



WOHER NEHMEN?

Kostendeckung in der Anlaufphase einer Stiftung

von Magda Weger, Verl

Die Errichtung der Stiftung ist abgeschlossen oder steht kurz bevor – ihre Tätigkeit soll beginnen. Der Vorstand bereitet seine konstituierende Sitzung und ggf. die des Kuratoriums oder Stiftungsrates vor. Auf der Tagesordnung stehen u.a. Entscheidungen über die Anlage des Vermögen der Stiftung und ihr Budget. Rechnungen über Beratungskosten bei der Errichtung und über die öffentliche Bekanntmachung liegen vor, die Gremienmitglieder hatten Reiseaufwand, die Geschäftsstelle ist auszustatten, Telefon- und Portokosten fallen an. Eine Stiftungsbroschüre soll erstellt, das erste Förderprojekt konzipiert werden. Nicht alle denkbaren Aktivitäten in der Anfangsphase sind mit Kosten verbunden, die die Stiftung unmittelbar zu begleichen hat. Doch sind in aller Regel selbst bei einer „schlanken“ Gestaltung der Stiftungsorganisation die ersten Zahlungen fällig, bevor erste Mittel, etwa Erträge aus der Vermögensanlage, zur Verfügung stehen. Doch aus welchen – sonstigen – Mitteln sind diese zu bestreiten?

Welche Stiftungsmittel zur Deckung von Anlaufkosten in Betracht kommen, hängt aus stiftungs- und gemeinnützigkeitsrechtlicher Sicht auch davon ab, in welchem Bereich der Stiftungstätigkeit sie eingesetzt werden sollen. So ist die Mittelherkunft für Ausgaben im ideellen Bereich, der eigentlichen Fördertätigkeit einschließlich der steuerbegünstigten Zweckbetriebe, anders zu beurteilen als bei der Vermögensverwaltung und steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben (z.B. Museumsshop). In der Startphase einer Stiftung stehen in aller Regel zunächst der Aufbau der Stiftungsorganisation und -verwaltung sowie der Anlauf der Fördertätigkeit im Vordergrund.

MITTEL FÜR PROJEKTE UND VERWALTUNG

Die Ausgaben zur Verwirklichung der Stiftungszwecke, zu denen neben unmittelbaren Förderausgaben auch angemessene Aufwendungen für die allgemeine Verwaltung und (Spenden-)Werbung zählen, sind grundsätzlich aus den sog. „zeitnah zu verwendenden Mitteln“ zu decken. Bei einer Stiftung sind dies insbesondere Vermögenserträge, Spenden,

Zuschüsse und evt. Einnahmen aus Zweckbetrieben oder steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben. Diese Mittel liegen aber beim Start in der Regel noch nicht vor. Zu Beginn verfügt die Stiftung meist nur über das im Stiftungsgeschäft vom Stifter zugesicherte Ausstattungsvermögen, auf dessen Übertragung sie mit ihrer Anerkennung als rechtsfähig einen Anspruch erwirbt.

ABZWEIGEN VOM „GRUNDSTOCKVERMÖGEN“?

Das Ausstattungsvermögen einer Stiftung gehört im Regelfall zum sog. Grundstockvermögen. In nahezu allen Landesstiftungsgesetzen ist niedergelegt, dass dieses ungeschmälert zu erhalten ist, also nicht für den sofortigen Verbrauch zur Verfügung steht. Allerdings ist dieses Gebot in den meisten Ländern dispositiv, d.h. der Stifter kann abweichende Regelungen treffen oder/und mit Genehmigung der Stiftungsbehörde unter bestimmten Voraussetzungen darauf zurückgreifen. Der Stifter ist also – gerade mit Blick auf die Startphase der Stiftung – gut beraten, es nicht unreflektiert bei den in den Mustersatzungen der Stiftungsbehörden oft vorgegebenen Formulierungen (etwa: „Das Stiftungsvermögen ist in seinem Wert grundsätzlich ungeschmälert zu erhalten“) zu belassen. Vielmehr kann er in Stiftungsgeschäft und –satzung z.B. auch festlegen, dass ein bestimmter Vermögensteil zur Verausgabung als „Betriebsmittel“ gewidmet ist oder dass unter bestimmten Voraussetzungen eine Inanspruchnahme möglich ist [vgl. z.B. BFH v. 7.9.2011 – I B 36/11; dazu auch auf S. 7 unten].

Die Stiftungsbehörde wird im Rahmen des Anerkennungsverfahrens allerdings darauf achten, dass die Vermögensausstattung insgesamt so bemessen ist, dass die „dauernde und nachhaltige Erfüllung des Stiftungszwecks gesichert erscheint“ (§ 80 Abs. 2 BGB). Das Grundstockvermögen, aus dem dauerhaft Erträge erwirtschaftet werden sollen, darf angesichts der langen Lebensdauer und -fähigkeit der Stiftung nicht zu knapp geraten. Bei der Gesamteinschätzung sind aber auch weitere Finanzierungsquellen, wie etwa verbindlich zugesagte Spenden, zu berücksichtigen.

DER STIFTER „LEGT DRAUF“

Eine solche Spendenzusage kann zunächst der Stifter selbst treffen. Hat er bereits in der Gründungsphase die Anlaufkosten der Stiftung bedacht und beschlossen, der Stiftung hierfür zusätzliche Mittel zuzuwenden, kann er diese Absicht im Stiftungsgeschäft verbindlich zusagen. Sie begründet dann einen Anspruch der Stiftung und ist als Vermögenswert ebenfalls in die Gesamtbeurteilung des Ausstattungsvermögens einzubeziehen.

Die Stiftungsbehörden fordern zwar in der Regel eine Mindestausstattung als Grundstockvermögen, die es der Stiftung langfristig erlaubt, unabhängig von regelmäßigen Zuwendungen des Stifter oder Dritter ihre Zwecke dauerhaft und nachhaltig zu erfüllen. Sog. Einkommensstiftungen, die vor allem bei von staatlichen Stellen errichteten Stiftungen anzutreffen sind, begegnen im Hinblick auf die Stiftungsautonomie jedenfalls dann Bedenken, wenn die Zuschüsse ins Belieben

des Zuwenders gestellt oder etwa mit Einflussmöglichkeiten auf die Stiftungstätigkeit verknüpft sind. Sind die Leistungen des Stifters dagegen verbindlich festgelegt, dürften solche Vorbehalte nicht durchgreifen.

VARIANTEN VON „ZUWENDUNGSTÖPFEN“

Die Möglichkeiten, die Stiftung neben dem Grundstockvermögen mit zusätzlichen Mitteln auszustatten, erschöpfen sich aber nicht mit Spenden(-versprechen) zur Deckung der Kosten anlaufender Geschäftstätigkeit oder für bestimmte Fördervorhaben. Dem Stifter steht es im Rahmen der Privatautonomie und der Gesetze frei, seine Vermögenswidmung(en) mit unterschiedlichen wirtschaftlichen Bestimmungen zu verknüpfen.

Beispielsweise bringen manche Stifter auch „freies Kapital“ in die Stiftung ein, das weder als Grundstockvermögen gedacht ist noch zwangsläufig sofort – zeitnah – zu verbrauchen ist. Vielmehr soll dieses Vermögen – ähnlich einer freien Rücklage im Sinne des § 58 Nr. 7a AO – der Stiftung zur Verfügung stehen, um es je nach Bedarf ganz oder teilweise dem Grundstockvermögen zuzuführen oder zeitnah zur Zweckverwirklichung inklusive Stiftungsverwaltung zu verwenden. Dieser „Topf“ kann grundsätzlich als „freies Vermögen“ bestehen bleiben und ggf. weiter aufgestockt werden. Die nicht für die kurzfristige Verwendung benötigten Mittel können im Rahmen der Vermögensanlage Erträge erwirtschaften. Diese Variante gewährt der Stiftung ein hohes Maß an Spielraum und kann ihr sowohl die Bewältigung der Kostenlast in der Anfangsphase ermöglichen als auch den langfristigen Aufbau eines planbaren Ertragsvermögens unterstützen.

GEWINNEN VON STARTHelfERN

Nicht immer ist der Stifter in der Lage, durch eigene Zuwendungen selbst für einen erfolgreichen Start der Stiftung zu sorgen. Dann wird er versuchen, „Dritte“ zu gewinnen, die der Stiftung mit Spenden und sonstigen Vermögenszuwendungen unter die Arme greifen sollen.

Damit der neu errichteten Stiftung möglichst bald Spenden zur Deckung der Anlaufkosten zur Verfügung stehen, bedarf es der frühzeitigen Planung einer entsprechenden Kommunikations- und Marketingstrategie, vorzugsweise bereits im Vorfeld der Stiftungsgründung. Hierzu zählen die Bestimmung der relevanten Zielgruppen – etwa korrespondierend zum Stiftungszweck (z.B. Betroffene, Fachleute, Multiplikatoren) – und der geeigneten Kommunikationswege, um diese auch zu erreichen und vom Nutzen der Stiftung zu überzeugen.

In manchen Fällen kann der Stifter auf einen bereits bestehenden erfolgversprechenden Kontaktkreis zurückgreifen. Häufig werden Geburtstage oder (Firmen-)Jubiläen zum Anlass genommen, anstelle von Geschenken um Zuwendungen für die neue Stiftung zu bitten. Die Erschließung neuer Spenderkreise erfordert dagegen in der Regel einen längeren Zeithorizont.

SPENDENABZUG

Hilfreich bei der Mitteleinwerbung kann der Hinweis auf die steuerliche Abzugsmöglichkeit der Zuwendungen sein (§§ 10b Abs. 1 S. 1 EStG, 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG). Dies gilt zum einen für die Spenden, die als zeitnah zu verwendende Mittel sowohl zur unmittelbaren Zweckerfüllung verwendet werden dürfen als auch für die (angemessene) Verwaltungstätigkeit einschließlich der Spendenwerbung, die ja der Funktionsfähigkeit der Stiftung und damit auch der Zweckverwirklichung dienen (BFH v. 18.12.2002 I R 60/01, NV 2003, S. 1025).

Zum anderen gilt der allgemeine Spendenabzug ebenfalls für die Zuwendung des erwähnten „freien Vermögens“. Auch bei einer solchen Zuwendung dient das Vermögen final der Verwendung für steuerbegünstigte Zwecke – sei es durch direkte und zeitnahe Verwendung oder durch die Gewinnung von Vermögenserträgen sowie die endgültige Verwendung im Falle der Auflösung der Stiftung. Voraussetzung ist allerdings, dass im Auflösungsfall der als Grundstock genutzte Teil dieses Vermögens nicht etwa an den Zuwender zurückfällt, sondern der steuerbegünstigten Verwendung verhaftet bleibt.

Die zusätzliche Abzugsmöglichkeit für Zuwendungen in den Vermögensstock (§ 10b Abs. 1a EStG) ist im Beispielsfall des „freien Vermögens“ allerdings nicht zugelassen, da hier nicht unbedingt die gesamte Zuwendung in den Vermögensstock geht. Komplette Ausgenommen vom Spendenabzug sind Zuwendungen zum Verlustausgleich oder Verbrauch in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (z.B. Speisen und Getränke für steuerpflichtige Benefizveranstaltungen).

DARLEHEN

Gelingt es dem Stifter bzw. der Stiftung nicht, in ausreichendem Maße rechtzeitig Mittel für die Kosten der Anlaufphase bereitzustellen, besteht die Option der Aufnahme eines Kredits zu marktgerechten Bedingungen. Hier ist zu prüfen, ob die Stiftung in der Lage ist, in den Folgejahren die Zins- und Tilgungsleistungen zu erbringen. Werden mit den Kreditmitteln Ausgaben finanziert, die der Verwirklichung der steuerbegünstigten Satzungszwecke dienen, so können die

Tilgungsleistungen aus den zeitnah zu verwendenden Mitteln wie Vermögenserträge und Spenden erfolgen.

Soweit mit den Kreditmitteln allerdings Ausgaben und Investitionen außerhalb des ideellen Bereichs finanziert werden – etwa in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb oder im Bereich der Vermögensverwaltung (z.B. Kauf eines Mietwohngrundstücks) –, dürfen zeitnah zu verwendende Mittel nicht für die Tilgung eingesetzt werden.

Auch der Stifter selbst kann der Stiftung ein Darlehen etwa für die Anlaufkosten bis zum Eingang von Erträgen gewähren, ggf. auch zinsbegünstigt oder zinslos.

TYPISCHER AUFWAND

Die Wahl der zu verwendenden Mittel hängt insbesondere von der Einordnung der konkret zu finanzierenden Maßnahmen ab. Vor diesem Hintergrund wären einige „typischerweise“ anfallende Anfangskosten im Einzelnen zu betrachten.

Errichtungskosten

Im Vorfeld der Stiftungserrichtung entstehen Kosten, etwa Beratungsgebühren, die erst nach erfolgreicher Gründung abgerechnet werden. Hier besteht häufig ein Interesse des Stifters, der den Auftrag ausgelöst hat, die Kosten der Stiftung aufzuerlegen und auf diese Weise indirekt den Spendenabzug zu nutzen. Er ist dann enttäuscht wenn er primär in Anspruch genommen wird. Auch hier sind die Weichen vorher zu legen. So kann der Stifter die Zahlungsverpflichtung – etwa im Stiftungsgeschäft – der Stiftung auferlegen.

Verwaltungsgebühren für die Anerkennung werden von den Stiftungsbehörden bei gemeinnützigen Stiftungen regelmäßig nicht erhoben. Allerdings werden der Stiftung mitunter entstehende Auslagen, etwa in Baden-Württemberg die öffentliche Bekanntmachung im Staatsanzeiger, in Rechnung gestellt. Sie sind den Verwaltungskosten der Stiftung zuzuordnen.

Nicht selten entstehen Auslagen, die zur Vorbereitung der Stiftungstätigkeit im Errichtungsstadium, aber noch vor der Anerkennung getätigt wurden, wie z.B. zur Einrichtung der Geschäftsstelle oder zur Planung der Spendenwerbung. Die in diesem Zusammenhang etwa vom Stifter oder vorgesehenen Organmitgliedern für die Stiftung abgeschlossenen Rechtsgeschäfte sind, da die Stiftung rechtlich noch nicht existiert, schwebend unwirksam. Erst mit ihrer Anerkennung als rechtsfähig kann die Stiftung die betreffenden Geschäfte genehmigen und ggf. die Auslagen erstatten. Die mitunter in Anlehnung an das GmbH-Recht diskutierte Rechtsfigur einer sog. Vorstiftung wird aus guten Gründen mehrheitlich abgelehnt.

Verwaltungskosten

Meist fallen zu Beginn auch bereits allgemeine Verwaltungskosten an, wie laufende Aufwendungen für Verwaltungspersonal (hierzu zählt grundsätzlich auch das Gehalt des Geschäftsführers), Bürobedarf, Reisekosten, Miete, Repräsentation, Kommunikation usw.

Aufwendungen für die allgemeine Verwaltung einschließlich der Spendenwerbung dienen mittelbar der Erfüllung der Satzungszwecke und sind grundsätzlich dem ideellen Bereich zuzuordnen. Das setzt allerdings voraus, dass die Verwaltungsausgaben in einem angemessenen Verhältnis zu den gesamten vereinnahmten Mitteln stehen. Zur Beurteilung der Angemessenheit enthält das Gesetz keine absolute oder prozentuale Obergrenze. Nach den in Rechtsprechung, Finanzverwaltung und Literatur entwickelten Kriterien müssen die Ausgaben für Verwaltung und Spendenwerbung wirtschaftlich sinnvoll sein und dürfen grundsätzlich 50 % der vereinnahmten Mittel nicht übersteigen (BFH v. 23.9.1998 I B 82/98, BStBl. II 2000, S. 320; AEAO Nr. 18 zu § 55).

In der Gründungs- und Aufbauphase einer Körperschaft kann allerdings auch ein noch höherer Verwaltungskostenanteil gerechtfertigt sein. Hier kommt es – wie auch für die Frage der Dauer der Aufbauphase – auf die Umstände des Einzelfalles an. Die Finanzverwaltung betrachtet eine Dauer von vier Jahren als Obergrenze und geht für den Regelfall von einer kürzeren Dauer aus (AEAO Nr. 19 zu § 55).

Projektkosten

Projektkosten dienen unmittelbar der Zweckverwirklichung, gehen also in die Prüfung der Angemessenheit von Verwaltungskosten nicht ein. Hierzu gehören Aufwendungen, die inhaltlich unmittelbar den konkreten Satzungszwecken zuzuordnen sind. Dies kann auch das (anteilige) Gehalt des Geschäftsführers sein, soweit dieser gleichzeitig unmittelbar bei der Projektarbeit mitwirkt. Bei Überschneidungen von Verwaltung und unmittelbarer Zweckerfüllung, z.B. der Zuordnung zur allgemeinen Öffentlichkeitsarbeit, sind die Anteile im Schätzungswege zu ermitteln.

KURZ & KNAPP

Vor Gründung und in der Anfangsphase einer Stiftung fallen meist schon Kosten an, bevor erste Vermögenserträge, Spendenmittel oder sonstige Einnahmen zur Verfügung stehen. Der Stifter tut gut daran, diese Situation bereits bei der Planung zu bedenken. Durch gezielte Widmungen der zugesicherten Vermögensausstattung oder spätere Zuwendungen kann der Stifter selbst den Start seiner Stiftung erleichtern. Auch die Ansprache potenzieller Mitsreiter und die Prüfung weiterer Finanzierungsmöglichkeiten sollte bereits erfolgt sein, bevor der Stifter das Stiftungsgeschäft unterzeichnet. ■

ZUM THEMA

in Stiftung&Sponsoring

Mecking, Christoph: Dotation ins freie Vermögen. Zulässiger Spendenabzug bei Rücklagenbildung, S&S 3/2008, S. 23

Schiemenz, Andreas; Gutes tun in richtiger Position. Stiftungsgründung aus Marketing- und Fundraisingsicht, S&S 6/2012, S. 30-32

Rechtsanwältin Magda Weger ist geschäftsführende Gesellschafterin des Instituts für Stiftungsberatung, m.weger@stiftungsberatung.de, www.stiftungsberatung.de

