Art. 6 Abs. 3 BayStiftG. Feick 2010, S. 125, verweist allerdings zu Recht darauf, dass es verfassungsrechtlich bedenklich erscheint, das weitergehende Bundesrecht (Zulässigkeit jedenfalls bestimmter Formen von Verbrauchsstiftungen) durch Landesrecht einzuschränken.

16 Vgl. zum Verhältnis von Bundes- und Landesrecht bei vom Bundesrecht abweichenden landesstiftungsrechtlichen Regelungen zur „Verbrauchbarkeit“ des Vermögens Reuter, npoR 2010, S. 69, 70 f.

17 Baden-Württemberg, Berlin, Hamburg, Nordrhein-Westfalen, Rheinland-Pfalz, Sachsen, Schleswig-Holstein.

18 Vgl. zum Verhältnis von Landesstiftungsrecht und Satzungsautonomie Lutter 2005, S. 43, 49 f.

Reichweite von Gestaltungsformen (3.1.3.-3.1.6.), die vom Bestandserhaltungsgebot in der oben aufgezeigten Form explizit oder implizit abweichen, liegen nicht vor. Die Anerkennung (aber auch die Ablehnung) entsprechender Konstellationen ist jedoch in der Vergangenheit in Einzelfällen immer wieder erfolgt.¹⁹ Hierfür war letztlich stets entscheidend, ob die Stiftung auch die sonstigen Anerkennungsvoraussetzungen vorweisen konnte, insbesondere eine gewisse prognostische Lebensdauer. Die Begrifflichkeit Verbrauchsstiftung spielte dabei keine bzw. keine tragende Rolle.

3.3. Steuerrechtliche Einordnung

Auch das Steuerrecht traf bislang keine besonderen Regelungen für die Abzugsfähigkeit von Zuwendungen an „Verbrauchsstiftungen“ im engeren oder weiteren Sinne. Wollte der Stifter vom erhöhten Spendenabzug nach § 10b Abs. 1a EStG profitieren, musste nach dem Wortlaut lediglich eine Spende „in den Vermögensstock“ einer Stiftung vorliegen. Es wird zu Recht darauf verwiesen, dass es sich beim „Vermögensstock“ um einen rein steuerrechtlichen Begriff handelt, der im Zivilrecht keinen eindeutigen Anknüpfungspunkt fand (und auch weiterhin nicht findet).²⁰ Die Rundverfügung der OFD Frankfurt a.M. aus 2008²¹ – soweit ersichtlich die einzige Verwaltungsanweisung zum Thema²² – setzte sich nicht näher mit Auslegungsfragen auseinander, sondern bemerkte lapidar: „Zuwendungen an Verbrauchsstiftungen sind nicht nach § 10b Abs. 1a EStG begünstigt.“ Sie gibt allerdings keine Hinweise, was sie unter einer Verbrauchsstiftung versteht.

Wie Hushahn²³ zu Recht ausführt, ist das Meinungsspektrum (zur bisherigen Rechtslage) in der Literatur durchaus vielfältig. Ausgehend von einer steuerrechtlichen Betrachtung stellten einige Stimmen bei der Auslegung des § 10b Abs. 1a EStG – alte Fassung – allein darauf ab, ob die zugewendeten Vermögenswerte dem gemeinnützigkeitsrechtlichen Gebot zeitnaher Mittelverwendung unterliegen oder nicht.²⁴ Die wohl überwiegende Ansicht²⁵ verweigerte dem Stifter den besonderen Sonderausgabenabzug jedoch, sofern die Stiftung das (zu-)gestiftete Vermögen bestimmungsgemäß verbrauchen darf. Der besondere Abzugstatbestand erfordere, dass die Zuwendung dem Bestandserhaltungsgebot unterlie-

ge und „auf Dauer“ im Stiftungsvermögen verbleibe. Dies sei nicht gegeben, wenn das Vermögen innerhalb eines kurzen Zeitraums für satzungsgemäße Zwecke verbraucht werden bzw. die Stiftung nur auf bestimmte Zeit bestehen solle.²⁶ Bei einer erkennbaren Abgrenzbarkeit zur klassischen Spende und einer längeren Verweildauer im Vermögen der Stiftung wurde die Anwendbarkeit des § 10b Abs. 1a EStG allerdings durchaus zugestanden.²⁷ Mit Blick auf den zivilrechtlichen Diskurs wurde dabei eine Mindestverweildauer im Vermögen von zehn Jahren als ausreichend für die Gewährung des erhöhten Spendenabzugs angesehen.²⁸ Ausgenommen wurden mangels Verstoßes gegen den Grundsatz der Dauerhaftigkeit auch landesstiftungsspezifische Verbrauchsvorbehalte im Sinne der o.g. Notfallklausel, die vorübergehend einen Teilverbrauch des Vermögens zulassen.²⁹

4. INTERPRETATION DER NEUEN RECHTSLAGE

In zweierlei Hinsicht sind die Neuregelungen des Ehrenamtsstärkungsgesetzes zur Verbrauchsstiftung allein rechtstechnisch zu kritisieren: Weder der Gesetzeswortlaut noch die jeweiligen Gesetzesbegründungen liefern eine umfassende Klarheit, welche der zuvor aufgezeigten Erscheinungsformen von Stiftungen, die ihr Vermögen für Satzungszwecke antasten dürfen, von den zivil- bzw. steuerrechtlichen Neuregelungen erfasst sein sollen. Es scheint, als habe dem Gesetzgeber – jedenfalls hinsichtlich der zivilrechtlichen Neuregelungen – der tatsächliche Facettenreichtum nicht vor Augen gestanden. Zudem werden für das Zivilrecht und das Steuerrecht – weiterhin – unterschiedliche Begrifflichkeiten für denselben Kontext verwandt. Unklar bleibt, ob daraus auch unterschiedliche Regelungs- bzw. Anwendungsbereiche resultieren. Eine Anknüpfung ans Zivilrecht – eigentlich der Regelfall im Steuerrecht – ist damit jedenfalls nicht zwingend. Die begrüßenswerte Zielsetzung, umfängliche Klarheit für den rechtlichen Kontext der Verbrauchsstiftung zu schaffen, wurde somit verfehlt. Vielmehr gilt es sogar zu hinterfragen, ob nicht die bisherige Rechtspraxis – entgegen dem Willen des Gesetzgebers – eingeschränkt wurde.

4.1. Zivilrecht

4.1.1. Stellungnahme zur Stellungnahme des Bundesrates

Vor dem Hintergrund, dass die herrschende Meinung schon bisher die Verbrauchsstiftung als zulässig erachtete,³⁰ erstaunt es, mit welcher Wucht sich der Bundesrat gegen den ursprünglichen Gesetzentwurf stemmte. Ins Feld geführt wurden die angebliche Aufweichung des Rechtsinstituts

19 Vgl. so auch Fritz 2009, S. 24.

20 Vgl. Hüttemann 2012, § 8 Rz. 165 sowie Feick 2010, S. 121, 128.

21 OFD Frankfurt a.M., Rdvfg. v. 13.6.2008 (S 2223 A – 155 – St 216), BB 2008, 2056.

22 Die Verfügung wurde zwar vier Monate später wieder aufgehoben, die Aufhebungsverfügung (v. 13.10.2008, DStR 2008, S. 2421) bezieht sich inhaltlich jedoch gerade nicht auf die vorherige Aussage zur Nichtabzugsfähigkeit von Vermögensstockspenden an Verbrauchsstiftungen, sondern auf einen anderen Regelungskomplex der ersten Verfügung. Dies spricht dafür, dass die OFD an ihrer Auffassung zur Verbrauchsstiftung festhalten wollte. Zum Thema vgl. auch Mecking/Thiesen, S&S 3/2012, S. 31 sowie Feick, 2010, S. 129.

23 Vgl. Hushahn, npoR 2011, S. 73, 75.

24 Vgl. Schauhoff 2010, § 11 Rn. 94; Wallenhorst, DStR 2002, S. 984, 986 sowie Hushahn, npoR 2011, S. 73, 77.

25 Vgl. Hüttemann 2012, § 8 Rz. 166 m.w.N. sowie Reuter, npoR 2010, S. 69, 73.

26 Vgl. Hüttemann 2012, § 8 Rz. 166.

27 Vgl. Feick 2010, S. 121, 128.

28 Vgl. Pauli, ZSt 2008, S. 97, 102.

29 Vgl. Hüttemann 2012, § 8 Rz. 166.

30 S.o. unter 3.2.

der Stiftung, zusätzliche Personalkosten für die Länder und „kaum lösbare Vollzugsprobleme“.³¹ Letztere befürchtete der Bundesrat insbesondere, wenn in der Stiftungssatzung nicht die genaue Dauer der Stiftung festgeschrieben sei, sondern allein eine Mindestbestandsdauer vorgegeben werde.

Erscheinen die Ausführungen ohnehin fast schon emotional, wird gar an anderer Stelle die „Gefahr“ beschworen, dass durch den ursprünglichen Gesetzentwurf „die Verbrauchsstiftung von der derzeitigen Ausnahme zum Regelatbestand bei Anerkennung von rechtsfähigen Stiftungen wird“. Worauf der Bundesrat diese Einschätzung stützt, bleibt völlig unklar. Über die Rechtsfolge der ursprünglich angedachten Neuregelung eines dem Stifter bzw. der Stiftung eingeräumten „Wahlrechts“, den Vermögenseinsatz zu Satzungszwecken frei zu bestimmen, scheint der Bundesrat geradezu empört. Dass eine solche Gestaltungsfreiheit die Stiftungsbehörden aufgrund des damit einhergehenden Prüfungsbedarfs nicht erfreut, ist zwar verständlich. Sie kann jedoch ohne weiteres gesetzlich eingeräumt werden. Zum rechtlich unqualifizierten Hinweis, die „Rechtsnatur“ der Stiftung stünde im Falle ihrer zeitlich nicht exakt bestimmten Endlichkeit bei der Anerkennung nicht fest, lässt sich nur feststellen, dass die Rechtsnatur einer anerkannten Stiftung allein die einer gesetzlich normierten rechtsfähigen Stiftung bürgerlichen Rechts ist, gegebenenfalls in der Ausprägung einer Verbrauchsstiftung. Ihre tatsächliche Bestandsdauer wirkt sich auf den Rechtsstatus jedoch nicht aus.³²

Die Stellungnahme scheint insgesamt überzogen. Nachvollziehbar ist, dass der Bundesrat die Länderinteressen dahingehend vertritt, den Verwaltungsaufwand, der aus bundesgesetzlichen Regelungen folgt, für die nachgeordneten Behörden so gering wie möglich zu halten. Der Bundesrat stellt jedoch selbst fest, dass Verbrauchsstiftungen bereits nach bisheriger Rechtslage anererkennungsfähig waren. Zugestanden schlitzohrig impliziert er in diese Ausführungen die vermeintliche Anerkennungsvoraussetzung, dass „die Stiftung für eine bestimmte endliche Zeit (in der Regel zehn Jahre) in ihrem Bestand gesichert ist“. Eine solche einschränkende Voraussetzung war jedoch bislang nicht im Gesetz verankert, durch die Rechtsprechung gefestigt oder von der herrschenden Meinung gefordert, sondern lediglich Auffassung einiger Landesbehörden. Leider ist sie nun gesetzlich verankert.

Auch die Ausführungen des Bundesrates zur (Un-)Möglichkeit, im Anerkennungsverfahren eine Prognose zu erstellen, ob eine Verbrauchsstiftung, deren Endlichkeit nicht von vornherein exakt festgelegt ist, scheinen nicht haltbar. Die Einzelfallprüfung, ob ein Stiftungsvorhaben unter den Gegebenheiten des Einzelfalls dem Leitbild des Gesetzgebers gerecht werden kann, dauernd und nachhaltig mit einem zur

Verfügung gestellten Vermögen einen bestimmten Zweck zu erfüllen, ist bei jedem Anerkennungsverfahren erforderlich, auch bei „normalen“, nicht von vornherein auf Endlichkeit ausgelegten Stiftungen. So wird die in der Anerkennungspraxis geforderte Mindestgröße der Vermögensausstattung in Höhe von 50.000 € sicherlich nicht als ausreichend anzusehen sein für eine Stiftung, die ein Krankenhaus oder eine Forschungseinrichtung betreiben soll, es sei denn, die weiteren Rahmenbedingungen sprechen für eine dauerhafte Zweckerfüllung, beispielsweise aufgrund einer festen Zusage regelmäßiger öffentlicher Mittel in ausreichender Höhe.

Das vom Bundesrat in seiner Stellungnahme angeführte Beispiel einer drohenden Antragsflut zur Anerkennung von Kleinst-Verbrauchsstiftungen mit einer Vermögensausstattung in Höhe von 2.000 € scheint daher unsachlich. Diesen könnte die Verwaltung ohne weiteres gerichtsfest die Anerkennung verweigern, zur Not über den Rückgriff auf die Tatbestandsvoraussetzung einer „nachhaltigen“ Zweckverfolgung.³³ Derartige Stiftungsgestaltungen würden dem Rechtsinstitut Stiftung nicht gerecht. Ein Mittelvolumen in Höhe von 200 € durch ratierlichen Verbrauch des Kapitals über zehn Jahre entspräche bei einer angenommenen Rendite von 3 % den jährlichen Erträgen aus rund 6.666 € Stiftungsvermögen. Eine dem herkömmlichen Leitbild entsprechende dauerhaft zu erhaltende Stiftung mit einer geplanten Vermögensausstattung in dieser Größenordnung wäre und ist sicherlich nicht als rechtsfähig anererkennungsfähig. Die endgültige Gesetzesfassung enthält keine gegenüber der Ursprungsfassung abweichende Regelung, die diese heraufbeschworene Gefahr eindämmen würde. Somit bleibt abzuwarten, wie sich das Antrags- und das Anerkennungsverhalten in der kommenden Zeit entwickeln werden.

Der Bundesrat sieht zudem drohende Unsicherheiten für den Rechtsverkehr, da dieser aufgrund der „jahrhundertalten Tradition“ davon ausgehen könne, dass es sich bei der rechtsfähigen Stiftung bürgerlichen Rechts um ein auf Dauer leistungsfähiges Rechtssubjekt handle.³⁴ Diese Erwartung sei bei Verbrauchsstiftungen spätestens in den letzten Jahren ihres Bestehens nicht gerechtfertigt. Auch bislang waren Verbrauchsstiftungen, wie ausgeführt, unter bestimmten Voraussetzungen anererkennungsfähig, ohne dass eine Kennzeichnungspflicht bestand. Erkenntnisse, inwiefern dies zu Problemen für den Rechtsverkehr geführt hätte, liefert der Bundesrat nicht.³⁵

Letztlich hat der Bundesrat mit der Abänderung der ursprünglichen Gesetzesfassung des § 80 Abs. 2 Satz 2 BGB hin zur endgültigen Fassung einen Teilerfolg errungen, indem er

31 S.o. unter 2.1.b) und 2.1.c)

32 Vgl. zum Rechtsstatus der Verbrauchsstiftung nach altem Recht auch Reuter, npoR 2010, S. 69, 70 (Verhältnis Bundesrecht/Landesrecht).

33 Vgl. § 80 Abs. 2 Satz 1 BGB, dessen Voraussetzungen auch bei Anwendbarkeit von Satz 2 – ursprüngliche Entwurfs- sowie letztendliche Gesetzesfassung – vorliegen müssen.

34 BR-Drucks. 663/12 (B), S. 18.

35 Ausführlicher Reuter, npoR 2010, S. 72, der den Rechtsverkehr durch die Zulässigkeit von Verbrauchsstiftungen ebenfalls nicht gefährdet sieht; vgl. auch Hushahn, npoR 2011, S. 73, 75.

den befürchteten Mehraufwand bei der Beaufsichtigung von Verbrauchsstiftungen ohne festgelegten Bestandszeitraum eingedämmt hat. Damit hat er aber zugleich eine Flexibilisierung des Stiftungsrechts mit praktischem Bedarf verhindert. Wünschenswert wäre gewesen, den Vorbehalten der Länder konstruktiv zu begegnen und Wege der Verwaltungspraxis aufzuzeigen, wie die unerwünschten Fallkonstellationen hätten abgelehnt werden können. Denkbar wäre es beispielsweise, in Anlehnung an die etablierten Mindestvermögensausstattungen bei Nicht-Verbrauchsstiftungen eine Sollgröße des jährlichen Ausschüttungsvolumens festzulegen.³⁶ Dies würde der vorrangigen Zwecksetzung von Stiftungen – ihre Satzungszwecke nachhaltig zu verwirklichen – gebührend Rechnung tragen. Hierzu könnte im Anerkennungsverfahren vom Stifter eine entsprechende Planrechnung eingefordert werden, die auf ihre Belastbarkeit und ihre Tragfähigkeit hinsichtlich einer dauerhaften Zweckverwirklichung i.S.d. § 80 Abs. 2 Satz 2 BGB hin zu prüfen wäre. In der laufenden Beaufsichtigung wäre ein regelmäßiger Abgleich hiermit ohne größeren Verwaltungsaufwand ohne weiteres möglich. Sowohl die Stiftungsaufsicht als auch die Stiftung selbst behielten damit die Flexibilität, sich im Laufe der Zeit auf sich ändernde Rahmenbedingungen einzustellen.

Zu hoffen bleibt, dass die Anregung des Bundesrates möglichst in der nächsten Legislaturperiode aufgegriffen wird, das Stiftungsrecht grundlegend zu reformieren und der heutigen Zeit anzupassen.

4.1.2. Wortlaut „bestimmte Zeit“ / „festgelegter Zeitraum“

Die neue Rechtslage wirft für die Praxis insbesondere die Problematik auf, dass der Wortlaut des § 80 Abs. 2 Satz 2 BGB – neu – die Anerkennungsfähigkeit von Verbrauchsstiftungen daran knüpft, dass diese „für eine bestimmte Zeit“ errichtet werden und „für einen festgelegten Zeitraum“ bestehen sollen. Wie dargestellt, sah der Gesetzentwurf der Bundesregierung eine solche Einschränkung ursprünglich nicht vor, sondern lediglich, dass das „Vermögen zum Verbrauch während eines Zeitraums von mindestens zehn Jahren bestimmt“ ist. Dem Wortlaut nach wären dadurch auch offene Satzungsregelungen erfasst gewesen, die lediglich einen Mindestbestandszeitraum vorgeben, ein zeitlich festgelegtes Ende jedoch nicht vorsehen. Eine solche Satzungsregelung könnte beispielsweise lauten: „Die Bestandsdauer der Stiftung beträgt mindestens zwanzig Jahre. Das Stiftungsvermögen darf für Maßnahmen der Zweckverwirklichung ganz oder teilweise endgültig in Anspruch

genommen werden. Die Höhe der Vermögensantastung eines Kalenderjahres darf maximal 5 % des Dotationskapitals betragen.“ Vor Ablauf von 20 Jahren darf das Vermögen damit nicht gänzlich verzehrt werden. In Abhängigkeit vom tatsächlichen Mittelbedarf in diesem Zeitraum und von den Alternativen zum Rückgriff auf das Vermögen (ordentliche und außerordentliche Erträge aus Vermögensverwaltung, Spendenzuflüsse, Gewinne aus wirtschaftlicher Betätigung) kann es daher durchaus sein, dass die Stiftung im vom Stifter gewünschten Umfang tätig wird, aber nach Ablauf der Mindestbestandsdauer noch ausreichend Vermögen hat, um einige Jahre oder gar Jahrzehnte weiterzufördern. Möglicherweise bleibt eine Vermögensantastung gänzlich entbehrlich.

Das Problem wird nach der neuen Rechtslage insbesondere bei zeitbegrenzten Stiftungen (3.1.1. b)) bestehen. Wenn danach im vorgenannten Beispiel das Vermögen jährlich in Höhe von 5 % des Dotationskapitals eingesetzt werden muss, werden dennoch parallel dazu Erträge aus Vermögensverwaltung erwirtschaftet. Über einen Zeitraum von zwanzig Jahren und mehr lässt sich realistischerweise nicht im Vorhinein absehen, ob das Mittelvolumen in vollem Umfang für sinnvolle Maßnahmen der Zweckverwirklichung eingesetzt werden kann. Lutter³⁷ verweist zu Recht darauf, dass bei zeitbegrenzten Stiftungen die Festlegung eines festen Termins für die Endlichkeit ungeeignet ist; auf diese Weise könne man „den sachlich genau falschen Zeitpunkt festlegen und die durchaus weiterhin zweckvolle Tätigkeit der Stiftung ungewollt erwürgen“. Aufgrund der nunmehr gesetzlichen Vorgabe eines „festgelegten Zeitraums“ mögen Verbrauchsstiftungen sich künftig dem irrwitzigen Zugzwang ausgesetzt sehen, ihr Vermögen im Zweifel z.B. für Projekte zu verbrauchen, die ihren Qualitätsanforderungen nicht genügen, nur um die Vermögensabschmelzung planmäßig umzusetzen. Es bleibt abzuwarten, wie die Stiftungsbehörden begründete Abweichungen von der Planrechnung zur Vermögensabschmelzung³⁸ handhaben werden.³⁹

Hinsichtlich zweckendlicher Stiftungen bleibt unklar, ob diese überhaupt vom Wortlaut des § 80 Abs. 2 Satz 2 BGB erfasst sind. Bei diesen lässt sich gerade häufig kein „festgelegter Zeitraum“ für die Erreichung des Zwecks bestimmen. Hier ist im Vorfeld z.B. unklar, wann der letzte Versehrte des bestimmten Krieges verstorben oder das Baudenkmal tatsächlich restauriert sein wird, um bei den oben aufgezeigten Beispielen zu bleiben. Die Stiftung wird somit nicht für eine bestimmte, sondern allenfalls für eine bestimmbare Zeit errichtet. Dies jedoch kann kein Grund für eine Ablehnung der Anerkennung zweckendlicher Stiftungen sein, denn es war erklärter Wille des Gesetzgebers, die Anerkennungsfähigkeit der zweckendlichen Stiftung beizubehalten. Vielmehr ist davon auszugehen, dass die Tatbestandsmerkmale des § 80

36 Das von den meisten Stiftungsaufsichtsbehörden geforderte Mindestvermögen i.H.v. 50.000 € würde bei einer Rendite von 3 % 1.500 € p.a. erwirtschaften. In der aktuellen Niedrigzinsphase liegen die Erträge bei vielen Stiftungen deutlich darunter. Ein Stifter sollte sich im Vorfeld kritisch mit der Frage auseinandersetzen, ob eine eigenständige Stiftung mit einem derart niedrigen Fördervolumen wirklich sachgerecht ist. Alternativ könnte die Zustiftung zu einer bestehenden Stiftung oder eine projektbezogene Zuwendung an eine andere gemeinnützige Einrichtung in den Blick genommen werden. Kritisch zur Anerkennung von „Kleinstiftungen“ auch Hüttemann, DB 2013, S. 774, 778.

37 Vgl. Lutter 2005, S. 43, 50.

38 Vgl. o. 4.1.1.

39 Letztlich dürften die Maßnahmen begrenzt sein, die die Behörden überhaupt sinnvollerweise ergreifen könnten.

Abs. 2 Satz 2 BGB für das Vorliegen einer Verbrauchsstiftung kumulativ vorliegen müssen, um zur Rechtsfolgenseite zu gelangen. Sofern, wie bei der zweckendlichen Stiftung wohl häufig, ein bestimmter Zeitraum nicht festgelegt werden kann, ist der Anwendungsbereich von § 80 Abs. 2 Satz 2 BGB nicht eröffnet. Die Prüfung der Anerkennungsvoraussetzungen hat allein anhand des § 80 Abs. 2 Satz 1 BGB zu erfolgen.

4.1.3. Anwendbarkeit des § 80 Abs. 2 Satz 2 BGB im Hinblick auf die unterschiedlichen Erscheinungsformen

Unter 3.1. sind diverse Erscheinungsformen von Stiftungen aufgezeigt worden, bei denen die Vermögensantastung zugelassen ist. Es fragt sich, welche von ihnen vom Anwendungsbereich des § 80 Abs. 2 Satz BGB überhaupt erfasst sind und was dies für ihre Anerkennungsfähigkeit bedeutet, wenn und soweit dies nicht der Fall ist. Um es noch einmal vor Augen zu führen: Das Gesetz definiert als Verbrauchsstiftung eine Stiftung, „die für eine bestimmte Zeit errichtet und deren Vermögen für die Zweckverfolgung verbraucht werden soll (Verbrauchsstiftung)“.

a) Zeitbegrenzte Stiftung als Verbrauchsstiftung

Die zeitbegrenzte Stiftung als klassische Verbrauchsstiftung (Kombination 3.1.1. b) mit 3.1.2 a)) **erfüllt die Voraussetzungen der Legaldefinition** des § 80 Abs. 2 Satz 2 BGB. Als Rechtsfolge muss diese Erscheinungsform somit den weiteren Voraussetzungen der Norm genügen. Auf die Schwierigkeiten, die Lebensdauer im Vorfeld exakt zu bestimmen, wurde bereits hingewiesen.

b) Zweckendliche Stiftung als Verbrauchsstiftung

Es handelt sich, wie soeben unter 4.1.2. aufgezeigt, **nicht um eine Verbrauchsstiftung nach der Legaldefinition** des § 80 Abs. 2 Satz 2 BGB. Ihre Anerkennungsfähigkeit richtet sich allein nach § 80 Abs. 2 Satz 1 BGB.

c) Stiftung auf Zeit

Die Stiftung auf Zeit (3.1.2. b)) soll ihr Vermögen gerade nicht, wie es der Wortlaut des § 80 Abs. 2 Satz 2 BGB nach der Legaldefinition fordert, „für die Zweckverfolgung“ verbrauchen. Für die Zweckverfolgung werden innerhalb der endlichen Lebenszeit allein die Erträge aus dem Stiftungvermögen eingesetzt. Erst nach der Beendigung des Zwecks oder nach Ablauf der vom Stifter vorgegebenen Zeit wird das Vermögen eingesetzt, dann allerdings nicht im Rahmen der eigenen Zwecke sondern derjenigen des satzungsgemäß bestimmten Anfallberechtigten. Die Stiftung auf Zeit dürfte somit ebenfalls **keine Verbrauchsstiftung** im Sinne des § 80 Abs. 2 Satz 2 BGB sein. Ihre **Anerkennungsfähigkeit bemisst sich** somit ebenfalls weiterhin allein **nach § 80 Abs. 2 Satz 1 BGB**. Dies gilt für ihre Ausprägung in der Form der zweckendlichen Stiftung (3.1.1. a)) ebenso wie in der Form der zeitbegrenzten Stiftung (3.1.1. b)).

d)

e) Teilverbrauch

Nach § 80 Abs. 2 Satz 2 BGB liegt auf Tatbestandsseite eine Verbrauchsstiftung vor, wenn „das Vermögen“ für die Zweckverwirklichung verbraucht werden „soll“. Die Anerkennung hängt sodann von einer Mindestbestandsdauer der Stiftung ab. Der Gesetzgeber geht somit davon aus, dass der Verbrauchsstiftung durch Verzehr ihres gesamten Vermögens planmäßig die Lebensgrundlage entzogen wird und sie daher endlich ist. Dies ist bei Stiftungen nicht der Fall, die nur einen Teil ihres Vermögens für die Satzungszwecke verbrauchen dürfen, im Übrigen jedoch dem Grunde nach unendlich bestehen bleiben sollen (3.1.3.). In dieser Konstellation liegt daher ebenfalls **keine Verbrauchsstiftung nach der Legaldefinition** vor; die **Anerkennungsfähigkeit richtet sich** auch hier allein **nach § 80 Abs. 2 Satz 1 BGB**. Dabei ist es zum einen unerheblich, ob der Teilverbrauch planmäßig, also innerhalb eines bestimmten oder bestimmbaren Zeitraums, oder nur bedarfsweise erfolgt. Unerheblich ist zum anderen, unter welchen satzungsmäßigen Voraussetzungen die Inanspruchnahme des Vermögens erfolgen kann. Nicht nur die Zielrichtung, zurückgegangene Erträge aufzufangen, um die Fördertätigkeit möglichst uneingeschränkt fortzusetzen oder gar überhaupt zu ermöglichen, ist hiervon erfasst. Auch eine offensive Stiftungspolitik mit dem Ziel, durch die Antastung des Vermögens das Fördervolumen zu erhöhen, kann einen Teilverbrauch des Vermögens begründen, ohne dass dies die grundsätzliche Anerkennungsfähigkeit der Stiftung betrifft. Voraussetzung für die Anerkennung nach § 80 Abs. 2 Satz 1 BGB wird allerdings sein, dass der Sockelbetrag, der der Stiftung nach Aufzehrung des hierzu bestimmten bzw. zugelassenen Vermögensteils verbleibt, prognostisch dazu genügt, die Satzungszwecke nachhaltig und dauerhaft zu fördern.

f) Notfallklausel

Ähnliches gilt für Stiftungen mit einer Notfallklausel (3.1.4.). Auch hier ist ein planmäßiger Vermögensverzehr gerade nicht vorgesehen. Der Stifter trifft allein Vorsorge für einen nicht absehbaren Interessenskonflikt, der während der grundsätzlich unbegrenzten Dauer der Stiftung eintreten kann, aber nicht muss. Bei entsprechenden Satzungsregelungen ist daher **nicht von einer Verbrauchsstiftung** i.S.d. § 80 Abs. 2 Satz 2 BGB **auszugehen**.⁴⁰ Die **Anerkennungsfähigkeit richtet sich** ebenfalls allein **nach Satz 1**.

g) Gewillkürte Rahmenbedingungen

Wie unter 3.1.5. aufgezeigt, steht dem Stifter grundsätzlich eine Einschätzungsprärogative zu, ob und in welchem Umfang er für seine Stiftung ein Bestandserhaltungsgebot gelten lassen will; das Gestaltungsspektrum ist vielfältig. Ob eine Verbrauchsstiftung i.S.d. § 80 Abs. 2 Satz 2 BGB vorliegt, bedarf einer **Prüfung des Einzelfalls** nach den zuvor aufgezeigten Maßstäben.

40 Vgl. auch Fritz 2009, S. 24.

h) Wiederaufholungsgebot

Die **Anerkennungsfähigkeit** von Stiftungen, die ihr Vermögen nur unter der Vorgabe anschließender Wiederauffüllung antasten dürfen, kann sich ebenfalls nicht nach § 80 Abs. 2 Satz 2 BGB, sondern allein **nach Satz 1** richten. Sie sind mangels endgültigen Vermögensverzehr **keine Verbrauchsstiftungen**.⁴¹

4.1.4. Zweckverwirklichung innerhalb der bestimmten Zeit

Mit der neuen Regelung stellt sich auch die Frage nach dem zulässigen anteiligen Vermögensverzehr im Laufe der Zeit. Der Gesetzeswortlaut des § 80 Abs. 2 Satz 2 BGB gibt hierfür keine Anhaltspunkte. Ein Verbrauch von 90 % des Vermögens im ersten Jahr und die Fortführung der Stiftung „auf Sparflamme“ mit dem restlichen Vermögen bis zum Ablauf der Mindestbestandsdauer dürften dem Rechtsgedanken der (Verbrauchs-)Stiftung nicht gerecht werden, da bei einer letztlich nur punktuellen Tätigkeit nicht von einer dauerhaften und nachhaltigen Zweckverwirklichung gesprochen werden kann.⁴² Ein satzungsmäßig vorgegebener linearer oder degressiver Verbrauch des Vermögens innerhalb der bestimmten Zeit dürfte dagegen ohne weiteres zulässig sein.⁴³

Die rein schematische Betrachtung in der Theorie wird der Praxis jedoch nicht in allen Fällen gerecht werden. Auch in diesem Bereich ist ein großes Maß an Flexibilität erforderlich, das eine Einzelfallbetrachtung zulässt. Wie gezeigt, lässt sich das tatsächliche Fördervolumen über längere Zeiträume trotz gewissenhafter Planung eben häufig nicht punktgenau abschätzen. Sachgerecht und sinnvoll sind daher Satzungsklauseln, die den Rückgriff auf das Vermögen auf ein anteiliges Soll pro Jahr beschränken (z.B. „regelmäßig bis zu maximal 10 % des Dotationskapitals“), wenn ansonsten die Fördertätigkeit über die verbleibende Bestandsdauer erheblich und unangemessen eingeschränkt würde. Solange die Festschreibung einer konkreten Bestandsdauer der Stiftung jedoch verbindliche Vorgabe bleibt, kann dies, wie schon teilweise aufgezeigt, zu Problemen führen. Will die Stiftung Jahre geringerer Förderung durch erhöhte Fördervolumina in Folgejahren ausgleichen, stößt sie dabei möglicherweise an die Grenzen der satzungsmäßigen Zulässigkeit, wenn verbindliche Vorgaben der (maximalen) Verzehrmöglichkeit des Vermögens bestehen. Letztlich scheint eine einfallabhängige Gesamtschau, ggf. auch über mehrere Kalenderjahre, unumgänglich. Es bleibt abzuwarten, wie die Stiftungsbehörden mit diesen hausgemachten Problemen umgehen werden.

4.2. Steuerrecht und Spendenabzug

Auch die Neuregelungen zum erhöhten Spendenabzug nach § 10b Abs. 1a EStG werfen Fragen auf. Durch das Ehrenamtsstärkungsgesetz hat der Gesetzgeber nunmehr den Vermögensstock einer Stiftung als das „zu erhaltende Vermögen“ definiert (§ 10b Abs. 1a Satz 1 EStG – neu –). Als Abgrenzung zum zu erhaltenden Vermögen nennt der neue Satz 2 das „verbrauchbare Vermögen“. Zuwendungen in das verbrauchbare Vermögen sind danach vom Anwendungsbereich des § 10b Abs. 1a EStG ausgenommen.⁴⁴ Eine allgemeine Bezugnahme auf die zivilrechtlichen Neuregelungen zur Verbrauchsstiftung findet nicht statt. Fraglich ist, ob dennoch eine Anknüpfung ans Zivilrecht möglich ist. Es wäre zu erwarten gewesen, dass der Gesetzgeber im Ehrenamtsstärkungsgesetz das Thema Verbrauchsstiftung zivilrechtlich und steuerrechtlich einheitlich angeht. Dennoch vermeidet er nicht nur im Wortlaut des § 10b Abs. 1a EStG, sondern auch in der Gesetzesbegründung zur Änderung der Norm den Begriff der Verbrauchsstiftung, obwohl sich dies aufgedrängt hätte. Möglicherweise standen dem Bundesministerium der Finanzen, das für die Neuregelung zum Spendenabzug verantwortlich zeichnet, die unterschiedlichen Erscheinungsformen von Stiftungen mit Vermögensantastungsklauseln deutlicher vor Augen als dem Bundesministerium der Justiz, das die zivilrechtlichen Regelungen zur Verbrauchsstiftung eingebracht hat. Unklar bleibt zunächst, ob das Spendenabzugsrecht damit einen anderen (weiteren) Anwendungsbereich erfassen sollte als das Zivilrecht.

4.2.1. „Verbrauchbares Vermögen“

Misslich ist, dass die Neuregelungen des § 10b Abs. 1a EStG den wesentlichen zivilrechtlichen Streitpunkt, die Frage der Dauerhaftigkeit und damit der Bestandsdauer der zuwendungsempfangenden Stiftung, nicht aufgreifen. Fraglich ist daher, ob der den erhöhten Spendenabzug ausschließende neue Satz 2 („Zuwendung in das verbrauchbare Vermögen“) uneingeschränkt alle Zuwendungen erfasst, die in das Vermögen von Stiftungen mit einer der unter 3.1.1. bis 3.1.6. aufgezeigten Satzungsgestaltungen erfolgen.

Die Gesetzesbegründung erläutert das „verbrauchbare Vermögen“ dahingehend, dass dieses nach dem Willen des Stifters nicht erhalten werden soll, sondern der Verbrauch „bestimmt oder ermöglicht“ wurde. „Verbrauchbar“ könnte damit aber beispielsweise auch das Vermögen von Stiftungen mit Notfallklauseln (3.1.4.) oder mit Wiederaufholungsgebot (3.1.6.) sein, da derartige Satzungsregelungen rein sprachlich den Verbrauch „ermöglichen“. Wie bereits erwähnt, sehen

41 So auch Hüttemann, DB 2012, S. 2592, 2596; vgl. so auch zur bisherigen Rechtslage Fritz 2009, S. 24.

42 So auch Hüttemann, DB 2013, S. 774, 778.

43 Vgl. auch Hüttemann, a.a.O.

44 Damit wird gesetzlich festgeschrieben, was die Finanzverwaltung kürzlich im Erlasswege regeln wollte. Mit BMF-Schreiben vom 30.8.2012 (IV C 4 - S 2223/07/0018 : 005) hat sie die Muster für Zuwendungsbestätigungen von Stiftungen überarbeitet. Seit dem 1.1.2013 müssen Stiftungen bei Vermögensstockspenden zusätzlich angeben, ob es sich bei ihnen um eine „Verbrauchsstiftung von begrenzter Dauer“ handelt. Das Schreiben selbst enthält keinerlei Erläuterung zu dieser ergänzten Pflichtangabe.

einige Satzungsmuster von Landesstiftungsbehörden Vermögensantastungsklauseln mit Wiederaufholungsgebot vor. Eine so weitgehende Interpretation des Begriffs des verbrauchbaren Vermögens würde, sicherlich unbeabsichtigt, dazu führen, dass nunmehr Vermögensstockzuwendungen an einen nicht unerheblichen Teil von Stiftungen, die sich an diesen Mustern orientiert haben, nicht mehr nach § 10b Abs. 1a EStG begünstigt wären. Gleiches gilt für die Notfallklauseln, die letztlich die landesrechtlichen Möglichkeiten aufgreifen, den Stifterwillen im Hinblick auf den (unerwünschten) Interessenkonflikt schon in der Satzung zu dokumentieren.⁴⁵ Eine einschränkende Auslegung des Wortlauts von § 10b Abs. 1a EStG ist daher dringend erforderlich.

Der Stifterwille ist laut Gesetzesbegründung Maßstab für die Auslegung des Gesetzes. Daher ist der Wortlaut „verbrauchbar“ zumindest dahingehend einschränkend auszulegen, dass nur ein planmäßiger bzw. vom Stifter intendierter Vermögensverbrauch von diesem Tatbestandsmerkmal erfasst ist.

4.2.2. Anwendbarkeit des § 10b Abs. 1a Satz 1 und 2 EStG auf die unterschiedlichen Erscheinungsformen

Die Gesetzesbegründung macht deutlich, dass vermieden werden soll, eine Zuwendung besonders zu begünstigen, die – trotz formeller Zuführung zum Vermögen – „als Mittel – wie die ideellen Mittel bei anderen steuerbegünstigten Körperschaften – zur Verwirklichung der satzungsmäßigen Zwecke verwandt wird oder werden kann.“⁴⁶ Der besondere Abzugstatbestand soll vielmehr nur die Zuwendungen erfassen, „die sicherstellen, dass Stiftungen durch ein Stiftungsvermögen, das erhalten bleibt, auf lange Sicht eine solide Basis zur Erfüllung ihrer Zwecke aus den Erträgen des Vermögens haben.“⁴⁷ Diese Voraussetzung sei bei Zuwendungen in das verbrauchbare Vermögen nicht erfüllt, „da dieses Vermögen endgültig verbraucht werden kann oder soll und daher nicht der dauerhaften Erwirtschaftung von Erträgen dient.“⁴⁸

Die Gesetzesbegründung enthält insofern drei Kernaussagen. Erstens muss die Abgrenzung zur Spende erkennbar bleiben, die nur nach der allgemeinen Norm des § 10b Abs. 1 EStG abzugsfähig ist. Zweitens wird der besondere Abzugstatbestand damit gerechtfertigt, dass das zugewandte Vermögen „auf lange Sicht“ und „dauerhaft“ Erträge erwirtschaftet. Drittens sollen nur solche Zuwendungen nicht besonders begünstigt sein, die endgültig verbraucht werden können oder sollen. Zu prüfen ist daher, was dies für die unterschiedlichen Erscheinungsformen von Stiftungen mit Vermögensantastungsklauseln bedeutet.

a) Klassische Verbrauchsstiftung

Zuwendungen in das Vermögen von klassischen Verbrauchsstiftungen i.S.v. 3.1.2. a) i.V.m. 3.1.1 b) sind **eindeutig nicht nach der Neuregelung des § 10b Abs. 1a EStG besonders begünstigt**, da ihr endgültiger Verzehr in planmäßigem Zeitraum für Satzungszwecke vorbestimmt ist. Sie können jedoch im Rahmen des allgemeinen Spendenabzugs nach § 10b Abs. 1 EStG geltend gemacht werden.

b) Stiftung auf Zeit

Bei der Stiftung auf Zeit (3.1.2. b)) wird das Vermögen, wie aufgezeigt, gerade nicht *für* die Satzungszwecke verbraucht. Die planmäßige Auflösung der Stiftung nach Beendigung des Zwecks und die Verwendung des Vermögens im Sinne der Vermögensanfallklausel dürfte nicht unter den Wortlaut von § 10b Abs. 1a Satz 2 EStG subsumierbar sein. Das Vermögen der Stiftung auf Zeit ist auch „dauerhaft“ – zumindest bis zum Zeitpunkt ihrer Auflösung – zu erhalten, da die Stiftung ansonsten nicht anererkennungsfähig gewesen wäre und dient der Erwirtschaftung von Erträgen. Damit dürften die **Tatbestandsvoraussetzungen für den erhöhten Spendenabzug nach § 10b Abs. 1a EStG** gegeben sein.

c) Teilverbrauch

Bei Stiftungen mit Teilverbrauchsklausel (3.1.3.) wird zu differenzieren sein. Das Vermögen ist teilweise dauerhaft zu erhalten, teilweise ist es für den Verbrauch bestimmt bzw. wurde der Verbrauch satzungsgemäß ermöglicht. Somit ist es **vom Willen des Zuwendenden abhängig, in welche der beiden Vermögenssphären er seine Zuwendung leistet**. Soll diese dem dauerhaft zu erhaltenden Vermögen zugeordnet werden, kann er insofern den besonderen Abzugstatbestand nach § 10b Abs. 1a EStG geltend machen. Im Übrigen bleibt ihm der allgemeine Spendenabzug nach § 10b Abs. 1 EStG. Fraglich ist, wie Zuwendungen zu behandeln sind, für deren Zuordnung der Zuwendende keine konkretisierenden Vorgaben gemacht hat. Vorrangiger Maßstab ist die **Ausgestaltung der Satzung**, die möglicherweise eine Regelung zur Zuordnung von Vermögensstockzuwendungen enthält. Wurden keine Regelungen getroffen, dürfte eine **anteilige Zuordnung in das zu erhaltende und das verbrauchbare Vermögen sachgerecht** sein. Im Zweifel werden in der Praxis zwei verschiedene Zuwendungsbestätigungen auszustellen sein, zum einen für die Zuwendung in das verbrauchbare, zum anderen in das – besonders begünstigte – zu erhaltende Vermögen.⁴⁹

d) Notfallklausel

Bei satzungsmäßigen Notfallklauseln (3.1.4.) darf eine Vermögensantastung lediglich im Falle des Interessenwiderstreits zwischen Bestandserhaltung und Fähigkeit, überhaupt noch die stifterischen Zwecke zu verwirklichen, erfolgen. Ein planmäßiger Vermögensverbrauch ist nicht intendiert. Die Stiftung soll nach dem Willen des Stifters grundsätzlich erhalten

45 Vgl. o., 3.2.

46 Vgl. BR-Drucks. 663/12 v. 2.11.2012, S. 24.

47 Vgl. a.a.O.

48 Vgl. a.a.O.

49 So auch Hüttemann, DB 2013, S. 774, 777, der zu Recht darauf verweist, dass sich die Finanzverwaltung hierzu bislang nicht geäußert hat.

bleiben. **Vermögensstockzuwendungen** erfolgen daher in das „zu erhaltende“ Vermögen und **sind damit nach § 10b Abs. 1a EStG abzugsfähig**.

e) Gewillkürte Rahmenbedingungen des Vermögenseinsatzes

Auch bei Auslegung des neuen § 10b Abs. 1a EStG wird in der Praxis eine **Einzelfallbetrachtung unumgänglich** sein. Sofern der Stifter einen planmäßigen Vermögensverzehr in der Satzung vorsieht, wird wohl davon auszugehen sein, dass der erhöhte Spendenabzug für Zuwendungen in das Vermögen der Stiftung ausscheidet. Sofern jedoch die Vermögensantastung nur in Ausnahmefällen und nachrangig gegenüber anderen Maßnahmen erlaubt sein soll, scheint die **Versagung des erhöhten Spendenabzugs unangemessen**. Auch hier ist eine Würdigung der Gesamtumstände erforderlich, insbesondere, **wenn satzungsmäßig und tatsächlich gewährleistet ist, dass das zugewendete Vermögen über einen dauerhaften Zeitraum erhalten bleibt**. Die zivilrechtliche Mindestbestandsdauer von 10 Jahren scheint diesbezüglich angemessen und entspricht auch der maximalen steuerlichen Verjährungsfrist. Der Zuwendende kann – je nach Ausgestaltung der konkreten Satzung – ggf. Vorgaben machen, inwiefern seine Zuwendung der Möglichkeit der Vermögensantastung unterliegen soll. Auch hier gilt, dass im Zweifel für eine Zuwendung zwei verschiedene Zuwendungsbestätigungen auszustellen sind.

f) Wiederaufholungsgebot

Wie schon bei den Notfallklauseln liegt auch im Fall von Verbrauchsklauseln mit Wiederaufholungsgebot kein planmäßiger oder endgültiger Vermögensverzehr vor. Vielmehr soll das Vermögen dauerhaft erhalten bleiben. Die zwischenzeitliche Inanspruchnahme des Vermögens ist als vorweggenommene Mittelverwendung anzusehen, die durch nachträgliche Wiederaufholung späterer Mittel wieder ausgeglichen wird. **Zuwendungen in den Vermögensstock** von Stiftungen mit Verbrauchsklauseln und Wiederaufholungsgebot **sind somit nach § 10b Abs. 1a EStG abzugsfähig**.⁵⁰

5. VORSCHLÄGE DE LEGE FERENDA

5.1. Zivilrecht

Das Ehrenamtsstärkungsgesetz hat erklärtermaßen lediglich Klarstellungen im Bereich des Stiftungsrechts vornehmen wollen. Wünschenswert wäre es jedoch, das Stiftungsrecht in absehbarer Zeit einer grundsätzlichen Revision zu unterziehen. Wurden Stiftungen zu Zeiten der Abfassung des BGB Ende des 19. Jahrhunderts noch ganz überwiegend von Todes wegen und zu rein karitativen Zwecken errichtet, sieht es heute anders aus. Die allermeisten Stiftungen werden noch zu Lebzeiten des Stifters errichtet. Dieser wird im

Schnitt beständig jünger, kann „seine“ Stiftung somit auch durchschnittlich länger begleiten, formen und prägen.⁵¹ Das Instrument der Stiftung wird als ein Vehikel unter anderen für gemeinnütziges Engagement in seiner ganzen Breite angesehen. Dies führt zu Chancen für das Gemeinwohl – rund 95 % aller Stiftungen sind bekanntlich gemeinnützig –, aber auch zu Problemen in der Praxis, wie jenes der unzureichenden Vermögensausstattung oder Nachfolgeprobleme⁵² in den Gremien. Beides kann letztlich die Wirkungskraft einer Stiftung deutlich einschränken. Dass sich die Stiftungsbehörden hierfür oder hiergegen zu wappnen versuchen, ist nachvollziehbar und sicherlich auch nötig.

Verbrauchsstiftungen führen zu einer Flexibilisierung des Instrumentariums gemeinnützigem Wirken und bergen damit das Potenzial, zusätzliches zivilgesellschaftliches Engagement anzusprechen. Diese Form gemeinwohlorientierten Handelns sollte daher befördert, nicht behindert werden. Die gesetzliche Ausgestaltung muss dabei selbstverständlich unter Wahrung des Rechtscharakters der Stiftung erfolgen. Die Bestimmung einer Mindestbestandsdauer ist daher sinnvoll und funktionsgerecht. Einen im Vorfeld festzulegenden Zeitrahmen erfordert dies jedoch nicht. Diese gesetzliche Einschränkung sollte daher rückgängig gemacht werden.

Zudem drängen die Fragen der Zusammenlegung und Zulegung sowie der Aufhebung von Stiftungen, deren Funktionsfähigkeit mit Blick auf das Primat der Zweckverwirklichung deutlich eingeschränkt ist.⁵³ Dies betrifft insbesondere Kleinststiftungen.⁵⁴ Diesbezüglich wäre eine Lockerung des Bestandserhaltungsgebotes wünschenswert. Dauerhaft handlungsunfähige Stiftungen, die „nicht leben und nicht sterben“ können, binden Vermögen und Ressourcen bei Stiftung und Behörden. Dies schließt selbstverständlich nicht aus, dass der Stifter individuelle Vorgaben, wie schon jetzt, für die Auflösung, Zulegung oder Zusammenlegung treffen kann. Zu regeln wäre jedoch, dass solche Schritte erleichtert werden, wenn die Satzung keine konkreten Regelungen enthält.⁵⁵

Schließlich kann auch die Reichweite der Stiftungsaufsicht auf den Prüfstand gestellt werden. Die staatliche Stiftungsaufsicht ist sicher wünschenswert und notwendig, sobald der Stifter selbst nicht mehr dafür Sorge tragen kann, die Einhaltung seines Willens zu überwachen. Zeitgemäß wäre es aber zu hinterfragen, ob die Beaufsichtigung von Stiftungen zu Lebzeiten

51 Vgl. Timmer 2005.

52 Vgl. Sandberg 2013, S. 14 ff.

53 Entsprechendes schlägt auch der Bundesrat in seiner Stellungnahme vom 3.12.2012 zum Ehrenamtsstärkungsgesetz vor, vgl. BR-Drucks. 663/1/12, S. 19.

54 Hüttemann, DB 2013, S. 774, 778, schlägt eine strengere Anerkennungspraxis vor, die Kleinststiftungen auf das Modell der Verbrauchsstiftung verweisen soll.

55 Hüttemann, a.a.O., regt in diesem Zuge auch einen offensiveren Rückgriff auf § 87 BGB zur Zusammenlegung von inaktiven Kleinststiftungen bzw. deren Umwandlung in Verbrauchsstiftungen kraft hoheitlicher Befugnis an.

50 So auch Hüttemann, DB 2013, S. 774, 777 sowie Hüttemann, DB 2012, S. 2594 f.

ten ihres Stifters in vollem Umfange erforderlich ist. Die Praxis zeigt, dass der Bedarf nach einer größeren Flexibilität gegeben ist. Zweckänderungen, wesentliche Umorganisationsmaßnahmen und eben auch die Zusammenlegung, Zulegung und Auflösung von Stiftungen sollten verstärkt der Gestaltungsfreiheit des Stifters unterliegen. Die Verwaltung selbst fordert inzwischen eine Einschränkung ihrer Aufgaben, beispielsweise im Hinblick auf die Beaufsichtigung von Kleinststiftungen.⁵⁶

5.2. Steuerrecht

Wie deutlich geworden ist, sind die Erscheinungsformen von Stiftungen, die ihr Vermögen für Satzungszwecke antasten dürfen, vielfältig. Gesetzgeberisches Ziel muss es sein, effizientes Stiftungshandeln mit Blick auf die Zweckverwirklichung zu ermöglichen. Stiftungen haben ihren Platz im Dritten Sektor. Ihre Arbeit hängt, wie auch die Gesetzesbegründung völlig zutreffend ausführt, von einer soliden Kapitalausstattung ab. Dies gilt auch für Stiftungen, die ihr Vermögen unter bestimmten Umständen für Satzungszwecke einsetzen dürfen. Der Argwohn, mit dem die Finanzverwaltung diesen Konstellationen in der Breite begegnet, ist dem Gedanken der Stärkung der Zivilgesellschaft jedoch abträglich. Wünschenswert wäre es daher, auch beim Spendenabzug für Rechtssicherheit zu sorgen und weitere Anreize für (Zu-)Stiftungen – auch in das verbrauchbare Vermögen einer Stiftung – zu schaffen. Dies könnte beispielsweise dadurch erfolgen, dass der erhöhte Spendenabzug allgemein ebenfalls von Mindestbestands- bzw. Haltedauern des zugewendeten Vermögens abhängig gemacht wird, auch wenn ein planmäßiger Verbrauch intendiert ist. Sinnvoll wäre hinsichtlich des Bestands- bzw. Haltezeitraums sicherlich eine eindeutige Anknüpfung an das Zivilrecht, nicht zuletzt unter dem Gesichtspunkt der Einheit der Rechtsordnung. Das Steuerrecht würde damit solche Zuwendungen besonders würdigen, die bereits nach zivilrechtlichen Maßstäben dazu dienen, dauerhaftes Engagement zu finanzieren. Das Abstandsgebot zur einfachen Spende bliebe hierdurch jedenfalls gewahrt.

6. KURZ & KNAPP

Die durch das Ehrenamtsstärkungsgesetz eingeführten Regelungen zur Verbrauchsstiftung bleiben hinter den Erwartungen zurück. Sowohl zivilrechtlich hinsichtlich der Anerkennungsfähigkeit als auch steuerlich hinsichtlich des erhöhten Spendenabzugs bestehen weiterhin Unklarheiten zum Anwendungsbereich der Neuregelungen. Lediglich Stiftungen, die ihr Vermögen planmäßig innerhalb eines bestimmten Zeitraums vollständig verbrauchen, sind eindeutig erfasst. Offen bleibt insbesondere die Einordnung von Satzungsklauseln, die die Vermögensantastung nur in Ausnahmefällen und nachrangig gegenüber anderen Maßnahmen erlauben.

Derartige Regelungen scheinen jedoch sinnvoll, wenn der Stifter vorausschauend seine Präferenz zwischen den beiden gegebenenfalls widerstreitenden Interessen Bestandserhaltung und Fördertätigkeit in der Satzung festschreiben will. Der Wortlaut des Gesetzes lässt nach Auffassung der Autorin die Anerkennungsfähigkeit auch solcher Stiftungen durchaus zu – mangels Anwendbarkeit des neuen § 80 Abs. 2 S. 2 BGB auf diese Gestaltungsformen.

Es erscheint nicht sachgerecht, für die Anerkennungsfähigkeit von Verbrauchsstiftungen die Festschreibung eines bestimmten Zeitraums der Bestandsdauer zu fordern. Derart starre Vorgaben verhindern einen effizienten Mitteleinsatz im Laufe der Zeit.

Damit wurde es versäumt, das zivilgesellschaftliche Engagement über das Instrument der Stiftung zeitgemäß zu flexibilisieren. Eine grundsätzliche Revision des Stiftungsrechts wäre wünschenswert. Entsprechende Anregungen hat auch der Bundesrat gegeben. Neben dem Themenkomplex Verbrauchsstiftung sollten dabei auch die praktischen Probleme von Kleinststiftungen in den Blick genommen werden, da diese nach der Wirkungszeit des Stifters leicht handlungsunfähig werden können. Zudem sollte der Umfang der Stiftungsaufsicht zu Lebzeiten des Stifters auf den Prüfstand gestellt werden.

Stiftungen, die grundsätzlich erhalten bleiben sollen, für die der Stifter aber rein vorsorglich Satzungsregelungen geschaffen hat, die in Ausnahmefällen einen Rückgriff auf das Vermögen zulassen, um der Zweckverwirklichung vorrangiges Gewicht zu verschaffen, fördern in besonderem Maße das Gemeinwohl. Zuwendungen an derartige Stiftungen sollten daher uneingeschränkt dem erhöhten Spendenabzug unterliegen, sofern gewährleistet ist, dass sie mindestens zehn Jahre im Vermögen der Stiftung verbleiben. Diesbezüglich wäre eine gesetzgeberische Klarstellungen wünschenswert. ■

ZUM THEMA

Carstensen, Carsten: Vermögensverwaltung, Vermögenserhaltung und Rechnungslegung gemeinnütziger Stiftungen, 2. Aufl. 1996

Feick, Martin: Die Verbrauchsstiftung im Zivil- und Steuerrecht, in: Andrick u.a. (Hrsg.): Die Stiftung, Jahreshefte zum Stiftungswesen, 2010, S. 121-130

Fritz, Stefan: Stifterwille und Stiftungsvermögen, 2009

Hüttemann, Rainer: Das Gesetz zur Stärkung des Ehrenamts, in: DB 2013, S. 774-779

Hüttemann, Rainer: Bessere Rahmenbedingungen für den Dritten Sektor. Zum Entwurf eines Gesetzes zur Entbürokratisierung des Gemeinnützigkeitsrechts, in: DB 2012, S. 2592-2597

Hüttemann, Rainer: Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, 2. Aufl. 2012

Hushahn, Johannes: Des Pudels Kern der Verbrauchsstiftung und die Gretchenfrage ihres Vermögensstocks. Zur zivil- und

⁵⁶ Vgl. Klostermann, Adriane: Aktuelle Probleme der Stiftungsaufsicht, Tagungsunterlagen zum 7. Stiftungsrechtstag an der Ruhr-Universität Bochum, 2013, S. 68.

spendenrechtlichen Behandlung der Verbrauchsstiftung, in: npoR 2011, S. 73-78

Lutter, Marcus: Die Verbrauchsstiftung – Stiftung auf Zeit, in: Walz u.a. (Hrsg.): Non Profit Law Yearbook 2004, 2005, S. 43-58

Mecking, Christoph: Der Zweck heiligt den Verbrauch, in: Aktive Bürgerschaft e.V. (Hrsg.): Diskurs Bürgerstiftungen. Was Bürgerstiftungen bewegt und was sie bewegen, 2013, S. 189

[MK] Münchener Kommentar zum Bürgerlichen Gesetzbuch, 6. Aufl. 2012

Pauli, Rudolf: Die Verbrauchsstiftung, in: ZSt 2008, S. 97-103

Reuter, Dieter: Die Verbrauchsstiftung, in: npoR 2010, S. 69-73

Sandberg, Berit (Hrsg.): Nachfolge im Stiftungsvorstand. Herausforderungen und Handlungsempfehlungen für das Gremienmanagement, 2013

Schauhoff, Stephan (Hrsg.): Handbuch der Gemeinnützigkeit, Verein – Stiftung – GmbH, Recht – Steuern – Personal, 3. Aufl. 2010

Schiffer, K. Jan / **Pruns**, Matthias: Die Verbrauchsstiftung – ein Widerspruch in sich?, in: StifterBrief 2/2011, S. 28-32

Seifart, Werner (Begr.) / **Campehausen**, Axel Frhr. von (Hrsg.): Stiftungsrechts-Handbuch, 3. Aufl. 2009

Staudinger, J. von (Begr.): Kommentar zum Bürgerlichen Gesetzbuch, 2011

Timmer, Karsten: Stiften in Deutschland. Die Ergebnisse der Stifterstudie, 2005

Wallenhorst, Rolf: Die Erhöhung des Spendenvolumens durch Zuwendungen in den Vermögensstock bei fiduziarischen Verbrauchsstiftungen, in: DStR 2002, S. 984-988

in Stiftung&Sponsoring

Feick, Martin / **Timmer**, Karsten: Verbrauchsstiftung als Alternative zur Stiftung auf Ewigkeit, S&S 5/2006, S. 18-20

Gastl, Christian: Das Ende der Verbrauchsstiftung? Aktuelle Entwicklungen im Hinblick auf den erhöhten Spendenabzug, S&S 2/2008, S. 23-33

Grünler, Christian: Nur für die Ewigkeit akzeptabel? Verbrauchsstiftungen sind ein sinnvolles Instrument der Philanthropie, S&S 5/2006, S. 22-23

Klaßmann, Ralf / **Ritter**, Gabriele: Das „Gesetz zur Stärkung des Ehrenamts“ und seine Auswirkungen für steuerbegünstigte Stiftungen, S&S Rote Seiten 1/2013

Mecking, Christoph / **Thiesen**, Dirk Josef: Voller Einsatz. Zweckdienliches Stiftungsvermögen und sein Verbrauch, S&S 3/2012, S. 30-31

DIE AUTORIN



Rechtsanwältin Barbara Meyn, LL.M.

leitet den Bereich Steuern, Recht, Controlling im DSZ – Deutsches Stiftungszentrum im Stifterverband für die Deutsche Wissenschaft, ist Mitglied der Geschäftsführung der Stiftung&Sponsoring Verlag GmbH und von

Gremien diverser gemeinnütziger Organisationen, Autorin zahlreicher Fachpublikationen zum Stiftungs- und Gemeinnützigkeitsrecht sowie Referentin an der Deutschen Stiftungsakademie, barbara.meyn@stifterverband.de, www.dsz.de

Mit Stiftung&Sponsoring immer auf dem Laufenden!

- Aktuell, anschaulich, fundiert
- Praxisbeispiele, Fachartikel, Anregungen
- Kurze, prägnante Beiträge
- Autoren aus Wissenschaft und Praxis
- Alle wichtigen Themen des Nonprofit-Bereichs
- **Alle 2 Monate (druck-)frisch auf den Tisch**

Abonnieren Sie jetzt das führende Fachmagazin für Nonprofit-Management und -Marketing mit jeweils 6 Ausgaben pro Jahr plus Sonderausgaben zum Preis von 126,80 € (Rabatte auf Anfrage)



Wir begrüßen jeden neuen Abonnenten mit einem **Gratis-Exemplar** „Die verkaufte Verantwortung: Das stille Einvernehmen im Fundraising!“ von Alexander Glück

Stiftung & Sponsoring

Stiftung&Sponsoring Verlag
Möwenweg 20 · D-33415 Verl
Telefon (052 46) 92 19-0
abo@stiftung-sponsoring.de
www.stiftung-sponsoring.de



JA, ICH ABONNIERE S&S FÜR 1 JAHR

NAME, VORNAME

FIRMA/INSTITUTION (falls Lieferanschrift)

STRASSE/HAUSNUMMER

PLZ/ORT

TELEFON (für Rückfragen)

EMAIL

DATUM, UNTERSCHRIFT

ZAHLUNG PER RECHNUNG ZAHLUNG PER BANKEINZUG

KONTONUMMER / BANKLEITZAHL

Ich möchte das Abo beginnen mit der Ausgabe

Ich bestelle zusätzlich folgende Einzelhefte (bei rückliegenden Ausgaben siehe Inhalte unter www.stiftung-sponsoring.de):

Das Abonnement verlängert sich jeweils um ein Jahr, wenn es nicht bis acht Wochen vor Ablauf gekündigt wird.

Die Bestellung kann binnen 2 Wochen nach Bestelldatum schriftlich beim Stiftung&Sponsoring Verlag, Möwenweg 20, D-33415 Verl, widerrufen (Datum des Poststempels).

BISHER ERSCHIENEN IN DEN ROTEN SEITEN VON S&S

- 1|1998 **Josef Marquard / Ulrich Hauck:** Rechnungslegung und Prüfung von Stiftungen
- 2|1998 **Harald Spiegel:** Haftungsprobleme der Stiftungsverwaltung
- 3|1998 **Jochen Thiel:** Das Gebot der zeitnahen Mittelverwendung im Gemeinnützigkeitsrecht und seine Bedeutung für die tatsächliche Geschäftsführung gemeinnütziger Stiftungen
- 4|1998 **Stefan Schick:** Spenden – Chancen und Risiken bei der Mittelbeschaffung
- 5|1998 **Franz Merl / Claus Koss:** Die Bewertung des Stiftungsvermögens
- 6|1998 **Rainer Hüttemann:** Der steuerbegünstigte Zweckbetrieb und seine Abgrenzung vom steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb
- 1|1999 **Christian von Oertzen:** Die Stiftung von Todes wegen – Gestaltungsgefahren und Gestaltungsmöglichkeiten
- 2|1999 **Georg Wochner:** Rechtsformwahl von Nonprofit-Organisationen. Rechtsformvergleich Stiftung – Stiftungs-Verein – Stiftungs-GmbH
- 3|1999 **Hans-Dieter Weger:** Führung und Management gemeinnütziger Stiftungen. Einführende Überlegungen und grundsätzliche Anmerkungen
- 4|1999 **Olaf Werner:** Die unselbständige Stiftung
- 5|1999 **Manfred Orth:** Outsourcing durch gemeinnützige Einrichtungen
- 6|1999 **Rainer Hüttemann:** Die steuerbegünstigte Vermögensverwaltung und ihre Abgrenzung vom steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb
- 1|2000 **Hanspeter Daragan:** Letztwillige Zuwendungen an eine Stiftung
- 2|2000 **Evelyne Menges:** Amt aus Ehre? – Rechtliche Aspekte zum Ehrenamt
- 3|2000 **Harald Spiegel:** Die Bestandserhaltung des Stiftungsvermögens im Rahmen der Rechnungslegung
- 4|2000 **Hans-Dieter Weger:** Unternehmen als Stifter. Überlegungen zur Konzeption, Gestaltung und Arbeitsweise von Unternehmensstiftungen
- 5|2000 **Josef Gronemann:** Rechnungslegung und Prüfung von Stiftungen nach den Verlautbarungen des IDW
- 6|2000 **Stefan Schick:** Umstrukturierung von Anstaltsträgerstiftungen. Ausgliederung, Outsourcing und Kooperation
- 1|2001 **Berit Sandberg:** Stiftungskostenrechnung – Grundzüge einer Kosten- und Leistungsrechnung für Stiftungen
- 2|2001 **Wolfgang Boochs:** Rechtliche Aspekte des Sponsoring
- 3|2001 **Stephan Geserich:** Vertrauensschutz und Haftung im Spendenrecht
- 4|2001 **Stefan Lunk / Norma Studt:** Das Teilzeit- und Befristungsgesetz unter besonderer Berücksichtigung gemeinnütziger Einrichtungen
- 5|2001 **Horst Eversberg:** Der steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetrieb – besondere Problemstellungen
- 6|2001 **Regine Kiefer:** Mittelbeschaffung von Stiftungen
- 1|2002 **Rainer Hüttemann:** Neuere Entwicklungen des Spendenrechts
- 2|2002 **Wolfgang Beywl / Bettina Henze / Susanne Mäder / Sandra Speer:** Evaluation in der Stiftungspraxis – Handreichung und Beispiele
- 3|2002 **Ludwig Schüller:** Die Auswirkungen des KonTraG auf Stiftungen
- 4|2002 **Alexandra Schmied:** Bürgerstiftungen in Deutschland
- 5|2002 **Ulrike Kilian:** Zum Verhältnis zwischen Vorstand und fakultativem Stiftungsorgan (Beirat)
- 6|2002 **Thomas Wachter:** Rechtliche Fragen bei der Anlage von Stiftungsvermögen
- 1|2003 **Michaela Busch / Carl-Heinz Heuer:** Die österreichische Privatstiftung und die liechtensteinische Familienstiftung im Lichte des deutschen Steuerrechts
- 2|2003 **Klaus Neuhoff:** Grundsätze ordnungsmäßiger Stiftungsverwaltung. Versuch einer Stiftungs-Ethik
- 3|2003 **Jürgen Weber:** Balanced Scorecard und Controlling – Neue Wege für Non-Profit-Organisationen (NPO) allgemein und Stiftungen im Speziellen
- 4|2003 **Ursula Augsten / Oliver Schmidt:** Änderung des Anwendungserlasses zur Abgabenordnung
- 5|2003 **Rudolf Herfurth / Doreen Kirmse:** Die Stiftung öffentlichen Rechts
- 6|2003 **Christian von Oertzen / Thorsten Müller:** Die Familienstiftung nach Stiftungszivilrechts- und Unternehmenssteuerreform
- 1|2004 **Evelyne Menges:** Fördernde Tätigkeiten von Non-Profit-Organisationen – Förderverein und Förderstiftung
- 2|2004 **Thomas Fritz / Christian Gastl:** Grundsatz der Unmittelbarkeit und Zweckverfolgung mittels Hilfspersonen
- 3|2004 **Peter Eichhorn / Jens Heiling / Brent Schanbacher:** Stiftungszweck und Rechenschaftslegung – Zur Legitimation und Ausgestaltung der Publizität gemeinnütziger Stiftungen
- 4|2004 **Joachim Kayser / Andreas Richter / Jens Steinmüller:** Alternative Investments für Stiftungen
- 5|2004 **Heribert Meffert:** Markenführung in Stiftungen – Beispiel Bertelsmann Stiftung
- 6|2004 **Claus Koss:** Jahresabschlussanalyse bei Stiftungen
- 1|2005 **Christian Koch / Thomas von Holt:** Überlegungen zur verantwortungsvollen Führung von Stiftungen. Von der Corporate zur Nonprofit Governance
- 2|2005 **Christoph Mecking:** Stiftungslandschaft in Deutschland. Das aktuelle Erscheinungsbild der deutschen Stiftungen
- 3|2005 **Carl-Heinz Heuer / Friederike Ringe:** Die Fusion von Stiftungen
- 4|2005 **Andreas Richter / Sebastian Sturm:** Das neue Stiftungsrecht in Bund und Ländern
- 5|2005 **Andreas Kasper:** Sozialsponsoring im Zivil- und Steuerrecht
- 6|2005 **Horst Eversberg:** Besteuerung gemeinnütziger Stiftungen bei Beteiligung an Kapital- und Personengesellschaften
- 1|2006 **Linda Zurkinder-Erisman:** Foundation Governance – Selbstregulierung im Rahmen internationaler Herausforderungen und Entwicklungstendenzen unter besonderer Berücksichtigung der Situation in der Schweiz
- 2|2006 **Martin Wambach / Alexander Etterer:** Risikomanagement, Controlling und Prüfung
- 3|2006 **Andreas Richter:** Insolvenz von Stiftungen. Handlungspflichten und Haftungsregeln
- 4|2006 **Oliver Mensching / Stefan Strobl:** Grunderwerbsteuerrecht im Non-Profit-Bereich. Strategien bei Umwandlungsvorgängen
- 5|2006 **Bettina Windau / Sigrid Meinhold-Henschel:** Evaluation in Stiftungen. Gegenwärtiger Stand und Empfehlungen für die Praxis
- 6|2006 **Christoph Mecking / Magda Weger:** Stiftungsverwaltungen. Verbundstiftungsmodelle zwischen Stifterbetreuung und Mittelbeschaffung
- 1|2007 **Jürgen Lampe:** Qualitätssicherung in der Verwaltung von Wertpapiervermögen. Das Spannungsfeld zwischen make or buy
- 2|2007 **Christof Wörle-Himmel:** Gemeinnützige Stiftungen als Kooperationspartner. Rechtliche und steuerliche Aspekte
- 3|2007 **Thomas Erdle / Michael Klein:** Die unabhängige Stiftungsverwaltung. Ansätze zur erfolgreichen Strukturierung von Vermögen, Mittelvergabe und Organisation einer gemeinnützigen Stiftungsorganisation
- 4|2007 **Evelin Manteuffel:** Neuerungen im Spendenrecht. Das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements vom 06.07.2007 – Inkrafttreten rückwirkend zum Jahresbeginn nach erwarteter Zustimmung des Bundesrates am 21.09.2007
- 5|2007 **Holger Backhaus-Maul / Sebastian Braun:** Gesellschaftliches Engagement von Unternehmen in Deutschland. Konzeptionelle Überlegungen und empirische Befunde
- 6|2007 **Friedrich Schröder:** Rücklagen nach § 58 AO und zeitnahe Mittelverwendung. Grundsätze, Berechnungsverfahren und Scheinprobleme
- 1|2008 **1998 – 2007:** 10 Jahre Stiftung&Sponsoring. Autorenverzeichnis – Artikelverzeichnis – Stichwortverzeichnis
- 2|2008 **Andreas Richter / Anna Katharina Eichler / Hardy Fischer:** Unternehmensteuerreform, Erbschaftsteuerreform, Abgeltungsteuer. Auswirkungen der aktuellen Steuerreformen und Reformvorhaben auf Stifter und rechtsfähige Stiftungen
- 3|2008 **Stefan Fritsche / Ulrike Kilian:** Nachfolge in Familienunternehmen durch Unternehmensträgerstiftungen. Möglichkeiten der Satzungsgestaltung
- 4|2008 **Hans Lichtsteiner / Christoph Degen / Christoph Bärlocher:** Stiftungslandschaft Schweiz. Tatsachen und Recht
- 5|2008 **Gabriele Ritter / Tilo Kurz:** Professionalisierung und Management im Krankenhaus. Aktuelle Themen zu Recht und Steuern
- 6|2008 **Konstanze Frischen / Angela Lawaldt:** Social Entrepreneurship. Theorie und Praxis des Sozialunternehmertums
- 1|2009 **Michael Kaufmann / Fabian Schmitz-Herscheidt:** Aktuelle umsatzsteuerliche Fragen gemeinnütziger Einrichtungen. Zuschüsse – Organschaft – Zweckbetrieb
- 2|2009 **Anette Brücher-Herpel:** Lotterierecht. Lotterien, Tombolas und Co., veranstaltet durch gemeinnützige Organisationen

- 3|2009 **Dennis Lotter / Jerome Braun:** MehrWerte für die Wirtschaft. Wie Unternehmen ihre Zukunftsfähigkeit sichern und gesellschaftlichen Wohlstand mehren
- 4|2009 **Gabriele Ritter:** Förderung des Sports. Zwischen ideellem und wirtschaftlichem Handeln
- 5|2009 **Peter Theiner:** Stiftungszweck Völkerverständigung. Robert Bosch und die Robert Bosch Stiftung
- 6|2009 **Karsten Timmer:** Gremienmanagement und Vorstandsarbeit. Die Arbeit von Stiftungsgremien effizient und effektiv gestalten
- 1|2010 **Wolf Schmidt:** Der Stiftungsbericht. Strategische und praktische Herausforderungen
- 2|2010 **Ingmar Ahl / Clemens Greve / Roland Kaehlbrandt:** Stiftungen in Frankfurt am Main. Mit einem Blick in die Rhein-Main-Region
- 3|2010 **Angela Lawaldt / Christian Meyn:** Skalierung von Stiftungsprojekten. Clever investieren – Erfolgreiche Programme verbreiten
- 4|2010 **Manfred Orth:** Aktuelle Entwicklungen im Stiftungs- und Gemeinnützigkeitsrecht
- 5|2010 **Georg v. Schnurbein:** Dienstleistungsorientiertes Stiftungsmanagement. Systematisches und zielorientiertes Führungskonzept für Förderstiftungen
- 6|2010 **Claus Koss:** Bilanzierung für Stiftungen. Grundsätze und Pflichten beim Jahresabschluss
- 1|2011 **Hans Hütt:** Reden schreiben ist eine Kunst. Eine Anleitung für Stiftungen
- 2|2011 **Christoph Mecking / Susanne Zink:** Personal und Stiftungen. Zur erfolgreichen Führung von Nonprofit-Organisationen in herausfordernden Zeiten
- 3|2011 **Tilo Kurz / Susanne Elger / Claudia Mareck:** Förderung des öffentlichen Gesundheitswesens und der öffentlichen Gesundheitspflege. Aktuelle steuerliche Entwicklungen in Theorie und Praxis
- 4|2011 **Oliver Rulle:** Die gemeinnützige eingetragene Genossenschaft. Leitfaden zur Ausgestaltung als steuerbegünstigte Körperschaft
- 5|2011 **K. Jan Schiffer / Matthias Pruns:** Unternehmensnachfolge mit Stiftungen. Ein ganz besonderes Rezept
- 6|2011 **Ingo Strugalla (Hrsg.):** Stiftungen in der Metropolregion Rhein-Neckar. Impulsgeber bürgerschaftlicher Verantwortung
- 1|2012 **Rainer Hüttemann:** Der neue Anwendungserlass zu den §§ 51-68 AO
- 2|2012 **Gabriele Ritter:** Venture Philanthropy, Social Entrepreneurship, Social Business. Eine Betrachtung aus der Sicht des Gemeinnützigkeitsrechts
- 5|2012 **Bernhard Lorentz / Johannes Meier:** Strategische Philanthropie zum Klimaschutz. Ansätze am Beispiel der Stiftung Mercator und der European Climate Foundation
- 3|2012 **Harald Spiegel / Thomas Fritz:** Die E-Bilanz – Anwendungsbereich und Rechtsfolgen bei gemeinnützigen Stiftungen
- 4|2012 **Markus Heuel:** Die Treuhandstiftung – Grenzen und Möglichkeiten
- 5|2012 **Maximilian Eiselsberg / Florian Haslwanger / Helmut Moritz:** Stiftungsstandort Österreich. Bedeutung, Recht und Steuern
- 6|2012 **Martin Käthler:** Kirchliche Stiftungen in Deutschland. Bewegte Vergangenheit. Dynamische Gegenwart. Große Zukunft?
- 1|2013 **Ralf Klaßmann / Gabriele Ritter:** Das „Gesetz zur Stärkung des Ehrenamts“ und seine Auswirkungen für steuerbegünstigte Stiftungen
- 2|2013 **Felix Streiter:** Die Gestaltung von Förderrichtlinien: Ein Leitfaden für die Stiftungspraxis
- 3|2013 **Barbara Meyn:** Stiftung und Vermögensverzehr. Zivil- und spendenrechtliche Auswirkungen des Ehrenamtsstärkungsgesetzes für Verbrauchsstiftung & Co.

IMPRESSUM

Rote Seiten

Stiftung&Sponsoring

Das Magazin für Nonprofit-Management und -Marketing
Ausgabe 3|2013 · Juni 2013
16. Jahrgang · ISSN 1438-0617

Herausgeber: Deutsches Stiftungszentrum im Stifterverband für die Deutsche Wissenschaft / Institut für Stiftungsberatung, Dr. Mecking & Weger

Redaktion: Dr. Christoph Mecking (Chefredakteur) V.i.S.d.P., Nicole Germeroth, Magda Weger

Redaktionsassistentz: Sarah Fehrmann

Redaktionsbeirat: Arndt P. Funken, Deutsche Bank AG (Frankfurt am Main) · Dr. Roland Kaehlbrandt, Stiftung Polytechnische Gesellschaft Frankfurt am Main · Ulrike Posch, Rummelsberger Diakonie (Schwarzenbruck) · Dr. K. Jan Schiffer, Schiffer & Partner (Bonn) · Dr. Christoph Schumacher, Union Investment Institutional Property GmbH (Hamburg) · Harald Spiegel, Dr. Mohren & Partner (München) · Dr. Volker Then, CSI – Centrum für Soziale Investitionen der Universität Heidelberg · Linda Zurkinder-Erismann, Stiftungszentrum.ch (Bern)

Verlag:

Stiftung&Sponsoring Verlag GmbH
(Anzeigen-Service, Vertrieb, Herstellung, Sonderdrucke, Nachdrucke, Print)
Möwenweg 20, 33415 Verl
Tel. 05246 9219-0, Fax 05246 9219-99
verlag@stiftung-sponsoring.de

Abonnenten- und Leserservice:

Bleichestr. 305, 33415 Verl
Tel. 05246 92510-0, Fax 05246 92510-10
abo@stiftung-sponsoring.de

Redaktion:

Eisenacher Straße 29a, 10781 Berlin
Tel. 030 263 93 763, Fax 030 263 93 767
redaktion@stiftung-sponsoring.de

Online-Redaktion:

Björn Quäck, online@stiftung-sponsoring.de

Leserbriefe:

an die Redaktion oder an echo@stiftung-sponsoring.de

Produktion:

PER.CEPTO mediengestaltung
Königstraße 28, 48366 Laer
Tel. 02554 917921, Fax 02554 917922
info@percepto.de

Druck:

Lensing Druck – Westmünsterland Druck GmbH & Co. KG
van-Delden-Str. 6-8, 48683 Ahaus

Zitervorschlag: S&S RS**Verwendete Abkürzungen:**

sind erklärt unter www.stiftung-sponsoring.de/top/service.html

Bezugsmöglichkeiten:

S&S erscheint sechsmal jährlich. Jahresabonnement 126,80 € inkl. MwSt. und Versand (Portopauschale Ausland), Einzelheft 22,00 € inkl. MwSt., zzgl. Versand; Nachlässe für Buchhandlungen/Bibliotheken (15 %), Redaktionen (20 %), Studierende (40 %) und jedes weitere Abonnement (50 %).

Anzeigenpreise:

Gültige Liste vom 1.1.2013
www.stiftung-sponsoring.de/top/mediadaten.html

www.stiftung-sponsoring.de

www.stiftungsreport.de

Für dieses Magazin haben wir Papier aus vorbildlich bewirtschafteten Wäldern unter Einhalten von ökologischen und sozialen Minimumstandards verwendet.





Aktuelles rund um die Themen Börse und Finanzen

Jede Woche wertvolle Informationen
für Ihre Anlageentscheidungen



Jetzt kostenfrei abonnieren
www.boerse-am-sonntag.de