



Auf den Punkt gebracht

Stiften
Spenden
Sponsern

Dr. Kleeberg & Partner GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft



	Vorwort	1
1.	Stiften – spenden – sponsern: Die grundsätzliche Alternative	2
2.	Spenden	4
2.1	Geldspende	4
2.2	Sachspende	5
2.3	Auslandsspende	5
2.4	Spenden einer Kapitalgesellschaft	6
2.5	Parteispende	6
3.	Stiften	8
3.1	Die selbständige Stiftung privaten Rechts	8
3.2	Die Zustiftung	14
3.3	Die unselbständige Stiftung	15
3.4	Die gGmbH	15
3.5	Der gemeinnützige Verein	15
3.6	Exkurs: Die Familienstiftung	16
4.	Sponsern	17
5.	Spenden, stiften und die Erbschaftsteuer	18
5.1	Befreiungen bei Erbschaftsteuer und Grunderwerbsteuer	18
5.2	Rückwirkende Befreiung erworbenen Vermögens von der Erbschaftsteuer	18
5.3	Auskehrungen von Stiftungen an ihre Destinatäre	19
6.	Spendenhaftung und strafrechtliche Sanktionen	20

Vorwort

Geld für einen guten Zweck – gerade in Zeiten, in denen der Staat sparen muss, gewinnt dieser Gedanke an Bedeutung. Im Bildungs- und Sozialwesen warten offene Fragen auf neue Antworten. Auch der kulturelle Bereich bietet ungezählte Möglichkeiten, private Initiative zu entfalten. Spart der Staat aus Sicht des Bürgers an der falschen Stelle, so ermöglicht diesem das Stiftungs- und Spendenrecht, hier sein bürgerschaftliches Engagement zu zeigen und eigene Akzente zu setzen. Dies ist auch vom Gesetzgeber erwünscht. Die gesetzlich vorgesehene steuerliche Förderung folgt „blind“ der individuellen, privaten Entscheidung des Spenders und Stifters. Dass solch gemeinnütziges Engagement nicht nur der Allgemeinheit zugutekommt, sondern im Sinne einer positiven Wahrnehmung in der Öffentlichkeit auch auf den Spender oder Stifter zurückfällt, ist nur ein weiterer Aspekt unter vielen.

Welches Spektrum an Möglichkeiten Ihnen zur Verwirklichung Ihres Engagements konkret zur Verfügung steht, sollen die folgenden Seiten näher auffächern. Gerne unterstützen wir Sie bei der Vorbereitung und Umsetzung Ihrer Ideen.

München, im Dezember 2010



Robert Hörtnagl



Dr. Hermann Graf Nesselrode

1. Stiften – spenden – sponsern: Die grundsätzliche Alternative

Zu **stiften** oder zu **spenden** heißt, Vermögen freiwillig (und endgültig!) für einen „guten Zweck“ abzugeben. Der Mäzen kann dabei auch an seine „eigene“ Stiftung spenden. „Stiften“ als Sonderfall des „Spendens“ bedeutet, dass das Vermögen nicht für die laufende Tätigkeit einer schon bestehenden, gemeinnützigen Einrichtung gegeben wird, sondern dass es als dauerhaft zu erhaltendes Grundstockvermögen einer neu zu errichtenden Stiftung dient oder – im Falle der Zustiftung – das Grundstockvermögen einer schon bestehenden Stiftung erweitert. Bei der Frage, ob für einen guten Zweck stiften oder spenden, sollten vor allem zwei Überlegungen tragend sein. Erstens: **wofür** und zweitens: **wie viel** will ich geben?

Anders als beim Spenden setzt die letztgenannte Frage dem Stiften von vornherein eine gewisse Hürde. So genehmigt die Stiftungsaufsicht eine gemeinnützige Stiftung erst ab einem Grundstockvermögen von – je nach Bundesland und je nach Stiftungszweck – mindestens 50.000 bis 150.000 Euro. Diese Begrenzung soll eine dauerhafte Erfüllung des Stiftungszwecks gewährleisten. Eine Zwitterstellung zwischen Stiften und Spenden nehmen insoweit die unselbständigen Stiftungen sowie Zustiftungen ein. Die unselbständige Stiftung hat keine eigene Rechtspersönlichkeit, sondern das Stiftungsvermögen verwaltet regelmäßig ein – privater oder professioneller – Treuhänder. Dies bedeutet weniger Aufwand, sodass hier auch schon ein geringeres Stiftungsvolumen ge-

nügt. Die Zustiftung vergrößert den Vermögensstock einer schon bestehenden Stiftung, sodass hier kein Mindestvolumen verlangt wird. Nach oben hin setzt das Steuerrecht unterschiedliche Grenzen: Während Spenden jährlich in Höhe von bis zu 20% des Gesamtbetrags der Einkünfte oder bei Unternehmern wahlweise bis zu vier Promille der Summe der Umsätze, Löhne und Gehälter abzugsfähig sind, können darüber hinaus Spenden in Form von Zuwendungen zum Vermögensstock einer gemeinnützigen Stiftung zusätzlich bis zu einem Gesamtbetrag von einer Million Euro innerhalb eines Zeitraums von zehn Jahren abgezogen werden.

Die Frage nach dem guten Zweck zielt vor allem auf die **Effizienz** des finanziellen Einsatzes: Gibt es schon eine gemeinnützige Einrichtung, die sich dem betreffenden Zweck widmet, spricht in der Regel vieles dafür, diese Einrichtung durch Spenden oder Zustiftungen zu stärken, anstatt eine konkurrierende Stiftung aus der Taufe zu heben, die ihren eigenen Apparat benötigt und verwaltet sein will. Durchaus denkbar ist es, die Spende an eine bestehende Einrichtung nur unter bestimmten Auflagen oder für eine bestimmte Verwendung zu leisten. Kommt es dem Spender dagegen darauf an, eine eigene Struktur aufzubauen – sei es, weil er hier sein organisatorisches oder fachliches Know-how einbringen kann, sei es, weil er den guten Zweck dauerhaft mit seinem Namen verbinden will, sei es aus sonstigen Gründen –, bietet sich die Errichtung einer Stiftung an. Das Gemeinnützigkeitsrecht erkennt Vereine oder Stiftungen auch dann ausnahmsweise als gemeinnützig an, wenn diese ihre Mittel, anstatt sie

unmittelbar selbst für steuerbegünstigte Zwecke zu verwenden, anderen gemeinnützigen Einrichtungen zur Verwirklichung ihrer steuerbegünstigten Zwecke überlässt (z.B. Förderverein oder Spendensammelstiftung).

Spezielle Fragen stellen sich, wenn Sachspenden geleistet werden sollen, aber auch bei Spenden an politische Parteien oder an ausländische Spendenempfänger sowie bei Spenden einer Kapitalgesellschaft. Der als Alternative zur herkömmlichen Stiftung gedachten gemeinnützigen GmbH (gGmbH) ist ein eigener Abschnitt gewidmet, ebenso den Zustiftungen, den unselbständigen Stiftungen und dem gemeinnützigen Verein. In Abgrenzung dazu sind in einem Exkurs die Besonderheiten von (privatnützigen) Familienstiftungen im Überblick dargestellt.

Anders als beim Stiften und Spenden fördern Unternehmen beim **Sponsoring** mittels Geld oder geldwerter Vorteile (gemeinnützige) Organisationen nicht nur aus selbstlosen Gründen, sondern zugleich zur Erreichung unternehmensbezogener Ziele wie Werbung oder Öffentlichkeitsarbeit. Es geht hier also im weitesten Sinn um einen Leistungsaustausch. Damit bieten sich auch in steuerlicher Hinsicht andere Gestaltungsmöglichkeiten, die der näheren Betrachtung wert sind.

Schließlich ist auch auf die Zusammenhänge zwischen der Gemeinnützigkeit und der **Erbschaftsteuer** sowie auf **haftungs- und strafrechtliche Aspekte** einzugehen.

2. Spenden

2.1 Geldspende

Spenden, die der Spender **freiwillig** an eine als gemeinnützig anerkannte Einrichtung leistet, sind bei ihm grundsätzlich als Sonderausgaben¹ steuerlich **abzugsfähig**. Dies gilt auch für Mitgliedsbeiträge an gemeinnützige Einrichtungen, es sei denn, die betreffende Einrichtung dient in erster Linie der Förderung der kulturellen oder sportlichen Freizeitgestaltung, der Brauchtums- und Heimatpflege und ähnlichen freizeitnahen Zwecken. Das Steuerrecht fördert die vorgenannten Zuwendungen (Spenden und Mitgliedsbeiträge) an gemeinnützige Einrichtungen zur Verwirklichung ihrer steuerbegünstigten Zwecke (dazu s.u. 3.1.2), jedoch nur innerhalb bestimmter Grenzen: Der Spender kann höchstens bis zu **20 % des Gesamtbetrags der Einkünfte** oder – bei sog. „Unternehmerspenden“ – bis zu vier Tausendstel der Summe der gesamten Umsätze und der im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter abziehen. Zusammen veranlagte **Ehegatten** sind als „Spendereinheit“ anzusehen, d.h., der Höchstbetrag richtet sich nach den gemeinsamen Einkünften oder den gemeinsamen Umsätzen, Löhnen und Gehältern, unabhängig davon, wer von beiden die Spende geleistet hat. Weitere Voraussetzung für den Sonderausgabenabzug ist, dass die begünstigte Einrichtung dem Spender eine entsprechende **Zuwendungsbestätigung** nach amtlichem Muster (sog. Spendenbescheinigung) ausstellt. Werden die Zuwendungshöchstgrenzen überschritten, so ist ein unbegrenzter „**Spendenvortrag**“ in künftige Veranlagungszeiträume zulässig. Ein „Spendenrücktrag“ ist dagegen nicht möglich.

¹ Ein Sonderausgabenabzug ist nur bei einem insgesamt positiven Einkommen möglich. Zum möglichen „Spendenvortrag“ s.u.

Bei Spenden eines **Personenunternehmens** (Einzelunternehmen oder gewerbliche Personengesellschaft) gilt der Spendenabzug auch für die Gewerbesteuer; zu Spenden einer Kapitalgesellschaft s.u. 2.4. Besondere Regelungen gelten bei Zuwendungen in den Vermögensstock einer Stiftung (dazu s.u. 3.1.4 und 3.2). Schließlich sind Spenden von der Erbschaft- und Schenkungsteuer befreit (s.u. 5.1).

Zu einer Verminderung des Spendenabzugsvolumens kann es bei Steuerpflichtigen kommen, die überwiegend **Kapitaleinkünfte** (z.B. aus Unternehmensbeteiligungen) erzielen. Kapitaleinkünfte unterliegen seit 2009 grundsätzlich der pauschalen Abgeltungsteuer in Höhe von 25 % und bleiben deshalb bei der Ermittlung des Gesamtbetrags der Einkünfte außen vor. Zwar können diese Kapitaleinkünfte auf Antrag des Steuerpflichtigen in den Gesamtbetrag der Einkünfte mit einbezogen werden, erhöhen also die Zuwendungshöchstgrenze. Gleichwohl können die Zuwendungen nach derzeitiger Gesetzeslage nicht von den der Abgeltungsteuer unterliegenden Kapitaleinkünften, sondern nur von den übrigen, veranlagten Einkünften abgezogen werden. Sind nicht genug solche übrigen Einkünfte vorhanden, geht der Spendenabzug insoweit ins Leere. Auch ein – nur einheitlich für sämtliche Kapitalerträge zulässiger – Antrag, diese Kapitalerträge in das Veranlagungsverfahren nach dem allgemeinen Steuertarif einzubeziehen, würde sich nur in dem (unwahrscheinlichen) Fall auszahlen, dass die durchschnittliche Einkommensteuerbelastung nach Spendenabzug unter 25 % sinkt. Ob diese Rechtslage ein – zu korrigierendes – Versehen des Gesetzgebers war, ist offen. Im Einzelfall ist zu erwägen, den Spendenabzug auf die Ebene der Kapitalge-

sellschaft „hochzuzonen“, aus der die Kapitalerträge fließen, ggf. auch durch Errichtung einer Stiftung.

2.2 Sachspende

Anstelle von Geld können auch andere Wirtschaftsgüter (z.B. Nahrungsmittel, Kleidung) Gegenstand einer begünstigten Zuwendung sein, nicht dagegen Nutzungen und Leistungen (z.B. die unentgeltliche Überlassung eines Kfz). Bei der Bewertung solcher Sachspenden ist zu unterscheiden. Grundsätzlich ist die Sachspende mit ihrem **gemeinen Wert** als Sonderausgabe anzusetzen. Befindet sich der Gegenstand zwar im Privatvermögen, ist aber noch steuerverhaftet (z.B. wesentliche Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft, der Abgeltungsteuer unterliegende Wertpapiere, Grundstücke innerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist), so ist die Sachspende mit den fortgeführten Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu bewerten. Die Sachspende führt damit grundsätzlich nicht zu einer einkommensteuerpflichtigen Gewinnrealisierung.

Leistet der Spender die Sachspende aus seinem **Betriebsvermögen** heraus, so geht dem notwendig die Entnahme des gespendeten Gegenstands voraus. Der bei der Entnahme anzusetzende Wert zuzüglich der Umsatzsteuer ist auch für die Sachspende anzusetzen. Der Spender kann die Entnahme, anstatt sie mit dem Teilwert des betreffenden Gegenstands zu bewerten, dann ausnahmsweise mit dessen Buchwert – also ohne Gewinnrealisierung – ansetzen, wenn er das entnommene Wirtschaftsgut unmittelbar danach unentgeltlich einer gemeinnützigen Einrichtung überlässt und diese ihn für steuerbegünstigte Zwecke – also nicht etwa in einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb – einsetzt.² Auf diese Weise besteht z.B. für einen Unternehmer die Möglichkeit, Teile seines Forschungs- und Entwicklungsbereichs über eine Stiftung steuergünstig auszugliedern, indem er Studenten und wissenschaftlichen Mitarbeitern praktische Erfahrungen im Unternehmen ermöglicht. Eine mittel- und langfristige Zusammenarbeit zwischen Hochschulen und Unternehmen wird so steuerlich gefördert. Zu beachten ist, dass sich die Umsatzsteuer nicht nach dem für die Entnahme ge-

fundenen Wertansatz richtet, sondern nach dem Wiederbeschaffungswert für den betreffenden Gegenstand. Die Umsatzsteuer gilt dabei als nicht abzugsfähige Betriebsausgabe, ist jedoch laut Finanzverwaltung gleichzeitig als Spende abzugsfähig. In der von der begünstigten Einrichtung auszustellenden Spendenbescheinigung ist der angesetzte Wert der Sachspende zu beziffern.

Trägt der Spender **Aufwendungen** zugunsten einer gemeinnützigen Einrichtung, so sind diese grundsätzlich als Sonderausgaben nicht abzugsfähig. Etwas anderes gilt nur dann, wenn die begünstigte Einrichtung dem Spender zunächst einen (unbedingten) Anspruch auf Erstattung seiner Aufwendungen eingeräumt hat, der Spender jedoch später freiwillig auf die Erfüllung dieses Erstattungsanspruchs verzichtet. Der Verzicht führt allerdings gleichzeitig zur Realisierung des Erstattungsanspruchs, löst also ggf. die Besteuerung aus.

2.3 Auslandsspende

Seit der Entscheidung des Europäischen Gerichtshofs vom 27.01.2009 in der Sache „Persche“ steht fest, dass auch **Spenden an im EU-/EWR³-Ausland ansässige Einrichtungen abzugsfähig** sind. Der Gesetzgeber hat mit dem „Gesetz zur Umsetzung steuerlicher EU-Vorgaben sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften“ reagiert und die Abzugsfähigkeit bei Spenden innerhalb der EU-/EWR-Staaten grundsätzlich bestätigt, gleichzeitig jedoch an (strenge) Voraussetzungen geknüpft:

Materiell muss die ausländische Einrichtung nach der Abgabenordnung als steuerbegünstigt anerkannte gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen. Auch in formaler Hinsicht muss die ausländische Einrichtung sämtlichen Anforderungen des deutschen Gemeinnützigkeitsrechts genügen.

² Aufgrund der Abzugsfähigkeit der Spende führt der Buch- oder Teilwertansatz regelmäßig nicht zu einer steuerlichen Belastung. Allerdings erweitert der Buchwertansatz den Spendenrahmen.

³ Zum EWR gehören (neben den EU-Mitgliedstaaten) Island, Liechtenstein und Norwegen. Spenden an Einrichtungen in der Schweiz sind daher von vornherein nicht begünstigt. Gleiches gilt im Ergebnis auch für die EWR-Staaten, da mit diesen keine Beitreibungsvereinbarungen bestehen.

Weitere Voraussetzung ist, dass sich Deutschland und der betreffende Staat, in dem die begünstigte Einrichtung ansässig ist, gegenseitig zwischenstaatliche **Amtshilfe** im Bereich der Steuerfestsetzung (Auskunfts-austausch) und gegenseitige Unterstützung bei der zwischenstaatlichen Beitreibung von Steuerforderungen leisten. Verwirklicht die begünstigte Einrichtung ihre steuerbegünstigten Zwecke nur im Ausland, so verlangt das Gesetz außerdem, dass die Einrichtung entweder solche Personen fördert, die ihren Wohnsitz oder ständigen Aufenthalt in Deutschland haben, oder aber zumindest durch ihre Tätigkeit „neben der Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke auch zum Ansehen der Bundesrepublik Deutschland im Ausland beitragen kann“. Der Gesetzgeber hatte z.B. Entwicklungshilfespenden vor Augen. Es ist aber absehbar, dass sich hier im Einzelfall viele Auslegungsfragen auftun.

Das Recht zum grenzüberschreitenden Spendenabzug ist also nicht grenzenlos. Insbesondere trifft den Spender eine **Mitwirkungs- und Nachweispflicht** bezüglich sämtlicher Voraussetzungen des Spendenabzugs. So muss er Unterlagen vorlegen, aus denen zumindest hervorgeht, dass die betreffende ausländische Einrichtung die Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit nach deutschem Recht erfüllt, dass die Spende auch tatsächlich an diese Einrichtung geleistet und von dieser zweckentsprechend verwendet wurde (Spendenbescheinigung) und dass die betreffende Einrichtung in ihrem Ansässigkeitsstaat einer vergleichbaren behördlichen Kontrolle hinsichtlich Geschäftsführung, Mittelverwendung etc. unterliegt. Diese Nachweispflichten dürften den Spendenabzug innerhalb der EU/EWR-Staaten in der Praxis stark erschweren. Offen bleibt der – vom Gesetzgeber bisher nicht zugelassene – Spendenabzug an gemeinnützige Einrichtungen in **Drittstaaten**: Vor dem Hintergrund der Kapitalverkehrsfreiheit, die über die EU- und EWR-Staaten hinaus auch im Verhältnis zu Drittstaaten anwendbar ist, muss u.E. auch bei Spenden an gemeinnützige Einrichtungen in Drittstaaten ein Abzug grundsätzlich möglich sein. In jedem Fall zulässig ist die Spende an einen inländischen Träger, der sich im Rahmen seiner steuerbegünstigten Zwecke um Belange in Drittstaaten kümmert.

2.4 Spenden einer Kapitalgesellschaft

Auch eine Kapitalgesellschaft (z.B. AG, GmbH) kann – ebenso wie andere juristische Personen, die der Körperschaftsteuer unterworfen sind – Zuwendungen an gemeinnützige Einrichtungen von ihrem Einkommen **abziehen**. Voraussetzung ist, dass die Kapitalgesellschaft ihre Spende durch Vorlage einer Zuwendungsbescheinigung nach amtlichem Muster nachweist. Als Höchstgrenze für den Spendenabzug gelten – ebenso wie bei natürlichen Personen – 20% des Einkommens oder vier Tausendstel der Summe der gesamten Umsätze und der im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter. Im Gegensatz zu natürlichen Personen können jedoch Kapitalgesellschaften über die vorgenannten Höchstgrenzen hinaus Spenden in den Vermögensstock einer Stiftung weder bei der Körperschaftsteuer noch bei der Gewerbesteuer abziehen (näher s.u. 3.1.4). Vom Spendenabzug **ausgeschlossen** sind – wie bei natürlichen Personen – bestimmte Mitgliedsbeiträge im „freizeitnahen“ Bereich. Ebenfalls nicht begünstigt sind Parteispenden einer GmbH oder anderen Körperschaft.

Der Spendenabzug wirkt sich neben der Körperschaftsteuer auch auf die **Gewerbesteuer** aus. Hier gestattet das Gewerbesteuergesetz bei der Ermittlung des Gewerbeertrags die Kürzung der – zunächst hinzuzurechnenden – Zuwendungen an gemeinnützige Einrichtungen innerhalb derselben Höchstgrenzen wie bei der Körperschaftsteuer.

Der Betriebsausgabenabzug von Zuwendungen ist nur vorbehaltlich der Regelungen zur verdeckten Gewinnausschüttung zulässig. Es sollte daher dokumentiert werden, dass die Spende nicht (nur) im Interesse des Stifters und Anteilseigners, sondern (auch) im Interesse der GmbH erfolgt. Gerade vor diesem Hintergrund ist im Unternehmensbereich oftmals das Sponsoring dem reinen Spenden vorzuziehen (dazu s.u. 4.).

2.5 Parteispende

2.5.1 Steuerermäßigung und Sonderausgabenabzug

Neben der Förderung von Zuwendungen an gemeinnützige Einrichtungen gewährt das Einkommensteuerrecht als Sonderfall für Zu-

wendungen an politische Parteien – d.h. sowohl Mitgliedsbeiträge als auch Spenden – eine **Steuerermäßigung** in Höhe von 50 % der Ausgaben, höchstens aber in Höhe von 825 Euro (entspricht jährlichen Ausgaben für Parteispenden in Höhe von 1.650 Euro). Bei zusammen veranlagten Ehegatten verdoppelt sich dieser Höchstbetrag auf 1.650 Euro (entspricht jährlichen Ausgaben für Parteispenden in Höhe von 3.300 Euro). Die Steuerermäßigung setzt voraus, dass der Spender tatsächlich eine Steuerschuld hat. Die Regelungen zu Sachspenden (s.o. 2.2) gelten entsprechend für Sachzuwendungen an Parteien. Auch die Regelungen zur Spendenhaftung (s.u. 6.) gelten entsprechend. Bei Körperschaften ist der steuerliche Abzug von Parteispenden ausgeschlossen.

Soweit ein Steuerpflichtiger in einem Jahr die Steuerermäßigung für Parteispenden ausgeschöpft (d.h. Parteien mindestens einen Betrag von 1.650 Euro zugewendet) hat, oder die Steuerermäßigung aus einem anderen Grund nicht zum Zuge kommt, sind Parteispenden darüber hinaus bis zu einem (weiteren) Betrag von insgesamt 1.650 Euro als **Sonderausgabe** abzugsfähig. Der Sonderausgabenabzug erhöht sich bei zusammen veranlagten Ehegatten auf 3.300 Euro.

Wie bei den regulären Zuwendungen setzt auch bei Parteispenden die Begünstigung voraus, dass der Spender eine Zuwendungsbestätigung nach amtlichem Muster erhält. Nicht zulässig ist der Spendenvortrag; nur die in dem betreffenden Jahr geleisteten Parteispenden sind abzugsfähig.

Nicht begünstigt ist die Förderung einzelner Parteimitglieder, Mandatsträger oder Kandidaten, und zwar auch dann nicht, wenn die Zuwendung an die Partei mit der Auflage erfolgt, sie einer bestimmten Person zugutekommen zu lassen. Hierbei kann es sich vielmehr um steuerpflichtige Schenkungen an die betreffende Person handeln. Dafür gilt – da die begünstigte Person mangels verwandtschaftlicher Beziehung regelmäßig der Steuerklasse III angehört – ein Freibetrag von 20.000 Euro innerhalb von zehn Jahren. Eine Befreiung von der Schenkungsteuer kann aber erreicht werden, wenn die Zuwen-

dung unter der Auflage erfolgt, diese an die Partei weiterzugeben, und sie dementsprechend auch im Rechenschaftsbericht der Partei ausgewiesen wird.

2.5.2 Exkurs: Veröffentlichung von Spenden an Parteien oder Abgeordnete

In Deutschland finanzieren sich die Parteien zu etwa 15 % durch Parteispenden. Spenden an eine Partei, die im Kalenderjahr 10.000 Euro übersteigen, sind in deren Rechenschaftsbericht unter Angabe von Name und Anschrift des Spenders sowie der Gesamthöhe der Spende zu **verzeichnen**. Die Rechenschaftsberichte erscheinen in der Praxis mit etwa anderthalbjähriger Verzögerung. Übersteigt eine Parteispende im Einzelfall 50.000 Euro, ist sie unverzüglich dem Präsidenten des Deutschen Bundestags **anzuzeigen**. Dieser veröffentlicht die Zuwendung unter Angabe des Zuwendenden zeitnah im Internet sowie als Bundestagsdrucksache. Bestimmte Spenden darf eine Partei von vornherein nicht annehmen, so etwa Spenden von gemeinnützigen Einrichtungen, Spenden aus dem (Nicht-EU-)Ausland sowie Spenden, die erkennbar in der Erwartung oder als Gegenleistung eines bestimmten politischen oder wirtschaftlichen Vorteils gewährt werden.

Auch einzelne **Abgeordnete** sind grundsätzlich verpflichtet, ihnen persönlich zugewendete „Spenden“ mitzuteilen. Rechtlich und steuerrechtlich handelt es sich dabei regelmäßig um eine Schenkung (s.o. 2.5.1). Unabhängig davon ist eine solche „Spende“ dem Bundestagspräsidenten unter Angabe von Name und Anschrift des „Spenders“ sowie ihrer Gesamthöhe anzuzeigen, wenn sie den Betrag von 5.000 Euro übersteigt. Übersteigen die „Spenden“ eines „Spenders“ im Kalenderjahr 10.000 Euro, hat sie der Präsident unter Angabe von Höhe und Herkunft zu veröffentlichen. Ebenso wie Parteien dürfen Abgeordnete bestimmte „Spenden“ von vornherein nicht annehmen. Zudem müssen Bundestagsabgeordnete entgeltliche Tätigkeiten neben ihrem Mandat unter bestimmten Voraussetzungen anzeigen.

3. Stiften

3.1 Die selbständige Stiftung privaten Rechts

Rechtlich betrachtet ist die Stiftung ein **Zweckvermögen**, das sich zu einer juristischen Person verselbständigt. Sie wird vom Stifter zur Umsetzung bestimmter Ziele errichtet und ist die einzige Rechtsform, die weder außenstehende Eigentümer noch Mitglieder oder Gesellschafter kennt. Die Stiftung „gehört“ also niemandem; der Stifter gibt sein Eigentum endgültig auf. Die Stiftung ist ein „Kind, das mit seiner Geburt volljährig ist und seinen eigenen, rechtserheblichen Willen entfaltet“. ⁴

Stiftungen können verschiedene Zwecke verfolgen. Steuerliche Begünstigungen bestehen allerdings nur für und im Zusammenhang mit gemeinnützigen Stiftungen oder Familienstiftungen. Kennzeichnend für eine im weiteren Sinne „**gemeinnützige**“ Stiftung ist, dass sie ausschließlich und unmittelbar steuerbegünstigte Zwecke im Sinne der Abgabenordnung, nämlich gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgt und damit die Allgemeinheit, bestimmte bedürftige Personen oder bestimmte Religionsgemeinschaften fördert. Eine **Familienstiftung** dient demgegenüber der Förderung und der Unterstützung der Mitglieder einer bestimmten Familie und ggf. auch der dauerhaften Sicherung eines Unternehmens. Die Familienstiftung ist nicht steuerbegünstigt; allerdings gelten einige Besonderheiten, insbesondere im Erbschaftsteuerrecht (näher s.u. 3.6).

3.1.1 Errichtung der Stiftung durch Stiftungsgeschäft

Der Stifter errichtet die Stiftung durch das **Stiftungsgeschäft**. Das Stiftungsgeschäft, das in der Regel auch die Satzung enthält, bedarf der Schriftform. Die Stiftung kann auch im Rahmen einer Verfügung von Todes wegen (Testament, gemeinschaftliches Testament oder Erbvertrag) errichtet werden. In diesem Fall setzt der Stifter die Stiftung als Erbe oder Miterbe ein; denkbar ist aber auch, dass der Stifter seinen Erben mit einem entsprechenden Vermächtnis oder einer Auflage beschwert und dadurch nur mittelbar die Stiftung errichtet. Zu beachten sind evtl. bestehende Pflichtteils- oder Pflichtteilsergänzungsansprüche, die die übergangenen Pflichtteilsberechtigten gegenüber der Stiftung geltend machen können. Die Errichtung einer Stiftung von Todes wegen unterliegt den für die Verfügung von Todes wegen geltenden Formvorschriften. Will der Erblasser z.B. die Stiftungssatzung bereits in seinem Testament formulieren, so muss er dies handschriftlich oder im Rahmen eines notariellen Testaments tun. In diesen Fällen ist dem Erblasser zu raten, die Satzung bereits im Vorhinein mit der Stiftungsaufsicht und der Finanzverwaltung abzustimmen. Alternativ kann der Erblasser die konkrete Umsetzung seines Stifterwillens z.B. auch einem Testamentsvollstrecker überantworten.

In der Regel spricht viel dafür, die Stiftung durch Stiftungsgeschäft unter Lebenden zu errichten. Zum einen schmelzen etwaige Pflichtteilsergänzungsansprüche über einen Zeitraum von 10 Jahren ab, zum anderen kommt der Stifter bereits in den Genuss der steuerlichen Abzugsmöglichkeiten. Zudem

⁴Neben den hier behandelten Stiftungen des Privatrechts können Stiftungen auch vom Bund und den Ländern durch Gesetz gegründet werden.

hat der Stifter die Stiftungsgründung selbst in der Hand, muss also nicht auf die Umsetzung seines Stifterwillens durch seine Erben oder dritte Personen vertrauen und die damit verbundene Unsicherheit in Kauf nehmen. Bei einer sog. **Vorratsstiftung**, die der Stifter zu Lebzeiten mit geringer Kapitalausstattung gründet und auf die dann erst im Fall seines Todes weiteres Vermögen übertragen werden soll, beginnt die Zehnjahresfrist für Pflichtteilsergänzungsansprüche erst mit der Vermögensübertragung anlässlich des Erbfalls.

Dem Stifter steht es frei, die Stiftung als Grundstock mit Barvermögen auszustatten, ihr ein Grundstück, Wertpapiere, Beteiligungen, ein Unternehmen oder sonstiges Vermögen zu übertragen (zur steuerlichen Abzugsfähigkeit des Dotationskapitals sowie zu weiteren steuerlichen Folgen s.u. 3.1.4). Gehören Grundstücke oder GmbH-Anteile zu dem der Stiftung gewidmeten Vermögen, empfiehlt es sich regelmäßig, bereits das Stiftungsgeschäft vor einem Notar abzuschließen.

Unabhängig von den besonderen Anforderungen des Gemeinnützigkeitsrechts (dazu nachfolgend 3.1.2) macht das Bürgerliche Gesetzbuch (BGB) bestimmte Mindestvorgaben zum Inhalt einer **Stiftungssatzung**: Dort müssen Zweck, Vermögensausstattung, Sitz, Organe und Name der Stiftung geregelt sein. Bei der Namenswahl ist der Stifter grundsätzlich frei. Mit der Wahl des Sitzes bestimmt der Stifter zugleich das anwendbare Landesstiftungsgesetz sowie die zuständigen Stiftungsbehörden (dazu s.u. 3.1.6). Die weiteren Vorgaben in den Stiftungsgesetzen der Länder weichen teilweise erheblich voneinander ab.

Der Stifter kann das Stiftungsgeschäft unter eine Bedingung stellen; außerdem kann er das Stiftungsgeschäft bis zur Anerkennung der Stiftung durch die staatliche Stiftungsaufsicht jederzeit frei widerrufen. Erst mit der staatlichen **Anerkennung** erlangt die Stiftung ihre Rechtsfähigkeit. Davon unabhängig ist die Prüfung des Gemeinnützigkeitsstatus durch die Finanzverwaltung.

3.1.2 Steuerbegünstigte Zwecke

Will der Stifter erreichen, dass „seine“ Stiftung in den Genuss weitgehender Steuerfreiheit gelangt und selbst Zuwendungen empfangen kann, die beim Zuwendenden abzugsfähig sind, muss die Stiftung „steuerbegünstigte Zwecke“ im Sinne der Abgabenordnung verfolgen. Steuerbegünstigt ist danach die Verfolgung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke. **Gemeinnützige** Zwecke setzen – wie der Name schon sagt – die **selbstlose Förderung der Allgemeinheit** voraus und sind beispielhaft in einem Katalog in der Abgabenordnung zusammengefasst. Dieser reicht von der Wissenschaft und Forschung über das Gesundheitswesen, die Jugend- und Altenhilfe, Kunst und Kultur, Denkmalpflege, Erziehung und Bildung, Völkerverständigung, bestimmte Hilfs- und Rettungsdienste, den Verbraucherschutz, Ehe und Familie, Tier- und Pflanzenzucht, Heimat- und Brauchtumpflege, Sport und weitere Zwecke bis hin zur Förderung des demokratischen Staatswesens. Die Allgemeinheit wird nur dann gefördert, wenn der förderungsfähige Personenkreis nicht fest abgeschlossen ist (etwa eine Familie oder die Beschäftigten eines Unternehmens) oder von vornherein dauernd nur klein sein kann.

Demgegenüber zeichnen sich **mildtätige** Zwecke durch die Unterstützung eines abgrenzbaren Kreises von Personen aus, die sich in einer bestimmten Notlage befinden. **Kirchliche** Zwecke sind darauf gerichtet, die als öffentlich-rechtliche Körperschaften organisierten Religionsgemeinschaften selbstlos zu fördern, beispielsweise durch den Bau oder die Unterhaltung von Kirchen und Gemeindehäusern.

Sowohl der steuerbegünstigte Zweck selbst als auch die Art und Weise, wie die Stiftung diesen Zweck konkret verwirklichen soll, müssen aus der Satzung hervorgehen. Dabei kann die Stiftung durchaus mehrere – in der Regel inhaltlich verwandte – gemeinnützige Zwecke verfolgen. So kann z.B. eine Stiftung die Jugendhilfe, Erziehung, Volks- und Berufsbildung fördern, indem sie Stipendien vergibt und Seminare zur Berufswahl anbietet. Auch das Spendensammeln als sol-

ches kann ein gemeinnütziger Zweck sein. Möglicherweise ist sogar zu empfehlen, die Mittelbeschaffung für die Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke anderer Körperschaften zumindest als weiteren Zweck in die Satzung aufzunehmen. Allerdings darf eine sog. **Förderstiftung**, die sich ganz oder teilweise auf die Sammlung und Weitergabe von Mitteln für die Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke einer anderen Körperschaft beschränkt, keine Mittel weiterleiten, die ihr für ihren Vermögensstock zugewendet wurden, sondern nur „laufende“ Spenden sowie die laufenden Erträge aus ihrem Vermögensstock.

In Anlage 1 zu § 60 der Abgabenordnung ist eine **Mustersatzung** mit den aus steuerlichen Gründen notwendigen Bestimmungen für eine gemeinnützige Einrichtung abgedruckt. In jedem Fall ist es zu empfehlen, den Satzungsentwurf im Vorhinein mit der Finanzverwaltung **abzustimmen**.

3.1.3 Der Status der Gemeinnützigkeit

Mit dem Gemeinnützigkeitsstatus sind erhebliche steuerliche Vergünstigungen verbunden. Zum einen für die Stifter und Spender: Die Errichtung der Stiftung ist für den Stifter steuerlich begünstigt (s.u. 3.1.4) und die gemeinnützige Stiftung kann anderweitig Spenden empfangen und dem Spender dafür sog. Spendenbescheinigungen ausstellen (s.o. 2.). Zum anderen ist auch die gemeinnützige Stiftung selbst steuerlich privilegiert: Einnahmen, die sie in ihrem ideellen Bereich erzielt, insbesondere also Spenden, bleiben **steuerfrei**. Gleiches gilt für Einkünfte im Bereich der Vermögensverwaltung, insbesondere also für Vermietungs- und Kapitaleinkünfte aus dem „privaten“ Stiftungsvermögen. Um von vornherein den Abzug der Kapitalertragsteuer durch die depotführende Bank mit anschließendem Erstattungsverfahren zu vermeiden, sollte beim zuständigen Finanzamt eine sog. **NV-Bescheinigung** beantragt und der Bank vorgelegt werden (Abstandnahmeverfahren). Lediglich dann, wenn die Stiftung einen oder mehrere sog. **wirtschaftliche Geschäftsbetriebe** unterhält, deren jährliche Bruttoumsätze zusammen die Grenze von 35.000 Euro übersteigen, und damit in Kon-

kurrenz zu anderen – steuerpflichtigen – Unternehmen tritt, wird sie insoweit körperschaftsteuerpflichtig. Als wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb sind z.B. ein Basar, eine Kantine, die entgeltliche Bewirtung oder der Verkauf sonstiger Waren, entgeltliche Kurse, Vorträge oder Seminare, entgeltliche Veranstaltungen kultureller oder sportlicher Art, Sponsoringleistungen oder andere entgeltliche Werbeleistungen anzusehen. Entsprechendes gilt für die Beteiligung an einer gewerblichen Personengesellschaft, während Anteile an einer Kapitalgesellschaft dem Bereich der Vermögensverwaltung zuzuordnen sind, sofern die Stiftung nicht selbst – über die gesetzlichen Gesellschafterrechte und -pflichten hinaus – maßgeblichen Einfluss auf die Geschäftsleitung der Kapitalgesellschaft ausübt. Die wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe dürfen die Tätigkeit der Stiftung jedoch nicht insgesamt prägen. Wird allerdings der gemeinnützige Zweck selbst gerade durch diesen Geschäftsbetrieb verwirklicht und tritt dieser Geschäftsbetrieb dabei nicht mehr als „unvermeidbar“ mit anderen, nicht begünstigten Betrieben in Wettbewerb, so ist dieser sog. **Zweckbetrieb** ausnahmsweise von der Steuer befreit. Das Gesetz nennt beispielhaft als Zweckbetrieb u.a. Krankenhäuser mit mindestens 40 % Belegung durch Kassenpatienten, bestimmte sportliche Veranstaltungen, Alten- und Pflegeheime, Behindertenwerkstätten, kulturelle Einrichtungen und Veranstaltungen sowie bestimmte Wissenschafts- und Forschungseinrichtungen.

Auch bei der **Umsatzsteuer** kommt die gemeinnützige Stiftung in den Genuss von Vergünstigungen. So gilt für ihre Leistungen einheitlich der ermäßigte Steuersatz von 7%. Der allgemeine Steuersatz von 19% gilt lediglich für die im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs sowie – in bestimmten Fällen – für die im Rahmen eines Zweckbetriebs erzielten Umsätze. Außerdem können nicht buchführungspflichtige gemeinnützige Einrichtungen mit Ausnahme ihrer wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe die abziehbare Vorsteuer mit einem pauschalen Durchschnittssatz von 7% der steuerpflichtigen Umsätze berechnen, sofern der Vorjahresumsatz nicht einen Betrag von 35.000 Euro überstiegen hat. Verfügt die

Stiftung über Grundbesitz, den sie für ihre gemeinnützigen Zwecke nutzt, ist sie insoweit von der **Grundsteuer** befreit.

Die steuerlichen Vergünstigungen für gemeinnützige Stiftungen bedingen gleichzeitig ein enges Korsett aus gesetzlichen Vorgaben, staatlicher Kontrolle, Haftungs- und Straftatbeständen.

Entscheidend ist zunächst, dass die Stiftung ihre gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecke unmittelbar, ausschließlich und selbstlos verwirklicht. Der Grundsatz der **unmittelbaren** Zweckverwirklichung schließt nicht aus, dass sich die Stiftung dazu der Mithilfe weiterer Personen bedient.

„**Selbstlos**“ handelt die Stiftung, wenn sie nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Interessen verfolgt oder die Interessen des Stifters oder seiner Angehörigen betreibt. Unschädlich ist dabei, wenn die Stiftung im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs Mittel erwirtschaftet, die sie dann für ihre begünstigten Tätigkeiten einsetzt. Umgekehrt ist der (dauerhafte) Ausgleich von Verlusten eines Geschäftsbetriebs mit Mitteln aus dem ideellen Bereich gemeinnützigkeitsschädlich. „**Ausschließliche**“ Zweckverwirklichung bedeutet, dass die Stiftung grundsätzlich sämtliche ihr zur Verfügung stehenden Mittel, insbesondere die von der Stiftung erzielten Einkünfte aus vermögensverwaltender Tätigkeit oder aus einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb sowie vereinnahmte Spenden und Zuschüsse, nicht jedoch ihren Kapitalstock, für die satzungsmäßigen Zwecke zu verwenden hat. Die Ausgaben für Verwaltung und Organisation der Stiftung müssen sich in einem angemessenen Rahmen halten (Gebot der Sparsamkeit); laut Finanzverwaltung dürfen die Verwaltungsausgaben einschließlich Spendenwerbung jedenfalls nicht mehr als 50 % betragen. Die vereinnahmten Mittel der Stiftung (insbesondere Spenden, Vermögenserträge, Gewinne eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs) sind grundsätzlich auch **zeitnah**, nämlich spätestens in dem auf den Zufluss folgenden Geschäftsjahr, tatsächlich für die satzungsmäßi-

gen Zwecke zu verbrauchen, soweit nicht der Spender im Einzelfall bestimmt, dass seine Spende dem Vermögenstock zuzuführen ist. Die Bildung von freien Rücklagen oder projektgebundenen Zweckrücklagen ist nur in engen Grenzen zulässig. Neu gegründeten Stiftungen gestattet der Gesetzgeber, zur Stärkung ihrer Finanzkraft während der ersten drei Jahre die Erträge ganz oder teilweise ihrem Vermögen zuzuführen (sog. Ansparrücklage). Um die Steuerbegünstigungen zu erlangen, ist auch für den Fall der Auflösung oder Aufhebung der Stiftung durch Aufnahme einer entsprechenden Bestimmung in der Satzung sicherzustellen, dass die gemeinnützige Verwendung des Stiftungsvermögens weiterhin gewährleistet ist (Grundsatz der **Vermögensbindung**). Zulässig ist es jedoch, für den Fall der Auflösung der Stiftung die Rückzahlung des Dotationskapitals an den Stifter oder an seine Erben vorzusehen. In diesem (Ausnahme-) Fall darf aber insoweit kein Spendenabzug geltend gemacht werden oder geltend gemacht worden sein.

Ob eine gemeinnützige Stiftung die Voraussetzungen der Steuerbegünstigung erfüllt, wird im Körperschaftsteuer-Veranlagungsverfahren geprüft und durch Körperschaftsteuerfreistellungsbescheid verbindlich festgestellt. Der **Freistellungsbescheid** enthält auch einen Hinweis darauf, ob die Stiftung Zuwendungsbestätigungen ausstellen darf. Er wird spätestens alle drei Jahre von Amts wegen überprüft. Steht bei einer neu gegründeten Stiftung der erste Steuer- oder Freistellungsbescheid noch aus, kann das Finanzamt auf Basis der eingereichten Satzung eine vorläufige Bescheinigung erteilen. Diese **vorläufige Bescheinigung** ermöglicht der Stiftung, ggf. auch schon vor ihrer Anerkennung begünstigte Spenden zu empfangen und entsprechende Bescheinigungen auszustellen. Sie ist jedoch nach Auffassung der Finanzverwaltung als bloße Auskunft frei widerruflich und auf längstens 18 Monate befristet. Stellt die Stiftung auf Basis der vorläufigen Bescheinigung Zuwendungsbestätigungen an den Stifter oder andere Spender aus, so haftet sie für deren Richtigkeit. Die vorläufige Bescheinigung wird nach

Überprüfung der tatsächlichen Geschäftsführung durch den Erlass eines Freistellungsbescheides ersetzt, wenn die Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit vorliegen.

3.1.4 Steuerliche Folgen der Stiftungserrichtung

Zusätzlich zum regulären Spendenabzug (s.o. 2.) kann der Stifter auf Antrag auch solche Spenden abziehen, die er im Rahmen der Erstaussstattung (sog. Erstdotation) oder einer späteren Zustiftung **in den Vermögensstock** einer gemeinnützigen Stiftung leistet. Diese Spenden sind auf einen **Sonderabzugshöchstbetrag** von einer Million Euro begrenzt, der alle zehn Jahre erneut in Anspruch genommen werden kann. Zusammen veranlagte **Ehegatten** können den Höchstbetrag zweimal geltend machen. Unseres Erachtens muss dies unabhängig davon gelten, aus wessen Vermögen die Zuwendung geleistet wird. Demgegenüber verlangt die Finanzverwaltung teilweise, dass jeder Ehegatte „eine maßgebliche Zuwendung geleistet“ hat. Der Stifter kann den Sonderausgabenabzug wahlweise im Jahr der Stiftungserrichtung geltend machen oder beliebig auf dieses und die folgenden neun Jahre verteilen. Beim Finanzamt ist – in der Regel im Rahmen der Einkommensteuererklärung – ein entsprechender Antrag zu stellen. Allerdings ist der Steuerpflichtige laut Finanzverwaltung an eine einmal beantragte Verteilung gebunden, sodass hierbei besondere Sorgfalt geboten ist. Ein nach zehn Jahren nicht aufgebrauchter Betrag geht in den allgemeinen Spendenvortrag über (dazu s.o. 2.1).

Der Abzug des Gründungshöchstbetrags ist auf natürliche Personen beschränkt; eine vergleichbare Regelung für Körperschaften hat der Gesetzgeber bewusst nicht eingeführt. Aufgrund der steuerlichen Transparenz von Personengesellschaften wird das von einer Personengesellschaft eingesetzte Dotationskapital den Gesellschaftern als Spende zugerechnet. Eine **Gewerbesteuerentlastung** für Zuwendungen in den Vermögensstock einer Stiftung greift ausdrücklich nur bei Einzelunternehmen sowie bei Personengesellschaften ein. Unschädlich ist es aber, wenn an der gewerbesteuerpflichtigen Personengesellschaft Körperschaften beteiligt sind.

Voraussetzung für den Spendenabzug ist, dass das zugewandte Stiftungsvermögen auch nach Auflösung der Stiftung **gemeinnützigen Zwecken** gewidmet bleibt. Sieht dagegen die Satzung vor, dass das Stiftungsvermögen bei Auflösung an den Stifter zurückfließt, entfällt der Spendenabzug bei der Gründung. Errichtet der Erbe die Stiftung in Erfüllung eines Vermächtnisses oder einer testamentarischen Auflage, so ist ein Spendenabzug weder beim Erblasser noch beim Erben möglich. Ist dagegen die Stiftung selbst als Erbin eingesetzt, so ist die Vermögenszuwendung noch beim Erblasser abzugsfähig.

Die Übertragung von steuerverhaftetem Vermögen auf die Stiftung bewirkt regelmäßig keine Gewinnrealisierung (s.o. 2.2). Auch löst die Ausstattung der gemeinnützigen Stiftung mit Vermögen – obwohl es sich zivilrechtlich regelmäßig um eine Schenkung oder eine Zuwendung von Todes wegen handelt – keine Erbschaft- oder Schenkungsteuer aus (näher s.u. 5.1).

3.1.5 Begünstigung von Familienangehörigen

Der Gemeinnützigkeit steht es nicht entgegen, wenn eine Stiftung „einen Teil, höchstens **ein Drittel ihres Einkommens** dazu verwendet, um in angemessener Weise den Stifter und seine nächsten Angehörigen zu unterhalten, ihre Gräber zu pflegen und ihr Andenken zu ehren“ (§ 58 Nr. 5 der Abgabenordnung). Zu den „nächsten Angehörigen“ zählen nach der – unseres Erachtens zu engen – Auffassung der Finanzverwaltung nur Ehegatten, Eltern, Großeltern, Kinder, Enkel, Geschwister, Pflegeeltern und Pflegekinder, aber z.B. nicht mehr Urenkel oder Personen, die sich um die persönliche Betreuung des Stifters verdient gemacht haben. Bei der Beurteilung der Angemessenheit stellt die Finanzverwaltung auf die Lebensstellung des betreffenden Unterhaltsempfängers ab, verlangt aber, dass dieser tatsächlich „bedürftig“ ist. In der Praxis empfiehlt sich hier eine Abstimmung mit der Finanzverwaltung im Vorhinein. Um den Willen des Stifters zum Ausdruck zu bringen, aus den Stiftungserträgen auch Unterhaltsleistungen zu erbringen, kann es sinnvoll sein, einen entsprechenden Passus im Stiftungsge-

schäft zu formulieren. Abzuraten ist aber davon, einen rechtlichen Anspruch auf Unterhaltsleistungen zu statuieren, da dies wegen eines Verstoßes gegen das Gebot der ausschließlich gemeinnützigen Mittelverwendung zum Verlust des Gemeinnützigkeitsstatus führen könnte. Auch sollte dieser Passus nicht in der Stiftungssatzung niedergelegt werden.

Leistungen, die die Stiftung in Erfüllung ihres gemeinnützigen Zwecks an die nach der Satzung begünstigten Personen erbringt, sind bei diesen steuerfrei. Demgegenüber sind Unterhaltsleistungen der Stiftung an begünstigte Familienangehörige von diesen als Kapitaleinkünfte im Rahmen der Abgeltungssteuer zu versteuern.

Die 1/3-Grenze und die Beschränkung auf „nächste Angehörige“ greifen dann nicht ein, wenn das Einkommen aus einem Vermögensgegenstand fließt, den der Stifter zwar auf die Stiftung übertragen hat, dessen Erträge er jedoch sich selbst oder einer anderen Person vorbehalten hat. Wird bspw. ein Mehrfamilienhaus auf eine Stiftung übertragen und wendet der Stifter seiner Ehefrau das Nießbrauchsrecht daran zu, so werden die Mieteinkünfte nicht von der Stiftung, sondern unmittelbar von der nießbrauchsberechtigten Ehefrau erzielt. Die Stiftung hat von vornherein nur das belastete Vermögen erworben. Auf diese Weise kann der Stifter die Versorgung seiner selbst oder einer anderen Person unabhängig vom Einkommen der Stiftung und unabhängig von einer etwaigen „Bedürftigkeit“ sicherstellen, gleichzeitig aber festlegen, dass nach dem Tod der begünstigten Person die Erträge der Stiftung zufallen. Gleichwohl will die Finanzverwaltung – entgegen der Rechtsprechung des BFH aus dem Jahr 1998 – Stiftungen darauf beschränken, höchstens ein Drittel ihres Einkommens je Veranlagungszeitraum für Unterhaltsleistungen einschließlich der Erfüllung anderer, durch die Übertragung von belastetem Vermögen begründeter Ansprüche zu verwenden. Übertragungen unter Nießbrauchsvorbehalt und ähnliche Gestaltungen, bei denen der Stiftung ein von vornherein mit einer Verpflichtung belasteter Vermögensgegenstand zugewendet wird, sind daher sorgsam zu prüfen.

3.1.6 Stiftungsaufsicht

Weil die Stiftung niemandem „gehört“, übernimmt der Staat Mitverantwortung dafür, dass der in der Satzung fixierte Stifterwille dauerhaft verwirklicht wird. Die staatliche Mitverantwortung manifestiert sich u.a. in der Stiftungsaufsicht über die laufende Geschäftstätigkeit der Stiftung und über ihre Organe. Dabei richten sich das anzuwendende Landesstiftungsrecht und die zuständige Aufsichtsbehörde nach dem Sitz der Stiftung. Je nach Bundesland sind Intensität und Umfang der Aufsicht sehr unterschiedlich ausgeprägt. So sind z.B. Familienstiftungen in Bayern ganz von der Stiftungsaufsicht befreit (näher zu Familienstiftungen s.u. 3.6). Stets ist die Aufsicht auf eine reine **Rechtsaufsicht** beschränkt. Zweckmäßighkeitsfragen, wie die Stiftungsorgane etwa den Stiftungszweck am besten verfolgen können, sind nicht Gegenstand der Prüfung. Im Rahmen der Aufsicht ist die Behörde berechtigt, sich über Angelegenheiten der Stiftung zu unterrichten und die Verwaltung der Stiftung zu prüfen bzw. auf deren Kosten prüfen zu lassen. Der Aufsicht sind ferner eine Jahresrechnung mit einer Vermögensübersicht und ein Bericht über die Erfüllung des Stiftungszwecks vorzulegen. Die Aufsichtsbehörde kann Maßnahmen der Stiftungsorgane, die den Gesetzen, dem Stiftungsgeschäft oder der Stiftungssatzung widersprechen, beanstanden und verlangen, dass sie innerhalb einer bestimmten Frist aufgehoben oder rückgängig gemacht werden. Verschiedene Landesstiftungsgesetze stellen bestimmte, mit Kosten, Einschränkungen oder Risiken verbundene Rechtsgeschäfte unter Genehmigungsvorbehalt (z.B. Schenkungen oder Belastungen des Grundstockvermögens). Einen Eingriff von größerer Tragweite stellt die Möglichkeit der Abberufung von Organmitgliedern dar. Gegen Maßnahmen der Stiftungsaufsicht ist der Verwaltungsrechtsweg eröffnet. Durch die Einsetzung eines internen Kontrollorgans (z.B. Beirat) kann die Autonomie der Stiftung gestärkt, die staatliche Aufsicht auf ein Mindestmaß reduziert werden. Die Stiftungs-

aufsicht ist nicht zu verwechseln mit der regelmäßigen **Prüfung des Finanzamts**, ob die Stiftung die Voraussetzungen für den Gemeinnützigkeitsstatus (noch) erfüllt.

3.1.7 Geschäftsführung und Vertretung der Stiftung

Geschäftsführung und Vertretung sind in der Stiftungssatzung zu regeln. Der **Vorstand** ist gesetzlicher Vertreter der Stiftung. Zum Nachweis der Vertretungsmacht erteilt die Stiftungsaufsichtsbehörde vertretungsberechtigten Vorstandsmitgliedern sog. Vertretungsbescheinigungen. Die Satzung kann z.B. vorsehen, dass der Stifter lebzeitig alleiniger Vorstand der Stiftung ist. Dies ändert aber nichts daran, dass der Stifter an den in der Satzung niedergelegten Stiftungszweck gebunden ist, also nicht mehr frei über das gestiftete Vermögen verfügen kann. Statt eigener Geschäftsführung kann sich der Stifter in der Satzung aber auch auf Lebenszeit vorbehalten, Vorstandsmitglieder zu berufen und abzuberufen. Allerdings muss die Satzung stets auch ein Verfahren vorsehen, wie der Vorstand nach dem Ableben des Stifters zu besetzen ist.

Häufig sieht die Satzung ein zweites Organ vor (meist als **Stiftungsrat**, Beirat oder Kuratorium bezeichnet), um eine Aufteilung der Funktionen und eine stiftungsinterne Kontrolle der Geschäftstätigkeit zu erreichen. Daneben dient dieses zweite Organ auch der Einbindung von fachlichem Sachverstand, persönlicher Kompetenz oder Ansehen in der Öffentlichkeit. Die Satzung oder eine eigene Geschäftsordnung regeln die Aufgabenverteilung zwischen den und innerhalb der Organe.

3.1.8 Wegfall der Gemeinnützigkeit

Die Vorteile der Gemeinnützigkeit bedingen – wie gezeigt (s.o. 3.1.3) – umfangreiche Bindungen. Wird gegen diese Bindungen verstoßen, droht der Wegfall der Gemeinnützigkeit. Je nach Schweregrad des Verstoßes kann die Finanzverwaltung den Gemeinnützigkeitsstatus bis zu zehn Jahre rückwirkend versagen. Dieser steuerlich „größte anzunehmende Unfall“ führt rückwirkend

zum Verlust der Ertragsteuer-, Schenkungssteuer- und Erbschaftsteuerbefreiung sowie zum Verlust der Umsatzsteuerermäßigung für den gemeinnützigen Bereich. Verbunden ist dies mit der Spendenhaftung der gemeinnützigen Stiftung, der persönlichen Haftung der handelnden Organe und ggf. auch strafrechtlichen Konsequenzen für die handelnden Organe. Droht der Verlust der Gemeinnützigkeit, so sollte umgehend das Gespräch mit der Finanzverwaltung und professionelle Beratung gesucht werden. Oftmals lassen sich die Folgen zumindest auf einen oder wenige Veranlagungszeiträume begrenzen, oder es ist lediglich der Verlust der Gemeinnützigkeit für die Zukunft zu akzeptieren.

3.2 Die Zustiftung

Eine sog. Zustiftung ist gegeben, wenn der Stifter oder ein Dritter einer bereits bestehenden, gemeinnützigen Stiftung weiteres Vermögen mit der Maßgabe zuwendet, dass diese Zuwendung nicht zum Verbrauch bestimmt ist, sondern das Grundstockvermögen stärken soll. Zustiftungen unterliegen daher nicht dem Gebot der zeitnahen Mittelverwendung. Allerdings ist die Zustiftung, soweit sie nicht von vornherein in der Satzung vorgesehen ist, grundsätzlich als **Satzungsänderung** anzusehen und bedarf damit der Genehmigung der Stiftungsaufsicht.

Der „Zustifter“ kann auf Antrag die Zustiftung wie eine Erstdotation bis zum **Höchstbetrag** von einer Million Euro innerhalb von zehn Jahren als Sonderausgabe absetzen. Allerdings sind die Erstdotation und Zustiftungen innerhalb von zehn Jahren zusammenzurechnen. Um hier eine steuerlich optimale Verrechnung zu erreichen, ist eine sorgfältige und langfristige Planung erforderlich. Ein nach zehn Jahren nicht aufgebrauchter Betrag geht in den allgemeinen Spendenvortrag über (dazu s.o. 2.1). Im Übrigen entsprechen die steuerlichen Folgen der Zustiftung denjenigen der Erstdotation (s.o. 3.1.4).

3.3 Die unselbständige Stiftung

Der wesentliche Unterschied zu einer (selbständigen) Stiftung besteht darin, dass die unselbständige keine rechtsfähige juristische Person ist. Vielmehr handelt es sich um ein **Zweckvermögen**, das der Stifter einer natürlichen oder juristischen Person seines Vertrauens mit der Maßgabe überträgt, es für die vom Stifter festgelegten (gemeinnützigen) Zwecke zu verwenden. Hierfür stehen auch professionelle Anbieter, wie z.B. der Stifterverband für die Deutsche Wissenschaft e.V., Essen, aber auch andere gemeinnützige Anbieter oder Banken zur Verfügung. Die sogenannte Eigenstiftung (Stifter = Treuhänder) ist dagegen unzulässig. Die unselbständige Stiftung ist in der Regel als Treuhandverhältnis, seltener als Schenkung unter Auflage ausgestaltet. In der Treuhandvereinbarung ist insbesondere die Zweckbindung hinsichtlich des Vermögensstamms und der daraus fließenden Erträge abzusichern.

Die unselbständige Stiftung lässt sich rasch, unbürokratisch und flexibel errichten. Die Errichtung ist grundsätzlich formfrei, sofern sie nicht mit einer beurkundungspflichtigen Vermögensübertragung (z.B. Grundstück, GmbH-Anteil) zusammenhängt. Die unselbständige Stiftung unterliegt nicht der Stiftungsaufsicht. Der **Treuhandvertrag** lässt sich jederzeit formfrei ändern. Die spätere Umwandlung in eine rechtsfähige Stiftung ist möglich.

Hinsichtlich des Gemeinnützigkeitsstatus einer unselbständigen Stiftung sowie hinsichtlich der steuerlichen Folgen von Erstdotation, Zustiftung und Spende wird auf die Ausführungen unter 3.1.2 bis 3.1.5 sowie 3.1.8 verwiesen. Bislang nicht abschließend geklärt ist allerdings die Frage, ob der Gründungshöchstbetrag von einer Million Euro binnen zehn Jahren (s.o. 3.1.4) auch bei unselbständigen Stiftungen Anwendung findet.

3.4 Die gGmbH

Anstelle einer Stiftung können auch Kapitalgesellschaften als Träger gemeinnütziger Zwecke fungieren. Die gemeinnützige Stiftungs-GmbH als Nennstiftung unterscheidet

sich von der „echten“ Stiftung in erster Linie dadurch, dass sie **Gesellschafter** hat, die ihre Geschicke maßgeblich beeinflussen, insbesondere auch ihren Zweck ändern oder die GmbH auflösen können. Die gGmbH bietet sich daher vor allem dann an, wenn ein überschaubarer Kreis von Gesellschaftern als „Stifter“ ungeachtet der Erfüllung gemeinnütziger Zwecke künftig flexibel bleiben und die Möglichkeit haben will, direkten Einfluss auf die Geschäftsführung zu nehmen. Besonders geeignet erscheint die gGmbH daher auch für den Betrieb größerer wirtschaftlicher Unternehmungen, wie z.B. den Betrieb eines Krankenhauses, oder für Projektentwicklungen. Auch unterliegt die gGmbH nicht der laufenden Stiftungsaufsicht. Allerdings ist – anders als bei der Stiftung (s.o. 3.1.4) – die Kapitalausstattung der gGmbH nicht im Rahmen eines Gründungshöchstbetrags als Spende abzugsfähig.

Die GmbH-Anteile sind zu Lebzeiten oder von Todes wegen frei übertragbar, vorbehaltlich besonderer Regelungen im Gesellschaftsvertrag. Das eingezahlte Stammkapital wird im Fall einer späteren **Liquidation** an die Gesellschafter ausgekehrt, ohne dass dies schädlich im Hinblick auf den Gemeinnützigkeitsstatus wäre. Sind allerdings in dem am Schluss vorhandenen und zu verteilenden Vermögen noch Spenden oder anderes gebundenes Vermögen enthalten, so ist dieses bestimmungsgemäß zu verwenden. Ein Verstoß gegen die satzungsmäßige Vermögensbindung oder gar deren Aufhebung löst rückwirkend die Steuerpflicht sämtlicher Einnahmen sowie die Spendenhaftung aus.

3.5 Der gemeinnützige Verein

Die am häufigsten verwendete Rechtsform im gemeinnützigen Sektor ist der Verein. Insbesondere die großen Wohlfahrtseinrichtungen sind meist als Vereine (mit regionalen Untereinheiten) organisiert, oftmals aber auch lokale Fördervereine (z.B. für Kindergarten, Schule oder Universität). Der Verein zeichnet sich durch den offenen Kreis an **Mitgliedern** aus. Er kann das gemeinsame Interesse

vieler Mitglieder bündeln und somit eine beträchtliche Breitenwirkung erzielen. Zur Gründung eines Vereins bedarf es keines Dotationskapitals. Die laufende Finanzierung kann über monatliche oder jährliche Mitgliedsbeiträge einfach gesteuert werden. Die Mitglieder sind an Vermögen und Ertrag des Vereins nicht unmittelbar beteiligt. Der Mitgliederwechsel hat keinen Einfluss auf seinen Bestand. Zu bedenken ist aber, dass aufgrund der Rechte der **Mitgliederversammlung** die Führung des Vereins gerade bei großem Mitgliederbestand mit schwindendem Interesse an den Anliegen des Vereins schwerfällig werden kann. Hierfür sollte bei der Gestaltung der Vereinssatzung Vorsorge getroffen werden.

3.6 Exkurs: Die Familienstiftung

Die Familienstiftung verfolgt im Gegensatz zur gemeinnützigen Stiftung rein **privatnützige Zwecke**. So kann ihr Zweck z.B. die Fortführung eines Unternehmens sein, für das sich in der Familie kein Nachfolger findet, oder die dauerhafte Versorgung von Familienmitgliedern. Eine steuerliche Privilegierung entfällt daher. Die Übertragung von Vermögen auf eine Familienstiftung unterliegt der Erbschaft- und Schenkungsteuer. Die Stiftung fällt dabei grundsätzlich in die Steuerklasse III. Allerdings gilt bei der Erstdotation einer inländischen Familienstiftung diejenige Steuerklasse, die für das Verwandtschaftsverhältnis zwischen dem Erblasser oder Schenker und dem entferntesten, nach der Stiftungsurkunde begünstigten Verwandten Anwendung findet. Bei der Übertragung von Vermögen auf die Familienstiftung greifen auch die allgemeinen Erbschaftsteuerbefreiungen, z.B. die (teilweise) Befreiung für Kunstgegenstände oder die Verschonung des „begünstigten Vermögens“ (insbesondere Betriebsvermögen, land- und forstwirtschaftliches Vermögen, Beteiligungen an Kapitalgesellschaften über 25%).

Die Familienstiftung selbst unterliegt grundsätzlich der Körperschaft- und Gewerbesteuer. Die begünstigten Destinatäre der Familienstiftung haben **Auskehrungen** als Einkünfte aus Kapitalvermögen zu versteuern; die Auskehrungen unterliegen also grundsätzlich der Abgeltungsteuer. Außerdem gilt für inländische Familienstiftungen, die wesentlich dem Interesse einer oder bestimmter Familien dienen, seit 1974 die sogenannte **Erbersatzsteuer**. Danach wird im Hinblick auf das gesamte Stiftungsvermögen alle 30 Jahre ein Erbgang fingiert. Dies verhindert, dass das auf die Familienstiftung übertragene Vermögen auf Dauer der Erbschaftsteuer entzogen wird. Die Auflösung der Stiftung unterliegt ebenfalls der Schenkungsteuer. Die Verschonungsregelungen für Betriebsvermögen sind anwendbar. Werden im Zusammenhang mit der Auflösung thesaurierte Erträge ausgekehrt, so kommt es nach Ansicht der Finanzverwaltung insoweit zu einer Doppelbelastung mit Einkommensteuer und Schenkungsteuer.

Weitere Besonderheiten ergeben sich u.U. bei **ausländischen** Familienstiftungen oder Trusts. Zu beachten ist hier neben den schenkungsteuerlichen Folgen insbesondere die ggf. einschlägige Besteuerung des Stifters nach dem Außensteuergesetz.

4. Sponsern

Beim Sponsoring einer gemeinnützigen Organisation verfolgen Unternehmen – im Gegensatz zum Stiften und Spenden – auch konkrete eigenwirtschaftliche Interessen, wie z.B. Werbung, Imagepflege, Public Relations. In steuerlicher Hinsicht ermöglicht dies regelmäßig, für das finanzielle Engagement den Betriebsausgabenabzug zu erreichen; allerdings ist in bestimmten Fällen nur ein Spendenabzug möglich oder der Aufwand ist überhaupt nicht abzugsfähig. Auf der anderen Seite ist der gemeinnützige Empfänger möglichst an einer steuerfreien Vereinnahmung interessiert. Dies ist grundsätzlich möglich, da die steuerliche Behandlung bei Sponsor und Empfänger gerade **nicht korrespondieren** muss.

Typischerweise verpflichtet sich die gemeinnützige Einrichtung beim Sponsoring, im Gegenzug für Finanzierungsbeiträge für etwa eine Ausstellung oder ähnliche Veranstaltungen schon im Vorfeld bei der Werbung sowie dann bei der Veranstaltung selbst auf den Sponsor hinzuweisen. Während **beim Sponsor** der Betriebsausgabenabzug bereits dann möglich ist, wenn dieser mit seinem Engagement einen wirtschaftlichen Vorteil für sein Unternehmen erstrebt, seine Produkte bewerben oder lediglich sein Ansehen steigern will, ist **beim gemeinnützigen Empfänger** zu differenzieren: Wird keine Gegenleistung erbracht, liegen steuerfreie Einnahmen im ideellen Bereich vor. Besteht die Gegenleistung lediglich darin, dass die gemeinnützige Organisation Werbemaßnahmen des Sponsors mit ihrem Namen duldet, ohne sich selbst aktiv daran zu beteiligen, oder dass sie sich auf den bloßen Hinweis auf die Förderung des Sponsors und auf eine Danksagung beschränkt, ohne den

Sponsor dabei übermäßig herauszuheben, so erzielt sie Einnahmen im Bereich der steuerfreien Vermögensverwaltung. Dagegen ist die Grenze zum steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb überschritten, wenn die gemeinnützige Organisation aktiv an Werbemaßnahmen mitwirkt, die über Hinweis und Danksagung hinausgehen. Das BMF hat im sogenannten „Sponsoring-Erlass“ diese Abgrenzung näher dargestellt; für den häufigen Fall der VIP-Logen in Stadien wurde ein eigener Erlass veröffentlicht.

Zu beachten sind auch die **umsatzsteuerlichen Folgen** des Sponsorings: Erbringt die gemeinnützige Einrichtung lediglich Duldungsleistungen, die ertragsteuerlich dem Bereich der Vermögensverwaltung zuzuordnen sind, unterliegen diese dem ermäßigten Steuersatz von 7%. Hierunter fällt z.B. die Aufnahme des Logos des Sponsors ohne besondere Hervorhebung oder Werbebotschaft. Dagegen sind konkrete Werbeleistungen im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs mit 19% Umsatzsteuer belegt. Gehören zu den gesponserten Leistungen auch Eintrittsberechtigungen zu Veranstaltungen, sind ggf. die einschlägigen Befreiungsvorschriften zu prüfen. Bei Sachleistungen des Sponsors sind Besonderheiten bei der Ermittlung der umsatzsteuerlichen Bemessungsgrundlage zu beachten.

Das Sponsoring bietet die **Chance**, ein für alle Beteiligten vorteilhaftes Ergebnis zu erzielen. Dies bedarf indes sorgfältiger Planung und sollte ggf. auch mit der Finanzverwaltung abgestimmt werden.

5. Spenden, stiften und die Erbschaftsteuer

5.1 Befreiungen bei Erbschaftsteuer und Grunderwerbsteuer

Obwohl Zuwendungen an eine gemeinnützige Einrichtung unentgeltlich sind und damit den Charakter einer Schenkung haben, sind sie **von der Schenkungsteuer befreit**. Gleiches gilt für Zuwendungen von Todes wegen hinsichtlich der Erbschaftsteuer. Auf die ertragsteuerlichen Höchstgrenzen beim Spendenabzug kommt es dabei nicht an. Auch Parteispenden sind – unabhängig von den ertragsteuerlichen Höchstgrenzen für den Spendenabzug – erbschaft- und schenkungsteuerfrei, sofern sie zur freien satzungsgemäßen Verwendung der Partei bestimmt sind. Demgegenüber unterliegen „Spenden“ an einzelne Abgeordnete grundsätzlich der Schenkungsteuer. Die Erbschaft- und Schenkungsteuerfreiheit gilt schließlich für die Erstdotation einer gemeinnützigen Stiftung sowie für spätere Zustiftungen in deren Vermögensstock. Dabei spielt es nach zutreffender Auffassung der Finanzverwaltung keine Rolle, ob die zugewandten Vermögensgegenstände – z.B. ein Unternehmen – bei der Stiftung einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb bilden. Zu eng ist dagegen unseres Erachtens die Ansicht der Finanzverwaltung, wonach die Schenkungsteuerbefreiung und der Spendenabzug bei solchen Zuwendungen

ausgeschlossen sind, die bestimmungsgemäß einem bestehenden wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb der Stiftung zugutekommen. Die unentgeltliche Übertragung eines Grundstücks auf eine gemeinnützige Einrichtung ist auch **von der Grunderwerbsteuer befreit**.

5.2 Rückwirkende Befreiung erworbenen Vermögens von der Erbschaftsteuer

Gegebenenfalls können Zuwendungen an eine gemeinnützige Stiftung auch dann interessant werden, wenn Vermögenswerte von Todes wegen oder durch Schenkung erworben worden sind. Die darauf entfallende **Erbschaft- oder Schenkungsteuer erlischt rückwirkend**, wenn die betreffenden Vermögensgegenstände innerhalb von zwei Jahren nach Entstehung der Steuer entweder der öffentlichen Hand oder einer Stiftung zugewendet werden, die als gemeinnützig anerkannte Zwecke verfolgt. Dies gilt unabhängig davon, ob die Erbschaftsteuer tatsächlich schon festgesetzt wurde. Allerdings kann bei Inanspruchnahme dieser Regelungen die Zuwendung nicht auch gleichzeitig als Sonderausgabe im Rahmen der Einkommensteuer angesetzt werden. Zudem darf die Stiftung keine Leistungen zugunsten des Stifters oder seiner Angehörigen erbringen. Hat der Steuerpflichtige zwischen dem Erwerb des Vermögens und seiner Zuwendung an den begünstigten Empfänger Nutzungen daraus gezogen, ist er insoweit wie ein Nießbraucher zu behandeln.

5.3 Auskehrungen von Stiftungen an ihre Destinatäre

Für die Schenkungsteuerpflicht einer Leistung, die eine gemeinnützige Stiftung an ihre **Destinatäre** erbringt, kommt es entscheidend darauf an, ob es sich um eine freigebige Zuwendung i.S.d. § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG handelt. Satzungsgemäße Zuwendungen unterliegen nach herrschender Meinung nicht der Schenkungsteuer, weil die Zuwendung aufgrund einer in der Satzung – wenn auch freiwillig – begründeten Rechtspflicht und daher nicht freigebig erfolgt. Nimmt die Stiftung hingegen eine „Barauschüttung“ an die Destinatäre ohne satzungsmäßige oder vertragliche Verpflichtung vor, ist eine freigebige Zuwendung anzunehmen, die Schenkungsteuer auslöst. Entsprechend sind auch Zuwendungen aufgrund einer Auflage des Stifters schenkungsteuerpflichtig.

6. Spendenhaftung und strafrechtliche Sanktionen

Der **Spender** darf grundsätzlich auf die Richtigkeit der Spendenbescheinigung **vertrauen**. Etwas anderes gilt nur, wenn er die Spendenbescheinigung durch unlautere Mittel oder durch falsche Angaben erwirkt hat, oder wenn ihm die Unrichtigkeit der Spendenbescheinigung bekannt oder infolge grober Fahrlässigkeit nicht bekannt war. Dieser weitgehende Gutgläubensschutz beim Spender korrespondiert mit einer **verschärften Spendenhaftung des Ausstellers** der unrichtigen Bescheinigung oder des Veranlassers einer zweckwidrigen Verwendung der Spende: Die Einrichtung, die die Spenden empfangen hat, oder ggf. die für die Empfängereinrichtung verantwortlich handelnden Personen haften

dem Fiskus für die entgangene Steuer. Diese ist pauschal mit 30% des zugewendeten Betrags bei der Einkommen- oder Körperschaftsteuer, mit 15% des zugewendeten Betrags bei der Gewerbesteuer anzusetzen.

Neben den steuerlichen Haftungstatbeständen sind auch die möglichen **strafrechtlichen Konsequenzen** zu beachten. So kann das Ausstellen unrichtiger Spendenbescheinigungen oder die zweckwidrige Verwendung einer Spende den Tatbestand der Steuerhinterziehung oder der Beihilfe zur Steuerhinterziehung erfüllen.

Die vorliegende Publikation dient der Information unserer Mandanten sowie der interessierten Öffentlichkeit. Alle Angaben wurden sorgfältig recherchiert und zusammengestellt. Wir übernehmen dennoch keine Gewähr und keine Haftung für die Vollständigkeit und Richtigkeit der Hinweise. Alle Angaben beziehen sich auf den Rechtsstand zum Zeitpunkt der Manuskriptfertigstellung. Aufgrund künftiger Entwicklungen können Änderungen eintreten. Wir übernehmen keine Verpflichtung, hierüber zu informieren. Die Informationen in dieser Publikation ersetzen auch keinesfalls die individuelle Prüfung des Einzelfalles. Wir übernehmen keine Gewähr für Gestaltungen, die ohne unsere individuelle Beratung umgesetzt werden.



Dr. Kleeberg & Partner GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft
Augustenstraße 10
80333 München
Telefon +49 (0)89-5 59 83-0
Telefax +49 (0)89-5 59 83-280
www.kleeberg.de