

Unveröffentlichtes Manuskript

Zitate nur mit Zustimmung des Verfassers.

DAS STIFTUNGSRECHT

SPANIENS

Professor Dr. Carlos Palao Taboada
Universidad Autónoma de Madrid

Heft 10

Bucerius Law School
Hochschule für Rechtswissenschaft
Institut für Stiftungsrecht und
das Recht der Non-Profit-Organisationen
Prof. Dr. W. Rainer Walz
Jungiusstraße 6
20355 Hamburg
Tel.: +49(0)40 3 07 06 – 270
Fax: +49(0)40 3 07 06 – 275
E-Mail: stiftungsrecht@law-school.de
Internet: www.law-school.de/stiftungsrecht

Das Stiftungsrecht Spaniens

Professor Dr. Carlos Palao Taboada

Universidad Autónoma de Madrid

Widmung

Meine ersten Worte seien dem Andenken an Professor Rainer Walz gewidmet. Ich habe von April 2004 bis Dezember 2005 an seinem Forschungsprojekt über Dotations- und Spendenrecht in Europa teilgenommen, und damit die Gelegenheit gehabt, ihn kennen und seine gründliche Arbeitsmethode und seine weiten juristischen Kenntnisse schätzen zu lernen. Mir sind besonders seine Sanftmut und Herzlichkeit aufgefallen. Im März dieses Jahres erhielt ich seine Einladung zu diesem Länderabend und nahm sie dankend an. Überraschend bekam ich die furchtbare und traurige Nachricht seines Todes. Als seine Mitarbeiterin Frau da Cunha mich fragte, ob meiner Meinung nach der Länderabend trotzdem stattfinden sollte, habe ich affirmativ geantwortet: Ja, als Ehrerbietung für Professor Walz. Schweren Herzens beginne ich in diesem Geiste meinen Vortrag.

Inhaltsübersicht

1.	Entwicklung des Stiftungsrechts in Spanien	1
2.	Verfassungsrechtliche Anerkennung des Stiftungsrechts	2
3.	Einige Angaben über die Realität der Stiftungen in Spanien	4
4.	Eine kurze Darstellung des spanischen Stiftungsrechts	5
	a. Einführung: Quellen des Stiftungsrechts	5
	b. Stiftungsbegriff	7
	c. Gründung	9
	d. Anfangsdotation	11
	e. Ausländische Stiftungen	12
	f. Stiftungsverwaltung	13
	g. Vermögen	14
	h. Tätigkeit	15
	i. Satzungsänderung und Verschmelzung	16
	j. Löschung und Abwicklung	17
5.	Eine Skizze der steuerlichen Aspekte	18

1. Entwicklung des Stiftungsrechts in Spanien

Das geltende spanische Stiftungsrecht ist auffallend neu. Das Stiftungsrecht ist im Gesetz Nr. 50/2002 vom 26. Dezember geregelt. Es ersetzt das Gesetz 30/1994 vom 24. November ohne es gründlich zu modifizieren. Das Gesetz 30/1994 führte das moderne Stiftungsrecht Spaniens ein. Bis es in Kraft trat, bestand die gesetzliche Regelung betreffend Stiftungen aus wenigen Artikeln des Bürgerlichen Gesetzbuches (1889), die sich im Wesentlichen darauf beschränkten, Stiftungen „von öffentlichem Interesse“ – ebenso Vereinen – Rechtspersönlichkeit zu gewähren (Art. 35) und ihnen die Befugnis zu verleihen, Güter aller Arten zu besitzen (Art. 38). Letztere war sehr wichtig, weil der Gesetzgeber im 19. Jahrhundert den Stiftungen das Recht versagt hatte, unbewegliches Vermögen zu besitzen.

Die liberalen Ideen, die im 19. Jahrhundert vorherrschten, veranlassten den Gesetzgeber jener Zeit, lehnrechtliche Bindungen aufzuheben¹. Klöstern und Gemeinden wurde ihr unbewegliches Vermögen entzogen und damit der Verfall vieler dieser Einrichtungen verursacht. Auch Familien- und Stammgüter und sonstige Vinkulierungen des alten Rechts, die sogenannten „toten Hände“, die ihr Vermögen vom Wirtschaftsverkehr fernhielten, wurden abgeschafft. Das wichtigste Gesetz hierzu war ein Gesetz vom 27.9.1820. Stiftungen, die diese verschiedenen Rechtsformen annahmen, verschwanden praktisch. Die Bedürfnisse, die von ihnen befriedigt wurden, mussten dann vom öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen, insbesondere den Gemeinden, gedeckt werden. Der Hauptbegriff ist Wohlfahrt und sie wurde eine öffentliche Aufgabe. Das Wohlfahrtsgesetz vom 23.1.1822 markierte den Höhepunkt dieses Prozesses: Es versuchte, private Wohlfahrtsanstalten in die öffentliche Hand zu integrieren.

Mitte des 19. Jahrhunderts entspannte sich die Lage der privaten Anstalten allmählich als Folge des Konkordats mit dem Heiligen Stuhl von 1851. Das neue Wohlfahrtsgesetz vom 20.6.1849 erkannte private Anstalten ausnahmsweise an, solange sie sich mit eigenen Mitteln finanzierten. Das Verbot, Grundstücke zu

¹ Die folgende Darstellung beruht auf *Tomás y Valiente, F., Estudio previo*, in: *Lorenzo García, R. de*, *Comentarios a la Ley de Fundaciones y de incentivos fiscales*, Bd. I, Madrid, 1995, S. XI ff.

besitzen bestand jedoch weiter. Lehre und Rechtsprechung veränderten sich zugunsten der Stiftungen. Es fehlte aber eine einheitliche rechtliche Behandlung des Stiftungswesens. Es besaß keinen bestimmten systematischen Ort und war verstreut unter vielen Rechtsfiguren, wie Patronaten oder Kaplaneien, und Rechtsgebieten, wie Wohlfahrtswesen und Zivilrecht.

Das Inkrafttreten des Bürgerlichen Gesetzbuches signalisiert den Anfang der zweiten der drei Phasen, die Tomás y Valiente in der geschichtlichen Entwicklung der Stiftungen in Spanien unterscheidet. Wie schon erwähnt, erkennt es Stiftungen „von öffentlichem Interesse“ an, sowie ihr Recht, Güter aller Arten zu besitzen; keinesfalls aber „Familienstiftungen“. Das Bürgerliche Gesetzbuch enthält aber keine vollkommene Regelung des Stiftungswesens. Diese Lücke wurde von verschiedenen Verwaltungsverordnungen ausgefüllt, die bestimmten Tätigkeitsbereichen gewidmet waren. Wichtig unter ihnen waren die Verordnung „zur Neugestaltung des Dienstes der privaten Wohlfahrt“ von 1899 und die viel spätere Verordnung „der privaten kulturellen Stiftungen und ähnlichen Einrichtungen“ von 1972. Man kann sich ein Bild der Lage des spanischen Stiftungsrechts machen, indem man sich vergegenwärtigt, dass diese beiden Verordnungen sowie das Wohlfahrtsgesetz von 1849 in Kraft geblieben sind, bis sie vom Stiftungsgesetz 30/1994 abgeschafft worden sind. Man kann sich leicht vorstellen, dass diese Vorschriften stark verwaltungsrechtlich geprägt waren.

2. Verfassungsrechtliche Anerkennung des Stiftungsrechts

Die dritte – gegenwärtige – Phase der Geschichte des spanischen Stiftungsrechts beginnt eigentlich mit dem Erlass des Stiftungsgesetzes 30/1994. Diesem aber ging ein wichtiges Ereignis voraus, das diesem Gesetz den Grund verleiht: Das Stiftungsrecht wurde in der spanischen Verfassung vom 27.12.1978 verankert.

Artikel 34 Satz 1 der spanischen Verfassung hat den folgenden Wortlaut: „Das Stiftungsrecht für Zwecke, die im Interesse der Allgemeinheit liegen, wird nach Maßgabe des Gesetzes anerkannt“. So eine verfassungsrechtliche Anerkennung

des Stiftungsrechts ist eine Seltenheit im rechtsvergleichenden Verfassungsrecht, die man aus der schlechten Lage des geltenden Rechts erklärt hat. Folge dieser Anerkennung ist mindestens die „institutionelle Garantie“ der Stiftung und nach herrschender Meinung sogar der Schutz des Wesensgehalts des Stiftungsrechts. Es zählt aber nicht zu den Grundrechten und Freiheiten, die mit der Möglichkeit zur Verfassungsbeschwerde vor dem Verfassungsgericht versehen sind. Einige Kommentatoren haben darauf hingewiesen, dass das Stiftungsrecht unmittelbar hinter dem Eigentumsschutz eingereiht ist, was bedeuten kann, dass es sich um einen Ausdruck der Willensfreiheit in Bezug auf die Güter handelt. Andererseits wird betont, dass die Einbeziehung des Stiftungsrechts in die Verfassung der Bezeichnung des Staates als *sozial* entspricht. Von einem anderen Gesichtspunkt aus wird darauf hingewiesen, die verfassungsrechtliche Anerkennung bedeute, dass das Stiftungsrecht nicht mehr wie im alten Recht eine restriktiv auszulegende Ausnahme sei, sondern die Regel. Die Einstellung der Behörden solle deshalb nicht mehr die des Misstrauens sein, sondern die des Schutzes und der Förderung.

Artikel 34 Satz 2 verweist auf Artikel 22, der das Recht, Vereinigungen zu bilden, regelt (im Verfassungsentwurf betraf dieser auch das Stiftungsrecht). Infolgedessen sind Stiftungen, deren Ziele oder Mittel Strafgesetze verletzen (und nur solche), ungesetzlich. Gleichwohl können diese Stiftungen nur kraft eines richterlichen Beschlusses aufgelöst oder ihre Tätigkeit untersagt werden.

Ein anderer verfassungsrechtlicher Gesichtspunkt der Stiftungen im spanischen Recht ist, dass die diesbezüglichen Kompetenzen nicht allein dem Zentralstaat zugewiesen sind, sondern teilweise auch den Autonomen Gemeinschaften oder Regionen, deren Statuten entsprechende Regelungen vorsehen. Nach diesen Statuten erklären sich die Regionen oder Gemeinschaften in der Regel für solche Stiftungen für zuständig, die ihre Tätigkeit hauptsächlich in ihrem Gebiet ausüben. Betreffend dieser Stiftungen haben sie ihre eigenen Stiftungsgesetze erlassen und ihre eigenen Stiftungsregister errichtet. Soweit die Regelungskompetenz der Gemeinschaften oder Regionen betroffen ist, bedürfen vorrangige Regelungen im allgemeinen zentralstaatlichen Stiftungsgesetz einer verfassungsgemäßen Rechtfertigung (Kompetenztitel). Diese ist für die verschiedenen Artikel des

zentralstaatlichen Stiftungsgesetzes verschieden. Zu den Gründen einer verfassungsrechtlichen Rechtfertigung zählen Regelungen, die die Gleichheit aller Spanier bei der Ausübung ihrer Rechte und Pflichten gewährleisten sowie die Gesetzgebungskompetenz auf den Gebieten des Zivil- und Prozessrechts. Das heutige spanische Stiftungsrecht ist also beträchtlich zergliedert, aber aus anderen Gründen als das vorkonstitutionelle Recht.

3. Einige Angaben über die Realität der Stiftungen in Spanien

Vorläufig muss man sagen, dass es keine sicheren Daten über die Wirklichkeit der Stiftungen in Spanien gibt. Das ist überraschend, wenn man bedenkt, dass Stiftungen im betreffenden Register eingetragen werden müssen. Für diesen Tatsachenbefund habe ich keine Erklärung. Die vorhandenen Untersuchungen müssen deshalb zu statistischen Methoden greifen, die unterschiedliche Resultate ergeben. Meines Wissens gibt es zwei neuere Untersuchungen: Eine erste, veröffentlicht im Jahr 2001, betrifft nur Stiftungen und beruht auf Daten aus dem Jahr 1998. Eine zweite, veröffentlicht im Jahr 2004, erfasst nicht nur Stiftungen, sondern auch Vereine und Einrichtungen anderer Arten wie, z.B. Sparkassen und Genossenschaften, für die die Untersuchung den gemeinsamen Namen „soziale Wirtschaft“ und „dritter Sektor“ verwendet. Sie beruht auf Daten aus dem Jahr 2001. Nach der ersten Studie beläuft sich die Zahl der registrierten Stiftungen in Spanien auf 5.435, von denen 102 aufgelöst und 106 inaktiv sind. Die zweite Studie nennt die Zahl von 7.150 Stiftungen, von denen aber 4.660 untätig sind (!); die Anzahl der tätigen Stiftungen beträgt danach nur 2.490. Die Ergebnisse beider Untersuchungen weichen also beträchtlich voneinander ab.

Die spezifischere Studie aus dem Jahre 2001 gibt weitere interessante Auskünfte: Nur bei 98 (1,8 %) der Stiftungen liegt das Ausmaß der Dotation zwischen 100 und 1.000 Millionen der alten Peseten (600.000 bzw. 6.000.000 Euro). Eine Dotation über 1.000 Millionen Peseten haben sogar nur 11 (0,2 %) Stiftungen. Bei vielen Stiftungen ist der genaue Dotationsbetrag unbekannt. Die häufigsten Stiftungszwecke sind Fürsorge (29 %), Erziehung (27,7 %) und Kultur (26,9 %). Danach kommen Forschung (15,7 %), Wohltätigkeit (15,5 %) und

Gemeinschaftsförderung, z. B. Umweltschutz, Gemeinschaftserziehung, Förderung des Sports usw. (10 %). Eine Stiftung kann mehrere Zwecke gleichzeitig verfolgen.

In bezug auf die wirtschaftliche Natur der Tätigkeit, sofern sie bekannt ist, widmet sich die Mehrzahl (35,1 %) der Stiftungen der Herstellung von Gütern und dem Angebot von Dienstleistungen. Es folgen mit Abstand die Gewährung von Hilfen und Subventionen (9,9 %), die Gewährung von Stipendien (6,7 %), die Einrichtung von Infrastrukturen und Anlagen (6,7 %) und die Bewilligung von Geldprämien (4,2 %).

Bezüglich der zeitlichen Entwicklung der Stiftungen weist die Studie darauf hin, dass Anfang der 90er Jahre eine Phase intensiver Errichtung von Stiftungen begann. Die neuen Stiftungen gehören zugleich einem neuen Typ an: Der Stifter ist meistens nicht wie bei den alten Stiftungen eine natürliche Person, sondern ein Unternehmen oder eine Gesellschaft oder sogar eine öffentlich-rechtliche Körperschaft. Dieser neue Stiftungstyp hat gewisse Ähnlichkeiten mit dem Verein und privaten Unternehmen. Die Beschäftigung von Freiwilligen bei Stiftungen in großem Ausmaß wäre ein Zeichen dieser Annäherung.

Als Ursachen für diese Entwicklung werden der Wohlstand, die Freiheit und die gesellschaftliche Modernisierung erwähnt. Hinzu kommt die internationale Öffnung Spaniens. Dagegen wird der Rechtsentwicklung, insbesondere dem Erlass des Stiftungsgesetzes 30/1994, merkwürdigerweise eine nicht allzu große Bedeutung für diese Entwicklung beigemessen.

4. Eine kurze Darstellung des spanischen Stiftungsrechts

a. Einführung: Quellen des Stiftungsrechts

Das Stiftungsgesetz 30/1994, vom 24. November, ist das erste Gesetz, das nach der Verfassung von 1978 das Stiftungswesen auf staatlicher Ebene regelte. Wie schon erwähnt, bekamen die Autonomen Gemeinschaften (Gesetzgebungs-)

Kompetenzen auf diesem Gebiet und einige unter ihnen verabschiedeten ihre eigenen Gesetze noch, bevor das Gesetz 30/1994 in Kraft trat. Dieses war das erste formelle Gesetz, das allgemeine Regelungen betreffend Stiftungen mit Gesetzesrang enthielt. Es ersetzte die früher geltenden mannigfachen Verwaltungsverordnungen und regelte nicht nur die materiellen Aspekte der Stiftungen, sondern auch das Steuerregime der Stiftungen und der gemeinnützigen Vereine, die die Hauptformen der gemeinnützigen („ohne Erwerbszweck“) steuerlich begünstigten Organisationen darstellen, sowie die steuerliche Behandlung von Spenden an diese Organisationen. Der Titel des Gesetzes lautet entsprechend „Gesetz über Stiftungen und über fiskalische Förderung der privaten Teilnahme an gemeinnützigen Tätigkeiten“.

Das Gesetz 30/1994 erfuhr überwiegend positive Resonanz und erneuerte das Interesse der Lehre an diesem Rechtsgebiet. Die empirischen Untersuchungen zeigen aber ein wenig überraschend, dass das Gesetz 30/1994 nur einen bescheidenen Einfluss auf die neuere Entwicklung der Stiftungen in Spanien hatte. Es erzeugte aber gewiss größere Rechtssicherheit im Vergleich zu der früheren Situation.

Das Stiftungsgesetz 30/1994 wurde durch das Gesetz 50/2002 vom 26. Dezember geändert. Durch die Novellierung wurden keine tiefgreifenden inhaltlichen Modifikationen des früheren Textes vorgenommen. Es wurden lediglich gewisse Starrheiten des alten Rechts abgeschafft und die Kontrolle über die Stiftungen gelockert. Im Gegensatz zum alten Recht regelt das Gesetz 50/2002 nur noch die materiellen – nicht auch die steuerlichen – Aspekte von Stiftungen. Die steuerliche Behandlung gemeinnütziger Organisationen sowie der Spenden an diese und die Steuerbegünstigung anderer Formen altruistischer Ausgaben regelt nunmehr das separate Gesetz 49/2002 vom 23. Dezember. Systematisch ist das offensichtlich besser.

Das Gesetz 50/2002 (im Folgenden SG) ist die Hauptgrundlage der folgenden Darstellung.

b. Stiftungsbegriff

Der traditionelle zivilrechtliche Begriff definierte die Stiftung als ein Vermögen, das einem bestimmten Zweck gewidmet und an diesen gebunden ist. Dieser statische Begriff eignete sich für Stiftungen des alten Typs, die nur in Ausnahmefällen selbst eine Tätigkeit ausführten, aber nicht für Stiftungen des neuen Typs, bei dem dies häufig vorkommt. Diese tatsächliche Wandlung der Stiftung wurde von der spanischen zivilrechtlichen Lehre alsbald bemerkt: Unter dem Eindruck dieser tatsächlichen Veränderungen definierte Professor Federico de Castro erstmalig die Stiftung als eine vom Stifter errichtete und regulierte Organisation zur Erreichung eines Zwecks; nur an zweiter Stelle wurde die dazu bestimmte Vermögensmasse in der Definition erwähnt. Dieser Richtung folgt Art. 2 Satz 1 SG, der Stiftungen folgendermaßen definiert: „Stiftungen sind Organisationen ohne Erwerbszweck, deren Vermögen der Erreichung von Zwecken, die dem allgemeinen Interesse dienen, vom Willen des Stifters dauerhaft gewidmet ist“.

Diese Definition stellt den Stiftungsbegriff nicht weit vom Unternehmensbegriff. Eine solche Nähe verursacht manches (Abgrenzungs-)Problem für das Zivilrecht und für das Steuerrecht. Zivilrechtlich ist immer umstritten, inwieweit die sogenannte Unternehmensträgerstiftung erlaubt ist, obwohl dieser Begriff in der spanischen Literatur keine klaren Konturen hat. Das Verfassungsgericht (Urteil 49/1988 vom 22.3.1988) hat in einem *obiter dictum* Zweifel geäußert, ob Unternehmensträgerstiftungen von der Verfassungsgarantie des Artikel 34 der Verfassung erfasst werden. Sparkassen, um die es im entschiedenen Fall ging, verweigerte das Gericht die Berufung auf die Stiftungsnatur und betrachtete sie als Kreditanstalten. Die Trennlinie scheint in der Natur des Zwecks zu liegen: Wenn dieser „allgemeinnützig“ ist, dann darf die Stiftung die dazu dienende Tätigkeit selbst ausführen.

Das SG bestimmt ausdrücklich, dass Stiftungen solche wirtschaftlichen Tätigkeiten ausüben dürfen, die mit dem Stiftungszweck verbunden oder Ergänzungs- oder Nebentätigkeiten zu diesem sind, unter Beachtung des

Konkurrenzrechts (Art. 24 Satz 1 Hs. 1). Man kann hier von Unternehmensträgerstiftungen im weiteren Sinne sprechen. Unternehmensträgerstiftungen im engeren Sinne, deren Zweck allein die Ausübung einer gewinnbringenden wirtschaftlichen Tätigkeit ist und nur beiläufig gewisse soziale Interessen (wie es z.B. bei der Carl-Zeiss Stiftung der Fall ist) fördert, würden im spanischen Recht wahrscheinlich nicht als Stiftungen anerkannt werden. Das SG weist auch darauf hin, dass Stiftungen in Wirtschaftstätigkeiten eingreifen dürfen, indem sie an Gesellschaften Anteile erwerben (Beteiligungsträgerstiftung). Diese Beteiligungen unterliegen gewissen Regeln: Es muss sich um eine Kapitalgesellschaft handeln und Mehrheitsbeteiligungen müssen der Aufsichtsbehörde mitgeteilt werden. Falls die Stiftung eine Beteiligung an einer Personengesellschaft erwirbt, muss sie diese veräußern, es sei denn, die Gesellschaft wandelt sich in eine Kapitalgesellschaft um (Art. 24 Sätze 2 und 3).

Ein wesentliches Element der Stiftungsdefinition ist, dass Stiftungen einen „Zweck von allgemeinem Interesse“ verfolgen müssen. Das SG definiert nicht den Begriff des „allgemeinen Interesses“ (äquivalent zum „Gemeinnutz“), sondern benennt in einer ausführlichen aber nicht abschließenden Liste Zwecke, die dem allgemeinen Interesse dienen. Details dazu brauchen hier nicht wiedergegeben zu werden. Der allgemeine Charakter des Zwecks wird vom Gesetz positiv und negativ beschrieben. Erstens muss er einer generisch begrenzten Gattung von Personen zugute kommen; als solche gilt laut Gesetz die Gesamtheit der Arbeiter eines oder mehrerer Unternehmen und ihrer Angehörigen. Stiftungen sind dazu verpflichtet, ausreichende Auskunft über ihre Zwecke und Tätigkeiten zu erteilen, damit ihre potenziell Begünstigten und sonstige Interessenten davon Kenntnis erlangen. Ihre Leistungsempfänger müssen sie unparteiisch und nicht diskriminierend bestimmen.

Negativ und nachdrücklich bestimmt das SG zweitens, dass keine Stiftungen errichtet werden dürfen, die den Hauptzweck haben, ihre Leistungen dem Stifter, den Mitgliedern des Patronats (Verwaltungsorgan), ihren Ehegatten bzw. Personen mit ähnlicher Beziehung, Angehörigen bis zum vierten Grad (Vettern) oder konkreten juristischen Personen, die keine allgemeinnützigen Zwecke

anstreben, zuzuweisen. Davon sind Stiftungen ausgenommen, deren Zweck die Erhaltung und Restaurierung von Gütern ist, die zum „spanischen historischen Kulturgut“ gehören. Voraussetzung für diese Ausnahmeregelung ist allerdings die Erfüllung damit verbundener Pflichten, insbesondere der Besucher- und Ausstellungspflicht.

c. Gründung

Jede Person, sowohl natürlich wie juristisch, öffentlich wie privat, hat die Fähigkeit, eine Stiftung zu gründen.

Die Staatsverwaltung und die Verwaltungen der Autonomen Gemeinschaften haben in den letzten Jahren von dieser Möglichkeit reichlich Gebrauch gemacht, so dass sogar ein neuer öffentlicher Sektor im Haushaltsrecht und im öffentlichen Rechnungswesen entstanden ist. Artikel 44 SG definiert als „Stiftungen des staatlichen öffentlichen Sektors“ solche, die eines der folgenden zwei Merkmale erfüllen: (i) Dass sie mit mehrheitlichem öffentlichen Beitrag errichtet worden sind oder (ii) dass mehr als die Hälfte ihres beständigen Vermögens aus Gütern oder Rechten von öffentlichen Körperschaften beigetragen worden ist. Das SG enthält einige (der Meinung einiger Kommentatoren nach zu knappe) Vorschriften, die vermeiden sollen, dass die Benutzung der Figur der Stiftung im Ergebnis dazu führt, dass die Rechte und Garantien der Bürger vermindert werden.

Die privatrechtliche Natur der Stiftungen des öffentlichen Sektors wird meistens abgelehnt: Die Stiftung sei dann in Wahrheit eine juristische Person des öffentlichen Rechts. Artikel 34 der Verfassung sei auf sie nicht anwendbar. Einige unter ihnen sind vom Anwendungsbereich des SG ausdrücklich ausgenommen. Dies ist der Fall bei Stiftungen im Gesundheitsbereich, einem Sektor in dem diese Rechtsform besonders häufig Anwendung fand.

Die Stiftung kann sowohl *inter vivos* als auch *mortis causa* gegründet werden. Im ersten Fall muss die Gründung in einer öffentlichen Urkunde niedergelegt werden, die unter anderem die Satzung und die Bezeichnung der Mitglieder des

Verwaltungsorgans (des sogenannten *patronato*) enthalten muss. *Mortis causa* muss die Gründung im Testament stattfinden.

Das Gründungsgeschäft hat nicht die volle Rechtsfähigkeit der Stiftung zur Folge. Diese wird erst durch Eintragung in das betreffende Register erworben. Die Gründung schafft aber schon ein juristisches Wesen, das das SG als „Stiftung im Entstehungsprozess“ bezeichnet. Die in diesem Zustand sich befindende Stiftung ist nach der Lehre teilrechtsfähig. Dies erlaubt es unter anderem, sie selbst als Trägerin ihres Vermögens zu betrachten, und dieses nicht als einen getrennten Teil des Vermögens des Stifters zu verstehen, mit der Folge, dass dessen Gläubiger sich nicht mehr am Stiftungsvermögen befriedigen können. Diese Teilrechtsfähigkeit ist jedoch instrumental und zeitlich begrenzt. Sie dient allein dem Zweck, die Stiftung bis zur ihrer Eintragung schadlos bereits bestehen zu lassen.

Nach der herrschenden Lehre ist das Gründungsgeschäft unwiderruflich.

Wenn das Gründungsgeschäft die privatrechtliche Seite des Gründungsprozesses darstellt, ist die Eintragung ins Register die öffentlich-rechtliche Seite. Verantwortlich für die Eintragung sind die Mitglieder des Verwaltungsorgans (Patronat). Sie muss innerhalb von sechs Monaten seit der Beurkundung der Gründung oder der notariellen Protokollierung des Testaments beziehungsweise dem Tode des Stifters erfolgen.

Die Registereintragung unterliegt zwei Kontrollen: Erstens jener durch das Registeramt und zweitens jener durch die Aufsichtsbehörde (der sogenannte *protectorado*). In der Staatsverwaltung steht diese Aufgabe dem nach dem Stiftungszweck betreffenden Ministerium zu. Gemäß dem SG hat dieses in seiner Funktion als Aufsichtsbehörde die Aufgabe, einen Bericht darüber zu erstatten, ob der Zweck geeignet und die Dotation ausreichend ist. Die Entscheidung ist für das Registeramt bindend. Dieses muss seinerseits die Gesetzmäßigkeit sonstiger Aspekte des Gründungsgeschäfts, mangels derer die Eintragung verweigert werden kann, prüfen. Die Verdoppelung der Kontrolle und die Unbestimmtheit

der Maßstäbe des Berichts der Aufsichtsbehörde haben Anlass zu Kritik gegeben. Der Bericht der Aufsichtsbehörde kann gerichtlich angefochten werden.

d. Anfangsdotation

Die Dotation ist ein wesentlicher Bestandteil der Stiftung, ohne den diese nicht zustande kommen kann. Die Anfangsdotation besteht aus den Gütern und Rechten, die vom Stifter bei Gelegenheit der Gründung dem Stiftungszweck gewidmet werden. Danach können andere Güter und Rechte der Dotation hinzugefügt werden, wenn der Stifter oder ein Dritter sie zu diesem Zweck (d.h. als Dotation) der Stiftung zuwendet oder das Verwaltungsorgan bestimmt, eine Zuwendung sei zu Dotationszwecken erfolgt. Man muss zwischen Dotation und Vermögen der Stiftung unterscheiden: Letzteres ist der weitere Begriff. Er umfasst neben der Dotation auch sonstige Güter und Rechte, die der Stiftung gehören.

Das SG enthält Normen über Betrag, Natur und Einzahlungsweise der Anfangsdotation. Diese kann aus Gütern und Rechten aller Art bestehen und muss „geeignet und genügend“ für die Erreichung des Stiftungszwecks sein. Die Bedeutung des Erfordernisses „Geeignetheit“ ist umstritten. Um die Ungewissheit der Voraussetzung einer genügenden Dotation zu mildern, vermutet das SG, dass eine Dotation in Höhe von 30.000 Euro ausreichend ist. Die gesetzliche Vermutung kann durch den bindenden Bericht der Aufsichtsbehörde (*protectorado*) im Einzelfall allerdings widerlegt werden, so dass die Dotation dann ungenügend ist. Wenn sie von geringerem Wert ist, muss der Stifter Beweis darüber erbringen, dass sie dennoch geeignet und genügend für die Erfüllung des Stiftungszwecks ist. Durch Vorlage des ersten Tätigkeitsprogramms zusammen mit einer wirtschaftlichen Studie kann der Stifter zeigen, dass unter ausschließlicher Anwendung der beigetragenen Mittel das Programm durchführbar ist.

Die Dotation kann auch aus der Verpflichtung Dritter bestehen, einen Beitrag einzubringen, solange diese Verpflichtung in einem vollstreckbaren Titel

festgestellt ist. Keinesfalls aber wird die bloße Absicht, Spenden einzunehmen, als Dotation betrachtet.

Wenn die Dotation aus einem Geldbetrag besteht, darf sie ratenweise erbracht werden. In diesem Fall muss die Anzahlung mindestens 25 % des Gesamtbetrags betragen und die Restsumme muss innerhalb von fünf Jahren seit der Ausstellung der Gründungsurkunde bezahlt werden.

Wenn die Dotation nicht aus Geld besteht, muss ihre Bewertung durch einen Sachverständigen in die Gründungsurkunde aufgenommen werden.

e. Ausländische Stiftungen

Ausländische Stiftungen, die in Spanien dauerhaft tätig werden wollen, sind verpflichtet, eine Delegation im spanischen Staatsgebiet zu errichten und sich in das betreffende Register einzuschreiben. Gegenüber dem Registeramt muss sie beweisen, dass sie nach ihrem Personalstatut gültig gegründet worden ist. Ihre Zwecke müssen allgemeinnützig gemäß dem spanischen Recht sein. Die Delegation unterliegt der Obhut der zuständigen Aufsichtsbehörde (*protectorado*) und demselben Recht wie spanische Stiftungen. Letztere Bestimmung lässt aber viele Fragen offen, z.B. über die auf die Verwaltungsorgane und die Verschmelzung oder Löschung von Stiftungen anwendbaren Normen.

Ausländische Stiftungen, die die genannten Erfordernisse nicht erfüllen, dürfen trotzdem ihre Tätigkeit in Spanien ausüben, nicht aber in ihrer Eigenschaft als Stiftung, sondern unter Anwendung von anderen juristischen Instrumenten und Formen wie z.B. einer Gesellschaft. Dies gilt auch für Stiftungen der EU-Mitgliedstaaten: Artikel 48 des EG Vertrags, der in Bezug auf die Anwendung des Niederlassungsrechts Gesellschaften anderer Mitgliedstaaten natürlichen Personen gleichstellt, nimmt vom Begriff der Gesellschaft solche juristischen Personen aus, „die keinen Erwerbszweck verfolgen“.

f. Stiftungsverwaltung

Das grundsätzliche Verwaltungsorgan der Stiftung ist der Stiftungsrat oder auf Spanisch *patronato* (Patronat, ich werde das deutsche Wort benutzen, obwohl ich glaube, dass es seine alte kirchenrechtliche Bedeutung von Stifter einer Kirche behält). Seine Aufgabe ist es, die Stiftungszwecke zu verwirklichen und das Vermögen sorgfältig zu verwalten. Jede Stiftung muss ein Patronat haben, die Satzung kann aber auch weitere Organe vorsehen, denen spezifische Aufgaben übertragen werden können, mit Ausnahme jener, die das Patronat nicht delegieren darf. Diese zusätzlichen Organe, wie Direktions- oder Aufsichtsorgane, sind besonders bei großen Stiftungen nötig.

Patronatsmitglieder, deren Mindestzahl drei ist, können sowohl natürliche als auch juristische Personen sein. Ihr Amt ist unentgeltlich, unbeschadet des Rechts auf Erstattung der belegten Ausgaben, die durch die Ausübung ihres Amtes verursacht werden. Dieser uneigennützig Charakter des Amtes schwächt einigermaßen die vom Gesetz vorgesehene Möglichkeit, dass, soweit der Stifter nicht das Gegenteil bestimmt hat und es die Aufsichtsbehörde gestattet, das Patronat jene Mitglieder angemessen entlohnen *darf*, die der Stiftung Dienste leisten, welche im Mitgliederamt nicht inbegriffen sind. Die Entlohnung, die die Anwerbung guter Fachkräfte erleichtern soll, setzt also das Vorhandensein einer Doppelbeziehung des Patronatsmitglieds mit der Stiftung voraus.

Die Patronatsmitglieder müssen ihr Amt mit der Sorgfalt eines „treuen Vertreters“ ausüben. Derselbe Standard wird für die Vorstandsmitglieder von Kapitalgesellschaften angewandt, bei denen zusätzlich der Maßstab des „ordnungsmäßigen Unternehmers“ von Bedeutung ist. Jener Standard ist das Maß der Verantwortung der Mitglieder des Patronats, die solidarisch ist. Der Einfluss des Gesellschaftsrechts unter anderem auf diesen Aspekt des Stiftungsrechts wird von den Kommentatoren hervorgehoben.

g. Vermögen

Wie oben erwähnt, besteht das Stiftungsvermögen aus sämtlichen Gütern und Rechten, die der Stiftung gehören, unabhängig davon, ob sie in der Dotation eingeschlossen sind oder nicht. Der Hauptunterschied in der Regelung beider Kategorien betrifft die Veräußerung oder Belastung der Güter und Rechte. Das neue SG hat diese Regelung etwas flexibler gemacht, nach der Meinung einiger Kommentatoren aber nicht flexibel genug.

Die Grundlinien dieser Regelung sind folgende: Wenn die Rechte und Güter in der Dotation inbegriffen sind, muss die Veräußerung oder Belastung von der Aufsichtsbehörde gebilligt werden. Dies gilt auch für unentgeltliche Übertragungen, die folglich nicht verboten sind, wie gewisse Autoren meinten, obschon die Behörde zweifellos streng prüfen wird, ob die Veräußerung der Erzielung des Stiftungszwecks wirklich zuträglich ist. Die Aufsichtsbehörde genehmigt die Veräußerung, wenn dafür ein wichtiger Grund erwiesenermaßen besteht. Wenn die Rechte und Güter in der Dotation nicht inbegriffen sind, muss ihre Übertragung der Aufsichtsbehörde lediglich innerhalb von 30 Tagen mitgeteilt werden, wenn es sich entweder um Immobilien, Handels- oder Industriebetriebe oder Kulturgüter handelt oder ihr Wert höher als 20% der Aktivposten der letzten genehmigten Bilanz ist. Die Mitteilung ermöglicht der Aufsichtsbehörde, Haftungsklage gegen die Patronatsmitglieder zu erheben.

Gewisse Beschränkungen gelten auch für die Annahme von Erbschaften, Legaten und Schenkungen.

Eine interessante Frage ist, ob das Vermögen von Stiftungen unpfändbar ist oder nicht. Das SG beantwortet sie nicht und in der Lehre und Rechtsprechung ist die Frage umstritten. Der Oberste Gerichtshof (Senat für Verwaltungssachen) entschied in einer Reihe von Urteilen der Jahre 1999 bis 2002, dass die Einnahmen, die eine Stiftung aus dem Betrieb eines Krankenhauses erhalten hatte, wegen Schulden aus dem Betrieb des Krankenhauses gegenüber der Sozialversicherung für unbezahlte Sozialversicherungsbeiträge beschlagnahmt werden können. Die Entscheidung gründet auf dem Umstand, dass die Schulden

im Rahmen einer unternehmerischen Haupttätigkeit der Stiftung entstanden sind. Obwohl diese Rechtsprechung die Frage nicht allgemein, d.h. für das ganze Vermögen von Stiftungen aller Art, sondern nur für unternehmensbezogene Einnahmen von Unternehmensträgerstiftungen beantwortet hat, finden sich in der Lehre nunmehr Stimmen, die für eine umfassende Beschlagnahmemöglichkeit des gesamten Stiftungsvermögens plädieren. Technisch wird dies mit dem Prinzip der Vermögenseinheit begründet. Zudem würde die teilweise Beschlagnahmefreiheit zu einer Erschwerung der wirtschaftlichen Tätigkeit von Stiftungen führen. Durch die fehlenden Vollstreckungsmöglichkeiten wäre die Stiftung als Vertragspartner im Wirtschaftsverkehr unattraktiv.

h. Tätigkeit

Ich habe schon erwähnt (oben B), welche Tätigkeiten Stiftungen ausführen können. Wenden wir uns jetzt anderen wirtschaftlichen Aspekten dieser Tätigkeit zu, an erster Stelle den Einnahmen.

Das SG bestimmt ausdrücklich, dass Stiftungen Einnahmen aus ihren Tätigkeiten erhalten können. Voraussetzung ist, dass damit der Kreis ihrer möglichen Begünstigten nicht ungerechtfertigt verringert wird. Das Gesetz regelt dann die Verwendung dieser Einnahmen.

Stiftungen müssen zur Erreichung der Stiftungszwecke mindestens 70% ihrer Einnahmen sowohl aus Betrieben wie auch aus Quellen anderer Art, abzüglich entstandener Aufwendungen, verwenden. Nicht abzugsfähig sind jene Ausgaben, die mit der Erzielung der Stiftungszwecke verbunden sind, sofern diese nicht durch den Betrieb selbst veranlasst werden. Die als Dotation zugewendeten Beträge und Spenden zählen insoweit nicht zu den Einnahmen. Dasselbe gilt für Einnahmen aus der Veräußerung von Grundstücken, auf denen die Stiftung ihre satzungsmäßige Tätigkeit ausübt. Voraussetzung ist allerdings, dass die Erlöse aus dem Verkauf für den Erwerb anderer Grundstücke mit derselben Zweckbestimmung verwendet werden.

Das verbleibende Resteinkommen muss im selben Wirtschaftsjahr, in dem es erzielt wurde, oder innerhalb der nächsten vier folgenden Jahre vom Patronat dem Zuwachs der Dotation oder den Reserven zugeführt werden.

Stiftungen unterliegen der Buchführungspflicht. Üben sie unternehmerische Tätigkeiten aus, sind die Normen des Handelsrechts insoweit anwendbar; ansonsten kommen die im SG enthaltenen Regeln zur Anwendung, die grundsätzlich mit jenen des Handelsrechts übereinstimmen. Übersteigt die Stiftung eine gewisse Größe, muss der Jahresabschluss von einem unabhängigen Buchprüfer kontrolliert werden. Die erforderliche Größe ist erreicht, wenn mindestens zwei der folgenden Kriterien in zwei aufeinanderfolgenden Jahren erfüllt sind: (i) Die aktiven Bilanzposten übersteigen den Betrag von 2.400.000 Euro, (ii) der Jahresumsatz beläuft sich auf mehr als 2.400.000 Euro und (iii) es sind mehr als 50 Angestellte in der Stiftung beschäftigt.

Eine Stiftung kann auch Holding einer Unternehmensgruppe sein. In diesem Fall muss sie eine konsolidierte Rechnungen für die gesamte Unternehmensgruppe (Konzernabschluss) aufstellen.

i. Satzungsänderung und Verschmelzung

Das Patronat kann eine Änderung der Satzung beschließen, wenn dies der Stiftung von Nutzen ist, es sei denn der Stifter hat es verboten. Haben sich die Umstände seit der Gründung der Stiftung so geändert, dass sie unter Beachtung/Fortgeltung der ursprünglichen Satzung nicht mehr funktionstüchtig ist, ist das Patronat zu einer Satzungsänderung verpflichtet. Dies gilt nur dann nicht, wenn der Stifter für diesen Fall die Löschung der Stiftung vorgeschrieben hat. Die Aufsichtsbehörde kann vom Patronat die Einhaltung dieser Verpflichtung verlangen und ggf. gerichtlich durchsetzen. Ferner kann die Aufsichtsbehörde einer vom Patronat vorgeschlagenen Satzungsänderung aus Gesetzmäßigkeitsgründen widersprechen. In diesem Fall trifft eine endgültige Entscheidung das Gericht.

Die Regelungen über die Verschmelzung weisen einige Parallelen zu jenen über die einer Satzungsänderung auf. Stiftungen können sich verschmelzen, wenn die betreffenden Patronate es so vereinbaren und die Stifter es nicht untergesagt haben. Die Aufsichtsbehörde kann der Verschmelzung ebenso wie einer Satzungsänderung aus Gesetzmäßigkeitsgründen widersprechen. Ist eine Stiftung unfähig, ihre Zwecke zu erreichen (meistens wegen ungenügender Mittel), kann die Aufsichtsbehörde sogar die Verschmelzung mit einer anderen Stiftung verlangen, die ähnliche Zwecke verfolgt und deren Patronat gegenüber der Aufsichtsbehörde das Einverständnis zu einer Verschmelzung erklärt hat. Voraussetzung ist freilich wieder, dass die Stifter dies nicht verboten haben. Weigert sich die funktionsuntüchtige Stiftung, kann auf Antrag der Aufsichtsbehörde das Gericht die Verschmelzung anordnen.

Satzungsänderung und Verschmelzung sind vom Gesetz als Maßnahmen vorgesehen, die die Löschung einer Stiftung vermeiden können.

j. Löschung und Abwicklung

Das SG nennt folgende Auflösungsgründe von Stiftungen: Ablauf der Frist, für die sie errichtet wurde; das völlige Erreichen ihres Zwecks oder dessen Unerreichbarkeit (unbeschadet der Möglichkeit einer Satzungsänderung oder Verschmelzung); die Verschmelzung selbst; und andere im Gründungsgeschäft, in der Satzung oder im Gesetz bestimmte Gründe. Die vom Gesetz anerkannte Stiftung auf Zeit bedeutet aber nicht, dass sie eine flüchtige Erscheinung sein kann; wie es die Lehre ausdrückt, muss sie eine genügende Dauerhaftigkeit aufweisen, damit es sich lohnt, eine juristische Person zu errichten.

Unter den vom Stifter eingesetzten Auflösungsgründen weist die Lehre besonders auf den Eintritt einer auflösenden Bedingung hin. Es herrscht Einigkeit darüber, dass in diesem Fall das Stiftungsvermögen nicht dem Stifter oder zu seinen Nachfolgern anfällt; vielmehr finden die allgemeinen Liquidationsregeln

Anwendung. Angesichts dessen sind Heimfallklauseln im Allgemeinen unwirksam.

Der Ablauf der Frist wirkt *ipso iure*, bei allen anderen Gründen muss die Auflösung vom Patronat durch Beschluss erklärt und dieser von der Aufsichtsbehörde bestätigt werden. Im Falle von Meinungsverschiedenheiten zwischen Patronat und Aufsichtsbehörde entscheidet das Gericht über die Auflösung der Stiftung. Der Beschluss ist ins Stiftungsregister einzutragen.

Die Abwicklung des Vermögens wird vom Patronat unter Überwachung der Aufsichtsbehörde durchgeführt. Das SG sieht folgende Möglichkeiten für die Verwendung des Liquidationsüberschusses vor: An erster Stelle wird er den Stiftungen oder privaten gemeinnützigen Organisationen zugewendet, die im Gründungsgeschäft oder in der Satzung der aufgelösten Stiftung als Empfänger im Liquidationsfall benannt sind. In Ermangelung einer solchen Regelung entscheidet das Patronat, welche Stiftung oder Organisation das Vermögen erhalten soll, soweit der Stifter diese Befugnis ihm aufgetragen hat; anderenfalls entscheidet die Aufsichtsbehörde. Merkwürdigerweise verlangt das SG nicht, dass die Zwecke der empfangenden Stiftung denen der aufgelösten ähnlich sind, was die Kritik der Kommentatoren hervorgerufen hat. Schließlich kann das Gründungsgeschäft oder die Satzung auch bestimmen, dass der Liquidationsüberschuss öffentlichen Einrichtungen, die keine Stiftungen sind und allgemeinnützige Zwecke verfolgen, zu zuwenden ist.

5. Eine Skizze der steuerlichen Aspekte

Wie oben (4. a) erwähnt, sind die fiskalischen Aspekte der gemeinnützigen Organisationen im Gesetz 49/2002 geregelt. Die Erfordernisse zur Erlangung der vom Gesetz 49/2002 geregelten Steuervergünstigen stimmen fast genau mit den Vorschriften des SG überein, insbesondere mit dem Merkmal „Zweck von allgemeinem Interesse“. Wegen dieser weitreichenden Übereinstimmung kommen praktisch alle Stiftungen in den Genuss der Steuervergünstigungen.

Die Steuervergünstigungen betreffen an erster Stelle die Körperschaftssteuer, mit der das Einkommen der Stiftung prinzipiell besteuert wird. Es wird unterschieden zwischen Einkünfte aus Zweckbetrieb, die vollkommen steuerfrei sind, und solchen aus sonstigen Betrieben, auf die ein Steuersatz von 10% (Normalsatz 35 %) anwendbar ist. Das Problem, mit dem wir uns hier nicht beschäftigen können, ist natürlich die Unterscheidung zwischen beiden Kategorien. Die Steuerfreiheit erstreckt sich auch auf Gemeindesteuern, wie die Grund-, Gewerbe- und Grundstückswertzuwachssteuer, sowie auf die Verkehrssteuer.

Spenden an Stiftungen können steuermindernd geltend gemacht werden. Der Steuerabzug (*tax credit*) beträgt im Rahmen der Einkommenssteuer 25 % und bei der Körperschaftsteuer sogar 35 % des Wertes der Spende, was zu einer totalen Befreiung von der Steuerpflicht führen kann, da bei einem Steuersatz von 35 % ein Abzug von 35 % der Spende einer völligen Befreiung gleichkommt.

Weitere Einzelheiten finden sich in meinem Bericht für die von Professor Walz geleiteten Untersuchung über Dotations- und Spendenrecht in Europa.²

² *Carlos Palao Taboada*, in: Walz/von Auer/von Hippel (Hrsg.), Spenden und Gemeinnützigkeitsrecht in Europa, 2007, S. 428 ff.