

Verbrauchsstiftungen können eine Alternative zur „ewigen Stiftung“ sein

Beratungspraxis zeigt zunehmendes Interesse – Umgesetzt werden aber nur wenige Ideen



Dr. Franz Schulte
Rechtsanwalt und Fachanwalt für Steuerrecht
sowie Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht
PKF Fasselt Schlage, Duisburg

Die Zulässigkeit von Verbrauchsstiftungen auf Zeit ist bereits seit 2013 bundesweit Gesetz. In der Praxis ist und bleibt die Ewigkeitsstiftung zwar der Normalfall. Für bestimmte Stifter und bestimmte Stiftungszwecke kann die Verbrauchsstiftung aber eine Alternative sein.

Im Wesentlichen gibt es wohl drei Gründe, die zu Verbrauchsstiftungen führen können:

1. Der vom Stifter beabsichtigte Zweck wird sich in absehbarer Zeit erledigen, beispielsweise weil eine Krankheit wirksam behandelt werden kann, ein Gebäude wieder aufgebaut sein oder es keine Destinatäre mehr geben wird, die die Kriterien des Stiftungszwecks erfüllen.

2. Der Stifter legt Wert darauf, die Geschichte der Stiftung vom Anfang bis zum Ende selbst zu steuern oder durch ihn nachfolgende Stiftungsorgane steuern zu lassen, die er vor seinem Tod zumindest noch persönlich kennenlernen konnte.

In die 3. Kategorie fallen schlechte finanzielle Gründe. Die bloßen Erträge aus dem Vermögen werden zur dauerhaften Erfüllung der Stiftungszwecke nicht ausreichen.

Ewigkeitsstiftung ist und bleibt der Normalfall

Verbrauchsstiftungen im Sinne des BGB müssen neben den normalen Komponenten einer Stiftung zusätzlich zwei weitere Merkmale aufweisen: zum einen die Errichtung auf bestimmte Zeit, die frühestens nach zehn Jahren abgelaufen sein darf, und zum anderen die Verbrauchbarkeit des Stiftungsvermögens. Wenn diese Voraussetzungen vorliegen, muss die Stiftungsbehörde sie als rechtsfähige Stiftung anerkennen (§§ 80 Abs. 2, 81 Abs. 1 BGB).

Die beiden auf den ersten Blick klaren Regelungen führen in der Praxis zu einer Vielzahl von Fragen, die in Zusammenarbeit mit der zuständigen Stiftungsbehörde geklärt werden müssen. Wie genau muss beispielsweise die Zeitbestimmung aussehen? Heißt „bestimmte Zeit“, dass in der Satzung ein konkretes Enddatum stehen muss, oder reicht auch eine Bestimmbarkeit? Muss ein Verbrauchsplan in der Satzung verankert werden? Endet die Stiftung am Ende der Laufzeit automatisch und wird sie dann von Amts wegen oder auf Antrag der Stiftungsorgane gelöscht? Bedarf es nach Vermögensverbrauch eines zusätzlichen Auflösungsbeschlusses? Findet statt einer schlichten Löschung eine förmliche Liquidation statt? Kann die Laufzeit verlängert werden?

Im Prinzip können auch bestehende Ewigkeitsstiftungen auf einen Verbrauch des Stiftungsvermögens umstellen. Sie benötigen dazu allerdings die Zustimmung der Stiftungsbehörden. Deren Praxis ist hier einheitlich restriktiv: Fast alle sehen den Vermögensverbrauch als Auflösung in Raten und damit als *Ultima Ratio* an, der nur in Betracht kommt, wenn anders die Stiftungszwecke nicht mehr erfüllt werden können.

Auch wenn der Stifter noch lebt und die Umwandlung selbst initiiert, wird oft eine Herleitung aus der ursprünglichen Stiftungssatzung verlangt, dass dieser Schritt vom Willen des Stifters umfasst war. Aus älteren Stiftungssatzungen lässt sich dies allerdings nur in seltenen Fällen herauslesen. Wenn der Stifter noch lebt, kann immerhin unter Hinweis auf die erstmalige gesetzliche Regelung von 2013 argumentiert werden, er hätte eine Öffnungsklausel in die Satzung aufgenommen, wenn er bei der Stiftungserrichtung die theoretische Möglichkeit des Verbrauchs gekannt hätte.

Der Staat fördert Stiftungen besonders: Derzeit können Zuwendungen von natürlichen Personen in den Vermögensstock von bis zu 1 Mill. Euro (Ehegatten 2 Mill. Euro) innerhalb von zehn Jahren als zusätzliche Sonderausgaben geltend gemacht wer-



Photo: iStockphoto

Fast alle Stiftungsbehörden sehen den Vermögensverbrauch von Ewigkeitsstiftungen als Auflösung in Raten und damit als Ultima Ratio an, der nur in Betracht kommt, wenn anders die Stiftungszwecke nicht mehr erfüllt werden können.

Letztlich umgesetzt werden aber nur wenige Ideen. Bei Neuerrichtungen ist die Versagung des erhöhten Sonderausgabenabzugs in vielen Fällen ein K.o.-Kriterium. Umwandlungsüberlegungen treffen oft auf so große Vorbehalte der Stiftungsbehörden, dass sie ebenfalls unterbleiben.

Verbrauchsstiftungen können in einigen Fällen eine sinnvolle Alternative zur „ewigen Stiftung“ sein. Ist beispielsweise absehbar, dass das Anliegen des Stifters nach einer gewissen Zeit erfüllt sein wird, so bietet es sich an, zumindest die Möglichkeit zu schaffen, während dieser Zeit auch das Grundstockvermögen einzusetzen. Natürliche Personen, die den erhöhten steuerlichen Sonderausgabenabzug nutzen wollen, werden sich aber allenfalls theoretisch mit einer Verbrauchsstiftung befassen und sich letztlich für ein unverbrauchbares Stiftungsvermögen entscheiden. Denkbar sind auch Mischlösungen zwischen teilweisem Erhalt und teilweisem Verbrauch des Stiftungsvermögens.

Eine ernsthafte Alternative kann eine Verbrauchsstiftung aber für solche Stifter sein, die auf den erhöhten Sonderausgabenabzug keinen Wert legen, ihn schon verbraucht haben oder ihn ohnehin nicht nutzen können. Letzteres gilt vor allem für Kapitalgesellschaften als Stifter.

den. Dieser sogenannte erhöhte Sonderausgabenabzug tritt neben den normalen Sonderausgabenabzug, der jährlich auf 20 % des Gesamttrags der Einkünfte beziehungsweise 4 Promille der Summe aus Umsätzen sowie Löhnen und Gehältern begrenzt ist und im Übrigen nur in die Zukunft vorgetragen werden kann. Soweit eine Stiftung ihr Vermögen verbrauchen darf, bleibt es jedoch ausdrücklich beim normalen Sonderausgabenabzug.

Immerhin hat sich der Gesetzgeber aber entschieden, den erhöhten Sonderausgabenabzug nicht grund-

sätzlich für alle Arten von Stiftungen mit verbrauchbarem Vermögen auszuschließen, sondern nur hinsichtlich des verbrauchbaren Teils. Nach dem reinen Gesetzestext des §10b Abs.1a Satz 2 Einkommensteuergesetz waren damit allerdings einige offene Fragen verbunden, die die Finanzverwaltung in einem Mitte September 2014 erschienenen Anwendungsschreiben aufgegriffen und mit Augenmaß zu einem wesentlichen Teil beantwortet hat.

In der Beratungspraxis ist zwar ein zunehmendes Interesse an Verbrauchsstiftungen zu verzeichnen.

*Ein Trauerspiel?
Verbrauchs-
stiftung und
Steuern*