



# npoR

ZEITSCHRIFT  
FÜR DAS RECHT  
DER NON PROFIT  
ORGANISATIONEN

## Aktuelles

Kein wirtschaftlich Berechtigter i.S.d. Geldwäschegesetzes bei Stiftungen	S. 21
Gemeinnützigkeit der so genannten Mini-GmbH	S. 22
BMF-Schreiben zu Zahlungen an den ehrenamtlichen Vorstand (§ 3 Nr. 26a EStG)	S. 22
Neues Stiftungsrecht in Liechtenstein	S. 23

## Aufsätze

Die Finanzkrise ( <i>Prof. Dr. Karl-Heinz Paqué</i> )	S. 23
Zehn Thesen zur Haftung des Stiftungsvorstands für Anlageverluste ( <i>Prof. Dr. Rainer Hüttemann</i> )	S. 27
Probleme grenzüberschreitend tätiger Stiftungen und deren Lösung ( <i>Prof. Dr. Birgit Weitemeyer</i> )	S. 29

## Rechtsprechung

BFH: Unübertragbarkeit des Spendenabzugsbetrages, § 10b EStG	S. 35
OLG Hamburg: Keine analoge Anwendung des § 64 Abs. 2 GmbHG a.F. auf Vereinsvorstände	S. 35
VG Sigmaringen: Keine Klagebefugnis von Destinatären	S. 36

## Non-Profit-Recht konkret

Vereine in der Insolvenz ( <i>Dr. Gregor Roth</i> )	S. 46
---	-------



BUCERIIUS LAW SCHOOL  
HOCHSCHULE FÜR RECHTSWISSENSCHAFT

INSTITUT FÜR STIFTUNGSRECHT UND  
DAS RECHT DER NON-PROFIT-ORGANISATIONEN

## npoR Zeitschrift für das Recht der Non Profit Organisationen

Heft 2/2009

### Beirat des Instituts für Stiftungsrecht und das Recht der Non-Profit- Organisationen:

Rolf Hunck  
Prof. Dr. Rainer Hüttemann  
Prof. Dr. Thomas Koller  
Prof. Dr. Karl-Heinz Paqué (MdL)  
Prof. Dr. Peter Rawert (LL.M.)  
Prof. em. Dr. Dieter Reuter  
Dr. Andreas Richter (LL.M.)  
Prof. Dr. Dres. h.c. Karsten Schmidt

### Herausgeber:

Institut für Stiftungsrecht und das  
Recht der Non-Profit-Organisationen,  
Bucerius Law School  
Prof. Dr. Birgit Weitemeyer

### Redaktion:

Dr. Christine Franzius  
Anika Gilberg (LL.B.)  
Kerstin Meyer (LL.B.)  
Matthias Peukert (LL.M.)  
Dr. Gregor Roth  
Janne Seelig

DAS INSTITUT WIRD GEFÖRDERT DURCH DIE  Deutsche Bank

### Titelbild:

Das Titelbild zeigt einen Kirschbaum vor dem Auditorium der Bucerius Law School. Das Bäumchen wurde 2006 in Gedenken an Prof. Dr. W. Rainer Walz, Direktor des Instituts für Stiftungsrecht und das Recht der Non-Profit-Organisationen von 2002-2006, auf Initiative des Stifters Dr. Hansgeorg Jehner gepflanzt. Herr Walz hatte zu Studentenzeiten in Tübingen hin und wieder Kirschen von fremden Bäumen genossen. Dies nahm sein Studienfreund Dr. Jehner, Gründer der Humanistischen Stiftung Frankfurt a.M., zum Anlass, ihm jährlich zum Geburtstag einen großen Korb Kirschen zu schenken. Diese Tradition lebt bildlich in dem Kirschbaum fort.

### Bibliographische Hinweise:

Die Zeitschrift wurde als BLS NON PROFIT LAW NEWS eingeführt (Ausgabe 0/2003 bis 4/2008). Seit 2009 trägt sie den Namen „Zeitschrift für das Recht der Non Profit Organisationen“.

Zitierweise: npoR

ISSN 1868-37762

### Herausgeber:

Institut für Stiftungsrecht und das Recht der Non-Profit-Organisationen  
Bucerius Law School  
Hochschule für Rechtswissenschaft gGmbH

Jungiusstraße 6  
20355 Hamburg

Geschäftsführer: Dr. Hariolf Wenzler,  
Vorsitzender des Aufsichtsrats: Dr. Markus Baumanns,  
Amtsgericht Hamburg, HRB 75325

Redaktionelle Gesamtverantwortung: Prof. Dr. Birgit Weitemeyer

### Redaktionsleitung:

Dr. Christine Franzius und Janne Seelig  
Jungiusstraße 6  
20355 Hamburg

### Redaktionsassistentz:

Julia Theele

Tel.: 040-30706-274

Fax: 040-30706-275

E-Mail: [Redaktion@npoR.de](mailto:Redaktion@npoR.de)



## Liebe Leserinnen und Leser,

wer in den dunklen Wäldern des Schwarzwalds wandert, der kann sich so recht in die Szenerie des von Wilhelm Hauff 1827 verfassten romantischen Kunstmärchens „Das kalte Herz“ hineinversetzen. Zugleich ist der heutige Leser überrascht, wie sehr die Erzählung auch als Gleichnis für die gegenwärtige Kredit-, Finanz- und Wirtschaftskrise aufgefasst werden kann.

Da ist der arme Peter Munk, der die Köhlerei seines verstorbenen Vaters fortführt, aber mit der schmutzigen, anstrengenden, schlecht bezahlten und wenig respektierten Arbeit unzufrieden ist. Er träumt davon, so gut tanzen zu können wie der Tanzbodenkönig und so viel Geld zu haben wie der reiche fette Ezechiel, der tagein tagaus im Wirtshaus scheinbar unerschöpfliches Geld verspielt. Das Glasmännlein, ein Waldgeist, bei dem jedes Sonntagskind wie Peter drei Wünsche frei hat, erfüllt ihm seine Wünsche, behält einen jedoch in Reserve. So wird Peter Tanzbodenkönig, hat immer so viel Geld in der Tasche wie Ezechiel und erhält eine große Glashütte. Der unternehmerische Aufstieg Peters von der Urproduktion der Köhlerei zum vorindustriellen Handwerk der Glasbläserei gelingt aber nicht, weil er versäumt hat, sich den passenden Verstand, heute würde man sagen das Know-how, zu wünschen. Und auch die Geldreserven versiegen, weil Peter gegen Ezechiel ständig im Spiel gewinnt, bis dieser und damit auch Peter keine mehr hat. In dieser Situation bietet ihm der riesige Waldgeist Holländer-Michel, dessen Name an die Geschäftspartner im Nachbarland erinnert, die den Holzfällern und Flößern das Holz des Schwarzwaldes für den Schiffsbau abkaufen, im Tausch gegen sein lebendiges Herz ein Herz aus Stein und unermesslich viel Geld an, so wie es bereits alle Honoratioren im Ort getan haben. Peter willigt ein und wird reich aber hartherzig, lässt weder seine alte Mutter noch andere an seinem Reichtum teilhaben und tötet schließlich ohne eine Regung seine eigene Frau, die einem Wanderer Speis und Trank gereicht hatte. Durch eine List erhält er am Ende dennoch vom Holländer-Michel sein wärmeres Herz zurück und darf mit Hilfe des verbliebenen Wunsches seine Mutter und seine Frau in die Arme schließen. Zudem gewährt ihm das Glasmännlein als Startkapital ein schönes Haus, empfiehlt Peter aber, er solle fortan als Köhler fleißig arbeiten, dann würde er auch ohne viel Geld ein anerkannter Mann werden. So kommt es auch und Peter sagt sich als Greis: „Es ist doch besser, zufrieden zu sein mit wenigem, als Gold und Güter haben und ein kaltes Herz.“

Trotz aller Parallelen gilt für die heutige Zeit natürlich eine andere Lösung als die in der Erzählung, dass jeder in seinem Stand bleiben solle. Neben einer vernünftigen Regulierung der internationalen Kapitalmärkte, um die gegenwärtig gerungen wird, bleibt aber die Moral der Besinnung auf die Werte der Nächstenliebe und des Altruismus. Der heutige Kohlenmunk-Peter darf auch reich werden, könnte aber etwa eine gemeinnützige Stiftung errichten.

Ihre Birgit Weitemeyer

## Aktuelles

---

1. Termine des Instituts	S. 21
2. Aus der Gesetzgebung	S. 21
3. Verwaltungsanweisungen	
- Gemeinnützigkeit von Unternehmergeellschaften im Sinne des § 5a GmbHG in der Fassung des MoMiG (so genannte Mini-GmbH) ( <i>Bayerisches Landesamt für Steuern, Verfügung v. 31.3.2009, Az. S 0174.2.1-2/2 St 31</i> )	S. 22
- Gemeinnützigkeitsrechtliche Behandlung der Rettungsdienste und Krankentransporte ( <i>OFD Frankfurt, Verfügung v. 16.3.2009, Az. S 0184 a-2-St 53</i> )	S. 22
- Zahlungen an den ehrenamtlichen Vorstand ( <i>BMF, Schreiben v. 22.4.2009, Az. IV C 4 - S 2121/07/0010</i> )	S. 22
- Leistungsaustausch im Zusammenhang mit der Durchführung des Freiwilligen Sozialen Jahres ( <i>OFD Frankfurt, Rundverfügung v. 13.3.2009, Az. S 7100 A-271-St 110</i> )	S. 22
- Umsatzsteuer; Ermäßigter Steuersatz für die Leistungen von Lotterien als Zweckbetriebe gemeinnütziger Körperschaften ( <i>OFD Frankfurt, Verfügung v. 20.3.2009, Az. S 7242 a A-13ST 112</i> )	S. 22
- Rechtsfähige Stiftungen des privaten Rechts; Stellungnahmen vor einer Genehmigung durch die Stiftungsbehörde ( <i>OFD Hannover, Verfügung v. 14.4.2009, Az. S 2729-27-StO 251</i> )	S. 23
- Spendenrecht gemäß § 10b EStG ( <i>OFD Rheinland, Kurzinformation ESt Nr. 12 v. 17.2.2009 - DB 2009, 428</i> )	S. 23
- Keine Gemeinnützigkeit einer Mineralsalztherapie ( <i>OFD Frankfurt, Verfügung v. 2.4.2009, Az. S 0171 A-176-St 53</i> )	S. 23
- Grundsätze für die umsatzsteuerliche Behandlung des Sponsorings ( <i>OFD Frankfurt, Rundverfügung v. 18.3.2009, Az. S 7100 A-203-St 110</i> )	S. 23
4. Aus Europa	S. 23

## Aufsätze

---

<i>Prof. Dr. Karl-Heinz Paqué</i> Die Finanzkrise: Diagnose und Lehren aus volkswirtschaftlicher Sicht	S. 23
<i>Prof. Dr. Rainer Hüttemann</i> Zehn Thesen zur Haftung des Stiftungsvorstandes für Anlageverluste des Stiftungsvermögens	S. 27
<i>Prof. Dr. Birgit Weitemeyer</i> Probleme grenzüberschreitend tätiger Stiftungen und deren Lösung	S. 27

## Rechtsprechung

---

1. Der Erbe kann den nicht verbrauchten Betrag einer Großspende des Erblassers nicht als eigene Spende abziehen ( <i>BFH, Urteil v. 21.10.2008, Az. X R 44/05</i> )	S. 35
2. § 64 Abs. 2 GmbHG a.F. findet keine analoge Anwendung auf Vereinsvorstände ( <i>OLG Hamburg, Urteil v. 5.2.2009, Az. 6 U 216/07</i> )	S. 35
3. Keine Klagebefugnis von Destinatären gegen Rücknahme der Anerkennung einer Stiftung und Änderung der Organisation des Vorstands; Voraussetzungen der Änderungen des Stiftungszwecks durch die Stiftungsaufsicht ( <i>VG Sigmaringen, Urteil v. 26.2.2009, Az. 6 K 1701/08</i> )	S. 36
4. Zahlungen einer Körperschaft des öffentlichen Rechts für Medienarbeit eines Vereins auf Grund eines Haushaltsbeschlusses ist Leistungsaustausch ( <i>BFH, Urteil v. 27.11.2008, Az. V R 8/07</i> )	S. 36
5. Leitsätze	S. 36

## Aktuelle Literatur

---

1. Rezension: <i>Seifart/v. Campenhausen</i> Stiftungsrechts-Handbuch	S. 38
2. <i>Olaf Werner</i> Das Thüringer Stiftungsgesetz vom 16.12.2009	S. 38

3. <i>Stefan Fritsche</i> Die Stiftungssatzung im Spannungsfeld zwischen Stifterfreiheit, Stiftungsautonomie und staatlicher Stiftungsaufsicht	S. 39
4. <i>Rolf Wallenhorst</i> Gemeinnützigkeit: Ist die Geprägetheorie überholt?	S. 39
5. <i>Reinhard Pöllath/Vanessa Döring</i> Haftung der Geschäftsführung von Stiftung und Verein. Untersuchung, Durchsetzung, Vorbeugung.	S. 40
6. <i>Stefan Schick</i> Die gemeinnützige Stiftung als Holding im Gesundheits- und Sozialwesen	S. 40
7. <i>Franz Jürgen Säcker</i> Gesetzliche und satzungsmäßige Grenzen für Spenden und Sponsoringmaßnahmen in der Kapitalgesellschaft	S. 41
8. <i>Rainer Hüttemann</i> Steuerliche Aspekte der Corporate Social Responsibility von Unternehmen	S. 41
9. <i>Stephan Schauhoff</i> Steuerzahlung als Sanktion für zweckwidriges Verhalten – Grundüberlegungen zu steuerrechtlichen Lenkungsnormen	S. 42
10. Literaturüberblick	S. 42

### Aus dem Non Profit Law Yearbook 2007

<i>Ulrich Karpen</i> Der Einfluss des Zuwendungsrechts auf die Privatautonomie des Zuwendungsempfängers	S. 44
<i>Rainer Hüttemann</i> Die Reform des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts – Inhalt, Kritik und verbleibende Desiderate	S. 44
<i>Manfred Orth</i> Umstrukturierung gemeinnütziger Einrichtungen	S. 44
<i>Wolfgang Portmann/Matthias Seemann</i> Die Vereinsautonomie im schweizerischen Recht	S. 44
<i>Pierre Beltrame</i> Die „Dation en paiement“ zur Begleichung der Vermögensteuer: Eine Form des kulturellen Mäzenatentums in Frankreich	S. 45

### Wealth Management für Stiftungen

Auf der Suche nach dem ‚richtigen‘ Stiftungsmanager	S. 46
---	-------

### Non-Profit-Recht konkret

<i>Dr. Gregor Roth</i> Der vereinsrechtliche Sonderweg in der Insolvenz oder zur Analogiefähigkeit des Zahlungsverbots – zugleich Besprechung von OLG Hamburg, Urteil v. 5.2.2009 – 6 U 216/07, ZIP 2009, 757	S. 46
---	-------

### Veranstaltungsberichte

„Gemeinnützigkeit im Lichte des EG-Beihilfenrechts“ am 26.2.2009	S. 48
Die Finanzkrise - Was bedeutet sie für Stiftungen? Workshop des Instituts für Stiftungsrecht und das Recht der Non Profit Organisationen der Bucerius Law School und der Deutschen Bank AG	S. 49
15. Länderabend zu ausländischen Stiftungsrechten – „Liechtenstein als Steueroase?“	S. 50



## Redaktion:

Dr. Christine Franzius, Anika Gilberg (LL.B.),  
Kerstin Meyer (LL.B.), Matthias Peukert (LL.M.), Dr. Gregor Roth,  
Janne Seelig

Heft 2/2009

Seiten 21-52

1. Jahrgang

16. Juni 2009

## Aktuelles

### 1. Termine des Instituts

- **7. Doktorandenseminar zum Non-Profit-Recht** – 19.-20. Juni 2009
- **16. Länderabend „Österreich“** – 24. September 2009 ([Anmeldung](#))
- **9. Hamburger Tage des Stiftungs- und Non-Profit-Rechts** – 6.-7. November 2009 ([Anmeldung](#))

Nähere Informationen erhalten Sie im Internet oder per E-Mail an: [stiftungsrecht@law-school.de](mailto:stiftungsrecht@law-school.de)

### 2. Aus der Gesetzgebung

- Am 17.3.2009 hat der Bundestag mit Zustimmung des Bundesrates das Dritte Gesetz zum Abbau bürokratischer Hemmnisse insbesondere in der mittelständischen Wirtschaft ([Drittes Mittelstandsentlastungsgesetz v. 24.3.2009, BGBl. I 2009, 550](#)) beschlossen. Es umfasst Änderungen des Körperschaft- und des Gewerbesteuergesetzes sowie der Gewerbesteuer- und der Umsatzsteuerdurchführungsverordnung. So wird unter anderem der Freibetrag nach § 24 Abs. 1 KStG von 3.835 EUR auf 5.000 EUR angehoben, was für wirtschaftliche Geschäftsbetriebe von gemeinnützigen Körperschaften relevant werden kann.
- Die Bundesregierung hat auf die Kleine Anfrage der Abgeordneten Sibylle Laurischk, Hans-Michael Goldmann, Ina Lenke, weiterer Abgeordneter und der Fraktion der FDP zum Thema „Umsatzsteuer auf bürgerschaftliches Engagement“ geantwortet ([BT-Drs. 16/11868](#)).
- Identifizierungsmaßnahmen nach dem neuen [Geldwäschegesetz](#): Der [Bundesverband Deutscher Stiftungen](#) ist der Ansicht, dass es jedenfalls bei gemeinnützigen Stiftungen keine wirtschaftlich Berechtigten im Sinne des Geldwäschegesetzes gibt,

so dass Banken dahingehend keine Angaben machen müssen; der Bundesverband wird hierzu in Kürze ein ausführliches [Faktenblatt](#) zur Verfügung stellen.

- Am 12.2.2009 wurde im Bundestag der vom Bundesrat eingebrachte [Entwurf eines Gesetzes zur Begrenzung der Haftung von ehrenamtlich tätigen Vereinsvorständen](#) beraten und an die Ausschüsse überwiesen (Stenografischer Bericht Deutscher Bundestag [Plenarprotokoll 16/205](#), S. 22191 ff.).
- Stellungnahmen zum neuen [Entwurf des Rechnungslegungsstandards](#) „IDW ERS HFA 21 n.F. – Besonderheiten der Rechnungslegung Spenden sammelnder Organisationen“ des Instituts der Wirtschaftsprüfer (IDW) können noch bis zum 31.7.2009 an das IDW geschickt werden. Die ersten Stellungnahmen von der Bundesarbeitsgemeinschaft der [Freien Wohlfahrtspflege](#) und dem [Deutschen Zentralinstitut für soziale Fragen](#) sind bereits eingegangen.
- Den Gesetzentwurf der Bundesregierung zur Erleichterung elektronischer Anmeldungen zum Vereinsregister und anderer vereinsrechtlicher Änderungen vom 29.4.2009 können Sie auf der [Internetseite des Bundesrates](#) abrufen. Wichtig ist insbesondere § 43 BGB-E über die Entziehung der Rechtsfähigkeit.
- Antwort der Bundesregierung vom 11.3.2009 auf die Kleine Anfrage der Abgeordneten Britta Haßelmann, Kai Gehring, Ekin Deligöz, weiterer Abgeordneter und der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN ([BT-Drs. 16/12055](#)) zum Nationalen Engagementplan der Bundesregierung ([BT-Drs. 16/12221](#)).



### 3. Verwaltungsanweisungen

#### Gemeinnützigkeit von Unternehmergesellschaften im Sinne des § 5a GmbHG in der Fassung des MoMiG (so genannte Mini-GmbH)

Durch das Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen (MoMiG) vom 23.10.2008, [BGBl. I 2008, 2026](#), wurde mit Wirkung ab dem 1.11.2008 die Gründung von Gesellschaften mit der Bezeichnung „Unternehmergesellschaft (haftungsbeschränkt)“ oder „UG (haftungsbeschränkt)“ zugelassen. Für die Gründung dieser so genannten Mini-GmbHs reicht ein Stammkapital von 1 EUR aus, die Gesellschaft muss jedoch ein Viertel ihres Jahresüberschusses in eine gesetzliche Rücklage einstellen. Diese Pflicht fällt weg, wenn die Rücklage die Schwelle des § 5 Abs. 1 GmbHG von 25.000 EUR für die Gründung einer GmbH erreicht und das Stammkapital entsprechend angehoben wird. Die Unternehmergesellschaft ist eine Körperschaft i.S.d. § 51 AO, für die eine Steuervergünstigung in Betracht kommen kann. Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterung der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder vertritt das Bayerische Landesamt für Steuern die Auffassung, dass die gesetzlich vorgeschriebene Rücklagenbildung bis zum Erreichen des Stammkapitals von 25.000 EUR nicht gegen den Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung (§§ 55, 58 AO) verstößt. Denn ebenso wie das Stammkapital einer GmbH unterliegen Mittel, die von Gesetzes wegen in die zur Erhöhung des Stammkapitals gedachte Rücklage eingestellt werden müssen, nicht der Pflicht der zeitnahen Mittelverwendung.

*Bayerisches Landesamt für Steuern, Verfügung v. 31.3.2009, Az. S 0174.2.1-2/2 St 31, vgl. auch Bayer/Hoffman, Erste gemeinnützige Unternehmergesellschaften (haftungsbeschränkt), GmbHR 2009, R 102 f.*

#### Gemeinnützigkeitsrechtliche Behandlung der Rettungsdienste und Krankentransporte

Im Anschluss an das BMF-Schreiben vom 20.1.2009 (vgl. [npoR 2009, 2](#)) hat auch die OFD Frankfurt in einer Verfügung vom 16.3.2009 klargestellt, dass der Krankentransport von Personen, für die während der Fahrt eine fachliche Betreuung bzw. der Einsatz besonderer Einrichtungen eines Krankentransport- oder Rettungswagens erforderlich ist oder möglicherweise notwendig wird, durch steuerbegünstigte Körperschaften als Zweckbetrieb zu behandeln ist, auch wenn der BFH dies in seinem Beschluss vom 18.9.2007 anders gesehen hatte.

*OFD Frankfurt, Verfügung v. 16.3.2009, Az. S 0184 a-2-St 53*

#### Zahlungen an den ehrenamtlichen Vorstand

Nach den Feststellungen der Finanzverwaltung haben gemeinnützige Vereine die Einführung des neuen Steuerfreibetrags für Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten im Dienst oder Auftrag einer steuerbegünstigten Körperschaft oder einer Körperschaft des öffentlichen Rechts zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke in Höhe von 500 EUR im Jahr durch das Gesetz zur weiteren Stärkung

des bürgerschaftlichen Engagements vom 10.10.2007 (vgl. § 3 Nr. 26a EStG) zum Anlass genommen, pauschale Aufwandsentschädigungen oder sonstige Vergütungen an Mitglieder des Vorstands zu zahlen. Da nach den für Vereine geltenden zivilrechtlichen Vorschriften der Vorstand sein Amt ehrenamtlich ausübt, ist dies nur zulässig, wenn die Vereinsatzung es erlaubt (vgl. [BGH, Urteil v. 3.12.2007 – II ZR 22/07, BLS Non Profit Law News 2008-2, S. 12](#)). Das BMF stellt hierzu fest, dass ein Verein, dessen Satzung nicht ausdrücklich die Bezahlung des Vorstands erlaubt und der dennoch pauschale Aufwandsentschädigungen oder sonstige Vergütungen an Mitglieder des Vorstands zahlt, gegen das Gebot der Selbstlosigkeit verstößt und nicht als gemeinnützig behandelt werden kann. Von der Aberkennung der Gemeinnützigkeit des Vereins ist aus Billigkeitsgründen jedoch abzusehen, wenn die Zahlungen nach dem 10.10.2007 geleistet wurden, nicht unangemessen hoch waren und die Mitgliederversammlung bis zum 31.12.2009 eine entsprechende Satzungsänderung beschließt.

Dieses BMF-Schreiben ersetzt das BMF-Schreiben vom 9.3.2009, Az. IV C 4 – S2121/07/0010 (BStBl. I 2009, S. 445) und Nummer 8 des BMF-Schreibens vom 25.11.2008, Az. V C 4 – S 2121/07/0010 (BStBl. I 2008, S. 985), soweit die aktuellen Ausführungen den vorstehenden Regelungen entgegenstehen.

*BMF, Schreiben v. 22.4.2009, Az. IV C 4 – S 2121/07/0010, vgl. BMF, Schreiben v. 9.3.2009, Az. IV C 4 – S 2121/07/0010*

#### Leistungsaustausch im Zusammenhang mit der Durchführung des Freiwilligen Sozialen Jahres

Für junge Menschen im Alter von 16 - 27 Jahren bietet das Freiwillige Soziale Jahr (FSJ) und das Freiwillige Ökologische Jahr (FÖJ) eine Grundlage, sich bürgerschaftlich zu engagieren. Die Rahmenbedingungen und Vertragsverhältnisse zwischen Freiwilligen, Maßnahmenträger und Einsatzstellen wurden durch das ab dem 1.6.2008 geltende Jugendfreiwilligendienstgesetz (JFDG) überarbeitet und zusammengefasst. Das JFDG bietet durch die Neuregelung des § 11 Abs. 2 JFDG erstmals die gesetzliche Grundlage für dreiseitige Vereinbarungen zwischen Freiwilligen, Trägern und Einsatzstellen. Mit Verfügung vom 13.3.2009 nimmt die OFD Frankfurt zu den umsatzsteuerlichen Leistungsbeziehungen und den steuerlichen Auswirkungen bei den verschiedenen Vereinbarungen Stellung und stellt eine Mustervereinbarung zur Verfügung.

*OFD Frankfurt, Rundverfügung v. 13.3.2009, Az. S 7100 A-271-St 110 unter Bezugnahme auf HMdF-Erlass vom 12.6.2008 und 7.10.2008, Az. S 7175 A – 18 – II 51*

#### Umsatzsteuer; Ermäßigter Steuersatz für die Leistungen von Lotterien als Zweckbetriebe gemeinnütziger Körperschaften

Die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes auf die Leistungen gemeinnütziger Körperschaften nach § 12 Abs. 2 Nr. 8a S. 3 UStG ist davon abhängig, dass der Zweckbetrieb nicht in erster Linie der Erzielung zusätzlicher Einnahmen durch die Ausführung von Umsätzen dient, die in



unmittelbarem Wettbewerb mit dem allgemeinen Steuersatz unterliegenden Leistungen anderer Unternehmer ausgeführt werden. Die obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder haben sich darauf verständigt, hinsichtlich der im Rahmen von Zweckbetrieben nach § 68 Nr. 6 AO durchgeführten Lotterien steuerbegünstigter Körperschaften diese Voraussetzung als gegeben anzusehen und auch weiterhin die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes nicht zu beanstanden. Hingegen unterliegen die Leistungen nicht gemeinnütziger Lotterieveranstalter dem allgemeinen Steuersatz auch dann, wenn die Reinerlöse für steuerbegünstigte Zwecke verwendet werden.

*OFD Frankfurt, Verfügung v. 20.3.2009, Az. S 7242 a A-13ST 112; HMdF-Erlass v. 18.2.2009, Az. S 7242 a A-004-II 51*

#### **Rechtsfähige Stiftungen des privaten Rechts; Stellungnahmen vor einer Genehmigung durch die Stiftungsbehörde**

Gibt das Finanzamt gegenüber der Stiftungsbehörde vorab eine Stellungnahme zur Steuerbegünstigung einer Stiftung ab, ist darauf hinzuweisen, dass diese lediglich zur Verwendung im Genehmigungsverfahren bei der Stiftungsbehörde abgegeben wird und sich nur auf die satzungsmäßigen Voraussetzungen der Steuerbegünstigung erstreckt.

*OFD Hannover, Verfügung v. 14.4.2009, Az. S 2729-27-StO 251*

#### **Spendenrecht gemäß § 10b EStG**

In einer Kurzinformation weist die OFD Rheinland zunächst auf die Grundsätze der steuerlichen Geltendmachung von Vermögensstockspenden hin (vgl. dazu das [BMF-Schreiben v. 18.12.2008](#), [npoR 2009](#), 2). Weiterhin wird darauf hingewiesen, dass maßgeblicher Zeitpunkt für die Haftungsreduzierung im Sinne des § 10b Abs. 4 EStG der Zeitpunkt der Bekanntgabe des Haftungsbescheids ist, unabhängig davon, für welchen Veranlagungszeitraum die Haftungsanspruchnahme erfolgt.

*OFD Rheinland, Kurzinformation Est Nr. 12 v. 17.2.2009 – DB 2009, 428*

#### **Keine Gemeinnützigkeit einer Mineralsalztherapie**

Nach einer Entscheidung der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder können „Biochemische Gesundheitsvereine“ (Mineralsalztherapie nach Dr. Schüssler) nicht wegen Förderung des öffentlichen Gesundheitswesens (§ 52 Abs. 2 Nr. 3 AO) als gemeinnützig anerkannt werden. Bei der von diesen Körperschaften geförderten Mineralsalztherapie handelt es sich nicht um eine eigenständige Therapierichtung.

*OFD Frankfurt, Verfügung v. 2.4.2009, Az. S 0171 A-176-St 53*

#### **Grundsätze für die umsatzsteuerliche Behandlung des Sponsorings**

*OFD Frankfurt, Rundverfügung v. 18.3.2009, Az. S 7100 A-203-St 110*

### **4. Aus Europa**

Die Europäische Kommission hatte im Jahre 2006 das Vereinigte Königreich, Irland, Polen und Belgien förmlich aufgefordert, die Diskriminierung ausländischer Wohltätigkeitsorganisationen zu beenden, die sich durch Steuerbegünstigungen für Spender an im Inland ansässige wohltätige Organisationen ergeben. Im November 2008 forderte die Kommission nun auch Estland auf, die Benachteiligung ausländischer Wohltätigkeitsorganisationen einzustellen. Im März 2009 erreichte Österreich die förmliche Aufforderung, die diskriminierende Besteuerung von Zuwendungen in den Bereichen Wissenschaft und Forschung zu beenden.

*Pressemitteilungen der Europäischen Kommission vom 27.11.2008, [IP/08/1818](#) und vom 19.3.2009, [IP/09/428](#)*

Zum 1.4.2009 ist in Liechtenstein das neue Stiftungsrecht in Kraft getreten (Liechtensteinisches LGBl. 2008 Nr. 220, s. dazu den Veranstaltungsbericht in dieser Ausgabe).

Janne Seelig

## **Aufsätze**

*Prof. Dr. Karl-Heinz Paqué\**

### **Die Finanzkrise: Diagnose und Lehren aus volkswirtschaftlicher Sicht\*\***

Wir stecken noch immer mitten in einer internationalen Finanzkrise. Wir wissen nicht, wie sie ausgeht. Wir wissen auch nicht, wie stark sie sich auf die Wirtschaft Deutschlands und der Welt auswirken wird. Allerdings wissen wir: Die Auswirkungen werden stark genug sein, um sich zumindest eines zu wünschen: dass so etwas in der Zukunft so schnell nicht nochmals passiert. Es gilt also, Lehren aus der Krise zu ziehen.

Ich will dies heute mit Ihnen tun, in der nächsten halben Stunde. Es sind vorläufige Lehren, denn noch stehen alle Beobachtungen unter Vorbehalt, und noch mehr natürlich

die Folgerungen daraus. Aber ich bin mir auch schon heute ziemlich sicher, dass die Krise zumindest einen sozialen Ertrag abwirft: neue Erkenntnisse.

\* Minister a. D., Lehrstuhl für Internationale Wirtschaft, Otto-von-Guericke-Universität Magdeburg. Kontakt: [paque@ovgu.de](mailto:paque@ovgu.de).

\*\* Der nachfolgende Beitrag beruht auf einem Vortrag, den der Verfasser am 24.4.2009 auf einer Veranstaltung des Instituts für Stiftungsrecht und das Recht der Non-Profit-Organisationen an der Bucerius Law School gehalten hat.

Ich meine damit ausdrücklich nicht Erkenntnisse über die Natur und die Moral des Menschen. Darüber werde ich aus zwei Gründen nicht sprechen: Zum einen fehlt mir in dieser Hinsicht jede fachliche Kompetenz und Zuständigkeit. Zum anderen bekenne ich freimütig, dass ich, was die menschliche Natur und Moral betrifft, ein Skeptiker bin. Ich vermute, viele Eigenschaften des Menschen haben zwei untrennbare Seiten, eine eher positive und eine eher negative. Ohne gesunde Kraft zur originellen Innovation wird der Mensch wohl kaum zum gierigen Jäger nach hohen Erträgen seiner eigenen Neuerungen. Ohne beherzte Bereitschaft zum Risiko wird der Mensch wohl kaum zum Spieler und Hasardeur. Und ohne kreative Phantasie fällt dem Menschen nichts ein, weder genial Nützliches noch genial Schädliches. Nur auf den durch und durch langweiligen, stumpfsinnigen Menschen ist Verlass: Er bleibt stets in vertrauten Bahnen, er ist kein moralisches und kein wirtschaftliches Risiko, aber er bringt die Gesellschaft auch nicht weiter.

Soweit mein persönliches Credo als Skeptiker. Ich vermute übrigens auch, dass sich an der Natur und der Moral des Menschen in den letzten Jahren, Jahrzehnten und Jahrhunderten praktisch nichts geändert hat. Was sich geändert hat, sind die Möglichkeiten, Risiken einzugehen. Die sind heute viel größer als früher. Die Geschichte der Entwicklung des Kapitalismus legt davon Zeugnis ab. Aber täuschen wir uns nicht: Spekulative Blasen und Finanzkrisen gibt es schon sehr lange. Eindrucksvoll zeigt dies eines meiner Lieblingsbücher mit dem Titel „Manias, Panics, and Crashes – A History of Financial Crises“, geschrieben von dem großen amerikanischen Wirtschaftshistoriker Charles Kindleberger und später in Ko-Autorschaft ergänzt von dem Finanzökonom Robert Aliber, erstmals erschienen 1978, lange vor der Globalisierung, inzwischen in fünfter Auflage. Es beginnt mit der Tulpenmanie 1636 in Amsterdam und berichtet für das 17. Jahrhundert über drei, für das 18. Jahrhundert über sieben und für das 19. Jahrhundert über achtzehn „manias and crashes“. Kurzum: Neu ist das alles nicht. Und ob wirklich ein übereifriger Investor in mortgage backed securities im 21. Jahrhundert moralisch verwerflicher gehandelt hat als ein gewisser Rembrandt van Rijn bei seinen Termingeschäften in Tulpen 370 Jahre früher, das bleibt eine offene Frage.

Mir geht es um etwas anderes. Mir geht es darum zu fragen, ob die Finanzkrise Anlass gibt, nochmals intensiv darüber nachzudenken, wie eine Marktwirtschaft funktioniert. Und wie sie funktionieren sollte. Werfen wir deshalb zunächst einen Blick auf die Anatomie der internationalen Finanzkrise seit Beginn dieser Dekade. Und fragen wir dann, was die Zukunft bringen wird und was wir aus allem lernen können.

## I. Anatomie der Finanzkrise

Es begann mit der amerikanischen Geldpolitik. Sie sorgte im Zuge der dotcom-Krise in den ersten Jahren der Dekade für extrem niedrige kurzfristige Zinsen. Sie tat es in einer Welt mit moderater laufender Preisinflation, aber sie schürte damit einen Boom der Immobilienwerte in den USA. Hinzu kam eine Art Sozialpolitik amerikanischen Stils, nämlich die gezielte Förderung des Wohneigentums – in einem Umfeld in dem ohnehin schon rund zwei Drittel

aller Amerikaner Eigentümer ihrer Immobilien waren und eine weitere Erhöhung dieses Anteils zunehmend schlechte Risiken betraf. Finanziert wurde dies durch Hypothekarkredite. Diese wurden in Form von mortgage backed securities verbrieft und verkauft, ein übliches Verfahren. Dies geschah zunächst praktisch nur durch die traditionellen staatsnahen Hypothekenbanken Freddie Mac and Fannie Mae, dann aber auch zunehmend durch private Investmentbanken, die zu diesem Engagement von der Politik geradezu gedrängt wurden. Die Refinanzierung lief nach dem klassischen Bankmotto „Aus kurz mach lang!“ vor allem über „commercial paper“, also kurzfristige Papiere, die am Geldmarkt platziert wurden, und zwar zunächst recht mühelos, da der Markt steigende Immobilienpreise erwartete. Die Qualität der Hypothekarkredite aber verschlechterte sich, Schritt für Schritt. Der Anteil von Subprime nahm drastisch zu, von unter 10 % zu Beginn des Jahrzehnts bis auf 40 % im Jahr 2006. Und damit verschlechterte sich auch die durchschnittliche Qualität der mortgage backed securities und aller daraus abgeleiteten Verbriefungen.

Wer hielt diese mortgage backed securities? Alle, die in einer Welt sehr niedriger Zinsen in einer Art Renditepanik nach profitabilem Geschäft Ausschau hielten. Unter ihnen große renommierte internationale Geschäftsbanken. Und deutsche Landesbanken. Sie gründeten Zweckgesellschaften („special investment vehicles“), die diese Papiere kauften und sich kurzfristig refinanzierten, wieder also nach dem Motto: „Aus kurz mach lang!“ Deren Risiken tauchten allerdings nicht transparent in den Bilanzen der Muttergesellschaften auf, und das Bundesaufsichtsamt für das Kreditwesen erklärte sich für nicht prüfungszuständig. Die Rating-Agenturen bewerteten die Papiere sehr gut, die Risikomodelle der Banken zeigten keine schwerwiegenden Gefahren an, der Internationale Währungsfonds hielt das systemische Gefahrenpotential für beherrschbar. Kurzum: eine scheinbar heile Finanzwelt, die vor Liquidität überquoll, und zwar nicht nur durch die amerikanische Geldpolitik, sondern auch zunehmend durch die hohen Ersparnisse der südostasiatischen Länder, die aus ihrer Finanzkrise der 1990er Jahre gelernt hatten und riesige Überschüsse in ihrer Leistungsbilanz vorwiesen, genauso wie China. Häuser bauen und kaufen und trotzdem gut leben – das konnten Amerikaner, Isländer, Iren, Spanier und Osteuropäer, und zwar aufgrund weltweit niedriger Zinsen. „The Great Moderation“ – das war der wunderbare Name, den man diesem paradiesischen Zustand gab.

Es kam die Vertreibung aus dem Paradies. Sie bahnte sich an mit dem Auslaufen der Preis-Hausse am amerikanischen Immobilienmarkt. Zwischen 2000 und 2006 fast eine Verdoppelung der Häuserpreise, aber dann zunächst Stagnation gefolgt von scharfem Rückgang in 2007 und mehr noch 2008. Die Folge: eine drastische Zunahme der Insolvenzen und im August 2007 eine ebenso drastische Rückstufung der Bewertungen von mortgage backed securities durch die Rating-Agenturen, gefolgt im Herbst 2007 vom Zusammenbruch des Interbankenmarktes, massiven Liquiditätsgarantien der Zentralbanken und dann im krisengebeutelten Jahr 2008 eine weitere Steigerung: im September der Zusammenbruch der Investmentbank Lehman Brothers und die massive Stützung des Großversicherers American

International Group (AIG). Seither gab es eine Vielzahl von weiteren Notmaßnahmen in praktisch allen Ländern. Und es gab äußerst gefährliche Zuspitzungen in jenen kleinen europäischen Nationen, die im Verhältnis zu ihrer Wirtschaftsgröße und -kraft einen riesigen Bankensektor haben, u. a. Island, Irland, Estland und Lettland. Und daneben entwickelte sich eine zunehmende Differenzierung der Kapitalmarktzinsen in Euroland, vor allem zwischen dem traditionell stabilitätsorientierten Zentrum und der Peripherie. Und es entstand eine massive Überschuldung von Verbrauchern in einigen Ländern Osteuropas (z. B. Ungarn), wo aufgrund der Abwertung der nationalen Währungen die Schuldenlast der Hypothekarkredite in Euro und Dollar drastisch zunahm.

Kurzum: fast ein Horrorszenario, bei dem die Zentralbanken und die Regierungen massiv in die Pflicht genommen werden. Bis hin zu Maßnahmen, die vor wenigen Jahren undenkbar gewesen wären: Konjunkturprogramme größten Stils, um eine scharfe Rezession zu begrenzen; und in Deutschland sogar ein Gesetz, das als „ultima ratio“ im Fall von systemischen Risiken eine Verstaatlichung vorsieht.

Wie es weitergeht, wissen wir nicht. Aber eines ist klar: Die Dinge sind schlecht gelaufen. Was können wir daraus lernen? Ich möchte hier nicht über die Notmaßnahmen reden, denn da geht es um Feuerwehreinsätze, bei denen man sich immer im Einzelnen darüber streiten kann, wie weit Staat und Zentralbanken gehen können, gehen müssen oder definitiv nicht gehen dürfen. Ich selbst habe zum Beispiel größte Bedenken, ob der ordnungspolitische Preis einer Verstaatlichung auch als ultima ratio nicht doch zu hoch ist, selbst bei systemischen Risiken – zumal dann, wenn andere Wege durchaus denkbar wären. Aber unser Thema hier ist zu prüfen, ob nicht über Jahre auf dem Weg in die Krise fundamentale Gebote der wirtschaftlichen Vernunft außer Acht gelassen wurden. Meine Antwort ist eindeutig: Ja.

## II. Konsequenzen aus der Finanzkrise

Ganz offensichtlich gilt dies für die amerikanische Geldpolitik. Sie hat in der Zeit 2001 bis 2004 den Grundstein gelegt für die Immobilienblase – durch eine fahrlässige Liquiditäts- und Zinspolitik. Dies sollte sich nicht wiederholen. Und der erste große Test wird bald bevorstehen, nämlich dann, wenn es gilt, die jetzt im Rahmen der vielen Notmaßnahmen in das System injizierte Liquidität wieder abzuschöpfen, um bei einer konjunkturellen Erholung nicht gleich in der nächsten Blase zu landen. Ich befürchte, das wird nicht so einfach. Denn wenn irgendwann nach der derzeitigen Krise ein Aufschwung in Sicht sein wird, dann werden alle politischen Kräfte in den Vereinigten Staaten darauf drängen, diesen Aufschwung nicht gleich abzuwürgen – genau so wie Anfang des Jahrzehnts im Gefolge der dotcom-Krise. Es wird dann nötig sein, auch international möglichst viel Druck auf die Vereinigten Staaten auszuüben, ihrer Stabilitätsverantwortung gerecht zu werden.

Wir sollten uns allerdings in dieser Hinsicht keine Illusionen machen, denn es gibt grundlegende Erfahrungen, die im kollektiven Gedächtnis tiefe Spuren hinterlassen. In Deutschland sind dies die Inflationen und Vermögensvernichtungen, die zwei Generationen im 20. Jahrhundert erlebten, und die sorgen für eine tief

sitzende Angst vor der Geldentwertung. In den Vereinigten Staaten ist die Ur-Erfahrung die Weltwirtschaftskrise, im Amerikanischen „The Great Depression“ genannt, die eine gesunde hochproduktive Wirtschaft in drei Jahren in den Ruin trieb und eine ganze Generation von Menschen als Unternehmer in die Pleite oder als Arbeitnehmer in die Arbeitslosigkeit schickte. Es ist ja genau diese Ur-Erfahrung, die immer wieder dafür sorgt, dass die amerikanische Zentralbank beim kleinsten konjunkturellen Wölkchen auf Expansion schaltet, ganz im Einklang mit der Stimmungslage im Land. Auch Alan Greenspans Politik Anfang des Jahrzehnts war alles andere als unpopulär.

Kurzum: Der Hauptadressat für einen Aufruf zur volkswirtschaftlichen Vernunft sollten wir selbst sein. Ich sehe die zentrale Lehre im Umgang der Gesellschaft mit wirtschaftlichen Risiken. Man fragt sich natürlich, wie es möglich war, dass eine riesige Zahl von Fachleuten in den verschiedenen Gremien nicht auf die Idee kam, dass die Geschäftstätigkeit ihrer Bank oder ihres Unternehmens Risiken mit sich brachte, die bei entsprechend ungünstiger Marktconstellation sich zu einem Desaster auswachsen könnten. Waren das alles gierige Zocker ohne Verantwortungsgefühl? Oder steckt in dem System, das wir haben, ein Mechanismus, der die Kontrolle systematisch abschwächt?

Erlauben Sie mir bitte an dieser Stelle, ein paar persönliche Beobachtungen zu schildern – aus meiner vierjährigen Zeit von 2002 bis 2006 als Finanzminister Sachsen-Anhalts und damit auch qua Amt Vorsitzender des Präsidialausschusses und stellv. Vorsitzender des Aufsichtsrates der Norddeutschen Landesbank. Ich erinnere mich an viele Diskussionen über Risiken in diesen Gremien. Sie nahmen oft einen typischen Verlauf. Ein Gremienmitglied – häufig einer der beiden Minister oder einer der Sparkassenverbandspräsidenten als Träger der Bank – fragte nach, wie es mit dem Risiko bei irgendeinem Engagement stand. Die typische Reaktion war dann die folgende: Der Vorstandsvorsitzende erläuterte, dass man selbstverständlich die Bedeutung der Risiken im Modell durchgerechnet habe und im Übrigen ein Rating über die entsprechenden Papiere vorläge, sagen wir: Triple-A. Oft wurde dann noch dem für Modelle Zuständigen das Wort erteilt, und der erläuterte dann einige grundlegende Aspekte der verwendeten Modellrechnung – mit der Schlussfolgerung, das Risiko sei im Wesentlichen tragbar, wenn auch natürlich ein kleines Restrisiko mit geringer Wahrscheinlichkeit bliebe. Dann gab es noch ein oder zwei weitere Rückfragen und alle lehnten sich zufrieden zurück. Man hatte darüber gesprochen, es stand anschließend alles im Protokoll, und wenn jetzt noch was schief laufen sollte, konnte man sich ja auf das Rating und die Modelle berufen. Denn was sollte man denn gegen diese harte quantitative Evidenz sagen, selbst wenn in der Tiefe des Herzens ein paar Zweifel zurückblieben und man im Übrigen den ganzen Kram im Detail ohnehin nicht verstand?

Übrigens saß bei solchen Sitzungen immer auch ein Vertreter des Bundesaufsichtsamts für das Kreditwesen (Bafin) mit am Tisch. Er hatte vollen Zugang zu allen relevanten Informationen sowie volles Rede- und Fragerecht. Gestützt war dies durch ein Kreditwirtschaftsgesetz (KWG), das der Bafin außerordentlich weit reichende Befugnisse einräumt.

Das Problem ist da nicht die Transparenz, die nun neuerdings immer wieder an allen Stellen eingefordert wird. Das Problem ist, dass der Vertreter der Bafin sich in seinem Selbstverständnis als Beamter einer nachgeordneten Behörde des Bundesfinanzministeriums mehr als Protokollant verstand denn als kritischer Prüfer der Geschäftspolitik. Die Tatsache, dass die Bafin die außerbilanziellen Risiken der Garantien für Zweckgesellschaften als außerhalb ihres Prüfungsbereichs ansah, macht dies überdeutlich. Der Fall der Sächsischen Landesbank über den Zusammenbruch ihrer irischen Ableger geschah unter den Augen der Bafin.

Aber zurück zum Kern der Sache. Wenn meine Anekdote etwas Typisches beschreibt – und davon bin ich ganz fest überzeugt –, dann ist es das Folgende: Risikomodellrechnungen und Urteile von Rating-Agenturen dienen dazu, den verantwortlichen Gremien ein Stück weit die Möglichkeit zu geben, ihre Verantwortung hinter Modellen und Agenturen zu verstecken. Jeder in den Gremien weiß, dass er letztlich nicht alles genau verstehen kann, und jeder sucht deshalb eine Möglichkeit, einen Teil der Verantwortung wegzuschieben – zu den sogenannten Spezialisten. Das ist übrigens völlig natürlich. Denn in unserer Gesellschaft hilft, wenn etwas schief läuft, wirklich nur eines: der Beleg, dass auch der sog. Spezialist es nicht anders gesehen hat. Wäre zum Beispiel in meiner Zeit als Finanzminister für das Land Sachsen-Anhalt aufgrund irgendwelcher Engagements eine Belastung zugekommen, so hätte für mich die einzige Hoffnung auf ein politisches Überleben darin bestanden, dass ich im Kabinett überzeugend darlege, dass alle Spezialisten sorgfältig geprüft haben und nach bestem Wissen und Gewissen zu einem positiven Ergebnis gekommen sind.

Wo liegt nun das Problem dieser Herrschaft der Spezialisten? Es liegt darin, dass auch die besten Modelle nicht annähernd in der Lage sind, grundlegende Veränderungen der Marktbedingungen oder gar sogenannte systemische Risiken abzubilden. Jeder, der eine solide Ausbildung in Ökonometrie und Statistik hat, der weiß, dass letztlich jedes Modell in seinen Aussagen auf zwei Säulen steht: der parametrischen Struktur und dem Stützbereich der Daten, die in das Modell eingehen, und die stammen natürlich aus der Vergangenheit. Irgendwie wird immer irgendetwas fortgeschrieben – ein Trend oder die Veränderung eines Trends oder die Veränderung der Veränderung eines Trends oder was auch immer. Und wenn sich nun aufgrund eines fundamentalen Strukturbruchs – einer sog. systemischen Krise – plötzlich alles verändert, kann dies das Modell nicht erfassen.

Wohlgemerkt: ich bin der Überzeugung, dass diese fundamentale Schranke der Erkenntnis von Modellen niemals beseitigt werden kann. Ich bin deshalb auch der Überzeugung, dass der Engpass in der Finanzkrise nicht bei den Ökonometrikern lag. Im Gegenteil ich habe nicht den geringsten Zweifel, dass die amerikanische Bank Citigroup, die Schweizer UBS und auch die Bayerische Landesbank die besten Ökonometriker haben die es überhaupt in dem Markt gibt. Denn gerade die Banken haben sich nicht gescheut, mit hohen Gehältern und guten Karriereperspektiven die Besten der Besten von den Universitäten in ihre Finanzmodellabteilungen zu ziehen. Übrigens gab es dazu auch für die Banken

einen enormen wirtschaftlichen Anreiz: mit den Baseler Eigenkapitalvorschriften konnten die Banken mit ihren eigenen Risikoberechnungen Einfluss nehmen auf die Eigenkapitalunterlegung, und dafür brauchte man natürlich hochprofessionelle Modellbauer. Tatsächlich gelang es Unternehmen wie der Union Bank of Switzerland (UBS), ihre profitable Bilanzverlängerung weiter zu forcieren und die Eigenkapitalquote zu senken, wie wir heute wissen mit verheerenden Folgen.

Wir müssen zurück zu der demütigen Erkenntnis, dass selbst das beste Modell uns nicht die Wahrheit sagen kann. Es kann nur eine Art „Szenario“ liefern unter spezifischen Wetterbedingungen. Dabei können wir ein paar Varianten zulassen, aber man kann nicht die ganze Spannbreite der denkbaren Risiken abdecken. Es bedarf deshalb jenseits aller Quantifizierung einer weiteren Bewertung der Risiken, und dies kann man nicht dem Computer überlassen.

Und übrigens auch nicht einer Rating-Agentur. Denn auch die gibt nur eine Meinung ab über die Qualität des jeweiligen Produktes. Und sie basiert diese Meinung auf Informationen aus der Vergangenheit, die sie mit ihrem Wissen auswertet. Man kann sich dabei nur wundern, dass die drei großen (allesamt amerikanischen) Rating-Agenturen Standard & Poor's, Moody's und Fidge praktisch zeitgleich im Spätsommer 2007 „entdeckten“, wie viel toxisches Risikomaterial in mortgage backed securities schlummerte. Eine massive Rückstufung der Papiere war die Folge, und eine ruckartige Destabilisierung des Marktes. Dabei mag eine Rolle spielen, dass über lange Jahre die Rating-Agenturen bestens verdienten – einerseits in der Designberatung, was die mortgage backed securities betrifft, andererseits in der anschließenden Bewertung, die dann natürlich auch nicht allzu schlecht ausfallen konnte. Allerdings vermute ich nicht, dass in der Interessenverquickung das Hauptproblem liegt. Das sehe ich mehr in den Grenzen der Erkenntnis, von der Vergangenheit „modellhaft“ auf die Zukunft zu schließen. Die Risikomodellbauer und die Rating-Agenturen stoßen da an dieselben Erkenntnisgrenzen.

Es ist genau an dieser Stelle, wo ich die Rückbesinnung auf die wirtschaftliche Vernunft fordere. Entscheidungsträger und Gremien müssen sich wieder stärker bewusst werden, dass sie die Verantwortung tragen und diese nicht wegschieben können auf quantitative Spezialisten. Es darf keine „Flucht in die Scheinobjektivität“ von Zahlen und Modellen geben. Es geht hier um eine fundamentale Rückbesinnung auf die Verantwortung des Kaufmanns. Kein vernünftiger Mittelständler käme auf die Idee, sich in seiner Geschäftsentscheidung hinter irgendwelchen quantitativen Modellen zu verstecken. Und genau so muss es auch in den Vorständen und Gremien der Banken sein.

Wohlgemerkt: Es geht hier nicht um eine moralisierende Forderung. Es geht auch nicht um die leidige Diskussion um Boni und Gehälter. Es geht darum, wie Vorstände und Aufsichtsräte das in ihren Entscheidungen gewichten, was sie an quantitativen Modellprognosen und an Ratings geliefert bekommen. Diese Informationen müssen wieder den Stellenwert erhalten, der ihnen zukommt. Sie liefern nicht mehr als einen Orientierungspunkt für unternehmerische Entscheidungen. Sie dürfen nicht mehr zu den Hauptkriterien für die Entscheidungen hochstilisiert wer-



den. Und sie dürfen erst Recht nicht mehr zur Grundlage dafür gemacht werden, sich der eigentlichen Verantwortung zu entledigen.

All dies ist natürlich leichter gesagt als getan. Dessen bin ich mir voll bewusst. Denn unsere Wirtschaft und Gesellschaft hat sich seit Jahren und Jahrzehnten daran gewöhnt, überall mit quantitativen Informationen und Prognosen gefüttert zu werden. Und die Wissenschaft hat diese überall bereitwillig geliefert, weil sie damit natürlich auch große Batzen an Forschungsgeldern und Drittmittel auf ihre Mühlen lenken konnte. Ehrliche Zweifel an der Berechenbarkeit zu äußern, das ist einfach nicht im Eigeninteresse der Wissenschaft und der Wirtschaft. Man kann dies überall beobachten:

Aus Klimamodellen purzeln höchst präzise Prognosen über Veränderungen der Temperatur im Jahr 2100 und deren weltweit unterschiedliche regionale Wirkungen. Und dies, obwohl das Klima offensichtlich zu einem der komplexesten Phänomene überhaupt gehört, viel komplexer noch als die Wirtschaft, wo Prognosen regelmäßig scheitern. Ganz zu schweigen von kurzfristigen Wetterprognosen, über die man sich oft genug ärgert, wenn man sich auf sie verlässt, seinen Schirm nicht mitnimmt und dann klitschnass wird.

In Bildung und Wissenschaft wimmelt es von Rankings und Evaluationen, die letztlich immer nur auf dem Versuch beruhen, irgendwelche Leistungen in handlicher Form zu quantifizieren. Die Ergebnisse sind bestechend: Der Wiener Philosoph Konrad Paul Liebmann hat jüngst in seinem wunderbaren Buch „Theorie der Unbildung“ nachgewiesen, dass nach den heutigen Kriterien ein Königsberger Professor namens Immanuel Kant aus dem Wissenschaftsbetrieb hochkantig herausgeflogen wäre.

Auch in der Wirtschaft geht es längst nicht mehr ohne quantitative Zielvorgaben ab. Wer keine Zahl nennt, an der er sich messen lassen will, der gilt als eine Art Feigling. Dies mag übrigens auch ein Grund gewesen sein, warum das berühmte 25 %-Renditeziel vor einigen Jahren von einem prominenten und einflussreichen Banker in die Welt gesetzt wurde. Jeder wusste irgendwo schon, dass dies bei 2 bis 3 % Wachstum in Deutschland auf Dauer nur zu erreichen ist, wenn man immer mehr ins Risiko geht. Aber alle schwiegen, denn es passte zum Zeitgeist, eine ehrgeizige Zielvorgabe zu haben. Mit dem Ergebnis, dass sich

in vielen Kreditinstituten – und allemal den Landesbanken – der Druck enorm erhöhte, alles zu tun, um eine höhere Rendite zu erwirtschaften.

Es geht also letztlich um eine Änderung der Geisteshaltung, und nichts ist schwieriger als das. Es geht darum, wieder ein Stück Demut gegenüber der Zukunft zurückzugewinnen. Und gerade deshalb ist es so wichtig, sich auf die grundlegenden Prinzipien unserer marktwirtschaftlichen Ordnung zu besinnen. Sicherlich hat es schon lange keine bessere Zeit mehr gegeben, um nochmals das nachzulesen, was ordoliberalen Denker und vor allem auch Friedrich August Hayek zu den Grenzen der menschlichen Erkenntnismöglichkeiten formuliert haben.

Dies ist übrigens auch wichtig mit Blick auf die Diskussionen, die uns über die Reform des Finanzsystems ins Haus stehen. Tatsächlich gingen diese Reformen über Jahre in die Richtung, immer mehr messbare Zielgrößen einzuführen, in denen sich das Risiko adäquat widerspiegeln sollte. Damit wurde das System immer abhängiger von den modellgestützten Risikobewertungen der Banken selbst. Hier müssen wieder härtere Kriterien eingeführt werden, und zwar im Interesse der Allgemeinheit und des Steuerzahlers. Und übrigens auch des gewerblichen Mittelstands. Denn eines ist klar: Wenn jetzt nach dieser Katastrophe die Modelle neu justiert werden, dann kann es gut sein, dass sie die Risiken der jüngsten Vergangenheit überbewerten und damit eine Kreditklemme verursachen, die eine zügige Erholung der Wirtschaft abwürgen könnte. Es geht jetzt darum, dass vernünftige Grundsätze der kaufmännischen Vorsicht wieder einziehen, und nicht eine prozyklische modellgestützte Verstärkungen des Zyklus, und zwar nach oben und unten.

### III. Fazit

Die Finanzkrise kann für unsere Gesellschaft auch eine Chance sein. Sie liefert eine massive Warnung vor dem, was ich als die Scheinobjektivität der Modellwelt bezeichnen möchte. Wir sollten diese Warnung ernst nehmen. Sie kann uns helfen, die Zukunft besser zu bewältigen. Und genau dazu ist die Rückbesinnung auf die wirtschaftlichen Vernunft nötig. Vor allem natürlich auf das Prinzip der Verantwortung für das eigene Handeln. Nicht Modelle und Maschinen müssen entscheiden, sondern Menschen und Märkte.

Prof. Dr. Rainer Hüttemann\*

## Zehn Thesen zur Haftung des Stiftungsvorstandes für Anlageverluste des Stiftungsvermögens\*\*

### 1. Rechtsgrundlagen der Binnenhaftung

Der Stiftungsvorstand ist gesetzliches Organ der Stiftung. Seine Rechte und Pflichten bestimmen sich folglich – vorbehaltlich eines zusätzlich abgeschlossenen Anstellungsvertrags bei vergüteter Organtätigkeit – nach den §§ 86 S. 1, 27 Abs. 3, 664 ff. BGB. Der Stiftungsvorstand haftet danach *verschuldensabhängig für Organpflichtverletzungen* gegenüber der Stiftung nach § 280 Abs. 1 BGB iVm. §§ 86 S. 1, 27 Abs. 3, 664 ff. BGB (bzw. wegen Verletzung seiner Pflichten aus dem Anstellungsvertrag).<sup>1</sup> Den Haftungstatbeständen in den

\* Geschäftsführender Direktor des Instituts für Steuerrecht an der Rheinischen Friedrich-Wilhelms-Universität Bonn

\*\* Der nachfolgende Beitrag beruht auf einem Vortrag, den der Verfasser am 24.4.2009 auf einer Veranstaltung des Instituts für Stiftungsrecht und das Recht der Non-Profit-Organisationen an der Bucerius Law School gehalten hat.

1 Zum Folgenden vgl. näher *Hüttemann/Herzog*, Organhaftung bei Non Profit Organisationen, in: *Walz/Hüttemann/Rawert/Schmidt* (Hrsg.), Non Profit Law Yearbook 2006, S. 33 ff.

Landesstiftungsgesetzen kommt nach richtiger, aber bestrittener Ansicht keine eigenständige Bedeutung zu, weil den Ländern die Gesetzgebungskompetenz für Fragen der Organhaftung fehlt (vgl. Art. 74 Nr. 1 GG). Zudem wiederholen sie letztlich nur die Rechtslage nach BGB.

## 2. Organpflichten und Ermessensspielraum

Der Stiftungsvorstand ist verpflichtet, den im Stiftungsgeschäft niedergelegten Stifterauftrag zu erfüllen (d.h. nachhaltige und dauernde Verwirklichung der Stiftungszwecke). Stiftungsvorständen ist – ebenso wie Geschäftsleitern wirtschaftlich tätiger Unternehmen (vgl. § 93 Abs. 1 S. 2 AktG) – im Rahmen ihrer zweckverwirklichenden Tätigkeit ein *haftungsfreier Ermessensspielraum bei „unternehmerischen Entscheidungen“* einzuräumen.<sup>2</sup> Für einen solchen Ermessensspielraum spricht, dass Entscheidungen über die Art und Weise der Erfüllung des Stiftungszwecks nach Zweckmäßigkeitserwägungen zu treffen sind, weil es – aus der Perspektive *ex ante* – nicht nur eine „richtige“ Entscheidung gibt, wie die Stiftung ihre Zwecke erfüllen soll. In diesen Fällen ist der Vorstand also frei, sich so oder anders zu entscheiden.

## 3. Reichweite und Bedeutung des Ermessensspielraums

Zu den „unternehmerischen Entscheidungen“ gehören nicht nur die Auswahl von Fördermaßnahmen, die Einwerbung von Spenden und Zustiftungen und die Binnenorganisation der Stiftung (Geschäftsstelle etc.), sondern insbesondere auch die *Anlage des Stiftungsvermögens*.<sup>3</sup> Innerhalb dieses Bereichs liegt eine Pflichtverletzung (entsprechend § 93 Abs. 1 S. 2 AktG) nicht vor, wenn der Stiftungsvorstand vernünftigerweise annehmen durfte, auf der Grundlage angemessener Information zum Wohle der Stiftung zu handeln. Erforderlich ist also vor allem eine sorgfältige Vorbereitung der Entscheidung. Aus den landesrechtlichen Regelungen (Sparsamkeitsgebot etc.) ergibt sich nichts Anderes. Selbst das Gemeinnützigkeitsrecht erkennt einen Vertretbarkeitsspielraum an (vgl. BFH, Entscheidung v. 23.9.1998, BStBl. II 2000, 320: „wirtschaftlich vernünftig“).

## 4. Pflicht zur ertragbringenden Vermögensanlage

Der Vorstand einer Kapitalstiftung ist grundsätzlich zur ertragbringenden Anlage des Stiftungsvermögens verpflichtet, da eine dauernde und nachhaltige Verwirklichung des Stiftungszwecks die Erzielung entsprechender Erträge voraussetzt. Es gibt keine speziellen Vermögensanlagevorschriften für Stiftungen, insbesondere sind die Regelungen des InvG und des VAG nicht entsprechend anwendbar. Soweit besondere Vorgaben des Stifters (z.B. Anlagerichtlinien) fehlen, hat sich der Vorstand bei der Entscheidung über die Vermögensanlage *an den Erfordernissen des Stiftungszwecks zu orientieren*.<sup>4</sup> Dazu ist ein Kapitalanlagekonzept zu entwickeln, bei dem das Rendite-Risiko-Verhältnis des Gesamtportfolios *ex ante* auf die geplante Ausschüttungspolitik der Stiftung abgestimmt wird. Insbesondere größere Stiftungen können unter Inkaufnahme einer weniger konstanten Förderpolitik durch eine verstärkte Investition

in Substanzwerte (Aktien, Fonds, Immobilien etc.) größere Wertschwankungsrisiken eingehen, um langfristig eine höhere Rendite zu erzielen.

## 5. Bedeutung des Vermögenserhaltungsgrundsatzes

Aus dem landesstiftungsrechtlichen Grundsatz der Vermögenserhaltung ergeben sich keine zusätzlichen Einschränkungen der Anlagemöglichkeiten von Stiftungen. Weder sind bestimmte Anlageklassen (z.B. Hedge-Fonds) von vornherein verboten, noch gibt es einen allgemeinen Vorrang der Sicherheit vor der Renditeerzielung. Vermögenserhaltung meint nur, dass das Vermögen *entsprechend den Vorgaben des Stifters zur Ertragserzielung eingesetzt wird* (insbesondere kein Verbrauch von Vermögenswerten für Stiftungszwecke und keine „Vermögensverschwendung“ für rein spekulative oder ertraglose Anlagen). Vermögenserhaltung im Stiftungsrecht bedeutet auch keine Erhaltung des (bilanziellen) Nominalwertes des Stiftungsvermögens. Auch eine Pflicht zur Substanzerhaltung (Umschichtungsverbot) oder eine strikte Pflicht zur „realen Kapitalerhaltung“ besteht nach richtiger Ansicht nicht.<sup>5</sup>

## 6. Vermögensanlage und Pflichtverletzung

Anlageverluste im Stiftungsvermögen (z.B. Buchverluste durch Abschreibungen auf Aktien und Wertpapiere oder realisierte Verluste aus der Veräußerung von Anlageobjekten) begründen – ebenso wie Verluste bei For Profit Unternehmen – *für sich genommen noch keine Pflichtverletzung der geschäftsleitenden Organe*. Vielmehr setzt eine Pflichtverletzung voraus, dass der Stiftungsvorstand bei der Vermögensanlageentscheidung die Grenzen seines unternehmerischen Ermessens (vgl. auch § 93 Abs. 1 S. 2 AktG) überschritten hat. Dies ist zum einen anzunehmen, wenn der Vorstand bei der Wahl der Anlageform nicht mehr zum Wohle der Stiftung gehandelt hat (Gefährdung der nachhaltigen Verwirklichung des Stiftungszwecks durch rein spekulative Anlagen). Dabei ist auch zu prüfen, ob sich der Stiftungsvorstand in einem Interessenkonflikt befunden hat (Rücksichtnahme auf eigene persönliche oder berufliche Interessen).

## 7. Vermögensanlageentscheidung und Informationspflichten

Der haftungsfreie Ermessensspielraum wird auch dann überschritten, wenn der Vorstand ohne angemessene

2 Statt vieler nur *Hüttemann/Herzog* (Fn. 1), S. 37 ff.; eingehend Gollan, Vorstandshaftung in der Stiftung – eine Untersuchung zur Anwendung der Business Judgment Rule, 2009, mit zahlreichen Nachweisen.

3 Zur Vermögensanlage bei Stiftungen vgl. *Hüttemann/Schön*, Vermögensverwaltung und Vermögenserhaltung nach zivilem Stiftungsrecht und steuerlichem Gemeinnützigkeitsrecht, 2007.

4 Dazu eingehend *Hüttemann/Schön* (Fn. 3), S. 11 ff.

5 Zum Vermögenserhaltungsgrundsatz vgl. *Hüttemann*, Der Grundsatz der Vermögenserhaltung im Stiftungsrecht, in: *Jakobs u.a.* (Hrsg.), Festgabe für Werner Flume zum 90. Geburtstag, 1998, S. 59 ff.



Information entschieden hat. Wählt der Vorstand selbst die Anlageklassen aus, muss er sich auch selbst die erforderlichen Informationen (Auswirkung der Anlageklassen auf das Rendite-Risiko-Profil des Gesamtportfolios) verschaffen. Wird die Umsetzung eines Kapitalanlagekonzepts auf Mitarbeiter delegiert, muss der Vorstand für eine ausreichende Binnenorganisation (einschließlich Kontrollmechanismen) sorgen. Wird die Vermögensanlage einem Dritten (z.B. einem Kreditinstitut) überlassen, müssen Anlagerichtlinien gesetzt werden, die mit dem Stiftungszweck abgestimmt sind. Da für Vorstandsmitglieder eine Beweislastumkehr gilt, sollten das Kapitalanlagekonzept und die auf dieser Grundlage getroffenen Vermögensanlageentscheidungen einschließlich der im Vorfeld eingeholten Informationen ausreichend dokumentiert werden.

### 8. Haftungsbeschränkung auf Vorsatz und grobe Fahrlässigkeit

Stiftungsvorstände haften grundsätzlich für jedes Verschulden (vgl. §§ 86 Satz 1 iVm. 27 Abs. 3, 664 ff. BGB). Eine Haftungsprivilegierung für ehrenamtliche Stiftungsvorstände ist im geltenden Recht nicht vorgesehen (arg. e. § 680 BGB). Allerdings wird derzeit im Bundestag ein Gesetz zur Beschränkung der Binnenhaftung von ehrenamtlich tätigen Vereins- und Stiftungsvorständen beraten.<sup>6</sup> Der Stifter kann in der Stiftungssatzung eine Haftungsbeschränkung auf Vorsatz und grobe Fahrlässigkeit vorsehen.<sup>7</sup> Zweifelhaft ist hingegen die Bedeutung der in einigen Landesstiftungsgesetzen vorgesehenen Haftungsbeschränkungen für Stiftungsorgane auf Vorsatz und grobe Fahrlässigkeit, da den Ländern nach richtiger Ansicht die Gesetzgebungskompetenz für die Regelung der Organhaftung fehlt.<sup>8</sup>

### 9. Haftungsrechtliche Besonderheiten bei Kollegialorganen

Die Organpflichten (auch die Pflicht zur Vermögensanlage) treffen grundsätzlich den Stiftungsvorstand als solchen, d.h. alle Organmitglieder gleichermaßen.

Besonderheiten ergeben sich nur dann, wenn einzelnen Organmitgliedern durch die Geschäftsordnung ein bestimmter Geschäftsbereich zugewiesen ist (Ressortprinzip). In diesem Fall haftet nur das betreffende Organmitglied für Pflichtverletzungen in seinem Zuständigkeitsbereich. Auch bei einer Ressortverteilung besteht indes eine *generelle Überwachungspflicht der anderen Organmitglieder*.<sup>9</sup> Diese müssen sich von Zeit zu Zeit über die Tätigkeit ihrer Organkollegen informieren und bei Anhaltspunkten für mögliche Versäumnisse auf die Einhaltung der Vorstandspflichten drängen.

### 10. Fragen der Haftungsdurchsetzung

Fehlt ein besonderes Aufsichtsorgan, das kraft Stiftungssatzung zur Durchsetzung von Ansprüchen gegenüber dem Stiftungsvorstand berufen ist, hat der Stiftungsvorstand selbst Ersatzansprüche der Stiftung gegen einzelne Vorstandsmitglieder geltend zu machen. Kommt der Stiftungsvorstand seiner *Pflicht zur „Selbstverfolgung“* nicht nach, muss die Stiftungsaufsicht nach Maßgabe des jeweils geltenden Landesstiftungsrechts eingreifen. Das Instrumentarium reicht von Einholung zusätzlicher Informationen, Anordnungen bis hin zur Ersatzvornahme und der Einsetzung eines besonderen Vertreters oder der Aberufung des Vorstands. Grundsätzlich hat der Stiftungsvorstand nachzuweisen, dass er die erforderliche Sorgfalt eingehalten hat (entsprechend § 93 Abs. 2 S. 2 AktG). Eine Entlastung des Stiftungsvorstands ist nur denkbar, wenn der Stifter ein entsprechendes Kontrollorgan in der Satzung bestimmt hat, dem allerdings kein freier Ermessensspielraum hinsichtlich der Entlastung zusteht. Eine Entlastung durch die Stiftungsaufsicht (z.B. durch eine beanstandungsfreie Entgegennahme des Jahresberichtes) gibt es nicht.<sup>10</sup>

<sup>6</sup> Vgl. BR-Drs. 399/08.

<sup>7</sup> Vgl. Hüttemann/Herzog (Fn. 1), S. 45 f.

<sup>8</sup> Siehe näher Hüttemann/Rawert, Der Modellentwurf eines Landesstiftungsgesetzes, ZIP 2002, 2019 ff.

<sup>9</sup> Näher Hüttemann/Herzog (Fn. 1), S. 39 ff.

<sup>10</sup> Dazu näher Hüttemann/Herzog (Fn. 1), S. 46 ff.

Prof. Dr. Birgit Weitemeyer\*

## Probleme grenzüberschreitend tätiger Stiftungen und deren Lösung Statement zur Konsultation der EU Kommission zum European Foundation Statute

### I. Einleitung

Immer mehr Stiftungen betätigen sich international und kooperieren mit anderen ausländischen Stiftungen, um ihre Kräfte zu bündeln. Die rechtlichen und steuerlichen Bedingungen erweisen sich vielfach noch als Hemmnis für grenzüberschreitende Tätigkeiten. Die EU-Kommission hat eine Konsultation zu einer Satzung für eine Europäische Stiftung initiiert, die auf dem Vorschlag einer Machbarkeitsstudie<sup>1</sup> beruht. Die Studie begrüßt die Schaffung einer neuen Rechtsform der Europäischen Stiftung auf der Grundlage von Art. 308 EG. Vorteile seien

die Reduktion von Transferkosten bei grenzüberschreitenden Tätigkeiten in einer Größenordnung von bis zu 178 Mio. EUR, der Anreiz zu verstärkter internationaler Tätigkeit von Stiftungen und zu umfangreichen Neustiftungen wegen der besseren Sichtbarkeit der Rechtsform sowie die höhere

\* Direktorin des Instituts für Stiftungsrecht und das Recht der Non-Profit-Organisationen an der Bucerius Law School, Hamburg.

<sup>1</sup> Universität Heidelberg, CSI Heidelberg, MPI Hamburg (Hrsg.), Feasibility Study on a European Foundation Statute, Final Report, 2009.

Attraktivität für internationale Spender.<sup>2</sup> Im Folgenden soll ein Überblick über die Probleme der grenzüberschreitenden Tätigkeit gemeinnütziger Stiftungen gegeben und auf mögliche Lösungen eingegangen werden.

## II. Befund

### 1. Verwirklichung gemeinnütziger Zwecke im Ausland

Die Verwirklichung gemeinnütziger Zwecke im Ausland ist nach den meisten Rechtsordnungen inländischen gemeinnützigen Organisationen erlaubt. Als Reaktion auf die durch die Rechtsprechung des EuGH erzwungene Auslandsöffnung des Gemeinnützigkeitsrechts hat aber z.B. Deutschland durch das JahressteuerG 2009<sup>3</sup> in dem neuen § 51 Abs. 2 AO einen strukturellen Inlandsbezug eingefügt, der insgesamt bedenklich und dessen Reichweite noch offen ist. Laut Gesetzesbegründung bestehe zwar für jede inländische Organisation bei ihrer Auslandsbetätigung eine Indizwirkung dafür, dass die Tätigkeit „auch zum Ansehen der Bundesrepublik Deutschland im Ausland beitragen kann“.<sup>4</sup> Wie diese Voraussetzung in der Praxis der Finanzverwaltung gehandhabt wird, ist aber noch nicht abzusehen.

### 2. Transfer von Spenden und Zustiftungen ins Ausland

Die steuerliche Gleichbehandlung der Direktspende an ausländische Organisationen hat der EuGH in der Rechtssache *Persche*<sup>5</sup> angemahnt. Die meisten Rechtsordnungen sehen einen „landlock“ vor, also die Berechtigung zum steuerbegünstigten Spendenabzug nur an inländische gemeinnützige Organisationen.<sup>6</sup> Gegen einige Mitgliedstaaten sind deswegen Vertragsverletzungsverfahren angekündigt worden.<sup>7</sup> Liberalisiert wurden die Regeln in den Niederlanden, in Polen, in Slowenien und in Finnland.<sup>8</sup> Deutschland hat das Urteil jetzt umzusetzen und eine Möglichkeit zur steuerbegünstigten Direktspende ins EU-Ausland zu schaffen.<sup>9</sup> Die entsprechenden Spendenabzugsberechtigungen der § 10b Abs. 1 und 1a, § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG, § 8 Nr. 9 und § 9 Nr. 5 GewStG sind insofern zu ändern, als sie eine Zuwendung an eine nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbefreite Körperschaft oder inländische öffentliche Stelle erfordern. Die Erweiterung des § 5 Abs. 2 Nr. 2 KStG durch das Jahressteuergesetz 2009 auf beschränkt steuerpflichtige ausländische Einrichtungen muss daher auf alle gemeinnützigen Einrichtungen innerhalb der EU und des EWR ausgedehnt werden. Es ist zu befürchten, dass die gesetzgeberische Umsetzung des Urteils mit Einschränkungen auf anderen Gebieten einhergehen wird. So hat Österreich ab 2009 die Berechtigung zum Spendenabzug über die Grenze damit verbunden, dass die Spendenorganisation nicht mehr als 10 % Verwaltungskosten aufweist.<sup>10</sup>

Andererseits ist es ein berechtigtes Anliegen nicht nur der deutschen Finanzverwaltung, sondern auch des Verfassungsrechts,<sup>11</sup> für einen ordnungsgemäßen und gegenüber Inlandssachverhalten vergleichbar sicheren Steuervollzug zu sorgen,<sup>12</sup> um Missbrauch und Umgehungsmöglichkeiten zu vermeiden.<sup>13</sup> Beim Transfer von Spenden und Zustiftungen an ausländische Organisationen wirkt sich die Einschränkung durch die

Einfügung des strukturellen Inlandsbezugs bereits jetzt stärker aus, da nach der Gesetzesbegründung nicht von einer Indizwirkung wie bei inländischen Organisationen auszugehen ist.<sup>14</sup> Ob diese Lösung einer bedingten Auslandsöffnung gegenüber ausländischen Spenden sammelnden Organisationen europarechtskonform ist, bleibt fraglich. Da die Gesetzesänderung am 1.1.2009 in Kraft getreten ist, hat der EuGH in der Rechtssache *Persche* hierzu keine Aussage getroffen. Gleichzeitig hat der Gesetzgeber im Jahressteuergesetz 2009 mit der Kodifizierung der steuerlichen Mustersatzung für gemeinnützige Körperschaften (§ 60 Abs. 1 Satz 2 AO) eine weitere formelle Anforderung geschaffen, die für ausländische Organisationen schwer zu erfüllen ist. Selbst wenn eine EU-ausländische Körperschaft die Voraussetzungen der Abgabenordnung objektiv erfüllt, ist es am Spender, nach § 90 Abs. 2 AO entsprechende Nachweise für die Einhaltung der formellen Satzungsmaßigkeit der Körperschaft, aber auch für die Übereinstimmung der tatsächlichen Geschäftsführung mit der Satzung zu erbringen.

Als Lösung für die Praxis bleibt die Möglichkeit der Mittelbeschaffung für ausländische gemeinnützige Körperschaften nach § 58 Nr. 1 AO durch Spendensammel- oder Fördervereine mit Sitz im Inland, die ihre satzungsmäßigen Zwecke im Ausland verfolgen. Beispiel

2 Feasibility Study on a European Foundation Statute (o. Fn. 1), S. 208.

3 Jahressteuergesetz 2009 v. 19.12.2008, BGBl. I 2008, 2794.

4 Änderungsantrag der Fraktionen CDU/CSU und SPD, Umdruck Nr. 52, S. 3.

5 EuGH, Urteil v. 27.1.2009, *Hein Persche/Finanzamt Lüdenscheid*, C-318/07, NJW 2009, 823.

6 V. Hippel/Walz, Rechtsvergleichender Generalbericht, in: *Walz/von Auer/von Hippel* (Hrsg.), Spenden- und Gemeinnützigkeitsrecht in Europa, 2007, S. 163.

7 Vgl. die Pressemitteilungen über Vertragsverletzungsverfahren gegen das Vereinigte Königreich v. 10.7.2006, IP/06/964; gegen Irland und Polen v. 17.10.2006, IP/06/1408, gegen Polen am 27.6.2007 eingestellt; gegen Belgien v. 21.12.2006, IP/06/1879; gegen Estland v. 27.11.2008, IP/08/1818; gegen Österreich v. 19.3.2009, IP/09/428.

8 European Foundation Centre, Comparative Highlights of Foundation Laws, 2007, Charts 7, 15.

9 *Hüttemann/Helios*, Zum grenzüberschreitenden Spendenabzug in Europa nach dem EuGH-Urteil v. 27.1.2009, *Persche*, DB 2009, 701, 705.

10 Steuerreformgesetz 2009, BGBl. für die Republik Österreich v. 31.3.2009 I, S. 1 ff.

11 BVerfG, Urteil v. 27.6.1991, 2 BvR 1493/89, E 84, 239.

12 P. Fischer, Das EuGH-Urteil *Persche* zu Auslandsspenden – die Entstaatlichung des Steuerstaates geht weiter, FR 2009, 249 ff.

13 Vgl. OECD, Report on Abuse of Charities for Money Laundering and Tax Evasion, 2009.

14 Änderungsantrag der Fraktionen CDU/CSU und SPD, Umdruck Nr. 52, S. 3.

ist das Netzwerk Transnational Giving Europe, das allerdings einen zusätzlichen Verwaltungsaufwand von ca. 5 % der Spenden verursacht. Eine Lösung könnte darin bestehen, dem Vorbild Dänemarks,<sup>15</sup> der Niederlande<sup>16</sup> und Österreichs<sup>17</sup> folgend, eine zentrale Stelle mit der spendenrechtlichen Anerkennung gemeinnütziger Organisationen zu betrauen.<sup>18</sup>

### 3. Transfer von Erbschaften an ausländische gemeinnützige Organisationen

Probleme bereitet ein Transfer einer Schenkung oder Erbschaft an eine steuerbegünstigte Organisation im Ausland. Dann fällt in der Regel Erbschaft- und Schenkungsteuer an, während entsprechende rein inländische Übertragungen steuerbegünstigt wären. Beim Transfer von Erbschaften ins Ausland ist die Schenkung oder Erbschaft nach § 13 Nr. 16b, c ErbStG nämlich nur steuerbefreit, wenn der Ansässigkeitsstaat mit Deutschland ein Gegenseitigkeitsabkommen geschlossen hat und das Bundesministerium der Finanzen dies durch förmlichen Austausch entsprechender Erklärungen festgestellt hat. Derartige Gegenseitigkeitserklärungen bestehen derzeit mit einigen Kantonen der Schweiz, mit den Niederlanden und Dänemark sowie Italien.<sup>19</sup> Vorgehend sind entsprechende Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) mit Frankreich, Schweden und den USA.<sup>20</sup> Das gleiche gilt für die Möglichkeit nach § 29 Abs. 1 Nr. 4 S. 1 ErbStG, die Erbschaft- und Schenkungsteuer nachträglich entfallen zu lassen, wenn die Erbschaft innerhalb eines Zeitraums von zwei Jahren nach dem Erbfall einer inländischen gemeinnützigen Stiftung zugewandt wird. In den Fällen, in denen diese Abkommen nicht greifen, dürfte die Steuerpflicht einen Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit darstellen.<sup>21</sup> Der EuGH hat bereits entschieden, dass Erbschaften grundsätzlich unter den Schutz der Kapitalverkehrsfreiheit fallen.<sup>22</sup>

### 4. Erwirtschaftung eigener Mittel im Ausland

Will sich eine Stiftung durch einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, einen Zweckbetrieb oder durch Vermögensverwaltung im Ausland Mittel beschaffen, gilt jedenfalls bezüglich der Einkünfte aus Vermögensverwaltung die Entscheidung des EuGH in der Rechtssache *Stauffer*.<sup>23</sup> Mit der Änderung des § 5 Abs. 2 Nr. 2 KStG durch das Jahressteuergesetz 2009 wird die durch den EuGH darin gerügte Ungleichbehandlung von unbeschränkt und beschränkt steuerpflichtigen gemeinnützigen Körperschaften und damit eine Verletzung der Kapitalverkehrsfreiheit (Art. 56 ff. EG) beseitigt. Auch eine nur beschränkt steuerpflichtige ausländische Körperschaft, die die Voraussetzungen des § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG, der auf die Vorschriften zur Gemeinnützigkeit nach den §§ 51 ff. AO verweist, erfüllt, kann die Steuerbefreiungen wegen Gemeinnützigkeit in Anspruch nehmen. Die Vorschrift gilt aber nicht für Organisationen, die ihren Sitz nicht im Geltungsbereich der EU oder des EWR haben. So sind etwa Schweizer gemeinnützige Organisationen in Deutschland z.T. im erheblichen Umfang fördernd tätig, z.B. die Jacobs Foundation, ohne aber mit ihren inländischen Einkünften in den Genuss der Steuerfreiheit zu kommen.

Noch nicht geklärt ist, welche Voraussetzungen des deutschen Gemeinnützigkeitsrechts die ausländische Stiftung erfüllen muss, um steuerfreie Erträge zu erzielen.<sup>24</sup> Seit dem 1.1.2009 ergibt sich eine Verschärfung durch den strukturellen Inlandsbezug in § 51 Abs. 2 AO sowie durch die formelle Satzungsmaßigkeit nach § 60 Abs. 1 AO. Soweit mit einzelnen Ländern DBA abgeschlossen sind, in denen die Steuerfreiheit der jeweils in dem anderen Land ansässigen Non-Profit-Organisationen mit ihren im Ausland erzielten Einkünften vereinbart sind, wird ein ähnlicher Effekt wie auf der Grundlage der *Stauffer*-Entscheidung erzielt. Ein entsprechendes Abkommen existiert mit den USA. Hiernach muss die ausländische Organisation die jeweiligen Voraussetzungen des inländischen Gemeinnützigkeitsrechts erfüllen.<sup>25</sup>

Bei der Grundsteuer ist nach § 3 Abs. 1 Nr. 3 b GrStG der von einer inländischen gemeinnützigen Stiftung für gemeinnützige Zwecke verwendete Grundbesitz von der Grundsteuer befreit. Ausländische Organisationen sind nicht erfasst. Damit ist die Regelung wegen der Verletzung der Kapitalverkehrsfreiheit europarechtlich bedenklich.<sup>26</sup> Gemeinschaftswidrig ist ebenfalls wohl auch die Regelung des § 44a Abs. 4 S. 1 Nr. 1 und Abs. 7 S. 1 Nr. 1 EStG, wonach nur unbeschränkt steuerpflichtige gemeinnützige Körperschaften von dem Steuerabzug von der Kapitalertragsteuer ausgeschlossen sind.<sup>27</sup>

### 5. Steuernachteile bei persönlichen Betätigungen über die Grenze hinweg

Auch persönliche Betätigungen über die Grenze hinweg werden noch unterschiedlich behandelt. So gilt die Erweiterung des § 3 Nr. 26 und Nr. 26a EStG durch das Jahressteuergesetz 2009 nur, wenn die Leistungen an „juristischen Personen des öffentlichen Rechts“ innerhalb

15 Discussionpaper über ausländische Stiftungsrechte des Instituts für Stiftungsrecht und das Recht der Non-Profit-Organisationen Nr. 14.

16 Koele, International Taxation of Philanthropy, 2007, S. 279 ff.

17 Steuerreformgesetz 2009, BGBl. für die Republik Österreich v. 31.3.2009 I, S. 1 ff.

18 Hüttemann/*Helios*, Abzugsfähigkeit von Direktspenden an gemeinnützige Einrichtungen im EU-Ausland, IStR 2008, 39, 44; dies., Gemeinnützige Zweckverfolgung im Ausland nach der „Stauffer“-Entscheidung des EuGH, DB 2006, 2481, 2489.

19 Erbschaftsteuerhandbuch 2003, Hinweis 48.

20 Ausführlich Schäfers, Die steuerrechtliche Behandlung gemeinnütziger Stiftungen in grenzüberschreitenden Fällen, 2005, S. 261 ff., 274.

21 Schäfers (o. Fn. 20), S. 337 ff.

22 EuGH, Urteil v. 23.2.2006, *Erben van Hilten-van der Heijden*, C-513/03, IStR 2006, 309 ff.

23 EuGH, Urteil v. 14.9.2006, *Centro di Musicologica Walter Stauffer/Finanzamt München*, C-386/04, Slg. 2006, I-8203.

24 Hierzu BFH, Urteil v. 20.12.2006 – I R 94/02, BFHE 216, 269.

25 Schäfers (o. Fn. 20), S. 205 ff.

26 Möllmann, Die steuerliche Privilegierung gemeinnütziger Körperschaften im Spannungsfeld von Verfassungsrecht und europäischen Grundfreiheiten, 2007, S. 162.

27 Oettler, Das deutsche Gemeinnützigkeitsrecht und die Europäische Union: Auswirkungen des Urteils des Europäischen Gerichtshofs in der Rechtssache *Stauffer* auf das deutsche Gemeinnützigkeitsrecht, 2008, S. 117 f.

28 EuGH, Urteil v. 18.12.2007, *Hans-Dieter Jundt und Hedwig Jundt/Finanzamt Offenburg*, C-281/06, Slg. 2007, I-12231.



der EU oder des EWR erbracht werden, wie dies die Entscheidung des EuGH in der Rechtssache *Jundt*<sup>28</sup> angemahnt hatte. Damit sind Vergütungen für Tätigkeiten bei ausländischen gemeinnützigen juristischen Personen des privaten Rechts weiterhin nicht erfasst. Und wenn eine ausländische gemeinnützige Organisation einer im Inland tätigen Stipendiatin ein Forschungsstipendium gewährt, sind deren Bezüge nicht nach § 3 Nr. 44 EStG steuerfrei, weil hiernach die fördernde Organisation eine inländische Körperschaft des öffentlichen Rechts oder eine inländische gemeinnützige Organisation sein muss. Das FG Baden-Württemberg hat hierzu kürzlich entschieden, dass diese Steuerfreiheit auch für Stipendien gelten muss, die eine im Inland nicht unbeschränkt steuerpflichtige gemeinnützige Körperschaft zahlt, soweit sie dem deutschen Gemeinnützigkeitsrecht entspricht und einen auch in Deutschland zulässigen Zweck verfolgt.<sup>29</sup>

## 6. Internationales Privatrecht für Stiftungen

Das internationale Privatrecht der Stiftungen und Vereine ist nur rudimentär ausgestaltet. Es fehlen Vorschriften für eine identitätswahrende Sitzverlegung oder eine Fusion mehrerer Stiftungen über die Grenze hinweg. Hierfür besteht ein praktisches Bedürfnis, jedoch große Rechtsunsicherheit über die damit verbundenen Folgen. Wegen der gemeinnützigkeitsrechtlichen Anfallklausel des § 61 Abs. 1 AO und bei der Stiftung dem Fehlen von dahinter stehenden Personen kann die Zwangsauflösung bei der Sitzverlegung auf der Grundlage der für Nichtunternehmen noch geltenden Sitztheorie vernichtend sein.

Die Rechtsfähigkeit der Stiftung richtet sich gemäß der im deutschen internationalen Gesellschaftsrecht geltenden Sitztheorie nach dem tatsächlichen Tätigkeitsort der Stiftungsleitung. Zur Sitzverlegung kann es daher bei kleinen Stiftungen bereits durch die Wohnsitzverlagerung des Vorstands kommen. Die Sitzverlegung führt nach der Sitztheorie dazu, dass sich das anzuwendende Recht nach dem Recht des Staates richtet, in den der Sitz verlegt wurde. Da dort in der Regel die formellen Voraussetzungen der Errichtung nicht eingehalten worden sind, verliert die Stiftung also vorbehaltlich von Rück- und Weiterverweisungen ihre Rechtsfähigkeit. Die gleiche Rechtslage besteht in anderen Staaten, die ebenso wie Deutschland die Sitztheorie vertreten. Anders als bei Körperschaften mit Mitgliedern besteht nicht die Möglichkeit, dass die Stiftung nach deutschem Recht als rechtsfähige Personengesellschaft weiter besteht. Hinzu kommt, dass der Wegzug einer Stiftung aus Deutschland bislang von der herrschenden Doktrin noch als Auflösungsstatbestand betrachtet wird, der zum Anfall des Vermögens bei dem Anfallsberechtigten und damit zur Vollbeendigung führt. Nicht abgestimmt ist dies zudem mit den aufsichtsrechtlichen Vorgaben der Landesstiftungsgesetze, die den Wegzug genehmigen müssen.<sup>30</sup>

Nach überwiegender Ansicht fällt die Stiftung nur begrenzt unter die europäische Niederlassungsfreiheit, weil hiervon nur unternehmerische Tätigkeiten erfasst sind, wobei umstritten ist, ob hierzu eine entgeltliche Leistungserbringung gehört und damit nur wenige Stiftungen erfasst sind oder ob bereits die Vermögensverwaltung ausreicht. Im letzteren Fall könnten die Entscheidungen

des EuGH in den Rechtssachen *Centros*<sup>31</sup>, *Überseering*<sup>32</sup> und *Inspire Art*<sup>33</sup>, die den Wirtschaftsunternehmen in der EU das Recht verschafft haben, ihren tatsächlichen Verwaltungssitz über die Grenze hinweg zu verlegen, jedenfalls teilweise angewandt werden. Umfang, Ausgestaltung und Grenzen der Gründungstheorie sind jedoch im Einzelnen ungeklärt. Weitgehend ungeklärt ist weiterhin, welches Recht auf grenzüberschreitende Umstrukturierungen anzuwenden ist. Bisher existieren lediglich materiellrechtliche Regelungen zur grenzüberschreitenden Verschmelzung von Kapitalgesellschaften aus Mitgliedstaaten der Europäischen Union und des Europäischen Wirtschaftsraums (vgl. §§ 122a ff. des Umwandlungsgesetzes). Andere grenzüberschreitende Umwandlungsvorgänge sind bisher ebenso unregelt wie die grenzüberschreitende Sitzverlegung von Gesellschaften, Vereinen und juristischen Personen.

Gegenüber den USA wendet der BGH die Gründungstheorie auf der Grundlage des Deutsch-Amerikanischen Freundschaftsabkommens inzwischen ebenfalls an.<sup>34</sup> Bekräftigt hat der BGH jedoch kürzlich, dass die auf der Grundlage der Niederlassungsfreiheit entwickelte Gründungstheorie jedoch bezüglich gewerblicher Unternehmen durch die deutsche Rechtsprechung nicht auf Nicht-EU-Staaten wie die Schweiz übertragbar ist.<sup>35</sup> Die Niederlassungsfreiheit gebietet es darüber hinaus nicht, den Wegzug aus dem Gründungsstaat unbeschränkt zu ermöglichen. Vielmehr kann der Gründungsstaat, wie die Entscheidung des EuGH in der Rechtssache *Cartesio*<sup>36</sup> gezeigt hat, hieran eine Auflösung anknüpfen. Speziell für Stiftungen mit nur teilunternehmerischer Betätigung sowie im Verhältnis zu Drittstaaten ist die geltende Rechtslage daher von großer Rechtsunsicherheit begleitet.

## III. Lösung durch die European Foundation?

Die Europäische Stiftung hätte nach dem Vorschlag der Studie eine supranationale Rechtspersönlichkeit in einheitlichem Umfang in allen Mitgliedstaaten. Die Frage der Anerkennung in den einzelnen Mitgliedstaaten und deren Abhängigkeit vom Gründerstaat würde entfallen. In einer begleitenden Verordnung ließe sich das Verfahren einer identitätswahrenden Sitzverlegung regeln, was der Europäischen Stiftung einen großen Bewegungsspielraum verschaffen würde. Auch die Nachteile einer Aufsichtshäufung der einzelstaatlichen Stiftungsaufsicht könnten geregelt werden.

29 FG Baden-Württemberg, Urteil v. 12.12.2007 – 3 K 209/03, EFG 2008, 670; die Revision ist beim BFH anhängig unter dem Az. X R 33/08.

30 *Geisler*, Die selbständige Stiftung im Internationalen Privatrecht, 2008, S. 227 ff.

31 EuGH, Urteil v. 9.3.1999, C-212/97, Slg. 1999, I-1459 – *Centros*.

32 EuGH, Urteil v. 5.11.2002, C-208/00, Slg. 2002, I-9919 – *Überseering*.

33 EuGH, Urteil v. 30.9.2003 C-167/01, Slg. 2003, I-10155 – *Inspire Art*.

34 BGH, Urteil v. 29.1.2003, VIII ZR 155/02, BGHZ 153, 353, 355ff.; zur Anwendbarkeit auf Stiftungen *Geisler* (o. Fn. 29), S. 71 ff.

35 BGH, Urteil v. 27.10.2008, II ZR 158/06, BGHZ 178, 192 „*Tabrennbahn*“.

36 EuGH, Urteil v. 16.12.2008, *Cartesio*, C-210/06, NJW 2009, 569.

Ein nicht zu unterschätzender psychologischer Effekt einer solchen Rechtsform mag auch international darin liegen, dass diese für eine stärkere Seriosität bürgt als eine rein nationale Stiftung. Erleichterung bietet die European Foundation zudem, weil sich mehrere Partner internationaler Kooperationen nicht auf ein nationales Stiftungsrecht einigen müssten. So scheiterte etwa die Gründung einer trinationalen Stiftung als Trägerin der Europa Universität Viadrina in Frankfurt/Oder durch Deutschland, Polen und Frankreich daran, dass man sich nicht auf ein deutsches, polnisches oder französisches Stiftungsrecht einigen konnte. Stattdessen wurde eine öffentlich-rechtliche Stiftung nach brandenburgischem Landesrecht gegründet.<sup>37</sup> Das European Foundation Centre in Brüssel listet weitere Beispiele auf.

Noch nicht geklärt ist, ob das steuerliche Gemeinnützigkeitsrecht vereinheitlicht werden kann. Die einfachere Möglichkeit besteht darin, dass das Steuerrecht national bleibt. Ebenso wie bei der SE, der CE und der EPG könnte die Möglichkeit gewählt werden, eine internationale Rechtsform mit gemeinsamen zivilrechtlichen Regelungen und der erleichterten Sitzverlegung zu schaffen, deren steuerliche Behandlung sich – mangels europaweiter Harmonisierung der steuerlichen Gemeinnützigkeitsregeln - nach dem jeweiligen Gründungssitz richtet. Von dieser Gestaltung geht immerhin ein Standortwettbewerb um die günstigsten Steuerrechtsordnungen aus. Kombiniert mit den Grundfreiheiten, insbesondere der Niederlassungsfreiheit im Fall der wirtschaftlichen Betätigung und der Kapitalverkehrsfreiheit bei der Vermögensverwaltung im Ausland nach der Entscheidung in der Rechtssache *Stauffer* sowie dem Schutz der Kapitalverkehrsfreiheit für den grenzüberschreitenden Spendenabzug entsprechend der Entscheidung in der Rechtssache *Persche* ergibt sich hieraus ein gewisser Grad an Übereinstimmung für die steuerliche Behandlung aller gemeinnützigen Stiftungen in Europa.<sup>38</sup>

Darüber hinaus könnte eine Nicht-Diskriminierungsregel vorsehen, dass die European Foundation unabhängig von ihrem Gründungssitz in jedem Mitgliedstaat die gleichen Steuervorteile erhält wie die inländische Stiftung.<sup>39</sup> Hierzu werden drei Wege der Umsetzung vorgeschlagen: Die unmittelbare Regelung hierzu in dem European Foundation Statute wird ebenso wie die Harmonisierung als unrealistisch eingestuft. Auch ein zusätzliches multinationales Abkommen wird aus den gleichen Gründen verworfen. Jedoch wird betont, dass die European Foundation auf der Grundlage der Entscheidungen des EuGH in der Rechtssache *Stauffer* in allen Staaten als steuerbefreit in der gleichen Weise wie inländische Stiftungen anerkannt werden muss, soweit sämtliche nationale Steuerordnungen eine gemeinsame Schnittmenge des „kleinsten gemeinsamen Nenners“ des Gemeinnützigkeitsrechts aufweisen.<sup>40</sup> Das setzt aber z.B. voraus, dass nur die Zwecke erlaubt sind, die nach allen Rechtsordnungen der Mitgliedstaaten als gemeinnützig anerkannt werden (also etwa nicht der Sport), dass z.B. die engen Vorgaben an die formale Satzungsstrenge nach deutschem Recht eingehalten werden und das in Spanien bestehende Verbot, Vorstandsmitgliedern Gehälter zu zahlen, umgesetzt wird. Dass sich große Stiftungen auf diese Einschränkungen einlassen, scheint unwahrscheinlich, hat sich in der Diskussion doch gerade die Ansicht etabliert, dass gute Leistungen auch von Stiftungsvorständen

angemessen vergütet werden müssen, will man geeignete Personen gewinnen. Auch das European Foundation Centre spricht sich gegen diese Lösung und für eine allgemeine steuerliche Nicht-Diskriminierungsregel aus.<sup>41</sup>

Allerdings bleibt es der European Foundation nach diesem Modell unbenommen, eine Auswahl der Länder zu avisieren, in denen sie tätig sein und aus denen sie Spenden und Zustiftungen erhalten möchte, und nur deren Gemeinnützigkeitsanforderungen zu erfüllen. Hieraus könnte sich ein Steuerwettbewerb um das beste Gemeinnützigkeitsrecht entwickeln. Dieser Wettbewerb findet bereits heute statt, indem für international agierende Stiftungen dasjenige Stiftungsrecht gewählt wird, welches die günstigsten Bedingungen bietet, häufig das Recht der Niederlande. Neuere rechtsvergleichende Studien haben gezeigt, dass die verschiedenen Konzepte der Gemeinnützigkeit in den Mitgliedstaaten nicht so weit voneinander entfernt sind.<sup>42</sup> Zu beachten ist dann aber, dass das Statut der European Foundation eine Änderungsmöglichkeit vorsehen muss, wenn Mitgliedstaaten ihre nationalen Gemeinnützigkeitsregeln ändern.<sup>43</sup>

#### IV. Ausgestaltung des European Foundation Statute im Einzelnen

Fünf Hauptmerkmale der European Foundation werden vorgeschlagen: Die Stiftung hat eine eigene Rechtspersönlichkeit, sie verfolgt einen gemeinnützigen Zweck, sie ist nicht mitgliederschaftlich ausgestaltet, steht unter staatlicher Aufsicht und ihre Errichtung erfolgt durch Eintragung in ein staatliches Register ohne einen Ermessensspielraum der Behörde.<sup>44</sup>

Offen bleibt eine Fülle von Einzelfragen, die noch erheblichen Diskussionsbedarf hervorrufen werden: Zu klären ist, ob der Katalog gemeinnütziger Zwecke offen oder

37 Die Präsidentin der Viadrina, 500 Jahre Alma Mater Viadrina 1506 – 2006, Dokumentation: Umwandlung der Europa-Universität Viadrina in eine Stiftungsuniversität nach Brandenburgischem Recht.

38 Feasibility Study on a European Foundation Statute (o. Fn. 1), S. 179 ff.

39 Vgl. auch *Hopt/Walz/von Hippel/Then* (Hrsg.), *The European Foundation – A New Legal Approach*, 2006, S. 42.

40 Feasibility Study on a European Foundation Statute (o. Fn. 1), S. 209.

41 EFC Answer to Question 2.4.

42 *Walz/von Auer/von Hippel* (Hrsg.), *Spenden- und Gemeinnützigkeitsrecht in Europa, 2007; Feasibility Study on a European Foundation Statute* (o. Fn. 1); *Hopt/Walz/von Hippel/Then* (Hrsg.), *The European Foundation – A New Legal Approach*, 2006; *Schauhoff/Helios*, Gutachterliche Stellungnahme im Auftrag des Observatorium für die Entwicklung der sozialen Dienste in Europa „Regelungen zur Gemeinnützigkeit in Deutschland und anderen europäischen Staaten im Verhältnis zum rechtlichen und politischen Rahmen der Europäischen Union“, 2005; *Discussionpaper* über ausländische Stiftungsrechte des Instituts für Stiftungsrecht und das Recht der Non-Profit-Organisationen für die Länder Dänemark (Nr. 14), England (Nr. 8), Frankreich (Nr. 11), Italien (Nr. 5), Liechtenstein (Nr. 3), Österreich (Nr. 6), Schweden (Nr. 9) und Spanien (Nr. 10).

43 Feasibility Study on a European Foundation Statute (o. Fn. 1), S. 206.

44 Feasibility Study on a European Foundation Statute (o. Fn. 1), S. 207.

abschließend sein sollte. Die Studie spricht sich für eine offene Liste aus, die alle gemeinnützigen Zwecke aus allen Mitgliedstaaten aufweist. Ob eine europäische Dimension der Stiftung erforderlich ist, wird eher ablehnend beurteilt, um auch Stiftungen die Umwandlung zu ermöglichen, die nicht europaweit tätig sind, und weil die Frage der Internationalität nicht einfach zu bestimmen ist. Fraglich ist, ob eine Mindestausstattung an Vermögen erforderlich ist, die Studie spricht sich aus Gründen der Seriosität für eine geringe Höhe aus, etwa 25.000 oder 50.000 Euro. Eine zentrale Frage wird es sein, wie die Satzung einer European Foundation aussehen sollte und wie man hierbei eine funktionierende Foundation Governance gewährleisten könnte. Hier sprechen sich die Verfasser der Studie für eine Kombination der eher privaten Überwachung nach dem Modell der österreichischen Privatstiftung in Kombination mit einer staatlichen Aufsicht aus. Für das Geschäftsführungsorgan sind mindestens drei Geschäftsführer vorgesehen. Grundlegende Satzungsänderungen müssen von der Aufsichtsbehörde genehmigt werden. Dritte Personen wie Stifter, Spender oder Destinatäre sollen begrenzte subjektive Rechte gegenüber der Stiftung erhalten.

Die größeren Stiftungen sollten jährlich durch einen Wirtschaftsprüfer geprüft werden. Bei diesen Stiftungen sollen auch besondere Regeln über die Rechnungslegung geschaffen werden nach dem Vorbild von England, Wales und Schottland. Damit einhergehen soll größere Publizität nach außen. Geklärt werden muss schließlich, welche Stelle die staatliche Aufsicht übernehmen sollte, eine zentrale Europäische Stelle oder, wofür das Subsidiaritätsprinzip spricht, die Behörden der Mitgliedstaaten.

Wichtig ist die Frage, ob wirtschaftliche Betätigungen erlaubt sein sollen und wenn ja in welchem Umfang. Das European Foundation Centre spricht sich dafür aus, wirtschaftliche Tätigkeiten zu erlauben, solange gewährleistet ist, dass diese Mittel ausschließlich für die gemeinnützige Mittelverwendung eingesetzt werden.<sup>45</sup> Eine andere Lösung besteht darin, dass die wirtschaftlichen Tätigkeiten der Förderung der Allgemeinheit untergeordnet sein muss, ähnlich wie in Spanien oder in Deutschland unter der Geltung der so genannten Gepräge Theorie.<sup>46</sup> Eine völlige Einschränkung wirtschaftlicher Tätigkeit wäre wohl gesamteuropäisch kaum durchsetzbar. Zwar sind nicht viele Stiftungen in Europa wirtschaftlich so aktiv wie etwa das Metropolitan Museum of Art in New York, das im Jahr 2001 aus seinen Läden, Restaurants und Parkgaragen Einkünfte in Höhe von 96,6 Mio. \$ erzielt hatte, dreimal so viel wie aus Eintrittsgeldern und Mitgliedsbeiträgen.<sup>47</sup> Aber am Beispiel der Bucerius Law School, einer gemeinnützigen GmbH als Tochtergesellschaft der ZEIT-Stiftung Ebelin und Gerd Bucerius mit einem Millionenetat wird deutlich, wie stark sich auch deutsche Stiftungen wirtschaftlich betätigen.

Eine weitgehende Freigabe der wirtschaftlichen Betätigung, wie sie das European Foundation Centre vorschlägt, ist allerdings ebenfalls problematisch. Viele Steuerrechtsordnungen sehen Obergrenzen der wirtschaftlichen Betätigung vor in der Art, dass eine gegenüber der fördernden Betätigung stark überwiegende unternehmerische Betätigung, selbst wenn sämtliche Einnahmen dem gemeinnützigen Zweck zugeführt werden, schädlich für den gemeinnützigen Status sein kann, wie es in Deutschland unter dem Stichwort „Gepräge Theorie“ diskutiert wird. In den USA ist

erst kürzlich die Diskussion darüber wieder aufgelebt, wie man die Vorschriften des IRC § 502, 511 – 514 (2000) auslegen soll, die die wirtschaftliche Tätigkeit von steuerbefreiten Charities beschränken.<sup>48</sup> Wenn eine steuerbefreite Kirche das Franchising für ein Starbucks Café übernimmt, sei das noch unbedenklich, nicht aber wenn die gemeinnützige University of Alabama einen Football-Spieler der Profiliga gegen 32 Mio. \$ für acht Jahre anstellt. *Colombo* sieht hierin die Gefahr, dass der gemeinnützige Zweck dem wirtschaftlichen Geschehen völlig untergeordnet wird.<sup>49</sup> Ähnliche Beschränkungen sollten bei einer gesamteuropäischen Rechtsform aus den gleichen Gründen erwogen werden. Nach neuerer Auffassung gründet sich die Forderung, dass eine gemeinnützige Organisation die wirtschaftliche Betätigung nicht als ihren Hauptzweck verfolgen darf, auf die Ausschließlichkeitsregelung des § 56 AO.<sup>50</sup>

Die Europäische Kommission prüft Leistungen an gemeinnützige Organisationen zunehmend nach den Kriterien des europäischen Beihilferechts. Staatliche Beihilfen sind nach den Kriterien der EuGH-Entscheidung *Altmark Trans* tatbestandlich oder nach Art. 82 Abs. 2 EG nur ausgeschlossen, wenn Zuschüsse und Steuerbefreiungen nicht über das hinaus gehen, was zur Erfüllung besonderer öffentlicher Aufgaben und Belastungen unbedingt erforderlich ist.<sup>51</sup> Dabei lässt sich der Steuervorteil aus der Gemeinnützigkeit kaum direkt beziffern oder bestimmten Lasten zuordnen. Die europäische Politik der Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements und die bestehenden Strukturen in den Mitgliedstaaten sollten hier behutsam angenähert werden. Grundlage ist die Erkenntnis, dass in allen Mitgliedstaaten durchaus vergleichbare Strukturen der Gemeinnützigkeit bestehen. Im Rahmen der Regelungen über eine gesamteuropäische gemeinnützige Stiftung stellt sich fast zwangsläufig die Frage nach der Beihilferelevanz der Steuerbegünstigungen für den Zweckbetrieb, die die Studie nur kurz anspricht. Die Initiative bietet sich daher auch an, um Bereichsausnahmen für das Beihilferegime im Hinblick auf die Steuerprivilegien qua Gemeinnützigkeit zu schaffen.

45 EFC Answer to Question 3.4.

46 *Weitemeyer/Mager*, Zum Stand der Diskussion um die Gepräge Theorie im Gemeinnützigkeitsrecht, *Non Profit Law Yearbook* 2008, 2009, S. 69 ff.

47 *Stephanie Strom*, Nonprofit Groups Reach for Profits on the Side, *N.Y. Times*, Mar. 17, 2002, at A 32.; s. auch *Joseph J. Cordes/C. Eugene Steuerle* (eds.), *Nonprofits and Business: A New World of Innovation and Adaption*, 2008.

48 Nach IRC § 501 (c) (3) muss die steuerbefreite Charity sein: „organized and operated exclusively“ für ihren gemeinnützigen Zweck, wobei man es bislang für ausreichend angesehen hat, dass die Charity auch bei rein wirtschaftlicher Betätigung sämtliche Überschüsse einem gemeinnützigen Zweck zukommen ließ, vgl. *John D. Colombo*, *Reforming Internal Revenue Code Provisions of Commercial Activity By Charities*, *Fordham Law Review*, Vol. 76, 2007, S. 667, 669 ff. mit dem Beispiel eines Unternehmens, das Macaroni herstellt, und deren sämtliche Erträge der New York University's Law School zukommen, *C.F. Mueller Co. v. Comm'r*, 190 F2d 120 (3rd Cir. 1951).

49 *John D. Colombo* (o. Fn. 48), S. 667, 687 m. Fn. 82.

50 *Weitemeyer/Mager* (o. Fn. 46), S. 83 f.

51 EuGH, Urteil v. 24.7.2003, *Altmark Trans GmbH und Regierungspräsidium Magdeburg/Nahverkehrsgesellschaften Altmark GmbH*, C-280/00, Slg. 2003, I-7747.



## V. Fazit

Eine Vielzahl zivil- wie steuerrechtlicher Probleme der grenzüberschreitenden Betätigung von Stiftungen ist trotz jüngster Entwicklungen durch grundlegende Entscheidungen des EuGH nach wie vor nicht befriedigend gelöst, ja die hierdurch punktuell erzwungenen Änderungen im nationalen Recht werfen weitere Folgefragen auf. Vorzugswürdig gegenüber einer evolutionären Weiterentwicklung der nationalen Rechte auf der Grundlage einzelner Entscheidungen des EuGH wäre eine systematische Gesamtkodifikation einer gemeinsamen Europäischen Rechtsform, die die Fragen des Internati-

onalen Privatrechts ebenso in Angriff nimmt wie das grenzüberschreitende Steuerrecht. Vorarbeiten hierzu sind bereits geleistet worden.<sup>51</sup> Es liegt jetzt nicht zuletzt auch beim Stiftungssektor selbst, ob er weitere Schritte von der EU-Kommission und den nationalen Regierungen hin zu einer European Foundation fordert.

<sup>51</sup> Siehe Fn. 42.

## Rechtsprechung

### 1. Der Erbe kann den nicht verbrauchten Betrag einer Großspende des Erblassers nicht als eigene Spende abziehen

Gemäß § 10b Abs. 1 S. 1 und 2 EStG (i.d. Fassung des EStG 1997) sind Spenden bis zum dort genannten Höchstbetrag im Veranlagungszeitraum der Zuwendung abziehbar. Der Restbetrag kann darüber hinaus verteilt auf die zwei vorangegangenen und die fünf folgenden Veranlagungszeiträume abgezogen werden (§ 10b Abs. 1 S. 3 EStG a.F.). Der BFH hatte zu klären, ob ein Erbe eine Spende abziehen kann, wenn der Erblasser verstirbt, bevor er seine Spende vollständig in Abzug gebracht hat. Im konkreten Fall hatte ein Spender 1998 eine als Sonderausgabe nach § 10b Abs. 1 S. 2 EStG a.F. abziehbare Spende in Höhe von 182.600 DM an eine Stiftung geleistet. Bei Ableben des Spenders im Jahr 2000 war die Spende noch nicht vollständig abgezogen. Seine Erben beantragten nunmehr, den vom Erblasser nicht verbrauchten Betrag der Großspende bei ihnen als vortragsfähig festzustellen. Dies hat der BFH abgelehnt. Die Möglichkeit der §§ 10 Abs. 1 S. 3, 10d EStG a.F., die Spende über mehrere Veranlagungszeiträume abzuziehen, bestehe nur für den Spender selbst. Aus dem Merkmal „zur Förderung“ des § 10b Abs. 1 S. 1 EStG leitet der BFH in ständiger Rechtsprechung ab, dass eine Spende um der Sache willen gegeben werden müsse; die Spendenmotivation muss im Vordergrund stehen. Dieses Erfordernis könne bei einem Erben schon deshalb nicht gegeben sein, weil er an der Spende gänzlich unbeteiligt gewesen sei. Die geltend gemachten Beträge entstammten nicht dem Vermögen des Erben. Außerdem entspreche eine solche Übertragung der Abzugsmöglichkeit nicht dem Wesen des höchstpersönlichen Spendenabzugs.

Hinweis: Die Frage hat unter der Geltung des Spendenrechts ab dem 1.1.2007 an Bedeutung zugenommen, da die Möglichkeit des Spendenvortrags zeitlich unbegrenzt besteht.

BFH, Urteil v. 21.10.2008, Az. X R 44/05, abrufbar unter: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)

### 2. § 64 Abs. 2 GmbHG a.F. findet keine analoge Anwendung auf Vereinsvorstände

Das OLG Hamburg hatte über die Haftung von Vereinsvorständen für geleistete Zahlungen nach Eintritt der Insolvenzzureife zu entscheiden. Zunächst stellte sich die Frage, ob Vorstände eines Vereins analog § 64 Abs. 2 GmbHG a.F., nun § 64 GmbHG, wie Geschäftsführer einer GmbH, persönlich für Zahlungen haften, die nach Eintritt der Zahlungsunfähigkeit des Vereins oder der Feststellung seiner Überschuldung geleistet werden. Anders als die Vorinstanz verneinte das Gericht die analoge Anwendung der Norm. Es fehle an der dazu erforderlichen planwidrigen Regelungslücke im Vereinsrecht. Der Gesetzgeber habe erst im Rahmen der Reform des Insolvenzrechts von 1999 die Haftung der Vereinsvorstände für die verspätete Stellung eines Insolvenzantrags in dem gesamten § 42 BGB neu geregelt und damit das Vereinsrecht an das Kapitalgesellschaftsrecht sorgfältig angepasst. Dass er eine dem § 64 GmbHG entsprechende Regelung nicht getroffen hat, könne daher keine planwidrige Regelungslücke sein. Für die Analogie mangle es zudem an einer vergleichbaren Interessenlage. Beim Verein – der höchstens im Rahmen eines Nebenzwecks unternehmerisch tätig ist – bestünden geringere Publizitäts-, Bilanzierungs- und Prüfpflichten als bei Kapitalgesellschaften. Im Übrigen sei die Haftung der Vorstände unangemessen, da sie zumeist ehrenamtlich tätig seien.

Zu einer Haftung nach § 42 Abs. 2 S. 2 BGB führte das OLG Hamburg aus, der ersatzfähige Schaden sei dadurch zu ermitteln, dass das hypothetische Vereinsvermögen zum Zeitpunkt der ordnungsgemäßen Stellung des Insolvenzantrags mit dem tatsächlichen Vermögen bei der verspäteten Stellung des Antrags gegenüber gestellt werde. Fließe dem Verein bis zur (verspäteten) Antragstellung Vermögen zu, sei dieses – anders als bei § 64 GmbHG – zu berücksichtigen.

OLG Hamburg, Urteil v. 5.2.2009, Az. 6 U 216/07, ZIP 2009, 767 ff.

### 3. Keine Klagebefugnis von Destinatären gegen Rücknahme der Anerkennung einer Stiftung und Änderung der Organisation des Vorstands; Voraussetzungen der Änderung des Stiftungszwecks durch die Stiftungsaufsicht

Die Stadt Laupheim wandte sich mit ihrer Klage gegen eine Änderung der Satzung einer Stiftung durch Verwaltungsakt der zuständigen Stiftungsaufsicht, die der Gemeinde die Position als Destinatär und dem Bürgermeister der Stadt die Position als Stiftungsvorstand entzog. Die Stiftungsaufsicht bezweckte damit, die Stiftungssatzung dem im Testament formulierten Stifterwillen anzupassen, wie er auf Grund von Erkenntnissen, die nach der Anerkennung der Stiftung gewonnen wurden, zu verstehen ist. Die Behörde bezeichnete ihre Maßnahme als teilweise (nämlich bezüglich der relevanten Satzungsbestimmungen) Rücknahme (§ 48 LVwVfG) der Anerkennung der Stiftung und als Änderung des Stiftungszwecks „in Anlehnung an § 83 BGB“. Der Vorstand der Stiftung hatte zuvor die Änderungen verweigert.

Das Verwaltungsgericht befand die gemeindliche Klage wegen fehlender Klagebefugnis (§ 42 Abs. 2 VwGO) der Stadt teilweise für unzulässig. Die Rücknahme der Anerkennung der Stiftung richte sich als „actus contrarius“ zu ihrer Anerkennung nur an die Stiftung. Die Möglichkeit der Verletzung von Rechten der Destinatäre bestehe nicht. Die Anerkennung und ihre Rücknahme seien nämlich keine Verwaltungsakte mit Doppelwirkung, die subjektiv-öffentliche Rechte der Destinatäre betreffen. Die Anerkennungsvoraussetzungen dienten nach ihrem Schutzzweck allein der Stiftung, nicht Dritten, wie dem Stifter und den Destinatären. Gleiches gelte für die Änderung der Organisation des Stiftungsvorstands. Auch davon seien Rechte der Destinatäre nicht betroffen. Klagebefugt sei die Stadt in Bezug auf die Entziehung ihrer Position als Destinatär. Destinatäre erlangen – von Art. 14 GG geschützte – Rechte, wenn der Stifter in der Satzung für den Kreis der in Frage kommenden Destinatäre objektive Merkmale aufgestellt hat, durch deren Erfüllung die Eigenschaft des Destinatärs unmittelbar erworben wird, ohne dass den Stiftungsorganen ein Entscheidungsspielraum verbleibt und die satzungsmäßigen Bedingungen für den Genuss der Stiftungsleistungen erfüllt sind. Die Stadt Laupheim war zunächst in der Satzung als Destinatär namentlich benannt. Die daraus resultierenden Rechte hätten durch die Satzungsänderung verletzt sein können, so dass die Stadt nach Ansicht des Gerichts diesbezüglich klagebefugt war.

Bei der Begründetheitsprüfung führte das Verwaltungsgericht aus, die Änderung des Stiftungszwecks sei zwar sachgerecht, aber rechtswidrig, da die engen Voraussetzungen der behördlichen Ermächtigungsgrundlagen für solche Änderungen nicht erfüllt seien. Die Rechtmäßigkeit des von der Behörde beschrittenen Weges – einer Rücknahme der Anerkennung nach § 48 LVwVfG und einer Satzungsänderung entsprechend § 83 BGB – bezweifelte das Gericht aus zwei Gründen. Erstens wies es darauf hin, dass § 48 VwVfG als Norm des allgemeinen Verwaltungsrechts neben dem spezielleren § 87 BGB vermutlich nicht anwendbar sei. Zweitens zweifelte das

Gericht daran, dass die Anerkennung, wie § 48 LVwVfG voraussetzt, rechtswidrig gewesen sei, da diese nur das Vorliegen der formellen Voraussetzungen des § 81 Abs. 1 BGB und nicht die umfassend richtige Ermittlung des Stifterwillens verlange. Letztlich zog das Verwaltungsgericht § 6 StiftG (BaWü) als Ermächtigungsgrundlage in Erwägung. Dieser erlaubt die Änderung von Stiftungssatzungen, soweit dies wegen wesentlicher Änderung der Verhältnisse geboten ist und die Stiftungsorgane solche Änderungen nicht vornehmen oder dazu nicht befugt sind. Auch die Tatbestandsvoraussetzungen dieser Norm sind nach dem Gericht nicht gegeben bzw. die Behörde hat das ihr zustehende Ermessen nicht pflichtgemäß ausgeübt, so dass nach seiner Auffassung der Verwaltungsakt auch auf dieser Rechtsgrundlage rechtswidrig war.

*VG Sigmaringen, Urteil v. 26.2.2009, Az. 6 K 1701/08, abrufbar unter: [www.vghmannheim.de](http://www.vghmannheim.de)*

### 4. Zahlung einer Körperschaft des öffentlichen Rechts für Medienarbeit eines Vereins auf Grund eines Haushaltsbeschlusses ist Leistungsaustausch

Der BFH entschied, dass ein umsatzsteuerbarer Leistungsaustausch und kein öffentlicher Zuschuss vorliegt, wenn ein Verein gegenüber einem Mitglied journalistische Medienarbeit erbringt und hierfür jährlich eine „Finanzzuweisung“ aus dem Haushalt desselben Mitglieds, einer Körperschaft des öffentlichen Rechts, erhält. Nach der schon gefestigten Rechtsprechung des BFH und EuGH ist ein Leistungsaustausch gegeben, wenn ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Leistung und dem erhaltenen Gegenwert besteht. Der Zusammenhang muss sich aus einem Rechtsverhältnis zwischen den Beteiligten ergeben. Der Leistungsempfänger muss identifizierbar sein und einen Vorteil erhalten, der zu einem Verbrauch i.S.d. Mehrwertsteuerrechts führt. Einzelheiten der zu erbringenden Leistung müssen vom Leistungsempfänger nicht vorgegeben werden, hob der BFH in seinem Urteil hervor, da die Ausgestaltung von Zielvorgaben gerade Teil des Auftrags sein könne. Ferner machte er deutlich, dass eine einseitige Bewilligung der Zahlung durch einen Haushaltsbeschluss für die Annahme eines Leistungsaustauschs unerheblich sei. Entscheidend sei nur der Grund der Zahlung.

*BFH, Urteil v. 27.11.2008, Az. V R 8/07, abrufbar unter: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)*

### 5. Leitsätze

- Die Begrenzung der Umsatzsteuerbefreiung des § 4 Nr. 18 UStG auf amtlich anerkannte Verbände der freien Wohlfahrtspflege durch die abschließende Aufzählung der befreiten Einrichtungen in § 23 UStDV verletzt das gemeinschaftsrechtliche Recht auf Gleichbehandlung solcher Einrichtungen, die vergleichbare Tätigkeiten ausüben. Sie können sich unmittelbar auf die Befreiungsvorschriften in der zu Grunde liegenden EG-Richtlinie, Art. 132 Abs. 1 lit. g der

Mehrwertsteuersystemrichtlinie, berufen. Diese gelten z.B. für Haus-Notruf-Dienste und ärztliche Notdienste.

*Niedersächsisches FG, Urteil v. 13.11.2008, Az. 5 K 132/03 (Rev. eingelegt, Az. beim BFH: XI R 46/08), abrufbar unter: [www.finanzgericht.niedersachsen.de](http://www.finanzgericht.niedersachsen.de)*

- Betreuungsleistungen gegenüber mittellosen Personen waren nicht nach § 4 Nr. 18 UStG 1993/1999 steuerfrei, aber nach Art. 13 Teil A Abs. 1 lit. g i.V.m. Abs. 2 der Richtlinie 77/388/EWG. Das Abstandsgebot des § 4 Nr. 18 S. 1 lit. c UStG ist gemeinschaftsrechtswidrig, soweit es sich auf behördlich genehmigte Preise i.S.v. Art. 13 Teil A Abs. 2 lit. a 3. Gedankenstrich der Richtlinie 77/388/EWG bezieht.

*BFH, Urteil v. 17.2.2009, Az. XI R 67/06, abrufbar unter: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)*

- Zweckbetriebe i.S.v. § 68 Nr. 2 lit. b AO sind nach der Ratio der Norm nur solche wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe, die nicht regelmäßig ausgelastet sind und deshalb gelegentlich Leistungen an Dritte erbringen. Dies gilt nicht für Betriebe, die für dauerhafte Erbringung von Leistungen an Dritte personell ausgestattet sind, auch wenn die Umsätze dieser Leistungen 20% des Gesamtumsatzes (vgl. § 68 Nr. 2 lit. b AO) nicht überschreiten.

*BFH, Urteil v. 29.1.2009, Az. V R 46/06; abrufbar unter: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)*

- Für die Qualifizierung als kirchliche Stiftung ist eine kirchliche Zwecksetzung und die Einsetzung von Amtsträgern der Kirche erforderlich, ohne dass diese nach

der Stiftungssatzung formal die Stiftung beherrschen müssen. Die Stiftung Liebenau in Baden-Württemberg ist danach eine kirchliche Stiftung.

*VGH Baden-Württemberg, Urteil v. 8.5.2009, Az. 1 S 2859/06, Urteil noch nicht abrufbar; Pressemitteilung: [www.vghmannheim.de](http://www.vghmannheim.de)*

- Eine karitative Einrichtung einer Religionsgemeinschaft, auf die das Betriebsverfassungsgesetz nach dessen § 118 Abs. 2 nicht anwendbar ist, muss nicht nur auf die Verwirklichung kirchlicher Zwecke gerichtet sein, sondern auch in ausreichendem Maße institutionell mit einer Religionsgemeinschaft verbunden sein. Das heißt, die Einrichtung muss einem Mindestmaß von Ordnungs- und Verwaltungstätigkeit der Religionsgemeinschaft unterliegen. Dies ist beim Alfried Krupp von Bohlen und Halbach Krankenhaus in Essen nicht der Fall.

*LAG Düsseldorf, Beschluss v. 17.3.2009, Az. 8 TaBV 76/08, abrufbar unter: [lag-duesseldorf.nrw.de](http://lag-duesseldorf.nrw.de)*

- Die Frage, was unter einer sportlichen Veranstaltung i.S.v. § 4 Nr. 22 UStG zu verstehen ist, hat die Rechtsprechung geklärt. Die Definition gilt für alle Vereine. Es ist nicht zur Klärung einer Rechtssache „von grundsätzlicher Bedeutung“ (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) die Revision zuzulassen, um den Begriff zu bestimmen.

*BFH, Beschluss v. 20.11.2008, Az. V B 264/07, abrufbar unter: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)*

Anika Gilberg (LL.B.)

## Aktuelle Literatur

### 1. Rezension: Stiftungsrechtshandbuch

Das Stiftungsrechts-Handbuch, herausgegeben von Axel Freiherr von Campenhausen und bearbeitet von ihm sowie von Hagen Hof, Manfred Orth, Reinhard Pöllath und Andreas Richter, ist über zehn Jahre nach der letzten Auflage nunmehr in dritter Auflage erschienen. Der Zeitlauf erforderte zum Teil einen Wechsel der Bearbeiter: so übernahm von Campenhausen die historischen Abschnitte von Helmut Coing und Werner Seifart, an die Seite von Reinhard Pöllath ist Andreas Richter getreten.

Der ungebrochene Stiftungsboom in Deutschland lässt sich auch daran ablesen, dass damit in kurzer Folge für das Stiftungsrecht bedeutsame Werke in aktueller Auflage erschienen sind, neben dem zu besprechenden sind dies in alphabetischer Reihenfolge: Graf Strachwitz/Mercker, Stiftungen in Theorie, Recht und Praxis (2005), Otto, Handbuch der Stiftungspraxis (2007), Pues/Scheerbarth, Gemeinnützige Stiftungen im Zivil- und Steuerrecht (2008), Richter/Wachter (Hrsg.), Handbuch des internationalen Stiftungsrechts (2007), Schauhoff (Hrsg.), Handbuch der Gemeinnützigkeit (2005); Werner/Saenger (Hrsg.), Die Stiftung (2008), Wiegand/Haase-Theobald u.a.,

Stiftungen in der Praxis (2007) sowie das Handbuch des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts (2008) von Rainer Hüttemann.

Das Werk von Seifart/v. Campenhausen umfasst alle Aspekte des Stiftungsrechts mit einem Schwerpunkt auf der selbständigen Stiftung bürgerlichen Rechts. Ihre Gründung, ihre Verfassung und Organisation, die Verwaltung ihres Vermögens und ihrer Erträge, ihre Beendigung und die Stiftungsaufsicht werden ebenso erläutert wie ihre Besteuerung und die ihrer Stifter. Als besondere Ausprägungen der Stiftung des Bürgerlichen Rechts werden die Unternehmens-, die Familien- und die Bürgerstiftung ausführlich dargestellt. Aber auch weitere wichtige Stiftungsformen wie die des öffentlichen Rechts, die kirchlichen, die kommunalen und die unselbständigen Stiftungen werden umfassend thematisiert. Abgerundet wird das Handbuch durch die Darstellung der historischen und verfassungsrechtlichen Grundlagen und einen ausführlichen Anhang von 150 Seiten, in dem die Rechtsquellen des Verfassungsrechts, des Bürgerlichen Rechts, die Stiftungsgesetze der Länder sowie die Evangelischen und Katholischen Kirchenstiftungsgesetze und Stiftungsordnungen in Auswahl abgedruckt sind. Vom Abdruck der schnelllebigsten

stiftungsrelevanten Steuergesetze wurde nachvollziehbarer Weise abgesehen. Aufgrund der Drucklegung konnte die Neufassung des Bayerischen Stiftungsgesetzes vom 26.9.2008 sowie des Thüringer Stiftungsgesetzes vom 16.12.2008 nicht mehr erfasst werden, ein Hinweis auf die Entwürfe der Bayerischen Landesregierung vom 22.4.2008 sowie der Thüringer Landesregierung vom 31.3.2008 wäre vielleicht sinnvoll gewesen.

Die Erläuterungen sind auf dem Rechtsstand vom Juni 2008. Allerdings bescheren die häufigen Änderungen im Steuerrecht (etwa durch die beiden letzten eng aufeinander folgenden Systemwechsel im Unternehmensteuerrecht mit der Einführung des Halbeinkünfteverfahrens durch das Steuersenkungsgesetz vom 23.10.2000 und mit der Schaffung einer abgeltenden Kapitalertragsteuer sowie eines Teileinkünfteverfahrens durch das Unternehmensteuerreformgesetz 2008 sowie durch die Reform des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts durch das Gesetz zur weiteren Förderung des bürgerschaftlichen Engagements vom 10.10.2007) Autoren und Lektoren entsprechender Werke die Erschwernis mühseliger Aktualisierungsarbeiten. Dennoch bleibt es ärgerlich, wenn die Entscheidung des BFH vom 28.6.2007 zur Schenkung an eine liechtensteinische Familienstiftung noch als anhängige Revision (§ 39 Rn. 26 Fn. 50) und die gängigen Kommentierungen zur Abgabenordnung mit dem Stand von 2005 (s. Literaturverzeichnis zu § 43) zitiert werden. Auch fehlt der Hinweis auf die neue, kritikwürdige Rechtsprechung des BFH, wonach Spenden einer Kapitalgesellschaft an eine Stiftung (vgl. § 40 Rn. 60) verdeckte Gewinnausschüttungen an die Gesellschafter darstellen können, wenn ein besonderes Näheverhältnis der Gesellschafter zur Stiftung besteht<sup>1</sup>. Auch wurden weder das aktuelle Handbuch von *Hüttemann* zum Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht noch die Kommentierung des Stiftungsrechts in der fünften Auflage des Münchener Kommentars von *Dieter Reuter* aus dem Jahr 2005 eingearbeitet (vgl. S. 601 Fn. 54). Das fehlerhafte Sachregister hat der Verlag dankenswerter Weise kurzfristig ausgetauscht.

Diese formellen Mängel sind um so bedauerlicher, als hierdurch die Gefahr besteht, dass die Fülle interessanter und weiterführender Gedanken, die sich in dem Handbuch findet, nicht angemessen gewürdigt wird. So liest man eine ausführliche Auseinandersetzung von *Hof* mit den Thesen von *Hüttemann* und *Schön* zur „Vermögensverwaltung und Vermögenserhaltung im Stiftungs- und Gemeinnützigkeitsrecht“ (§ 9 Rn. 63 ff.), umfangreiche gestalterische Überlegungen zur Unternehmensstiftung von *Pöllath* und *Richter* (§ 12), kenntnisreiche Erläuterungen des Rechts der Kirchlichen Stiftungen durch *von Campenhausen* (§§ 22 ff.), eine differenzierte Darstellung der unselbständigen Stiftung von *Hof* (§ 36) und eine hilfreiche Übersicht über die Probleme der Rechnungslegung und Publizität von *Orth* (§§ 37, 38). Es bleibt zu hoffen, dass die nächste,

gründlich überarbeitete Auflage dieses Standardwerks der aktuellen Bearbeitung in einem kürzeren Intervall folgt als diese Auflage der letzten.

Prof. Dr. Birgit Weitemeyer

*Seifart/v. Campenhausen, Stiftungsrechts-Handbuch, 3. Auflage 2009, Verlag C. H. Beck, München, XXXVIII, 1186 S., 178 EUR, ISBN 978-3-406-54681-5*

1 BFH, Urteil v. 10.6.2008 – I B 19/08, BFH/NV 2008, 1704; Vorinstanz FG Hamburg, Urteil v. 12.12.2007, EFG 2008, 634; vgl. bereits BFH, Urteil v. 19.12.2007 – I R 83/06, BFH/NV 2008, 988.

## 2. Das Thüringer Stiftungsgesetz vom 16.12.2009

Mit Inkrafttreten zum 1.1.2009 hat der Landtag des Freistaates Thüringen am 16.12.2008 das Thüringer Gesetz zur Neuregelung des Stiftungswesens (ThürStiftG)<sup>1</sup> beschlossen. Thüringen hat damit als vorletztes der neuen Bundesländer das bis dato fortgeltende Stiftungsgesetz der DDR (DDRStiftG)<sup>2</sup> abgelöst. Nur in Sachsen-Anhalt gilt noch das von der ersten demokratischen Volkskammer der DDR als Übergangsregelung verabschiedete Stiftungsgesetz vom 13.9.1990. Die Thüringer Neuregelung ist vor dem Hintergrund einer umfassenden Novelle der Landesstiftungsgesetze aller Bundesländer zu sehen, die durch das Gesetz zur Modernisierung des Stiftungsrechts vom 1.9.2002<sup>3</sup> notwendig wurde. Ziel der Reform war es, das materielle Stiftungsrecht zu modernisieren und zur Förderung des Stiftungswesens beizutragen. Die landesrechtlichen Stiftungsgesetze wurden nach und nach an die Vorgaben der Neufassung der §§ 80 ff. BGB angepasst. Nach der abschließenden Regelung der materiell-rechtlichen Voraussetzungen für die Anerkennung von Stiftungen im BGB verblieben den Landesstiftungsgesetzen die Bereiche der Regelung der Stiftungsaufsicht, der Verwaltung und Rechnungslegung, Behördenzuständigkeit und der Führung von Stiftungsregistern.

*Werner*, der als Direktor des Abbe-Instituts für Stiftungswesen an der Friedrich-Schiller-Universität Jena an der Entstehung des neuen Gesetzes mitgewirkt hat, beschreibt detailliert die einzelnen Neuregelungen und ihre Zielrichtung sowie Besonderheiten des Thüringer Gesetzes. In § 1 ThürStiftG betont der Gesetzgeber den tragenden Grundsatz, den Stifterwillen zu gewährleisten und das Stiftungsvermögen in seinem wirtschaftlichen Wert zu erhalten. Das Gesetz gilt für alle rechtsfähigen

1 Thüringer Gesetz zur Neuregelung des Stiftungswesens vom 16.12.2008, *ThürGVBl.* 2008, 561.

2 Gesetz über die Bildung und Tätigkeit von Stiftungen – Stiftungsgesetz (StiftGDDR) vom 13.9.1990, GBl. DDR I, Nr. 61, 1483.

3 BGBl. I 2002, 2634.



Stiftungen bürgerlichen und öffentlichen Rechts, die ihren Sitz in Thüringen haben (§§ 2, 3 ThürStiftG). Eine Besonderheit des Thüringischen Stiftungsgesetzes sind die Regelungen zu „behördenverwalteten“ Stiftungen (§§ 3 Abs. 3, 14 ThürStiftG). Auch die Trennung zwischen Anerkennungs- und Aufsichtsbehörde steht im Gegensatz zu den stiftungsrechtlichen Regelungen der meisten Bundesländer. Zuständig für die Anerkennung ist das Innenministerium. Die Stiftungsaufsicht wird durch das Landesverwaltungsamt wahrgenommen (§§ 4, 12 ThürStiftG). *Werner* sieht hierin den Vorteil, den Stifter von dem Druck der Anerkennungsverweigerung im Hinblick auf die Durchführung der Stiftungsaufsicht zu befreien. Letztere wurde insgesamt neu gefasst und stärker als bisher auf die verfassungsrechtlich gebotene Beachtung der Handlungs- und Entschließungsfreiheit der Stifter, Stiftungen und ihrer Organe ausgerichtet (§ 12 ThürStiftG). Neu und bislang einmalig in einem Landesstiftungsgesetz ist die Festlegung einer Bearbeitungszeit für die Anerkennung einer Stiftung: hat die Behörde innerhalb von sechs Monaten nach Eingang des Antrags auf Anerkennung keine Entscheidung getroffen, kann der Stifter eine Begründung für die Verzögerung verlangen (§ 7 Abs. 2 ThürStiftG). Dies ist in den Augen von *Werner* jedoch ein stumpfes Schwert im Vergleich zu der zunächst vorgesehenen automatischen Anerkennung der Stiftung mit Fristablauf. Auch in Thüringen ist das Stiftungsverzeichnis nun allgemein einsehbar und kann in elektronischer Form zur Verfügung gestellt werden (§ 5 ThürStiftG).<sup>4</sup>

Insgesamt sieht *Werner* im neuen Thüringer Stiftungsgesetz eine wesentliche Hilfe zur Beschleunigung und Förderung des Stiftungswesens. Letztlich werde es jedoch von der Bereitschaft der Behörden und der jeweiligen Sachbearbeiter abhängen, das durch das Gesetz intendierte stifterfreundliche Verhalten auch umzusetzen.

*Olaf Werner, Das Thüringer Stiftungsgesetz vom 16.12.2009, ZSt 2009, S. 3-15.*

### 3. Die Stiftungssatzung im Spannungsfeld zwischen Stifterfreiheit, Stiftungsautonomie und staatlicher Stiftungsaufsicht

*Fritsche* beginnt seine Untersuchung der Bedeutung der Stiftungssatzung mit einer Analyse der gesetzgeberischen Motive. Während § 85 BGB seit 1900 unverändert konstatiert, die Verfassung einer Stiftung werde durch das Stiftungsgeschäft bestimmt, hatte die Satzung, die nach heutigem Verständnis tragendes Element der Verfasstheit der Stiftung ist, bei den Beratungen zum BGB keinerlei Bedeutung: sie wurde in den §§ 80 ff. BGB nicht einmal erwähnt. Den Grund sieht *Fritsche* darin, dass Stiftungen damals im Wesentlichen als Institutionen öffentlichen Rechts angesehen wurden, für deren Verfassung zuvorderst die Landesstiftungsgesetze und erst danach das Stiftungsgeschäft maßgeblich waren.

Stifter bedeutender und größerer Stiftungen versuchten dennoch, den ihnen verbleibenden Gestaltungsspielraum durch einen Aufgaben- und Organisationsplan für die Stiftung auszunutzen und diesen als „Statut“ oder „Satzung“ dem Stiftungsgeschäft beizulegen. Auch nach Gründung der Bundesrepublik änderte sich in den Vorschriften des Stiftungszivilrechts wenig. Es waren die nach und nach

verabschiedeten Landesstiftungsgesetze, die die geschilderte Praxis aufnahmen und bestimmte – recht unterschiedliche – Mindestanforderungen an die Stiftungssatzung vorschrieben. Einen Kurswechsel auf Bundesebene vollzog schließlich das Gesetz zur Modernisierung des Stiftungsrechts vom 1.9.2002<sup>5</sup>, das die inhaltlichen Voraussetzungen für das Stiftungsgeschäft vereinheitlichte und damit der Stifterfreiheit Geltung verschaffen wollte. § 80 Abs. 1 S. 3 BGB sieht seither vor, dass die Stiftung durch das Stiftungsgeschäft eine Satzung erhalten muss, die bestimmte Mindestanforderungen wie Name, Sitz, Zweck und Vermögen der Stiftung sowie Vorgaben zur Bildung des Vorstands beinhaltet. Dem Stifter steht es nach Willen des Gesetzgebers frei, die Satzung darüber hinaus mit weitergehenden Bestimmungen aufzufüllen.

Hierin sieht *Fritsche* die „Geburtsstunde der Stiftungssatzung“ als Element der §§ 80 ff. BGB. Zugleich sei jedoch die Unsicherheit der Frage nach den Grenzen der Freiheit des Stifters verstärkt worden. Jenseits der allgemeinen rechtsgeschäftlichen Schranken der §§ 134 und 138 BGB (Verstoß gegen ein gesetzliches Verbot oder die guten Sitten) sowie der stiftungsspezifischen Schranke des § 80 Abs. 2 BGB, wonach kein Stiftungszweck formuliert werden darf, der das Gemeinwohl gefährdet, blieben eine Fülle von Fragen offen. Diese ranken sich *Fritsche* zufolge um mögliche Verfahrensvorschriften durch den Stifter: Kann der Stifter innerhalb der Satzung Stiftungsorgane, Dritte oder sich selbst zur Änderung der Stiftungssatzung oder gar zur Auflösung oder Zusammenlegung der Stiftung ermächtigen? Kann der Stifter die Stiftungsbehörde innerhalb der Satzung aus der Stiftungsaufsicht entlassen oder zu über die Regelungen der Landesstiftungsgesetze hinausgehenden Aufsichtsmaßnahmen verpflichtet? Diesen Fragen widmet sich der Verfasser in einer eingehenden Auseinandersetzung mit den möglichen Grenzen für die Gestaltungsfreiheit des Stifters im Spannungsverhältnis zwischen Stifterfreiheit, Stiftungsautonomie und staatlicher Stiftungsaufsicht. Unter Berücksichtigung der gesetzgeberischen Motive, den Stimmen aus der Literatur und der Rechtsprechung kommt *Fritsche* als Ergebnis zu verschiedenen Thesen hinsichtlich des zulässigen Inhalts sowie der Möglichkeiten zur Änderungen der Satzung. Abgerundet wird die Analyse durch eine übersichtliche Darstellung der verschiedenen Satzungsänderungsvorschriften in den Landesstiftungsgesetzen.

*Stefan Fritsche, Die Stiftungssatzung im Spannungsfeld zwischen Stifterfreiheit, Stiftungsautonomie und staatlicher Stiftungsaufsicht, ZSt 2009, S. 21-34.*

### 4. Gemeinnützigkeit: Ist die Gepräge-theorie überholt?

*Wallenhorst* setzt sich in seinem Aufsatz mit der nach wie vor umstrittenen Frage auseinander, ab welcher Größe wirtschaftliche Betätigungen gemeinnütziger Organisationen die Gemeinnützigkeit und damit die

<sup>4</sup> Gesetzentwurf der Landesregierung vom 31.3.2008, LT-Drs. 4/3949, S. 1 f., 13 f.

<sup>5</sup> BGBl. I 2002, 2634.

Steuerbegünstigung gefährden.<sup>6</sup> Die gesetzlichen Grundlagen liefern für die Beantwortung dieser Frage keine eindeutige Aussage. So liegt nach § 55 AO Selbstlosigkeit einer Körperschaft vor, wenn diese „nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke [...] verfolgt“. In diesem Sinne setzt auch § 64 Abs. 1 AO voraus, dass bei wirtschaftlicher Betätigung nur die wirtschaftlichen Teile und nicht die gesamte Körperschaft ihre Steuerbegünstigung aus der Gemeinnützigkeit verlieren. Dagegen bestimmt § 56 AO, die Körperschaft habe ausschließlich, also „nur ihre steuerbegünstigten, satzungsmäßigen Zwecke“ zu verfolgen. Die Verwaltung zieht zur Lösung des Problems die sogenannte „Gepräge Theorie“ heran. So stellt der Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEO) in seinen Ausführungen zu § 55 in Nr. 2 klar, eine Körperschaft sei „nicht steuerbegünstigt, wenn ihr die wirtschaftliche Tätigkeit bei einer Gesamtbetrachtung das Gepräge“ gebe. Brauchbare Kriterien für eine solche quantitative Abwägung von Einnahmen, Zeit- und Personalaufwand auf Seiten des wirtschaftlichen Betriebes gegenüber der ideellen Sphäre sieht *Wallenhorst* von der Verwaltung bislang nicht entwickelt.

In seiner Betrachtung setzt sich der Verfasser mit den Lösungsansätzen aus Literatur und Rechtsprechung auseinander und kommt zunächst zum Ergebnis, dass sich auch der BFH trotz gewichtiger Bedenken an einer qualitativen oder quantitativen Abwägung zwischen wirtschaftlicher und nichtwirtschaftlicher Betätigung orientiert – wenn er sich auch deutlich großzügiger hinsichtlich der Zulässigkeit wirtschaftlicher Betätigungen zeigt. Ergänzende Wege für die Lösungsfindung sind *Wallenhorst* zufolge jedoch außerhalb des nationalen Steuerrechts zu suchen: zum einen im Europa- und zum anderen im Vereinsrecht. Die europäische Integration läuft nach Ansicht des Autors zwangsläufig auf eine einheitliche Kodifikation einer europäischen Gemeinnützigkeit hinaus, die einen Kompromiss aus den vielfältigen nationalen Lösungen bezüglich der Grenze wirtschaftlicher Betätigung finden müsse. Aus dem Vereinsrecht könne die Typenlehre von *Karsten Schmidt*, die ein Prüfungsraster für das Vorliegen eines wirtschaftlichen Vereins nach § 22 BGB vorgibt, fruchtbar gemacht werden. Als Kriterien für ein Prüfungsraster im Gemeinnützigkeitsrecht schlägt *Wallenhorst* das Verbot der Mitgliedernützigkeit, die Zulässigkeit großer Wirtschaftsbetriebe auch als reine Mittelbeschaffungsbetriebe sowie das Gebot eines zumindest absehbaren Mitteltransfers aus dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb in den Idealbereich vor. Dieses Raster ermögliche es, in den meisten Fällen ohne „Geprägeüberlegungen“ auszukommen. Würde ein Konsens über eine solche Prüfungsgrundlage gefunden, könne diese im AEO festgehalten werden und somit dem Rechtsanwender die Beurteilung der Steuerpflichtigkeit entscheidend erleichtern.

*Rolf Wallenhorst, Gemeinnützigkeit: Ist die Gepräge Theorie überholt?, DStR 2009, S. 717-721*

## 5. Haftung der Geschäftsführung von Stiftung und Verein

*Pöllath/Döring* gehen in ihrer Darstellung der Frage nach, inwieweit die Grundsätze über die Untersuchung und Durchsetzung von Haftungsansprüchen gegen Geschäftsführer von Gesellschaften auf Stiftung und Verein übertragbar sind. Die Rechtsverhältnisse in der AG, der GmbH und in Personengesellschaften werden jeweils auf Untersuchungs- und Aufklärungspflichten und die Pflicht, etwaige Ansprüche des Unternehmens durchzusetzen, beleuchtet. Danach sei es grundsätzlich Sache der Geschäftsleitung, Rechtsverstöße in dem jeweiligen Unternehmen zu untersuchen und Ansprüche des Unternehmens geltend zu machen. Für den Aufsichtsrat einer AG gelten seit der ARAG-Entscheidung des BGH aus dem Jahre 1997 fest umrissene Maßstäbe, die bei begründeten Verdachtsmomenten ein konkretes Tätigwerden verlangen. Den Verfassern zufolge sind diese auch auf die Überwachungsorgane anderer Körperschaften, wie z.B. der Mitgliederversammlung des Vereins, übertragbar. Eine Sonderstellung nehme jedoch die Stiftung ein, da diese keine Mitglieder hat, keine Körperschaft ist und der staatlichen Stiftungsaufsicht unterliegt. Übergreifend habe sich jedoch bei allen Rechtsformen die Entscheidung über die Durchsetzung der Ansprüche am Gesamtwohl zu orientieren. Bei eigener Betroffenheit der zur Geltendmachung der Ansprüche berufenen Stelle müsse nach alternativen Lösungen gesucht werden, um eine Pflicht zur Selbstüberführung auszuschließen.

Die Einrichtung von Ombudsstellen oder sogenannten „Whistleblowing-Systemen“, mit denen Unternehmen ihre Mitarbeiter im Vorfeld zur Vorbeugung von Rechtsverstößen und zur Aufdeckung von Missständen anhalten, in Stiftungen und Vereinen kann nach Ansicht von *Pöllath/Döring* im Einzelfall zweckmäßig sein, etwa wenn die Verhältnisse besonders unübersichtlich oder gefahrträchtig sind. In jedem Fall müsse aber geprüft werden, ob die Einführung solcher Mechanismen für die jeweilige Organisation notwendig ist. Ebenso sehen die Autoren ab einer gewissen Komplexität die Notwendigkeit der Einrichtung eines Prüfungsausschusses oder eines Rechnungsprüfers für geboten.

*Reinhard Pöllath/Vanessa Döring, Haftung der Geschäftsführung von Stiftung und Verein. Untersuchung, Durchsetzung, Vorbeugung, in: Wolfgang Spindler/Klaus Tipke/Thomas Rödder (Hrsg.), Festschrift für Harald Schaumburg zum 65. Geburtstag, Köln 2009, S. 1317-1326*

## 6. Die gemeinnützige Stiftung als Holding im Gesundheits- und Sozialwesen

Stiftungen im Gesundheits- und Sozialwesen bilden die Hauptgruppe unter den rechtsfähigen Stiftungen des bürgerlichen Rechts. Nicht selten betreiben sie große Sozialunternehmen mit mehr als 2.000 Mitarbeitern.

<sup>6</sup> Vgl. hierzu auch den aktuell erschienenen Beitrag *Weitemeyer/Mager*, Zum Stand der Diskussion um die Gepräge Theorie im Gemeinnützigkeitsrecht, in: Non Profit Law Yearbook 2008, Köln 2009, S. 69-88.



Damit stellt sich zunehmend die Frage, wie ihre Struktur insbesondere im Hinblick auf die erforderliche betriebswirtschaftliche Flexibilität optimiert werden kann. Kooperationen, Fusionen oder Holdinggestaltungen mit anderen Gesundheits- oder Sozialunternehmen können dabei von Vorteil sein. *Schick* beleuchtet in seiner Darstellung die zahlreichen stiftungsrechtlichen, steuerrechtlichen und betriebswirtschaftlichen Probleme und Vorgaben, die Holdingstrukturen unter Beteiligung steuerbegünstigter Körperschaften mit sich bringen. Bei einer Holding geben bisher rechtlich und wirtschaftlich selbständige Einrichtungen ihre wirtschaftliche, nicht aber ihre rechtliche Selbständigkeit auf. Von den verschiedenen Erscheinungsformen der Holding scheidet *Schick* zufolge für Stiftungen die reine Finanzholding sowie die reine Managementholding als Strukturen aus. In Betracht käme für Stiftungen die operative Holding, die beispielsweise vorliegt, wenn eine Stiftung, die eine Klinik betreibt, zur Gründung eines ambulanten Pflegedienstes eine steuerbegünstigte GmbH errichtet. Bei der Finanzierung sind dem Verfasser zufolge Beschränkungen zu beachten, die sich für Gewinnausschüttungen der Tochtergesellschaften ergeben. Außerdem müsse auf die Einhaltung des Grundsatzes der zeitnahen Mittelverwendung in besonderem Maße Wert gelegt werden.

*Stefan Schick, Die gemeinnützige Stiftung als Holding im Gesundheits- und Sozialwesen, in: Thomas Wachter (Hrsg.), Festschrift für Sebastian Spiegelberger zum 70. Geburtstag, Vertragsgestaltung im Zivil- und Steuerrecht, Bonn 2009, S. 1351-1357*

Dr. Christine Franzius

## 7. Gesetzliche und satzungsmäßige Grenzen für Spenden und Sponsoringmaßnahmen in der Kapitalgesellschaft

*Säcker* nimmt in seinem Beitrag das vielbeachtete Urteil des Bundesgerichtshofs vom 14.10.2008 – 1 StR 260/08 (NJW 2008, S. 3580-3585) zum Anlass, um die aktuellen Grenzen und Grundsätze für Spenden- und Sponsoringmaßnahmen in Kapitalgesellschaften vertieft zu beleuchten. Im Grundsatz steht das geltende Recht sämtlichen Spenden und Sponsoringmaßnahmen, solange mit diesen keine Amtshandlungen gelenkt oder kaufmännische Entscheidungen kollusiv beeinflusst werden sollen, neutral gegenüber. Allerdings bestehen im Hinblick auf die Bildung von Spenden- und Sponsoringbudgets bei Kapitalgesellschaften nach wie vor erhebliche Unklarheiten über die Obergrenzen solcher Budgets, die Vergabekriterien sowie unter Beachtung der durch das Gesetz zur Bekämpfung der Korruption 1997 neugefassten §§ 331 ff. StGB über den begünstigungsfähigen Personenkreis. *Säcker* zeigt hierzu mögliche gesellschaftsrechtliche, konzessionsrechtliche und strafrechtliche Probleme<sup>7</sup> auf und verknüpft diese mit Praxistipps für die entsprechenden Entscheidungsträger in Kapitalgesellschaften.

Insgesamt kommt der Autor zu dem Schluss, dass das zuvor angeführte Urteil des Bundesgerichtshofs die engen Grundlinien der bisherigen Rechtsprechung weitgehend bestätigt. Allgemein sollte die Bereitstellung eines Budgets

für Spenden und Sponsorship 5% des ausgeschütteten Jahresgewinns daher nicht übersteigen. Spenden sollten ferner nur gewährt werden, wenn das Budget in einer angemessenen Relation zur Ertrags- und Vermögenslage der Gesellschaft steht, Zuwendungshöhe, Zuwendungszweck und Adressatenkreis innergesellschaftlich transparent sind und sachwidrige, persönliche Präferenzen und Motive durch eine Objektivierung der Zuwendungskriterien und die Einschaltung eines sachkundigen Vorbereitungsausschusses ausgeschaltet sind. Insbesondere bei Zuwendungen an Beamte und Politiker, die rechtlich oder faktisch auf staatliche Entscheidungen zu Gunsten des Spenders Einfluss nehmen können, gilt es stets, die engen Grenzen des Strafrechts zu beachten.

*Franz Jürgen Säcker, Gesetzliche und satzungsmäßige Grenzen für Spenden und Sponsoringmaßnahmen in der Kapitalgesellschaft – Eine Nachbetrachtung zum Urteil des Bundesgerichtshofs vom 14.10.2008 – 1 StR 260/08, BB 2009, S. 282-286*

## 8. Steuerliche Aspekte der Corporate Social Responsibility von Unternehmen

*Hüttemann* befasst sich in seinem Beitrag mit einer Auswahl von steuerlichen Aspekten von sogenannten Corporate Social Responsibility Maßnahmen (CSR-Maßnahmen). Corporate Social Responsibility meint die soziale bzw. gesellschaftliche Verantwortung von Unternehmen. Der Begriff steht dabei in einem engen Zusammenhang mit Begriffen wie z.B. Business Ethics, Business and Society, Corporate Sustainability und Corporate Citizenship. Aus steuerlicher Sicht stellt sich hier die dringende Frage, unter welchen Voraussetzungen CSR-Maßnahmen als betrieblicher Aufwand unbeschränkt steuermindernd berücksichtigt werden können. Der Autor beschränkt sich in seinem Beitrag dabei auf Probleme, die im Rahmen der Ertragsbesteuerung von Personenunternehmen und Kapitalgesellschaften entstehen.

Insgesamt ist zunächst zwischen der betrieblichen Veranlassung interner und externer CSR-Maßnahmen sowie dem Corporate Giving und Spendenabzug zu unterscheiden. Interne Maßnahmen umfassen den verantwortlichen Umgang mit Mitarbeitern und natürlichen Ressourcen, während das Handlungsfeld externer CSR-Maßnahmen die Integration von Unternehmen in das lokale Umfeld, die verantwortliche Zusammenarbeit mit Geschäftspartnern sowie den Einsatz für Menschenrechte und den globalen Umweltschutz umfasst. Vor allem die steuerrechtliche Zuordnung von externen CSR-Maßnahmen erscheint besonders problematisch, da sich die betriebliche Veranlassung solcher Maßnahmen auf ganz unterschiedliche Weise begründet. Daher sind – nach *Hüttemann* – stets drei Arten von Veranlassungszusammenhängen bei externen CSR-Maßnahmen zu unterscheiden: die Zusammenarbeit mit Geschäftspartnern, die soziale Investition im lokalen Umfeld und CSR als betriebliches Kommunikationsinstrument. Ferner dürfen einer steuermindernden Berücksichtigung auch keine Abzugsverbote entgegenstehen.

<sup>7</sup> Siehe hierzu auch *Samson*, Untreue durch Unternehmensspenden?, in: Non Profit Law Yearbook 2004, S. 233-244.

Allgemein gilt, dass die wissenschaftliche und praktische Diskussion um Planung und Durchführung von CSR-Aktivitäten und deren steuerrechtliche Dimension in Zukunft noch stärker zunehmen wird. Dabei dürfte es nach Ansicht von *Hüttemann* dann auch um die umsatz- und schenkungsteuerrechtliche Perspektive von CSR-Maßnahmen sowie um die Frage, ob die soziale Verantwortung von Unternehmen auch Auswirkungen auf die Steuerplanung und die Erfüllung steuerrechtlicher Pflichten haben muss, gehen. Der Autor vertritt hierzu allgemein die These, dass eine verantwortliche Unternehmensleitung nicht jedes vermeintliche Steuersparmodell nutzen sollte.

*Rainer Hüttemann, Steuerliche Aspekte der Corporate Social Responsibility von Unternehmen, in: Wolfgang Spindler/Klaus Tipke/Thomas Rödder (Hrsg.), Festschrift für Harald Schaumburg zum 65. Geburtstag, Köln 2009, S. 405-421*

## 9. Steuerzahlung als Sanktion für zweckwidriges Verhalten – Grundüberlegungen zu steuerrechtlichen Lenkungsnormen

Mit der grundlegenden Frage nach einem Sanktionssystem für Zweckverfehlungen bei der Mittelverwendung durch steuerbegünstigte Körperschaften beschäftigt sich *Schauhoff* in der Festschrift für Harald Schaumburg zum 65. Geburtstag. Er zeigt dabei umfassend die politischen und wissenschaftlichen Grenzen im Steuerrecht sowie die wesentlichen Grundzüge des deutschen Gemeinnützigkeitsrechts auf. Zusammenfassend gilt, dass durch Steueränderungen zu erzielende kurzfristige politische Effekte zur Gewinnung der Zustimmung des Volkes weitaus einfacher zu vermitteln sind, also die Gestaltung eines nachhaltig gut arbeitenden Steuersystems. Die essentielle Aufgabe der Steuerrechtswissenschaft sieht *Schauhoff* in diesem Zusammenhang hingegen in der Erarbeitung eines folgerichtigen Sanktionssystems, das festlegt, welche Rechtsfolgen bei Zweckverfehlungen eingreifen. Für besonders problematisch hält der Autor dabei die nachträgliche Steuererhebung wegen verfehlter Einkommensverwendung und den Grundsatz der Vermögensbindung im deutschen Recht. So gibt es weder einen unmittelbaren Zusammenhang zwischen der Mittelverfehlung und der Sanktion der Besteuerung, noch ist definiert, was genau Gegenstand der der gemeinnützigen Vermögensbindung ist.

Insgesamt kommt *Schauhoff* daher zu dem Ergebnis, dass es dem Gesetzgeber bisher nicht gelungen ist, ein widerspruchsfreies System bei Zweckverfehlungen zu schaffen. Die Sanktion und der Umfang der Steuerbegünstigung entsprechen sich nicht. Um die zunehmend entstehende Rechtsunsicherheit zu beseitigen, besteht hier ein erheblicher Handlungsbedarf für die Gesetzgebung, ein in sich stimmiges System der nachträglichen Steuererhebung bei Verlust der Steuerbegünstigung zu schaffen.

*Stephan Schauhoff, Steuerzahlung als Sanktion für zweckwidriges Verhalten – Grundüberlegungen zu steuerrechtlichen Lenkungsnormen, in: Wolfgang Spindler/Klaus Tipke/Thomas Rödder (Hrsg.), Festschrift für Harald Schaumburg zum 65. Geburtstag, Köln 2009, S. 95-109*

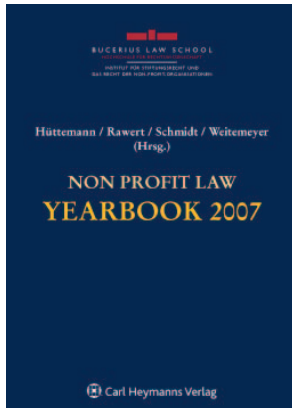
Matthias Peukert (LL.M.)

## 10. Literaturüberblick

- *Thomas Dehesselles, Insolvenz, Liquidation und Gemeinnützigkeitsrecht, in: Wachter (Hrsg.), Festschrift Spiegelberger, 2009, S. 1255-1263.*
- *Joachim Doppstadt, Das Stiftungswesen in Deutschland – Eine Erfolgsgeschichte. Die Fortentwicklung des Stiftungs- und Gemeinnützigkeitsrechts, der Einfluss auf das Stiftungswesen in Deutschland und Ausblick auf zukünftige Tendenzen, in: Wachter (Hrsg.), Festschrift Spiegelberger, 2009, S. 1264-1271.*
- *Horst Eversberg, Gemeinnützigkeit und Vermögensverwaltung: Abgrenzungsfragen und Problembereiche, in: Wachter (Hrsg.), Festschrift Spiegelberger, 2009, S. 1272-1284.*
- *Peter Fischer, Das EuGH-Urteil Persche zu Auslands-spenden – die Entstaatlichung des Steuerstaats geht weiter, FR 2009, S. 249-257.*
- *Christian Flämig, Rezension: Sebastian Geringhoff: Das Stiftungssteuerrecht in den USA und in Deutschland – Ein Rechtsvergleich, Schriftenreihe zum Stiftungswesen Band 38, Wissenschaftsrecht 2008, S. 377-384.*
- *Stefan Fritsche, Zur Praxis operativer Stiftungen, ZSt 2009, S. 16-20.*
- *Hartmut Hahn, Spenden in das (EG-) Ausland grundsätzlich abzugsfähig - Entscheidung in der Rechts-sache Persche, JurisPR-SteuerR 16/2009 Anm. 2.*
- *Rudolf Herfurth, Zuwendungen von Todes wegen an eine gemeinnützige Körperschaft – Erbschaftsteuerbegünstigung versus Sonderausgabenabzug?, in: Wachter (Hrsg.), Festschrift Spiegelberger, 2009, S. 1285-1291.*
- *Rainer Hüttemann, Die Vorstiftung – ein zivil- und steuerrechtliches Phantom, in: Wachter (Hrsg.), Festschrift Spiegelberger, 2009, S. 1292-1300.*
- *Rainer Hüttemann/Marcus Helios, Zum grenzüberschreitenden Spendenabzug in Europa nach dem EuGH-Urteil vom 27.1.2009, Persche, DB 2009, S. 701-707.*
- *Jochen Hundsdoerfer/Christian Sielaff, Umsatzsteuerliche Behandlung ausländischer Gastwissenschaftler an deutschen Hochschulen, UR 2009, S. 145-148.*
- *Thomas R. Jorde/Hellmut Götz, Ausländische Familienstiftungen und Trusts in der Gestaltungsberatung, in: Wachter (Hrsg.), Festschrift Spiegelberger, 2009, S. 1301-1320.*
- *Knut Werner Lange, Zur Pflichtteilsfestigkeit von Zuwendungen an Stiftungen, in: Wachter (Hrsg.), Festschrift Spiegelberger, 2009, S. 1321-1329.*
- *Christoph Mutter, Steuerliche Gesichtspunkte bei Vermögensübertragungen mittels ausländischer Trusts und Stiftungen – ein chronologischer Überblick, in: Wachter (Hrsg.), Festschrift Spiegelberger, 2009, S. 1330-1340.*
- *Petra Oberbeck/Stefan Winheller, Die gemeinnützige Unternehmergesellschaft. Die Pflichtrücklage nach § 5a Abs. 3 GmbHG als Stolperstein?, DStR 2009, S. 516-519.*

- *Stephan Schauhoff, Unternehmensnachfolge mit Stiftungen, in: Wachter (Hrsg.), Festschrift Spiegelberger, 2009, S. 1341-1350.*
- *Jan K. Schiffer, Stiftungen und Familie: Anmerkungen zu „Familienstiftungen“, in: Wachter (Hrsg.), Festschrift Spiegelberger, 2009, S. 1358-1369.*
- *Christian von Löwe, Die steuerliche Behandlung der Familienstiftung, in: Wachter (Hrsg.), Festschrift Spiegelberger, 2009, S. 1370-1389.*
- *Christian von Oertzen, Aktuelle Besteuerungsfragen inländischer Familienstiftungen, in: Wachter (Hrsg.), Festschrift Spiegelberger, 2009, S. 1390-1398.*
- *Thomas Wachter (Hrsg.), Vertragsgestaltung im Zivil- und Steuerrecht, Festschrift für Sebastian Spiegelberger zum 70. Geburtstag, Bonn 2009.*

## Aus dem Non Profit Law Yearbook



### Non Profit Law Yearbook 2007

ISBN: 978-3-452-26913-3

Herausgeber:  
Prof. Dr. Rainer Hüttemann  
Notar Prof. Dr. Peter Rawert  
Prof. Dr. Dres. h.c. Karsten Schmidt  
Prof. Dr. Birgit Weitemeyer

Schriftleitung:  
Martin Mager, LL.B.

#### Bestellung:

Carl Heymanns Verlag KG,  
Luxemburger Str. 449, 50939 Köln  
Telefon: (0221) 943 73-0  
Fax: (0221) 943 73-502  
E-Mail: [bestellung@heymanns.com](mailto:bestellung@heymanns.com)

*Ulrich Karpen, Der Einfluss des Zuwendungsrechts auf die Privatautonomie des Zuwendungsempfängers, Non Profit Law Yearbook 2007, S. 209-230*

Der Beitrag von *Karpen* widmet sich den Problemfeldern, die sich im Rahmen staatlicher Zuwendungsleistungen an Träger der freien Wohlfahrtspflege ergeben können. In einem ersten Schritt auf der Suche nach Antworten analysiert er den verfassungsrechtlichen Status der Akteure des Dritten Sektors, wobei der Fokus auf Einrichtungen in kirchlicher Trägerschaft liegt. *Karpen* arbeitet dazu allgemein das Verhältnis von privater und staatlicher Erfüllung öffentlicher Gemeinwohlaufgaben und die daraus resultierenden Kompetenztitel einer Arbeitsteilung heraus. Im zweiten Schritt geht *Karpen* der Frage nach, ob und wie durch staatliche Rahmengesetzgebung private Träger bei der Erfüllung von Sozialaufgaben gesteuert werden können und wo Schranken durch deren Selbstbestimmungsrecht gesetzt sind. Die Steuerungsmöglichkeiten beleuchtet *Karpen* paradigmatisch an der Finanzkontrolle, nachdem er den Umfang des Selbstbestimmungsrechts der Träger des Dritten Sektors konkretisiert hat. *Karpen* verneint im genuinen Handlungsbereich des Dritten Sektors einen umfassenden Prüfungsanspruch des Staates.

*Rainer Hüttemann, Die Reform des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts – Inhalt, Kritik und verbleibende Desiderate, Non Profit Law Yearbook 2007, S. 231-250*

In seinem Beitrag setzt sich *Hüttemann* lobend und kritisch zugleich mit der Reform des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts auseinander. Gleich zu Beginn äußert er seine Hauptkritik: die vergebene Chance, neben der Reform des Spendenrechts auch das allgemeine Gemeinnützigkeitsrecht substantiell weiterzuentwickeln und zeit-

gleich mit dem Europarecht zu harmonisieren. Nach einer kurzen Tour d'Horizon über den (gesellschafts-)politischen Entwicklungsprozess der Reform geht *Hüttemann* zunächst lobend auf die Vereinheitlichung der Förderzwecke ein. Kritik erfahren hingegen die Zwecköffnungsklausel in § 52 Abs. 2 AO und die halbherzige Novellierung des Zweckkatalogs. Alsdann widmet sich *Hüttemann* ausführlich dem Kern der Reform, nämlich der Vereinfachung und Verbesserung des Spendenrechts. Er erläutert dabei neben der Erhöhung und Verbesserung des Spendenabzugs die Neuregelung betreffend den Abzug für Spenden an Stiftungen, die Abzugsfähigkeit von Mitgliedsbeiträgen an Kulturfördervereine, die Spendenhaftung sowie die Auswirkungen der Abgeltungsteuer auf den Spendenabzug. Auch hinsichtlich dieses Punktes der Reform zieht *Hüttemann* eine gesplante Bilanz. Dies gibt ihm Anlass, auf den letzten neun Seiten seines Beitrags den weiterhin offenen Reformbedarf zu erläutern. Diesen sieht *Hüttemann* einerseits nach den Rechtssachen *Stauffer* und *Jundt* in der Harmonisierung des deutschen Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts mit dem Europarecht und andererseits in der strukturellen Weiterentwicklung des Gemeinnützigkeitsrechts.

*Manfred Orth, Umstrukturierung gemeinnütziger Einrichtungen, Non Profit Law Yearbook 2007, S. 251-272*

Der Beitrag von *Orth* beginnt mit allgemeinen Erläuterungen zu den Begriffen „Umstrukturierung“ und „gemeinnützige Einrichtung“. Im Vordergrund stehen dabei generelle Ausführungen zum Umwandlungsgesetz (UmwG) und zum Umwandlungssteuergesetz (UmwStG). Im Anschluss zählt *Orth* den bunten Strauß der Motive auf, die für eine Umstrukturierung/Reorganisation ausschlaggebend sein können. Die folgenden Ausführungen widmen sich der Frage, welche Umwandlungsarten für die jeweiligen gemeinnützigen Einrichtungen innerhalb und außerhalb des UmwG bestehen. Im Hauptteil seines Beitrags geht *Orth* dezidiert auf das UmwStG ein. Neben dessen Anwendbarkeit auf Umwandlungsvorgänge gemeinnütziger Einrichtungen erläutert er dazu zum einen ausführlich die Auslagerung wirtschaftlicher Tätigkeiten auf eine steuerpflichtige GmbH und zum anderen die Einbringung von Unternehmensteilen in eine gGmbH, wobei er zwischen der Einbringung eines Wirtschaftsbetriebs (steuerliche Betrachtung nach dem UmwStG) und eines Zweckbetriebs (steuerliche Betrachtung nach den allgemeinen Vorschriften des EStG und KStG) differenziert. Im Vordergrund stehen dabei jeweils Fragen hinsichtlich der Bewertung des zu übertragenden Vermögens.

*Wolfgang Portmann und Matthias Seemann, Die Vereinsautonomie im schweizerischen Recht, Non Profit Law Yearbook 2007, S. 273-298*

Die Vereinsautonomie hat im schweizerischen Recht nach *Portmann* und *Seemann* insoweit eine besondere Stellung, als der Gesetzgeber dem Verein – im Gegensatz zu den anderen Körperschaften – ein „besonders hohes



Maß an Freiheit“ gewährt. Die Autoren zeigen zunächst die gesetzlichen Wurzeln der Vereinsautonomie im ZGB auf und grenzen sie zum Begriff der verfassungsrechtlich verankerten Vereinigungsfreiheit ab. Im Anschluss konkretisieren *Portmann* und *Seemann* den Inhalt der Vereinsautonomie. Dazu benennen sie die einschlägigen Rechtsquellen, die Inhalt und Schranken der Vereinsautonomie bestimmen. In der weitgehend dispositiven Natur der vereinsrechtlichen Bestimmungen und der Erlangung von Rechtspersönlichkeit ohne staatlichen Mitwirkungsakt sehen sie einen tragenden Grund für die nationale wie internationale Beliebtheit des schweizerischen Vereins. An diese allgemeinen Ausführungen schließen sich Einzelerläuterungen zu den drei Teilelementen der Vereinsautonomie an. Zunächst gehen *Portmann* und *Seemann* auf die Entstehungsfreiheit ein und stellen unter dem Prinzip der absolut freien Körperschaftsbildung die Errichtungsvoraussetzungen eines Vereins dar. Eng damit verknüpft sind die anschließenden Erläuterungen zur Freiheit der Organisation und der Ausgestaltung der Mitgliedschaft als dem zweiten Teilelement der Vereinsautonomie, wobei der Schwerpunkt auf der Freiheit zur Ausgestaltung der Mitgliedschaft liegt. Ausgehend von Art. 63 ZGB (Art. 70-75 ZGB) führen die Autoren aus, wann das Persönlichkeitsrecht des Einzelnen gemäß Art. 28 ZGB der Vereinsautonomie allgemeine Grenzen setzt, wie frei der Verein bei der Aufnahme neuer Mitglieder und der Ausgestaltung der Mitgliedschaftsrechte und -pflichten ist, in welchem Umfang Vereinsstrafen zulässig sind und dass der nichtwirtschaftliche Verein nahezu frei über den Mitgliederausschluss entscheiden kann (Art. 72 Abs. 1 ZGB). Das Kapitel endet mit Aussagen zum dritten Teilelement (Auflösungsfreiheit). Abgerundet wird der Beitrag durch Ausführungen über mögliche privatrechtliche Schranken der

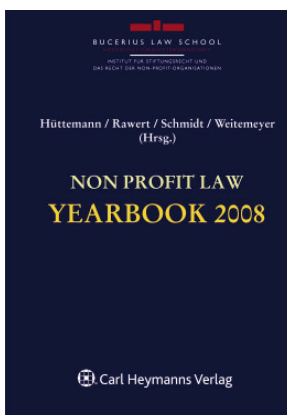
Vereinsautonomie, die sich aus der Selbstbeschränkung durch das Vereinsstatut, der Mitgliedschaft in einem übergeordneten Verband oder aus Vertrag mit Dritten ergeben können.

*Pierre Beltrame, Die „Dation en paiement“ zur Begleichung der Vermögensteuer: Eine Form des kulturellen Mäzenatentums in Frankreich, Non Profit Law Yearbook 2007, S. 299-309*

Die Leistung an Erfüllung statt (franz: *dation en paiement*) gehört zu den Grundfesten des allgemeinen Schuldrechts und zwar nicht nur in Deutschland, sondern auch in Frankreich. Als ein Kuriosum kann man allerdings dessen „Weiterentwicklung“ in Frankreich seit Ende der 1960er Jahre begreifen: Die Möglichkeit des Bürgers, bestimmte Steuerschulden entsprechend dem zivilrechtlichen Vorbild durch Übertragung von Kunstwerken und -gegenständen von „hohem künstlerischen oder historischen Wert“ auf den Staat begleichen zu können. *Beltrame* beschreibt in seinem Professor *W. Rainer Walz* in Gedenken gewidmeten Beitrag diese Besonderheit des französischen Rechts. Dazu legt er zunächst dessen praktische Bedeutung für die Erhaltung des französischen Kulturerbes dar. Aus theoretischer Sicht setzt er sich sodann mit der Vereinbarkeit der „Dation“ mit haushalts- und steuerrechtlichen Grundsätzen auseinander, insbesondere mit dem Grundsatz der Zweckungebundenheit von Steuereinnahmen und bestimmt deren Rechtsnatur. Daran schließt sich die praktische Umsetzung an: *Beltrame* erläutert en détail die vier Phasen einer „Dation“.

*Dr. Gregor Roth*

## Neuerscheinung



### Non Profit Law Yearbook 2008

ISBN: 978-3-452-27116-7

Herausgeber:  
Prof. Dr. Rainer Hüttemann  
Notar Prof. Dr. Peter Rawert  
Prof. Dr. Dres. h.c. Karsten Schmidt  
Prof. Dr. Birgit Weitemeyer

Schriftleitung:  
Dr. Christine Franzius

### Themengebiete und Autoren:

#### Verfassungsrecht

*Prof. Dr. Udo Steiner, Prof. Dr. Monika Jachmann*

#### Zivilrecht

*Dr. Reinmar Wolff, Prof. Dr. Ulrich Segna*

#### Steuerrecht

*Dr. Jörg Alvermann,  
Prof. Dr. Birgit Weitemeyer/Martin Mager,  
Dr. Marcus Helios, Dr. Anna Katharina Gollan*

#### Intradisziplinäre Probleme

*Prof. Dr. Michael Fehling*

#### Internationales

*Prof. Dr. Susanne Kalss/Dr. Johannes Zollner*

#### Länderberichte

*Dr. Nils Krause/Matthias Grigoleit,  
Prof. Dr. Dominique Jakob*

#### Dokumentation

*Anika Gilberg/Matthias Peukert*

### Bestellung:

Carl Heymanns Verlag KG,  
Luxemburger Str. 449, 50939 Köln  
Telefon: (0221) 943 73-0  
Fax: (0221) 943 73-502  
E-Mail: [bestellung@heymanns.com](mailto:bestellung@heymanns.com)



## Wealth Management für Stiftungen

### Auf der Suche nach dem ‚richtigen‘ Stiftungsmanager

„Im Zuge der Finanzkrise erlitten deutsche Stiftungen 2008 Vermögensverluste von durchschnittlich 5-10%...“, „Insgesamt genügten nur 30% der Stiftungsmanager voll und ganz den Ansprüchen...“ – zu diesen Ergebnissen kommt der aktuelle Report „Stiftungsvermögen – Die besten Manager 2009“, der vor wenigen Tagen vorgestellt wurde. Dies zeigt einmal mehr, wie schwierig es für einen Stiftungsvorstand ist, den ‚richtigen‘ Stiftungsmanager als Begleiter seiner Stiftung zu finden.

Eine gute Entscheidungshilfe bietet der anlässlich des Deutschen Stiftungstages in Hannover veröffentlichte FUCHSBRIEFE-Test zum Thema „Stiftungsmanagement“. In einer realistischen Aufgabenstellung waren Stiftungsberater und Vermögensmanager aufgefordert, Vorschläge für die Gründung und Verwaltung einer Stiftung zu erarbeiten. Der Stifter plante, 5 Mio. Euro zur Verfügung zu stellen. Er beabsichtigte, ab dem Jahr 2012 jährlich 150.000 Euro für die Stiftungsziele zu verwenden. Das Stiftungsvermögen sollte diesen Betrag kontinuierlich erwirtschaften. Eine weitere Vorgabe war, die Ausschüttung um 2,5% pro Jahr zu steigern, um die Inflation auszugleichen.

Eine kompetente Lösung für diesen praxisnahen, komplexen Fall mit verschiedenen Vorgaben erforderte neben ausgeprägter Stiftungs- und Kapitalmarktexpertise u. a. auch detaillierte steuerrechtliche Kenntnisse zu Einkommen-, Erbschaft- und den neuen Regelungen der kürzlich eingeführten Abgeltungsteuer. Hinzu kam das in den einzelnen Bundesländern jeweils unterschiedlich ausgestaltete Stiftungsrecht.

Die FUCHSBRIEFE, Multiplikator und Branchenbarometer in der Vermögensverwaltung, und das Institut für Qualitätssicherung und Prüfung von Finanzdienstleistungen (IQF) führten die Untersuchung zum zweiten Mal

durch. Die Tester bewerteten die Ausarbeitungen von 46 Banken und bankunabhängigen Finanzdienstleistern. Zusätzlich flossen auch Informationen über verwaltete Stiftungsportfolios in die Bewertung ein. Beurteilt wurden dabei neben der erzielten Performance auch die eingegangenen Risiken sowie die Service- und Betreuungsleistungen der Anbieter.

Insgesamt 15 von 46 Anbietern haben schließlich das Prädikat „uneingeschränkt empfehlenswert“ oder „empfehlenswert“ erhalten. Die Spitzenplätze belegten die Nord/LB und die Deutsche Bank Private Wealth Management.

Ein Beitrag von:



*Arndt P. Funken  
Deutsche Bank  
Private Wealth Management  
Leiter Philanthropical Wealth*



*Frank Kamp  
Deutsche Bank  
Private Wealth Management  
Portfoliomanagement für Stiftungen*

## Non-Profit-Recht konkret

**Dr. Gregor Roth\***

**Der vereinsrechtliche Sonderweg in der Insolvenz oder zur Analogiefähigkeit des Zahlungsverbots – zugleich Besprechung von OLG Hamburg, Urteil v. 5.2.2009 – 6 U 216/07, ZIP 2009, 757**

### I. Rechtsvereinheitlichung durch das MoMiG – ein Versuch

Der Gesetzgeber hat durch das zum 1.11.2008 in Kraft getretene Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen (MoMiG – BGBl. I 2008, 2026) die Insolvenzverschleppungshaftung

zentral für alle juristischen Personen in § 15a InsO geregelt. So jedenfalls stellt sich die Situation bei unbefangener Lektüre der Norm dar. Auch ein Blick in die Gesetzgebungsmaterialien (Begr. RegE BT-Drs. 16/6140, S. 55) stützt diese Sichtweise. Dort wird eine rechtsformneutrale Regelung für sinnvoll erachtet, die die Insolvenzantragspflicht juristischer Personen und ihnen vergleichbarer Gesellschaften mög-

lichst gleichermaßen und wortgleich erfasst. Gleichwohl muss man sich alsbald eines Besseren belehren lassen: Für den eingetragenen Verein – und über die Verweisung von § 86 S. 1 BGB damit auch für die rechtsfähige Stiftung<sup>1</sup> – gilt § 15a InsO nicht! Vielmehr soll es für den Verein bei der Sonderregelung in § 42 Abs. 2 BGB bleiben, die der allgemeinen Vorschrift in § 15a InsO vorgeht.<sup>2</sup> Der Verein und die Stiftung fahren damit auf anderen Gleisen in die Insolvenz, als die übrigen juristischen Personen. Aber ist das schlimm, wenn am Ende ebenso die Haftung der Leitungsorgane für eine Insolvenzverschleppung steht? Sicher nicht. Nur hat der Gesetzgeber einmal mehr die Chance vertan, das Recht der juristischen Personen auf ein gemeinsames (insolvenzrechtliches) Fundament zu stellen. Und dass dies dringend Not tut, zeigt paradigmatisch die zu besprechende Entscheidung des OLG Hamburg.

## II. Die Entscheidung des OLG Hamburg

Worum ging es? Der Insolvenzverwalter eines e.V. verlangte von den Mitgliedern des Vereinsvorstands Erstattung von Zahlungen, die diese nach Insolvenzreife des Vereins veranlassen sollen. Obwohl der Verein seit Januar 2003 insolvenzreif war, wurde erst im Mai 2003 ein Insolvenzantrag gestellt. Die streitbefangene Zahlung in Höhe von 12.760 EUR erfolgte im April 2003 durch einen von der M-GmbH ausgestellten Scheck, der von der X-KG eingelöst worden ist. Dem Scheck lag eine vom Verein an die X-KG abgetretene Forderung zugrunde, die aus einem Sponsoringvertrag resultierte, den die M-GmbH als Inhaberin der Vermarktungsrechte der Profimannschaft des Vereins mit einem Dritten im März 2003 geschlossen hatte. Streitig blieb, ob die X-KG den Scheck direkt von der M-GmbH erhalten hatte oder ob dieser durch die Beklagten weitergeleitet worden ist.

Während die Vorinstanz einen Anspruch des Insolvenzverwalters auf Erstattung der Zahlung im Wege einer Rechtsanalogie zu § 64 Abs. 2 GmbHG a.F., §§ 93 Abs. 3 Nr. 6 i.V.m. 92 Abs. 3 AktG, § 99 Abs. 2 GenG in Übereinstimmung mit der Literatur bejahte, lehnte das OLG Hamburg eine Erstattungspflicht aus diesem Grund ab. Es verneinte beide Voraussetzungen einer Analogie (planwidrige Regelungslücke und vergleichbare Interessenlage).

## III. Bewertung

Die Entscheidung wird bei Vereins- und Stiftungsvorständen für erhebliche Erleichterung sorgen, besonders bei ehrenamtlich tätigen. Denn vor allem in der Praxis der GmbH-Insolvenz hat sich die Haftung für verbotene Zahlungen gemäß § 64 S. 1 GmbHG gegenüber der Insolvenzverschleppungshaftung als das mächtigere und schärfere Schwert des Insolvenzverwalters zur Wiederauffüllung der Insolvenzmasse erwiesen.<sup>3</sup> Ob das OLG Hamburg den Vereinen und Stiftungen durch die Verbannung des Zahlungsverbots aber wirklich langfristig einen Gefallen getan hat, wird freilich erst die Zukunft zeigen. Zweifel erheben sich vor allem aus theoretischer Sicht.

Formal überzeugend hat das OLG Hamburg eine Rechtsanalogie mangels einer planwidrigen Regelungslücke verneint.<sup>4</sup> Der Gesetzgeber hat durch das MoMiG die Sonderstellung des Vereins erneut betont, so dass man schwerlich von einer unbewussten Nichtregelung

sprechen kann. Nicht gefolgt werden kann hingegen dem OLG Hamburg, wenn es meint, es fehle darüber hinaus auch an der vergleichbaren Interessenlage.<sup>5</sup> Das Gericht stellt zwar nicht in Abrede, dass sich die Interessenlage der Gläubiger eines insolventen Vereins und der einer insolventen GmbH, AG und e.G. ähneln. Indes sieht es in der fehlenden unternehmerischen Tätigkeit ideeller Vereine – pikanterweise unterhielt der e.V. eine Profifootballmannschaft! – einen erheblichen Unterschied, der im Vergleich zu den Kapitalgesellschaften zu einer abweichenden Abwägung der widerstreitenden Interessen führe. Im Ergebnis suggeriert die Entscheidung damit eine geringere Schutzwürdigkeit der Vereinsgläubiger mangels unternehmerischen Hauptzwecks des Vereins. Aber spätestens mit Insolvenzreife kann dieser Einschätzung nicht mehr gefolgt werden. Dies zeigt sich deutlich an der Grundwertung des Gesetzes: Insolvente juristische Personen sind zu liquidieren, um die Gläubiger vor weiteren Vermögensschäden zu schützen. Im Ausgangspunkt muss dies unverzüglich geschehen. Das Gesetz kennt freilich aus gutem Grund eine entscheidende Ausnahme: die Drei-Wochen-Frist gemäß § 15a Abs. 1 S. 1 InsO, die die Möglichkeit einer außergerichtlichen Sanierung eröffnet. Die Gewährung einer solchen Sanierungsmöglichkeit ist aber untrennbar an ein sanktioniertes Zahlungsverbot gekoppelt. Denn nur so ist sichergestellt, dass während der Drei-Wochen-Frist das Schuldnervermögen nicht durch Abflüsse weiter geschmälert wird. In Folge dessen beginnt nach ständiger Rechtsprechung des BGH das Zahlungsverbot bereits mit Eintritt der Insolvenzreife und nicht erst mit der Insolvenzantragspflicht.<sup>6</sup> Vergegenwärtigt man sich dieses Zusammenspiel<sup>7</sup> von Zahlungsverbot und außergerichtlicher Sanierungsmöglichkeit, bestätigen sich die eingangs angedeuteten Zweifel. Das OLG Hamburg müsste in Konsequenz seiner Entscheidungsgründe Vereinen und Stiftungen jegliche Möglichkeit einer außergerichtlichen Sanierung<sup>8</sup> absprechen – eine wenig wünschenswerte Vorstellung.

Fehl geht schließlich auch der Verweis des Gerichts auf die ehrenamtlich tätigen Vereinsvorstände, um im Zuge der Interessenabwägung eine haftungsrechtliche Gleichbehandlung der gesetzlichen Vertreter juristischer

\* Ass. jur. Dr. Gregor Roth, wissenschaftlicher Assistent, Lehrstuhl für Steuerrecht, Bucerius Law School, Hamburg.

1 Ausführlich hierzu G. Roth/Knof, Die Stiftung in Krise und Insolvenz, KTS 2009, Heft 2.

2 Begr. RegE. BT-Drs. 16/6140, S. 55 r.Sp. Bemerkenswert ist insoweit, dass die Stiftung in diesem Zusammenhang nirgends Erwähnung findet.

3 Ausführlich dazu G. Roth/Knof (Fn. 1).

4 OLG Hamburg, Urteil v. 5.2.2009 - 6 U 216/07, ZIP 2009, 757, 758.

5 OLG Hamburg, Urteil v. 5.2.2009 - 6 U 216/07, ZIP 2009, 757, 759.

6 Vgl. zuletzt BGH, Urteil v. 16.2.2009 - II ZR 280/07 Tz. 12, NZG 2009, 550, 551.

7 Ausführlich dazu G. Roth/Knof (Fn. 1).

8 Das Meinungsspektrum zur Frage einer Sanierungsfrist beim Verein in Ansehung von § 42 Abs. 2 BGB ist sehr weitreichend. Ausführliche Nachweise zum Meinungsstand im Beitrag von G. Roth/Knof, (Fn. 1), dort Fn. 81.

Personen in deren Insolvenz zu verneinen. Das Ehrenamt kann eine begrenzte Haftung allein im Innenverhältnis rechtfertigen.<sup>9</sup>

#### IV. Ausblick

Eine erste Korrekturchance bietet das unter dem Aktenzeichen I ZR 181/08 anhängige Revisionsverfahren. Im Hinblick auf die überzeugenden formalen Argumente des OLG Hamburg darf dabei freilich nicht allzuviel erwartet werden. Aufgerufen ist damit der Gesetzgeber, das Insolvenzrecht von Verein und Stiftung mit dem der übrigen juristischen Personen in seinen Grundlagen zu vereinheitlichen. Das bedeutet ein klares Bekenntnis zu einer außergerichtlichen Sanierungsmöglichkeit bei Eintritt der Insolvenzreife, flankiert durch ein Zahlungsverbot entsprechend § 64 S. 1 und 2 GmbHG. Die Umsetzung könnte sachnah

im Zuge des Gesetzesentwurfs der Bundesregierung vom 29.4.2009 zu einem Gesetz zur Erleichterung elektronischer Anmeldungen zum Vereinsregister und anderer vereinsrechtlicher Änderungen (BT-Drs. 16/12831) erfolgen. Der Gesetzesentwurf sieht bereits eine Anpassung von § 42 Abs. 1 S. 1 BGB vor.

<sup>9</sup> Insoweit dürfte auch weitgehender politischer Konsens in der Debatte zum Gesetzentwurf zur Begrenzung der Haftung von ehrenamtlich tätigen Vereinsvorständen bestehen (vgl. Begr. RegE. BT-Drs. 16/10120, S. 6 f. und Stenografischer Bericht Deutscher Bundestag Plenarprotokoll 16/205, S. 22191 ff.).

## Veranstungsberichte

### „Gemeinnützigkeit im Lichte des EG-Beihilferechts“ am 26.2.2009

Am 26.2.2009 fand in Berlin eine vom Deutschen Verein zusammen mit dem Ministerium für Arbeit, Gesundheit und Soziales des Landes Nordrhein-Westfalen veranstaltete Tagung zum Thema „Gemeinnützigkeit im Lichte des EG-Beihilferechts“ statt. Professor Dr. *Georg Cremer*, Generalsekretär des Deutschen Caritasverbandes und Vizepräsident des Deutschen Vereins, und Leitender Ministerialrat *Manfred Feuß*, Gruppenleiter im Ministerium für Arbeit, Gesundheit und Soziales des Landes Nordrhein-Westfalen, begrüßten die über 100 Teilnehmer, die in das Bundespresseamt gekommen waren.

Professor Dr. *Rainer Hüttemann*, Geschäftsführender Direktor des Instituts für Steuerrecht der Universität Bonn, hielt den juristischen Fachvortrag zum Thema der Veranstaltung. Gemeinnützigkeit sei zuvorderst ein steuerlicher Begriff, bei dem es um die Förderung von Organisationen, nämlich Körperschaften im Sinne des Körperschaftsteuergesetzes gehe. Das EU-Beihilferecht als Teil des europäischen Wettbewerbsrechts schütze den gemeinsamen Markt vor Wettbewerbsverfälschungen. Es gilt für Unternehmen, die nach der Rechtsprechung des EuGH als wirtschaftliche Tätigkeiten ausübende Einheiten verstanden werden. Gemeinnützige Einrichtungen werden vom EuGH dann als Unternehmen angesehen, wenn es einen privaten Anbieter gibt, der die gleiche Tätigkeit mit Gewinnerzielungsabsicht ausüben könnte. Deutsche gemeinnützige Einrichtungen könnten in zwei Sektoren als Unternehmen qualifiziert werden: zum einen, wenn sie einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, zum anderen, wenn sie einen Zweckbetrieb unterhalten. Wird ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb unterhalten, liegt nach deutschem Steuerrecht eine partielle Steuerpflicht vor. Insoweit fehle es dann an einer als Beihilfe anzusehenden steuerlichen Begünstigung. Innerhalb der Zweckbetriebe sei zwischen der Generalklausel nach § 65 AO und dem

Zweckbetriebskatalog nach den §§ 66 bis 68 AO zu unterscheiden. Die Generalklausel des § 65 AO steht unter einem Wettbewerbsvorbehalt, der von der deutschen Rechtsprechung restriktiv ausgelegt werde. Insoweit bestehe auch hier – ähnlich dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb – kein Beihilfeproblem. Problematisch blieben die in den §§ 66 bis 68 AO genannten Zweckbetriebe. Ihre steuerlichen Vergünstigungen stellen nach *Hüttemann* europarechtliche Beihilfen dar. Die in den Beihilfevorschriften des EG-Vertrages genannten Rechtfertigungstatbestände seien nicht einschlägig. So seien die Vorteile der Gemeinnützigkeit weder durch den inneren Aufbau des Steuersystems, noch nach den Grundsätzen des EuGH-Urteils „Altmark-Trans“ gerechtfertigt. Allenfalls könnten die Steuervergünstigungen nach Art. 87 Abs. 3 lit. b oder lit. c EG gerechtfertigt sein. Nach diesen Vorschriften steht es im Ermessen der Kommission, wichtige Vorhaben von gemeinschaftsweitem Interesse oder zur Förderung der Kultur vom Beihilfeverbot auszunehmen. Da es sich bei den Steuervergünstigungen für gemeinnützige Einrichtungen um sogenannte Altbeihilfen handelt, sei es Sache der Kommission, den Bereich der steuerbegünstigten Zweckbetriebe einer Beihilfenkontrolle zu unterziehen. Nach Art. 20 Abs. 2 VO Nr. 659/1999 könnten aber auch private Konkurrenten über eine Beschwerde ein Tätigwerden der Kommission anregen, was im Fall AWO Sano – hier allerdings bezogen auf direkte staatliche Zuwendungen – passiert sei. Mittelfristig müsse in jedem Fall ein rechtlicher Rahmen entwickelt werden, der ein solches Tätigwerden der Kommission oder Beschwerden von Konkurrenten verhindere. Dies könne beispielsweise über eine europäische Freistellungsverordnung geschehen. Da es in allen europäischen Staaten ein ähnliches Gemeinnützigkeitsverständnis gebe, sei eine solche Verordnung durchaus realistisch. Im Anschluss an den Vortrag von *Hüttemann* wurden Verständnisfragen geklärt und eine lebhaft Diskussions geführt.

Nach der Mittagspause stellten die Podiumsteilnehmer sich und ihre Thesen vor: Dr. *Wolfgang Teske*, Vizepräsident des Diakonischen Werks der EKD, legte Wert auf die Tatsache, dass Gemeinnützigkeit mehr als ein steuerlicher Tatbestand, nämlich Teil der deutschen kulturellen Identität sei. Die Kompetenz des nationalen Gesetzgebers müsse im Verhältnis zu den europäischen Wettbewerbsregelungen abgesichert werden. Ohne Gemeinnützigkeit gebe es kein bürgerschaftliches Engagement. *Teske* plädierte für eine Lösung des Konflikts mit dem europäischen Beihilferecht de lege ferenda, beispielsweise über eine Freistellungsverordnung. Es müsse eine Garantie dafür geben, dass Leistungen, die erbracht werden müssten, auch erbracht werden könnten, forderte *Jörg Freese*, Beigeordneter des Deutschen Landkreistages für die Bereiche Krankenhauswesen, Rettungswesen, Gesundheitliche Versorgung und den Bereich Kinder- und Jugendhilfe. Ein Nebeneinander von privaten und gemeinnützigen Anbietern sozialer Dienste müsse möglich sein. Die Beteiligten – auch der Bund – müssten gemeinsam ihre Vorstellungen definieren und gegenüber der Kommission kommunizieren. Dr. *Stephan Schauhoff*, Partner der Rechtsanwaltskanzlei Flick Gocke Schaumburg, Bonn, berichtete von seinen rechtsvergleichenden Studien und praktischen Erfahrungen – zuletzt bei der Beratung der chinesischen Regierung zur Einführung chinesischer Steuerbefreiungen für gemeinnützige Zwecke. Der Katalog der in Deutschland als gemeinnützig anerkannten Zwecke sei nicht einmalig. Es gebe zwar kulturelle Unterschiede, wie den Karneval in Deutschland oder den Stierkampf in Spanien. Auch sei verständlich, dass etwa in China die Unterstützung politischer Parteien oder Kirchen nicht als förderungswürdig angesehen werde. Insgesamt aber sei bürgerschaftliches Engagement beispielsweise für arme oder sonst benachteiligte Menschen zumeist anerkannt. *Schauhoff* plädierte vor allem für die Rechtssicherheit der Gemeinnützigen. Immer noch würden Körperschaften von verschiedenen Finanzämtern unterschiedlich behandelt. Bürgerschaftliches Engagement müsse gefördert werden, dazu gebe es die Gemeinnützigkeit. Gemeinnützige würden in der Regel nach den europäischen Vorschriften wettbewerbsverzerrend tätig. Genau daher müsse es eine politische Entscheidung für deren Rechtfertigung und Rechtssicherheit geben. Die Schaffung eines europäischen Gemeinnützigkeitsrechts hält *Schauhoff* aber nicht für erforderlich. *Herbert Mauel*, Geschäftsführer des Bundesverbandes privater Anbieter sozialer Dienste e.V., belegte zunächst mit eindrucksvollen Zahlen, dass private Anbieter sozialer Dienste aus Deutschland nicht mehr wegzudenken sind. Er wünschte sich eine Gleichbehandlung privater und gemeinnütziger Anbieter. So müsse ehrenamtliches Engagement unabhängig von der Trägerschaft möglich sein. Immerhin sei zum Beispiel die Privilegierung von Aufwandsentschädigungen für ehrenamtliche Dienste durchaus missbrauchsgünstig.

Im Laufe der von Dr. *Tobias Traupel*, Leitender Ministerialrat, Referatsleiter im Wirtschaftsministerium Nordrhein-Westfalen, moderierten Diskussion wurde deutlich, dass die Benachteiligung der privaten Anbieter sich insbesondere in der unterschiedlichen umsatzsteuerlichen Behandlung niederschlägt. Dies ist jedoch wegen der europaweit vereinheitlichten Umsatzsteuerregelungen kein

Beihilfeproblem. Ausführlich wurde auch diskutiert, ob gemeinnützigkeitsrechtliche Begünstigungen tatsächlich selektiv im Sinne der europäischen Beihilfavorschriften seien, was insbesondere von *Hüttemann* bejaht wurde. Insgesamt wurde die Diskussion sehr sachorientiert geführt, so dass die Teilnehmer die Veranstaltung nach einer Zusammenfassung von *Cremer* zufrieden und mit vielen neuen Informationen verließen.

*Janne Seelig*

## Die Finanzkrise – Was bedeutet sie für Stiftungen?

### Workshop des Instituts für Stiftungsrecht und das Recht der Non-Profit-Organisationen der Bucerius Law School und der Deutschen Bank AG

Im Rahmen seiner Veranstaltungsreihe für die stiftungsrechtliche Praxis lud das Institut für Stiftungsrecht und das Recht der Non-Profit-Organisationen der Bucerius Law School gemeinsam mit der Deutschen Bank AG interessierte Vertreter deutscher und internationaler Stiftungen, Stiftungsberater und Steuerberater, Vorstände und Vermögensverwalter am 24. April 2009 zu einem Workshop nach Hamburg ein. Experten aus unterschiedlichen Fachrichtungen gingen im Rahmen der Veranstaltung der Frage nach den Auswirkungen der Finanzkrise auf Stiftungen nach. Denn auch diese sind betroffen: So haben deutsche Stiftungen im vergangenen Jahr trotz risikoaverser Anlagestrategien im Durchschnitt 10% ihres Stiftungskapitals an den Kapitalmärkten verloren, berichtete *Arndt P. Funken*, Managing Director, Leiter des Bereichs Philantropical Wealth bei der Deutschen Bank.

Professor Dr. *Karl-Heinz Paqué*, Minister a.D., Lehrstuhl für Internationale Wirtschaft an der Universität Magdeburg, bot den ca. 200 Teilnehmern zu Beginn des Workshops einen komprimierten Überblick über die „Anatomie der Krise“ und beleuchtete die volkswirtschaftlichen Hintergründe. Als Konsequenz aus der Finanzkrise forderte er eine „Rückbesinnung auf die wirtschaftliche Vernunft“. Modellprognosen und Ratings sollten zukünftig nur als Orientierung bei unternehmerischen Entscheidungen dienen, ihnen dürfe aber nicht, wie in den vergangenen Jahren geschehen, das Hauptgewicht bei der Entscheidung zukommen.

„Lehren aus der Finanzkrise für die Anlage von Stiftungsvermögen“ zog *Rolf Hunck*, Mitglied der Geschäftsleitung Private Wealth Management Deutschland bei der Deutschen Bank AG. *Hunck* betonte, dass sich die Verluste deutscher Stiftungen in der Krise im Vergleich zu denen amerikanischer Stiftungen lediglich auf ein Drittel belaufen. Dieses möge auf die eher konservativen Anlagestrategien deutscher Stiftungen zurückzuführen sein. *Hunck* warnte jedoch in der aktuellen Situation vor einer „Flucht in die Staatsanleihen“ und sprach sich für umfassende Änderungen in der Vermögensanlagestruktur aus, um die Vermögenssicherung bei Stiftungen zu gewährleisten. Insbesondere sollten trotz allem die Aktienpositionen, die momentan im Durchschnitt lediglich 10% der Asset Allocation bei deutschen Stiftungen ausmachen, erhalten und ausgebaut werden.



Die Haftung des Stiftungsvorstands für Anlageverluste von Stiftungsvermögen ist besonders in Zeiten der Krise von hoher Relevanz. Ihr ging Professor Dr. *Rainer Hüttemann*, geschäftsführender Direktor des Instituts für Steuerrecht an der Universität Bonn, im Rahmen seiner Ausführungen nach. Stiftungsvorständen sei im Rahmen ihrer Tätigkeit ein haftungsfreier Ermessensspielraum bei unternehmerischen Entscheidungen, zu denen auch die Anlage des Stiftungsvermögens gehört, einzuräumen. Anlageverluste im Stiftungsvermögen begründeten dabei grundsätzlich nur dann eine Pflichtverletzung, wenn der Stiftungsvorstand bei der Anlageentscheidung die Grenzen dieses Ermessensspielraums überschritten habe, z.B. durch Wahl einer rein spekulativen Anlage. *Hüttemann* empfahl insbesondere eine sorgfältige Vorbereitung und Dokumentation der Entscheidung.

Professor Dr. *Birgit Weitemeyer*, Direktorin des Instituts für Stiftungsrecht und das Recht der Non-Profit-Organisationen an der Bucerius Law School, befasste sich mit den Auswirkungen von Vermögensverlusten auf den Gemeinnützigkeitsstatus von Stiftungen. Allein Vermögensverlust soll nach Ansicht *Weitemeyers* noch nicht zu einem Wegfall des Gemeinnützigkeitsstatus führen. Kritisch könne jedoch der Ausgleich von Verlusten sein. *Weitemeyer* stellte insbesondere auch gesetzgeberische Möglichkeiten dar, die Stiftungen den Umgang mit den Auswirkungen der Krise erleichtern würden. So käme beispielsweise eine Änderung des § 58 AO in Bezug auf die Möglichkeiten der Bildung von Rücklagen für Stiftungen in Betracht.

Den Themenbereich der Rechnungslegung erörterte *Harald Spiegel*, Rechtsanwalt, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater bei der Kanzlei Dr. Mohren und Partner. *Spiegel* wies insbesondere darauf hin, dass an die Rechnungslegung im Hinblick auf das Vermögensmanagement keine zu hohen Erwartungen geknüpft sein sollten. Diese sei kein Anlagecontrolling und ersetze ein solches schon gar nicht. Sie könne lediglich die Vergangenheit dokumentieren; die einzelne Bilanz biete zudem keinen Ausblick auf die Zukunft.

Auf dem Podium diskutierten Dipl.-Finanzwirt *Johannes Buchna*, Finanzamt Beckum, Professor Dr. *Michael Göring*, Vorsitzender des Vorstands der ZEIT-Stiftung Ebelin und Gerd Bucerius, Ltd. RegDir. *Jakob Nicolai*, Leiter der Stiftungsaufsicht Hamburg, *Oke Petersen*, Leiter des Bereichs Finanzen der Körber-Stiftung und *Jörg Schmidt*, Vorstand der Karl Kübel Stiftung für Kind und Familie, gemeinsam mit den Referenten darüber, welche Haftungsrisiken Stiftungsvorständen auf Grund von Verlusten im Stiftungsvermögen drohen und welche Auswirkungen dies auf den gemeinnützigen Status der Stiftung hat. Eine Erweiterung der Rücklagenbildung wurde sowohl auf dem Podium als auch unter den Teilnehmern mit großer Mehrheit begrüßt.

Ein letztlich positives Fazit für deutsche Stiftungen auch in Zeiten der Finanzkrise zog *Göring*: „Stiftungen sind Unternehmen am Markt, sie atmen wie der Markt. Und wenn ihr Kapital am Finanzmarkt investiert ist, orientieren sich die Erträge an der Finanzmarktentwicklung. Einerseits werden einige Stiftungen daher weniger Fördermittel ausschütten als im Jahr zuvor, andererseits gibt es beständig neue Stiftungen – allein 1020 im Jahr 2008 – die neue Fördermittel bereitstellen. Da Stiftungen grundsätzlich

langfristig orientierte, konservative Finanzanleger sind, bleiben Stiftungen zuverlässige Förderpartner für das Gemeinwohl.“

Beim anschließenden Empfang bot sich Teilnehmern und Referenten die Gelegenheit zur Begegnung und weiteren Diskussion im kleineren Kreis.

*Kerstin Meyer (LL.B.)*



Foto: Thies Ibold

#### 15. Länderabend zum Thema „Lichtenstein als Steueroase? – Die Reform des liechtensteinischen Stiftungsrechts und ihre Auswirkungen auf die Besteuerung der Stiftungserträge“

Am 14. Mai 2009 fand in den Räumen der Bucerius Law School der 15. Länderabend des Instituts für Stiftungsrecht und das Recht der Non-Profit-Organisationen, unter der Leitung von Frau Professor Dr. *Birgit Weitemeyer*, zu dem Thema „Lichtenstein als Steueroase? – Die Reform des liechtensteinischen Stiftungsrechts und ihre Auswirkungen auf die Besteuerung der Stiftungserträge“ statt. Spätestens nach den illustren Vergleichen von Finanzminister *Peer Steinbrück* konnte das Thema kaum aktueller sein.

Es referierten Dr. *Harald Bösch*, Rechtsanwalt aus Bregenz und ausgewiesener Kenner des liechtensteinischen Stiftungsrechts, zur Änderung der betreffenden Gesetze, sowie *Gerd-Michael Neusen*, Senior Manager, Ernst & Young AG, Stuttgart, zu den Auswirkungen und Facetten der steuerlichen Behandlung der Stiftungserträge nach deutschem Recht.

Zunächst stellte *Bösch* die Hintergründe der Reform des Stiftungsrechts dar. Überraschen konnte die Tatsache, dass der Reformvorschlag bereits in der Schublade der Regierung lag und damit keineswegs ein unmittelbares Produkt des aufsehenerregenden Steuerskandals um *Klaus Zumwinkel* Anfang 2008 darstellt. Allerdings, so räumte auch *Bösch* ein, ließ sich die Reform des Stiftungsrechts zu diesem Zeitpunkt als Einlenken des liechtensteinischen Gesetzgebers vor dem wachsenden politischen Druck der benachbarten Hochsteuerländer vermarkten.

Vergegenwärtigt man sich indessen aber die tatsächlichen Strukturmerkmale der Reform, rückt selbst der Anschein einer Verschärfung des Stiftungsrechts in weite Ferne.

Wesentliche Aspekte des alten Stiftungsrechts, die zur Intransparenz und damit zur Attraktivität der liechtensteinischen Stiftung für „Steuersünder“ seit jeher beitrugen, wurden aufrecht erhalten.

Zwar gelang es, rechtssystematisch das Stiftungsrecht durch den sog. Stand Alone Act auf nunmehr nur noch eine gesetzliche Grundlage zu stellen und das bisher subsidiär zur Anwendung gelangende Treuunternehmensrecht vom Stiftungsrecht abzukoppeln. Doch ist z.B. auch nach der Reform die Vereitelung von Gläubigerrechten durch das Verbergen hinter dem Stiftungsvermögen problemlos möglich. Sogenannte Strohmanngründungen eines unbekanntem Stifters über Treuhandgesellschaften sind auch in Zukunft weiterhin zulässig. Hinzu kommt, dass mit dem Widerrufsrecht des Stifters eine faktische Beherrschbarkeit der eigentlich nur ihrem Stiftungszweck verpflichteten Stiftung durch den Stifter manifestiert werden kann.

Zentrale rechtspolitische Priorität sei schließlich die Wettbewerbsfähigkeit der Stiftung, so *Bösch*, die Missbrauchsbekämpfung nur Lippenbekenntnis des Gesetzgebers. Zumindest aus Sicht der Transparenz fordernden Kritiker habe die Reform ihren Namen nicht verdient.

Aus Sicht des deutschen Steuerrechts stellte *Neusen* klar, dass die Übertragung des Vermögens auf die Stiftung jedenfalls dann keine Schenkungsteuer auslöst, wenn der Stifter rechtlich und tatsächlich hierüber noch frei verfügen kann.

Interessanter und eben auch politisch brisanter war jedoch die Frage der laufenden Besteuerung von liechtensteinischen Stiftungserträgen. Eine deutsche Körperschaftsbesteuerung der liechtensteinischen Stiftung scheitert unter dem Gesichtspunkt des Typenvergleichs mangels Sitz oder Geschäftsleitung in Deutschland. Der dadurch entstehende körperschaftsteuerrechtliche „Schutzschirm“ wird durch § 15 Außensteuergesetz durchbrochen, sodass steuerrechtlich durch die Stiftung auf den Stifter durchgegriffen wird. Ungeachtet etwaiger Spezialprobleme steht dieser Besteuerung gleichwohl das Problem der Anonymität der liechtensteinischen Stiftungen entgegen.

Dieser Problematik soll mit Hilfe von über die üblichen EU- und EWR-Amtshilferichtlinien hinausgehenden OECD-Musterabkommen als völkerrechtliche Verträge begegnet werden. So konstituiert Art. 26 OECD-MA einen Austausch steuerrechtlich relevanter Informationen als sogenannte große Auskunftsklausel. Vor diesem Hintergrund ging *Neusen* auf den Gesetzentwurf der Bundesregierung zum Steuerhinterziehungsbekämpfungsgesetz ein, welcher verschiedene materiell-rechtliche Änderungen des Steuerrechts vorsieht. Überwiegendes Ziel sei die Sanktionierung

von denjenigen Staaten, die keine große Auskunftsklausel akzeptieren. Ferner solle sich die Beweis- und Darlegungspflicht zu Lasten des deutschen Steuerpflichtigen verändern, wenn es um Anlagen in betreffenden Staaten geht, und zudem solle den deutschen Steuerbehörden ein umfangreicher Zugang zu Bankinformationen („Auskunftsansprüche“) des Steuerpflichtigen gewährt werden.

Ob der Gesetzentwurf ein möglicher „Heilsbringer“ aus der Perspektive des deutschen Fiskus sein könne, ließ *Neusen* offen. Jedenfalls intendiere diese „Drohgebärde der Bundesregierung“ ein politisches Druckmittel, um bestimmte Staaten zum schnellen Abschluss von Amtshilfevereinbarungen oder Doppelbesteuerungsabkommen zu bewegen. Gleichwohl schien es Konsens unter den Referenten zu sein, dass Liechtenstein in diesem Punkt mit Sicherheit - zu Gunsten der Funktionsfähigkeit des Stiftungswesens - auf Zeit spielen wird.

Aus Sicht des deutschen Fiskus bleibt daher zunächst die ernüchternde Feststellung, dass der Weg zur Transparenz liechtensteinischer Stiftungen ein steiniger, gar felsiger ist, die Steueroase trotz der Reform des Stiftungsrechts noch lange nicht ausgetrocknet ist und die Auswirkungen der Reform auf die deutsche Besteuerung der Stiftungserträge gering sind.

Von der gegenwärtig angespannten politischen Stimmung war jedoch trotz des brisanten Themas weder während der Vorträge, noch in der anschließenden Diskussion oder bei dem gemütlichen Ausklang des Abends bei Brezeln und Wein eine Spur.

*Benedikt Jasper, Student, Bucerius Law School, Hamburg*



*v.l. Dr. Harald Bösch, Prof. Dr. Birgit Weitemeyer, Gerd-Michael Neusen*



## DIE JAHRESTAGUNG DES DRITTEN SEKTORS RECHT, STEUERN UND MANAGEMENT IM GEMEINNÜTZIGEN SEKTOR

Bescheinigung nach §15 FAO für die steuerrechtlichen Teilveranstaltungen



### 9. HAMBURGER TAGE DES STIFTUNGS- UND NON-PROFIT-RECHTS

**Institut für Stiftungsrecht und das  
Recht der Non-Profit-Organisationen**  
Bucerius Law School, Hamburg  
06./07. November 2009

#### Beirat des Instituts:

*Rolf Hunck*, Deutsche Bank AG, Hamburg;  
*Prof. Dr. Rainer Hüttemann*, Institut für Steuerrecht, Universität Bonn; *Prof. Dr. Thomas Koller*, Ordinarius für Privatrecht und Sozialversicherungsrecht, unter Berücksichtigung des Steuerrechts, Universität Bern; *Prof. Dr. Karl-Heinz Paqué*, Lehrstuhl für Internationale Wirtschaft, Universität Magdeburg; *Prof. Dr. Peter Rawert*, Notariat, Ballindamm, Hamburg; *Prof. Dr. Dieter Reuter*, Kiel; *Dr. Andreas Richter*, P + P Pöllath + Partners, Berlin; *Prof. Dr. Dres. h.c. Karsten Schmidt*, Bucerius Law School, Hamburg.

[www.law-school.de/stiftungsrecht\\_hamburgertage.html](http://www.law-school.de/stiftungsrecht_hamburgertage.html)

### WISSENSCHAFTLICHE LEITUNG

*Prof. Dr. Birgit Weitemeyer*, Institut für Stiftungsrecht und das Recht der Non-Profit-Organisationen

### THEMENSCHWERPUNKTE:

European Foundation Statute  
Änderungen von Stiftungsverfassung und –zweck  
Haftung des Vorstands in Verein und Stiftung in der Finanzkrise  
Governance und Transparenz von Non-Profit-Organisationen  
Neubelebung der Sammlungsgesetze der Länder?  
Aktuelle steuerrechtliche Fragestellungen der Wohlfahrtspflege  
Stiftungen und Vereine vor der Insolvenz  
Aktuelle Rechtsprechung des BFH zum Spenden- und Gemeinnützigkeitsrecht  
Aktuelles Gemeinnützigkeitsrecht aus der Sicht der Finanzverwaltung  
Die Gemeinnützigkeit auf dem Prüfstand des Europarechts

### REFERENTEN

*Dr. Marcus Arndt*, Weißleder & Ewer, Kiel; *Dipl.-Volkswirt Prof. Dr. Arnd Arnold*, Institut für Wirtschafts- und Steuerrecht einschl. Wirtschaftsstrafrecht, Universität Kiel; *Dr. Dorothea Baur*, ESADE Business School, Barcelona; *Ltd. RegDir. Claudia Bies*, Aufsichts- und Dienstleistungsdirektion Rheinland-Pfalz, Trier; *Regierungsamtmann Sven Brauers*, Aufsichts- und Dienstleistungsdirektion Rheinland-Pfalz, Trier; *Prof. Dr. Dr. h.c. Werner F. Ebke*, Institut für deutsches und europäisches Gesellschafts- und Wirtschaftsrecht, Universität Heidelberg; *Prof. Dr. Ulrich Haas*, Lehrstuhl für Zivilverfahrensrecht und Privatrecht, Universität Zürich; *Dr. Annette Happ*, CMS Hasche Sigle, Hamburg; *Dr. Günter Kahler*, White & Case, Hamburg; *RIBFH Karin Heger*, München; *Ralf KläBmann*, BDO Deutsche Warentreuhand AG, Köln; *Prof. Dr. Jürgen Kühling*, Lehrstuhl für Öffentliches Recht und Immobilienrecht, Universität Regensburg; *Prof. Dr. Silke Michalski*, Professur für BWL, insb. Management von Öffentlichen, Privaten und Nonprofit-Organisationen, Universität Hamburg; *Dr. Stephan Schauhoff*, Flick Gocke Schaumburg, Bonn; *Wolfgang Schmidbauer*, BDO Deutsche Warentreuhand AG, Köln; *RegDir Heiner Woitschell*, Hessisches Ministerium der Finanzen, Wiesbaden.



## Stellenanzeige

Am Lehrstuhl für Steuerrecht der Bucerius Law School, Hamburg, Prof. Dr. Birgit Weitemeyer, ist eine **halbe Stelle als wissenschaftlicher Mitarbeiter (m/w) zum 1. Oktober 2009** zu besetzen.

Zu den Aufgaben gehört die Unterstützung der Lehre und Forschung auf den Gebieten des Steuerrechts, des Zivil- und des Handels- und Gesellschaftsrechts.

Bewerber sollten das Erste Juristische Staatsexamen mindestens mit der Note „vollbefriedigend“ bestanden haben oder in absehbarer Zeit das Erste Juristische Staatsexamen mit voraussichtlich „vollbefriedigend“ bestehen. Vorausgesetzt werden Interesse an zivil- und steuerrechtlichen Fragen sowie englische Sprachkenntnisse. Im Übrigen sind Teamfähigkeit, Organisationsgeschick und die Freude am Umgang mit Menschen erforderlich. Erwünscht ist eine gelegentliche Übernahme von Kleingruppenunterricht.

Die Stelle ist auf zwei Jahre befristet; eine Verlängerung um ein weiteres Jahr ist möglich. Die Gelegenheit zur Promotion wird gegeben.

Wir freuen uns auf Ihre aussagekräftige Bewerbung.

Bitte richten Sie diese bis spätestens **15. August 2009** an folgende Adresse:

Bucerius Law School  
Frau Professor Dr. Birgit Weitemeyer  
Jungiusstraße 6  
20355 Hamburg.



BUCERIUS LAW SCHOOL  
HOCHSCHULE FÜR RECHTSWISSENSCHAFT

INSTITUT FÜR STIFTUNGSRECHT UND  
DAS RECHT DER NON-PROFIT-ORGANISATIONEN

## 7. Doktorandenseminar zum Non-Profit-Recht

### Freitag, 19. Juni 2009

12.45 – 13.00 Uhr	Begrüßung durch Prof. Dr. Birgit Weitemeyer Bucerius Law School, Hamburg, (Raum 1.21 Moot Court)
13.00 – 14.00 Uhr	Gemeinsames Mittagessen in der Cafeteria
14.00 – 15.00 Uhr	Die Zustiftung (Raum 1.21 Moot Court) Herr Prof. em. Dr. Dieter Reuter, Universität Kiel
15.00 – 16.00 Uhr	Lehren aus der Finanzkrise für die Anlage von Stiftungsvermögen (Raum 1.21 Moot Court), Herr Rolf Hunck, Deutsche Bank AG, Hamburg
16.00 – 16.30 Uhr	Kaffeepause in der Rotunde
16.30 – 18.30 Uhr	Kleingruppen zur Diskussion der Promotionsvorhaben
20.00 – 24.00 Uhr	Gemeinsames Abendessen und Abendveranstaltung

### Samstag, 20. Juni 2009

09.00 – 10.00 Uhr	Wird das Gemeinnützigkeitsrecht dem Europarecht standhalten? (Raum 1.21 Moot Court), Frau Prof. Dr. Birgit Weitemeyer
10.00 – 10.15 Uhr	Kaffeepause in der Rotunde
10.15 – 12.00 Uhr	Kleingruppen zur Diskussion der Promotionsvorhaben
12.00 – 13.00 Uhr	Stiftungsgeschäft und Vermögensausstattung (Raum 1.21 Moot Court) Herr Prof. Dr. Rainer Hüttemann, Universität Bonn
ab 13.00 Uhr	abschließender Mittagsimbiss in der Rotunde

Veranstalter: Institut für Stiftungsrecht und das Recht der Non-Profit-Organisationen  
Veranstaltungsort: Bucerius Law School, Jungiusstraße 6, 20355 Hamburg  
Ansprechpartner: Janne Seelig, Tel.: 040/30706-274 | E-Mail: [janne.seelig@law-school.de](mailto:janne.seelig@law-school.de)





BUCERIUS LAW SCHOOL  
HOCHSCHULE FÜR RECHTSWISSENSCHAFT

INSTITUT FÜR STIFTUNGSRECHT UND  
DAS RECHT DER NON-PROFIT-ORGANISATIONEN

## npOR Zeitschrift für das Recht der Non Profit Organisationen

---

Heft 2/2009

ISSN 1868-37762

### Impressum

#### Herausgeber:

Institut für Stiftungsrecht und das Recht der Non-Profit-Organisationen  
Bucerius Law School  
Hochschule für Rechtswissenschaft gGmbH  
Jungiusstraße 6  
20355 Hamburg  
Geschäftsführer: Dr. Hariolf Wenzler  
Vorsitzender des Aufsichtsrats: Dr. Markus Baumanns  
Amtsgericht Hamburg, HRB 75325  
Redaktionelle Gesamtverantwortung: Prof. Dr. Birgit Weitemeyer

#### Redaktionsleitung:

Dr. Christine Franzius und Janne Seelig  
Jungiusstraße 6  
20355 Hamburg  
Tel.: 040-30706-274  
Fax: 040-30706-275  
E-Mail: [Redaktion@npOR.de](mailto:Redaktion@npOR.de)

Möchten Sie uns Anregungen, Wünsche oder Kritik mitteilen? Schreiben Sie uns einfach eine E-Mail an [Redaktion@npOR.de](mailto:Redaktion@npOR.de). Weitere Informationen zum Institut für Stiftungsrecht und das Recht der Non-Profit-Organisationen finden Sie unter: [http://www.law-school.de/institut\\_stiftungsrecht.html](http://www.law-school.de/institut_stiftungsrecht.html). Falls Sie die Onlineversion der Zeitschrift in Zukunft nicht mehr beziehen wollen, genügt eine E-Mail an [Redaktion@npOR.de](mailto:Redaktion@npOR.de).

#### Erscheinungsweise:

Die Zeitschrift für das Recht der Non-Profit-Organisationen erscheint vierteljährlich. Der Bezug der Zeitschrift als Onlineausgabe ist kostenlos.

#### Bezug:

Das aktuelle Heft und vorherige Hefte können kostenlos unter [www.npOR.de](http://www.npOR.de) heruntergeladen werden. Unter dieser Adresse finden Sie auch alle Ausgaben des Newsletters BLS NON PROFIT LAW NEWS (Ausgaben 0/2003 bis 4/2008).

Sie können die Zeitschrift auch als Druckversion kostenpflichtig beziehen. Die Herstellung erfolgt als Print-on-Demand. Der Bezug wird ausschließlich über den Buchhandel erfolgen.

Empfehlen Sie diesen Maildienst weiter! Gern können Sie auch die Weiterleitungsfunktion Ihres E-Mail-Programms nutzen, um Kolleginnen und Kollegen auf die Zeitschrift aufmerksam zu machen.

#### Urheber- und Verlagsrecht:

Die Zeitschrift und alle in ihr enthaltenen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Eine Vervielfältigung, Weiterverbreitung oder Speicherung ist gestattet, wenn dies nicht zu kommerziellen Zwecken erfolgt und das Institut für Stiftungsrecht und das Recht für Non-Profit-Organisationen als Herausgeber unter Verweis auf die Internetpräsenz [www.npOR.de](http://www.npOR.de) gut sichtbar erwähnt wird. Die Vervielfältigung, Weiterleitung oder Speicherung von Teilen der Zeitschrift ist verboten. Die Einbettung der Zeitschrift in eine Onlinepräsenz (Webseite) ist nur in der Form gestattet, dass durch einen Hyperlink auf die Originalquelle unter [www.npOR.de](http://www.npOR.de) verwiesen wird. Die Einbettung in einen Frame der verweisenden Webseite ist nicht gestattet.

#### Manuskripte:

Manuskripte und Zuschriften werden ausschließlich an die Redaktion erbeten. Herausgeber und Redaktion haften nicht für Manuskripte, die unverlangt eingereicht werden. Es werden nur Originalaufsätze angenommen, die ausschließlich dem Institut für Stiftungsrecht und das Recht der Non-Profit-Organisationen zur Alleinverwertung in allen Medien (einschließlich Datenbanken) angeboten werden. Nach Ablauf eines Jahres kann durch den Autor eine Drittverwertung erfolgen. Das Institut hat dann ein einfaches Verwertungsrecht hinsichtlich aller Medien. Senden Sie Manuskripte bitte als Textdatei (RTF, DOC oder ODT) an [Redaktion@npOR.de](mailto:Redaktion@npOR.de).

#### Gestaltung:

Susanne Laudien, [grafikerin@laudien.net](mailto:grafikerin@laudien.net)

#### Satz:

Kerstin Meyer (LL.B.), Dr. Gregor Roth

#### Foto:

Dr. Gregor Roth

#### Druck der Printversion (ISSN 1868-3770):

LASERLINE Digitales Druckzentrum Bucec & Co. Berlin KG, Scheringstraße 1, 13355 Berlin, <http://www.laser-line.de>



npoR - Zeitschrift für das Recht der Non Profit Organisationen  
[www.npoR.de](http://www.npoR.de)

Heft 2/2009 – ISSN 1868-37762