

ESV ERICH
SCHMIDT
VERLAG

Rechtsformen der Wirtschaft

Herausgegeben von Prof. Dr. Lutz Fischer
und Prof. Dr. Volker Breithecker

Band 11

Unternehmensverbundene Stiftungen

Recht, Steuer, Betriebswirtschaft

Begründet von

Dr. Gerhard Brandmüller,
Rechtsanwalt, Fachanwalt für
Steuerrecht und Sozialrecht,
Vereidigter Buchprüfer

fortgeführt von

Thomas Klinger, LL.M.

4., völlig neu bearbeitete und wesentlich erweiterte Auflage

ERICH SCHMIDT VERLAG

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek
Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der
Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im
Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Weitere Informationen zu diesem Titel finden Sie im Internet unter
[ESV.info/978 3 503 15448 7](http://ESV.info/978_3_503_15448_7)

1. Auflage 1988
- 2., überarbeitete und erweiterte Auflage 1998
- 3., überarbeitete Auflage 2005
(1.–3. Auflage erschienen unter dem Titel
„Gewerbliche Stiftungen“)
4. völlig neu bearbeitete und wesentlich erweiterte Auflage 2014

Gedrucktes Werk: ISBN 978 3 503 15448 7
eBook: ISBN 978 3 503 15677 1

ISSN 1439-7064

Alle Rechte vorbehalten
Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin 2014
www.ESV.info

Dieses Papier erfüllt die Frankfurter Forderungen
der Deutschen Bibliothek und der Gesellschaft für das Buch
bezüglich der Alterungsbeständigkeit und entspricht
sowohl den strengen Bestimmungen der US Norm Ansi/Niso
Z 39.48-1992 als auch der ISO-Norm 9706

Satz: Herbert Kloos, Berlin
Druck und Bindung: Hubert & Co., Göttingen

Geleitwort

Rechtsformfragen werden häufig, aber fälschlich zu den „ausdiskutierten“ Problemen des Zivilrechts, des Steuerrechts und der Betriebswirtschaftslehre gerechnet. Neuschöpfungen, umwälzende Änderungen in der Besteuerung oder der wirtschaftlichen Beurteilung einzelner Rechtsformen kamen in der Tat in der Vergangenheit vergleichsweise selten vor. Das hat sich in jüngster Zeit durch das Vordringen europäischer Rechtsformen aber auch durch die darauf folgenden innerstaatlichen Aktivitäten geändert. Aber auch Jahrhunderte alte Rechtsformen erleben zeitweilig eine Renaissance, so wie die in diesem Buch behandelte „unternehmensverbundene Stiftung“.

Andererseits sind rechtsprechungsbedingte, wirtschaftspolitisch motivierte oder EU-bedingte Anpassungen im Rahmen des Gesellschaftsrechts durchaus in gewissen Zeitabständen zu beobachten. Auf dem Gebiet der Besteuerung ergeben sich durch die Emsigkeit des Gesetzgebers, den Wechsel in der Rechtsprechung und in den Auffassungen der Finanzverwaltung Modifikationen, die zu einem Belastungswechsel einzelner Rechtsformen führen. Die Änderung des Körperschaftsteuersystems oder des -rechts wie jüngst durch § 8b Abs. 4 KStG, die Anrechnung der Gewerbesteuer gem. § 35 EStG oder die begünstigende Besteuerung nicht entnommener Gewinne nach § 34a EStG haben gravierende Besteuerungsmodifikationen ausgelöst und damit die Frage der Rechtsformwahl heftig bewegt. Schließlich liefert die Betriebswirtschaftslehre zur Rechtsformproblematik fortlaufend ergänzende Forschungsergebnisse, insbesondere die, dass Unternehmen auf im Zeitablauf veränderte ökonomische Umfeldbedingungen mit einer Rechtsformänderung reagieren sollen. Hierzu hat der Gesetzgeber in jüngerer Zeit Hemmnisse mit einem geänderten Umwandlungs- und Umwandlungssteuergesetz abgebaut. Dennoch wird zunehmendes europäisches Denken Anpassungen notwendig werden lassen.

Aufgabe der Buchreihe „Rechtsformen der Wirtschaft“ ist es daher, die wichtigsten Rechtsformen – auch in branchenspezifischer Hinsicht – unter zivilrechtlichem, steuerrechtlichem und betriebswirtschaftlichem Aspekt zu behandeln. Darüber hinaus sollen auch seltener behandelte, für das heutige Wirtschaftsleben aber zum Teil unverzichtbare Rechtsformen und Rechtsformfragen entsprechend untersucht und spezielle Anwendungen von Rechtsformen aufgegriffen werden.

Die Reihe wendet sich an Praktiker, die Rechtsformwahlentscheidungen für Unternehmen zu treffen oder entsprechende Beratungsaufgaben wahrzunehmen haben. Die gleichzeitige Berücksichtigung zivilrechtlicher, steuerlicher und betriebswirtschaftlicher Gesichtspunkte gewährleistet die Beachtung aller bedeutsamen Kriterien der Rechtsformentscheidung.

Hamburg und Duisburg, im März 2014

Prof. Dr. Lutz Fischer
Prof. Dr. Volker Breithecker

Inhaltsverzeichnis

Geleitwort	V
Abkürzungsverzeichnis	XI
Einleitung	1
1. Bedarf es unternehmensverbundener Stiftungen?	7
1.1 Die Unvollkommenheit der Rechtsformen des Zivil- und Handelsrechts	7
1.2 Sicherung von Unternehmen	10
1.3 Erhaltung der finanziellen Unabhängigkeit, Vermeidung von Teilungen und Zahlung von Abfindungen	12
1.4 Vermeidung ausufernder Publizitätspflichten	15
1.5 Gesellschaftspolitische Vorstellungen des Unternehmers	17
1.6 Absicherung von Familienmitgliedern	18
2. Zulässigkeit unternehmensverbundener Stiftungen	21
2.1 Die Stiftung als Trägerin gewerblicher Unternehmen	21
2.2 Wirtschaftliche Betätigung als Stiftungszweck	22
2.3 Holding-Stiftungen	25
2.4 Beispiele für wirtschaftlich tätige Stiftungen	26
2.5 Trennung von Stiftungsvermögen und Unternehmensvermögen ..	30
3. Die rechtlichen Voraussetzungen für die Gründung unternehmens- verbundener Stiftungen	33
3.1 Möglichkeiten zur Gründung einer Stiftung	33
3.2 Die Errichtung einer Stiftung	34
3.2.1 Das Stiftungsgeschäft	34
3.2.2 Die staatliche Anerkennung	41
3.2.3 Verhältnis Stiftungsgeschäft und staatliche Anerkennung	46
3.2.4 Die Anerkennung ausländischer Stiftungen	48
3.2.5 Firma der Stiftung und Eintragung in das Handelsregister	49
3.3 Die Stiftungsverfassung im Einzelnen	50
3.3.1 Bedeutung der Stiftungsverfassung	50
3.3.2 Organe der Stiftung	53
3.3.3 Stiftungsmittel und Stiftungsvermögen	55
3.3.4 Ansprüche von Destinatären	58
3.3.5 Auslegung und Änderung der Stiftungsverfassung	60
4. Die unternehmensverbundene Stiftung im Steuerrecht	63
4.1 Die Besteuerung bei Stiftungserrichtung	65
4.1.1 Die Besteuerung des Stifters	65
4.1.2 Einbringung einer Kapitalgesellschaft oder einzelner Wirtschaftsgüter einer Kapitalgesellschaft in eine Stiftung	69

4.1.3	Steuerliche Auswirkungen bei der Stiftung	70
4.2	Die laufende Besteuerung der Stiftung	80
4.2.1	Ertragsteuern	80
4.2.2	Substanzsteuern	86
4.2.3	Verkehrsteuern	86
4.3	Die Besteuerung der Destinatäre	87
4.3.1	Einkommensteuer	87
4.3.2	Erbschaftsteuer	88
4.4	Steuerliche Besonderheiten bei Auslandsberührungen	88
5.	Unternehmensverbundene Stiftungen als Möglichkeit gewerblicher Betätigung	93
5.1	<i>Unternehmensträgerstiftung</i> : Unternehmen und Stiftung als Einheit	93
5.1.1	Stiftungszweck und Unternehmensgegenstand	94
5.1.2	Organe	95
5.1.3	Kapitalbeschaffung	97
5.1.4	Anpassung des Unternehmens an die wirtschaftliche Entwicklung	98
5.1.5	Die Stiftungsaufsicht	99
5.2	Die Stiftung & Co. KG als Rechtsform für den Mittelstand	102
5.2.1	Gründung einer Stiftung & Co. KG durch Einbringung eines Einzelunternehmens	104
5.2.2	Gründung einer Stiftung & Co. KG durch Eintritt einer Stiftung in eine Personengesellschaft	105
5.2.3	Gründung einer Stiftung & Co. KG durch Umwandlung einer GmbH	107
5.2.4	Stiftungssatzung und Gesellschaftsvertrag	111
5.2.5	Unterschiede zwischen der Stiftung & Co. KG und der GmbH & Co. KG	114
5.3	Beteiligung einer Stiftung an einer Kapitalgesellschaft, insbesondere als Alleingesellschafterin einer GmbH	117
5.3.1	Die Stiftung als Inhaberin von Anteilen an Kapital- gesellschaften	117
5.3.2	Die Stiftung als Alleingesellschafterin einer GmbH	118
6.	Die Familienstiftung – aktueller denn je	121
6.1	Begriff der Familienstiftung	121
6.2	Die Familienstiftung im Stiftungszivilrecht	123
6.3	Besteuerung der Gründung einer Familienstiftung	124
6.3.1	Unentgeltliche Übertragung eines Betriebs	124
6.3.2	Übertragung einzelner Wirtschaftsgüter	124
6.3.3	Überlassung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft	124
6.3.4	Auflösung und Liquidation der Kapitalgesellschaft mit anschließender Übertragung der Wirtschaftsgüter auf die Familienstiftung	125

Inhaltsverzeichnis

6.3.5	Umwandlung einer Kapitalgesellschaft in eine Stiftung	125
6.3.6	Erbschaftsteuer bei der Gründung von Familienstiftungen	125
6.4	Die laufende Besteuerung der Familienstiftung	127
6.4.1	Ertragsteuern	127
6.4.2	Verkehrsteuern	127
6.4.3	Erbersatzsteuer	128
6.5	Die laufende Besteuerung der Destinatäre einer Familienstiftung	133
6.6	Die ausländische Familienstiftung	134
6.6.1	Einkommensteuer	134
6.6.2	Erbschaftsteuer	137
6.7	Schlüsselfragen zur Familienstiftung	138
7.	Zweckänderung und Aufhebung der Stiftung	139
7.1	Zweckänderung	139
7.1.1	Zweckänderung kraft Stiftungsverfassung	139
7.1.2	Zweckänderung kraft Gesetzes	140
7.2	Auflösung der Stiftung	142
7.2.1	Auflösung kraft Stiftungsverfassung/Beschluss des Vorstands . .	142
7.2.2	Auflösung kraft Hoheitsakt	142
7.2.3	Insolvenzeröffnung	144
7.2.4	Widerruf der Anerkennung	145
7.2.5	Eintritt einer auflösenden Bedingung oder eines Endtermins	145
7.3	Vermögensanfall bei Aufhebung der Stiftung	146
7.3.1	Durchführung der Liquidation/Ausgliederung des Handelsbetriebs	146
7.3.2	Steuerrechtliche Probleme	149
8.	Vertragsmuster für unternehmensverbundene Stiftungen	153
8.1	Unternehmensträgerstiftung	153
8.1.1	Errichtung einer Unternehmensträgerstiftung (Stiftungsgeschäft)	153
8.1.2	Satzung einer Unternehmensträgerstiftung	154
8.2	Stiftung & Co. KG	157
8.2.1	Errichtung einer Stiftung mit Stiftungssatzung	157
8.2.2	Abtretung eines Teils eines GmbH-Geschäftsanteils an die Stiftung	161
8.2.3	Beschluss über die Umwandlung der GmbH in eine Stiftung & Co. KG	162
8.3	Stiftung als Alleingeschafterin einer GmbH	164
8.3.1	Stiftungssatzung	164
8.3.2	GmbH-Gesellschaftsvertrag	167
9.	Bayern: Muster für Stiftungsgeschäft und Stiftungssatzung	171
9.1	Muster zu einem Stiftungsgeschäft	171
9.2	Mustersatzung	172

10.	Zur Rechnungslegung und Prüfung von Stiftungen	179
10.1	Gesetzliche Rechnungslegungsvorschriften für Stiftungen	179
10.1.1	Bundesrechtliche Vorschriften	179
10.1.2	Landesrechtliche Vorschriften	180
10.2	Rechnungslegungsvorschriften des Instituts der Wirtschaftsprüfer (IDW)	182
10.2.1	Rechtscharakter	182
10.2.2	Beispiele für die Regelungen in den IDW-Standards	183
10.2.3	Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung	185
10.2.4	Anwendungen der Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung auf unternehmensverbundene Stiftungen	185
10.2.5	Übernahme der Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung in die Stiftungssatzung	186
10.2.6	Vorschläge zur Einnahmenüberschussrechnung und Vermögensübersicht	186
10.3	Deutscher Corporate Governance Kodex und Grundsätze guter Stiftungspraxis	189
Anhang		
Bundesverband Deutscher Stiftungen:		
	Zehn Empfehlungen für gemeinnützige Unternehmensstiftungen	191
	Literaturverzeichnis	193
	Fundstellen der landesrechtlichen Stiftungsgesetze	203
	Stichwortverzeichnis	205