

Stärkung des Stiftungswesens

Verhandlungen der Fachgruppe
für vergleichendes Handels- und Wirtschaftsrecht
anlässlich der 35. Tagung für Rechtsvergleichung
vom 10. bis 12. September 2015 in Bayreuth

Herausgegeben von

Peter Jung

Mohr Siebeck

Digitaler Sonderdruck des Autors mit Genehmigung des Verlages

Peter Jung, geboren 1965; 2002 Habilitation in Freiburg/Br.; 2003 Professor in Halle; seit 2004 Ordinarius für Privatrecht an der Universität Basel.

ISBN 978-3-16-154752-2

ISSN 1861-5449 (Rechtsvergleichung und Rechtsvereinheitlichung)

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliographie; detaillierte bibliographische Daten sind im Internet über <http://dnb.dnb.de> abrufbar.

© 2017 Mohr Siebeck Tübingen. www.mohr.de

Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der engen Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne Zustimmung des Verlags unzulässig und strafbar. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen.

Das Buch wurde von Computersatz Staiger in Rottenburg/N. aus der Stempel-Garamond gesetzt, von Gulde Druck in Tübingen auf alterungsbeständiges Werkdruckpapier gedruckt und gebunden.

Digitaler Sonderdruck des Autors mit Genehmigung des Verlages

Inhaltsverzeichnis

Vorwort des Herausgebers	V
<i>Yuanshi Bu</i> Stiftungswesen und Stiftungsrecht in China	1
<i>Dana Brakman Reiser/Susan Miller</i> Foundation Law in the United States	27
<i>Dominique Jakob</i> Das Stiftungsrecht der Schweiz – Neue Wege zwischen Privatautonomie und Governance	47
<i>Klaus J. Hopt</i> Die Europäische Stiftung – Gedanken zu einer europäischen Rechtsform und zur Corporate Governance von Nonprofit- Organisationen und Stiftungen	67
<i>Birgit Weitemeyer</i> Gemeinsame Wurzeln und Wiederannäherung des Stiftungsrechts Rechtsvergleichender Generalbericht der Stiftungsrechtsordnungen Deutschlands, der Schweiz, der USA, Frankreichs und Chinas	107
Autorenverzeichnis	187
Sachverzeichnis	189

Gemeinsame Wurzeln und Wiederannäherung des Stiftungsrechts

Rechtsvergleichender Generalbericht der Stiftungsrechtsordnungen Deutschlands, der Schweiz, der USA, Frankreichs und Chinas

Birgit Weitemeyer

I. Warum Stiftungsrechtsvergleichung?

Das Stiftungsrecht ist ähnlich wie das in funktionaler Weise verwandte Erbrecht – beide regeln den Rahmen dessen, was Menschen über ihren Tod hinaus im Hinblick auf ihr Vermögen anordnen dürfen – eine stark kulturell geprägte Materie. Ein Vergleich des Stiftungsrechts unterschiedlicher Kultur- und Rechtskreise unter dem Titel „Stärkung des Stiftungswesens“, wie es die 35. Tagung der Deutschen Gesellschaft für Rechtsvergleichung der Sektion Gesellschaftsrecht vom 10. bis 12. September 2015 in Bayreuth unter dem Generalthema „Religion, Werte und Recht“ zur Diskussion gestellt hat, ist daher ein lohnendes Unterfangen.

Nachdem die Rechtsvergleichung lange Zeit – mit wenigen Ausnahmen historischer Betrachtungen¹ – einen Bogen um Stiftungen gemacht hatte, scheint das 21. Jahrhundert reif zu sein für ein interkulturelles Nachdenken über die Verbreitung und Funktion von Stiftungen. So erschienen allesamt im Jahr 2001 die grundlegenden Untersuchungen des Hamburger Max-Planck-Instituts für ausländisches und internationales Privatrecht in der *International Encyclopedia of Comparative Law*,² die rechtsvergleichende Studie der Bertelsmann-Stiftung³ sowie der von *Klaus J. Hopt* und *Dieter Reuter* 2001 herausgegebene Band

¹ Vgl. etwa *H. Liermann*, Handbuch des Stiftungsrechts, I. Band: Geschichte des Stiftungsrechts, 1963.

² *F. W. Hondius/T. J. van der Ploeg*, Foundations, in: R. David/H. Egawa/R. Graveson/V. Knapp/A.T. v. Mehren/Y. Noda/S. Rosmaryn/V.M. Tschikvadze/H. Valladao/H. Yntema/K. Zweigert/U. Drobnig (Hrsg.), *International Encyclopedia of Comparative Law*, Vol. XIII, 2006.

³ *Bertelsmann Foundation*, Foundations in Europe, 2001.

über „Stiftungen in Europa“.⁴ In der Folge beschäftigten sich zwei deutschsprachige Habilitationsschriften rechtsvergleichend mit Stiftungen und anderen Non-Profit-Organisationen.⁵ *Hopt* entwickelte gar die Idee einer Europäischen Stiftung als neben der SE weitere surpranationale Rechtsform,⁶ die im Februar 2012 durch die Europäische Kommission mit ihrem Vorschlag für eine Europäische Stiftung (Fundatio Europaea – FE) aufgegriffen wurde.⁷ Vorausgegangen war u. a. eine Machbarkeitsstudie, die sich aus Gründen der Rechtsvereinheitlichung und der Vereinfachung der internationalen Stiftungsarbeit und des Stiftens und Spendens über die Grenze für diese Rechtsform ausgesprochen hatte.⁸ Die Kommission verfolgt das Vorhaben aktuell nicht weiter, nachdem die Mitgliedstaaten, insbesondere Deutschland und Österreich, Bedenken wegen der automatischen steuerlichen Anerkennung der Gemeinnützigkeit der FE über die Grenze geäußert haben und das Vorhaben ohne steuerrechtliche Regelungen der internationalen Privilegierung von Erträgen und Zuwendungen einen zu geringen rechtspolitischen Mehrwert versprach.⁹

Damit scheint nach einer Zeit intensiven Nachdenkens über die Rechtsform der Stiftung ein Moment des Innehaltens eingetreten zu sein. Als Zwischenfazit der Forschungserträge lässt sich festhalten, dass eine Reihe von vermeintlich feststehenden Grundsätzen, insbesondere des deutschen Stiftungsrechts, auf den Prüfstand gestellt worden ist. So wurde das deutsche behördliche Anerkennungsverfahren kritisiert und gefordert, zu einem reinen Registersystem Schweizer Prägung überzugehen.¹⁰ Auch die starke Besinnung auf den historischen Stifterwillen im deutschen Recht ist kritisch hinterfragt worden, ein Unterschied u. a. zum angloamerikanischen Rechtskreis, der, wie *Andreas Richter*¹¹ und *Andreas*

⁴ *K. J. Hopt/D. Reuter*, Stiftungsrecht in Europa, 2001.

⁵ *T. von Hippel*, Grundprobleme von Non-Profit-Organisationen, 2007; *D. Jakob*, Schutz der Stiftung, 2007.

⁶ Dazu und allgemein *K. J. Hopt*, in diesem Band, S. 67 ff.; *K. J. Hopt/W. R. Walz/T. von Hippel/V. Then* (eds.), *The European Foundation, A New Legal Approach*, 2006; vgl. auch *European Foundation Centre*, *Proposal for a Regulation on a European Statute for Foundations*, Version 16.1.2005; *A. Rebsch*, *Die Europäische Stiftung*, 2007, S. 19 ff.

⁷ *Europäische Kommission*, Vorschlag für eine Verordnung des Rates über das Statut der Europäischen Stiftung (FE), Brüssel, 8.2.2012, COM (2012) 35 final.

⁸ *K. J. Hopt/T. von Hippel/H. Anheier/V. Then/W. Ebke/E. Reimer/T. Vahlpahl*, *Feasibility Study on a European Foundation Statute, Final Report 2009*, http://ec.europa.eu/internal_market/company/docs/eufoundation/feasibilitystudy_en.pdf. Zusammenfassend *K. J. Hopt/T. von Hippel*, *Die Europäische Stiftung – Zum Vorschlag der Europäischen Kommission für eine Verordnung über das Statut der Europäischen Stiftung (FE)*, ZEuP 2013, 235, 238–239.

⁹ Vgl. *B. Weitemeyer*, *Der Kommissionsvorschlag zum Statut einer Europäischen Stiftung*, NZG 2012, 1001 ff.; *K. J. Hopt*, in diesem Band, S. 67 ff.

¹⁰ *D. Jakob*, *Modernes Stiftungsrecht für Deutschland in Europa – was sollte geregelt werden?*, npoR 2016, 7, 9.

¹¹ *A. Richter*, *Rechtsfähige Stiftung und Charitable Corporation. Überlegungen zur Reform des deutschen Stiftungsrechts auf der Grundlage einer historisch-rechtsvergleichenden*

*Schlüter*¹² herausgearbeitet haben, im Recht der charitable corporation als Körperschaft mit treuhänderischer Bindung, die sich aus dem Trustrecht entwickelt hatte, gegenüber dem Stiftungsrecht kontinentaleuropäischer Prägung wurzelt. Vor allem ist deutlich geworden, dass die rudimentären Vorschriften zu den Stiftungsorganen, § 86 BGB schreibt verpflichtend lediglich eine Person als Vorstand vor, mit modernen Anforderungen an eine funktionierende Governance schon bei mittelgroßen Stiftungen nicht mehr in Einklang zu bringen sind.¹³ Wenn auch die Diskussion um eine Europäische Stiftungsrechtsform – vorläufig – zum Erliegen gekommen ist, so hat doch das deutsche Stiftungswesen erhebliche rechtspraktische Anliegen und hat das deutsche Stiftungsrecht durch die Forschungstätigkeiten bedeutende rechtsvergleichende Anregungen empfangen. Hierzu hatte das Institut für Stiftungsrecht und das Recht der Non-Profit-Organisationen der Bucerius Law School in Hamburg im September 2012 eine Tagung ausgerichtet, auf der über den Stand der bisher erreichten Reform des Bundesstiftungsrechts und der nachfolgenden Anpassungen aller 16 Landesstiftungsgesetze debattiert und Änderungsbedarf aufgezeigt wurde.¹⁴ Der dort präsentierte Vorschlag der Freien und Hansestadt Hamburg zur Reform des Stiftungsrechts hat im Mai 2014 Eingang in die Justiz- und die Innenministerkonferenz gefunden¹⁵ und zur Einsetzung einer Bund-Länder-Arbeitsgruppe unter Federführung des Ministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz geführt, die im November 2016 ihren mit Spannung erwarteten Abschlussbericht vorlegen wird.

Auch in anderen Rechtsordnungen haben jüngst Reformen stattgefunden und sind weitere geplant, wobei zunehmend auf rechtsvergleichende Argumente zurückgegriffen wird. In der Schweiz werden nach bedeutenden Rechtsfortschritten für die Fusion von Stiftungen, in der Rechnungslegung und im Registerrecht auf Initiative des Ständerats *Luginbühl* erneut Reformen im Schwei-

Untersuchung der Entstehung des modernen deutschen und amerikanischen Stiftungsmodells, 2000, S. 119 ff., 133 ff., 164 ff., 174 ff., 218 ff.

¹² A. *Schlüter*, Stiftungsrecht zwischen Privatautonomie und Gemeinwohlbindung. Ein Rechtsvergleich Deutschland, Frankreich, Italien, England, USA, 2004, S. 253 ff., 276 ff.

¹³ Dazu umfassend *K. J. Hopt*, in diesem Band, S. 67, 79 ff.; *D. Jakob*, Freiheit durch Governance – die Zukunft des Stiftungsrechts aus rechtsvergleichender Perspektive, in: C. Bumke/A. Röthel (Hrsg.), *Autonomie im Recht*, im Erscheinen 2016; sowie *F. v. Schönfeld*, Leistungs- und Kontrollstrukturen in gemeinnützigen Organisationen, Diss. Hamburg 2016, erscheint demnächst.

¹⁴ Vgl. zum Folgenden *B. Weitemeyer*, Die Reform des Bundesrechts und die nachfolgenden Reformen in den Ländern. Erreichtes und Agenda für die Zukunft, *Non Profit Law Yearbook 2012/2013*, S. 17 ff.; *Veranstaltungsbericht s. D. Schauer*, Symposium „Zehn Jahre Reform des Bundesstiftungsrechts und Anpassung der Landesstiftungsgesetze“, npoR 2012, 220 ff.

¹⁵ Beschluss der 85. Konferenz der Justizministerinnen und Justizminister am 25. und 26. Juni 2014 im Ostseebad Binz auf Rügen; Beschluss der 198. Sitzung der Ständigen Konferenz der Innenminister und -senatoren der Länder vom 11. bis 13.6.2014 in Bonn.

zer Stiftungsrecht gefordert, die in manchen Punkten Privilegien des deutschen Stiftungszivil- und Gemeinnützigkeitsrechts aufgreifen.¹⁶ In die Stiftungsrechte von China und Frankreich ist ebenfalls Bewegung gekommen, die es lohnen betrachtet zu werden, zumal die Rechtsvergleichung bisher einen starken Fokus auf den Vergleich von angloamerikanischem Recht und kontinentaleuropäischen Civil Law gelegt hat. Neben den klassischen Stiftungsformen Deutschlands und der Schweiz und ihrem angloamerikanischen Pendant, der private foundation, werden daher das chinesische sowie am Rande das französische Stiftungsrecht betrachtet. Statt eines eigenen Länderberichts für Deutschland wird das deutsche Recht als Ausgangspunkt der Betrachtungen gewählt und ausgehend von der historischen und gesellschaftlichen Stellung und Funktion der Stiftung in den untersuchten Rechtsordnungen nachgespürt, ob das Stiftungsrecht immer noch vor allem national geprägt ist oder ob gemeinsame, konvergente Entwicklungen zu beobachten sind.¹⁷

II. Stiftungswesen

1. Religiöse, ethische und gesellschaftliche Wurzeln des Stiftungswesens – von religiös-christlichen Zwecken zur „Charity“

Stiftungen haben eine lange Tradition im abendländisch-christlichen Europa mit Wurzeln im religiösen-kirchlichen Bereich. Man stiftete *piae causae* für das eigene Seelenheil und aus Gründen christlicher Nächstenliebe. So entstanden kirchliche Stiftungen mit karitativ-sozialen Zwecken wie Armen- und Krankenhäuser in Deutschland, etwa der Hospitalfonds St. Benedicti in Lüneburg von 1127, in der Schweiz und in Frankreich.¹⁸ Stiftungen sind nicht auf das Christentum beschränkt gewesen. Auch die jüdische und die islamische Rechts-tradition erkennt Stiftungen zu religiösen, gemeinnützigen Zwecken oder zugunsten einer Familie an.¹⁹ Die über das Christentum hinausgehenden, gemein-

¹⁶ D. Jakob, in diesem Band, S. 47, 63.

¹⁷ Angesichts der beiden ausführlichen Beiträge in diesem Band zur Foundation Governance von K. J. Hopt, und D. Jakob wird diese Fragestellung lediglich im Zusammenhang mit Aufsichtsfragen betrachtet.

¹⁸ A. v. Campenhausen, Geschichte des Stiftungswesens, in: Bertelsmann Stiftung (Hrsg.), Handbuch Stiftungen, 2003, S. 23, 27 ff.; A. Richter, Rechtsfähige Stiftung und Charitable Corporation. Überlegungen zur Reform des deutschen Stiftungsrechts auf der Grundlage einer historisch-rechtsvergleichenden Untersuchung der Entstehung des modernen deutschen und amerikanischen Stiftungsmodells, 2001, S. 47 ff.; R. Schulze, Die Gegenwart des Vergangenen – Zu Stand und Aufgaben der Stiftungsrechtsgeschichte, in: K. J. Hopt/D. Reuter (Hrsg.), Stiftungsrecht in Europa, 2001, S. 55, 58 ff.

¹⁹ Vgl. M. Borgolte (Hrsg.), Enzyklopädie des Stiftungswesens in Mittelalterlichen Gesellschaften, Band 1: Grundlagen, 2014, S. 36 ff. Womöglich ist die islamische Familienstif-

samen religiösen Entwicklungen von Stiftungen in den Mittelpunkt der Forschung zu stellen, hat die Wissenschaft insbesondere durch das interdisziplinäre Projekt unter der Leitung von *Michael Borgolte* über das Stiftungswesen in Mittelalterlichen Gesellschaften übernommen.²⁰ Auf die noch ausstehenden Bände darf man gespannt sein.

Der (christliche) Stifter wandte der Kirche ein Vermögen zu, das diese treuhänderisch zu frommen Zwecken als Sondervermögen getrennt verwaltete.²¹ Stiftungen waren also zunächst rechtlich unselbständige Sondervermögen eines anderen Rechtsträgers und dienten vor allem dem Seelenheil des Stifters. Zugrunde lag „Der Deal mit dem lieben Gott“.²² Von der Langlebigkeit solcher Gestaltungen zeugt die Fuggerei, die älteste Reihenhaussozialsiedlung der Welt, gestiftet von *Jakob Fugger* im Jahr 1521, deren heute 150 bedürftige katholische Augsburgere Bewohner für eine Jahreskaltmiete von 0,88 Euro und tägliche Gebete (Vaterunser, Glaubensbekenntnis und Ave Maria für den Stifter und seine Familie) Häuser mieten. Die Gegenleistung entspricht bis heute dem Gegenwert eines Rheinischen Guldens²³ und verdeutlicht den Ewigkeitsgedanken der Stiftung kontinentaleuropäischer Prägung mit seinen begrenzten Möglichkeiten zur Anpassung und Änderung von Stiftungszweck und Stiftungssatzung.

Die Entwicklung im angloamerikanischen Rechtskreis löste sich mit der Lossagung Heinrichs des VIII. (1491–1547) von der katholischen Kirche seit 1535 auch vom kanonischen Kirchenrecht als Rechtsgrundlage für Stiftungen. Im Ausgangspunkt blieb der Treuhandedanke weiter bestimmend für die Ausbildung einer Rechtsform, mittels derer sich ein Vermögen zu einem bestimm-

tung, der Familien-waqf, sogar aus dem römischen fideicommissum, den die Araber nach der Eroberung von Byzanz kennengelernt haben, entstanden, und ist über ihre Rezeption im arabisch geprägten Spanien im Mittelalter zum Familienfideikommiss fortentwickelt worden, hierzu *A. Dutta*, Warum Erbrecht? – Das Vermögensrecht des Generationenwechsels in funktionaler Betrachtung, 2014, S. 78 ff. m. w. N.

²⁰ *M. Borgolte* (Hrsg.), Enzyklopädie des Stiftungswesens in Mittelalterlichen Gesellschaften, Band 1: Grundlagen, 2014; Rezension von *Graf Strachwitz*, npoR 2016, 234 ff.; vgl. auch *W. R. Walz* (Hrsg.), Religiöse Stiftungen in Deutschland, 2006. Die Jenaer Dissertation einer syrischen Stipendiatin über Stiftungen in Syrien musste leider wegen des dortigen Bürgerkriegs unterbrochen werden.

²¹ *A. v. Campenhausen*, Geschichte des Stiftungswesens, in: Bertelsmann Stiftung (Hrsg.), Handbuch Stiftungen, 2003, S. 23, 27 ff.; *A. Richter*, Rechtsfähige Stiftung und Charitable Corporation. Überlegungen zur Reform des deutschen Stiftungsrechts auf der Grundlage einer historisch-rechtsvergleichenden Untersuchung der Entstehung des modernen deutschen und amerikanischen Stiftungsmodells, 2001, S. 47 ff.; *R. Schulze*, Die Gegenwart des Vergangenen – Zu Stand und Aufgaben der Stiftungsrechtsgeschichte, in: K. J. Hopt/D. Reuter (Hrsg.), Stiftungsrecht in Europa, S. 55, 58 ff.

²² *R. Jakob*, Der Deal mit dem lieben Gott – Die frommen Stiftungen. Psychosoziale Überlegungen, in: D. Jakob/L. von Orelli (Hrsg.), Der Stifterwille: Ein Phänomen zwischen Vergangenheit, Gegenwart und Ewigkeit (Schriften zur Rechtspsychologie), 2014, S. 229 ff.

²³ Informationen unter www.fugger.de, letzter Abruf am 8.8.2016.

ten Zweck widmen ließ, aber er wurde in das weltliche Recht übertragen und im Zuge der Equity-Rechtsprechung zum präzise ausgestalteten Trust-Recht weiterentwickelt.²⁴ Aus religiösen Stiftungen wurden als charitable trust gemeinnützige Stiftungen. Anders als die kontinentaleuropäische nichtrechtsfähige Treuhandstiftung, die auf einer schuldrechtlichen Bindung zwischen Stifter und Stiftungsträger/Treuhänder beruht,²⁵ wurde der Trust insofern verselbstständigt, als es einer fortwährenden Beziehung zum settlor nicht mehr bedarf.²⁶ Rechtsgrundlage von Stiftungen im funktionalen Sinne, also von Rechtsgebilden, die die dauerhafte Verbindung eines Zwecks mit einem Vermögen unter Ausschluss von Anteilseignern oder Eigentümern ermöglichen,²⁷ ist im anglo-amerikanischen Rechtskreis daher zunächst der charitable trust. Statt der kirchlichen wurde mit den charity commissioners eine weltliche Aufsicht geschaffen,²⁸ die inzwischen in England und Wales bei der Charity Commission und in den US-Bundesstaaten beim state attorney general angesiedelt ist.²⁹ In den USA entwickelte sich die charitable corporation als weitere Rechtsform für gemeinnützige Stiftungen, da den Siedlern die von der englischen Krone ausgeübte Equity-Rechtsprechung über das Trust-Recht zunehmend suspekt wurde.³⁰ So entwickelte sich die corporation mit treuhänderischer Bindung, die in ähnlicher Weise die Gemeinwohlwidmung eines Vermögens ermöglicht.³¹ Daher existiert im anglo-amerikanischen Rechtskreis keine zivilrechtliche Rechtsform der „Stiftung“ oder „Foundation“. Der Begriff ist vielmehr im amerikanischen

²⁴ A. Richter, Rechtsfähige Stiftung und Charitable Corporation. Überlegungen zur Reform des deutschen Stiftungsrechts auf der Grundlage einer historisch-rechtsvergleichenden Untersuchung der Entstehung des modernen deutschen und amerikanischen Stiftungsmodells, 2001, S. 146 f. m. w. N.; D. Pleimes, Irrwege der Dogmatik im Stiftungsrecht, 1954, S. 42.

²⁵ MüKoBGB/B. Weitemeyer, 7. Aufl. 2015, § 80 BGB Rn. 199 ff.

²⁶ Umfassend zur Entwicklung unter Einbeziehung einer rechtsvergleichenden Perspektive A. Richter, Rechtsfähige Stiftung und Charitable Corporation. Überlegungen zur Reform des deutschen Stiftungsrechts auf der Grundlage einer historisch-rechtsvergleichenden Untersuchung der Entstehung des modernen deutschen und amerikanischen Stiftungsmodells, 2001, S. 139 ff.

²⁷ Zum „funktionalen Stiftungsbegriff“ und seiner Reichweite und Folgen vgl. nur Staudinger/R. Hüttemann/P. Rawert, Neubearb. 2010, Vorbem. §§ 80 bis 88 BGB, Rn. 3; sowie MüKoBGB/B. Weitemeyer, 7. Aufl. 2015, § 80 BGB Rn. 5 ff.

²⁸ G. Jones, History of the Law of Charity, 1532–1827, 1969, S. 21, 23 ff.

²⁹ D. Brakman Reiser/S. Miller, in diesem Band, S. 27, 43 f.

³⁰ A. Richter, Rechtsfähige Stiftung und Charitable Corporation. Überlegungen zur Reform des deutschen Stiftungsrechts auf der Grundlage einer historisch-rechtsvergleichenden Untersuchung der Entstehung des modernen deutschen und amerikanischen Stiftungsmodells, 2001, S. 146 ff. m. w. N.

³¹ A. Richter, Rechtsfähige Stiftung und Charitable Corporation. Überlegungen zur Reform des deutschen Stiftungsrechts auf der Grundlage einer historisch-rechtsvergleichenden Untersuchung der Entstehung des modernen deutschen und amerikanischen Stiftungsmodells, 2001, S. 119 ff., 133 ff., 164 ff., 174 ff., 218 ff.; vgl. auch A. Schlüter, Stiftungsrecht zwischen Privatautonomie und Gemeinwohlbindung. Ein Rechtsvergleich Deutschland, Frankreich, Italien, England, USA, 2004, S. 253 ff., 276 ff.

Steuerrecht geprägt worden, das alle steuerbefreiten Organisationen entweder als public charity oder als private foundation einstuft, für die jeweils besondere Bedingungen gelten. Die meisten Förder„stiftungen“ mit einem größeren Kapital sind steuerrechtlich als private foundation einzuordnen, da sie sich überwiegend durch wenige Spender oder Stifter finanzieren.³²

Auch auf dem Kontinent lockerte sich infolge der Säkularisation der kirchlichen Stiftungen zur Zeit der Reformation seit 1517, im Zuge der Französischen Revolution von 1789 und im Napoleonischen Zeitalter die Bindung an religiöse Zwecke. In Frankreich war bereits dem absoluten Königtum der Reichtum kirchlicher Stiftungen ein Dorn im Auge, was im 17. und 18. Jahrhundert zu Einschränkungen für kirchliche Stiftungen und zum Verbot von Neustiftungen führte.³³ Die Gedanken der Aufklärung und die Französische Revolution führten weiter zur Verstaatlichung der katholischen Kirchengüter, denn in der radikaldemokratischen Vorstellung der Revolutionäre in der Tradition Rousseaus ging man von einem Gesellschaftsmodell aus, in dem die Individuen ohne weitere Intermediäre dem Staat als ihrem Zusammenschluss gegenstehen sollen. In der Folge wurden in Frankreich Stiftungen verboten und herrschte ein staatliches Monopol für Wohlfahrt (Le Chapelier Act von 1791),³⁴ so dass im Napoleonischen Code Civil von 1804 Stiftungen keinen Platz fanden und wohl-tätige Zuwendungen ausschließlich durch behördliches Dekret erlaubt waren.

Im Gegensatz hierzu blieben in Deutschland „nützliche Anstalten“ (ALR 1794) erlaubt, und beließ der Reichsdeputationshauptschluss von 1803 wenigstens den örtlichen Gemeinden kirchliches Vermögen. In der deutschen Rechtswissenschaft des 19. Jahrhunderts wurde die Stiftung dann nicht mehr nur als dauerhafter Dienst an einem kirchlichen oder gemeinnützigen Zweck, sondern als Rechtsform zur dauerhaften Bindung der Verwaltung eines Vermögens an den Willen des Stifters gesehen.³⁵ Allerdings galten die juristischen Personen allgemein, nicht nur Stiftungen, sondern auch Vereine und Aktiengesellschaften, als potenzielle Konkurrenten der öffentlichen Hand, die man nur dul-

³² D. Brakman Reiser/S. Miller, in diesem Band, S. 27, 36 ff.

³³ M. Pomey, *Traité des Fondations d'utilité publique*, Paris 1980, S. 35.

³⁴ A. Richter, *Rechtsfähige Stiftung und Charitable Corporation. Überlegungen zur Reform des deutschen Stiftungsrechts auf der Grundlage einer historisch-rechtsvergleichenden Untersuchung der Entstehung des modernen deutschen und amerikanischen Stiftungsmodells*, 2001, S. 213 f.; vgl. auch A. Schlüter, *Stiftungsrecht zwischen Privatautonomie und Gemeinwohlbindung. Ein Rechtsvergleich Deutschland, Frankreich, Italien, England, USA*, 2004, S. 213 ff.

³⁵ R. Schulze, *Historischer Hintergrund des Stiftungsrechts*, in: A. K. Franz/H. Liermann/H. z. Nedden/G. Frhr. v. Pölnitz, (Hrsg.), *Deutsches Stiftungswesen 1977–1988*, 1989, S. 29, 32 ff.; A. v. Campenhausen, in: Bertelsmann Stiftung (Hrsg.), *Handbuch Stiftungen*, 2003, S. 23, 40; A. Richter, *Rechtsfähige Stiftung und Charitable Corporation. Überlegungen zur Reform des deutschen Stiftungsrechts auf der Grundlage einer historisch-rechtsvergleichenden Untersuchung der Entstehung des modernen deutschen und amerikanischen Stiftungsmodells*, 2001, S. 66.

den konnte, soweit ihre Existenz und Tätigkeit durch den Staat beeinflussbar war.³⁶ Wohltätiges Handeln durch Private war gleichwohl verbreitet und fand in Form von Stiftungen, Vereinen, aber mangels rechtssicherer und rechtsfähiger Stiftungsrechtsformen auch in Form von gemeinnützigen Aktiengesellschaften statt.³⁷ So zählte man in Preußen im Jahr 1865 2.049 Stiftungen, in Bayern im Jahr 1901 19.600 Stiftungen mit einem Kapital von 545.377.302 Mark.³⁸ Bis in das 20. Jahrhundert waren auch Mischformen üblich und anerkannt, so die Begrenzung einer Gewinnausschüttung auf 4 % des erwirtschafteten Gewinns sowie der Verteilung der restlichen Erträge zu wohltätigen Zwecken,³⁹ eine Idee, die im Zuge der Diskussion um die Verbesserung der Rahmenbedingungen von so genanntem Social Entrepreneurship wieder aufgegriffen worden ist.⁴⁰

Anstoß zur Entwicklung eines juristischen Begriffs der Stiftung⁴¹ gab der Städelfall. Durch Testament vererbte der Frankfurter Kaufmann *Johann Friedrich Städel* 1815 einer Stiftung als Kunstinstitut sein gesamtes Vermögen. Da der Stifter vor der Errichtung der Stiftung verstarb, waren nach der Anfechtung des Testaments durch die enterbten gesetzlichen Erben elf Fakultäten als Gutachter oder Spruchkörper in die Frage eingeschaltet, ob eine Vermögensübertragung gleichwohl wirksam sein könnte, bis man sich mit den Erben verglich. Die Diskussion wurde gekrönt durch die theoretischen Erkenntnisse von *Savignys* zur Anerkennung der Stiftung als juristischer Person.⁴² *Savigny* begründete durch

³⁶ A. Richter, Rechtsfähige Stiftung und Charitable Corporation. Überlegungen zur Reform des deutschen Stiftungsrechts auf der Grundlage einer historisch-rechtsvergleichenden Untersuchung der Entstehung des modernen deutschen und amerikanischen Stiftungsmodells, 2001, S. 102 ff.; 106 ff., R. Schulze, Historischer Hintergrund des Stiftungsrechts, in: A. K. Franz/H. Liermann/H. z. Nedden/G. Frhr. v. Pölnitz, (Hrsg.), Deutsches Stiftungswesen 1977–1988, 1989, S. 29, 49 ff. Zu Aktiengesellschaften vgl. I. Weber, Gemeinnützige Aktiengesellschaft, 2014, S. 9 ff. m. w. N.

³⁷ T. Adam, Stiften im 19. und 20. Jahrhundert in der deutschen und amerikanischen Gesellschaft, Non Profit Law Yearbook 2014/2015, S. 1, 17; vgl. auch I. J. Weber, Gemeinnützige Aktiengesellschaft, 2014, S. 9 ff. m. w. N.

³⁸ Ausführlich T. Adam, Stiften im 19. und 20. Jahrhundert in der deutschen und amerikanischen Gesellschaft, Non Profit Law Yearbook 2014/2015, S. 1, 5 ff.

³⁹ Ausführlich T. Adam, Stiften im 19. und 20. Jahrhundert in der deutschen und amerikanischen Gesellschaft, Non Profit Law Yearbook 2014/2015, S. 1, 17 f.

⁴⁰ B. Momberger, Social Entrepreneurship – im Spannungsfeld zwischen Gesellschafts- und Gemeinnützigkeitsrecht, 2015, S. 37 ff.

⁴¹ Zur historischen Debatte um die Rechtsfähigkeit von Stiftungen vgl. M. Borgolte (Hrsg.), Enzyklopädie des Stiftungswesens in Mittelalterlichen Gesellschaften, Band 1: Grundlagen, 2014, S. 90 f., der meint, dass die Bemühungen eher auf die Funktion der Stiftung und die Mittel zur Durchsetzung des reziproken Gabentausches zielten.

⁴² H. Liermann, Handbuch des Stiftungsrechts, I. Band: Geschichte des Stiftungsrechts, 1963, S. 243 f.; H.-J. Ziemke, Das Städelische Kunstinstitut – die Geschichte einer Stiftung, 1980, S. 5 f. Die Idee, dass eine noch nicht errichtete Stiftung ebenso wie ein bereits gezeugter, aber noch nicht geborener Mensch (*nasciturus*) erben kann, wurde mit Einführung des BGB in § 84 BGB, dem so genannten Städel-Paragraph, verankert. Zum Fehlen einer solchen Vorschrift im chinesischen Recht vgl. Y. Bu, in diesem Band, S. 1, 11 mit Fn. 29.

eine historisch verankerte Systembildung, mittels derer er zur Rechtsfähigkeit befähigte juristische Personen erkannte und der Stiftung die Rechtsform der Anstalt, nicht der Kooperation von Mitgliedern, zuerkannte,⁴³ damit das seit 200 Jahren geltende „Kernelement der stiftungsrechtlichen Dogmatik“,⁴⁴ und das nicht nur in Deutschland. Die Savigny'sche Dogmatik wurde in der zweiten Hälfte des 19. Jahrhunderts in Spanien (Codigo Civil von 1889)⁴⁵ und über Spanien in den lateinamerikanischen Rechtsordnungen übernommen,⁴⁶ sowie in der Schweiz,⁴⁷ in Österreich⁴⁸ und in den Niederlanden.⁴⁹ Die Entwicklung mündete in die Vorschriften des Stiftungsrechts als Teil des allgemeinen Personenrechts in den §§ 80–88 des Bürgerlichen Gesetzbuches (BGB) aus dem Jahr 1900 sowie in den Art. 80 ff. des Schweizerische Zivilgesetzbuchs (ZGB) aus dem Jahr 1907. In beiden Ländern ist die Stiftung als Anstalt ohne körperschaftliche, d. h. ohne mitgliedschaftliche Strukturen konzipiert.⁵⁰

Entgegen landläufiger Vorstellungen war die US-amerikanische Gesellschaft des 19. und 20. Jahrhunderts stiftungsfeindlicher als in Deutschland oder in der Schweiz eingestellt. Man fürchtete die Gefahr des Einflusses „der toten Hand“ und der Kirche, von der man sich durch die Flucht nach Übersee ja gerade befreit hatte.⁵¹ Die USA erlebten daher erst im 20. Jahrhundert aufgrund der Entstehung enormen privaten Reichtums einen Stiftungsboom, etwa durch *John D. Rockefellers* Stiftungsgründung im Jahr 1913 oder der *Ford Stiftung* im Jahr 1936.⁵² Aber bis in die 1960er Jahre sah man Stiftungen infolge ihrer zunehmenden Kapitalansammlungen, gerade auch durch die Konzentration von Unter-

⁴³ F. K. v. Savigny, System des heutigen römischen Rechts, Berlin 1840–1849, Band II, 2. Neudruck 1981, S. 243.

⁴⁴ A. Richter, Rechtsfähige Stiftung und Charitable Corporation. Überlegungen zur Reform des deutschen Stiftungsrechts auf der Grundlage einer historisch-rechtsvergleichenden Untersuchung der Entstehung des modernen deutschen und amerikanischen Stiftungsmodells, 2000, S. 213 f.; vgl. auch A. Schlüter, Stiftungsrecht zwischen Privatautonomie und Gemeinwohlbindung. Ein Rechtsvergleich Deutschland, Frankreich, Italien, England, USA, 2004, S. 76.

⁴⁵ Vgl. H. Coing, Europäisches Privatrecht, Band II, 1989, S. 353.

⁴⁶ R. Badenes Gasset, Las fundaciones de derecho privado, 1960, S. 72.

⁴⁷ Grundlage des Stiftungsrechts des Schweizer ZGB war das von einem Schüler Savignys, Bluntschli, verfasste Privatrechtliche Gesetzbuch für den Kanton Zürich (1854–1856), vgl. Berner Kommentar/H. M. Riemer, 1990, Kap. VI 3, S. 340 f.

⁴⁸ Vgl. W. Brauneder, Von der moralischen Person des ABGB zur juristischen Person der Privatrechtswissenschaft, Quaderni fiorentini 11/12 (1982/83), S. 263, 272 f.

⁴⁹ R. Feenstra, The History of Foundations in Continental Law since the 12th Century, in: R. Helmholz/R. Zimmermann (Hrsg.), Itinera Fiducia: Trust and Treuhand in Historical Perspective, 1998, S. 305, 325,

⁵⁰ D. Jakob, in diesem Band, S. 47, 48.

⁵¹ Hierzu ausführlich A. Dutta, Warum Erbrecht? Das Vermögensrecht des Generationenwechsels in funktionaler Betrachtungsweise, 2014, S. 3; T. Adam, Stiften im 19. und 20. Jahrhundert in der deutschen und amerikanischen Gesellschaft, Non Profit Law Yearbook 2014/2015, S. 1, 23 f.

⁵² D. Brakeman Reiser/S. Miller, in diesem Band, S. 27, 30.

nehmensvermögen, als gefährlich für die Demokratie und für die Volkswirtschaft an.⁵³ Aus diesem Grund entstanden steuerliche Einschränkungen insbesondere für private foundation, die überwiegend durch Privatpersonen errichtet und finanziert werden, sowie weitreichende Transparenzanforderungen für den gesamten Dritten Sektor.⁵⁴ Die Verfasser des BGB hatten zwar ebenfalls Bedenken gegen eine durch Stiftungen vermittelte Herrschaft über den Tod hinaus, schufen aber das behördliche Genehmigungserfordernis und die Stiftungsaufsicht als Gegengewicht. Die Reichstagskommission zur Schaffung eines BGB stellte fest, das Stiftungsgeschäft gehe weit über die der Privatautonomie sonst gezogenen Grenzen hinaus. Wenn die Rechtsordnung dem Einzelnen die außerordentliche Machtvollkommenheit beilege, eine Vermögensmasse auf unbeschränkte Zeit einem bestimmten Zweck zu widmen, „so geschehe dies nicht in Anerkennung seiner Freiheit und seines Eigentums, sondern wegen des dadurch beförderten Nutzens der Allgemeinheit“.⁵⁵ Die strikten Auflagen der Landesstiftungsgesetze und der Aufsichtsbehörden leiteten gleichwohl faktisch einen rund 100 Jahre währenden Niedergang deutscher Stiftungen ein. Aufgrund des Erfordernisses, ihr Vermögen „mündelsicher“ anzulegen, waren Stiftungen, die keine Immobilien besaßen, gezwungen, in deutsche Staatsanleihen zu investieren, die in Form von Kriegsanleihen nach dem verlorenen Ersten Weltkrieg in den zwanziger Jahren des 20. Jahrhundert erheblich abgewertet wurden.⁵⁶ Damit hatte das deutsche Stiftungswesen nicht nur sein Kapital verloren, sondern war auch ein mörderischer Weltkrieg durch wohlthätige Stiftungen finanziert worden. Enteignungen jüdischer Vermögen und jüdischer Stiftungen⁵⁷ sowie einer Vielzahl von Stiftungen in der DDR⁵⁸ kamen hinzu. Diesen Aderlass hat das deutsche Stiftungswesen immer noch nicht verwunden, wie ein Vergleich mit der Schweiz zeigt, die eine sechsfach so hohe Stiftungsdichte aufweist. In

⁵³ D. Brakman Reiser/S. Miller, in diesem Band, S. 27, 30 f.; vgl. auch D. Hall, Philanthropie, Wohlfahrtsstaat und die Transformation der öffentlichen Institutionen in den USA, 1945 – 2000, in: T. Adam/S. Lässig/G. Lingelbach (Hrsg.), Stifter, Spender und Mäzene. USA und Deutschland im historischen Vergleich, 2009, S. 69 ff.

⁵⁴ Hierzu D. Brakman Reiser/S. Miller, in diesem Band, S. 27, 31, 43; vgl. auch T. Adam, Stiften im 19. und 20. Jahrhundert in der deutschen und amerikanischen Gesellschaft, Non Profit Law Yearbook 2014/2015, S. 1, 27 f.

⁵⁵ B. Mugdan; Die gesammten Materialien zum Bürgerlichen Gesetzbuch für das Deutsche Reich, Band I, 1899, S. 961 f.

⁵⁶ T. Adam, Die volkswirtschaftliche Bedeutung von Stiftungen und „totem Kapital“, in: T. Adam/M. Frey/R. Graf Strachwitz (Hrsg.), Stiftungen seit 1800. Kontinuitäten und Diskontinuitäten, 2009, S. 193 ff.

⁵⁷ Beispielhaft M. Kingreen, Die Stadtverwaltung Frankfurt am Main und ihre „Arisierung“ der Stiftungen jüdischer Bürger – Ein Beutezug, in: A. Ludwig/K. Schilde (Hrsg.), Jüdische Wohlfahrtsstiftungen, 2010, S. 241 ff.

⁵⁸ Vgl. etwa L. Miehe, Zwischen Wiederaufbau und Auflösung. Zum Schicksal der Magdeburger Hospitalstiftungen zwischen 1945 und 1955 am Beispiel Magdeburgs, in: U. Höroldt/C. Volkmar (Hrsg.), Jahrbuch Sachsen und Anhalt, 2016, S. 165 ff.

der Schweiz gibt es im Jahr 2014 mit 13.046 gemeinnützigen Stiftungen (2015: 13.075) die höchste Stiftungsdichte von 160 Stiftungen pro 100.000 Einwohner unter allen untersuchten Ländern, gegenüber 20.784 Stiftungen im Jahr 2014 (2015 21.301) in Deutschland, d. h. 26 Stiftungen pro 100.000 Einwohner.⁵⁹

In China wurde das Konzept der Stiftung nach der Öffnung Chinas gegenüber dem Westen während der Republik China (seit 1911) in den 1920er Jahren aus dem Ausland übernommen. Sie diene wohltätigen Zwecken durch buddhistische oder taoistische Tempel. Die kommunistische Revolution in China brachte die Auflösung aller privater Organisationen einschließlich der Stiftungen im Jahr 1949, eine Entwicklung, wie sie im kleineren Maßstab und weniger radikal auch in der DDR⁶⁰ und in Russland nach der Oktoberrevolution, wo Stiftungen ebenfalls in religiösen Zwecken wurzelten, zu beobachten war.⁶¹ Im Jahr 1981 beschloss die politische Führung Chinas eine Wiederbelebung des Stiftungswesens mit der Errichtung der ersten Stiftung, der Stiftung der jugendlichen Entwicklung; bis zum Jahr 1987 wurden so 26 Stiftungen aus Steuergeldern errichtet.⁶² Die Rechtsgrundlagen hierzu sind nach und nach geschaffen und verfestigt worden, so vor allem die „Methoden zur Steuerung von Stiftungen“ aus dem Jahr 1888 und die Verordnung zur Verwaltung von Stiftungen (VVS) aus dem Jahr 2004.⁶³ Stiftungen werden auch in China mehrheitlich als Teil des Personenrechts und dort als Unterfall der juristischen Personen angesehen. Es besteht gegenüber den kontinentaleuropäischen Rechtssystemen eine abweichende Einteilung in juristische Unternehmenspersonen und juristische Nicht-Unternehmenspersonen. Die Nicht-Unternehmenspersonen umfassen Behörden, öffentliche Institutionen und gesellschaftliche Körperschaften, ein Synonym des Vereins. Bis 2004 wurden Stiftungen im chinesischen Personenrecht den Vereinen zugeordnet. Mit Verabschiedung der VVS 2004 ist die „non-profit juristische Person“ (*Fei Yingli Faren*) als neuer Typus der juristischen Person geschaffen worden. Geplant ist zudem seit Ende 2014, das Stiftungsrecht in einem neuen Zivilgesetzbuch zu integrieren und möglicherweise zur kontinentaleuropäischen Begrifflichkeit zurückzukehren.⁶⁴ Motive für die

⁵⁹ Vgl. die Grafik „Stiftungen je 100.000 Einwohner in Deutschland“ des Bundesverbandes Deutscher Stiftungen, www.stiftungen.org, letzter Abruf am 8.8.2016.

⁶⁰ Vgl. etwa L. Miebe, Zwischen Wiederaufbau und Auflösung. Zum Schicksal der Magdeburger Hospitalstiftungen zwischen 1945 und 1955 am Beispiel Magdeburgs, in: U. Höroldt/C. Volkmar (Hrsg.), Jahrbuch Sachsen und Anhalt, 2016, S. 165 ff.

⁶¹ Die Errichtung neuer Stiftungen war während der sowjetischen Periode nicht verboten, wurde faktisch aber nicht praktiziert. Erst seit 1990 sind Stiftungen wieder gesetzlich anerkannt, vgl. A. Trunk, Stiften in Russland. Eine Skizze zum russischen Stiftungsrecht, FS Reuter (2012), S. 383 ff.

⁶² Y. Bu, in diesem Band, S. 1 f.

⁶³ Hierzu auch M. Hippe/K.B. Pißler, Einführung in das neue Stiftungsrecht der VR China, ZChinR 2004, 341 ff.

⁶⁴ Y. Bu, in diesem Band, S. 1, 6.

Rückbesinnung auf die Stiftung kann man vermuten. Offenbar sollen Anreize geschaffen werden, privates Kapital im Land für wohltätige Zwecke zu verwenden, um die immensen Kosten der Wohlfahrtspflege einer alternden Gesellschaft bei gleichzeitiger Abnahme familiärer Bindungen und der infolge der Ein-Kind-Politik drohenden Betreuungslücken der Eltern- und Großelterngeneration zu finanzieren.⁶⁵ Auch die Umwandlung von öffentlichem Vermögen in Stiftungen ist vorgesehen.⁶⁶

Allerdings ist das Erstarken des Stiftungswesens in China nicht nur auf parteipolitisches Kalkül zurückzuführen, schließlich müssen sich auch Stifter bereitfinden, ihr Vermögen zu stiften. So weist China im Jahr 2015 eine Stiftungsdichte von 4.228 Stiftungen, mithin 0,3 Stiftungen pro 100.000 Einwohner auf, allerdings mit einem rasanten Wachstum von bis zu 16 % im Jahr.⁶⁷ Auch in den westlichen Gesellschaften boomen Stiftungen in jüngerer Zeit. In der Schweiz hat die Zahl gemeinnütziger Stiftungen zwischen 2003 und 2013 um 60 % zugenommen.⁶⁸ In den USA sind im Jahr 2014 86.192 Stiftungen im Sinne der private foundation, mithin 27 Stiftungen pro 100.000 Einwohner⁶⁹ und damit verhältnismäßig genauso viele wie in Deutschland (s. o. S. 116 f.) zu verzeichnen.⁷⁰ Frankreich mit seinen immer noch bestehenden Vorbehalten gegenüber privaten Stiftungserrichtungen hat im Jahr 2010 lediglich 2.264 Stiftungen vorzuweisen.⁷¹ Das entspricht 3,5 Stiftungen pro 100.000 Einwohner und in absoluten Zahlen etwa der Anzahl von Stiftungen in Preußen im Jahr 1865 (s. o. S. 114).

Historische Besonderheiten der unterschiedlichen Stiftungsrechte erklären die unterschiedliche Entwicklung der Standorte. So führen die liberalen rechtlichen Rahmenbedingungen, die stabile Wirtschaft und ein solider Finanzplatz zur hohen Attraktivität von Schweizer Stiftungen auch für Ausländer.⁷² Auch in Deutschland sind die meisten Stiftungen in den letzten 20 Jahren errichtet worden.⁷³ Ein Grund hierfür wird in der Reform des Stiftungsrechts durch das Gesetz zur Modernisierung des Stiftungsrechts vom 15.7.2002 gese-

⁶⁵ *Y. Bu*, in diesem Band, S. 1, 2.

⁶⁶ *Y. Bu*, in diesem Band, S. 1, 11.

⁶⁷ *Y. Bu*, in diesem Band, S. 1, 4.

⁶⁸ *D. Müller-Jentsch*, Das Schweizer Stiftungswesen im Aufbruch – Impulse für ein zeitgemäßes Mäzenatentum, in: B. Eckhardt/D. Jakob/G. von Schnurbein (Hrsg.), *Der Schweizer Stiftungsreport 2015*, 2015, S. 11.

⁶⁹ *D. Brakman Reiser/S. Miller*, in diesem Band, S. 27, 28.

⁷⁰ Allerdings sind in Deutschland in der Gesamtstatistik rund 6 % privatnützige Stiftungen abzuziehen, so dass richtigerweise von einer Stiftungsdichte von 25 pro 100.000 Einwohner auszugehen ist.

⁷¹ *I. Combes*, Foundations in France, in: C. Prele (ed.), *Developments in Foundation Law in Europe*, 2014, S. 71, 73.

⁷² *D. Jakob*, Ein Stiftungsbegriff für die Schweiz. Gutachten zum Schweizer Juristentag 2013, ZSR 2013 II, 185, 193.

⁷³ Vergleiche die Statistiken zu Stiftungsgründungen des Bundesverbandes Deutscher Stiftungen unter www.stiftungen.org, letzter Abruf am 8.8.2016.

hen.⁷⁴ Obwohl keine wesentlichen materiellen Änderungen vorgenommen worden sind, schuf die Reform eine Straffung und Vereinfachung des auf 16 Bundesländer aufgesplitterten Genehmigungsverfahrens, dessen materielle Voraussetzungen im Bundesrecht in den §§ 80, 81 BGB konzentriert und vereinheitlicht wurden. Auch wenn es unter der Geltung des Grundgesetzes bereits einen Anspruch auf Ausübung eines ordnungsgemäßen Ermessens bei der Genehmigung von Stiftungen gegeben hatte,⁷⁵ wurde ein gebundener Anspruch auf Anerkennung des Stiftungsvorhabens geschaffen. Auch die steuerlichen Erleichterungen durch das Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung von Stiftungen vom 14.7.2000,⁷⁶ die durch die Reformvorhaben ausgelöste allgemeine Diskussion über Stiftungen und die hierdurch ausgedrückte Wertschätzung haben zu einer Zunahme von Stiftungerrichtungen geführt. Hinzu tritt die lange Wohlstandsperiode in Deutschland seit dem „Wirtschaftswunder“ nach dem Zweiten Weltkrieg mit dem Aufbau großer Unternehmensvermögen, deren Vermögensnachfolge ansteht, wobei infolge des demografischen Wandels teilweise Erben ganz fehlen, diese das Unternehmen nicht übernehmen sollen oder wollen, so wie der Einfluss der Erbschaft- und Schenkungsbesteuerung.

Große wirtschaftliche Bedeutung hat der gesamte Dritte Sektor in den USA aufgrund liberaler zivilrechtlicher Rechtsgrundlagen in einem seit 1969 festem steuerlichen Rahmen mit hoher Transparenz erlangt. Wie auch in Deutschland schätzt man am Stiftungs- wie am gesamten gemeinnützigen Sektor, dass Aufgaben übernommen und finanziert werden, die der Staat nicht finanzieren kann oder auch nicht darf, so etwa die staatsfernen und pluralistischen Bereiche von Kirche und Kultur.⁷⁷ In China führt die sozialistische Wirtschaftsordnung mit zunehmender wirtschaftlicher Öffnung und einem hohen Wirtschaftswachstum und damit einhergehend der Zunahme privaten Reichtums seit den 1980er Jahren nach dem völligen Verbot von privaten Stiftungen zu einem Wachstum im chinesischen Stiftungswesen auf – noch – absolut niedrigem Niveau.⁷⁸ Neuere wesentliche gesetzliche Erleichterungen für lokale nicht öffentlich einwerbenden Stiftungen versuchen, den Stiftungssektor weiter zu beleben.⁷⁹

Frankreich weist demgegenüber noch einen eher gering entwickelten Stiftungssektor auf. Das französische Stiftungsrecht wurde erst in den letzten Jahren auf eine gesetzliche Grundlage gestellt und liberalisiert, die steuerlichen Vorteile sind noch wenig attraktiv, der Einfluss der öffentlichen Hand bei

⁷⁴ BGBI. I 2634.

⁷⁵ Unter Verweis auf den Verwaltungsrechtsschutz nach § 42 VwGO *K. Schmidt*, Konzessionssystem und Stiftungsrecht, in: A. v. Campenhausen/H. Kronke/O. Werner (Hrsg.), *Stiftungen in Deutschland und Europa*, 1998, S. 229, 233 ff.

⁷⁶ BGBI. I, 1034.

⁷⁷ *D. Brakman Reiser/S. Miller*, in diesem Band, S. 27, 29; für Deutschland vgl. *M. Droege*, *Gemeinnützigkeit im offenen Steuerstaat*, 2010, S. 147 f.

⁷⁸ *Y. Bu*, in diesem Band, S. 1, 2.

⁷⁹ *Y. Bu*, in diesem Band, S. 1, 3.

der Gründung, der Führung und Überwachung der Stiftungen ist stark und im Land besteht eine Reserve gegenüber privater Philanthropie aufgrund des Staatsmonopols für Wohlfahrt.⁸⁰ So ist erstmals durch Art. 18 des Gesetzes vom 23.7.1987 eine gesetzliche Grundlage für Stiftungen geschaffen worden.⁸¹ Die Stiftung erlangt Rechtsfähigkeit durch eine behördliche Verordnung (*décret*), die ihr den Status der Gemeinnützigkeit (*utilité publique*) zuerkennt.⁸² Hierfür muss die Stiftung verschiedene Voraussetzungen erfüllen, die der Conseil d'Etat im Wege einer Empfehlung in Mustersatzungen (*statuts-types*) festgelegt hat. Die Vorgaben sind zwar nicht zwingend, aber da kein Rechtsanspruch auf Anerkennung besteht, hält man sich in der Praxis hieran.⁸³ Eine der Mustersatzungen sieht einen Verwaltungsrat (*conseil d'administration*) mit sieben bis zwölf Mitgliedern vor, wobei Vertreter der behördlichen Aufsicht im Verwaltungsrat der Stiftung integriert sein müssen, die andere einen Aufsichtsrat (*conseil de surveillance*) gemeinsam mit einem Vorstand (*directoire*). Zudem ist ein Gremium der Stiftungsrücker zu bilden, ein Gremium mit gesetzlich vorgeschriebenen Mitgliedern, alternativ der Regierungskommissar, und ein drittes mit Fachexperten. Im Jahr 1990 sind drei Unterformen von Stiftungen geschaffen worden: die (so genannte gemeinnützige) *Fondation reconnue d'utilité publique*, die *Fondation d'entreprise* sowie eine Form der Dachstiftung (*Fondation abritée* – untergebrachte Stiftung). Seit dem 2.4.2003 erlauben zwei neue Mustersatzungen, dass bei der *Fondation reconnue d'utilité publique* auf eine direkte staatliche Beteiligung mit Stimmrecht verzichtet werden kann.⁸⁴ Die *Fondation d'entreprise* erlaubt ausschließlich Unternehmen die Dotierung einer Stiftung. Sie darf wie die *Fondation reconnue d'utilité publique* im Geschäftsleitungs-

⁸⁰ I. Combes, Foundations in France, in: C. Prele (ed.), Developments in Foundation Law in Europe, 2014, S. 71, 72 ff.; E. Archambault, France: A Late-Comer to Government-Non-profit Partnership, *Voluntas* 2015, 2283, 2293 ff.

⁸¹ I. Combes, Foundations in France, in: C. Prele (ed.), Developments in Foundation Law in Europe, Dordrecht u. a. 2014, S. 71, 72 ff.

⁸² Vgl. J. Runte, Atypische Organisationsstrukturen bei Fondazione, Stiftung und Fondation. Rechtsvergleichende Untersuchung partizipativer Elemente bei der rechtsfähigen Stiftung des Privatrechts in Deutschland, Frankreich und Italien unter besonderer Berücksichtigung ihrer Eignung für Public Private Partnership, 2012, S. 20 ff.

⁸³ Vgl. D. Capitant, Stiftungen im französischen Recht, in: K. J. Hopt/D. Reuter (Hrsg.), Stiftungen in Europa, 2001, S. 343, 345.; J. Runte, Atypische Organisationsstrukturen bei Fondazione, Stiftung und Fondation. Rechtsvergleichende Untersuchung partizipativer Elemente bei der rechtsfähigen Stiftung des Privatrechts in Deutschland, Frankreich und Italien unter besonderer Berücksichtigung ihrer Eignung für Public Private Partnership, 2012, S. 33 m. w. N. in Fn. 212.

⁸⁴ Vgl. I. Combes, Foundations in France, in: C. Prele (ed.), Developments in Foundation Law in Europe, 2014, 71, 76; J. Runte, Atypische Organisationsstrukturen bei Fondazione, Stiftung und Fondation. Rechtsvergleichende Untersuchung partizipativer Elemente bei der rechtsfähigen Stiftung des Privatrechts in Deutschland, Frankreich und Italien unter besonderer Berücksichtigung ihrer Eignung für Public Private Partnership, 2012, S. 33 m. w. N. auf kritische Stimmen in der französischen Literatur in Fn. 210.

organ auf Vertreter der Behörde verzichten. Die *Fondation d'entreprise* muss nicht über ein Anfangsvermögen verfügen, das für die gesamte Lebenszeit ausreichend erscheint, sondern kann als Instrument der Corporate Responsibility auch als Einkommensstiftung ausgestaltet sein. Sie muss auf mindestens fünf Jahre angelegt sein und erfordert ein Mindestvermögen in Höhe von 150.000 €, das gestaffelt gezahlt werden kann.⁸⁵ Allerdings dürfen diese Stiftungen keine Zuwendungen aus der Öffentlichkeit erhalten, sondern nur von den beteiligten Unternehmen selbst und deren Mitarbeitern. Zuständig für die Erteilung der Genehmigung ist der örtliche Präfekt, was zu einer Beschleunigung des Verfahrens führt. In den Jahren 2006, 2007 und 2009 wurden weitere spezielle Stiftungsformen für Zwecke der Wissenschaftskooperation, für Universitäten und Krankenhäuser geschaffen.⁸⁶ Eine weitere Unterform der Stiftung, der *Fonds de Dotation*, kam im Jahr 2008 hinzu, die nur der Anmeldung bei der Präfektur bedarf, keine Repräsentation durch öffentliche Behördenvertreter vorsieht, nur einen Stiftungsrat von drei Mitgliedern erfordert und ein Investment Committee, wenn ein größeres Vermögen zu verwalten ist. Sie ist geschaffen worden, um privates Kapital, aber auch Sammlungen o.ä. aufzunehmen. Die Gründung des *Fonds de Dotation* erfolgt durch Erklärung gegenüber der zuständigen Präfektur (*Préfecture*). Dadurch, dass eine Zustimmung des Innenministeriums nicht erforderlich ist, ist die Gründung einfacher als die Gründung einer Stiftung im engeren Sinn.⁸⁷ Insgesamt ist trotz der erkennbaren Lockerungen der Staatseinfluss immer noch vergleichsweise hoch. Bemängelt wird, dass im Gegensatz zum Vereinsrecht, das auf einem Gesetz aus dem Jahre 1901 beruht, das Stiftungsrecht zersplittert und kaum gesetzlich geregelt ist. So sind Vorschriften zur Aufsicht oder zur Aufhebung der Stiftung lediglich in der Mustersatzung zu finden. Dementsprechend liegt eigentlich keine eigene Rechtsform vor, vielmehr werden Regeln über Institutionen mit öffentlichem Zweck angewandt, was zu einer beträchtlichen Rechtsunsicherheit für potentielle Stifter führte.⁸⁸

Das mag der Grund dafür sein, dass bedeutende französische Unternehmer ihre Stiftungen im Ausland ansiedeln, so der Unternehmer *François Pinault* in Venedig. Erst in jüngerer Zeit haben französische Mäzene mit großen Kunststiftungen in Paris für Aufsehen gesorgt.⁸⁹ Es ist allerdings zu betonen, dass Frankreich eine weit größere Zahl an Vereinen als Deutschland (das Land der

⁸⁵ *I. Combes*, Foundations in France, in: C. Prele (ed.), Developments in Foundation Law in Europe, 2014, 71, 72 ff., 76.

⁸⁶ *I. Combes*, Foundations in France, in: C. Prele (ed.), Developments in Foundation Law in Europe, 2014, 71, 75.

⁸⁷ *I. Combes*, Foundations in France, in: C. Prele (ed.), Developments in Foundation Law in Europe, 2014, 71, 78 f.

⁸⁸ *I. Combes*, Foundations in France, in: C. Prele (ed.), Developments in Foundation Law in Europe, 2014, 71, 79.

⁸⁹ So die *Fondation Cartier* (www.fondationcartier.com) und die *Fondation Louis Vuitton* (www.fondationlouisvuitton.fr), letzter Abruf 20.10.2016.

„Vereinsmeier“) aufweist, nämlich im Jahr rund 1,3 Mio. Vereine bei rund 66 Mio. Einwohnern⁹⁰ gegenüber rund 650.000 Vereinen in Deutschland mit seinen rund 81 Mio. Einwohnern.⁹¹ Eine Aussage über das bürgerschaftliche Engagement insgesamt kann mit dem Vergleich der Stiftungszahlen daher nicht getroffen werden. Vereine unterliegen in Frankreich der freien Körperschaftsbildung und bedürfen nur zweier Mitglieder,⁹² was zur Ausbildung von stiftungsähnlichen Vereinen geführt hat, die mit einem umfangreichen Vermögen ausgestattet sind.⁹³ Schließlich wird neben dem Stiftungsrecht auch das französische Erbrecht verantwortlich gemacht, das eine Quote von 50 bis 75 % des Nachlasses, abhängig von der Anzahl der Erben, als Pflichtteil vorsieht.⁹⁴ Der Befund sollte Anlass geben, die rechtsvergleichende und interdisziplinäre Forschung auf dem Gebiet des Non-Profit-Rechts gerade im Vergleich Deutschland und Frankreich zu vertiefen.⁹⁵

Trotz der besonderen historischen Entwicklungslinien fällt auf, dass Stiftungen doch in allen untersuchten Rechtsordnungen zunehmen und staatlicherseits schrittweise gefördert werden. Religiöse Motive für Stiftungserrichtungen vermögen weder den Boom der Stiftungen im 19. und 20. Jahrhundert noch die aktuellen Entwicklungen in China oder Frankreich zu erklären. Auch das in Deutschland verbreitete Motiv der Unternehmensnachfolge durch Stiftungen allein dürfte die Zunahme von Stiftungen insgesamt nicht zu erklären, sind doch Unternehmenskonzentrationen bei Stiftungen in China und in den USA (seit 1969) ausgeschlossen (s. u. S. 157). Sicher liegt dem Akt des Stiftens ein „Streben nach Selbstverwirklichung durch Streben nach Unsterblichkeit und Fortwirken über den Tod hinaus“⁹⁶ inne. Warum dieses Bedürfnis aber durch die altruistische Stiftung umgesetzt wird und nicht etwa durch die Errichtung eines Denkmals o.ä. erklärt die Evolutionsbiologie mit vorreligiösen, evolutio-

⁹⁰ E. Archambault, France: A Late-Comer to Government-Nonprofit Partnership, *Voluntas* 2015, 2283, 2285.

⁹¹ Zur Entwicklung siehe H. Krimmer/B. Weitemeyer/S. Kleinpeter/B. Vogt/F. v. Schönfeld, *Transparenz im Dritten Sektor*, S. 16 f.

⁹² Er ist im Code civil und im Gesetz vom 1. Juli 1901 (Loi du 1er juillet 1901 relative au contrat d'association) geregelt. Das Gesetz vom 1. Juli 1901 definiert in Artikel 1 einen Verein („association“) als einen privatrechtlichen Vertrag mit mindestens zwei Parteien, der gemeinsame Aktivitäten vorsieht und der ein Ziel hat, das nicht darin besteht, die Erträge aus diesen gemeinsamen Aktivitäten auf die Vertragsparteien zu verteilen.

⁹³ I. Combes, Foundations in France, in: C. Prele (ed.), *Developments in Foundation Law in Europe*, 2014, 71, 72 ff.

⁹⁴ I. Combes, Foundations in France, in: C. Prele (ed.), *Developments in Foundation Law in Europe*, 2014, 71, 72 ff.

⁹⁵ Vgl. E. Archambault/E. Priller/A. Zimmer, *European civil societies compared: Typically German, typically French*, *Voluntas* 2014, 514 ff.; A. Labigne, *The Additudinal Dimensions of Civility – Voluntary Associations and Their Role in France, Germany, and the United States*, 2014.

⁹⁶ D. Jakob, *Schutz der Stiftung. Die Stiftung und ihre Rechtsverhältnisse im Widerstreit der Interessen*, 2006, S. 11.

nären Wurzeln. So schreibt *Frans de Waal* in seinem Werk „Der Mensch, der Bonobo und die zehn Gebote. Moral ist älter als Religion“ aus dem Jahr 2015 „Alle Erkenntnisse, die die Wissenschaft in den letzten Jahrzehnten gewonnen hat, sprechen gegen die pessimistische Sicht, wonach Moralität lediglich ein dünner Anstrich ist, der eine garstige menschliche Natur notdürftig übertüncht. Ganz im Gegenteil, unser evolutionärer Hintergrund ist uns eine enorme Hilfe, ohne die wir nie so weit gekommen wären.“⁹⁷ Ich habe diese Zusammenhänge in meiner Hamburger Antrittsvorlesung zu ergründen versucht und konnte nach der Sichtung der unterschiedlichen soziologischen und evolutionsbiologischen Ansätze zur Erklärung von altruistischem Verhalten feststellen, dass Altruismus ein in der Evolution vorteilhaftes Verhalten der Unterstützung anderer darstellt, welches durch die Gebote aller Weltreligionen aufgegriffen und verstärkt wurde. Manche Menschen verdanken ihrem Engagement daher einen „Warm Glow“,⁹⁸ anderen dient aktive Philanthropie als so genanntes „Fitness-Signal“ als Zeichen ihrer finanziellen Stärke, sie betätigen sich als „Charity-Ladies“.⁹⁹ Auf ewig ausgerichtete Stiftungen, die nach dem Stifter oder der Stifterin benannt werden können, verstärken diese Wirkung sicher noch einmal gegenüber bloßen Spenden oder ehrenamtlichem Engagement. Stiftungen haben religiöse Wurzeln, gründen sich aber auch in der modernen säkularen Gesellschaft auf einem tiefgehenden menschlichen Bedürfnis nach Altruismus und werden dann als Ausdruck von Philanthropie gewählt, wenn Stifter bedeutende Vermögen erwirtschaften konnten.

2. Stiftungen und Staat

a) Konzessions- versus Normativsystem

In der deutschen Rechtswissenschaft des 19. Jahrhunderts hat sich die Stiftung juristisch von einem Dienst zu kirchlichen oder gemeinnützigen Zwecken gelöst.¹⁰⁰ Allerdings galten die juristischen Personen noch als potenzielle Konkur-

⁹⁷ *F. d. Waal*, *Der Mensch, der Bonobo und die zehn Gebote. Moral ist älter als Religion*, 2015, S. 321.

⁹⁸ Vgl. *J. Andreoni*, *Giving with Impure Altruism: Applications to Charity and Ricardian Equivalence*, *Journal of Political Economy* 1989, 1447 ff.

⁹⁹ Zum sozialen Prestige des Spendens *B. Weitemeyer*, *Tief verwurzelte Selbstlosigkeit – Die Grundlagen des Altruismus und die Rolle des Rechts*, *Non Profit Law Yearbook* 2007, S. 45, 49 f.

¹⁰⁰ *R. Schulze*, *Historischer Hintergrund des Stiftungsrechts*, in: *A. K. Franz/H. Liermann/H. z. Nedden/G. Frhr. v. Pölnitz*, (Hrsg.), *Deutsches Stiftungswesen 1977–1988*, 1989, S. 29, 32 ff.; *A. v. Campenhausen*, *Geschichte des Stiftungswesens*, in: *Bertelsmann Stiftung* (Hrsg.), *Handbuch Stiftungen*, 2003, S. 23, 40; *A. Richter*, *Rechtsfähige Stiftung und Charitable Corporation. Überlegungen zur Reform des deutschen Stiftungsrechts auf der Grundlage einer historisch-rechtsvergleichenden Untersuchung der Entstehung des modernen deutschen und amerikanischen Stiftungsmodells*, 2001, S. 66.

renten der öffentlichen Hand, die man nur dulden konnte, soweit ihre Existenz und Tätigkeit durch die öffentliche Hand beeinflussbar war.¹⁰¹ Während im BGB von 1900 für Vereine (mit gewissen Vorbehalten für politische, sozialpolitische und religiöse Vereine) und im Allgemeinen Deutschen Handelsgesetzbuch (ADHGB) von 1861 für Aktiengesellschaften die Rechtsentwicklung weiter fortgeschritten war und diese dem privaten Recht unterworfen wurden,¹⁰² blieb es für Stiftungen bei der traditionellen Sichtweise. Dem entsprach es, dass der Staat über die Genehmigung der privatrechtlichen Stiftung nach freiem, der gerichtlichen Überprüfung entzogenem Ermessen¹⁰³ zu entscheiden und dem gemeinen Wohl damit Rechnung zu tragen hatte.¹⁰⁴ Erst der 44. Deutsche Juristentag leitete im Jahr 1962 mit dem Referat *Ernst Joachim Mestmäckers*, der an den anglo-amerikanischen charitable trust und die charitable corporation angeknüpft hat, die Integration der Stiftung in das Privatrecht ein.¹⁰⁵ Das anglo-amerikanische Beispiel zeige, dass die Anerkennung von Freiheit und Eigentum des Einzelnen das Recht einschließen kann, ein Vermögen auf unbeschränkte Zeit einem bestimmten Zweck zu widmen, wenn für praktische Konkordanz mit der Freiheit anderer und der Verantwortung des Staates für die Gerechtigkeit der sozialen Verhältnisse gesorgt wird.¹⁰⁶ Es dauerte gleichwohl 40 Jahre bis zu einer Reform des Bundesstiftungsrechts durch das Gesetz zur Modernisierung des Stiftungsrechts vom 15.7.2002,¹⁰⁷ das die Voraussetzungen für das Entstehen einer rechtsfähigen Stiftung des privaten Rechts abschließend im BGB geregelt und die vorher zum Teil erheblich voneinander abweichenden Länderregelungen¹⁰⁸ beseitigt hat. Das Konzessionssystem ist in der Form beibehalten worden, dass die Entstehung der rechtsfähigen Stiftung neben dem privatrechtlichen Stiftungsgeschäft die staatliche Anerkennung voraussetzt. Dem Stifter wird in § 80 Abs. 1 BGB ein Anspruch auf Anerkennung der Stif-

¹⁰¹ A. Richter, Rechtsfähige Stiftung und Charitable Corporation. Überlegungen zur Reform des deutschen Stiftungsrechts auf der Grundlage einer historisch-rechtsvergleichenden Untersuchung der Entstehung des modernen deutschen und amerikanischen Stiftungsmodells, 2001, S. 102 ff.; 106 ff. R. Schulze, Historischer Hintergrund des Stiftungsrechts, in: A. K. Franz/H. Liermann/H. z. Nedden/G. Frhr. v. Pölnitz, (Hrsg.), Deutsches Stiftungswesen 1977–1988, 1989, S. 29, 49 ff. Zu Aktiengesellschaften vgl. I. Weber, Gemeinnützige Aktiengesellschaft, 2014, S. 9 ff. m. w. N.

¹⁰² Vgl. Staudinger/G. Weick, Neubearb. 2005, Vor § 21 BGB Rn. 15 ff.; M. Schöpflin, Der nichtrechtsfähige Verein, 2003, S. 34 ff.

¹⁰³ OVG Lüneburg OVG 22, 484, 485; F. Klässel, 44. DJT II, G 77, 79; vgl. auch Staudinger/H. Coing, 12. Aufl. 1980, § 80 BGB Rn. 21.

¹⁰⁴ Staudinger/H. Coing, 12. Aufl. 1980, § 80 BGB Rn. 17.

¹⁰⁵ Verh. G 3 ff.

¹⁰⁶ Vgl. (für die Vereinigungsfreiheit) BVerfG NJW 1979, 699, 706.

¹⁰⁷ BGBI. I 2634.

¹⁰⁸ Zur Entwicklung der Landesstiftungsrechte B. Weitemeyer/C. Franzius, Reform der Landesstiftungsrechte, in: R. Hüttemann/A. Richter/B. Weitemeyer (Hrsg.), Landesstiftungsrecht, 2011, Rn. 2.1 ff.

tung eingeräumt, weil die Vorschrift eine gebundene Entscheidung vorschreibt („ist“ als rechtsfähig anzuerkennen). Es wäre daher nur konsequent, wenn sich Deutschland anderen Rechtsordnungen anschließt und von einem „unechten Konzessionssystem“ zu einem echten Normativsystem mit Registrierung der Stiftung in einem bei den Gerichten geführten Register übergeht mit sofortiger Übernahme der Kontrolle durch die Stiftungsaufsichtsbehörden, wie es dem Schweizer Recht nach den Art. 81 Abs. 2 i. V. m. 52 Abs. 1 ZGB entspricht.¹⁰⁹ Die Aufsichtsbehörde entscheidet dort nicht über die „Zulässigkeit“ einer Gestaltung, sondern kann lediglich nachträglich durch (repressive) Aufsichtsmaßnahmen die Stiftung zu gesetzeskonformem Verhalten veranlassen.¹¹⁰

Die USA kennen für Stiftungen sogar das System freier Körperschaftsbildung, soweit die Rechtsform der *Corporation* im Staat Delaware gewählt wird, das die liberalsten Regeln für Gesellschaften bietet. Im Übrigen erfolgt die Eintragung als Körperschaft bei den zuständigen Behörden, normalerweise dem secretary of state, im Wege des Normativsystems.¹¹¹ Bei der Rechtswahl des charitable trust bedarf es nach einzelstaatlichem Trust Law lediglich der Übertragung von Vermögen auf einen trustee ohne Registrierung.¹¹² Alle charities unterstehen in den US-Bundesstaaten der Aufsicht durch state attorneys general. In der Praxis wird allerdings bemängelt, dass nur wenige Aufsichtsverfahren geführt werden, da die Behörden finanziell schlecht ausgestattet sind und auch ein allgemeines Klagerecht von Destinatären oder der allgemeinen Öffentlichkeit nicht vorgesehen ist.¹¹³ Zur Erlangung der Steuerfreiheit ist ein Antragsverfahren auf beiden Staatenebenen (Federal und State) erforderlich, und die steuerliche Kontrolle durch den Internal Revenue Service auf Bundesebene übernimmt einen Großteil der Überwachung gemeinnütziger Organisationen.¹¹⁴

In China wird die Errichtung einer Stiftung als mühsam bewertet. Inhaltlich wird nach US-Vorbild unterschieden zwischen öffentlich einwerbenden Stiftungen (public charities) und nicht öffentlich einwerbenden Stiftungen (private foundations), deren Gründer Vereine, Hochschulen für Alumni, Unternehmen und Privatpersonen sind. Notwendig sind kumulativ die Zustimmung einer so genannten Patenorganisation, die eine staatliche Behörde sein muss, und die Genehmigung der Eintragungsbehörde, wobei beide Entscheidungen im freien Ermessen stehen. Da es an einer konkreten Kompetenzregelung für die Zuständigkeit von Patenorganisation fehlt, hängt die Stiftungserrichtung nur zu

¹⁰⁹ So *D. Jakob*, *Modernes Stiftungsrecht für Deutschland in Europa*, – was sollte geregelt werden?, npoR 2016, 7, 9.

¹¹⁰ *D. Jakob*, in diesem Band, S. 47, 49.

¹¹¹ Hierzu *D. Brakman Reiser/S. Miller*, in diesem Band, S. 27, 32.

¹¹² *D. Brakman Reiser/S. Miller*, in diesem Band, S. 27, 33.

¹¹³ *D. Brakman Reiser/S. Miller*, in diesem Band, S. 27, 44.

¹¹⁴ *D. Brakman Reiser/S. Miller*, in diesem Band, S. 27, 44.

oft von dem Bestehen persönlicher Kontakte ab. Die hierdurch begründeten Hindernisse für Stiftungserrichtungen wurden bereits erkannt und die Genehmigungskompetenz wurde in jüngerer Zeit von den Provinzbehörden teils an die Behörden der Stadtebene abgegeben, was die Errichtung nicht öffentlich einwerbender lokaler Stiftungen wesentlich vereinfachte. Zum anderen hilft in vielen Fällen ein faktischer Verzicht auf die Zustimmung der Patenorganisation als zweiter Behörde, indem die Eintragungsbehörde selbst die Patenfunktion übernimmt.¹¹⁵

Auch in Frankreich wurden die mit dem im weitgehend freien behördlichen Ermessen stehenden Genehmigungsverfahren verbundenen Nachteile erkannt, was im Jahr 2008 zur Einführung einer Sonderform der Stiftung geführt hat, des *Fonds de Dotations*, bei der es erstmalig einen gebundenen Anspruch auf Genehmigung gibt (s. o. S. 121).

In der Zusammenschau lässt sich erkennen, dass sich die Stiftungsrechte in historisch-vergleichender Betrachtung weg von einer behördlichen, im freien Ermessen stehenden Genehmigung des Stiftungsvorhabens im Konzessionsmodell (historisch in Deutschland, heute noch in China und teilweise in Frankreich) hin zu einem gebundenen Anspruch auf Registrierung einer Stiftung durch ein staatliches, unabhängiges Gericht im System der Normativbedingungen (USA, Schweiz) entwickeln. Deutschland ist in einem Zwischenstadium verhaftet mit einem Anspruch auf „Anerkennung“, der aber von der Stiftungsbehörde erteilt wird. Obwohl sich bereits der Entwurf eines Gesetzes zur Förderung des Stiftungswesens der Bundestagsfraktion von *Bündnis 90/Die Grünen* aus dem Jahre 1997¹¹⁶ die Forderung nach Integration des Stiftungsrechts in das Privatrecht zu Eigen gemacht hatte und die Errichtung der Stiftung von den gleichen Voraussetzungen wie die Gründung eines Idealvereins abhängen sollte sowie an die Stelle der Genehmigung durch eine Verwaltungsbehörde die Eintragung in ein beim Amtsgericht geführtes Register mit negativer Publizität treten sollte,¹¹⁷ sind diese Überlegungen nicht geltendes Recht geworden. Allein die Einführung eines öffentlichen Registers mit negativer Publizitätswirkung wird in der aktuellen Reformdiskussion in Deutschland weiterverfolgt.¹¹⁸

¹¹⁵ *Y. Bu*, in diesem Band, S. 1, 9.

¹¹⁶ StiftFördG, BT-Drs. 13/9320 v. 1.12.1997.

¹¹⁷ Gesetzentwurf von Bündnis 90/Die Grünen, BT-Drs. 13/9320 v. 27.11.1997. Zu den Gründen für eine solche Regelung *D. Reuter*, Neue Impulse für das gemeinwohlorientierte Stiftungswesen? Zum Entwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Stiftungsrechts, *Non Profit Law Yearbook* 2001, S. 27, 42 f.; *R. Hüttemann*, Das Gesetz zur Modernisierung des Stiftungsrechts, *ZHR* 167 (2003), 35, 43 f.

¹¹⁸ Siehe die Reformvorschläge zur Verbesserung des Stiftungsrechts des Bundesverbandes Deutscher Stiftungen vom März 2015, abrufbar unter www.stiftungen.org, letzter Abruf am 8.8.2016.

b) Staatliche Aufsicht und private Kontrolle als Ergänzung der internen Governance

aa) Staatsaufsicht

Historisch ist die staatliche Aufsicht dem Willen des Staates geschuldet, die weitreichende private Rechtsmacht, die Stiftungen dem Einzelnen verschaffen, zu kontrollieren (s. o. S. 116). Die Organisation der Aufsicht folgt – kaum verwunderlich – dem Staatsaufbau. Die föderal organisierten Länder Deutschland, Schweiz¹¹⁹ und USA sehen dezentrale Zuständigkeiten für die Stiftungsaufsicht vor, in den Schweizer Kantonen, den Ländern der Bundesrepublik sowie durch den attorney general der US-Staaten. In den USA spielt die Kontrolle durch die Steuerbehörden eine weitere wichtige Rolle, die zentral durch die Bundessteuerbehörden ausgeübt wird, das Gleiche gilt für Deutschland durch die Länderfinanzverwaltung im Auftrag des Bundes für die steuerliche Gemeinnützigkeit. In Frankreich als Zentralstaat ist das Innenministerium zuständig. Auch in China obliegt die Kontrolle dem Ministerium für Zivilangelegenheiten und ihren lokalen Unterbehörden.¹²⁰

Zunehmend wird jedoch auch und gerade in den Ländern mit liberalem Stiftungsmodell die staatliche Kontrolle als notwendiger Ausgleich für unzureichende zwingende Governance-Regeln angesehen. Dies gilt im besonderen Maße in Deutschland und in der Schweiz. In aller Regel steht dem Vorstand bzw. Stiftungsrat einer Stiftung kein entsprechendes organisatorisches Gegengewicht gegenüber. Damit fehlen der Stiftung wichtige Voraussetzungen, um eine Gewaltentrennung zu etablieren, wie sie in Vereinen oder Aktiengesellschaften üblich ist.¹²¹ In Deutschland bestimmt § 81 Abs. 1 S. 3 Nr. 5 BGB lediglich, dass die Satzung die Bildung des Vorstands zu regeln hat. Aus der Verweisung des § 86 BGB auf die vereinsrechtliche Norm des § 26 BGB ergibt sich, dass die Stiftung einen Vorstand als gesetzliches Vertretungsorgan hat. Die Satzung muss als Mindestangaben die Zahl der Mitglieder des Vorstands und das Verfahren ihrer Bestellung und Abberufung bestimmen.¹²² Darüber hinaus können weitere beratende oder überwachende Organe der Stiftung vorgesehen werden. Eine Studie der KPMG gemeinsam mit dem Bundesverband Deutscher Stiftungen stellte fest, dass nur wenige deutsche Stiftungen neben dem geschäftsleitenden Organ ein weiteres Aufsichtsgremium vorsehen.¹²³ In der Schweiz besteht

¹¹⁹ Bei Stiftungen von gesamtschweizerischer Bedeutung erfolgt die Beaufsichtigung durch den Bund und wird durch das Generalsekretariat des Eidgenössischen Departementes des Innern ausgeübt, vgl. Art. 3 Abs. 2 lit. a OV-EDI.

¹²⁰ *Y. Bu*, in diesem Band, S. 1, 19.

¹²¹ *D. Jakob*, in diesem Band, S. 47, 58, 59; *E. Steuber*, Corporate Governance bei Stiftungen – eine Frage der Kontrolle oder der Moral?, DStR 2006, 1182, 1184.

¹²² BT-Drs. 14/8765, 11.

¹²³ StiftungsStudie, Führung, Steuerung und Kontrolle in der Stiftungspraxis, 2010, S. 14 (Studie verfügbar unter http://www.stiftungen.org/uploads/tx_ttproducts/datasheet/)

neben dem Stiftungsrat als Geschäftsleitungsorgan (§ 83a ZGB) immerhin bei größeren Stiftungen zwingend ein stiftungsinternes Kontrollorgan in Form der Revisionsstelle.¹²⁴ Einige deutsche Landesstiftungsgesetze sehen lediglich vor, dass die Behörde auf Kosten der Stiftung die Vermögensverhältnisse durch einen externen Dritten wie einen Wirtschaftsprüfer prüfen lassen kann.¹²⁵ Damit sind die zwingenden Regelungen zu einer Foundation Governance im Stiftungsrecht sehr schlank gehalten. So ist es kein Wunder, dass die Diskussion um Corporate Governance in systemrelevanten Unternehmen auch das Stiftungswesen erreicht hat.

In den USA wird die Frage der Governance von Non-Profit-Organisationen bereits seit über 20 Jahren erforscht und diskutiert.¹²⁶ Von dort stammt die Erkenntnis der Prinzipal-Agenten Theorie, dass die Trennung von Eigentum und Kontrolle in bestimmten Formen von Gesellschaften, etwa Publikumsgesellschaften, zu einem mangelhaften Management führen kann.¹²⁷ Nach dieser Theorie wollen beide, Prinzipal (Eigentümer) und Agent (Manager), ihren Nutzen maximieren, wobei jedoch die Interessen des Agenten aufgrund unvollständiger Vertragsgestaltungen, die zwangsläufig nicht alle zukünftigen Gegebenheiten voraussehen können,¹²⁸ nicht immer mit denen des Prinzipals übereinstimmen.¹²⁹ Dadurch kommt es zu ineffizienten Handlungen des Agenten und Kontrollmaßnahmen durch den Prinzipal, der aufgrund des Grundsatzes der beschränkten Rationalität (bounded rationality)¹³⁰ den Agenten nicht vollständig überwachen kann. Dies führt zu einer asymmetrischen Informationsverteilung, bei der der Prinzipal die Aktivität des Agenten nicht kontrollieren kann (hidden action) oder der Agent dem Prinzipal Informationen vorenthält (hidden information).¹³¹ Die Übertragung der Prinzipal-Agenten Theorie auf Non-Profit-Organisationen und insbesondere Stiftungen fällt schwer, da es keine klas-

20100617__BVDS_Studie_FuehrungSteuerungKontrolle_2010.pdf, zuletzt abgerufen am 8.8.2016).

¹²⁴ Siehe unten S. 135.

¹²⁵ Hierzu ausführlich *M. Arndt*, Rechnungslegung durch Stiftungen und deren Prüfung durch die Stiftungsaufsicht, npoR 2010, 93 ff.

¹²⁶ Vgl. *S. J. Ott/L. A. Dickie*, Understanding Nonprofit Organizations; Governance, Leadership, and Management, 2. Aufl., 2012; *D. O. Renz* (ed.), The Jossey-Bass handbook of nonprofit leadership and management, 3. Aufl., 2010; *J. Carver*, Boards That Make a Difference: A New Design for Leadership in Nonprofit and Public Organizations, 3. Aufl., 2006.

¹²⁷ Vgl. *A. Berle/G. Means*, The Modern Corporation and Private Property, 1932, S. 66. Bereits 1918 warnte der spätere Außenminister *Walter Rathenau* vor einer „Entpersönlichung des Eigentums“. *W. Rathenau*, Von kommenden Dingen, 1918, S. 142.

¹²⁸ Vgl. *A. Shleifer/R. Vishny*, A Survey of Corporate Governance, Journal of Finance (52), 1997, 737, 741.

¹²⁹ Siehe *A. Berle/G. Means*, The Modern Corporation and Private Property, 1932, S. 114.

¹³⁰ *O. Williamson*, Corporate Finance and Corporate Governance, Journal of Finance (28), 1988, 567, 569.

¹³¹ *G. v. Schnurbein*, Governance und Management von Förderstiftungen in Deutschland und der Schweiz, Non Profit Law Yearbook 2012/2013, S. 1, 3.

sischen Eigentümer gibt,¹³² sondern Stakeholder mit unterschiedlichen Interessen.¹³³ Übertragen auf die Stiftung weist diese eine besonders ausgeprägte Prinzipal-Agent-Problematik auf, da ihr als rechtsfähige juristische Person mit einem ihrem Zweck gewidmeten Vermögen Mitglieder oder Anteilseigner, die vermittels ihrer Mitgliederrechte eine Kontrolle über das Management ausüben können, komplett fehlen.¹³⁴ Dies gilt selbst dort, wo wie in den USA, aber auch in England und Wales Körperschaften als Stiftungsrechtsform verbreitet sind. Bei diesen üben die Mitglieder wegen des Non-Profit-Zwecks keine Eigentümerrechte aus, da ihre Mitgliedschaftsrechte ausgeschlossen oder stark beschnitten sind (so genannter nondistribution constraint).¹³⁵ In den USA kann die charitable corporation sogar nach gängiger Praxis von vornherein mitgliederlos ausgestaltet werden.¹³⁶ In England und Wales wird die Rechtsform der Private Company Limited by Guarantee häufig von Charities und Not-For-Profit-Organisationen gewählt. Sie ist der deutschen Stiftung insoweit ähnlich, als ihre Mitglieder keine Gesellschaftsanteile besitzen. Die Tatsache, dass sie über kein Stammkapital verfügt, unterscheidet sie allerdings von der deutschen Stiftung mit ihrem Stiftungsvermögen. Ihre Mitglieder geben die Garantie ab, im Falle der Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft mit einem bestimmten Betrag (üblicherweise £ 1) zu haften.¹³⁷ Die fehlende Mitgliederkontrolle folgt also bereits aus der gemeinnützigen Ausgestaltung, mit der ein Gewinnausschüttungsverbot einhergeht.

Frankreich und China weisen demgegenüber umfangreiche Vorgaben für die Organisationsstruktur und eine engmaschigere Aufsicht auf. In China ist ein Vorstand mit fünf bis zu 25 Mitgliedern erforderlich, die eine dreijährige Amtszeit haben und nur einmalig wiedergewählt werden können. Zwingend ist ein Aufsichtsrat als Kontrollorgan vorgesehen mit Prüfungs-, Frage-, Vorschlags- und Anzeigerecht. Es bestehen Inkompatibilitäten zwischen Vorstandsmitglied, nahen Angehörigen, dem Finanzpersonal und dem Amt des Aufsichts-

¹³² Ausführlich *N. Lück*, Die Anwendbarkeit des Corporate Governance Kodex auf Stiftungen, 2008, S. 93.

¹³³ Siehe *P. Schwarz/R. Purtschert/C. Giroud/R. Schauer*, Das Freiburger Management-Modell für NPO, 4. Aufl., 2002, S. 47.

¹³⁴ *K. J. Hopt*, in diesem Band, S. 67, 85.

¹³⁵ *D. Brakman Reiser/S. Miller*, in diesem Band, S. 27, 32; *J. Fishman*, Nonprofit organizations in the United States, in: *K. J. Hopt/T. von Hippel*, Comparative Corporate Governance of Non-Profit-Organisations, 2010, S. 131 f.

¹³⁶ *D. Brakman Reiser/S. Miller*, in diesem Band, S. 27, 32; rechtsvergleichend *T. von Hippel*, Grundprobleme von Non-Profit-Organisationen, 2007, S. 15 ff.

¹³⁷ Zur Rechtsform s. *N. Krause/E. Kindler*, Brauchen wir neue Rechtsformen für NPO's, Non Profit Law Yearbook 2010/2011, S. 85, 99 f.; s. auch OLG Dresden, Beschl. v. 25.1.2016 – 17 W 21/16 zu einer in Deutschland tätigen Private Company Limited by Guarantee, die für die Anmeldung einer Zweigniederlassung in Deutschland mit der deutschen GmbH gleich zu behandeln sei.

rats.¹³⁸ Jedes Jahr muss der Vorstand mindestens zwei Mal tagen, vorgegeben werden auch die Quoren für die Beschlussfähigkeit und für Beschlüsse. Bei nicht öffentlich einwerbenden Stiftungen darf der Anteil der Vorstandsmitglieder, die nahe Verwandte sind, ein Drittel nicht überschreiten. Bei öffentlich einwerbenden Stiftungen ist die Übernahme der Vorstandsfunktion durch zwei Personen, die nahe Verwandte sind, ausgeschlossen. Der gesetzliche Vertreter einer Stiftung darf nicht gleichzeitig als gesetzlicher Vertreter einer anderen Organisation agieren, jedoch kümmert sich der Vorstand in der Praxis nicht selten ausschließlich um die Erlangung der Genehmigung und um die Jahresprüfung. Es besteht ein Verbot, dass Vorstands- und Aufsichtsratsmitglied und dessen nahe Angehörigen Geschäfte mit der Stiftung abschließen, wobei jedoch berichtet wird, dass zur Umgehung ein Vorstandsmitglied eine Gesellschaft gründet und diese Gesellschaft mit der Stiftung kontrahiert. Auch die Kontrolltätigkeit des Aufsichtsrats wird als unzureichend angesehen, da weder die gerichtliche Durchsetzung geregelt noch eine Haftung des Aufsichtsrats normiert ist.¹³⁹

Frankreich hat eine besondere Aufsicht von innen und von außen entwickelt. Eine der Mustersatzungen sieht einen Verwaltungsrat (*conseil d'administration*) mit sieben bis zwölf Mitgliedern vor, wobei Vertreter der Aufsichtsbehörde im Verwaltungsrat der Stiftung integriert sein müssen, die andere Mustersatzung einen Aufsichtsrat (*conseil de surveillance*) gemeinsam mit einem Vorstand (*directoire*). Zudem ist ein Gremium der Stiftungsgründer zu bilden, ein Gremium mit gesetzlich vorgeschriebenen Mitgliedern, alternativ ein Regierungskommissar, und ein drittes mit Fachexperten. Seit dem 2.4.2003 erlauben zwei neue Mustersatzungen, dass bei der im Jahr 1990 geschaffenen *Fondation reconnue d'utilité publique* und bei der *Fondation d'entreprise*, die ausschließlich Unternehmen die Dotierung einer Stiftung ermöglicht, auf eine direkte staatliche Beteiligung mit Stimmrecht verzichtet werden kann.¹⁴⁰ Eine weitere neue Unterform der Stiftung, der *Fonds de Dotation*, sieht ebenfalls keine Repräsentation durch öffentliche Behördenvertreter vor (s. o. S. 121).

Nicht nur in den Ländern mit gering ausgeprägten zwingenden Governancevorgaben wird die Staatsaufsicht für unverzichtbar gehalten. Auch in den Ländern mit ausgeprägten Vorgaben für die Organstruktur wie in Frankreich oder in China kann die staatliche Aufsicht als Ausgleich für das grundsätzliche Fehlen von echten Mitgliederinteressen angesehen werden. Das ist wohl der

¹³⁸ *Y. Bu*, in diesem Band, S. 1, 18.

¹³⁹ *Y. Bu*, in diesem Band, S. 1, 18.

¹⁴⁰ Vgl. *I. Combes*, *Foundations in France*, in: C. Prele (ed.), *Developments in Foundation Law in Europe*, 2014, 71, 76; *J. Runte*, *Atypische Organisationsstrukturen bei Fondazione, Stiftung und Fondation. Rechtsvergleichende Untersuchung partizipativer Elemente bei der rechtsfähigen Stiftung des Privatrechts in Deutschland, Frankreich und Italien unter besonderer Berücksichtigung ihrer Eignung für Public Private Partnership*, 2012, S. 33 m. w. N. auf kritische Stimmen in der französischen Literatur in Fn. 210.

Grund dafür, dass alle Rechtsordnungen in unterschiedlichen Ausprägungen eine staatliche Aufsicht über rechtsfähige Stiftungen vorsehen. Sie hat die Aufgabe, über den Erhalt des Stiftungsvermögens, die Einhaltung des Stifterwillens und die gesetzes- und satzungsgemäße Geschäftsführung durch die Organe zu wachen. Zugleich obliegt den Steuerbehörden die Prüfung über die steuerliche Gemeinnützigkeit der steuerbefreiten Stiftungen. In den USA übernimmt auch das Bundes-Steuerrecht die Funktion einer Governance Kontrolle; so sind In-sich-Geschäfte zwischen einer private foundation, ihren Destinatären, Geschäftsleitern und Hauptdonatoren mit hohen Strafsteuern belegt.¹⁴¹ Generell wird dort die steuerliche Kontrolle als vorherrschend angesehen, da die Tätigkeit des attorney general wegen geringer personeller Ausstattung nicht als besonders effektiv beurteilt wird.¹⁴² Von den USA mit ihrem rechtskonformneutralen Ansatz lässt sich lernen, dass aufgrund der stiftungsähnlichen Struktur die Prinzipal-Agent-Problematik in den Rechtsordnungen, die wie Deutschland und die Schweiz Stiftungskörperschaften zulassen,¹⁴³ noch nicht ausreichend adressiert ist. Denn selbst wenn diese aufgrund des Gesellschaftsrechts neben einem Geschäftsleitungsorgan über Mitglieder, die Aktiengesellschaft zusätzlich noch über ein Aufsichtsorgan verfügen, sind deren Interessen aufgrund der stiftungsähnlich ausgestalteten Gesellschaftsstruktur und den Vorgaben des Gemeinnützigkeitsrechts, auf die Ausschüttung von Gewinnen und einen Liquidationsanspruch zu verzichten, nicht mit denen echter Anteilseigner oder Vereinsmitglieder zu vergleichen,¹⁴⁴ so dass auch hier ein Kontrolldefizit zu verzeichnen ist, was in Deutschland ebenfalls allein durch die Finanzverwaltung ausgeglichen wird.

bb) Aufsicht über die Aufsicht?

In der Schweiz und in Deutschland ist eine Haftung der Aufsichtsbehörde vorgesehen. In der Schweiz beruht sie auf der Grundlage der allgemeinen Staatshaftung (Art. 61 OR i. V. m. den entsprechenden Haftungsnormen des jeweiligen Gemeinwesens). Der Bund sowie die meisten Kantone haben für pflichtwidrige Amtstätigkeit eine Haftung statuiert, wonach das zuständige Gemeinwesen kausal für den widerrechtlichen Schaden haftet, den ein Beamter in Ausübung seiner Amtstätigkeit verursacht.¹⁴⁵ Ein Direktanspruch gegen den Be-

¹⁴¹ D. Brakman Reiser/S. Miller, in diesem Band, S. 27, 40; vgl. auch S. Geringhoff, Das Stiftungssteuerrecht in den USA und in Deutschland, 2008, S. 208 ff.

¹⁴² D. Brakman Reiser/S. Miller, in diesem Band, S. 27, 43 f.

¹⁴³ In Frankreich können Gesellschaften nur zu Zwecken der Gewinnerzielung eingesetzt werden, vgl. M. Andenas/F. Wooldridge, European Comparative Company Law, 2009, S. 62.

¹⁴⁴ Vgl. etwa die Struktur der Robert Bosch Stiftung GmbH, <http://www.bosch-stiftung.de/content/language1/html/600.asp>, letzter Abruf 8.8.2016.

¹⁴⁵ Vgl. BGE 115 II 237, E. 2; D. Jakob, KUKO ZGB, Art. 84 Rn. 14; vgl. auch BVG v. 14.10.2014 – A-798/2014, zitiert nach B. Eckhardt, Rechtliche Entwicklungen, in: Der Schwei-

amten ist hierdurch ausgeschlossen. In Deutschland erfolgt die Staatshaftung mit gleichem Inhalt nach Art. 34 GG iVm § 839 BGB, nachdem der BGH die Rechtsaufsicht der Behörde als Amtspflicht gegenüber der Stiftung qualifiziert hat, deren Verletzung zu einer Schadensersatzpflicht des Trägers der Stiftungsaufsicht führt.¹⁴⁶

Die Amtspflicht der Stiftungsbehörde zum Einschreiten gegen rechtswidrige Verhaltensweisen des Stiftungsvorstands sowie die Pflicht zum Schadensersatz wegen der Verletzung dieser Pflicht besteht nach in Deutschland ganz überwiegender Meinung ausschließlich gegenüber der Stiftung. Außenstehende Interessenten wie der lebende Stifter oder die Destinatäre haben weder ein Recht auf Einschreiten noch ein Recht auf Leistung des Schadensersatzes an die Stiftung.¹⁴⁷ Das ist de lege lata unbefriedigend, weil die Stiftung durch ihren Vorstand vertreten wird, der schwerlich ein Einschreiten gegen sich selbst einfordern wird. Schadensersatzansprüche wegen Verletzung der Aufsichtspflicht werden daher nur in Ausnahmefällen nach einem Wechsel im Vorstand geltend gemacht.¹⁴⁸ Schon vor weit über 100 Jahren hat *Rudolf v. Ihering* gefordert, das Publikum dürfe nicht machtlos sein, wenn die Stiftungsorgane die ganze Stiftung ihrem Zweck entfremdeten¹⁴⁹ und auch in China lässt sich das Phänomen der ausbleibenden staatlichen Kontrolle beobachten. Dort sind subjektive öffentliche Rechte Privater noch wenig entwickelt. So sieht eine Regelung nur Rechte des Spenders mit Informations- und Vorschlagsrecht bezüglich der Nutzung und Verwaltung der Spenden vor. Bei zweckwidriger Verwendung darf der Spender den Zuwendungsvertrag auflösen und die Spende widerrufen. Eine Klage ist nur möglich durch die geschädigte Stiftung selbst, während die Klagebefugnis sonstiger an der Stiftung Interessierter ungeklärt ist. So wird die

zer Stiftungsreport 2015, 15, 17 mit Verneinung einer Haftung der Aufsichtsbehörde für einen von ihr eingesetzten Beistand, da es sich insoweit um ein Organ der Stiftung handele.

¹⁴⁶ BGHZ 68, 142; 99, 344; BVerwG NJW 1991, 713; BayObLGZ 1990, 264; Staudinger/R. Hüttemann/P. Rawert, Neubearb. 2011, § 80 BGB Rn. 101.

¹⁴⁷ BVerwG NJW 1985, 2964; OVG Lüneburg (Vorinstanz) NJW 1985, 1572; VGH Mannheim NJW 1985, 1573 f.; OVG Münster NWVBl. 1992, 360; Staudinger/R. Hüttemann/P. Rawert, Neubearb. 2011, § 85 BGB Rn. 40; *I. Saenger/T. Veltmann*, Reichweite und Haftungsrisiken der Stiftungsaufsicht bei Vermögensumschichtungen von unternehmensverbundenen Stiftungen, ZSt 2005, 281, 286 f.; a. A. *H. Hof*, in: A. v. Campenhausen/A. Richter (Hrsg.), Stiftungsrechts-Handbuch, 4. Aufl. 2014, § 8 Rn. 130; Soergel/K. Neuhoff, 13. Aufl. 2000, § 85 Rn. 15.

¹⁴⁸ So im Fall BGHZ 68, 142; ebenso Schweizer Bundesverwaltungsgericht Urt. v. 14.10.2014 – A-798/2014, zitiert nach *B. Eckhardt*, Rechtliche Entwicklungen, in: Der Schweizer Stiftungsreport 2015, S. 15, 17.

¹⁴⁹ *R. v. Ihering*, Der Geist des römischen Rechts auf den verschiedenen Stufen seiner Entwicklung III. 1., 6./7. Aufl. 1924, S. 359 f.; heute u. a. *D. Jakob*, Schutz der Stiftung, 2006, S. 499 f.; *J. Suerbaum*, Satzungsänderungen im unechten Dreieck – Anmerkungen zum Beschluss des OVG Berlin vom 01.11.2002 (2 S 29.02), ZSt 2004, 34, 38 ff.; einschr. auch *U. Burgard*, Gestaltungsfreiheit im Stiftungsrecht, 2006, S. 282 ff.; vgl. auch OVG Berlin, DVBl. 2003, 342.

Effektivität der Stiftungsaufsicht bemängelt, da in der Praxis durchaus bedeutende Missbrauchsfälle ohne weitere Konsequenzen geblieben sind.¹⁵⁰

Wünschenswert wäre daher für Deutschland wie für China nach dem Vorbild anderer Stiftungsrechtsordnungen,¹⁵¹ die Stiftungsaufsicht nicht nur politisch unabhängigen Gerichten anzuvertrauen, sondern gerichtliche Verfahren auf Antrag sog. Beteiligter zu schaffen, zu denen neben dem Staatsanwalt und Organmitgliedern auch Gläubiger und Arbeitnehmer zählen, soweit ihre Interessen durch die gesetz- und/oder satzungswidrigen Zustände in der Stiftung beeinträchtigt werden.¹⁵² Ähnlich wird in den USA nicht nur dem attorney general, sondern vereinzelt auch Privatpersonen das Antragsrecht auf gerichtliche Aufsichtsmaßnahmen gegenüber der Stiftung eingeräumt, sofern sie ein special interest an der Stiftung nachweisen können.¹⁵³ In England und Wales gibt es seit jeher im Fall des private trust Klagerechte der beneficiaries (Destinatäre). Aufgrund des Charities Act 1993 existiert ein öffentliches Verfahren zur Kontrolle gemeinnütziger Einrichtungen (sog. charity proceedings), das von allen Personen eingeleitet werden kann, die ein (objektives) besonderes Interesse an der Einrichtung haben.¹⁵⁴ Die Schweiz kennt das Recht, Beschwerde gegen die Stiftungsaufsichtsbehörde zu erheben, das jedem zusteht, der ein berechtigtes Interesse am Tätigwerden der Behörde in der fraglichen Angelegenheit geltend machen kann. Zentrales Regelungsproblem ist die Reichweite der Beschwerdeberechtigung. Sie darf nicht zu eng ausfallen, um effektiven Schutz zu bieten, aber auch keine Popularklage eröffnen, um Stiftungen nicht zu lähmen.¹⁵⁵

c) Rechnungslegung, Publizität und Transparenz

aa) Rechnungslegung und Revision

Die Reichweite der erforderlichen Transparenz im Dritten Sektor und besonders für Stiftungen wird breit diskutiert. Dabei ist zu unterscheiden zwischen dem Begriff der Publizität, der alle Rechtsvorschriften umfasst, die auf die Offenlegung bestimmter Informationen an die Allgemeinheit gerichtet sind, und

¹⁵⁰ Y. Bu, in diesem Band, S. 1, 10.

¹⁵¹ Für die Niederlande vgl. T. J. v. d. Ploeg, Stiftungen im niederländischen Recht, in: K. J. Hopt/D. Reuter (Hrsg.), Stiftungsrecht in Europa, 2001, S. 405, 410.

¹⁵² D. Jakob, Modernes Stiftungsrecht für Deutschland in Europa – was sollte geregelt werden?, npoR 2016, 7, 11.

¹⁵³ D. Brakman Reiser/S. Miller, in diesem Band, S. 27, 44 m.w.N.

¹⁵⁴ A. Schlüter, Stiftungsrecht zwischen Privatautonomie und Gemeinwohlbindung, 2004, S. 441 f.; G. Dawes, Charity Commission regulation of the charity sector in England and Wales: the key role of charity audit regulation in: K. J. Hopt/T. v. Hippel, Comparative corporate governance of non-profit organizations, 2010, S. 849, 852.

¹⁵⁵ Vgl. BVerfGE v. 29.9.2009, B-383/2009, E. 3.1; BVerfGE v. 30.3.2009, 5A_828/2008, E. 1.1 ff.; ausführlich D. Jakob, Ein Stiftungsbegriff für die Schweiz. Gutachten zum Schweizer Juristentag 2013, ZSR 132 (2013), II, 185, 319 ff.; vgl. auch D. Jakob, in diesem Band, S. 47, 59.

dem weiteren Begriff der Transparenz, der sämtliche Maßnahmen umfasst, durch die eine Organisation nach innen, etwa gegenüber ihren Mitgliedern oder Gesellschaftern, wie nach außen, etwa gegenüber Vertragspartnern, Zuwendungsgebern, Behörden oder auch der Allgemeinheit, bestimmte Informationen wie Jahresabschluss, Geschäftsberichte, steuerliche Rechnungslegung, Gehaltsstrukturen etc. zu offenbaren hat. Publizität ist eine besonders weite Form der Transparenz, die dort zum Tragen kommen sollte, wo es das Informationsinteresse der Öffentlichkeit unter Berücksichtigung des Geheimhaltungsinteresses der Organisation erfordert.¹⁵⁶

Die Verpflichtung zur internen wie externen Transparenz setzt eine Pflicht zur Rechnungslegung voraus. Rechtsordnungen mit gering ausgeprägter Transparenz wie Deutschland weisen daher nur rudimentäre Vorschriften¹⁵⁷ für die Rechnungslegung von Stiftungen auf. Das Stiftungsrecht des BGB erklärt durch die Verweisung des § 86 S. 1 BGB Teile des Vereinsrechts für anwendbar, unter anderem die §§ 27 Abs. 3, 666, 259, 260 BGB. Hieraus ergibt sich die Verpflichtung der Stiftungsorgane zur Auskunftserteilung und Rechenschaftslegung über die Angelegenheiten der Stiftung.¹⁵⁸ Ergänzt wird die Regelung durch die landesrechtlichen Aufsichtsregeln, die unter den Bundesländern uneinheitlich sind. So variiert der Zeitraum, innerhalb dessen die Jahresrechnung vorzulegen ist. Die meisten Gesetze lassen externe Prüfungen zu. Als Überbleibsel der Kameralistik wird das so genannte „Berliner Muster“ kritisiert, wonach gem. § 8 Abs. 1 Nr. 2 BerlStiftG der Jahresbericht „den Anforderungen der Behörde“ und nicht wie üblich den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung entsprechen muss,¹⁵⁹ zum anderen das sogenannte „Hamburger Stifterprivileg“ in § 4 Abs. 3 HambStiftG, wonach zu Lebzeiten des Stifters von der Vorlage einer Jahresrechnung oder eines Prüfungsberichts abgesehen werden kann.

Die Schweiz hat durch Bundesgesetz vom 16.12.2005, in Kraft seit 1.1.2008, mit sinngemäßer Anwendung der Art. 957 ff. OR für Stiftungen; eine neue Revisionspflicht nach Art. 83b ZGB geschaffen und mit Wirkung für die Jahresrechnung seit dem 1.1.2015 das Prinzip der Rechtsformneutralität in der Rechnungslegung eingeführt, wonach die Geschäftsbücher der Stiftung nach den Vorschriften des Obligationenrechts über die kaufmännische Buchführung, bei gewerblicher Betätigung mit entsprechender Anwendung der Vorschriften für Aktiengesellschaften (Art. 662 ff. OR) zu führen sind. Als Ausprägung der

¹⁵⁶ B. Weitemeyer/H. Krimmer/S. Kleinpeter/B. Vogt/F. v. Schönfeld, Transparenz im Dritten Sektor, 2014, S. 9.

¹⁵⁷ H. Kußmaul/S. Meyering/A. Richter, in: MünchHdbGesR V, 4. Aufl. 2016, § 97 Rn. 7; IDW, Rechnungslegung von Stiftungen (IDW RS HFA 5), WPg 2000, 391, 392.

¹⁵⁸ H. Kußmaul/S. Meyering/A. Richter, in: MünchHdbGesR V, 4. Aufl. 2016, § 97 Rn. 4; M. Orth, Zur Rechnungslegung von Stiftungen, DB 1997, 1341.

¹⁵⁹ B. Weitemeyer/C. Franzius, Reform der Landesstiftungsrechte, in: R. Hüttemann/A. Richter/B. Weitemeyer, Landesstiftungsrecht, 2011, Rn. 2.24.

internen Transparenz besteht eine abgestufte Revisionspflicht (Abschlussprüfung). Stiftungen, die nicht verpflichtet sind, sich im Handelsregister eintragen zu lassen, was bis 2015 für kirchliche Stiftungen und Familienstiftungen der Fall war, sowie nach Art. 83b Abs. 2 ZGB von der Revision befreite Stiftungen müssen nur eine Einnahmen-/Ausgabenrechnung und eine Vermögensaufstellung erstellen, so genannte „Milchbüchlein-Rechnung“. Von der Revision befreien kann die Aufsichtsbehörde, wenn die Bilanzsumme in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren kleiner als 200.000 CHF ist und die Stiftung nicht öffentlich zu Spenden aufruft.¹⁶⁰ Größere Stiftungen müssen einen Abschluss nach einem anerkannten Standard zur Rechnungslegung erstellen; für gemeinnützige Stiftungen ist dies in der Regel der Swiss GAAP FER 21 für spendenfinanzierte Nonprofit-Organisationen.¹⁶¹ Für große Stiftungen, die zwei der drei Schwellenwerte in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren überschreiten (20 Mio. CHF Bilanzsumme, 40 Mio. CHF Umsatzerlöse, 250 Vollzeitstellen) gelten zusätzliche Bestimmungen nach Art. 83b Abs. 3 ZGB, Art. 727 Abs. 1 Ziff. 2, Art. 961 ff. OR, wonach ein Anhang, eine Geldflussrechnung und ein Lagebericht erstellt werden müssen, und sie unterfallen der Revisionspflicht. Unterhalb der Schwellen besteht zumindest eine eingeschränkte Revision nach § 83b Abs. 3 ZGB, Art. 727a, § 727c OR. Als übermäßige Bürokratie wird es allerdings bemängelt, dass nicht klar ist, ob Stiftungen zusätzlich zur Erfüllung von Swiss GAAP FER 21 eine Rechnungslegung nach HGB erstellen müssen.¹⁶² Es fällt auf, dass die Übernahme der handelsrechtlichen Standards die Rechnungslegung der Stiftungen erheblich professionalisiert, wobei grundsätzlich eine Pflicht zur mehrfachen und unterschiedlichen Rechnungslegung rechtspolitisch zu vermeiden ist, weil dies die Transparenz nicht erhöht, aber die Organisationen unnötig belastet.¹⁶³

bb) Publizität der Stiftung

Angesichts des besonders ausgeprägten Principal-Agent-Problems bei der Stiftung aufgrund ihrer Mitgliederlosigkeit, und der beschriebenen, nur begrenzten Effektivität der Kontrolle durch Aufsichtsbehörden oder berechtigte Dritte,

¹⁶⁰ Verordnung über die Revisionsstelle von Stiftungen v. 24.8.2005, SR 211.121.3.

¹⁶¹ Verordnung über die anerkannten Standards zur Rechnungslegung v. 21.11.2012, SR 221.432. Zum Swiss GAAP FER 21 vgl. *R. Baumann Lorant*, Das Rechnungslegungsrecht aus der Sicht von Stiftungen, ST 2014, 883 ff.; *R. Ruggli*, Jahresrechnung einer klassischen Stiftung nach neuem Rechnungslegungsrecht, TREX 2014, 80 ff.; *J. Stierlin*, Rechnungslegung von Nonprofit-Organisationen in der Schweiz, IRZ 2014, 477 ff.; ausführlich im deutsch/spanisch/schweizerischen Rechtsvergleich *J. Heckmann*, Der einheitliche Jahresabschluss gemeinnütziger Organisationen – Entwicklung eines gemeinnützigkeitsspezifischen Rege-lungskonzepts; im Erscheinen.

¹⁶² *D. Jakob*, in diesem Band, S. 47, 53 m. w. N. in Fn. 44.

¹⁶³ *B. Weitemeyer/H. Krimmer/S. Kleinpeter/B. Vogt/F. v. Schönfeld*, Transparenz im Dritten Sektor, 2014, S. 11.

stellt die Publizität im Sinne einer öffentlichen Transparenz von Stiftungen und gemeinnützigen Organisationen ein zunehmend wichtiges Anliegen dar, um die Foundation Governance zu verbessern. Hinzu kommt, dass in Deutschland und der Schweiz Kontrolldefizite nicht nur wegen der schlanken Organstruktur (s. o. S. 127 f.) bestehen, sondern auch die behördliche Kontrolle rechtsstaatliche Grenzen hat. Zur Gründung einer Stiftung bedarf es in Deutschland allein der Anerkennung durch die zuständige Behörde des Landes (§ 80 Abs. 1 BGB), in der Schweiz ist lediglich eine Registrierung erforderlich ist (Art. 52 ZGB).¹⁶⁴ Nach der historischen Konzeption des Stiftungsrechts des BGB als Teil des behördlichen Verwaltungsrechts waren Missbräuche hingegen weniger zu erwarten, da man Stiftungen der vollständigen staatlichen Kontrolle unterwarf. Soweit aber in der Folge die Fachaufsicht der Stiftungsbehörden durch eine Rechtsaufsicht ersetzt worden ist und der Stifter einen rechtlich gebundenen, nicht mehr dem behördlichen Ermessen unterworfenen Anspruch auf Genehmigung seines Stiftungsvorhabens erhielt, tat sich eine Lücke in der Überwachung und Steuerung der Stiftung als eigentümerlose Rechtsform auf. So sind in Deutschland¹⁶⁵ und in der Schweiz¹⁶⁶ die allgemeinen Grundsätze des verwaltungsrechtlichen Aufsichtshandelns anwendbar. Die Behörde darf nicht anstelle der Stiftung handeln und ihr Ermessen an dasjenige der Stiftungsorgane stellen, es findet eine reine Rechtmäßigkeitskontrolle, keine Zweckaufsicht statt. Nach dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit muss der Eingriff das jeweils mildeste Mittel darstellen, nach dem Grundsatz der Subsidiarität ist staatliches Handeln nur vorgesehen, soweit nicht eigene Handlungsmöglichkeiten der Stiftungsorgane ordnungsgemäß ausgeübt werden.

In Frankreich besteht neben der ausgeprägten internen Aufsicht die externe Aufsicht durch das Innenministerium, in die sich weitere betroffene Ministerien einschalten können. Die Genehmigung der Stiftung steht im freien Ermessen des Staates, was allerdings neuerdings für besondere Stiftungsformen geändert worden ist. Die Rechnungslegung und der Geschäftsbericht sind auf der Website der Non-Profit-Organisation zu veröffentlichen, was aber tatsächlich nicht flächendeckend beachtet wird.¹⁶⁷ Organisationen mit Einnahmen wie Spenden oder Subventionen von mehr als 153.000 Euro müssen durch Wirtschaftsprüfer geprüft werden.¹⁶⁸

¹⁶⁴ G. von Schnurbein, Governance und Management von Förderstiftungen in Deutschland und in der Schweiz, Non Profit Law Yearbook 2012/2013, 2013, S. 1; E. Steuber, Corporate Governance bei Stiftungen – eine Frage der Kontrolle oder der Moral?, DStR 2006, 1184.

¹⁶⁵ H. Hof, in: A. v. Campenhausen/A. Richter (Hrsg.), Stiftungsrechts-Handbuch, 4. Aufl. 2014, § 8 Rn. 106.

¹⁶⁶ D. Jakob, in diesem Band, S. 47, 49.

¹⁶⁷ Vgl. E. Archambault, France: A Late-Comer to Government-Nonprofit Partnership, Voluntas 2015, 2284, 2304 ff.

¹⁶⁸ K. Deckert, Nonprofit Organizations in France, in: K. J. Hopt/T. v. Hippel, Comparative Corporate Governance of Non-Profit Organizations, 2010, 265, 317.

China sieht die Pflicht zur Rechnungslegung bis zum 31.3. des Folgejahres und die Prüfung durch die Patenorganisation und die Eintragungsbehörde sowie die Verpflichtung zur Veröffentlichung der Jahresberichte über ein von der Eintragungsbehörde bestimmtes Medium vor. Der Jahresarbeitsbericht enthält u. a. den Finanzbuchführungsbericht, den Rechnungsprüfungsbericht, die Mitteleinwerbung, empfangene Spenden und die Mittelvergabe (§ 36 Abs. 2 VVS).¹⁶⁹ Allerdings wird berichtet, dass die Einsicht nur der Behörde möglich ist.¹⁷⁰ Daneben besteht eine engmaschige Aufsicht zum Schutz des Stiftungsvermögens und der Spender zur Sicherstellung des Gemeinwohlbezugs, die aber in der Praxis als nicht ausreichend wahrgenommen empfunden wird. So erfolgt eine erste Aufsicht durch die Eintragungsbehörde mittels Konzessionserteilung und nach der Stiftungerrichtung in Form der Jahresprüfung und der laufenden Kontrolle. Die zweite Form der Aufsicht ist durch die Patenorganisation als fachliche, der Jahresprüfung vorgelagerte Kontrolle vorgesehen, die die Anleitung und Überwachung der Stiftungstätigkeiten zum Inhalt hat. In der Praxis ist eine große Valenz der Patenorganisationen von völliger Ignoranz bis zu starker Einmischung in die Stiftungstätigkeiten zu beobachten. Eine dritte Form der Aufsicht wird durch eine Evaluationsorganisation vorgenommen, die ab drittem Jahr nach Gründung auf Antrag fünf Jahre gültige Evaluationen vornimmt. Zuständig sind die Behörden für Zivilangelegenheiten, erforderlich ist diese fachliche Prüfung für die Erlangung der Steuervorteile. Wie in allen betrachteten Ländern hat die Aufsicht durch Finanz- und Steuerbehörden eine hohe Bedeutung. Jährlich erfolgt eine Prüfung der Befähigung für Steuerabzugsvorteile, alle fünf Jahre der Steuerbefreiungsvorteile für die Stiftung selbst, denn nach Gründung drohen Stiftungen selbst bei Fehlverhalten kaum echte Sanktionen, solange keine politischen Ziele erstrebt werden. Konkretes Beispiel liefert der Fall der Song Qingling-Stiftung in der Provinz Henan, die hoch verzinsten Darlehen an Dritte vergab, damit im Gegenzug die Darlehensnehmer den Zins in Form von Spenden an die Stiftung zurückzahlten. Trotz Medienberichterstattungen wurde der Stiftung keine Sanktion auferlegt. Dies zeige, dass der Schwerpunkt der Regulierung des Stiftungswesens in der Eingangskontrolle und nicht in der laufenden Aufsicht liegt.¹⁷¹

Die Rechtsordnungen, die in der Anerkennung der Privatautonomie Deutschland voraus sind, so die Schweiz mit ihrem Normativsystem und die USA mit ihrem System der freien Körperschaftsbildung, haben bereits früher Konsequenzen zur Verstärkung der Transparenz gezogen. In den USA wurde seit den 1960er Jahren über das Steuerrecht auf der Ebene des Bundes eine ver-

¹⁶⁹ *Y. Bu*, in diesem Band, S. 1, 14.

¹⁷⁰ *Y. Bu*, in diesem Band, S. 1, 21 m. w. N. in Fn. 51.

¹⁷¹ *Y. Bu*, in diesem Band, S. 1, 10; vgl. auch den Bericht über Spendenskandale von *D. Lebrack*, Chinas philanthropischer Sektor auf dem Weg zu mehr Transparenz, *Opusculum* Nr. 58, 2012, 12 ff.

pflichtende Transparenz etabliert,¹⁷² so dass über die Plattform Guide-Star¹⁷³ die Steuerdaten von steuerbefreiten Non-Profit-Organisationen allgemein zugänglich sind. Lediglich kirchliche Organisationen und Organisationen mit weniger als 25.000 US-\$ Einnahmen sind ausgenommen.¹⁷⁴ In Großbritannien werden Wohltätigkeitsorganisationen mit mehr als 25.000 Pfund Einnahmen auf der Grundlage des Charities Act 2011 und des Charities (Accounts and Reports) Regulation 2008 von der Charity Commission überwacht. Wohltätigkeitsorganisationen mit mehr als 1 Mio. Pfund Einnahmen müssen bestimmte Informationen auf der Grundlage eines Formulars (Summary Information Return – SIR) veröffentlichen.¹⁷⁵ In der Schweiz ist man immerhin Schritte in diese Richtung gegangen. Die Gesetzesänderungen der letzten Jahre haben eine obligatorische Revisionsstelle für bestimmte größere Stiftungen (s. o. S. 135) sowie die Eintragungspflicht für alle Stiftungsratsmitglieder in das Handelsregister hinzugefügt.¹⁷⁶ Seit dem 1.1.2016 ist schließlich ein Bundesgesetz zur Umsetzung der 2012 revidierten Empfehlungen der Financial Action Task Force on Money Laundering (FATF = Groupe d’action financière GAFI) zur Erhöhung der Transparenz juristischer Personen mit Eintragung aller Stiftungen in das Handelsregister in Kraft. Auch bislang nicht eintragungspflichtige Familienstiftungen und kirchliche Stiftungen sind mit einer Übergangszeit von fünf Jahren nach Art. 52 Abs. 2 ZGB erfasst.¹⁷⁷ Im April 2015 hat der Bundesrat weitere Änderungen vorgeschlagen, wonach etwa Einträge, Statuten und Stiftungsurkunden im Internet gebührenfrei zugänglich gemacht werden sollen.¹⁷⁸ Weitere Transparenz wird gefordert, zumal die freiwillige Kontrolle etwa durch das ZEWG-Gütesiegel¹⁷⁹ nur gering verbreitet ist.¹⁸⁰

¹⁷² D. Brakman Reiser/S. Miller, in diesem Band, S. 27, 31, 41; vgl. auch S. Geringhoff, Das Stiftungssteuerrecht in den USA und in Deutschland, 2008, S. 262 ff.

¹⁷³ S. unter <http://www2.guidestar.org>, letzter Abruf 8.8.2016.

¹⁷⁴ Vgl. auch die internationalen Datenbanken „Compendium of Standards, Codes, and Principles of Nonprofit and Philanthropic Organizations“ von Independent Sector, www.independentsector.org, letzter Abruf 8.8.2016, sowie International Committee on Fundraising Organizations ICFO, Bridges Of Trust: Independent Monitoring Of Charities, 2013.

¹⁷⁵ Vgl. G. Dawes, Charity Commission regulation of the charity sector in England and Wales: the key role of charity audit regulation, in: K.J. Hopt/T. von Hippel (Hrsg.), Comparative Corporate Governance of Non-Profit-Organizations, 2010, S. 849 ff.

¹⁷⁶ Siehe I. Führer/R. Sassen, Externe Elemente der Corporate Governance von Stiftungen und Vereinen im internationalen Vergleich, ZöU 35 (2012), 232.

¹⁷⁷ Einzelheiten s. D. Jakob/S. Gruber, Rechtänderungen für Familienstiftungen und kirchliche Stiftungen, in: B. Eckhardt/D. Jakob/G. v. Schnurbein (Hrsg.), Der Schweizer Stiftungsreport 2016, 20 ff.; D. Jakob/G. Studen, Swiss family foundations and the new registration requirement – paper tiger or paradigm shift, in: Trust & Trustees, im Erscheinen 2016.

¹⁷⁸ Rechtliche Entwicklungen, in: B. Eckhardt/D. Jakob/G. v. Schnurbein (Hrsg.), Der Schweizer Stiftungsreport 2016, 14, 15.

¹⁷⁹ www.spendenplattform.ch/zewo, letzter Abruf 8.8.2016.

¹⁸⁰ D. Müller-Jentsch, Das Schweizer Stiftungswesen im Aufbruch – Impulse für ein zeit-

Deutschland bleibt hinter allen untersuchten Ländern zurück. Mit dem Stiftungsgesetz von Sachsen-Anhalt aus dem Jahre 2010 haben alle Bundesländer ihre Landesstiftungsgesetze überarbeitet und sind der Forderung der Bund-Länder-Arbeitsgruppe zur Schaffung von Stiftungsverzeichnissen auf landesrechtlicher Grundlage gefolgt – jedoch ohne sie mit Publizitätswirkung auszugestalten, was im Sinne der Transparenz wünschenswert gewesen wäre,¹⁸¹ da die Länder höhere Kosten befürchteten.¹⁸² So fehlt bei Stiftungen als einziger rechtsfähiger juristischer Person des Privatrechts ein öffentliches Register, welches verlässlich Auskunft darüber gibt, welche Personen vertretungsberechtigt sind. Die Praxis behilft sich mit von der Stiftungsbehörde ausgestellten Vertretungsbescheinigungen, deren rechtliche Wirkung aber begrenzt bleibt.¹⁸³ Im Hinblick auf Vereinheitlichung und größere Transparenz ist die Schaffung eines bundesrechtlich geregelten und von den Ländern verwalteten Stiftungsregisters mit Publizitätswirkung entsprechend § 29 GenG¹⁸⁴ (negative und positive Publizität) oder § 68 BGB (negative Publizität)¹⁸⁵ zu fordern und der dahingehende Vorstoß vor allem aus den Reihen der Freien und Hansestadt Hamburg zu begrüßen. Allerdings sollte Hamburg ebenso wie andere Länder mit gutem Beispiel vorangehen, und ihre Regelungen, wonach privatnützige Familienstiftungen nicht in das landeseigene Register eingetragen werden (vgl. nur §§ 2, 3 Hamb. StiftungsG) und damit vollständig diskret errichtet werden können, aufheben.

Weitere Publizitätsvorschriften entfalten nur begrenzte Wirkung für Stiftungen. Wenn Stiftungen als Mutterunternehmen eines Konzerns anzusehen sind, besteht eine Publizitätspflicht nach § 11 Abs. 1 PublG bei Überschreiten bestimmter Größenklassen. Diese Anforderungen könnten weitaus häufiger erfüllt werden, indem die Werte der einzelnen Tochtergesellschaften in der Konzernrechnungslegung gesamt betrachtet werden. Das OLG München hat allerdings in seinem ADAC-Beschluss entschieden, dass Idealvereine im Rahmen ihres Nebenzweckprivilegs insgesamt keine Unternehmen im Sinne des PublG sind, mithin auch nicht der Konzernrechnungslegung nach § 11 PublG unter-

gemäßes Mäzenatentum, in: B. Eckhardt/D. Jakob/G. von Schnurbein (Hrsg.), *Der Schweizer Stiftungsreport 2015*, 11.

¹⁸¹ Siehe hierzu *B. Vogt*, Publizität von Stiftungen de lege lata und de lege ferenda, 2013.

¹⁸² *R. Hüttemann*, Das Gesetz zur Modernisierung des Stiftungsrechts, ZHR 167 (2003), 35, 38.

¹⁸³ *P. Rawert*, Vertretungsbescheinigungen und Auskunftserteilung, in: *R. Hüttemann/A. Richter/B. Weitemeyer*, Landesstiftungsrecht, 2011, Rn. 12.1 ff.; *G. Roth*, Vertretungsbescheinigungen für Stiftungsorgane und Verkehrsschutz, Non Profit Law Yearbook 2009, S. 65 ff.

¹⁸⁴ So *B. Vogt*, Publizität von Stiftungen de lege lata und de lege ferenda, 2013; ebenso *S. Schaubhoff*, Was im Stiftungsrecht reformiert werden sollte, npoR 2016, 1, 4; a. A. *S. Papsthart*, Stiftungsrecht am Scheideweg: Festigung einer starken „Marke“ oder Eröffnung eines Experimentierfeldes für Stifter? npoR 2016, 105, 108.

¹⁸⁵ So *U. Burgard*, Reform des Stiftungsrechts, ZStV 2016, 81, 83.

fallen,¹⁸⁶ was sich auf gemeinnützige Stiftungen übertragen lässt. Die Schweiz ist auch hier schon einen entscheidenden Schritt weiter, indem sie nach Art. 963 Abs. 1 OR eine Konzernrechnungslegung auch mit gemeinnützigen Stiftungen an der Spitze statuiert hat.¹⁸⁷

Was die eigenen Behörden angeht, ist Deutschland durchaus Vorreiter einer größeren Transparenz. Elf Bundesländer haben Informationsfreiheitsgesetze erlassen, die vorsehen, dass jeder Bürger nach Maßgabe des Gesetzes Zugang zu amtlichen Informationen hat.¹⁸⁸ Grundsätzlich fallen damit die bei der Stiftungsbehörde vorhandenen Informationen unter den Informationszugang. Allerdings sehen das Hamburger IFG¹⁸⁹, das Thüringer IFG¹⁹⁰ sowie die Landesstiftungsgesetze Nordrhein-Westfalens¹⁹¹ und Sachsen-Anhalts¹⁹² für Stiftungen Ausschlüsse vor. In den übrigen Bundesländern besteht eine Ausnahme vom Informationsanspruch, wenn es um personenbezogene Daten geht.¹⁹³ Soweit die vertretungsberechtigten Mitglieder der Stiftungsorgane betroffen sind, wird diese Abwägung zugunsten des Antragstellers ausfallen, denn die Mitglieder des Vertretungsorgans einer juristischen Person müssen ihre Identifikation wegen der Sicherheit des Rechtsverkehrs dulden,¹⁹⁴ anders als der Stifter, der

¹⁸⁶ OLG München DB 2003, 1316; a. A. *R. J. Niebus*, Konzernrechnungslegungspflicht von Groß-Vereinen DB 2003, 1125 ff.; ebenso *U. Segna*, Publizitätspflicht eingetragener Vereine? DB 2003, 1311 ff.

¹⁸⁷ *R. Baumann Lorant*, Das Rechnungslegungsrecht aus der Sicht von Stiftungen, ST 2014, 883 ff.

¹⁸⁸ Gesetz zur Förderung der Informationsfreiheit im Land Berlin (Berliner Informationsfreiheitsgesetz – BerlIFG) vom 15. Oktober 1999; Brandenburg – Akteneinsichts- und Informationszugangsgesetz (BdbAIG) vom 10. März 1998; Gesetz über die Freiheit des Zugangs zu Informationen für das Land Bremen (Bremer Informationsfreiheitsgesetz – BremIFG) vom 16. Mai 2006; Hamburgisches Informationsfreiheitsgesetz (HambIFG) vom 11. April 2006; Gesetz zur Regelung des Zugangs zu Informationen für das Land Mecklenburg-Vorpommern (Informationsfreiheitsgesetz – MeckVorPIFG) vom 10. Juli 2006; Gesetz über die Freiheit des Zugangs zu Informationen für das Land Nordrhein-Westfalen (Informationsfreiheitsgesetz Nordrhein-Westfalen – NRWIFG) vom 27. November 2001; Rheinland-Pfalz – Landesgesetz über die Freiheit des Zugangs zu Informationen (Landesinformationsfreiheitsgesetz – RhPfiFG), vom 26. November 2008; Saarländisches Informationsfreiheitsgesetz (SaarIFG) vom 12. Juli 2006; Informationszugangsgesetz Sachsen-Anhalt (SachsAnIZG) vom 19. Juni 2008; Gesetz über die Freiheit des Zugangs zu Informationen für das Land Schleswig-Holstein (Informationsfreiheitsgesetz für das Land Schleswig-Holstein – SHIFG) vom 9. Februar 2000; Thüringer Informationsfreiheitsgesetz (ThürIFG) vom 20. Dezember 2007.

¹⁸⁹ § 3 Abs. 2 Nr. 9 HambIFG.

¹⁹⁰ § 1 Abs. 3 Nr. 2 ThürIFG.

¹⁹¹ § 12 Abs. 6 NRWStiftG.

¹⁹² § 5 Abs. 6 SachsAnStiftG.

¹⁹³ § 6 BerlIFG; § 5 BdbAIG; § 5 BremIFG; § 7 MeckVorPIFG; § 12 RhPfiFG; § 1 Abs. 1 SaarIFG i. V. m. § 5 BundesIFG; § 5 SachsAnIZG; § 12 SHIFG.

¹⁹⁴ *P. Rawert*, Stiftungsverzeichnisse, in: Hüttemann/Richter/Weitemeyer (Hrsg.), Landesstiftungsrecht, Rn. 11.51; *S. Fritsche*, BdbStiftG, 2007, § 14 Anm. 4.

innerhalb der Stiftung keine dem vertretungsberechtigten Organ gleichkommende Funktion im Verhältnis zu Dritten einnimmt.¹⁹⁵

Dass die Transparenz gemeinnütziger Organisationen eine wichtige ergänzende Kontrollfunktion hat, entspricht dem Stand der internationalen Forschung¹⁹⁶ und ist auch in Deutschland in der Wissenschaft anerkannt.¹⁹⁷ Ob die externe Kontrolle durch die Stiftungsaufsicht sowie bei den gemeinnützigen Stiftungen durch die Finanzämter ausreicht, wird in der aktuellen Diskussion über die Transparenz von Non-Profit-Organisationen nach Zunahme der Terrorismusgefahr seit 9/11¹⁹⁸ und nach noch eher kleinen „Skandalchen“ ver-

¹⁹⁵ Sog. „Rechtslosigkeit des Stifters“, vgl. nur: *U. Burgard*, Gestaltungsfreiheit im Stiftungsrecht, 2006, S. 447.

¹⁹⁶ Vgl. nur *O. Breen*, The Disclosure Panacea: A Comparative Perspective on Charity Financial Reporting, *Voluntas* (2013), 853 ff.; *T. v. Hippel*, Grundprobleme von Nonprofit-Organisationen, 2007, S. 335 ff.; *European Foundation Centre/Dafne* (Donors and Foundations Networks in Europe), Exploring Transparency and Accountability. Regulation of Public Benefit, 2011; *M. d. Gálvez Rodríguez/M. d. Caba Pérez/M. López Godoy*, Determining Factors in Online Transparency of NGOs: A Spanish Case Study, *Voluntas* 2012, 661 ff.; *D. Lebrack*, Chinas philanthropischer Sektor auf dem Weg zu mehr Transparenz, *Opusculum* Nr. 58, 2012.

¹⁹⁷ Chronologisch: *K. Mühlhäuser*, Publizität bei Stiftungen, 1970; *K. Ballerstedt/J. Salzwedel*, Soll das Stiftungsrecht bundesgesetzlich vereinheitlicht werden, gegebenenfalls mit welchen Grundzügen?, in: Verhandlungen des 44. DJT, Bd. I Gutachten, 1962; Studienkommission des DJT, Vorschläge zur Reform des Stiftungsrechts, 1968; *D. Matthäus*, Eckpfeiler einer stiftungsrechtlichen Publizität, *DStR* 2003, 254; *W. R. Walz* (Hrsg.), Rechnungslegung und Transparenz im Dritten Sektor, 2004; *H. Böschel/W. R. Walz* (Hrsg.), Wie viel Prüfung braucht der Verein – wie viel Prüfung verträgt die Genossenschaft?, Beiträge zum Symposium am 10. Juni 2005 an der Bucerius Law School Hamburg, 2005; *K. J. Hopt/T. v. Hippel/W. R. Walz* (Hrsg.), Nonprofit-Organisationen in Recht, Wirtschaft und Gesellschaft. Theorien – Analysen – Corporate Governance, 2005; *S. Selbig*, Förderung und Finanzkontrolle gemeinnütziger Organisationen in Großbritannien und Deutschland, 2006; *T. Siegel*, Rechnungslegung und Transparenzdefizite bei Vereinen und Stiftungen, *Non Profit Law Yearbook* 2006, S. 177 ff.; *T. v. Hippel*, Besonderheiten bei der Rechnungslegung von Nonprofit-Organisationen, *FS Rückle* (2006), S. 277 ff.; *R. Schauer/B. Helmig/Purtschert/D. Witt* (Hrsg.), Steuerung und Kontrolle in Nonprofit-Organisationen, 2008; *C. Ott*, Kontrolle und Transparenz von Nonprofit-Organisationen, *GS Walz* (2008), 225 f.; *B. Vogt*, Publizität im Stiftungsrecht, Analyse der geltenden Rechtslage und Vorschläge für eine umfassende Reform der stiftungsrechtlichen Publizität, 2013; *ders.*, Publizität der Stiftung – der Ruf nach dem Gesetzgeber, *Non Profit Law Yearbook* 2011/2012, 2012, S. 65 ff.; *R. Hüttemann*, Transparenz und Rechnungslegung bei Stiftungen – Brauchen wir mehr Publizität und ein Bilanzrecht für Stiftungen?, *Non Profit Law Yearbook* 2012/2013, 2013, S. 81 ff. m. w. N.; *B. Weitmeyer/B. Vogt*, Verbesserte Transparenz und Non-Profit Governance Kodex für NPOs, *NZG* 2014, 12 ff.; *B. Weitmeyer/H. Krimmer/S. Kleinpeter/B. Vogt/F. v. Schönfeld*, Transparenz im Dritten Sektor, 2014. Vgl. auch den Länderbericht von Transparency International Deutschland e.V., Nationaler Integritätsbericht Deutschland, 2012, S. 143 ff.

¹⁹⁸ Vgl. etwa die Tätigkeiten der Financial Action Task Force (FATF) mit ihrem Best Practice Paper „International Standards on Combating Money Laundering and the Financing of Terrorism & Proliferation“ (Recommendation 8), http://www.fatf-gafi.org/media/fatf/documents/recommendations/pdfs/FATF_Recommendations.pdf, letzter Abruf am 8.8.2016.

breitet in Abrede gestellt.¹⁹⁹ So belegen private Initiativen wie Transparency International Deutschland, das Spendensiegel des DZI oder das StiftungsPanel des Bundesverbandes Deutscher Stiftungen ein Bedürfnis nach mehr Transparenz. Abgesehen von den großen Spendenorganisationen ist die Wahrnehmung der freiwilligen Standards aber gering, da keiner von ihnen von mehr als einem Prozent aller NPOs wahrgenommen wird.²⁰⁰ Die bestehende externe Kontrolle von Stiftungen (und Vereinen) durch die Finanzbehörden allein ist ungenügend. Zwar wird sie allgemein als gut funktionierend wahrgenommen.²⁰¹ Aber trotz der großen Effizienz der Finanzverwaltung in Deutschland (nach der Steady State-These hat sich in Deutschland eine Gleichgewichtssituation eingestellt, bei der man sich auf die Kontrolle durch die Finanzverwaltung verlässt),²⁰² reicht dies allein nicht aus.²⁰³ Denn das Gemeinnützigkeitsrecht ist notwendigerweise abstrakt²⁰⁴ und belässt Organisationen die Gemeinnützigkeit, auch wenn sie nicht optimal geführt werden. Auch hier wird eine reine Rechtsaufsicht vorgenommen. Aufgrund des Steuergeheimnisses erfährt die Öffentlichkeit noch nicht einmal davon, falls die Gemeinnützigkeit entzogen wird.²⁰⁵ Im Rahmen eines in den Jahren 2011/2012 durchgeführten Expertendialogs mit der Bundeskanzlerin „Dialog über Deutschlands Zukunft“ habe ich daher vorgeschlagen, die Non-Profit-Organisationen betreffenden Regeln über die Rechnungslegung zu vereinheitlichen und für eine Verbesserung der Transparenz durch eine Pflicht zur Offenlegung der Abschlüsse gemeinnütziger Stiftungen nach Größenklassen zu sorgen.²⁰⁶ Vorschläge für eine sinnvolle Rechnungslegung für NPOs und Stiftungen liegen u. a. nach rechtsvergleichenden Untersuchun-

¹⁹⁹ Vgl. etwa das öffentliche Fachgespräch der Fraktion Die Grünen/Bündnis 90 „Transparenz im Dritten Sektor“ am 1.3.2013 im Bundestag.

²⁰⁰ *H. K. Anbeier/A. Beller/R. Haß*, Accountability und Transparenz des Dritten Sektors in Deutschland: ein Paradox?, *Forschungsjournal Soziale Bewegungen* 2011, S. 96, 98.

²⁰¹ *H. K. Anbeier/A. Beller/R. Haß*, Accountability und Transparenz des Dritten Sektors in Deutschland: ein Paradox?, *Forschungsjournal Soziale Bewegungen* 2011, S. 96, 101 ff.

²⁰² *H. K. Anbeier/A. Beller/R. Haß*, Accountability und Transparenz des Dritten Sektors in Deutschland: ein Paradox?, *Forschungsjournal Soziale Bewegungen* 2011, S. 96, 101.

²⁰³ *A.A. H. K. Anbeier/A. Beller/R. Haß*, Accountability und Transparenz des Dritten Sektors in Deutschland: ein Paradox?, *Forschungsjournal Soziale Bewegungen* 2011, S. 96, 101 ff.

²⁰⁴ So auch *H. K. Anbeier/A. Beller/R. Haß*, Accountability und Transparenz des Dritten Sektors in Deutschland: ein Paradox?, *Forschungsjournal Soziale Bewegungen* 2011, S. 96, 97 f.

²⁰⁵ Vgl. den Fall einer Krebshilfeorganisation, deren Spendeneinnahmen überwiegend in Form von Honoraren an das Beratungsunternehmen des Vorstands flossen, *OLG Celle npoR* 2012, 202 ff.

²⁰⁶ Ausführlich *R. Hüttemann*, Transparenz und Rechnungslegung bei Stiftungen – Brauchen wir mehr Publizität und ein Bilanzrecht für Stiftungen?, *Non Profit Law Yearbook* 2012/2013, S. 81 ff.; a. A. *S. Schaubhoff*, Was im Stiftungsrecht reformiert werden sollte, *npoR* 2016, 1, 6 f.

gen des Schweizer und des Spanischen Rechts bereits vor.²⁰⁷ Nach Finanzskandalen innerhalb der katholischen Kirche hat sogar die Deutsche Bischofskonferenz angeordnet, dass alle Bistümer ihr Vermögen nach den Regeln des HGB bilanzieren und dies veröffentlichen. Die Kirchlichen Stiftungen sollen folgen.²⁰⁸ Daneben sollten die Finanzbehörden ein Gemeinnützigkeitsregister führen.²⁰⁹ Die Interessen der Allgemeinheit dürften diejenigen der Stifter und ihrer Stiftungen überwiegen. Für die Publizitätsvorschriften von Kapitalgesellschaften nach § 315 HGB hat das BVerfG eine Verfassungsbeschwerde wegen der Verletzung des Rechts auf informationelle Selbstbestimmung nach Art. 2 Abs. 1 GG jedenfalls nicht zur Entscheidung angenommen.²¹⁰

cc) *Ergänzende Kontrolle durch Soft Law wie Governance Kodizes*

Zur Ergänzung des gering ausgestalteten Organisationsgrades von Stiftungen, angesichts der begrenzten staatlichen Kontrolle und aufgrund des Fehlens von echten Eigentümerinteressen ist insbesondere auch der Stifter als Satzungsgeber zum „Schutz der Stiftung“ aufgerufen.²¹¹ Der anglo-amerikanischen Tradition folgend wird Foundation Governance in den USA vor allem durch die Entwicklung und Umsetzung von Kodizes wahrgenommen, die ergänzenden Charakter zum Gesetz haben und daher auch als soft law bezeichnet werden.²¹² Im Vergleich zu Gesetzen sind Kodizes flexibler und erlauben eine Anpassung an die individuellen Gegebenheiten der Stiftung.²¹³ Dementsprechend orientieren sich die Inhalte der Kodizes – Richtlinien, Prinzipien und Handlungsempfehlungen – an der Praxis und wurden von Dachorganisationen erarbei-

²⁰⁷ A.-K. Achleitner/M. Charifzadeh, Stiftungen in Deutschland, Reformbestrebungen in der Rechnungslegung – Rechnungslegung künftig nach Handelsgesetzbuch (HGB)?, Der Schweizer Treuhänder 2000, S. 111 ff.; B. Sandberg, Grundsätze ordnungsmäßiger Jahresrechnung für Stiftungen, 2001; dies., Rechnungslegung von Stiftungen – Überlegung zur Anwendung handelsrechtlicher Vorschriften, ZHR 164 (2000), S. 155; M. Löwe, Rechnungslegung von Nonprofit-Organisationen. Anforderungen und Gestaltungsmöglichkeiten unter Berücksichtigung der Regelungen in Deutschland, USA und Großbritannien, 2003; J. Heckmann, Der einheitliche Jahresabschluss gemeinnütziger Organisationen – Entwicklung eines gemeinnützigkeitsspezifischen Regelungskonzepts, im Erscheinen; R. Hüttemann, Transparenz und Rechnungslegung bei Stiftungen – Brauchen wir mehr Publizität und ein Bilanzrecht für Stiftungen?, Non Profit Law Yearbook 2012/2013, S. 81 ff.

²⁰⁸ Bayerischer Rundfunk vom 27.7.2016, www.br.de, letzter Abruf am 27.7.2016.

²⁰⁹ So auch D. Jakob, Modernes Stiftungsrecht für Deutschland in Europa – was sollte geregelt werden?, npoR 2016, 7, 9.

²¹⁰ BVerfG, Beschl. v. 10.9.2009, 1 BvR 1636/09, Juris.

²¹¹ D. Jakob, Schutz der Stiftung, Die Stiftung und ihre Rechtsverhältnisse im Widerstreit der Interessen, 2006, S. 472 ff., 496 ff.

²¹² Siehe MüKoBGB/D. Reuter, 6. Auflage 2012, § 86 BGB Rn. 23. Ebenso K.J. Hopt, in diesem Band, S. 67, 99 f.

²¹³ Siehe I. Dawson/A. Dunn, Governance Codes of Practice in the Not-for-Profit Sector, Corporate Governance 13 (2006), S. 33.

tet.²¹⁴ Rechtsgültige Verbindlichkeit erhalten Governance Kodizes nur dann, „wenn sie nach Massgabe [sic] des Stiftungsrechts in die Stiftungsurkunde oder in ein Stiftungsreglement integriert wurden.“²¹⁵

In Deutschland wie in der Schweiz wird die Verwendung von Governance Kodizes für Nonprofit-Organisationen empfohlen.²¹⁶ Im Gegensatz zum Wirtschaftssektor hat im Nonprofit-Sektor jedoch kein Konsolidierungsprozess unterschiedlicher Initiativen und Entwürfe stattgefunden, so dass in beiden Ländern eine Vielzahl an Nonprofit-Kodizes besteht. In einer komparativen Studie wurden 2010 insgesamt 15 verschiedene Kodizes aus beiden Ländern einbezogen.²¹⁷ Eine aktuelle Dissertation hat in Deutschland 22 Non-Profit-Kodizes untersucht,²¹⁸ etwa die „Grundsätze Guter Stiftungspraxis“ des deutschen Bundesverbandes.²¹⁹ In der Schweiz existiert mit dem Swiss Foundation Code²²⁰ immerhin ein breit formulierter Kodex mit einer ausführlichen Kommentierung,²²¹ der zur Nachahmung empfohlen wird.²²² Sogar in China bilden sich erste Kodizes zur Ergänzung der dort zum Teil als ineffizient angesehenen behördlichen Kontrolle, vereinzelt sogar in Zusammenarbeit mit den Behörden, so Kodizes zur Governance von Stiftungen durch das Ministerium für Zivilangelegenheiten vom 29.7.2012; einige Provinzen wie die Provinz Guangdong folgten.²²³ Wichtig für die Durchsetzungskraft eines Kodex als Soft Law ist nach einer Phase der Entwicklung von unten eine Konsolidierung in einem einheitlichen nationalen NPO-Kodex nach dem Vorbild des Swiss Foundation Code

²¹⁴ Siehe G. von Schnurbein/S. Stöckli, Die Gestaltung von Nonprofit Governance Kodizes in Deutschland und der Schweiz, DBW 2010, 495.

²¹⁵ R. Baumann Lorant, Der Stiftungsrat – Das oberste Organ gewöhnlicher Stiftungen, 2009, S. 75.

²¹⁶ Vgl. hierzu nur D. Gräwe, Leitung und Kontrolle – Der Deutsche Corporate Governance Kodex und Non-Profit-Organisationen, 2011, S. 314; ders., Zur Notwendigkeit und Ausgestaltung von Nonprofit Governance-Systemen, ZStV 2013, 81 ff.; I. Saenger/T. Veltmann, Corporate Governance in Stiftungen, ZSt 2005, 67; P. Siebart, Corporate Governance von Nonprofit-Organisationen, 2006, S. 10; E. Steuber, Corporate Governance bei Stiftungen – eine Frage der Kontrolle oder der Moral?, DStR 2006, 1182; T. von Hippel, Corporate Governance durch Steuerrecht im Nonprofit-Sektor: wünschenswert oder systemwidrig?, FS Hopt (2010), S. 817 ff.

²¹⁷ Siehe G. v. Schnurbein/S. Stöckli, Die Gestaltung von Nonprofit Governance Kodizes in Deutschland und der Schweiz, DBW 2010, 495, 500.

²¹⁸ F. v. Schönfeld, Leitungs- und Kontrollstrukturen in gemeinnützigen Organisationen. Eine Untersuchung zur Effektivität im Dritten Sektor und deren Verbesserung durch einen Kodex, im Erscheinen.

²¹⁹ www.stiftungen.org, letzter Abruf am 10.5.2016.

²²⁰ www.swissfoundations.ch, letzter Abruf am 17.5.2016.

²²¹ Vgl. T. Sprecher/P. Egger/G. von Schnurbein, Swiss Foundation Code, 2015; D. Jakob/M. Ubl, Der Swiss Foundation Code und seine bisherige Rezeption im Stiftungswesen, AJP 2015, 279 ff.

²²² D. Jakob, in diesem Band S. 47, 64.

²²³ Y. Bu, in diesem Band, S. 1, 7; vgl. auch mit weiteren Beispielen D. Lebrack, Chinas philanthropischer Sektor auf dem Weg zu mehr Transparenz, Opusculum Nr. 58, 2012, 18 ff.

oder des jüngst vorgeschlagenen einheitlichen NPO-Kodex für Österreich.²²⁴ Deutschland sollte diesen Schritt jetzt auch gehen.²²⁵

Welche Vorgaben in diesem konsolidierten Vorschlag im Einzelnen sinnvoll sind, ist zu diskutieren.²²⁶ Verbreitet als sinnvoll angesehen wird die Schaffung eines zweiten Kontrollorgans neben dem Vorstand oder Stiftungsrat jedenfalls für größere Stiftungen²²⁷ sowie eine Inkompatibilität zwischen Vorstand und Kontrollorgan, wie sie Art. 32 Abs. 2 des Vorschlags der Kommission für ein Statut der Europäischen Stiftung vorsah²²⁸ und wie es im chinesischen Recht²²⁹ sowie in den USA vorgesehen ist.²³⁰

3. Familienstiftungen und Trusts als neofeudalistische Instrumente und Mittel der Standortpolitik?

In allen Ländern bestehen besondere Anforderungen an den Stiftungszweck. In Deutschland und in der Schweiz muss der Stiftungszweck aus Sicht des Stifters allein fremdnützig, nicht aber zwingend gemeinnützig sein. Nach § 80 Abs. 2 BGB darf der Stiftungszweck das Gemeinwohl nicht gefährden. Damit bestätigte der Gesetzgeber das schon vorher bestehende Meinungsbild, wonach die „gemeinwohlkonforme Allzweckstiftung“ anzuerkennen ist.²³¹ Eine Beschränkung auf steuerlich gemeinnützige Stiftungszwecke unter Ausschluss etwa von privatnützigen Familienstiftungen²³² oder die Einführung einer zeitlichen Be-

²²⁴ S. Kalss, Der österreichische Corporate Governance-Kodex für Non-Profit-Organisationen, Non Profit Law Yearbook 2013/2014, S. 125 ff.

²²⁵ F. v. Schönfeld, Leitungs- und Kontrollstrukturen in gemeinnützigen Organisationen. Eine Untersuchung zur Effektivität im Dritten Sektor und deren Verbesserung durch einen Kodex, im Erscheinen.

²²⁶ Vgl. hierzu ausführlich A. Arnold, Auf dem Weg zu einer besseren Foundation Governance – Organstruktur, Vergütung, Destinatärsrechte, Non Profit Law Yearbook 2012/2013, S. 63 ff.; K. J. Hopt, in diesem Band, S. 67, 101; F. v. Schönfeld, Leitungs- und Kontrollstrukturen in gemeinnützigen Organisationen. Eine Untersuchung zur Effektivität im Dritten Sektor und deren Verbesserung durch einen Kodex, im Erscheinen.

²²⁷ Ausführlich hierzu A. Arnold, Auf dem Weg zu einer besseren Foundation Governance – Organstruktur, Vergütung, Destinatärsrechte, Non Profit Law Yearbook 2012/2013, S. 63 ff. sowie F. v. Schönfeld, Leitungs- und Kontrollstrukturen in gemeinnützigen Organisationen. Eine Untersuchung zur Effektivität im Dritten Sektor und deren Verbesserung durch einen Kodex, im Erscheinen.

²²⁸ Vorschlag für eine Verordnung des Rates über das Statut der Europäischen Stiftung (FE), COM (2012) 35 final, v. 8.2.2012; siehe B. Weitemeyer, Der Kommissionsvorschlag zum Statut einer Europäischen Stiftung, NZG 2012, 1001, 1005.

²²⁹ Y. Bu, in diesem Band, S. 1, 18.

²³⁰ K. J. Hopt, in: K. J. Hopt/T. von Hippel (Hrsg.), Comparative Corporate Governance of Non-Profit-Organizations, 2010, S. 546 ff.

²³¹ BT-Drs. 14/8765, 9; in diese Richtung Teile der Literatur vor der Stiftungsrechtsreform, vgl. MüKoBGB/B. Weitemeyer, 7. Aufl. 2015, § 80 BGB Rn. 81.

²³² So der Entschließungsantrag der CDU/CSU-Fraktion. BT-Drs. 14/2029 v. 9.11.1999, S. 6: „Gemeinwohlorientierung soll künftig bei Neugründungen von Stiftungen Vorausset-

grenzung, um der Problematik der Herrschaft der „Toten Hand“ zu begegnen, wie es 1997 gefordert worden war,²³³ hat der Gesetzgeber nicht vorgenommen.²³⁴ Nach der Stiftungsrechtsreform des Jahres 2002 ist es nicht mehr zweifelhaft, dass privatnützige Familienstiftungen sowie Unternehmensstiftungen grundsätzlich zulässig sind.²³⁵ Die Einführung der Erbersatzsteuer für privatnützige Familienstiftungen hat immerhin steuerliche Privilegien der Familienstiftung beseitigt, die auf der Grundlage eines jeweils im Abstand von 30 Jahren fingierten Erbfalls erhoben wird (§§ 1 Abs. 1 Nr. 4, 9 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG). Die Familienstiftung wird dabei einer Erbengemeinschaft aus zwei Abkömmlingen des Erblassers gleichgestellt. Der Steuersatz ist auf denjenigen ermäßigt, der sonst in der maßgebenden Steuerklasse I für die Hälfte des steuerpflichtigen Vermögens gilt. Außerdem gibt es einen Freibetrag von zur Zeit 800 000 Euro. Nach § 13b Abs. 9 ErbStG gilt die erbschaftsteuerliche Privilegierung von Familienunternehmen gemäß § 13b ErbStG auch für Unternehmensbeteiligungen von Familienstiftungen, so dass die Erbersatzsteuer praktisch entfällt, wenn das Unternehmen keine Arbeitsplätze abbaut.²³⁶ Nach § 15 Abs. 2 ErbStG wird die Zuführung zum Stiftungskapital der Familienstiftung nach dem entferntesten Verwandtschaftsverhältnis zwischen dem Stifter und den durch die Satzung bestimmten Destinatären besteuert.²³⁷

In China schreibt § 4 VVS vor, dass sich eine Stiftung rechtmäßig verhalten muss und weder die Staatssicherheit, die staatliche Einheit sowie den Volksgruppenzusammenhalt gefährden noch der gesellschaftlichen Moral zuwiderhandeln darf. Solche Regelungen richten sich v. a. gegen Stiftungen mit separatistischer Zielrichtung. Erlaubt sind nur gemeinnützige Zwecke.²³⁸ Einen übergeordneten zivilrechtlich ausgeprägten Begriff der Stiftungszwecke definiert das französische Recht nicht, sondern kennt mit den Unternehmensstiftungen, Dachstiftun-

zung des Rechts der Verwendung des Begriffs Stiftung sein, um so den besonderen Charakter eines bürgerschaftlichen Engagements zu würdigen, das in der endgültigen und unwiderruflichen Abtretung privaten Vermögens für gemeinnützige Anliegen zum Ausdruck kommt“.

²³³ Gesetzesentwurf von Bündnis 90/Die Grünen, BT-Drs. 13/9320 v. 27.11.1997; zu § 81 Abs. 2 des Entwurfs.

²³⁴ BT-Drs. 14/8765, 8; Vgl. den Bund-Länder-Bericht, 45 ff.

²³⁵ A. Richter/T. Wachter, Handbuch des Internationalen Stiftungsrechts, 2007, § 22 Rn. 4; Staudinger/R. Hüttemann/P. Rawert, Neubearb. 2011, Vorbem. §§ 80 BGB ff. Rn. 148; R. Hüttemann, ZHR 167 (2003), 35, 60 ff.; F. Oppel, Die österreichische Privatstiftung und die deutsche Familienstiftung als Instrumente der Nachfolgegestaltung, 2014, S. 59 ff.

²³⁶ Überzeugende verfassungsrechtliche Kritik dieser Privilegierung bei H. U. Viskorf, in: Pöllath + Partner (Hrsg.), Verdient – unverdient, S. 25, 26 ff.

²³⁷ Vgl. zur Besteuerung von Familienstiftungen D. C. Bauer, Vermögensverwaltung mittels Privatstiftungen und anderer Strukturen, 2013; T. Jansen, Stiftungsformen zur Gestaltung der Vermögensnachfolge, 2013; F. Oppel, Die österreichische Privatstiftung und die deutsche Familienstiftung als Instrumente der Nachfolgegestaltung, 2014; L. Uhlig, Steuerliche Vorteilhaftigkeit einer Familienstiftung gegenüber einer Dauertestamentsvollstreckung, 2013. Zur Verfassungsmäßigkeit der Erbersatzsteuer BVerfG DB 1983, 1024.

²³⁸ Y. Bu, in diesem Band, S. 1, 9.

gen, Stiftungen mit Sondercharakter, seit 2006 zusätzlich Forschungskooperationsstiftungen, Universitätsstiftungen, Public-Private-Partnership-Foundation und Krankenhausstiftungen verschiedene Unterzwecke für besondere Formen von Stiftungen (s. o. S. 120 ff.). Privatnützige Stiftungen sind wie in anderen Ländern des romanischen Rechtskreises, im anglo-amerikanischen Recht sowie in den meisten osteuropäischen Ländern nicht vorgesehen, so in Irland, Kroatien, Litauen, Luxemburg, Polen, Portugal, Rumänien, Slowakei, Slowenien, Spanien, UK, Albanien, Bosnien-Herzegowina, Mazedonien, Montenegro, Russland und Serbien, während die Niederlande und die Skandinavischen Länder wie Deutschland und die Schweiz auch privatnützige Stiftungen zulassen.²³⁹ In Deutschland geht man von 3 bis 5 % Familienstiftungen aus, d. h. etwa 500 bis 700.²⁴⁰

Trotz ähnlicher Ausgangslage geht die Schweiz mit Familienstiftungen anders um als Deutschland, da dort aufgrund des ausdrücklichen Verbots des Familienfideikommisses in Art. 355 ZGB und dessen restriktive Auslegung durch die Rechtsprechung sowie einer hohen steuerlichen Belastung ein de facto Verbot der Errichtung neuer, voraussetzungslos ausschüttenden Familienstiftungen besteht.²⁴¹ Die Zahlen in der Schweiz sind vage, da bestehende Familienstiftungen bislang nicht eintragungspflichtig waren und dem System freier Körperschaftsbildung unterlagen. 69 Familienstiftungen waren im Jahr 2014 freiwillig eingetragen. Man geht von einer Mehrheit von bis zu 1.000 Familienstiftungen aus, die nicht erfasst ist.²⁴² Allerdings werden durch das Bundesgesetz vom 12.12.2014 mit einer Übergangsfrist von fünf Jahren ab dem 1.1.2016 auch bestehende Familienstiftungen eintragungspflichtig (s. o. S. 138).

In den USA dominiert das Steuerrecht, so dass ein gemeinnütziger Zweck (public benefit) für die Steuerbefreiung erforderlich ist. Für privatnützige Zwecke steht der Trust zur Verfügung, der aber ebenso wie in England und Wales aufgrund der rule against perpetuities zeitlichen Grenzen unterliegt, weil man die ewige Bindung privaten Vermögens ausschließen will. Angesichts der Sonderstellung Deutschlands (neben Österreich und Liechtenstein) drängt sich die Frage nach der Berechtigung einer Rechtsform wie der Stiftung zur dauerhaften Versorgung der Nachkommen auf. Insbesondere die voraussetzungslose Unterhaltsstiftung, die ihre Erträge ohne das Erfordernis der Bedürftigkeit der Destinatäre, deren Ausbildung oder ähnliche Zwecke ausschüttet, stellt eine

²³⁹ *European Foundation Centre*, Comparative Highlights of Foundation Laws, 2015, 16 f.

²⁴⁰ <https://www.stiftungen.org/de/stiftungswissen/was-ist-eine-stiftung/familienstiftung.html>, letzter Abruf 8.8.2016.

²⁴¹ *D. Jakob*, Freiheit durch Governance – Die Zukunft des Schweizer Stiftungsrechts mit besonderem Blick auf die Familienstiftung, in: *D. Jakob* (Hrsg.), *Stiftung und Familie*, 2015, S. 61, 71 ff.

²⁴² *G. von Schnurbein*, Neueste Zahlen, Fakten und Trends im schweizerischen Stiftungswesen, in: *D. Jakob* (Hrsg.), *Stiftung und Familie*, 2015, S. 13, 19.

ordnungspolitisch bedenkliche Möglichkeit dar, private Haftungsexklaven zu bilden.²⁴³ Die Praxis sieht nach der Stiftungsrechtsreform in Deutschland keine Bedenken mehr und empfiehlt die Familienstiftung als probates Mittel der Unternehmensnachfolge.²⁴⁴

Trotz dieser Bedenken ist aber auch international eine Ausweitung von Rechtsformen, die eine Perpetuierung von privatem Vermögen zulassen, zu beobachten. Hierzu gehört einmal die gesetzliche Zulässigkeit von Privatstiftungen durch das Privatstiftungsgesetz (PSG) aus dem Jahr 1993 mit ursprünglich erheblichen Steuervergünstigungen in Österreich, von *Dieter Reuter* als schwerer rechtspolitischer Fehler bezeichnet.²⁴⁵ Im Jahr 2015 hat Tschechien mit dem *sverensky fond* (Trust Fonds) eine privatnützige Trustform nach dem Vorbild von Quebec geschaffen.²⁴⁶ Und in Off-shore-Trust-Jurisdiktionen werden in Ergänzung zum dort traditionellen Trustrecht neuerdings Rechtsgrundlagen für privatnützige Stiftungen geschaffen, um auch noch die letzte potentielle Gefahr bei Verwendung eines Trusts, die Haftung des Trustees, durch die Schaffung reiner Vermögensmassen zu minimieren.²⁴⁷ In den USA nehmen einige Staaten den *race to the bottom* auf, indem sie die *rule against perpetuities* aufweichen und hiermit die Möglichkeit zu ewigen so genannten *Dynastic Trusts* schaffen.²⁴⁸ In der Schweiz weicht man zunehmend auf ausländische Stiftungsstrukturen wie die liechtensteinische Stiftung mit ihrer traditionell zulässigen reinen Unterhaltsstiftung oder auf den Trust aus, der dort aufgrund des Haager Übereinkommens vom 1.7.1985 über das auf Trusts anzuwendende Recht und über ihre Anerkennung in der Schweiz zum 1.7.2007 anzuerkennen ist,²⁴⁹ und erhebt

²⁴³ Umfassende Bedenken de lege lata bei *D. Reuter*, Gesellschaftsrecht oder Unternehmensverfassungsrecht?, FS Merle (2010), S. 309, 318; *ders.* Rezensionenabhandlung zu *Anatol Dutta*, Warum Erbrecht? Das Vermögensrecht des Generationenwechsels in funktionaler Betrachtung, Non Profit Law Yearbook 2015/2016, S. 15 ff.; nur noch rechtspolitische Kritik Staudinger/R. Hüttemann/P. Rawert, Neubearb. 2011, Vorbem. §§ 80 BGB ff. Rn. 188; *F. Oppel*, Die österreichische Privatstiftung und die deutsche Familienstiftung als Instrumente der Nachfolgegestaltung, 2014, S. 63.

²⁴⁴ Vgl. nur *A. Werder/M. Wystrcil*, Familienstiftungen in der Unternehmensnachfolge, BB 2016, 1558, 1563; *C. v. Löwe*, Familienstiftung und Nachfolgegestaltung. Deutschland, Österreich, Schweiz, Liechtenstein, 2. Aufl. 2016, passim.

²⁴⁵ *D. Reuter*, Non Profit Law Yearbook 2015/2016, Rezensionenabhandlung zu *Anatol Dutta*, Warum Erbrecht? Das Vermögensrecht des Generationenwechsels in funktionaler Betrachtung, S. 15 ff.; vgl. auch *F. Oppel*, Die österreichische Privatstiftung und die deutsche Familienstiftung als Instrumente der Nachfolgegestaltung, 2014, S. 63.

²⁴⁶ Act No. 89/2012 Coll., Civil Code, vgl. *K. Ronovska*, Foundations in the Czech Republic: Yesterday, Today and Tomorrow, in: C. Prele (ed.), Developments in Foundation Law in Europe, 2014, 35, 43 ff.; *K. Ronovska/P. Lavicky*, New Czech Foundation law: A return to European roots?, Non Profit Law Yearbook 2014/2015, S. 157, 162.

²⁴⁷ *A. Dutta* RabelsZ 77 (2013), 828, 841.

²⁴⁸ *A. Dutta* RabelsZ 77 (2013), 828, 841.

²⁴⁹ SR 0.221.371, AS 2007 2855; ausführlich *D. Jakob/P. Picht*, Der Trust in der Schweizer Nachlassplanung und Vermögensgestaltung, AJP 2010, 855 ff.; zu den Spannungsfeldern

die rechtspolitische Forderung, die Familienstiftung großzügiger zuzulassen, um Standortnachteile zu vermeiden.²⁵⁰ *Anatol Dutta* hat darauf aufmerksam gemacht, dass die Zulassung privatnütziger Familienstiftungen in funktionaler Weise geeignet ist, die Grenzen privater Erbrechtsgestaltung zu überspielen,²⁵¹ was auch als Grund für das Verbot der Familienstiftung in Frankreich angegeben wird.²⁵² Die nationalen Gesetzgeber tun daher gut daran, den Einfluss privater Vermögensperpetuierung sehr sorgsam im Blick zu behalten.

Bedenklich ist auch die konkrete Behandlung von Familienstiftungen. So besteht in der Schweiz keine hoheitliche Aufsicht für Familienstiftungen. Ihr intimer Charakter und geringer Kontakt mit dem Rechtsverkehr sprachen gegen einen staatlichen Schutz auf Kosten des Steuerzahlers. Nach anderer Auffassung weisen auch Familienstiftungen ein rechtsformtypisches Schutzdefizit auf, aber man behalf sich damit, dass (Familien-)Destinatäre zivilrechtlich eigene Ansprüche (Art. 87 Abs. 2 ZGB: „Anstände privatrechtlicher Natur“) als Ersatz für die Stiftungsaufsichtsbeschwerde mit sinngemäßer Anwendung der Vorschriften über die Aufsicht geltend machen.²⁵³ In Deutschland sehen einige Bundesländer keine Aufsicht über Familienstiftungen vor, wenn dies durch den Stifter gewünscht wird. So regelt § 6 Abs. 3 NRWStiftG, dass Stiftungen, die ausschließlich oder überwiegend private Zwecke verfolgen, der Stiftungsaufsicht nur insoweit unterliegen, als sicherzustellen ist, dass ihre Betätigung nicht gesetzlich geschützten öffentlichen Interessen zuwiderläuft. Dies wird aus guten Gründen für rechtspolitisch zweifelhaft gehalten. Für die Entlastung der Behörden von der Beaufsichtigung einer relativ kleinen Zahl von Stiftungen werde das Risiko in Kauf genommen, das Vertrauen des Rechtsverkehrs in die Rechtsform Stiftung insgesamt zu beschädigen. Für das Institut der selbstständigen Stiftung bürgerlichen Rechts ist die Stiftungsaufsicht als Ersatz für eine Kontrolle durch Mitglieder funktional unentbehrlich.²⁵⁴ Es ist daher zu begrüßen, dass die Schweiz nun zumindest eine Registerpflicht für Familienstif-

mit dem Güter- und Erbrecht s. *D. Jakob*, in: FS Coester-Waltjen (2015), S. 123; *ders.*, in diesem Band, S. 47, 51.

²⁵⁰ *D. Jakob*, Ein Stiftungsbegriff für die Schweiz, ZSR 2013 II, 185, 323 ff.; *ders.*, Freiheit durch Governance – Die Zukunft des Schweizer Stiftungsrechts mit besonderem Blick auf die Familienstiftung, in: *D. Jakob* (Hrsg.), Stiftung und Familie, 2015, S. 61 ff.; *D. Jakob/P. Picht*, Trust und Nachlassplanung in der Schweiz nach der Ratifikation des Haager Trust Übereinkommens, FS Reuter (2010), S. 140, 147 f.; eher kritisch hingegen *G. Studen*, Die Familienstiftung und der gesellschaftliche Wertekanon im Wandel der Zeiten, ebenda, S. 89 ff.

²⁵¹ *A. Dutta*, Von der pia causa zur privatnützigen Vermögensbindung, *RabelsZ* 77 (2013), 828, 834; *ders.*, Die Familienbindung von Vermögen – eine rechtsvergleichende Skizze, *Interdisziplinäre Zeitschrift für Familienrecht* 2014, 126 ff.

²⁵² *D. Capitant*, Stiftungen im französischen Recht, in: *K. J. Hopt/D. Reuter* (Hrsg.), Stiftungen in Europa, 2001, S. 343, 347.

²⁵³ BGer v. 25.11.2008, 5A_602/2008, E. 2.3.3; vgl. *D. Jakob*, KUKO ZGB, Art. 84 Rn. 1.

²⁵⁴ *B. Andrick/J. Suerbaum*, Stiftungsgesetz für das Land Nordrhein-Westfalen StiftG NRW, 2016, § 6 Rdnr. 40 ff.; *Staudinger/R. Hüttemann/P. Rawert*, Neubearb. 2011, Vorbem.

tungen eingeführt hat (s. o. S. 147). Entsprechende Lücken in Deutschland sind ebenfalls zu schließen – denn sonst ist „Panama [nicht nur] schön“²⁵⁵, sondern auch überall, wo privatnützige Familienstiftungen als Inhaber von Gesellschaften oder Immobilien genutzt werden können, um die dahinterstehenden natürlichen Personen zu verschleiern.

4. Stiftung und Unternehmen

a) Verbreitung und Gestaltungen

Insbesondere die Zunahme großer Vermögen durch die lange Wohlstandsperiode nach dem Zweiten Weltkrieg und die geringere Zahl von Erben²⁵⁶ haben nach einer vergleichbaren Entwicklung in den USA bereits vor dem Zweiten Weltkrieg auch in Deutschland zur Zunahme von Unternehmen in Stiftungsbesitz geführt. Unter den 15 größten gemeinnützigen Stiftungen in Deutschland nach Vermögen sind alle aus privaten Unternehmen oder aus Privatisierungen von Staatsbeteiligungen an Unternehmen hervorgegangen.²⁵⁷ Nur ein Teil von ihnen hat sich von dem Unternehmen aus Gründen der Unabhängigkeit und der Diversifikation des Stiftungsvermögens getrennt, so die Gemeinnützige Hertie-Stiftung²⁵⁸ und die Karl Schlecht Stiftung durch Verkauf des Unternehmens an chinesische Investoren. Überwiegend sind Unternehmen in Stiftungskonzerne eingebracht worden wie die Discountmärkte ALDI Nord und ALDI Süd als Beteiligungen u. a. der privatnützigen Markus- und der Siepmann-Stiftung²⁵⁹ oder die gemeinnützige Bertelsmann Stiftung.²⁶⁰ Während reine Unternehmensträgerstiftungen, bei denen die Stiftung selbst als juristische Person Trägerin eines Unternehmens ist, aus haftungsrechtlichen und betriebswirtschaftlichen Erwägungen heute seit der Umgestaltung der Carl-Zeiss-Stiftung im Jahr 2004 im größeren Umfang in Deutschland nicht mehr existieren, ist bei den Beteiligungsträgerstiftungen die Stiftung nur Gesellschafterin des in Form einer oder meist mehrerer Kapitalgesellschaften betriebenen Unternehmens. Von der Stiftung als Unternehmensträgerin erhofft man sich, den Zweck und die Organisation eines Unternehmens dauerhaft zu fixieren, die Unter-

zu §§ 80 BGB ff., Rn. 89 m. w. N.; ebenso für die Schweiz *D. Jakob*, KUKO ZGB, Art. 84 Rn. 1.

²⁵⁵ Frei nach *Janosch*, Oh wie schön ist Panama, 1978.

²⁵⁶ Vgl. *A. Röthel*, Gutachten A zum 68. Deutschen Juristentag, 2010, A 16.

²⁵⁷ Bundesverband Deutscher Stiftungen, Die größten Stiftungen nach Kapital, Stand 15. Juli 2015, www.stiftungen.org, letzter Abruf am 10.5.2016.

²⁵⁸ *A. Reimann*, „Sichere Anlagen gibt es nicht mehr“ v. 27.6.2013, Interview mit *Holger Benke*, www.wiwo.de, letzter Abruf am 10.5.2016.

²⁵⁹ *M. Brück*, „Wie die Macht im Aldi-Reich verteilt ist“, v. 2.8.2010, www.wiwo.de, letzter Abruf am 17.5.2016.

²⁶⁰ *P. Rawert*, FAZ v. 11.9.2010, S. 35 bezugnehmend auf *T. Schuler*, Bertelsmann Republik Deutschland. Eine Stiftung macht Politik, 2010.

nehmensunabhängigkeit zu sichern, das Unternehmen vor dem Markt für Unternehmensübernahmen abzuschirmen, die zwingenden Publizitätsvorschriften sowie die Unternehmensmitbestimmung zu vermeiden.²⁶¹ Bei gemeinnützigen Stiftungen wird häufig die Struktur einer Doppelstiftung gewählt, bei der eine kapitalstarke, stimmrechtslose gemeinnützige Stiftung oder GmbH als Anteilseignerin an dem Unternehmen neben der kapitalarmen, stimmrechtsstarken und unternehmensbeherrschenden nicht gemeinnützigen Familienstiftung steht.²⁶² An der Konstruktion wird gerühmt, sie schone dank der Steuerbefreiung für die gemeinnützige Stiftung oder Stiftung GmbH die Kapitalbasis des Unternehmens, sichere Familienkontrolle und Zusammenhalt des Unternehmens und bewirke eine Teilhabe des Unternehmens am Renommee der gemeinnützigen Stiftung mit der tendenziellen Folge einer Steigerung des Umsatzes und eines größeren Engagements der Mitarbeiter.²⁶³

Es wird aber auch auf die Gefahren der Stiftungsrechtsform für Unternehmensnachfolgen hingewiesen, die vor allem in der geringen Flexibilität und Anpassungsfähigkeit für die wirtschaftlichen Entwicklungen in der Zukunft liegen. Dass der Versuch, die Einheit zwischen Familie, Managern und Unternehmen durch miteinander verflochtene Stiftungskonstruktionen zu bewahren mit der Gefahr der Pattsituationen und der gegenseitigen Blockade nach dem Tod des Patriarchen einhergehen kann, zeigen aktuell die Probleme um den Stiftungskonzern von Aldi-Nord²⁶⁴ sowie der Firma Playmobil.²⁶⁵ Weitere Probleme bestehen, wenn das Unternehmen seine Kapitalbasis erhöhen muss, weil die Stiftung dann Gefahr läuft, ihre Mehrheitsbeteiligung zu verlieren. Fraglich ist auch, wie die notwendige Kontrolle des Managements in der Zukunft gesichert wird, weil das Unternehmen in Stifterhand letztlich niemandem gehört. Die Zweckmäßigkeit unternehmerischer Entscheidungen wird von der nur eine Rechtsaufsicht wahrnehmenden Stiftungsaufsicht²⁶⁶ nicht überprüft. Das Management über die Jahrzehnte, ja möglicherweise Jahrhunderte hinaus zur bestmöglichen Geschäftsführung des Stiftungsunternehmens zu verpflichten ist die eigentliche Herausforderung für Stiftungsunternehmen.²⁶⁷

²⁶¹ G. Ponath/S. Raddatz, in: M. Feick (Hrsg.), *Stiftung als Nachfolgeinstrument*, 2015, S. 273 ff.; K. Muscheler, *Stiftungsrecht Gesammelte Beiträge*, S. 336 f.; skeptischer A. Richter/S. Sturm, *Die Unternehmensstiftung nach der Stiftungsrechtsreform*, ZErB 2006, 75.

²⁶² P. Rawert, *Der Einsatz der Stiftung zu stiftungsfremden Zwecken*, ZEV 1999, 294 ff.; D. Reuter, *Neue Impulse für das gemeinwohlorientierte Stiftungswesen? Zum Entwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Stiftungsrechts*, Non Profit Law Yearbook 2001, S. 27, 56 f.; K. Muscheler, *Stiftungsrecht Gesammelte Beiträge*, S. 325 f.

²⁶³ K. Muscheler, *Stiftungsrecht Gesammelte Beiträge*, S. 341 f.

²⁶⁴ Handelsblatt v. 25.5.2016, 22.7.2014.

²⁶⁵ „In der Playmobil-Welt herrschen Streit und Misstrauen“, FAZ v. 30.6.2016, S. 21.

²⁶⁶ M. Schulte, *Stiftungsaufsicht*, in: R. Hüttemann/A. Richter/B. Weitemeyer (Hrsg.), *Landesstiftungsrecht*, 2011, Rn. 28.31.

²⁶⁷ Vgl. M. Hoffmann-Becking, *Unternehmensverbundene Stiftung zur Sicherung des Unternehmens*, ZHR 178 (2014), 491 – 501; R. Hüttemann, *Stiftungen als Nachfolgeinstru-*

In der Schweiz haben Unternehmensstiftungen aus den gleichen Gründen (bis auf die Vermeidung der Arbeitnehmermitbestimmung) eine lange Tradition und eine große Bedeutung für den Sektor, etwa die Fondation Hans Wilsdorf, Rolex SA, Geneve, die Hasler Stiftung, die Schweizerische Rettungsflugwacht Rega, die Kuoni und Hugentobler Stiftung; man geht von schätzungsweise 1.000 Unternehmensträgerstiftungen²⁶⁸ mit zum Teil konzernartigen Strukturen mittels Unternehmensbeteiligungen aus.²⁶⁹

b) Grenzen der unternehmensverbundenen Stiftung

Unternehmensverbundene Stiftungen hat der deutsche Gesetzgeber der Stiftungsrechtsreform von 2002 nicht ausgeschlossen,²⁷⁰ während vor der Reform die Genehmigungspraxis der Bundesländer höchst unterschiedlich war.²⁷¹ In der Reformdiskussion war darüber debattiert worden, ob Stiftungen gewerbliche Unternehmen nur im eingeschränkten Maße betreiben dürfen, etwa im Rahmen des auch für Idealvereine nach den §§ 21, 22 BGB erlaubten Nebenzwecks.²⁷² Die Diskussion im deutschen Stiftungsrecht hat einen vorläufigen Abschluss gefunden, weil es der Gesetzgeber der Stiftungsrechtsreform 2002 abgelehnt hatte, entsprechende Vorbehalte ausdrücklich in das Gesetz aufzunehmen.²⁷³ Manche sehen diese gesetzgeberische Zurückhaltung als wichtigste Folge der Reform an.²⁷⁴ Gleichwohl bleibt das rechtspolitische Bedenken, dass die Errichtung von Stiftungen mit dem überwiegenden Zweck des Betriebs eines Unternehmens wesentliche an die Unternehmensträgerschaft anknüpfende Normativbedingungen des Gesellschaftsrechts wie die Regeln zur Kapitalauf-

ment, in: A. Röthel/K. Schmidt (Hrsg.), Familienunternehmen im Wandel, 2015, S. 45 f.; N. Thymm, Das Kontrollproblem der Stiftung und die Rechtsstellung der Destinatäre, 2007, S. 37 ff., 63 ff., 79 ff.

²⁶⁸ H. Grüninger, in: Peter V. Kunz/Florian S. Jörg/Oliver Arter (Hrsg.), Entwicklungen im Gesellschaftsrecht V, 2010, S. 19, 21 ff.

²⁶⁹ T. Sprecher, Die Stiftung als Investorin, FS Schwander (2011), S. 191 ff.

²⁷⁰ B. Weitemeyer/C. Franzius, Die Entwicklung des Stiftungsrechts im Bund und in den Ländern, in: R. Hüttemann/A. Richter/B. Weitemeyer (Hrsg.), Landesstiftungsrecht, 2011, Rn. 1.37.

²⁷¹ Darstellung zur früheren Rechtslage MüKoBGB/D. Reuter, 5. Aufl. 2006, §§ 80, 81 BGB Rn. 95.

²⁷² Vgl. zur Diskussion R. Hüttemann, Das Gesetz zur Modernisierung des Stiftungsrechts, ZHR 167 (2003), 35, 60 f.; so § 81 Abs. 1 BGB-E des Gesetzentwurfs von Bündnis 90/Die Grünen BT-Drs. 13/9320, 9.

²⁷³ Zutr. R. Hüttemann, Das Gesetz zur Modernisierung des Stiftungsrechts, ZHR 167 (2003), 35, 60 ff.; a. A. U. Burgard, Das neue Stiftungsprivatrecht, NZG 2002, 697, 700; G. C. Schwarz, Zur Neuregelung des Stiftungsprivatrechts, DStR 2002, 1767, 1768; U. Hüffer, Stiftungen mit Holdingfunktion, GS Tettinger (2007), S. 449, 456 f.

²⁷⁴ R. Hüttemann, Das Gesetz zur Modernisierung des Stiftungsrechts, ZHR 167 (2003), 35, 60 ff.

bringung und Kapitalerhaltung und die Kontrolle der Unternehmensleitungen durch Mitglieder und Öffentlichkeit konterkariert.²⁷⁵

Nach geltendem Recht setzt lediglich das dem Stiftungsrecht immanente Verbot der Selbstzweckstiftung in Deutschland und in der Schweiz Grenzen. Der Zweck der Stiftung darf sich nicht darauf beschränken, das in ihr gebundene Vermögen auf Dauer zu erhalten, ohne mit ihm einen fremdnützigen Zweck zu verfolgen. Unzulässig ist die „Stiftung für den Stifter“ und die Selbstzweckstiftung. Wenn das Stiftungsgeschäft nach § 80 Abs. 1 S. 2 BGB die verbindliche Erklärung enthalten muss, „ein Vermögen zur Erfüllung eines von ihm vorgegebenen Zwecks zu widmen“, wird deutlich, dass das Vermögen nur Mittel zur Verwirklichung eines außerhalb seiner selbst liegenden Zwecks sein kann.²⁷⁶ Folglich ist der bloße Unternehmenserhalt als ausdrücklicher oder als versteckter Unternehmenszweck nicht zulässig.²⁷⁷ Auch in Liechtenstein sieht Art. 552 § 1 Abs. 1 des Personen- und Gesellschaftsrechts (PGR)²⁷⁸ vor, der Stiftungszweck einer gültigen Stiftung müsse unmittelbar nach außen gerichtet sein, woraus auch hier das Verbot der Selbstzweckstiftung geschlossen wird.²⁷⁹ In Österreich wird dies für die Österreichische Privatstiftung ebenfalls überwiegend angenommen.²⁸⁰

In der Praxis verbreitet sind daher „verdeckte“ Selbstzweckstiftungen, bei denen neben dem Unternehmenserhalt ein eigenständiger Zweck verankert wird, der aber nicht oder nur vordergründig verfolgt wird, zumal der offene

²⁷⁵ BT-Drs. 12/6699 S. 116 zum UmwandlungsG mit Unzulässigkeit der Umwandlung in wirtschaftliche Stiftungen; *D. Reuter*, Gesellschaftsrecht oder Unternehmensverfassungsrecht?, FS Merle (2010), S. 309, 318; *ders.*, Stiftungsform, Stiftungsstruktur und Stiftungszweck, AcP 207 (2007), 1, 19 ff.; *ders.*, Rezensionenabhandlung zu Anatol Dutta, „Warum Erbrecht? Das Vermögensrecht des Generationenwechsels in funktionaler Betrachtung“, Non Profit Law Yearbook 2015/2016, S. 15 ff.

²⁷⁶ *R. Hüttemann*, Das Gesetz zur Modernisierung des Stiftungsrechts, ZHR 167 (2003), 35, 61; *P. Rawert*, Stiftung und Unternehmen, Non Profit Law Yearbook 2003, S. 1, 7.

²⁷⁷ Bericht der Bund-Länder-Arbeitsgruppe Stiftungsrecht S. 38, 44 ff., *R. Hüttemann*, Das Gesetz zur Modernisierung des Stiftungsrechts, ZHR 167 (2003), 35, 58, 61; MüKo BGB/D. *Reuter*, 6. Aufl. 2011, §§ 80, 81 BGB Rn. 105 ff.; Staudinger/R. *Hüttemann/P. Rawert*, Neubearb. 2011, Vorbem zu §§ 80 BGB ff. Rn. 150 ff.; *S. Schwintek*, Vorstandskontrolle in rechtsfähigen Stiftungen des bürgerlichen Rechts, 2001, S. 49 ff.; *J. Hushahn*, Unternehmensverbundene Stiftungen im deutschen und schwedischen Recht, 2009, S. 96. Für die Schweiz: *D. Jakob*, Ein Stiftungsbegriff für die Schweiz, ZSR 2013 II, 185, 272 ff.; *P. Eitel*, Die Stiftung als Instrument zur Perpetuierung von Aktiengesellschaften?, FS Riemer (2007), S. 79 ff.

²⁷⁸ PGR fI GBG. 1926/4.

²⁷⁹ *I. Wohlgenannt*, Verbot von Selbstzweckstiftungen in Österreich und Liechtenstein unter besonderer Berücksichtigung der Unternehmensträgerstiftung, 2015; S. 2 m. w. N. in Fn. 9, 39 ff.

²⁸⁰ Vgl. *I. Wohlgenannt*, Verbot von Selbstzweckstiftungen in Österreich und Liechtenstein unter besonderer Berücksichtigung der Unternehmensträgerstiftung, 2015, S. 44 ff. m. w. N.

Ausweis der Erhaltung und Weiterentwicklung eines Unternehmens als Stiftungszweck den Zugang zur steuerrechtlichen Gemeinnützigkeit versperren würde.²⁸¹ Wann dies aber konkret der Fall ist, darüber gehen die Auffassungen bereits auseinander. Der Erhalt von Arbeitsplätzen und volkswirtschaftliche Vorteile reichen hierfür nicht aus, da diese mit jedem normalen erwerbswirtschaftlichen Unternehmen verbunden und daher nicht spezifische Stiftungszwecke sind.²⁸² In Liechtenstein und in Österreich wird dies aufgrund der dortigen Zulässigkeit der voraussetzungslosen Unterhaltstiftung anders gesehen, wenn die Unternehmensstiftung den außer ihr liegenden Zweck von Ausschüttungen an die Familie hat. Sogar der bloße Unternehmenserhalt soll ein außerhalb der Stiftung liegender Zweck sein.²⁸³ Die Bund-Länder-Arbeitsgruppe Stiftungsrecht, die zur Vorbereitung auf die seinerzeitige Stiftungsrechtsreform in Deutschland eingesetzt worden war, hat gemeint, eine „reine“ Unternehmensselbstzweckstiftung liege nicht vor, wenn die Stiftung auch die Förderung sozialer Anliegen bezweckt.²⁸⁴ Die Selbstzweckstiftung wird jedoch nur dann vermieden, wenn ihr Vermögen reines Mittel der Zweckverfolgung bleibt. Ist die Erhaltung und Weiterentwicklung des Unternehmens Zweck der Stiftung, so wird das Zweck-Mittel-Verhältnis umgekehrt.²⁸⁵ Andere Autoren ziehen die

²⁸¹ J. Hushabn, Unternehmensverbundene Stiftungen im deutschen und schwedischen Recht, 2009, S. 229 ff.; D. Reuter, Neue Impulse für das gemeinwohlorientierte Stiftungswesen? Zum Entwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Stiftungsrechts, Non Profit Law Yearbook 2001, S. 27, 56; P. Rawert, Stiftung und Unternehmen, Non Profit Law Yearbook 2003, S. 1, 9; für die Schweiz: D. Jakob, Ein Stiftungsbegriff für die Schweiz, ZSR 2013 II, 185, 272 ff.; P. Eitel, Die Stiftung als Instrument zur Perpetuierung von Aktiengesellschaften?, FS Riemer (2007), 79 ff.

²⁸² R. Hüttemann, ZHR 167 (2003), 35, 61; F. Oppel, Die österreichische Privatstiftung und die deutsche Familienstiftung, 2014, S. 77; P. Rawert, Der Stiftungsbegriff und seine Merkmale – Stiftungszweck, Stiftungsvermögen, Stiftungsorganisation – in: Hopt/Reuter, Stiftungsrecht in Europa, S. 109, 117; ders., Stiftung und Unternehmen, Non Profit Law Yearbook 2003, S. 1, 8; insoweit zust. K. Muscheler, Stiftungsrecht Gesammelte Beiträge, S. 360; W. Backert, in: H. G. Bamberger/H. Roth, 39. Edition 2016, § 80 Rn. 18; a. A. U. Burgard, Gestaltungsfreiheit im Stiftungsrecht, 2006, S. 138 ff.; H. Hof, in: A. v. Campenhausen/A. Richter (Hrsg.), Stiftungsrechts-Handbuch, 4. Aufl. 2014, § 7 Rn. 63 f.; J. Schiffer, Fortsetzung der Diskussion zur unternehmensverbundenen Stiftung trotz des neuen Stiftungszivilrechts? Ein Ruf aus der Praxis, ZSt 2003, 252, 253.

²⁸³ Zum Meinungsstand vgl. I. Wohlgenannt, Verbot von Selbstzweckstiftungen in Österreich und Liechtenstein unter besonderer Berücksichtigung der Unternehmensträgerstiftung, 2015, S. 49 ff., 52 ff., 85.

²⁸⁴ Bericht der Bund-Länder-Arbeitsgruppe Stiftungsrecht S. 49 f.

²⁸⁵ R. Hüttemann, Das Gesetz zur Modernisierung des Stiftungsrechts, ZHR 167 (2003), 35, 62; P. Rawert, Stiftung und Unternehmen, Non Profit Law Yearbook 2003, S. 1, 9 f.; M. Hoffmann-Becking, Unternehmensverbundene Stiftung zur Sicherung des Unternehmens, ZHR 178 (2014), 491, 497; ohne Problembewusstsein OLG Koblenz NZG 2002, 135; a. A. U. Burgard, Gestaltungsfreiheit im Stiftungsrecht, 2006, S. 188 ff.; ders., Die Anerkennungsfähigkeit der Unternehmensstiftung, Die Stiftung 2009, 31, 40 ff.; H. Hof, in: A. v. Campenhausen/A. Richter (Hrsg.), Stiftungsrechts-Handbuch, 4. Aufl. 2014, § 7 Rn. 61 ff.; G. C. Schwarz, Unveräußerlichkeitsklauseln in Stiftungssatzungen – Zu den Grenzen der Vermögensgegen-

Grenzen etwas weiter. So hält *Rainer Hüttemann* die Unternehmensstiftung dann für eine unzulässige Selbstzweckstiftung, wenn die Verwirklichung des gemeinnützigen Stiftungszwecks „völlig hinter das Ziel der Vermehrung der Vermögenssubstanz“ zurücktritt.²⁸⁶ *Peter Rawert* sieht es ebenfalls kritisch, wenn die Errichtung der unternehmensverbundenen Stiftung das Ziel der Erhaltung und Weiterentwicklung des Unternehmens hat. Dafür soll es eine widerlegliche Vermutung geben, wenn die Stiftung rechtlich oder faktisch auf die Anlage ihres Vermögens in einem bestimmten Unternehmen festgelegt ist oder wenn zwischen den Stiftungsorganen und der Unternehmensführung eine institutionalisierte Personenidentität besteht.²⁸⁷

In der Praxis der unternehmensverbundenen Stiftungen ist allerdings noch nicht ausgelotet, wann geringe Mittelausschüttungen für gemeinnützige Zwecke nur als Feigenblatt für den eigentlich bezweckten Unternehmenserhalt dienen.²⁸⁸ So lassen sich unternehmenstragende Stiftungen von den auf Eigenkapitalfinanzierung bedachten Unternehmensleitungen mit Renditen auf ihr Vermögen abspesen, die weit unter dem Durchschnitt am Kapitalmarkt liegen.²⁸⁹ Das gilt besonders für die Doppelstiftungskonstruktionen, da über die Ausschüttungen aus dem Unternehmen die auf das Unternehmensinteresse verpflichtete nicht gemeinnützige Stiftung, KG oder GmbH entscheidet. So hat die Bertelsmann Stiftung 1999 bezogen auf einen Beteiligungsbesitz im Wert von 10 Mrd. DM²⁹⁰ Ausschüttungen in Höhe von 100 Mio. DM erhalten.²⁹¹ Nach Angaben des Bundesverbandes Deutscher Stiftungen bewegen sich die Ausgaben der Bertelsmann-Stiftung im Jahr 2014 bei einem Vermögen nach Buchwerten von 936.998.000 Euro in Höhe von 77.865.000 Euro, das entspricht rund 8%.²⁹² Dabei ist zu berücksichtigen, dass die Buchwerte als historische Werte ungleich niedriger sein dürften als der aktuelle Vermögens-

standsbindung bei der Unternehmensstiftung, ZSt 2004, 101, 102 ff.; *U. Burgard*, Gestaltungsfreiheit im Stiftungsrecht, 2006, S. 486 f.

²⁸⁶ *R. Hüttemann*, Das Gesetz zur Modernisierung des Stiftungsrechts, ZHR 167 (2003), 35, 62.

²⁸⁷ *P. Rawert*, Stiftung und Unternehmen, Non Profit Law Yearbook 2003, S. 1, 7 ff.; ähnlich auch *N. Mirbach*, Stiftungszweck und Gemeinwohlgefährdung, 2011, S. 245 ff., sowie *M. Hoffmann-Becking*, ZHR 178 (2014), 491, 497.

²⁸⁸ *R. Hüttemann*, Das Gesetz zur Modernisierung des Stiftungsrechts, ZHR 167 (2003), 35, 61 m. w. N.; *MüKoBGB/D. Reuter*, 6. Aufl. 2012, §§ 80, 81 BGB Rn. 106; *J. Hushahn*, Unternehmensverbundene Stiftungen im deutschen und schwedischen Recht, 2009, S. 75 ff.

²⁸⁹ Kritisch daher *A. Schlüter*, Stiftungsrecht zwischen Privatautonomie und Gemeinwohlbindung, 2004, S. 307 mit Fn. 660; *S. Schaubhoff*, Die Stiftung, 2009, S. 121, 125.

²⁹⁰ So *J. L. Fleishman*, in: Bertelsmann Stiftung (Hrsg.), Handbuch Stiftungen, 2. Aufl. 2003, S. 364 unter Berufung auf den seinerzeitigen Vorstandsvorsitzenden *M. Wössner*.

²⁹¹ Angabe des damaligen Geschäftsführers der Bertelsmann Stiftung *A. Schlüter* in der Sachverständigenanhörung der FDP-Bundestagsfraktion zur Reform des Stiftungsrechts v. 22.3.1999. Zahlen für die Jahre 2007 und 2008 bei *P. Rawert*, FAZ v. 11.9.2010, S. 35.

²⁹² Stiftungen nach Vermögen und Stiftungen nach Gesamtausgaben Stand 2015 unter www.stiftungen.org, zuletzt abgerufen am 9.8.2016.

wert der Stiftung in Verkehrswerten. Hingegen schüttete die nicht unternehmensverbundene VolkswagenStiftung im gleichen Jahr bei einem Vermögen in Verkehrswerten in Höhe von 2.873.332.000 Euro einen Betrag von 195.799.000 Euro für gemeinnützige Zwecke, dies entspricht rund 7 %, aus. Unternehmen in Stiftungshand, so die aktuelle Studie von *Franke* und *Draheim*, schütten rund 90 % weniger ihrer erwirtschafteten Gewinne aus als die DAX-Unternehmen in Publikums-hand, nämlich 3–4 % ihres Jahresgewinns gegenüber 30–40 %.²⁹³ Auch das Steuerrecht bietet kaum Anhaltspunkte, lässt der BFH doch Thesaurierungen in dem von einer gemeinnützigen Stiftung gehaltenen Unternehmen im betriebswirtschaftlich sinnvollen Umfang als gemeinnützigkeitsrechtlich unbedenklich zu.²⁹⁴

Angesichts der aktuell geringen Renditen auf Zinspapiere sowie der nur bedingt vergleichbaren Rahmenbedingungen für verschiedene Unternehmen und Branchen wird deutlich, dass sich bezifferbare Grenzen, anders als etwa in den USA, die für private foundation Zwangsausschüttungen von 5 % auf den aktuellen Verkehrswert des in Kapitalanlagen investierten Stiftungsvermögens vorsehen (so genannte Payout rule),²⁹⁵ aus dem Verbot der Selbstzweckstiftung kaum ableiten lassen. Hiervon ausgenommen sind nur public charities wie Kirchen, Colleges oder Krankenhäuser und andere Organisationen, die von einer breiten öffentlichen Finanzierung in Höhe von mehr als einem Drittel ihrer Ausgaben profitieren, was für Stiftungen, die auf einer Kapitalbasis gründen, kaum der Fall sein wird.²⁹⁶ Weil man die Bündelung von großen Unternehmen als kritisch ansieht, sind zudem Mehrheitsbeteiligungen in den USA verboten, obwohl rund 90 % aller private foundation als so genannte private independent foundation von bedeutenden Unternehmern als Einzelpersonen errichtet worden sind. Bei einer private foundation sind Beteiligungen in das Unternehmen des Stifters oder nahestehender Personen nur bis zu 20 % erlaubt. Dies wird mit dem Schutz der Wettbewerber begründet, die nicht in der Hand von steuerbefreiten Anteilseignern stehen.²⁹⁷ In China müssen öffentlich einwerbende Stiftungen mindestens 70 % der Einnahmen des Vorjahres für den satzungsmäßig festgelegten gemeinnützigen Zweck ausgeben und derartige Ausgaben dürfen bei nicht öffentlich einwerbenden Stiftungen nicht weniger als 8 % des Reststiftungsvermögens betragen (§ 29 VVS). Aus dem Grundsatz der Kapitalsicherheit

²⁹³ G. Franke/M. Draheim, FAZ v. 28.8.2015, S. 18.

²⁹⁴ BFH Urt. v. 15.7.1998 – I R 156/94, BStBl. I 2002, 162; ebenso die Finanzverwaltung im AEAO zu § 55 Abs. 1 Nr. 1.

²⁹⁵ D. Brakman Reiser/S. Miller, in diesem Band, S. 27, 40.

²⁹⁶ D. Brakman Reiser/S. Miller, in diesem Band, S. 27, 38f. Weitere public charities sind solche, die mindestens 10 % ihrer Einnahmen aus öffentlichen Mitteln beziehen, überwiegend durch Spenden und Eintrittsgelder finanziert werden oder als Förderstiftung public charities unterstützen, vgl. auch S. Geringhoff, Das Stiftungssteuerrecht in den USA und in Deutschland, 2008, S. 176 ff.

²⁹⁷ D. Brakman Reiser/S. Miller, in diesem Band, S. 27, 41.

wird abgeleitet, dass eine Stiftung nicht mehrheitlich an einem Unternehmen beteiligt sein darf, weil dies zu einem Klumpenrisiko führen würde.²⁹⁸

In Frankreich waren Stiftungen mit Unternehmensbeteiligungen nicht erlaubt. Durch Gesetz vom 2.8.2005 (Loi Dutreil) wurde das Halten von Unternehmen durch gemeinnützige Stiftungen erleichtert und diesen erstmalig erlaubt, die damit verbundenen Stimmrechte auszuüben, mit der Begründung, man wolle wie in anderen Ländern die französischen Unternehmen vor feindlichen Übernahmen schützen.²⁹⁹ Das komplexe Thema bedarf weiterer öffentlicher und politischer Diskussion,³⁰⁰ zumal die „Stiftung als Nachfolgeinstrument“ in der Rechtsgestaltung breit empfohlen wird.³⁰¹

Davon zu unterscheiden und in allen Rechtsordnungen zulässig sind Unternehmensstiftungen, die durch ihren Betrieb gemeinnützige Zwecke verfolgen, etwa in Form eines Krankenhauses, eines Pflegeheimes oder Museums.³⁰² Auch durch Unternehmen und nicht durch Unternehmenseigner gegründete Stiftungen, etwa die Siemensstiftung,³⁰³ in den USA die Stiftungen von IBM oder AT & T,³⁰⁴ um die unternehmenseigenen CSR-Aktivitäten (Corporate Social Responsibility) zu bündeln, sind unproblematisch. Die Entwicklung der Stiftung als Instrument des Corporate Social Responsibility im Rahmen der sozialen und ökologischen Verantwortung von Unternehmen wird durch Europäische Rechnungslegungsrichtlinien, jüngst die EU-Richtlinie vom 22.10.2014, stetig befördert.³⁰⁵ Auch in China wurden 17,21 % der Stiftungen von Unternehmen gegründet, davon wiederum die Mehrheit von privaten Unternehmen (Stand 2012) und haben teilweise Corporate Social Responsibility-Funktion. In Frankreich ist aus diesem Grund die *Fondation d'entreprise* geschaffen worden (s. o. S. 120 f.).

Mit dem Verbot der Selbstzweckstiftung geraten auch die so genannten Funktionsstiftungen in Konflikt. Dabei handelt es sich um Gestaltungen, bei denen etwa die Stiftung als Komplementärin der KG mit dem Auftrag der Unternehmensleitung nach Maßgabe des in ihrer Satzung festgelegten Willens oder

²⁹⁸ Y. Bu, in diesem Band, S. 1, 5.

²⁹⁹ I. Combes, *Foundations in France*, in: C. Prele (ed.), *Developments in Foundation Law in Europe*, 2014, S. 71, 83.

³⁰⁰ Vgl. den Tagungsband A.-Ch. Achleitner/J. Block/R. Graf Strachwitz/F. Hosseini, *Stiftungsunternehmen*, im Erscheinen.

³⁰¹ M. Feick (Hrsg.), *Stiftung als Nachfolgeinstrument*, 2015; C. von Löwe, *Familienstiftung und Nachfolgegestaltung*, Deutschland, Österreich, Schweiz, Liechtenstein, 2. Aufl. 2016.

³⁰² R. Hüttemann, *Das Gesetz zur Modernisierung des Stiftungsrechts*, ZHR 167 (2003), 35, 62.

³⁰³ www.siemens-stiftung.org, letzter Abruf am 17.5.2016.

³⁰⁴ D. Brakman Reiser/S. Miller, in diesem Band, S. 27, 28 f.

³⁰⁵ Vgl. Grünbuch der EU-Kommission, *Europäische Rahmenbedingungen für die soziale Verantwortung der Unternehmen v. 18.7.2001 KOM (200) 366 endg.*, Rz. 20 f.; *Corporate Social Responsibility Richtlinie der EU*, RL 2014/95/EU, ABlEU v. 22.10.2014, L 330, 1.

als Kommanditistin oder GmbH-Gesellschafterin mit dem Auftrag zur Verhinderung vom Stifter nicht gewünschter Veränderungen errichtet wird. Zu den Wesenselementen der Stiftung gehört nämlich ihr Vermögen, mit dessen Hilfe sie ihren Zweck verfolgt, wie aus § 81 Abs. 1 S. 2, 3 Nr. 4 BGB deutlich wird. Für die Unternehmensleitung in Personengesellschaften als Komplementärin oder die Verhinderung unerwünschter Veränderungen als Kommanditistin braucht die Stiftung aber kein Vermögen, sondern nur eine entsprechende Stimmrechtsmacht, die ihr ohne Kapitalanteil eingeräumt werden kann.³⁰⁶ Unzulässig ist diese Gestaltung in der Schweiz, vgl. Art. 552 Abs. 1 OR,³⁰⁷ in Tschechien,³⁰⁸ Liechtenstein (Art. 552 § 1 Abs. 3 PGR)³⁰⁹ und Österreich (§ 1 Abs. 2 PSG),³¹⁰ wo der Stiftung als juristische Person die Rolle als persönlich unbeschränkt haftende Gesellschafterin einer Personengesellschaft verschlossen ist, ebenso in Frankreich³¹¹ und in China.³¹²

5. Stifterautonomie und Stiftungsautonomie – Stifterwillen und Stifterrechte

a) Zweckänderung

Die Änderung von Stiftungszweck und Stiftungssatzung ist bei der deutschen Stiftung nur in eingeschränktem Maße zulässig. Der Stiftungszweck kann gemäß § 87 Abs. 2 S. 1 BGB lediglich geändert werden, wenn er nicht mehr erfüllt werden kann. Bei der Umwandlung des Stiftungszwecks soll der Wille des Stifters berücksichtigt werden. Insbesondere ist dafür zu sorgen, dass die Erträge des Stiftungsvermögens dem Personenkreis, dem sie zustattenkommen sollen, im Sinne des Stifters erhalten bleiben. Der Stifter kann zwar im Stiftungsgeschäft nach § 85 BGB darüber hinaus weitere Voraussetzungen und den Inhalt einer Zweckänderung regeln. Hierzu gehören Klauseln darüber, in welchem Umfang möglicherweise später notwendige Satzungsänderungen vorgenommen werden dürfen. So sind auch Zweckänderungen möglich, wenn sich die Voraussetzungen und die Reichweite der Änderungen hinreichend bestimmt

³⁰⁶ Vgl. nur H. Oetker/B. Weitemeyer, HGB, 4. Aufl. 2014, § 120 Rn. 53.

³⁰⁷ Zur praktischen Handhabung vgl. A. Meier-Hayoz/P. Fortmosser, Schweizerisches Gesellschaftsrecht, 11. Aufl. 2012, § 12 Rn. 29 f. m. w. N.

³⁰⁸ K. Ronovska, Foundations in the Czech Republic: Yesterday, Today and Tomorrow, in: C. Prele (ed.), Developments in Foundation Law in Europe, 2014, S. 35, 43.

³⁰⁹ Gesetz v. 26.6.2008 über die Abänderung des Personen- und Gesellschaftsrechts, LGBl. 2008. Nr. 220.

³¹⁰ BGBl. 1993/694 idF BGBl. I 2020/111. Vgl. hierzu ausführlich I. Wohlgenannt, Verbot von Selbstzweckstiftungen in Österreich und Liechtenstein unter besonderer Berücksichtigung der Unternehmensträgerstiftung, 2015, S. 104 ff. m. w. N.

³¹¹ D. Capitant, Stiftungen im französischen Recht, in: K.-J. Hopt/D. Reuter (Hrsg.), Stiftungsrecht in Europa, 2001, S. 343, 347.

³¹² Y. Bu, in diesem Band, S. 1, 9.

aus dem ursprünglichen Stifterwillen ableiten lassen.³¹³ Der Stifter kann aber die Stiftungsorgane nicht zur Zweckänderung nach deren freien Ermessen und damit nicht andere zur privatautonomen Entscheidung an seiner Stelle ermächtigen.³¹⁴

Ob darüber hinaus, wie es § 85 BGB dem Wortlaut nach entnommen werden könnte, auch der Landesgesetzgeber ergänzende Vorschriften zur Verfassung der Stiftung in Einschränkung der Stifterautonomie vorsehen kann, etwa über Satzungs- und Zweckänderungen, Vorschriften zur Zu- oder Zusammenlegung durch Beschlüsse der Stiftungsorgane oder der Behörde selbst, ist höchst umstritten.³¹⁵ Richtigerweise hat der Bundesgesetzgeber mit der Reform des Jahres 2002 einheitliche Anforderungen an die Errichtung einer Stiftung schaffen und dem Stifter hierbei einen weiten Spielraum eröffnen wollen.³¹⁶ Aus diesem Grund ist die Regelung des § 85 BGB abschließend und verdrängt ergänzendes oder entgegenstehendes Landesrecht.³¹⁷ Soweit die Landesstiftungsgesetze daher eine Ermächtigung der Stiftungsorgane zur Zweckänderung durch das Stiftungsgeschäft zulassen, sind sie in bundesrechtskonformer Auslegung dahin zu verstehen, dass das Stiftungsgeschäft sowohl die Voraussetzungen als auch den Inhalt in einer Weise festlegen muss, die den Stiftungsorganen nicht mehr als eine Umsetzungskompetenz belässt.³¹⁸

Ob sich die Stiftung über diese Grundentscheidung des deutschen Stiftungsrechts für das Erstarrungsprinzip hinaus für körperschaftliche Strukturen öffnen sollte, wird in jüngerer Zeit intensiv diskutiert. So haben die Habilitationsschriften von *Andreas Schlüter* und von *Thomas von Hippel* unter Verweis auf ausländische Vorbilder das deutsche Recht insofern zur Fortentwicklung mit

³¹³ A. Happ, Stifterwille und Zweckänderung, 2007, S. 55 ff., 88 ff., 98 ff.; J. Wiesner, Korporative Strukturen bei der Stiftung Bürgerlichen Rechts, 2012, S. 84 ff.

³¹⁴ P. Rawert, Der Stiftungsbegriff und seine Merkmale – Stiftungszweck, Stiftungsvermögen, Stiftungsorganisation, in: K.J. Hopt/D. Reuter (Hrsg.), Stiftungsrecht in Europa, 2001, S. 109, 129; Staudinger/R. Hüttemann/P. Rawert, Neubearb. 2011, § 85 BGB Rn. 10 ff.; D. Reuter, Der Vorbehalt des Stiftungsgeschäfts, NZG 2004, 939, 942 ff.; A. Happ, Stifterwille und Zweckänderung, 2007, S. 104 ff.; S. Fritsche, Die Stiftungssatzung im Spannungsfeld zwischen Stifterfreiheit, Stiftungsautonomie und staatlicher Stiftungsaufsicht, ZSt 2009, 21, 25; J. Wiesner, Korporative Strukturen bei der Stiftung Bürgerlichen Rechts, 2012, S. 37 ff., 61 ff.

³¹⁵ Vgl. zum Meinungsstand U. Burgard, Reform des Stiftungsrechts, ZStV 2016, 81, 87 ff.; T. von Hippel, Sonstige Satzungsänderungen, in: R. Hüttemann/A. Richter/B. Weitemeyer, Landesstiftungsrecht, 2011, Rn. 24.22; MüKoBGB/B. Weitemeyer, 7. Aufl. 2015, § 85 BGB Rn. 2.

³¹⁶ Vgl. BT-Drs. 14/8894, S. 10.

³¹⁷ R. Hüttemann, Das Gesetz zur Modernisierung des Stiftungsrechts, ZHR 167 (2003), 35, 50; Staudinger/R. Hüttemann/P. Rawert, Neubearb. 2011, § 85 BGB Rn. 27 ff.

³¹⁸ MüKoBGB/B. Weitemeyer, 7. Aufl. 2015, § 85 BGB Rn. 5; S. Stolte, Reform des Stiftungsrechts, BB 2015, 2694, 2696; a. A. vgl. nur U. Burgard, Reform des Stiftungsrechts, ZStV 2016, 81, 87 ff.

dem Ziel eines modernen Stiftungsrechts aufgefordert.³¹⁹ Wie bereits *Andreas Richter*³²⁰ herausgearbeitet hat, ist die geringere Bindung an den historischen Stifterwillen mit der andersartigen Grundlage im Recht der charitable corporation mit treuhänderischer Bindung, die sich aus dem Trustrecht entwickelt hat, begründbar. In der Rechtsform des charitable trust ist der trustee hingegen vergleichbar eng an den Willen des „Stifters“ (settlor) gebunden und darf nach der cy pres-Doktrin³²¹ nur dann Zweckänderungen vornehmen, wenn dieser rechtlich verboten, tatsächlich unmöglich oder äußert unpraktikabel geworden ist, und auch bloße Organisationsänderungen bedürfen gerichtlicher Genehmigung.³²² Bei der Wahl der charitable corporation hingegen bestehen weitergehende Änderungsbefugnisse, in einigen Staaten ist eine Zweidrittelmehrheit im Geschäftsleitungsorgan erforderlich, im Staat New York ist eine Genehmigung des attorney general mit u.U. ergänzender gerichtlicher Kontrolle vorgesehen, während einige Staaten auch hier die cy pres-Doktrin anwenden.³²³

Diese Diskussion ist in der Bund-Länder-Arbeitsgruppe aufgenommen worden, denn es ist unübersehbar, dass länger lebende, unternehmerisch denkende Stifter auf ihre Stiftung zu Lebzeiten Einfluss nehmen und ihre Erfahrungen aus der praktischen Stiftungsarbeit in die Satzung einfließen lassen wollen. Eine Studie aus dem Jahre 2005 stellte fest, dass Stiftungen zunehmend noch zu Lebzeiten errichtet werden.³²⁴ Konkurrenz erhält die Stiftung daher durch die flexiblen Rechtsformen der gGmbH oder der unselbständigen Stiftung, in denen Änderungen in weiterem Umfang möglich sind. Eine repräsentative Organisationsbefragung der Initiative Zivilgesellschaft in Zahlen (ZIVIZ) hat ergeben, dass die gGmbH zunimmt, man kam auf 1006 GmbHs,³²⁵ wovon natürlich nicht alle stiftungsähnlich sind. Jedoch finden sich unter den größten 15 deutschen Stiftungen dem Namen und der Funktion nach allein vier GmbHs.³²⁶

³¹⁹ *T. von Hippel*, Grundprobleme von Nonprofit-Organisationen, 2007, S. 451 ff.; *A. Schlüter*, Stiftungsrecht zwischen Privatautonomie und Gemeinwohlbindung, 2004, S. 337 f.

³²⁰ *A. Richter*, Rechtsfähige Stiftung und Charitable Corporation. Überlegungen zur Reform des deutschen Stiftungsrechts auf der Grundlage einer historisch-rechtsvergleichenden Untersuchung der Entstehung des modernen deutschen und amerikanischen Stiftungsmodells, 2000, S. 119 ff., 133 ff., 164 ff., 174 ff., 218 ff.

³²¹ Zur Entwicklung der Regel in den USA vgl. *A. Richter*, Rechtsfähige Stiftung und Charitable Corporation. Überlegungen zur Reform des deutschen Stiftungsrechts auf der Grundlage einer historisch-rechtsvergleichenden Untersuchung der Entstehung des modernen deutschen und amerikanischen Stiftungsmodells, 2000, S. 127, 147, 154, 158 f., 177 f., 204, 222, 260, 305, 333.

³²² *D. Brakman Reiser/S. Miller*, in diesem Band, S. 27, 35.

³²³ *D. Brakman Reiser/S. Miller*, in diesem Band, S. 27, 35.

³²⁴ *K. Timmer*, Stiften in Deutschland, 2005, S. 55.

³²⁵ Zivilgesellschaft in Zahlen, ZIVIZ-Survey, Instrumente und Erste Ergebnisse, 2012, S. 13.

³²⁶ *Bundesverband Deutscher Stiftungen*, Die größten Stiftungen nach Kapital, Stand 15. Juli 2015, www.stiftungen.org, letzter Abruf am 10.5.2016.

Eine Grenze für die Verwendung von derartigen Stiftungsersatzformen setzt lediglich das Irreführungsverbot des § 18 Abs. 2 HGB, wonach der Gebrauch des Namens „Stiftung“ für andere Rechtsformen wie Vereine oder GmbH nur zulässig ist, wenn die Rechtsform stiftungsähnlich ausgestaltet ist, indem das Kapital eine dauerhafte Zweckerfüllung ermöglicht.³²⁷ Die stiftungsähnliche Ausgestaltung anderer Rechtsformen birgt allerdings die Gefahr des Kontrolldefizits, da der Ausschluss von vermögensmäßigen Mitglieder-rechten bei gemeinnützigen Stiftungsersatzformen die Machtbalance zugunsten des Managements verschiebt und dies nicht durch eine staatliche Stiftungsaufsicht ausgeglichen wird (s. u. S. 174). Es ist daher zu begrüßen, wenn man dem Anliegen der Stifter nach größerer Autonomie auch im Rahmen der Rechtsform Stiftung Rechnung trägt, indem man eine Probephase für Stiftungsneugründungen einführt, in der der Stifter noch Anpassungen vornehmen kann.³²⁸

Die Einführung lebzeitiger Änderungsbefugnisse für den Stifter verstärkt sein Recht auf privatautonome Rechtsgestaltung in Form der Errichtung einer Stiftung und fügt sich in die bestehende Rechtsordnung insofern ein, als er auch im funktionalen Pendant des Erbrechts jederzeit zu Lebzeiten letztwillige Verfügungen ändern kann.³²⁹ Zugleich würde der in der Praxis gegangene Umweg über die lebzeitige Wahl der unselbständigen Stiftung oder der Stiftungskörperschaft als Vorstufe zur Stiftung entbehrlich und der unsägliche Streit über die tatsächliche Reichweite von Änderungsbefugnissen von Stiftungszweck und Stiftungssatzung³³⁰ mit einem Federstrich des Gesetzgebers beendet werden.

Nach seinem Tod ist der Stifter allerdings davor zu schützen, dass die auf Ewigkeit angelegte Stiftung durch privatautonome Entscheidungen Dritter maßgeblich geändert wird. Die Beschränkung des Änderungsrechts auf den noch lebenden Stifter erklärt sich durch die Besonderheit der Rechtsform.

³²⁷ Staudinger/R. Hüttemann/P. Rawert, Neubearb. 2011, Vorbem. zu §§ 80 BGB ff. Rn. 294 m. w. N. zumindest beim Verein.

³²⁸ Ausführlich zur Stifterautonomie B. Weitemeyer, Von der Stifterfreiheit zur Stiftungsautonomie – Weiterentwicklung oder Sackgasse?, in: C. Bumke/A. Röthel (Hrsg.), Autonomie im Recht, 2016, S. 201 ff.; zustimmend auch U. Burgard, Reform des Stiftungsrechts, ZStV 2016, 81, 87; D. Jakob, Modernes Stiftungsrechts für Deutschland in Europa – was sollte geregelt werden?, npoR 2016, 7, 10; S. Schauhoff, Was im Stiftungsrecht reformiert werden sollte, npoR 2016, 7; ebenso Bundesverband Deutscher Stiftungen, Stiftungsposition 03-2015, Reformvorschläge zur Verbesserung des Stiftungsrechts, S. 9 f.

³²⁹ So auch P. Rawert, Öffnung der Stiftung für körperschaftliche Strukturen? – Der noch lebende Stifter und die Verfassung „seiner“ Stiftung, Non Profit Law Yearbook 2012/2013, S. 51, 60; ders., Stifterwille und Privatautonomie, in: D. Jakob/L. von Orelli (Hrsg.), Der Stifterwille, 2014, S. 103, 118 f.; Bedenken dagegen bei S. Papsbart, Stiftungsrecht am Scheideweg: Festigung einer starken „Marke“ oder Eröffnung eines Experimentierfeldes für Stifter?, npoR 2016, 105 f., sowie bei S. Stolte, Reform des Stiftungszivilrechts, BB 2015, 2694, 2969 wegen der Unverfügbarkeit der Stiftung, die durch die Reform aber gerade auf den Tod des Stifters aufgeschoben wird.

³³⁰ Vgl. nur U. Burgard, Reform des Stiftungsrechts, ZStV 2016, 81, 87 ff. m. w. N. auf den Meinungsstand.

Nur die Stiftung erlaubt eine Perpetuierung des eigenen Willens weit über den Tod hinaus, was in den Beratungen zum BGB als erhebliche und gerade noch hinnehmbare Erweiterung menschlicher Rechtsmacht herausgestellt worden war.³³¹ Stellt die Rechtsordnung allerdings eine solche singuläre Rechtsform zur Verfügung, wofür nicht nur historische Gründe, sondern zumindest für religiöse Stiftungen auch das Grundrecht auf freie Religionsausübung aus Art. 4 GG sprechen,³³² dann ist die staatlich überwachte Garantie der dauerhaften Zweckbindung zwingend erforderlich. Daraus folgt zugleich, dass die Änderungsphase mit dem Tod des Erstversterbenden unter mehreren Stiftern, etwa bei Ehegatten, endet.³³³

Daher beschränken diejenigen ausländischen Stiftungsrechte, die weitergehende Zweckänderungsrechte zulassen, das freie Zweckänderungsrecht richtigerweise auf den lebenden Stifter, so in Liechtenstein, in Österreich und in der Schweiz.³³⁴ In Liechtenstein stehen die sehr weitgehenden Stifterrechte auf freie Zweckänderung und auf den Vorbehalt eines Widerrufsrechts dem Stifter nur zu Lebzeiten zu, sind höchstpersönlich und nicht vererblich. Juristische Personen sind nicht erfasst.³³⁵ In der Schweiz kann sich der Stifter, ebenfalls ausgehend von dem Grundsatz der Unverfügbarkeit der Stiftung, wonach ein freies Zweckänderungsrecht ausgeschlossen ist,³³⁶ seit Inkrafttreten des § 86a ZGB am 1.1.2006 ein höchstpersönliches, nicht vererbliches Zweckänderungsrecht vorbehalten, das allerdings erst zehn Jahre nach Errichtung der Stiftung oder nach der letzten Zweckänderung ausgeübt werden kann.³³⁷ Erfahrungen hiermit konnten daher noch nicht gesammelt werden.³³⁸ Das Österreichische Privatstiftungsgesetz sieht in § 33 Abs. 2 vor, dass sich der Stifter ein Änderungsrecht vorbehalten kann. Auch dieses Recht ist höchstpersönlich und nicht vererblich. Satz 2 der Vorschrift lässt es lediglich zu („ist eine Änderung wegen Wegfalls eines Stifters, mangels Einigkeit bei mehreren Stiftern oder deswegen nicht möglich, weil Änderungen nicht vorbehalten sind“), dass der Stiftungsvorstand unter Wahrung des Stiftungszwecks Änderungen der Stiftungserklärung zur Anpassung an geänderte Verhältnisse mit gerichtlicher Genehmigung

³³¹ B. Mugdan, Die gesamten Materialien zum Bürgerlichen Gesetzbuch für das Deutsche Reich, Band I, S. 961 f.

³³² Hierzu MüKoBGB/B. Weitemeyer, 7. Aufl. 2015, § 80 BGB Rn. 40.

³³³ So U. Burgard, Reform des Stiftungsrechts, ZStV 2016, 81, 88.

³³⁴ Hierzu D. Jakob, Freiheit durch Governance – Die Zukunft des Stiftungsrecht aus rechtsvergleichender Perspektive, in: C. Bumke/A. Röthel (Hrsg.), Autonomie im Recht, 2016, S. 225 ff.

³³⁵ Vgl. hierzu D. Jakob, Die liechtensteinische Stiftung, 2009, Rn. 226, 247, sowie ders., in diesem Band, S. 47, 56.

³³⁶ H. M. Riemer, Stämpflis Handkommentar ZGB, 2012, Art. 80 Rn. 12.

³³⁷ Eingeführt durch Ziff. I des Bundesgesetzes vom 8.10.2004, BBl. 2003, 8153, 8191.

³³⁸ D. Jakob, Freiheit durch Governance – Die Zukunft des Stiftungsrecht aus rechtsvergleichender Perspektive, in: C. Bumke/A. Röthel (Hrsg.), Autonomie im Recht, 2016, S. 225, 236.

vornimmt. Und in den USA steht mit dem charitable trust eine Rechtsform zur Verfügung, die dem settlor die Gewissheit bietet, dass sein Wille weitgehend konserviert wird. Lediglich China erkennt den Stifter und seinen ursprünglichen Willen nur an, soweit ein Zuwendungsvertrag mit der Stiftung geschlossen worden ist.³³⁹

Dominique Jakob plädiert dafür, das freie, aber befristete Änderungsrecht des Stifters stattdessen an der inhaltlichen Legitimität des Anliegens des Stifters zu messen und gegenüber den Interessen der Stiftung abzuwägen. So soll eine gut funktionierende Stiftung durch den Stifter nicht ohne berechtigtes Interesse womöglich aus böswilligen Motiven umgestaltet werden können.³⁴⁰ Man kann sich, wie die Regelungen in Österreich, der Schweiz und in Liechtenstein zeigen, auf den Standpunkt stellen, die privatautonome Gestaltungsmacht des Stifters reicht bis zu seinem Tod³⁴¹ und verdrängt bis dahin eine eigene Autonomie der Stiftung selbst. Deshalb wird die Stiftung durch Einführung lebzeitiger Änderungsbefugnisse noch nicht zur Körperschaft, denn das Stifterrecht ist nicht mitgliedschaftlichen Rechten gleichzusetzen, sondern stellt die bloße zeitliche Verlängerung des ursprünglichen genuinen Stifterrechts dar.³⁴² Zwar ist die einmal errichtete Stiftung als inländische juristische Person des Privatrechts nach Art. 19 Abs. 3 GG Grundrechtsträgerin, jedoch nur in den durch die Rechtsordnung bereitgestellten Grenzen.³⁴³ Damit dürfte die Rechtsordnung eigene Interessen der Stiftung gegenüber ihrem Stifter übergehen, wenn sie insoweit das Erstarrungsprinzip aufhebt, genauso wie es kein Recht des Vereins oder der Gesellschaft gegen zweckändernde einstimmige Beschlüsse ihrer Mitglieder gibt. Da der deutsche Reformvorschlag jedoch – aus guten Gründen anders als in Liechtenstein³⁴⁴ – kein freies Widerrufsrecht des Stifters vorsieht, hat die Stiftungsaufsichtsbehörde im Rahmen ihrer Genehmigung des Änderungsantrags ebenso wie bei der Errichtung der Stiftung zu prüfen, ob die Stif-

³³⁹ *Y. Bu*, in diesem Band, S. 1, 10.

³⁴⁰ *D. Jakob*, Freiheit durch Governance – Die Zukunft des Stiftungsrecht aus rechtsvergleichender Perspektive, in: C. Bumke/A. Röthel (Hrsg.), *Autonomie im Recht*, 2016, S. 225, 236 f.

³⁴¹ So *P. Rawert*, Öffnung der Stiftung für körperschaftliche Strukturen? – Der noch lebende Stifter und die Verfassung „seiner“ Stiftung, *Non Profit Law Yearbook 2012/2013*, S. 51, 60; *P. Rawert*, Stifterwille und Privatautonomie, in: *D. Jakob/L. von Orelli* (Hrsg.), *Der Stifterwille*, 2014, S. 103, 118 f.

³⁴² *D. Jakob*, in diesem Band, S. 47, 57; zustimmend *M. Uhl*, Kooperation bei Stiftungen, 2016, S. 252 ff. m. w. N., im Erscheinen; a. A. *R. E. Aebi-Müller*, Die Zweckänderung bei der Stiftung nach Stiftungsrechtsrevision vom 8. Oktober 2004 und nach In-Kraft-treten des Fusionsgesetzes, *ZBJV 2005*, 721 ff.

³⁴³ Vgl. *MüKoBGB/B. Weitemeyer*, 7. Aufl. 2015, § 80 BGB Rn. 44.

³⁴⁴ Zur Problematik einer fehlenden Trennung von Stifter und Stiftung für Pflichtteilsansprüche und aus steuerlicher Sicht vgl. *D. Jakob*, Freiheit durch Governance – Die Zukunft des Stiftungsrechts aus rechtsvergleichender Perspektive, in: C. Bumke/A. Röthel (Hrsg.), *Autonomie im Recht*, 2016, S. 225, 235.

tung mit ihrem geänderten Zweck weiterhin die Anforderungen des § 80 Abs. 2 S. 1 BGB (Lebensfähigkeitsprognose und Gemeinwohlvorbehalt) erfüllt. Dies ist auch deshalb erforderlich, weil sonst die Prüfung dieser Voraussetzungen bei Errichtung der Stiftung ins Leere gehen würde. Es bleibt damit die Frage, ob eine darüberhinausgehende Interessenabwägung sinnvoll und praktikabel ist. Dagegen spricht nicht nur, dass die Änderungsrechte des lebenden Stifters dadurch stark eingeschränkt und entwertet werden würden, sondern auch, dass es kaum gelingen dürfte, Maßstäbe für „funktionierende“ Stiftungen zu finden,³⁴⁵ so dass letztlich die Aufsichtsbehörde anstelle des Stifters die Entscheidung treffen würde und so die Stifterautonomie ausgehöhlt werden würde.³⁴⁶

b) Zulässigkeit von Zeit- und Verbrauchsstiftungen

Eine Frage der Anerkennung der Privatautonomie des Stifters ist es auch, ob zeitlich begrenzte und ihr Stiftungskapital verbrauchende Stiftungen ermöglicht werden sollen. In Deutschland bestand in dieser Frage Uneinheitlichkeit. Wegen der in § 80 Abs. 2 BGB enthaltenen unbestimmten Rechtsbegriffe besteht insbesondere im Hinblick auf die Lebensfähigkeitsprognose ein gewisser Spielraum der Behörde, ob die Stiftung anzuerkennen ist.³⁴⁷ Nach der Gesetzesbegründung zur Stiftungsreform von 2002 soll durch die Regelung in Übereinstimmung mit der bisher geltenden Rechtslage zum Schutz des Rechtsverkehrs die dauerhafte Existenz der mitgliederlosen juristischen Person der Stiftung gewährleistet werden und der Rechtsform der Stiftung Rechnung getragen werden, die grundsätzlich auf unbegrenzte Dauer angelegt ist.³⁴⁸

Zum Teil wurde aufgrund dieser Aussage des Gesetzgebers in Abkehr von der bislang herrschenden Auffassung³⁴⁹ vertreten, eine auf Zeit errichtete oder auf den Verbrauch des Stiftungsvermögens ausgerichtete Zeit- oder Verbrauchs-

³⁴⁵ Vgl. zu der Frage einer richtigen Wirkungsmessung von gemeinnützigem Handeln nach dem Sozial Reporting Standard *A.-K. Achleitner/W. Spiess-Knafl/A. Heinecke/M. Schöning/A. Noble*, *The Social Investment Manual. An Introduction for Social Entrepreneurs*, 2011; *L. Wörrlein*, Ein Standard für wirkungsorientierte Berichterstattung – der Social Reporting Standard, npoR 2015, 14 ff.

³⁴⁶ *B. Weitemeyer*, Von der Stifterfreiheit zur Stiftungsautonomie – Weiterentwicklung oder Sackgasse?, in: C. Bumke/A. Röthel (Hrsg.), *Autonomie im Recht*, 2016, S. 201, 220; a. A. *D. Jakob*, in diesem Band, S. 47, 57; *ders.*, Freiheit durch Governance – Die Zukunft des Stiftungsrechts aus rechtsvergleichender Perspektive, in: C. Bumke/A. Röthel (Hrsg.), *Autonomie im Recht*, S. 225, 237.

³⁴⁷ *R. Hüttemann*, Das Gesetz zur Modernisierung des Stiftungsrechts, ZHR 167 (2003), 35, 40 f.; kritisch hierzu *D. Reuter*, Neue Impulse für das gemeinwohlorientierte Stiftungswesen? Zum Entwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Stiftungsrechts, *Non Profit Law Yearbook* 2001, S. 27, 62.

³⁴⁸ BT-Drs. 14/8765, S. 8.

³⁴⁹ *R. Hüttemann*, Der Grundsatz der Vermögenserhaltung im Stiftungsrecht, FG Flume (1998), S. 59 ff.; *ders.*, Das Gesetz zur Modernisierung des Stiftungsrechts, ZHR 167 (2003), 35, 54 ff.

stiftung sei in Form der rechtsfähigen Stiftung nicht zulässig,³⁵⁰ während die herrschende Meinung dies unter Berufung auf die Gesetzesbegründung anders sah, da an der bisherigen Anerkennungspraxis derartiger Stiftungsformen ja gerade nichts geändert werden sollte.³⁵¹ Dies ist zutreffend. Das Recht sieht nicht nur auf Ewigkeit angelegte Stiftungen vor; etwas Anderes ließ sich § 80 BGB in der Fassung durch das Gesetz zur Modernisierung des Stiftungsrechts vom 15.7.2002 und seiner Gesetzesbegründung nicht entnehmen. Die Stiftung ist zwar die einzige Rechtsform, in der ein Zweck auf unbestimmte Dauer mit einem bestimmten Vermögen verbunden werden kann. Das rechtfertigt es aber nicht, dies von jeder Stiftung zu verlangen. Die Besonderheit der Rechtsform Stiftung besteht vielmehr *in der während ihres Bestehens* nicht mehr privatautonom zu ändernden Zwecksetzung, mag die Stiftung selbst auch zeitlich begrenzt werden. Entscheidend sind eine anhaltende Zwecksetzung und die Beständigkeit *während* des Bestehens der Stiftung.³⁵² Dem Stifter, der aus bestimmten Gründen die Stiftung zeitlich begrenzen möchte, weil er die Erreichung seines Zwecks etwa bei dem Eintritt eines bestimmten Ereignisses als erfüllt ansieht (z.B. die Neuerrichtung eines historischen Bauwerks oder der konzentrierte Einsatz des Stiftungsvermögens in der Hoffnung, innerhalb bestimmter Zeit eine Krankheit ausgerottet zu haben), wird mit der Stiftung eine Rechtsform zur Verfügung gestellt, bei der er sich darauf verlassen kann, dass der Stiftungszweck für die vorgesehene Dauer und auch nach seinem Ableben verlässlich verfolgt wird. Das Gleiche gilt für die nach US-amerikanischen Vorbild der Community Foundation³⁵³ auch in Deutschland verbreiteten Sammelstiftungen wie Bürgerstiftungen, bei denen Zustifter kaum bereit sein werden, ohne eine solche Bindung etwa einem Bürgerverein Millionenbeträge zukommen zu lassen.³⁵⁴

In der Praxis der Anerkennungsbehörden bestand in dieser Frage freilich Uneinigkeit, während auf Seiten der Stifter das Bedürfnis nach Errichtung von Zeit- und Verbrauchsstiftungen zunahm. Populär geworden ist die Idee der Verbrauchsstiftung durch die Bill und Melinda Gates Stiftung, deren Stiftungsvermögen 20 Jahre nach dem Versterben des Stifterehepaars für die Stiftungszwecke verbraucht sein soll.³⁵⁵ Und durch die Finanz-, Wirtschafts-, und Euroschuldenkrise seit 2008 mit Kursverlusten in den renditeorientierten Anlageklassen und der anschließenden Niedrigzinsphase in den klassischen Anlageformen des

³⁵⁰ K. Muscheler, Die Verbrauchsstiftung, FS Werner (2009), 129, 140 f.

³⁵¹ Vgl. nur Staudinger/R. Hüttemann/P. Rawert, Neubearb. 2011, § 81 BGB Rn. 57 f. unter Verweis auf BT-Drs. 14/8765, S. 8.

³⁵² Vgl. BT-Drs. 14/8765, S. 8; BT-Drs. 14/8894, S. 10.

³⁵³ D. Brakman Reiser/S. Miller, in diesem Band, S. 27, 29.

³⁵⁴ Vgl. B. Weitemeyer, Die Bürgerstiftung – Rechtsform und Reformbedarf?, GS Eckert (2008), S. 967.

³⁵⁵ S. Beatty, Gates Foundation Sets Its Lifespan, v. 1.1.2006, <http://www.wsj.com/articles/SB116493514082937519>, letzter Abruf am 17.5.2016.

Stiftungsvermögens dient bisweilen der Einsatz des Kapitals statt seiner Erträge als Mittel zur Verwirklichung des Stiftungszwecks. Der Gesetzgeber hat mit dem Gesetz zur Stärkung des Ehrenamts rückwirkend zum 1.1.2013, dem Bedürfnis der Praxis nach Rechtssicherheit entgegenkommend, daher die Verbrauchsstiftung in § 80 Abs. 1 S. 2 BGB ausdrücklich zugelassen.³⁵⁶

Aufgrund der Stifterfreiheit bestehen in der Schweiz keine Zweifel daran, dass der Stifter die Stiftung bzw. deren Zwecke (oder Teilzwecke) mittels Regelung in der Stiftungsurkunde befristen oder bedingen und somit eine „Stiftung auf Zeit“ kreieren kann. Auch hier sind Verbrauchsstiftungen zunehmend „in Mode“. Ein Grund hierfür ist auch, dass die Bestimmungen zum Stiftungsvermögen, dessen Erhalt sowie dessen Verwendung in der Schweiz weniger streng geregelt sind.³⁵⁷ In den USA hat man aufgrund der größeren Anerkennung der Stifterfreiheit mit der Anerkennung der Verbrauchsstiftung ebenfalls keine Probleme. Sowohl in der Form des charitable trust als auch der charitable corporation kann ein zeitliches oder bedingtes Ende der Stiftung und/oder ein Verbrauch des Stiftungsvermögens (spend-down approach) angeordnet werden.³⁵⁸ Auch in Frankreich ist ein dahingehendes Bedürfnis der Stifter insofern anerkannt worden, als die Fondation d'entreprise nur für eine beschränkte Zeit von mindestens fünf Jahren bestehen muss (s. o. S. 121), während man nach deutschem Recht eine Zehnjahresfrist statuiert hat. In China ist keine zeitliche Maximaldauer vorgesehen und auch der Begriff der Verbrauchsstiftung ist unbekannt. Da bei der Jahresprüfung der Stiftung verlangt wird, dass das Gesamtkapital das Grundstockvermögen nicht unterschreiten darf, muss entweder Nachschuss geleistet werden oder die Eintragung geändert und die Lizenz ausgetauscht werden.³⁵⁹

6. Stiftung und Vermögen

Angesichts der hohen Bedeutung des Stiftungsvermögens für die Rechtsform verwundert die hohe Rechtsunsicherheit darüber, wie das Vermögen angelegt und verwaltet werden muss und welche Haftungsfolgen Pflichtverletzungen zeitigen können. So kennen die Schweiz und Deutschland keine Regeln zur Vermögensverwaltung im ZGB oder BGB, sondern nur in kantonalen Verordnun-

³⁵⁶ Mit dem Gesetz zur Stärkung des Ehrenamts (BGBl. I 2013, 556) wurde klargestellt, dass Verbrauchsstiftungen zulässig sind. Gemäß § 80 Abs. 2 Satz 2 BGB ist die dauernde und nachhaltige Erfüllung des Stiftungszwecks auch gesichert, wenn das Vermögen einer Stiftung zum Verbrauch während eines Zeitraums von mindestens 10 Jahren bestimmt ist. Zusätzlich ist in § 81 Abs. 2 Satz 2 BGB ergänzt worden, dass das Stiftungsvermögen auch zum Verbrauch bestimmt werden kann. Ausführlich hierzu MüKoBGB/B. Weitemeyer, 7. Aufl. 2015, § 80 BGB Rn. 77 ff.

³⁵⁷ Vgl. Art. 86a ZGB.

³⁵⁸ D. Brakman Reiser/S. Miller, in diesem Band, S. 27, 36.

³⁵⁹ Y. Bu, in diesem Band, S. 1, 11.

gen zur Aufsicht über Stiftungen³⁶⁰ und in Deutschland nur rudimentär in den Landesstiftungsgesetzen.³⁶¹ Hieraus haben sich allgemeine Grundsätze entwickelt, wonach die Verwaltung nach anerkannten kaufmännischen Grundsätzen zu erfolgen hat, kein Gebot mündelsicherer Anlagen besteht, aber rein spekulative Transaktionen und allzu risikoreiche sowie ertraglose Anlagen verboten sind.³⁶² Die Behörde führt auch hier nur eine Rechtsaufsicht durch und setzt ihr Ermessen nicht an Stelle der Stiftungsorgane.³⁶³ Ob ihre Haftung durch die Anwendung der international bekannten so genannten Business Judgment Rule gemildert werden kann, ist in Deutschland und in der Schweiz noch nicht abschließend geklärt, wird aber befürwortet.³⁶⁴ Aktuelle Haftungsfälle in Deutschland zeigen aber, dass bei missglückten Vermögensanlageentscheidungen aufgrund fehlerhafter Beratung durch Vermögensverwalter rasch sehr hohe Schadenssummen auch von fachfremden Vorständen (Pastor) zu tragen sind.³⁶⁵

In Deutschland gilt seit 2009 immerhin eine Haftungsbeschränkung für ehrenamtliche Vorstände nach § 31a BGB in Verbindung mit § 86 BGB auf grobe Fahrlässigkeit und Vorsatz,³⁶⁶ obwohl diese Erleichterung gerade im Hinblick auf die genuine Vermögensbetreuungspflicht des Stiftungsvorstands im Vorfeld der Reform kritisch gesehen wurde.³⁶⁷ In den USA sieht eine Reihe von Bundesstaaten eine Haftungserleichterung für volunteers auf der Grundlage des Volunteer Protection Act vor.³⁶⁸ Regeln zur Vermögensverwaltung folgen hier aber entsprechend der amerikanischen Logik vorrangig aus dem Steuerrecht. So sind risikoreiche „jeopardizing“ Investments verboten,³⁶⁹ maßgebend ist der Standard eines „prudent investor“.³⁷⁰

³⁶⁰ *D. Jakob*, in diesem Band, S. 47, 76 f. m. w. N.

³⁶¹ Ausführlich hierzu *R. Hüttemann/W. Schön*, Vermögensverwaltung und Vermögenserhaltung im Stiftungs- und Gemeinnützigkeitsrecht, 2007, S. 30 ff.

³⁶² Für Deutschland: *R. Hüttemann/W. Schön*, Vermögensverwaltung und Vermögenserhaltung im Stiftungs- und Gemeinnützigkeitsrecht, 2007, S. 32 ff.; für die Schweiz: BGE 99 Ib 255 ff.; BGE 108 II 352 ff.; *A. Schönenberg*, Venture Philanthropie, 2011, 92 ff., 98 ff.; *dies.*, Venture Philanthropie – Haftung von Stiftungen für Strategieberatung am Beispiel des Schweizer Rechts, Non Profit Law Yearbook 2010/2011, S. 137 ff.; *T. Sprecher*, Verantwortliche Vermögensbewirtschaftung durch Stiftungen, SJZ 2015, 221 ff.

³⁶³ *D. Jakob*, in diesem Band, S. 47, 49 m. w. N.

³⁶⁴ Dafür für das deutsche Recht *A. K. Gollan*, Vorstandshaftung in der Stiftung, 2009, S. 267 ff. mit Darstellung des Meinungsstands in den USA und in Deutschland; zur Schweiz vgl. *T. Sprecher*, Verantwortliche Vermögensbewirtschaftung durch Stiftungen, SJZ 2015, 221, 225; für Liechtenstein *D. Jakob*, Die liechtensteinische Stiftung, 2009, Rn. 348 ff.

³⁶⁵ BGH Urt. v. 20.11.2014 – III ZR 509/13, npoR 2015, 28 ff.

³⁶⁶ Gesetz zur Begrenzung der Haftung von ehrenamtlich tätigen Vereinsvorständen v. 28.9.2009, BGBl. I, 3161.

³⁶⁷ Vgl. ausführlich MüKoBGB/B. Weitemeyer, 7. Aufl. 2015, § 86 BGB Rn. 26 ff.

³⁶⁸ *D. Brakman Reiser/S. Miller*, in diesem Band, S. 27, 33.

³⁶⁹ IRC § 4944(a)(1).

³⁷⁰ *D. Brakman Reiser/S. Miller*, in diesem Band, S. 27, 40; vgl. auch *S. Geringhoff*, Das Stiftungsrecht in den USA und in Deutschland, 2008, S. 284 ff.

In der Schweiz³⁷¹ gilt nach dem Primat des Stifterwillens, dass individuelle Vorschriften zur Vermögensanlage vorgesehen werden können. Sind derartige Vorgaben nach Ansicht der aktuell handelnden Personen überholt, etwa weil sie ein Klumpenrisiko generieren oder zwingend ertragsarme Mündelsicherheit vorschreiben, kann eine Abänderung der Stiftungsurkunde nach Art. 85 oder 86b ZGB angezeigt sein.³⁷² In Deutschland ist es umstritten, ob man dem ausdrücklichen Stifterwillen Vorrang einräumt, selbst wenn er ein Klumpenrisiko verursacht, etwa im Beispiel der IKB Stiftung, die satzungsgemäß 100 % der Aktien der zwischenzeitlich gefährdeten IKB-Bank halten muss,³⁷³ oder ob das Vermögen in jedem Fall nur austauschbares Mittel zur Zweckverwirklichung darstellt, so dass der Stifterwille dahinter zurückzutreten hat und eine nachträgliche Satzungsänderung möglich ist.³⁷⁴

In China muss die Satzung gemäß § 10 VVS Verwaltung und Nutzung des Stiftungsvermögens regeln. Zudem regelt § 28 VVS Prinzipien für die Vermögensanlage durch Stiftungen, d. h. Grundsätze der Rechtmäßigkeit, Sicherheit und Effektivität. Verwaltungs- und Betriebskosten, auch für die Kapitalanlage, dürfen insgesamt 10 % der gesamten Ausgaben nicht überschreiten. Die Laufzeit der Kapitalanlage soll grundsätzlich zwei Jahre nicht übersteigen. Auch kommen nur liquide Anlageformen (wie Staatsanleihen, Aktien, Schuldverschreibung, Investmentfonds) und nur bei zweckgebundener Spende nichtliquide Anlagen in Frage. Eine Darlehensvergabe oder der Erwerb von Unternehmensbeteiligungen sind aber zulässig. Zuwiderhandlungen können zivilrechtliche Schadensersatzansprüche der Stiftung sowie Verwaltungsanktionen auslösen.³⁷⁵

7. Beendigung der Stiftung – zum Umgang mit notleidenden Stiftungen

Die Auflösung der Stiftung durch die Stiftungsorgane ist in Deutschland und in der Schweiz nicht vorgesehen, vielmehr besteht ein gesetzliches Aufhebungsrecht durch die Behörden, wenn der Stiftungszweck unmöglich geworden ist, § 87 BGB sowie Art. 88 f. ZGB. Auf der Grundlage von § 87 BGB werden notleidende, unterkapitalisierte Stiftungen in Deutschland vereinzelt auch mit einer anderen Stiftung fusioniert (Zulegung) oder zwei Stiftungen unter Entstehung

³⁷¹ D. Jakob, in diesem Band, S. 47, 61 m. w. N.

³⁷² H. Grüniger, Baseler Kommentar ZGB I, 5. Aufl. 2015, Art. 84 Rn. 14; A. Büchler/D. Jakob, KUKO ZGB, 2012, Art. 80 Rn. 15.

³⁷³ Die Satzung ist unter <http://www.stiftung-industrieforschung.de/images/stories/dokumente/basis/satzung.pdf> einzusehen; vgl. zur Problematik <http://www.stiftung-industrieforschung.de/index.php/stiftung/allgemeine-informationen/entstehung-und-vermoegen>.

³⁷⁴ Vgl. zum Meinungsstreit MüKoBGB/B. Weitemeyer, 7. Aufl. 2015, § 85 BGB Rn. 16 f.

³⁷⁵ Y. Bu, in diesem Band, S. 1, 12 f.

einer neuen Stiftung verschmolzen (Zusammenlegung). Als Rechtsgrundlage dient die Überlegung, dass dies gegenüber der sonst notwendigen Aufhebung der Stiftung der geringere Eingriff sein kann.³⁷⁶

Angesichts der Folgen der Finanzkrise, insbesondere der derzeitige Niedrigzinsphase, werden Vereinfachungen des Verfahrens für die Bereinigung der Stiftungslandschaft von unterkapitalisierten Stiftungen gefordert. Das Vermögen der Stiftungen ist recht ungleichmäßig verteilt, so liegt das Vermögen von nahezu 30 % (26,3 %) der Stiftungen bei gerade einmal bis zu 100.000 Euro.³⁷⁷ Nach Abzug des Verwaltungsaufwandes bleibt bei Klein- und Kleinststiftungen wenig übrig, um den Stiftungszweck nachhaltig zu fördern.³⁷⁸ Einer der Gründe für die Unterkapitalisierung ist darin zu sehen, dass die Rechtsordnungen, die dem Stifter eine weitgehende Stifterautonomie zugestehen, kein gesetzliches Mindestkapital für die Anerkennungsfähigkeit der rechtsfähigen Stiftungen vorsehen. So ist in Deutschland in § 80 Abs. 2 BGB lediglich vorgesehen, dass die Stiftung lebensfähig sein muss. Die Einschätzungsprärogative hierfür liegt beim Stifter, nicht bei der Behörde. Reformbestrebungen zur Einführung eines objektiven Mindestkapitals konnten sich nicht durchsetzen.³⁷⁹ So verbleibt es weiterhin der Stiftungsaufsichtsbehörde, nach pflichtgemäßem Ermessen unter Berücksichtigung des beabsichtigten Stiftungszwecks zu beurteilen, ob das dotierte Stiftungskapital eine dauernde und nachhaltige Erfüllung des Stiftungszwecks gesichert erscheinen lässt. Wegen des nach der Reform des Stiftungsrechts nun ausdrücklich eingeführten Anspruchs auf Stiftungserrichtung ist die gängige Verwaltungspraxis, nach der mehr oder minder starre Beträge von bereits 50.000 Euro als ausreichend angesehen werden oder zum Wohl der gemeinnützigen Zweckverfolgung im Allgemeinen ein eher großzügiger Maßstab angelegt wird,³⁸⁰ nur zu verständlich. Bedenklich ist es, dass der Vorschlag für die Verordnung über eine Europäische Stiftung als Mindestkapital im Interesse der osteuropäischen Mitgliedstaaten lediglich ein Mindestkapital von 25.000 € vorsieht (Art. 7 FE-VO).³⁸¹ Auch in der Schweiz wird lediglich

³⁷⁶ Staudinger/R. Hüttemann/P. Rawert, Neubearb. 2011, § 87 BGB Rn. 9.

³⁷⁷ Bundesverband Deutscher Stiftungen, Stiftungen und Stiftungskapital, https://www.stiftungen.org/fileadmin/bvds/de/Forschung_und_Statistik/Statistik_2016/Stiftungskapital_2015.pdf, letzter Abruf am 8.8.2016.

³⁷⁸ Zu diesem Ergebnis kam auch das Regierungspräsidium Baden-Württemberg als Stiftungsbehörde anlässlich der Präsentation ihrer Stiftungsbilanz 2011; Regierungspräsident Kühner, Pressemitteilung vom 3.2.2012, URL: http://www.rp.baden-wuerttemberg.de/serv/PB/menu/1335826_pdrucken/drucken.htm (Stand 30.08.2012).

³⁷⁹ T. Soergel/K. Neuhoff, 13. Aufl. 2000, Vor § 80 Rn. 104.

³⁸⁰ Staudinger/R. Hüttemann/P. Rawert, Neubearb. 2011, § 80 BGB Rn. 24; A. Schlüter, in: M. Hensler/L. Strohn (Hrsg.), Gesellschaftsrecht, 1. Aufl. 2011, § 81 Rn. 14; O. Werner, in: W. Erman (Hrsg.), BGB, 13. Aufl. 2011, § 80 Rn. 11.

³⁸¹ Vorschlag für eine Verordnung des Rates über das Statut der Europäischen Stiftung (FE), COM (2012) 35 final, v. 8.2.2012; siehe dazu B. Weitemeyer, Der Kommissionsvorschlag zum Statut einer Europäischen Stiftung, NZG 2012, 1001 ff.

eine angemessene Mittel-Zweck-Relation des Vermögens verlangt.³⁸² Die gängige Verwaltungspraxis liegt bei 50.000 CHF, teilweise werden auch Beträge von 10.000 bis 20.000 CHF als ausreichend angesehen,³⁸³ so dass es auch hier eine Vielzahl kleiner und Kleinststiftungen gibt.

China und Frankreich verlangen demgegenüber erheblich höhere Mindestvermögensanforderungen. In China liegt diese bei 8 Mio. RMB (= rund 1 Mio. Euro) für nationale öffentlich einwerbende Stiftungen, bei 4 Mio. RMB für lokale öffentlich einwerbende Stiftungen und bei 2 Mio. RMB für nicht öffentlich einwerbende Stiftungen (§ 8 VVS), was verbreitet kritisiert wird. Nach der offiziellen Begründung solle sich die differenzierte Regelung über das Mindestkapital gerade zum Vorteil der privaten Stifter auswirken, die mit einer wesentlich niedrigeren Vermögenssumme, nämlich mit 2 Mio. RMB, eine Stiftung errichten können, öffentlich einwerbende Stiftungen werden als ungeeignete Form für private Stifter angesehen. Ist der Stiftungszweck nicht mehr erreichbar, kann die Stiftung aufgehoben werden.³⁸⁴

In Frankreich besteht ein weitgehendes Ermessen der Genehmigungsbehörden, so geht der *Conceil d'Etat* teilweise von einem Mindestbetrag von 1,5–2 Mio. Euro aus.³⁸⁵ Zur Erleichterung von Stiftungsgründungen und zur Mobilisierung privaten Kapitals wurden jedoch auch hier Erleichterungen geschaffen, die zu einem Anspruch auf Anerkennung führten (s. o. S. 120f.).

Ob man angesichts der geringen Mindestkapitalanforderungen in Anerkennung der Stifterautonomie die Ressourcen der Stiftungen und der Stiftungsbehörden durch die erleichterte Zu- und Zusammenlegung von Stiftungen schonen möchte oder der Stifterautonomie einen höheren Rang einräumt und unter allen Umständen Klein- und Kleinststiftungen aufrechterhält,³⁸⁶ wird in Deutschland aktuell diskutiert.³⁸⁷ Neben der unsicheren Rechtsgrundlage des § 87 BGB, der das Verfahren und einen eventuellen Gläubigerschutz in keiner Weise adressiert, ist es unbefriedigend, dass der Bund im Hinblick auf die Aufhebung bzw. Zweckänderung einer Stiftung durch eine Aufsichtsbehörde in § 87 BGB eine abschließende Regelung getroffen hat, die den Landesgesetzgebern weitere Normierungen verbietet (vgl. Art. 74 Abs. 1 Nr. 1 GG, Art. 72 Abs. 1 GG), die Länder aber gleichwohl, so etwa in § 5 NRWStiftG, Befugnisse von

³⁸² BGE 108 II 254, E. 3; BGE 99 II 246, E. 9a; BGE 96 II 273, E. 8d.

³⁸³ Zum Konflikt zwischen Praktikabilität und Stifterfreiheit vgl. *H. Grüninger*, Basler Kommentar ZGB I, 5. Aufl. 2015, Art. 80 Rn. 7.

³⁸⁴ *Y. Bu*, in diesem Band, S. 1, 11.

³⁸⁵ *I. Combes*, Foundations in France, in: C. Prele (ed.), *Developments in Foundation Law in Europe*, 2014, S. 71, 81.

³⁸⁶ Vgl. den Fall der „Hamburger Schlüpfertstiftung“, *M. Göring*, In Hamburg stiften gehen, 2007, S. 84 f.

³⁸⁷ *D. Reuter*, Die dauernde und nachhaltige Erfüllung des Stiftungszwecks, *Non Profit Law Yearbook* 2012/2013, S. 37 ff.

Stiftungsorganen zu Satzungs- und Zweckänderungen, zum Zusammenschluss einer Stiftung mit einer anderen oder gar deren Auflösung einräumen.³⁸⁸ Daher wird vorgeschlagen, auf der Grundlage des deutschen Umwandlungsrechts oder in Anlehnung an das Schweizer Fusionsgesetz eine ausdrückliche Regelung zu treffen.³⁸⁹ Auch für Frankreich werden Regelungen für Fusionen gefordert.³⁹⁰

Vergleichbar erfolgt im Ausgangspunkt in der Schweiz eine Aufhebung durch die zuständige Bundes- oder Kantonsbehörde auf Antrag oder von Amtes wegen, wenn der Zweck unerreichbar geworden ist, die Stiftung auch durch eine Änderung der Stiftungsurkunde nicht aufrechterhalten werden kann oder der Zweck widerrechtlich oder unsittlich geworden ist. Aufgrund des fehlenden Mindestkapitals ist die Stiftungslandschaft fragmentiert in viele kleine Stiftungen und mangels Thesaurierungsverbots³⁹¹ besteht eine Reihe von inaktiven Stiftungen, es ist die Rede von 2.000 bis 3.000 Stiftungen schweizweit.³⁹² So sind seit der Finanzkrise im Jahr 2009 bereits über 1000 Stiftungen liquidiert worden.³⁹³ Daher wird gefordert, entweder inaktive Stiftungen vermehrt durch Kooperationen zu aktivieren³⁹⁴ oder eine Ausschüttungsquote nach US-amerikanischem Vorbild einzuführen.³⁹⁵ Auch das chinesische Steuerrecht kennt Ausschüttungspflichten. Nach Satzungen des chinesischen Generalsteueramts wird der Status der steuerbefreiungsfähigen Stiftung nur dann anerkannt, wenn die vorgesehene Ausgabequote von 70 % bzw. 8 % erreicht wird, wobei die Nichterreichung dieser Quote unmittelbar zur Aberkennung des Status als steuerbefreiungsfähige gemeinnützige Stiftung im betreffenden Jahr führt. Eine zweijährige Inaktivität führt zum Verlust der Gemeinnützigkeit, § 17 III des Gemeinnützigkeitsgesetzes.³⁹⁶

³⁸⁸ Staudinger/R. Hüttemann/P. Rawert, Neubearb. 2011, § 87 BGB Rn. 3 f., Andrick/Suerbaum, Stiftungsgesetz Nordrhein-Westfalen, 2016, S. 87 ff.

³⁸⁹ D. Schauer, Zulegung und Zusammenlegung von Stiftungen, im Erscheinen.

³⁹⁰ I. Combes, Foundations in France, in: Chiara Prele (ed.), Developments in Foundation Law in Europe, Dordrecht u.a. 2014, S. 71, 83.

³⁹¹ In der Praxis der Steuerbehörden werden diese akzeptiert, wenn die Rücklagenbildung in einem vernünftigen Verhältnis zu allfällig zukünftigen Aufgaben stehen, Kreisschreiben Nr. 12, Ziff. II.2.d.; vgl. BGER v. 30.9.1994, BGE 120 Ib 374, E. 3; C. Degen, Das Schweizer Gemeinnützigkeitsrecht im europäischen Kontext, in: D. Jakob (Hrsg.), Perspektiven des Stiftungsrechts, 2010, S. 107, 114: Verbot reiner Thesaurus-Stiftungen.

³⁹² Zahlen und Fakten, in: B. Eckhardt/D. Jakob/G. von Schnurbein (Hrsg.), Der Schweizer Stiftungsreport 2016, S. 2, 7.

³⁹³ Zahlen und Fakten, in: B. Eckhardt/D. Jakob/G. von Schnurbein (Hrsg.), Der Schweizer Stiftungsreport 2016, S. 2, 4.

³⁹⁴ Hierzu im schweizerisch-deutschen Rechtsvergleich M. Uhl, Kooperation im Stiftungsrecht, 2016, passim.

³⁹⁵ D. Müller-Jentsch, Das Schweizer Stiftungswesen im Aufbruch – Impulse für ein zeitgemäßes Mäzenatentum, in: B. Eckhardt/D. Jakob/G. von Schnurbein (Hrsg.), Der Schweizer Stiftungsreport 2015, S. 11, 12.

³⁹⁶ Y. Bu, in diesem Band, S. 1, 12.

Alternativ ist an die Einführung eines Thesaurierungsverbots zu denken, wie es eine Reihe von Rechtsordnungen³⁹⁷ vorsehen. So hat die deutsche gemeinnützige Stiftung ihre steuerbegünstigten Einkünfte zeitnah zur Förderung des begünstigten Zwecks zu verwenden (§ 55 Abs. 1 Nr. 5 AO). Mit Rücksicht auf die stiftungsrechtliche Anforderung der dauerhaften Sicherung des Stiftungszwecks erlaubt § 62 Nr. 3 AO jedoch die partielle Thesaurierung durch Bildung einer freien Rücklage bis zur maximalen Höhe von einem Drittel der Überschüsse aus ihrer Vermögensverwaltung. Hinzu kommt für neu gegründete Stiftungen nach § 62 Abs. 4 AO die Möglichkeit einer Ansparrücklage aus den Erträgen des Gründungsjahrs und der darauffolgenden drei Jahre. Aus den sonstigen Überschüssen (aus Geschäftsbetrieb, Spenden etc) können zusätzlich bis zu 10 % in die freie Rücklage eingestellt werden.³⁹⁸ Das Gesetz zur Stärkung des Ehrenamts vom 21.3.2013³⁹⁹ hat weitere Erleichterungen zur Rücklagenbildung gebracht. So wurde durch die Änderung des § 55 Abs. 1 Nr. 5 Satz 3 AO die Möglichkeit verbessert, hohe Spendenaufkommen nach Katastrophen zu bewältigen, indem die zeitnah zu verwendenden Mittel nicht wie bisher bis zum nächsten auf den Zufluss folgenden Kalenderjahr, sondern bis zum zweiten folgenden Kalenderjahr zu verwenden sind. Damit beträgt die Frist maximal drei Kalenderjahre, tatsächlich muss die Entscheidung über die Verwendung der Mittel in den gemeinnützigen Organisationen aber in der Regel viel kurzfristiger erfolgen, da der Jahresabschluss erst einige Monate nach Abschluss des Jahres des Zuflusses festgestellt wird. Die rechnerische Darstellung von Rücklagen für die Wiederbeschaffungen von abnutzbaren Wirtschaftsgütern wird durch § 62 Abs. 1 Nr. 2 AO erleichtert, indem die Rücklage nach der regulären Abschreibung bemessen werden kann.⁴⁰⁰ Die Bildung freier Rücklagen nach § 58 Nr. 7 Buchst. a AO wurde flexibilisiert. Nunmehr heißt es in § 62 Abs. 1 Nr. 3 AO: „Eine Körperschaft kann die Bildung der Rücklage aus Überschüssen der Einnahmen über den Kosten der Vermögensverwaltung bis zum Ende des vierten auf das Jahr der Überschusserzielung folgenden Jahres nachholen.“ Das nicht mehr zeitgemäße Endowment-Verbot, das u. a. die Schaffung von Stiftungslehrstühlen mit einem eigenen Kapitalstock durch andere Stiftungen verhindert hatte, wurde gelockert durch die Einführung einer Regelung in § 58 Nr. 3 AO, wonach eine Körperschaft ihre Überschüsse aus der Vermögensverwaltung, ihre Gewinne aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben sowie bis zu

³⁹⁷ Vgl. *T. v. Hippel/W. R. Walz*, Rechtsvergleichender Generalbericht, in: *W. R. Walz/L. v. Auer/T. v. Hippel* (Hrsg.), *Spenden- und Gemeinnützigkeitsrecht in Europa*, 2007, S. 89 ff. Dass im Entwurf eines Statuts für die FE eine derartige Vorschrift fehlte, wird als rechtspolitisches Manko eingestuft, vgl. *B. Weitemeyer*, Der Kommissionsvorschlag zum Statut einer Europäischen Stiftung, *NZG* 2012, 1001, 1009.

³⁹⁸ Vgl. *R. Hüttemann*, *Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht*, 3. Aufl. 2015, § 5 Rn. 121 ff.

³⁹⁹ *BGBI. I* 2013, 556.

⁴⁰⁰ *Koenig/U. Koenig*, 3. Aufl. 2014, § 62 AO Rn. 10.

15 Prozent ihrer sonstigen nach § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO zeitnah zu verwenden Mittel einer anderen steuerbegünstigten Körperschaft oder einer Körperschaft des öffentlichen Rechts zur Vermögensausstattung zuwenden darf. Hierdurch ist eine lange erhobene Forderung⁴⁰¹ umgesetzt worden, die bereits rege zur Schaffung der während der Anhörung vor dem Finanzausschuss genannten Stiftungslehrstühle genutzt wird.⁴⁰² Das deutsche Beispiel zeigt, dass eine ausgewogene Balance zwischen dem Erfordernis der Gewinnverwendung und der notwendigen Stärkung der Kapitalbasis als Grundlage der Stiftungstätigkeit gefunden werden kann.

Vorbildhaft in ihrer Systematik und Vollständigkeit sind die Schweizer Regelungen zur Fusion von Stiftungen. Seit dem 1.7.2004 sind mit dem Fusionsgesetz vom 3.10.2003 ausführliche Regelungen zur Zusammenlegung von Stiftungen (Art. 78–87 FusG) geschaffen worden, „wenn sie sachlich gerechtfertigt ist und insbesondere der Wahrung und Durchführung des Stiftungszwecks dient“ (Art. 78 Abs. 2 FusG) und weder der Zweckentfremdung der Stiftung noch zur Umgehung der Zweckänderungsvoraussetzungen nach Art. 86 ZGB. Das Fusionsgesetz ermöglicht Stiftungsfusionen sowie Vermögensübertragungen und mithin unter bestimmten Voraussetzungen auch Ausgliederungen von Stiftungsvermögen auf andere Stiftungen sowie weitere Rechtsträger. Neben der Fusion ist die Vermögensübertragung von der Stiftung auf einen anderen Rechtsträger (Gesellschaft, Stiftung etc.) möglich (Art. 86 und 87 FusG).⁴⁰³ In den Jahren 2013 wurden 22, in 2014 30 und im Jahr 2015 11 Stiftungen fusioniert, vor allem um durch Zusammenlegungen die Verwaltungskosten zu senken.⁴⁰⁴

8. Stiftungersatzformen und funktionaler Stiftungsbegriff

a) Stiftungskörperschaften

In Deutschland werden zunehmend Ersatzformen für die rechtsfähige Stiftung bürgerlichen Rechts gewählt wie insbesondere die unselbständige (Treuhand-) Stiftung sowie die Stiftungskörperschaften GmbH, UG und Aktiengesellschaft. Obwohl in Deutschland wie auch in der Schweiz im Gesellschaftsrecht

⁴⁰¹ Vgl. Expertenbericht über Deutschlands Zukunft, Vorschlag 9, S. 52.

⁴⁰² Vgl. <https://www.stifterverband.org/stiftungsprofessuren> (letzter Abruf am 10.5.2016).

⁴⁰³ Bundesgesetz über Fusion, Spaltung, Umwandlung und Vermögensübertragung (Fusionsgesetz, FusG) v. 3.10.2003, SR 221.301; speziell zur Anwendung auf gemeinnützige Stiftungen *M. Ubl*, Die Überführung eines Stiftungszweckbetriebs in eine ‚Zweckholding‘ – Stiftungs-, fusions- und gemeinnützigkeitsrechtliche Aspekte, in: L. D. Loacker/C. Zwillweger-Gutknecht (Hrsg.), Differenzierung als Legitimationsfrage, Zürich/St. Gallen 2012, S. 359 ff.

⁴⁰⁴ Zahlen und Fakten, in: B. Eckhardt/D. Jakob/G. von Schnurbein (Hrsg.), Der Schweizer Stiftungsreport 2015, S. 4, 5; Zahlen und Fakten, in: B. Eckhardt/D. Jakob/G. von Schnurbein (Hrsg.), Der Schweizer Stiftungsreport 2016, S. 2.

das System der Typenbildung und des Typenzwangs gilt, sind aber verwandte Rechtsformen wie der gemeinnützige Verein und gemeinnützige Kapitalgesellschaften als stiftungsrechtliche Ersatzformen ausgestaltbar.⁴⁰⁵ Ein Grund für die Rechtswahl in Deutschland liegt darin, dass die heutigen länger lebenden, unternehmerisch denkenden Stifter auf ihre Stiftung zu Lebzeiten noch Einfluss nehmen, ihre Erfahrungen aus der praktischen Stiftungsarbeit in die Satzung einfließen lassen und sich auch nicht der Stiftungsaufsicht unterwerfen wollen. Eine repräsentative Organisationsbefragung der Initiative Zivilgesellschaft in Zahlen (ZIVIZ) hat ergeben, dass die gGmbH zunimmt (s. o. S. 160). Da die stiftungsähnliche Ausgestaltung anderer Rechtsformen allerdings die Gefahr des Kontrolldefizits birgt, ist es zu begrüßen, wenn man dem Anliegen der Stifter nach größerer Autonomie auch im Rahmen der Rechtsform Stiftung Rechnung trägt durch die Einführung einer Probephase für Stiftungsneugründungen, in der der Stifter noch Anpassungen vornehmen kann (s. o. S. 161 ff.).

In den USA besteht mit der charitable corporation bereits traditionell neben dem charitable trust eine Körperschaft als klassische Rechtsform der private foundation. Hier ist man bereits weiter und hat neue Rechtsformen für Social Entrepreneur wie die low profit limited liability company oder benefit corporation geschaffen.⁴⁰⁶ In Frankreich scheint die reiche Vereinslandschaft in mancher Hinsicht die Funktion von Stiftungen zu übernehmen (s. o. S. 121 f.), während in China eine strikte Unterscheidung zwischen Verein und Stiftung besteht. Die Zuordnung von Vereinen und Stiftungen zu den Non-Profit-Organisationen und damit den juristischen Nichtunternehmenspersonen führt dazu, dass nicht gemeinnützige, aber ideelle Zwecke verfolgende Kapitalgesellschaften anerkannt werden (so genannte private Nichtunternehmenseinheiten wie private Schulen und Krankenhäuser sowie Sozialunternehmen, die etwa mehr als 20 % Behinderte beschäftigen).⁴⁰⁷

b) Unselbständige Stiftung und Dachstiftungsmodelle

Eine vielfach propagierte Alternative zur Stiftung stellt die unselbständige Stiftung dar, auch als Mittel zur Ansammlung kleinerer Kapitalbeträge. So sind in Deutschland und in der Schweiz unselbständige (fiduziarische) Stiftungen unter dem „Dach“ von anderen Trägern, etwa auch Stiftungen, so genannte Dach-

⁴⁰⁵ A. Schönenberg, Rechtliche Herausforderungen für Sozialunternehmen in der Schweiz, npoR 2013, 8 ff.; *dies.*, Venture Philanthropie, 2011; *dies.*, Venture Philanthropie – Haftung von Stiftungen für Strategieberatung am Beispiel des Schweizer Rechts, Non Profit Law Yearbook 2010/2011, S. 137 ff.; I. J. Weber, Die gemeinnützige Aktiengesellschaft, 2014.

⁴⁰⁶ Rechtsvergleichend B. Momberger, Social Entrepreneurship – im Spannungsfeld zwischen Gesellschafts- und Gemeinnützigkeitsrecht, 2015, S. 254 ff. mit Vergleich von Deutschland, UK und USA, sowie Hinweisen auf Belgien und Italien.

⁴⁰⁷ Y. Bu, in diesem Band, S. 1, 22.

stiftungen, weit verbreitet.⁴⁰⁸ Es handelt sich um ein vom Stifter an einen Dritten übertragenes Sondervermögen mit dauerhafter Zweckbindung, aber ohne Rechtspersönlichkeit. Das Sondervermögen beruht i. d. R. auf einer unentgeltlichen Zuwendung (Schenkung, Erbeinsetzung, Vermächtnis) und kann treuhänderisch oder im Rahmen einer Auflage verwaltet werden. Während in der Schweiz der unselbständigen Stiftung die Konstruktion als „Treuhandmodell“ oder „Auflagenlösung“ zugrunde liegt, mithin Rechtsgrundlage das allgemeine Sachrecht mit analoger Anwendung des Stiftungsrechts des ZGB ist,⁴⁰⁹ ist es in Deutschland höchst umstritten, ob Rechtsgrundlage ein treuhänderischer Auftrag oder eine Schenkung unter Auflage ist oder ob der Stifter in Anerkennung seiner Privatautonomie Wahlfreiheit besitzt.⁴¹⁰

In den USA sind unselbständige Stiftungen mit Dachstiftungscharakter als so genannte donor-advised funds (DAFs) mit einer public charity als Träger ausgestaltbar.⁴¹¹ Sie werden vor allem deshalb als vorteilhaft angesehen, weil der Spender hierbei anders als bei der private foundation seine Zuwendungen nicht offenlegen muss und die Zuwendung an den DAF steuerlich absetzbar ist, auch wenn der Fonds selbst die Mittel nicht sofort weitergibt. Freilich wird diese Möglichkeit des „parking“ von Mitteln bereits kritisch gesehen, so dass im Jahr 2014 eine Gesetzesinitiative mit dem Ziel gestartet worden ist, dass die Zuwendungen innerhalb von fünf Jahren ausgegeben werden müssen, die allerdings bislang nicht erfolgreich war. Im Jahr 2015 zählte man mehr als 217.000 solcher Gestaltungen mit einer Steigerung von 34 % in den vergangenen sieben Jahren. Aufgrund der großen Beliebtheit dieser Gestaltungen sah man die Gefahr der Umgehung steuerlicher Restriktionen für private foundation und hat daher durch den Pension Protection Act von 2006 Missbrauchsverhinderungsvorschriften eingeführt, insbesondere die Unternehmensbeteiligungen ähnlich wie bei private foundations begrenzt.⁴¹² Diese Problematik kennt das deutsche Gemeinnützigkeitsrecht nicht, weil die unselbständige Stiftung nach §§ 1, 3 KStG als eigenständiges Steuersubjekt gilt und daher sämtliche Vorschriften für gemeinnützige Organisationen wie die zeitnahe Mittelverwendung selbst einhalten muss.

⁴⁰⁸ Monografisch für Deutschland und die Schweiz *G. Studen*, Die Dachstiftung, 2011.

⁴⁰⁹ Vgl. zum Meinungsstand *G. Studen*, Die Dachstiftung, 2011, S. 109 ff. m. w. N., der sich selbst jedoch wie nach deutschem Recht gegen die analoge Anwendung des Stiftungsrechts ausspricht.

⁴¹⁰ Für Wahlfreiheit BGH Urt. v. 12.3.2009 – III ZR 142/08, NJW 2009, 1738; ebenso mit ausführlicher Darstellung des Meinungsstands MüKoBGB/B. *Weitemeyer*, 7. Aufl. 2015, § 80 BGB Rn. 199 ff.

⁴¹¹ Vgl. im deutsch-amerikanischen Rechtsvergleich *J. Barrelet*, Moderne Stiftungsformen, Die US-amerikanischen Donor-Advised Funds und ihre Umsetzbarkeit ins deutsche Recht, 2008.

⁴¹² *D. Brakman Reiser/S. Miller*, in diesem Band, S. 27, 42; vgl. auch *S. Geringhoff*, Das Stiftungssteuerrecht in den USA und in Deutschland, 2008, S. 176 ff.

Frankreich hat im Jahr 1990 das Institut der Dachstiftung (Fondation abritées – untergebrachte Stiftungen) geschaffen, von denen im Jahr 2011 42 Institutionen gezählt wurden, u. a. so bekannte Einrichtungen wie das Institut de France, die Fondation de France, die Fondation du Judaïsme Français oder die Fondation pour le Protestantisme Français.⁴¹³ Auch in China finden von Dachstiftungen verwaltete unselbstständige Stiftungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit vielfache Verwendung und werden als angegliederte Stiftungen (Guakao Jijinhui) oder zweckgebundene Stiftung (Zhuanxiang Jijin) bezeichnet. Motiv ist meist die fehlende Genehmigung als eigenständige Stiftung. Bemängelt wird die eingeschränkte Transparenz.⁴¹⁴ Damit befindet sich China in guter Gesellschaft, stellt doch die unselbstständige Stiftung unter dem Dach einer anderen Stiftung, eines Vereins, einer Kirche oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts, ja sogar einer natürlichen Person, auch in Deutschland die einzige Möglichkeit dar, eine Stiftung mit gemeinnützigkeitsrechtlichen Privilegien zu errichten, die in keinem Register anzumelden und nirgendwo zu verlautbaren ist.⁴¹⁵ Das seit 2016 geltende neue chinesische Gemeinnützigkeitsrecht hat inzwischen als neue Rechtsform den charitable trust als Vermögenssammelstelle wiederbelebt, der allerdings nur bei anerkannten Trägern angesiedelt werden darf.⁴¹⁶

c) Funktionaler Stiftungsbegriff

Als erläuternder Begriff für die Stiftungsersatzformen hat sich der Begriff der Stiftung im funktionalen Sinne entwickelt. Für *Andreas Schlüter* sind alle Stiftungen, gleichgültig, ob selbständig oder unselbständig, Treuhandstiftungen. Entgegen der vorherrschenden Sicht soll die selbständige Stiftung kein Zweckvermögen sein, sondern wie ein Stiftungsträger in der Rechtsform der GmbH oder des Vereins ein Vermögen haben, das sie zweckgebunden zu verwalten hat.⁴¹⁷ Diese Einordnung führt nicht nur zu der Erkenntnis, dass mittels der unselbstständigen Stiftung ein Vermögen (vergleichbar) dauerhaft wie bei der selbständigen Stiftung gewidmet werden kann, sondern wird zur Basis für weitreichende Folgerungen gemacht: Wenn die selbständige Stiftung treuhänderische Inhaberin des Stiftungsvermögens ist, dann ist – entgegen dem Wortlaut und der Entstehungsgeschichte des § 81 Abs. 1 BGB – der Weg frei, für das Stif-

⁴¹³ I. Combes, Foundations in France, in: C. Prele (ed.), Developments in Foundation Law in Europe, 2014, S. 71, 77.

⁴¹⁴ Y. Bu, in diesem Band, S. 1, 17.

⁴¹⁵ Kritisch daher H. Krimmer/B. Weitemeyer/S. Kleinpeter/B. Vogt/F. v. Schönfeld, Transparenz im Dritten Sektor, 2014, S. 109 f.

⁴¹⁶ Y. Bu, in diesem Band, S. 1, 22.

⁴¹⁷ A. Schlüter, Stiftungsrecht zwischen Privatautonomie und Gemeinwohlbindung, 2004, S. 210 f.; zust. Staudinger/R. Hüttemann/P. Rawert, Neubearb. 2011, Vorbem. zu §§ 80 BGB ff., Rn. 3, 32 ff., 270 ff.; a. A. D. Reuter, Der funktionale Stiftungsbegriff – ein Meilenstein in der stiftungsrechtlichen Diskussion?, Non Profit Law Yearbook 2010/2011, S. 65 ff.

tungsgeschäft genauso Inhaltsfreiheit zu postulieren wie für den Vertrag, durch den der Stifter der unselbständigen Stiftung den Stiftungsträger mit der Erfüllung des Stiftungszwecks beauftragt.⁴¹⁸ Die Konzeption *Schlüters* hat Zustimmung erfahren,⁴¹⁹ sie beruht jedoch bei aller funktionalen Vergleichbarkeit nicht auf dem geltenden Recht.⁴²⁰ Auch beachtet sie nicht hinreichend, dass der charitable trust im US-Recht nach der *cy pres*-Doktrin⁴²¹ ebenfalls eng an den Willen des „Stifters“ (settlor) gebunden ist⁴²² und ebenfalls als Stiftung im funktionalen Sinne bezeichnet werden kann.

III. Steuerprivilegien von Stiftern und Stiftungen als förderndes Element

1. Steuerpflicht und Steuerprivilegierung der Stiftung

Alle Rechtsordnungen sehen in unterschiedlichem Maße Steuerprivilegien für gemeinnützige Stiftungen vor. Zu unterscheiden ist zwischen Steuervorteilen für den Stifter oder Spender bei der Errichtung oder Dotierung von Stiftungen und solchen für die gemeinnützige Stiftung selbst. Die gemeinnützige Stiftung ist in allen Rechtsordnungen von der Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer für Zuwendungen an sie befreit, in Deutschland nach § 13 Nr. 16a, b ErbStG,⁴²³ in der Schweiz, soweit es sie gibt (Ausnahme etwa Kanton Schwyz),⁴²⁴ in Frankreich beschränkt auf wohltätige Einrichtungen sowie gemeinnützige Stiftungen, die den Umwelt- oder Tierschutz zum Ziel haben,⁴²⁵ sowie in den USA bei teils erheblichen Steuersätzen der Erbschaftsteuer.⁴²⁶

⁴¹⁸ A. *Schlüter*, Stiftungsrecht zwischen Privatautonomie und Gemeinwohlbindung, 2004, S. 338.

⁴¹⁹ P. *Rawert*, Entwicklungstendenzen im Stiftungsrecht, in: J. Hager (Hrsg.), Entwicklungstendenzen im Stiftungsrecht, 2008, S. 18, 25; Staudinger/R. *Hüttemann*/P. *Rawert*, Neubearb. 2011, Vorbem. zu §§ 80 BGB ff., Rn. 3, 32 ff., 270 ff.

⁴²⁰ MüKoBGB/B. *Weitemeyer*, 7. Aufl. 2015, § 80 BGB Rn. 6; ausführlich D. *Reuter*, Stiftungsform, Stiftungsstruktur und Stiftungszweck, AcP 207 (2007), 1, 5 ff.

⁴²¹ Zur Entwicklung der Regel in den USA vgl. A. *Richter*, Rechtsfähige Stiftung und Charitable Corporation. Überlegungen zur Reform des deutschen Stiftungsrechts auf der Grundlage einer historisch-rechtsvergleichenden Untersuchung der Entstehung des modernen deutschen und amerikanischen Stiftungsmodells, 2000, S. 127, 147, 154, 158 f., 177 f., 204, 222, 260, 305, 333.

⁴²² D. *Brakman Reiser*/S. *Miller*, in diesem Band, S. 27, 35.

⁴²³ Zur Anwendung auf ausländische Empfänger vgl. B. *Weitemeyer*/E. *Bornemann*, Problemstellungen gemeinnütziger Tätigkeit mit Auslandsbezug, FR 2016, 437 ff.

⁴²⁴ Art. 56 lit.g DBG, Art. 23 Abs. 1 lit. f StHG sowie die kantonalen Steuernormen i. V. m. Kreisschreiben Nr. 12 des ESTV v. 8.7.1994.

⁴²⁵ Art. 795 Code Général des Impôts; vgl. auch European Foundation Centre, Comparative Highlights of Foundation Laws, Brüssel 2015, S. 44.

⁴²⁶ S. *Geringhoff*, Das Stiftungssteuerrecht in den USA und in Deutschland, 2008, S. 57 ff.

Zudem sind gemeinnützige Stiftungen mit ihrem Einkommen in allen Rechtsordnungen von den Ertragsteuern wie etwa der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer befreit, in Deutschland nach § 5 Nr. 9 KStG bzw. § 3 Nr. 6 GewStG. In der Schweiz sind Stiftungen und andere juristische Personen, die öffentliche oder gemeinnützige Zwecke verfolgen, für den Gewinn und das Kapital von der Steuerpflicht befreit, soweit diese Mittel ausschließlich und unwiderruflich solchen Zwecken gewidmet sind (Art. 56 lit. g DBG bzw. Art. 23 Abs. 1 lit. F StHG sowie entsprechende kantonale Steuernormen). In Frankreich sind seit 2005 gemeinnützige Stiftungen mit bestimmten Einkünften komplett steuerbefreit.⁴²⁷ Hiervon nicht erfasste Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, land- und forstwirtschaftlicher Betätigung sowie aus Wertpapieren werden mit einem reduzierten Steuersatz in Höhe von 24 % bzw. 10 % anstelle des regulären Steuersatzes von 33 % besteuert.⁴²⁸ In den USA waren die Erträge einer private foundation seit 1969 zunächst mit einer 4 %igen, seit 1978 mit einer 2 %igen Steuer belegt. Im Jahr 1984 ist die Quote auf 1 % gesenkt worden für diejenigen private foundation, die den Staat in seinen Aufgaben entlasten.⁴²⁹ Weil man die Bündelung von großen Unternehmen als kritisch ansieht, sind Mehrheitsbeteiligungen in den USA verboten, obwohl rund 90 % aller private foundation als so genannte private independent foundation von bedeutenden Unternehmern als Einzelpersonen errichtet worden sind. Private foundation sind Beteiligungen in das Unternehmen des Stifters oder nahestehender Personen nur bis zu 20 % erlaubt. Dies wird mit dem Schutz der Wettbewerber begründet, die nicht in der Hand von steuerfreien Anteilseignern stehen.⁴³⁰ Chinesische Stiftungen, die das Privileg der Steuerbefreiung von den zuständigen Behörden (Finanzbehörde, Behörde für nationale Steuer und Behörde für lokale Steuer) erhalten, werden von der Steuerpflicht für Spenden, Fördermittel der Regierungen und Zinseinnahmen durch Bankguthaben befreit. Alle anderen Einnahmen aus operativen Aktivitäten sind einschließlich der Erträge aus Kapitalanlagen einer Stiftung steuerpflichtig.⁴³¹

Etwas Anderes gilt aus Gründen der Wettbewerbsgleichheit allerdings, wenn und soweit eine an sich steuerbegünstigte Stiftung sich am wirtschaftlichen Wettbewerb beteiligt. In Deutschland hat die Stiftung die Einkünfte aus der Beteiligung am Wettbewerb zu versteuern und im Umfang des wirtschaftlichen

⁴²⁷ Art. 219 Code Général des Impôts.

⁴²⁸ Art. 206–5, 219 Code Général des Impôts.

⁴²⁹ IRC § 4949(a); Reg. § 53.4940–1(a); *D. Brakman Reiser/S. Miller*, in diesem Band, S. 27, 39; vgl. auch *S. Geringhoff*, Das Stiftungssteuerrecht in den USA und in Deutschland, 2008, S. 255.

⁴³⁰ *D. Brakman Reiser/S. Miller*, in diesem Band, S. 27, 41; vgl. auch *S. Geringhoff*, Das Stiftungssteuerrecht in den USA und in Deutschland, 2008, S. 281 ff.

⁴³¹ *Y. Bu*, in diesem Band, S. 1, 25.

Engagements auch die sonstigen normalen Steuerlasten zu tragen.⁴³² Eine Freigrenze besteht in Höhe von 35.000 Euro, in Höhe von 45.000 Euro für sportliche Veranstaltungen (§ 67a Abs. 1 AO). Als eine derartige Beteiligung wird von der h.M. die Übernahme der Rolle eines Einzelkaufmanns oder eines Personengesellschafters gewertet.⁴³³ Die Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft ist nach der Praxis der Finanzbehörden und -gerichte verschieden zu beurteilen, je nachdem, ob die Stiftung sich auf die Verwaltung ihres Vermögens beschränkt oder (insbesondere als Inhaberin des mehrheitlichen oder gar alleinigen Anteilsbesitzes) unternehmerischen Einfluss ausübt.⁴³⁴ Steuerunschädlich sind die sog. Zweckverwirklichungsbetriebe wie Kindergärten, Altersheime, Museen und Theater.⁴³⁵ Auch in der Schweiz erfordert der Grundsatz der Wettbewerbsneutralität, dass eine wirtschaftliche Erwerbstätigkeit der partiellen Steuerpflicht unterfällt. Ist eine wirtschaftliche Betätigung sogar unumgängliche Voraussetzung zur Erreichung des im Allgemeininteresse liegenden Zweckes (Landwirtschaftsbetrieb, Lehrwerkstätte) und hält sie sich in einem untergeordneten Rahmen zur altruistischen Tätigkeit, schließt sie eine Steuerbefreiung nicht aus. In Frankreich dürfen einige Stiftungsformen einen mit der Fördertätigkeit im Zusammenhang stehenden Betrieb betreiben, aber nur bis maximal 60.000 Euro Einnahmen im Jahr.⁴³⁶ Soweit die Gewinngrenze überschritten wird, wird der Gewinn steuerpflichtig.⁴³⁷

Während die Befreiung von Erbschaft- und Schenkungssteuern flächendeckend zu beobachten ist, fällt auf, dass bestimmte wirtschaftliche Betätigungen von gemeinnützigen Stiftungen zur Steuer herangezogen werden. Überall ist die überwiegende oder rein wirtschaftliche Betätigung am Markt, soweit es sich nicht um einen Zweckbetrieb handelt, mit oder ohne Freigrenzen steuerpflichtig. Aber auch die Einkünfte aus reiner Vermögensanlage in Beteiligungen und Wertpapieren wird – außer in Deutschland – in gewisser, wenn auch ermäßigter Höhe, mit Kapitalertragsteuern belegt. *Bernadette Schäfers* und *W. Rainer Walz* haben darauf hingewiesen, dass die deutsche Befreiung von Kapitalertragsteuern selbst bei einer reinen passiven Vermögensverwaltung von Kapitalvermögen einen wettbewerbsverzerrenden Effekt haben kann, wenn Einkünfte aus Beteiligungen an Kapitalgesellschaften auf Ebene der gemeinnützi-

⁴³² *R. Hüttemann*, *Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht*, 3. Aufl. 2015, § 1 Rn. 28.

⁴³³ Vgl. dazu *R. Hüttemann*, *Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht*, 3. Aufl. 2015, § 6 Rn. 126 ff. mit Kritik an der h.M.

⁴³⁴ Vgl. dazu *R. Hüttemann*, *Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht*, 3. Aufl. 2015, § 6 Rn. 130 ff.

⁴³⁵ *B. Weitmeyer/M. Mager*, *Zum Stand der Diskussion um die Geprägetheorie im Gemeinnützigkeitsrecht*, *Non Profit Law Yearbook 2008*, S. 69, 73.

⁴³⁶ *I. Combes*, *Foundations in France*, in: C. Prele (ed.), *Developments in Foundation Law in Europe*, 2014, S. 71, 83.

⁴³⁷ *European Foundation Centre*, *Comparative Highlights of Foundation Laws*, Brüssel 2015, S. 47.

gen Körperschaft nicht besteuert werden.⁴³⁸ Zumeist sind solche Einkünfte der steuerfreien Vermögensverwaltung zuzuordnen.⁴³⁹ Aber auch in dem Falle, dass die gemeinnützige Körperschaft aktiven Einfluss auf das Unternehmen nimmt und die Einkünfte folglich aus einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb stammen, unterliegt gemäß § 8b Abs. 1 KStG nur die ausschüttende Körperschaft der Körperschaftsteuerpflicht.⁴⁴⁰ Die Anteilseigner werden auch in diesem Fall nicht mit Kapitalertragsteuer belastet, da § 44a Abs. 7 EStG für gemeinnützige Körperschaften eine Abstandnahme von der Kapitalertragsteuer vorsieht.⁴⁴¹ Die Wettbewerbsverzerrung resultiere daraus, dass die Gesamtsteuerbelastung bei Ausschüttungen an natürliche Personen neben der Belastung auf Gesellschaftsebene mit Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag und Gewerbesteuer noch die persönliche Einkommensteuerbelastung der Gesellschafter (seit dem 1.1.2009 gem. § 32d EStG allerdings maximal die so genannte Abgeltungsteuer in Höhe von 25 %) umfasst. Die gemeinnützige Körperschaft könne diesen Steuervorteil an die Kapitalgesellschaft weitergeben, so dass diese einen Wettbewerbsvorteil gegenüber Konkurrenten erhält. Eine ähnliche Verzerrung entstehe beim Erwerb von Unternehmensanteilen, weil eine gemeinnützige Einrichtung infolge ihrer vergleichsweise höheren Rendite einen höheren Kaufpreis bieten könne als andere Bieter.⁴⁴²

2. Steuerprivilegien für Stifter und Spender

In allen untersuchten Ländern können Spender und Stifter in unterschiedlicher Höhe Steuerabzugsbeträge geltend machen. In Deutschland können als Sonderausgaben vom steuerpflichtigen Einkommen abgezogen werden nach § 10b Abs. 1 EStG bzw. § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG sowie § 9 Nr. 5 GewStG Ausgaben zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke (Spenden) an deutsche gemeinnützige Organisationen oder an dem deutschen Gemeinnützigkeitsrechts entsprechenden Organisationen aus EU- und EWR-Staaten⁴⁴³ bis zur Höhe von 20 % des

⁴³⁸ B. Schäfers/W.R. Walz, Stiftungssteuerrecht, Unternehmenssteuerreform und Reformperspektiven im Gemeinnützigkeitsrecht, FR 2002, 499, 505.

⁴³⁹ B. Schäfers/W.R. Walz, Stiftungssteuerrecht, Unternehmenssteuerreform und Reformperspektiven im Gemeinnützigkeitsrecht, FR 2002, 499, 502.

⁴⁴⁰ Dies gilt vorbehaltlich des § 8b Abs. 3 und 5 KStG.

⁴⁴¹ BMF v. 10.11.2005, FR 2005, 1218, 1218 und v. 7.1.2003, DB 2003, 366, 366 (inzwischen aufgehoben); M. Orth, Stiftungen und Unternehmenssteuerreform, DStR 2001, 325, 335; R. Hüttemann, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, 3. Aufl. 2015, § 6 Rn. 132 und § 7 Rn. 63; a. A. B. Schäfers/W.R. Walz, Stiftungssteuerrecht, Unternehmenssteuerreform und Reformperspektiven im Gemeinnützigkeitsrecht, FR 2002, 499, 504.

⁴⁴² B. Schäfers/W.R. Walz, Stiftungssteuerrecht, Unternehmenssteuerreform und Reformperspektiven im Gemeinnützigkeitsrecht, FR 2002, 499, 503.

⁴⁴³ Zur Problematik siehe B. Weitemeyer/E. Bornemann, Problemstellungen gemeinnütziger Tätigkeit mit Auslandsbezug, FR 2016, 437 ff.

Gesamtbetrags der Einkünfte oder 4 Promille der Summe der gesamten Umsätze und im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter.⁴⁴⁴

Der Schweizer Spender kann seine Spende an gemeinnützige Organisationen mit Sitz in der Schweiz nach Art. 33a DBG von seinen Einkünften abziehen, wenn diese Leistungen im Steuerjahr 100 CHF erreichen und insgesamt 20 Prozent der um die Aufwendungen (Art. 26–33 DBG) verminderten Einkünfte nicht übersteigen. Zuwendungen an Stiftungen, die wegen Kultuszwecken steuerbefreit sind, sind steuerlich hingegen nicht absetzbar, was wegen der staatlichen Einmischung und Definitionshoheit über diesen Bereich kritisch gesehen wird.⁴⁴⁵ Seit 1.1.2006 sind neben Geldleistungen auch übrige Vermögenswerte, etwa bei der Schenkung von Kunstgegenständen, abzugsfähig.

Nach § 53 Körperschaftssteuergesetz dürfen gemeinnützige Spenden eines Unternehmens in China an gemeinnützige gesellschaftliche Körperschaften innerhalb von 12 % des Jahresgewinns von steuerbaren Einkünften abgezogen werden. Technisch werden diese Steuervorteile mittels eines Sonderausgabenabzugs beim Spender gewährt. Der Begriff der gemeinnützigen Spenden wird in § 3 des Gesetzes über gemeinnützige Spenden definiert und umfasst Spenden in den Bereichen Katastrophen-, Armut- und Behindertenhilfe, Bildung, Wissenschaft, Kultur, Gesundheit und Sport, Umweltschutz und gesellschaftliche öffentliche Infrastruktur sowie andere soziale und wohltätige Zwecke, welche die gesellschaftliche Entwicklung und den Fortschritt fördern.⁴⁴⁶ Bei natürlichen Personen ist ein Abzug bei Spenden, die über in China ansässige gesellschaftliche Körperschaften (dazu gehören auch Stiftungen) oder die Regierung zur Förderung der Bildung oder zu anderen gemeinnützigen Zwecken oder an von Naturkatastrophen heimgesuchte Gebiete oder an Armutsgebiete getätigt werden, bis zur Höhe von 30 % des steuerbaren Einkommens möglich. Darüber hinaus gibt es Ausnahmefälle für Unternehmen und natürliche Personen, die die volle Abzugsfähigkeit der Spende ohne Obergrenze erlauben. Bei einer Spende an eine Stiftung kann der Spender nur dann von dieser Steuerbegünstigung profitieren, wenn der Status der Stiftung als gemeinnützige Stiftung anerkannt wird. Dies verwundert freilich, weil in China eine Stiftung ja nur zu gemeinnützigen Zwecken gegründet werden darf. Jedenfalls findet eine weitere jährliche Selektion unter den existierenden Stiftungen statt, was die Anerkennung der Gemeinnützigkeit anbelangt, und diese erlangt nur eine kleine Anzahl von NPOs bzw. Stiftungen.⁴⁴⁷ Ob sich dies nach Erlass des

⁴⁴⁴ R. Hüttemann, *Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht*, 3. Aufl. 2015, § 1 Rn. 41 ff.

⁴⁴⁵ T. Koller, Die Steuerbefreiung wegen Gemeinnützigkeit in der neueren Rechtsprechung des Schweizerischen Bundesgerichts, *Non Profit Law Yearbook 2012/2013*, S. 175 ff.; ders., *Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht in der Schweiz*, in: L. von Auer/T. von Hippel/W.R. Walz (Hrsg.), *Spenden- und Gemeinnützigkeitsrecht in Europa*, 2007, S. 461 ff.

⁴⁴⁶ Y. Bu, in diesem Band, S. 1, 23 f.

⁴⁴⁷ Y. Bu, in diesem Band, S. 1, 25 in Fn. 58.

neuen Gemeinnützigkeitsrechts ändert, das am 16.3.2016 ist nach zehnjähriger Beratung ein Gemeinnützigkeitsrecht verabschiedet worden ist, wonach sich Stiftungen als gemeinnützig akkreditieren lassen können,⁴⁴⁸ ist noch offen. Mit der Anerkennung der Gemeinnützigkeit ist neuerdings auch ein Spendenvortrag von Unternehmensspenden verbunden, die den jährlichen Höchstbetrag übersteigen, § 80 Gemeinnützigkeitgesetz.⁴⁴⁹ Das neue Gemeinnützigkeitsrecht hat auch die Zulässigkeit von Sachspenden gebracht, § 83 Gemeinnützigkeitgesetz.⁴⁵⁰

In Frankreich besteht für Spender ein Abzugsbetrag in Höhe von 66 % der Spendensumme für die Einkommensteuer bis zu einem Höchstbetrag von 20 % des zu versteuernden Einkommens. Die übersteigenden Beträge können vorgetragen werden. Alternativ kann eine Anrechnung des Spendenbetrags von 75 % bis zu 50.000 Euro für die Vermögenssteuer geltend gemacht werden. Aufgrund der steuerlichen Erleichterungen haben insbesondere die von Unternehmen errichteten Stiftungen zugenommen.⁴⁵¹ Auch habe die Einführung der Anrechenbarkeit seit 2009 zwar zu einer Zunahme von Spenden geführt, dies sei aber durch die Abnahme der Steuereinnahmen kompensiert worden.⁴⁵²

In den USA kann der Spender oder Stifter einen Steuerabzug bis zu 30 % seines adjusted gross income (Gesamteinkommen nach Abzug bestimmter sachlicher Abzugsbeträge) bei der private foundation und bis zu 50 % bei der public charity geltend machen.⁴⁵³

Allein Deutschland sieht besondere Steuerprivilegien für so genannte Zuwendungen in den Vermögensstock einer steuerbegünstigten Stiftung vor. Nach § 10b Abs. 1a EStG (§ 9 Nr. 5 GewStG) besteht ein weiterer Sonderausgabenabzug bis zu einem Betrag von 1 Mio. Euro, der nach Antrag des Steuerpflichtigen im Jahr der Zuwendung und in den folgenden neun Veranlagungszeiträumen geltend gemacht werden kann. Die Verteilung des Gesamtbetrags auf die Veranlagungszeiträume unterliegt der freien Entscheidung des Steuerpflichtigen. Die Zuwendung in den Vermögensstock der Stiftung muss nicht die erstmalige Vermögensausstattung darstellen, sondern kann auch eine nachträgliche Erhöhung des Stammvermögens während des Bestehens der Stiftung durch Zustiftung sein. Seit der gesetzlichen Anerkennung der Verbrauchsstiftung in § 80 Abs. 2 S. 2 BGB (s. o. S. 165 f.) ist in § 10b Abs. 1a S. 1 EStG klargestellt, dass die besondere Steuerprivilegierung nur für das zu erhaltene Vermögen einer Stif-

⁴⁴⁸ *Y. Bu*, in diesem Band, S. 1, 3.

⁴⁴⁹ *Y. Bu*, in diesem Band, S. 1, 24.

⁴⁵⁰ *Y. Bu*, in diesem Band, S. 1, 24.

⁴⁵¹ *E. Archambault*, Pourquoi y a-t-il si peu de fondations en France?, RECMA, Revue internationale de l'économie sociale 2003, 287, 68 ff.

⁴⁵² Vgl. *G. Faq/C. Landais*, les incitations aux dons sont-elles efficaces, Economie et statistique, 2009, 427, 101 ff.

⁴⁵³ *D. Brakman Reiser/S. Miller*, in diesem Band, S. 27, 39 Fn. 91; vgl. auch *S. Geringhoff*, Das Stiftungssteuerrecht in den USA und in Deutschland, 2008, S. 235 ff.

tung greift, d. h. nicht für eine Verbrauchsstiftung oder den verbrauchbaren Teil einer Teilverbrauchsstiftung. Damit besteht eine erhebliche steuerliche Privilegierung der gemeinnützigen Stiftung gegenüber anderen gemeinnützigen Körperschaften. Rechtfertigen lässt sich der besondere Steuervorteil für Stiftungen dadurch, dass sie auf ein höheres Vermögen in besonderem Maße angewiesen ist und durch die Vermögensanlage weitere dauerhafte Erträge für die gemeinnützige Tätigkeit generiert werden können.⁴⁵⁴

Anders als die durchaus stiftungskritische Steuergesetzgebung in den USA⁴⁵⁵ hat der deutsche Gesetzgeber die steuerlichen Bedingungen für Stiftungen seit 2000 regelmäßig verbessert,⁴⁵⁶ aber auch in Frankreich sind dahingehende Bestrebungen zu verzeichnen und in der Schweiz wird teilweise in Ablehnung an das deutsche Recht die Verbesserung steuerlicher Anreize wie ein höherer Spendenabzug, ein Spendenvortrag und der Erhalt des Gemeinnützigkeitsstatus im Falle einer angemessenen Honorierung der strategischen Leitungsorgane gefordert.⁴⁵⁷

IV. Zukunft und Tendenzen des Stiftungswesens

Das Stiftungsrecht ist in Deutschland, nach einer langen Periode des Stillstands, seit dem Jahr 2000 in einer fast schon permanenten Reformdiskussion. Mit 21.301 Stiftungen zum Ende des Jahres 2015 besteht in Deutschland eine Stiftungsdichte von 26 Stiftungen pro 100.000 Einwohner, was etwa den Zahlen für die USA entspricht (86.192 private foundations, rund 321 Mio. Einwohner), aber weniger als denen für die Schweiz, die im Jahr 2014 13.046 gemeinnützige Stiftungen und damit 160 Stiftungen pro 10.000 Einwohner aufwies. Deutschland hat sich infolge seiner Wirtschaftskraft und seiner gesetzgeberischen Unterstützung für das Stiftungswesen damit in die zweite Liga der Stiftungsstandorte gespielt. Nun geht es darum, in der Zukunft für ein nachhaltiges Wachstum und für sinnvolle zivilrechtliche und steuerliche Rahmenbedingungen für Stifter und Stiftungen nicht nur in Deutschland, sondern international zu sorgen, damit Stiftungen weiterhin ihre wichtige Rolle für die Gesellschaft spielen können.

⁴⁵⁴ BFH DB 2011, 1198; R. Hüttemann, Verfassungsrechtliche Grenzen der rechtsformbezogenen Privilegierung von Stiftungen im Spenden- und Gemeinnützigkeitsrecht, Non Profit Law Yearbook 2001, S. 145, 158.

⁴⁵⁵ Vgl. D. Brakman Reiser/S. Miller, in diesem Band, S. 27, 31.

⁴⁵⁶ So durch Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung von Stiftungen vom 14.7.2000, BGBl. I, 1034; Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements vom 10.10.2007, BGBl. 2007 I, 2332; Gesetz zur Stärkung des Ehrenamts vom 21.3.2013, BGBl. I 2013, 556.

⁴⁵⁷ Parlamentarische Initiative 14.470 von Ständerat Werner Luginbühl, „Schweizer Stiftungsstandort weiter stärken“, vgl. hierzu D. Jakob, in diesem Band, S. 47, 63 f.

Die aktuellen Herausforderungen für Stiftungen, das Stiftungswesen und das zugrundeliegende Stiftungsrecht sind vielfältig. Länger lebende, rüstige, unternehmerisch geprägte Stifter wollen auf ihre Stiftung noch zu Lebzeiten Einfluss nehmen. Als Alternative zur traditionellen Stiftung des BGB greifen sie auf alternative Rechtsformen zurück, die sich als Stiftungen im funktionalen Sinne beschreiben lassen, etwa unselbständige Stiftungen oder Stiftungs-GmbH. Der demographische Wandel führt dazu, dass eine Generation verstirbt, die weniger Erben hat, so dass Stiften zunehmend das Vererben ersetzt und große Unternehmensvermögen als Stiftungskapital gebunden werden. Auf der anderen Seite beobachtet man infolge der Finanz-, Wirtschafts-, und Euroschuldenkrise seit 2008 die Zunahme unterkapitalisierter und renditeschwacher Stiftungsvermögen, deren sinnvolle Fortführung in Frage steht. Die Überlegungen zu der sinnvollen Ausgestaltung einer „Foundation Governance“ haben im Zuge der im Gesellschaftsrecht intensiv geführten Diskussion um die Corporate Governance großer Publikumsgesellschaften auch das Stiftungswesen erreicht. Die Öffentlichkeit verlangt vermehrt nach verpflichtender Transparenz für spendensammelnde und andere Non-Profit-Organisationen, nachdem freiwilligen Selbstverpflichtungen im Dritten Sektor nur ein Bruchteil der Organisationen nachgekommen ist. Schließlich sprengen Stiftungen ihre nationalen Fesseln und werden international tätig, vielfach in Kooperation mit ausländischen Partnern, oft auch, weil ihre Stifter international vernetzt sind und global angelegtes Vermögen und Immobilienbesitz im Ausland in ihre Stiftungen einbringen. Hierauf sind das Stiftungszivilrecht wie auch das nationale Gemeinnützigkeitssteuerrecht nicht eingestellt.⁴⁵⁸

Bedingungen für ein nachhaltiges Stiftungswesen sind insbesondere die langen Wohlstands- und Friedensperioden in den westlichen Ländern, aber auch in China seit einigen Jahren mit hoher wirtschaftlicher Prosperität, verbunden mit dem Anhäufen großer privater Vermögen. Im Verbund mit einer oftmals fehlenden oder geringer werdenden Erbengeneration führt dies dazu, dass der Stiftungssektor in allen Ländern wächst. Das Beispiel Frankreichs zeigt allerdings, dass die wirtschaftlichen Grundvoraussetzungen für die Errichtung von Stiftungen allein keine ausreichenden Bedingungen für ein Stiftungswachstum sind. Vielmehr zeigen die Stiftungsrechte mit starkem Wachstum auch eine staatlich geförderte gesellschaftliche Anerkennung des Stifters und der Stifterfreiheit, wie sie in der Schweiz und in den USA am weitesten verwirklicht ist. Merkmale sind feste gesetzliche Rechtsgrundlagen für das Stiftungszivilrecht, ein (gebundener) Anspruch auf Anerkennung des Stiftungsvorhabens durch unabhängige Gerichte, eine nur der Rechtsaufsicht verpflichtete Stiftungsauf-

⁴⁵⁸ B. Weitemeyer/E. Bornemann, Problemstellungen gemeinnütziger Tätigkeit mit Auslandsbezug, FR 2016, 437 ff.; vgl. bereits B. Weitemeyer, Entwicklungen im europäischen Stiftungs- und Gemeinnützigkeitsrecht (unter Einbezug der European Foundation), in: D. Jakob (Hrsg.), Perspektiven des Stiftungsrechts in der Schweiz und in Europa, 2010, S. 73 ff.

sicht durch gut organisierte Behörden, die selbst der Staatshaftung unterliegen und deren Entscheidungen gerichtlich überprüft werden können, sowie sinnvolle Steuervergünstigungen für Stifter, Spender und Stiftungen.

Bestehende Stiftungen profitieren von sinnvollen Regelungen zur Vermögensanlage, die dem Stiftungsmanagement einen weiten Spielraum bei ihren Anlageentscheidungen bieten, so dass Stiftungen nicht vom historisch immer wieder auftretenden Verfall insbesondere von vermeintlich sicheren Staatspapieren wie etwa in Deutschland in den 1920er Jahren oder in Europa in der aktuellen Staatsschuldenkrise in Mitleidenschaft gezogen werden. Zu Recht wird aber auch auf die Bedeutung einer sinnvollen Foundation Governance für ein nicht nur quantitatives, sondern auch qualitatives Stiftungswachstum hingewiesen.⁴⁵⁹ Hierzu gehören nicht nur sinnvolle Regelungen zu einer internen Organisationsstruktur, sondern auch ergänzende Instrumente der behördlichen Aufsicht und der öffentlichen Transparenz.

Liberalere Vorschriften zur Zulässigkeit von privatnützigen Familienstiftungen und unternehmensverbundenen Stiftungen mögen hingegen zwar die Zunahme von Stiftungen begünstigen. Die mit einer schrankenlosen Flucht von privaten Vermögen und Unternehmen in Stiftungen verbundenen ordnungspolitischen Bedenken mögen sich auch nicht nachteilig auf das Stiftungswesen auswirken, aber – und das ist bei aller Bedeutung von Stiftungen auch für moderne säkulare Gesellschaften doch wichtiger – wirken sich wegen der damit verbundenen Perpetuierungstendenzen doch negativ auf die Unternehmenslandschaft und die gesamte Volkswirtschaft sowie auf die mit dem Erbrecht und der Erbschaftsteuer verbundenen sozialpolitischen Ziele des Staates und auf eine gewisse Chancengleichheit jeder neuen Generation aus.

Das Stiftungsrecht wird überall, nicht nur in Deutschland, gesetzlich weiter entwickelt. In Fortentwicklung des Schweizer Stiftungs- und Gemeinnützigkeitsrechts (parlamentarische Initiative 14.470 von Ständerat *Werner Luginbühl* „Schweizer Stiftungsstandort weiter stärken“) werden eine weitere Verbesserung der Transparenz, klarere Regelungen der Stiftungsaufsichtsbeschwerde, die Ausdehnung des Änderungsvorbehalts in Art. 86a ZGB in der Stiftungsurkunde auf Organisationsänderungen, die Haftungsbegrenzung für ehrenamtliche Organmitglieder und die Verbesserung steuerlicher Anreize (höherer Spendenabzug, Spendenvortrag, steuerliche Privilegierung von Zuwendungen aus dem Nachlass (wie in Deutschland und in Frankreich) und der Erhalt des Gemeinnützigkeitsstatus im Falle einer angemessenen Honorierung der strategischen Leitungsorgane gefordert.⁴⁶⁰ Falls die Kommission für Rechtsfragen des Nationalrats ihre Zustimmung zur Initiative erteilt, wird innerhalb von zwei Jahren eine Vorlage

⁴⁵⁹ *K. J. Hopt* und *D. Jakob*, beide in diesem Band, S. 67, 82 ff. bzw. 47, 58.

⁴⁶⁰ *B. Eckhardt*, Rechtliche Entwicklungen, in: *B. Eckhardt/D. Jakob/G. von Schnurbein* (Hrsg.), *Der Schweizer Stiftungsreport 2016*, S. 14, 15.

erarbeitet.⁴⁶¹ In China wächst mit steigendem Wohlstand die Bereitschaft Wohltaten zu unterstützen, jedoch bestehen Hindernisse durch unüberschaubare nationale und lokale Verwaltungsapparate, so dass wohlhabende Chinesen ins Ausland ausweichen. Aktuell ist daher ein nationales Philanthropiegesetz geplant mit der Abschaffung der Genehmigungspflicht für die Gründung wohltätiger Stiftungen. Ende 2014 wurde zudem beschlossen, das gesamte Zivilrecht zu kodifizieren mit erkennbarer Rückkehr zur herkömmlichen kontinental-europäischen Einteilung in den Entwürfen. Auch Frankreich hat in den letzten Jahren kontinuierlich seine Regelungen gelockert, während in den USA mit seinem hohen Niveau der Stifterautonomie gegenläufige steuerliche Missbrauchsvermeidungsvorschriften erforderlich werden.

Reformen im Stiftungsrecht sind sorgfältig zu durchdenken. Die einmal errichtete Stiftung besteht im Grundsatz ewig und wird daher von notwendigen Korrekturen vorschneller Reformen häufig nicht mehr erreicht. Richtschnur aller Reformvorschläge ist – wie gezeigt werden konnte – die Stifterautonomie, die gegenüber den Interessen der Stiftung selbst, ihrer Organe, Zustifter, Destinatäre, Spender oder Ehrenamtlicher vorrangig ist. Der Rechtsvergleich bietet hierzu ein reiches Anschauungsmaterial und zeigt, dass die Rechtsordnungen bereits in erheblichem Maße das Stiftungswesen und das Stiftungsrecht in anderen Ländern zum Vorbild nehmen. Hieran gilt es weiter zu arbeiten mit dem Ziel, dass die Reformen im Wettbewerb der Standorte nicht zu einem *race to the bottom* führen, sondern zu einem besseren, nachhaltigeren Stiftungssektor, mithin zur Stärkung des Stiftungswesens.

⁴⁶¹ B. Eckhardt, Rechtliche Entwicklungen, in: B. Eckhardt/D. Jakob/G. von Schnurbein (Hrsg.), *Der Schweizer Stiftungsreport 2016*, S. 14, 15.