



www.npoR.de Heft 1/2011 Seiten 1–36

npoR

ZEITSCHRIFT
FÜR DAS RECHT
DER NON PROFIT
ORGANISATIONEN

Aufsätze

- Eine Initiative für mehr Transparenz (*Dr. Rupert Graf Strachwitz*) S. 1
Die liechtensteinische Stiftung in der aktuellen deutschen Zivilrechtsprechung
(*Prof. Dr. Dominique Jakob/Goran Studen*) S. 4
Stand der Einführung neuer Corporate Governance Strukturen in deutschen Non-Profit-Organisationen
nach Vorbild des US Sarbanes-Oxley Acts (*Dr. Thomas Hasenpflug*) S. 11

Praxisforum

- Der Drehstangen-Tischfußball („Töggele“) im Steuerrecht (*Prof. Dr. Thomas Koller*) S. 15

npoR-Report

- npoR-Report Stiftungsrecht, Vereinsrecht und Steuerrecht (*Julian Albrecht/Esther Kindler/Christian Süß*) S. 16

Rechtsprechung

- OLG Schleswig: Abgrenzung wirtschaftlicher/nicht wirtschaftlicher Verein S. 20
OLG Düsseldorf: Zur Anerkennung einer liechtensteinischen Stiftung bei Verdacht der Nutzung zur
Steuerhinterziehung S. 22
BFH: Rückwirkende Aberkennung der Gemeinnützigkeit bei Vermögensauskehrung an einen steuer-
pflichtigen Gesellschafter S. 28
VG Trier: Zur Mitgliedschaft einer gemeinnützigen Zwecke verfolgenden GmbH
in der Industrie- und Handelskammer S. 31

npoR
Zeitschrift für das
Recht der Non Profit
Organisationen

Heft 1/2011

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

Arndt P. Funken
Prof. Dr. Rainer Hüttemann
Prof. Dr. Thomas Koller
Prof. Dr. Karl-Heinz Paqué
Prof. Dr. Peter Rawert, LL.M.
Prof. em. Dr. Dieter Reuter
Dr. Andreas Richter, LL.M.
Prof. Dr. Dres. h.c. Karsten Schmidt

Rolf Hunck (Ehrenmitglied)

Herausgeber:

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

Schriftleitung:

Dr. Gregor Roth

Redaktion:

Janne Seelig (geschäftsführend)
Dr. Christine Franzius
Julian Albrecht, LL.B.
Esther Kindler, dipl. iur.
Christian Süß, LL.B.

Titelbild:

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

Bibliographische Hinweise:

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

Zitierweise: npoR

ISSN 1868-3762

Herausgeber:

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

Jungiusstraße 6
20355 Hamburg

Geschäftsführer: Dr. Hariolf Wenzler, Benedikt Landgrebe (Stellvertreter)
Vorsitzender des Aufsichtsrats: Prof. Dr. Michael Göring,
Amtsgericht Hamburg, HRB 75325

Redaktionelle Gesamtverantwortung: Prof. Dr. Birgit Weitemeyer

Redaktion: Institut für Stiftungsrecht und das Recht der Non-Profit-Organisationen, Bucerius Law School, Jungiusstraße 6, 20355 Hamburg. Telefon: (040) 30706-270. Telefax: (040) 30706-275. Email: redaktion@npor.de. npoR im Internet: www.npor.de. Schriftleitung: Dr. Gregor Roth; Redaktion: Janne Seelig (geschäftsführend), Dr. Christine Franzius, Julian Albrecht, Esther Kindler, Christian Süß. Assistenz: Julia Theele.
Tel.: 040-30706-274
Fax: 040-30706-275
E-Mail: Redaktion@npor.de



Liebe Leserinnen und Leser,

die neuesten Statistiken des Jahres 2010 des Bundesverbandes Deutscher Stiftungen zeigen: Stiftungen boomen weiterhin. 823 Stiftungen des bürgerlichen Rechts sind in Deutschland im Jahr 2010 neu gegründet worden. Damit ist der Bestand an rechtsfähigen Stiftungen mit 4,5% auf 18.162 gewachsen. Obwohl ein prozentualer Rückgang bei den Neugründungen zu verzeichnen war, ist es ein gutes Signal, wenn trotz des schwierigen wirtschaftlichen Umfelds im Zuge der Finanzkrise Bürger privates Kapital für Stiftungen mobilisieren. Erfreulich ist auch, dass die wirtschaftlich nicht so starken Bundesländer im Osten und Norden der Republik mit einem Neugründungs-Plus gegenüber den alten Bundesländern aufholen.

Im immer wieder gespannt beobachteten Stiftungsranking steht das bevölkerungsreichste Land Nordrhein-Westfalen mit den in absoluten Zahlen meisten Stiftungen (3510) und den meisten Neugründungen an erster Stelle. Stiftungshauptstadt ist gemessen an der absoluten Zahl von 1.199 Stiftungen Hamburg, gemessen an seinen 77 Stiftungen pro 100.000 Einwohner Würzburg.

Neben den zumeist von begüterten Einzelstiftern gegründeten Stiftungen ist aber auch eine Zunahme des Engagements durch Einzelne ohne große finanzielle Mittel zu beobachten. Wie im vergangenen Jahr nahm die Zahl der Bürgerstiftungen um 31 zu, so dass sich in der deutschen Stiftungslandschaft jetzt flächendeckend 207 Bürgerstiftungen finden.

In eine ähnliche Richtung weist die Zunahme unternehmerisch geprägter, innovativer und neuer Ansätze des sozialen Engagements durch so genannte Social Entrepreneurs. Zum Teil gefördert durch andere gemeinnützige Organisationen wie Ashoka, zum Teil aber auch durch eigene Initiative entstanden, wollen zumeist junge Leute die vermeintlich ausgetretenen Pfade traditioneller Hilfsangebote verlassen und neue Ideen mit einem sozialen Mehrwert ohne großen Kapitaleinsatz umsetzen. Häufig setzen sie hierzu die immense Hebelwirkung des Internets ein (das im Stande ist, die größten Umwälzungen in der Arabischen Welt seit Jahrzehnten herbeizuführen); weitere ergänzende Instrumente sind die bloße Verbreitung und das Zugänglichmachen von Informationen sowie die Bündelung von Einzelinteressen, wie es ja auch Bürgerstiftungen machen. So dient Social Entrepreneurs das Internet dazu, etwa über Betterplace.org, Spender und soziale Einzelprojekte zusammenzubringen. „Sozialhelden“ baut eine Online-Landkarte barrierefreier Orte auf und verhilft Behinderten so zu mehr Mobilität, die Regionalwert AG bündelt das Geld und die Interessen von Kleinaktionären zur Investition in ökologische Landwirtschaft und die Co2online GmbH berät Private individuell online über Einsparmöglichkeiten beim Energieverbrauch im Haushalt.

Allen diesen Bestrebungen ist eine gewisse Skepsis vor allem gegenüber den großen Wohlfahrts- und Entwicklungshilfeorganisationen mit ihrem immensen Kapital- und Personaleinsatz zu entnehmen. So kritisiert der Spiegel in seinem jüngsten Heft „Die Hilfsindustrie“, dass deren Leistungen zwar tadellos und wichtig seien, aber durch die Kostenübernahme durch die Sozialhilfeträger vor allem für die Kommunen zu ständig steigenden Belastungen führen. Dieser Diskussion sollte sich der Wohlfahrtssektor in Deutschland selbstbewusst stellen, etwa indem er deutlich macht, welche ungeheuren sozialen Leistungen der Sektor Jahr für Jahr stemmt. Der Initiative von Transparency International und anderen ist es daher zu wünschen, dass die Sozialunternehmen des Dritten Sektors flächendeckend für mehr Transparenz sorgen, meint

Ihre

Birgit Weitzel

Aufsätze

<i>Dr. Rupert Graf Strachwitz</i> Eine Initiative für mehr Transparenz	S. 1
<i>Prof. Dr. Dominique Jakob/Goran Studen</i> Die liechtensteinische Stiftung in der aktuellen deutschen Zivilrechtsprechung	S. 4
<i>Dr. Thomas Hasenpflug</i> Stand der Einführung neuer Corporate Governance Strukturen in deutschen Non-Profit-Organisationen nach Vorbild des US Sarbanes-Oxley Acts	S. 11

Praxisforum

Prof. Dr. Thomas Koller Der Drehstangen-Tischfußball („Töggele“) im Steuerrecht	S. 15
--	-------

npOR-Report

<i>Julian Albrecht, LL.B./Esther Kindler (dipl. iur.)/Christian Süß, LL.B.</i> npOR-Report Vereinsrecht, Stiftungsrecht, Steuerrecht	S. 16
---	-------

Rechtsprechung

Vereinsrecht

Abgrenzung wirtschaftlicher/nicht wirtschaftlicher Verein (<i>OLG Schleswig, Urt. v. 22.6.2010 – 2 W 42/10</i>)	S. 20
--	-------

Stiftungsrecht

Zur Anerkennung einer liechtensteinischen Stiftung bei Verdacht der Nutzung zur Steuerhinterziehung (<i>OLG Düsseldorf, Teilurt. v. 30.4.2010 – I-22 U 126/06</i>)	S. 22
--	-------

Steuerrecht

Rückwirkende Aberkennung der Gemeinnützigkeit bei Vermögensauskehrung an einen steuerpflichtigen Gesellschafter (<i>BFH, Beschl. v. 12.10.2010 – I R 59/09</i>)	S. 29
---	-------

Andere Rechtsgebiete

Zur Mitgliedschaft einer gemeinnützigen Zwecke verfolgenden GmbH in der Industrie- und Handelskammer (<i>VG Trier, Urt. v. 1.12.2010 – 5 K 905/10. TR</i>)	S. 31
--	-------

Verwaltungsanweisungen

Überlassung von einem Zweckbetrieb gewidmeten Räumlichkeiten an eine von gemeinnütziger Körperschaft beherrschte steuerpflichtige Dienstleistungs-GmbH (<i>Bayerisches Landesamt für Steuern, Verf. v. 2.11.2010 – S 2729.2.1-5/2 St31</i>)	S. 33
Auswirkungen einer Vermögensanlage in einem BgA auf die Steuer- befreiung des § 5 Abs. 1 Nr. 23 KStG. Umfang der Steuerbefreiung nach § 5 Abs. 1 Nr. 23 KStG (<i>OFD Münster, Verf. v. 18.8.2010 – S 2706 - 73 -St 13 - 33</i>)	S. 33

Rezensionen

<i>Dr. Christine Franzius</i> Die Stiftung in der Beratungspraxis von <i>K. Jan Schiffer</i>	S. 34
Stiftungssatzungen von <i>von Holt/Koch</i>	S. 34
Philantropisches Handeln. Eine historische Soziologie des Stiftens in Deutschland und den USA von <i>Frank Adloff</i>	S. 35
Prosoziales Verhalten von <i>Frank Adloff</i>	S. 35

Rubriken

npOR-Aktuell	S. III
Von den Finanzmärkten	
<i>Frank Kamp</i> Nach der Krise ist vor der Krise – Risikoabsicherung für Stiftungs- portfolios	S. IV
Veranstaltungshinweise	S. V
Veranstaltungsberichte	
Tagungsbericht zum 5. Stiftungsrechtstag an der Ruhr-Universität Bochum am 4. Februar 2011	S. V
12. Gesprächskreis Stiftungsprivatrecht	S. VI
npOR-Dokumentation	S. VIII
Fachliteratur	S. XI

npoR-Aktuell

Gesetzgebung

Neues Stiftungsgesetz Sachsen-Anhalt Am 20.1.2011 hat der Landtag von Sachsen-Anhalt ein neues Stiftungsgesetz beschlossen (GVBl. LSA Nr. 1/2011). Damit hat das letzte Bundesland sein Landesstiftungsrecht an die Bundesreform von 2002 angepasst.

Bundesrats-Initiative zum Vereinsrecht Baden-Württemberg hat am 11.2.2011 einen Gesetzentwurf zum Vereinsrecht in den Bundesrat eingebracht (BR-Drs. 41/11 und Plenarprotokoll 879 v. 11.2.2011). Die Initiative, der sich auch das Saarland angeschlossen hat, soll Vereinsvorstände und Vereinsmitglieder in Zukunft besser vor Haftungsrisiken schützen helfen. Der Gesetzentwurf wurde in die Ausschüsse verwiesen, wo er voraussichtlich im März 2011 beraten werden wird. Laut Aussage des baden-württembergischen Justizministers Goll soll die Initiative die unterschiedliche Behandlung von ehrenamtlichen Vorstandsmitgliedern einerseits und ehrenamtlich engagierten „einfachen“ Vereinsmitgliedern andererseits aufheben helfen. Zudem soll besser als bisher verhindert werden, dass ehrenamtlich tätige Mitglieder des Vorstands eines gemeinnützigen Vereins für die Steuerschulden des Vereins haften.

Bundesfreiwilligendienstgesetz und Kleine Anfrage Am 15.12.2010 hat das Bundeskabinett den Gesetzentwurf zum neuen Bundesfreiwilligendienst, der zum Juli 2011 starten soll, verabschiedet (BT-Drs. 17/4803, BR-Drs. 549/10) und in den Bundesrat eingebracht (BR-Drs. 849/10). Die Stellungnahme des Bundesrates erfolgte am 11.2.2011 (BR-Drs. 849/10). Die erste Beratung im Bundestag fand am 24.2.2011 statt. In ihrer Kleinen Anfrage (BT-Drs. 17/4737) möchte die Fraktion Bündnis 90/Die Grünen wissen, mit welchen konkreten Maßnahmen die Bundesregierung einen strukturierten Übergang vom Zivildienst zum Bundesfreiwilligendienst gewährleisten möchte. Die Fraktion Die Linke verlangt in einem Antrag (BT-Drs. 17/4845) unter anderem dass der Bundesfreiwilligendienst streng arbeitsmarktneutral ausgestaltet wird und nur für Jugendliche und junge Erwachsene bis 27 Jahre geöffnet wird. Mit einem gemeinsamen Antrag unterstützen die Koalitionsfraktionen CDU/CSU und FDP die Pläne der Bundesregierung (BT-Drs. 17/4692).

Bürgerschaftliches Engagement Die Fraktion Bündnis 90/Die Grünen hat eine Kleine Anfrage (BT-Drs. 17/4075) an die Bundesregierung über deren Strategie zur Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements gestellt. Sie möchte unter anderem wissen, welche konkreten Maßnahmen die Regierung plant, um die Zusammenarbeit zwischen Bund, Ländern und Kommunen auf diesem Politikfeld sicherzustellen. Diese hat die Bundesregierung am 16.12.2010 beantwortet (BT-Drs. 17/4296).

Steuer- und Zuwendungsrecht In einer Kleinen Anfrage der SPD-Bundestagsfraktion (BT-Drs. 17/4080) werden die rechtlichen Rahmenbedingungen bürgerschaftlich Engagierter und gemeinnütziger Organisationen im Steuer- und Zuwendungsrecht thematisiert. Bezug genommen wird auf die Empfehlungen vom Nationalen Forum für Engagement und Partizipation sowie auf die Vorschläge des „Deutschen Vereins“ und

den Abschlussbericht der Geschäftsstelle für Bürokratieabbau im Kanzleramt zur Vereinfachung des Zuwendungsrechts. Die Bundesregierung hat hierauf am 16.12.2010 geantwortet (BT-Drs. 17/4328).

Rechtsprechung

Seeling-Modell in JStG 2010 gestoppt

Der EuGH hat mit Urteil vom 8.5.2003, Rs. C-269/00 – *Seeling*, festgestellt, dass bei einem gemischtgenutzten und vollständig dem Unternehmensvermögen zugeordneten Gebäude die private Nutzung eines Teils dieses Gebäudes als unentgeltliche Wertabgabe der Umsatzsteuer zu unterwerfen ist. Damit geht einher, dass die mit diesem Gebäudeteil im Zusammenhang stehenden Vorsteuerbeträge abgezogen werden können.

Mit dem JStG 2010 hat der deutsche Gesetzgeber auf Grund der Änderung der MwStSystRL dieses sog. Seeling-Modell gestoppt. Er fügte den neuen § 15 Abs. 1b UStG ein, der den Vorsteuerabzug für gemischtgenutzte Grundstücke beschränkt. Verwendet demnach der Unternehmer ein Grundstück sowohl für Zwecke seines Unternehmens als auch für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen, oder für den privaten Bedarf seines Personals, ist der Vorsteuerabzug auf die unternehmerische Verwendung beschränkt.

Die neue Vorsteuerabzugsbeschränkung trifft auch juristische Personen des öffentlichen Rechts und gemeinnützige Einrichtungen. Hier liegt der nichtunternehmerische Bereich im Hoheits- oder im ideellen Bereich.

Das Seeling-Modell gilt weiterhin für diejenigen Grundstücke/Gebäude, die vor dem 1.1.2011 angeschafft oder mit deren Herstellung vor dem 1.1.2011 begonnen wurde. Bei der Anschaffung kommt es nicht auf die Eintragung in das Grundbuch an, sondern auf den Abschluss des Notarvertrags.

Leistungen einer Familienstiftung als Einkünfte aus Kapitalvermögen

Bei empfangenen Stiftungsleistungen handelt es sich dann um Einkünfte aus Kapitalvermögen i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG 2002, wenn die Leistungsempfänger einer (Familien)Stiftung unmittelbar oder mittelbar auf das Ausschüttungsverhalten der Stiftung Einfluss nehmen können.

BFH, Urt. v. 3.11.2010 – I R 98/09

Umsatzsteuerbefreiung von Leistungen eines Vereins für Rettungsdienste

Ein nicht zu einem anerkannten Verband der freien Wohlfahrtspflege i.S.v. § 23 UStDV gehörender Verein kann sich für die Inanspruchnahme einer Steuerbefreiung für einen Haus-Notruf-Dienst unmittelbar auf die gegenüber § 4 Nr. 18 UStG günstigere Regelung in Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. g der Richtlinie 77/388/EWG berufen. Diese Befreiung gilt nicht für die im Rahmen eines notärztlichen Transportdienstes und eines Menüservice erbrachten Leistungen.

BFH, Urt. v. 1.12.2010 – XI R 46/08

Mitteilungen

Neue Version des Portals Spenden.de Spenden.de ist ein Verzeichnis von gemeinnützigen Organisationen, die umfassend über ihre Arbeit, Struktur und Finanzen berichten und auf diese Weise um zusätzliches Vertrauen und Spenden werben. Mit der neuen Beta-Version soll es Organisationen nun möglich sein, standardisierte Angaben zu der Wirkung ihrer Arbeit zu geben. Dazu plant Spenden.de, den Social Reporting Standard (SRS) zu verwenden. Vertreter einer gemeinnützigen Organisation können sich bereits jetzt kostenlos und unverbindlich anmelden. Weitere Informationen finden Sie unter: <http://www.spenden.de>.

Stiftung Warentest testet Spendenorganisationen Im Heft 12/2010 hat Stiftung Warentest untersucht, wie Organisationen beim Spendensammeln vorgehen und Tipps gegeben, worauf beim Spenden geachtet werden sollte.

Zahl der deutschen Stiftungen steigt Auf seiner Jahrespressekonferenz am 10.2.2011 hat der Bundesverband Deutscher Stiftungen gemeldet, dass die Zahl der rechtsfähigen

Stiftungen bürgerlichen Rechts in Deutschland im Jahr 2010 um 4,5% auf über 18.100 gestiegen ist (<http://www.stiftungen.org>).

Grünbuch der Kommission über die Zukunft der Mehrwertsteuer Mit dem Ziel, das Mehrwertsteuersystem zu vereinfachen und damit effizienter zu gestalten, hat die Europäische Kommission am 1.12.2010 ein Grünbuch zur Konsultation herausgegeben ([Grünbuch der Kommission über die Zukunft der Mehrwertsteuer: Wege zu einem einfacheren, robusteren und effizienteren Mehrwertsteuersystem \[KOM \(2010\) 695 endg.\]](#)). Alle interessierten Kreise sind eingeladen, zu den aufgeworfenen Fragen und Thesen [Beiträge einzureichen](#).

European Foundation Im Oktober 2010 hat die Europäische Kommission mitgeteilt, dass sie bis Ende 2011 eine Verordnung über das Statut der Europäischen Stiftung vorlegen wird, siehe S. 32 der [Mitteilung KOM \(2010\) 608 endg.](#) vom 27.10.2010. Das European Foundation Center hat sich hierzu in einer [Presseerklärung](#) positiv geäußert.

Von den Finanzmärkten

Nach der Krise ist vor der Krise – Risikoabsicherung für Stiftungsportfolios

Makroökonomisches Umfeld

An den Märkten herrscht derzeit weitgehend Konsens, dass sich die Weltwirtschaft auf robustem Erholungspfad befindet. In den für das Weltwirtschaftswachstum wesentlichen Ländern wie den USA, Deutschland und den Emerging Markets dürfte sich der Aufschwung 2011 fortsetzen (DB-Prognose: +3,9% weltweit). Vor allem die USA, nach wie vor eine der Haupttriebkraft der globalen Nachfrage, profitieren dieses Jahr von großzügigen fiskal- und geldpolitischen Bedingungen.

Inflation wird auch 2011 ein Thema bleiben, gibt aber vorerst keinen Anlass zur Sorge. Allerdings steigt durch die Kombination von expansiver Geldpolitik in den USA und künstlich schwach gehaltenen Währungen in Asien das Risiko einer Überhitzung in diesen Ländern, wenn keine politischen Strafungsmaßnahmen erfolgen.

In der Eurozone liegt das Augenmerk seit geraumer Zeit auf der Schuldenkrise und dem damit verbundenen Risiko für den Euro. Auch wenn die Lage zweifelsohne weiterhin angespannt bleibt, für Überraschung sorgt sie nicht mehr. Die Erfahrung der vergangenen Jahre hat gezeigt, dass Europas Regierungs- und Staatsschefs die Probleme zwar angehen, Fortschritte zu einer dauerhaften Lösung häufig aber erst bei einer erneuten Eskalation gemacht werden.

Trotz des allgemeinen Konsens über die positive weltwirtschaftliche Entwicklung birgt 2011 einige Unwägbarkeiten, die die Bewertung von Wertpapieren beeinflussen. So bleibt der US-Arbeitsmarkt auch 2011 schwierig. Die geringe Qualifikation der US-Arbeitslosen und die relativ hohen Arbeitskosten stellen eine starke Herausforderung im Wettbewerb gegenüber asiatischen Ländern dar. Hinzu kommt, dass US-Unternehmen ihre Produktivität meist über die Weiterentwicklung von Tech-

nologien steigern, was in der Regel nicht zu einer höheren Beschäftigung führt. Auch 2011 hängt das Wirtschaftswachstum in allen Regionen wie bereits im vergangenen Jahr wieder in erheblichem Maße von der Politik ab. In den USA werden die Staatsverschuldung und das jährliche Haushaltsdefizit voraussichtlich in der zweiten Jahreshälfte erneut ein Thema werden. In Europa dürften im ersten Halbjahr angesichts der hohen Volumina fällig werdender Staatsanleihen in Portugal, Italien, Griechenland und Spanien sowie der zunehmenden Schieflage einiger Banken in der Region unkonventionelle Maßnahmen seitens der Regierungen und der EZB erforderlich sein. In Asien dürften sich vor allem in China und Indien Gefahren für die wirtschaftliche Entwicklung ergeben, wenn die geldpolitischen Zügel nicht rechtzeitig genug gestrafft werden sollten.

Entwicklung der Anlageklassen

Was bedeutet dieser fundamentale Ausblick für die Entwicklung der einzelnen Anlageklassen und die Anlagestrategie von Stiftungen? Bei risikoreichen Anlagen sehen wir dieses Jahr generell Aufwärtspotenzial. Allerdings sind Investoren inzwischen in vielen Konsens-Themen und -Anlagen sehr stark investiert, so dass die positiven Wachstumsaussichten bei einigen Anlageklassen bereits zu einem guten Teil in den Kursen eingepreist sein dürften.

Weitere Kurszuwächse der risikoreichen Anlageklassen im Jahr 2011 sind jedoch möglich. Rückenwind kommt dabei inzwischen vor allem von den Privatanlegern, die, wie die seit Ende 2010 zunehmenden Kapitalzuflüsse belegen, zuletzt verstärkt in risikoreiche Anlagen investieren. Da sich aus dem Verhalten privater Investoren in der Regel allerdings nur bedingt die zukünftige Entwicklung der Märkte einschätzen lässt, erscheint uns das makroökonomische Umfeld der verlässlichere Indikator, um unsere positive Einschätzung kontinuierlich zu überprüfen.

Risikomanagement-Strategie

2011 birgt jedoch auch Risiken. Denn einige der strukturellen Probleme der jüngsten Krise sind noch immer nicht gelöst. Wir richten weiterhin unser Augenmerk auf die so genannten „Tail Risks“ (selten eintretende Extremrisiken). Gerade von diesen „Tail Risks“ geht für Stiftungen die wesentliche Gefahr für den langfristigen Erhalt des Stiftungsvermögens aus. Erfreulicherweise können Portfolios derzeit günstig abgesichert werden, denn Absicherungsinstrumente sind bei derzeitigen Volatilitäten im historischen Vergleich und angesichts der gegebenen Unsicherheiten preiswert. Wir erachten daher den jetzigen Zeitpunkt als günstig, Stiftungsportfolios mittels Futures- oder Optionsstrategien gegen die bestehenden Risiken abzusichern.

Frank Kamp
Deutsche Bank AG
Leiter Philanthropical Wealth Advisory

Veranstaltungshinweise

Professionelles Management von Ehrenamtlichen

Thema: Modul 3: Personalentwicklung für das Ehrenamt
Termin: 6.-7. Mai 2011
Thema: Module 4-7
Termin: 1.-2. Juli 2011; 16.-17. September 2011; 21.-22. Oktober 2011
Veranstalter: Campus Weiterbildung Fachhochschule Würzburg-Schweinfurt
Ort: CPH – Caritas-Pirckheimer-Haus, Nürnberg
Kontakt: campus.weiterbildung@fhws.de
<http://www.hochschul-kooperation-ehrenamt.de>

Deutscher Stiftungstag 2011

Termin: 11.-13. Mai 2011
Veranstalter: Bundesverband Deutscher Stiftungen
Ort: Stuttgart
Kontakt: <http://www.stiftungen.org>

DVEV-Stiftungstag 2011

Termin: 27.-28. Mai 2011
Thema: Grundlagen aktuelles Stiftungsrecht (u.a. Zustiftung, Treuhandstiftung) mit Bezügen zur Vermögensverwaltung, zum Fundraising und zur Testamentsvollstreckung
Veranstalter: Deutsche Vereinigung für Erbrecht und Vermögensnachfolge (DVEV)
Ort: Würzburg
Kontakt: bittler@dvev.de; <http://www.dvev.de>

Getidos Forschungssommer

Termin: 25.-29. Juli 2011
Thema: Unternehmerisch und verantwortlich wirken? Forschung an der Schnittstelle von Corporate Social Responsibility und Social Entrepreneurship
Veranstalter: GETIDOS
Ort: Chorin
Kontakt: jana.gebauer@ioew.de; <http://www.getidos.net>

11. Hamburger Tage des Stiftungs- und Non-Profit-Rechts

Termin: 4.-5. November 2011
Veranstalter: Institut für Stiftungsrecht und das Recht der Non-Profit-Organisationen – Prof. Dr. Birgit Weitmeyer
Ort: Bucerius Law School, Hamburg
Kontakt: julia.theele@law-school.de
<http://www.hamburger-tage.org>

Veranstaltungsberichte

Tagungsbericht zum 5. Stiftungsrechtstag an der Ruhr-Universität Bochum am 4. Februar 2011

Am 4. Februar fand an der Ruhr-Universität Bochum unter dem Thema „Stiftung in ihrer Vielfalt“ der 5. Stiftungsrechtstag statt. Mit diesem Thema widmete sich die Tagung aktuell diskussionswürdigen Fragen Theorie und Praxis betreffend. Insbesondere alternative Gestaltungsmodelle zur rechtsfähigen Stiftung wie die unselbständige Stiftung und gemeinnützige Körperschaften standen im Fokus. Zudem war aber auch die Wandlungsfähigkeit von Stiftungen mit Blick auf den Stiftungszweck Gegenstand der Veranstaltung.

Die Veranstalter des Stiftungsrechtstages – Fundare e.V. und der Lehrstuhl für Deutsche Rechtsgeschichte, Bürgerliches Recht und Handelsrecht an der Ruhr-Universität Bochum – freuten sich über ein abermals gesteigertes fachgebietsübergreifendes Interesse und durften in diesem Jahr etwa 200 Teilnehmer an der Ruhr-Universität begrüßen. Dies ist – der überwiegenden Resonanz entsprechend – nicht zuletzt dem bewährten Konzept des Ausrichters geschuldet. So gelang es auch diesmal, ausnahmslos hochkarätige Referenten aus Wissenschaft und Praxis für die Veranstaltung zu gewinnen.

In ihren Eröffnungsworten stellte die Dekanin der Juristischen Fakultät der Ruhr-Universität Bochum, Prof. Dr. *Adelheid Puttler*, die veranstaltungstechnischen Aktivitäten und Änderungen innerhalb der Fakultät vor.

Im traditionell interdisziplinären Eröffnungsvortrag widmete sich Prof. Dr. *Uwe an der Heiden* von der Universität Witten/Herdecke dem Thema „Altruismus und Hirnforschung“. Zunächst stellte er die verschiedenen Typen selbstlosen Handelns dar und verknüpfte diese mit der Entwicklung des Menschen hin zu einem sozialen Wesen. Dies wiederum setzte *an der Heiden* in Relation zur Entwicklung bzw. Entwicklungsfähigkeit des menschlichen Gehirns und kam zu dem Schluss, dass altruistisches Verhalten geradezu essentiell sowohl für das gesellschaftliche Fortkommen als auch für die Plastizität des menschlichen Gehirns ist.

Im Anschluss daran hielt Prof. Dr. *Peter Rawert* einen Vortrag mit dem Thema „Die Stiftungsersatzformen – GmbH, Verein, AG und unselbständige Stiftung“. Hierin ging es maßgeblich um die Frage, ob ein zur rechtsfähigen Stiftung alternatives Gestaltungsinstrument existiert, mit dem unter gleichen Bedingungen dasselbe Ergebnis erzielt werden kann. Tenor des Vortrags war, dass zwischen der Stiftung bürgerlichen Rechts und „Stiftungssurrogaten“ zwar keine vollständige Kongruenz besteht, die rechtsfähige Stiftung aber nahezu perfekt simuliert werden kann. Die bestehenden rechtstheoretischen Divergenzen könnten in praktischer Hinsicht entweder durch entsprechende Kautelen überwunden werden oder sie seien tatsächlich selten bis nie anzutreffen. So plädierte *Rawert* insgesamt für „Strenge in der Dogmatik und Phantasie im Bereich individueller Gestaltung“.

Es folgte der Vortrag „Der Wechsel von unselbständigen in selbständige und von privatnützigen in gemeinnützige Stiftungen“ von Prof. Dr. *Olaf Werner*. Ausschlaggebendes Moment ist in diesem Zusammenhang der Stifterwille. Dieser hat nach dem Grundsatz der Privatautonomie, respektive der Stifterfreiheit, entsprechend zentrale Bedeutung, wenn es um die (ohnehin sehr begrenzte) Möglichkeit von Zweckänderungen geht. Dementsprechend waren diesbezügliche Erörterungen und die Frage, unter welchen Voraussetzungen eine Änderung des Stiftungszwecks in Betracht kommt, Kernpunkt von *Werners* Ausführungen.

Der anschließende Kurzvortrag von *Angelo Winkler* vom Ministerium des Inneren des Landes Sachsen-Anhalt befasste sich mit „aktuellen Rechtsproblemen der Stiftungsaufsicht“. En detail ging es um die Möglichkeit von Zu- und Zusammenlegung von (Sparkassen-)Stiftungen; speziell nach einer erfolgten Gebietsreform und einer damit einhergehenden Neuordnung auf Kreisebene. Zu messen sei dies grundsätzlich an den Vorgaben des § 87 BGB. So ging *Winkler* zunächst auf dessen Inhalt und einen etwaigen diesbezüglichen Einfluss der Landesstiftungsgesetze ein. Gewonnene Erkenntnisse wurden in der Folge auf den konkreten Fall angewandt. Abschließend folgte eine kritische Betrachtung des § 87 BGB selbst mit einigen Änderungsvorschlägen de lege ferenda.

Sodann widmete sich im ersten Teil eines Tandemvortrags *Thomas Homm* von der Bank im Bistum Essen eG dem Thema „Vermögensverwaltung durch kirchliche Stiftungen – Nachhaltige Kapitalanlagen“. Er beschrieb zunächst, was seiner Meinung nach unter den Begriff der Nachhaltigkeit zu fassen ist und welche Kriterien bei einem dementsprechenden „Rating“ von Anlagooptionen zu Grunde zu legen sind. Daraufhin verglich er „gewöhnliche“ Anlagemethoden und solche „nachhaltiger“ Art, u.a. was die ökonomische Wertigkeit anbelangt. Hieran anknüpfend erläuterte *Christiane Wicht-Stieber* von der Bank für Kirche und Diakonie eG in ihrem Vortrag „Vermögensverwaltung durch kirchliche Stiftungen – Vermögensanlage von Stiftungen – mit Anlagerichtlinien gut gerüstet“ wie ein Erarbeitungsprozess von ebensolchen Anlagerichtlinien gestaltet werden kann, insbesondere was in kompetenzieller Sicht zu beachten ist. Der Kerngedanke dieses Vortragsgespanns lässt sich treffend mit einem von *Homm* verwandten Zitat von *Charles F. Kettering* ausdrücken: „Wir alle sollten uns um die Zukunft sorgen, wir werden den Rest unseres Lebens in ihr verbringen“.

Der folgende Vortrag von Dr. *K. Jan Schiffer* firmierte unter „Stiftungssteuerrecht im Randbereich: ‚Vorstiftung‘, schlicht privatnützige Stiftung und Familienstiftung“. *Schiffer* setzte sich ausgehend von dem dem BGB zugrunde liegenden Stiftungsbegriff kritisch mit Fragen der Zulässigkeit bzw. (steuerrechtlichen) Handhabe hinsichtlich genannter Rechtskonstrukte auseinander. Insbesondere kontrovers diskutierte und paradox anmutende obergerichtliche Rechtsprechung zu diesem Themenkomplex war Gegenstand des Vortrags.

Auch im Abschlussvortrag von Dr. *Markus Heuel* vom Stifterverband für die Deutsche Wissenschaft lag der Schwerpunkt auf steuerrechtlichen Aspekten. „Die unselbständige Stiftung im Steuerrecht“ lautete das Thema des Referats. Ausgangspunkt der Darstellung war der Begriff der unselbständigen Stiftung und die Abgrenzung der unselbständigen Stiftung von der (komplexeren) selbständigen Stiftung und dem (einfacher gestalteten) Stiftungsfonds. Alsdann erfolgte eine steuerrechtliche Betrachtung, wobei festzuhalten ist, dass sich selbständige und unselbständige Stiftung diesbezüglich in vielerlei Hinsicht gleichen.

Insgesamt konnten die Veranstalter auch in diesem Jahr eine gelungene Tagung offerieren, wobei insbesondere die durchweg rege geführten und in der Sache tiefgehenden Diskussionen hervorzuheben sind. Hieran soll am 3.2.2012 mit dem 6. Stiftungsrechtstag angeknüpft werden.

Jan Olejnik, Wissenschaftlicher Mitarbeiter, Bochum

12. Gesprächskreis Stiftungsprivatrecht

Zum 12. Gesprächskreis Stiftungsprivatrecht des Bundesverbands Deutscher Stiftungen trafen sich am 3. und 4. März 2011 über 50 Vertreter aus Wissenschaft und Praxis an der Bucerius Law School, Hamburg. Zum zweiten Mal hatte Prof. Dr. *Birgit Weitemeyer*, Direktorin des Instituts für Stiftungsrecht und das Recht der Non-Profit-Organisationen, Bucerius Law School, den Vorsitz.

Nach einer Begrüßung von *Weitemeyer* begann der erste Tag am Nachmittag mit einem Vortrag von MR *Angelo Winkler*, Ministerium des Inneren des Landes Sachsen-Anhalt, der das „jüngste Stiftungsgesetz in Deutschland“, das am 1.2.2011 in Kraft getretene Stiftungsgesetz des Landes Sachsen-Anhalt, vorstellte. Mit diesem neuen Stiftungsgesetz hat das letzte Bundesland sein Landesstiftungsrecht an das 2002 reformierte Bundesrecht angepasst. *Winkler* stellte zunächst die Ausgangslage in Sachsen-Anhalt dar: Ein Stiftungswesen hätte nicht in einen sozialistischen Staat gepasst, das DDR-Zivilgesetzbuch kannte daher keine Stiftungen. Das 1990 erlassene Landesstiftungsgesetz wurde von dem nun in Kraft getretenen Landesstiftungsgesetz abgelöst. Leit motive des Gesetzes seien die Verwaltungsvereinfachung sowie die Rechtsvereinfachung gewesen, vor dem Hintergrund, dass im Stiftungsrecht verschiedene Rechtsgebiete des öffentlichen und privaten Rechts zusammenfallen. Nach § 1 ist Zweck des neuen Gesetzes die Verwirklichung des Stifterwillens, von einem Grundrecht auf Stiftung könne jedoch nicht gesprochen werden. Das Stiftungsgesetz gilt nach § 2 für rechtsfähige Stiftungen des bürgerlichen und des öffentlichen Rechts, als Besonderheit stellte *Winkler* dar, dass kirchliche Stiftungen des öffentlichen Rechts nicht der Stiftungsaufsicht unterfallen, (privatnützige) Familienstiftungen hingegen schon. Nach § 7 Abs. 2 gilt der Grundsatz, dass das Stiftungsvermögen in seinem Bestand zu erhalten ist. Da das Vermögen schrumpfe, wenn von einem nominellen Erhalt ausgegangen werde, sei der reale Erhalt des Vermögens gemeint. Dies sei jedoch nicht in den Gesetzestext aufgenommen worden, da eine flexible Handhabung durch die Stiftungsaufsicht erwünscht war. Die sich an den Vortrag anschließende Diskussion wurde lebhaft geführt. Auf Nachfrage, ob Verbrauchsstiftungen in Sachsen-Anhalt zulässig seien, führte *Winkler* aus, dass diese vom Gesetz als nicht zulässig erachtet würden, dass es aber eine Frage der Definition sei und eine Stiftung auf Zeit u.U. genehmigt werden könnte. Es habe bisher aber noch keine Anträge auf Genehmigung einer Verbrauchsstiftung gegeben. Hinsichtlich bestehender Altstiftungen sieht § 16 vor, dass die Stiftungsbehörde feststellen kann, ob es sich um eine selbständige Stiftung handelt. Über die Rechtsnatur dieser Feststellung konnte jedoch keine Klarheit erzielt werden. Eine Besonderheit, die sich in der Diskussion Kritik aussetzen musste, gilt für das Stiftungsverzeichnis, da dieses im Internet abrufbar sein soll. Hiermit soll eine Bekanntmachung im Amtsblatt überflüssig werden.

Den zweiten Vortrag des ersten Tages („Nachdenken über die unselbständige Stiftung“) hielt Prof. Dr. *Peter Rawert*, Notariat Ballindamm, Hamburg. Nach herrschender Meinung sei die unselbständige Stiftung eine Zuwendung zur Verfolgung von vom Stifter festgelegten Zwecken, die von einem Stiftungsträger als Sondervermögen verwaltet wird. Es handele sich mithin um einen schuldrechtlichen Vertrag mit einem bestehenden Stiftungsträger, nicht um eine einseitige Willenserklärung, wie dies bei der selbständigen Stiftung der Fall ist. Nach Prof. Dr. Dres. h.c. *Karsten Schmidt*, der den Begriff der „virtuellen Stiftung“ ins Leben gerufen hat, werde mit Vertragsgestaltungen eine selbständige Stiftung nachgebildet. Es gebe eine „fiktive

npOR

ZEITSCHRIFT
FÜR DAS RECHT
DER NON PROFIT
ORGANISATIONEN

Herausgeber: Institut für Stiftungsrecht und das Recht der Non-Profit-Organisationen, Bucerius Law School

Aufsätze

Dr. Rupert Graf Strachwitz*

Eine Initiative für mehr Transparenz

Schon seit Jahrzehnten wird im Kontext der Erforschung der Organisationen der Zivilgesellschaft, im Wesentlichen also der Vereine und Stiftungen, um die Frage gerungen, ob diese gegenüber der allgemeinen Öffentlichkeit auskunfts- und rechenschaftspflichtig sein sollen. Bis heute ist es zu einer gesetzlichen Regelung nicht gekommen. Von Kapitalgesellschaften werden zumindest Jahresberichte inzwischen vom elektronischen Bundesanzeiger konsequent eingefordert, in anderen Ländern, etwa den USA, besteht für gemeinwohlorientierte Organisationen seit Jahrzehnten eine Offenlegungspflicht.

Historisch ist die Begründung, warum dies bei uns nicht so ist, ebenso einfach wie falsch. Sie kommt aus der christlichen Ethik. Daraus haben schon die Kirchen, später die kirchlichen und anderen Wohlfahrtsverbände und schließlich der ganze Sektor geradezu ein Gebot der Heimlichtuerei abgeleitet. Sie haben dabei verkannt, dass zwischen der persönlichen Wohltätigkeit von Bürger oder Bürgerin einerseits und den Organisationen, die ja nicht auf der Spender-, sondern auf der Empfängerseite stehen, ein fundamentaler Unterschied besteht. Auch das vielfach angeführte praktische Argument, ein Gebot, jedermann auf Verlangen einen Jahresbericht zuzustellen, überfordere die meist ehrenamtlich geführten Vereine, lasse die Verwaltungskosten hochschnellen und könne in Extremfällen sogar bewusst als Mittel eingesetzt werden, um eine Organisation lahmzulegen, zieht im Zeitalter von Websites nicht mehr.

Inzwischen ist auch im Zusammenhang mit den Versuchen, zu mehr bürgerschaftlichem Engagement anzuregen, insbesondere dann, wenn Unternehmen zu mehr *Corporate Citizenship* angestoßen werden sollen, der Spruch ‚Tue Gutes und rede darüber‘ beliebt geworden. Es setzt sich auch in dieser Arena der Gesellschaft die Erkenntnis durch, dass eine Offenlegung nicht verweigert werden darf. Angeführt wird zur Begründung neben ethischen Grundsätzen einer guten Zivilgesellschaft eine Reihe von eher demokratietheoretischen Argumenten. Die positiven Effekte für die Organisation selbst bleiben dagegen oft im Hintergrund.

Die Gründe, mehr Transparenz einzufordern, liegen jedenfalls nicht in einem allgemeinen Misstrauen oder Korruptionsverdacht. Die meisten Organisationen arbeiten gut oder befriedigend, die übrigen haben allenfalls defizitäre oder schlecht nachvollziehbare Entscheidungsstrukturen oder eine anzweifelbare Auswahl von Projekten oder Fördermaßnahmen zu verbergen, nicht Betrug oder Verschwendung. Und doch ist der Korruptionsverdacht nicht aus der Luft gegriffen. Wenn sich z. B. eine Organisation im Sinne einer Themenanwaltschaft (advocacy) für eine bestimmte Form von nachhaltiger Energie einsetzt, soll der Bürger schon wissen, ob die Mittel dafür von Energieversorgungsunternehmen, Herstellern bestimmter Anlagen, interessierten Gebietskörperschaften oder einer Vielzahl von besorgten Bürgern stammen. In jedem Fall geht es um Beeinflussung der öffentlichen Meinung und politischer Entscheidungen mit unabsehbaren wirtschaftlichen Konsequenzen. Information als Grundlage öffentlichen Diskurses ist schon deshalb nicht durch die – oft als Argument gegen mehr Transparenz vorgetragene – Kontrolle durch Finanzämter, Stiftungsbehörden oder gar Vereinsregister obsolet. Diese Behörden prüfen die Organisationen an Hand relativ formaler, vom Gesetzgeber vorgegebener Kriterien. Die Sinnhaftigkeit der Tätigkeit zu überprüfen liegt, von Extremfällen abgesehen, weder in deren fachlicher Kompetenz, noch würde es einer freiheitlich-demokratischen Grundordnung entsprechen, auf diese Weise eine Art von Zensur über die Zivilgesellschaft auszuüben.

* Der Autor ist Vorstand der Maecenata Stiftung und Direktor des Maecenata Instituts für Philanthropie und Zivilgesellschaft an der Humboldt Universität zu Berlin. Der Beitrag stellt eine Zusammenfassung mehrerer Beiträge zu diesem Thema dar, die er aus Anlass der Gründung der Initiative Transparente Zivilgesellschaft durch Transparency International Deutschland unter dem Titel „Transparenz in der Zivilgesellschaft“ in der Reihe Opuscula des Maecenata Instituts (Nr. 46, Dezember 2010: www.maecenata.eu) nochmals veröffentlicht hat.

Es kann also bei einer eventuellen gesetzlichen Regelung ebenso wie bei freiwilligen Selbstverpflichtungen immer nur darum gehen, eine Transparenzpflicht als solche und den Umfang der offenzulegenden Informationen zu bestimmen. Der Inhalt und die Bewertung der Berichte erfolgt grundsätzlich durch die Gesamtheit der Bürgerinnen und Bürger im Wege des öffentlichen Diskurses der Interessierten. Zwar kann die staatliche Verwaltung aus den veröffentlichten Daten im Rahmen der Rechtsordnung Folgerungen etwa im Hinblick auf die steuerliche Bewertung oder die Gewährung von Zuwendungen ziehen. Das Recht zu beurteilen, ob beispielsweise ein Kinderheim besser im afrikanischen Dorf A statt im Dorf B hätte gebaut werden sollen, steht ihr hingegen im Grundsatz nicht zu. Insofern sind Befürchtungen vieler Organisationen, mehr Offenlegung würde zu noch mehr staatlicher Gängelung führen, zwar aus Erfahrung nicht unbegründet, aber mit grundsätzlichen Argumenten auszuräumen oder wo notwendig zu bekämpfen.

Mit diesen Bemerkungen ist die Frage der Transparenz freilich in keiner Weise erschöpfend behandelt. Ein 2010 von *Jansen, Schröter* und *Stehr* vorgelegter interdisziplinärer Sammelband¹ macht deutlich, wieviele Facetten die Problematik aufweist. Mit dem Stichwort allein ist das Thema nicht gelöst. Durchaus komplizierte Einzelfragen müssen geklärt werden, damit öffentlich zugängliche Berichte glaubwürdig sind, das Geschehen und die Finanzströme tatsächlich abbilden, andererseits aber die Organisation vor unzumutbaren oder unberechtigten Einblicken in ihr Innenleben schützen und auch die Privatsphäre von spendenden Bürgerinnen und Bürgern hinreichend abschirmen.

Doch kann nicht abgewartet werden, bis alle Fragen geklärt sind. Der Einstieg in die praktische Umsetzung muss jetzt erfolgen. Transparency International Deutschland hat die Initiative Transparente Zivilgesellschaft (ITZ) gegründet.² Jede zivilgesellschaftliche Organisation kann nun eine Selbstverpflichtung eingehen und nach Prüfung der notwendigen Unterlagen mit dem Logo der Initiative dokumentieren, dass sie den dort aufgestellten Kriterien folgt. Andere Initiativen, etwa die des Senats von Berlin oder des Bundesverbandes Deutscher Stiftungen, gehen in die gleiche richtige Richtung. Ob dies genügt, bleibt abzuwarten. Wenn nicht, werden Gesetze folgen müssen.

I. Zum kulturellen Hintergrund

Zu den zentralen kulturellen Rahmenbedingungen, in die das Tätigwerden für das gemeine Wohl traditionell eingebettet ist, gehört die Forderung, dies möglichst heimlich zu tun. „Hab acht, daß Ihr Eure Gerechtigkeit nicht übt vor den Leuten, um von Ihnen gesehen zu werden; wo nicht, so habt Ihr keinen Lohn vor Eurem Vater in den Himmeln. Wenn Du nun Almosen gibst, so laß nicht vor Dir her posaunen, wie die Heuchler tun in den Synagogen und auf den Gassen, damit sie von den Leuten gepriesen werden. Wahrlich, ich sage Euch: Sie haben ihren Lohn dahin. Wenn aber Du Almosen gibst, soll Deine linke Hand nicht wissen, was Deine rechte tut, damit Dein Almosen im Verborgenen sei; und Dein Vater, der ins Verborgene sieht, wird es Dir vergelten.“³ So findet diese Forderung im Neuen Testament ihren Ausdruck. Sie gehört zur Bergpredigt und damit zum Kern des sozial-ethischen Forderungskatalogs des christlichen Glaubens. Ähnliches findet sich in Teilen auch in der griechisch-römischen, jüdischen oder islamischen Tradition, nirgendwo allerdings so ausgeprägt wie hier.

In den letzten zwei Jahrhunderten ist aus dem persönlichen Almosen schrittweise eine Norm der Solidarität geworden, aus der Freiwilligkeit der Gabe der Beitrag zur Gerechtigkeit, aus dem Dienst am Nächsten das bürgerschaftliche Engagement als

rational für notwendig erachteter Beitrag zur Gesellschaft und zugleich als Vehikel der Selbstverwirklichung. Dadurch sind die öffentlichen Bezüge enger geworden. Die veröffentlichte Meinung interessiert sich heute allerdings sogar für Einzelheiten aus dem Privatleben einzelner Bürger. Professionelle Analysten leuchten mit immer ausgefeilteren Methoden die Leistungs- und Finanzströme von gewinnorientierten Unternehmungen aus, und öffentliche Körperschaften sehen sich einer ständigen Forderung nach mehr Transparenz ausgesetzt. Die kulturelle Basis für ein verschwiegenes Gemeinwohlhandeln ist, so lässt sich folgern, abhanden gekommen. Der Gesetzgeber macht, wie in den Reformen stiftungsrelevanter Gesetzenormen⁴ festzustellen war, freilich keine erkennbaren Anstalten, an alten Grundsätzen zu rütteln. Und selbst nach den gelegentlich von den Medien aufgegriffenen Skandalgeschichten um missbräuchliche Verwendung von Spendenmitteln ist es zu weitergehenden Überlegungen systematischer Art nie gekommen.

II. Demokratietheoretische Überlegungen

Gerade in der Entstehungsgeschichte des modernen deutschen Verfassungs- und Rechtsstaates des frühen 19. Jahrhunderts kommt dem Kampf um die Legitimität nicht-staatlicher Akteure hohe Bedeutung zu. Während der erste französische Demokratieentwurf (1791) die Daseinsberechtigung korporativer Akteure innerhalb der Republik ausdrücklich ausgeschlossen hat, hat der Kampf um die Vereinigungsfreiheit die politische Auseinandersetzung des 19. Jahrhunderts in Deutschland gerade unter dem Aspekt der Freiheit beherrscht. Heute ist diese in Europa unbestritten. Sie ist in die Europäische Menschenrechtskonvention eingeflossen, beim Europäischen Gerichtshof für Menschenrechte individuell einklagbar und als Grundrecht ausdrücklich hervorgehoben.⁵ Dass in einer modernen Gesellschaft neben gewinnorientierten korporativen Akteuren auch gemeinwohlorientierte einen festen und legitimen Platz haben, gehört zu den Grundelementen unserer politischen Ordnung. Der Kampf um die Versammlungsfreiheit wurde gerade für diese korporativen Akteure geführt und gewonnen.

Insoweit aber diese Freiheit besteht, muss darüber gesprochen werden, wie sie genutzt wird und wo sie zur Sicherung der Gemeinschaft endet. Nur eine informationsgestützte Debatte vermag die Irrationalismen der Vertrauensbildung und des Vertrauensverlustes zu beseitigen, die die bruchstückhafte öffentliche Diskussion, die bis heute geführt wird, beherrschen. Gerade den Akteuren selbst müsste daran gelegen sein, diese Diskussion zu befruchten.⁶ Nur eine von bedingtem Vertrauen in steuerbegünstigte Organisationen als solche getragene öffentliche Meinung kann einer von Misstrauen getragenen Hal-

1 *Jansen/Schröter/Stehr* (Hrsg.), *Transparenz, Multidisziplinäre Durchsichten durch Phänomene und Theorien des Undurchsichtigen*, 2010.

2 <http://www.transparente-zivilgesellschaft.de> Transparency International und dementsprechend auch sein deutsches Chapter haben sich die Forderung nach Transparenz als wichtige Voraussetzung für die Eindämmung von Korruption auf ihre Fahnen geschrieben. Dies mag zwar als etwas einschränkende Begründung erscheinen, die Effekte kommen jedoch dem größeren Anliegen zugute.

3 Matth. 6, 1-4 zit. nach der Züricher Bibel.

4 Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung von Stiftungen v. 14.7.2000 (BGBl. I 2000, 1034); Gesetz zur Modernisierung des Stiftungsrechts v. 15.7.2002 (BGBl. I 2002, 2634).

5 So auch: Art. 9 Abs. 1 GG.

6 Erinnert sei beispielsweise an die von Sachkenntnis ungetrübte immer wieder aufkommende Debatte um den angeblichen Kampf um Verletzte, den die Rettungsdienstorganisationen an der Unfallstelle führen.

tung von Behörden entgegenwirken oder etwa im Bereich der Mitteleinwerbung neue Spenderkreise erschließen, statt um einen kaum wachsenden Spenderbestand immer härtere Verteilungskämpfe zu führen. Letztlich speist sich auch die niedrige Priorität, die Politik und Medien diesem Bereich zumessen, aus einem Mangel an verwertbaren Informationen. Den betroffenen Verbänden wäre daher anzuraten, für mehr Publizität und Transparenz zu plädieren.

III. Umfang eines Transparenzgebots

Mit einer grundsätzlichen Bejahung der erweiterten Transparenzverpflichtung ist über den Umfang der anzubietenden Informationen noch nichts gesagt. Konkret sollten über jede den Gemeinwohl verpflichtete Organisation allgemein zugänglich sein:

- die Satzung;
- die Namen der entscheidungsbefugten Akteure (Mitglieder des Vorstandes, Stiftungsrates, Kuratoriums, die Geschäftsführung usw.);
- ein Bericht über die Tätigkeit im abgelaufenen Geschäftsjahr;
- der Jahresabschluss für das abgelaufene Geschäftsjahr.

Das Veröffentlichte muss Ansatz, Tätigkeit und Finanzströme wirklichkeitsnah widerspiegeln. So darf etwa bei Ausgliederung wesentlicher Tätigkeiten in Tochtergesellschaften die Offenlegung nicht unterlaufen werden, indem dem Zahlenwerk der Muttergesellschaft jede Aussagekraft genommen wird. Die Veröffentlichung darf andererseits nicht die Wettbewerbssituation insbesondere der gemeinnützigen Dienstleister dadurch beeinträchtigen, dass Wettbewerber und Kostenträger einen vollständigen Einblick in die Innenkalkulation erhalten. Das Spenden durch einzelne Bürgerinnen und Bürger bleibt ein privater schützenswerter Vorgang. Die Identität privater Spender darf nicht gegen deren Willen zum öffentlichen Wissen werden.

In den meisten Fällen wird eine schlichte, möglicherweise sogar gekürzte Kopie des jährlichen Berichts, den ein Vorstand oder Geschäftsführer einer Mitglieder- oder Gesellschafterversammlung, einem Stiftungsrat oder Kuratorium ohnehin abzugeben hat, alles enthalten, was für den erstrebten Diskurs vonnöten ist. Die Beantwortung der drei zentralen Fragen:

- Woher kommen die Mittel?
- Was ist damit gemacht worden?
- Wie ist darüber entschieden worden?

bedarf keiner aufwändigen Gestaltung, um aussagefähig zu sein, im Gegenteil, übermäßig werblich ausgerichtete Berichte beeinträchtigen deren Informationsgehalt.

Zur Stärkung der Zivilgesellschaft in den gesellschaftlichen Prozessen ist es unumgänglich, dass eine Systematik vorgegeben wird, damit die veröffentlichten Daten aggregierbar sind. Rd. 1 Million Vereine, Stiftungen und sonstige Organisationen können ihre Leistungskraft und ihren Beitrag zur Gesellschaft insgesamt nur dokumentieren, wenn dies empirisch unterlegt und belegt werden kann. Die Schätzungen und Hochrechnungen, mit denen heute gearbeitet wird, genügen den Anforderungen einer modernen Sozialwissenschaft über weite Strecken nicht. Es ist nicht verwunderlich, dass die vorgestellten Zahlen vielfach nicht ernst genommen, nicht geglaubt oder leicht widerlegt werden. Gewiss, Empathie ist nicht zählbar, und manche andere Facetten bürgerschaftlichen Engagements sind es ebensowenig. Aber viele sind es eben doch, und das Unzählbare zu verteidigen kann nur gelingen, wenn das Zählbare dokumentiert ist. Diese Systematik fehlt allerdings noch in vielen Teilbereichen. Hier ist die Wissenschaft gefordert,

Modelle und Verfahren zu entwickeln. Der Rekurs auf Regeln des Handelsrechts hat sich in der Regel als nur bedingt tauglich erwiesen.

IV. Transparenz als Chance

Der traditionelle Transparenzverzicht hat zur Folge, dass sich eine Methodik der Transparenz nicht entwickeln konnte, so dass in die Defensive gedrängte Vorstände oder Geschäftsführer regelmäßig mit ungeeigneten oder sogar objektiv falschen Argumenten versuchen, sich der Angriffe zu erwehren. So werden z.B. Verwaltungskosten künstlich nach unten gerechnet.

Das in der Handlungslogik der Zivilgesellschaft begründete weitgehende Fehlen nachprüfbarer Erfolgskriterien hat darüber hinaus dazu beigetragen, ein für die Gemeinwohlakteure spezifisches Leitbild herauszubilden, das dem auf Rationalität von Entscheidungen und Effektivität des Handelns im Wirtschaftssektor und dem auf demokratische Nachprüfbarkeit im Staatswesen beruhenden prinzipiell entgegengesetzt ist. Dass es eines solchen autonomen, eigenen Gesetzmäßigkeiten folgenden Sektors in einer modernen politischen Ordnung bedarf, ist heute im Grunde unbestritten.⁷ Andererseits haben sich effektivitätsorientierte rationale Arbeitsgrundsätze für die Steuerung größerer Organisationen als erfolgreich, ja als unabdingbar erwiesen. Der Verzicht auf solche Steuerungsinstrumente führt, vielleicht nicht unbedingt,⁸ aber doch mit hoher Wahrscheinlichkeit zu einem Qualitätsverlust.⁹ In der Tat wird dieser Vorwurf regelmäßig gegen den Sektor erhoben, ohne dass sich dieser so recht dagegen zur Wehr setzen könnte.

Heute hat die Zivilgesellschaft andererseits ein Instrumentarium zur Verfügung, welches ihr die Umsetzung einer Transparenzverpflichtung wesentlich erleichtert: das Internet. Zu Recht wird das Internet als beste Waffe der Zivilgesellschaft in ihrem Kampf um Anerkennung, Stärkung, Durchsetzung gegen die hoheitliche Gewalt und die Macht des Marktes gelobt und geliebt. Ohne Internet wäre, global betrachtet, die positive Entwicklung der Zivilgesellschaft undenkbar gewesen. Dieses Instrumentarium wird zum Spenden- und Anerkennungsmarketing, zur Publikation von Projekten, Angeboten und Programmen gerade von den kleinen Organisationen inzwischen fast durchweg genutzt. Es ist weit verbreitet, unvergleichlich billig und aufwandsarm zu handhaben. Neben – legitimen – werblichen Ankündigungen und emotionalen Berichten auch nüchterne Informationen ins Netz zu stellen, kann heute jeder Organisation zugemutet werden. Ältere Vorschläge, wie der Aufwand für die notwendige Transparenz begrenzt werden könnte, sind dadurch obsolet geworden.

Eine solche Informationspolitik ist mehr als eine zumutbare Belastung. Sie ermöglicht es, öffentlich deutlich zu machen, für was die Organisation letztlich eintritt und wie sie daran geht, ihre Ziele umzusetzen. In einer Zeit, in der Ziele, die im weitesten Sinn einen Systemwandel bezwecken, längst gleichberechtigt neben solche der persönlichen Hilfeleistung getreten sind, liegt dies im ureigenen Interesse organisierter Zivilgesellschaft, umso mehr, als die öffentliche und veröffentlichte Mei-

7 Vgl. z.B. *Putnam* (Hrsg.), *Democracies in Flux, The Evolution of Social Capital in Contemporary Society*, 2002.

8 Es ist nicht zu bestreiten, dass von besonderer Kohäsion, von einem sehr präsenten ideellen Leitbild und von weit überdurchschnittlichem gegenseitigem Vertrauen getragene Organismen bei völliger Leugnung der Anwendbarkeit konventioneller Organisationsprinzipien erstaunliche Leistungen vollbringen können. Sie bleiben jedoch Ausnahmeerscheinungen.

9 Vgl. *Eigen*, *Das Netz der Korruption*, 2003.

nung bürgerschaftliches Engagement allzugern auf ebene persönliche Hilfeleistung reduziert oder reduzieren will. Selbst die leidige und oft bar jeden Verständnisses geführte Diskussion um die sogenannten Verwaltungskosten kann nur mit Hilfe einer offenen Informationspolitik versachlicht werden, indem deutlich gemacht wird, dass das Organisieren von Hilfe ebenso wie von sozialem oder kulturellem Wandel eben nicht zum Null-Tarif zu haben ist.

Schließlich ist der große Nutzen nicht zu übersehen, den gemeinwohlorientierte Akteure selbst aus der Verbreitung von Informationen ziehen können. An erster Stelle wird schon seit längerem die Verbesserung der Marktchancen auf dem Spendenmarkt gesehen. In der Tat regen gute Informationen zu vermehrten Spenden an. Darüber hinaus können sich Spen-

denempfänger durch rechtzeitige freiwillige Informationen von berechtigten und unberechtigten Fragen hinsichtlich der Verwendung von Spendenmitteln wirksam schützen. Vor allem aber dient die Erstellung der entsprechenden Dokumente der Förderung der Selbstreflexion. Durch die Verschriftlichung von Projektentwürfen, Projektergebnissen, Fördermaßnahmen oder Entwicklungen ebenso wie durch gut gefasste Jahresberichte wird unweigerlich auch eine interne Debatte über Motive, Leitbilder und Erfolge in Gang gesetzt. Dass eine weitergehende Reflexion durch die Wissenschaft oder ganz generell eine verbesserte wissenschaftliche Durchdringung der Thematik des gemeinwohlorientierten Handelns diesem Bereich der Gesellschaft einen erheblich höheren Stellenwert verleihen wird, steht darüber hinaus außer Zweifel.

Prof. Dr. Dominique Jakob, M.I.L. (Lund) und Goran Studen*

Die liechtensteinische Stiftung in der aktuellen deutschen Zivilrechtsprechung

– Zugleich Besprechung von OLG Düsseldorf, Urteil v. 30.4.2010 – I-22 U 126/06, npOR 2011, S. 22 ff. –

I. Einleitung

Die Stiftung liechtensteinischen Rechts erfreut sich seit Jahrzehnten großer Beliebtheit als Instrument zur Nachfolgeplanung und Vermögensstrukturierung. Folgerichtig sind liechtensteinische Stiftungen in der deutschen Rechtslandschaft keineswegs ein neuartiges Phänomen und beschäftigen die Gerichte schon seit geraumer Zeit.¹ Stand in der Vergangenheit freilich zumeist das *Steuerrecht* im Mittelpunkt,² rücken jüngst genuin *stiftungszivilrechtliche* sowie *internationalprivatrechtliche* Problemfelder in den Fokus. Von zentraler Bedeutung sind hierbei die wirksame Entstehung liechtensteinischer Stiftungen, ihre Anerkennung in Deutschland sowie die Anforderungen an eine wirksame Vermögensübertragung.

Die zivilrechtliche Rechtsprechung in Deutschland lässt innerhalb des aufgezeigten Spektrums neuerdings eine spürbar *restriktive Tendenz* gegenüber Stiftungen liechtensteinischer Prägung erkennen.³ Kennzeichnend für diese Entwicklung ist nicht zuletzt das Urteil I-22 U 126/06 des OLG Düsseldorf v. 30.4.2010,⁴ welches dem nachfolgenden Beitrag im Schwerpunkt zugrunde liegt. Um diese aktuelle obergerichtliche Rechtsprechung einer kritischen Würdigung zu unterziehen, sollen zunächst die rechtlichen Rahmenbedingungen im Fürstentum Liechtenstein vor dem Hintergrund der im Jahr 2009 in Kraft getretenen Totalrevision des Stiftungsrechts⁵ kurz beleuchtet werden.

II. Die Stiftung im liechtensteinischen Recht

Will man sich der liechtensteinischen Stiftung⁶ aus rechtlicher Perspektive nähern, gilt es zunächst, etwaige Vorurteile abzustreifen und sich von der insoweit recht einseitigen und undifferenzierten medialen Berichterstattung zu lösen. Auch die liechtensteinische Stiftung ist eine Rechtsfigur der uns bekannten, kontinentaleuropäischen Prägung.

1. Der liechtensteinische Stiftungsbegriff

Bei der selbständigen Stiftung liechtensteinischen Rechts handelt es sich um ein nach dem Willen des Stifters zu einem bestimmt bezeichneten Zweck gewidmetes und mit eigenständiger Rechtspersönlichkeit ausgestattetes Vermögen.⁷ Zu den konstituierenden Merkmalen des liechtensteinischen Stif-

* *Dominique Jakob* ist Inhaber eines Lehrstuhls für Privatrecht und Leiter des Zentrums für Stiftungsrecht an der Universität Zürich (<http://www.zentrum-stiftungsrecht.uzh.ch>), *Goran Studen* ist wissenschaftlicher Assistent und Doktorand am Lehrstuhl von *Jakob*.

- 1 Auch auf legislatorischer Ebene sind Maßnahmen zu beobachten, die mehr oder weniger deutlich auf liechtensteinische Familienstiftungen zielen, vgl. etwa § 15 Abs. 6 AStG. Zu dieser im Einzelnen äußerst umstrittenen Vorschrift *Schulz*, Die Besteuerung von Familienstiftungen nach dem Außensteuergesetz, 2010, *passim*, sowie *Kirchhain*, Die Familienstiftung im Außensteuerrecht, 2010, *passim*.
- 2 Siehe etwa BFH, Urt. v. 25.4.2001 – II R 14/98 sowie BFH, Urt. v. 28.6.2007 – II R 21/05, BStBl. II 2007, 669.
- 3 Vgl. das Urteil des OLG Stuttgart v. 29.6.2009 – 5 U 40/09, ZStV 2010, 103 f. Dazu *Büch*, Die wirksame Errichtung einer Stiftung liechtensteinischen Rechts, ZStV 2010, 176 ff.
- 4 npOR 2011, 22 ff.; ZErB 2010, 305 ff., m. Anm. *Büch*, sowie ZEV 2010, 528 ff. Das Urteil ist nicht rechtskräftig; mit der Entscheidung des BGH über die Nichtzulassungsbeschwerde (Az. III ZR 106/10) ist ab April 2011 zu rechnen.
- 5 Umfassend zum reformierten liechtensteinischen Stiftungsrecht unter Berücksichtigung der historischen Entwicklungen *Jakob*, Die liechtensteinische Stiftung, 2009, *passim*.
- 6 Wie noch zu zeigen sein wird, lag der zu besprechenden Entscheidung I-22 U 126/06 des OLG Düsseldorf v. 30.4.2010 eine liechtensteinische Stiftung zugrunde, die vor dem Inkrafttreten des neuen Stiftungsrechts (Stichtag 1.4.2009) errichtet wurde (sog. *Altstiftung*). Da sich jedoch die hier relevanten Fragen nach der Wirksamkeit der Stiftungserrichtung, der Zulässigkeit eines Durchgriffs und nach Umfang und Reichweite des *ordre public*-Vorbehalts unabhängig von den intertemporalen Bestimmungen stellen und die inhaltlichen Ausführungen zum obergerichtlichen Urteil gleichermaßen für Alt- sowie Neustiftungen gelten, wird im Folgenden aus Gründen der Übersichtlichkeit ausschließlich das *neue* Stiftungsrecht wiedergegeben.
- 7 Vgl. *Müller/Bösch*, Länderbericht Liechtenstein, in: Richter/Wachter (Hrsg.), Handbuch des internationalen Stiftungsrechts, 2007, S. 1070. Diese allgemein anerkannte Umschreibung fand in Gestalt des reformierten Art. 552 § 1 Abs. 1 des liechtensteinischen Personen- und Gesellschaftsrechts (nachfolgend: PGR) Eingang ins Gesetz: „Eine Stiftung im Sinne dieses Abschnittes ist ein rechtlich und wirtschaftlich verselbständigtetes Zweckvermögen, welches als Verbandsperson (juristische Person) durch die einseitige Willenserklärung des Stifters errichtet wird. Der Stifter widmet das bestimmt bezeichnete Stiftungsvermögen und legt den unmittelbar nach aussen gerichteten, bestimmt bezeichneten Stiftungszweck sowie Begünstigte fest.“ Hierzu *Jakob* (Fn. 5), Rn. 35 ff.

tungsbegriffs zählen somit gleichermaßen wie im deutschen Stiftungsrecht⁸ der *Stiftungszweck*, das *Stiftungsvermögen* und die *Stiftungsorganisation*⁹.

2. Das Trennungs- und Erstarrungsprinzip und seine Durchbrechungen

Das liechtensteinische Stiftungsrecht zeichnet sich ebenso wie die „klassischen“ Stiftungsrechtsordnungen etwa Deutschlands oder der Schweiz durch die Verselbständigung der Stiftung und damit einhergehend die grundsätzliche Geltung des sogenannten *Trennungs- und Erstarrungsprinzips* aus:¹⁰ Der Stifter trennt sich durch die Stiftungserrichtung endgültig von dem gewidmeten Vermögen; mit ihrer Entstehung ist die Stiftung ein eigenständiges und vom Stifter unabhängiges Rechtsobjekt; maßgeblich für die Stiftung ist fortan einzig der im Stiftungszweck manifestierte und im Errichtungsakt gleichsam erstarrte Stifterwille, der dem Einfluss der Beteiligten grundsätzlich entzogen ist.

Ebenso charakteristisch für das liechtensteinische Recht als Privatstiftungsrechtsordnung ist indes seine ausgeprägte Betonung der *Stifterfreiheit* und daraus resultierend die bereits gesetzlich vorgesehene Möglichkeit zur *Durchbrechung des Trennungs- und Erstarrungsprinzips*. Der Stifter kann sich in der Stiftungsurkunde genuine Stifterrechte¹¹ vorbehalten, zum einen das Recht zu *Änderungen des Zwecks und der Statuten* und zum anderen den *Widerruf der Stiftung*¹² (vgl. Art. 552 § 30 PGR).¹³ Macht der Stifter hiervon Gebrauch, erstarrt sein Wille *a priori* nur in einem beschränkten Umfang.¹⁴ Ohne entsprechende Vorbehalte kommt hingegen auch in Liechtenstein das Erstarrungsprinzip uneingeschränkt zur Anwendung.¹⁵

Diese Möglichkeit zur Durchbrechung des Erstarrungsprinzips ist in traditionellen Stiftungsrechtsordnungen mitunter auf Unverständnis oder gar offene Ablehnung gestoßen.¹⁶ Sie gehört freilich seit nunmehr über 80 Jahren zu den tragenden Fundamenten des liechtensteinischen Stiftungswesens und hat zweifellos zur Attraktivität und zum Erfolg des Stiftungsstandorts Liechtenstein beigetragen. Gleichzeitig stand das liechtensteinische Privatstiftungsmodell Pate für Entwicklungen im Nachbarstaat Österreich¹⁷ und führte sogar – jedenfalls indirekt – zu partiellen Lockerungen des Erstarrungsprinzips im Hinblick auf Zweckänderungen im „klassischen“ Schweizer Stiftungsrecht (vgl. Art. 86a ZGB).¹⁸ Und auch in der Anerkennungspraxis einzelner deutscher Länder werden – basierend auf zum Teil fragwürdigen Regelungen der reformierten Landesstiftungsgesetze – bisweilen Strukturen gutgeheißen, die derartigen Änderungsvorbehalten sehr nahe kommen. Aus diesen Gründen ist jedenfalls Vorsicht geboten, die in Liechtenstein existierenden Durchbrechungen des Trennungs- und Erstarrungsprinzips aus ausländischer Perspektive pauschal als „unnatürliche Kuriosität“ eines ungezügelt Stiftungswesens zu geißeln.

3. Grundlegende Differenzierung zwischen gemeinnützigen und privatnützigen Stiftungen

Um den mannigfachen Erscheinungsformen von Stiftungen Rechnung zu tragen, differenziert das liechtensteinische Recht seit der Reform anhand des nunmehr legaldefinierten Begriffs der *Gemeinnützigkeit*¹⁹ zwischen gemeinnützigen und privatnützigen Stiftungen und knüpft hieran eine unterschiedliche stiftungsrechtliche Behandlung beider Stiftungsarten:²⁰ Im Gegensatz zu gemeinnützigen bedürfen privatnützige Stiftungen keiner konstitutiven Eintragung in das Öffentlichkeitsregister (Art. 552 § 14 Abs. 4 PGR) und unterliegen nicht der staatlichen Stiftungsaufsicht (Art. 552 § 29 Abs. 1 PGR).²¹ Diese Ausnahme der privatnützigen Stiftung aus dem „System staatlicher Mitwirkung“ entspricht heute mitteleuropäischen Standards und

8 Hierzu ausführlich *Hüttemann/Rawert*, Staudinger-BGB, 2011, Vorbem. zu §§ 80 ff. BGB, Rn. 1 ff.; *Jakob*, Schutz der Stiftung, 2006, 37 ff.

9 Vgl. *Jakob* (Fn. 5), Rn. 36 ff.

10 Vgl. aus der liechtensteinischen Rechtsprechung FL OGH v. 6.9.2001, LES 2002, 94.

11 Die Verfasser verfolgen die Differenzierung zwischen sog. *Dritt-rechten*, also Rechten, die der Stifter jedem beliebigen Dritten einräumen könnte, und *echten Stifterrechten*, die lediglich dem Stifter kraft seiner Stellung als Stiftungsgründer zukommen können; siehe hierzu grundlegend *Jakob*, Stifterrechte zwischen Privatautonomie und Trennungsprinzip – Möglichkeiten und Konsequenzen der Einflussnahme des Stifters auf seine Stiftung unter Berücksichtigung aktueller Entwicklungen des schweizerischen, österreichischen und liechtensteinischen Rechts, in: FS Werner, 2009, S. 101 ff., S. 106 ff.; *ders.* (Fn. 5), Rn. 217 ff., 230 ff.

12 Gemeint ist hier der nachträgliche Widerruf der wirksam entstandenen Stiftung, nicht der Widerruf der *Stiftungserklärung*, welcher den allgemeinen zivilrechtlichen Regeln über den Widerruf von (einseitigen, nicht empfangsbedürftigen) Willenserklärungen unterliegt und auch im deutschen Recht nach § 81 Abs. 2 BGB bis zur behördlichen Anerkennung der Stiftung als rechtsfähig möglich ist.

13 Daher völlig missverständlich – und in dieser Form schlichtweg falsch – der erste Leitsatz des OLG Stuttgart v. 29.6.2009 (siehe Fn. 3): „Die wirksame Begründung einer Stiftung nach liechtensteinischem Recht setzt voraus, dass der Stifter das Stiftungsvermögen der Stiftung endgültig und ohne Widerrufsmöglichkeit zuführt.“ Zur Kritik hieran *Büch* (Fn. 3), S. 177.

14 *Heiss/Lorenz*, Der erstarrte Stifterwille, in: Marxer und Partner Rechtsanwälte (Hrsg.), Aktuelle Themen zum Finanzplatz Liechtenstein, 2004, 123 ff., 124.

15 Es darf hier keinesfalls der Eindruck bestehen, dass solche „komplett erstarrten“, gleichsam „deutschen“ Stiftungen in der liechtensteinischen Praxis eine seltene Ausnahme bildeten. Vielmehr ist der Vorbehalt von Stifterrechten aus gestalterischen Gesichtspunkten jeweils sorgsam abzuwägen mit dessen (möglicherweise nachteiligen) Konsequenzen, etwa die Pfändbarkeit der Stifterrechte, das Nichtanlaufen von güter- und erbrechtlichen Fristen mangels endgültiger Vermögensentäußerung und die mögliche Transparenz der Stiftung in (international) steuerrechtlicher Hinsicht. Vgl. zum Ganzen *Jakob* (Fn. 11), S. 109 ff.

16 Exemplarisch hierfür die – rhetorische – Frage von *Riemer*, Wollen wir im schweizerischen Stiftungsrecht liechtensteinische Verhältnisse?, in: *Riemer/Schiltknecht* (Hrsg.), Aktuelle Fragen zum Stiftungsrecht, unter Einbezug der geplanten Gesetzesrevision, 2002, 9 ff.

17 Vgl. das österreichische Privatstiftungsgesetz v. 1.9.1993.

18 Hierzu *Jakob*, in: FS Werner (Fn. 11), S. 105 f.; *ders.*, Das Stiftungsrecht der Schweiz zwischen Tradition und Funktionalismus, ZEV 2009, 165 ff., 167 f.; *ders.*, Das neue Stiftungsrecht der Schweiz, RfW 2005, 669 ff.

19 Dieser *zivilrechtliche* Begriff der Gemeinnützigkeit wurde im allgemeinen Teil des PGR verankert, vgl. Art. 107 Abs. 4a PGR: „Wo das Gesetz von gemeinnützigen oder wohlthätigen Zwecken spricht, sind darunter solche Zwecke zu verstehen, durch deren Erfüllung die Allgemeinheit gefördert wird. Eine Förderung der Allgemeinheit liegt insbesondere vor, wenn die Tätigkeit dem Gemeinwohl auf karitativem, religiösem, humanitärem, wissenschaftlichem, kulturellem, sittlichem, sozialem, sportlichem oder ökologischem Gebiet nützt, auch wenn durch die Tätigkeit nur ein bestimmter Personenkreis gefördert wird.“ Die zivilrechtliche Legaldefinition ist indes nicht mit dem *steuerrechtlichen Gemeinnützigkeitsbegriff* gleichzusetzen. Vgl. Einzelheiten bei *Jakob* (Fn. 5), Rn. 103 ff.

20 Dazu ausführlich *Jakob* (Fn. 5), Rn. 88 ff., sowie *Jakob/Studen*, Die verschiedenen Stiftungsarten nach der Reform des liechtensteinischen Stiftungsrechts, liechtenstein-journal 3/2009, 81 ff.

21 Freilich können privatnützige Stiftungen *fakultativ* eingetragen (Art. 552 § 14 Abs. 5 PGR) und der staatlichen Stiftungsaufsicht unterstellt werden (Art. 552 § 29 Abs. 1 S. 2 PGR).

wird ebenso in der Schweiz (vgl. Art. 52 Abs. 2, 87 Abs. 1 und 1bis ZGB) wie in zahlreichen deutschen Landesstiftungsgesetzen mehr oder weniger weit gehend praktiziert (vgl. nur Art. 1 Abs. 3 S. 2, 10 Abs. 1 BayStiftG).²²

Die *Familienstiftung* stellt seit dem Inkrafttreten des neuen Stiftungsrechts streng genommen keinen eigenständigen Stiftungstypus mehr dar und ist systematisch im Oberbegriff der „privatnützigen Stiftung“²³ aufgegangen. Dennoch wurde sie aufgrund ihrer herausragenden Bedeutung für den Stiftungsstandort Liechtenstein einer eigenen Regelung zugeführt. Gemäß Art. 552 § 2 Abs. 4 PGR existieren zwei Unterarten der Familienstiftung:²⁴ Dient das Stiftungsvermögen ausschließlich „der Bestreitung der Kosten der Erziehung oder Bildung, der Ausstattung oder Unterstützung von Angehörigen einer oder mehrerer Familien oder ähnlichen Familieninteressen“, handelt es sich um eine *reine Familienstiftung* (Art. 552 § 2 Abs. 4 Ziff. 1 PGR). *Gemischte Familienstiftungen* liegen nach Art. 552 § 2 Abs. 4 Ziff. 2 PGR vor, wenn die Stiftungen „überwiegend den Zweck einer reinen Familienstiftung verfolgen, ergänzend hierzu aber auch gemeinnützigen oder anderen privatnützigen Zwecken dienen“. Zu diesen „anderen privatnützigen Zwecken“ zählt etwa auch die voraussetzungslose *Ausschüttung von Unterhalt*.

Besteht der Stiftungszweck indes in der *überwiegenden* Auskehrung *voraussetzungsloser* und damit nicht an konkrete Bedarfssituationen der Begünstigten gekoppelter *Leistungen*, ist nicht von einer Familienstiftung auszugehen, so dass insbesondere das für Familienstiftungen konzipierte Vollstreckungsprivileg des Art. 552 § 36 Abs. 1 PGR nicht zur Anwendung gelangt.²⁵ Derartige Stiftungen sind allerdings „normale“, nach liechtensteinischem Recht zulässige „sonstige“ *privatnützige Stiftungen*.

III. Das Urteil I-22 U 126/06 des OLG Düsseldorf v. 30.4.2010

1. Hintergrund des Falles

Der am 16.1.1999 verstorbene Stifter hatte im Jahre 1992 im Alter von 81 Jahren eine Stiftung mit Sitz in Liechtenstein errichtet. Er setzte sich zu Lebzeiten zum alleinigen voraussetzungslos berechtigten Erstbegünstigten ein und behielt sich im Hinblick auf das Stiftungsvermögen und die Stiftungsorganisation gewisse Eingriffs- und Änderungsrechte vor. Nach Angaben des Stifters im Rahmen eines gegen ihn im Jahre 1998 eingeleiteten steuerstrafrechtlichen Ermittlungsverfahrens und den Erkenntnissen der zuständigen Steuerfahndung kann davon ausgegangen werden, dass es sich beim in die Stiftung eingebrachten Vermögen ausschließlich bzw. größtenteils um unversteuerte Vermögenswerte handelte.

Ausweislich der Stiftungsdokumente sollte die Stiftung zugunsten zweier Enkel eines Geschäftspartners und Freundes des Stifters nach Vollendung deren 25. Lebensjahres jeweils eine größere Ausschüttung vornehmen. Die hierauf gerichteten Auszahlungen fanden im Juli 2000 statt.

Beim Kläger handelt es sich um den einzigen Sohn und Vorerben des Stifters. Mit seiner Klage verlangt er von den beiden Empfängern der Ausschüttungen die Zahlung des ausgekehrten Betrages. Zur Begründung trägt der Kläger im Wesentlichen vor, die liechtensteinische Stiftung habe zu keinem Zeitpunkt über eigenes Vermögen verfügt. Der Hauptzweck der Stiftung habe zudem in der Steuerhinterziehung gelegen. Ferner sei der Stifter Eigentümer sämtlicher Konten gewesen, über welche die Zahlungen der Stiftung abgewickelt worden waren. Daher seien die Ausschüttungen aus dem Vermögen des Stifters und Erblassers und gerade nicht aus dem Vermögen der Stiftung erfolgt.

2. Die Entscheidung des OLG im Einzelnen

Materiellrechtlich steht im vorliegenden Fall ein „klassischer“ Bereicherungsanspruch in Form der *Leistungskondition* gemäß § 812 Abs. 1 S. 1 Alt. 1 BGB im Mittelpunkt.

Entscheidend war insoweit die Frage nach der *Person des Leistenden*: In Betracht kommen einerseits die liechtensteinische Stiftung sowie andererseits der Kläger als Erbe des Stifters gemäß § 1922 BGB. Letzterer sei nach Auffassung des erkennenden Gerichts Leistender, falls die liechtensteinische Stiftung nicht wirksam errichtet wurde, das Stiftungsvermögen trotz wirksamer Errichtung weiterhin als Vermögen des Stifters gelte oder wenn der Stiftung nach dem *ordre public*-Vorbehalt des Art. 6 EGBGB in Deutschland die rechtliche Anerkennung zu versagen sei.

Da die zugewendeten Beträge nach Ansicht des OLG Düsseldorf dem Vermögen des Erblassers/Stifters entnommen wurden, sah es in der Ausschüttung durch die liechtensteinische Stiftung an die Beklagten eine *rechtsgrundlose Leistung*²⁶ und sprach dem Kläger im Ergebnis den Kondiktionsanspruch zu. Dieses Urteil ist indes aus mehreren Gründen problematisch.²⁷

a) Wirksame Errichtung nach liechtensteinischem Recht

Das OLG Düsseldorf ist der Ansicht, dass die in Frage stehende Stiftung wirksam errichtet worden ist.²⁸ Zu Recht zieht das Gericht hierbei das liechtensteinische Recht als *einschlä-*

22 Für einen rechtsvergleichenden Überblick siehe Jakob, Stiftungsartige Erscheinungsformen im Ausland – Rechtsvergleichender Überblick, in: Beuthien/Gummert (Hrsg.), Münchener Handbuch des Gesellschaftsrechts, Band 5, Verein, Stiftung bürgerlichen Rechts, 3. Aufl. 2009, § 119 Rn. 71.

23 Art. 552 § 2 Abs. 3 PGR: „Eine privatnützige Stiftung im Sinne dieses Abschnitts ist eine solche, die nach der Stiftungserklärung ganz oder überwiegend privaten oder eigennützigen Zwecken zu dienen bestimmt ist. Das Überwiegen ist nach dem Verhältnis der den privatnützigen Zwecken zu den den gemeinnützigen Zwecken dienenden Leistungen zu beurteilen. Steht nicht fest, dass die Stiftung in einem bestimmten Zeitpunkt ganz oder überwiegend privatnützigen Zwecken zu dienen bestimmt ist, so ist sie als gemeinnützige Stiftung anzusehen.“

24 Vgl. Jakob (Fn. 5), Rn. 115 ff., sowie Jakob/Studen (Fn. 20), S. 84 f.

25 Art. 552 § 36 Abs. 1 PGR: „Bei Familienstiftungen kann der Stifter bestimmen, dass die Gläubiger von Begünstigten diesen ihre unentgeltlich erlangte Begünstigungsberechtigung oder Anwartschaftsberechtigung, bzw. einzelne Ansprüche daraus, auf dem Wege des Sicherungsverfahrens, der Zwangsvollstreckung oder des Konkurses nicht entziehen dürfen. Bei gemischten Familienstiftungen kann eine solche Anordnung nur insoweit getroffen werden, als die jeweilige Berechtigung den Zwecken der Familienstiftung dient.“

26 Da das Gericht vorliegend – wie noch zu zeigen sein wird – der liechtensteinischen Stiftung die rechtliche Anerkennung versagt, erkennt es auch (insoweit konsequent) die Begünstigungen aus den Stiftungsdokumenten nicht als Rechtsgrund an. Nicht weiter eingegangen werden kann an dieser Stelle zudem auf die in der Entscheidung geprüften und vom OLG Düsseldorf im Ergebnis verneinten Fragen, ob es sich bei der Begünstigung um ein Schenkungsversprechen von Todes wegen des Erblassers (Stifters) bzw. um einen Vertrag zugunsten Dritter auf den Todesfall handelte.

27 Die nachfolgenden Ausführungen beschränken sich auf die *stiftungsrechtlich relevanten* Teile des Urteils.

28 Anders hingegen noch das Urteil 5 U 40/09 des OLG Stuttgart v. 29.6.2009, ZStV 2010, 103 f. Dort kam das Gericht unter Heranziehung überholter liechtensteinischer Rechtsprechung zu dem stiftungsrechtlich nicht mehr vertretbaren Ergebnis, wonach das Bestehen eines schuldrechtlichen Mandatsvertrags zwischen Stifter und Stiftungsrat der wirksamen Entstehung einer Stiftung nach liechtensteinischem Recht entgegenstehe. Mit diesem Vorgehen übersieht das OLG Stuttgart freilich den dogmatischen Unterschied zwischen der *wirksamen Errichtung einer Stiftung* (1. Stufe) und der

giges *Stiftungsstatut* heran²⁹ und wendet bei der Beurteilung der wirksamen Entstehung der Stiftung – wenngleich mit recht oberflächlicher Begründung – den zum Zeitpunkt der Stiftungserrichtung *bestehenden* (Alt-) Rechtsbestand an. Denn im Hinblick auf die Qualifikation der Wirksamkeit der Stiftungserrichtung verbleibt es nach den Übergangsbestimmungen zum neuen Stiftungsrecht in Teil II. Art. 1 Abs. 1 des Gesetzes zur Änderungen des Personen- und Gesellschaftsrechts³⁰ beim Grundsatz „altes Recht für Altstiftungen“.³¹

Ebenso wenig lässt das OLG Düsseldorf die Wirksamkeit der Stiftung an einem aus liechtensteinischer Sicht rechts- oder sittenwidrigen Zweck scheitern. Für diese Fälle sieht das neue Stiftungsrecht in Art. 552 § 21 Abs. 3 PGR bei privatnützigen nicht eingetragenen (sog. „*hinterlegten*“) Stiftungen die Möglichkeit des Grundbuch- und Öffentlichkeitsregisteramts zur Auflösung nach den allgemeinen Bestimmungen der Art. 124 ff. PGR vor.

b) Durchgriffsproblematik: Stiftungsvermögen als Stiftervermögen?

Anschließend wendet sich das Gericht der Hauptproblematik des Falles zu und befasst sich mit dem (umgekehrten) *Durchgriff* im liechtensteinischen Recht.³²

aa) Der Durchgriff im liechtensteinischen Recht

In Lehre und Rechtsprechung des Fürstentums ist anerkannt, dass in gewissen eng begrenzten Ausnahmefällen Durchbrechungen des Trennungsprinzips zugunsten Dritter geboten sind und aus Gründen des in Art. 2 PGR normierten allgemeinen *Rechtsmissbrauchsverbots* die rechtliche Eigenständigkeit der juristischen Person Stiftung insoweit negiert werden muss.³³ Liegen die tatbestandlichen Voraussetzungen des (umgekehrten) Durchgriffs vor, wird den Gläubigern des Stifters der Zugriff auf das Stiftungsvermögen ermöglicht; die grundsätzlich bestehende strikte Trennung von Stifter- und Stiftungsvermögen wird in diesen Fällen aufgehoben mit der Folge, dass das *Stiftungsvermögen als Stiftervermögen* behandelt wird.³⁴

Bereits aus diesem Ausnahmecharakter des (umgekehrten) Durchgriffs folgt, dass er auf diejenigen Fälle beschränkt bleiben muss, in denen sich die Existenz der Stiftung als lediglich vorgeschoben und damit *rechtsmissbräuchlich* darstellt; der Rechtsmissbrauch muss sich gleichsam in der Errichtung der Stiftung manifestieren. Dies kommt etwa dann in Betracht, wenn der Stifter sein Vermögen lediglich formal-juristisch auf eine Stiftung überträgt, aber in tatsächlicher Hinsicht einen derart beherrschenden Einfluss auf das Stiftungsleben und insbesondere das Stiftungsvermögen ausübt, dass bei wertender Betrachtung nicht von einer Trennung von Stifter- und Stiftungsvermögen gesprochen werden kann. Oder anders formuliert: Kann sich der Stifter des eigentlich der Stiftung zugeordneten Stiftungsvermögens aufgrund der gewählten Gestaltung uneingeschränkt bedienen, entspricht es als Kehrseite nur der Billigkeit, ihm dieses Vermögen auch haftungsrechtlich zuzuordnen.

Hierbei gilt es freilich zu beachten, dass gerade im „flexiblen“ Stiftungsrecht Liechtensteins mit seinen immanenten Durchbrechungen des Trennungs- und Erstarrungsprinzips besondere Vorsicht geboten ist, eine dominante Herrschaftsstellung des Stifters vorschnell zu bejahen und damit die Existenz der Stiftung als eigenständige Rechtsperson i.S. eines Durchgriffs zu negieren. Wie bereits gezeigt wurde, ermöglicht das liechtensteinische Stiftungsrecht Gestaltungen, durch die sich ein Stifter weitreichende Interventions- und Gestaltungsrechte bis hin zum Widerruf der Stiftung vorbehalten kann.³⁵ Billigt eine Rechtsordnung jedoch derartige Konstellationen, kann die blo-

ße *tatsächliche* Einwirkungsmöglichkeit des Stifters auf das Schicksal „seiner“ Stiftung nicht genügen, um eine Rechtsmissbräuchlichkeit der gewählten Gestaltung zu bejahen. Vielmehr ist bei der Prüfung des Missbrauchstatbestands neben dem Vorliegen der *objektiven* Lage (also dem Vorhandensein einer beherrschenden Stellung des Stifters) auch eine *subjektive Komponente* zu fordern. Folgerichtig hielt der liechtensteinische Staatsgerichtshof (entspricht dem Verfassungsgericht) in einer Entscheidung aus dem Jahre 2002 fest, dass zu den äußeren Umständen einer Beherrschung durch den Stifter in Gestalt von Einflussrechten eine innere *Missbrauchsabsicht* desselben erforderlich ist.³⁶

Um einen umgekehrten Durchgriff rechtfertigen zu können, muss der Stifter nach alledem mit der Stiftungsgründung die Absicht verfolgen, Gläubiger oder Dritte durch die gewählte Gestaltung rechtsmissbräuchlich zu benachteiligen, etwa indem er sich durch Übertragung von Vermögenswerten auf die Stiftung berechtigten Ansprüchen rechtsmissbräuchlich entzieht.

bb) Die Konstellation im vorliegenden Fall

(1) Objektive Herrschaftsstellung des Stifters – Kontrollierte Stiftung

Der Stifter hatte sich im konkreten Fall in Bezug auf die Stiftung gewisse statutarische Befugnisse vorbehalten. So ordnete Art. 1 des Stiftungsreglements an, dass ihm „zu seinen Lebzeiten alle Rechte am Stiftungsvermögen und dessen Ertrag

hiervon zu unterscheidenden Frage, ob einzelfallbezogen aufgrund der gewählten Konstellation die Trennung von Stiftungs- und Stiftervermögen zugunsten der Gläubiger zu *durchbrechen* ist (2. Stufe). Die konkrete Gestaltung vermag im Einzelfall einen Durchgriff zu rechtfertigen (dazu sogleich), schlägt jedoch entgegen der Auffassung des OLG Stuttgart nicht auf die erste Stufe durch.

29 Zu Fragen der Bestimmung des Stiftungsstatuts und des internationalen Stiftungsrechts *Jakob*, Kapitel 6, in: Hüttemann/Richter/Weitemeyer (Hrsg.), Handbuch des Landesstiftungsrechts, im Erscheinen; *ders.* (Fn. 22), § 119 Rn. 7 ff.

30 Vgl. zu den Übergangsbestimmungen II. des Gesetzes v. 26.6.2008 über die Abänderung des Personen- und Gesellschaftsrechts, LGBI. 2008 Nr. 220.

31 Zu den Verästelungen der Übergangsbestimmungen wird im Folgenden nicht weiter Stellung genommen. Siehe zum intertemporalen Recht ausführlich *Jakob* (Fn. 5), Rn. 558 ff.

32 Der haftungsrechtliche Durchgriff ist freilich kein liechtensteinisches Spezifikum, sondern wird auch im deutschen Stiftungsrecht diskutiert, vgl. hierzu *Jakob* (Fn. 8), S. 301 ff., ebenso wie in der Schweiz, vgl. BGer 5A_498/2007 v. 28.2.2008.

33 In der älteren liechtensteinischen Rechtsprechung wurde die in Frage stehende Stiftungsgestaltung mitunter als Scheingeschäft i.S.d. § 916 ABGB qualifiziert, vgl. etwa FL OGH v. 29.1.1990, LES 1991, 91 ff., 107, sowie FL OGH v. 7.5.1998, LES 1998, 332 ff., 337. Dieser Ansicht wurde höchstrichterlich in einem Entscheid aus dem Jahr 2001 entgegengetreten, da es sich beim Stiftungsgeschäft um eine einseitige, nichtempfangsbedürftige Willenserklärung handele, die den Regelungen zum Scheingeschäft nicht unterliege, vgl. FL OGH v. 6.12.2001, LES 2002, 41 ff., 51. Siehe auch *Söffing*, Die transparente liechtensteinische Stiftung, liechtenstein-journal 3/2010, 76 ff., 78.

34 Zum (umgekehrten) Durchgriff ausführlich *Jakob* (Fn. 5), Rn. 708, sowie *Büch*, Umgekehrter Durchgriff im Stiftungskontext – zugleich Anmerkung zum Urteil des OLG Düsseldorf vom 30.4.2010, I-22 U 126/06, LJZ 2010, 101 ff.

35 Diese weitreichenden Befugnisse standen dem Stifter bereits unter Geltung des früheren Rechts zur Verfügung, vgl. Art. 559 Abs. 4 PGR a.F.

36 StGH v. 16.9.2002, Az. 2002/17, LES 2005, 128 ff. Siehe dazu *Jakob* (Fn. 5), Rn. 665.

allein“ zustehen. Ferner sah das Reglement in Art. 10 vor, dass der Stifter jederzeit das Recht haben sollte, „dem Stiftungsrat Abänderungen dieses Reglements aufzutragen“.

Die Beurteilung, ab welchem Grad der Einflussnahme durch den Stifter von einer sog. *kontrollierten bzw. transparenten Stiftung* gesprochen und das Trennungsprinzip durchbrochen werden kann, kann nicht anhand einer schematischen Prüfung erfolgen, sondern richtet sich nach den Gesamtumständen im Einzelfall. Die reglementarischen Befugnisse zugunsten des Stifters sind vorliegend zwar weit reichend. Allerdings dürften sie für sich genommen kaum genügen, um von einer den Durchgriff rechtfertigenden beherrschenden Stellung auszugehen. Die Formulierung in Art. 1 des Reglements, wonach dem Stifter zu Lebzeiten alle Rechte am Stiftungsvermögen und dessen Ertrag allein zustehen, ist letztlich nichts anderes als die zulässige Einsetzung des Stifters als Erstbegünstigten.³⁷ Darüber hinaus enthält Art. 10 des Stiftungsreglements keinen Regelungsgehalt, der über die gewöhnlichen im liechtensteinischen Stiftungsrecht zulässigen *Änderungsbefugnisse des Stifters* hinausginge; zudem bezieht sich die Anordnung nur auf die Abänderung des den Statuten untergeordneten *Reglements*³⁸ – ob auch ein Recht zur Änderung der *Statuten* vorbehalten war, wird vom Gericht nicht einmal geprüft.³⁹

Im Ergebnis handelt es sich nach den ersichtlichen Umständen um eine „normale“ Stiftungsgestaltung, in der sich der Stifter zu Lebzeiten als Erstbegünstigten einsetzt und sich gewisse reglementarische Rechte vorbehält. Sie kann aus dieser Sicht für sich genommen kaum genügen, die Annahme einer kontrollierten Stiftung im Sinne der Durchgriffsproblematik zu rechtfertigen.⁴⁰ Charakteristisch für eine Beherrschung wäre zudem eine über die vorliegend bestehenden Einflussnahmerechte hinausgehende *schuldrechtliche Weisungsgebundenheit* der Stiftungsorgane im Verhältnis zum Stifter. Für das Bestehen eines derartigen *Mandatsvertrags*⁴¹ finden sich im Urteil des OLG jedoch keine Anhaltspunkte.

Indes: Anstelle einer prüfenden Auslegung der (statutarischen) Dokumente postuliert das OLG die beherrschende Stellung des Stifters infolge unwidersprochen gebliebenen klägerischen Vortrags. Konkret hält das Gericht hierzu fest:⁴²

„Zwar sind die Statuten der Stiftung von keiner Partei zur Gerichtsakte gereicht worden und es ist nicht vorgetragen, dass der Stiftungsrat über einen Mandatsvertrag an Weisungen des Erblassers gebunden war. Nach dem unwidersprochen gebliebenen Vorbringen des Klägers war die Rechtsbeziehung des Erblassers zur Stiftung jedoch derart ausgestaltet, dass der Erblasser als Stifter jederzeit über das Stiftungsvermögen wie über ein Bankkonto frei verfügen konnte. Dies schließt ein, dass der Stiftungsrat den Anweisungen des Erblassers Folge geleistet hat.“

Unabhängig von etwaigen prozessualen Bedenken gegen ein solches Vorgehen in diesem entscheidungserheblichem Punkt⁴³ erscheint es auch stiftungsdogmatisch problematisch, aus den vorliegend bekannten Indizien eine Weisungsgebundenheit des Stiftungsrates abzuleiten, noch dazu ohne Blick in die Statuten als das entscheidende und dem Reglement vorgehende Dokument. Auch ein gegebenenfalls *tatsächlich* abhängiges Verhalten des Stiftungsrates kann kaum zu einer anderen Bewertung führen, da es stiftungsrechtliche Mechanismen gibt, statutenwidrig handelnde Stiftungsorgane zu einem ordnungsgemäßen Verhalten anzuhalten.

Letztlich kann aber die Frage nach dem objektiven Missbrauchstatbestand vorliegend offengelassen werden, da es auch an einer erforderlichen Missbrauchsabsicht auf Seiten des Stifters fehlt.

(2) Subjektive Missbrauchsabsicht

Nachdem das OLG Düsseldorf die beherrschende Stellung des Stifters und damit den objektiven Missbrauchstatbestand bejaht hatte, sah es auch die subjektiv geforderte *Missbrauchsabsicht* als gegeben an. Zur Begründung führt das Gericht aus, dass die *Steuerhinterziehung* in Deutschland den *Hauptzweck der liechtensteinischen Stiftung* gebildet habe.⁴⁴

Nach den Angaben im Urteil des OLG Düsseldorf und dem darin in Bezug genommenen Bericht des Finanzamtes für Steuerstrafsachen kann davon ausgegangen werden, dass der Stifter größtenteils unversteuerte Vermögenswerte in die Stiftung einbrachte. Bei näherer Betrachtung ist allerdings fraglich, ob die Steuerhinterziehung den Hauptzweck der Stiftungerrichtung bilden konnte. Zum einen ließe sich einwenden, dass das in die Stiftung geflossene Geld bereits in seiner steuerrechtlichen Illegalität „gefangen“ war und mit der Gründung der Stiftung aus stiftungsrechtlicher Sicht⁴⁵ streng genommen gar keine Steuerhinterziehung „geschaffen“, sondern „lediglich“ die bereits bestehende Verschleierung der Vermögenswerte mittels eines neuen Rechtsträgers in Gestalt der Stiftung fortgesetzt (und ggf. vertieft) wurde. Das *Ziel* des Stifters, das ursprüngliche Vermögen dem Zugriff des deutschen Fiskus zu entziehen, war somit bereits *vor* der Stiftungerrichtung erreicht; die Stiftung wäre hierfür aus dieser Sicht nicht mehr erforderlich gewesen.

Doch auch wenn man dies anders sehen möchte, ist zum zweiten – und vor allem – zu konstatieren, dass der Stifter mit der liechtensteinischen Stiftung keine rein steuerlich motivierten Ziele (mehr) verfolgte, sondern genuin stiftungsrechtliche Zwecke, nämlich die Sicherstellung des seinen Wünschen entsprechenden Übergangs des in die Stiftung eingebrachten

37 Zwar ist der Wortlaut insoweit missverständlich, als dem Stifter nicht nur Rechte am Ertrag, sondern am Stiftungsvermögen selbst zukommen sollen. Allerdings sind die Ausschüttungen auch nicht auf den Ertrag beschränkt; zudem spricht nach Ansicht der Verfasser viel dafür, in dieser Regelung auch eine Ermächtigung zur *Verwaltung des Stiftungsvermögens* zu sehen, insbesondere, da gemäß Art. 5 des Stiftungsreglements die Vermögensverwaltung nach dem Ableben des Stifters auf eine namentlich benannte Gesellschaft übergehen sollte.

38 Zu den Stiftungsdokumenten im liechtensteinischen Recht unter Berücksichtigung ihres Rangverhältnisses untereinander *Jakob* (Fn. 5), Rn. 174 ff.

39 Lediglich angemerkt sei an dieser Stelle, dass nach altem (Art. 559 Abs. 4 PGR a.F.) wie nach neuem Recht (Art. 552 § 16 Abs. 2 Nr. 4 PGR) eine Verankerung *echter* Stifterrechte (auf Zweckänderung oder Widerruf) zwingend in der *Stiftungsurkunde*, also den Statuten selbst, zu erfolgen hat.

40 Ebenso *Büch* (Fn. 34), S. 104.

41 Zum Mandatsvertrag, den daraus resultierenden stiftungsrechtlichen Problemen und zu den Grenzen mandatsvertraglicher Bindungen *Jakob* (Fn. 5), Rn. 229 ff. Aus der Rechtsprechung FL OGH v. 8.1.2004, LES 2005, 174 ff.

42 Urteil I-22 U 126/06 des OLG Düsseldorf v. 30.4.2010, ZErB 2010, 305 ff., 309.

43 Siehe hierzu die Urteilsanmerkung von *Büch*, ZErB 2010, 312 ff., 313. Man muss sich ins Bewusstsein rufen, dass die Beklagten lediglich eine *einmalige Zuwendung* von der Stiftung erhalten haben und nichts dafür spricht, dass sie von der konkreten Ausgestaltung des Stiftungsinnenlebens Kenntnis hatten. Der Frage, ob beklagenseits ein Vorgehen nach § 138 Abs. 4 ZPO (*Erklärung mit Nichtwissen*) angebracht oder gar prozessual geboten gewesen wäre, kann an dieser Stelle freilich nicht nachgegangen werden.

44 Das OLG Düsseldorf bejaht bei der Prüfung des subjektiven Missbrauchstatbestandes lediglich die Missbrauchsabsicht und geht hierauf erst im Zusammenhang mit den Ausführungen zum Verstoß gegen den *ordre public* ausführlicher ein.

Vermögens auf ausgewählte Personen. Diese Motivation wird insbesondere durch die vom OLG wiedergegebene Äußerung des Stifters im steuerstrafrechtlichen Ermittlungsverfahren bestätigt. In seiner Beschuldigtenvernehmung gab der Stifter zu Protokoll:

„Ich wollte für die Jugend (Enkel) etwas tun in Form einer Stiftung. Anfang der 90iger Jahre habe ich mich mit dem Problem befasst. Ich habe niemals verschwenderisch gelebt und viel sparen können, sodass es mein Ziel war, für die Enkel eine Stiftung zu gründen, dass sie mit ihrem 25. Lebensjahr 250.000,- DM überwiesen bekommen und ggf. sofern nötig monatlich 1.000,- DM zum Studium geleistet werden.“ (Hervorhebungen durch Verfasser).

Auch die Ausführungen des Geschäftspartners und Freundes des Stifters deuten darauf hin, dass die Stiftungserrichtung nicht im überwiegenden fiskalischen Interesse erfolgte:

„Sein Sohn [der Sohn des Stifters, Anm. d. Verf.] war völlig interessenlos und interessierte sich überhaupt nicht für die Geschäftsbelange seines Vaters. [Der Stifter] hatte Angst, dass nach seinem Tod das Geld außer Kontrolle geraten würde. Schließlich kam er zu mir und erläuterte mir, dass er eine Stiftung in L. gründen wolle, um der Problematik zu begegnen.“

Diese Einlassungen sprechen dafür, dass es dem Stifter mit der Stiftungserrichtung um die finanzielle Ausstattung künftiger Generationen ging. Es offenbart sich die Furcht eines 81-jährigen potentiellen Erblassers vor einem Auseinanderfallen des Vermögens nach seinem Tod, weil er in seinen direkten Nachkommen keine geeigneten Nachfolger zu erblicken scheint. Um dieser „Nachfolgeproblematik“ vorzubeugen, wurde die Stiftung errichtet. Und in der Tat ist die liechtensteinische Stiftung für diesen Zweck ein international anerkanntes „Tool“ zur Nachlassplanung und Vermögensgestaltung – auch und gerade in steuerrechtlichen Konstellationen.

Nach alledem wurde zwar für die ursprüngliche Vermögensausstattung der Stiftung Geld aus Quellen verwendet, die dem Fiskus vorenthalten worden waren. Die Stiftungserrichtung erschöpft sich jedoch nicht im (Haupt-) Zweck der Verschleierung dieser Vermögenswerte, vielmehr standen erkennbar genuine Nachfolgegestaltungsgesichtspunkte im Vordergrund, die die Stiftung entscheidend prägen. Die hinterzogenen Vermögenswerte waren somit Mittel zum Zweck der Stiftungserrichtung und nicht der Zweck der Stiftung an sich. Anders gewendet war die Perpetuierung der Steuerhinterziehung lediglich ein Reflex der Stiftungsgestaltung. Folglich ist es aus stiftungsrechtlicher Perspektive sehr problematisch, mit dem OLG Düsseldorf in der Steuerhinterziehung den eigentlichen (Missbrauchs-)Zweck der Stiftung zu erblicken.

Eine andere Beurteilung könnte freilich angebracht sein, wenn der eigentliche Hauptzweck der Stiftung, die Nachlassplanung, als nur vorgeschoben angesehen werden müsste. In diesem Fall könnte von einer missbräuchlichen Absicht des Stifters ausgegangen werden, die auch auf die „Durchgriffsfrage“ durchschlagen könnte. Dies ist vorliegend aber nicht der Fall. Nachdem im Jahre 1998 die Finanzbehörden Kenntnis von der liechtensteinischen Stiftung erlangt hatten, hätte mit ihrer „Aufdeckung“ durch den deutschen Fiskus eine Stiftung mit dem primären Ziel der Steuerhinterziehung erkennbar ihren Sinn verloren. Dennoch beließ es der Stifter bei der von ihm bereits zum Zeitpunkt der Stiftungserrichtung formulierten reglementarischen Anordnung, wonach die Stiftung nach seinem Ableben an die zwei Beklagten jeweils einen größeren Betrag auszahlen sollte, was sich in der letztendlich erfolgten Ausschüttung auch manifestierte. Die Stiftung wurde also gemäß ihrem eigentlichen Zweck

„gelebt“. Insoweit kann nicht von einem missbräuchlichen Vorschleiben eines Zwecks zur Verschleierung einer eigentlichen Steuerhinterziehungsabsicht gesprochen werden.

Nur am Rande sei erwähnt, dass sich das OLG Düsseldorf nicht einmal die Mühe gemacht hat, den eigentlichen Zweck der Stiftung zu eruieren. Dieser ergibt sich in seinen essentialia aus den (hier offenbar nicht herangezogenen) Statuten der Stiftung und kann durch ein Reglement lediglich konkretisiert werden, wobei hier Fragen der Dokumentshierarchie und der Auslegung zu beachten sind.⁴⁶ Aus Sicht des Gerichts mag dies konsequent erscheinen, da es die Steuerhinterziehung ohnehin a priori als Hauptzweck ansieht, ohne deren Verhältnis zum eigentlich bestimmten Zweck der Stiftung überhaupt näher in Augenschein zu nehmen. Indes erscheint ein solches obergerichtliches Vorgehen aus stiftungsdogmatischer Sicht kaum tragbar. Auch in seiner pauschalen Konsequenz: Nicht jeder Stiftung, deren Vermögen (auch und ggf. nur zum Teil) aus un versteuerten Geldern gespeist ist, kann die rechtliche Selbständigkeit versagt werden. Ist die Stiftung wirksam zu einem bestimmten, als eigenständig erkannten und ernsthaft gelebten Zweck errichtet worden, ist die Vermögenstrennung grundsätzlich zu respektieren und mit den Instrumenten des Steuer(straf)rechts, des Erb- und Familienrechts sowie des Insolvenz- und Anfechtungsrechts⁴⁷ weiter zu operieren. Alles andere widerspricht der Behandlung deutscher Stiftungen sowie anderer Gesellschaftsformen, die im Kontext unverteuerter Gelder stehen.

c) Verstoß gegen den ordre public?

Das OLG Düsseldorf begnügt sich indes nicht mit der Bejahung des umgekehrten Durchgriffs. Vielmehr geht das Gericht in der Folge auch auf den ordre public-Vorbehalt des Art. 6 EGBGB ein und versagt der Stiftung wegen eines Verstoßes hiergegen die (zivilrechtliche) Anerkennung.

Allerdings vermag auch diese hilfswiese⁴⁸ herangezogene Begründung bei näherer Betrachtung nicht zu überzeugen; vielmehr bringt sie die hergebrachten Grundsätze des Internationalen Privatrechts in Gefahr. Art. 6 EGBGB untersagt die Anwendung von Rechtsnormen eines anderen Staates (hier derjenigen des liechtensteinischen Rechts als Stiftungsstatut), wenn diese zu einem Ergebnis führt, das mit wesentlichen Grundsätzen des deutschen Rechts offensichtlich unvereinbar ist. Aufgrund des ultima ratio-Charakters des ordre public-Vorbehalts und den weit reichenden Folgen einer Nichtanerkennung der rechtlichen Existenz einer ausländischen Gesellschaftsform ist bei der Anwendung des Art. 6 EGBGB besondere Zurückhaltung geboten. Wie der BGH im Zusammenhang mit ausländischen Gesellschaften bereits ausgeführt hat, genügt die bloße Absicht, unter Ausnutzung einer (ausländischen) Gesellschaftsform Steuern zu hinterziehen, für sich allein genommen nicht, um der Gesellschaft die rechtliche Anerkennung im Inland zu versagen.⁴⁹ Nur wenn sich die Steuerhinterziehung als Hauptzweck

45 Wie diese „Perpetuierung“ der Steuerhinterziehung aus steuerstrafrechtlicher Sicht zu beurteilen ist, muss hier offengelassen werden, hat auf das Ergebnis aber auch keinen Einfluss.

46 Vergleiche zu diesem Problemkreis Jakob (Fn. 5), Rn. 41 ff., 132 ff.

47 Siehe hierzu im Überblick Jakob, Die Haftung der Stiftung als Erbin oder „Beschenkte“, Non Profit Law Yearbook 2007, 2008, 113 ff.; ders. (Fn. 8), S. 272 ff.

48 In prüfungsdogmatischer Hinsicht ist hierbei klarzustellen, dass sich dann, wenn bereits die rechtliche Selbständigkeit der Stiftung verneint wird, etwa weil nach dem anwendbaren ausländischen Stiftungsstatut ein „Durchgriff“ zu verifizieren ist, die Frage des ordre public von vornherein nicht mehr stellt.

49 BGH, Urt. v. 23.3.1979 – V ZR 81/77, WM 1979, 692 ff., 693.

der gewählten Gestaltung darstellt, kommt eine Nichtanerkennung der ausländischen Gesellschaft in Betracht.⁵⁰ Auch im stiftungsrechtlichen Kontext wurde die Norm stets zurückhaltend gehandhabt, selbst bei „exotischen“ Stiftungsmodellen.⁵¹ Sie soll nach bisher einhelliger Meinung nur auf echte Ausnahmefälle Anwendung finden, etwa wenn eine Auslandsstiftung – das ist das Schulbeispiel – nachweislich der Steuerhinterziehung oder der Geldwäsche dienen soll.⁵² Und so hält das OLG Düsseldorf – scheinbar unter Bejahung eines solchen Ausnahmefalles – fest:⁵³

„Die weitere Verschleierung der in Deutschland bislang nicht versteuerten Vermögenswerte war der eigentliche Zweck der Stiftung.“

Dabei wurde jedoch bereits oben hergeleitet, dass es stiftungsrechtlich höchst fragwürdig ist, den Hauptzweck der vorliegenden Stiftung in der Steuerhinterziehung zu sehen. Doch auch wenn man aus Sicht des Art. 6 EGBGB die Stiftungsgründung als Verfestigung eines illegalen Zustandes betonen möchte, erschiene dies in Anlehnung an die BGH-Rechtsprechung allenfalls als eine „Ausnutzung“ der ausländischen Stiftung zur (weiteren) Steuerhinterziehung, nicht als ihr Hauptzweck, der die Existenz der Rechtsform zunichte machen würde.

Doch auch ganz generell ist anzunehmen, den Generalverdacht gegenüber liechtensteinischen Stiftungen nicht pauschal auf die Ebene des IPR zu ziehen und dort ansässige Stiftungen regelmäßig am deutschen *ordre public* scheitern zu lassen, wenn und weil mit diesen Stiftungen Steuern hinterzogen werden. Dies erschiene als der *dogmatisch grundsätzlich falsche Weg*, jedenfalls wenn es sich um wirksam im Ausland bestehende Vehikel handelt, die einen *zulässigen Zweck* verfolgen und damit die *Anforderungen des dortigen Stiftungsbegriffs* erfüllen. Als solche stellen sie in ihrer Existenz grundsätzlich kein Ergebnis dar, das mit wesentlichen Grundsätzen des deutschen Rechts unvereinbar ist, selbst wenn sie im konkreten Fall zu Missbräuchen eingesetzt werden. *Steuerliche Interessen* müssen mit dem Instrumentarium des Steuerrechts und gegebenenfalls der internationalen Rechtshilfe durchgesetzt werden, ebenso wie *pflichtteilsrechtliche Interessen* im Wege des Pflichtteilsergänzungsrechts geltend zu machen sind. Einer ausländischen (auch liechtensteinischen) Stiftung kann also nicht allein wegen (steuerlichen) Missbrauchs und ohne Hinzutreten besonderer Umstände die Anerkennung aufgrund des deutschen *ordre public* versagt werden; möglich erscheint dies nur im streng zu verifizierenden Einzelfall, dass der Hauptzweck ihrer Errichtung in der Steuerhinterziehung liegt, etwa wenn ihr eigentlicher statutarischer Zweck nicht gelebt wird und daher als *nur vorgeschoben* anzusehen ist.

IV. Fazit und Ausblick

Die der Entscheidung des OLG Düsseldorf zugrunde liegenden Umstände des Falles bieten aus stiftungsrechtlicher Sicht sicher Gründe für ein gewisses „Unbehagen“. Und auch aus gestalterischer Sicht bildet die konkrete Konstruktion ein abschreckendes Beispiel.⁵⁴ Dennoch darf die Tatsache, dass im Rahmen einer Stiftungsgestaltung im Einzelfall auch steuerrechtlich missbilligte Überlegungen mit einfließen, nicht dazu verleiten, die Errichtung liechtensteinischer Stiftungen voreilig als *zivilrechtlich* unwirksam zu qualifizieren. Werden von einem Stifter mit der Gründung einer liechtensteinischen (Familien-)Stiftung – wie im vorliegenden Fall – erkennbar Zwecke der Nachfolgegestaltung (oder sonstige zulässige Ziele) verfolgt und sind diese Ziele im Einzelfall nicht als nur vorgeschoben anzusehen, dergestalt dass die Berufung auf die rechtliche Selbständigkeit der Stiftung als rechtsmissbräuchlich erscheint,⁵⁵ ist die *zivilrechtliche* Anerkennung der gewählten Gestaltung zu bevorzugen.

Auf der hiervon zu trennenden *steuerrechtlichen* Ebene ist es Sache des Steuerrechts, hinreichende Instrumente zu bieten, um bestehende Verstöße gegen steuerrechtliche Vorschriften zu ahnden und damit gegenüber steuerrechtlich unzulässigen Gestaltungen korrigierend einzuschreiten. Und auch das sonstige Zivilrecht steht einer ausländischen Stiftung keineswegs schutzlos gegenüber, tritt die Stiftungsgestaltung mit Gläubigeransprüchen (etwa aus dem Güter- oder Erbrecht) in Konflikt.⁵⁶ Dies gilt umso mehr, als sich die in diesen Fällen häufig relevanten erbrechtlichen Ansprüche nach dem *Erbstatut* richten und daher (auch aus liechtensteinischer Sicht) bei einem deutschen Erblasser nach *deutschem Recht*.⁵⁷ Jenseits dieses bereits *de lege lata* bestehenden Instrumentariums ist größtmögliche Zurückhaltung geboten: Liechtensteinische Stiftungen sollten auch in ihrer Flexibilität von deutschen Zivilgerichten respektiert werden, so wie andere ausländische Gesellschaftsformen auch.

Rein auf das Resultat bezogen mag das Ergebnis des Urteils des OLG Düsseldorf – bei unterstellter richtiger Begründung – als „gerade noch vertretbar“ angesehen werden. Stoßend ist allerdings die stiftungsrechtlich viel zu oberflächliche Beurteilung, die dem anwendbaren liechtensteinischen Stiftungsrecht keine Gerechtigkeit antut⁵⁸ und die Weichen – trotz mannigfacher denkbarer individueller Konstellationen – pauschal auf Vorverurteilung stellt. Dazu kommt ein verfehlt Umgang mit dem (deutschrechtlichen) *ordre public*. Das Fürstentum Liechtenstein verfolgt derzeit die (neue) Strategie, durch verschiedene Maßnahmen sowohl auf Ebene des Zivilrechts⁵⁹ als auch des internationalen Steuerrechts einen Beitrag zu leisten, den Ruf der liechtensteinischen Stiftung sowie ihre grenzüberschreitende Handhabung zu verbessern. Mögen sich diese Anstrengungen mit einem differenzierteren Blick der deutschen Gerichte in der Mitte treffen.

50 Siehe auch *Feick/Pawlytta*, Stiftungen, Asset Protection und anwendbares Recht in deutsch-liechtensteinischen Fällen, liechtenstein-journal 3/2009, 71 ff., 79.

51 Nachweise bei *Kronke*, Die Stiftung im Internationalen Privat- und Zivilverfahrensrecht, in: v. Campenhausen/Kronke/Werner (Hrsg.), Stiftungen in Deutschland und Europa, 1998, S. 375 f. Außerdem *Geisler*, Die selbständige Stiftung im Internationalen Privatrecht, S. 90 ff.; *Hoffmann*, Stiftungen im internationalen Privatrecht, in: Richter/Wachter (Hrsg.), Handbuch des internationalen Stiftungsrechts, 2007, § 10 Rn. 28 f.

52 So *Kronke* (Fn. 51), S. 376.

53 OLG Düsseldorf, ZErB 2010, 305 ff., 310.

54 So völlig zu Recht die Urteilsanmerkung von *Wachter*, ZEV 2010, 535.

55 Siehe nochmals *Jakob* (Fn. 5), Rn. 708.

56 Hierzu *Jakob* (Fn. 47), S. 113 ff., auch zu den Tatbeständen des Insolvenz- und Anfechtungsrechts.

57 Siehe hierzu *Jakob* (Fn. 5), Rn. 689.

58 Noch deutlich abschreckender freilich das Beispiel des Urteils 5 U 40/09 des OLG Stuttgart v. 29.6.2009, ZStV 2010, 103 f. = npOR 2009, 99, welches die neuere liechtensteinische Rechtsprechung sowie die einschlägige aktuelle Literatur gleichsam völlig ignoriert.

59 Zur Reform des Stiftungszivilrechts umfassend *Jakob* (Fn. 5), Rn. 9 ff.

Dr. Thomas Hasenpflug*

Stand der Einführung neuer Corporate Governance Strukturen in deutschen Non-Profit-Organisationen nach Vorbild des US Sarbanes-Oxley Acts

I. Einleitung

Der US Sarbanes-Oxley Act aus dem Jahr 2002, erlassen nach einer Reihe von Wirtschaftsskandalen, hat auch Bedeutung über die Zielgruppe der an den amerikanischen Börsen gelisteten Unternehmen hinaus erlangt. Neben einer internationalen Beispielwirkung der neuen Regelungen für privatwirtschaftliche Corporate Governance Vorschriften in anderen Volkswirtschaften kann auch ein Einfluss auf die Weiterentwicklung der Führungs- und Kontrollfunktionen im Non-Profit-Bereich beobachtet werden. Vorschriften des Sarbanes-Oxley Acts im Bereich der Archivierung, Sections 802 bzw. 1102, und des Arbeitnehmerschutzes, Sections 806 bzw. 1107, gelten direkt auch für alle NPO.

Vor dem Hintergrund, dass die durch den Sarbanes-Oxley Act propagierten Corporate Governance Mechanismen im internationalen Kontext Wirkung auf Non-Profit-Organisationen entfalten, kann die Frage gestellt werden, inwieweit entsprechende Regelungen in betroffenen Organisationen in Deutschland bereits heute vorzufinden sind. Darüber hinaus kann gefragt werden, ob sich Organisationen, die im Bereich ihrer Führungs- und Kontrollfunktionen bereits weit entwickelt sind, durch bestimmte beschreibende Charakteristika auszeichnen.¹

Neben und unabhängig von dem Antrieb durch den Sarbanes-Oxley Act wirken auch weitere Einflussfaktoren auf die Entwicklung der Corporate Governance Mechanismen in Non-Profit-Organisationen ein.² Der Sarbanes-Oxley Act zeichnet sich jedoch durch eine internationale Dynamik und nachhaltiges Veränderungspotential aus.³

II. Der Sarbanes-Oxley Act

1. Hintergrund und Inhalte des Sarbanes-Oxley Acts

In den Jahren 2001 und 2002 wurde die amerikanische Wirtschaft durch die Unternehmenszusammenbrüche der Konzerne Enron und WorldCom erschüttert; es folgte der Skandal um die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Arthur Andersen LLP, der zu ihrer Auflösung führte. Das Vertrauen der Anleger in Unternehmensführung und Wirtschaftsprüfer wurde durch die dort zutage getretenen Machenschaften auf eine harte Probe gestellt.⁴ Im Fall von Enron wurden u.a. die Verbuchung von Erträgen manipuliert und Umsätze mit ausländischen Tochtergesellschaften unrichtig in die Konzernkonsolidierung einbezogen. Daneben wurden Schulden in Tochtergesellschaften verschoben sowie die Bewertung von Vermögensgegenständen bewusst falsch angesetzt. Die mit der Prüfung des Unternehmens beauftragte Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Arthur Andersen LLP wurde der Mitwisserschaft, sogar der Mittäterschaft bezichtigt. Die im Zuge der Ausführung und der Verschleierung dieser Vorgänge angewandten Methoden wurden durch Untersuchungen der Börsenaufsicht Securities Exchange Commission sowie der Justizbehörden aufgedeckt und dokumentiert.⁵

Übergreifend wurden die Vorfälle im Wesentlichen auf mangelnde Corporate Governance Strukturen vor allem in der Rechnungslegung und deren Kontrolle in den betroffenen Unternehmen zurückgeführt. Um die erkannten regulatorischen Lücken zu schließen und das Vertrauen der Märkte wieder herzustellen handelte der US-amerikanische Gesetzgeber umgehend⁶ und verabschiedete noch im selben Jahr den "Sarbanes-Oxley Act of 2002".⁷ Kommentatoren verglichen die neuen Regelungen mit den Reformen der Finanzmärkte in den dreißiger Jahren.⁸ Auf

Basis der erkannten betrügerischen Handlungen betrafen die Inhalte des Gesetzes gezielte Änderungen und Ergänzungen bestehender Regelungen zur Stärkung von Transparenz und Überwachung finanzwirtschaftlicher Vorgänge in Organisationen. Zielgruppe der neuen Vorschriften waren in erster Linie börsennotierte Unternehmen sowie deren externe Prüfer.

Im Überblick ist im Hinblick auf den Untersuchungsgegenstand besonders auf folgende Punkte des Sarbanes-Oxley Acts hinzuweisen:

- die Stärkung der Unabhängigkeit der Wirtschaftsprüfer, darin sind auch Verbote bestimmter weiterer Tätigkeiten neben der Prüfung enthalten, um Interessenskonflikte zu vermeiden, sowie die Koordination mit dem Prüfungsausschuss des Leitungsgremiums des Unternehmens,⁹
- die Vorschrift zum periodischen Wechsel der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft bzw. des zuständigen Partners,¹⁰
- Vorschriften zur Unabhängigkeit und der Ausbildung der Mitglieder des Finanzprüfungsausschusses des Leitungsgremiums,¹¹
- die persönliche Bestätigung der Finanzberichte des Unternehmens durch den Vorsitzenden der Unternehmenslei-

* Der Autor ist Doctor of Business Administration und war wissenschaftlicher Mitarbeiter an der Edinburgh Business School.

1 Diese Fragestellungen waren Gegenstand einer Forschungsstudie des Autors im Jahr 2008: *Hasenpflug, The Sarbanes-Oxley Act and German non-profit organizations: empirical research of organizational compliance*, Dissertation, Edinburgh Business School 2009 (<http://www.ros.hw.ac.uk>). Auf Basis einer Datenerhebung durch Fragebögen, die Durchführung von Interviews sowie die Sichtung von Dokumenten und Publikationen von Non-Profit-Organisationen wurde das Bestehen von Korrelationen zwischen vorhandenen Corporate Governance Mechanismen und dem Profil der Organisationen geprüft.

2 Ein jüngstes Beispiel ist die Neufassung der IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung Spenden sammelnder Organisationen (IDW RS HFA 21), FN-IDW 2010 S. 201 ff. In der Neufassung sowie in der vorangegangenen Fachdiskussion zum Entwurf der Änderungen wird eine bestehende Motivation zur Weiterentwicklung der Corporate Governance im deutschen Non-Profit-Sektor deutlich, hier manifestiert im Bereich der Rechnungslegung. Ein weiteres kürzliches Beispiel ist die [Presseerklärung des Paritätischen Gesamtverbandes](#) vom 23.6.2010, in der die weitere Verbesserung der Transparenz gemeinnütziger Organisationen angemahnt wird, „Transparenz: Paritätischer fordert gesetzliche Regelung zur Offenlegung von Finanzdaten“.

3 Vgl. hierzu z. B. die Anmerkungen von *W. Rainer Walz*, Vorwort zu *BLS Non Profit Law News*, Februar 2005.

4 Vgl. *Bergen*, *The Sarbanes-Oxley Act of 2002 And its Effects on American Business*, University of Massachusetts 2005, S. 3 ff.

5 Zu den Untersuchungen der Securities Exchange Commission siehe <http://www.sec.gov> (*Enron, Arthur Andersen LLP*). Deutsche Quellen u. a. *Frankfurter Allgemeine Zeitung* vom 8.2.2002 „Bilanztricks biblischen Ausmaßes“; ebenso *Der Spiegel* vom 22.1.2002.

6 Vgl. *Hartmann*, *The Impact of Sarbanes-Oxley*, *Online* 2004, S. 1 f.

7 Vollständiger Titel "Public Company Accounting Reform and Investor Protection Act of 2002", vgl. US Congress 2002.

8 Vgl. *Hartmann* (Fn. 6).

9 Vgl. Sarbanes-Oxley Act Abschnitte 201 und 202.

10 Vgl. Sarbanes-Oxley Act Abschnitte 203 und 207.

11 Vgl. Sarbanes-Oxley Act Abschnitte 301 und 407.

tung sowie durch den Finanzverantwortlichen,¹²

- eine deutliche Erweiterung der Offenlegungs- und Berichtspflichten für die Unternehmen,¹³
- ein ausdrückliches Verbot von Darlehen des Unternehmens an Mitglieder der Leitungsorgane,¹⁴
- erweiterte Archivierungsvorschriften sowie Verschärfung bestehender Strafandrohungen in diesem Bereich,¹⁵
- ein Verbot von vergeltungsartigen Maßnahmen des Arbeitgebers gegen Mitarbeiter, die belastende Informationen an die Aufsichtsbehörden weitergeben, „whistleblower protection“¹⁶ sowie
- die weitreichende Einführung bzw. Verschärfung der Strafandrohungen für Vergehen im Zusammenhang mit Berichtserstattungs- und Meldepflichten, „white collar crime“.¹⁷

2. Einfluss des Sarbanes-Oxley Acts auf den Non-Profit-Sektor in den USA und darüber hinaus

Bereits kurz nach Verabschiedung des Sarbanes-Oxley Acts wurde von Kommentatoren eine Strahlungswirkung der neuen Vorschriften auch für den Non-Profit-Bereich prophezeit.¹⁸ Zwei Regelungen des Gesetzes bezogen Non-Profit-Organisationen direkt ein:

- Die Abschnitte 802 und 1102 behandeln Erweiterungen der bestehenden Regelungen in United States Code Chapter 73 Title 18 zu Dokumentenarchivierung und entsprechender Strafandrohung, die auch für Non-Profit-Organisationen direkt Geltung haben.
- Die Abschnitte 806 und 1107 ändern bereits bestehende Vorschriften zum Schutz von Personen, die den Aufsichtsbehörden belastende Informationen über ihren Arbeitgeber übermitteln. Hier sind Non-Profit-Organisationen betroffen, soweit in einem Vorgang der Sachverhalt der Behinderung der Justiz vorliegt.¹⁹

Entscheidender wird von den Kommentatoren jedoch die indirekte Wirkung des Sarbanes-Oxley Acts auf den Non-Profit-Bereich bewertet.²⁰ Die neuen Vorschriften für den privatwirtschaftlichen Bereich werden als beispielgebend für neue, nun ausdrücklich für den Non-Profit-Bereich erlassene Regelungen angesehen. Eine erste Manifestation dieser Wirkung ist der bereits 2004 im Staat Kalifornien verabschiedete Nonprofit Integrity Act.²¹ In diesem Gesetz werden Regelungen des Sarbanes-Oxley Acts für Non-Profit-Organisationen, die in Kalifornien tätig sind, bzw. dort ihren Sitz haben, vorgeschrieben:

- Non-Profit-Organisationen müssen den Aufsichtsbehörden einen unabhängig geprüften Jahresabschluss vorlegen und diesen veröffentlichen.²²
- Diese Organisationen müssen einen Finanzprüfungsausschuss des Leitungsgremiums einrichten. Dieser Ausschuss ist auch für die Vergabe nicht prüfungsbezogener Arbeiten an die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft zuständig und hat damit auch Interessenskonflikte bzgl. der Prüfungsgesellschaft zu überwachen.²³
- Mögliche Bezüge des Vorsitzenden des Leitungsgremiums sowie des Finanzverantwortlichen der Organisation müssen vom Leitungsgremium beschlossen werden.²⁴

Nach Kalifornien wurden auch für andere Bundesstaaten, etwa in Massachusetts, New Hampshire und New York ähnliche Regelungen auf Basis des Sarbanes-Oxley Acts entwickelt.²⁵

Über diese rechtlich bindenden Vorgaben hinaus wird den Non-Profit-Organisationen auch in der Form von Empfehlungen, Ratschlägen bis hin zu Verhaltensregeln die Einführung der neuen Mechanismen aus dem Sarbanes-Oxley Act nahe gelegt. Diese Empfehlungen werden von der akademischen Forschung, von Dachorganisationen oder Interessenverbän-

den entwickelt und unter dem Begriff „Best Practices“ zusammengefasst.²⁶ Nach Verabschiedung des Sarbanes-Oxley Acts konnte eine starke Orientierung der für den Non-Profit-Bereich empfohlenen „Best Practices“ an den durch ihn aufgestellten neuen Regelungen festgestellt werden.²⁷

Während die vor dem Hintergrund des Sarbanes-Oxley Acts angeratenen Verhaltensregeln nicht durch jeden Kommentator deckungsgleich identifiziert werden, stehen in der Übersicht folgende Einzelempfehlungen in ihrer Bedeutung besonders heraus:

- Die Mitglieder eines Finanzprüfungsausschusses sollten finanzwirtschaftliche Kenntnisse haben.
- Wechsel der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft oder des verantwortlichen Partners mindestens alle fünf Jahre.
- Formulierung einer Richtlinie zu Interessenskonflikten von Mitgliedern der Leitungsgremien.

12 Vgl. Sarbanes-Oxley Act Abschnitte 302, 906 und 1001.

13 Vgl. Sarbanes-Oxley Act Abschnitte 401, 403, 404, 406 und 409.

14 Vgl. Sarbanes-Oxley Act Abschnitt 402.

15 Vgl. Sarbanes-Oxley Act Abschnitte 802 und 1102.

16 Vgl. Sarbanes-Oxley Act Abschnitte 806 und 1107.

17 Vgl. Sarbanes-Oxley Act Abschnitte 304, 305, 306, 308, 602, 802, 804, 807, 903, 904, 1103, 1105 und 1106.

18 BoardSource and Independent Sector 2003, *The Sarbanes-Oxley Act and Implications for Nonprofit Organizations*, S. 2 ff.; vgl. *Ostrower/Stone, Governance: Research Trends, Gaps, Future Prospects*, 2005 in: Powell/Steinberg (Hrsg.), *The Nonprofit Sector: A Research Handbook*, Yale University Press 2005.

19 Vgl. *Budak, Why all the Fuss About the Sarbanes-Oxley Act?* Practitioners Publishing Company 2003; oder *Hamel, What Corporate Governance Legislation Means To You: A guide to the implications of the Sarbanes-Oxley Act for nonprofit organizations*, Association Management 2003, 1796 ff.

20 Guide to Nonprofit Corporate Governance in the Wake of Sarbanes-Oxley, ABA Coordinating Committee on Nonprofit Governance 2005; vgl. *Heinz, Responding to the Sarbanes-Oxley Act of 2002: The Financial Reporting Practices of Nonprofits*, Milwaukee 2003.

21 Nonprofit Integrity Act of 2004, California Attorney General, Sacramento; für eine Zusammenfassung siehe Nonprofit Integrity Act of 2004, Summary of Key Provisions, California Registry of Charitable Trusts.

22 California Government Code Section 12586(e)(1), diese Vorschrift gilt nur für gemeinnützige Organisationen mit einem Jahreseinkommen von USD 2.000.000 oder mehr.

23 California Government Code Section 12586(e)(2).

24 California Government Code Section 12586(g).

25 Vgl. *Baker, Nonprofits, Sarbanes-Oxley, and the States*, GuideStar 2005; *Jones, N.Y.'s Attorney General Seeking To Apply Sarbanes-Oxley Act*, Non-Profit Times 2003.

26 Vgl. *Learning from Sarbanes-Oxley: A checklist for Charities and Foundations*, Independent Sector 2003; *Everson, Charitable Giving Problems and Best Practices*, 2004; *Jackson/Fogarty, Sarbanes-Oxley for Nonprofit Management*, Hoboken 2006.

27 Vgl. *Ostrower/Bobowick, Nonprofit Governance and the Sarbanes-Oxley Act*, Urban Institute 2006; *Oxholm, Sarbanes-Oxley in Higher Education: Bringing Corporate America's „Best Practices“ to Academia*, Journal of College and University Law 2005; *Elson/O'Callaghan/Walker, Corporate Governance in Religious Organizations: A Study of Current Practices in the Local Church*, Academy of Accounting and Financial Studies Journal, Vol. 11 (2007) S. 121 ff.; *Marenakos, Accountability Matters: Without the public trust, nonprofits wouldn't exist*, Charleston, South Carolina, 2005; *Hamel* (Fn. 20); *Heinz* (Fn. 20); *Silk, Ten Emerging Principles of Governance of Nonprofit Corporations and Guides to a Safe Harbor*, The International Journal of Not-for-Profit Law, 2004; American Bar Association Coordinating Committee on Nonprofit Governance, *Guide to Nonprofit Corporate Governance in the Wake of Sarbanes-Oxley*, 1st edition, Chicago, 2005.

- Formulierung einer Richtlinie für den Umgang mit Mitarbeiterbeschwerden.
- Formulierung einer Archivierungsrichtlinie.
- Verbot von Darlehen aus dem Vermögen der Organisation an Mitglieder der Leitungsgremien.

Der Sarbanes-Oxley Act hat im privatwirtschaftlichen Bereich Wirkung bereits über die USA hinaus entfaltet.²⁸ Zusammen mit weiteren Einflussfaktoren hat die Schockwirkung der Skandale zu regulativen Aktivitäten in anderen Ländern geführt bis hin zu einer Wirkung auf die 8. EU-Richtlinie.²⁹ In dieser Form kann also eine Strahlungswirkung des Gesetzes, sowohl auf den Non-Profit-Bereich in den USA als auch international im privatwirtschaftlichen Bereich, konstatiert werden. Vor diesem Hintergrund liegt eine Einflussnahme auch auf die Non-Profit-Organisationen außerhalb der USA nah.

III. Zusammenhang zwischen dem Profil von Non-Profit-Organisationen und dem Stand der Einführung von Sarbanes-Oxley Mechanismen

Bereits im Jahre 2006 wurde in den USA durch das Urban Institute eine umfangreiche Untersuchung zum Stand der Einführung der neuen Corporate Governance Mechanismen in Verbindung mit dem Profil der untersuchten Non-Profit-Organisationen durchgeführt.³⁰ Im Rahmen der eingangs erwähnten Forschungsarbeit wurde für Deutschland untersucht, welche Charakteristika von Non-Profit-Organisationen eine starke Korrelation zu einer weit fortgeschrittenen Einführung von Sarbanes-Oxley Corporate Governance Mechanismen zeigen. Als Untersuchungskreis wurden dazu die mit dem Spenden-Siegel des Deutsche Zentralinstituts für soziale Fragen, Berlin, ausgezeichneten Organisationen definiert.³¹ Unter Anwendung einer kombinierten Methodik wurden bei diesen Organisationen durch eine Fragebogenaktion, Einzelinterviews sowie der Sichtung öffentlicher und direkt zur Verfügung gestellter Unterlagen Daten erhoben.³²

1. Beschreibende Eigenschaften der Non-Profit-Organisationen

In Anlehnung an den Aufbau der Studie des Urban Institute wurde die folgende Liste von Charakteristika für dieses Forschungsprojekt ausgewählt.³³ Abweichend zu der vorangegangenen Studie wurden Eigenschaften, die die ethnische Zusammensetzung der Leitungsgremien betrafen, als voraussichtlich nicht statistisch relevant entfernt. Dagegen wurden Eigenschaften, die einen internationalen Bezug der Organisationen beleuchten, hinzugenommen:

- Jahreseinkommen der Organisation.
- Mitglieder der obersten Leitungsgremien der Organisation haben eine formale betriebswirtschaftliche oder juristische Ausbildung.³⁴
- Die Organisation ist in ein internationales Netzwerk eingebunden.
- Das Alter der Organisation.
- Die Aktivitäten der Organisation sind international ausgerichtet.
- Anteil von Spenden am Gesamteinkommen der Organisation.
- Mitglieder der obersten Leitungsgremien der Organisation haben auch verantwortliche Funktionen in der Privatwirtschaft.

Der weitaus größte Teil der mit dem Spendensiegel ausgezeichneten Organisationen ist in der Rechtsform des eingetragenen Vereins organisiert. 84% der Organisationen, die an der Untersuchung teilgenommen haben, gehörten dieser Gruppe

an. Bestehende Corporate Governance Mechanismen in diesen Organisationen müssen also auch vor dem Hintergrund der für diese Rechtsform in Deutschland geltenden Vorschriften gesehen werden.³⁵

2. Sarbanes-Oxley Mechanismen für den Non-Profit-Bereich

Auf Basis der unter II.2. herausgearbeiteten Auswirkungen des Sarbanes-Oxley Acts für den Non-Profit-Bereich in den USA (Novellierung/Erlass von Gesetzen, „Best Practice“ Empfehlungen) wurden die folgenden Corporate Governance Mechanismen für die Untersuchung im Rahmen der Forschungsstudie zu Deutschland festgelegt:

- Erstellung und Veröffentlichung von finanzwirtschaftlichen Jahresabschlüssen.
- Bestehen eines Finanzprüfungsausschusses des Leitungsgremiums.
- Mitglieder dieses Finanzprüfungsausschusses haben finanzwirtschaftliche Kenntnisse.
- Durchführung einer jährlichen externen Wirtschaftsprüfung.
- Wechsel der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft oder des verantwortlichen Partners mindestens alle fünf Jahre.
- Bestehen einer Richtlinie zu Interessenskonflikten von Mitgliedern der Leitungsgremien.
- Bestehen einer Richtlinie für den Umgang mit Mitarbeiterbeschwerden.
- Bestehen einer Archivierungsrichtlinie.
- Verbot von Darlehen aus dem Vermögen der Organisation an Mitglieder der Leitungsgremien.

3. Ergebnisse der Datenerhebung und Analyse

Von den 232 mit dem Spenden-Siegel 2007/2008 ausgezeichneten Organisationen haben 159 verwertbare Fragebögen zurückgesandt; damit erreichte der Kreis eine Rücklaufquote von 68,5%. Neben den Fragebögen dienten die durch das DZI über die Organisationen veröffentlichten Informationen als Quelle.³⁶ Des Weiteren wurden öffentliche bzw. zu diesem Zweck durch Organisationen zur Verfügung gestellte Unterlagen, wie Satzungen oder Jahresberichte, bzgl. der relevanten Informati-

28 Vgl. *von der Crone/Roth*, Der Sarbanes-Oxley Act und seine extraterritoriale Bedeutung, AJP 2003, 131 ff.; *Jones/Pollitt*, Understanding How Issues In Corporate Governance Develop: Cadbury Report To Higgs Review, Centre for Business Research, University of Cambridge 2003.

29 Vgl. *Braiotto*, An overview of the EU 8th Directive: The European Union prepares to issue its response to corporate malfeasance, Institute of Internal Auditors 2005; *Menden/Kralisch*, SOX-Compliance Reloaded - außer Spesen nichts gewesen?, Zeitschrift für Controlling Management 2008, 235 ff.

30 *Ostrower/Bobowick* (Fn. 27); *Ostrower*, Nonprofit Governance in the United States: Findings on Performance and Accountability from the First National Representative Study, Urban Institute 2007.

31 DZI Spenden-Almanach 2007/2008, Deutsches Zentralinstitut für soziale Fragen, Berlin 2007.

32 Angewandt wurde die Tailored Design Method nach Dillmann, vgl. *Dillmann*, Mail and Internet Surveys: The Tailored Design Method, New York 2007.

33 *Ostrower/Bobowick* (Fn. 27).

34 Im Rahmen der Fragebogenaktion wurde konkret nach einer formalen Ausbildung von Personen in diesem Kreis in den folgenden Bereichen gefragt: Betriebswirtschaft, Finanzwirtschaft oder Rechtswissenschaften.

35 In diesem Zusammenhang ist im Besonderen die IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung von Vereinen beachtlich, siehe IDW RS HFA 14, WPG 2006, 692 ff., FN-IDW 5/2006, S. 358 ff.

36 DZI Spenden-Almanach 2007/2008 (Fn. 31).

onen gesichtet. Die erfassten Daten wurden auf Basis der Chi-Quadrat-Verteilung statistisch analysiert. Mit diesem Werkzeug wurde die Beziehung zwischen den erfassten Variablen zum Vorhandensein der Sarbanes-Oxley Mechanismen und den Charakteristika der Organisationen untersucht.³⁷ Im Anschluss daran wurden mit Vertretern von 28 Organisationen Interviews geführt. Wesentliches Ziel dieses Bearbeitungsschritts war die Verifikation und Beurteilung der statistischen Ergebnisse mit Verantwortlichen in den Non-Profit-Organisationen. Daneben wurde die praktische Anwendbarkeit der Untersuchungsergebnisse in Bezug auf bestimmte Adressatenkreise mit den Interviewpartnern behandelt.

Sarbanes-Oxley Mechanismen:	Charakteristika der Organisationen:						
	Jahres-einkommen	Mitglieder der Leitungsorgane mit definierter Ausbildung	Zugehörigkeit zu einem internationalen Netzwerk	Alter der Organisation	Aktivitäten sind international ausgerichtet	Anteil von Spenden am Gesamteinkommen	Mitglieder der Leitungsorgane sind verantwortlich in der Privatwirtschaft
Erstellung und Veröffentlichung von Jahresabschluss	+	/	/	+	/	/	+
Bestehen eines Prüfungsausschusses des Vorstands oder Beirats	/	/	/	+	+	/	/
Mitglieder des Prüfungsausschusses haben finanzwirtschaftliche Kenntnisse	/	/	/	/	+	/	/
Durchführung einer jährlichen externen Wirtschaftsprüfung	+	/	+	/	+	/	/
Wechsel der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft oder des verantwortlichen Partners mindestens alle fünf Jahre	+	/	+	+	/	+	+
Richtlinie zu Interessenskonflikten betreffend Vorständen und Geschäftsführung	+	/	+	+	/	/	+
Formulierung einer Richtlinie für den Umgang mit Mitarbeiterbeschwerden	+	/	+	+	/	+	/
Formulierung einer Archivierungsrichtlinie	+	/	/	/	/	/	+
Verbot von Darlehen aus dem Vermögen der Organisation an Mitglieder der Leitungsorgane	/	/	/	/	/	/	/
Positive Korrelationen	6	0	4	5	3	2	4

Abb. 1: Ergebnisübersicht. Positive Korrelationen zwischen Charakteristika der Organisationen und dem Vorhandensein von Sarbanes-Oxley Mechanismen auf Basis der Chi-Quadrat-Analyse

Die resultierenden Ergebnisse der Untersuchung können in folgenden Punkten zusammengefasst werden:

- Die **Höhe des Jahreseinkommens** der Organisationen weist in 6 von 9 Beziehungen eine starke statistische Korrelation zu dem Bestehen von Sarbanes-Oxley Mechanismen aus und ist damit der prominenteste Indikator für fortgeschrittene Corporate Governance Strukturen in einer Non-Profit-Organisation.
- Das **Alter einer Organisation** hat mit 5 positiven Korrelationen eine ebenfalls signifikante Bedeutung.³⁸
- Gehört die Organisation einem **internationalen Netzwerk** an, kann ebenfalls eine erhöhte Zahl an Korrelationen festgestellt werden.
- Ähnliches gilt bei einer **internationalen Ausrichtung der Aktivitäten** der Organisation.
- Sind **Mitglieder der obersten Leitungsorgane einer Organisation auch verantwortlich in der Privatwirtschaft** tätig, kann ebenfalls eine Verbesserung der Korrelation verzeichnet werden.

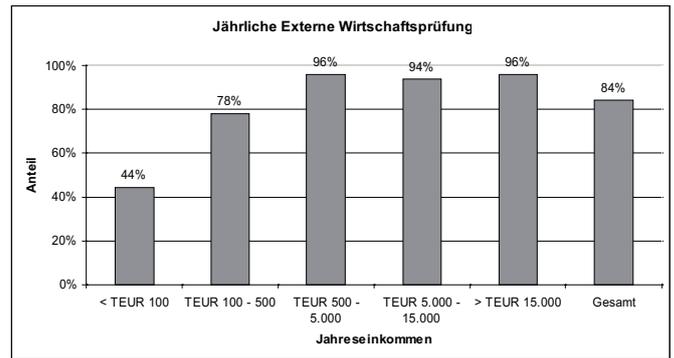


Abb. 2: Zur anteiligen Verteilung der Bestellung einer jährlichen externen Wirtschaftsprüfung differenziert nach dem Einkommen der Non-Profit-Organisationen

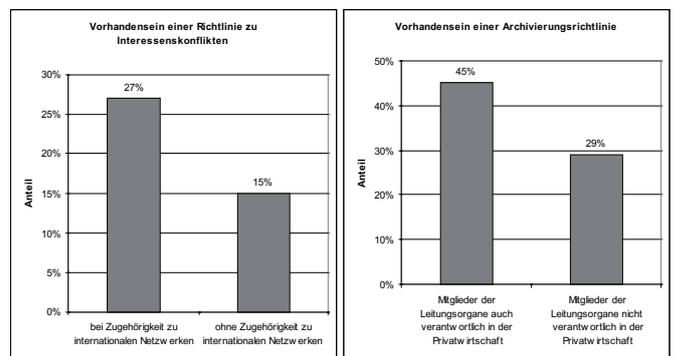


Abb. 3: Zum Vorhandensein von Richtlinien in Beziehung zur Zugehörigkeit zu internationalen Netzwerken und zu einer verantwortlichen privatwirtschaftlichen Tätigkeit von Mitgliedern der Leitungsorgane

Für zwei der geprüften Charakteristika konnte keine statistische Korrelation festgestellt werden:

Der Anteil von Spenden am Gesamteinkommen der Organisation hat keinen Einfluss auf die Anzahl der vorhandenen Sarbanes-Oxley Mechanismen.

Eine formale betriebswirtschaftliche oder juristische Ausbildung von Mitgliedern der obersten Leitungsorgane ist ebenfalls nicht indikativ für das Bestehen dieser Corporate Governance Strukturen.

Die Ergebnisse der Untersuchung können mit Forschungsergebnissen vorangegangener Studien verglichen werden. Bei leicht abweichendem Untersuchungsschwerpunkt identifiziert die bereits genannte Studie des US Urban Institutes ebenfalls das Einkommen einer Organisation sowie bestimmte Eigenschaften der Leitungsgremien als wichtige Determinanten.³⁹ Ähnliches gilt für spätere Forschungsprojekte, auch in der Form von kritischer Auseinandersetzung mit dem Einfluss von Sarbanes-Oxley auf den Non-Profit Bereich.⁴⁰

37 Zu detaillierten Informationen zur angewandten Methodik siehe *Hasenpflug* (Fn. 1), Kapitel 3 und 5.

38 Ggf. besteht eine Innenbeziehung zwischen hohem Jahreseinkommen und dem Alter der Organisation. In der Tendenz sollten junge Organisationen geringere Einkommen haben als ältere, bereits weiter gewachsene Organisationen. Diese Vermutung wurde im Rahmen der vorliegenden Studie noch nicht weiter vertieft.

39 *Ostrower/Bobowick* (Fn. 27); vgl. auch *Ostrower* (Fn. 30).

40 Vgl. *Iyer/Watkins*, Adoption of Sarbanes-Oxley Measures by Nonprofit Organizations: An Empirical Study, *Accounting Horizons*, 2008, S. 255 ff. Eine Relativierung der Einschätzung des Einflusses von Sarbanes-Oxley auf den Non-Profit Sektor wird von *Nezhina/Brudney* vertreten, *The Sarbanes-Oxley Act: More Bark Than Bite for Nonprofits, Nonprofit and Voluntary Sector Quarterly* April 2010, S. 275 ff.

4. Rahmenbedingungen der Forschungsstudie

Die Anwendbarkeit der Forschungsergebnisse wird durch zwei Rahmenbedingungen begrenzt. Zum einen waren Forschungsgegenstand ausschließlich Organisationen mit dem Spenden-Siegel des DZI 2007/2008.⁴¹ Eine grundsätzliche Übertragbarkeit der Aussagen auf einen allgemeineren Kreis von Non-Profit-Organisationen wird unterstellt. Lediglich die statistische Korrelation zwischen den definierten organisatorischen Charakteristika und eingeführten Corporate Governance Mechanismen wurde analysiert. Darüber hinaus bestehende Einflussfaktoren, Trends und Ereignisse, die die Entwicklung von Corporate Governance Systemen im Non-Profit-Bereich ebenfalls bestimmen, wurden nicht einbezogen.

IV. Fazit

Nach Feststellung des Einflusses des Sarbanes-Oxley Acts von 2002 auf den Non-Profit-Sektor, sowohl in den USA als auch darüber hinaus, war es Ziel der dargestellten Forschungsstudie, die Korrelation von Eigenschaften gemeinnütziger Organisationen in Deutschland mit dem Bestehen bestimmter Corporate Governance Mechanismen zu analysieren. Als signi-

fikante Eigenschaften konnte die Studie identifizieren die Höhe des Jahreseinkommens, das Alter der Organisation, die Zugehörigkeit zu internationalen Netzwerken, eine internationale Ausrichtung der Aktivitäten der Organisation sowie Verantwortung von Mitgliedern der Leitungsgremien auch in der Privatwirtschaft. Die Untersuchungsergebnisse ermöglichen vor allem Entscheidungsträgern und Verantwortlichen innerhalb von Non-Profit-Organisationen einen Drittvergleich mit ähnlichen Organisationen zum Stand der Einführung von Corporate Governance Strukturen in der eigenen Organisation.⁴²

41 DZI Spenden-Almanach 2007/2008 (Fn. 31).

42 Für weitere Informationen zur Anwendung der Forschungsergebnisse siehe *Hasenpflug* (Fn. 1).

Praxisforum

Prof. Dr. Thomas Koller*

Der Drehstangen-Tischfussball („Töggele“) im Steuerrecht**

Seit Sommer 2010 sind in Deutschland Töggele-Clubs¹ gemäss einem wegleitenden Urteil des hessischen Finanzgerichts als gemeinnützig anerkannt. Der Autor weist (mit tierischem Ernst, wie es sich für einen Professor gehört) auf künftig mögliche Auswirkungen dieses Entscheids auf das grenzüberschreitende Spendenrecht hin (insbesondere im Verhältnis zwischen Deutschland und der Schweiz).

Am 23.6.2010 hat das Hessische Finanzgericht einen wichtigen Entscheid gefällt: Ab sofort wird die Förderung des Tischfussballs jedenfalls in Form des wettkampfmässigen Drehstangen-Tischfussballs im deutschen Steuerrecht als Förderung des Sports und damit als gemeinnützig anerkannt.²

Die Begründung ist einleuchtend. Als Sport gilt „... eine körperliche, über das ansonsten übliche Maß hinausgehende Aktivität, die durch äusserlich zu beobachtende Anstrengungen oder durch die einem persönlichen Können zurechenbare Kunstbewegungen gezeichnet ist.“³ Beim Drehstangen-Tischfussball, insbesondere soweit er wettkampfmässig betrieben wird, sind diese Voraussetzungen erfüllt, wie sich nicht nur aus den umfangreichen tatsächlichen Ausführungen des Klägers zu dieser Sportart ergab, sondern auch wie das Gericht aus eigener Anschauung (sic!) wusste.⁴

Für andere Varianten des Tischfussballs gilt dies indessen nicht: Tipp-Kick⁵ und Subbuteo⁶ bilden (noch?) keinen Sport im Sinne des deutschen Gemeinnützigkeitsrechts. Das braucht indessen nicht in Stein gemeisselt zu sein. Die Zukunft wird weisen müssen, ob allenfalls zunehmende eigene Erfahrungen der Gerichte mit diesen Tischfussballvarianten (vielleicht im Prozess erworben bei einem Augenschein) zu einer Änderung der Rechtsprechung führen könnten.

Noch nicht hinreichend geklärt sind die Auswirkungen der Rechtsprechung zum Drehstangen-Tischfussball auf das internationale Steuerrecht, insbesondere was die Frage der Ab-

zugsfähigkeit grenzüberschreitender Spenden betrifft. Gemäss Rechtsprechung des EuGH beurteilen sich Steuerfragen der grenzüberschreitenden Gemeinnützigkeit unter Berücksichtigung der Kapitalverkehrsfreiheit. Aufgrund der Drittstaatenwirkung der Kapitalverkehrsfreiheit müssen unter gewissen, im Einzelnen allerdings noch zu klärenden Voraussetzungen die EU-Staaten Spenden an in einem Drittstaat (wie z.B. der Schweiz) ansässige Organisationen steuerlich zum Abzug zulassen.⁷ In der Schweiz sind Töggele-Clubs nicht steuerbefreit, weil sie bloss Selbsthilfefzwecke verfolgen⁸ (anders als internationale

* Der Autor ist eine absolute Niete im Töggele (aus eigener Anschauung bekannt), dafür aber Ordinarius für Privatrecht und Sozialversicherungsrecht, unter Berücksichtigung des Steuerrechts, an der Universität Bern.

** Diese kleine Realsatire wurde zuerst in der Schweiz in Jusletter vom 6.12.2010 publiziert (<http://jusletter.weblaw.ch>).

1 „Töggele“ ist der in der Deutschschweiz übliche umgangssprachliche Ausdruck für Drehstangen-Tischfussball. In der französischsprachigen Schweiz hat sich der Ausdruck „baby-foot“ eingebürgert.

2 FG Hessen, Urt. v. 23.6.2010 – 4 K 501/09 (abrufbar unter <http://www.lareda.hessenrecht.hessen.de>).

3 A.a.O., Ziff. 26 der Entscheidungsgründe.

4 A.a.O., Ziff. 27 der Entscheidungsgründe. Bedauerlicherweise lässt sich dem Urteil nicht entnehmen, ob das Gericht die Anschauung in dienstlichem Zusammenhang oder privat erworben hat.

5 BFH, Urt. v. 12.11.1986 – I R 204/85, erwähnt in Ziff. 26 und 28 des oben aufgeführten hessischen Entscheids.

6 FG Köln, Urt. v. 17.10.1994 – 13 K 5388/94, erwähnt in Ziff. 28 des oben aufgeführten hessischen Entscheids.

7 Dazu ausführlich *Koller/Sennhauser*, Das EuGH-Urteil Persche aus der Sicht von Drittstaaten, insbesondere der Schweiz, FS Reuter, 2010, S. 1061 ff.

8 Das wäre selbst dann so, wenn der Verein bezweckt, junge Leute ins Töggele einzuführen. Denn für Vereinigungen, welche sportliche

Sportorganisationen wie etwa die FIFA oder die UEFA, die den Sport offenkundig vollkommen selbstlos fördern⁹). Dennoch ist – im Gefolge der EuGH-Rechtsprechung – nicht ausgeschlossen, dass künftig einmal eine Spende aus Deutschland an einen schweizerischen Töggeli-Club in Deutschland vom Einkommen abgezogen werden kann (während im umgekehrten Fall ein Abzug natürlich nicht in Frage kommt¹⁰). Dazu wird jedoch ein staatsvertraglich abgesicherter Informationsaustausch unter den Steuerbehörden der beiden Länder erforderlich sein, wie ihn etwa Art. 26 des OECD-Musterabkommens vorsieht.¹¹ Nun sind aber Deutschland und die Schweiz bekanntlich auf dem besten Weg, einen solchen Informationsaustausch (nicht zu verwechseln mit dem von der Schweiz abgelehnten automatischen Austausch von Bankdaten) einzuführen.

So oder anders: Den schweizerischen Töggeli-Clubs ist zu empfehlen, die entsprechende Entwicklung in Praxis, Lehre und Rechtsprechung aufmerksam zu verfolgen. Vielleicht lohnt es sich...

Aktivitäten zu Gunsten der Jugend ausüben, gilt: „Eine Steuerbefreiung kommt jedenfalls nur dann in Frage, wenn die ausgeübte Aktivität zu Gunsten der Jungen zum Ziel hat, sie an einen Sport oder an ein Instrument heranzuführen. Die betreffende Aktivität muss einen erzieherischen Charakter haben, welcher denjenigen der Freizeitaktivität in den Hintergrund treten lässt.“ (Steuerbefreiung juristischer Personen, die öffentliche oder gemeinnützige Zwecke oder Kultuszwecke verfolgen, Abzugsfähigkeit von Zuwendungen, Praxishinweise zuhanden der Kantonalen Steuerverwaltungen vom 18.1.2008, Ziff. 9. IV. S. 37 [Hervorhebung hinzugefügt] abrufbar unter <http://www.steuerkonferenz.ch>). Beim Töggeli wird – so die eigene Anschauung – der erzieherische Charakter kaum im Vordergrund stehen.

9 Vgl. dazu das Rundschreiben „Steuerbefreiung von internationalen Sportverbänden“ vom 12.12.2008 der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV), abrufbar unter <http://www.estv.admin.ch>.

10 Zum einen, weil Töggeli in der Schweiz wie erwähnt nicht als gemeinnützig anerkannt ist, zum andern, weil sich die Schweiz gegenüber der EU nicht zur Einhaltung der Kapitalverkehrsfreiheit verpflichtet hat.

11 Vgl. Koller/Sennhauser (Fn. 6), S. 1080. Das Musterabkommen kann unter <http://www.oecd.org> abgerufen werden.

npOR-Report

Julian Albrecht, LL.B. **/Esther Kindler (dipl. iur.)/Christian Süb, LL.B. **

Vereinsrecht

Haftung eines Idealvereins für Reittherapie von Behinderten für Reitunfall

Der BGH hatte im Rahmen einer Revision über die Frage der Entlastungsmöglichkeit eines Idealvereins nach § 833 S. 2 BGB zu entscheiden, der seine Pferde ohne Gewinnerzielungsabsicht zur Verfolgung seiner als gemeinnützig anerkannten, satzungsmäßigen Zwecke hält. Die Klägerin beehrte Schadensersatz von dem e.V. als Halter des Pferdes für eine Lendenwirbelfraktur, die sie durch einen Reitunfall erlitt. Nach Auffassung des BGH ist einem Idealverein, der sich der Reittherapie von Behinderten widmet, die Entlastungsmöglichkeit über das „Nutztierprivileg“ im Sinne des § 833 S. 2 BGB bei einem Reitunfall mit einem Vereinspferd versagt. Die BGH-Richter stellen klar, dass die Tierhalterhaftung in § 833 S. 1 BGB als Gefährdungshaftung ausgestaltet ist. Das Gesetz räumt dem Tierhalter nach § 833 S. 2 BGB die Möglichkeit ein, sich von der Gefährdungshaftung des § 833 S. 1 BGB durch den Nachweis zu entlasten, bei der Beaufsichtigung des Tieres die im Verkehr erforderliche Sorgfalt beachtet zu haben. Dies gilt allerdings nur dann, wenn der Schaden durch ein Haustier verursacht worden ist, das dem Beruf, der Erwerbstätigkeit oder dem Unterhalt des Tierhalters zu dienen bestimmt ist. Letzteres ist nach Auffassung des BGH bei einem Idealverein, der sich im Rahmen seines satzungsmäßigen Zwecks der Reittherapie von Behinderten widmet, grundsätzlich nicht erfüllt, da seine hauptsächliche Zweckbestimmung nicht dem Erwerb dient.

BGH, Urt. v. 21.12.2010 – VI ZR 312/09

Grenzen der Vereinsautonomie

Das Verfahren betraf eine Verfügung der aufsichtführenden Finanzbehörde, mit welcher einem Verein aufgegeben worden war, seine Beitragssatzung zu ändern und zu ergänzen.

Es wurde verlangt, dass der Lohnsteuerhilfverein die dort vorgesehene proportionale Staffelung bei Jahreseinnahmen eines Mitglieds von mehr als 50.000 EUR (5 EUR zusätzlicher Beitrag pro 5.000 EUR zusätzliche Einnahmen) und die vorgenannte Zusammenrechnung der Einnahmen zweier Jahre aufgibt; ferner solle er in seiner Beitragssatzung klarstellen, dass für die Beitragsbemessung die bei Fälligkeit des Beitrags im März bekannten Verhältnisse des Mitglieds maßgeblich sind. Als Rechtsgrundlage für dieses Verlangen hatte die Behörde § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 des Steuerberatungsgesetzes in Anspruch genommen, wonach ein Lohnsteuerhilfverein neben dem Mitgliedsbeitrag kein besonderes Entgelt für seine Beratungsleistungen erheben darf.

Diese Verfügung hob der BFH auf. Nach Auffassung des Gerichts ist eine Staffelung der Mitgliedsbeiträge eines solchen Vereins nach den Jahreseinnahmen des Mitglieds ebenso zulässig wie die Zusammenrechnung zweier Jahreseinnahmen bei solchen neuen Mitgliedern, die für zwei zurückliegende Jahre Hilfe bei ihrer Steuererklärung erwarten.

Zwar könne die Aufsichtsbehörde einen Lohnsteuerhilfverein grundsätzlich durch Verfügung zu einem rechtmäßigen Handeln anhalten. Die beanstandeten Vorschriften der Beitragssatzung führten jedoch nicht zu einer verdeckten Erhebung eines Entgelts für Beratungsleistungen und lägen folglich innerhalb der Satzungsautonomie, die auch einem Lohnsteuerhilfverein zusteht. Insbesondere sei nicht zu erkennen, dass dem von dem Verein bei hohen Einnahmen verlangten höheren Beitrag typischerweise umfangreichere oder schwierigere lohnsteuerrechtliche Beratungsleistungen entsprechen. Es sei auch nachvollziehbar, dass der Verein in seiner Beitragsordnung Vorkehrungen dagegen treffen möchte, dass Mitglie-

* Die Autorin ist Doktorandin und wissenschaftliche Mitarbeiterin am Institut für Stiftungsrecht an der Bucerius Law School, Hamburg.

** Die Autoren sind Doktoranden und wissenschaftliche Mitarbeiter am Lehrstuhl für Steuerrecht der Bucerius Law School, Hamburg.

der nicht erst bei aufgestautem Beratungsbedarf dem Verein beitreten bzw. dass er in einem solchen Fall zumindest einen gewissen Ausgleich in der Beitragslast herstellen will. Ferner sei es auch sachgemäß, auf die Einnahmen des Vorjahres als Beitragsbemessungsgrundlage abzustellen und die Beitragsfestsetzung ggf. zu ändern, wenn diese dem Verein erst nach dem Fälligkeitszeitpunkt bekannt werden.

BFH, Urt. v. 26.10.2010 – VII R 23/09

Wettkampfsport: Voraussetzung für eine deliktische Haftung bei Verletzung eines Mitspielers im Fußballspiel durch einen objektiven DFB-Regelverstoß; stillschweigender Haftungsausschluss für einfache Fahrlässigkeit

Das OLG Saarbrücken hatte zu der Frage zu entscheiden, ob infolge einer Verletzung, die der Beklagte dem Kläger anlässlich eines Freundschaftsfußballspiels der „Alte-Herren-Mannschaft“ zugefügt hatte, ein Anspruch auf Zahlung von Schmerzensgeld und Schadensersatz besteht. Die streitenden Parteien standen sich als Mitspieler in gegnerischen Mannschaften gegenüber, wobei die Verletzung (Rippenfraktur, Thoraxprellung und Schienbeinprellung) durch Foulspiel des Beklagten verursacht wurde. Das OLG entschied, dass die Schadensersatzhaftung eines Spielers, der beim Fußballspiel objektiv regelwidrig und rechtswidrig handelt, davon abhängt, ob ihm Vorsatz oder grobe Fahrlässigkeit vorzuwerfen ist. Für einfache Fahrlässigkeit sei nach Auffassung des OLG von einem stillschweigenden Haftungsausschluss auszugehen, da auch in einem Freundschaftsspiel im Amateurbereich oder im „Alte-Herren-Bereich“ ein Spieler mit energischen Verteidigungsspielern rechnen muss.

OLG Saarbrücken, Urt. v. 2.8.2010 – 5 U 492/09 – 110

Vereinsatzung kann rückwirkenden Beitritt vorsehen

Das KG Berlin hat durch Beschluss festgestellt, dass eine Vereinsatzung wirksam einen rückwirkenden Beitritt vorsehen kann, so dass ein Vereinsbeitritt auch zu einem in der Vergangenheit liegenden Zeitpunkt möglich ist. Nach Auffassung des Gerichts entspricht dies dem Grundsatz der Satzungs- und Vertragsfreiheit und steht zwingenden Vorschriften des Vereinsrecht aus §§ 26 ff. BGB, die nicht durch § 40 BGB für dispositiv erklärt werden, nicht entgegen. Der Umstand, dass ein rückwirkender Beitritt zu einem Verein im Verhältnis zu Dritten im Einzelfall oder auch im Verhältnis zum Verein keine Wirkung entfaltet, sei kein zwingender Grund, einen rückwirkenden Vereinsbeitritt vom Grundsatz her zu versagen.

KG Berlin, Beschl. v. 19.8.2010 – 1 W 232/10

Lehren des Kolping-Urteils

Aufhänger des Beitrags über die Untreuestrafbarkeit von Vereinsvorständen zum Nachteil von Idealvereinen ist das „Kolping-Urteil“ des BGH (BGH, Urt. v. 10.12.2007 – II ZR 239/05, BGHZ 175, 121). Dabei werden verschiedene Unterpunkte behandelt: Eine etwaige Geltung des Existenzvernichtungsverbots im Vereinsrecht und die Folgen einer Missachtung des Nebenzweckprivilegs durch einen Vereinsvorstand.

Die sich bislang herausgebildeten Meinungen zu der – „erstauulich ruhige[n]“ – Diskussion werden von den Autoren bereits in deren Ausgangspunkt kritisiert: Nicht die Mitglieder, sondern der Urtyp juristischer Personen, nämlich der Verein selbst, sei Vermögensträger. Dabei ziehen *Brand* und *Sperling* ebenso Parallelen zum GmbH-Recht (in dem die Problemstel-

lung in ihrem Sinne und darüber hinaus deutlich umfassender diskutiert werde) wie in der Frage nach der Geltung des Existenzvernichtungsverbots für Vereine, welche sie bejahen. Wenn aber der Verein Träger des Vermögens ist und die Mitglieder gleichzeitig besagtes Verbot zu beachten haben, könnten diese nicht wirksam tatbestandsausschließend ihr Einverständnis zu Vereinsschädigungen erteilen. Somit sei eine Strafbarkeit nach § 266 StGB für den Vorstand denkbar.

Auch der Diskussion über eine Strafbarkeit bei Missachtung des Nebenzweckprivilegs wird eine zivilrechtliche Darstellung des Problems vorangestellt. Die Folgen der Missachtung könnten im Falle einer durch Entzug der Rechtsfähigkeit erzwungenen Liquidation oder Umwandlung eines wirtschaftlich angeschlagenen Vereins einen Untreueschaden darstellen. Auch unter diesem Gesichtspunkt sei eine Untreuestrafbarkeit daher denkbar.

Christian Brand/Christian Sperling, Untreue zum Nachteil von Idealvereinen – Einige Überlegungen aus Anlass des „Kolping“-Urteils (BGHZ 175, 12), JR 2010, 473-480.

Gefährdete Vereinsvorstände

Auch Vorstandsmitglieder von Vereinen sind bisweilen erheblichen Haftungsrisiken ausgesetzt. Begründung, Umfang und damit aber auch Grenzen dieser Risiken diskutieren *Grunewald* und *Hennrichs* in ihrem Festschriftbeitrag. Dabei konzentrieren sie sich auf eine etwaige Vorstandshaftung in Zeiten wirtschaftlicher Schiefelage des Vereins.

Vereinsvorstände müssten, um ihrer – nicht disponiblen (arg. e § 40 BGB) – Pflicht aus § 42 Abs. 2 S. 1 BGB nachzukommen, fortwährend und ggf. unter Mithilfe von Sachverständigen die Solvenz des Vereins überprüfen. Insofern lägen auch für ehrenamtlich Tätige keine gravierenden Unterschiede zu Handelsgesellschaften vor. Freilich würden Vereine i.d.R. weder kaufmännische Bücher führen noch bilanzieren. Die Überprüfungen seien daher mit „gleitender Intensität“ vorzunehmen, ihre Anforderungen richteten sich nach den Umständen des Einzelfalls. Nach Feststellung dieser objektiven Pflichten befassen sich die Autoren mit der Ressortverantwortlichkeit. Sie folgen dabei der Literaturansicht, dass jedes Vorstandsmitglied, nicht nur das intern zuständige, der Pflicht aus § 42 Abs. 2 S. 1 BGB nachkommen müsse. Ebenso wie in Kapitalgesellschaften, in denen diese Regel der horizontalen Selbstkontrolle diene, müssten also auch nicht ressortzuständige Vereinsvorstandsmitglieder bestimmten Überwachungspflichten nachkommen. Dass dies selbst für ehrenamtlich und unentgeltlich Tätige in gemeinnützigen Vereinen gilt, lasse sich mit Blick auf das Gesetzgebungsverfahren begründen.

Schließlich widmet sich der Beitrag konkreten Haftungstatbeständen gegenüber dem Verein und dessen Gläubigern. Dabei weisen die Autoren i.R.d. Anspruchs des Vereins aus § 280 Abs. 1 BGB auf das neu geregelte Haftungsprivileg des § 31a BGB hin und diskutieren, ob diese Erleichterung auch gegenüber Gläubigern i.R.d. Anspruchs aus § 42 Abs. 2 S. 2 BGB wirkt oder ob es insoweit beim Maßstab des § 276 BGB bleibt. Obgleich der Wortlaut Letzteres vermuten ließe, sprechen sich *Grunewald* und *Hennrichs* für eine Geltung aus. Nur so könne die gewollte Haftungsbegrenzung unentgeltlich tätiger Vorstände realisiert werden, zumal ein Freistellungsanspruch (§ 31a Abs. 2 BGB) gegen insolvente Vereine wenig Abhilfe verspräche.

Barbara Grunewald/Joachim Hennrichs, Haftungsrisiken für Vorstandsmitglieder insolvenzgefährdeter Vereine, in: Grundmann/Haar/Merkt et al. (Hrsg.), Festschrift Klaus J. Hopt, 2010, S. 93-111.

Stiftungsrecht

Bestellung eines Sachwalters zur Wahrnehmung der Aufgaben des Stiftungsvorstandes

Das OLG äußert sich in diesem Berufungsverfahren unter anderem zu der Frage der Anwendung des § 9 Abs. 3 NRWStiftG in Verbindung mit § 6 NRWStiftG als Grundlage für die Bestellung eines Sachwalters zum Stiftungsvorstand. Bei der Klägerin handelt es sich um eine selbstständige Stiftung bürgerlichen Rechts. Die Beklagte ist ein mittelständisches Unternehmen in der Rechtsform einer GmbH, deren Gesellschafter die Klägerin und der Geschäftsführer der Beklagten sind. In dem vorangegangenen Verfahren vor dem Landgericht ging es um die Frage nach der Zulässigkeit der Einziehung von Geschäftsanteilen der Klägerin und die Übertragung auf den geschäftsführenden Mehrheitsgesellschafter, gegen welche sich die Stiftung wehrte. Nach dem Ausscheiden einzelner Vorstandsmitglieder der Stiftung waren deren Nachfolger jeweils nicht von den verbleibenden, sondern von dem ausscheidenden Mitglied bzw. dem Stiftungsrat bestimmt worden, bis hin zum Ausscheiden des letzten originären Mitglieds. In der Folge war die Stiftung durch den fraglichen Vorstand nicht mehr satzungsgemäß vertreten, gleichwohl als Klägerin eines Rechtsstreits aktiv. Zur wirksamen Vertretung veranlasste die Stiftung die Bestellung eines Sachwalters durch die Bezirksregierung. Die Einwände der Beklagten, dass der Sachwalter mangels ausreichender Rechtsgrundlage im NRWStiftG weder wirksam bestellt worden sei noch durch seine Genehmigung die fehlende Prozessführungsbefugnis der Stiftung als Klägerin heilen könne und die Voraussetzungen der vorrangigen §§ 86, 29 BGB für eine „Notbestellung“ durch das Amtsgericht nicht vorgelegen hätten, teilte das OLG nicht. Nach Auffassung des OLG gehöre es zu den tatbestandlichen Voraussetzungen der Einsetzung eines Sachwalters gemäß § 9 Abs. 3 NRWStiftG, dass die Befugnisse der Stiftungsbehörde nach §§ 7, 8, 9 Abs. 1 und 2 NRWStiftG nicht ausreichen, um eine dem Willen des Stifters und den Gesetzen entsprechende Verwaltung der Stiftung zu gewährleisten oder wiederherzustellen. Diese Voraussetzungen sind nicht offensichtlich verkannt, wenn es nicht um den Verstoß gegen Rechnungslegungs- oder Verwaltungspflichten aus §§ 7 und 8 NRWStiftG und auch nicht um grobe Pflichtverletzungen oder Unfähigkeit von Organmitgliedern gemäß § 9 Abs. 1 und 2 NRWStiftG geht, sondern allein darum, dass es an einem wirksam bestellten Vorstand überhaupt fehlt. Die erforderliche Vertretung der Stiftung in der Übergangszeit bis zur Einsetzung eines satzungsgemäßen Vorstandes könne nach Auffassung des Gerichts nur mittels eines Sachwalters wahrgenommen werden. Auch sei die Notbestellung eines Vorstands durch das Amtsgericht nach §§ 86 S. 1, 29 BGB im konkreten Fall nicht als offensichtlich vorrangig anzusehen, da diese Vorschriften nur dann eingreifen, wenn dem Vorstand der Stiftung das erforderliche Mitglied aufgrund einer tatsächlichen oder rechtlichen Verhinderung fehlt. Im streitgegenständlichen Fall ging es aber nicht nur um die Behebung einer vorübergehenden organschaftlichen Vakanz, sondern um die dauerhafte Einsetzung eines satzungsgemäßen Vorstandes als weitergehende Maßnahme.

OLG Hamm, Urt. v. 9.6.2010 – I-8 U 133/09, 8 U 133/09

Steuerrecht

Keine Umsatzsteuerfreiheit der Vermietung von

Sporthallen eines gemeinnützigen Vereins

Der gemeinnützige Verein, ein Verband, dessen Mitglieder zahlreiche gemeinnützige Sportvereine sind, verfolgt als Vereinszweck nach der Satzung „die Interessenvertretung und Zusammenarbeit seiner Mitglieder und deren Fachverbände sowie die Förderung und Ausbreitung des Sports in der Stadt H“. Er erhielt von der Stadt Zahlungen aufgrund eines Geschäftsbesorgungsvertrages. In diesem Vertrag übertrug die Stadt dem Verein die Befugnis, die zur sportlichen Nutzung bestimmten Gymnastik-, Turn- und Sporthallen in städtischer Trägerschaft stehender Schulen sowie die Sporthalle V zu sportlichen Zwecken in fremdem Namen und für fremde Rechnung zu vermieten. Die Geschäftsbesorgung umfasste das Einziehen der Miete unter Einschluss etwaiger Mahn- und Vollstreckungsverfahren.

Das Finanzamt beurteilte die Zahlungen als Entgelt für eine umsatzsteuerbare Geschäftsbesorgungsleistung. Der BFH entschied, es handele sich bei den streitigen Zahlungen nicht um einen Zuschuss. Die Umsätze seien nicht steuerbefreit. Der Kläger könne auch nicht für einen Zweckbetrieb eine Besteuerung mit dem ermäßigten Steuersatz beanspruchen.

Der Verein habe nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG, Art. 2 Nr. 1 der Richtlinie 77/388/EWG steuerbare Leistungen erbracht. Die Leistungen des Vereins seien auch weder nach nationalem Recht (§ 4 Nr. 22 Buchst. b UStG) noch nach Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. m der Richtlinie 77/388/EWG von der Umsatzsteuer befreit.

Der Verein habe mit der Vermietung der Hallen keine sportlichen Veranstaltungen i.S.d. § 4 Nr. 22 Buchst. b UStG durchgeführt, denn die Vermietung von Sportstätten schaffe lediglich die Voraussetzung für sportliche Veranstaltungen. Dies gelte auch, wenn Gegenstand der Leistung nicht die Nutzungsüberlassung, sondern nur deren Organisation für den Vermieter sei. Die Leistungen des Klägers dienten nur der technischen und finanziellen Abwicklung der Nutzungsverhältnisse der Stadt mit den Vereinen und kämen ihrer Art nach nicht tatsächlich als solche den Sportlern zugute. Allein der Umstand, dass sie als Vorleistungen in die Nutzungsüberlassung „einfließen“, reiche nicht aus. Ob eine andere Beurteilung möglich gewesen wäre, wenn der Kläger nur die zeitliche Einteilung der Hallennutzung durch die verschiedenen Vereine übernommen hätte, könne offen bleiben.

Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb unterliege auch nicht als steuerlich privilegierter Zweckbetrieb dem ermäßigten Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a UStG. Denn die Anwendung des § 65 AO setze voraus, dass es sich um einen für die Vereinszwecke „unentbehrlichen Hilfsbetrieb“ handele. Die Tätigkeit müsse daher in ihrer Gesamtheit selbst der Zweckerreichung und nicht lediglich der Mittelbeschaffung dienen. Das bedürfe einer Gesamtwürdigung unter Berücksichtigung der Art der Tätigkeit und der Beziehung zum konkreten Satzungszweck. Die Geschäftsbesorgung des Vereins habe als charakteristisches Merkmal nicht die Nutzungsüberlassung und daher nicht den Gegenstand der Vermietungsleistung der Stadt, sondern die organisatorische Abwicklung von Nutzungsverhältnissen zum Inhalt. Dies sei eine Tätigkeit, die ihrer Art nach auch von gewerblichen Immobilienverwaltern ausgeführt werde und die nicht die Beurteilung der gesamten Tätigkeit als „unentbehrlichen Hilfsbetrieb“ für die satzungsgemäßen Zwecke rechtfertige.

BFH, Urt. v. 5.8.2010 – V R 54/09

Nachträgliche Änderung eines Einkommensteuerbescheids bei unwirksamer Spendenbescheinigung

Die Spende an einen Verein ist nicht abzugsfähig, wenn der Leistende eine Spendenbescheinigung vorlegt, die ein Datum trägt, das nach der bestandskräftig gewordenen Aberkennung der Gemeinnützigkeit des Vereins liegt.

Die später erneut erfolgte Freistellung des Vereins von der Körperschaftsteuer und Zuerkennung der Gemeinnützigkeit aufgrund eines Einspruchsverfahrens gegen den späteren Körperschaftsteuerbescheid hat nur Wirkung für die Zukunft und rechtfertigt keine rückwirkende Abzugsfähigkeit. Denn bis zur Wirksamkeit der Freistellung des Vereins von der Körperschaftsteuer, der Wirkung nur für die Zukunft entfalte, habe der für den Kläger zuständige Veranlagungsbezirk bindend vom Wegfall der Gemeinnützigkeit auszugehen.

Wird einem Verein die Gemeinnützigkeit versagt und später wieder zuerkannt, berechnen deshalb die Spendenbescheinigungen, die zur Zeit der fehlenden Gemeinnützigkeit ausgestellt wurden, nicht zum Sonderausgabenabzug.

FG Köln, Urf. v. 14.7.2010 – 10 K 975/07

Schenkungssteuerpflicht einer erfassten Betriebseinnahme

Die Klägerin, eine GmbH, betreibt einen Verlag und ist nicht als gemeinnützig anerkannt. Ihr wurden als „Spenden“ im Laufe der Jahre hohe Geldbeträge zugewendet. Diese wurden als Betriebseinnahmen behandelt. Das Finanzamt war nun der Auffassung, dass auch eine Schenkungssteuerpflicht für diese Einnahmen vorliege.

Die Klägerin ist demgegenüber der Ansicht, dass ein und derselbe Vorgang nicht einerseits der Einkommensteuer bzw. Körperschaftsteuer und andererseits der Erbschaft- und Schenkungssteuer unterworfen werden dürfe. Dies verstöße gegen das Leistungsfähigkeitsprinzip als systemtragendes Prinzip der Besteuerung von Einkommen.

Das Finanzgericht Nürnberg ist dagegen der Ansicht, die rechtmäßige Erfassung von unentgeltlichen Zuwendungen eines Dritten an eine GmbH als Betriebseinnahmen verbiete nicht die Festsetzung von Schenkungssteuer für diese freigebigen Zuwendungen. Insbesondere liege keine verfassungswidrige Doppelbesteuerung vor. Denn die Körperschaftsteuer besteuere das zu versteuernde Einkommen eines Veranlagungszeitraums, während der Schenkungssteuer ein einziger Schenkungsvorgang zu einem konkretisierten Stichtag unterworfen sei.

FG Nürnberg, Urf. v. 29.7.2010 – 4 K 392/2009

Sachverständigenkommission revisited

Die Unabhängige Sachverständigenkommission zur Prüfung des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts, der seit dem 29.7.1987 Joachim Lang angehörte, veröffentlichte im März 1988 ihr Gutachten. Fischer nimmt seinen Beitrag in Langs Festschrift zum Anlass für eine Rekapitulation und Aufbereitung der von dieser Kommission und ihrem Gutachten ausgegangenen Impulse. Diese werden in vier Themenbereiche gegliedert dargestellt.

Zunächst widmet sich der Autor allgemein der Rechtfertigung von Steuervergünstigungen und nimmt diese bei der Verlagerung grundsätzlich steuerfinanzierter Aufgaben vom Staat auf private Körperschaften an. Eine steuerlich abziehbare Spende stelle (laut der sog. Substitutionsthese) ein belastungsgerechtes „Steuersurrogat“ dar. Anschließend erfährt der Terminus „Förderung der Allgemeinheit“ dieselbe Kritik, die bereits die Kommission übte: Der Begriff würde zwar von Individual- und Gruppennützigkeit abgrenzen (anders als die gebräuchliche Hilfskonstruktion „Ausschnitt aus der Allgemeinheit“), jedoch gleichzeitig die Förderung einer großen Personenzahl suggerie-

ren, die jedoch keinesfalls nötig sei. Genauer sei daher die Formulierung „Förderung des Gemeinwohls“. Diese Formel könne z.B. auch die Förderungsgüte von Breitensport (gemeinwohldienlich, solange nicht gruppennützlich wie ein „Golf & Country Club“) und transnationalen Förderzwecken (nicht der Personenbezug des § 51 Abs. 2 AO sei entscheidend, sondern das Interesse des Bundes an nötiger Förderung) treffend beschreiben.

Zur Gemeinnützigkeit in Europa bringt der Autor einen Hinweis auf die Haushaltsverantwortlichkeit des nationalen Gesetzgebers vor und verweist zur Bestätigung auf die Maastricht-Kriterien und das Lissabon-Urteil des BVerfG. Zuletzt schließt sich der Autor der Kritik Langs an § 65 AO und seiner Definition des Zweckbetriebs an. Hier komme es nicht darauf an, ob die wirtschaftliche Betätigung unerlässlich für den Vereinszweck sei, sondern vielmehr darauf, dass wirtschaftliche Geschäftsbetriebe einen Gemeinwohlzuwachs (z.B. durch Unterscheidung von gewerblichen Anbietern) liefern.

Langs Engagement gegen steuerlich begünstigten materiellen Eigennutz wird von Fischer zustimmend aufgezeigt, begründet und analysiert.

Peter Fischer, Gemeinnützigkeitsrechtliche Förderung der Allgemeinheit in Deutschland und Europa, in: Tipke/Seer/Hey/Englisch (Hrsg.), Festschrift Joachim Lang, 2010, S. 281-294.

Andere Rechtsgebiete

Eintragungsfähigkeit der Satzungsbestimmung einer Genossenschaft: Haftung von Vorstandsmitgliedern bei unternehmerischen Entscheidungen

Das OLG Hamm hat durch Beschluss in einem Beschwerdeverfahren die Eintragungsfähigkeit einer Satzungsänderung bejaht, wonach eine Pflichtverletzung des Vorstands der Genossenschaft nicht gegeben ist, „wenn das Vorstandsmitglied bei einer unternehmerischen Entscheidung vernünftigerweise annehmen durfte, auf der Grundlage angemessener Informationen zum Wohle der Genossenschaft zu handeln.“

Die OLG-Richter sehen in der Regelung keine Haftungserleichterung, da sie nicht von zwingenden Vorschriften des GenG abweicht und auch nicht die Haftung nach § 18 S. 2 GenG einschränkt. Von dieser Bestimmung, die im angelsächsischen Rechtskreis als „Business Judgment Rule“ bezeichnet wird, sei nach Auffassung des OLG nur das unternehmerische Ermessen des Vorstands betroffen, das von sonstigen rechtlich gebundenen Entscheidungen des Vorstands zu unterscheiden ist. Die Regelung bedeute eine Klarstellung, „dass für Fehler im Rahmen des unternehmerischen Entscheidungsspielraums nicht gehaftet wird“ und nimmt damit nur die entsprechende Regelung des § 93 Abs. 1 S. 2 AktG in die Satzung auf. Dieser könne nach Auffassung des OLG auch auf den Vorstand von Genossenschaften angewendet werden, da § 34 GenG nahezu wortgleich dem § 3 AktG nachgebildet ist und der Grundgedanke des § 93 Abs. 1 S. 2 AktG, die Klarstellung, dass es keine Haftung für Entscheidungen gibt, die sich im Rahmen des unternehmerischen Entscheidungsspielraums bewegen, in allen Unternehmensformen Anwendung finden könne.

OLG Hamm, Urf. v. 29.6.2010 – 15 Wx 312/09

Rechtsprechung

Vereinsrecht

Abgrenzung wirtschaftlicher/nicht wirtschaftlicher Verein

BGB §§ 21, 22

Der Zweck eines Vereins ist nicht allein deshalb auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet, weil der Verein nach seiner Satzung Richtlinien für die zusätzliche Altersversorgung der Mitarbeiter seiner Mitglieder erstellen und geeignete Einrichtungen für die praktische Durchführung schaffen will, indem insbesondere Rahmenverträge mit einem kooperierenden Versicherungsunternehmen geschlossen werden.

OLG Schleswig, Urt. v. 22.6.2010 – 2 W 42/10

Gründe

I.

[1] Der Betroffene begehrt seine Eintragung in das Vereinsregister und wendet sich gegen eine Zwischenverfügung des Registergerichts, soweit dadurch unter anderem Beanstandungen wegen des Vereinszwecks erhoben werden.

[2] Am 24. September 2009 fand die Gründungsversammlung des Betroffenen statt. Zum Vereinszweck heißt es in § 2 der beschlossenen Satzung:

[3] „Zweck: 1. Das Versorgungswerk ist eine soziale Gemeinschaftseinrichtung der Mitglieder des ...-Verbandes e. V..

[4] 2. Der Verein hat insbesondere die Aufgabe:

[5] a) Förderung der sozialen Interessen der Mitglieder des ...-Verbandes e. V.;

[6] b) seine Mitglieder zu solidarischem Verhalten in allen sozialen Angelegenheiten anzuhalten;

[7] c) Richtlinien für die zusätzliche Versorgung der bei den Mitgliedsbetrieben Beschäftigten zu erstellen und geeignete Einrichtungen für die praktische Durchführung der Versorgung zu schaffen – insbesondere der Abschluss von dafür ausgerichteten Kollektiv-(rahmen)verträgen;

[8] d) den Austausch von Erfahrungen in sozialen Angelegenheiten unter seinen Mitgliedern zu fördern und soweit es sich um seine Aufgabengebiete handelt, den Standpunkt des Vereins in Presse, Hörfunk, Fernsehen und Vortragsveranstaltungen gegenüber der Öffentlichkeit zu vertreten.

[9] 3. Ein wirtschaftlicher, auf Gewinn ausgerichteter Geschäftsbetrieb ist ausgeschlossen.“

[10] Mitglieder des Betroffenen können nach § 3 der Satzung die Mitglieder des ...-Verbandes e. V. als natürliche oder juristische Personen werden sowie dem ...-Verband fachlich nahestehende Organisationen und die Mitglieder anderer Versorgungswerke in Fällen der Verschmelzung/Zusammenlegung. Eine Mitgliedschaft ist nur möglich, wenn das Mitglied Arbeitgeber ist und einen Vertrag über die betriebliche Altersversorgung mit der Versicherungsgesellschaft abschließt, mit der der Verein kooperiert. Beiträge müssen nach § 4 der Satzung nicht gezahlt werden.

[11] Am 29. Oktober 2009 gaben die am 24. September 2009 gewählten vertretungsberechtigten Vorstandsmitglieder eine notariell beglaubigte Erklärung ab, wonach sie den Verein als solchen sowie die Mitglieder des Vorstandes zur Eintragung

in das Handelsregister anmelden (UR-Nr. 551/2009 des Notars F.). Der beglaubigende Notar hat die Anmeldung mit Schriftsatz vom 30. Oktober 2009 beim Vereinsregister des Amtsgerichts Kiel eingereicht und das Gründungsprotokoll vom 24. September 2009 nebst Liste der Gründungsmitglieder sowie die Satzung des Betroffenen beigefügt. [...]

[12] Das Registergericht hat dem Notar zunächst durch formlosen Hinweis vom 16. November 2009 mehrere Beanstandungen mitgeteilt und sodann eine Stellungnahme der Industrie- und Handelskammer zu Kiel zu der Frage eingeholt, ob bei dem Betroffenen eine wirtschaftliche Organisation vorliegt. Die Industrie- und Handelskammer hat durch Schreiben vom 30. November 2009, auf dessen Einzelheiten verwiesen wird, ihre Auffassung mitgeteilt, wonach die beabsichtigten Aktivitäten des Betroffenen nicht als unternehmerische Tätigkeit einzustufen seien.

[13] Sodann hat das Registergericht durch Zwischenverfügung vom 18. Januar 2010 zu Ziffer 1. bis 8. nochmals die Beanstandungen aus dem Schreiben vom 16. November 2009 mitgeteilt. Gegen die am 21. Januar 2010 zugestellte Zwischenverfügung hat der Betroffene durch Schriftsatz des Notars vom 16. Februar 2010, per Telefax eingegangen am 19. Februar 2010, Beschwerde eingelegt. (...) Die Sache ist aufgrund nur teilweiser Abhilfe im Beschluss vom 1. März 2010 unter anderem wegen der Beanstandung in Ziff. 6/8 der angefochtenen Zwischenverfügung dem Schleswig-Holsteinischen Oberlandesgericht als Beschwerdegericht vorgelegt worden.

[14] Das Registergericht vertritt insoweit die Auffassung, dass der Betroffene mit dem in der Satzung angegebenen Vereinszweck nicht eintragungsfähig sei, da von einem wirtschaftlichen Verein auszugehen sei. Der Betroffene biete offenbar Dienstleistungen für seine Mitglieder an. Auch wenn für die Durchführung der Versorgungsleistungen ein Versicherungsunternehmen herangezogen werde, bestehe für die Mitglieder insofern ein wirtschaftlicher Vorteil, als diese sich die Kosten für den Abschluss eigener Verträge ersparen könnten. In diesem Zusammenhang müsse das Registergericht auch Nachforschungen zu Herkunft und Verwendung des Vereinsvermögens anstellen. Es sei nicht nachzuvollziehen, wie der Verein ohne die Erhebung von Beiträgen seinen Zweck erfüllen wolle und warum es dann einer Bestimmung über Einkünfte und Vermögen des Vereins bedürfe (§ 10 der Satzung).

[15] Der Betroffene meint, die Betreuung von Mitgliedern innerhalb berufsständischer Vereinigungen sei auch in der Form gängige Praxis, dass Gruppenversicherungsverträge vermittelt würden. Dadurch werde die Vereinigung nicht zu einem wirtschaftlichen Verein. Die Satzung enthalte nicht den geringsten Hinweis darauf, dass es sich um einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb handle. Das Amtsgericht unterstelle einfach, dass der Verein gegen Entgelt für seine Mitglieder tätig werden wolle.

II.

[16] Die zulässige Beschwerde hat in der Sache insoweit Erfolg, als das Registergericht den Vereinszweck beanstandet.

[17] 1. Die Beschwerde ist zulässig, insbesondere durch das am 19. Februar 2010 eingegangene Telefax im Rahmen der vermuteten Vollmacht des Notars (§ 378 Abs. 2 FamFG) form- und fristgerecht eingelegt worden. Der Betroffene als Beschwerdeführer hat zwar mangels Eintragung die Rechtsfä-

higkeit noch nicht erlangt. Als Vorverein kann er jedoch gegen die Nichteintragung Rechtsmittel einlegen (BayObLG, NJW-RR 1991, S. 958; Palandt-Ellenberger, Bürgerliches Gesetzbuch, 69. Auflage, § 21 Rn. 12). Dementsprechend kann er sich auch bereits im Vorfeld der Zurückweisung der Anmeldung gegen eine Zwischenverfügung wenden, mit der das Registergericht Eintragungshindernisse aufgezeigt hat.

[18] 2. Die Beschwerde ist in dem genannten Umfang auch begründet.

[19] a. Der Eintragung des Betroffenen in das Vereinsregister stehen die Vorschriften in §§ 21, 22 BGB nicht entgegen.

[20] (1) Nach § 21 BGB erlangt ein Verein, dessen Zweck nicht auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet ist, die Rechtsfähigkeit durch Eintragung in das Vereinsregister. Dagegen kann ein Verein mit dem Zweck eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes nach § 22 BGB dieses Ziel nur durch staatliche Verleihung der Rechtsfähigkeit erlangen.

[21] Der Grund dafür, dass nur nicht wirtschaftliche Vereine in das Vereinsregister eingetragen werden können, liegt insbesondere darin, den Gläubigerschutz zu gewährleisten (BGHZ 45, 395; 85, 84), da das Vereinsrecht unter anderem keine Vorschriften zur Sicherung der Kapitalaufbringung und -erhaltung und keine privatrechtlichen Bilanzierungsvorschriften enthält (dazu im einzelnen K. Schmidt, Rpfleger 1988, S. 45 ff.).

[22] Für die Abgrenzung zwischen wirtschaftlichen und nicht wirtschaftlichen Vereinen folgt der Senat mit der ganz herrschenden Meinung in Rechtsprechung und Literatur der von K. Schmidt begründeten typologischen Methode (Senat, OLGR Schleswig 1997, S. 12; NJW-RR 2001, S. 1478). Dabei ist von drei Grundtypen von Vereinen auszugehen, deren Zweck auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet ist: Dies betrifft zum einen den Volltypus des unternehmerischen Vereins, der an einem äußeren Markt planmäßig und dauerhaft Leistungen gegen Entgelt anbietet, zum anderen den Verein mit unternehmerischer Tätigkeit an einem inneren (aus den Mitgliedern bestehenden) Markt und schließlich den Verein, der eine genossenschaftliche Kooperation betreibt, also von seinen Mitgliedern mit ausgegliederten unternehmerischen Tätigkeiten betraut wird (vgl. nur Senat, a. a. O.; K. Schmidt, Rpfleger 1988, S. 45 ff.; Weick in: Staudinger, 2005, § 21 Rn. 6 ff.). Dabei kommt es nicht darauf an, ob der Verein selbst die Absicht der Gewinnerzielung hat oder ob nur die Mitglieder letztlich ihre wirtschaftlichen Interessen durch den Verein verfolgen (BGHZ 45, 395). Die Verfolgung einer unternehmerischen Tätigkeit ist nur dann eintragungsschädlich, wenn sie als bloßer Nebenzweck in den Dienst des Hauptzwecks gestellt wird (BGHZ 85, 84; Senat, NJW-RR 2001, S. 1478; K. Schmidt, a. a. O., S. 46).

[23] (2) Nach diesem Maßstab ist hier nicht von einem Verein auszugehen, der auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ausgerichtet ist. Zwar ergibt sich dies nicht allein aus der Bestimmung in § 2 Nr. 3 der Satzung, wonach ein wirtschaftlicher, auf Gewinn ausgerichteter Geschäftsbetrieb ausgeschlossen sei. Damit äußert der Betroffene letztlich eine Rechtsauffassung über seine eigene beabsichtigte Tätigkeit, die nur dann für das Registergericht maßgeblich ist, wenn sie mit dem tatsächlichen Vereinszweck vereinbar ist.

[24] Dies ist hier aber zunächst ohne Weiteres der Fall, soweit es um die in § 2 Nr. 2 a), b) und d) vorgesehene Zwecke des Vereins geht. Danach soll der Betroffene zwar nicht nur die sozialen Interessen der Beschäftigten der Mitglieder, sondern auch die sozialen Interessen der Mitglieder selbst verfolgen sowie den Erfahrungsaustausch und entsprechende Presse- und Öffentlichkeitsarbeit fördern. Die allgemeine Verfolgung auch eigennütziger Motive steht der Eintragung eines Vereins jedoch

nicht entgegen. In das Vereinsregister können nicht nur Vereine mit ideellen Zwecken eingetragen werden, sondern etwa auch die Interessenverbände der Wirtschaft, Handels- und Gewerbevereine usw. (dazu K. Schmidt, a. a. O., S. 47; vgl. etwa zu einem eintragungsfähigen Verein mit dem Zweck einer nicht betriebsbezogenen Werbung: Hanseatisches Oberlandesgericht in Bremen, OLGZ 1989, 1). So ist etwa auch der ...-Verband e. V., der die Gründung des Betroffenen begleitet hat, in das Vereinsregister des Amtsgerichts Kiel eingetragen.

[25] Ein wirtschaftlicher Zweck ist indes auch nicht darin zu erkennen, dass der Betroffene nach § 2 Nr. 2 c) seiner Satzung Richtlinien für die zusätzliche Versorgung der bei den Mitgliedsbetrieben Beschäftigten erstellen und geeignete Einrichtungen für deren praktische Durchführung schaffen will, insbesondere durch Abschluss von Rahmenverträgen mit einem kooperierenden Versicherungsunternehmen (vgl. auch § 3 Nr. 1 der Satzung).

[26] Die Erstellung von Richtlinien über die betriebliche Altersversorgung und der Abschluss von Rahmenverträgen fallen jedenfalls nicht unter einen der ersten beiden der oben genannten Typen wirtschaftlicher Vereine. Der Betroffene wird nach dem in der Satzung vorgesehenen Zweck weder an einem äußeren noch an einem inneren (aus den Vereinsmitgliedern bestehenden) Markt wirtschaftliche Leistungen gegen Entgelt erbringen. Aber auch der dritte Typ eines wirtschaftlichen Vereins, nämlich derjenige einer genossenschaftlichen Kooperation durch Ausgliederung unternehmerischer Tätigkeit, ist nicht gegeben. Der Senat teilt insoweit die Einschätzung, die bereits die Industrie- und Handelskammer in ihrer Stellungnahme vom 30. November 2009 mitgeteilt hat.

[27] Von einer solchen Ausgliederung durch genossenschaftliche Kooperation ist dann auszugehen, wenn der Verein bei Ausführung von Hilfsgeschäften dauernd und planmäßig in rechtsgeschäftlich-verbindlicher Weise am Rechtsverkehr mit Dritten teilnehmen soll (BGHZ 45, 395: Einrichtung einer Taxi-Zentrale für die angeschlossenen Taxi-Unternehmen; OLG Celle, Rpfleger 1992, S. 66 f.: Vermittlung der Vermietung von Ferienwohnungen für die Mitglieder als Vermieter; OLG Hamm, NJW-RR 1997, S. 1530 f.: Betrieb einer Notfallpraxis für die teilnehmenden Ärzte; NJW-RR 2000, S. 698 ff.: Konzentration des Einkaufs beim Hersteller für die angeschlossenen Einzelhändler). Wenn dies der Fall ist, kann der Verein selbst dann nicht in das Vereinsregister eingetragen werden, wenn ein Entgelt für seine Tätigkeit nicht unmittelbar an den Verein gezahlt wird, sondern sich nur in den Preisen der angeschlossenen Mitgliedsunternehmen niederschlägt (vgl. nur BGHZ 45, 395).

[28] Hier dagegen liegt kein derartiger Fall der Ausgliederung unternehmerischer Tätigkeit vor.

[29] Dies ergibt schon eine Betrachtung anhand des Schutzzwecks der Regelung in §§ 21, 22 BGB. Der Betroffene soll nicht in einer Weise am Rechtsverkehr mit Dritten teilnehmen, die vor dem Hintergrund des Gläubigerschutzes ein Handeln mit unbeschränkter Haftung oder einen Betrieb in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft erfordern. Der Betroffene wird lediglich in der Weise in rechtsgeschäftlichen Kontakt mit Dritten treten, dass er mit einem Versicherungsunternehmen einen Rahmenvertrag abschließt, zu dessen Konditionen die Mitgliedsbetriebe ihrerseits Verträge über die betriebliche Altersvorsorge ihrer Mitarbeiter abschließen können (bzw. mindestens einen solchen Vertrag auch abschließen müssen, um Mitglied werden zu können, § 3 Nr. 1 der Satzung). Interessen des Gläubigerschutzes sind dabei nicht tangiert. Insbesondere die betroffenen Mitarbeiter sind zumindest dadurch geschützt,

dass das kooperierende Versicherungsunternehmen seinerseits allen dem Gläubigerschutz dienenden Vorschriften unterliegt.

[30] Das Handeln der Mitgliedsbetriebe stellt auch im Übrigen keine Auslagerung unternehmerischer Tätigkeit dar. Der Vereinszweck steht anders als in den Fällen, die den zitierten Entscheidungen zugrunde lagen, mit der werbenden Tätigkeit der Mitgliedsunternehmen in keinem Zusammenhang und betrifft ihre eigenen wirtschaftlichen Interessen nur mittelbar.

[31] Zwar werden die Betriebe hier nicht in der Weise ausschließlich fremdnützig tätig, dass sie allein ihren Mitarbeitern etwas Gutes tun wollen. Nach § 1a Abs. 1 S. 1 des Gesetzes zur Verbesserung der betrieblichen Altersversorgung (Betriebsrentengesetz, BetrAVG) kann ein Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber verlangen, dass von seinen künftigen Entgeltansprüchen ein bestimmter Anteil durch Entgeltumwandlung für seine betriebliche Altersversorgung verwendet wird. Wenn der Arbeitgeber dies nicht über einen Pensionsfonds oder eine Pensionskasse durchführen will, kann der Arbeitnehmer den Abschluss einer Direktversicherung verlangen, § 1a Abs. 1 S. 3 BetrAVG.

[32] Die Mitglieder des Betroffenen lagern aber nicht Teile ihrer eigenen unternehmerischen Tätigkeit auf den Betroffenen aus, wenn sie günstigere Möglichkeiten für den Abschluss einer Direktversicherung schaffen. Die Kosten für die Versicherung trägt der Arbeitnehmer über die Entgeltumwandlung letztlich selbst. Die Mitgliedsbetriebe könnten ihre Mitarbeiter auch auf den Abschluss einer Direktversicherung bei einem der zahlreichen am Markt tätigen Versicherungsunternehmen oder auch auf die Vermittlung durch einen Versicherungsmakler verweisen, ohne dass dies für sie mit eigenen Mehrkosten oder Mehraufwand verbunden sein muss.

[33] Zwar ist es nicht ausgeschlossen, dass auch der einzelne Arbeitgeber einen Anreiz haben kann, die Mitarbeiter zur stärkeren Inanspruchnahme der Möglichkeiten betrieblicher Altersvorsorge zu motivieren. Dabei bedürfen die Folgen einer Entgeltumwandlung für die Höhe der Lohnnebenkosten oder auch mögliche steuerrechtliche Effekte hier keiner näheren Erörterung. Selbst wenn die Mitgliedsbetriebe des Betroffenen derartige Ziele mit verfolgen sollten, würden sie über den Betroffenen nicht Teile ihrer unternehmerischen Tätigkeit auslagern, wie es etwa bei den zitierten Fällen einer zentralen Steuerung des Einkaufs oder des Absatzes (Taxizentrale, Vermietung von Ferienwohnungen usw.) der Fall ist. Die Verfolgung eigener wirtschaftlicher Interessen wäre dabei jedenfalls nur ein Nebenzweck, während Belange einer besseren Altersvorsorge der Mitarbeiter im Vordergrund stehen.

[34] (3) Schließlich beruft das Registergericht sich für seine Rechtsauffassung auch zu Unrecht auf die unveröffentlichte Entscheidung des Senats vom 3. Juni 2009 (2 W 90/08).

[35] Zum einen betrifft diese Entscheidung einen anders gelagerten Fall, nämlich den einer Gruppenunterstützungskasse, die nicht lediglich den Abschluss von Rahmenverträgen mit kooperierenden Versicherungsunternehmen zum Zweck hat, sondern selbst die Unterstützung der Arbeitnehmer abwickeln soll.

[36] Zum anderen hat der Senat im dortigen Fall die weitere Beschwerde des betroffenen Vorvereins nur deshalb zurückgewiesen, weil die Zurückweisung des Eintragungsantrages aus formalen Gründen zu Recht erfolgt war. Der Senat ist dagegen in der Sache auch bei einer Gruppenunterstützungskasse nicht von einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ausgegangen, zumal die angefochtene Entscheidung sich lediglich auf die Frage bezog, ob die im speziellen Fall gegebenen Möglichkeiten zu einer risikoreichen Anlage des Vereinsvermögens oder zur

Vergabe von Darlehen an die Mitgliedsunternehmen auf einen wirtschaftlichen Zweck schließen lassen. Der Senat hat in der Entscheidung vom 3. Juni 2009 vielmehr – als nicht tragende Erwägung – zu verstehen gegeben, dass die Eintragung nicht an §§ 21, 22 BGB gescheitert wäre (so auch LG Bonn, Rpfleger 1991, S. 423 f.; LG Münster, Rpfleger 2008, S. 426 f.; Kraffka/Willer, Registerrecht, 7. Auflage, Rn. 2124; a. a. A. LG Bielefeld, Rpfleger 2001, S. 138). Darauf kommt es indes für die Entscheidung im vorliegenden Fall nicht an.

Stiftungsrecht

Keine Anerkennung einer liechtensteinischen Stiftung, die in subjektiv missbräuchlicher Weise zur Steuerhinterziehung genutzt wird

OLG Düsseldorf, Teilurt. v. 30.4.2010 – I-22 U 126/06

Gründe:

[2] A. [3] Der Kläger ist der einzige Sohn und Vorerbe des am 16.01.1999 verstorbenen M. P. (im Folgenden: Erblasser). Der Erblasser hat in seinem handschriftlichen Testament keine Vermächtnisse ausgesetzt (Bl. 26 ff GA). Die Beklagten sind die Kinder des langjährigen Freundes und Geschäftspartners des Erblassers, Herrn J. J..

[4] Im Jahre 1992 errichtete der Erblasser im Alter von 81 Jahren die so bezeichnete M.-Stiftung in L., die zu den sog. B.-Stiftungen gehört. Der Erblasser konnte zu seinen Lebzeiten wie ein Kontoinhaber über das Stiftungsvermögen frei verfügen. Im Reglement der Stiftung vom 18.05.1993 heißt es (Bl. 47ff, GA):

[5] Art. 1

[6] Herr M. P. [...] stehen zu seinen Lebzeiten alle Rechte am Stiftungsvermögen und dessen Ertrag allein zu.

[7] Art. 2

[8] Nach dem Ableben des Erstbegünstigten gemäss Art. 1 [...] hat der Stiftungsrat gemäss § 8 der Stiftungsstatuten einen Familienrat zum Obersten Organ zu bestellen. [...]

[9] Art. 4

[10] Nach dem Ableben des Erstbegünstigten [...] ist der Vermögenssocietät G. S. & Partner die Verwaltung des Stiftungsvermögens zu übertragen, [...]

[11] Art. 6

[12] Nach der jeweiligen Vollendung des 25. Lebensjahres der folgenden Personen sind einmalige Ausschüttungen zu machen:

[13] – DM 250'000.00 an A. J., geb. am 19.08.1978 [...]

[14] – DM 250'000.00 an K. J., geb. am 30.07.1981 [...]

[15] Art. 10

[16] Herr M. P. hat jederzeit das Recht, dem Stiftungsrat Änderungen dieses Reglements aufzutragen.

[17] Nach dem Tode von Herrn M. P. kann der Stiftungsrat nur noch Änderungen am Reglement vornehmen, die im Wesentlichen die Vorschriften des gegenwärtigen Reglements nicht beeinträchtigen.“ [...]

[19] In einem Schreiben an einen Bevollmächtigten des Klägers vom 26.11.1999 teilte das Finanzamt für Steuerstrafsachen und Steuerfahndung D. mit, dass nach den dortigen Ermittlungen die durch den Erblasser errichtete M.-Stiftung im Öffentlichkeitsregister verzeichnet sei und der Nachweis der Existenz der Stiftung nach Ansicht der Steuerfahndungsstelle D. eindeutig erbracht sei (Bl. 154 GA). Die Finanzbehörde ging seinerzeit noch davon aus, dass die Übertragung von Vermögenswerten auf die Stiftung der Schenkungssteuer unterliege.

[20] Bei einer Vernehmung im Rahmen eines u.a. gegen ihn selbst gerichteten steuerstrafrechtlichen Ermittlungsverfahrens hatte sich der Erblasser als Beschuldigter am 07.10.1998 wie folgt geäußert:

[21] „Sofern ich gefragt werde, ob ich eine Familienstiftung in L. gegründet habe, erläutere ich folgendes:

[22] Ich wollte für die Jugend (Enkel) etwas tun in Form einer Stiftung. Anfang der 90iger Jahre habe ich mich mit dem Problem befasst. Ich habe niemals verschwenderisch gelebt und viel sparen können, sodass es mein Ziel war, für die Enkel eine Stiftung zu gründen, dass sie mit ihrem 25. Lebensjahr 250.000.- DM überwiesen bekommen und ggf. sofern nötig monatlich 1.000.- DM zum Studium geleistet werden.

[23] Insgesamt wurden von mir ca. 3.000.000 (in Worten = drei Millionen) auf die Stiftung übertragen.

[24] Das Geld stammte aus meinen Ersparnissen bei der C. und T. & B. Bank in D.

[25] Zunächst habe ich mich bei der Steuerberatungsgesellschaft Treuarbeit nach der Gründung einer Stiftung erkundigt. Das war ca. Anfang der 90er Jahre. Die Gründung kam mir damals sehr kompliziert vor, sodass ich zunächst von einer Gründung abgesehen habe [...].

[26] Danach habe ich mich mit meinem Vermögensverwalter B. S.z von der Fa. G., S. & Partner Vermögensverwaltungs GmbH über diese Problematik unterhalten. [...]. Schmitz wies mich darauf hin, dass man eine Stiftung in L. gründen könnte.

[27] Die Gründungsmodalitäten habe ich nur mit dem nach D. gekommenen Mitarbeiter des Büro B. besprochen [...].

[28] Die Gelder, die nach L. gebracht wurden, wurden von mir bar bei der C. bzw. T. & B. Bank D. abgeholt und bei mir zuhause diesem vorbenannten Mitarbeiter übergeben. Dieser hat dann dieses Geld, was sukzessive abgeholt wurde, mit einem Koffer nach L. gebracht und dort zugunsten der Stiftung einbezahlt.

[29] Unterlagen habe ich nie bekommen und wollte auch keine. [...].“

[30] Herr J. J. sagte in seiner Beschuldigtenvernehmung vom 07.08.2000 (Bl. 146 ff GA) aus:

[31] „[...] Mitte der 80iger Jahre gelangten die Wertpapiere zur D. B. L. [...]. Zu Anfang wurde das Kapital noch selbst verwaltet, später übernahm die G., S. und Partner Vermögensverwaltung L. die Verwaltung. Unsere Gelder wurden dort bis 1992 verwaltet. [...]. Anfang der 90iger Jahre beschäftigte sich mein Geschäftspartner P. intensiver mit der Problematik seines Sohnes T. Sein Sohn war völlig interessenlos und interessierte sich überhaupt nicht für die Geschäftsbelange seines Vaters. P. hatte Angst, dass nach seinem Tod das Geld außer Kontrolle geraten würde. Schließlich kam er zu mir und erläuterte mir, dass er eine Stiftung in L. gründen wolle, um der Problematik zu begegnen. Mit dieser Stiftung war es ihm möglich, ohne deutsche Behörden sein Vermögen offenzulegen. Vermächtnisse auszubringen.

[32] P. bot auch mir die Gründung einer Stiftung an. Zum einen seien die in L. getätigten Geldanlagen vor den deutschen Steuerbehörden noch sicherer und zum anderen könnten im Fall meines Todes die letztwilligen Verfügungen problemloser und steuerfrei abgewickelt werden. Herr P. und ich hatten immer unsere Geldanlagen gleich getätigt. Dies war der ausdrückliche Wunsch von Herrn P., weil es sicherlich zu Nachfragen der Steuerbehörden geführt hätte, wenn ich erhebliche Kapitalerträge erklärt hätte, die nur aus Unternehmenserträgen zu erklären waren, P. jedoch nicht. [...].

[33] Als ich im März 2000 nach dem Versterben von P. die Aufforderung erhielt, mich zu einer Familienratssitzung in L. einzufinden (M.-Stiftung), sprach ich Herrn S. auf die Problematik an. S. erklärte mir jedoch, dass er ein paar Tage zuvor sein Amt als Mitglied niederlegt habe. S.z wollte mit der ganzen Angelegenheit nichts mehr zu tun haben. Spontan habe ich mich entschieden, das gleiche zu tun. [...]“ [...].

[35] Mit Schreiben der Kanzlei Dr. Dr. B. & Partner in L. vom 10.05.2000 und 29.06.2000 (Bl. 48 f., 116 f. GA) wurde den Beklagten jeweils mitgeteilt, dass sie Begünstigte einer I. Stiftung seien und die Begünstigung 250.000.- DM betrage. Die Beklagten wurden um Mitteilung ihrer Kontoverbindung und weitere Nachweisungen ersucht.

[36] Im Juli 2000 wurden die Begünstigungen von je 250.000,00 DM (entspricht 127.822,97 EUR) an die Beklagten von einem anonymen Transferkonto überwiesen.

[37] Gegen die Beklagten wurden im Jahre 2001 Schenkungssteuerbescheide über den Erwerb aus der M.-Stiftung über jeweils 55.200,00 DM erlassen (Anlagen BE4a, BE4b zum Schriftsatz vom 18.02.2010). Im Jahre 2003 wurden diese Bescheide auf eine Zuwendung von jeweils 250.000,00 DM von Todes wegen nach Herrn M. P. geändert. Diese Steuerbescheide sind bestandskräftig. Die festgesetzte Schenkungssteuer wurde bezahlt.

[38] Der Kläger erfuhr von der Begünstigung der Beklagten durch einen gegen ihn im Jahre 2003 erlassenen Erbschafts- und Schenkungssteuerbescheid, welcher u.a. die Zahlungen an die Beklagten von je 250.000,00 DM berücksichtigte und als Belastung von der Erbmasse abzog.

[39] Der Kläger hat behauptet, der Erblasser habe seit Mitte der 80er Jahre Schwarzgelder bei der D. Bank in L. untergebracht. Die Gelder seien dort auch nach der Gründung der M.-Stiftung verblieben. Die Stiftung habe kein Vermögen in L. gehabt. Das sogenannte Stiftungsvermögen habe ausschließlich aus sog. Schwarzgeldern bestanden. Hauptzweck der Stiftung sei die Steuerhinterziehung gewesen.

[40] Mit Schriftsatz vom 30.08.2006 hat der Kläger weiter vorgebracht, dass auf die M.-Stiftung ein Konto bei der D. Bank in L. mit der Nummer ... geführt worden sei, über welches der Erblasser wie eine Kontoinhaber habe verfügen können. Von diesem Konto seien auch die Auszahlungen an die Beklagte – unter Zwischenschaltung eines anonymen Transferkontos – erfolgt. Zu diesem Konto sei auch ein Unterkonto geführt worden, welches zum 31.12.1992 einen negativen Saldo in Höhe von CHF 2.786.995 gehabt habe. Das Konto ... einschließlich Unterkonten seien Konten des Erblassers und nicht der Stiftung gewesen. Der Stiftungsrat Prof. Dr. Dr. B. habe keine Konten für die Stiftung in L. errichtet. Schon aus diesem Grunde seien die Verfügungen von diesem Konto aus dem Vermögen des Erblassers und nicht der Stiftung erfolgt. Der Vermögensberater S. habe erklärt, dass es keine Stiftung in L. gebe und dass dies nur ein Gedankenmodell des Erblassers gewesen sei. Auch der Rechtsanwalt des Erblassers, Herr O., habe erklärt, dass eine Schenkung an eine Liechtensteiner Stiftung nicht stattgefunden habe. [...].

[48] Das Landgericht hat die Klage mit Urteil vom 04.10.2006 ohne Durchführung einer Beweisaufnahme mit der Begründung abgewiesen, der Kläger habe gegen die Beklagten keinen Anspruch aus §§ 812, 816 BGB, weil die Beklagten die streitgegenständlichen Zuwendungen nicht auf Kosten des Nachlasses, sondern aus dem Vermögen der M.-Stiftung erlangt hätten. Von der Existenz dieser Stiftung sei mangels entgegenstehenden, substantiierten Vorbringens des Klägers auszugehen. Soweit der Kläger erstmals mit Schriftsatz vom 30.08.2006

vorgetragen habe, dass es sich bei dem auf den Namen der Stiftung geführten Konto bei der D. Bank in L. tatsächlich um ein Konto des Erblassers gehandelt habe, der zu Lebzeiten der Stiftung kein Vermögen übertragen habe, sei dieses Vorbringen verspätet, § 296a ZPO. Die Stiftung sei nach I. Recht eine eigene Rechtspersönlichkeit. Der Stiftung sei nicht nach deutschem Zivilrecht die Anerkennung wegen Verstoßes gegen den ordnungsgemäßen public zu versagen, Art. 6 EGBGB. Der Kläger habe schon nicht schlüssig vorgetragen, dass die Steuerhinterziehung Hauptzweck der Stiftungsgründung durch den Erblasser gewesen sei. Der Erblasser habe – neben den offensichtlich vorliegenden Steuerhinterziehungen – durch die Errichtung auch den Zweck verfolgt, die Versorgung nahestehender Personen sicherzustellen und einen Teil seines Vermögens bis zum Jahre 2014 dem Zugriff des Klägers zu entziehen. Auch sei der Stiftung nicht wegen Verstoßes gegen das deutsche Pflichtteilsrecht die Anerkennung zu versagen (Art. 6 EGBGB). [...]

[60] B. [61] Die Berufung ist zulässig. Sie ist insbesondere fristgerecht eingelegt und begründet worden.

[62] In der Sache hat sie Erfolg.

[63] I. [64] Der Kläger hat gegen die Beklagten jeweils einen Anspruch auf Zahlung von 127.822,97 EUR aus § 812 Abs. 1 S. 1 BGB.

[65] 1. [66] Die Beklagten haben jeweils im Juli 2000 einen Betrag von 250.000,00 DM (entspricht 127.822,97 EUR) auf eines ihrer Konten überwiesen bekommen, mithin einen vermögenswerten Vorteil erlangt. Dies geschah durch eine Leistung, d.h. durch eine bewusste und zweckgerichtete Vermehrung des Vermögens der Beklagten. Ausweislich der von den Beklagten in Ablichtung zur Gerichtsakte gereichten Schreiben der Kanzlei Dr. Dr. B. & Partner vom 10.05. und 29.06.2000 (Bl. 48 f., 116 f. GA) erfolgte die Zahlung in Erfüllung „einer Begünstigung an einer I. Stiftung“. Herr Dr. Dr. B. war ausweislich des in Ablichtung zur Gerichtsakte gereichten Reglements der M.-Stiftung Teil des Stiftungsrats. Zweck der Überweisung war danach die Erfüllung einer gegenüber den Beklagten bestehenden Verbindlichkeit der M.-Stiftung.

[67] 2. [68] Im Allgemeinen ist Leistender und damit Bereicherungsgläubiger, wer nach der Zweckbestimmung der Beteiligten, hilfsweise nach dem Empfängerhorizont, sei es unmittelbar, sei es mittelbar über einen Dritten mit seinen Mitteln und auf seine Rechnung etwas zuwendet (Palandt/Sprau, BGB 69. Auflage, § 812 Rn. 16). Vorliegend ist für die Bestimmung des Leistenden entscheidend, mit wessen Mitteln und auf wessen Rechnung der Geldfluss letztlich erfolgte. Entscheidend ist, ob die überwiesenen Beträge dem Vermögen der M.-Stiftung oder dem Nachlass des Erblassers entnommen wurden. Letzteres ist dann der Fall, wenn die I. M.-Stiftung nicht wirksam errichtet worden war, das Vermögen der M.-Stiftung trotz deren wirksamer Errichtung als Vermögen des Erblassers anzusehen ist oder wenn der M.-Stiftung nach Art. 6 EGBGB die rechtliche Anerkennung zu versagen ist. In allen Fällen sind die Überweisungen im Juli 2000 dem Vermögen des am 16.01.1999 verstorbenen Erblassers entnommen worden, welches mit dem Tode auf den Kläger als Erben gemäß § 1922 BGB übergegangen ist.

[69] a) [70] Entgegen der Auffassung des Klägers ist die M.-Stiftung formell wirksam errichtet worden. Wie das Landgericht zu Recht festgestellt hat, entscheidet hierüber das liechtensteinische Recht. Dies gilt unabhängig davon, ob der Gründungstheorie oder der Sitztheorie zu folgen ist. Das liechtensteinische Recht regelt die Stiftungen in den Art. 552 ff PGR. Maßgeblich ist die im Zeitpunkt der Stiftungserrichtung geltende Rechtslage. Das I. Stiftungsrecht ist im Jahre 2008 novelliert worden (LGBL. 2008 Nr. 220). Nach I. Recht stellt die Stiftung eine ei-

gene, durch ihre Organe repräsentierte Rechtspersönlichkeit dar, deren Vermögen von jenem des Stifters zu trennen ist. Insoweit unterscheidet sich die I. Stiftung nicht von derjenigen nach deutschem Recht. Rechtsfähigkeit erlangt die I. Stiftung grundsätzlich mit der Eintragung ins Öffentlichkeitsregister (Art. 557 Abs. 1 PGR a.F.). Handelt es sich – wie hier – um eine Familienstiftung, erlangt sie ihre Rechtspersönlichkeit bereits mit der Stiftungserrichtung (Art. 557 Abs. 2 PGR a.F.).

[71] Es ist davon auszugehen, dass die Errichtung der Stiftung formell ordnungsgemäß erfolgt ist. Die näheren Umstände sind von keiner Partei vorgetragen. Der Kläger hat jedoch ein Schreiben des Finanzamts für Steuerstrafsachen und Steuerfahndung D. vom 26.11.1999 vorgelegt (Anlage K 3, Bl. 154 GA), worin dieses feststellt, dass durch den Erblasser eine Stiftung in L. errichtet worden sei, welche unter dem Namen M.-Stiftung in dem Öffentlichkeitsregister verzeichnet worden sei. Mit Schriftsatz vom 30.08.2006 (Bl. 252 GA) hat der Kläger selbst vorgetragen, dass es ihm mangels entsprechender Unterlagen nicht möglich sei, darzulegen und zu beweisen, dass die M.-Stiftung nicht wirksam gegründet worden sei; nach Aussage des fürstlichen Landgerichts des Fürstentum L. sei die Stiftung im Jahre 1992 mit einem Stiftungskapital von CHF 30.000,00 errichtet worden.

[72] Der Kläger hat erstmals mit Schriftsatz vom 30.08.2006 behauptet, dass die M.-Stiftung vom Erblasser keine Vermögenswerte übertragen bekommen habe, insbesondere eine Schenkung des Erblassers nicht stattgefunden habe (Bl. 256 GA). Das Landgericht hat dieses Vorbringen gemäß § 296a ZPO unberücksichtigt gelassen und darauf hingewiesen, dass es un schlüssig sei. Allein letzteres ist zutreffend.

[73] Das Landgericht hat das Vorbringen des Klägers zu Unrecht nach § 296a ZPO unberücksichtigt gelassen. Das Landgericht hatte den Kläger im Termin vom 09.08.2006 u.a. darauf hingewiesen, dass Tatsachenvortrag bezüglich der vom Kläger geltend gemachten Unwirksamkeit der Stiftungserrichtung fehle. Dem Kläger ist insoweit eine Schriftsatzfrist bis zum 30.08.2009 eingeräumt worden (Bl. 249 GA). Das nachgeholt Vorbringen des Klägers zur Vermögenslosigkeit der Stiftung betrifft die von ihm geltend gemachte Unwirksamkeit der Stiftungserrichtung, denn eine Stiftung ohne Vermögen ist – auch nach liechtensteinischem Recht – nicht denkbar. Der Vortrag ist daher zu berücksichtigen gewesen.

[74] Das Vorbringen des Klägers ist jedoch unerheblich, denn es ist widersprüchlich. Der Kläger trägt einerseits vor, dass die Stiftung mit einem Stiftungskapital von CHF 30.000,00 gegründet worden sei und ein Konto in L. auf den Namen der Stiftung geführt worden sei, auf welches seit den 80er Jahren Schwarzgeld in einer Größenordnung von rund 3 Mio. DM einbezahlt worden sei, andererseits soll die Stiftung zu keiner Zeit mit Vermögenswerten ausgestattet worden sein. In diesem Zusammenhang kann dahinstehen, ob das Konto der Stiftung in L. durch den Erblasser oder durch den Stiftungsrat Prof. Dr. Dr. B. eingerichtet worden ist. Das Kontoguthaben kann auch im erstgenannten Fall auf die Stiftung übertragen worden sein. Das Landgericht hat insoweit mit Recht darauf verwiesen, dass allein durch die Führung des Kontos auf den Namen der Stiftung das Vermögen zugewandt worden sein kann. Gem. Art. 558 Abs. 2 PGR a.F. gehen Rechte, zu deren Übertragung eine Abtretungserklärung genügt, mit der Entstehung der Stiftung kraft Gesetzes auf diese über, sofern dieses Recht zu dem in der Stiftungsurkunde zugesicherten Vermögen gehört (Art 558 Abs. 2 PGR a.F.). Näheres hierzu ist von keiner Seite vorgetragen. Unsicherheiten gehen zu Lasten des für die Unwirksamkeit der Stiftungserrichtung beweisbelasteten Klägers.

[75] b) [76] Die M.-Stiftung ist nach liechtensteinischem Recht nicht unwirksam, weil ihr Zweck rechtswidrig oder sittenwidrig ist. Für diesen Fall ist in § 124 PGR geregelt, dass eine Verbandsperson, wozu auch die Stiftung gehört, im sogenannten Aufhebungsverfahren aufgelöst werden kann. Die Stiftung wird nach liechtensteinischem Recht erst dann als nichtig qualifiziert und mit Wirkung ex tunc aufgehoben, wenn dies formellrechtlich in einem Aufhebungsverfahren erfolgreich durchgesetzt worden ist (vgl. OLG Stuttgart, Urteil vom 29.06.2009, Az. 5 U 40/09, BeckRS 2009 22882; Löwe/Pelz, BB 2005, 1602; Hepberger, Die I. Stiftung – Unter besonderer Berücksichtigung der Rechte des Stifters nach deren Errichtung, 2003, S. 128). Insoweit teilt der Senat die Rechtsauffassung der Beklagten, welche diese unter Bezugnahme auf die Stellungnahme des Rechtsanwält Dr. R. mit Schriftsatz vom 16.04.2010 (Bl. 562 ff GA) vorgetragen haben.

[77] c) [78] Obgleich die Stiftung nach I. Recht nicht als nichtig zu qualifizieren ist, lässt auch das liechtensteinische Recht in bestimmten Konstellationen eine Durchbrechung des sogenannten Trennungsprinzips zu mit der Folge, dass die Stiftung mit ihrem Stifter – gleich wie eine andere Verbandsperson mit ihrem Gründer – gleichgesetzt werden kann (vgl. Hepberger, a.a.O. S. 125). Dies wird insbesondere für den Fall angenommen, dass sich der Stifter weitgehende Interventions- und Gestaltungsrechte im Statut oder in den sogenannten Beistatuten (Reglement) vorbehalten hat.

[79] Die Auffassung des Landgerichts, dass es nach liechtensteinischem Recht ohne weiteres zulässig sei, dass der Begünstigte, welcher auch der Stifter sein könne, über das Vermögen auch weiterhin verfügt, nur die Mindesteinlage müsse erhalten bleiben, ist in dieser Allgemeinheit nicht zutreffend.

[80] Gemäß Art. 559 Abs. 4 PGR a.F. kann sich der Stifter vorbehalten, die Stiftung zu widerrufen oder die Statuten auch hinsichtlich der Benennung der Stiftungsbegünstigten abzuändern oder zu ergänzen (Löwe/Pelz a.a.O. unter Verweis auf FI OGH, 26.01.1988, LES 3/90, 105, 120; 29.01.1990, LES 3/91, 91, 106; 08.01.1998, LES 2/98, 111, 115; 07.05.1998, LES 5/98, 332, 336 f.). Nach der Rechtsprechung des Fürstlichen Liechtensteinischen Obersten Gerichtshofs (FI OGH) steht es daher nicht in Widerspruch zu dem das Stiftungsrecht beherrschenden „Erstarrungsprinzip“, wenn sich der Stifter in den Statuten Interventions- und Gestaltungsrechte vorbehält, insbesondere zur Korrektur von Fehlentwicklungen der Stiftung oder zum Zwecke der Anpassung der Stiftung an geänderte Verhältnisse (vgl. Löwe/Pelz, BB 2005, 1601, 1602 m.w.N.). Eine Stiftung, bei der sich der Stifter jedoch Interventionsrechte in der Absicht vorbehält, das Stiftungsvermögen weiterhin zu seinem Vorteil und nicht im Sinne des angegebenen Stiftungszwecks zu verwenden, hat der FI OGH in früheren Entscheidungen als nichtiges Scheingeschäft im Sinne des § 916 Abs. 1 ABGB angesehen mit der Folge, dass das Trennungsprinzip zwischen Stiftung und Stifter zivilrechtlich durchbrochen und der Stiftung eine eigene Rechtspersönlichkeit aberkannt wurde (Löwe/Pelz a.a.O. unter Verweis auf FI OGH, 29.01.1990, LES 3/91, 91, 107; 07.05.1998, LES 5/98, 332, 337). Das Stiftungsvermögen wurde zivilrechtlich dem Stifter zugeordnet (Löwe/Pelz a.a.O.; Hepberger, a.a.O., S. 125). In der liechtensteinischen Lehre und Rechtsprechung ist unbestritten, dass eine Durchbrechung des Trennungsprinzips angezeigt ist, wenn ein Stifter im Wege eines durch einen Mandatsvertrag weisungsgebundenen Stiftungsrat über das Stiftungsvermögen wie über sein eigenes Bankkonto verfügen kann (Löwe/Pelz a.a.O. unter Verweis auf FI OGH, 07.05.1998, LES 5/98, 332, 337, Hepberger a.a.O.).

[81] In einer jüngeren Entscheidung vom 06.12.2001 hat der FI OGH hingegen ausgeführt, dass die Errichtung einer Stiftung wegen ihrer Natur als einseitige Willenserklärung nicht als Scheingeschäft mit der Rechtsfolge qualifiziert werden könne, dass die Stifterrechte dem wirtschaftlichen Hintermann der Stiftung zukommen (LES 2002, 41, 50f.). Bei der Stiftungserrichtung handle es sich um eine einseitige, nicht empfangsbedürftige Willenserklärung, die auf die Entstehung einer rechtsfähigen Stiftung gerichtet sei. Die Regelung über Scheingeschäfte sei auf eine einseitige, nicht empfangsbedürftige Willenserklärung von vornherein und unter keinen Umständen anwendbar (FI OGH a.a.O.).

[82] Dieser Entscheidung des FI OGH kann nicht entnommen werden, dass eine Durchbrechung des Trennungsprinzips in der vorgenannten Konstellation nicht mehr möglich sein soll. Allenfalls die Anknüpfung an die Vorschriften des § 916 ABGB unterliegt Bedenken.

[83] In einem nicht veröffentlichten Beschluss vom 07.03.2002, 12 RS 2001.00330-16, hat der FI OGH die bereits oben skizzierte Entscheidung vom 07.05.1998 bekräftigt und bestätigt, dass es in einem solchen Fall angezeigt ist, das Trennungsprinzip zu durchbrechen und somit das Stiftungsvermögen zivilrechtlich dem Stifter zuzuordnen (Hepberger a.a.O. S. 125 unter Verweis auf Battliner, Stiftung mit Mandatsvertrag, Recht aktuell (2002), 2).

[84] Auch der Staatsgerichtshof des Fürstentums Liechtenstein hat sich mit seinem Urteil vom 19.06.2002 (StGH 2002/17 Tz. 2.5) der Entscheidung des FI OGH vom 07.05.2008 angeschlossen. Der Staatsgerichtshof hat aber betont, dass die Einräumung von Interventions- und Gestaltungsrechten zu Gunsten des Stifters nach der OGH-Rechtsprechung nur dann die Annahme eines nichtigen Scheingeschäfts rechtfertigt, wenn der Stifter damit die Absicht verbunden hat, das Stiftungsvermögen weiterhin zu seinem Vorteil und nicht im Sinne des angegebenen Sitzungszwecks zu verwenden. Das bloße Faktum der Einräumung von Interventionsrechten reiche allein noch nicht, um eine Durchbrechung des für eine juristische Person typischen Trennungsprinzips vorzunehmen, sondern es sei auch tatsächlich eine Missbrauchsabsicht erforderlich. Eine konkrete Missbräuchlichkeit sei nach der bisherigen Rechtsprechung etwa dann gegeben, wenn mit einer Stiftung von Anfang an gezielt zwingende erbrechtliche Vorschriften umgangen werden sollten (StGH a.a.O., Tz. 2.6 unter Bezugnahme auf den Beschluss des OGH vom 11.12.1989 zu / c 247/07, ON, S. 47 ff).

[85] Der FI OGH hat seinerseits in seiner Entscheidung vom 03.11.2005 (LES 2006, 373, 375 f.) seinen „Rechtsstandpunkt zum Problem des Durchgriffs“ wie folgt zusammengefasst:

[86] „Die juristische Person, also auch die [...] Stiftung, hat einerseits vom Willen des Gesetzgebers her eine bestimmte Zweckbindung und ist daher als Rechtsfigur grundsätzlich anzuerkennen. Andererseits aber ist sie dem Missbrauch ausgesetzt und in diesem Falle folgerichtig als Person im Rechtsinne zu verneinen. Damit sind der Berufung auf die eigene Rechtspersönlichkeit der juristischen Person Grenzen gesetzt. Wenn es zu rechtswidrigen oder wirtschaftlich sinnwidrigen Ergebnissen führen müsste, wird es also immer wieder notwendig sein, auf die juristische Person und die hinter der juristischen Person stehende natürliche Person als Trägerin von Rechten und Pflichten durchzugreifen. Aus der Tatsache, dass die juristische Person eine Schöpfung der Rechtsordnung ist, ergibt sich für den Richter die logische Konsequenz, dass er die Zweckerfüllung, dh ihren Gebrauch oder Missbrauch, seiner Kontrolle unterwerfen muss. Bei einem Verstoss gegen die

öffentliche Ordnung, wenn es sich um die Deckung betrügerischer Handlungen, um die Rechtfertigung von Unbilligkeiten, um den Versuch, vertragliche Verbindlichkeiten bewusst zu brechen, die Rechtsstellung dritter Personen strafrechtswidrig oder in einer gegen die guten Sitten verstossenden Weise zu beeinträchtigen, fundamentale Grundsätze des Gesellschaftsrechtes mittelbar oder unmittelbar in Gefahr zu bringen, handelt und so die Rechtsform der juristischen Person missbraucht würde, dann ist der Durchgriff als ein ausserordentliches Abhilfemittel dem Richter erlaubt. In einem solchen Fall lässt sich die Gleichstellung der juristischen Person mit der vor oder hinter ihr stehenden Person im praktischen Rechtsleben bis zu einem gewissen Umfang nicht vermeiden. Die Sache muss über die Form siegen, wenn sich die unmittelbare Einflussnahme hinter einer formalen Einkleidung verbirgt und sich die juristische Person bzw der Gründer oder alleinige Eigentümer wider Treu und Glauben auf die formale Verschiedenheit berufen. Dabei kommt nach der Rechtsprechung des OGH bei der Prüfung der Frage, ob in einem konkreten Einzelfall die Voraussetzungen für einen Durchgriff gegeben sind, dem subjektiven Ansatz gegenüber dem objektiven der Vorrang zu. Es kommt also bei der Aufhebung der durch die Rechtspersönlichkeit vorgegebenen Trennung zwischen juristischer Person einerseits und natürlicher Person andererseits massgeblich darauf an, ob der Gründer bzw wirtschaftlich Berechtigte die juristische Person in subjektiv missbräuchlicher Weise eingesetzt hat bzw ob mit Hilfe der juristischen Person ein Gesetz umgangen, vertragliche Verpflichtungen verletzt oder Dritte fraudulös geschädigt werden sollen. Die objektiv zweckwidrige Verwendung der juristischen Person darf zwar gleichfalls nicht ausser Acht gelassen werden, begründet für sich allein aber noch nicht die Durchbrechung der durch die juristische Person vorgegebenen Form. Diese Differenzierung der Auffassung des OGH gründet sich in den Bestimmungen des Art 2 Abs 1 PGR, wonach jedermann in der Ausübung seiner Rechte und in der Erfüllung seiner Pflichten nach Treu und Glauben zu handeln hat. Bei einer Verletzung dieses Gebotes durch den Gründer oder wirtschaftlich Berechtigten einer juristischen Person ist es Aufgabe des Gerichtes, dem hierdurch Geschädigten im Wege des Durchgriffes das zukommen zu lassen, was Recht und Billigkeit gebieten (OGH vom 17.12.1971, 2 C 56/71; vom 30.09.1986, 2 C 45/85-40; Westermann, Strukturprobleme des Gesellschaftsrechts, Zvgl Rw 1973, S 209 ff; Drobnič, Haftungsdurchgriff bei Kapitalgesellschaften, 1959).

[87] Die Anwendung des vorgenannten Rechtsgrundsätze führt im vorliegenden Fall zur zivilrechtlichen Durchbrechung des Trennungsprinzips und damit zur Aberkennung der eigene Rechtspersönlichkeit der M.-Stiftung.

[88] Der Erblasser als Stifter hatte sich zu seinen Lebzeiten alle Rechte am Stiftungsvermögen und dessen Ertrag vorbehalten (Art. 1 des Reglements). Er behielt das Recht, jederzeit dem Stiftungsrat Änderungen des Reglements aufzutragen (Art. 10 des Reglements). Zwar sind die Statuten der Stiftung von keiner Partei zur Gerichtsakte gereicht worden und es ist nicht vorgetragen, dass der Stiftungsrat über einen Mandatsvertrag an Weisungen des Erblassers gebunden war. Nach dem unwidersprochen gebliebenen Vorbringen des Klägers war die Rechtsbeziehung des Erblassers zur Stiftung jedoch derart ausgestaltet, dass der Erblasser als Stifter jederzeit über das Stiftungsvermögen wie über ein Bankkonto frei verfügen konnte. Dies schließt ein, dass der Stiftungsrat den Anweisungen des Erblassers Folge geleistet hat. Der Erblasser war daher zu Lebzeiten nicht gehindert, durch entsprechende Anweisungen die teilweise oder vollständige Rückübertragung des auf die M.-

Stiftung übertragenen Vermögens herbeizuführen. Er konnte jederzeit die M.-Stiftung daran hindern, über das auf sie übertragene Vermögen tatsächlich und rechtlich frei zu verfügen.

[89] Soweit die Beklagten unter Bezugnahme auf die Stellungnahme des Rechtsanwalts Dr. R. (Anlage BE 14, Bl. 564 f GA) mit Schriftsatz vom 16.04.2010 erstmals geltend machen, dass Art. 10 des Reglements wohlmöglich gegen das nicht näher bekannte Statut der M.-Stiftung verstoßen könnte und daher ggf. unwirksam sei, ist ihr dieser neue Tatsachenvortrag mit Beschluss vom 26.03.2010 (Bl. 506 GA) nicht nachgelassen worden. Dieses Vorbringen ist daher gem. § 296a ZPO nicht zu berücksichtigen. Der Schriftsatznachlass diene ausschliesslich der Erwiderung auf neuen Tatsachenvortrag des Klägers im Schriftsatz vom 19.03.2010. Das Vorbringen der Beklagten zu einem möglicherweise vom Reglement abweichenden Inhalt des Stiftungsstatuts steht hierzu in keinem Zusammenhang.

[90] Die vom Staatsgerichtshof des Fürstentums Liechtenstein und vom Fürstlichen Obersten Gerichtshof geforderte „subjektive Komponente“ einer Missbrauchsabsicht des Stifters ist vorliegend gleichfalls gegeben. Denn die Errichtung der M.-Stiftung verfolgte in erster Linie den Zweck der Steuerhinterziehung in Deutschland. Die Stiftung sollte der Verschleierung unversteuerten Vermögens des Erblassers zu dessen Lebzeiten und nach seinem Tode dienen (hierzu sogleich unter 2.d). Sie diene damit der Verdeckung von Straftaten.

[91] Der Umstand, dass sich durch den Tod des Erblassers eine strikte Trennung der Vermögen von Stiftung und Stifter vollzogen hat, weil nach Art. 10 Abs. 2 des Reglements der Stiftungsrat nach dem Tode des Erblassers nur noch solche Änderungen am Reglement vornehmen kann, die im Wesentlichen die Vorschriften des gegenwärtigen Reglements nicht beeinträchtigen, steht dem zivilrechtlichen Durchgriff nicht entgegen. Der bei der Errichtung der Stiftung bestehenden Rechtsmangel wird durch den Tod des Stifters nicht geheilt. Die für die Durchbrechung des Trennungsprinzips sprechenden Gründe verlieren nicht ihre Berechtigung. Der Eintritt des Todesfalles kann nicht zu einer Verfestigung des von der liechtensteinischen Rechtsordnung missbilligten Missbrauchs der juristischen Person führen. Auch nach dem Tode des Erblassers gehörte das Stiftungsvermögen daher zivilrechtlich zum Vermögen des Erblassers und damit zur Erbmasse.

[92] d) [93] Unterstellt, dass das Vermögen der M.-Stiftung nach liechtensteinischem Recht nicht der Erbmasse zuzurechnen wäre, etwa weil mit dem Tode des Erblassers eine „Heilung“ im vorgenannten Sinne eingetreten ist, so ist der Stiftung die Anerkennung wegen eines Verstoßes gegen den *ordre public* zu versagen, Art. 6 EGBGB.

[94] Die Vorbehaltsklausel des Art. 6 EGBGB ist eine die regelmässige Anknüpfung durchbrechende Ausnahmvorschrift, die eng auszulegen ist. Ihre Anwendung setzt voraus, dass das an sich maßgebliche ausländische Recht mit wesentlichen Grundsätzen des deutschen Rechts offensichtlich unvereinbar ist, also im konkreten Fall zu einem Ergebnis führen würde, das den Kernbestand der inländischen Rechtsordnung antasten würde (Palandt/Thorn, BGB 69. Aufl., Art. 6 EGBGB, Rn. 4 m.w.N.). Maßgebend für den Verstoß gegen den *ordre public* ist danach, ob im Einzelfall das Ergebnis der Anwendung ausländischen Rechts zu den Grundgedanken der deutschen Regelung und den in ihnen liegenden Gerechtigkeitsvorstellungen in einem so schwerwiegenden Widerspruch steht, dass es als untragbar angesehen werden muss (st. Rspr. BGHZ 240, 243, BGH WM 1979, 692, zitiert nach JURIS, Tz. 16; speziell für juristische Personen liechtensteinischen Rechts vgl. Schönle, NJW 1965, 1112, 1114).

[95] Der BGH hat in seiner Entscheidung vom 23.03.1979, Az. V ZR 81/77, (veröffentlicht in WM 1979, 692 ff) klargestellt, dass allein die Absicht, unter Ausnutzung der Gesellschaftsform Steuern zu hinterziehen, es nicht gebietet, der Existenz der Gesellschaft ohne weiteres die rechtliche Anerkennung zu versagen, da die deutsche Rechtsordnung auch andere, gezielte Sanktionen bereit hält, die eine differenzierte Behandlung ermöglichen. Nach deutschem Recht sind daher selbst Rechtsgeschäfte, nach deren Inhalt Steuerpflichten unmittelbar umgangen werden, nur ausnahmsweise, nämlich wenn die Steuerhinterziehung der Hauptzweck des Rechtsgeschäfts ist, nichtig (BGH a.a.O. zitiert nach JURIS: Tz. 17, BGH NJW-RR 2002, 1527, zitiert nach JURIS: Tz. 19 m.w.N.).

[96] Eine solche Ausnahme ist vorliegend gegeben.

[97] Die Steuerhinterziehung war Hauptzweck der Errichtung der M.-Stiftung. Entgegen der Argumentation der Beklagten und des ihnen folgenden Landgerichts steht der Annahme, dass die Steuerhinterziehung Hauptzweck der Stiftungsgründung war, nicht entgegen, dass der Erblasser zugleich die Versorgung ihm nahestehender Personen aus dem von ihm vor dem deutschen Fiskus versteckten Vermögen sicherstellen und verhindern wollte, dass der Kläger vor dem Jahre 2014 uneingeschränkt über dieses Vermögen verfügen konnte. Die Steuerhinterziehung muss nicht alleiniger Zweck des Rechtsgeschäfts gewesen sein. Die Errichtung einer liechtensteinischen Familienstiftung erfordert, dass das Stiftungsvermögen dauernd zum Zwecke der Bestreitung der Kosten der Erziehung und Bildung, der Ausstattung oder Unterstützung von Angehörigen einer oder mehrerer bestimmter Familien, oder zu ähnlichen Zwecken verbunden ist (Art. 553 Abs. 2 PGR a.F.). Eine entsprechende Zweckerklärung wird daher immer vorliegen und im Regelfall vom Stifter auch ernstlich gewollt sein. Gleichwohl kann die Steuerhinterziehung bzw. die Verschleierung unversteuerten Vermögens des Stifters der Hauptzweck der Familienstiftung sein.

[98] Der Erblasser wollte sicherstellen, dass das von ihm in L. angelegte Schwarzgeld nach seinem Tode an die ihm nahestehenden Personen zu den von ihm festgelegten Bedingungen „vermacht“ wird, ohne dass die deutschen Steuerbehörden von der Existenz des Schwarzgeldes und von den angeordneten Verfügungen erfahren. Die weitere Verschleierung der in Deutschland bislang nicht versteuerten Vermögenswerte war der eigentliche Zweck der Stiftung. Hätten die Zuwendungen an Angehörige und nahestehende Personen im Vordergrund gestanden, hätte es der Konstruktion einer Liechtensteiner Stiftung nicht bedurft. Das deutsche Erbrecht hätte vergleichbare Gestaltungen zugelassen, worauf auch die Beklagten mit ihrem Schriftsatz vom 15.04.2010 hingewiesen haben. Der Grund für die von Erblasser angestrebte Bildung eines (Stiftungs-)Sondervermögens lag in erster Linie darin, dass sich das Erbe aus einem „offiziellen“ und einem „inoffiziellen“, verschleierte Vermögen zusammensetzte und diese Trennung auch nach dem Tode aufrecht erhalten werden sollte.

[99] Aufgrund der zur Gerichtsakte gereichten Unterlagen, insbesondere der protokollierten Beschuldigtenvernehmungen des Erblassers und des Vaters der Beklagten, J. J., ist davon auszugehen, dass in das Stiftungsvermögen ganz überwiegend sog. Schwarzgeld eingebracht worden ist. [...]

[105] Dass der Erblasser mit der Errichtung der Stiftung auch den Zweck verfolgte, die Versorgung ihm nahestehender Personen sicherzustellen und einen Teil seines Vermögens bis zum Jahre 2014 dem Zugriff des Klägers zu entziehen, verdrängt die beabsichtigte Steuerhinterziehung nicht zum Nebenzweck. Es ist nicht anzunehmen, dass der Erblasser auch dann eine Fa-

milienstiftung liechtensteinischen Rechts errichtet hätte, wenn das übertragene Vermögen ordnungsgemäß versteuert worden wäre.

[106] Eine solche Annahme rechtfertigt sich nicht aus der weiteren Aussage des J. J. in dem steuerstrafrechtlichen Ermittlungsverfahren. J. J. hat bekundet, dass sich der Erblasser seit Anfang der 90er Jahre intensiver mit der Problematik seines Sohnes T. (dem Kläger) befasst habe, weil sich dieser nicht für die Geschäftsbelange seines Vaters interessiert habe. Der Erblasser habe Angst gehabt, dass nach seinem Tod das Geld außer Kontrolle geraten würde. Er habe ausgeführt, dass es ihm mit einer in L. zu gründenden Stiftung möglich sei, „ohne deutsche Behörden sein Vermögen offenzulegen“, Vermächtnisse auszubringen; zudem seien die in Luxemburg getätigten Geldanlagen auf diesem Wege „vor den deutschen Steuerbehörden noch sicherer“ und im Falle des Todes könnten die letztwilligen Verfügungen problemloser und „steuerfrei“ abgewickelt werden.

[107] Auch nach dieser Aussage war das eigentliche Motiv des Erblassers für die Stiftungserrichtung die Steuerhinterziehung. Der Erblasser traute dem seinerzeit interessenslosen Kläger die Verwaltung des vor den deutschen Steuerbehörden versteckten Schwarzgeldes nicht zu und befürchtete einen Kontrollverlust. Ihm kam es darauf an, einen geordneten Rahmen für die weitere Verwaltung des verschleierte Vermögens nach seinem Tode zu schaffen, welche ihm zugleich die Möglichkeit bot, steuerfrei „Vermächtnisse“ an die „Jugend“ auszubringen.

[108] Der Umstand, dass die Zuwendungen an die Beklagten in Deutschland tatsächlich versteuert worden sind, steht nicht der Annahme entgegen, dass der Hauptzweck der Stiftungserrichtung die Steuerhinterziehung war. Die Begünstigungen wurden an die Beklagten ausbezahlt, nachdem das verschleierte Vermögen durch die Steuerfahndung ermittelt worden war und sich der Erblasser geständig eingelassen hatte. Im Zeitpunkt der Stiftungserrichtung hatte der Erblasser nachweislich andere Vorstellungen.

[109] Der Umstand, dass die Überweisung an die Beklagten nach dem Tode des Erblassers erfolgt ist, ist unerheblich. Der Hauptzweck der Stiftung ändert sich hierdurch nicht. Die Versagung der Anerkennung der Stiftungserrichtung nach dem ordre public beruht darauf, dass der Erblasser unter Ausnutzung der Freiheiten des liechtensteinischen Stiftungsrechts Steuern in Deutschland hinterziehen wollte. Der I. Stiftung ist nicht im Allgemeinen die Anerkennung zu versagen.

[110] Soweit die Beklagten sich auf die europarechtliche Freiheit des Kapitalverkehrs berufen, steht dies der Anwendung des Vorbehalts des ordre public im vorliegenden Fall nicht entgegen. Steuerhinterziehung ist durch das Freiheitsrecht nicht geschützt.

[111] Ob der Stiftung vorliegend auch wegen eines Verstoßes gegen das deutsche Pflichtteilsrecht die Anerkennung nach dem ordre public zu versagen ist, kann offen bleiben.

[112] 3. [113] Die Überweisungen von je 250.000,00 DM an die Beklagten zum Zwecke der Erfüllung ihrer Begünstigungen an der M.-Stiftung sind rechtsgrundlos erfolgt.

[114] a) [115] Weil der Errichtung der Stiftung nach liechtensteinischem Recht, jedenfalls aber nach dem ordre public (Art. 6 EGBGB) die Anerkennung zu versagen ist, sind auch die in dem Stiftungsreglement ausgebrachten Begünstigungen als solche nicht anzuerkennen.

[116] b) [117] Rechtsgrund für die Überweisungen ist auch kein wirksames Schenkungsversprechen von Todes wegen (§ 2301 BGB). Auf ein Schenkungsversprechen, welches unter

der Bedingung erteilt wird, dass der Beschenkte den Schenker überlebt, finden die Vorschriften über Verfügungen von Todes wegen Anwendung (§ 2301 Abs. 1 BGB), es sei denn, dass der Schenker die Schenkung durch Leistung des zugewendeten Gegenstandes vollzieht (§ 2301 Abs. 2 BGB).

[118] Die zwingenden Formvorschriften über Verfügungen von Todes wegen sind hier nicht eingehalten worden. Die Zuwendungen an die Beklagten sind daher nur wirksam, wenn die Schenkung bereits zu Lebzeiten vollzogen wurde. Dies ist nicht der Fall.

[119] Für den Vollzug der Schenkung genügt die Leistungsbewirkung nach dem Tod des Schenkers nicht (Palandt/Edenhofer, 29. Aufl. § 2301 Rn. 8). Für einen Vollzug bei noch ausstehender Erfüllung ist erforderlich, dass der Schenker seinen Zuwendungswillen bereits in die Tat umgesetzt hat und schon zu Lebzeiten alles getan hat, was aus seiner Sicht zur Vermögensverschiebung erforderlich ist, so dass diese ohne sein Zutun eintreten kann (st. Rspr. BGHZ 87, 19). Die Zuwendungen sollten unter Mitwirkung von Hilfspersonen, nämlich des Stiftungsrats, vertreten durch Prof. Dr. Dr. B. erfolgen. Selbst wenn die Bestimmung des § 6 des Reglements als eine (widerrechtliche) Vollmacht zur Abgabe aller zum Vollzug der gewollten Schenkungen erforderlichen Erklärungen angesehen wird, folgt hieraus noch nicht der Vollzug der Schenkung im Sinne des § 2301 Abs. 2 BGB. Die Kanzlei Dr. Dr. B. hat sich – weisungsgemäß – erst nach dem Tod des Erblassers an die Beklagten gewandt. Der Bevollmächtigte konnte nach dem Tod des Erblassers nicht mehr diesen, sondern nur noch den Erben (d.h. den Kläger) vertreten. Bei der Überweisung der den Beklagten versprochenen Zuwendung konnte es sich rechtlich nicht mehr um eine Leistung des Schenkers, d.h. des Erblassers, sondern allenfalls um eine solche des Erben, hier des Klägers, handeln (vgl. BGHZ 87, 19, zitiert nach JURIS, Tz. 20). Die von § 2301 Abs. 2 BGB vorausgesetzte Vollziehung durch den Schenker liegt danach nicht vor.

[121] c) [122] Rechtsgrund für die Zuwendungen ist auch kein Vertrag zu Gunsten Dritter auf den Todesfall (§ 331 BGB). Mit der Versagung der Anerkennung der M.-Stiftung nach I. Recht bzw. Art 6 EGBGB fehlt es bereits an dem von den §§ 328 ff BGB vorausgesetzten Dreiecksverhältnis.

[123] 4. [124] Die Beklagten haben gemäß § 812 Abs. 1 S. 1, 1. Alt., 818 Abs. 2 BGB den Wert des von ihnen Erlangten herauszugeben, mithin je 127.822,97 EUR an den Kläger zu zahlen.

[125] a) [126] Die Beklagten berufen sich mit ihrer Berufungserwiderungsschrift vom 18.02.2009 (Bl. 460 ff GA) erstmalig auf den Wegfall der Bereicherung (§ 818 Abs. 3 ZPO). Insoweit machen sie neben ihrer Veranlagung zur Schenkungssteuer (hierzu sogleich unter 4c) im Wesentlichen geltend, dass das ihnen zugewandte Geld durch Fehlspekulationen, durch ungewöhnliche Ausbildungs- und Lebenshaltungskosten sowie durch aufwendige Hobbies und teure Reisen verbraucht worden sei, wobei die Ausgaben jeweils ohne das Vertrauen auf den Bestand der Zuwendungen nicht in der Höhe getätigt worden wären.

[127] Der Kläger hat das Vorbringen der Beklagten zum Entreicherungsseinwand, mit Ausnahme der Zahlung der festgesetzten Schenkungssteuer, bestritten. [...]

[134] c) [135] Zugunsten der Beklagten sind auch nicht die unstreitigen Schenkungssteuerzahlungen von je 55.200,00 DM als Entreicherung gemäß § 818 Abs. 3 BGB von der Klageforderung in Abzug zu bringen. Eine Steuerbelastung ist zu berücksichtigen, soweit sie definitiv beim Bereicherungsschuldner verbleibt (MüKo/Schwab, 5. Auflage, § 818 Rn. 143). Dies ist hier nicht der Fall, denn es greift § 41 Abs. 1 S. 1 AO ein, wonach die

Unwirksamkeit eines Rechtsgeschäfts auch zu dessen steuerlichen Rückabwicklung führt, wenn die Beteiligten aufgrund der Unwirksamkeit die Leistungen vollständig zurückgewähren. Die Aufhebung oder Änderung des Steuerbescheids erfolgt in diesem Fall nach § 175 Abs. 1 Nr. 2 AO.

[136] 5. [137] Der von dem Kläger mit dem Klageantrag zu 1. geltend gemachte Zinsanspruch folgt aus §§ 288, 291 BGB.

[138] II. [139] Der Kläger hat auch Anspruch auf Auskunft über die Höhe der von den Beklagten jeweils gezogenen Nutzungen.

[140] Mangels einer spezialgesetzlichen Norm kommt als mögliche Anspruchsgrundlage nur § 242 BGB in Betracht. Danach kann ein Auskunftsanspruch bestehen, wenn die Rechtsbeziehung es mit sich bringt, dass der Berechtigte in entschuldbarer Weise über Bestehen und Umfang seines Rechts im Ungewissen ist und der Verpflichtete die zur Beseitigung der Ungewissheit erforderliche Auskunft unschwer geben kann (Palandt/Grüneberg, BGB 69. Aufl., § 260 Rn. 3).

[141] Ein Auskunftsanspruch des Klägers kann nicht deshalb abgelehnt werden, weil die Beklagten zur Herausgabe von üblichen Zinsen als Wertersatz verpflichtet sind, so dass es an einem Auskunftsbedürfnis fehlt. Eine solche Verpflichtung besteht gerade nicht. Die Verpflichtung zur Herausgabe erstreckt sich nur auf die gezogenen Nutzungen (§ 818 Abs. 1 BGB). Es geht also nicht darum, was der Schuldner hätte erwerben können, sondern was er tatsächlich an Nutzungen gezogen hat. In der Rechtsprechung ist daher bislang nur bei solchen Verwendungen, die einen bestimmten wirtschaftlichen Vorteil nach der Lebenserfahrung vermuten lassen (zinstragende Wertpapiere, als Betriebsmittel eingesetzte Darlehen) der übliche Zinssatz als Wert der Nutzungen angesetzt worden (vgl. BGH Z 64, 322, zitiert nach JURIS: Tz. 16 m.w.N.). Ein solcher Fall liegt hier nicht vor.

[142] Der Auskunftsanspruch des Klägers beschränkt sich auf eine nachvollziehbare, auf ihre Richtigkeit prüfbare Darlegung über die jeweilige Anlage des erhaltenen Betrages von 250.000,00 DM und die damit erlangten Zinsvorteile in Form von Zinseinnahmen oder ersparten Sollzinsen. Rechenschaft ist von den Beklagten nicht geschuldet und wird vom Kläger auch nicht begehrt. [...]

Hinweis der Redaktion: siehe dazu auch den Beitrag von Jakob/Studen auf S. 4 ff. in diesem Heft.

Steuerrecht

Rückwirkende Aberkennung der Gemeinnützigkeit bei Ausschüttungen des Vermögens der Körperschaft an ihre steuerpflichtigen Gesellschafter – Gewinnausschüttung durch als Gehalt bzw. Abfindung verschleierte Anteilskaufpreiszahlung – Grundsatz der Vermögensbindung

AO § 52 Abs. 1 S. 1, § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 1, § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 2, § 55 Abs. 1 Nr. 2, § 55 Abs. 1 Nr. 3

Ist die tatsächliche Geschäftsführung einer gemeinnützigen GmbH nicht während des gesamten Besteuerungszeitraums auf die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke gerichtet, führt dies grundsätzlich nur zu einer Versagung der Steuerbefreiung für diesen Besteuerungszeitraum. Schüttet eine gemeinnützige GmbH jedoch die aus der gemeinnützigen Tätigkeit erzielten Gewinne überwiegend verdeckt an ihre

steuerepflichtigen Gesellschafter aus, liegt ein schwer wiegender Verstoß gegen § 55 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 AO vor, der die Anwendung des § 61 Abs. 3 AO ermöglicht.

BFH, Beschl. v. 12.10.2010 – I R 59/09

Tatbestand

[1] I. Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin), eine GmbH, betreibt seit 1990 eine Hochschule, die im Jahr 1994 als private Fachhochschule staatlich anerkannt wurde. Gegenstand des Unternehmens ist die Förderung der Aus- und Weiterbildung bzw. der Berufsbildung durch die Unterhaltung einer privaten Fachhochschule. Die Gesellschaft verfolgt nach ihrer Satzung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige Zwecke i.S. der §§ 51 bis 68 der Abgabenordnung (AO). Die Klägerin war seit dem Jahr 1993 wegen Förderung der Berufsbildung als gemeinnützig anerkannt.

[2] Mit Vertrag vom 1. April 1992 erwarben A und seine Ehefrau (E) 25 % bzw. 75 % der Geschäftsanteile an der Klägerin. A wurde im Jahr 1994 zum ersten Präsidenten der privaten Fachhochschule ernannt. Die Klägerin schloss mit ihm am 1. Oktober 1996 einen Geschäftsführervertrag, der ein monatliches Bruttogehalt von 10.000 DM vorsah. Der Vertrag war für die Dauer von fünf Jahren fest geschlossen und begann am 1. November 1996.

[3] Am 13. Mai 1998 veräußerten die Eheleute A und E ihre Geschäftsanteile an der Klägerin an die B-gGmbH zum Kaufpreis von 100.000 DM. Das Stammkapital der B-gGmbH wurde zu 98 % von dem Gesellschafter-Geschäftsführer S gehalten.

[4] Unter dem Datum vom 26. März 1998 schloss die Klägerin mit A einen „Geschäftsführer-/Präsidentenvertrag“, nach dem A als Geschäftsführer ein festes Jahresgehalt von 240.000 DM (brutto) erhalten sollte. A verpflichtete sich, der Gesellschaft auch bei Abberufung als Geschäftsführer als Präsident bis mindestens 31. März 2003 zur Verfügung zu stehen. Auf einem Briefbogen der Klägerin stellte S als Geschäftsführer der Klägerin mit Datum vom 8. April 1998 folgende Bestätigung aus: „Hiermit erkennen wir an, (A) ... den Betrag von DM 1.200.000 ... zu schulden. Auf diesen Betrag werden sämtliche Zahlungen an (A) verrechnet.“

[5] Mit Datum vom 28. September 1998 kündigte A den Geschäftsführer-/Präsidentenvertrag fristlos. Begründet wurde dies damit, dass für die Anteile der Klägerin ein Kaufpreis von 1.300.000 DM vereinbart worden sei. Dieser Kaufpreis hätte über einen Fünf-Jahres-Vertrag als Geschäftsführer bzw. Präsident der Klägerin erbracht werden sollen. Nachdem S sich jedoch geweigert habe, den vereinbarten Kaufpreis über eine Darlehensregelung zu bezahlen, sei eine Zusammenarbeit nicht mehr zumutbar.

[6] Die Klägerin erhob daraufhin am 14. Oktober 1998 gegen A Klage mit dem Antrag festzustellen, dass das Geschäftsführer-/Präsidentenvertragsverhältnis vom 26. März 1998 nicht durch die außerordentliche Kündigung vom 28. September 1998 aufgelöst worden sei, sondern fortbestehe. Am 30. Dezember 1998 schlossen die Klägerin und A einen Aufhebungsvertrag. Danach sollte das Geschäftsführer-/Präsidentenvertragsverhältnis mit Ablauf des 31. Dezember 1998 im gegenseitigen Einvernehmen sein Ende finden. A war jedoch verpflichtet, sich bis zum 31. Juli 1999 unentgeltlich in seiner Eigenschaft als Präsident der Hochschule zur Verfügung zu stellen. A erhielt wegen der Beendigung des Geschäftsführer-/Anstellungsvertrages eine Abfindung in Höhe von 1.080.000 DM.

[7] Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt – FA –) war der Auffassung, der Klägerin sei wegen einer schädlichen Mittelverwendung für den Prüfungszeitraum 1996 bis 1999 die

Gemeinnützigkeit abzuerkennen. Aufgrund der vorliegenden Verträge und Schriftwechsel müsse davon ausgegangen werden, dass abweichend vom notariellen Kaufvertrag zwischen den Eheleuten A und E einerseits und der B-gGmbH andererseits ein Kaufpreis in Höhe von 1.300.000 DM vereinbart und verdeckt aus Mitteln der Klägerin gezahlt worden sei.

[8] Das Finanzgericht (FG) Münster wies die gegen die entsprechend geänderten Steuerbescheide gerichtete Klage mit Urteil vom 3. März 2009 9 K 5195/04 K,G,F zum überwiegenden Teil ab.

[9] Mit ihrer Revision rügt die Klägerin eine Verletzung materiellen Rechts.

[10] Sie beantragt, das angefochtene Urteil und die zugrunde liegenden Bescheide aufzuheben.

[11] Das FA beantragt, die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

[12] II. Die Entscheidung ergeht gemäß § 126a der Finanzgerichtsordnung (FGO). Der Senat hält einstimmig die Revision für unbegründet und eine mündliche Verhandlung nicht für erforderlich. Die Beteiligten sind davon unterrichtet worden und hatten Gelegenheit zur Stellungnahme.

[13] Das FG hat zu Recht entschieden, dass die Klägerin in den Streitjahren nicht gemäß § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes (KStG) und § 3 Nr. 6 des Gewerbesteuergesetzes (GewStG) von der Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer befreit war.

[14] 1. Die Steuerbefreiungen gemäß § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG, § 3 Nr. 6 GewStG setzen voraus, dass die Körperschaft nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen oder – was im Streitfall nicht in Betracht kommt – mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dient (§ 59, § 63 Abs. 1 AO). Gemäß § 52 Abs. 1 Satz 1 AO verfolgt eine Körperschaft gemeinnützige Zwecke, wenn ihre Tätigkeit darauf gerichtet ist, die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet selbstlos zu fördern.

[15] Selbstlosigkeit setzt u.a. voraus, dass die Mittel der Körperschaft nur für die satzungsmäßigen Zwecke, d.h. für die in der Satzung festgelegten gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecke verwendet werden (§ 55 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 AO). Gesellschafter dürfen keine Gewinnanteile oder bei ihrem Ausscheiden mehr als ihre eingezahlten Kapitalanteile erhalten (§ 55 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 und Nr. 2 AO). Ferner darf die Körperschaft keine Person durch Ausgaben, die dem Zweck der Körperschaft fremd sind, oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigen (§ 55 Abs. 1 Nr. 3 AO).

[16] 2. Nach den Feststellungen und der Würdigung des FG hat die Klägerin A im Jahr 1998 ein um 110.000 DM überhöhtes Geschäftsführergehalt und im Jahr 1999 eine Abfindung gezahlt, bei der es sich in Höhe von 1.045.000 DM um eine verdeckte Kaufpreiszahlung für die von den Eheleuten A und E an die B-gGmbH veräußerten Anteile handelt. Das FG hat diese Überzeugung nach Vernehmung des A als Zeugen und unter Würdigung verschiedener damit im Einklang stehender Schriftstücke gewonnen. Es hat daraus den Schluss gezogen, insoweit lägen verdeckte Gewinnausschüttungen (vGA) der Klägerin i.S. des § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG vor, wobei es offengelassen hat, ob es sich um vGA an A und/oder E oder solche an die B-gGmbH handelt.

[17] 3. Die Klägerin stellt nicht in Abrede, dass es sich bei den streitbefangenen Zahlungen um verdeckte Kaufpreiszahlungen für die Anteile der Klägerin handelt. Sie ist jedoch der Auffassung, es handele sich um vGA an die B-gGmbH. Eine Mittelfehlverwendung liege nicht vor, weil § 58 Nr. 2 AO ausdrücklich erlaube, dass eine Körperschaft ihre Mittel teilweise

einer anderen, ebenfalls steuerbegünstigten Körperschaft zur Verwendung zu steuerbegünstigten Zwecken zuwende. Dem ist nicht beizupflichten.

[18] Das FG hat zu Recht entschieden, dass offenbleiben könne, ob vGA an A und E oder bereits vGA an die neue Gesellschafterin, die B-gGmbH, vorliegen. Wären die Leistungen als vGA an A und E zu beurteilen, läge darin eine Mittelfehlverwendung nach § 55 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 AO. Dies wird von den Beteiligten übereinstimmend so gesehen, sodass der Senat insoweit von weiteren Ausführungen absieht. Nichts anderes gilt jedoch, wenn es sich – wie die Klägerin meint – um vGA an die B-gGmbH handeln sollte. Zwar wird die Steuerbegünstigung nicht dadurch ausgeschlossen, dass eine Körperschaft ihre Mittel teilweise einer anderen, ebenfalls steuerbegünstigten Körperschaft zur Verwendung zu steuerbegünstigten Zwecken zuwendet (§ 58 Nr. 2 AO). Die Klägerin hat – eine vGA an die B-gGmbH unterstellt – jedoch die Mittel an die B-gGmbH nicht (verdeckt) zur Verwendung für steuerbegünstigte Zwecke geleistet.

[19] a) Wie die Klägerin zutreffend vorträgt, sind Anteile an einer gemeinnützigen GmbH, deren steuerbegünstigte Zwecke auch nach dem Anteilseignerwechsel weiterverfolgt werden sollen, für einen steuerpflichtigen Erwerber nicht mehr wert als höchstens den Nominalwert der Anteile zuzüglich des gemeinen Werts der vom bisherigen Gesellschafter geleisteten Sacheinlagen. Denn nur diese, nicht dagegen Gewinne, dürfen an den Gesellschafter ausgekehrt werden (§ 55 Abs. 1 Nr. 1 und 2 AO). Zahlt daher eine steuerbegünstigte Körperschaft für Anteile an einer gemeinnützigen Kapitalgesellschaft einem steuerpflichtigen Anteilseigner mehr als diese Beträge, liegt darin regelmäßig eine Mittelfehlverwendung i.S. des § 55 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 AO, weil dem bisherigen Anteilseigner mehr als der Wert entgolten wird, der den Anteilen bei Fortführung des steuerbegünstigten Zwecks zukommt. Eine steuerbegünstigte Körperschaft darf zwar auf das Vermögen einer von ihr erworbenen steuerbefreiten Kapitalgesellschaft zugreifen, allerdings nur zur Verwendung für steuerbegünstigte Zwecke. Diese Mittel dürfen aber – jedenfalls bei einem steuerpflichtigen Veräußerer – nicht Maßstab für die Bemessung des Kaufpreises für die Anteile an der Kapitalgesellschaft sein, weil andernfalls über den Kaufpreis Gewinne früherer Jahre sowie in anderer Weise erworbenes und gemeinnützigkeitsrechtlich gebundenes Vermögen der erworbenen Kapitalgesellschaft entgegen § 55 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 AO an den vormaligen Gesellschafter ausgekehrt würde. Gemeinnützigkeitsrechtliche Einschränkungen des § 55 Abs. 1 AO werden umgangen, wenn dem Gesellschafter mit seinem Ausscheiden über den Kaufpreis aus der steuerbegünstigten Körperschaft genau die Mittel zugewendet werden, die im Fall einer Ausschüttung an ihn wegen Verstoßes gegen § 55 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 AO zur Aberkennung der Gemeinnützigkeit der Körperschaft führen würden. Dies gilt unabhängig davon, ob die Mittel – wie hier – aus dem Vermögen der erworbenen steuerbegünstigten Kapitalgesellschaft oder aus dem Vermögen der steuerbegünstigten Muttergesellschaft selbst an den ehemaligen Gesellschafter geleistet werden.

[20] b) Entgegen der Auffassung der Klägerin kann dies nicht nur zur Aberkennung der Gemeinnützigkeit der Muttergesellschaft führen. Vielmehr liegt auch eine Mittelfehlverwendung i.S. des § 55 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 AO der ausschüttenden Tochter-Kapitalgesellschaft vor, wenn ihr – wie im Streitfall – bekannt ist, dass die Mittel nicht zu steuerbegünstigten Zwecken ihrer Muttergesellschaft, sondern zu einer verdeckten Vorteilsgewährung an den früheren Gesellschafter eingesetzt werden. Denn § 58 Nr. 2 AO erlaubt nur die Überlassung eigener Mittel

an eine andere steuerbefreite Körperschaft zur Verwendung zu steuerbegünstigten Zwecken. Die Klägerin hat die Geldbeträge an A geleistet, obwohl ihr klar war, dass diesem hierdurch der Kaufpreis für die Anteile an ihr entgolten werden sollte. Sie wusste daher, dass die Mittel nicht zu satzungsmäßigen Zwecken ihrer neuen Muttergesellschaft verwendet wurden, sondern zur Zahlung eines Kaufpreises, auf den A bei Beachtung gemeinnützigkeitsrechtlicher Vorgaben keinen Anspruch gehabt hätte. Eine gemäß § 58 Nr. 2 AO erlaubte Mittelüberlassung an die B-gGmbH lag damit nicht vor. Ob darüber hinaus – wie die Klägerin meint – in derartigen Fällen auch die Muttergesellschaft ihre Steuerbefreiung gefährdet, ist nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens und bedarf daher keiner Erörterung.

[21] 4. Die tatsächliche Geschäftsführung entsprach damit in den Jahren 1998 und 1999 nicht den Vorgaben des § 63 Abs. 1 AO. Denn sie war nicht auf die ausschließliche und un-mittelbare Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke gerichtet. Entgegen ihrer Pflicht, ihre Mittel ausschließlich für satzungsmäßige Zwecke zu verwenden und an ihre Gesellschafter keinen Gewinn auszuschütten, wurden A nicht nur die eingezahlten Kapitalanteile, sondern über den als Gehalts- und Abfindungszahlung verschleierte Kaufpreis Gewinn der Klägerin ausgeschüttet (§ 55 Abs. 1 Nr. 1 und 2 AO). Da die tatsächliche Geschäftsführung den Anforderungen der §§ 52 bis 55 AO in den Streitjahren 1998 und 1999 nicht entsprach, war die Steuervergünstigung für diese beiden Jahre zu versagen (§ 63 Abs. 2 i.V.m. § 60 Abs. 2 AO, § 59 AO).

[22] 5. Das FG hat zutreffend entschieden, dass die Klägerin auch in den Jahren 1996 und 1997 nicht von der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer befreit war. Ist die tatsächliche Geschäftsführung nicht während des gesamten Veranlagungs- oder Besteuerungszeitraums auf die ausschließliche und un-mittelbare Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke gerichtet, führt dies grundsätzlich zu einer Versagung der Steuerbefreiung nur für diesen Veranlagungszeitraum (§ 63 Abs. 2 i.V.m. § 60 Abs. 2 AO). Nach § 63 Abs. 2 AO ist jedoch, wenn die Vorschrift über die Vermögensbindung verletzt wird, § 61 Abs. 3 AO entsprechend anzuwenden.

[23] a) Nach § 55 Abs. 1 Nr. 4 AO darf das Vermögen der Körperschaft, soweit es die eingezahlten Kapitalanteile der Mitglieder und den gemeinen Wert der von den Mitgliedern geleisteten Sacheinlagen übersteigt, bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall ihres bisherigen Zwecks nur für steuerbegünstigte Zwecke verwendet werden (Grundsatz der Vermögensbindung). § 61 Abs. 1 AO verlangt eine Festlegung der vorgenannten Vermögensbindung in der Satzung. Wird die Bestimmung über die Vermögensbindung nachträglich so geändert, dass sie den Anforderungen des § 55 Abs. 1 Nr. 4 AO nicht mehr entspricht, so gilt sie gemäß § 61 Abs. 3 Satz 1 AO von Anfang an als steuerlich nicht ausreichend. § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO ist in diesem Fall mit der Maßgabe anzuwenden, dass Steuerbescheide erlassen, aufgehoben oder geändert werden können, soweit sie Steuern betreffen, die innerhalb der letzten zehn Kalenderjahre vor der Änderung der Bestimmungen über die Vermögensbindung entstanden sind (§ 61 Abs. 3 Satz 2 AO).

[24] b) Der Verweis auf § 61 Abs. 3 AO in § 63 Abs. 2 AO betrifft zum einen Fälle, in denen bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft zwar die Satzung nicht geändert, das Vermögen aber tatsächlich satzungswidrig verteilt wird. Zum anderen ermöglicht § 60 Abs. 2 i.V.m. § 61 Abs. 3 AO eine Nachversteuerung, wenn der Satzungszweck ohne Satzungsänderung tatsächlich geändert wird, das Vermögen aber nicht für steuerbegünstigte Zwecke verwendet wird. Zutreffend ist das FG

davon ausgegangen, dass schwer wiegende Verstöße gegen § 55 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 AO die Anwendung des § 61 Abs. 3 AO ermöglichen (gl.A. Anwendungserlass zur Abgabenordnung zu § 61 Nr. 8; Fischer in Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO/FGO, § 63 AO Rz 22; Buchna, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 9. Aufl., 2008, § 63 Tz. 2.13.1, S. 233; Bott in Schauhoff, Handbuch der Gemeinnützigkeit, 2. Aufl., 2005, § 9 Rz 82, 118; Koenig in Pahlke/Koenig, AO, 2. Aufl., § 63 Rz 7; Wallenhorst/Halaczinsky, Die Besteuerung gemeinnütziger Vereine, Stiftungen und der juristischen Personen des öffentlichen Rechts, 6. Aufl., Rz C 219-226; zweifelnd hingegen FG Berlin, Beschluss vom 26. Juli 2001 7 B 7372/00, Entscheidungen der Finanzgerichte 2001, 1338 und nachfolgend Beschluss des Bundesfinanzhofs – BFH – vom 30. Oktober 2001 V B 142/01, BFH/NV 2002, 309, allerdings nicht Ausschüttungen an Gesellschafter betreffend; Orth, Deutsche Steuerjuristische Gesellschaft Bd. 26 – 2003 –, S. 177, 216).

[25] Der Grundsatz der Vermögensbindung soll sicherstellen, dass Vermögen, das die Körperschaft aufgrund der steuerbegünstigten Tätigkeit erworben hat, auch für steuerbegünstigte Zwecke verwendet wird (BFH-Beschluss in BFH/NV 2002, 309). Schüttet eine gemeinnützige Körperschaft jedoch – wie hier – die aus der gemeinnützigen Tätigkeit erzielten Gewinne überwiegend verdeckt an ihre Gesellschafter aus, liegt eine so gewichtige Abkehr von gemeinnützigkeitsrechtlichen Grundsätzen vor, dass von einem „Wegfall des bisherigen Zwecks“ i.S. des § 55 Abs. 1 Nr. 4 AO auszugehen ist.

[26] Die Klägerin verfügte nach den Feststellungen des FG zum 31. Dezember 1997 über ein gezeichnetes Kapital von 100.000 DM und einen Gewinnvortrag in Höhe von 985.640 DM. Mit dem Kaufpreis sollte damit das gesamte Kapital der Klägerin zum 31. Dezember 1997 zuzüglich eines Anteils am laufenden Gewinn 1998, der nach den Feststellungen des FG ohne Berücksichtigung der vGA ca. 900.000 DM betrug, bis zur Anteilsveräußerung an A und E ausgeschüttet werden.

[27] 6. Die Klägerin greift die Einkommensermittlung des FG nicht an. Fehler des FG sind nicht ersichtlich, sodass der Senat von weiteren Ausführungen hierzu absieht.

Andere Rechtsgebiete

Zur Mitgliedschaft einer gemeinnützigen Zwecke verfolgenden GmbH in der Industrie- und Handelskammer

IHKG § 2 Abs. 1, § 3, GewStG § 2 Abs. 1, § 2 Abs. 2, § 3 Nr. 6 S. 1

Eine gemeinnützige Zwecke verfolgende GmbH ist kraft Gesetzes Mitglied der Industrie- und Handelskammer, wenn sie einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb im Sinne des § 3 Nr. 6 Satz 2 GewStG unterhält und ihr gegenüber seitens des zuständigen Finanzamts ein Gewerbesteuermessbetrag festgesetzt worden ist.

VG Trier, Urt. v. 1.12.2010 – 5 K 905/10.TR

Tatbestand

[1] Die Klägerin wendet sich gegen die Erhebung von Kammerbeiträgen durch die Beklagte.

[2] Mit Bescheid vom 1. Juni 2010 veranlagte die Beklagte die Klägerin für die Jahre 2006 bis 2008 zu endgültigen Kammerbeiträgen und für die Jahre 2009 und 2010 zu vorläufigen Beiträgen in Höhe von insgesamt 8.688,11 €.

[3] Mit ihrem am 23. Juni 2010 eingelegten Widerspruch machte die Klägerin geltend, dass sie als gemeinnützige Körperschaft nicht Mitglied der Beklagten sei. Zum Nachweis ihrer Gemeinnützigkeit beruft sie sich auf die Eintragung im Handelsregister und eine an sie gerichtete Anlage zu einem Körperschaftssteuerbescheid des Finanzamts Trier, in der es heißt:

[4] „Die Steuerpflicht erstreckt sich ausschließlich auf den von der Körperschaft unterhaltenen (einheitlichen) steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. Im übrigen ist die Körperschaft nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG von der Körperschaftsteuer befreit, weil sie ausschließlich und unmittelbar steuerbegünstigten gemeinnützigen Zwecken im Sinne der §§ 51 ff AO dient.“

[5] Mit am 24. Juli 2010 zugestelltem Widerspruchsbescheid vom 21. Juli 2010 wies die Beklagte den Widerspruch zurück. [...] Die Klägerin sei Mitglied der Beklagten, weil sie grundsätzlich gewerbsteuerpflichtig sei. Aufgrund der Gemeinnützigkeit sei allerdings für die Jahre 2009 und 2010 als vorläufiger Beitrag nur der Grundbeitrag festgesetzt worden. [...]

[7] Am 23. August 2010 hat die Klägerin Klage erhoben. Sie trägt vor, dass sie zunächst in der Rechtsform eines eingetragenen Vereins bestanden habe, ehe nach Maßgabe eines Beschlusses der Mitgliederversammlung vom 8. April 2009 eine Umwandlung in eine GmbH erfolgt sei. Die neue GmbH sei am 9. Juni 2009 in das Handelsregister eingetragen worden. In diesem Zusammenhang habe die Beklagte der Klägerin mit Schriftsatz vom 24. Juli 2009 mitgeteilt, dass aufgrund der Gemeinnützigkeit der Gesellschaft keine IHK-Mitgliedschaft bestehe. Gleichwohl sei sodann der streitgegenständliche Beitragsbescheid ergangen. Die Beitragserhebung sei rechtswidrig, weil eine gemeinnützige Gesellschaft kein Kammermitglied bei der Industrie- und Handelskammer sei. Im Übrigen könne eine Mitgliedschaft auch nicht rückwirkend begründet werden. Schließlich stelle die schriftliche Erklärung vom 24. Juli 2009 einen begünstigenden Verwaltungsakt dar, mit dem festgelegt sei, dass bei ihr keine Kammermitgliedschaft bestehe. Deshalb habe sie keine Rücklagen zur Entrichtung von Kammerbeiträgen gebildet, so dass Vertrauensschutz einer Aufhebung dieses begünstigenden Verwaltungsakts entgegenstehe. Im Übrigen stehe eine Aufhebung dieses Bescheids jedenfalls im Ermessen der Beklagten. Ermessen habe die Beklagte jedoch jedenfalls nicht ausgeübt. Schließlich sei durch die schriftliche Erklärung vom 24. Juli 2009 eine rückwirkende Beitragserhebung jedenfalls verwirkt. Insoweit müsse auch Berücksichtigung finden, dass die Klägerin und ihre Gesamtmitarbeitervertretung in der Vergangenheit aufgrund drohender Insolvenz Vereinbarungen über erheblichen Lohn- und Gehaltsverzicht geschlossen hätten.

[8] Die Klägerin beantragt,

[9] den Bescheid der Beklagten 1. Juni 2010 in der Gestalt des Widerspruchsbescheids vom 21. Juli 2010 aufzuheben.

[10] Die Beklagte beantragt,

[11] die Klage abzuweisen.

[12] Sie verweist darauf, dass das Finanzamt trotz der bestehenden Gemeinnützigkeit unter dem 15. April 2010 Mitteilungen über Erträge aus Gewerbebetrieb erstellt habe. Hieraus folge, dass die Klägerin in den Jahren, auf die sich diese Erträge bezögen, kraft Gesetzes Kammermitglied gewesen sei. Auf die Gemeinnützigkeit komme es daher nicht an, zumal in der genannten Anlage zu dem Körperschaftssteuerbescheid des Finanzamts Trier ausdrücklich eine teilweise Gewerbesteuerpflicht bei der Klägerin bejaht werde. Dabei seien in den Mitteilungen des Finanzamts auch die auf die Betriebsstätten in

... entfallenden Zerlegungsanteile aufgeführt. Das Schriftstück vom 24. Juli 2009 beinhalte keine verbindliche Regelung und stelle von daher keinen Verwaltungsakt dar.

[13] In der mündlichen Verhandlung vor Gericht am 1. Dezember 2010 hat die Klägerin auf die gerichtliche Nachfrage, ob ihr gegenüber seitens der Finanzverwaltung Bescheide über Gewerbesteuerermessbeträge ergangen seien, dies bejaht und die die Jahre 2006 bis 2008 betreffenden Bescheide über den Gewerbesteuerermessbetrag und über die Zerlegung des Gewerbesteuerermessbetrags vorgelegt, die an sie bzw. die ... e.V. adressiert sind. Wegen der weiteren Einzelheiten des Sach- und Streitstandes wird Bezug genommen auf die Sitzungsniederschrift, die Schriftsätze der Beteiligten sowie die Verwaltungs- und Widerspruchsvorgänge, die vorlagen und Gegenstand der mündlichen Verhandlung waren.

Entscheidungsgründe

[14] Die Klage ist zulässig, sachlich jedoch nicht begründet, denn der von der Klägerin angefochtene Beitragsbescheid stellt sich als rechtmäßig dar und verletzt die Klägerin nicht in eigenen Rechten im Sinne des § 113 Verwaltungsgerichtsordnung – VwGO –. Die Klägerin gehört – entgegen der von ihr vertretenen Auffassung – kraft Gesetzes der Beklagten als Mitglied an und wurde von daher von dieser zu Recht zu Kammerbeiträgen veranlagt.

[15] Die Beitragserhebung der Beklagten findet ihre Rechtsgrundlage in § 3 Abs. 2 und Abs. 3 IHKG in Verbindung mit den Regelungen des Wirtschaftsplans und der von der Aufsichtsbehörde genehmigten Beitragsordnung der Beklagten. Gemäß § 3 Abs. 2 IHKG werden die Kosten der Errichtung und Tätigkeit der Industrie- und Handelskammer, soweit sie nicht anderweitig gedeckt sind, nach Maßgabe des Wirtschaftsplans durch Beiträge der Kammerzugehörigen gemäß einer Beitragsordnung aufgebracht, wobei sich der Beitrag gemäß § 3 Abs. 1 Satz 1 IHKG aus einem Grundbeitrag und Umlagen zusammensetzt.

[16] Vorliegend fällt die Klägerin als GmbH und damit als juristische Person des privaten Rechts (vgl. § 13 Abs. 1 GmbHG) in den persönlichen Anwendungsbereich des § 2 Abs. 1 IHKG. Nach dieser Bestimmung gehören u.a. kraft Gesetzes Handelsgesellschaften, welche im jeweiligen Kammerbezirk eine Betriebsstätte unterhalten – was bei der Klägerin der Fall ist –, den Industrie- und Handelskammern als Kammermitglied an, sofern sie zur Gewerbesteuer veranlagt sind. Diese zuletzt genannte Voraussetzung der Veranlagung zur Gewerbesteuer ist bei der Klägerin erfüllt.

[17] Gemäß § 2 Abs. 1 GewStG – GewStG – unterliegt der Gewerbesteuer jeder stehende Gewerbebetrieb, soweit er im Inland betrieben wird, wobei gemäß Abs. 2 der Norm eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung stets als Gewerbebetrieb gilt. Von daher ist die Klägerin als Gesellschaft mit beschränkter Haftung grundsätzlich gewerbesteuerpflichtig und damit kraft Gesetzes Mitglied bei der Beklagten. Soweit die Klägerin geltend macht, dass sie von der Kammermitgliedschaft befreit sei, weil sie gemeinnützige Zwecke verfolge, vermag sich die Kammer dem nicht anzuschließen. Zwar sind gemäß § 3 Nr. 6 Satz 1 GewStG Körperschaften, die nach der Satzung und nach der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen, von der Gewerbesteuer befreit. Allerdings ist nach Satz 2 dieser Bestimmung die Steuerfreiheit insoweit ausgeschlossen, als ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb – ausgenommen Land- und Forstwirtschaft – unterhalten wird. Unter diese zuletzt genannte Ausnahme von der Steuerfreiheit fällt die Klägerin, da sie außer ihrer gemeinnützigen Tätigkeit (auch) einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb führt.

Dies steht aufgrund der gegenüber der Klägerin bzw. ihrem Rechtsvorgänger ergangenen Bescheide des Finanzamts Trier über die Festsetzung von Gewerbesteuerermessbeträgen fest. In der Festsetzung von Gewerbesteuerermessbeträgen durch die Finanzverwaltung liegt nämlich eine für die Beklagte verbindliche Entscheidung über die persönliche und sachliche Gewerbesteuerpflicht (vgl. OVG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 3. November 2010 – 6 A 10884/10.OVG –), so dass die Klägerin der Beklagten kraft Gesetzes als Kammermitglied angehört.

[18] Insoweit kommt es nicht darauf an, dass die Beklagte der Klägerin mit Schriftsatz vom 24. Juli 2009 mitgeteilt hat, dass die Klägerin aufgrund der von dieser vorgelegten Mitteilung zum Körperschaftssteuerbescheid gemeinnützig tätig sei, so dass keine IHK-Mitgliedschaft bestehe. Diese Erklärung der Beklagten ist nämlich nicht entscheidungserheblich, weil sie sich nur auf die gemeinnützige Tätigkeit der Klägerin, nicht aber auf die Unterhaltung eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs, bezieht. Dies folgt bereits aus ihrem Wortlaut, der lediglich auf die gemeinnützige Tätigkeit abstellt. Im Übrigen hat die Klägerin gegenüber der Beklagten zwar die auf einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb hinweisende Anlage zu einem Körperschaftssteuerbescheid des Finanzamts Trier vorgelegt, indessen in ihrem umfangreichen Schriftverkehr keine sonstigen Angaben dazu gemacht, dass sie neben ihrer gemeinnützigen Tätigkeit auch einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb führt. Vielmehr hat die Beklagte nach Aktenlage hiervon erstmals aufgrund der Mitteilungen der den Datenaustausch zwischen Finanzverwaltung und Beklagter vornehmenden AKB GmbH vom 15. April 2010 Kenntnis erlangt; zumal die ergangenen Gewerbesteuerermessbescheide von der Klägerin erst aufgrund einer gerichtlichen Aufforderung in der mündlichen Verhandlung vor Gericht vorgelegt wurden.

[19] Im Übrigen kommt es für das Bestehen der Mitgliedschaft in der Industrie- und Handelskammer nur darauf an, ob für ein bestimmtes Jahr Gewerbesteuer erhoben wurde. Gesichtspunkten des Vertrauensschutzes wird insoweit durch die sich hinsichtlich der Erhebung von Kammerbeiträgen aus § 3 Abs. 8 IHKG in Verbindung mit § 169 Abs. 2 Nr. 2 AO ergebende vierjährige Verjährungsfrist ausreichend Rechnung getragen. Von daher kann die zwischen dem Rechtsvorgänger der Klägerin und dessen Gesamtmitarbeitervertretung abgeschlossene Rahmenvereinbarung nichts daran ändern, dass die Klägerin der Beklagten kraft Gesetzes als Mitglied angehört und die Beklagte von daher zu einer Beitragserhebung berechtigt ist.

[20] Zweifel an der grundsätzlichen Rechtmäßigkeit einer Zwangsmitgliedschaft werden von der Klägerin nicht vorgebracht und bestehen auch nach ansonsten nicht (vgl. Beschluss der erkennenden Kammer vom 22. Juli 2009 – 5 L 372/09.TR – und Beschluss des OVG Rheinland-Pfalz vom 11. September 2009 – 6 B 10866/09.OVG –). Gleiches gilt hinsichtlich der Höhe der von der Klägerin erhobenen Beiträge, gegen deren Kalkulation die Klägerin ebenfalls keine Einwände erhebt und deren Rechtmäßigkeit in mehreren gerichtlichen Entscheidungen bestätigt wurde (vgl. nur OVG Rheinland-Pfalz in seinem Urteil vom 20. September 2010 – 6 A 10282/10.OVG –).

[21] Nach alledem kann die Klage mit der auf § 154 Abs. 1 VwGO beruhenden Kostenentscheidung keinen Erfolg haben kann. [...]

Verwaltungsanweisungen

Überlassung von einem Zweckbetrieb gewidmeten Räumlichkeiten an eine von gemeinnütziger Körperschaft beherrschte steuerpflichtige Dienstleistungs-GmbH

Bayerisches Landesamt für Steuern, Verf. v. 2.11.2010 – S 2729.2.1-5/2 St31

Zu der Frage, ob es schädlich für die Gemeinnützigkeit einer steuerbegünstigten Körperschaft (z. B. Krankenhaus-GmbH) ist, wenn sie nichtbegünstigte Leistungen (z. B. Reinigungsdienst, Küche, technischer Dienst, Nähstube, Bettenzentrale, Hol- und Bringdienst, z. B. bei Abfallbeseitigung) im Rahmen einer Betriebsaufspaltung in eine steuerpflichtige Dienstleistungs-GmbH ausgliedert und dieser entgeltlich Personal und bisher einem Zweckbetrieb gewidmete Räume einschließlich des Inventars zur Verfügung stellt, wird gebeten, folgende Auffassung zu vertreten:

1. Die entgeltliche Überlassung der Räume einschließlich Inventar an die Dienstleistungs-GmbH stellt keine für die Gemeinnützigkeit schädliche Verwendung von Mitteln dar. Das Entgelt muss angemessen (marktüblicher Preis) sein.

2. Die Vermietung von Wirtschaftsgütern i. S. von § 21 EStG ist zwar grundsätzlich eine vermögensverwaltende Tätigkeit. Wenn die Voraussetzungen einer Betriebsaufspaltung erfüllt sind, wird aber auch bei der Besteuerung gemeinnütziger Körperschaften eine der Art nach vermögensverwaltende Tätigkeit als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb behandelt (s. AEAO zu § 64 Abs. 1, Nr. 3).

3. Der Erwerb der Anteile an der steuerpflichtigen Dienstleistungs-GmbH darf nicht aus zeitnah zu verwendenden Mitteln, wozu auch der Gewinn des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs gehört, sondern nur aus dem zulässig gebildeten Vermögen einschließlich der freien Rücklagen finanziert werden.

4. Es liegt ein Verstoß gegen das Gebot der zeitnahen Mittelverwendung vor, wenn ein Gebäude und/oder Inventar des ideellen Bereichs einschließlich der Zweckbetriebe, das mit zeitnah für die steuerbegünstigten Zwecke zu verwendenden Mitteln angeschafft oder hergestellt wurde, an eine steuerpflichtige Körperschaft vermietet wird.

Die Vermietung ist unschädlich für die Gemeinnützigkeit, wenn zulässig gebildetes Vermögen (insbesondere freie

Rücklage) i. H. des Werts der in den Bereich der Vermögensverwaltung bzw. im Falle der Betriebsaufspaltung des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs verlagerten Wirtschaftsgüter zeitnah für die steuerbegünstigten Zwecke verwendet wird.

Auswirkungen einer Vermögensanlage in einem BgA auf die Steuerbefreiung des § 5 Abs. 1 Nr. 23 KStG Umfang der Steuerbefreiung nach § 5 Abs. 1 Nr. 23 KStG

OFD Münster, Verf. v. 18.8.2010 – S 2706 - 73 - St 13 - 33

Juristische Personen des öffentlichen Rechts begründen mit ihren Wissenschafts- und Forschungseinrichtungen unter den Voraussetzungen des § 4 KStG einen BgA. Die in einer solchen Einrichtung auch oder ausschließlich betriebene Auftragsforschung ist nach § 5 Abs. 1 Nr. 23 KStG steuerbefreit. Keine Auftragsforschung liegt vor, soweit die Tatbestände des 2. Hs.

der Norm erfüllt sind. Bei der Steuerbefreiung nach § 5 Abs. 1 Nr. 23 KStG handelt es sich um eine rein tätigkeitsbezogene Steuerbefreiung. Dies hat zur Folge, dass nicht der BgA „Auftragsforschung“ insgesamt steuerbefreit ist, sondern nur die Tätigkeiten im Zusammenhang mit der Auftragsforschung. Infolgedessen fällt dieser BgA stets in den Anwendungsbereich des § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchst. b EStG, da die Vorschrift nur dann nicht greift, wenn der BgA selbst steuerbefreit ist. Nach dem Sinn und Zweck der Norm ist es jedoch vertretbar, die Vorschrift auf den steuerfreien Teil des BgA nicht anzuwenden.

Es stellt sich die Frage,

- a. ob aus der (kurzfristigen) Anlage von Drittmitteln erzielte Erträge (Zinsen) als Teil der steuerbefreiten Auftragsforschung anzusehen sind und demzufolge unter die Steuerbefreiungsvorschrift des § 5 Abs. 1 Nr. 23 KStG fallen und
- b. ob aus der langfristigen Vermögensanlage thesaurierter Gewinne aus der Auftragsforschungstätigkeit erzielte Erträge gem. § 5 Abs. 1 Nr. 23 KStG steuerfrei sind und welche Auswirkungen sich auf die Besteuerung gem. § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchst. b EStG ergeben.

zu a) Erträge aus der Anlage von Drittmitteln

Soweit Drittmittel für eine Übergangszeit verzinslich angelegt und auch die Erträge für die Auftragsforschung verwendet werden, sind dies – von der Befreiungsvorschrift des § 5 Abs. 1 Nr. 23 KStG gedeckelt – unschädliche Hilfgeschäfte, die keinen eigenen Besteuerungstatbestand auslösen. Die Erträge gehören zu dem Gewinn aus der steuerbefreiten Auftragsforschung. Wird dieser Gewinn in den hoheitlichen Bereich der jPdÖR überführt, ist der Steuertatbestand des § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchst. b EStG nicht einschlägig.

zu b) Erträge aus der Thesaurierung von Gewinnen aus der Auftragsforschung.

Soweit die jPdÖR die Gewinne aus der Auftragsforschung im BgA thesauriert, ist entsprechend den Regelungen in Rdn. 23 des BMF-Schreibens vom 11. 9. 2002 (BStBl. I 2002 S. 935) i.d.F. des BMF-Schreibens vom 8. 8. 2005 (BStBl. I 2005 S. 831) zwischen einer steuerlich zulässigen und unzulässigen Rücklagenbildung zu unterscheiden. Nur wenn die Mittel für bestimmte (hier Auftragsforschungs-) Vorhaben angesammelt werden, für deren Durchführung entweder bereits konkrete Zeitvorstellungen bestehen oder deren Durchführung glaubhaft und finanziell in einem angemessenen Zeitraum möglich ist, liegt eine steuerlich zulässige Rücklagenbildung vor.

Alternative 1: Zulässige Rücklagenbildung

Die (Kapital-) Erträge aus der Vermögensanlage der thesaurierten Gewinne sind zwar kein Ausfluss einer konkreten Auftragsforschungstätigkeit, dennoch auf Ebene des BgA steuerfrei nach § 5 Abs. 1 Nr. 23 KStG. Eine Überführung der (Kapital-) Erträge aus der Vermögensanlage der thesaurierten Gewinne in den Hoheitsbereich der jPdÖR unterliegt nicht der Besteuerung nach § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchst. b EStG.

Alternative 2: Keine zulässige Rücklagenbildung

Die Thesaurierung der Gewinne aus der Auftragsforschungstätigkeit kann auch nicht mittelbar als begünstigte Auftragsforschungstätigkeit angesehen werden. Mangels zulässiger Rücklagenbildung gelten die Gewinne aus der Auftragsforschung als in den hoheitlichen Bereich überführt und umgehend durch die Trägerkörperschaft wieder eingelegt. Diese fiktive Ausschüt-

tung unterliegt nicht der Besteuerung nach § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchst. b EStG, da diese Vorschrift auf den steuerfreien Teil des BgA (= Gewinne aus der Auftragsforschungstätigkeit) nicht anwendbar ist. Hingegen sind die (Kapital-) Erträge aus der Anlage

dieser steuerlich unzulässig thesaurierten Gewinne auf Ebene des BgA steuerpflichtig und unterfallen auf Ebene der jPdÖR der Besteuerung nach § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchst. b EStG.

Rezensionen

Beratungshilfen für Stiftungen

Die jährlich wachsende Zahl an neu gegründeten Stiftungen zieht einen erhöhten Bedarf an Beratung nach sich. Kanzleien, Steuerberater und Banken haben diesen Markt längst für sich entdeckt. Zwei Neuauflagen bewährter Praxisratgeber tragen dem Gründungsboom Rechnung und liefern im Stiftungswesen Tätigen wichtige Informationen für die Begleitung von Stiftungen in der Gründungsphase und darüber hinaus.

Die Stiftung in der Beraterpraxis

Von K. Jan Schiffer. Bonn, Deutscher Anwaltsverlag, 2. Aufl. 2009. 588 S., 68,- EUR, ISBN 978-3-8240-1050-9.

Das Werk „Die Stiftung in der Beraterpraxis“ von K. Jan Schiffer, seit mehr als 20 Jahren Wirtschaftsanwalt und Berater von Stiftungen, Verbänden, Familienunternehmen und vermögenden Privatpersonen, richtet sich explizit an beratende Rechtsanwälte sowie Stiftungsberater in Banken, Vermögens- und Unternehmensberatungen, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüferkanzleien. Die bereits vergriffene Erstauflage zeigt, dass Schiffer mit dem Zuschnitt des Werkes die für die Praxis relevanten Bereiche in treffender Weise vereinigt hat.

Den einschlägigen Grundlagen des Stiftungs- und Steuerrechts sind ausführliche Abschnitte gewidmet. Der Schwerpunkt des Werkes liegt in der Beleuchtung aktueller Praxisfragen aus der Beratung von Stiftungen. Ausgehend von den Gründungsvoraussetzungen, über die Praxis der Führung von Stiftungen und der Stiftungsaufsicht bis hin zur Umwandlung oder Auflösung von Stiftungen gibt Schiffer dem Leser übersichtlich die einschlägigen Informationen an die Hand. Behandelt werden im Folgenden viele denkbare Fragen aus dem Stiftungswesen, so die Unternehmensnachfolge mit Stiftungen, die Errichtung von treuhänderischen Stiftungen sowie Möglichkeiten, die Stiftungen im Ausland und Trusts im Erb- und Nachfolgefall bieten können. In jedem Abschnitt erleichtern Praxishinweise, Beispiele und die Darstellung der relevanten Rechtsprechung dem Leser den Zugang zum Thema und zu den behandelten Einzelfragen. Praxisstatements von Persönlichkeiten und Fachleuten aus dem Stiftungswesen mit Meinungen und Erfahrungen in den einzelnen Themen verleihen dem Text Lebendigkeit und geben dem Leser persönliche und sehr unterschiedliche Einblicke.

Auch inhaltlich sind Schiffers Ausführungen auf die Bedürfnisse von Praktikern zugeschnitten. So stellt er beispielsweise die akademische Diskussion um die Zulässigkeit der unternehmensverbundenen Stiftung zwar ausführlich dar und lässt die einschlägigen Stimmen zu Wort kommen. Der Autor scheut sich jedoch nicht, Autoritäten wie K. Schmidt, Reuter oder Rawert, die dieser Stiftungsform kritisch gegenüber stehen, auf die rein akademische Ebene zu verbannen und ihre Ausführungen als Anregungen an den Gesetzgeber weiterzugeben. Den Leser weist Schiffer auf die aktuelle Rechtslage hin, nach der unternehmensverbundene Stiftungen – solange sie keine ver-

deckten Selbstzweckstiftungen darstellen – zulässig sind. Die Art der Darstellung des Streitstandes dürfte Beratern in der Praxis entgegen kommen.

Nicht zuletzt der Anhang wird Beratern die Begleitung von Stiftungen erleichtern. Hierin liefert Schiffer für wichtige Aspekte der Beratung Checklisten, außerdem Formulierungsbeispiele mit Vorschlägen für die Abfassung von Stiftungsgeschäft oder Satzungen für alle denkbaren Arten von Stiftungen. Lesern des Werkes wird zusätzlich ein nicht zu unterschätzender Service geboten, sich über eine vom Verlag bereit gestellte Website unter www.stiftungsrecht-plus.de über aktuelle Entwicklungen, Literatur oder Beispiele zu informieren und Spezialisten Fachfragen zu stellen. Das Buch als umfassendes Nachschlagewerk für alle Fragen der Stiftungsberatung wird dadurch freilich nicht ersetzt.

Stiftungssatzung

Von Thomas von Holt und Christian Koch. München, C.H. Beck, 2. Aufl. 2011. 238 S. mit CD-Rom, 35,90,- EUR, ISBN 978-3-406-60561-1.

Die zweite Auflage des Werkes „Stiftungssatzung“ von v. Holt, Rechtsanwalt und Steuerberater, und Koch, Unternehmensberater, aus der Reihe der Beck'schen Musterverträge wendet sich an ein breiteres Publikum und ist auch für Neueinsteiger auf diesem Gebiet gut lesbar und verständlich geschrieben. Es legt den Schwerpunkt auf die Gründungsphase und insbesondere auf die Abfassung der Stiftungssatzung. Eine ausführliche Einführung bietet dem Leser einen anschaulichen Überblick über mögliche Motive der Stiftungsgründung, rechtliche Rahmenbedingungen und die verschiedenen Stiftungstypen. Durch viele Beispiele aufgelockert geben v. Holt/Koch an dieser Stelle wichtige Hinweise für strategische Entscheidungen bei der rechtlichen Gestaltung, den einzelnen Schritten bei der Stiftungsgründung, für das Stiftungsmanagement und in Steuerfragen.

Den Hauptteil des Buches stellen Kapitel mit Vorschlägen für Mustersatzungen für verschiedene Stiftungstypen dar. Zunächst werden Beispiele für die Satzungen einer Stiftung zur Förderung ideeller Zwecke, einer Gemeinschaftsstiftung, einer steuerbegünstigten sowie einer steuerpflichtigen Familienstiftung ausgeführt, die sich auch als Dateien auf der im Umschlag befindlichen CD-Rom wiederfinden. Im Anschluss werden die einzelnen Paragraphen der Satzung – ähnlich wie in einem Kommentar – ausführlich erläutert. Weitere Mustertexte, ebenfalls auf der CD-Rom enthalten, etwa zum Stiftungsgeschäft unter Lebenden, zum testamentarischen Stiftungsgeschäft, zur unselbständigen Stiftung, zum Ablauf einer Stiftungsgründung oder Struktur eines Geschäftsplans sowie diverse Checklisten, etwa einer Geschäftsordnung für den Stiftungsrat oder den Vorstand sowie zur Nonprofit Governance und Corporate Compliance bieten Hilfen für wichtige praktische Fragen. Gerade Neulingen im Stiftungswesen wird auch der Anhang mit wichtigen Adressen, Internetlinks und Literatur den Einstieg

erleichtern. Das Buch ist allen, die sich einen schnellen aber dennoch umfassenden Überblick zu den Fragen der Stiftungsetzung verschaffen möchten, sehr zu empfehlen.

Dr. Christine Franzius

Soziale Motive von Stiftern und Spendern

Die Frage, welche Faktoren Spendenverhalten oder die Gründung von Stiftungen begünstigen, treibt die Fachwelt seit geraumer Zeit um. Nicht zuletzt die Entscheidung von *Bill Gates* und *Warren Buffett*, die Hälfte ihrer Vermögen für Zwecke des allgemeinen Wohls zu spenden, hat eine Diskussion über den Stellenwert privater philanthropischer Initiativen und die landesspezifischen Unterschiede ausgelöst. Zwei jüngere Untersuchungen beleuchten das Thema aus unterschiedlichen Perspektiven.

Philanthropisches Handeln. Eine historische Soziologie des Stiftens in Deutschland und den USA.

Von Frank Adloff. Frankfurt am Main, Campus Verlag 2010. 474 S., 45,- EUR, ISBN 978-3-593-39265-3.

In seiner Habilitationsschrift „Philanthropisches Handeln“ untersucht Frank Adloff, Professor für Soziologie an der Friedrich-Alexander-Universität Erlangen-Nürnberg, die Rolle, die Stiftungen in der modernen Gesellschaft spielen. Primär geht es dem Autor um die soziale Bedeutung von Stiftungen und die Frage, welche sozialen Eliten diese Rechtsform zu welchen Zwecken nutzen. Stiftungen werden gegenwärtig pauschal positiv bewertet: In ihnen wird ein wertvoller Beitrag für die Gesellschaft, für die Stärkung der Demokratie und Eigenverantwortung der Bürger gesehen, ohne dass dies jedoch in sozialwissenschaftlichen Untersuchungen gezeigt worden sei. Adloff geht in seiner Untersuchung der Frage nach, was die Leistungen von Stiftungen in einer modernen, differenzierten und demokratischen Gesellschaft sein könnten.

Dabei stellt er einen Vergleich der Stiftungswesen in Deutschland und den USA von 1800 bis zur Gegenwart an. Er räumt mit der pauschalen Annahme auf, dass Deutschland stark vom Staatsgedanken geprägt sei, was sich auch im Bereich des Stiftungswesens zeige, während das politische Selbstverständnis der USA von einer starken, sich selbst verwaltenden Zivilgesellschaft geprägt sei. Die Stiftungswesen der beiden Gesellschaften liefen Adloff zufolge in der Vergangenheit weitgehend parallel. Einen Bruch stellten im 20. Jahrhundert die Weltkriege, Inflationen und der Nationalsozialismus dar: Nach 1945 verlief die Entwicklung des deutschen Stiftungswesens bis in die 1980er Jahre hinein schleppend. Seither sei in beiden Ländern eine ähnliche Tendenz zu beobachten, wenn auch mit zeitlicher Verzögerung. Wie auch in Deutschland erfolge in den USA die Stiftungsarbeit weitgehend komplementär zur Staatsaktivität. Die „crowding out-These“, nach der zurückhaltende staatliche Aktivität in einem Bereich zu vermehrter Stiftungsaktivität und umgekehrt führt, sieht Adloff durch seinen Ländervergleich widerlegt: So stehe sowohl in Deutschland als auch in den USA die Förderung von Kultur ganz oben auf der Prioritätenliste der Stiftungen, obgleich in Deutschland über 90% der Einnahmen des Kulturbereichs aus staatlichen Quellen stammten, in den USA dagegen weniger als 10%. Der Autor zieht den Schluss, dass Stiftungen nicht nachfrageorientiert gegründet und ausgerichtet werden.

Adloffs Untersuchung zeigt ferner, dass in Deutschland seit den 1990er Jahren – mit zeitlicher Verzögerung zu den USA – eine Professionalisierung im Stiftungswesen zu beobachten ist, bei der der Bundesverband Deutscher Stiftungen und das European Foundation Centre eine zunehmend größere Rolle spiel-

ten. Unterschiede in beiden Ländern sieht der Verfasser derzeit noch in der Quantität und Qualität des stifterischen Engagements. Während in den USA die Eliten in die philanthropische Kultur fest eingebunden seien und diese Form des Gebens normativ von ihnen gesellschaftlich erwartet werde, ist Adloff zufolge in Deutschland der elitäre Charakter stifterischen Engagements weniger stark ausgeprägt. Das philanthropische Ehrenamt als Statusgenerator werde in Deutschland gerade erst wiederentdeckt.

Er kommt zu dem Ergebnis, dass Stiftungen weniger Einfluss auf den sozialen Wandel haben, als sich dies aus der öffentlichen Diskussion und dem Selbstverständnis der Stiftungen herauslesen lässt. Es komme vielmehr darauf an, zu verstehen, welchen Beziehungsgehalt Stiftungen transportierten und durchsetzen. In der Wirkung sei philanthropisches Handeln auf die Konstitution von sozialen Beziehungen hin ausgelegt. Das Schaffen von institutionellen Rahmenbedingungen, die diese gesellschaftliche Dimension berücksichtigen, hält Adloff daher für essentiell für die Förderung stifterischen Handelns.

Prosoziales Verhalten

Von Frank Adloff, Eckhard Priller und Rupert Graf Strachwitz. Stuttgart, Lucius & Lucius Verlag 2010. 249 S., 44,- EUR, ISBN 978-3-8282-0507-9.

Der Sammelband „Prosoziales Verhalten“ führt unterschiedliche Zugänge zu der Frage „Warum spenden wir?“ zusammen. Antworten auf diese vieldiskutierte Frage können Aufschluss darüber geben, wie altruistisches Verhalten begünstigt werden kann. So hat die Evolutionsbiologie mit dem „Handicap-Prinzip“ eine schlüssige Erklärung für altruistische Verhaltensweisen gegenüber nicht Verwandten entdeckt. Danach ist Selbstlosigkeit ein Signal, das auf Kraft, Stärke, Geschicklichkeit und damit innere Fitness des selbstlos Handelnden hinweist und sich im Laufe der Evolution als ein Auswahlkriterium im Rahmen der Partnerwahl entwickelt hat. Selbstlosigkeit hat heute zunehmend Bedeutung für das Sozialprestige. Vor diesem Hintergrund können steuerliche Anreize eine positive Grundstimmung für Altruismus schaffen.¹

Der vorliegende Sammelband bindet die Frage nach den Gründen für Altruismus in einen interdisziplinären Diskurs ein. In 16 Beiträgen suchen Soziologen, Anthropologen, Biologen, Historiker, Theologen sowie Politik- und Wirtschaftswissenschaftler nach möglichen individuellen, gesellschaftlichen oder kulturellen Einflussfaktoren.

Den historisch-politischen Kontext untersucht eingangs Rupert Graf Strachwitz, Direktor des Maecenata Instituts für Philanthropie und Zivilgesellschaft an der Humboldt-Universität zu Berlin, in seinem Beitrag „Spenden und bürgerschaftliches Engagement“. Er zeichnet die öffentliche Diskussion um die Motive des Spendens in der Vergangenheit und Gegenwart nach und bezieht Reizthemen wie die Spendenaffäre bei UNICEF ein. Wichtige Anreize für das Geben sieht er in der Suche nach Sinnerfüllung und persönlicher Entwicklung, in Partizipation und der Möglichkeit, etwas mit zu gestalten.

Die Bedeutung der gesellschaftlichen Rahmenbedingungen für das Spendenverhalten stellt Gabriele Lingelbach, Professorin für Globalgeschichte des 19. und 20. Jahrhunderts an der Universität Bamberg, in ihrem Beitrag „Spenden als prosoziales Verhalten aus geschichtswissenschaftlicher Sicht“ in den Vor-

¹ So die These von Weitemeyer, Tief verwurzelte Selbstlosigkeit – Die Grundlagen des Altruismus und die Rolle des Rechts, in: Hüttemann/Rawert/Schmidt/Weitemeyer (Hrsg.), Non Profit Law Yearbook 2007, 2008, 45 (61).

dergrund. Sie plädiert dafür, bei der Erforschung des Spendenverhaltens den Blick nicht allein auf die individuelle Ebene zu konzentrieren, sondern ihn auf die gesellschaftlichen Rahmenbedingungen auszuweiten.

Harald Wenzel, Professor für die Soziologie Nordamerikas und für soziologische Theorie am John-F.-Kennedy-Institut für Nordamerikastudien an der FU-Berlin, und *Tobias Scholz*, wissenschaftlicher Mitarbeiter am selbigen Institut, beleuchten „Die medienvermittelte Teilhabe an Katastrophen“ und die Rolle der Massenmedien im Prozess der Mobilisierung von Spendenbereitschaft. Sie kommen zu dem Schluss, dass für ein tatsächliches Zustandekommen von Teilhabe, Solidarität und Spendenaktivität verschiedene Faktoren zusammenwirken müssen. Es gilt herauszufinden, mit welchen Bildstrategien Teilhabemöglichkeiten geschaffen werden können, um Akteuren auf dem Gebiet der Katastrophenhilfe durch den Einsatz von modernen Medien der Spendensammlung zu helfen.

In seinem Schlussbeitrag „Die Institutionalisierung und Sakralisierung des Gebens: Ein kultursoziologischer Blick auf das Stiften und Spenden“ eröffnet *Frank Adloff* eine theoretische Perspektive auf das Phänomen institutionalisierten Gebens. Eingangs stellt er die vielfach unreflektiert verwendeten Begrifflichkeiten klar: Zu unterscheiden sei zwischen den drei Formen des Gebens, nämlich zwischen Philanthropie, Spenden und Stiften. Während in Anlehnung an die angloamerikanische Forschungstradition Philanthropie als Oberbegriff über alle Formen des Gebens über den engen Familienkreis hinaus verstanden werde, bezeichne der Begriff der Spende einen freiwilligen Transfer von Geld, Sachen oder Leistungen für gemeinwohlorientierte Zwecke ohne äquivalente materielle Gegenleistung. Stiften dagegen ist ein Akt der Institutionengründung unter dem Dach des spezifischen Rechtsinstituts der Stiftung. Im Unterschied zur Spende verbinde sich damit ein Gestaltungsrahmen, in dem Stifter als Institutionenbildner aufträten. Die stifterische Philanthropie sieht *Adloff* im Unterschied zum Spenden weniger nachfrage- als angebotsorientiert und knüpft damit an die Ergebnisse aus seiner Habilitationsschrift an. Durch die Festschreibung des Stiftungszwecks sei das Geben einer Stiftung etwas strukturell anderes als eine individuelle Spende. Damit böten sich auch mehr Möglichkeiten für Stiftungen, sich als gemeinwohlorientierte Akteure darzustellen und auf diese Weise Anerkennung und Prestige zu erlangen. Während eine Spende typischerweise anonym bleibe, handelten die meisten Stiftungen nach dem Motto „tue Gutes und rede darüber“. Abschließend zeichnet *Adloff* die strukturelle Gefahr für Stiftungen, zur reinen „Prestigeagentur“ zu werden. Die Ambivalenz des Gebens besteht ihm zufolge darin, dass es auf der einen Seite das Potential zu solidarischer Hilfe und Vernetzung in sich trage, auf der anderen Seite aber die Gefahr, gesellschaftliche Statusgefälle und Hierarchien aufzubauen.

Dr. Christine Franzius

Satzung“ und der Stiftungsträger sei als Stiftungsvorstand zu betrachten. *Rawert* wies darauf hin, dass die unselbständige Stiftung die „Urform“ der Stiftung sei, die selbständige Stiftung sei aus ihr erwachsen. Die Reform des Bundesrechts 2002 hat die unselbständige Stiftung nicht in das BGB aufgenommen und sie auch nicht der öffentlich-rechtlichen Stiftungsaufsicht unterstellt. Da hierüber im Gesetzgebungsverfahren diskutiert wurde, handelt es sich nach *Rawert* nicht um eine planwidrige Regelungslücke. Steuerrechtlich stehe die unselbständige Stiftung in ihren Privilegierungen der selbständigen Stiftung gleich, dies ergebe sich aus § 10b Abs. 1a EStG und § 1 KStG. *Rawert* stellte sodann die Rechtsverhältnisse zwischen Stifter und Stiftungsträger genauer dar. Mit der unselbständigen Stiftung übernehme der Stiftungsträger erhebliche zivil- und steuerrechtliche Verpflichtungen. Zudem setze er sich großen Haftungsrisiken aus. Zur Rechtsnatur der unselbständigen Stiftung führte *Rawert* aus, dass es sich entgegen anderer Ansichten, wonach diese Auftrag oder Geschäftsbesorgung ist, eine Schenkung unter Auflage sei. Der Stifter gebe sein Vermögen endgültig hin, was dem Schenkungstatbestand entspricht. Anderenfalls (bei Geschäftsbesorgung oder Auftrag) verbleibe das Vermögen beim Treugeber (Stifter) und der Vertrag könne aus wichtigem Grund gekündigt werden. Das „Grabbpflegericht“ des BGH (Urt. v. 12.2.2009 – III ZR 142/08), in dem dieser einen auf 30 Jahre angelegten Treuhandvertrag als unselbständige Stiftung qualifizierte, gleichwohl wegen des Geschäftsbesorgungscharakters eine jederzeitige Kündigungsmöglichkeit erlaubte, stellt sich daher für *Rawert* als absurd dar. Andere Einordnungen der Rechtsnatur (wie die von Prof. Dr. *Stefan Geibel*: höchst atypische Form einer BGB-Gesellschaft) lehnt *Rawert* ab, gleichwohl es nach seiner Ansicht bei der durchweg üblichen Bezeichnung der „Treuhandstiftung“ bleiben könne, solange diese nicht das Rechtsverhältnis meint. Problematisch bleibe, dass das Stiftungsvermögen grundsätzlich für Verbindlichkeiten des Stiftungsträgers hafte. Eine Drittwiderspruchsklage nach § 771 ZPO könne der Stifter nur erheben, wenn es sich nicht um eine Auflagenschenkungen handele. Falle der Stiftungsträger fort, gingen die Pflichten auf seinen Rechtsnachfolger über, es sei denn, eine Übertragung auf Dritte sei im Vertrag vorgesehen. § 87 BGB könne bei Zweckfortfall oder Unmöglichkeit nicht analog angewendet werden. Abschließend stellte *Rawert* fest, dass die größte Herausforderung für die Errichtung einer unselbständigen Stiftung sei, einen geeigneten und v.a. zuverlässigen Stiftungsträger zu finden.

Dass die Ansichten *Rawerts* noch keineswegs als herrschende Meinung qualifiziert werden können, zeigte die sich an den Vortrag anschließende Diskussion. Insbesondere Prof. Dr. *Dieter Reuter* erhob Einwände, denn de lege lata sei die „Simulation einer selbständigen Stiftung“ mit schuldrechtlichen Mitteln schon wegen der Relativität der Schuldverhältnisse unzureichend. Eine Bindung auf unbegrenzte Zeit sei im Schuldrecht nicht möglich und die Schenkungsaufgabe entfalte keine dingliche Wirkung. Mithin könne eine „virtuelle Stiftung“ mit Mitteln des Schuldrechts, wie *Rawert* sie dargestellt hätte, nur de lege ferenda angenommen werden. Hiergegen wendete sich der Referent mit Unterstützung *K. Schmidts*. *K. Schmidt* führte zudem aus, dass der Stiftungsträger nicht mit dem Vermögen der unselbständigen Stiftung hafte, da es sich um ein treuhänderisches Verhältnis handle.

Abschließend stellte *Rawert* das aus seiner Sicht ideale Modell einer unselbständigen Stiftung dar: dieses zeichnet sich dadurch aus, dass der Stiftungsträger eine GmbH ist, deren Gesellschafter zugleich die Kuratoriumsmitglieder der Stiftung sind.

Das Abendprogramm fand in der Hamburger Kunsthalle mit einer Führung durch die Ausstellung „Kosmos Runge“ statt. Im Anschluss gab es die Möglichkeit, im Bistro der Kunsthalle bei Essen und Wein das Erlebte zu besprechen und sich weiter auszutauschen.



Dr. *Wilhelm-Albrecht Achilles*, Richter am BGH, Karlsruhe, hielt den ersten Vortrag am zweiten Tag zum Thema „Benennungsrechte im Stiftungsrecht“. An den Ausgangspunkt stellte *Achilles* die Gefahr, dass Partikularinteressen in die Stiftung hereingetragen werden können. So sei denkbar, dass um den Erhalt von Stiftungsleistungen gekämpft oder das Unterlassen bestimmter Aktivitäten erwirkt werde. Nach einer Entscheidung des BGH aus dem Jahr 1987 (Urt. v. 22.1.1987 – III ZR 26/85) sei eine Einflussnahme auf Stiftungshandeln grundsätzlich nicht möglich, da Stiftungen sich als reine Verwaltungsorganisationen darstellten und eine Bindung an den objektivierte Stifterwillen gewährleistet sei. Gleichwohl sei denkbar, dass sich Partikularinteressen ihren Weg bahnen, zumal dann, wenn sich aus dem Stifterwillen keine Benennungsrechte ablesen lassen und mithin eine objektivierte Bindung an den Stifterwillen und den Stiftungszweck auch von der Stiftungsaufsicht nicht gewährleistet werden kann. Eine inhaltliche Aussage zur Bildung des Stiftungsvorstandes treffe § 81 BGB nämlich nicht. Der Stifter sei in der Festlegung der Kriterien und Modalitäten für die Berufung der Vorstandsmitglieder grundsätzlich frei. Gleiches gelte für die Frage, ob weitere Stiftungsorgane eingerichtet werden und wie diese besetzt werden sollen. Aufgabe der Stiftungssatzung sei daher, den Stifterwillen dahingehend auszuformulieren, dass bei allen vorhandenen Möglichkeiten, Stiftungsorgane zu besetzen, gewährleistet werden kann, dass dem Stifterwillen auch in diesem Bereich Geltung verschafft wird.

Dr. *Florian Asche*, Rechtsanwalt, Asche Stein & Glockemann, Hamburg, nahm einen Fall aus der Praxis zum Ausgangspunkt seines Vortrags „Die Stiftung als Gesellschafterin einer KGaA – Rechtsformmissbrauch oder empfehlenswerte Gestaltung?“. Zunächst erläuterte *Asche* das rechtliche Konstrukt einer Stiftung als Unternehmensträgerin in Form einer KGaA anhand des Beispiels der Fresenius-Gruppe. Diese beschäftigte im Jahr 2010 über 130.000 Mitarbeiter und setzte in der Fresenius SE knapp 16 Mrd. EUR, in der Fresenius Medical Care KGaA über 12 Mrd. EUR um. Nach der Umwandlung in eine KGaA hält die gemeinnützige Else-Kröner-Fresenius-Stiftung 100% der Komplementär SE, zusätzlich 29% der Kommanditanteile. Als Alleingesellschafterin der Komplementärin besetze sie deren Aufsichtsrat und könne somit den Vorstand der Komplementärin mit besetzen. *Asche* unterstellte, dass die Stiftung auf

diese Weise Einfluss auf die Geschäfte der Fresenius SE nehmen könne und warf die Frage auf, ob es sich in einer solchen gearteten Unternehmensbeteiligung überhaupt noch um eine Vermögensverwaltung handelt oder ob man in einer solchen Situation nicht von einer (verdeckten) unzulässigen Unternehmensselbstzweckstiftung sprechen müsste. Mit von *Asche* belegten, vom anwesenden Stiftungsvorstand *Rudolf Herfurth* allerdings bezweifelten Zahlen wies *Asche* darauf hin, dass die Else-Kröner-Fresenius-Stiftung nur 0,2-0,7% ihrer pro Jahr erwirtschafteten Erträge gemeinnützigen Zwecken zuführe. Der Rest verbleibe in der Komplementär-SE. *Asche* kam zu dem Ergebnis, dass de lege ferenda eine gesetzliche Minimalquote von Stiftungsmitteln, die gemeinnützig zu verwenden sind, eingeführt werden müsse, wie es bspw. in den USA mit der sogenannten Payout Rule der Fall ist. Anderenfalls lasse man zu, dass faktische Unternehmensselbstzweckstiftungen weiterhin in Deutschland agieren. In der darauffolgenden Diskussion ging es um die Frage, ob de lege lata (verdeckte) Unternehmensselbstzweckstiftungen erlaubt seien und rechtspolitisch überlegt werden müsste, ob dies weiterhin gewollt ist.

Zum Abschluss erläuterte Prof. Dr. *Johannes Zollner*, seit 1.3. Professor an der Universität Klagenfurt, die „Novelle zum Österreichischen Privatstiftungsrecht“. Hintergründe für die am 30.12.2010 in Kraft getretene Novelle waren zum einen zwei Entscheidungen des Österreichischen OGH aus dem Jahr 2009. In der „Beiratsentscheidung“ (Az. 6 Ob 42/09h) hatte der OGH entschieden, dass ein „aufsichtsratsähnlicher“ Beirat nicht mehrheitlich mit Begünstigten besetzt werden dürfe. In der „Rechtsanwaltsentscheidung“ (Az. 6 Ob 145/09f) wurde für unzulässig erklärt, dass Berater von Begünstigten dem Stiftungsvorstand angehören. Da dies für aktuelle, u.U. aber auch für vergangene Mandatsverhältnisse gilt, waren faktisch viele Stiftungsvorstände unzulässig besetzt und es stellte sich die Frage, was mit diesen Stiftungen geschehen sollte. Eine weitere Änderung findet sich in den Vorschriften zur Abberufung von Vorstandsmitgliedern. Gemäß § 14 Abs. 3 bedarf es hierfür jetzt einer ¾-Mehrheit der abgegebenen Stimmen. Hat das Organ weniger als 4 Mitglieder, so ist Einstimmigkeit erforderlich. In Reaktion auf die o.g. Entscheidungen des OGH finden sich im neuen Privatstiftungsrecht nun neue Bestimmungen zur Inkompatibilität: Begünstigte, deren Ehegatten, Lebensgefährten und in gerader Linie und bis zum dritten Grad der Seitenlinie Verwandte dürfen dem Stiftungsvorstand nicht angehören. Weiterhin (§ 15 Abs. 3a) sind diejenigen Personen vom Vorstand ausgeschlossen, die von Begünstigten oder deren Angehörigen mit der Wahrnehmung ihrer Interessen im Stiftungsvorstand beauftragt wurden. Im Gegensatz zur „Rechtsanwaltsentscheidung“

schadet ein bloßes, nicht mit der Stiftung verbundenes aktuelles oder vergangenes Mandat hingegen nicht. Nach § 23 Abs. 2 darf der Aufsichtsrat einer Stiftung nicht mehrheitlich mit Begünstigten besetzt werden, ebenfalls nicht mit deren Angehörigen oder mit Personen, die von Begünstigten oder deren Angehörigen mit der Wahrnehmung ihrer Interessen im Aufsichtsrat beauftragt wurden. Steuerrechtlich geändert wurde die Zwischensteuer, die von 12,5% auf 25% angehoben wurde und die Körperschaftsteuerpflicht für Erträge aus der Veräußerung von Grundstücken, die nach Ablauf der Spekulationsfrist dann eintritt, wenn eine in- oder ausländische Körperschaft oder ein rechnungslegungspflichtiges Einzelunternehmen Stifter oder Zustifter ist oder war.

Weiterer Hintergrund der Novelle war die Kritik der Europäischen „Financial Action Task Force“ (FATF) an der bestehenden Praxis, nach der nur die Stiftungsurkunde öffentlich ist, der Name der Begünstigten aber nur dann bekannt ist, wenn diese in der Steuererklärung Einkünfte angeben. Nach Ansicht der FATF wurde dadurch Geldwäsche und Steuerhinterziehung erleichtert. Die Novelle sieht nun vor, dass die Stiftungseinkommenssteuer von 2,5% nur für diejenigen Stiftungen gilt, die ihre Stiftungsurkunde einschließlich eventuell vorgenommener Änderungen beim Finanzamt einreichen und zudem dem Finanzamt offenlegen, wer Begünstigter der Stiftung ist (sofern sich dies nicht aus der Stiftungsurkunde ergibt). Hieran problematisch stellt sich dar, dass der Kreis der Begünstigten u.U. bei Stiftungserrichtung noch nicht konkret feststeht. In jedem Fall offengelegt werden müssen diejenigen Begünstigten, die einen unbedingt klagbaren Anspruch haben, weiterhin die mit einem bedingt klagbaren Anspruch. Auch diejenigen Begünstigten, die zwar hinreichend individualisiert sind, bei denen das „ob“ aber noch im Ermessen eines Gremiums liegt, müssen offengelegt werden. Unklar ist, ob auch bloß potenziell Begünstigte offengelegt werden müssen.

Mit großem Interesse wurden die Ausführungen *Zollners* als Blick über die Grenze auf eine Stiftungslandschaft aufgenommen, in der praktisch alle großen Unternehmen in Stiftungshand sind. Mit dem Wunsch, im nächsten Jahr am 8. und 9. März wieder eine ähnlich vielseitige und interessante Zusammenkunft zu haben, wurden die Teilnehmer verabschiedet.

Janne Seelig

npOR-Dokumentation

Vereinsrecht

BGH, Beschl. v. 21.6.2010/25.10.2010 – II ZR 219/09, Anspruch eines Vereinsmitglieds auf Offenbarung von Namen und Anschrift von Vereinsmitgliedern, ZIP 2010, 2397

BGH, Urt. v. 21.12.2010 – VI ZR 312/09, Kein Nutztiervorteil für einen Idealverein, der sich nach seinem Vereinszweck der Reittherapie von Behinderten widmet

OLG Hamm, Urt. v. 6.9.2010 – I-8 U 8/10, Übergang der Vereinsmitgliedschaft auf Rechtsnachfolger

OLG Saarbrücken, Urt. v. 2.8.2010 – 5 U 492/09110, Haftungsbeschränkung bei Freundschafts- und Wettkampfspielen von Amateurfußballclubs

OLG Schleswig, Beschl. v. 22.6.2010 – 2 W 42/10, Eintragung in das Vereinsregister bei nicht-wirtschaftlichem Verein

OLG Schleswig, Beschl. v. 6.8.2010 – 2 W 112/10, Keine wirtschaftliche Betätigung eines Vereins, der Nichtmitglieder gegen Zahlung dulden muss

FG Köln, Urt. v. 11.6.2010 – 15 K 1571/07, Leistungsaustausch zwischen einem Verein und seinen Mitgliedern, EFG 2010, 2035

KG Berlin, Beschl. v. 19.8.2010 – 1 W 232/10, Vereinssatzung kann rückwirkenden Beitritt vorsehen

VG Mainz, Urt. v. 22.3.2010 – 6 K 1135/08, Kein Onlineverkauf von Losen durch „Aktion Mensch“

Brand, Christian/Sperling, Christian, Untreue zum Nachteil von Idealvereinen – einige Überlegungen aus Anlass des „Kolping“-Urteils (BGHZ 175, 12), JR 2010, 473

Büch, Markus, Anmerkung zu OLG Stuttgart, B. v. 19.3.2010 – 8 W 112/10, EWIR 2010, 811

Griep, Heinrich, Haftung ehrenamtlicher Vereins- und Stiftungsvorstände: Auswirkungen des Gesetzes zur Begrenzung der Haftung von ehrenamtlich tätigen Vereinsvorständen vom 28.9.2009 auf gemeinnützige Wohlfahrtsorganisationen, Sozialrecht aktuell 2010, 161

Kütting, Karlheinz/Tesche, Thomas, Die Abbildung von Investorenbeteiligungen an Spielertransferrechten im Jahresabschluss von Fußballklubs, DStR 2010, 2646

Marzahn, Thomas, Fans im Fokus – Zivilrechtliche Reaktionen auf ein soziologisches Phänomen, Entscheidungsbesprechung BGH, Urt. v. 30.1.02009 – V ZR 253/08, ZJS 2010, 428

Pauli, Rudolf, Wesen und Aufgaben der Mitgliederversammlung eines Vereins, ZStV 2010, 167

Plikat, Stefanie/Plikat, Marc R., Der Deutschen (zweit-)liebste Kind – Der Verein, UStB 2010, 240

Reuter, Dieter, Der Verein im Verein, in: Grundmann/Haar/Merkt et al. (Hrsg.), Festschrift Klaus J. Hopt, 2010, S. 195

Römermann, Volker, Einsichtsrecht von Vereinsmitgliedern in die Mitgliederliste, NZG 2011, 56

Roth, Gregor, Kurzkommentar zu BGH, B. v. 8.2.2010 – II ZR 156/09, EWIR 2010, 555

Stiftungsrecht

OLG Düsseldorf, Teilurt. v. 30.4.2010 – I 22 U 126/06, Zur Anerkennung einer liechtensteinischen Stiftung bei Verdacht der Nutzung zur Steuerhinterziehung, npOR 2011, 22

OLG Hamm, Urt. v. 9.6.2010 – 1-8 U 133/09, Bestellung eines Sachwalters zur Wahrnehmung der Aufgaben des Stiftungsvorstandes, ZStV 2010, 183

OLG Stuttgart, Urt. v. 29.6.2009 – 5 U 40/09, Begründung einer Stiftung nach liechtensteinischem Recht, NZG 2010, 520

OLG Stuttgart, Beschl. v. 29.7.2009 – 8 W 305/09, Notarbescheinigung ist ein Nebengeschäft i.S.d. § 35 KostO; Verhältnis Erbstatut und Stiftungsstatut

Arndt, Marcus, Rechnungslegung durch Stiftungen und deren Prüfung durch die Stiftungsaufsicht, npOR 2010, 93

Arnhold, Jonas, Die selbständige Stiftung und der Testamentsvollstrecker. Bochumer Schriften zum Stiftungswesen, 2009

Büch, Markus, Die wirksame Errichtung einer Stiftung liechtensteinischen Rechts, Anmerkung zu OLG Stuttgart, Urt. v. 29.6.2009 – 5 U 40/09, ZStV 2010, 176

Fischer, Peter, Gemeinnützigkeitsrechtliche Förderung der Allgemeinheit in Deutschland und Europa, in: Tipke/Seer/Hey/Englisch (Hrsg.), Festschrift Joachim Lang, 2010, S. 281

Fritz, Stefan, Die Anlageentscheidung der Stiftung, ZStV 2010, 161

Gruber, Martina/Marchgraber, Christoph, Zuwendungen einer Privatstiftung an spendenbegünstigte Begünstigte, PSR 2010, 192

Hofmann, Alexander, Überlegungen zur Verantwortung des Stiftungsvorstands bei Investitionsentscheidungen, PSR 2010, 173

Holland, Ludger, Kooperationen zwischen gemeinnützigen Organisationen – Neues zur Hilfsperson, DStR 2010, 2057

Höring, Johannes, Anmerkung zu FG Münster v. 31.8.2010 – 9 K 3466/09, K, G, DStZ 2010, 850

Klümpen-Neusel, Claudia, Destinatszählungen einer nicht von der Körperschaftsteuer befreiten Stiftung – zugleich Anmerkungen zu BFH, Urt. v. 14.7.2010 – X R 62/08, Stiftungsbrief 2011, 6

König, Bernhard, Wissenszurechnung bei der Privatstiftung – Bemerkungen zur Entscheidung OGH 3 Ob 1/10h, PSR 2010, 164

Koss, Claus, Bilanzierung für Stiftungen. Grundsätze und Pflichten beim Jahresabschluss, ROTE SEITEN zum Magazin Stiftung&Sponsoring 6/2010

Lechner, Eduard, Ausländische Beteiligungserträge von Privatstiftungen, in: Kepler (Hrsg.), Einkommensteuer – Körperschaftsteuer – Steuerpolitik, Gedenkschrift Peter Quantschnigg, 2010, S. 211

Lehmann, Dieter, Kapitalerhalt oder Fördermittel? Über die Vermögensanlage von Stiftungen, ZStV 2010, 192

Lungkofler, Thomas, Der Trust – Eine Alternative zur Stiftung im Rahmen der Asset Protection, der Nachfolgeregelung und des Estate Planning auch in Österreich?, PSR 2010, 180

Müller, Hans-Friedrich, Die Rechtsstellung der Stiftungsorgane in der Insolvenz, ZStV 2010, 201

Musil, Andreas, Reformbedarf bei der wirtschaftlichen Betätigung gemeinnütziger Körperschaften, DStR 2010, 2453

Naskrent, Julia/Siebelt, Philipp, Spenderbindung – Behavioristische Einflussgrößen und Implikationen für Nonprofit-Organisationen, ZöGU 2010, 381

Neuhoff, Klaus, Erkenntnisse der institutional economics bezüglich realer Vermögenserhaltung in Stiftungen, ZStV 2010, 215

Orth, Manfred, Aktuelle Entwicklungen im Stiftungs- und Gemeinnützigkeitsrecht, ROTE SEITEN zum Magazin Stiftung&Sponsoring 4/2010

Rawert, Peter, Die staatsfreie Stiftung, in: Grundmann/Haar/Merkt et al. (Hrsg.), Festschrift Klaus J. Hopt, 2010, S. 177

Ritter, Gabriele, Ist die Stiftung als Trägerform auch für den modernen Krankenhausbetrieb geeignet?, Stiftungsbrief 2010, 71

Röcken, Michael, Insolvenz und Gemeinnützigkeit, ZStV 2010, 230

Römer, Stephan/Lang, Susanne, Corporate Governance: Für Stiftungen von stetig wachsender Bedeutung, Stiftungsbrief 2011, 3

Schimka, Matthias/Zollner, Johannes, Aktuelles zum Widerruf einer Privatstiftung, PSR 2010, 168,

Umlauf, Manfred, Pflichtteilermittlung im Zusammenhang mit Privatstiftungen – gleichzeitig ein Beitrag zur Vermögensopfertheorie im Anrechnungsrecht des Pflichtteilsrechtes, in: Barta/Radner/Rainer/Scharnreitner (Hrsg.), Festschrift Martin Binder, 2010, S. 883

Werner, Olaf, Outsourcing – Chancen, Risiken und Grenzen, ZStV 2010, 210

Steuerrecht

EuGH, Urt. v. 3.6.2010 – C-237/09, Keine Steuerbefreiung für Beförderung von Organen, UR 2010, 624

EuGH, Urt. v. 18.11.2010 – C-156/09, Umsatzsteuerbefreiung von Heilbehandlungen, BFH/NV 2010, 179

BFH, Urt. v. 10.12.2009 – XI R 62/06, Leistungsort bei Bezug von sog. Katalogleistungen i.S.d. § 3a Abs. 4 UStG durch eine juristische Person des öffentlichen Rechts, DStZ 2010, 351

- BFH, Urt. v. 14.7.2010 – X R 62/08*, Destinatszahlungen, die eine nicht von der Körperschaftsteuer befreite Stiftung im Jahre 2001 ausgeschüttet hat, sind bei einem unbeschränkt steuerpflichtigen Destinatär – unter Anwendung des Halbeinkünfteverfahrens – als sonstige Leistungen zu besteuern, DB 2010, 2766
- BFH, Beschl. v. 19.7.2010 – I B 203/09*, Gastronomiebetrieb als Zweckbetrieb
- BFH, Urt. v. 5.8.2010 – V R 54/09*, Steuerfreiheit von Geschäftsbesorgungsleistungen eines Vereins, BFH/NV 2011, 169
- BFH, Urt. v. 25.8.2010 – I R 95/09*, Umfang der Steuerbefreiung von Zinseinnahmen einer Wohnungsgenossenschaft
- BFH, Urt. v. 26.8.2010 – V R 5/08*, Umsatzsteuerbefreiung einer Privatklinik (Organgesellschaft)
- BFH, Urt. v. 2.9.2010 – V R 47/09*, Keine steuerfreie Heilbehandlung durch Subunternehmer ohne eigenständigen Befähigungsnachweis, UR 2011, 101
- BFH, Urt. v. 15.9.2010 – X R 33/08*, Steuerfreiheit eines Stipendiums einer gemeinnützigen EU/EWR-Institution, DStR 2011, 62
- BFH, Beschl. v. 12.10.2010 – I R 59/09*, Rückwirkende Abberkennung der Gemeinnützigkeit bei verdeckten Gewinnausschüttungen
- BFH, Urt. v. 26.10.2010 – VII R 23/09*, Grenzen der Vereinsautonomie bei der Gestaltung der Beitragsordnung eines Lohnsteuerhilfevereins
- BFH, Urt. v. 3.11.2010 – I R 98/09*, Leistungen einer Familienstiftung als Einkünfte aus Kapitalvermögen
- BFH, Urt. v. 1.12.2010 – XI R 46/08*, Umsatzsteuerbefreiung von Leistungen eines Vereins für Rettungsdienste
- FG Baden-Württemberg, Urt. v. 15.7.2010 – 7 K 38/07*, Erbschaft-/schenkungsteuerliche Behandlung von Ausschüttungen eines US-amerikanischen Trust
- FG Baden-Württemberg, Urt. v. 15.7.2010 – 7 K 206/06*, Erbschaftsteuerliche Behandlung von Ausschüttungen eines US-amerikanischen Trusts unter der Geltung des ErbStG bis zum 4. März 1999
- FG Baden-Württemberg, Urt. v. 15.7.2010 – 7 K 37/07*, Schenkungsteuerliche Behandlung der Ausschüttungen aus einem US-Trust, DStZ 2011, 12
- FG Berlin-Brandenburg, Urt. v. 21.4.2010 – 2 K 998/05*, Unmittelbare Anwendung der Steuerbefreiung des Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. g der Richtlinie 77/388/EWG für Maßnahmen der aktiven Arbeitsförderung nach § 37a SGB III, EFG 2010, 2037
- FG Köln, Urt. v. 14.7.2010 – 10 K 975/07*, Keine Spendenbescheinigung ohne Gemeinnützigkeit, EFG 2010, 1993
- FG Münster, Urt. v. 27.4.2010 – 9 K 5258/07 G*, Keine Steuerbefreiung gem. § 3 Nr. 20 Buchst. d GewStG für Schadensersatzleistungen wegen Nichtbetriebs einer begünstigten Einrichtung
- FG Münster, Urt. v. 18.11.2010 – 3 K 1272/08 G, F*, Gewerbesteuer: Keine Erstreckung der Steuerbefreiung auf andere Unternehmen und erweiterte Kürzung, GmbHR 2011, 160
- FG Niedersachsen, Urt. v. 7.5.2010 – 16 K 189/09*, Vorsteuerabzug bei gemischtgenutzten Gebäuden
- FG Niedersachsen, Beschl. v. 26.11.2010 – 5 V 366/10*, Umsatzsteuerpflicht der Einkünfte von Berufsbetreuern
- FG Nürnberg, Urt. v. 29.7.2010 – 4 K 392/2009*, Rechtmäßigkeit der Erfassung einer freigebigen Zuwendung als Betriebs-einnahme und als schenkungsteuerbarer Vorgang
- Achatz, Markus*, Die umsatzsteuerliche Behandlung gemischt genutzter Gegenstände – alte und neue Rechtsfragen, in: Kepler (Hrsg.), Gedenkschrift Peter Quantschnigg, 2010, S. 1
- Gotthardt, Jens Eric/Schütze, Alexandra*, Vereine und Umsatzsteuer – Die umsatzsteuerliche Behandlung von Vereinsmitgliedsbeiträgen in Deutschland, NZG 2010, 1406
- Grieser, Utho/Wirges, Julia*, Anforderungen an die Verlustübernahmeverpflichtung bei ertragsteuerlichen Organschaften im GmbH-Konzern, BFH, B. v. 28.7. 2010 und 15.9.2010, I B 27/10, DStR 2010, 2288
- Hippel, Thomas von*, Corporate Governance durch Steuerrecht im Nonprofit-Sektor: wünschenswert oder systemwidrig?, in: Grundmann/Haar/Merkt et al. (Hrsg.), Festschrift Klaus J. Hopt, 2010, S. 817
- Hüttemann, Rainer*, Der Steuerstatus der politischen Parteien, in: Tipke/Seer/Hey/Englisch (Hrsg.), Festschrift Joachim Lang, 2010, S. 321
- Jachmann, Monika*, Zivilgesellschaft und Steuern, in: Tipke/Seer/Hey/Englisch (Hrsg.), Festschrift Joachim Lang, 2010, S. 295
- Kohlhepp, Ralf*, Konkurrentenklagen im Umsatzsteuerrecht – Hoheitlicher Bereich von Körperschaften des öffentlichen Rechts und Relevanz von Wettbewerbsbeziehungen, in: DStR 2011, 145
- Kußmaul, Heinz/Türk, Nicole*, Die umsatzsteuerliche Behandlung eines gemischt-genutzten Gegenstandes, BB 2010, 1187
- Meurer, Thomas*, Umsatzsteuerliche Behandlung gemischt genutzter Grundstücke – Zuordnung zum Unternehmen und Vorsteuerabzug, NWB 2010, 3204
- Pauls, Alexandra*, Anmerkung zu FG München, Urt. v. 21.04.2010 – 3 K 2780/07 und zu FG Baden-Württemberg, Urt. v. 29.03.2010 – 9 K 115/06, ZStV 2010, 228
- Ritter, Gabriele*, Die Stiftung als Organträger: Aktuelles aus der Umsatzsteuer, StiftungsBrief 2011, 9
- Römer, Stephan/Öller, Stefan*, Umsatzsteuer: Leitfaden für Stiftungsorgane, StiftungsBrief 2010, 87
- Schlaeger, Tobias/Lenger, Norman*, Betriebssportverein: Sozialversicherungsschutz oder steuerliche Gemeinnützigkeit?, DB 2010, 2280
- Schwarz, Torsten*, Steuerliche Behandlung ehrenamtlicher Tätigkeiten in gemeinnützigen Stiftungen, ZStV 2010, 171
- Weisheit, Martina*, Umsatzsteuer auch bei Sponsoring durch die öffentliche Hand und Gemeinnützigkeit? – Zugleich Anmerkung zu OFD Magdeburg, VfG. v. 29.4.2010 – S 7100-97 St 243, StiftungsBrief 2011, 13
- Widhalm, Christian*, Die ertragsteuerliche Behandlung von Zuwendungen an Substiftungen nach dem SchenkMG 2008, in: Kepler (Hrsg.), Gedenkschrift Peter Quantschnigg, 2010, S. 535

Andere Rechtsgebiete

BGH, Urt. v. 23.3.2010 – VI ZR 327/08, Anspruch des Krankenversicherers auf Herausgabe der Pflegedokumentation, FamRZ 2010, 972

BGH, Beschl. v. 2.12.2010 – XI ZB 120/10, Zur Kündigung der Mitgliedschaft in Wohnungsgenossenschaft durch Insolvenzverwalter

BayVGH, Beschl. v. 3.11.2010 – 7 ZB 10.2121, Rundfunkgebührenpflicht gemeinnütziger Einrichtungen

LAG Mainz, Beschl. v. 15.12.2009 – 3 TaBV 32/09, Konzernbetriebsrat beim Deutschen Roten Kreuz

OLG Hamm, Urt. v. 23.4.2010 – 7 U 99/09, Genossenschaftsbeitritt und finanzierendes Darlehen als Verbundgeschäft, NZG 2010, 1228

OLG Hamm, Beschl. v. 29.6.2010 – I 15 Wx 312/09, Pflichtverletzung des Vorstands einer Genossenschaft; Eintragung der Satzungsbestimmung in das Genossenschaftsregister, BB 2010, 1930

OLG Jena, Beschl. v. 16.3.2009 – 6 W 295/08, Kein Recht auf genossenschaftsrechtliche Überprüfung des Insolvenzverwalters durch Prüfungsverband

VGH Kassel, Beschl. v. 19.8.2010 – 6 B 818/10, Erlaubnispflichtiges Einlagengeschäft bei Erwerb von Vermögensanlagen unter Einschaltung eines zur Kündigung der Anlagen berechtigten Treuhänders

VG Aachen, Urt. v. 3.3.2010 – 8 K 152/08, Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb begründet Mitgliedschaft in der IHK

Adler, Wolf Hartmut, Von schwarzen Schwänen und induktiven Truthähnen – Diversifikationsstrategien und Portfoliooptimierung im Rückblick der Finanzkrise, in: Kirchdörfer/Lorz/Wiedemann/Kögel/Frohmayer (Hrsg.), Festschrift Brun-Hagen Hennerkes, 2009, S. 326

Busson, Hans-Peter/Welz, Hans-Georg, Neue Stellungnahme zur Rechnungslegung Spenden sammelnder Organisationen, Stiftungsbrief 2010, 109

Deutscher Verein, Stellungnahme des Deutschen Vereins als Beitrag zur öffentlichen Anhörung der Europäischen Kommission zu staatlichen Beihilfen: Vorschriften für die Dienstleistungen von allgemeinem wirtschaftlichen Interesse, Nachrichtendienst des Deutschen Vereins für Öffentliche und Private Fürsorge 2010, 417

Fandel, Günter/Fistek, Allegra/Mohn, Brigitte, Erfassung von Synergieeffekten von Projekten des Public Social Partnership (PSP), ZfB 2010, 921

Freese, Herbert/Haskamp, Thomas, Die Ausschreibungspflicht von Rettungsdienstleistungen: gleichzeitig eine Anmerkung zu EuGH Rs. C-160/08, NdsVbl 2010, 318

Heilmeier, Matthias, Die Kapitalverfassung der Europäischen Genossenschaft (SCE), EuZW 2010, 887

Hommelhoff, Peter/Teichmann, Christoph, Der SPE-Formwechsel nach dem schwedischen Kompromissvorschlag, in: Grundmann/Haar/Merkt et al. (Hrsg.), Festschrift Klaus J. Hopt, 2010, S. 849

Hüffer, Uwe, Die Aktiengesellschaft als Rechtsform gemischt-wirtschaftlicher Unternehmen, in: Grundmann/Haar/Merkt et al. (Hrsg.), Festschrift Klaus J. Hopt, 2010, S. 901

König, Christian/Paul, Julia, State Aid Screening of Hospital Funding Exemplified by the German Case, EstAL 2010, 755

Krimphove, Dieter, Brauchen wir die Europäische Genossenschaft?, EuZW 2010, 892

Löbe, Kerstin, Anmerkung zu FG Münster, Urt. v. 31.08.2010 – 9 K 3466/09, NWB 2010, 3857

Münkner, Hans, Internationales Genossenschaftsrecht, in: Schöpflin/Meik/Weber/Bandte (Hrsg.), Festschrift Volker Beuthien, 2009, S. 349

Neumayr, Theresa/Neumayr, Matthias, Freiwilliges Engagement und Arbeitsrecht, in: Barta/Radner/Rainer/Scharnreitner (Hrsg.), Festschrift Martin Binder, 2010, S. 311

Nienaber, Ann-Marie/Tietmeyer, Jan, Wie sollten Non-Profit Organisationen ihre Mitarbeiter vertrauensvoll motivieren? Eine vergleichende Analyse bei gemeinnützigen und renditeorientierten Unternehmen, ZöGU 2010, 333

Psychogiopoulou, Evangelia, The „Cultural“ Criterion in the European Commission's Assessment of State Aids to the Audio-Visual Sector, Legal Issues of Economic Integration 2010, 273

Rudisch, Bernhard/Rudisch, Birger, „Zur Konversion von Rettungsgeschäften“: Über das Tiroler Rettungsdienstgesetz 2009, in: Barta/Radner/Rainer/Scharnreitner (Hrsg.), Festschrift Martin Binder, 2010, S. 803

Scherhag, Christian/Boenigk, Silke, Relationship Fundraising: Stand der empirischen Forschung, theoretischer Bezugsrahmen und zukünftige Forschungsfelder, ZöGU 2010, 354

Scholz, Rupert, Wettbewerb und Daseinsvorsorge – Am Beispiel: Abfallentsorgung zwischen Gemeinde- und Privatwirtschaft, in: Grundmann/Haar/Merkt et al. (Hrsg.), Festschrift Klaus J. Hopt, 2010, S. 2919

Seeger, Andreas/Thier, Christoph, Cash Pooling – Ein sinnvolles Finanzinstrument zur Nutzung von Kostensenkungspotenzialen auch im gemeinnützigen Konzern, DStR 2011, 184

Voß, Thorsten, Anmerkung zu VGH Kassel, Beschl. v. 19.08.2010 – 6 B 818/10, EWIR 2010, 831

Fachliteratur

Perspektiven des Stiftungsrechts in der Schweiz und in Europa. Von Dominique Jakob (Hrsg.). Basel, Helbing Lichtenhahn Verlag 2010. 220 S., 54,- EUR, ISBN 978-3-7190-3012-4.

Mit dem von Jakob herausgegebenen Band wird eine neue Reihe „Schriften zum Stiftungsrecht“ begründet. Enthalten sind Vorträge vom 1. Zürcher Stiftungsrechtstag, der am 16. April 2010 unter dem Titel „Perspektiven des Stiftungsrechts in der Schweiz und in Europa“ an der Universität Zürich stattfand (s. den Veranstaltungsbericht in der npOR 2/2010, VII).

Das Sammelwerk umfasst elf Beiträge sowie eine den Titel gebende Einleitung des Herausgebers selbst. Die Beiträge sind in drei Blöcke unterteilt: Eingangs werden Mit-, Zu- und Dachstiftungsmodelle und deren Dogmatik als Zukunft des Stiftungswesens untersucht. Daran schließen sich Überlegungen zum Schweizer Stiftungs- und Gemeinnützigkeitsrecht im grenzüberschreitenden (europäischen) Kontext an. Die Autoren der letzten Beiträge beschäftigen sich schließlich mit der Zukunft privatnütziger Vermögensperpetuierung in der Schweiz, indem sie Privatstiftung, den Trust sowie ein „neues Vehikel“ untersuchen.

Gemeinnützigkeit in der zivilgesellschaftlichen Perspektive – Die Relation von Zivilgesellschaft und steuerlicher Gemeinnützigkeit. Von Klaus Liebl. Stuttgart, Richard Boorberg Verlag 2011. 210 S., 60,- EUR, ISBN 978-3-415-04569-9.

Liebl untersucht in seiner in den „Münchener Schriften zum Finanz- und Steuerrecht“ erschienenen Dissertation, wie eine civil society einen Beitrag zum Gemeinwohl im Dritten Sektor verwirklichen und in welcher Hinsicht sich diese Leistung steuerbegünstigend auswirken kann. Dabei geht der Autor auf die Unterschiede im Selbstverständnis von Zivilgesellschaft und Gemeinnützigkeitsrecht ein, nimmt aber – ohne eine „Zwangsfusion“ oder ein vergleichbar enges Rechtsregime zu erstreben – die §§ 51 ff. AO als Ausgangspunkt für Überlegungen zu steuerlichen Erleichterungen für zivilgesellschaftliche Akteure. Dabei werden auch verfassungs- und europarechtliche Grundlagen einbezogen.

Grundsätze ordnungsgemäßer Vermögensverwaltung bei Stiftungen – Vermögensausstattung, Bestandserhaltung, Kapitalanlage. Von Sebastian Schwalme. Berlin, Berliner Wissenschaftsverlag 2010. 610 S., 69,- EUR, ISBN 978-3-8305-1753-5.

Die Dissertation von Schwalme, erschienen in der Reihe „Berliner Juristische Universitätschriften“, behandelt die Frage nach einem für Stiftungen angemessenen Vermögens- und

Risikomanagement – einem Thema also, das durch die Finanzkrise an Aktualität gewonnen haben dürfte. Aufbauend auf allgemeinen stiftungsrechtlichen Grundsätzen widmet sich die Arbeit Vorgaben und Regelungen der Vermögensausstattung, der Bestandserhaltung und der Kapitalanlage von Stiftungen und setzt diese Aspekte in Beziehung zueinander. Zudem zieht der Autor in seine Überlegungen versicherungs-, haftungs- und steuerrechtliche sowie wirtschaftswissenschaftliche Erkenntnisse ein und wartet mit eigenen Konzeptionen auf.

DZI Spendenalmanach 2010/11. *Deutsches Zentralinstitut für soziale Fragen (Hrsg.). Berlin, Eigenverlag DZI 2010. 412 S., 12,80 EUR, ISBN 978-3-9812634-3-5.*

Der wohl bekannteste deutsche Spendenratgeber, der DZI Spenden-Almanach, ist jetzt in seiner neuen Ausgabe 2010/11 erhältlich. Neben ausführlichen Einzelportraits der 270 Spenden-Siegel-Organisationen bietet der Almanach viele Spenden-Tipps sowie Fachbeiträge über eine kritische Bestandsaufnahme der „Goodwill-Gesellschaft“, Kontrollinstanzen im Spendenwesen sowie über Trends in der Professionalisierung von Non-Profit-Organisationen. Außerdem enthält der Almanach zwei Beiträge britischer Autoren, welche die aktuelle Diskussion in Großbritannien über eine etwaige unterschiedliche Wertigkeit der verschiedenen gemeinnützigen Zwecke widerspiegeln. Der Statistische Anhang gibt detaillierte Informationen über die Struktur sowie die Finanzen der 270 Siegel-Organisationen. Ihre jährlichen Sammlungseinnahmen beliefen sich auf insgesamt 1,6 Mrd. EUR.

Genossenschaftsgesetz. *Von Volker Beuthien. 15. Aufl. München, C.H. Beck 2011. 1465 S., 139,- EUR, ISBN 978-3-406-60578-9.*

Die Neuauflage dieses Standardwerks bietet aktuelle und umfassende Erläuterungen des Genossenschaftsrechts mit Bezügen zu anderen Organisationsformen (Verein, GmbH, AG), zum Umwandlungsrecht, zum Kartellrecht und zur Bilanzierung. Einzelne Betätigungsfelder, insbesondere die Kreditgenossenschaft und die Wohnungsgenossenschaft werden eingehend und praxisgerecht berücksichtigt. Auch das Statut der Europäischen Genossenschaft (Societas Cooperativa Europaea – SCE) wird vertieft kommentiert.



BUCERIUS LAW SCHOOL
HOCHSCHULE FÜR RECHTSWISSENSCHAFT

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

npoR Zeitschrift für das Recht der Non Profit Organisationen

Heft 1/2011

ISSN 1868-3762

Impressum

Herausgeber:

Institut für Stiftungsrecht und das Recht der Non-Profit-Organisationen
Bucerius Law School
Hochschule für Rechtswissenschaft gemeinnützige GmbH
Jungiusstraße 6
20355 Hamburg
Geschäftsführer: Dr. Hariolf Wenzler, Benedikt Landgrebe (Stellvertreter)
Vorsitzender des Aufsichtsrats: Prof. Dr. Michael Göring
Amtsgericht Hamburg, HRB 75325
Redaktionelle Gesamtverantwortung: Prof. Dr. Birgit Weitemeyer

Redaktion:

Institut für Stiftungsrecht und das Recht der Non-Profit-Organisationen,
Bucerius Law School, Jungiusstraße 6, 20355 Hamburg. Telefon: (040) 30706-270.
Telefax: (040) 30706-275. Email: Redaktion@npor.de. npoR im Internet: www.npor.de.
Schriftleitung: Dr. Gregor Roth; Redaktion: Janne Seelig (geschäftsführend),
Dr. Christine Franzius, Julian Albrecht, Esther Kindler, Christian Süß. Assistentin: Julia Theele.
Tel.: 040-30706-274
Fax: 040-30706-275
E-Mail: Redaktion@npor.de

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

Erscheinungsweise:

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

Bezug:

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

Sie können die Zeitschrift auch als Druckversion kostenpflichtig beziehen. Der Bezug erfolgt ausschließlich über den Buchhandel. Der Preis für die Printausgabe beträgt 12,50 EUR je Heft.

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

Urheber- und Verlagsrecht:

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

Manuskripte:

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

Gestaltung:

Susanne Laudien, grafikerin@laudien.net

Satz und Fotos:

Dr. Gregor Roth

Druck der Printversion (ISSN 1868-3770):

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

npoR - Zeitschrift für das Recht der Non Profit Organisationen
www.npoR.de

Heft 1/2011 – ISSN 1868-3762