

Stiftung und Nachfolge

Inhalt

1. **Erst fragen, dann stiften – Überlegungen vor der
Stiftungsgründung** S. 2
2. **Interview mit Haymo G. Rethwisch: „Nur was man erlebt,
kann man auch lieben“** S. 5
3. **Die Haftung des Vorstandes der rechtsfähigen Stiftung** S. 7
4. **Die Familienstiftung - Vermögenssicherung für Generationen ..** S. 10
5. **Vermögensübertragung gegen wiederkehrende Leistungen -
Der neue Rentenerlass der Finanzverwaltung** S. 12
6. **Stiftungs- und Steuerrecht aktuell** S. 14

„Der Weg zur
erfolgreichen
Stiftung führt
zwangsläufig über
Untiefen, aber es
ist ein spannender
und lehrreicher
Weg.“

Haymo G. Rethwisch

Auch mit dieser Ausgabe unseres Newsletters möchten wir Sie wieder über Grundlegendes und aktuelle Entwicklungen aus dem Stiftungssektor informieren. In dieser Ausgabe

- geben wir Ihnen Anhaltspunkte für die **Überlegungen vor der Stiftungsgründung**,
- befragen wir den Hamburger Unternehmer Haymo G. Rethwisch zu seinen Erfahrungen mit der von ihm gegründeten **Deutschen Wildtier Stiftung**,
- beschäftigen wir uns mit der **Haftung des Vorstandes** der rechtsfähigen Stiftung,
- stellen wir Ihnen das Modell der **Familienstiftung** vor,
- befassen wir uns mit den Auswirkungen des **neuen Rentenerlasses** der Finanzverwaltung auf die vorweggenommene Erbfolge und

- informieren wir Sie über **aktuelle Entscheidungen** des Bundesfinanzhofs zur Besteuerung ausländischer gemeinnütziger Stiftungen und zum Spendenabzug.

In der nächsten Ausgabe werden wir Ihnen wiederum einen erfolgreichen Stifter vorstellen und uns u. a. mit dem Modell der Doppelstiftung bei der Unternehmensnachfolge befassen.

Wir wünschen Ihnen beim Lesen viel Vergnügen. Für Fragen und Anregungen stehen wir Ihnen gern zur Verfügung.

P.S.: Wenn Sie die erste Ausgabe unseres Newsletters nicht erhalten haben oder weitere Exemplare wünschen, schicken wir sie Ihnen gern zu.

Erst fragen, dann stiften – Überlegungen vor der Stiftungsgründung

Dr. Christian Meyn

Eine Stiftung ist ein Generationenprojekt und erfordert sorgfältige Planung. Die wichtigsten Festlegungen werden vor der Errichtung getroffen. Der Beitrag beschreibt einige der Fragen, die der Stifter vor der Errichtung der Stiftung beantworten sollte.

Am Anfang steht der Blick in die Zukunft: Wie soll die Stiftung fünf, fünfzehn oder fünfzig Jahre nach ihrer Errichtung aussehen? Welche Projekte hat die Stiftung? Wie viele Menschen arbeiten - bezahlt oder ehrenamtlich - für die Stiftung? Wie soll die Stiftung in der Öffentlichkeit wahrgenommen werden? Und vor allem: Was soll die Stiftung erreicht haben?

Erst mit dieser langfristigen Perspektive lassen sich heute die Weichen richtig stellen. Die Satzung der Stiftung - ihre Verfassung - muss die passenden Vorgaben enthalten, die Richtung der Stiftungsentwicklung festlegen und Spielräume für notwendige Anpassungen bieten.

Sowohl für den Blick in die Zukunft als auch für die aktuell zu entscheidenden Fragen können die folgenden Punkte einen Anhalt bieten.

Welches Anliegen verfolgt der Stifter mit der Stiftung?

Je konkreter der Stifter weiß und formuliert, was er möchte, um so einfacher werden es später die Verantwortlichen in der Stiftung haben, sein Anliegen in seinem Sinne umzusetzen.

Hier lohnt ein zweiter Blick: „Etwas für Kinder tun“ ist ein häufiges Anliegen, aber was bedeutet das konkret? Sollen Kinder zu selbstständigen Persönlichkeiten erzogen werden? Sollen sie sich politisch oder gesellschaftlich engagieren? Sollen Kinder in Krisengebieten vor dem Verhungern gerettet werden? Sollen musikalisch hochbegabte Virtuosen gefördert werden? Soll die Kinderbetreuung verbessert werden? Sollen Maßnahmen gegen Jugendgewalt gefördert werden?

Es geht nicht darum, das „bessere“ Anliegen zu finden, sondern darum, genau herauszufinden, was dem Stifter besonders wichtig ist. Natürlich ist es eine Lösung, sich die konkreten Festlegungen für später vorzubehalten, aber dies sollte eine bewusste Entscheidung des Stifters sein.

Wer stiftet?

Nur auf den ersten Blick erscheint die Antwort offensichtlich. Die Stiftung kann (und wird häufig) das Projekt einer einzelnen Person sein. (Mit-) Stifter zu sein, bedeutet aber nicht unbedingt, eigenes Vermögen in die Stiftung einzubringen. Der Stifter kann daher Mitstreiter im Kreis der Bekannten oder Partner suchen oder gemeinsam mit der Familie stiften. Die Diskussion über das Anliegen der Stiftung (und die Anliegen der Beteiligten) kann eine spannende und prägende Erfahrung sein, selbst wenn es später gar nicht zur gemeinsamen Stiftungsgründung kommt.

In technischer Hinsicht stellt sich bei Unternehmensstiftungen die Frage, ob das Unternehmen, der Eigentümer oder beide stiften. Ähnliche Fragen gibt es bei Stiftungen, die von Vereinen oder ihren Mitgliedern errichtet werden.

Welche Ressourcen stehen für die Stiftung zur Verfügung?

Die Stiftung braucht für ihre Arbeit Geld. Idealtypisch verwendet sie die Erträge des eigenen Vermögens. Der Stifter sollte die Stiftung nur mit Vermögen ausstatten, auf das er endgültig verzichten kann. Für sein persönliches Auskommen sollte ohne Rückgriff auf die Stiftung gesorgt sein. Um die Schlagkraft der Stiftung zu erhöhen, kann der Stifter Mitstifter suchen, die zum Stiftungsvermögen beitragen. Dabei sollte er aber beachten, dass Mitstifter auch mitgestalten wollen.

Die Stiftung braucht für ihre Arbeit aber mehr als Geld: Wissen, Know-how, Netzwerke und die Mitarbeit von Fachleuten und Freiwilligen (in den Gremien, in der Verwaltung und bei den Projekten) sind ebenso wichtig für ihren Erfolg. Ist der Stifter Unternehmer, stellt er häufig das Unternehmen mit entsprechenden Ressourcen zur Verfügung. Auch die persönlichen Beziehungen des

Stifters, seiner Kollegen und seiner Familie können für die Arbeit der Stiftung fruchtbar gemacht werden.

Wie möchte der Stifter sich engagieren?

In diesem Punkt sind die Vorstellungen der Stifter höchst unterschiedlich: Die einen wollen mit dem Tagesgeschäft der Stiftung möglichst wenig zu tun haben und sind zufrieden, wenn sie ihre Stiftung in kompetente und verantwortungsbewusste Hände geben können. Andere beginnen als Stifter eine zweite Karriere und kümmern sich selbst um die Verwaltung der Stiftung sowie die Planung und Durchführung der Projekte.

Aus Erfahrung lässt sich sagen, dass viele Stifter den Aufwand und das erforderliche Engagement gerade in der Aufbauphase der Stiftung unterschätzen. Gegebenenfalls ist hier - wie bei der Entwicklung eines neuen Geschäftsfelds - qualifizierte Beratung sowohl in inhaltlicher als auch in organisatorischer und rechtlicher Hinsicht hilfreich.

Wie soll die Stiftung arbeiten?

Jede Stiftung ist anders. Manche Stiftungen vergeben ihre Mittel ausschließlich an eine bestimmte Einrichtung. Andere führen eine Vielzahl eigener Projekte durch. Viele Stiftungen kombinieren eigene Projekte mit gezielten Förderungen, mit denen die Arbeitsergebnisse in die Breite getragen werden.

Die zentrale Frage lautet: Auf welche Weise kann das Anliegen des Stifters optimal umgesetzt werden? Mit anderen Worten: Wie können die Stiftungsmittel so eingesetzt werden, dass sie maximale Wirkung erzielen?

Wer zum Beispiel eine Oper unterstützen möchte, kann ihr Geld für neue Orchester-Instrumente schenken. Wird mit dem selben Geld aber eine Abteilung für die Spendenwerbung aufgebaut, so kann diese langfristig viele zusätzliche Mittel für die Oper einwerben. Auf diese Weise kann die Wirksamkeit der Stiftungsarbeit nachhaltig erhöht werden.

Häufig wird sich nach einiger Zeit herausstellen, dass sich das Anliegen des Stifters auf eine andere als die ursprünglich gedachte Weise besser und wirkungsvoller

realisieren lässt. Vielleicht gibt es auf dem Arbeitsgebiet der Stiftung bereits viel mehr gute Forschungsergebnisse, als ursprünglich angenommen, und die Stiftung möchte sich nunmehr stärker auf die Umsetzung konzentrieren (siehe das Interview mit Haymo G. Rethwisch ab Seite 5). Die Satzung muss hinreichend offen sein für solche sinnvollen und notwendigen Änderungen der Arbeitsweise.

Welche steuerlichen Aspekte sind bei der Errichtung zu beachten?

Stiftungen sind im Regelfall kein Steuersparmodell. Das gestiftete Vermögen ist unwiderruflich dem Zweck gewidmet, auch wenn die Steuerlast des Stifters durch den Sonderausgabenabzug sinken kann.

Trotzdem ist es wichtig, die steuerlichen Rahmenbedingungen zu analysieren, um die richtige Struktur für die Stiftung zu gestalten. Neben dem Sonderausgabenabzug für den Stifter geht es vor allem um die Vermögensstruktur der Stiftung, damit es auf dieser Ebene nicht ungewollt zu vermeidbaren steuerlichen Belastungen kommt, etwa durch die Begründung eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs. Bei der Unternehmensnachfolge kann durch die Kombination einer gemeinnützigen Stiftung mit einer Familienstiftung oder -gesellschaft die Belastung durch die Erbschaftsteuer optimiert werden.

Wie soll die Stiftung organisiert sein?

Das Gesetz fordert nur einen Vorstand als Stiftungsorgan - alles weitere kann der Stifter festlegen. Die Möglichkeiten reichen von der Festlegung der Zahl der Vorstandsmitglieder bis zu einer komplexen Struktur von Entscheidungs-, Aufsichts- und Beratungsgremien.

Welche Organe sinnvoll und erforderlich sind, sollte am Umfang und an der Komplexität der Stiftungsaufgaben orientiert werden. Wichtig ist eine klare Trennung und Zuweisung der Aufgaben. So sollte der Vorstand als Entscheidungsgremien eher klein und handlungsfähig sein, während wissenschaftlicher Sachverstand in einem beratenden Gremium konzentriert werden kann.

Ein Kuratorium kann die Geschäftsführung des Vorstands überwachen und bei zentralen Entscheidungen (etwa bei Satzungsänderungen oder der Festlegung der langfristigen Stiftungsstrategie) mitwirken. Immer sollte sich der Stifter fragen, welches Gremium er vorrangig als Wächter über die Einhaltung seines Stifterwillens sieht, und diesem die entsprechenden Kompetenzen einräumen.

Jedes Gremium verursacht zusätzlichen Aufwand. Dieser sollte in angemessenem Verhältnis zu den Möglichkeiten der Stiftung stehen.

Wie soll die Satzung aussehen?

Die Ergebnisse der soeben angerissenen Überlegungen fließen schließlich in der Satzungsgestaltung zusammen. Der Stiftungszweck definiert den Rahmen und das Leitmotiv für die Arbeit der Stiftung. Im Organisationsteil der Satzung werden die Gremien und ihre Befugnisse beschrieben. Schließlich muss die Satzung bestimmten steuerrechtlichen Anforderungen genügen, soll die Stiftung gemeinnützig sein.

Bei rechtsfähigen Stiftungen bedürfen Satzungsänderungen der Genehmigung durch die Stiftungsaufsicht. Diese wird regelmäßig nur erteilt, wenn nach Ansicht der Aufsichtsbehörde die Satzungsänderung mit dem Stifterwillen vereinbar oder gar zu seiner Umsetzung erforderlich ist. Zur Klarstellung sollte der Stifter in der Satzung festlegen, unter welchen Voraussetzungen und in welchem Verfahren die Satzung geändert werden kann.

Nicht alle Festlegungen für die Arbeit der Stiftung müssen in der Satzung getroffen werden. Die Satzung kann durch Geschäftsordnungen oder Vergaberichtlinien ergänzt werden, die zunächst vom Stifter erlassen und später angepasst werden können. Zudem kann die Satzung zum Beispiel vorsehen, dass ein Aufsichtsgremium, das zunächst nicht benötigt wird, erst bestellt wird, wenn das Stiftungsvermögen durch Zustiftungen oder Erbschaften eine bestimmte Größe erreicht hat.

Welche Projekte soll die Stiftung fördern oder durchführen? Wie wird der Erfolg der Arbeit gemessen?

Diese und andere Fragen des konkreten Stiftungsmanagements können und müssen noch nicht bei der Errichtung der Stiftung entschieden werden, sondern gehören zu den laufenden Aufgaben der Stiftungsorgane. Trotzdem sollte der Stifter vor der Gründung der Stiftung die Satzung und die übrigen Gründungsdokumente noch einmal darauf hin überprüfen, ob sie die von ihm ins Auge gefassten konkreten Projekte tatsächlich ermöglichen, und die Dokumente andernfalls noch einmal anpassen.

Fazit

Bei der Stiftung ist es wie im richtigen Leben: Es kommt anders, als man denkt. Gleichwohl sind bei der Stiftung viele Festlegungen bereits vor der Errichtung zu treffen und später nur mit großem Aufwand zu ändern. Deswegen empfiehlt sich in der Gründungsphase eine sorgfältige Planung und qualifizierte Beratung.

Weitere Informationen:

*Das Internet-Portal „Ratgeber Stiften“ der Bertelsmann Stiftung bietet Informationen rund um die Planung, Gründung und Führung von Stiftungen.
www.ratgeber-stiften.de*

„Nur was man erlebt, kann man auch lieben“

Die Deutsche Wildtier Stiftung ist mit einem Stiftungsvermögen von über 45 Millionen Euro eine der größten deutschen Naturschutzstiftungen. Errichtet wurde sie von Haymo G. Rethwisch, einem Hamburger Unternehmer, Jäger und Naturfreund. In den letzten Jahren hat die Stiftung ihre Arbeit erheblich professionalisiert und ihre Strategie neu ausgerichtet.

Herr Rethwisch, wann sind Sie auf die Idee gekommen, eine Stiftung zu gründen?

Alles fing mit einer kleinen Herde Galloway-Rinder an, die ich gekauft hatte. Ich wollte herausfinden, ob sich die Haltung dieser Tiere für die Landschaftspflege eignet, und die Entwicklung der Herde wissenschaftlich begleiten lassen.

Bis dahin hatte ich mich nur als Autodidakt und Jäger mit dem Naturschutz beschäftigt. Jetzt ging es mir darum, dieses Interesse systematisch und gezielt zu verfolgen. Dazu brauchte ich Fachkräfte und eine eigene Institution. Ich habe dann zuerst das Institut in Form einer gemeinnützigen GmbH gegründet. Die konkrete Stiftungs-idee hatte ich dann 1991.

Warum eine eigene Stiftung - Sie hätten Ihr Geld doch auch an eine existierende Organisation spenden können?

Es hat mir von Anfang an Spaß gemacht, mich selbst um die Dinge zu kümmern. Ich kannte auch keine Stiftung, der ich das Geld hätte geben mögen. Als die Aktivitäten zunahmen, bot die gGmbH irgendwann nicht mehr das richtige Format. Auch steuerliche Gründe sprachen letztlich für die Stiftungsgründung, genauso wie der Wunsch, einmal etwas Bleibendes zu hinterlassen.

Sie haben die Stiftung zunächst mit einem Vermögen von einer Million Mark ausgestattet. Wie kommt es, dass die Stiftung heute zu den größten in Deutschland zählt?

Ich habe die Stiftung 1993 zunächst mit einem kleinen Barvermögen gegründet. Später

wurde ein Anteil an meinem Unternehmen boco übertragen. Zu dieser Zeit hieß die Stiftung auch noch boco Stiftung. Später haben meine Frau und ich weitere Vermögensteile auf die Stiftung übertragen. Erst seit dem Verkauf des Unternehmens vor knapp zwei Jahren verfügt die Stiftung über Barvermögen im heutigen Umfang.

Nicht nur das Stiftungsvermögen ist erheblich gewachsen - auch die Aktivitäten der Stiftung wurden erheblich ausgeweitet. Verließ alles nach Plan?

Es gab gar keinen Plan, ich habe damals einfach angefangen und nach und nach Erfahrungen gesammelt. Es gab ganz tolle Projekte, und es gab Reinfälle. Aus den Reinfällen habe ich am meisten gelernt. Ich habe mich ja damals auf ein mir völlig unbekanntes Gebiet gewagt. Ich hatte weder Ahnung von Biologie noch davon, wie man effizient Wissenschaft fördert. Mit einer kleinen Gruppe von Mitarbeitern habe ich mir über die Jahre das Know-how erarbeitet, das wir heute haben.

Wo steht die Stiftung heute?

Seit fünf Jahren haben wir eine klare Ausrichtung: Wir fördern die heimischen Wildtiere. Dabei konzentrieren wir uns auf sieben Tiere, so genannte Profilar-ten, die die wichtigsten Lebensräume repräsentieren. So steht etwa die Kreuzspinne für trockenes Offenland, der Wasserfrosch für Gewässer, der Schwarzspecht für den Wald und der Hausperling für Siedlungen. Die Entscheidung ist uns nicht leicht gefallen, aber uns wurde klar, dass wir uns nicht um alles und jedes kümmern können, sondern ein erkennbares Profil entwickeln müssen.

Eine wichtige Erkenntnis für uns ist: Nur was man erlebt, kann man auch lieben. Deswegen ist ein wichtiger Baustein unserer Arbeit, die Natur und den Naturschutz erlebbar zu machen.

Welche Rolle spielt die Forschungsförderung heute in der Arbeit der Stiftung?

Wir betreiben zwei Forschungsstationen, in denen unter anderem Diplom- und Doktorarbeiten entstehen, und sind im Monitoring aktiv. Wir haben aber inzwischen gelernt, dass wir

die Welt nicht aus den Angeln heben, wenn wir noch mehr Wissen über das Liebesleben der Ameisen produzieren. Wenn man etwas verändern möchte – und das ist unser Anspruch –, dann ist es wichtiger, das vorhandene relevante Wissen in die Öffentlichkeit zu transportieren und sich für Veränderungen der Rahmenbedingungen einzusetzen.

Könnten Sie das an einem Beispiel erklären?

Der Staat zahlt Millionen Steuergelder dafür, dass landwirtschaftliche Flächen nicht mehr genutzt werden. Diese Brachen könnten ideale Lebensräume für Wildtiere sein - sind sie aber häufig nicht, weil dieser Aspekt bei den entsprechenden Regelungen nicht bedacht wurde. In letzter Zeit greifen wir daher stärker in politische Prozesse ein, zum Beispiel im Hinblick auf das neue Bundesjagdgesetz oder Änderungen beim Waldgesetz.

Ist Ihre Stiftung eine politische Lobby-Organisation?

Wir verstehen uns in der Tat ein bisschen als eine Lobby für die heimischen Wildtiere. Dazu suchen wir uns Verbündete, zum Beispiel die Deutsche Bundesstiftung Umwelt, und setzen uns dafür ein, dass die Belange des Natur- und Tierschutzes bei der Gesetzgebung beachtet werden.

Voraussetzung für eine erfolgreiche Arbeit ist aber, dass wir praktisches Know-how aus unserer eigenen Forschungsarbeit einbringen und das Vertrauen der Entscheidungsträger gewinnen. Im Jahr 2003 haben wir über 60 Prozent unserer Mittel für Forschungsprojekte eingesetzt, vom Projekt „Lebensraum Brache“ über Schutzmaßnahmen für Schreiadler bis zu den Ammergauer Hirschtagen.

Wenn wir noch einmal zu Ihren persönlichen Erfahrungen zurückkehren: Was war der größte Unterschied zwischen Ihrem Leben als Unternehmer und dem als Stifter?

Im Unternehmen hatte ich über die Jahrzehnte hinweg einen Kreis von sehr guten und motivierten Mitarbeitern aufgebaut. In der Stiftung musste ich wieder ganz von vorn anfangen und gemeinsam mit meinen Mitar-

beitern lernen, wie eine Stiftung erfolgreich arbeitet. Denn als Unternehmer war es mir genau so wichtig wie als Stifter, erfolgreich zu sein und meine eigenen Ziele zu verwirklichen.

Was würden Sie einem Stifter heute raten?

Der Weg zur erfolgreichen Stiftung führt zwangsläufig über Untiefen, aber es ist ein spannender und lehrreicher Weg. Die eigene Stiftung ist genau das Richtige, wenn man nicht einfach jemandem sein Geld in die Hand drücken und sagen möchte: „So, nun mach Du mal.“ In der Stiftung kann man alles selbst gestalten, aber es gibt auch viel zu lernen.

Würden Sie nach Ihren Erfahrungen noch einmal stiften?

Auf jeden Fall. Ich würde versuchen, einige der Fehler zu vermeiden, die wir gemacht haben, aber das ist wohl kaum möglich.

Erfolg ist Ihnen nicht nur als Unternehmer wichtig gewesen, sondern auch als Stifter. Was macht Ihnen an Ihrer Stiftung die meiste Freude?

Wenn ich morgens aus dem Fenster schaue und die Seeadler sehe, die an meinem Haus vorbei fliegen, wenn ich die Begeisterung von Gästen erlebe, wenn wir ihnen das Tal der Hirsche gezeigt haben, wenn wir bei den Politikern mehr und mehr Gehör finden und natürlich, wenn uns fremde Dritte Geld spenden, weil sie unsere Arbeit gut finden – dann freue ich mich sehr darüber, dass die Stiftung offensichtlich auf dem richtigen Weg ist.

Interview: Dr. Christian Meyn

Weitere Informationen:

Deutsche Wildtier Stiftung
 Telefon: 040-73 33 93 31
 E-Mail: info@DeWiSt.de
www.DeutscheWildtierStiftung.de

Die Haftung des Vorstandes der rechtsfähigen Stiftung

Dr. Björn-Axel Dißars

Wer in einer Stiftung als Vorstandsmitglied Verantwortung übernimmt, steht nicht nur vor der Herausforderung, den Stifterwillen möglichst optimal umzusetzen. Er ist auch für die Finanzen der Stiftung verantwortlich. Der nachfolgende Beitrag beschreibt, welcher möglichen Haftung Vorstandsmitglieder ausgesetzt sind und wie sich Haftungsrisiken begrenzen lassen.

Die rechtsfähige Stiftung kann nicht selbst handeln, sie wird durch ihre Organe vertreten. Gemäß § 86 BGB in Verbindung mit § 26 Absatz 2 BGB vertritt der Vorstand die Stiftung gerichtlich und außergerichtlich. Besondere Anforderungen an die Person eines Vorstandsmitgliedes stellt das Gesetz nicht. Dementsprechend vielfältig sind auch die Vorstandsmitglieder von Stiftungen und ihre Motive. Die Vorstandstätigkeit kann etwa völlig unentgeltlich ausgeführt werden; aber auch ein hauptamtliches Vorstandsmitglied ist nicht selten.

Allen Vorstandsmitgliedern ist jedoch gemein, dass sie ihre **Haftungsrisiken** möglichst gering halten wollen, wobei dies bei ehrenamtlichen Vorstandsmitgliedern eine weitaus höhere Berechtigung hat als bei hauptamtlich bezahlten Vorständen. Zu unterscheiden ist die Haftung gegenüber der Stiftung einerseits und die Haftung gegenüber Dritten andererseits.

Haftung gegenüber der Stiftung

§ 86 BGB in Verbindung mit § 27 Absatz 3 BGB verweist hinsichtlich der Geschäftsführung des Vorstandes auf die im Auftragsrecht geltenden Vorschriften der §§ 664-667 BGB, die entsprechende Anwendung finden. Anspruchsgrundlage für eine Haftung des Vorstands ist somit zunächst eine Verletzung ihrer **Pflichten aus der Organstellung** und - sofern ein solcher existiert - ihres Anstellungsvertrags mit der Stiftung.

Daneben kommt eine Haftung gegenüber der Stiftung aus allgemeinem Deliktsrecht (§§ 823 ff. BGB) in Betracht. Weitere Anspruchsgrundlage kann unter Umständen das jeweilige **Landesstiftungsgesetz** sein, soweit dieses eine Haftung der Stiftungsorgane gegenüber der Stiftung für Pflichtverletzungen vorsieht (vgl. etwa Artikel 14 Satz 2 BayStiftG, § 8 HessStiftG, § 8 Absatz 2 Satz 1 MVStiftG, § 19 Absatz 1 RhPfStiftG). Allerdings ist zweifelhaft, ob diese Vorschriften tatsächlich verfassungsgemäß sind, da die bundesgesetzliche Regelung im BGB insofern abschließend sein dürfte. Zudem sind die landesrechtlichen Regelungen verzichtbar, da sie neben §§ 86, 27 Absatz 3, 280 ff., 664-670 BGB keine zusätzliche Haftung begründen.

Pflichtverletzung des Vorstands

Vorstandsmitglieder haften selbstverständlich nur dann, wenn sie ihre Pflichten verletzt haben. Zu diesen Pflichten gehören insbesondere die Erfüllung der konkreten Zweckverfolgung und die Vermögensverwaltung. Diese Pflichten können in der Satzung oder in dem Anstellungsvertrag weiter konkretisiert werden. Ihr Umfang hängt auch von der Größe der Stiftung ab. Allerdings wird man dem Vorstand, sei es durch die Satzung oder weil dies bei vielen Entscheidungen in der Natur der Sache liegt, einen **Ermessensspielraum** einräumen müssen und lediglich bei dessen Überschreitung eine Pflichtverletzung annehmen können. Maßgeblich ist eine ex ante-Perspektive.

Haftungsbeschränkung

Die umfassende Haftung der Vorstandsmitglieder kann in der Satzung der Stiftung auf Vorsatz und grobe Fahrlässigkeit beschränkt werden, also die Haftung für **einfache Fahrlässigkeit** ausschließen. Diese Möglichkeit wird von einigen Landesstiftungsgesetzen ausdrücklich erwähnt (vgl. § 8 Absatz 1 Satz 3 BbgStiftG, § 6 Absatz 1 Satz 2 BremStiftG, § 6 Absatz 3 Satz 3 NdsStiftG, § 5 Absatz 2 Satz 3 SaarlStiftG). Eine entsprechende Haftungsbeschränkung ist aber auch in den anderen Bundesländern zulässig, da ihr das Bundesrecht nicht entgegensteht.

Verfassungsrechtlichen Bedenken begegnet es dagegen, wenn einige landesrechtliche Vorschriften die Haftung von unentgeltlich tätigen Organmitgliedern von Gesetzes wegen auf Vorsatz und grobe Fahrlässigkeit beschränken (vgl. § 8 Absatz 2 Satz 2 MVStiftG, § 19 Absatz 2 RhPfStiftG). Insofern dürfte die bundesrechtliche Regelung vorgehen, denn sie regelt abschließend das privatrechtliche Verhältnis zwischen Stiftung und Organmitgliedern (nicht aber das hoheitliche Verhältnis zwischen Stiftung und Staat, für das die Länder eine eigene Rechtssetzungskompetenz haben). Soll die Haftung des Vorstandes begrenzt werden, empfiehlt sich also immer eine entsprechende Satzungsregelung.

Ein in der Satzung enthaltener Haftungsausschluss auch für **grobe Fahrlässigkeit** oder gar **Vorsatz** wird in der Literatur als unwirksam angesehen. Dies ist für vorsätzliches Handeln unzweifelhaft richtig (§ 276 Absatz 3 BGB). Ob allerdings auch für grobe Fahrlässigkeit die Haftung nicht ausgeschlossen werden kann, erscheint durchaus zweifelhaft, denn außer in Allgemeinen Geschäftsbedingungen kann die Haftung grundsätzlich auch für grobe Fahrlässigkeit begrenzt werden. Hier mag sich also im Einzelfall Argumentationsspielraum ergeben. Eine andere Frage ist, ob es angemessen ist, den Vorstand von einer Haftung freizustellen, wenn er „dasjenige unbeachtet lässt, was im gegebenen Fall jedermann einleuchten muss“, wie schon das Reichsgericht die grobe Fahrlässigkeit definiert hat.

Keine Privilegierung von ehrenamtlichen Vorstandsmitgliedern?

Für ehrenamtlich tätige Vereinsmitglieder gelten Haftungsbeschränkungen, die sich an arbeitsrechtlichen Maßstäben orientieren. Diese Haftungsprivilegierung gilt nicht für ehrenamtliche Vorstandsmitglieder einer Stiftung. Man mag diese fehlende Bevorzugung von unentgeltlich arbeitenden Vorstandsmitgliedern als ungerecht empfinden. Eine Differenzierung zwischen ehrenamtlichen und entgeltlich tätigen Vorstandsmitgliedern lehnen die Rechtsprechung und der überwiegende Teil der Literatur jedoch mit dem Argument ab, der Gesetzgeber habe gerade keine Differenzierung gewollt.

Entlastung des Vorstands

Stiftungssatzungen sehen öfters vor, dass das jeweilige Kontrollorgan (im Regelfall entweder Beirat oder Kuratorium) den Vorstand entlasten kann. Fraglich ist, welche Bedeutung der Entlastung im Stiftungsrecht zukommt.

Im Vereinsrecht bedeutet der **Entlastungsbeschluss** der Mitgliederversammlung, dass die den Mitgliedern bekannten und nach dem Rechenschaftsbericht des Vorstandes erkennbaren Schadenersatz- und Bereicherungsansprüche des Vereins gegen die Vorstandsmitglieder zivilrechtlich endgültig erlöschen.

Ob diese Rechtsfolge auch auf die Stiftung unproblematisch übertragen werden kann, erscheint zweifelhaft. Vereinsmitglieder verfügen mit der Entlastung über das Vermögen einer Organisation, die sie selbst gemeinschaftlich bilden. Das Kuratorium einer Stiftung würde dagegen mit der Entlastung über fremdes Vermögen, nämlich das der Stiftung, verfügen. Ob daher der Entlastung überhaupt irgendwelche Wirkung zukommt, ist höchst zweifelhaft.

Durchsetzung der Ansprüche

Zweifelhaft und ungeklärt ist, wer etwaige Ansprüche gegen den Vorstand durchsetzen kann. Grundsätzlich sind zur Durchsetzung von Ansprüchen der Stiftung gegen ihre Organe bzw. Organmitglieder die vertretungsberechtigten Organe berufen. Die Vorstandsmitglieder dürften jedoch wenig Neigung verspüren, gegen sich selbst Ansprüche geltend zu machen.

Die **Stiftungsbehörde** hat nur in wenigen Bundesländern die Möglichkeit, selbst oder durch einen besonderen Vertreter Schadenersatzansprüche geltend zu machen. Es wird daher diskutiert, ob lediglich der Weg verbleibt, die betreffenden Vorstandsmitglieder abzurufen und die neuen Mitglieder anzuweisen, entsprechende Maßnahmen zur Anspruchsdurchsetzung zu ergreifen.

Alternativ wäre es auch vorstellbar, dass, soweit ein **Kontrollgremium** vorhanden ist, dieses befugt ist, die Ansprüche der Stiftung gegenüber dem Vorstand geltend zu machen. Dies wäre dann eine analoge Anwendung

der Bestimmungen bei der Aktiengesellschaft (§ 112 AktG). Vorstellbar mag es auch sein, dass der Stifter in der Satzung einem bestimmten Gremium das Recht zur Durchsetzung der Ansprüche gegen den Vorstand einräumt.

Haftung gegenüber Dritten

Eine vertragliche Haftung von Vorstandsmitgliedern dürfte gegenüber Dritten grundsätzlich nicht in Betracht kommen, denn der Vorstand handelt ja nicht im eigenen Namen, sondern im Namen der Stiftung. Lediglich in den allerdings seltenen Fällen, in denen der Vorstand in besonderem Maße Vertrauen für sich in Anspruch nimmt und dadurch die Vertragsverhandlungen oder den Vertragsabschluss erheblich beeinflusst, mag eine Haftung des Vorstands aus Vertrag vorstellbar sein (§ 311 Abs. 3 BGB).

Im Regelfall kommt eine Haftung des Vorstandes jedoch nur aus Gesetz in Betracht. Wichtigste **Haftungsgrundlagen** dürften dabei sein die Haftung aus unerlaubter Handlung (§§ 823 ff. BGB), Haftung für nicht abgeführte Sozialversicherungsbeiträge (§§ 28d ff. SGB IV), Haftung für Steuerverbindlichkeiten (§§ 34, 69 AO), Haftung für unrichtige Zuwendungsbestätigungen (vgl. § 10b Abs. 4 EStG, § 9 Abs. 3 KStG) oder Haftung wegen Insolvenzverschleppung (§ 42 Abs. 2 BGB).

In einigen dieser Fälle wird die Stiftung neben den Vorstandsmitgliedern als Gesamtschuldner haften. Der Gläubiger kann sich dann aussuchen, ob er die Vorstandsmitglieder oder die Stiftung in Anspruch nehmen will. Nimmt er die Stiftung in Anspruch, wird diese möglicherweise versuchen, gegen das Vorstandsmitglied Regress zu nehmen. Es stellen sich dann die in dem obigen Abschnitt (Haftung gegenüber der Stiftung) behandelten Fragen.

D&O-Versicherung

Gerade bei Stiftungen mit großen Vermögen kann es angezeigt sein, die Vorstandsmitglieder gegen Haftungsrisiken zu versichern. Ob sich der Abschluss einer solchen Vermögensschaden-Haftpflichtversicherung (director and officer insurance, D&O-Versicherung) lohnt, kann nicht generell beantwortet wer-

den. Hier müssen Leistungen und Prämien sorgfältig gegen Wahrscheinlichkeit und Umfang einer potenziellen Haftung abgewogen werden.

Fazit

Im Haftungsrecht der Stiftung ist einiges noch nicht abschließend geklärt. Dies gilt insbesondere für den Umfang der Haftungsbegrenzung und für die Frage, wer berechtigt ist, den Vorstand in Anspruch zu nehmen. Diese Unklarheiten können im Haftungsfall die Durchsetzung des Anspruchs gegen den Vorstand erschweren, aber auch - aus der Sicht des Vorstands - ihm helfen, seine Haftung zu vermeiden. Die Haftungsrisiken des Vorstandsmitglieds einer Stiftung sind trotz zu seinen Gunsten bestehenden Ermessensspielraums nicht zu unterschätzen. Soll eine Haftungsbeschränkung der Vorstandsmitglieder erreicht werden, sollte besondere Sorgfalt auf die Gestaltung der Haftungsregeln in der Satzung gelegt werden. Ehrenamtliche Vorstandsmitglieder werden haftungsrechtlich nicht privilegiert.

Die Familienstiftung - Vermögenssicherung für Generationen

Dr. Anne Schöning

Eine Familienstiftung soll das Familienvermögen nach den Vorstellungen des Stifters zusammenhalten und gleichzeitig die Familie dauerhaft wirtschaftlich absichern. Der folgende Beitrag beschreibt charakteristische Merkmale der Familienstiftung und gibt Hinweise zur Gestaltung.

Neben der gemeinnützigen Stiftung gibt es auch Stiftungen, die privaten Zwecken gewidmet sind. Die Familienstiftung ist der Prototyp dieser privatnützigen Stiftungen. Sie zeichnet sich dadurch aus, dass bei ihr die Förderung der Familie des Stifters im Vordergrund steht. Während es in Deutschland weit über 12.000 Stiftungen gibt, ist die Zahl der Familienstiftungen gering – 2002 wurde sie auf etwa 550 geschätzt.

Begriff

Es gibt keine einheitliche Definition der Familienstiftung. Im zivil- und öffentlich-rechtlichen Sinne versteht man unter einer Familienstiftung eine Stiftung, die dem Interesse einer bestimmten oder mehrerer bestimmter Familien gewidmet ist. Mit Ausnahme steuerrechtlicher Tatbestände sind alle Sonderregelungen zu den Familienstiftungen landesrechtlicher Natur. Je nach Landesrecht muss der Familienbezug ausschließlich oder zumindest überwiegend sein. Unter den Begriff der „Familie“ fallen dabei alle durch Ehe und Verwandtschaft mit dem Stifter verbundenen Personen.

Gestaltungsziele

Typische Gestaltungsziele sind in der Praxis der Wunsch des Stifters, ein Auseinanderfallen des eigenen Vermögens im Wege der Erbfolge zu verhindern: Die Familie soll versorgt werden, ohne gleichzeitig wirtschaftliche Kontrolle über das Vermögen zu erhalten. So können die Familienmitglieder die Stiftung weder kündigen, noch Anteile an ihr auf Dritte übertragen. Häufig möchte der Stifter auch

über seinen Tod hinaus den Einsatz seines Vermögens in seinem Sinne regeln.

Zugleich haben die Destinatäre einer Stiftung keine gesetzlichen Informations-, Stimm- oder Kontrollrechte, wie sie ansonsten aus dem Gesellschaftsrecht bekannt sind. Der Stifter kann solche Rechte aber nach eigenem Ermessen in der Stiftungssatzung festlegen.

Der Errichtung einer Familienstiftung müssen eingehende Erwägungen vorausgehen. So ist zu bedenken, dass die Entscheidung zur Einbringung von Vermögen in eine Familienstiftung grundsätzlich endgültig ist. Zudem kann eine Familienstiftung aufgrund ihrer rechtlichen Ausgestaltung nur sehr eingeschränkt auf veränderte Rahmenbedingungen reagieren.

Wichtig ist weiterhin, dass für die Familienstiftung regelmäßig die Stiftungsaufsicht entfällt.

Die Entscheidung für einen dauerhaften Ausschluss der Familie von der Beeinflussung des Vermögens kann sich außerdem negativ auf das Familienverhältnis auswirken. Zugleich darf nicht übersehen werden, dass bestimmten gesetzlichen Erben (z.B. Ehepartner, Kinder) regelmäßig auch Pflichtteilergänzungsansprüche aufgrund der 10-Jahresfrist des § 2325 Abs. 3 BGB zustehen, die die Ausstattung der Stiftung mit Vermögen reduzieren können. Auf diese Ansprüche kann aber durch notariellen Vertrag verzichtet werden. Den Berechtigten mag dieser Verzicht durch eine vorzeitige Abfindung oder Einräumung einer günstigen Stellung in der Stiftungssatzung leichter fallen. Anderenfalls sollte die Stiftung für diese Pflichtteilergänzungsansprüche rechtzeitig Rücklagen bilden, die nach Ablauf der 10-Jahres-Frist aufgelöst werden können.

Gehört zum Nachlass eine Mehrheitsbeteiligung an einem Unternehmen, steht der Stifter vor der Entscheidung, wem er die Führung des Unternehmens anvertrauen möchte. So kann er einzelne Familienmitglieder einsetzen oder ausschließen oder auf ein familienfremdes Management vertrauen. Nicht selten ist die Errichtung eines Familienbeirats, der im Verhältnis zum Unternehmen die Interessen der Familie vertritt, ohne Einfluss auf das Tagesgeschäft zu nehmen.

Wird die Familienstiftung als Instrument der Unternehmensnachfolge eingesetzt, sollte über eine Ausgestaltung als Doppelstiftung nachgedacht werden. Bei diesem Modell errichtet der Stifter sowohl eine gemeinnützige als auch eine privatnützige Stiftung und stattet diese so mit den Anteilen und Stimmrechten am eingebrachten Unternehmen aus, dass die unternehmerische Aufsicht bei der Familie verbleibt, die Vermögenswerte aber fast vollständig in die gemeinnützige Stiftung eingebracht werden. (Zur Doppelstiftung mehr in der folgenden Ausgabe.)

Besteuerung

Die Familienstiftung ist kein Steuersparmodell. Als privatnützige Stiftung ist sie grundsätzlich nicht steuerbegünstigt, vgl. §§ 51 ff. AO.

Familienstiftungen werden im Grundsatz besteuert wie andere Körperschaften oder Unternehmen auch. Es gibt nur wenige Sonderregeln:

Inländische Familienstiftungen unterliegen der Erbersatzsteuer (§ 1 Nr. 4 ErbStG). Dabei wird alle 30 Jahre ein Erbfall fingiert. Der Steuersatz wird so bemessen, als ob das gesamte Vermögen der Stiftung auf zwei Kinder überginge (§ 15 Abs. 2 S. 3 ErbStG). Auf Antrag der Stiftung kann die Steuer auch verrentet werden, § 24 ErbStG. In diesem Falle sind dreißig gleiche Jahresraten zu entrichten, die sich aus der Tilgungsleistung und einer Verzinsung in Höhe von 5,5 % p.a. zusammensetzen. Die Erbersatzsteuer kann jedoch nicht von der Körperschaftsteuerbemessungsgrundlage abgezogen werden. Leistungen einer Familienstiftung an ihre Destinatäre sind schenkungsteuerfrei. Bei den Empfängern unterliegen diese Leistungen dem Halbeinkünfteverfahren (§ 3 Nr. 40 EStG).

Gestaltungsgrenzen

Grundsätzlich ist zu beachten, dass das Bürgerliche Gesetzbuch dauerhafte Vermögensbindungen zugunsten einer Familie nicht kennt. Aufgrund dieser Situation ist es daher problematisch, eine Familienstiftung zu errichten, deren Zweck eine reine Vermögensverwaltung ist oder allein zugunsten des Stifters selbst (Stiftung für den Stifter) errichtet werden soll.

Ausgestaltung der Stiftungssatzung

In der Satzung legt der Stifter nicht nur den Zweck und die Art der Vermögensverwendung fest. Er muss auch regeln, welche Organe die Stiftung hat und welche Aufgaben und Kompetenzen sie haben.

Üblich ist eine duale Struktur: Der Vorstand verwaltet das Vermögen und führt die Geschäfte. Ihm wird ein Beirat zur Seite gestellt, der den Vorstand im Sinne der Familie kontrolliert. Damit im Streitfall der Weg zu den Gerichten eröffnet ist, kann den Stiftungsdestinatären die Möglichkeit eingeräumt werden, ihre Rechte gegenüber der Stiftung einzuklagen.

Weiter sollte die Stiftungssatzung ermöglichen, dass die Stiftung in eine Stiftung mit steuerbegünstigten Zwecken umgewandelt werden kann. Letzteres empfiehlt sich vor dem Hintergrund der Erbersatzsteuer: Wird die Stiftung vor Ablauf der 30-Jahres-Frist in die Gemeinnützigkeit überführt, entfällt diese Steuer. Natürlich dürfen dann die Stiftungsmittel nur noch für den gemeinnützigen Zweck verwendet werden. Die Umwandlung empfiehlt sich vor allem dann, wenn die Familie auf die Ausschüttungen aus der Stiftung nicht (mehr) angewiesen ist und die Steuerlast die Stiftung zu ruinieren droht.

Fazit

Die Familienstiftung ist ein besonderes Instrument der langfristigen Nachfolgeplanung, mit dem das Vermögen erhalten und bei entsprechender Gestaltung und Führung die Versorgung der Familie über Generationen gesichert werden kann.

Weiterführende Literatur:

- Rawert, *Beck'sches Formularbuch*, 8. Auflage, 2003
- Meyn/Richter, *Die Stiftung*, 2004
- Müller/v. Oertzen, *Die Familienstiftung nach Stiftungszivilrechts- und Unternehmenssteuerreform*, Rote Seiten, *Stiftung & Sponsoring*, 6/2003

Vermögensübertragung gegen wiederkehrende Leistungen – Der neue Rentenerlass der Finanzverwaltung

Dr. Tobias Klass

Die Übertragung von Vermögen auf die nächste Generation gegen wiederkehrende Leistungen ist eines der zentralen Elemente für die Gestaltung einer steueroptimierten vorweggenommenen Erbfolge. Dabei erhält die Kindergeneration bereits zu Lebzeiten Vermögen von den Eltern, die Elterngeneration wird durch die Rentenzahlungen der Kinder (zusätzlich) finanziell abgesichert und gleichzeitig wird die Steuerbelastung der beiden Generationen zusammen in der Regel verringert.

Beispielsfall

Das Vermögen eines Unternehmers besteht im Wesentlichen aus dem in Einzelfirma geführten Unternehmen mit einem Wert von ca. € 2.000.000, umfangreichem Grundbesitz und sonstigem Vermögen (Wertpapiere, Festgeld etc.). Der Unternehmer überträgt einem seiner beiden Kinder in Vorwegnahme des späteren Erbes zur Regelung der Unternehmensnachfolge den Betrieb. Im Gegenzug verzichtet das nachfolgende Kind auf seinen Pflichtteil und verpflichtet sich, dem Vater eine monatliche Rente auf Lebenszeit in Höhe von € 8.000 zu zahlen. Das restliche Vermögen soll durch erbvertragliche Regelung im Todesfall auf das andere Kind übergehen.

Die monatliche Rentenzahlung in Höhe von € 8.000 kann das Kind in voller Höhe als Sonderausgaben in Form von Versorgungsleistungen in seiner Einkommensteuererklärung geltend machen und zwar unabhängig davon, ob der Vater tatsächlich versorgt werden muss oder nicht. Im Gegenzug muss der Vater jedoch die Rentenzahlungen in voller Höhe versteuern. Da er sich jedoch aus dem aktiven Geschäft zurückgezogen hat, wird in der Regel sein persönlicher Steuersatz niedriger ausfallen als der seines Kindes, das den vollen Sonderausgabenabzug hat.

Hintergrund und steuerlicher Rahmen solcher Gestaltungen war der alte Rentenerlass der Finanzverwaltung, der festlegte, wann es sich bei den Rentenzahlungen der nachfolgenden Generation um voll abzugsfähige Versorgungsleistungen, um steuerlich unbeachtliche Unterhaltszahlungen oder um einen schlichten Kaufvertrag wie unter fremden Dritten handelte. Die Finanzverwaltung hat ihren alten Rentenerlass grundlegend überarbeitet und am 16. September 2004 einen neuen Rentenerlass veröffentlicht. Die Überarbeitung war notwendig geworden, nachdem der Große Senat des Bundesfinanzhofes mit zwei Beschlüssen vom 12. Mai 2003 die bisherige Rechtsprechung zu Vermögensübertragungen im Wege der vorweggenommenen Erbfolge grundlegend geändert hatte und damit weite Teile des alten Rentenerlasses obsolet wurden.

Der neue Rentenerlass ist nun an die geänderte Rechtsprechung angepasst worden. Dabei ergeben sich einerseits neue Gestaltungsmöglichkeiten, aber auch Einschränkungen gegenüber der bisherigen Rechtslage.

Gegenstand einer Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen kann künftig nur noch eine existenzsichernde und ertragbringende Wirtschaftseinheit des Privat- oder Betriebsvermögens sein, deren Erträge ausreichen, um die wiederkehrenden Leistungen an den Übergeber zu erbringen. Anders als früher reicht es nicht mehr, wenn das übergebene Vermögen lediglich seiner Art nach existenzsichernd und ertragbringend ist, die erzielbaren laufenden Nettoerträge des übergebenen Vermögens jedoch die vereinbarten wiederkehrenden Leistungen nicht abdecken. In diesen Fällen handelt es sich künftig in der Regel um eine entgeltliche Vermögensübergabe.

Existenzsichernde Wirtschaftseinheit

Als existenzsichernde Wirtschaftseinheiten erkennt die Finanzverwaltung – wie bisher – grundsätzlich Betriebe, Geschäfts- oder Mietwohngrundstücke und Gesellschaftsanteile an. Neu hinzugekommen sind nunmehr aber auch selbst genutzte Immobilien, Wertpapiere, Festgeld, Bundesschatzbriefe und typisch stille Beteiligungen.

Entgegen den Grundsätzen des Großen Senats vom 12. Mai 2003 ist nach Auffassung der Finanzverwaltung die Übergabe eines Betriebs auch dann steuerbegünstigt, wenn dieser über keinen ausreichenden Unternehmenswert verfügt, soweit nur die Versorgungsleistungen aus den laufenden Nettoerträgen des übergebenen Betriebs erbracht werden können. Sogar ertragloses Vermögen wie z. B. Bargeld, Kunstgegenstände, Sammlungen oder unbebaute Grundstücke können künftig für eine Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen in Betracht kommen, wenn der Übernehmer sich bereits im Übernahmevertrag zur Umschichtung in eine bestimmte ausreichend ertragbringende Vermögensanlage verpflichtet.

Schließlich kann künftig sogar dann eine begünstigte Vermögensübergabe vorliegen, wenn sich der Übernehmer nicht ausreichend ertragbringenden Vermögens im Übergabevertrag verpflichtet, erst durch weitere eigene Investitionen eine ertragbringende Wirtschaftseinheit zu schaffen.

Ertragbringende Wirtschaftseinheit

Da die Übertragung von Vermögen künftig dann nicht mehr steuerbegünstigt ist, wenn dessen Erträge nicht zur Finanzierung der zugesagten Rente ausreichen, wird es für die Festlegung der Höhe der Rentenzahlungen darauf ankommen, ob das zu übergebende Vermögen ausreichend ertragbringend ist. Davon ist grundsätzlich auszugehen, wenn nach überschlägiger Berechnung die wiederkehrenden Leistungen nicht höher sind als der langfristig erzielbare Ertrag des übergebenen Vermögens. Auch hier gibt es einige wichtige Neuerungen:

Wird ausschließlich ein Unternehmen, Mitunternehmeranteil oder Teilbetrieb im Wege der vorweggenommenen Erbfolge übertragen, besteht eine nur in Ausnahmefällen widerlegbare Vermutung dafür, dass die Erträge des Unternehmens ausreichen, um die wiederkehrenden Leistungen abzudecken, soweit der Übernehmer das Unternehmen tatsächlich fortführt. Dies gilt auch für Anteile an einer GmbH, wenn sowohl der Übergeber wie auch der Übernehmer als Geschäftsführer tätig waren oder sind.

Nutzt der Empfänger z. B. ein übertragenes Grundstück zu eigenen Zwecken, so zählt die ersparte ortsübliche Nettomiete zu den Erträgen des übergebenen Vermögens.

Nachträgliche Vermögensumschichtungen

Im Falle nachträglicher Vermögensumschichtungen, d. h. wenn der Übernehmer das übernommene Vermögen „versilbert“ oder sonst auf einen Dritten überträgt, galt bisher der Grundsatz, dass die ursprüngliche Vermögensübergabe ab diesem Zeitpunkt als entgeltlich zu beurteilen war, so dass die von dann an zu leistenden Rentenzahlungen an den Übergeber Kaufpreistraten für das übernommene Vermögen darstellten. Diese Sichtweise hatte ganz erhebliche steuerliche Folgen, insbesondere für den Übergeber, der quasi nachträglich einen Veräußerungsgewinn realisierte (obwohl er an der Veräußerung des Übernehmers gar nicht beteiligt war!), und stellte die Gestaltungspraxis vor schwierige Probleme.

Der Übergeber darf sich in diesem Bereich nunmehr über beträchtliche Erleichterungen freuen, denn im Falle nachträglicher Vermögensumschichtungen durch den Übernehmer endet zwar weiterhin der Zusammenhang mit den Rentenzahlungen, jedoch sind diese nach dem neuen Rentenerlass ab diesem Zeitpunkt als Unterhaltszahlungen zu qualifizieren, die vom Übergeber nicht zu versteuern sind.

Kehrseite ist freilich, dass sie für den Übernehmer ab diesem Zeitpunkt auch nicht mehr als Sonderausgaben abzugsfähig sind.

Darüber hinaus hat die Finanzverwaltung aber noch eine weitere, ganz bemerkenswerte Besonderheit eingeführt:

Erwirbt nämlich der Übernehmer mit dem Erlös aus der Veräußerung des ursprünglich übergebenen Vermögens zeitnah eine neue existenzsichernde und ausreichend ertragbringende Wirtschaftseinheit (z. B. einen anderen Betrieb oder auch Immobilien), so ist die an die Elterngeneration zu zahlende Rente nach dem neuen Rentenerlass weiterhin als Versorgungsleistung voll abzugsfähig. Damit gehören die steuerlichen Fesseln, die

wirtschaftlich sinnvolle oder sogar gebotene betriebliche Anpassungen oder sonstige Vermögensumstrukturierungen verhindert haben, zum großen Teil der Vergangenheit an.

Doch damit nicht genug: Nach dem neuen Rentenerlass hat der Übernehmer nicht nur den vollen Sonderausgabenabzug der Rentenzahlungen, sondern gleichzeitig natürlich auch noch das volle Afa-Volumen aus der neuen Anschaffung. Bis zur Veräußerung des übergebenen Vermögens konnte der Übernehmer lediglich die Afa-Reihen der Elterngeneration fortsetzen. Der Übernehmer muss hier jedoch eine mögliche Besteuerung seines Veräußerungsgewinns im Auge behalten. Wirtschaftlich sinnvolle Umstrukturierungen nach einer Vermögens- oder Unternehmensnachfolge können daher in Zukunft möglicherweise sogar noch einen angenehmen Steuereffekt haben.

Fazit

Der neue Rentenerlass bietet neue und wirtschaftlich interessante Möglichkeiten, Vermögen im Vorgriff auf die spätere Erbschaft auf die nächste Generation zu übertragen und dabei Steuern zu sparen. Nach wie vor bedarf die vorweggenommene Erbfolge jedoch sorgfältiger Planung, um Überraschungen vorzubeugen.

Stiftungs- und Steuerrecht aktuell

Steuerfreiheit ausländischer Stiftungen

Dr. Uwe Paschen

Müssen gemeinnützige ausländische Stiftungen auf ihre Einkünfte in Deutschland Steuern zahlen? Diese Frage hat der Bundesfinanzhof (BFH) dem Europäischen Gerichtshof (EuGH) zur Vorabentscheidung vorgelegt.

Ausländische Stiftungen, die weder ihren Sitz noch ihre Stiftungsleitung in Deutschland haben, sind grundsätzlich mit ihren inländischen Einkünften in Deutschland beschränkt körperschaftsteuerpflichtig. Vermietet beispielsweise eine ausländische Stiftung eine in Deutschland belegene Immobilie, so muss die ausländische Stiftung auf die Einkünfte aus

der Vermietung in Deutschland Körperschaftsteuer zahlen.

Unbeschränkt steuerpflichtige Stiftungen sind von der Körperschaftsteuer befreit, wenn sie gemeinnützig sind und auch die übrigen formellen Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung erfüllen. Gemeinnützigen Stiftungen mit Sitz und Stiftungsleitung im Ausland steht diese Steuerbefreiung hingegen nicht zu. Mit Beschluss vom 14. Juli 2004 hat der BFH nun dem EuGH die Frage vorgelegt, ob darin ein Verstoß gegen EG-Recht zu sehen ist.

In dem Fall, der dem BFH vorlag, erzielte eine italienische Stiftung Einkünfte aus der Vermietung eines Geschäftsgrundstückes in Deutschland, welche das Finanzamt der Körperschaftsteuer unterwarf. Die Stiftung fördert junge Schweizer, vorzugsweise aus Bern, auf dem Gebiet der Ausbildung und Erziehung im Fach Musik. Wäre die Stiftung in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtig gewesen, wäre sie von der Körperschaftsteuer befreit.

Für den BFH ist fraglich, ob die Besteuerung der gemeinnützigen italienischen Stiftungen mit den im EG-Recht garantierten Grundfreiheiten (Niederlassungs-, Dienstleistungs- und/oder Kapitalverkehrsfreiheit) vereinbar ist. Die Versagung der Steuerbefreiung beruht nämlich nur darauf, dass die Stiftung ihren Sitz oder ihre Stiftungsleitung nicht in Deutschland hat.

Diskriminierung der ausländischen Stiftung?

Nach Auffassung des BFH gelten die Grundfreiheiten des EG-Rechts auch für Stiftungen, soweit diese entgeltliche Leistungen am Markt erbringen. Die unterschiedliche Behandlung von in- und ausländischen Stiftungen sei nicht dadurch gerechtfertigt, dass die ausländische Stiftung Stiftungszwecke im Ausland verfolge, denn auch inländische Stiftungen können steuerbefreit sein, wenn sie gemeinnützige Zwecke im Ausland verfolgen. Die Steuerbefreiung knüpft damit nicht an die Verwirklichung des Stiftungszweckes im Inland an.

Interessant ist der Beschluss noch aus einem weiteren Grund. Gegenstand der Prüfung für die Steuerbefreiung war auch die Satzung der italienischen Stiftung. Diese erfüllte zwar

nicht die in § 61 AO niedergelegten Anforderungen für die satzungsmäßige Vermögensbindung. Diese Anforderungen müssen jedoch von staatlich beaufsichtigten Stiftungen nicht erfüllt werden (§ 62 AO). Der BFH hat hierzu klargestellt, dass auch die staatliche Aufsicht eines anderen EU-Staates (hier der italienischen Stiftungsaufsicht) genügt, so dass die ausländische Stiftung nicht der deutschen Stiftungsaufsicht unterliegen muss. Dies gilt selbst dann, wenn die ausländische Stiftungsaufsicht im Einzelnen von der deutschen Stiftungsaufsicht abweicht. Etwaigen Abweichungen sei daher bei der staatlichen Aufsicht eines anderen EU-Staates nicht weiter nachzugehen.

Die Vorlage dieser Frage an den EuGH kommt nicht überraschend. Der EuGH hat bereits in einem Urteil vom 12. Juni 2003 Steuernachteile für beschränkt Steuerpflichtige beanstandet. Sollte der EuGH die Gleichbehandlung von unbeschränkt und beschränkt steuerpflichtigen Stiftungen fordern, könnte dies ein bedeutsamer Schritt auf dem Weg sein, gemeinnützigen Stiftungen aus Europa die Anlage ihres Vermögens in Deutschland unter Inanspruchnahme der Steuerbefreiung zu ermöglichen.

Spendenvor- und -rücktrag bei Großspenden

Dr. Uwe Paschen

Das Gemeinnützigkeitsrecht erlaubt, Großspenden über mehrere Jahre verteilt als Sonderausgaben geltend zu machen. Der BFH hat jetzt die Einzelheiten dieser Regelung konkretisiert.

Gegenstand eines Urteils des BFH vom 4. Mai 2004 war die Rücktragsfähigkeit einer so genannten Großspende. Das Einkommensteuerrecht sieht für die Abzugsfähigkeit von Spenden verschiedene Höchstsätze je Kalenderjahr vor. Dazu gehört der Höchstsatz von 5 % bzw. 10 % des Gesamtbetrags der Einkünfte oder 0,2 % der gesamten Umsätze zuzüglich der aufgewendeten Löhne und Gehälter im Kalenderjahr.

Übersteigt eine Einzelzuwendung zur Förderung wissenschaftlicher, mildtätiger oder als besonders förderungswürdig anerkannter kultureller Zwecke sowohl den Betrag von

€ 25.565 (früher DM 50.000) sowie die oben genannten Höchstsätze für das laufende Kalenderjahr, so kann die Großspende auf das vorangegangene, das laufende und die fünf folgenden Kalenderjahre verteilt werden.

In dem Fall, der dem BFH vorlag, hatten die Kläger im Jahr 1996 eine Spende in Höhe von DM 250.000 geleistet. Aufgrund von Verlusten war der Gesamtbetrag ihrer Einkünfte in 1996 negativ, die Summe der gesamten Umsätze und der aufgewendeten Löhne und Gehälter im Rahmen ihrer gewerblichen Betätigung belief sich jedoch auf über DM 138 Mio. Die Spende konnte sich aufgrund der Verluste im Jahre 1996 nicht steuermindernd auswirken. Die Kläger hatten daher beantragt, die Großspende auf das 1995 zurückzutragen.

Kein Spendenrücktrag, wenn der Höchstbetrag für das laufende Jahr nicht ausgeschöpft ist

Die Spende überstieg zwar den 10 %-Satz des Gesamtbetrags der Einkünfte, nicht jedoch den Satz von 0,2 % der Umsätze und Löhne. Strittig war nun, ob die Rücktragsfähigkeit der Spende voraussetzt, dass beide Höchstsätze (10 % - Grenze sowie 0,2 % - Grenze) überschritten werden oder ob bereits die Überschreitung eines Höchstsatzes genügt. Der BFH entschied, dass der Rücktrag nur zulässig ist, wenn beide Höchstsätze überschritten sind, so dass den Klägern der Rücktrag der Spende versagt wurde.

Das Urteil betraf die Kalenderjahre 1995 und 1996. Heute gibt es noch einen weiteren Höchstsatz, der ebenfalls überschritten sein muss, damit eine Großspende vor- und rücktragsfähig ist. Seit dem Jahr 2000 sind Zuwendungen an gemeinnützige Stiftungen bis zu einem Betrag in Höhe von € 20.450 pro Jahr abzugsfähig, sofern die Stiftung keine so genannten Freizeitwecke wie beispielsweise Kleingärtnerei, Karneval, Amateurfunk oder ähnliches fördert. Dieser Höchstbetrag kann zusätzlich zur 5 % - bzw. 10 % - Regel oder 0,2 % - Regel in Anspruch genommen werden. (Siehe zu diesem Thema auch den Beitrag „Steuerliche Behandlung von Stiftern und Spendern“ in Ausgabe 1/2004 dieses Newsletters).

Stiftung und Nachfolge wird von Latham & Watkins LLP für Mandanten und andere Geschäftspartner herausgegeben. Die hierin enthaltenen Informationen dienen nicht als konkreter Rechtsrat. Bitte wenden Sie sich an einen der unten genannten Rechtsanwälte oder Ihren üblichen Ansprechpartner in unserem Hause.

Latham & Watkins ist weltweit als Partnerschaftsgesellschaft (LLP) nach dem Recht des Staates Delaware tätig; als „multinational partnership“ sind die Niederlassungen in Großbritannien und Italien angeschlossen. © Copyright 2004 Latham & Watkins. Alle Rechte vorbehalten.

Boston	Ansprechpartner zum Thema Stiftungen bei Latham & Watkins LLP:
Brüssel	
Chicago	
Frankfurt	Dr. Jörg Soehring joerg.soehring@lw.com
Hamburg	(Stiftungs- und Gesellschaftsrecht, Unternehmensnachfolge)
Hongkong	
London	Dr. Björn-Axel Dißars bjoern-axel.dissars@lw.com
Los Angeles	(Stiftungs- und Gesellschaftsrecht, Unternehmensnachfolge)
Mailand	
Moskau	Dr. Christian Meyn christian.meyn@lw.com
New Jersey	(Stiftungs- und Gesellschaftsrecht, gemeinnützige Stiftungen)
New York	
Northern Virginia	
Orange County	Dr. Anne Schöning anne.schoening@lw.com
Paris	(Stiftungs- und Gesellschaftsrecht, Familienstiftungen)
San Diego	
San Francisco	Dr. Uwe Paschen uwe.paschen@lw.com
Silicon Valley	(Steuer- und Gemeinnützigkeitsrecht)
Singapur	
Tokio	Dipl.-Kfm. Dr. Tobias Klass tobias.klass@lw.com
Washington, D.C.	(Steuerrecht und Unternehmensnachfolge)

Hamburg

Latham & Watkins LLP
Warburgstraße 50
20354 Hamburg
Tel +49 (40) 41 40 30
Fax +49 (40) 41 40 31 30

Frankfurt

Latham & Watkins LLP
Reuterweg 20 (Frankfurter Welle)
60323 Frankfurt
Tel +49 (69) 60 62 60 00
Fax +49 (69) 60 62 60 60