

Stiftung als Instrument der Unternehmensnachfolge in Familienunternehmen

Diplomarbeit

Vorgelegt am	29. April 2002
Ausbildungsbereich	Wirtschaft
Fachrichtung	Steuern & Prüfungswesen
Studienjahrgang	1999
Studienhalbjahr	6

von

Christiane Linsenmann

Ausbildungsstätte

**R.T.S. Steuerberatungsgesellschaft mbH
Brunnenstr. 47 C
70372 Stuttgart**

Betreuender Dozent

**Prof. Dr. T. Maurer
BA Stuttgart**

Inhaltsverzeichnis

	Seite
Abbildungsverzeichnis	IV
Abkürzungsverzeichnis	V
1. Einleitung und Gang der Untersuchung	1
2. Notwendige Begriffsabgrenzungen	
2.1 Begriffsabgrenzung des Familienunternehmens	3
2.2 Ziele des Unternehmers	4
3. Übersicht der Unternehmensnachfolgemodelle im Zivilrecht	6
3.1 Entgeltliche Unternehmensnachfolge	6
3.2 Unentgeltliche Unternehmensnachfolge	7
3.3 Einbringung des Unternehmens in eine Stiftung	8
4. Die Stiftung als Rechtsform	
4.1 Historie und Begriff der Stiftung.....	9
4.2 Übersicht der Stiftungsarten	10
4.3 Entstehung der Stiftung	11
4.3.1 Stiftungsgeschäft	12
4.3.2 Stiftungssatzung	13
4.3.3 Stiftungsrechtliche Genehmigung	14
4.4 Stiftungsorganisation	15
4.4.1 Stiftungsvorstand	15
4.4.2 Weitere Stiftungsorgane	17
4.4.3 Haftung der Stiftungsorgane, der Stiftung und des Stifters	19
4.4.4 Stiftungsaufsicht	20
4.4.5 Rechnungslegung und Publizität	
4.4.5.1 Regelungen der Rechnungslegung	20
4.4.5.2 Aufgaben der Rechnungslegung	21
4.4.5.3 Arten der Rechnungslegung und Publizität.....	21
4.5 Vermögensausstattung, Vermögensverwaltung und Destinatäre	
4.5.1 Vermögensausstattung/Stiftungsvermögen	22
4.5.2 Vermögensverwaltung	24
4.5.3 Destinatäre	25
5. Verbindung zwischen Stiftung und Unternehmen	26
5.1 Unternehmensträgerstiftung	26
5.2 Unternehmensbeteiligungsstiftung	26
5.3 Kritik an unternehmensbezogenen Stiftungen	29
5.3.1 Eigentumslosigkeit der Stiftung	29
5.3.2 Mangelnde Flexibilität	29
5.3.3 Finanzierungsprobleme	31
5.3.4 Interessenskollision zwischen Stiftung und Unternehmen	32
5.3.5 Volkswirtschaftlich ungewollte Bestandssicherung	32
5.4 Zulässigkeit unternehmensverbundener Stiftungen	33

III

6. Betrachtung einzelner Stiftungsarten für die Konstruktion der unternehmensverbundenen Stiftung	
6.1 Familienstiftung	
6.1.1 Begriffsdefinition	34
6.1.2 Besteuerung der Familienstiftung	
6.1.2.1 Besteuerung bei Errichtung der Familienstiftung	35
6.1.2.2 Laufende Besteuerung	36
6.1.2.3 Erbersatzsteuer	36
6.1.3 Zweckmäßigkeit der Familienstiftung	37
6.2 Gemeinnützige Stiftung	
6.2.1 Begriffsdefinition	37
6.2.1.1 Verfolgung eines steuerbegünstigten Zweckes	38
6.2.1.2 Selbstlosigkeit	38
6.2.1.3 Ausschließlichkeit und Unmittelbarkeit	38
6.2.1.4 Steuerunschädliche Betätigungen	39
6.2.2 Besteuerung der gemeinnützigen Stiftung	
6.2.2.1 Besteuerung bei Errichtung	40
6.2.2.2 Laufende Besteuerung	41
6.2.3 Zweckmäßigkeit der gemeinnützigen Stiftung	41
6.3 Doppelstiftung	
6.3.1 Modell der Doppelstiftung	42
6.3.2. Zweckmäßigkeit der Doppelstiftung	43
6.4 Stiftungsähnliche Körperschaften	43
7. Zusammenfassende Würdigung	44
Anhang	45
Literaturverzeichnis	50

Abbildungsverzeichnis

	Seite
Abb. 1: Graphische Übersicht der Unternehmerziele	4
Abb. 2: Übersicht der rechtsfähigen Stiftungen des Privatrechts	10
Abb. 3: Zusammensetzung Stiftungsvermögen im weiteren Sinn	23
Abb. 4: Gestaltungsstruktur der Doppelstiftung	42

Abkürzungsverzeichnis

AEAO	Anwendungserlass zur Abgabenordnung in der Fassung vom 15.07.1998 (BStBl. I S. 630) mit Änderungen bis zum 18.10.2001 (BStBl. I S. 743)
AG	Aktiengesellschaft
AktG	Aktiengesetz in der Fassung vom 06.09.1965 (BGBl. I S. 1089) mit Änderungen bis zum 20.12.2001 (BGBl. I S. 3822)
AO	Abgabenordnung in der Fassung vom 16.03.1976 (BGBl. I S. 613, ber. 1977 I S. 2699) mit Änderungen bis zum 30.08.2001 (BGBl. I S. 2267)
Art.	Artikel
AStG	Gesetz über die Besteuerung bei Auslandsbeziehungen in der Fassung vom 08.09.1972 (BGBl. I S. 1713) mit Änderungen bis zum 19.12.2000 (BGBl. I S. 1790)
AVBayStiftG	Verordnung zur Ausführung des Bayrischen Stiftungsgesetzes in der Fassung vom 15.07.1999 (BVBl. S. 346)
BayStiftG	Stiftungsgesetz Bayern in der Fassung vom 07.03.1996 (GVBl. S. 128) mit Änderungen bis zum 01.09.2001 (GVBl. S. 349)
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch in der Fassung vom 18.08.1896 (RGBl. S. 195) mit Änderungen bis zum 02.01.2002 (BGBl. I S.42)
BFH	Bundesfinanzhof
BMF	Bundesministerium der Finanzen
BT-Drks.	Bundestag - Drucksache
BWStiftG	Stiftungsgesetz Baden-Württemberg in der Fassung vom 04.10.1977 mit Änderungen bis zum 23.07.1993 (GBl. S. 533)
bzw.	beziehungsweise
ErbStG	Erbschaftsteuergesetz in der Fassung vom 27.02.1997 (BGBl. I S. 378) mit Änderungen bis zum 19.12.2000 (BGBl. I S. 1790)
ErbStR	Erschaftsteuerrichtlinien in der Fassung vom 21.12.1998 (BStBl. I Sondernr. 2 S. 2)

VI

EStG	Einkommensteuergesetz in der Fassung vom 16.04.1997 (BGBl. I S. 821) mit Änderungen bis zum 13.09.2001 (BGBl. I S. 2376)
GBI.	Gesetzblatt
gem.	gemäß
GewStG	Gewerbsteuergesetz in der Fassung vom 19.05.1999 mit Änderungen bis zum 19.12.2000 (BGBl. I S. 1790)
GG	Grundgesetz in der Fassung vom 23.05.1949 (BGBl. S. 1) mit Änderungen bis zum 26.11.2001 (BGBl. I S. 3219)
GmbHG	GmbH-Gesetz in der Fassung vom 20.05.1898 (RGBl. S. 846) mit Änderungen bis zum 13.07.2001 (BGBl. I S. 1542)
GVBl.	Gesetzverwaltungsblatt
HGB	Handelsgesetzbuch in der Fassung vom 10.05.1897 (RGBl. S. 219) mit Änderungen bis zum 18.01.2001 (BGBl. I S. 123)
i. S.	im Sinne
i. V. m.	in Verbindung mit
i. w. S.	im weiten Sinne
KapGes.	Kapitalgesellschaft
KGaA	Kommanditgesellschaft auf Aktien
KStG	Körperschaftsteuergesetz in der Fassung vom 22.04.1999 mit Änderungen bis zum 26.06.2001 (BGBl. I S. 1310)
PersGes.	Personengesellschaft
RGBl.	Reichsgesetzblatt
RhpfStiftG	Stiftungsgesetz Rheinland-Pfalz in der Fassung vom 22.04.1966 mit Änderungen bis zum 06.07.1998 (GVBl. S.171)
Rz.	Randziffer

S.	Seite
UStG	Umsatzsteuergesetz in der Fassung vom 09.06.1999 (BGBl. I S. 1270) mit Änderungen bis zum 19.12.2000 (BGBl. I S. 1790)
z. B.	zum Beispiel
z.T.	zum Teil

1. Einleitung und Gang der Untersuchung

In den kommenden Jahr(zehnt)en wird es in Deutschland bedingt durch die Gründer- und Aufbaugeneration der Nachkriegs- und Wirtschaftswunderzeit zu vielen Wechseln der Eigentümergehörigkeiten in Unternehmen kommen. Nach den letzten veröffentlichten Zahlen des Instituts der Mittelstandsforschung werden für die Jahre 1999 bis 2004 in etwa 380.000 Unternehmensübertragungen im Bereich der Familienunternehmen erwartet.¹ Aus diesem Grund widmet sich diese Arbeit der Unternehmensnachfolge in Familienunternehmen.

Doch stellt sich die Nachfolgesituation meist nicht problemlos dar. Die meisten der Unternehmer wollen ihr Unternehmen in den Händen von Familienangehörigen wissen. Dabei ist interessant, daß nach Studien der Wunsch der Übergabe innerhalb der Familie in proportionaler Abhängigkeit zur Unternehmensgröße ansteigt.²

Die Familienfortführung des Unternehmens scheidet in vielen Fällen an mangelndem Interesse der Kinder an der Weiterführung der Familienunternehmen. Dies mag oftmals an der fehlenden Bereitschaft des Unternehmers liegen, seine Kinder rechtzeitig verantwortungsbewusst in das Unternehmen einzugliedern.³ Diese vernachlässigte Integration der Nachkommen mit dem Unternehmen birgt zum einen die Gefahr, daß das Unternehmen nach erfolgreicher Übergabe heruntergewirtschaftet wird und zum anderen, daß auftretende Erbstreitigkeiten nur noch über Unternehmensverkäufe gelöst werden können.

Erbstreitigkeiten können jedoch nicht nur den Verlust der Familienleitung im Unternehmen bedeuten, vielmehr liegt die Bedrohung darin, daß der Streit zu einer Lähmung der Unternehmensaktivität führt, der wiederum zu einem nicht verkraftbaren Liquiditätsentzug und unter Umständen zu einem nicht verkraftbaren Kapitalverlust durch Abfindungszahlungen an die Erben führen kann.⁴ Doch nicht nur die Vermögenssphäre der Unternehmerfamilie ist von der Nachfolgeregelung betroffen, allein 10% der Konkursfälle sind auf gescheiterte Unternehmensnachfolge zurückzuführen. Dies bedeutend den Verlust unzähliger Arbeitsplätze⁵ und leistet einen negativen Beitrag für die volkswirtschaftliche Entwicklung.⁶ Die Probleme und Gefahren, die durch die Unternehmensnachfolge entstehen können, sind somit vielfältiger Natur.

In dieser Arbeit soll deshalb aufgezeigt werden, wie die Ziele des Unternehmers unter gleichzeitigem Fortbestand des Unternehmens und unter gleichzeitiger Absicherung der Unternehmerfamilie durch den Einsatz des Gestaltungsmittels ‚Stiftung‘ erreicht werden können.

¹ vgl. Klein- Blenkers, F. (2001) S. 329

² vgl. Klein- Blenkers, F. (2001) S. 332 u. 334

³ vgl. dazu auch Rüter, M. (1996) S. 1

⁴ vgl. Schiffer, J./ von Schubert, M. (2000) S. 437

⁵ (Schätzungen liegen bei etwa 2 Millionen Arbeitsplätzen in Deutschland)

⁶ vgl. Klein- Blenkers, F. (2001) S. 330;
Oldenburgische Landesbank (Hrsg, o.J.) S. 1.

Der Gang der Untersuchung besteht aus sieben Kapiteln:

Im zweiten Kapitel wird eine Abgrenzung des Begriffs des Familienunternehmens vorgenommen und dessen Charakteristika aufgezeigt. Anschließend werden in diesem Kapitel noch die mit dem Familienunternehmen in Verbindung stehenden Ziele des Unternehmers an die Zukunft des Unternehmens und seiner Familie erörtert.

In einem nächsten Schritt wird im dritten Kapitel skizzenhaft aufgezeigt, welche Möglichkeiten im Zivilrecht zur Unternehmensnachfolge – unterteilt in entgeltlich und unentgeltlich - bestehen. In einem Unterpunkt zu diesem Kapitel wird die Einbringung des Unternehmens in die Stiftung vorgestellt und die Vorteile dieser Konstellation in Anknüpfung an die Unternehmerziele und an die vorher besprochenen Alternativen dargestellt.

In dem vierten Kapitel werden die Grundlagen der Rechtsform der Stiftung vorgestellt, um dem Leser ein fundiertes Verständnis des Wesens der Stiftung für die nächsten Kapitel zu vermitteln. Der Schwerpunkt dieses recht umfangreichen Kapitels liegt bei der Beschreibung der Stiftungsorganisation. Um das Kapitel nicht unnötig auszuweiten, wurde bei diesen Ausarbeitungen nicht näher auf unselbständige, sog. Fiduziarische Stiftungen, sowie Stiftungen des öffentlichen Rechts eingegangen.

Unter dem Kapitel fünf werden die Ausgestaltungsformen der Verbindungen zwischen Unternehmen und Stiftung aufgezeigt. Neben der Vorstellung der Verbindung zwischen Unternehmen und Stiftung wird auf die in der Literatur häufig genannten Kritikpunkte in bezug auf die Ungeeignetheit der Stiftung als Instrument der Unternehmensführung eingegangen. Unter diesem Gliederungspunkt wird ebenfalls ein kurzer Einblick in die bereits jahrelang anhaltende Diskussion der Zulässigkeit von unternehmensverbundenen Stiftungen gewährt.

In dem sechsten Kapitel werden die verschiedenen Unterarten der Stiftung mit ihren stiftungsorganisatorischen und steuerlichen Besonderheiten und Anforderungen vorgestellt und mögliche Ausgestaltungsmodelle im Hinblick auf Unternehmensverbindungen aufgezeigt.

Im siebten Kapitel erfolgt eine zusammenfassende Würdigung der festgestellten Ergebnisse mit einer Gesamtbeurteilung zur Gestaltungsmöglichkeit der Unternehmensnachfolge mittels Einsatz der Stiftung. Abschließend wird ein Ausblick auf die bevorstehende Reform des Stiftungsrechts gegeben.

2. Notwendige Begriffsabgrenzungen

2.1 Begriffsabgrenzung des Familienunternehmens

Um die Abgrenzung zwischen anonymen Publikumsgesellschaften und Familienunternehmen vornehmen zu können, muß im Vorfeld geklärt werden, welches die familienspezifischen Merkmale sind, die das Unternehmen als Familienunternehmen charakterisieren.

Hierzu ist zunächst auf die Definition der Familie einzugehen. Ungeachtet biologischer, soziologischer, juristischer und steuerlicher Definitionstiefen kann zwischen dem engen Begriff der Familie, als ein Ehepaar mit seinen (leiblichen) Kindern, und der weiten Auslegung des Familienbegriffs, die einen durch Verwandtschaft miteinander verbundenen Personenkreis bezeichnet, unterschieden werden.⁷ Die nachstehende Untersuchung des Begriffs des Familienunternehmens und der Nachfolgeregelung knüpft an die enge Definition der Familie an.

Familienunternehmen zeichnen sich dadurch aus, daß sich die Unternehmenssphäre und die der Familie zum Teil überlagern und gegenseitig beeinflussen. Dies kommt darin zum Ausdruck, daß Ereignisse im Bereich der Familie in das Unternehmen hineingetragen werden und anders herum. Durch die Festlegung auf den engen Begriff der Familie liegt ein Familienunternehmen vor, wenn vor der Nachfolge mindestens ein Elternteil mehrheitlich oder ganz das stimmberechtigte Eigenkapital des Unternehmens aufbringt und oder das Unternehmen über seine Stellung innerhalb der Unternehmensführung beherrscht.⁸

Dies allein reicht aber noch nicht aus, damit es sich meiner Meinung nach um ein Familienunternehmen handelt. Ein Familienunternehmen entsteht erst dann, wenn der Beherrschende des Unternehmens seine Stellung im Unternehmen dazu verwendet, die Interessen seiner Familie zu vertreten. Dadurch gelingt es der Familie, ihren Einfluß insbesondere auf Komponenten wie Strategie, Unternehmenskultur und Unternehmenspolitik geltend machen zu können. Dies ist somit das wesentlichste Merkmal, das ein Familienunternehmen von Publikumsgesellschaften abgrenzt.⁹

Charakteristisch für Familienunternehmen ist aufgrund der personenbezogenen Führungsstruktur und der Zentralisation des Kapitals bei einigen wenigen, daß innerhalb des Unternehmens ein hoher Einsatz von Engagement geleistet wird. Durch das Vorliegen der (fast vollständigen) Einheit von Kapital und Führung liegt eine Informationstransparenz vor, die zu kurzen Entscheidungswegen führt, die den Familienunternehmen ein Maximum an Flexibilität und Schnelligkeit verleihen, um auf Änderungen der Kunden und Märkte zu reagieren.¹⁰

Ein Familienunternehmen zeichnet sich zusammenfassend durch die besondere Konstellation zwischen Familie und Unternehmen aus, bei der es zu vielschichtigen Verflechtungen zwischen Unternehmen, Unternehmensführung und der Familie kommt.

⁷ vgl. auch Erhardt, M. (2000) S. 4

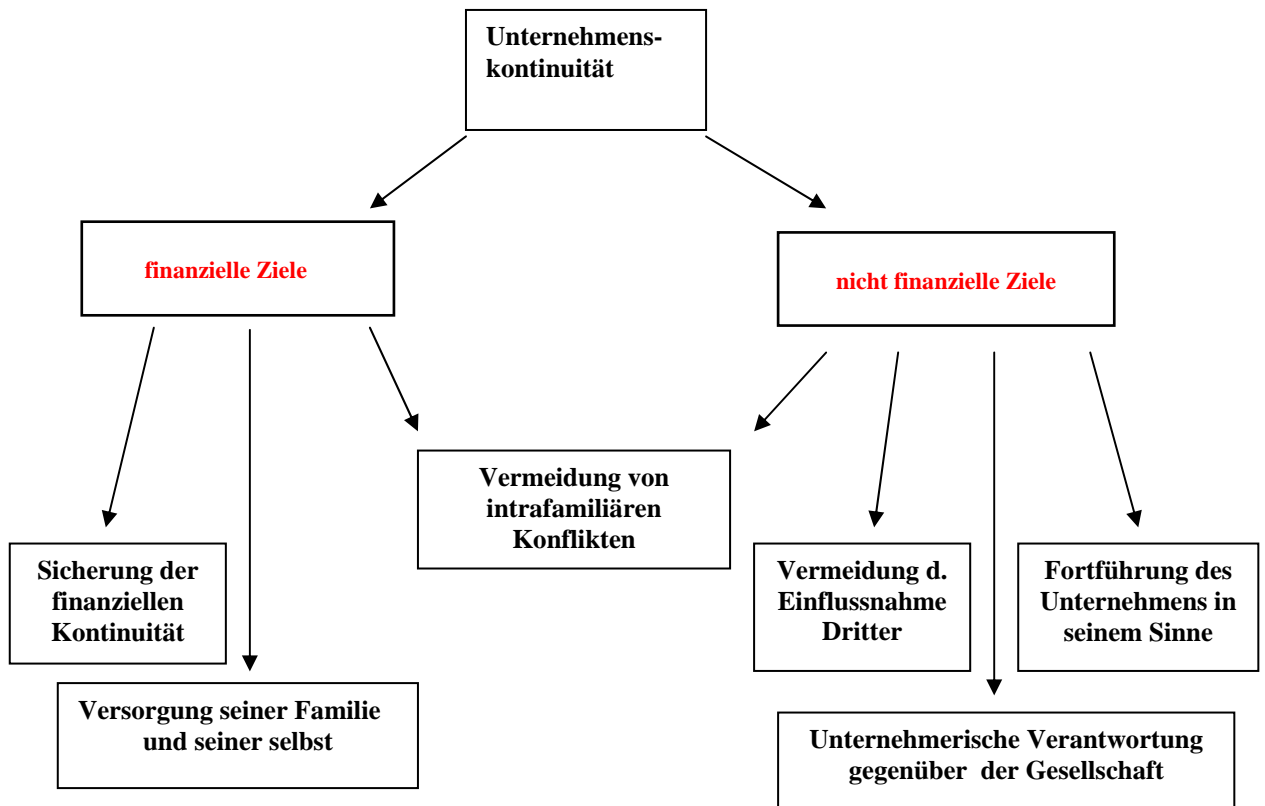
⁸ vgl. Erhardt, M. (2000) S. 10 - S. 11

⁹ vgl. Lehleiter, R. (1995) S. 18.

¹⁰ vgl. Lehleiter, R. (1995) S. 18 -S. 20

2.2 Ziele des Unternehmers

Abb. 1 Graphische Übersicht der Unternehmerziele¹¹



Die Ziele des Unternehmers lassen sich, wie oben graphisch dargestellt, ausgehend von dem obersten Ziel der Unternehmenskontinuität, unterteilen in finanzielle Ziele und nicht finanzielle Ziele.

Das Ziel der Unternehmenskontinuität hat für den Unternehmer neben der rein finanziellen Bedeutung auch eine enge Verflechtung mit der emotionalen Ebene, da er das Unternehmen aufgebaut hat und es die Verkörperung seiner Kraft und seines Kapitals darstellt. Deshalb kommt für ihn eine Unternehmensaufgabe nicht in Frage. Der rein finanzielle Aspekt dieses Ziels wird dadurch verkörpert, daß der Fortbestand des Unternehmens sowohl die Existenzgrundlage seiner Familie als auch seine eigene sichert.

Das Ziel der Familienversorgung ist ebenfalls ein Punkt, der bei der Unternehmensnachfolge einer besonderen Würdigung bedarf. Dieser Punkt ist relativ kritisch zu sehen, da die bisherige Einkommens- und Vermögensquelle der Familie verlagert wird. Der Unternehmer wird sein Unternehmen nur übergeben, wenn er eine adäquate Ersatzquelle bereits zur Verfügung hat oder durch die Unternehmensübergabe erhält.

Das Ziel der finanziellen Kontinuität ist gefährdet, wenn dem Familienunternehmen durch den Nachfolgevorgang und der Versorgung der Familie Mittel in dem Umfang entzogen werden, daß es zwangsläufig zu einer Existenzbedrohung für das Unternehmen kommen muß. Es ist somit bei der

¹¹ Weiterentwicklung der Abbildung von Erhardt, M. (2000) S.54

Planung der Unternehmensnachfolge sicherzustellen, daß bestandssichernde Maßnahmen eingreifen, so daß Zahlungsverpflichtungen erfüllt und notwendige Investitionen getätigt werden können.

Unter den finanziellen Zielen wurde bewusst nicht das Ziel der Steuerersparnis aufgeführt. Meiner Ansicht nach dürfen steuerliche Aspekte nicht zu einer Entscheidungsgrundlage im Bereich der Unternehmensnachfolge gemacht werden. Insbesondere zeigt dies das Spannungsverhältnis der relativ kurzfristigen Existenz von einzelnen Steuergesetzen im Vergleich zur Langfristigkeit der Unternehmensnachfolge. Damit soll aber nicht ausgesagt werden, daß steuerliche Aspekte gänzlich unberücksichtigt bleiben sollen. Vielmehr sind steuerliche Aspekte nach der Entscheidung für die individuelle Nachfolgelösung mit einzubeziehen, um die steueroptimalste Strategie für die Einzelkonstellation zu wählen.

Die nicht finanziellen Ziele sind stark mit Emotionen und Idealen verknüpft, die daher rühren, daß der Unternehmer fast sein ganzes Leben mit dem Unternehmen eng verbunden war und sich diese Bindung nicht einfach „abnabeln“ läßt. Dadurch läßt sich auch erklären, weshalb eines der angestrebten Ziele des Unternehmers die Abwehr der Einflussnahme Dritter ist. Er wird daher versuchen, das Unternehmen in die Hände seiner Kinder zu legen, mit dem Hintergedanken, daß diese aufgrund ihrer Verbindung zum Vater/ zur Mutter die Ideale, mit denen das Unternehmen geführt wurde, übernehmen bzw. aufgrund der familiären Prägung die Unternehmensphilosophie weiterhin prägen können. Durch die Unternehmensübergabe an das eigene Kind wird der Unternehmer versuchen, ein Stück Unsterblichkeit zu erlangen, da in seinem Kind ein Teil von ihm weiterlebt.

Damit wäre auch das nächste Ziel angesprochen, der Wille des Unternehmers, daß das Unternehmen in seinem Sinne weitergeführt werden soll. Eng mit dem Unternehmen verbunden sind die Ideale des Unternehmers, die sich in der Unternehmensstrategie verwirklichen. Unabhängig davon, ob das Unternehmen auf Familienangehörige übergeht oder auf einen fremden Dritten, wird der Unternehmer den geeigneten Nachfolger auch danach aussuchen, ob er in der Lage ist, die Tradition, die Unternehmensphilosophie des Unternehmens weiterzuführen bzw. in dieser Richtung weiterzuentwickeln.

Insbesondere wenn der Unternehmer mehrere Abkömmlinge hat, ist es kompliziert, die Unternehmensnachfolge dergestalt auszuüben, daß es zu keinen Konflikten zwischen den Familienmitgliedern kommt. Im schlimmsten Falle können diese Auseinandersetzungen zu einem Zerfall des Familienzusammenhaltes führen, ohne daß eines der Kinder das Unternehmen fortführt. Besonders die Vermeidung von intrafamiliären Konflikten kann in einem Spannungsverhältnis zu dem Ziel der Unternehmenskontinuität bzw. der finanziellen Kontinuität stehen, da bei einer Nachfolgeübertragung auf nur eines von mehreren Kindern, die anderen einen Anspruch auf Ausgleich haben, der der Liquidität Schaden zufügt und die Kontinuität des Unternehmens gefährden kann.

Als letztes Ziel wird noch die gesellschaftliche Verantwortung des Unternehmers angesprochen. Dieses Ziel unterscheidet sich wesentlich von den bisher genannten, da dieses rein auf Fremdnützigkeit ausgerichtet ist. Zum Ausdruck kommen soll hierbei das Bedürfnis des Unternehmers gegenüber der Gesellschaft, einen Teil seines Erfolges wieder an die Gesellschaft zurückzuführen.

3. Übersicht der Unternehmensnachfolgemodelle im Zivilrecht

Unter der Unternehmensnachfolge ist der Übergang der Führungs- und oder der Eigentumsrechte eines Unternehmers auf eine oder mehrere natürliche Personen oder auf die Rechtsform der Stiftung zu verstehen. Ziel der Unternehmensnachfolge ist immer der Erhalt des Unternehmens als solches. Mit der Unternehmensnachfolge in Verbindung steht die Absicht des übergebenden Unternehmers sich aus der aktiven und passiven unternehmerischen Tätigkeit zurückzuziehen. Dies kann sowohl partiell, sukzessiv als auch vollständig ausgestaltet werden.¹²

In diesem Kapitel soll eine skizzenhafte Übersicht der Unternehmensnachfolgemodelle dargestellt und ihre spezifischen Vorteile aufgezeigt werden.

3.1 Entgeltliche Unternehmensnachfolge¹³

Zivilrechtlich setzt die entgeltliche Übertragung am zu übertragenden Gegenstand an. Dabei kann es sich nur um eine Sache oder ein Recht handeln. Dies kann die entgeltliche Übertragung von Familienunternehmen erschweren, da ein Unternehmen als eine Gesamtheit von Rechten und Sachen sowie unternehmerischen Handlungen zu sehen ist. Die Vollziehung der Unternehmensübertragung erfolgt, indem entweder die einzelnen zum Unternehmen gehörenden Sachen und Rechte (asset deal) oder der Rechtsträger des Unternehmens (share deal) erworben wird.

Beim Einzelunternehmen scheidet der share deal aus, da kein Rechtsträger existiert. In diesem Fall geht das Unternehmen im Rahmen der Singularsukzession¹⁴ über. Bei Personengesellschaften lässt sich die Nachfolge sowohl mittels asset deal als auch im Wege eines share deals vollziehen. Erfolgt die Nachfolge an einem in der Rechtsform der Kapitalgesellschaft geführten Unternehmen, verläuft dies ausschließlich mittels share deals, bei dem der Nachfolger vom Ausscheidenden dessen Gesellschaftsbeteiligung übertragen bekommt.

Die entgeltliche Unternehmensübertragung zeichnet sich dadurch aus, daß sich die Vertragspartner einig sind, daß sich Leistung und Gegenleistung entsprechen. Die Gegenleistung kann unterschiedlich ausgestaltet werden. Dies hat insbesondere Auswirkungen auf die Versorgung des Übergebenden.¹⁵

Erfolgt die Unternehmensübergabe durch eine einmalige Kaufpreiszahlung, liegt die Nutzung des Entgelts zu Versorgungszwecken bei dem übergebenden Unternehmen. Vorteilhaft an dieser Ausgestaltung ist, daß der Übergebende losgelöst vom zukünftigen Erfolg des Unternehmens ist. Durchführbar ist die Verkaufslösung nur, wenn das Unternehmen eine sichere und gesicherte Ertragskraft aufweist, damit, bei Finanzierung des Kaufpreises über Darlehen, Darlehensrückzahlungen aus dem operativen Cash-Flow des Unternehmens erfolgen kann.¹⁶

¹² vgl. Erhardt, M (2000) S. 15

¹³ zur steuerlichen Behandlung der Unternehmensveräußerung siehe: v. Sothen, U. (2000) S. 653 –S. 788 und zur steuerlichen Behandlung von Unternehmensverpachtung siehe: v. Sothen, U. (2000) S. 820 – S. 828

¹⁴ zur Rechtsnachfolge im Steuerrecht siehe: Klein, H. (2002) S. 7869 – S. 7876

¹⁵ vgl. Erhardt, M (2000) S. 64 – S. 66

¹⁶ vgl. Lorz, R. (1998) zu §35 S. 725

Als Gestaltungsmöglichkeiten kommen die Zahlungen des Kaufpreises in Form von wiederkehrenden Leistungen (Raten, Renten und dauernde Last¹⁷) oder als Ertragsnießbrauch¹⁸ in Frage. Bei diesen Formen ist der Übergebende allerdings abhängig von der Ertragslage des Unternehmens.

Eine weitere Ausgestaltung der entgeltlichen, aber zeitlich begrenzten Unternehmensnachfolge bietet die Verpachtung. Hier liegt der Vorteil darin, daß noch kein Eigentumsübergang im vollen Umfang bzw. auf Dauer erfolgt und somit auch nur ein zeitlich begrenzter Ausschluß über die Geschäftsführungsbefugnis erfolgt. Die Versorgung der Familie wird durch laufende Einnahmen gesichert. Diese Variante bietet sich an, wenn in absehbarer Zeit eine andere, bessere alternative Nachfolgelösung ansteht.

3.2 Unentgeltliche Unternehmensnachfolge¹⁹

Charakteristisch für die Nachfolge des Unternehmens im Rahmen der unentgeltlichen Übertragung ist, daß beide Seiten vereinbaren, daß die Unternehmensgesamtheit, bestehend aus Sachen und Rechten, ohne Gegenleistung auf den Nachfolger übergeht und bei diesem zu einer Bereicherung führt.

Die Koppelung einer solchen Schenkung mit einer Leistungsverpflichtung ist möglich. Dies kann mittels einer Schenkung unter Auflage oder einer gemischten Schenkung erfolgen. Bei der Schenkung unter Auflage verpflichtet sich der Beschenkte zu einer Leistung, die aus dem zugewendeten Vermögen zu erbringen ist. Dies können Wohnrechte oder Abfindungszahlungen sein. Im Gegensatz zu einer gemischten Schenkung enthält diese zu den unentgeltlichen Elementen auch entgeltliche Teile.²⁰ Beide Vertragsparteien sind sich darüber einig, daß ein Missverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung besteht.

Diese Gestaltungen stellen Formen der vorweggenommenen Erbfolge dar. Der Nachfolger tritt in vollem Umfang in die Rechtsstellung des Unternehmers ein²¹. Dadurch kann zu Lebzeiten des Unternehmers eine frühzeitige und schrittweise Heranführung der Nachfolger an das Unternehmen erfolgen. Nicht zuletzt können bei diesen Gestaltungen als Sicherungsmechanismen die gesetzlichen Rückforderungsrechte und Widerrufsrechte²² eingebaut werden.

Als Zwischenlösung, um eine Gesellschafterstellung zunächst zu vermeiden, kann eine atypische Unterbeteiligung gewählt werden. Dies stellt eine Beteiligung an einem Gesellschafteranteil dar, der mit geringeren Rechten ausgestaltet ist. Eine weitere Zwischenlösung ist bei Einzelunternehmen eine Umwandlung in eine PersGes oder KapGes, hierbei kann ebenfalls eine schrittweise Übertragung der Unternehmensanteile erfolgen. Der Vorteil dieser Lösungen liegt in der schrittweisen Etablierung des Nachfolgers und des sukzessiven Ausscheidens des Unternehmers. Somit kann für alle Beteiligten ein schonender und fließender Übergang innerhalb der Unternehmensnachfolge erreicht werden. Der größte Vorteil bietet die nicht vollständige Trennung von der Einflussnahme auf die Unternehmensführung,

¹⁷ Wie bei der Rente handelt es sich bei der dauernden Last um eine Versorgungsleistung, deren Höhe schwankend ist, da die Bemessungsgrundlage von der Leistungsfähigkeit des Verpflichtenden abhängig ist.

¹⁸ Bei dem Ertragsnießbrauch räumt der Nachfolger dem Übergebenden einen Anspruch auf den zur Auszahlung kommenden Gewinn ein.

¹⁹ zur steuerlichen Behandlung der vorweggenommenen Erbfolge siehe: v. Sothen, U. (2000) S. 894 – S. 950

²⁰ vgl. Hübner, R.-M. (2000) S. 1193 – S. 1194

²¹ vgl. Hübner, R.-M. (2000) S. 1168 – S. 1170

²² dies sind: Rückforderungsrecht bei Nichterfüllung einer Auflage, Rückforderung wegen Bedürftigkeit, Widerruf der Schenkung bei grobem Undank oder Wegfall der Geschäftsgrundlage

hierbei kann der Übergebende Fehlentwicklungen schneller erkennen und korrigieren.²³ Dies bietet allerdings auch großes Gefahrenpotential, wenn der Übergebende diese Eingriffsmöglichkeiten permanent nutzt und der Nachfolger nur als Marionette fungiert.

Bei der unentgeltlichen Unternehmensnachfolge wird das Vermögen des Übergebenden um den Wert des Unternehmens vermindert und somit auch die Basis für seine Versorgung. Im Wege der reinen Schenkung kann keine Versorgung vereinbart werden. Hierzu dienen die Schenkung unter Auflage oder die gemischte Schenkung. Aufgrund des offenen Missverhältnisses zwischen Leistung und Gegenleistung stellt die vereinbarte Gegenleistung kein Entgelt für die Unternehmensübertragung dar. Diese Gegenleistungen können in Form von Abstands- bzw. Ausgleichszahlungen oder Versorgungsleistungen vereinbart werden. Als Versorgungsleistungen kommen Renten, dauernde Lasten und der Ertragsnießbrauch in Frage.²⁴

3.3 Einbringung des Unternehmens in eine Stiftung

Die Stiftung als Unternehmensnachfolgemodell bietet gegenüber den obengenannten Modellen den Vorteil, daß die Fortführung des Unternehmens unabhängig von der Existenz und zufälligen Eigenschaften und Entscheidungen der Erben ausgestaltet werden kann.²⁵ Gegenüber erbrechtlichen Lösungen bietet die Stiftung den Vorteil, daß sie nicht wie die Testamentsvollstreckung auf maximal 30 Jahre begrenzt ist.²⁶ Durch Einbringung des Unternehmens in eine Stiftung wird das Vermögen den Nachkommen entzogen und kann in seiner Gesamtheit das Leben des Stifters überdauern. Durch den Einsatz der Stiftung können somit intrafamiliäre Konflikte relativiert werden, da den Nachkommen gleichermaßen das Vermögen entzogen wird. Die Unternehmensexistenz ist unabhängig von den unternehmerischen Eigenschaften der potentiellen Erben. Insbesondere kann die Verbindung mit der Stiftung gewährleisten, daß dem Unternehmen nicht durch übermäßige Ausschüttungen oder Entnahmen lebensnotwendige Liquidität entzogen wird. Aufgrund der potentiellen Unsterblichkeit des Rechtskonstrukts der Stiftung wird die Unternehmenskontinuität gewährleistet. Insbesondere können so Vermögenszersplitterungen und Unternehmensanteilsverkäufe vermieden werden. Durch die Stiftungssatzung wird gewährleistet, daß das Unternehmen im Sinne des Stifters weitergeführt werden kann und trotz der eventuellen Fortführung durch ein Nichtfamilienmitglied seinen Charakter als Familienunternehmen weiter behalten wird.²⁷

Um die Versorgung der Familie zu gewährleisten, kann die Stiftung als Versorgungsquelle bestimmt werden. Dies kann der Stifter dadurch erreichen, daß er die Versorgung der Familie als einen der Stiftungszwecke festlegt oder die Familienmitglieder direkt als Destinatäre bezeichnet werden. Die Form der Versorgung und die Berechtigten werden in der Satzung vom Stifter festgelegt.

²³ vgl. Lorz, R. (1998) S. 725 und IHK (Hrsg., o.J.) S. 2

²⁴ vgl. Erhardt, M (2000) S. 73- S. 75;

vgl. Hübner, R.-M. (2000) S. 1184, 1185, 1188.

²⁵ vgl. Erhardt, M (2000) S. 94

²⁶ vgl. Froning, C. (2000) S. 642

²⁷ vgl. Erhardt, M. (2000) S. 94 – 101;
vgl. Froning, C. (2000) S. 641 – 643.

4. Die Stiftung als Rechtsform

4.1 Historie und Begriff der Stiftung

Die Stiftung kann auf eine langandauernde Tradition zurückblicken, gehört sie doch zu den ältesten Formen des bürgerlichen Handelns. Bereits die Kulturen der Assyrer, Ägypter und Perser sollen Stiftungen bzw. ähnliche Formen gekannt und praktiziert haben. In der Zeit des römischen Reiches wurde die Stiftung weiter entwickelt, und es wurden bereits Bestimmungen über die Verwaltung der Stiftung festgeschrieben.²⁸ Die Entwicklung in Deutschland wurde vor allem durch den kirchlichen Bereich geprägt. Die Stiftungszwecke umfaßten kirchlich-religiöse und soziale Angelegenheiten. Die ältesten Stiftungen in den Land- und Stadtkreisen des Regierungsbezirkes Stuttgart sind die 1269 bzw. 1317 gegründeten Hospitalstiftungen zum Heiligen Geist Schwäbisch Gmünd und Schwäbisch Hall.²⁹ Die Verwaltung lag zunächst in den Händen der Kirche und wurde nach und nach durch die Verweltlichung abgelöst. Im Zeitalter der Aufklärung wurden die Stiftungen zum Teil schwer bekämpft, dies hatte ein Stiftungssterben zur Folge. Im 19. Jahrhundert wurde die Rechtsform der Stiftung allerdings wieder populärer und fand ihren Niederschlag in dem Bürgerlichen Gesetzbuch vom 18.08.1896. Nach dem zweiten Weltkrieg begann mit der Wiederaufbauzeit und der Wirtschaftswunderzeit die Zahl der Stiftungsgenehmigungen wieder zuzunehmen.³⁰ Dieser Trend lässt sich auch in der heutigen Zeit noch feststellen: seit Mitte der 70er Jahre hat sich die Zahl der Stiftungen im Regierungsbezirk Stuttgart im Jahre 2000 auf 573 Stiftungen mehr als verdreifacht.³¹

Obwohl die Stiftung lange schon praktiziert wird, existiert eine Legaldefinition der Stiftung im Zivilrecht nicht. Im Sprachgebrauch wird der Begriff der Stiftung nicht eindeutig verwendet:

Zum einen kann der Begriff der Stiftung den Vorgang der Hingebung einer Vermögensmasse für einen bestimmten Zweck bezeichnen und zum anderen ein, durch diesen Akt der Vermögenszuwendung, entstandenes juristisches Konstrukt in der Rechtsform der Stiftung.³² In der folgenden Untersuchung wird dem Begriff der Stiftung das Rechtsgebilde als solches zugrunde gelegt.

Unter einer Stiftung wird in der Literatur eine Organisation verstanden, die mit Vermögen vom Stifter ausgestattet wird, um einen vom Stifter festgelegten Zweck auf Dauer erfüllen zu können.³³ Die Stiftung verpflichtet sich, den Bestand des Vermögens zu erhalten und den Stiftungszweck aus den erwirtschafteten Erträgen³⁴ des Stiftungsvermögens zu erfüllen.³⁵

Kennzeichnend für die Stiftung ist, daß sie im Gegensatz zu Kapital- und Personengesellschaften oder Vereinen keine Gesellschafter oder Mitglieder hat.³⁶ Die Stiftung gehört sich somit selbst. Insbesondere die von der Stiftung Begünstigten haben nicht die Stellung von Mitgliedern oder

²⁸ vgl. Strachwitz, R. Graf (1994) S. 9

²⁹ vgl. Bordt/Günther/Mager (2001) S. 15

³⁰ vgl. Hennerkes, B.-H., Schiffer, K.J. (2001) S. 38-41

³¹ vgl. Bordt/Günther/Mager (2001) S. 15

³² vgl. Berndt, H. (1997) S. 3505;

Erhardt, M. (2000) S. 95.

³³ vgl. Rüter, M. (1996) S. 32;

Wachter, T. (2001) S. 5.

³⁴ dies können sein: Dividenden, Zinsen, Miet- und Pachteinnahmen.

³⁵ vgl. Bordt/Günther/Mager (2001) S. 21

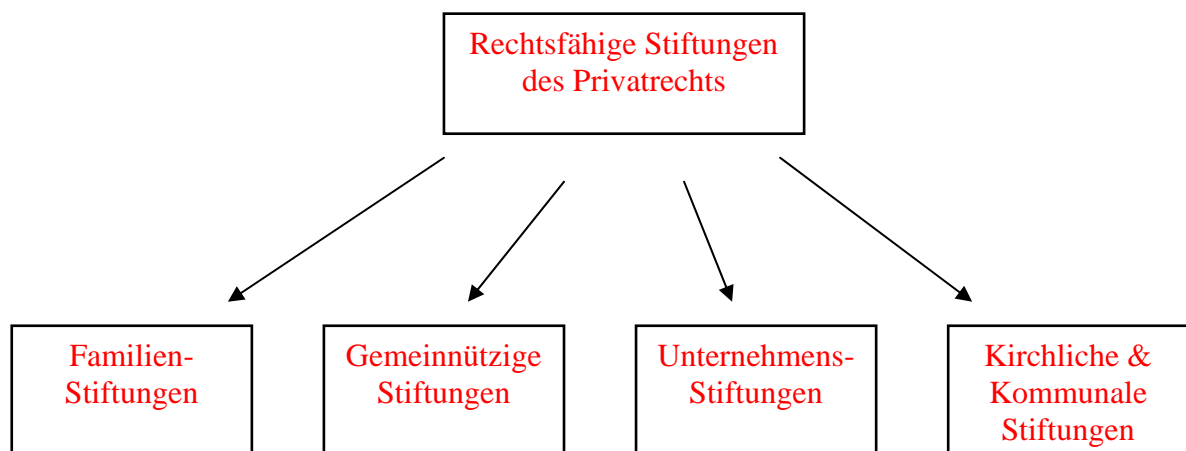
³⁶ vgl. Froning, C. (2000) S. 639,640 §50 Rz.2

Gesellschaftern, sondern sind nur Nutznießer der Stiftung. Durch diese externe Eigentümerlosigkeit wird gewährleistet, daß die Stiftung dem festgelegten Willen des StifTERS folgt und nicht dem wandelbaren Willen von Gesellschaftern oder Mitgliedern ausgesetzt ist.³⁷ Durch den Stifterwillen und die Stiftungsgründung auf Dauer erlangt die Stiftung eine potenzielle Unsterblichkeit. Durch die Eigentümerlosigkeit der Stiftung erhält der Stifter den Vorteil, daß er bei der Unternehmensnachfolge unabhängig wird von der Existenz und der Eignung der Familiennachkommen und deren Verhältnis zu dem Unternehmen.

Gesetzliche Regelungen über die Stiftung des privaten Rechts finden sich in den Paragraphen 80 bis 88 des BGB. In diesem Bundesrecht wird jedoch nur die Grobstruktur dieser Rechtsform geregelt. Einzelregelungen, wie etwa die Erfordernisse der Stiftungserrichtung für die Genehmigung, sind in den landesspezifischen Gesetzen festgehalten.³⁸ Die Existenz der Parallelvorschriften von Bundes- und Landesrecht ist auf die konkurrierende Kompetenzverteilung des Art. 74 I Nr. 1 GG zurückzuführen.³⁹ Nur solange und insoweit wie der Bund von seiner Kompetenz keinen Gebrauch gemacht hat, können die Länder die Gesetzgebung bezüglich des Stiftungsrechts in ihre Hand nehmen.⁴⁰ Insofern ist immer zu untersuchen, ob das BGB eine abschließende Regelung zu den Einzelfragen getroffen hat und somit die entgegenstehenden landesrechtlichen Regelungen nichtig sind gem. Art. 72 I GG.⁴¹ Aufgrund der eher weitläufigen Regelungen des BGB haben sich im Laufe der Zeit zu Einzelfragen sehr unterschiedliche Landesgesetze ergeben. Da im Rahmen dieser Arbeit nicht auf die einzelnen Landesstiftungsgesetze eingegangen werden kann, beschränkt sich die Untersuchung auf die Stiftungsgesetze der Länder Baden-Württemberg und Bayern. Welches Landesstiftungsgesetz zur Anwendung kommt, bestimmt sich über den Sitz der Stiftung. Deshalb kann es sinnvoll sein, den Sitz in ein Bundesland zu verlagern, in dem günstigere Gesetzesbestimmungen gelten. Insbesondere wenn es sich um Familienstiftungen und unternehmensverbundene Stiftungen handelt, können in einigen Bundesländern massive Bedenken der Aufsichtsbehörden zu einer Versagung der Stiftungsgenehmigung führen.⁴²

4.2 Übersicht der Stiftungsarten

Abb. 2: Übersicht der rechtsfähigen Stiftungen des Privatrechts⁴³



³⁷ vgl. Wachter, T. (2001) S. 5

³⁸ vgl. Rüter, M. (1996) S. 32, 33

³⁹ vgl. Andrick, B., Suerbaum, J. (2001) S.57, Rz. 2

⁴⁰ vgl. Gesetzeswortlaut des Art. 72 I GG

⁴¹ vgl. Andrick, B., Suerbaum, J. (2001) S. 60, Rz.9

⁴² insbesondere in folgenden Bundesländern: Nordrhein-Westfalen, Brandenburg, Mecklenburg-Vorpommern

⁴³ in Anlehnung an Borst/Günther/Mager (2001) S. 30 – S. 32 und Schnitger, A. (2001) S. 53

Die Stiftungen des öffentlichen Rechts, die durch Gesetz oder Verwaltungsakt vom Staat gegründet werden, werden nicht zu den Stiftungen des bürgerlichen Rechts gezählt. Ebenso werden unselbständige Stiftungen aufgrund ihrer fehlenden Rechtspersönlichkeit und Ersatzformen wie die Stiftungs-GmbH und der Stiftungs-Verein nicht in die Definition der rechtsfähigen Stiftungen des Privatrechts aufgenommen. Aus diesem Grunde finden sich diese Stiftungsformen nicht in der obigen Darstellung wieder.⁴⁴

Als kirchliche Stiftungen werden Stiftungen bezeichnet, deren Zweck kirchliche Aufgaben beinhaltet und zusätzlich eine organisatorische Bindung an die Kirche aufweist. Zur Beurteilung des kirchlichen Zwecks ist eine weite Auslegung erforderlich. Somit fallen auch die karitativen Betätigungen wie Krankenpflege, Krankenhauswesen und Verwaltung unter die kirchlichen Zwecke. Für die Rechtsfähigkeit der kirchlichen Stiftung ist zusätzlich zu der Genehmigung durch die Stiftungsbehörde eine Anerkennung von Seiten der Kirche notwendig.⁴⁵ Kommunale Stiftungen liegen dann vor, wenn die Zweckbestimmung im Rahmen der öffentlichen Aufgaben liegt und sie einer kommunalen Gebietskörperschaft zugeordnet wird.⁴⁶ Diese Stiftungsformen bieten sich für Privatpersonen nur in sehr eingeschränktem Maße an, so daß sie in dieser Arbeit nicht näher erwähnt werden und nur der Vollständigkeit halber aufgenommen wurden.⁴⁷

Die Familienstiftung als Unterform der rechtsfähigen Stiftung des Privatrechts zeichnet sich dadurch aus, daß sich der Stiftungszweck zumindest wesentlich, wenn nicht sogar ausschließlich, an den Interessen einer oder mehrerer Familien orientiert.⁴⁸

Als gemeinnützige Stiftungen versteht man eine Stiftung, deren Zweckverfolgung der Allgemeinheit zugute kommt. Für die steuerliche Anerkennung der Gemeinnützigkeit, um die Steuerbefreiung zu erlangen, werden die Grundsätze der §§ 52 ff AO zugrunde gelegt.⁴⁹

In weit gefaßten Definitionen werden Stiftungen als Unternehmensstiftungen bezeichnet, die in irgendeiner Art und Weise an einem Unternehmen beteiligt sind. Für diese Arbeit wird eine enge Definition herangezogen, bei der erst eine Unternehmensstiftung vorliegt, sobald ein Einfluß auf die Geschäftsführung eines Unternehmens besteht.

4.3 Entstehung der Stiftung

Der Entstehung der rechtlich selbständigen Stiftung liegen zwei Voraussetzungen zu Grunde. Zum einen der eigentliche Errichtungsakt, der aus dem Stiftungsgeschäft und der Stiftungssatzung besteht, und zum anderen die stiftungsrechtliche Genehmigung, die der Stiftung ihre Rechtsfähigkeit verleiht.

⁴⁴ vgl. Schnitger, A. (2001) S. 53

⁴⁵ siehe zu weiteren Erläuterungen v. Rotberg/Broo/Frey (2000) zu § 22 - § 30 S. 74 – S. 82

⁴⁶ vgl. Borst/Günther/Mager (2001) S. 31 – S. 32

⁴⁷ zu ergänzender Literatur siehe v. Rotberg/Broo/Frey (2000) zu §§ 31, 32 S. 82 – S. 95

⁴⁸ vgl. Hennerkes B.-H./Schiffer K.J. (2001) S. 46
siehe auch Kapitel 6.1 Familienstiftung

⁴⁹ vgl. Schnitger, A. (2001) S. 53

siehe auch Kapitel 6.2 Gemeinnützige Stiftung Seite 37 ff

4.3.1 Stiftungsgeschäft

Unter dem Stiftungsgeschäft ist die Erklärung des Stifters zu verstehen, aus der seine Absicht, eine Stiftung errichten zu wollen, eindeutig hervorgeht.⁵⁰ Das Stiftungsgeschäft ist eine einseitige, nicht empfangsbedürftige Willenserklärung des Stifters. Es kann in zwei Teile untergliedert werden:⁵¹ Den Schöpfungsakt, der die Errichtung der Stiftung als selbständiges Rechtssubjekt zum Ausdruck bringt und als organisatorischer Bestandteil bezeichnet werden kann. Den Widmungsakt, bei dem die Vermögensübertragung auf die Stiftung erfolgt. Dieser umfasst den vermögensrechtlichen Bestandteil.⁵² Durch das Stiftungsgeschäft wird der Stifter verpflichtet, das Vermögen auf die Stiftung zu übertragen, wenn die Genehmigung erteilt wurde.⁵³

Das Landesstiftungsgesetz von Baden-Württemberg bestimmt den Mindestinhalt des Stiftungsgeschäftes in § 6 BWStiftG. Demnach sind vom Stifter Name, Sitz, Zweck, Vermögen und Organe der Stiftung zu benennen.⁵⁴

Diese Willenserklärung bedarf nicht der notariellen Form, es genügt laut § 81 I BGB die Schriftform. Dies bedeutet, daß das Stiftungsgeschäft eigenhändig unterschrieben werden muß.⁵⁵ Befindet sich im zuübertragenden Vermögen Grundbesitz oder grundstücksgleiche Rechte, so wird in der Literatur die Auffassung vertreten, daß es für das Stiftungsgeschäft der notariellen Beurkundung bedarf, da der Schutzzgedanke des § 313 BGB auch einseitige Rechtsgeschäfte umfasst.⁵⁶ Voraussetzung für die Eingehung des Stiftungsgeschäftes ist die unbeschränkte Geschäftsfähigkeit des Stifters gem. § 111 BGB.

Das Stiftungsgeschäft kann bis zur Genehmigungserteilung durch die Landesbehörden jederzeit vom Stifter gem. § 81 II S. 1 BGB widerrufen werden. Nach erfolgter Genehmigung kann von der Möglichkeit des Widerrufs kein Gebrauch gemacht werden, es verbleibt nur die Anfechtung des Stiftungsgeschäfts.⁵⁷

Das Stiftungsgeschäft von Todes wegen kann durch Testament oder Erbvertrag erfolgen. Hierbei kann die Stiftung als Erbin eingesetzt werden oder mittels Vermächtnis oder Auflage die Vermögensausstattung zugesprochen bekommen. Von dem Stiftungsgeschäft von Todes wegen ist abzuraten, wegen der potenziell hohen Gefahr der unzureichenden Regelungen in Testament, Erbvertrag und Stiftungsgeschäft, die zu Problemen bei der Genehmigung bzw. der Errichtung der Stiftung führen können, die eine Änderung der Stiftungssatzung notwendig machen und die wegen Auslegungsprobleme hinsichtlich des Stifterwillens nicht durchgeführt werden können, so daß eine Versagung der Genehmigung der Stiftung durch die Stiftungsbehörde erfolgt.⁵⁸

⁵⁰ vgl. Wignad, K. (o.J.) S. 11

⁵¹ vgl. v. Rotberg/Broo/Frey (2000) zu § 6 S. 40

⁵² vgl. Rüter, M. (1996) S. 34;

Wachter, T. (2001) S. 7.

⁵³ vgl. Berndt, H. (1998) Rz. 189 S. 81

⁵⁴ im Vergleich zum BayStG: keine Regelungen über den Inhalt des Stiftungsgeschäfts

⁵⁵ vgl. § 126 BGB

⁵⁶ vgl. Wachter, T. (2001) S. 9;

Wigang, K. (o.J.) S. 12.

⁵⁷ vgl. v. Rotberg/Broo/Frey (2000) zu § 5 S. 32

⁵⁸ vgl. dazu auch Fuhrmann, L. (1990) S. 128;

vgl. Rüter, M. (1996) S. 37.

weiterführende Literatur zu Stiftungsgeschäft von Todes wegen siehe: Wachter, T. (2001) S. 14-20 und Berndt, H. (1998) S. 82-85

Unabhängig ob die Errichtung zu Lebzeiten oder von Todes wegen erfolgt, sind Pflichtteilsansprüche gem. §§ 2303 ff BGB der Erben zu berücksichtigen.⁵⁹ Hier ist es sinnvoll, die Erben einen Verzicht auf die Pflichtteilsansprüche bzw. einen Erbverzichtvertrag gem. § 2346 BGB unterschreiben zu lassen.

Wenn der Stifter sich von seinem Großteil des Vermögens erst mit seinem Ableben trennen will oder kann, ist es vorteilhaft, bereits zu Lebzeiten eine Stiftung zu errichten, die nur mit einem Bruchteil des Vermögens ausgestattet wird. Somit können die oben angesprochenen Probleme, die bei der Errichtung von Todes wegen entstehen können, umgangen werden. Mit Eintritt des Todes wird das restliche Vermögen auf die Stiftung übertragen. Diese sukzessive Übertragung ist insbesondere deshalb vorteilhaft, wenn der Stifter bis zu seinem Tod sein Vermögen zu seiner Lebensabsicherung zur Verfügung haben muß und der schwerwiegendere Grund ist, daß der Stifter sich mit seiner Stiftung auseinandersetzen kann und sich im Zweifel gegen eine Stiftung als Vermögensnachfolger aussprechen kann und den Rest seines Vermögens nicht auf die Stiftung übertragen muß.⁶⁰

4.3.2 Stiftungssatzung

Wenn das Stiftungsgeschäft als der Willensakt der Stifter bezeichnet werden kann, so ist die Stiftungssatzung als der Organisationsplan der Stiftung zu verstehen. Die Satzung kann, neben dem Zweck, als das Herzstück der Stiftung verstanden werden. Durch die Satzung werden die organisationsrechtlichen Einzelheiten festgehalten.⁶¹ Erst mit der Satzung kann gewährleistet werden, daß der Zweck und der Wille des Stifters durch die Stiftung umgesetzt werden kann. Meiner Ansicht nach kann durch die Ausformulierung der Satzung der Stifter neben dem Erhalt seines Unternehmens erreichen, daß die Führung des Unternehmens anhand seiner definierten Unternehmenspolitik und Leitlinien erfolgt und somit sein Ziel der Fortführung des Unternehmens in seinem Sinne erfüllt wird. Damit kann der Stifter auch seiner Befürchtung der Einflussnahme Dritter auf sein Unternehmen wirkungsvoll begegnen, da die Einflussnahme durch die festgehaltene Unternehmenspolitik relativiert wird und aufgrund der Eigentumslosigkeit der Stiftung kein Außenstehender die Gesellschafterstellung erlangen kann.⁶² Durch die herausragende Stellung der Satzung in dem Rechtskonstrukt der Stiftung ergeben sich für die Satzung spezielle Vorschriften aus den Landesstiftungsgesetzen. Die Satzung der Stiftung muß nach § 6 II i. V. m. I BWStiftG Bestimmungen über den Namen, Sitz, Zweck, das Vermögen und die Organe der Stiftung enthalten. Daneben sind als Sollvorschriften in § 6 II BWStiftG genannt:

- Zahl, Berufung, Amtsdauer und Abberufung der Mitglieder der Stiftungsorgane
- Geschäftsbereich und Vertretungsberechtigung der Stiftungsorgane
- Einberufung, Beschlußfähigkeit und Beschlußfassung der Stiftungsorgane
- Satzungsänderungen
- Etwaige Rechte der durch die Stiftung Begünstigten
- Aufhebung der Stiftung und
- Vermögensanfall nach Erlöschen der Stiftung

Da die Handlungsfähigkeit der Stiftung von der Satzung in extremen Maße abhängig ist, muß bei der Satzungserstellung darauf geachtet werden, daß den Stiftungsorganen Spielraum zur Anpassung an veränderte Rahmenbedingungen bleibt. Dies kann dadurch ausgestaltet werden, daß der Stifter in der

⁵⁹ vgl. Esch/Baumann/ Schulz zur Wiesche (2001) Rz. 1472 S. 373

⁶⁰ vgl. Wachter, T. (2001) S. 19, 20

⁶¹ vgl. Wigand, K. (o.J.) S. 12

⁶² siehe dazu auch Kapitel 4.4 Stiftungsorganisation S. 15 zweiter Absatz

Satzung festlegt, daß der Vorstand, ein weiteres Organ oder Vorstand und weitere Organe gemeinschaftlich ermächtigt wird bzw. werden, unter bestimmten Bedingungen die Satzung zu ändern. Insbesondere in Baden-Württemberg sind die Möglichkeiten der Zweckänderungen gem. § 14 II BWStiftG und der Satzungsänderung gem. § 6 IV BWStiftG bei Niederlegung der Befugnis der Stiftungsorgane unter dem Vorbehalt der Genehmigung der Stiftungsbehörde gegeben. Jegliche Änderung zu Lebzeiten des Stifters bedarf seiner Zustimmung. Das Gesetz geht sogar soweit, daß die Aufsichtsbehörde die Satzungsänderung selber vornehmen kann, wenn die Umstände dies erfordern und die befugten Stellen dies nicht vornehmen.⁶³

Bei der Gestaltung der Satzung muß immer beachtet werden, daß der Stiftungszweck der Stiftung die Starrheit verleiht, um den Fortbestand des Stifterwillens zu garantieren, aber dadurch auch den Spielraum für Anpassungen an veränderte Bedingungen einengt.⁶⁴ Ziel einer ausgewogenen Satzung ist es, den Stifterwillen unsterblich zu halten und dennoch Möglichkeiten zur Anpassung zulassen zu können. Sinnvoll kann es auch sein, mehrere Zwecke zeitgleich zu fördern oder eine Reihenfolge der geförderten Zwecke festzulegen.

4.3.3 Stiftungsrechtliche Genehmigung

Durch die Genehmigung durch die Stiftungsbehörde gem. §80 I BGB entsteht die Stiftung als rechtsfähige juristische Person und erlangt die Befähigung, im gesamten Bundesgebiet tätig zu werden. Mit der Genehmigung erhält die Stiftung einen rechtsfähigen Anspruch auf die Übertragung des Stiftungsvermögens.⁶⁵ Bis zur Genehmigung existiert die Stiftung nur als unrechtsfähige Stiftung. Die Behörde, die für die Stiftungsgenehmigung zuständig ist, ergibt sich aus den Landesstiftungsgesetzen. Nach § 5 BWStiftG wird die Genehmigung nur erteilt, wenn die dauernde und nachhaltige Erfüllung des Stiftungszweckes gesichert scheint. Diese Regelung ist in fast jedem Landesgesetz verankert und führt dazu, daß ein Mindestvermögen je nach Umfang des Stiftungszwecks gefordert wird, ohne das es zu einer Versagung der Genehmigung führt, da der Zweck nicht hinreichend gefördert werden kann. Sollte eine Genehmigung wegen des geringen Umfangs an Vermögen versagt werden, empfiehlt es sich, die Stiftung als nichtrechtsfähige Stiftung zu unterhalten.⁶⁶ Die Stiftungsbehörde hat nach pflichtgemäßem Ermessen die Genehmigung zu entscheiden.⁶⁷ Grundsätzlich besteht ein Anspruch auf Genehmigung der Stiftung, wenn keine gesetzlichen Ablehnungsgründe dem entgegenstehen. Neben dem in den Landesgesetzen festgelegten Grund des geringen Vermögens erfolgt eine Versagung der Genehmigung nach den Gesetzen des BGB. Fehlt es in der Satzung an der Bestimmung des ersten Vorstandes, der nach §§ 86 i.V.m. 26 I BGB notwendiges Stiftungsorgan ist, so kann die Stiftung nicht genehmigt werden. Und die Rechtsfähigkeit Stiftung wird versagt, soweit sie mit dem ihr verfolgten Zweck dem Gemeinwohl zuwiderläuft.⁶⁸

⁶³ vgl. v. Rotberg/Broo/Frey (2000) zu § 6 IV BWStiftG S. 49, 50

⁶⁴ vgl. Rüter, M. (1996) S. 39

⁶⁵ vgl. Brandmüller, G. (1998) S. 65, 66

⁶⁶ Bei Versagung oder Genehmigung unter Auflage kann nach erfolglosem Widerspruch Anfechtungsklage vor dem Verwaltungsgericht erhoben werden.

Siehe Anhang Anlage 5 Seite 49, wonach geplant ist, daß der Stifter rechtl. Anspruch auf Anerkennung der Stiftung erlangt, wenn gesetzliche Voraussetzungen erfüllt sind.

⁶⁷ vgl. Berndt, H. (1998) S. 92 Rz. 244; dagegen „freies Ermessen“ in : Kübler, F. (1999) S. 136 zu §12 II

⁶⁸ **Analogieschluß aus § 87 BGB**

4.4 Stiftungsorganisation

Aufgrund der fehlenden Gesellschafter bzw. Mitglieder bedarf es bei der Stiftung einer Organisationsstruktur, die der Stiftung die entsprechende Handlungsfähigkeit verschafft.⁶⁹ Strachwitz stellte dies bildhaft dar, als er schrieb: „Ohne Organe ist sie [die Stiftung] stumm und kann sich weder artikulieren noch ihre Angelegenheiten ordnen.“⁷⁰

Durch die Stiftungsorganisation wird der innere Aufbau der Stiftung festgelegt, der die Struktur der inneren Entscheidungsfindung vorgibt.⁷¹ Deshalb sollte auf die Ausgestaltung der Organisation einer Stiftung großen Wert gelegt werden. Sie stellt letztlich die Maßgabe dar, wie die Stiftung den Stifterwillen in das operative Geschäft umzusetzen hat und kann bei sorgfältiger Ausgestaltung eine innere Kontrolle gewährleisten, welche die Überwachung der Einhaltung des Stifterwillens als oberstes Handlungsprinzip zur Aufgabe hat. Die Organe unterliegen dem Interesse der Erfüllung des Stiftungszweckes in Unabhängigkeit. Wirkungseinflüsse von außenstehenden Personen sind ausgeschlossen, solange in der Satzung nichts Anderweitiges geregelt ist.⁷²

Die jeweilige Ausgestaltung der Stiftungsorganisation ist abhängig von dem Stiftungszweck und dem Stiftungsvermögen. Entsprechend der Art und des Umfangs der Stiftungstätigkeit müssen die Anzahl, Größe und Funktion der Gremien ausgestaltet werden.⁷³

Im BGB finden sich im Bereich des Stiftungsgesetzes nur im § 86 BGB Verweise zur analogen Anwendung von vereinzelt Paragraphen des Vereinsrechts.

4.4.1 Stiftungsvorstand

Gesetzlich vorgeschriebenes Organ ist gem. § 86 i.V.m. § 26 BGB nur der Vorstand. Die Regelungsinhalte der Paragraphen kommen nur zur Anwendung soweit in der Stiftungssatzung nicht anderweitige Bestimmungen niedergeschrieben sind. Der Vorstand kann aus einer oder mehreren Personen bestehen, die sowohl natürliche als auch juristische Personen sein können. Der Umfang des Vorstandes und seine Ermächtigungen sind nach der Geschäftstätigkeit der Stiftung auszurichten.⁷⁴ Der Vorstand tritt als die Vertretung der Stiftung auf, da er sie gem. § 26 II gerichtlich und außergerichtlich zu vertreten hat. Im Gegensatz zu Personen- und Kapitalgesellschaften kann der Umfang der Vertretungsmacht gegen Dritte beschränkt werden. Auch ohne Beschränkung der Vertretung bezieht sich diese nicht auf Geschäfte, die sich erkennbar außerhalb des vom Stifterzweck vorgegebenen Rahmen bewegen.⁷⁵ Die Geschäftsführungsbefugnis des Vorstandes kann im Innenverhältnis detailliert geregelt werden. Dies kann durch Bestimmungen in der Satzung, im Anstellungsvertrag oder in Geschäftsordnungen erfolgen. Durch diese Regelungen kann erreicht werden, daß bestimmte Geschäfte dem Vorstand entzogen werden, bzw. diese der Zustimmung anderer Organe bedarf. Sinnvoll sind diese Regelungen insbesondere bei Vorfällen, die nicht dem Bereich des gewöhnlichen Geschäftsbetriebs entsprechen. Da dieser Bereich eng

⁶⁹ vgl. Wachter, T. (2001) S. 37

⁷⁰ Strachwitz, R. Graf (1994) S. 102

⁷¹ vgl. Rüter, M. (1996) S. 40

⁷² vgl. Hennerkes, B.-H., Schiffer, K.J. (2001) S. 92

⁷³ vgl. Wachter, T. (2001) S. 37

⁷⁴ vgl. Hennerkes, B.-H., Schiffer, K.J. (2001) S. 93

⁷⁵ vgl. Wachter, T. (2001) S. 39;
Wochner, G. (1994) S. 103.

und weit auslegbar ist, sollten die einzelnen Geschäftsvorfälle in der Stiftungssatzung, dem Anstellungsvertrag oder der Geschäftsordnung aufgezählt werden. Diese durchaus in begrenztem Maße sinnvollen Beschränkungen stehen allerdings in einem Spannungsverhältnis zu der Handlungsfähigkeit und der Organstellung des Vorstandes. Es ist somit darauf zu achten, daß die Maßnahmen nicht zu einer Aushöhlung der Vertreterstellung des Vorstandes führen.⁷⁶

Wurde nur der Vorstand als Organ der Stiftung bestellt, hat dieser alle für die Erfüllung des Stiftungszwecks anfallenden Aufgaben zu erledigen. In diesem Fall ist es sinnvoll, wenn der Vorstand aus mehreren Personen besteht. Nur so kann der Kontinuität und der Verwirklichung des Stifterwillens Rechnung getragen werden. Insbesondere bei der Konstellation der Stiftungsorganisation mit nur einem Vorstand erhält dieser einen großen Handlungsspielraum, der nur an die Grenzen der Satzung und des Stiftungszweckes stößt. Da dem Stifter nach der Genehmigung kein unmittelbarer Einfluß an der Stiftung zukommt, ist es wichtig, daß der Stifter diese Stellung mit einer Person seines Vertrauens besetzt. In den meisten Fällen wird deshalb der erste Vorstand durch den Stifter gestellt und die Bestellung der weiteren Vorstände zu Lebzeiten des Stifters durch ihn erfolgen. Neben der Bestellung durch den Stifter gibt es die Möglichkeit der Bestellung durch andere Stiftungsorgane oder Kooptation.⁷⁷ Unter Kooptation versteht man die Selbstergänzung durch die einzelnen Personen bzw. Organe. Die Regelungen über Bestellung der Organe und insbesondere deren fachliche Qualifikationen, Innehabung von bestimmten Ämtern oder sonstigen Erfahrungen sind in der Satzung festzuhalten. Doch auch mit Hilfe solcher Satzungsanweisungen ist eine Fehlbesetzung nicht zu vermeiden. Bei verantwortungsbewussten Amtsinhabern kann allerdings eine eigenverantwortliche Bestimmung für die qualifizierte Ergänzung des Stiftungsorgans in die Hände der bisherigen Amtsinhaber gelegt werden.⁷⁸ Insbesondere im Hinblick auf die Kontinuität und die Handlungsfähigkeit der Stiftung sollte ein Wechsel der Organmitglieder in kurzen Zeitabständen vermieden werden. Sinnvoll erscheinen auch hier Regelungen in der Stiftungssatzung über Amtsdauer und Wiederbestellungsmöglichkeiten der Mitglieder sowie über das automatische Ausscheiden bei Erreichen eines bestimmten Lebensalters. In diesem Zusammenhang sollte der Stifter auch darauf achten bei der Erstbestellung Personen unterschiedlichen Alters zu berufen, damit ein sukzessiver Wechsel der Organmitglieder stattfinden kann.⁷⁹ Änderungen in der Zusammensetzung der vertretungsberechtigten Organe sind gem. § 9 II Nr.1 BWStiftG und Art. 2 I BayStiftG unverzüglich anzuzeigen.

Die Beschlussfassung des Vorstandes richtet sich nach den Vorschriften der §§ 86, 28 I, 32 BGB, wonach der Mehrheitsbeschluß aller erschienenen Mitglieder gilt. Diese rechtlichen Regelungen bedürfen in vielen Fällen noch zusätzlicher Ergänzungen in der Stiftungssatzung. Hierin können z.B. Vetorechte für bestimmte Personen eingeräumt werden, die Mitglied eines Organs sind; dies ist interessant für den Stifter, der keine Organfunktion übernimmt, und die Destinatäre. Bei Vorständen, die aus mehreren Personen bestehen, ist es in der Praxis zweckmäßig, daß der Vorstand eine ungerade Zahl aufweist.⁸⁰

⁷⁶ vgl. Hennerkes, B.-H., Schiffer, K.J. (2001) S. 95

⁷⁷ **Alternative zur Organbestellung:** Einräumung eines Benennungsrechts für bestimmte Behörde, Unternehmen oder sonstige Institutionen; Benennung kann an die Innehabung eines Amtes oder einer bestimmten Qualifikation gebunden sein siehe dazu auch Wachter, T. (2001) S. 103

⁷⁸ vgl. Hennerkes, B.-H., Schiffer, K.J. (2001) S. 94, 95

⁷⁹ vgl. Wachter, T. (2001) S. 38,

vgl. Hennerkes, B.-H., Schiffer, K.J. (2001) S. 9

⁸⁰ vgl. Wachter, T. (2001) S. 39

Die Vertretungsbefugnisse des Vorstandes können je nach Bundesland durch die jeweiligen Landesstiftungsgesetze eine Beschränkung erfahren. In Baden-Württemberg erfolgt dies mittels eines Anzeigevorbehaltes und in Bayern mittels eines Genehmigungsvorbehaltes für besondere Rechtsgeschäfte. Zu diesen zählen unter anderem die Aufnahme von Darlehen, sonstigen Verpflichtungen, deren Erfüllungen das Stiftungsvermögen besonders belasten, und Rechtsgeschäfte der Stiftung mit Mitgliedern der Stiftungsorgane⁸¹. Rechtsgeschäfte, die unter den aufgeführten Katalog fallen, gelten als genehmigt, wenn die Stiftungsbehörde die Rechtmäßigkeit der Maßnahme bestätigt oder diese innerhalb von zwei Wochen nicht beanstandet.⁸²

Von dem Gebrauch der Aufhebung des Verbotes der Insihgeschäfte nach § 181 BGB sollte im Hinblick auf die Transparenz nur mit Vorsicht Gebrauch gemacht werden. Zumindest sollte die Befreiung nicht für sämtliche Rechtsgeschäfte erfolgen, sondern nur für solche, die mit der laufenden Stiftungstätigkeit einhergehen oder solche die von untergeordneter wirtschaftlicher Bedeutung für das Stiftungsvermögen sind. Bei Vorhandensein eines zweiten Organes ist es sinnvoll, eine Genehmigung für die Insihgeschäfte vorzuschreiben.⁸³ Bei der Beschlußfassung von Insihgeschäften oder Einleitung eines Rechtsstreits mit der Stiftung ist das betroffene Mitglied nach §§ 86, 28 I, 32 BGB nicht stimmberechtigt.⁸⁴

Sollte der Vorstand rechtlich oder tatsächlich nicht in der Lage sein, seine Funktion auszuüben, so kann das örtlich zuständige Amtsgericht in dringenden Fällen einen Notvorstand bestellen.⁸⁵

Neben dem Vorstand kann ein besonderer Vertreter nach §§ 86, 30 BGB⁸⁶ durch die Satzung bestimmt werden, der die Vertretung der Stiftung in bestimmten Geschäften vornimmt. Diese Art der Vertretung weist nur eine beschränkte Zuständigkeit auf.⁸⁷

Insbesondere sollte die Vormachtsstellung des Vorstandes bei unternehmensverbundenen Unternehmen der Beschränkung und der Kontrolle durch interne Organe unterliegen. Zu empfehlen ist in diesen Fällen eine Ausgestaltung der Organisation, die Anlehnung an die Vorschriften des Aktienrechts findet.

4.4.2 Weitere Stiftungsorgane

Zusätzlich zu dem Vorstand kann der Stifter weitere Organe in der Satzung vorsehen, deren Funktion sich in der Beratung und oder der Kontrolle des Vorstandes erstreckt. Diese Organe haben in der Praxis unterschiedliche Benennungen, wie z.B. Beirat, Aufsichtsrat oder Kuratorium. Nachfolgend wird in der Arbeit von einem Stiftungsrat gesprochen. In Aufgabe und Funktion sind sie unabhängig von der Bezeichnung, sie richten sich ganz nach der satzungsmäßigen Bestimmung ihrer Aufgaben. In der

⁸¹ In Stiftungssatzung Aufhebung des Verbot der Insihgeschäfte nach § 181 BGB

⁸² vgl. §13 I Nr.1 und Nr. 4 BWStiftG
vgl. Art. 27 I Nr. 5 und Nr. 7 BayStiftG

Es besteht die Möglichkeit der Befreiung von der Anzeigenpflicht bestimmter Rechtsgeschäfte bei Vorhandensein von Kontrollorganen und Familienstiftungen fallen nicht unter die Pflicht der Anzeige der Rechtsgeschäfte im aufgeführten Katalog.

⁸³ vgl. Wachter, T. (2001) S. 40

⁸⁴ vgl. Schick/Schmidt/Ries u.a. (2001) S. 61

⁸⁵ vgl. §§ 86 S.1 i.V.m. 29 BGB

⁸⁶ **Der besonderer Vertreter wird bei unternehmensverbundenen Stiftungen häufig eingesetzt, um eine Trennung zwischen Unternehmensführung und Stiftungsführung zu erreichen.**

⁸⁷ vgl. Schick/Schmidt/Ries u.a. (2001) S. 62

zu weiterführender Literatur siehe zum Vorstand: Hof, H. (1999) §9. Rz. 9 – 49

Stiftungspraxis sind die Funktionen des Aufsichtsrates mit denen eines Aufsichtsrates eines Wirtschaftsunternehmens vergleichbar, wenngleich die Rechtsstellung eine andere ist.⁸⁸

Durch die Einsetzung eines weiteren Organes wird die Machtstellung des Vorstandes mehr oder weniger geschwächt, je nach dem wie stark die Kontroll- bzw. Geschäftsführungsbefugnisse des Aufsichtsrates festgelegt sind. Es entsteht eine interne Kontrolle, die die Kontrolle der fehlenden Mitglieder- bzw. Gesellschafterversammlung kompensieren kann bzw. sollte.⁸⁹ Daneben erfüllt das Aufsichtsorgan die Einbindung von fachlichem Sachverstand und persönlicher Kompetenz. Der Unterschied zu der Stiftungsaufsicht liegt in dem Umfang der Kontrolle. Während die Stiftungsaufsicht nur eine reine Rechtmäßigkeitskontrolle darstellt, kann der Aufsichtsrat Maßnahmen des Vorstandes auch hinsichtlich ihrer Zweckmäßigkeit und Wirtschaftlichkeit überprüfen. Bei dem Vorhandensein eines Kontrollorgans kann die Stiftungsaufsicht in Baden-Württemberg die Anzeigepflichten einschränken, wenn eine ordnungsmäßige Überwachung durch ein in der Stiftungssatzung vorgesehenes unabhängiges Kontrollorgan gewährleistet ist.⁹⁰

Da die Verteilung der Geschäftsführungskompetenzen nicht an gesetzliche Grundsätze – wie etwa bei der Aktiengesellschaft - gebunden ist, kann das Aufsichtsorgan neben dem Vorstand Geschäftsführungs- und Vertretungskompetenzen übernehmen.⁹¹

Die Wirksamkeit der Überwachung des Vorstandes durch ein weiteres Organ ist allerdings nur dann gegeben, wenn eine Personenidentität in der Satzung ausdrücklich untersagt ist. Zu den Aufgaben eines Aufsichtsrates können gehören:

- Ernennung, Abberufung und Entlastung des Stiftungsvorstandes
- Zustimmung zu wesentlichen Geschäften des Stiftungsvorstandes entsprechend eines Zustimmungskataloges
- Abstützung des Vorstandes durch externe Zuarbeit des Aufsichtsrates
- Überwachung der Geschäftsführung hinsichtlich Zweckerfüllung, Stifterwillen und Wirtschaftlichkeit
- Beschlußfassung und Prüfung des Haushaltsplanes und der Jahresrechnung
- Prüfung der Haushalts- und Wirtschaftsführung
- Aufstellung von Richtlinien über die Mittelverwendung
- Repräsentative Aufgaben und Öffentlichkeitsarbeit⁹²

Sinnvoll für unternehmensverbundene Aufsichtsräte kann eine Aufteilung analog der Zweiteilung der Vorstände sein. Der eine Teil kümmert sich um die Zweckerfüllung außerhalb der Unternehmensführung und um die Vermögensverwaltung, während der zweite Teil sich mit der Kontrolle der Unternehmensführung beschäftigt. Empfehlenswert ist diese Zweiteilung, da für die Überwachung und Beratung der Unternehmensführung andere Kompetenzen verlangt werden und zwischen Unternehmensführung und Erfüllung weiterer Stiftungszwecke widerstreitende Interessen auftreten können.

⁸⁸ vgl. Strachwitz, R. Graf (1994) S. 104; Wochner, G. (1994) S. 92.

⁸⁹ vgl. Wachter, T. (2001) S. 42

⁹⁰ vgl. § 8 II BWStiftG

⁹¹ vgl. Götz, H. (2000) S. 7324

⁹² vgl. Hennerkes, B.-H., Schiffer, K.J. (2001) S. 120;

Wachter, T. (2001) S. 42;

Strachwitz, R. Graf (1994) S. 105.

Zu weiterführender Literatur zu weiteren Stiftungsorganen siehe: Hof, H. (1999) § 9. Rz. 50 – Rz. 59

4.4.3 Haftung der Stiftungsorgane, der Stiftung und des Stifters

Die Mitglieder der Stiftungsorgane sind der Verwirklichung des Stifterwillens verpflichtet. Sie sind zur gewissenhaften und sparsamen Verwaltung des Stiftungsvermögens angehalten. Bei grobem oder vorsätzlichem Verletzen ihrer Obliegenheiten sind die Organmitglieder zum Ersatz des daraus entstandenen Schadens verpflichtet.⁹³ Da nur in Bayern (und Hessen) die Haftung bereits per Landesgesetz für leichte Fahrlässigkeit ausgeschlossen ist, empfiehlt es sich, einen Haftungsausschluß für leichte Fahrlässigkeit vertraglich zu vereinbaren. So kann ein Anreiz für die Übernahme von Tätigkeiten innerhalb der Stiftungsorganisation gebildet werden, der insbesondere bei ehrenamtlicher Tätigkeit förderlich ist. Wenn sich die Anspruchsgrundlage nicht in den einzelnen Stiftungsgesetzen wiederfindet, haften die Organmitglieder aus positiver Vertragsverletzung des Dienstverhältnisses oder des Auftragsverhältnisses.

Der Anspruch aus Schadensersatz dauert über die Amtszeit der Organmitglieder an. Zur Durchsetzung des Schadensersatzes der Stiftung gegenüber ihren Organmitgliedern ist bei Unterlassung der Stiftungsorgane die Stiftungsbehörde befugt, den Anspruch im Namen und auf Kosten der Stiftung gerichtlich durchzusetzen.⁹⁴ Somit dient die Stiftungsaufsicht auch dem Schutz der Stiftung vor den eigenen Stiftungsorganen.⁹⁵

In der Billigung des Rechenschaftsberichts durch die Stiftungsbehörde kann keine Entlastung des Vorstandes gesehen werden und die Schadensersatzansprüche entfallen dadurch nicht, da die Stiftungsbehörde nur auf das gesetzes- und satzungsgetreue Verhalten zu achten hat. Im Gegensatz dazu kann dem Vorstand durch das entsprechende Kontrollorgan Entlastung erteilt werden, so daß keine Schadensersatzansprüche gegen den Vorstand geltend gemacht werden können. Allerdings ist hier zu beachten, daß keine Möglichkeit der Entlastung für das Kontrollorgan existiert.⁹⁶

Die Stiftung wiederum haftet zwingend für Schadensersatzansprüche aus Handlungen im Außenverhältnis nach §§ 86 I i.V.m. 31 BGB. Diese kann dann ihrerseits Rückgriff auf die Organmitglieder nach obengenannten Grundsätzen nehmen. Kraft Rechtsform haftet die Stiftung mit ihrem ganzen Vermögen. Bei Unternehmenseinbringungen haftet die Stiftung im Sinne der Paragraphen 419 BGB nach § 25 HGB und 613a BGB.⁹⁷

Der Stifter haftet beschränkt mit dem im Stiftungsgeschäft zugesicherten Vermögen. Die Haftung erlischt mit der Übertragung des Vermögens auf die Stiftung.⁹⁸

⁹³ vgl. Art. 14 BayStiftG;

Haftung betrifft nur das Innenverhältnis (§§86 S.1 i.V.m. 31 BGB);

Ähnliche Ausgestaltung wie für Organe von Kapitalgesellschaften §§ 93,116 AktG und 43 GmbHG.

⁹⁴ vgl. § 11 III BWStiftG und Art. 23 BayStiftG

⁹⁵ vgl. Wachter, T. (2001) S. 46

⁹⁶ vgl. Hennerkes, B.-H., Schiffer, K.J. (2001) S. 104

Haftung der Stiftungsbehörde bei Verstoß gegen Aufsichts- und Beratungspflichten; aber Ausschluß, wenn Stiftung pflichtwidrig handelndes Organmitglied in Anspruch nehmen kann.

⁹⁷ vgl. Hennerkes, B.-H., Schiffer, K.J. (2001) S. 100,101;

siehe dazu auch: Hof, H. (1999) § 9. Rz. 213 –Rz. 223.

⁹⁸ vgl. Berndt, H. (1998) S. 116

4.4.4 Stiftungsaufsicht

Die Stiftungsaufsicht ist in den jeweiligen Landesstiftungsgesetzen geregelt.

Die Stiftungsaufsicht soll den Garant für den Stiftungswillen und die Stiftungsautonomie bilden.⁹⁹ Sie stellt eine reine Rechtsaufsicht dar. Dies bedeutet, daß sie lediglich überprüft, ob sich die Organe der Stiftung an den Stiftungswillen, die Stiftungssatzung und an die entsprechenden Gesetze halten. Zu den Aufgaben der Stiftungsaufsicht gehört es zu überwachen, ob der Stiftung das ihr zugesicherte Vermögen zufließt, das Stiftungsvermögen und seine Erträge in Übereinstimmung mit der Stiftungssatzung verwaltet und verwendet wird.¹⁰⁰ Somit ergibt sich auch, daß sie nicht hinsichtlich der Zweckmäßigkeit von Entscheidungen der einzelnen Organe überprüfen darf. Die Befugnisse der Stiftungsaufsicht sind je nach Bundesland unterschiedlich, lassen sich jedoch zusammenfassen in Informations- und Prüfungsrechte, Beanstandungs- und Anordnungsrechte sowie das Recht zur Ersatzvornahme, Genehmigungs- und Anzeigerechte für bestimmte Rechtsgeschäfte und die Geltendmachung von Ansprüchen der Stiftung gegenüber den Stiftungsorganen.¹⁰¹

Die Stiftungsaufsicht kann auch aufgehoben werden bzw. ganz entfallen. So z.B. in Baden- Württemberg und Bayern bei den Familienstiftungen, da hier davon ausgegangen wird, daß die z.T. widerstreitenden Interessen der Familienmitglieder und der Organe für eine ausreichende Kontrolle des Stifterwillens Sorge tragen.¹⁰²

Für viele Stifter stellt die Stiftungsaufsicht eine Abschreckung dar, da der Stifter davor zurückschreckt, daß jemand in seine Angelegenheiten eingreifen könnte. Der Stifter sollte die Aufsichtsbehörde nicht als einen Gegner betrachten, sondern als einen engen Verbündeten. Da die Aufsicht als neutralste Stelle die fortdauernde Einhaltung des Stifterwillens gewährleistet und die Stiftung vor Schädigungen durch die Stiftungsorgane schützen soll.¹⁰³

4.4.5 Rechnungslegung und Publizität

4.4.5.1 Regelungen der Rechnungslegung

Das BGB verlangt von den Stiftungen nur, daß in analoger Anwendung des § 27 III BGB eine Überschuldung festgestellt werden kann. Des weiteren finden sich in den jeweiligen Landesstiftungsgesetzen Regelungen über die Rechnungslegung: in Baden-Württemberg wird auf die Grundsätze der ordnungsgemäßen Buchhaltung verwiesen,¹⁰⁴ und die Stiftungen müssen eine Jahresrechnung mit Vermögensübersicht und einen Bericht über die Erfüllung des Stiftungszweckes vorlegen.¹⁰⁵ Die Vorschriften des bayrischen Stiftungsgesetzes fordern neben den bereits erwähnten

⁹⁹ vgl. Hennerkes, B.-H., Schiffer, K.J. (2001) S. 120

¹⁰⁰ vgl. Brandmüller, G. (1998) S. 105;
Wochner, G. (1994) S. 101

¹⁰¹ vgl. Wachter, T. (2001) S. 65, 66

¹⁰² vgl. § 13 II BWStiftG und Art. 18 I S 1 HS 1 BayStiftG
ausführliche Literatur zur Stiftungsaufsicht siehe: Schulte, M. (1989) S. 77 - 106

¹⁰³ vgl. Bordt/Günther/Mager (2001) S. 37, 38
Brandmüller, G. (1998) S. 105

¹⁰⁴ vgl. § 7 III BWStiftG

¹⁰⁵ vgl. § 9 II Nr. 2 BWStiftG

Bestandteilen noch den Beschluß des zuständigen Stiftungsorgans und die Einreichung der zur Überprüfung notwendigen Buchführungsunterlagen.¹⁰⁶

Die handelsrechtlichen Vorschriften sind für Stiftungen dann relevant, wenn sie einen Anteilbesitz an einem in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb aufweisen oder wenn sie mit dem von ihnen unterhaltenen Geschäftsbetrieb Kaufmann i.S. des HGB sind. Zu beachten sind dann die allgemeinen Vorschriften für Kaufleute der §§ 238 ff HGB. Weiterhin sind sinngemäß die ergänzenden Vorschriften¹⁰⁷ für Kapitalgesellschaften zu beachten, wenn die Schwellenwerte des § 264 HGB überschritten sind. Wenn die Stiftung Konzernstrukturen aufweist, müssen zusätzlich noch die Vorschriften des Publizitätsgesetzes in Verbindung mit dem HGB beachtet werden.¹⁰⁸

4.4.5.2 Aufgaben der Rechnungslegung

Die wesentlichen Aufgaben der Rechnungslegung bei Stiftungen stellen die Dokumentation und Informationsfunktion dar. Darüber hinaus dienen sie der Zahlungsbemessungsfunktion¹⁰⁹ und der Kontrolle über die Vermögenserhaltung.¹¹⁰

Der Vorstand braucht die Rechnungslegung zur Demonstration seiner Geschäftsführung und zur Ablegung der Rechenschaft vor dem Stiftungsrat, um seine Entlastung durch den Stiftungsrat zu erlangen. Der Stiftungsrat ist auf eine umfassende Rechnungslegung angewiesen, um seiner Aufgabe als Kontrollorgan gegenüber den Durchführungen und Wirkungen der vom Vorstand getroffenen Entscheidungen gerecht zu werden.

Die Stiftungsaufsichtsbehörden verwenden die Rechnungslegung nicht, um auf Wirtschaftlichkeit zu überprüfen, sondern um die Erhaltung des Stiftungsvermögens und die Verwendung der Stiftungserträge im Hinblick auf die satzungsmäßigen Vereinbarungen überwachen zu können. Für das Finanzamt ist relevant ob die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung der gemeinnützigen Zwecke im Sinne der Satzung gegeben ist, um die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung zu erfüllen. Besonderer Prüfung unterliegen die wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe¹¹¹ und deren ordnungsgemäße Besteuerung.¹¹²

4.4.5.3 Arten der Rechnungslegung und Publizität

Insbesondere Größe der Stiftung sowie Art und Umfang der Geschäftstätigkeit sind entscheidend, welche Form der Rechnungslegung zu wählen ist. Zu unterscheiden sind die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung mit Vermögensrechnung und die Bilanzierung nach HGB.

¹⁰⁶ vgl. § 4 II Nr. 5, Nr. 4 AVBayStiftG

¹⁰⁷ §§ 264 ff HGB

¹⁰⁸ vgl. Schick/Schmidt/Ries u.a. (2001) S. 156 – S. 158

¹⁰⁹ Das Ziel der Zahlungsbemessungsfunktion ist eng mit dem Ziel der Vermögenserhaltung verknüpft. **Die Stiftung muß ihre Leistungen an Begünstigte derart begrenzen, daß die Erhaltung des Stiftungsvermögens gewährleistet ist.**

¹¹⁰ Für das Ziel der Vermögenserhaltung ist die Rechnungslegung von entscheidender Bedeutung, da das Gebot der Erhaltung des Stiftungsvermögens den wichtigsten Grundsatz der Vermögensverwaltung darstellt. Durch das Vermögen soll die andauernde Existenz der Stiftung und deren Tätigkeit sichergestellt werden. **Somit dient die Rechnungslegung insbesondere der zukünftigen Tätigkeitsplanung der Stiftung unter Berücksichtigung des Gebots der Vermögenserhaltung.**

¹¹¹ **Bei Verlusten kann dies zur Aberkennung der Gemeinnützigkeit führen**

¹¹² vgl. Schick/Schmidt/Ries u.a. (2001) S. 162 – S. 173

Die Einnahmen-Überschußrechnung ist ausreichend, wenn keine Buchführungspflicht besteht bzw. kein Gewerbebetrieb vorhanden ist. Die Einnahmen-Überschußrechnung weist nur der Stiftung zugeflossene oder abgeflossene Zahlungsmittel auf. Dagegen ist nicht erkennbar für welche bzw. für wie viele Perioden der Zu- bzw. Abfluß erfolgte. Ebenso wenig kann eine dem Stiftungszweck widersprechende Thesaurierung nicht erkannt werden. Die Einnahmen-Überschußrechnung kann insgesamt nur bei Stiftungen empfohlen werden, deren Stiftungsvermögen eine überschaubare Größe einnimmt.¹¹³

Die Vermögensrechnung sollte eine sinnvolle Unterteilung in Grundstockvermögen und übriges Vermögen enthalten. Für die Bewertung der Vermögensgegenstände gibt es keine verbindlichen Regelungen. Es wird aber aufgrund der Vergleichbarkeit empfohlen, die Vorschriften des handelsrechtlichen Jahresabschlusses anzuwenden.

Darüber hinaus sollte die Vermögensrechnung um eine Mittelverwendungsrechnung ergänzt werden, aus der ersichtlich wird, in welcher Höhe insgesamt Mittel zur Verfügung standen, wie viel davon bereits verwendet wurden und über welche noch nicht verfügt wurde.¹¹⁴

Die Rechnungslegung entsprechend der Vorschriften der handelsrechtlichen Bilanzierung zu führen, wird immer dann zu wählen sein, wenn eine Buchführungspflicht, ein Gewerbebetrieb oder ein umfassendes Stiftungsvermögen besteht.

Stiftungen sind zur Offenlegung verpflichtet, wenn sie die Größenkriterien des Publizitätsgesetzes überschreiten oder wenn dies in der Stiftungssatzung vorgeschrieben ist. Daneben besteht die Pflicht zur Einreichung bestimmter Unterlagen bei der Stiftungsbehörde.¹¹⁵

4.5 Vermögensausstattung, Vermögensverwaltung und Destinatäre

4.5.1 Vermögensausstattung/ Stiftungsvermögen

Eine Mindestausstattung der Stiftung ist nicht gesetzlich geregelt. Es existieren keine Mindestkapitalvorschriften wie bei den Kapitalgesellschaften. Dies ist im Hinblick auf die Heterogenität der Stiftungsausgestaltungen auch sinnvoll. Dadurch entsteht sowohl für den Stifter großer Ermessensspielraum als auch für die Genehmigung durch die Stiftungsbehörden. Die Vermögensausstattung ist letztendlich abhängig von dem jeweiligen Stiftungszweck und der Praxis der örtlich zuständigen Stiftungsbehörde.¹¹⁶

Will sich ein Stifter nur von einem Bruchteil seines Vermögens bei Stiftungserrichtung trennen, können in der Satzung und in dem Stiftungsgeschäft Verpflichtungen niedergeschrieben werden, die den Stifter an spätere Zustiftungen binden. Diese vertraglich vereinbarten Zustiftungen müssen bei der Betrachtung der Vermögensausstattung miteinbezogen werden.

¹¹³ vgl. Schick/Schmidt/Ries u.a. (2001) S. 175 – S. 176

¹¹⁴ vgl. Schick/Schmidt/Ries u.a. (2001) S. 178 – S. 179

¹¹⁵ in Baden-Württemberg: Jahresrechnung mit Vermögensübersicht und Bericht über die Erfüllung der Stiftungszwecks (§ 9 II BWSiftG)
in Bayern: ähnlich wie oben, aber zusätzlich vor Geschäftsjahr einen Voranschlag aufzustellen, der die Grundlage für die Verwaltung aller Einnahmen und Ausgaben bildet. (Art. 24 I und Art. 25 I BayStiftG)

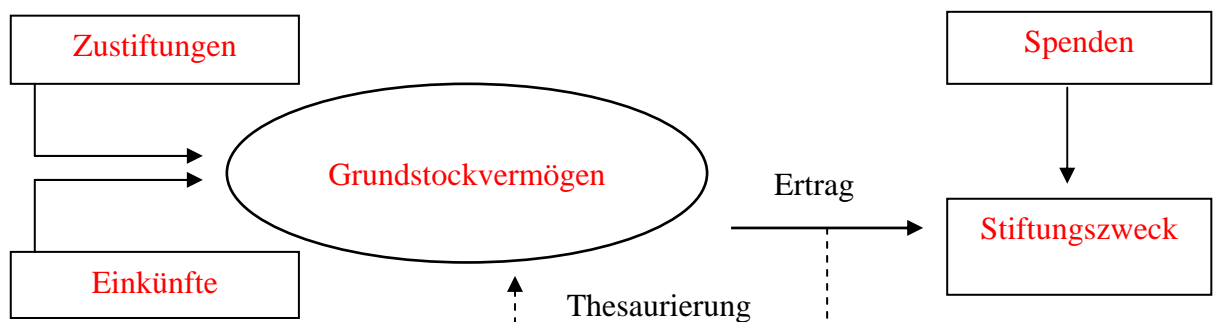
¹¹⁶ vgl. Hennerkes, B.-H., Schiffer, K.J. (2001) S. 109

Einzigster Anhaltspunkt bezüglich der Vermögensausstattung in den Landesstiftungsgesetzen ist die abstrakte Festschreibung, daß die Genehmigung nur erteilt wird, wenn die nachhaltige Erfüllung des Stiftungszweckes durch die Erträge des Stiftungsvermögens gesichert ist.¹¹⁷ Die Anforderungen der Stiftungsbehörden an die Höhe des Stiftungsvermögens sind sowohl zwischen den Bundesländern als auch innerhalb eines Bundeslandes sehr unterschiedlich. Für unternehmensverbundene Stiftungen sollten meiner Ansicht nach die Mindestkapitalvorschriften für Kapitalgesellschaften als Maßstab dienen.¹¹⁸

In der Zusammensetzung des Vermögens ist der Stifter frei, solange aus dem übertragenen Vermögen ausreichend Erträge erwirtschaftet werden können. Nach Art der Zusammensetzung des Vermögens, etwa Wertpapiere oder land- und forstwirtschaftliche Flächen, hat dies Auswirkungen auf die Besetzungen der Stiftungsorgane mit qualifizierten Personen.¹¹⁹

Stiftungsvermögen umfasst im weiteren Sinne alle vorhandenen Mittel¹²⁰ der Stiftung, die der Verwirklichung des Stiftungszweckes dienlich sind. Im engeren Sinne bezeichnet man als Stiftungsvermögen das Grundstockvermögen, das im Errichtungszeitpunkt auf die Stiftung übertragen wurde.¹²¹ Das Grundstockvermögen bildet die materielle Grundlage für die Stiftungstätigkeit und ist von anderem Vermögen getrennt zu halten.¹²²

Abb. 3: Zusammensetzung Stiftungsvermögen im weiteren Sinn¹²³



Ertrag:	Zinsen, Dividenden, usw., die als Früchte des Grundstockvermögens anfallen
Thesaurierung:	Aufstockung des Grundvermögens
Zustiftungen:	Zuwendungen des Stifters oder von Dritten, die dazu bestimmt sind, das Grundstockvermögen zu erhöhen
Spenden:	Zuwendungen, die dazu bestimmt sind, der Erfüllung des Stiftungszweckes zeitnah zu dienen
Einkünfte:	Einkünfte aus Geschäftstätigkeit der Stiftung, die nicht unmittelbar aus dem Grundstockvermögen resultiert (öffentl. Zuschüsse, Einnahmen aus Verkauf v. Publikationen) ¹²⁴

¹¹⁷ vgl. Art. 6 BayStiftG und § 5 BWStiftG

¹¹⁸ ansonsten Gefahr der Aushöhlung gesellschaftsrechtlicher Haftungsvorschriften

¹¹⁹ vgl. Strachwitz, R. Graf (1994) S. 114

¹²⁰ dazu zählen auch Vermögenserträge, Spenden, und Zustiftungen

¹²¹ vgl. Schick/Schmidt/Ries u.a. (2001) S. 31

¹²² vgl. Art. 10 I BayStiftG und § 7 II BWStiftG;
Wochner, G. (1994) S. 102.

Zur Rechtsnatur der Vermögensausstattung und der analogen Anwendung des Schenkungsrechts siehe Wachter, T. (2001) S. 28
Zu weiterführenden Literatur siehe: Hof, H. (1999) § 10. Rz. 4 – Rz. 31

¹²³ Abbildung entnommen aus Bordt/Günther/Mager (2001) S. 28

¹²⁴ vgl. Bordt/Günther/Mager (2001) S. 28

4.5.2 Vermögensverwaltung

Die Vermögensverwaltung unterliegt im wesentlichen zwei Grundsätzen. Der erste umfasst den Erhalt des Stiftungsvermögens in seinem Bestand auf Dauer und hat oberste Priorität. Daher zählt er zu den wichtigsten Aufgaben der Stiftungsverwaltung.¹²⁵ Gehört zu dem Stiftungsvermögen die Beteiligung an einem Unternehmen, so garantiert die Stiftung aufgrund ihres Grundsatzes der Vermögensverwaltung, daß die Unternehmensanteile nicht durch Teilverkäufe zersplittern. Umschichtungen innerhalb des Stiftungsvermögens sind nicht ausgeschlossen, solange der Wert des Vermögens dadurch nicht gemindert wird. Durch ein Splitting des Stiftungsvermögens kann eine höhere Flexibilität der Stiftungstätigkeit erzielt werden.¹²⁶ Bei den Umschichtungen ist zu beachten, daß es nicht auf den nominalen Wert des Vermögens ankommt, der ersetzt werden soll, sondern auf dessen Ertragskraft. Im Sinn der Kontinuität ist der Bestandssicherung der Vorrang gegenüber der Ertragserwirtschaftung zu gewähren.¹²⁷ Aus diesem Aspekt heraus ist Stiftungen die Vornahme von Spekulationsgeschäften untersagt. Die Vorschrift, das Grundstockvermögen ungeschmälert zu erhalten, gilt ausnahmslos nur für Stiftungen in Bayern und Rheinlandpfalz.¹²⁸ In den übrigen Bundesländern kann in Ausnahmefällen ein Rückgriff auf das Grundstockvermögen zugelassen werden, wenn dadurch der Fortbestand der Stiftung gewährleistet wird und oder um den Stiftungszweck verwirklichen zu können.¹²⁹ In Baden- Württemberg ist ein Rückgriff auch dann zulässig, wenn in der Satzung unter Berücksichtigung der Stiftungserhaltung eine entsprechende Regelung vorhanden ist.¹³⁰ In den Landesstiftungsgesetzen ist niedergelegt, daß die Stiftung sparsam und wirtschaftlich zu führen ist.¹³¹ Dies hat insbesondere Auswirkungen auf die Bezahlung der Organmitglieder.

Der zweite Grundsatz betrifft die Erträge des Stiftungsvermögens. Diese dürfen nach Abzug der Verwaltungskosten und Bildung notwendiger Rücklagen nur zur Verwendung des Stiftungszwecks eingesetzt werden. Eine Aufstockung des Grundstockvermögens mittels Erträgen aus dem Stiftungsvermögen ist aufgrund des Admassierungsverbotes unzulässig. Ausdrücklich vorgeschrieben ist dies in Art. 12 BayStiftG. Der Grundsatz des Admassierungsverbotes erfährt durch den landesrechtlich normierten Grundsatz der Vermögenserhaltung eine innere Schranke. Daraus lässt sich ableiten, daß Stiftungen Erträge zur Erhaltung und zur Stärkung ihres Vermögens einsetzen dürfen, sofern dies zum Ausgleich von Vermögensverlusten erforderlich ist.¹³² Aufgrund dieses Verbotes würde es zu einer regelmäßigen Abwertung des Stiftungsvermögens bedingt durch die Inflation kommen. Um diesen Effekt zu kompensieren, ist in anderen Bundesländern eine Ansammlung der Erträge des Stiftungsvermögens ausnahmsweise zulässig.¹³³ In Bayern allerdings gilt dies nur im Falle einer erheblichen Schwächung des Grundstockvermögens und kann nur aufgrund einer Anordnung der Stiftungsbehörde erfolgen. Im krassen Gegensatz dazu steht das Baden-Württembergische Stiftungsgesetz, das weder Angaben zu dem Admassierungsverbot macht noch Regelungen für die Ansammlung der Erträge aus dem Stiftungsvermögen vorgibt. Nach Wachter besteht in vielen Bundesländern aber die Möglichkeit, in der

¹²⁵ vgl. Art. 14 BayStiftG und § 7 II BWStiftG

¹²⁶ vgl. Bordt/Günther/Mager (2001) S.26

¹²⁷ nach Art. 10 II BayStiftG sind Grundstücke immer durch andere Grundstücke zu ersetzen

¹²⁸ entsprechende Paragraphen: Art. 10 BayStiftG und § 14 RhpfStiftG

¹²⁹ vgl. Wachter, T. (2001) S.33

¹³⁰ vgl. § 7 II BWStiftG

¹³¹ vgl. § 7 I BWStiftG

¹³² vgl. Rawert, P. (1995) Rz. 17, S. 376, 377

¹³³ zur Vereinbarkeit bei steuerbegünstigten Stiftungen siehe Kapitel 6.2.1.4

Satzung Vorkehrungen zu treffen, die die Stiftungen ermächtigen, Erträge zur Stärkung des Grundstockvermögens zuzuführen.¹³⁴

Dies stimmt mit dem baden-württembergischen Stiftungskommentar überein, demnach bestimmt die Stiftungsverfassung, wann und wie Verluste auszugleichen sind und das Grundvermögen aufgefüllt oder erhöht werden darf.¹³⁵ Zur Auffüllung des Grundvermögens dürfen Erträge nur verwendet werden, wenn dies im Interesse der nachhaltigen Erfüllung des Stiftungszweckes liegt.¹³⁶

Zivilrechtlich möglich und betriebswirtschaftlich notwendig ist die Rücklagenbildung zur Aufwertung des Stiftungsvermögens, zumindest aber zur Kompensation einer möglichen Geldentwertung durch Inflation. Für steuerbegünstigte Stiftungen gibt es nach der Abgabenordnung steuerliche Anforderungen an den Umfang der Rücklagen, auf die in Kapitel 6.2.1.4 Seite 39,40 näher eingegangen wird.

4.5.3 Destinatäre

Als Destinatäre¹³⁷ werden die Personen bezeichnet, die potentiell aufgrund des satzungsmäßigen Zweckes in den Genuß von Leistungen der Stiftungen kommen können.¹³⁸ Ihre Rechtsstellung ist die von Nutznießern, sie haben keine Stellung von Mitgliedern oder Gesellschaftern. Dementsprechend haben sie i.d.R. auch keine gesetzlichen Rechte oder Ansprüche, insbesondere haben sie keine klagbaren Ansprüche auf Zuwendungen der Stiftung. Ausnahmen können sich nur ergeben, wenn der Kreis der Begünstigten extrem eng formuliert ist, so daß kein Ermessenspielraum der Organe besteht. In den meisten Stiftungssatzungen wird im Vorfeld ausdrücklich vereinbart, daß die Destinatäre keinen klagbaren Anspruch gegenüber der Stiftung haben. Durch die Destinatärstellung erreicht der Stifter die, zumindest unterstützende,¹³⁹ finanzielle Versorgung seiner Familie unter gleichzeitiger Sicherstellung, daß dem Unternehmen nicht lebensnotwendige Liquidität entzogen wird. Rechte oder Ansprüche - etwa auf einen Sitz in den Stiftungsorganen, Verwaltungs- oder Informationsrechte - können den Destinatären per Satzungsregelung eingeräumt werden. In den meisten Fällen ist jedoch in der Satzung eine Einflussmöglichkeit der Destinatäre ausdrücklich ausgeschlossen.¹⁴⁰ Aufgrund ihrer Rechtsstellung ist jegliche Haftung gegenüber der Stiftung ausgeschlossen.

¹³⁴ vgl. Wachter, T. (2001) S. 34, 35

¹³⁵ hierunter fällt auch die Ausschüttung in anderen Abständen als jährlich vorzunehmen; ebenso kann in der Satzung auch der Verbrauch des Stiftungsvermögens vorgesehen sein, der Bestand der Stiftung muß allerdings für eine angemessene Zeit gewährleistet sein

¹³⁶ vgl. v. Rotberg/Broo/Frey (2000) S. 52, 53

¹³⁷ zu unterscheiden hierzu sind die Anfallberechtigten: diese erhalten das Stiftungsvermögen bei Auflösung der Stiftung und müssen nicht zwangsläufig mit den Destinatären identisch sein

¹³⁸ vgl. Herrmann, M. (1996) S. 26

¹³⁹ eine vollständige finanzielle Absicherung der Familie über Destinatärbezüge wird nur bei großem und ertragsreichem Stiftungsvermögen möglich sein

¹⁴⁰ vgl. Wachter, T. (2001) S.47, 48

5. Verbindung zwischen Stiftung und Unternehmen

In diesem Kapitel soll die Verbindung der Stiftung im Allgemeinen mit Familienunternehmen dargestellt werden und nachfolgend die Besonderheiten der daraus entstehenden Konstellationen analysiert werden. Für die nachfolgende Darstellung werden ausschließlich solche Verbindungen erörtert, deren Eigentumsrechte ganz oder zumindest zum überwiegenden Teil bei der Stiftung liegen. Insbesondere unternehmensbezogene Stiftungen, die an Unternehmen Minderheitsbeteiligte aus Gründen der Vermögensverwaltung sind, werden in dieser Arbeit nicht miteinbezogen.

Je nach Art der Ausgestaltung der Verbindung zwischen Stiftung und Unternehmen ist zwischen der Unternehmensträgerstiftung und der Unternehmensbeteiligungsstiftung zu unterscheiden.

5.1 Unternehmensträgerstiftung

Eine Unternehmensträgerstiftung entsteht durch die Überführung eines Unternehmens, z.B. eines Einzelkaufmanns, in die Rechtsform der Stiftung. Es findet somit ein Rechtsformwechsel statt, es entsteht durch die Einbringung nur noch ein rechtliches Gebilde. Diese Form bildet die engste Verbindung von Stiftung und Unternehmen. Dabei stellt sie die Reinform der Unternehmensstiftung dar, da sie direkten Einfluß auf die Geschäftsführung des Unternehmens ausübt. Durch die Führung des Unternehmens in der Rechtsform der Stiftung wird das Unternehmensvermögen personell und vermögensrechtlich unabhängig von natürlichen Unternehmensträgern. Mit der Übertragung des Unternehmens auf die Stiftung verliert das Unternehmen seine eigene Rechtspersönlichkeit.¹⁴¹ Dadurch, daß die Stiftung selbst Trägerin des Unternehmens ist, wird die Stiftung gewerblich nach außen tätig und erlangt Kaufmannseigenschaft im Sinne des Handelsrechts. Doch obwohl Stiftung und Unternehmen rechtlich eine Einheit bilden, lässt sich trotzdem eine Trennung von Unternehmen und Stiftung vornehmen. Dies geschieht durch die Einsetzung eines besonderen Vertreters,¹⁴² der für die Unternehmensführung verantwortlich ist.¹⁴³ Das bekannteste Beispiel der Unternehmensträgerstiftung ist die Karl-Zeiss-Stiftung bzw. Ernst-Abbe-Stiftung. Allerdings hat diese Stiftungskonstruktion sich in der Praxis nicht bewährt, deshalb folgen die nachstehenden Ausführungen dem Grundmodell der Unternehmensbeteiligungsstiftung.

5.2 Unternehmensbeteiligungsstiftung

Der zweite Ausgestaltungstyp ist die Unternehmensbeteiligungsstiftung, die dadurch gekennzeichnet ist, daß das Unternehmen nicht in der Rechtsform der Stiftung geführt wird, sondern nur eine Übertragung der Anteile des Unternehmens auf die Stiftung erfolgt.¹⁴⁴ Im Gegensatz zu der Unternehmensträgerstiftung vollzieht sich bei dieser Verbindung zwischen Stiftung und Unternehmen ein reiner Eigentümerwechsel ohne eine Änderung in der bestehenden Rechtsform des Unternehmens. Bei der Unternehmensbeteiligungsstiftung erfolgt die Einflussnahme nur indirekt über die Besetzung der Geschäftsführungsorgane. Entscheidend ist hierbei, daß der Stiftung eine vorrangige Position in dem

¹⁴¹ vgl. Berndt, H. (1998) S. 406;
Rawert, P. (1989) S. 27, 28;
Lehleiter, R. (1995) S. 57;
Rüter, M. (1996) S. 46.

¹⁴² **besondere Vertreter: § 86 BGB i.V.m. § 30 BGB**

¹⁴³ vgl. Brandmüller, G. (1998) S. 97; 100,

¹⁴⁴ vgl. Lehleiter, R. (1995) S. 57

Unternehmen im Vergleich zu etwaigen anderen Mitgesellchaftern eingeräumt wird. Nur so kann eine Gewährleistung des Stifterwillens frei von Kapitalinteressen durchgeführt werden.¹⁴⁵ Die Beteiligung kann sowohl an KapGes als auch an PersGes bestehen.

Für Beteiligungen von Stiftungen an KapGes gibt es keine stiftungsrechtlichen oder gesellschaftsrechtlichen Bedenken. Vorstellbar sind Beteiligungen von geringem bis vollständigem Umfang. Bei Beteiligungen an KapGes ist zu beachten, daß Stimmrechte und Kapitalbeteiligung losgelöst von einander zu betrachten sind. In diesem Bereich erstreckt sich sehr viel Gestaltungspotential, dies kann soweit gehen, daß eine nahezu vollständige Trennung von Kapital und Einflussnahme erreicht werden kann.¹⁴⁶

Erfolgt die Beteiligung an einer AG, ist zu bedenken, daß die Leitung der Gesellschaft allein und in eigener Verantwortung des Vorstandes liegt.¹⁴⁷ Die anderen Organe der AG können weder eigenständig Geschäftsführungshandlungen ausführen noch Weisungen an den Vorstand stellen. Somit kann eine Stiftung auf ein Unternehmen, das in der Rechtsform der AG geführt wird, nur die Geschäftsführung beeinflussen, wenn sie ein Mehrheitsaktionär ist. Durch die Bestimmung der Aufsichtsratsmitglieder kann gewährleistet werden, daß diese einen Vorstand wählen, der entsprechend die Interessen der Stiftung und des Stifterwillens vertritt. Möglich wäre die Variante, daß durch die Stimmrechtsausübung der Stiftung Mitglieder des Stiftungsrates in den Aufsichtsrat gewählt werden, die ihrerseits den Stiftungsvorstand zum Vorstand der AG bestellen.¹⁴⁸ Dies zeigt auf, daß der Einfluß einer Stiftung auf eine AG nicht ohne Schwierigkeiten in der organisatorischen Ausgestaltung abläuft und die direkte Einflussmöglichkeit der Stiftung über den AG - Vorstand immer in Abhängigkeit zu den schwankenden Beteiligungsverhältnissen steht.

Bei der Stiftungsbeteiligung an einer GmbH sieht die Gestaltung einfacher aus. Insbesondere durch die Anerkennung der Einmann-GmbH,¹⁴⁹ bei der die Stiftung Alleingesellchafterin ist. Aber auch durch die Tatsache, daß bei der Rechtsform der GmbH, im Gegensatz zur AG, kein Zusammenhang zwischen Kapitalanteil und der Einflußmöglichkeit auf die Unternehmensführung besteht. Durch das relativ dipostive GmbH-Recht ist es durch die Vergabe stimmrechtsloser Gesellchafteranteile oder Regelungen im Gesellchaftervertrag durchaus möglich, einer Stiftung, auch bei kapitalmäßiger Minderbeteiligung, die Einflussnahme auf die Unternehmensleitung zu sichern.¹⁵⁰

Bei der Übertragung von Anteilen an PersGes auf die Stiftung kann diese die Funktion der Komplementärin übernehmen. Es entsteht das Rechtskonstrukt der Stiftung & Co. KG. Diese Konstellation wird von der Literatur z.T. als eine Perversion bezeichnet, da bei Stiftung & Co. KG – im Gegensatz zur GmbH & Co. KG - keine Durchgriffshaftung auf Gesellchafter möglich ist, da die Stiftung & Co. KG ein Sondervermögen ohne Gesellchafter darstellt.¹⁵¹ Somit erreicht die Stiftung & Co. KG durch ihre Gesellchafterlosigkeit einen Grad des Ausschlusses der unbeschränkten Haftung, die sonst von keiner anderen Gesellchafterform erreicht werden kann.¹⁵²

¹⁴⁵ vgl. Höfner-Byok, P. (1994) S. 24

¹⁴⁶ vgl. Lehleiter, R. (1995) S. 59

¹⁴⁷ vgl. §76 I AktG

¹⁴⁸ vgl. Höfner-Byok, P. (1994) S. 24, 25

¹⁴⁹ siehe dazu auch Brandmüller, G. (1998) S. 124, 125

¹⁵⁰ vgl. Höfner-Byok, P. (1994) S. 25

¹⁵¹ vgl. Mainczyk, A. (2002) S. 83

¹⁵² vgl. Lehleiter, R. (1995) S. 59

zusätzlich bietet die Stiftung & Co. KG den Vorteil, daß sie nicht unter das Mitbestimmungsgesetz fällt.

Da die Stiftung einzige persönlich haftende Gesellschafterin ist, steht ihr die Geschäftsführung zu. Es empfiehlt sich daher, die Stiftungsorganisation mehrgliedrig aufzubauen, so daß eine interne Kontrollfunktion entsteht. Durch die Machtstellung der Stiftung als Komplementärin kann die Kontinuität des Unternehmens besser erreicht werden, als mit herkömmlichen Mitteln wie der Testamentsvollstreckung. Um die Unternehmensfortführung im Sinne des Stifters zu gewährleisten, ist es von Nöten, die Unternehmenspolitik in der Satzung bzw. einer Präambel niederzuschreiben.

Die Stiftung & Co. KG ist eine Personengesellschaft i. S. d. § 15 I EStG. Die Komplementärstellung alleine führt noch nicht dazu, daß eine gewerbliche Prägung nach § 15 III Nr. 2 EStG eintritt. Die Gepräge Theorie, wie bei der GmbH & Co. KG, findet keine Anwendung bei der Stiftung & Co. KG, demnach ist für die Beurteilung der Einkunftsart ausschließlich auf die von der PersGes ausgeübte Tätigkeit abzustellen.¹⁵³

Erzielt die Kommanditgesellschaft Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung oder Kapitalvermögen, dann erzielt auch die Stiftung als Komplementärin Einkünfte aus Vermögensverwaltung.¹⁵⁴ Geht diese Tätigkeit über die Vermögensverwaltung hinaus, wird in vollem Umfang eine gewerbliche Tätigkeit unterstellt. Ist die Stiftung als Komplementärin an einem gewerblichem Unternehmen beteiligt, unterhält die Stiftung als Mitunternehmerin einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb,¹⁵⁵ mit dem die gemeinnützige Stiftung uneingeschränkt steuerpflichtig ist.¹⁵⁶ Um durch die restriktiven Vorschriften über die Rücklagenbildung die Anerkennung der Gemeinnützigkeit nicht zu gefährden, sollte bereits im Gesellschaftsvertrag der PersGes die Rücklagenbildung vorgesehen sein.

Bei der Beteiligung an einer OHG ist zu beachten, daß nach dem Handelsrecht zunächst eine Gleichbehandlung der Gesellschafter bei der Unternehmensführung besteht. Um einen Konflikt mit dem Stiftungszweck zu vermeiden, ist der Stiftung ein beherrschender Einfluß auf die Unternehmensführung einzuräumen. Ganz ausräumen lässt sich dieser Konflikt allerdings nur, wenn sichergestellt werden kann, daß alle Gesellschafter für den Stiftungszweck einstehen. Um dies zu ermöglichen, ist es sinnvoll, den Mitgesellschaftern zugleich eine Stellung in der Stiftung einzuräumen oder eine OHG zu gründen, die aus mehreren Stiftungen gleicher Zielsetzung besteht.¹⁵⁷ Die Beteiligung der Stiftung an einer OHG als Gesellschafterin ist in Deutschland in der Praxis unbekannt,¹⁵⁸ daher wird folgend auf diese Gestaltungsform nicht näher eingegangen.

¹⁵³ vgl. Mainczyk, A. (2002) S. 83

¹⁵⁴ anders als die GmbH & Co. KG unterliegt eine rein vermögensverwaltend tätige Stiftung & Co. KG nicht der Gewerbesteuer

¹⁵⁵ vgl. Götz, H. (2001) S. 7544 - S. 7545

für Zwecke der Gewerbesteuer greift bei der Stiftung & Co. KG die Korrekturvorschrift der §§ 9 Nr. 2 und § 8 Nr. 8 GewStG (Schachtelprivileg)

¹⁵⁶ Erzielt die Mitunternehmerschaft anhaltende Verluste, kann dies zur Aufhebung der Steuerbefreiung bei der gemeinnützigen Stiftung führen, da ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb dem steuerbegünstigten Zweck dienen muß. Vgl. BMF v. 19.10.1998, IV C 6 - S 0171 - 10/98, BStBl. I S. 1423

¹⁵⁷ vgl. Rawert, P. (1989) S. 29, 30

¹⁵⁸ vgl. Stengel, S. 70ff

5.3 Kritik an unternehmensbezogenen Stiftungen

In diesem Unterkapitel wird nicht die rechtlich umstrittene Zulässigkeit der unternehmensverbundenen Stiftungen erörtert, sondern die betriebswirtschaftlichen und ökonomischen Zweifel, die gegenüber Stiftungskonstruktionen mit Unternehmensbezug bestehen, werden aufgezeigt und auf ihre Richtigkeit hin untersucht. Die nachfolgenden Untersuchungen beziehen sich auf Stiftungskonstruktionen, die der Unternehmensbeteiligungsstiftung entsprechen. Betrachtungen für Unternehmensträgerstiftungen wurden nicht angestellt, da ihre wirtschaftliche Bedeutung immer mehr verliert. Festzuhalten ist jedoch, daß alle unten genannten Kritikpunkte sich auf die Unternehmensträgerstiftung übertragen lassen und diese sich insbesondere im Punkt ‚mangelnde Flexibilität‘ wesentlich schwerer beseitigen lassen.

5.3.1 Eigentumslosigkeit der Stiftung

Ein Kritikpunkt sind die fehlenden Eigentümer der Stiftung. In der Literatur wird argumentiert, daß die bestehenden Eigentümerinteressen der Antrieb der Wirtschaftsordnung sei und aufgrund der Eigentumslosigkeit der Stiftung der Kampfgeist zur Unternehmensführung fehle. Die allgemeinen Formulierungen sind zu differenzieren:

Es ist richtig, daß die Stiftung durch die Eigentumslosigkeit gekennzeichnet ist, dies gilt allerdings nicht für das Unternehmen, deren Eigentümerin die Stiftung ist. Somit richtet sich die Kritik gegen die Eigentümerlosigkeit der Stiftung und der daraus abgeleiteten negativen Auswirkungen auf die Interessenswahrnehmung durch die Stiftungsverwaltung. Dieser Kritik kann entgegnet werden in dem statuarisch interne Leistungskontrollen festgeschrieben und implementiert werden. Diese Funktion übernehmen besondere Aufsicht- und Kontrollgremien. Eine weitere Gestaltungsmöglichkeit zur Installierung von Eigentümerinteressen ist die satzungsmäßige Verankerung der Destinatäre auf ein Anrecht im Stiftungsrat.¹⁵⁹

Es zeigt sich, daß sich hinter dem hervorgebrachten Kritikpunkt nicht ein stiftungsspezifisches Problem verbirgt. Vielmehr handelt es sich um das hinreichend bekannte Problem der Trennung von Eigentum und Verfügungsmacht, das bei allen Gesellschaften mit Fremdmanagement, insbesondere bei Publikums-AGs, auftritt.¹⁶⁰

5.3.2 Mangelnde Flexibilität

Die fehlende Flexibilität der Stiftung wird als unvereinbar mit der Führung eines Unternehmens angesehen, da dieses sich in einem fortdauernden Wandlungsprozesses entsprechend den Marktverhältnissen befindet und die Starrheit der Stiftung die zukünftige Existenz des Unternehmens in Frage stellt. Festzuhalten ist, daß die Stiftung auf der einen Seite ihre Starrheit als Charakteristikum hat und das Unternehmen auf der anderen Seite sich durch Anpassungsfähigkeit auszeichnet. Diese

¹⁵⁹ vgl. Lehleiter, R. (1995) S. 105, 106

¹⁶⁰ vgl. Syrbe, C. (1994) S. 34, 35
siehe hierzu auch Höfner-Byok, P. (1994) S. 78 – S. 82
und Schnurr, F. (1997) S. 89 – S. 92

konfliktäre Spannung lässt sich bei genauerer Betrachtung aufheben und die Kritik hinfällig erscheinen lassen.¹⁶¹

Bei der Betrachtung der Flexibilität muß scharf zwischen dem Unternehmen an sich und seinem Träger unterschieden werden. Die Stiftung muß sich an die Stiftungssatzung und ihren Zweck halten. Diese Bindung der Stiftung bedeutet aber noch kein Hindernis für das Unternehmen Umstrukturierungen in Form von Fusionen, Spaltungen, Beteiligungen und Organisationsumstellungen nicht vornehmen zu können. Die Starrheit der Stiftung kann erst dann auf das Unternehmen übertragen werden, wenn in der Satzung Regelungen getroffen werden, die die Unternehmensführung beschränken.¹⁶² Bei der Stiftungerrichtung ist darauf zu achten, daß in der Satzung eine eindeutige funktionale Trennung von Stiftungs- und Unternehmensorganen vorgenommen wird und die Unternehmensorgane in laufenden Entscheidungen unabhängig sind. Somit wird der Unternehmensleitung ein ausreichend weiter Handlungsspielraum für eine zielorientierte Unternehmensführung zugesichert, die angemessen auf wirtschaftliche Veränderungen reagieren kann.¹⁶³ Dennoch sind in der Stiftungssatzung die Grenzen des Handlungsspielraums deutlich aufzuzeigen und die Unternehmensorgane an Leitsätze der Satzung zu binden. Zu differenzieren ist bei der Betrachtung der Starrheit der Stiftung, inwieweit sich Stiftungszweck und Unternehmensgegenstand decken. Insbesondere bei Stiftungerrichtung aus Gründen der Unternehmenskontinuität, bei der das Ziel die Erhaltung der Unternehmenspolitik und -philosophie ist, ist auf die entsprechende Ausformulierung der Stiftungssatzung zu achten, damit der unternehmerischen Betätigung nicht zu enge Grenzen gesteckt werden.¹⁶⁴ Dies kann z.B. dadurch erfolgen, daß den Stiftungsorganen in der Satzung die Möglichkeit eingeräumt wird, Anpassungen an veränderte Verhältnisse vorzunehmen. Dies kann soweit gehen, daß der Stifter einen möglichen Rechtsformwechsel ausdrücklich zulässt, wenn abzusehen ist, daß das Unternehmen nicht zu optimaler Entfaltung in seinem derzeitigen Rechtskleid kommen kann.¹⁶⁵

Die obigen Ausführungen haben aufgezeigt, daß dieser Bereich bei der Stiftungskonstruktion sehr sensibel ist, will man auf der einen Seite den Stifterwillen auch im Unternehmensbereich fortführen und auf der anderen Seite die Fixierung der Stiftung auf den Stifterwillen nicht zu einer mangelnden Flexibilität des Unternehmens umschlagen lassen.¹⁶⁶ Durch eine wohl durchdachte Stiftungssatzung ist es möglich, die Flexibilität des Unternehmens auf ein höchst Maß auszudehnen. Allerdings muß deutlich gesagt werden, daß die Flexibilität der anderen Gesellschaftsformen nicht vollständig erreicht werden kann. Dies ist meiner Meinung auch nicht unbedingt erwünscht, da das Eigentümliche der Stiftung, die Fixierung des Stifterwillens ist. Eine ganz und gar flexible Stiftung würde einen Widerspruch in sich bergen und den Sinn der Rechtsform in Frage stellen.

¹⁶¹ vgl. Höfner-Byok, P. (1994) S. 73

¹⁶² vgl. Schwarz, G. (2001) S. 2383

¹⁶³ vgl. Lehleiter, R. (1995) S. 106, 107

vgl. dazu auch Schnurr, F. (1997) S. 93 –S. 99

¹⁶⁴ vgl. Höfner-Byok, P. (1994) S. 74, 75

¹⁶⁵ vgl. Schiffer, J./ von Schubert, M (2000) S. 439

¹⁶⁶ vgl. Lehleiter, R. (1995) S. 107

5.3.3 Finanzierungsprobleme

Um das Eigenkapital bei der Stiftung zu erhöhen, stehen der Stiftung nur die Selbstfinanzierung zur Verfügung oder die Möglichkeit der Eigenkapitalaufstockung durch unentgeltliche Zuwendungen. Die Selbstfinanzierung bei Stiftungen kann weitaus umfangreicher möglich sein als bei Nicht-Stiftungsunternehmen, da zum einen das Ausschüttungsverhalten zurückhaltender ist und zum anderen das Unternehmen von im Gesellschafterkreis begründeten Belastungen wie Abfindungen, Erbschaften geschützt ist.¹⁶⁷ Ein weiterer Kritikpunkt im Rahmen der Eigenkapitalbeschaffung ist der nicht vorhandene Zugang zu Kapitalmärkten, solange das mit der Stiftung verbundene Unternehmen nicht in der Rechtsform der AG oder KGaA geführt wird.¹⁶⁸ Zum einen kann hier entgegengehalten werden, daß gerade Familienunternehmen den Gang zu Kapitalmärkten scheuen, um ihren Einfluß im Unternehmen nicht zu verwässern und zum anderen bei großen Unternehmen die Kapitalbeschaffung am Kapitalmarkt durch Gestaltungen über entsprechende Tochterunternehmen in Form von AG oder KGaA erreicht werden kann.¹⁶⁹

Die Fremdfinanzierung steht der Stiftung ebenso wie anderen Rechtsformen offen, aber aufgrund der mangelnden persönlichen Haftung eines hinter der Stiftung stehenden Eigentümers wird die Fremdkapitalaufnahme in einem beschränkteren Umfang möglich sein als bei anderen Rechtsformen. Auf Unternehmen, die in eine Stiftungskonstruktion eingebunden sind, kann dies aber nicht einfach übertragen werden. In Untersuchungen wurde festgestellt, daß bei kleineren und mittleren Stiftungsunternehmen tatsächlich eine Verschlechterung der Fremdfinanzierungsmöglichkeiten zu beobachten war. Bei größeren Unternehmen sich die Stiftungsverbindung allerdings positiv auswirkte. Zurückzuführen ist dieser Umstand darauf, daß die Kreditgeber in der Übertragung auf die Stiftung eine größere Existenzsicherheit sehen als bei einer Übergabe an Erben.¹⁷⁰

Somit kann meiner Meinung nach nicht generell von schlechteren Finanzierungsmöglichkeit der Stiftung und dessen Unternehmen gesprochen werden, insbesondere dann, wenn dem Unternehmen die Möglichkeit der Beteiligungsfinanzierung nicht durch Satzungsregelungen untersagt ist. Es ist allerdings zwischen einer eher schlechteren Fremdfinanzierung gegen eine bessere Selbstfinanzierung abzuwägen.

Insbesondere bei unternehmensverbundenen Stiftungen ist im Hinblick auf die Selbstfinanzierung in der Satzung festzuhalten, daß aus dem laufenden Gewinn Reserven zu bilden sind, und erst wenn genügend Rücklagen gebildet worden sind, die Destinatäre zu dotieren.¹⁷¹

¹⁶⁷ vgl. Lehleiter, R. (1995) S. 108

¹⁶⁸ siehe hierzu auch Schwarz, G. (2001) S. 2388, 2389 und Berndt, H. (1997) S. 3509, 3510

¹⁶⁹ vgl. Schiffer, J./ von Schubert, M (2000) S. 440

¹⁷⁰ Vinken, H Die Stiftung als Trägerin von Unternehmen und Unternehmensteilen, Baden-Baden 1970, S. 69 f zit. nach: Lehleiter, R. (1995) S. 108

¹⁷¹ vgl. Brandmüller, G. (1998) S.103

5.3.4 Interessenskollision zwischen Stiftung und Unternehmen

Dieser Kritikpunkt knüpft an das bereits erwähnte Auseinanderfallen der Interessen zwischen Unternehmensführung und Kapitalgebern an, das insbesondere bei Publikumsgesellschaften in Erscheinung tritt. Es ist richtig, daß dieses Auseinanderfallen der Interessen auch bei unternehmensverbundenen Stiftungen zu beobachten ist:

Das Unternehmerinteresse besteht in der Erhaltung und Verbesserung eines leistungsfähigen Unternehmens, während das Interesse der Stiftung in der Verwendung eines möglichst hohen Unternehmensgewinns für die Stiftungszwecke liegt. Während das Bestehen dieses Spannungsverhältnisses nicht zu bestreiten ist, bieten die Stiftungskonstruktionen bessere Möglichkeiten, um diesem Konflikt zu begegnen. Dies kann damit erreicht werden, daß in der Stiftungsverfassung die Bestandssicherung des Unternehmens durch angemessene Ansprüche der Stiftung an dem Unternehmensgewinn geschützt wird.¹⁷² Durch diese satzungsmäßigen Vereinbarungen wird erreicht, daß die Interessen der Stiftung und des Unternehmens in einem Maße einander angenähert werden, wie es in anderen Rechtsformen nicht möglich ist.¹⁷³

5.3.5 Volkswirtschaftlich ungewollte Bestandssicherung

Als Kernstück der Wettbewerbswirtschaft ist die natürliche Auslese nach dem Prinzip des stärkeren bzw. besser angepassten Unternehmens anzusehen. Diese Auslese kann nach Reuter durch das Prinzip der Unsterblichkeit der Stiftung umgangen werden.¹⁷⁴ Doch meiner Ansicht nach ist diese Kritik nicht gerechtfertigt, da sich das Unternehmen dem Wettbewerb am Markt stellen muß und sich somit in die Wettbewerbsordnung eingliedert. Auch das Bedenken, das Unternehmensstiftungen im Widerspruch zu der bestehenden Wirtschaftsordnung stehen, da sie der Stiftungsaufsicht unterliegen und diese sich somit in unternehmerische Entscheidungen einmischt und gar zu einer zentralen Wirtschaftslenkung führt,¹⁷⁵ kann ich mich nicht anschließen, da die Funktion der Stiftungsaufsicht eine reine Rechtsaufsicht umfasst und ihr keinerlei Einflussnahme auf einzelne Entscheidungen, insbesondere nicht auf Unternehmensebene, zusteht.

Zusammenfassend kann festgestellt werden, daß die angesprochenen Kritikpunkte nur oberflächlich gegen die Stiftung als Unternehmensnachfolge sprechen. Bei genaueren Untersuchungen sind die meisten Punkte nicht mehr haltbar bzw. sind durch entsprechende Ausgestaltungen stark abzuschwächen.

¹⁷² Lehleiter, R. (1995) S. 109

¹⁷³ vgl. dazu auch Delp, U. (1991) S. 14

¹⁷⁴ vgl. Reuter, D. (1973) Die Stiftungsabhängigkeit des Unternehmens, GmbHR 1973, S. 241-250
zit. nach: Lehleiter, R. (1995) S. 110

¹⁷⁵ vgl. Syrbe, C. (1994) S. 42

siehe dazu auch Kapitel 4.4.4 Stiftungsaufsicht S. 20

5.4 Zulässigkeit unternehmensverbundener Stiftungen

Über die Zulässigkeit unternehmensverbundener Stiftungen wird seit Jahrzehnten unter ordnungspolitischen und rechtlichen Gesichtspunkten kontrovers diskutiert. Grundlage ist dabei der Vergleich der Stiftungen mit den Rechtsformen der Personen- und Kapitalgesellschaften. Bei diesen Rechtsformen gewährleistet ein Regelungssystem den Schutz des Rechtsverkehrs und besonders schutzwürdiger Dritter, wie Gläubiger und Arbeitnehmer. Da ein solches Regelungssystem bei der Stiftung nicht vorhanden ist, wird in der Errichtung unternehmensverbundener Stiftungen eine missbräuchliche Umgehung gesellschaftsrechtlicher Normativbestimmungen gesehen.¹⁷⁶

An der Tatsache, daß ein Regelungssystem zum Schutze des Rechtsverkehrs fehlt, ist nicht zu rütteln. Allerdings werden hieraus unterschiedliche Konsequenzen in der Literatur gezogen, die von der Nichtgenehmigungsfähigkeit unternehmensverbundener Stiftungen bis zu der Schaffung geeigneter unternehmensrechtlicher Bestimmungen gehen bzw. die unternehmensverbundenen Stiftungen in die bestehenden Rechtsformen der Handelsgesellschaften zwingen zu wollen. Die letzte Auffassung entspricht dem Gedanken, den Rechtsverkehr und Gläubiger vor den Gefahren einer Flucht der wirtschaftlichen Vereine aus dem Recht der Kapitalgesellschaften zu schützen. Demnach dürften unternehmensverbundene Stiftungen grundsätzlich nicht genehmigungsfähig sein, solange der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb nicht der ideellen Tätigkeit untergeordnet ist oder der förderungswürdige Zweck nicht anderweitig erfüllt werden kann.¹⁷⁷ Das bisherige Recht verweist zwar im wesentlichen auf das Vereinsrecht, aber genau die Bestimmungen über den wirtschaftlichen Verein im § 22 BGB sind davon nicht erfasst. Eine solche Beschränkung des Stifterwillens ist umstritten, da zum einen sich aus dem Bürgerlichen Gesetzbuch im Umkehrschluß aus § 87 BGB ergibt, daß Stiftungen zu allen gemeinwohlkonformen Zwecken errichtet werden können und zum anderen der Grundrechtsschutz der §§ 14 I und II Satz 1 GG gegen diese Beschränkung steht.¹⁷⁸ Somit schließe ich mich der Meinung an, nach der die grundsätzliche Zulässigkeit der unternehmensverbundenen Stiftung bis zur Grenze der Gemeinwohlgefährdung i. S. d. § 87 BGB besteht.¹⁷⁹

Entgegen aller Diskussionen bleibt festzuhalten, daß die Errichtung unternehmensverbundener Stiftungen nicht im Widerspruch zu geltendem Recht steht, daß aber Handlungsbedarf dahingehend besteht, die Regelungslücken des BGB zu füllen.¹⁸⁰

¹⁷⁶ vgl. Wachter, T. (2001) S. 124, 125

¹⁷⁷ vgl. Rawert, P. (1989) S. 115, 150, 151, 154;

Reuter, D. (2001) vor § 80 Rz. 24 ff;

Rawert, P. (1995) vor § 80 Rz. 43– 52, S. 826 – S. 831;

Rawert, P. (1999) S. 297;

Westermann, H.P (2000) Vor § 80 Rz 8 S. 212 – 213;

zur Ablehnung wegen fehlender Analogie des Vereinsrechts siehe: Höfner-Byok, P. (1994) S. 28, 29 und

Neuhoff, K. (2000) vor § 80 RZ 66 S. 468;

siehe dazu auch Kirmse, D. (2001) S. 71 – 75.

¹⁷⁸ vgl. Wachter, T. (2001) S. 125, 126

¹⁷⁹ vgl. Schiffer, J. (1999) S. 425

¹⁸⁰ siehe zum Ausblick auf die bevorstehenden Reformen des Stiftungsrechts Anhang Seite 45 – Seite 49

6. Betrachtung einzelner Stiftungsarten für die Konstruktion der unternehmensverbundenen Stiftung

6.1 Familienstiftung¹⁸¹

6.1.1 Begriffsdefinition

Familienstiftungen zeichnen sich dadurch aus, daß sie vorwiegend bzw. ausschließlich den Interessen der Mitglieder einer oder mehrerer Familien dienen. Das Stiftungsvermögen hält das Familienunternehmen bzw. dessen Beteiligung. Ziel ist es, durch die Errichtung der Familienstiftung den Erhalt des Familienunternehmens im Sinne des Stifters zu sichern und gleichzeitig das Familienvermögen auf Dauer der Nutzung den Familienangehörigen zur Verfügung zu stellen, allerdings unter Ausschluß der Verfügungsbefugnis derselben am Familienunternehmen bzw. –vermögen.¹⁸²

Eine einheitliche Definition der Familienstiftung gibt es nicht. Zum einen gibt es unterschiedliche landesrechtliche Regelungen und andererseits unterschiedliche Definitionen im Steuerrecht. Als Gemeinsamkeit innerhalb der landesrechtlichen Bestimmung lässt sich die Notwendigkeit der Förderung des Wohles der Familie nennen. Bei den Anforderungen an das Maß der Begünstigung finden sich unterschiedliche Auffassungen.¹⁸³ So sieht das Baden-Württembergische Stiftungsrecht eine Stiftung nur dann als eine Familienstiftung an, wenn die Satzung eine ausschließliche Widmung zum Wohle der Familie vorsieht. Allerdings hat diese in Baden-Württemberg den positiven Nebeneffekt, daß sich die Stiftungsaufsicht zugunsten der Destinatäre aus ihrer Aufsichtsfunktion vollständig zurückzieht.¹⁸⁴ Begründet werden kann die Befreiung der Aufsicht durch die Stiftungsbehörde damit, daß die widerstreitenden Interessen der Familie genügen, um die Verwirklichung des Stifterwillens zu ermöglichen. Da es sich bei unternehmensverbundenen Familienstiftungen meist nicht um unerhebliches Vermögen handelt und der Stifter bewusst die Unternehmensführung der Verfügungsmacht seiner Familie entzieht, ist es ratsam, interne Kontrollgremien einzubauen, die eine Überwachung der Einhaltung der Stiftungssatzung garantieren.¹⁸⁵

Im Rahmen des Außensteuergesetzes wird eine Familienstiftung immer dann angenommen, wenn die Leistungen der Stiftung zu mehr als der Hälfte dem Stifter, seinen Angehörigen und Abkömmlingen zufließen.¹⁸⁶

Im Bereich des Erbschaftsteuergesetzes wird erst gar nicht explizit der Begriff der Familienstiftung verwendet, dort wird lediglich von Stiftungen gesprochen, die „wesentlich im Interesse einer Familie oder bestimmter Familien errichtet“¹⁸⁷ wurden. Aufgrund der fehlenden Quantifizierung im Gesetzestext hat die Finanzverwaltung in den Erbschaftsteuerrichtlinien dazu Stellung genommen:

¹⁸¹ **Bedenken gegen die Genehmigung neuer Familienstiftungen bestehen unter den Gesichtspunkten der Umgehung der zeitlichen Grenzen der Nacherbfolge, des Teilausschlusses, der Vermächtnisanordnung und der Testamentsvollstreckung.**

Zu weitergehenden Literatur: Wochner, G. (1999) S. 1442; Wochner, G. (1994) S. 92; Maier, J. (2001) S. 496.

¹⁸² vgl. Wochner, G. (1999) S. 1442;

Wochner, G. (1994) S. 91.

¹⁸³ vgl. Schnitger, A. (2001) S. 54

¹⁸⁴ siehe hierzu § 13 II BWStiftG

¹⁸⁵ vgl. Wachter, T. (2001) S. 146

¹⁸⁶ siehe § 15 II AStG

¹⁸⁷ §§ 1 I Nr. 4 und § 15 II ErbStG

Somit liegt zunächst eine Familienstiftung vor, wenn der Stifter, seine Angehörigen und deren Abkömmlinge (i.S.d. § 15 AO) zu mehr als der Hälfte anfalls- oder bezugsberechtigt sind.¹⁸⁸ Für die Berechnung der Prozentsätze sind die tatsächlichen Ausschüttungen maßgeblich, der Umfang der thesaurierten Erträge bleibt richtigerweise unberücksichtigt.¹⁸⁹

Die Finanzverwaltung hat diese Qualifizierung noch verschärft. Demnach kann eine Familienstiftung bereits vorliegen, wenn die Familie zu mehr als einem Viertel bezugs- oder anfallsberechtigt ist und zusätzlich das Merkmal des wesentlichen Familieninteresses hinzutritt. Dieses wesentliche Familieninteresse wird insbesondere dann als gegeben angesehen, wenn der Familie ein wesentlicher Einfluß auf die Geschäftsführung der Stiftung zusteht.¹⁹⁰

Unter dem Begriff der wesentlichen Familieninteressen sind alle Vermögensinteressen im weitesten Sinne zu subsumieren. Dazu gehören neben den Bezugs- und Anfallsrechten auch solche Vermögensvorteile, die die begünstigte Familie aus dem Stiftungsvermögen ziehen kann. Um den Umfang der Wesentlichkeit zu erreichen, kommt es für die Finanzverwaltung darauf an, daß das Wesen der Stiftung darauf ausgerichtet ist, es der Familie zu ermöglichen, das Stiftungsvermögen zu nutzen oder die Stiftungserträge an sich zu ziehen.¹⁹¹ Für die Beurteilung, ob ein wesentliches Familieninteresse vorliegt, kommt es nur auf derartige Zugriffs- oder Nutzungsmöglichkeiten an, die sich sowohl direkt aus der Satzung als auch durch den Einfluß der Familie auf die Geschäftsführung ergeben können. Auf den tatsächlichen Gebrauch der Zugriffs- und Nutzungsmöglichkeiten wird dabei nicht abgestellt.¹⁹²

Die Ausführungen haben gezeigt, daß aufgrund der verschiedenen gesetzlichen Regelungen kein einheitlicher Sprachgebrauch der Familienstiftung möglich ist. In den weiteren Ausführungen wird immer dann von einer Familienstiftung gesprochen, wenn diese nach den Regelungen der Erbschaftsteuerrichtlinien vorliegt.

6.1.2 Besteuerung der Familienstiftung

6.1.2.1 Besteuerung bei Errichtung der Familienstiftung

Die Errichtung einer Familienstiftung unterliegt den allgemeinen Grundsätzen der Schenkungssteuer. Der Zeitpunkt der Besteuerung wird durch die Vermögensübertragung auf die Stiftung bestimmt. Bei der Besteuerung des Vermögensübergangs auf eine allgemeine Stiftung wird grundsätzlich die Steuerklasse III angewendet, da der Stifter in keinem Verwandtschaftsverhältnis zu der Stiftung steht. Allerdings enthält das Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz einen Durchgriff bei der Besteuerung bei inländischen Familienstiftungen. Bei ihnen besteht die Besonderheit, daß die Steuerklasse sich nach dem Verwandtschaftsverhältnis der nach der Stiftungssatzung entferntesten Berechtigten richtet.¹⁹³ Hierbei ist

¹⁸⁸ vgl. R 2 II Satz 1 ErbStR

¹⁸⁹ vgl. R 2 II Satz 4-6 ErbStR

¹⁹⁰ vgl. R 2 II Satz 2,3 ErbStR

¹⁹¹ exemplarische Aufzählung der Richtlinie: Nutzung stiftungseigener Immobilien, Einsatz v. Personal d. Stiftung für eigenen Haushalt und sich mit stiftungseigenem Kunstbesitz zu umgeben.

vgl. R 2 III Satz 1-5

¹⁹² vgl. BFH Urteil v. 10.12.1997, II R 25/94, BStBl. II 1998 S. 114 – S.116 und R 2 III Satz 6 ErbStR

¹⁹³ **Gestaltungsmöglichkeit** um die Steuerklasse I Nr. 2,3 zu erreichen, sollte die Stiftungssatzung zunächst nur vorsehen, daß die Berechtigten nur der Stifter, der Ehegatte, die Kinder und die Abkömmlinge der Kinder sind; wenn in der Satzung nur allgemein zugunsten der Familie niedergeschrieben ist, erfolgt die Besteuerung nach der Steuerklasse III.

auch auf solche Berechtigten abzustellen, die noch nicht bezugsberechtigt sind, die aber über die Generationenfolge zu Berechtigten werden können. Nicht nur die anzuwendende Steuerklasse ist von der Einschätzung abhängig, sondern auch die Anwendung der persönlichen Freibeträge nach § 16 I ErbStG.¹⁹⁴ Bei der Besteuerung der Stiftungerrichtung gelten die Begünstigungen nach § 13a ErbStG, allerdings findet die Tarifbegrenzung nach § 19a ErbStG keine Anwendung, da diese nur bei natürlichen Personen gewährt wird.

Die Steuerbegünstigungen gelten jedoch nur für die Errichtung der Familienstiftung, spätere Zustiftungen werden nach der steuerungünstigsten Steuerklasse III versteuert.¹⁹⁵

6.1.2.2 Laufende Besteuerung

Die Familienstiftung unterliegt auf Ebene der Stiftung wie jede juristische Person des privaten Rechts der Körperschaftsteuer, soweit sie ihren Sitz im Inland unterhält. Ihr zu versteuerndes Einkommen wird mit dem Körperschaftsteuersatz in Höhe von 25 % belastet.¹⁹⁶ Zudem erfolgt die Belastung mit dem Solidaritätszuschlag.

Bei der Berechnung der Steuerpflicht wird für unbeschränkt steuerpflichtige Stiftungen ein Freibetrag nach § 24 Satz 1 KStG in Höhe von € 3.835 berücksichtigt.¹⁹⁷ Die satzungsmäßige Verwendung des Einkommens für Geld- oder Sachzuwendungen an die Destinatäre erhält bei der Berechnung des zu versteuernden Einkommens keinen Abzug, da diese einer Gewinnverteilung gleichgestellt wird.¹⁹⁸

Auf Ebene der Destinatäre hat die Einführung des Halbeinkünfteverfahrens Auswirkungen auf die Besteuerung der Destinatäre einer nicht steuerbegünstigten Stiftung. Da satzungsmäßige Zuwendungen an die Destinatäre unter Anwendung des Anrechnungsverfahrens bislang keiner Besteuerung unterlagen, hätte die Reduzierung der Körperschaftsteuerbelastung bei ausschüttenden Stiftungen dazu geführt, daß der Gewinn insgesamt nur mit 25 % versteuert worden wäre. Um einer Ungleichbehandlung gegenüber Gewinnausschüttungen von Kapitalgesellschaften entgegenzuwirken, wurde ein neuer Steuertatbestand geschaffen. Nach § 20 I Nr. 9 EStG sind zukünftig Einnahmen aus Leistungen einer nicht von der Körperschaftsteuer befreiten Stiftung als Einkünfte aus Kapitalvermögen zur Hälfte steuerpflichtig.¹⁹⁹

6.1.2.3 Erbersatzsteuer

Im Zuge der Erbschaftsteuerreform im Jahre 1974 wurde die Erbersatzsteuer eingeführt. Danach unterliegt die Familienstiftung alle 30 Jahre einer fiktiven Erbschaftsteuer. Dieses Gesetz wurde eingeführt, damit sich Familien über Generationen hinweg nicht der Erbschaftsteuer entziehen können.

¹⁹⁴ vgl. R 73 I Satz 3 und R 73 II ErbStR;

vgl. Schick/Schmidt/Ries u.a. (2001) S. 142, 143

¹⁹⁵ **Gestaltungsmöglichkeit:** wenn verbindliche Zusage der Zustiftung in Stiftungssatzung erfolgt, werden die Steuerbegünstigungen auch auf die spätere Zustiftung übertragen

¹⁹⁶ vgl. § 1 I Nr.4, § 7 I, § 8 I, § 23 I und § 34 I KStG

¹⁹⁷ dies gilt auch bei der Gewerbesteuer: § 11 I Satz 3 Nr. 2 GewStG

¹⁹⁸ vgl. Wachter, T. (2001) S. 158

¹⁹⁹ vgl. § 3 Nr. 40 Satz 1 d EStG; Betriebsausgabenabzug entsprechend § 3c II EStG

Einordnung als Einkünfte aus Kapitalvermögen noch nicht abschließend geklärt, Ausschüttungen könnten auch nach Meinung Wachter als sonstige Einkünfte steuerpflichtig sein. Auch hier würde das Halbeinkünfteverfahren Anwendung finden, jedoch unterliegt dieser Steuertatbestand nicht der Kapitalertragsteuer.

vgl. Wachter, T. (2001) S. 111,112;

Orth, M. (2001) S. 331 – 333;

Schick/Schmidt/Ries u.a. (2001) S. 150

Für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage tritt an die Stelle des Vermögensanfalls das der Familienstiftung. Die Steuerpflicht erstreckt sich auf das gesamte zum Besteuerungszeitpunkt vorhandene Vermögen der Familienstiftung. Allerdings gelten auch die Begünstigungen für Betriebsvermögen nach § 13a VII ErbStG.

Für die Berechnung der Erbersatzsteuer wird fiktiv unterstellt, daß das Vermögen auf zwei Kinder übergeht. Somit kommt der Kinderfreibetrag zweimal zum Abzug und die Steuerberechnung richtet sich nach der Hälfte des steuerpflichtigen Vermögens entsprechend der Steuerklasse I,²⁰⁰ unabhängig vom Kreis der tatsächlich Begünstigten.²⁰¹ Von zusätzlichem Vorteil der Erbersatzsteuer ist, daß der Eintritt der Steuerpflicht bekannt ist und sich durch entsprechende vorsorgende Vermögensplanung optimieren lässt.²⁰²

Zu beachten ist, daß die Erbersatzsteuer nur anfällt, wenn im Zeitpunkt der Besteuerung die Kriterien der Familienstiftung erfüllt sind. Bei der Stiftungserrichtung ist die Einordnung als Familienstiftung für die Steuerbelastung von Vorteil. Deshalb kann es unter steuerlichen Gesichtspunkten von Vorteil sein, daß zum Zeitpunkt der erstmaligen Versteuerung Satzungsänderungen vorgenommen werden, so daß keine Familienstiftung i. S. d. Erbschaftsteuerrechtes vorliegt.

6.1.3 Zweckmäßigkeit der Familienstiftung

Die Familienstiftung stellt meiner Meinung nach die optimalste Stiftungslösung dar, wenn der Stifter an oberster Stelle seiner Ziele der Unternehmensnachfolge die finanzielle Fürsorge seiner Familie und Nachkommen stellt bzw. wenn er zusätzlich deren Einflussnahme auf die Geschäftsführung des Unternehmens unter gleichzeitigem Ausschluß der Möglichkeit des übermäßigen Liquiditätsentzuges durch die Nachkommen verhindern will. Auch wenn die Erbersatzsteuer in beschränktem Umfang planbar ist, sollte im Zuge der Errichtung einer Familienstiftung aufgrund der steuerlichen Vorteile die Doppelstiftung nicht unberücksichtigt bleiben.

6.2 Gemeinnützige Stiftung

6.2.1 Begriffsdefinition

Im Gegensatz zur Familienstiftung verfolgt die gemeinnützige Stiftung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke i. S. d §§ 51 ff AO. Im Vordergrund steht die Förderung der Allgemeinheit, dadurch kann die Stiftung in den Genuß einzelsteuergesetzlicher Vergünstigungen gelangen. Die Gemeinnützigkeit stellt nur einen der drei steuerbegünstigten Zwecke²⁰³ dar, soll aber aus Vereinfachungsgründen nachfolgend als Oberbegriff verwendet werden. Voraussetzung für das Vorliegen einer gemeinnützigen Stiftung ist demnach nach §§ 51 AO, daß die Stiftung ihre Mittel selbstlos, ausschließlich und unmittelbar für gemeinnützige Zwecke verwendet. Nachfolgend sollen die Einzelbedingungen näher erläutert werden.

²⁰⁰ vgl. § 15 II Satz 3 ErbStG

²⁰¹ nach § 24 ErbStG kann die Erbersatzsteuer in 30 gleichen Jahresraten entrichtet werden und bei Betriebsvermögen kann Stundung beantragt werden

²⁰² vgl. Schick/Schmidt/Ries u.a. (2001) S. 151 - 153

²⁰³ dies sind: gemeinnützige, mildtätige und kirchliche Zwecke

6.2.1.1 Verfolgung eines steuerbegünstigten Zweckes²⁰⁴

Welche Zwecke der Gesetzgeber mit einer Steuerbegünstigung belohnen will, ist relativ detailliert in den §§ 52 ff AO geregelt, die nicht näher erläuterungsbedürftig sind. Einer genaueren Betrachtung verlangt allerdings das Kriterium der Förderung der Allgemeinheit i. S. d. § 52 I Satz 2 AO. Demnach ist eine Förderung der Allgemeinheit nicht mehr gegeben, wenn der Kreis der Personen fest abgeschlossen ist oder andauernd nur klein sein kann.²⁰⁵ Das Gesetz schreibt aber nicht vor, daß der Kreis eine bestimmte Anzahl von geförderten Personen umfasst, sondern nur, daß der Kreis der Begünstigten nicht mittels Abgrenzung klein gehalten werden darf.

6.2.1.2 Selbstlosigkeit

Die drei steuerbegünstigten Zwecke setzen die selbstlose Förderung voraus. Diese wird durch den § 55 AO bestimmt, der einen Katalog an Anforderungen zur Erfüllung der Selbstlosigkeit enthält. Die Selbstlosigkeit steht der Verbesserung der Einkünfte oder des Vermögens zunächst entgegen, da dies unter die eigenwirtschaftlichen und steuerschädlichen Zwecke fällt. Trotzdem kann eine Körperschaft einen auf Gewinnerzielungsabsicht gerichteten wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unterhalten. Bedingung, um nicht gegen den Grundsatz der Selbstlosigkeit zu verstoßen, ist, daß der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb nicht nur und nicht in erster Linie als Stiftungszweck verfolgt wird.²⁰⁶ Der § 55 I HS 2 Nr. 1 AO regelt zudem, daß die Mittel der Stiftung nur für satzungsgemäße Zwecke²⁰⁷ verwendet werden dürfen und Erträge aus dem Stiftungsvermögen zeitnah zu verwenden sind. Zeitnah bedeutet im Geschäftsjahr des Zuflusses oder im darauffolgenden Geschäftsjahr.²⁰⁸ Gewinne aus einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb der Stiftung dürfen nur zu steuerbegünstigten Zwecken verwendet werden. Dies gilt allerdings nicht für Mittel, die nach kaufmännischer Beurteilung zur Sicherung des wirtschaftlichen Erfolges des Unternehmens benötigt werden.²⁰⁹

6.2.1.3 Ausschließlichkeit und Unmittelbarkeit

Mit dem Grundsatz der Ausschließlichkeit nach § 56 AO will der Gesetzgeber eine Aufteilung der Steuerbefreiung vermeiden. Die Steuervergünstigungen werden entweder ganz oder gar nicht gewährt. Die gemeinnützige Stiftung muß ihren steuerbegünstigten Zweck selbst verwirklichen, um den Grundsatz der Unmittelbarkeit nach § 57 AO zu erfüllen. Aufgrund verschiedener Ausnahmen, die das Gesetz zulässt, erfährt dieser Grundsatz in der Praxis keine allzu große Relevanz.²¹⁰

Den Anwendungsvoraussetzungen der §§ 59 ff AO ist gemein, daß die Entscheidung, ob Gemeinnützigkeit vorliegt, allein aus der Stiftungssatzung hervorgehen muß und die Geschäftsführung die Satzungsregelungen einhält. Es ist somit nicht ausreichend, wenn die tatsächliche Geschäftsführung auf

²⁰⁴ zu Definition der steuerbegünstigten Zwecken siehe: Wachter, T. (2001) S. 78, 79

²⁰⁵ dazu zählen die Zugehörigkeit zu einer Familie oder die Belegschaft eines Unternehmens

²⁰⁶ vgl. Wachter, T. (2001) S. 79, 80

²⁰⁷ siehe auch § 55 I HS 2 Nr. 3 AO, wonach die Stiftung keine Personen (insbesondere Mitglieder d. Stiftungsorgane) durch Ausgaben, die ihrem Zweck fremd sind oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigen darf

²⁰⁸ Gewinne aus der Umschichtung v. Stiftungskapital unterliegen nicht dem Gebot der zeitnahen Mittelverwendung

²⁰⁹ vgl. Wachter, T. (2001) S. 80

²¹⁰ vgl. Syrbe, C. (1994) S.14

die Erfüllung gemeinnütziger Zwecke ausgerichtet ist, sich aber keine Regelungen diesbezüglich in der Stiftungssatzung wiederfinden.²¹¹

6.2.1.4 Steuerunschädliche Betätigungen

Nur wenige Ausnahmen²¹² kennt das Gemeinnützigkeitsrecht wenn es um Betätigungen geht, die nicht ausschließlich oder unmittelbar der Verwirklichung des satzungsgemäßen Zweckes dienen.

Eine Ausnahme der satzungsgemäßen Verfolgung der Zwecke besteht in der Möglichkeit, daß die Stiftung bis zu einem Drittel ihres Einkommens zum Unterhalt des Stifters und seinen Angehörigen steuerunschädlich verwenden darf.²¹³

Unterhält eine gemeinnützige Stiftung einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb,²¹⁴ so verliert sie die Steuerbegünstigungen für die Besteuerungsgrundlagen, die dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zuzuordnen sind. Liegen die Einnahmen des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs unter €30. 678,- , was bei einer Unternehmensbeteiligung regelmäßig auszuschließen ist, würden diese Einkünfte nicht der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer unterliegen.²¹⁵

Es liegt jedoch kein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor, wenn es sich um eine Vermögensverwaltung von Beteiligungen an Kapitalgesellschaften handelt. Die Ausschüttungen sind selbst dann nicht steuerpflichtig, wenn die Stiftung alle Anteile an der Kapitalgesellschaft hält. Es besteht jedoch die Gefahr, daß sobald die Stiftung mehrheitlich an einer Kapitalgesellschaft beteiligt ist, die Einkünfte zu Einkünften aus einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb umqualifiziert werden. Dies geschieht immer dann, wenn die Stiftung sich nicht auf die Ausübung ihrer Stimmrechte beschränkt, sondern einen tatsächlichen und entscheidenden Einfluß auf die laufende Geschäftsführung der Gesellschaft nimmt.²¹⁶ Hierbei werden die Grenzen der Vermögensverwaltung überschritten, und die Stiftung betätigt sich unternehmerisch. Somit werden die Gewinnausschüttungen für die Stiftung steuerpflichtig.²¹⁷

Ein weiteres Problemfeld sind die Thesaurierungsbeschränkungen des Gemeinnützigkeitsrechts, die in einem konkurrierenden Verhältnis zu dem Gebot der wertmäßigen Erhaltung des Stiftungsvermögens stehen. Das Gemeinnützigkeitsrecht lässt in eng begrenztem Maße Ausnahmen zu dem Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung zu, indem es Rücklagen für die Stiftung gestattet.

Dies ist zum einen die Zweckrücklage nach § 58 Nr. 6 AO, die gebildet werden kann, um die nachhaltige Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke zu gewährleisten. Diese Rücklage ist nur als steuerunschädlich

²¹¹ vgl. § 60 I AO

²¹² geregelt in § 58 Nr. 1 – Nr. 12 AO

²¹³ vgl. § 58 Nr. 5 AO

²¹⁴ **Definition nach § 14 AO:** „ Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb ist eine selbständige nachhaltige Tätigkeit, durch die Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile erzielt werden und die über den Rahmen der Vermögensverwaltung hinausgeht.“

Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb wird des weiteren angenommen, wenn zwischen der steuerbegünstigten Stiftung und einer nicht steuerbegünstigten Körperschaft eine Betriebsaufspaltung vorliegt. (vgl. AEAO zu § 64 III Satz 3 und 7 AO)

²¹⁵ vgl. § 64 III AO

²¹⁶ vgl. AEAO zu § 64 III Satz 4 und Satz 5 AO;

Wachter, T. (2001) S. 88

²¹⁷ **Ausnahme** der Steuerpflicht, wenn die Gesellschaft ihrerseits nur vermögensverwaltend steuerpflichtig tätig ist.

Gestaltungsmöglichkeit: Trennung der personellen Verflechtung zwischen Stiftungsvorstand und Geschäftsführung in d. KapGes, sowie die Vermeidung eines detaillierten zustimmungspflichtigen Katalogs, der die Geschäftsführung d. KapGes einschränkt.

anzusehen, wenn sich ein Vorhaben bereits konkretisiert hat, die Zweckrücklage ist somit projektgebunden.

Zusätzlich kann die Stiftung eine sog. freie Rücklage bilden. Diese kann bis zu 1/3 des Überschusses der Einnahmen über die Unkosten der Vermögensverwaltung umfassen.²¹⁸ Mit dem Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung von Stiftungen können zusätzlich bis zu 10% der sonstigen zeitnah zu verwendenden Mitteln in eine Rücklage eingestellt werden²¹⁹. Bemessungsgrundlage für diese zweite freie Rücklage ist der gesamte Jahresüberschuss der Körperschaft abzüglich des Überschusses, der sich auf die Vermögensverwaltung erstreckt und bereits bei der ersten freien Rücklage Berücksichtigung fand.²²⁰

Mit dem Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung von Stiftungen wurde eine weitere Rücklagemöglichkeit durch die Einführung der sog. Ansparrücklage für neu gegründete Stiftungen aufgenommen. Im Gründungsjahr der Stiftung und in zwei darauf folgenden Wirtschaftsjahren können die Überschüsse aus der Vermögensverwaltung sowie die Gewinne aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben wahlweise ganz oder teilweise dem Stiftungsvermögen zugeführt werden.²²¹

Für Stiftungen, die an Kapitalgesellschaften beteiligt sind, besteht zusätzlich noch die Möglichkeit einer Beteiligungsrücklage. In diese Rücklage können Mittel eingestellt werden, um bei einer Kapitalerhöhung der KapGes die Beteiligungsquote halten zu können. Es findet keine betragsmäßige Begrenzung der Rücklage statt, jedoch wird diese Rücklage auf die freie Rücklage angerechnet.²²²

6.2.2 Besteuerung der gemeinnützigen Stiftung

6.2.2.1 Besteuerung bei Errichtung

Die gemeinnützige Stiftung ist bei der Errichtung und bei späteren Zustiftungen von der Erbschaft- und Schenkungssteuer befreit. Durch das Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung von Stiftungen vom 24.07.2000 wurde der Spendenabzug des Stifters um zwei Komponenten des § 10b EStG erweitert. Somit erhält der Spender zusätzlich zu den bisherigen Abzugsmöglichkeiten, einen sog. Gründungshöchstbetrag i. H. v. € 307.000,- für einen 10-Jahreszeitraum ab Erstdotation der Stiftung und einen Stiftungshöchstbetrag i.H.v. €20. 450,-²²³ für steuerbefreite Stiftungen des öffentlichen und privaten Rechts.²²⁴

²¹⁸ Die Berechnung der Rücklage ist nur aus den Überschüssen der Vermögensverwaltung zu bilden, Einkünfte z.B. aus einem Gewerbebetrieb werden nicht mitberücksichtigt.

²¹⁹ vgl. Schindler, A. (2000) S. 2077;

Hüttemann, R. (2000) S. 1585;

Myßen, M. (2000) S. 7430.

²²⁰ Die Einstellung in Rücklagen ist in der Praxis recht verbreitet, um Vermögensabwertungen durch inflationäre Tendenzen entgegenzuwirken bzw. diese auszugleichen.

²²¹ vgl. § 58 Nr. 12 AO

²²² vgl. §58 Nr. 7 b AO und zur Berechnung der Anrechnung auf die freie Rücklagen: AEO zu § 57 Nr. 7 XIV AO

²²³ vgl. § 10 b I Satz 3 und I a Satz 1;

Mainczyk, A. (2002) S. 79.

Myßen, M. (2000) S. 7432;

Schindler, A. (2000) S. 2078 - S. 2079;

Hüttemann, R. (2000) S. 1586 – S. 1589.

²²⁴ Ausgenommen sind Stiftungen nach § 52 II Nr. 4 AO

6.2.2.2 Laufende Besteuerung

Die gemeinnützige Stiftung ist von der laufenden Besteuerung weitgehend befreit²²⁵, insbesondere gilt dies für die Körperschaftsteuer. Die Steuerbefreiung erstreckt sich allerdings nur auf den Bereich der Vermögensverwaltung.²²⁶

Für den Bereich, der unter den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb fällt, gelten die Ausführungen des Kapitels 6.1.2.2.²²⁷ Für die Verwendung des Gewinns steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe durch partiell steuerpflichtige Stiftungen wurde ein weiterer Ersatztatbestand von Einkünften aus Kapitalvermögen geschaffen, der seine Festschreibung in § 20 I Nr. 10 b Satz 3 EStG findet. Demnach werden Gewinne steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe von gemeinnützigen Stiftungen erfasst, die durch Betriebsvermögensvergleich ermittelt werden und nicht den Rücklagen zugeführt werden.²²⁸

Bezüge einer gemeinnützigen Stiftung außerhalb der Erfüllung ihrer steuerbegünstigten Zwecke im Rahmen der unschädlichen Unterhaltsleistungen an den Stifter und seine Angehörigen sind bei den Empfängern im vollen Umfang als sonstige Einkünfte nach § 22 Nr. 1 Satz 2 EStG steuerpflichtig.²²⁹

6.2.3 Zweckmäßigkeit der gemeinnützigen Stiftung

Die Entscheidung, für die Unternehmensnachfolge auf die gemeinnützige Stiftung zurückzugreifen, wird meiner Einschätzung nach nur dann getroffen, wenn der Stifter sein Unternehmen fortführen will und er gleichzeitig die Sozialverantwortung gegenüber der Gesellschaft höher einschätzt als die finanzielle Fürsorge gegenüber seiner Familie. Des weiteren bietet sich die Wahl der gemeinnützigen Stiftung an, wenn der Stifter keine direkten Nachkommen hat, der Versorgungsaspekt somit ganz entfällt und neben dem Dienst an der Allgemeinheit die Fortführung des Unternehmens in seinem Sinne über seinen Tod hinaus gewährleistet werden soll. Sobald die Versorgung der Familie bzw. die Einflußnahmemöglichkeit der Familie auf die Unternehmensführung nicht mehr dem Gemeinnützigkeitsmotiv des Stifters untergeordnet ist, sollte auf die Gestaltung der Unternehmensnachfolge mit Hilfe der Doppelstiftung zurückgegriffen werden.

²²⁵ Umsatzsteuerbefreiung g. § 4 Nr. 18 UStG unter bestimmten Voraussetzungen

²²⁶ vgl. Mainczyk, A. (2002) S. 80

²²⁷ **Gestaltungsmöglichkeit:** Mit der Ausgliederung von unternehmerischem Vermögen einer steuerbegünstigten Stiftung kann anstelle eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs eine Vermögensverwaltung erreicht werden, sofern die Stiftung keinen Einfluß auf die Geschäftsführung ausübt.

²²⁸ vgl. Orth, M. (2001) S. 333, 334

Rücklagen i.S.d. § 20 I Nr. 10 b Satz 3 sind Rücklagen im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, die nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung wirtschaftlich begründet sind bzw. die zur Sicherung des wirtschaftlichen Erfolges des Geschäftsbetriebs benötigt werden.

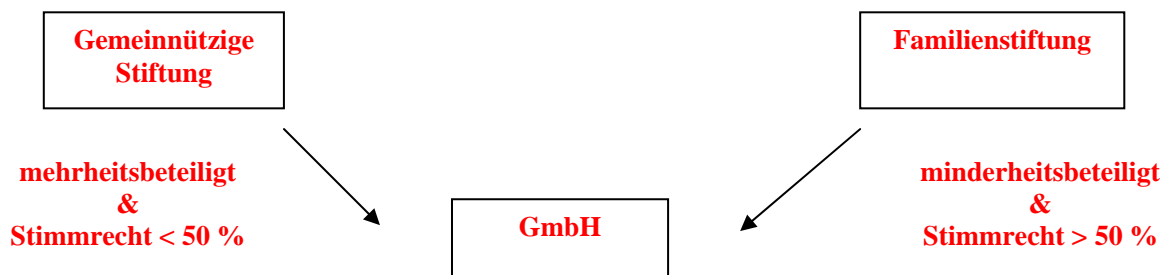
²²⁹ vgl. Orth, M. (2001) S. 336

6.3 Doppelstiftung

6.3.1 Modell der Doppelstiftung

Das Modell der Doppelstiftung als eine Kombination von gemeinnütziger und Familienstiftung eignet sich hervorragend zur Umsetzung der Unternehmensnachfolge unter gleichzeitiger Optimierung von steuerlichen und unternehmerischen Aspekten.

Abb. 4: Gestaltungsstruktur der Doppelstiftung²³⁰



Wie in der Abbildung dargestellt, überträgt der Stifter nur soviel Anteile auf die Familienstiftung, wie es für die Versorgung der Stifterfamilie notwendig ist. Die Mehrheit der Anteile wird steuerbefreit auf die gemeinnützige Stiftung übertragen. Die Stimmrechte der Stiftungen entsprechen aber nicht dem Umfang der Anteile, die übertragen werden. Eine mögliche Ausgestaltung kann folgendermaßen aussehen: die Familienstiftung erhält 10% des Vermögens der Beteiligungskapitalgesellschaft, aber 90 % der Stimmrechte und wird zu 50% am Gewinn des Unternehmens beteiligt²³¹. Durch eine Beschränkung der Stimmrechte bei der gemeinnützigen Stiftung wird gewährleistet, daß die Anteile der gemeinnützigen Stiftung in den Bereich der Vermögensverwaltung gehören und kein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb entsteht. Somit liegt die unternehmerische Verantwortung bei der Familienstiftung. Sinn dieser Konstruktion ist die weitgehend steuerfreie Übertragung des zu vererbenden Unternehmens unter gleichzeitiger Sicherstellung der Einflussmöglichkeit der Familienstiftung sowie deren finanzielle Absicherung.²³² Deshalb wird ein entscheidendes Kriterium für die Höhe der Ausstattung der Familienstiftung abhängig sein von dem Versorgungsumfang der Stifterfamilie. Sollte es sich bei dem Unternehmen nicht um eine KapGes handeln, wie in obiger Abbildung, sollte eine KapGes zwischengeschaltet werden, damit weiterhin bei der gemeinnützigen Stiftung kein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb sondern Vermögensverwaltung angenommen wird.²³³ Die Doppelstiftung bietet somit die einzigartige Möglichkeit, die Vorteile der steuerbegünstigten gemeinnützigen Stiftung mit den unternehmerischen Interessen einer Familienstiftung zu verknüpfen.²³⁴

²³⁰ Abb. in Anlehnung an Schick/Schmidt/Ries u.a. (2001) S. 262

²³¹ Götz, H. (2001) S. 7546 - 7548

²³² vgl. Maier, J. (2001) S. 497

²³³ vgl. Mainczyk, A. (2002) S. 83, 84;

Hennerkes, B.-H., Schiffer, K.J. (1998) S. 796- S. 798.

²³⁴ Zu der Frage des Gestaltungsmissbrauches nach § 42 AO bei gemeinnützigen Stiftungen mit Vermögensrückfall und extrem inkongruenter Gewinnverteilungen siehe: Schnitger, A. (2001a) S. 105 –S. 106

6.3.2 Zweckmäßigkeit der Doppelstiftung

Die Doppelstiftung mit Unternehmensbezug bietet sich meiner Meinung nach somit als optimalste Stiftungsgestaltung an, wenn der Stifter neben der Unternehmenskontinuität vor allem die Fürsorge der Familie und den Dienst am Gemeinwohl als maßgebliche Motive für die Stiftungserrichtung für sich bestimmt. Da künftig als Gesellschafter zwei Stiftungen auftreten, muß deren Zusammenwirken geregelt werden. Unabhängig von der Gesellschaftsform des Unternehmens müssen der Schutz der Minderheitsgesellschaft sowie Zustimmungspflichten beachtet werden. Hierfür sind individuelle Lösungsansätze in Abhängigkeit der einzelnen Unternehmenskonstellationen der verschiedenen Rechtsformen auszuarbeiten.

6.4 Stiftungsähnliche Körperschaften

Bei den stiftungsähnlichen Körperschaften wird ein Kompromiss gesucht, die Vorteile der Stiftung mit den Vorteilen anderer Rechtsformen zu verknüpfen, ohne daß hierbei eine rechtsfähige Stiftung errichtet werden muß. Im Vordergrund bei den stiftungsähnlichen Körperschaften steht ebenfalls ein Vermögen, das zur dauerhaften Verwirklichung eines bestimmten Zwecks eingesetzt werden soll. Zu diesen Ersatzformen zur Stiftung des Privatrechts gehören die Stiftungs-GmbH, die Stiftungs-Aktiengesellschaft und der Stiftungsverein. Diese Rechtsformen bieten sich deshalb an, da sie vom Bestand ihrer Mitglieder weitgehend unabhängig sind.²³⁵ Der Vorteil der stiftungsähnlichen Körperschaften besteht darin, daß es keiner staatlichen Genehmigung bei Errichtung bedarf, ebenso unterliegen die Ersatzformen keiner laufenden staatlichen Stiftungsaufsicht. Die stiftungsähnlichen Körperschaften weisen eine größere Flexibilität auf, da nach Errichtung bei Einstimmigkeit die Mitglieder bzw. Gesellschafter den Gesellschaftervertrag bzw. die Vereinssatzung abändern können. Dies zeigt aber gleichzeitig auch den Nachteil auf, denn die Stiftungskörperschaften unterliegen in letzter Konsequenz nicht dem niedergeschriebenen Stifterwillen, sondern dem wandelbaren Willen ihrer Mitglieder bzw. Gesellschafter. Dadurch kann keine dauerhafte Vermögensbindung und Zweckerfüllung garantiert werden.²³⁶ Ziel wird es deshalb für den Gründer sein, die Macht der Gesellschafter bzw. Mitglieder zugunsten des Stiftungszwecks zu beschränken.²³⁷ Dieses Ziel ist erreicht, wenn die GmbH die Struktur und die Funktion der Stiftung aufweist, d.h. die Gesellschafter nicht als Herrscher, sondern als Verwalter der Stiftungs-GmbH anzusehen sind.²³⁸ Steuerlich bieten die Ersatzformen den Vorteil, daß bei wesentlicher Förderung einer oder mehrerer Familien keine Erbersatzsteuer i.S.d. § 1 I Nr. 4 ErbstG anfällt.²³⁹ Der Stifter wird sich für eine stiftungsähnliche Körperschaft entscheiden, wenn bei der Abwägung zwischen der Dauerhaftigkeit der Verfolgung des Stifterwillens und der Flexibilität und Anpassungsfähigkeit die Beweglichkeit dieser Rechtsform für ihn ein höheres Gewicht hat. Er muß sich allerdings auch bewusst sein, daß es für die erfolgreiche Verwirklichung des Stifterwillens darauf ankommt, inwieweit Personen gefunden werden können, die in der Lage sind, das Stiftungsvermögen - trotz der Eigentümerstellung - treuhänderisch und uneigennützig zum Wohl des Stiftungszwecks als auch zum Wohl des Unternehmens zu verwalten.²⁴⁰

²³⁵ vgl. Wochner, G. (1994) S.106

²³⁶ vgl. Wachter, T. (2001) S. 201, 202

²³⁷ vgl. Wochner, G. (1994) S.107

²³⁸ vgl. Römer, M. (1990) S. 124

²³⁹ zu weiterführender Literatur siehe: Wachter, T. (2001) S. 202 – S. 235; Römer, M. (1990); Wochner, G. (1994) S. 106 – S. 110. Aufgrund der Tatsache, daß es sich bei stiftungsähnlichen Körperschaften um zivilrechtliche Ausgestaltungen handelt, unterliegen diese zunächst uneingeschränkt der Körperschaftsteuerpflicht; sie erhalten jedoch eingeschränkt Vergünstigungen bei Anerkennung der Gemeinnützigkeit i.S.d. Abgabenordnung.

²⁴⁰ vgl. Römer, M (1990) S. 124- S. 127

7. Zusammenfassende Würdigung

Mit der vorliegenden Arbeit wird das Ziel verfolgt, die Stiftung auf ihre Geeignetheit als Instrument der Nachfolge in Familienunternehmen zu untersuchen. In einem ersten Schritt wurden die notwendigen Begriffsdefinitionen für das Verständnis der Arbeit erläutert. Demzufolge ist ein Familienunternehmen dadurch gekennzeichnet, daß eine Person über die relative Stimmrechtsmehrheit verfügt und über diese Stellung eine Vermischung der unternehmerischen und familiären Sphäre eintritt. In einem nächsten Gliederungspunkt wurden die Ziele des Unternehmers definiert, die er an die Unternehmensnachfolge stellt. Hierbei wurde festgestellt, daß über all den Zielen, das der Unternehmenskontinuität steht, welches sich in finanzielle und nicht finanzielle Subziele untergliedern lässt. Anschließend wurde ein skizzenhafter Überblick der Unternehmensnachfolgemöglichkeiten im Zivilrecht aufgezeigt und dabei wurde festgestellt, daß mit Ausnahme der Stiftung, kein anderes Modell der Unternehmensnachfolge besser geeignet ist, die Unternehmenskontinuität durch Ausschluß der privaten Einfluss-Sphäre auf unbefristete Dauer zu gewährleisten. In einem nächsten Schritt wurde das Rechtsinstitut der Stiftung, auf Grundlage des Zivilrechts, ausführlich vorgestellt, wobei der Schwerpunkt auf der Stiftungsorganisation lag. Hierbei wurde bereits auf erste Gestaltungshinweise bei der unternehmensverbundenen Stiftung hingewiesen. Als nächstes wurde auf die Verbindung zwischen Stiftung und Unternehmen eingegangen, dabei sind zunächst die Grundtypen Unternehmensträgerstiftung und Unternehmensbeteiligungsstiftungen vorgestellt worden. Aus anwendungspraktischen Gründen wurde den nachfolgenden Betrachtungen über die Kritik an unternehmensverbundenen Stiftungen nur die Unternehmensbeteiligungsstiftungen zu Grunde gelegt. Bei der Auseinandersetzung mit den in der Literatur vorgebrachten Kritikpunkten wurde aufgezeigt, daß diese zum Teil nicht haltbar sind bzw. sich die Kritikpunkte durch entsprechende Gestaltungen ausräumen lassen. Im Rahmen der Arbeit wurde ebenfalls festgestellt, daß die unternehmensverbundenen Stiftungen nicht gegen geltendes Rechts verstoßen und somit zulässig sind, daß allerdings der Gesetzgeber angehalten sein sollte, Lücken im Zivilrecht zu schließen. In einem letzten Punkt wurden die einzelnen Stiftungskonstruktionen mit ihren Besonderheiten sowie ihrer steuerlichen Behandlung vorgestellt und eine Würdigung abgegeben, bei welcher Konstellation welche Stiftungsalternative den optimalsten Lösungsansatz der Unternehmensnachfolge darstellt.

Als Resümee der Arbeit bleibt festzuhalten, daß die Stiftung durchaus für die Unternehmensnachfolge eingesetzt werden kann. Sie kann aber nicht generell als optimale Standardlösung für Probleme der Unternehmensnachfolge herangezogen werden. Im Vergleich zu anderen Nachfolgemodellen muß der Stiftungslösung eine intensivere und längere Vorbereitungszeit vorausgehen, da davon abzuraten ist, auf Standardformulierungen und –ausgestaltungen zurückzugreifen. Aber gerade der große Handlungsspielraum, den der Stifter bei Errichtung der Stiftung hat, bietet der Stiftung familienrechtlich und gesellschaftsrechtlich interessante Lösungsansätze, die durch andere Rechtsformen nicht erreicht werden können und der Stiftung erst ihren Reiz geben. Durch die Komplexität der Gestaltungsmöglichkeiten bietet die Stiftung, insbesondere für größere Familienstiftungen, bei denen die Gefahr der Zersplitterung und der Verselbständigung des Unternehmens besteht, die Möglichkeit durch den Einsatz von horizontalen oder vertikalen Stiftungskonstruktionen das Unternehmen im Sinne des Stifters zukünftig fortzuführen.

In diesem Sinne bleibt zu wünschen, daß die unternehmensverbundenen Stiftungen durch die geplanten Gesetzesreformen auch künftig als Gestaltungsmittel zur Unternehmensnachfolge zulässig bleiben.

Anlagenverzeichnis

<u>Anlagen - Nr.</u>	<u>Benennung</u>	<u>Seite</u>
Anlage 1	Gesetzentwurf von Bündnis 90/ Die Grünen BT-Drks. 13/9320 vom 1.12.1997	46
Anlage 2	Gesetzentwurf der F.D.P. vom 28.01.1999 (BT-Drks. 14/336) und 22.03.2000 (BT-Drks. 14/3043)	47
Anlage 3	Antrag der CDU/CSU BT-Drks. 14/2029 v. 9.11.1999	48
Anlage 4	Gesetzentwurf der SPD und Bündnis 90/ Die Grünen BT-Drks. 14/2340 v. 13.12.1999	48
Anlage 5	Gesetzentwurf der Bundesregierung zur Modernisierung des Stiftungsrechts	49

Ausblick auf die bevorstehende Reform des Stiftungsgesetzes

Kernpunkte der bisher vorgelegten Gesetzentwürfe in chronologischer Reihenfolge

Anlage 1

Gesetzentwurf von Bündnis 90/ Die Grünen BT-Drks. 13/9320 vom 1.12.1997

Forderungen im Zivilrechts:

- **Errichtung der Stiftung:**
Entstehung durch notariell beurkundetes Stiftungsgeschäft und Eintragung in Stiftungsregister
- **Stiftungsregister:**
Einrichtung eines, nach Vorbild des Vereinsrecht, bundeseinheitlichen Stiftungsregister mit Publizitätswirkung
- **Normativsystem:**
Eintragung der Stiftung erfolgt, wenn gesetzliche Voraussetzung erfüllt sind
- **Stiftungsaufsicht:**
Reine Rechtsaufsicht
- **Familienstiftungen:**
Familienstiftungen sind zulässig, sollen jedoch nach 30 Jahren aufgelöst werden, sofern nicht alle Begünstigten einen einstimmigen Fortsetzungsbeschluss fassen
- **Unternehmensverbundene Stiftungen:**
Zweck der Stiftung darf nicht auf den Betrieb eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs gerichtet sein; Analogie des § 22 BGB für Stiftungen
- **Zweckänderung:**
Stiftungsorgane können durch Satzung zu Änderungen ermächtigt werden; bedarf der notariellen Beurkundung
- **Rechnungslegung:**
Stiftungen haben Jahresabschluss nach handelsrechtlichen Vorschriften zu erstellen

Forderungen im Steuerrecht:

- **Freie Rücklage:**
Erhöhung der von 1/4 auf 1/3 des Überschusses der Vermögensverwaltung
- **Ansparrücklage:**
In ersten drei Jahren Verzicht auf Ausschüttungen, soweit in Satzung vorgesehen
- **Buchwertprivileg:**
Ausdehnung des Buchwertprivilegs auf alle steuerbegünstigten Stiftungen
- **Spendenabzug:**
Zusätzlicher Spendenabzug bei Zuwendungen an alle steuerbegünstigten Stiftungen bis zu DM 50.000,-

- **Erbschaftsteuer:**
Ausdehnung des besonderen Erlöschensstatbestand auf Zuwendungen an alle steuerbegünstigten Stiftungen²⁴¹

Mit geringfügigen Änderungen wurden die Forderungen im steuerlichen Bereich großteils in dem Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung von Stiftungen umgesetzt.

Anlage 2

Gesetzentwurf der F.D.P. vom 28.01.1999 (BT-Drks. 14/336) und 22.03.2000 (BT-Drks. 14/3043)

Forderungen im Zivilrecht:

- **Errichtung der Stiftung.**
Die Stiftung entsteht allein durch notariell beurkundetes Stiftungsgeschäft
- **System der freien Körperschaftsbildung:**
Eintragung in Stiftungsregister und staatliche Genehmigung ist nicht erforderlich
- **Stiftungsaufsicht:**
Reine Rechtsaufsicht und beginnt erst nach Stiftungserrichtung
- **Stiftungsregister:**
Stiftungsregister werden nach Landesrecht geführt, keine Schutzfunktion des öffentlichen Glaubens
- **Unternehmensverbundene Stiftungen:**
Stiftungen können zu jedem erlaubten Zweck errichtet werden, sofern sich die Tätigkeit nicht in dem Betrieb eines Handelsgewerbes erschöpft oder die Stiftung persönlich haftende Gesellschafterin einer Personenhandels-gesellschaft ist
- **Zweckänderung:**
Stiftungsorgane können durch Satzung zu Änderungen ermächtigt werden; bedarf der notariellen Beurkundung
- **Rechnungslegung:**
Stiftungen haben Jahresabschluß nach handelsrechtlichen Vorschriften zu erstellen

Forderungen im Steuerrecht:

Mit denen der Grünen identisch, erweitert um:

- **Ausstattung anderer Stiftungen mit Kapital:**
Stiftungen können ihre Mittel zur Ausstattung anderer steuerbegünstigter Körperschaften verwenden
- **Veräußerungs- und Aufgabegewinne:**
Gewinne werden von der Besteuerung befreit, soweit sie zur Gründung oder Förderung einer steuerbegünstigten Stiftung verwendet werden²⁴¹

²⁴¹ vgl. Bundestag (Hrsg., 1997) S. 1 ff

²⁴¹ vgl. Bundestag (Hrsg., 2000) S. 1 ff

Antrag der CDU/CSU BT-Drks. 14/2029 v. 9.11.1999**Forderungen im Zivilrecht:**

- **Rechtsgrundlagen:**
Einheitliche Regelungen über die Stiftungen des Privatrechts in einem Bundesstiftungsgesetz
- **Begriff der Stiftung:**
Künftig sollen nur noch gemeinwohlorientierte Zwecke zulässig sein, wonach Familienstiftungen und unternehmensverbundene Stiftungen zum Großteil unzulässig werden; für bestehende Stiftungen soll Bestandschutz gelten
- **Stiftungen auf Zeit:**
Stiftungen sollen zeitlich begrenzt werden können
- **Stiftungsregister:**
Schaffung eines Stiftungsregisters nach dem Vorbild des Vereinsrechts
- **Stiftungsaufsicht:**
Stiftungen sollen der Aufsicht einer Selbstverwaltungskörperschaft unterstehen
- **Rechnungslegung:**
Ab bestimmter Größe der Stiftung sind Rechenschaftsbereiche zu veröffentlichen²⁴²

Anlage 4**Gesetzentwurf der SPD und Bündnis 90/ Die Grünen BT-Drks. 14/2340 v. 13.12.1999**

Im Bereich des Zivilrechts sind keinerlei Änderungen vorgesehen.

Änderungen für das Steuerrecht:

- **Freie Rücklage:**
Erhöhung von 1/4 auf 1/3 des Einnahmenüberschusses aus der Vermögensverwaltung
- **Buchwertprivileg:**
Ausdehnung des Buchwertprivilegs auf Stiftungen mit steuerbegünstigten Zwecken mit Ausnahme der gemeinnützigen Zwecke des § 52 II Nr. 4 AO
- **Spendenabzug:**
Zusätzlich zum Spendenabzug können Zuwendungen an steuerbegünstigte Stiftungen bis zu DM 40.000,- abgezogen werden
- **Erbschaftsteuer:**
Ausdehnung des besonderen Erlöschenstatbestandes auf Zuwendungen an steuerbegünstigte Stiftungen²⁴³

Der Gesetzentwurf führte weitgehend zu dem Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung von Stiftungen vom 26.07.2000

²⁴² vgl. Bundestag (Hrsg., 1999) S. 1 ff

²⁴³ vgl. Bundestag (Hrsg., 1999a) S. 1 ff

Gesetzentwurf der Bundesregierung zur Modernisierung des Stiftungsrechts
(Stand 06.02.2002)

Änderungen im Zivilrecht:

- **Gesetzliche Voraussetzungen, unter denen eine Stiftung Rechtsfähigkeit erlangt, sollen im Bürgerlichen Gesetzbuch einheitlich und abschließend bestimmt sein.**
- **Anerkennung eines ausdrücklichen Rechtsanspruchs des Stifters, wenn die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt sind.**
- **Aufnahme der nachhaltigen Erfüllung des Stiftungszwecks als gesetzliche Voraussetzung für die Anerkennung der rechtsfähigen Stiftung.**
- **Festschreibung der gemeinwohlkonformen Allzweckstiftung; eine Beschränkung auf steuerbegünstigte Zwecke ist damit nicht verbunden.**

Änderungen im Steuerrecht:

- **Änderungen des Erbschaftsteuer- und Schenkungssteuergesetzes, sowie Änderungen der Erbschaftsteuerdurchführungsverordnung betreffen lediglich sprachliche Anpassungen an den neuen Begriff Anerkennung statt Genehmigung.²⁴⁴**

²⁴⁴ vgl. Bundestag (Hrsg., 2002) S. 1 ff

Literaturverzeichnis

Bücher und selbständige Schriften

- | | |
|--|--|
| Andrick, B., Suerbaum, J. (2001) | Stiftung und Aufsicht: Dogmatik –
Stiftungspraxis – Reformbestrebungen,
München 2001 |
| Berndt, H. (1998) | Stiftung und Unternehmen: Rechtsvorschriften,
Besteuerung, Zweckmäßigkeit;
6. überarbeitete und erweiterte Auflage, Berlin
1998 |
| Bordt/Günther/Mager (2001) | Stiftungen im Regierungsbezirk Stuttgart, 2.
neuüberarbeitete Auflage, Baden-Baden 2001 |
| Brandmüller, G. (1998) | Gewerbliche Stiftungen – Unternehmensstiftung
– Stiftung & Co. Familienstiftung, Moderne
Rechtsformen der Wirtschaft, Band 11, 2. Neub.
Und erw. Auflage, Bielefeld 1998 |
| Bundesverband Deutscher Stiftungen
(Hrsg. 2001) | Die unternehmensverbundene Stiftung
Forum Deutscher Stiftungen Band 10, Berlin
2001 |
| Delp, U. (1991) | Die Stiftung & Co. KG - Eine Unternehmensform
der rechtsgestaltenden Beratungspraxis, R. v.
Decker's rechts- und sozialwissenschaftliche
Abhandlungen, Band 47, Heidelberg 1991 |
| Erhardt, M. (2000) | Nachfolge in Familienunternehmen – eine
steuerliche Analyse, Diss., Schriftenreihe
Wirtschafts- und Sozialwissenschaften Band 44,
Gießen 2000 |
| Esch/Baumann/ Schulz zur Wiesche
(2001) | Handbuch der Vermögensnachfolge, Bürgerlich –
rechtliche Gestaltung der Vermögensnachfolge
von Todes wegen und unter Lebenden, 6. neu
bearbeitete und erweiterte Auflage, Berlin 2001 |

- Froning, C. (2000) Die Stiftung
in: Unternehmensnachfolge, (begr. V. Sudhoff, H.), 4. völlig neu bearbeitete Auflage, München 2000 S. 639 – S. 651
- Hennerkes, B.-H., Schiffer, K.J. (2001) Stiftungsrecht- Gutes tun und Vermögen sichern-
privat und im Unternehmen, überarbeitete
Neuaufgabe, Frankfurt a.M. 2001
- Hennerkes, B.-H., Schiffer, K.J. (1998) Sicherung des Familienunternehmens durch
Stiftungen
in: Unternehmenshandbuch
Familiengesellschaften (Hrsg. Hennerkes, B.-H.)
2. Neubearb. und wesentl. erw. Auflage, Köln
1998, zu § 38 S. 779 – S. 798
- Hennerkes, B.-H. (1998) Unternehmenshandbuch Familienstiftungen
2. Neubearb. und wesentl. erw. Auflage, Köln
1998
- Herrmann, M. (1996) Unternehmenskontrolle durch Stiftungen -
Untersuchung der Performancewirkungen, Diss.
Konstanz 1996
- Höfner-Byok, P. (1994) Die Stiftung & Co. KG, Diss., Europäische
Hochschulschriften, Reihe II Rechts-
wissenschaften, Band 1890, Osnabrück 1994
- Hof, H. (1999) § 9. Stiftungsorganisation
In: Handbuch des Stiftungsrechts (Hrsg. Seifart,
W./ v. Campenhausen, A.) 2. völlig überarbeitete
Auflage, München 1999
Rz. 1 –Rz. 225
- Hof, H. (1999) § 10. Vermögen und Erträge
In: Handbuch des Stiftungsrechts (Hrsg. Seifart,
W./ v. Campenhausen, A.) 2. völlig überarbeitete
Auflage, München 1999
Rz. 1 –Rz. 144
- Hübner, R.-M. (2000) Unternehmensübertragung durch Schenkung
in: Unternehmensnachfolge, (begr. V. Sudhoff,
H.), 4. völlig neu bearbeitete Auflage, München
2000 S. 1168 – S.1184

- Hübner, R.-M. (2000) Betriebsübertragung mit laufender Gegenleistung
in: Unternehmensnachfolge, (begr. V. Sudhoff, H.), 4. völlig neu bearbeitete Auflage, München 2000 S. 1184 – S.1193
- Hübner, R.-M. (2000) Betriebsübertragung gegen einmalige Ausgleichszahlung
in: Unternehmensnachfolge, (begr. V. Sudhoff, H.), 4. völlig neu bearbeitete Auflage, München 2000 S. 1193 – S.1202
- Kirmse, D. (2001) Die unternehmensverbundene Stiftung – Eine Allzweckstiftung ? –
in: Die unternehmensverbundene Stiftung (Hrsg. Bundesverband Deutscher Stiftungen) Forum Deutscher Stiftungen Band 10, Berlin 2001, S. 69 – S. 84
- Kübler, F. (1999) Gesellschaftsrecht - Die privatrechtlichen Ordnungsstrukturen und Regelungsprobleme von Verbänden und Unternehmen - , 5. neubearbeitete und erweiterte Auflage, Heidelberg, 1999
- Lehleiter, R. (1995) Die Familienstiftung als Instrument zur Sicherung der Unternehmenskontinuität bei Familienunternehmen, Diss., Europäische Hochschulschriften, Reihe V Volks- und Betriebswirtschaft, Band 1883, Dresden 1995
- Lorz, R. (1998) Die Durchführung der Unternehmensnachfolge
in: Unternehmenshandbuch Familiengesellschaft (Hrsg. Hennerkes, B.- H.) 2. überarbeitete und erweiterte Auflage, Köln 1998, S. 724 – S. 751
- Neuhoff, K. (2000) Unternehmensträgerstiftung (vor § 80)
in: Kommentar zum Bürgerlichen Gesetzbuch (Hrsg.: Soergel/Siebert/Baur) Band 1, 13. völlig überarb. und erw. Auflage, Stuttgart 2000, S. 467 – S. 473
- Rawert, P. (1995) Vorbemerkungen zu § 80
In Kommentar zum Bürgerlichen Gesetzbuch (Hrsg. v. Staudinger/ Beitzke) Buch 1, 13. bearbeitete Auflage, Berlin 1995

- Rawert, P. (1989) Die Genehmigungsfähigkeit der unternehmensverbundenen Stiftung, Diss., Europäische Hochschulschriften, Reihe II, Rechtswissenschaften, Band 942, Kiel 1989
- Rebmann, K. (Hrsg.) (2001) Münchner Kommentar zum Bürgerlichen Gesetzbuch, Band 1, 4. Auflage, München 2001
- Reuter, D. (2001) Stiftungen (Vor § 80) in Münchner Kommentar zum Bürgerlichen Gesetzbuch (Hrsg. Rebmann, K.), Band 1, 4. Auflage, München 2001, S. 804 – S.854
- Römer, M. (1990) Die Eignung der GmbH als Rechtsform für Stiftungszwecke, Diss., Gießen 1990
- v. Rotberg/Broo/Frey (2000) Kommentar zum Stiftungsgesetz von Baden-Württemberg, (Hrsg. Stiftungszentrum im Stifterverband für die Deutsche Wirtschaft,) 4. Auflage 2000
- Rüter, M. (1996) Die Stiftung als Gestaltungsinstrument der Nachfolge bei Familienunternehmen aus steuerlicher Sicht, Diss., Schriftenreihe betriebswirtschaftliche Forschungsergebnisse Band 70; Hamburg 1996
- Schick/Schmidt/Ries u.a. (2001) Praxishandbuch Stiftungen, Berlin 2001
- Schnurr, F. (1997) Die Stiftung mit unternehmerischer Verantwortung, Diss., Schriftenreihe zum Stiftungswesen, Band 22, Innsbruck 1997
- Schulte, M. (1989) Staat und Stiftung – Verfassungsrechtliche Grundlagen und Grenzen des Stiftungsrechts und der Stiftungsaufsicht, Heidelberg 1989
- Seifart, W. / v. Campenhausen, A. (1999) Handbuch des Stiftungsrechts, 2. völlig überarbeitete Auflage, München 1999

- Soergel/ Siebert/Baur (Hrsg.) (2000) Kommentar zum Bürgerlichen Gesetzbuch
Band 1, 13. völlig überarb. und erw. Auflage,
Stuttgart 2000
- v. Sothen, U. (2000) Unternehmensveräußerung im Steuerrecht
in: Unternehmensnachfolge, (begr. V. Sudhoff,
H.), 4. völlig neu bearbeitete Auflage, München
2000 S. 653 - S. 788
- v. Sothen, U. (2000) Unternehmensverpachtung im Steuerrecht
in: Unternehmensnachfolge, (begr. V. Sudhoff,
H.), 4. völlig neu bearbeitete Auflage, München
2000 S. 820 – S. 828
- v. Sothen, U. (2000) Vorweggenommene Erbfolge im Steuerrecht
in: Unternehmensnachfolge, (begr. V. Sudhoff,
H.), 4. völlig neu bearbeitete Auflage, München
2000 S. 894 – S. 950
- v. Staudinger/ Beitzke (Hrsg.) (1995) Kommentar zum Bürgerlichen Gesetzbuch
13. bearbeitete Auflage, Berlin 1995
- Strachwitz, R. Graf (1994) Stiftungen – nutzen, führen und errichten: ein
Handbuch, Frankfurt 1994
- Sudhoff, H. (2000, begr.) Unternehmensnachfolge, 4. völlig neu bearbeitete
Auflage, München 2000
- Syrbe, C. (1994) Die Doppelstiftung – eine Möglichkeit der
Unternehmensnachfolge bei mittelständischen
Unternehmen, Diss., Europäische Hochschul-
schriften, Reihe, Rechtswissenschaft Band 1735;
Münster 1994
- Wachter, T. (2001) Stiftungen: Zivil- und Steuerrecht in der Praxis,
Köln 2001

Zeitschriften und sonstige Schriften

- Berndt, H. (1997) Die Stiftung als Rechtsform zur Sicherung der Unternehmensnachfolge
in: Neue Wirtschaftsbriefe, Nr. 6, o. Jahrgang (1997), Fach 18, S. 3505 – S. 3510
- Bundestag (Hrsg., 2002) Gesetzentwurf der Bundesregierung zur Modernisierung des Stiftungsrechts
Internet – URL:
<http://www.bertelsmann-stiftung.de/documents/EntwurfModernisierungStiftungsrecht06.02.02.pdf>
vom 14.04.2002
- Bundestag (Hrsg., 2000) Gesetzentwurf der F.D.P. vom 22.03.2000 BT-Bundestag- Drucksache 14/3043;
Internet-URL.:
<http://dip.bundestag.de/btd/13/093/1309320.asc>
vom 20.04.2002
- Bundestag (Hrsg., 1999) Antrag der CDU/CSU vom 9.11.1999
Bundestag –Drucksache 14/2029
Internet - URL:
<http://dip.bundestag.de/btd/14/020/1402029.asc>
vom 19.04.2002
- Bundestag (Hrsg., 1999a) Gesetzentwurf der SPD und Bündnis 90/ Die Grünen vom 13.12.1999
Bundestag - Drucksache 14/2340
Internet – URL:
<http://dip.bundestag.de/btd/14/023/1402340.pdf>
vom 20.04.2002
- Bundestag (Hrsg., 1997) Gesetzentwurf von Bündnis 90/ Die Grünen vom 1.12.1997
Bundestag-Drucksache 13/9320;
Internet-URL:
<http://dip.bundestag.de/btd/13/093/1309320.asc>
vom 19.04.2002
- Götz, H. (2001) Steuerliche Besonderheiten bei unternehmensverbundenen Stiftungen
in: Neue Wirtschaftsbriefe, Heft 4, o. Jahrgang (2001), Fach 2 S. 7533 – S. 7548

- Götz, H. (2000) Die gemeinnützige Stiftung im Zivil- und Steuerrecht
in: Neue Wirtschaftsbriefe, Nr. 9, o. Jahrgang (2000), Fach 2, S. 7321 – S. 7332
- Hüttemann, R. (2000) Das Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung von Stiftungen
in: Der Betrieb, Heft 32, 53. Jahrgang (2000), S. 1584 – S.1592
- IHK (Hrsg., o.J.) Varianten der Nachfolgeregelungen
Internet- URL:
http://www.hamburg.ihk.de/produktmarken/un.../varianten_der_nachfolgeregelunge.js
vom 07.01.2002
- Klein, H. (2002) Rechtsnachfolge im Steuerrecht
in: Neue Wirtschaftsbriefe, Nr. 10, o. Jahrgang (2002), Fach 2, S. 7869 – S. 7876
- Klein- Blenkers, F. (2001) Unternehmensnachfolge in Zahlen
in: Zeitschrift für Erbrecht und Vermögensnachfolge, Heft 9, 8. Jahrgang (2001), S. 329 – S. 334
- Maier, J. (2001) Die Besteuerung der Stiftung nach der Reform
in: Betriebs-Berater, Heft 10, 56. Jahrgang (2001), S. 494 – S. 504
- Mainczyk, A. (2002) Die Stiftung als Gestaltungsmöglichkeit im Rahmen der Unternehmensnachfolge
in: Die Steuerberatung, Heft 2, Jahrgang (2002), S. 76 – S. 85
- Myßen, M. (2000) Änderungen durch das Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung von Stiftungen
in: Neue Wirtschaftsbriefe, Nr. 46, o. Jahrgang (2000), Fach 2, S. 7429 – S. 7436
- Oldenburgische Landesbank (Hrsg.,o.J.) Unternehmensnachfolge – Eine unternehmerische Herausforderung;
Internet - URL:
<http://www.olb.de/pdf/unachfolge.pdf>
vom 20.01.2002

- Wigand, K. (o.J.)
Stiftungen in Deutschland, Bridges Kanzlei
Wigand, Rechtsanwaltskanzlei für Vermögens-
nachfolge; Internet-URL: [http://www.bridges-
kw.de/schwerpunkte.html](http://www.bridges-
kw.de/schwerpunkte.html)
vom 13.01.2002
- Wochner, G. (1999)
Rechtsfähige Stiftungen – Grundlagen und
aktuelle Reformbestrebungen
in: Betriebs-Berater, Heft 28/29, 54 Jahrgang
(1999), S. 1441 – S. 1448
- Wochner, G. (1994)
Stiftungen und stiftungsähnliche Körperschaften
als Instrument dauerhafter Vermögensbindung
in: Mitteilungen der Rheinischen Notarkammer,
Heft 4, o. Jahrgang (1994), S. 89 – S. 113

Gerichtsentscheidungen**Fundstelle**

BFH Urteil v. 10.12.1997, II R 25/94

BStBl. II 1998 S. 114 – S. 116

Verwaltungsanweisungen**Fundstelle**

BMF v. 19.10.1998, IV C 6 - S 0171 - 10/98

BStBl. I 1998 S. 1423 - 1433

Ehrenwörtliche Erklärung

„Ich erkläre ehrenwörtlich,

1. daß ich meine Diplomarbeit ohne fremde Hilfe angefertigt habe;
2. daß ich die Übernahme wörtlicher Zitate aus der Literatur sowie die Verwendung der Gedanken anderer Autoren an den entsprechenden Stellen innerhalb der Arbeit gekennzeichnet habe;
3. daß ich meine Diplomarbeit bei keiner anderen Prüfung vorgelegt habe.

Ich bin mir bewusst, daß eine falsche Erklärung rechtliche Folgen haben wird.“

Stuttgart, den 28. April 2002

Christiane Linsenmann