

11. Treffen des Gesprächskreises
Stiftungsprivatrecht

Die Zustiftung aus zivilrechtlicher Sicht,
mit Ausblicken auf steuerliche und
bilanzrechtliche Besonderheiten

Thomas Flues

Doktorand am Institut für Stiftungsrecht und das
Recht der Non-Profit-Organisationen an der
Bucerius Law School, Hamburg

Hamburg, 4./5. März 2010

Einführung

Der „Boom“ der Zustiftung in der wissenschaftlichen Diskussion. *Grund:*

- Änderung der steuerlichen Rahmenbedingungen (§10b Abs.1a EStG)
- Rechtstatsächliche Entwicklung:
zunehmende Anzahl von Bürgerstiftungen mit sehr breiter Zwecksetzung

A. Die Zustiftung im Zivilrecht

Die Abgrenzung von Zustiftung und unselbständiger Stiftung im Stiftungszivilrecht

I. Das Problem der Abgrenzung

II. Rückgriff auf steuerliche Kriterien?

III. Die Notwendigkeit der Abgrenzung

IV. Die Abgrenzung im Einzelnen

I. Das Problem der Abgrenzung

Gemeinsamkeit von Zustiftung und unselbständiger Stiftung:

- Zuwendung an eine bestehende (rechtsfähige) Stiftung, die nicht Spende ist
- zugrunde liegendes Rechtsgeschäft ist nach h.M. ein Schenkungsvertrag (unter Auflage) bzw. eine Verfügung von Todes wegen

I. Das Problem der Abgrenzung

Definition der *Zustiftung*:

- Zuwendung an eine bestehende Stiftung zur Stärkung des Grundstockvermögens.
- Grundstockvermögen als die Ertragsquelle für die Verwirklichung des Stiftungszwecks; dasjenige Vermögen, welches dem (dispositiven) Gebot der Bestandserhaltung unterliegt.

I. Das Problem der Abgrenzung

Definition der *unselbständigen Stiftung*:

„Durch Rechtsgeschäft begründetes Rechtsverhältnis zwischen Stifter und Rechtsträger, innerhalb dessen der Träger verpflichtet ist, die ihm von dem Stifter übertragenen Vermögenswerte dauerhaft zur Verfolgung eines vom Stifter bestimmten Zwecks zu verwenden und als ein von seinem übrigen Vermögen getrenntes Sondervermögen zu verwalten.“

I. Das Problem der Abgrenzung

P: was rechtfertigt es, von einem „Sondervermögen“ zu sprechen?

- das Vermögen der unselbständigen Stiftung ist zweckgebundenes Vermögen, aber auch das originäre Stiftungsvermögen
- Vermögenstrennung allein ist ein lediglich formaler Akt

II. Rückgriff auf steuerliche Kriterien?

Frage der Abgrenzung ist auch steuerrechtlich sehr bedeutsam:

- §10b Abs.1a EStG privilegiert Spenden in den Vermögensstock einer Stiftung
- (-), wenn durch die Übertragung von Vermögenswerten ein eigenständiges Körperschaftsteuersubjekt „nichtrechtsfähige Stiftung“ entsteht (§ 1 Abs.1 Nr.5 KStG)

II. Rückgriff auf steuerliche Kriterien?

Für steuerrechtliche Abgrenzung entscheidend:

- § 3 KStG: Wem ist das Einkommen aus der unselbständigen Stiftung in persönlicher Hinsicht zuzurechnen?
- Allein steuerrechtlich zu beantwortende Frage, nicht auch für die zivilrechtliche Abgrenzung entscheidend

III. Notwendigkeit der Abgrenzung?

1. Funktionaler Stiftungsbegriff und der Verzicht auf die Abgrenzung von Zustiftung und unselbständiger Stiftung
2. Stellungnahme
 - eigenständige Rechtsinstitute mit eigenständiger Zielrichtung
 - Verwendung der Begriffe in Stiftungssatzungen
 - Abgrenzung wegen § 1 Abs.1 Nr.5 KStG

IV. Die Abgrenzung im Einzelnen

1. Die unterschiedliche Zielrichtung beider Rechtsinstitute
2. Die Ansicht Reuters
3. Die unselbständige Stiftung als Stiftung im Rechtssinne
 - a) Irrelevanz der Parteibezeichnung
 - b) Abgrenzung anhand der Wesensmerkmale einer Stiftung: Zweck, Vermögen, Organisation

Abgrenzung anhand der Zwecksetzung

(1) Zuwendung und anderer Zweck

(2) Die Lehre vom Teilzweck

(3) Zuwendung bei Identität der Zwecke

Die Lehre vom Teilzweck

(a) Zuwendung bei schon im Stiftungsgeschäft begründeter Zuordnung von Teilvermögensmassen zu Teilzwecken der Stiftung

- Anerkennungsfähigkeit einer derartigen Stiftung
- nachträgliche Zuwendung als Zustiftung

(b) Zuwendung in sonstigen Fällen

- Einordnung als unselbständige Stiftung wegen eigenständiger Vermögens-Zweck-Bindung

(3) Zuwendung bei Identität der Zwecke

- Weitere Indizien für die Einordnung als unselbstständige Stiftung, z.B.
 - Abweichende Anfallberechtigung?
 - Eigenständige „Organe“
 - Eigener Name der Vermögensmasse
 - Betrag und Gegenstand der Zuwendung
 - Vereinbarung eines Verwaltungsentgelts
 -

B. Die Zustiftung im Steuerrecht

Wortlaut von § 10b Abs.1a S.1 EStG:

„Spenden in den Vermögensstock einer Stiftung des öffentlichen Rechts oder einer nach § 5 Absatz 1 Nummer 9 des Körperschaftsteuergesetzes steuer-befreiten Stiftung des privaten Rechts können auf Antrag des Steuerpflichtigen im Veranlagungs-zeitraum der Zuwendung und in den folgenden neun Veranlagungszeiträumen bis zu einem Gesamtbe-trag von 1 Million Euro zusätzlich zu den Höchst-beträgen nach Absatz 1 Satz 1 abgezogen werden.“

Die Zustiftung im Steuerrecht

Der Begriff des „Vermögensstocks“:

1. Keine Inhaltsgleichheit mit dem stiftungsrechtlichen Grundstockvermögen!

a) Wortlaut

b) Herkunft des Begriffs

c) Zweck von §10b Abs.1a EStG

Die Zustiftung im Steuerrecht

2. „Vermögensstock“ als rein steuerrechtlicher Begriff

a) Keine Auslegung anhand § 58 Nr.11 AO

b) Anforderungen an die Mindestverbleibedauer im Stiftungsvermögen

aa) Kein „ewiger“ Verbleib erforderlich

bb) Maßgeblicher Zeitraum: 10 Jahre

Bilanzielle Fragen von Stiftungen

- I.d.R. keine Verpflichtung der (rechtsfähigen) Stiftung zur Erstellung einer „Bilanz“ i.S.d. § 242 HGB
- ABER: vielfach gelten die §§ 238ff HGB infolge satzungsmäßiger Anordnung
- Problem: gelten die handelsrechtlichen Vorschriften dann uneingeschränkt?

Bilanzielle Fragen von Zustiftungen

I. Bilanzansatz dem Grunde nach

- Notwendigkeit der Aktivierung

II. Bilanzansatz der Höhe nach

- Keine Geltung von § 10b Abs.3 EStG
- Stattdessen: fiktive Anschaffungskosten i.H.d. vorsichtig geschätzten (Zeit-)Wertes des Vermögensgegenstandes

**Vielen Dank für Ihre
Aufmerksamkeit!**