

02.23

# & Stiftung Sponsoring

Das Magazin für Nonprofit-  
Management und -Marketing



## Leadership: Vom Wert der Werte

**Rote Seiten:** Das Stiftungsvermögen nach der Stiftungsrechtsreform.  
Rechtlicher Rahmen und Auswirkungen auf die Rechnungslegung

**Herausgeber:** Deutsches Stiftungszentrum GmbH (DSZ), Dr. Markus Heuel  
Institut für Stiftungsberatung Dr. Mecking & Weger GmbH, Dr. Christoph Mecking  
[www.susdigital.de](http://www.susdigital.de)

**ESV** ERICH  
SCHMIDT  
VERLAG

# Aus Rechtsprechung und Verwaltung

von Benjamin Weber (Essen) und Lisa Böttcher (Essen)

## Gerichtsentscheidungen

### Formelle Satzungsmaßigkeit einer ausländischen Stiftungssatzung

BFH, Urteil vom 18.8.2022 – VR 15/20

#### Amtliche Leitsätze:

1. Der nationale Gesetzgeber ist unionsrechtlich nicht verpflichtet, einen Gemeinnützigkeitsstatus nach ausländischem Recht anzuerkennen.
2. Die Festschreibung des Satzungszwecks und die Art seiner Verwirklichung in der Satzung sollen es der Finanzbehörde ermöglichen, die Voraussetzungen der Steuervergünstigung leicht und einwandfrei zu überprüfen. Dies ist nicht der Fall, wenn in der Satzung auf ausländische Regelungen verwiesen wird, die vom nationalen Recht abweichen, und sich auch sonst aus der Satzung selbst nicht ergibt, dass die Anforderungen des nationalen Gemeinnützigkeitsrechts gewahrt werden.
3. Wird nach den Angaben in der Satzung neben einem begünstigten Zweck ein nicht begünstigter Zweck verfolgt, verstößt die Satzung gegen das Gebot der Ausschließlichkeit i. S. v. §§ 51 Abs. 1 Satz 1, 56 AO.

#### Die Entscheidung des BFH beruht im Wesentlichen auf folgendem Sachverhalt:

Die Verfahrensbeteiligten streiten über die Feststellung der formellen Satzungsmaßigkeit einer Stiftungssatzung: Klägerin ist eine Stiftung österreichischen Rechts mit in Österreich und Deutschland belegenem Vermögen, die nach ihrer Satzung ausschließlich und unmittelbar mildtätige und gemeinnützige Ziele i. S. d. österreichischen Bundesabgabenordnung (BAO) verfolgt. Zur Bestimmung mildtätiger Zwecke verweist die Stiftungssatzung auf § 37 BAO. Nach § 37 BAO sind solche Zwecke mildtätig, die darauf gerichtet sind, hilfsbedürftige Personen zu unterstützen. Den hilfsbedürftigen Personenkreis legt § 37 BAO nicht fest. Stiftungszweck ist die Förderung von Kunst und Kultur, u. a. durch Zurverfügungstellung eines Hofes als Stätte kulturellen Austauschs sowie Durchführung von Kulturveranstaltungen und Aufführungen von künstlerischen und kulturellen Werken. Dafür werden den nach der Satzung Begünstigten Geldleistungen und Sachzuwendungen durch Nutzungsüberlassung gewährt. Begünstigte sind Künstler, die „nachweislich einer finanziellen Zuwendung bedürfen, um ihre Kunst ausüben zu können“, sowie juristische Personen und Personengesellschaften für Veranstaltungen, die auf unmittelbare Weise der Zweckerreichung dienen.

Das deutsche Finanzamt (FA) lehnte einen Antrag der Stiftung auf Feststellung der formellen Satzungsmaßigkeit ab. Der hiergegen eingelegte Einspruch blieb erfolglos. Das FG Niedersachsen gab der Klage der Stiftung statt und verpflichtete das FA, die formelle Satzungsmaßigkeit festzustellen. Die sich dagegen richtende Revision des FA vor dem BFH hatte Erfolg. Das FG Niedersachsen habe die formelle Satzungsmaßigkeit nach § 60a AO zu Unrecht angenommen.

#### Der BFH begründet seine Entscheidung im Wesentlichen wie folgt:

Die Anforderungen der formellen Satzungsmaßigkeit nach den nationalen Bestimmungen der AO seien hier nicht erfüllt. Zwar sei das FG zutreffend davon ausgegangen, dass, unabhängig davon, ob die betreffende Stiftung im In- oder Ausland ansässig ist, das nationale Recht Maßstab für die Prüfung ist, ob die formelle Satzungsmaßigkeit nach § 60a Abs. 1 Satz 1 AO gegeben ist. Auch aus Gründen des Unionsrechts, insb. der Grundfreiheiten, sei der nationale Gesetzgeber nicht verpflichtet, den Gemeinnützigkeitsstatus nach ausländischem – hier: österreichischem – Recht anzuerkennen. Es dürfe überprüft werden, ob eine Stiftung die nach nationalem Recht vorgeschriebenen Voraussetzungen erfüllt, bevor ihr die Steuerbefreiung gewährt wird.

Das FG habe es aber rechtsfehlerhaft für unbeachtlich gehalten, dass die österreichische Vorschrift der BAO zur Bestimmung mildtätiger Zwecke, auf die in der Stiftungssatzung verwiesen wird, von der deutschen Regelung des § 53 AO abweicht. In § 37 BAO fehle es vor allem an einer Festlegung der hilfsbedürftigen Personen. Nach § 60 Abs. 1 Satz 1 i. V. m. § 59 AO müssten die Stiftungszwecke und die Art ihrer Verwirklichung stets so genau bestimmt sein, dass bereits aufgrund der Satzung geprüft werden kann, ob die satzungsmäßigen Voraussetzungen für die Steuerbefreiung (formelle Satzungsmaßigkeit) gegeben sind. Sie seien so weit wie möglich zu konkretisieren, damit es der Finanzbehörde möglich ist, die Voraussetzungen der Steuervergünstigung leicht und einwandfrei zu überprüfen. Dies sei nicht der Fall, wenn in der Satzung auf eine ausländische Regelung verwiesen wird, die vom deutschen Recht abweicht.

Eine Stiftung verfolgt mildtätige Zwecke nach § 53 AO, wenn ihre Tätigkeit darauf gerichtet ist, Personen selbstlos zu unterstützen, die persönlich (Nr. 1) oder wirtschaftlich (Nr. 2) hilfsbedürftig sind. Dabei gründet die wirtschaftliche Hilfsbedürftigkeit auf dem Bedarf des notwendigen Lebensunterhalts. Durch bloßen Verweis auf die Verfolgung mildtätiger Zwecke i. S. d. BAO



© Andrey Popov - stock.adobe.com

Die Mitgliederversammlung von Stiftungen und Vereinen ist zukünftig auch digital möglich

und der Begünstigung von Künstlern, die „nachweislich einer finanziellen Zuwendung bedürfen, um ihre Kunst ausüben zu können“, genüge die Stiftungssatzung nicht den Anforderungen des § 53 AO. Weitere Konkretisierungen des begünstigten Personenkreises enthalte die Satzung nicht. In der satzungsseitig in Bezug genommenen Vorschrift des § 37 BAO fehle es an einer vergleichbaren Festlegung des hilfebedürftigen Personenkreises. Es gebe keinen Maßstab, an dem die Unterstützung der Begünstigten ausgerichtet ist und der den Vorgaben des § 53 Nr. 2 AO entspricht. So hänge die Geldleistung an die Künstler nicht, wie in § 53 Nr. 2 AO festgelegt, von ihren wirtschaftlichen Verhältnissen ab, sondern allein von der Ausübung ihrer Kunst. Dabei habe die Stiftung zwar vorgetragen, dass das österreichische Recht eine Auslegung erfährt, nach der die wirtschaftliche Hilfsbedürftigkeit nach Kriterien bemessen wird, die enger als die des § 53 Nr. 2 AO sind. Darauf komme es aber nicht an, so der BFH.

Werde nach der Satzung neben einem begünstigten (Förderung von Kunst und Kultur nach § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 5 AO) ein nicht begünstigter Zweck (Verfolgung mildtätiger Zwecke, die hier nicht steuerbegünstigt sind) verfolgt, verstoße die Stiftungssatzung gegen das Ausschließlichkeitsgebot i. S. v. §§ 51 Abs. 1 Satz 1, 56 AO. Die Anerkennung der formellen Satzungsmaßigkeit sei demnach insgesamt ausgeschlossen.



### Praxistipp

Das hier dem Verfahren beigetretene BMF hat das Vorbringen des FA unterstützt und sich dabei auf den Hinweis beschränkt, dass die Mustersatzung i. S. d. § 60 Abs. 1 Satz 2 AO wörtlich zu übernehmen sei. Diesem Hinweis und dem Urteil des BFH nach sollten steuerbegünstigte Stiftungen ihre Satzung so genau wie möglich an den Vorgaben des deutschen Gemeinnützigkeitsrechts und der Mustersatzung ausrichten. Die Inhalte des nationalen Rechts sollten in der Stiftungssatzung konkretisierend übernommen werden, insoweit sich der Stiftungssitz im Ausland

befindet. Verweist die Stiftungssatzung dagegen auf ausländisches Recht, kommt es nach den Ausführungen des BFH auf eine Auslegung der ausländischen Vorschriften nicht an. Ein Verweis genügt danach nur dann, wenn die ausländische Vorschrift jede Tatbestandsvoraussetzung wie die nationale enthält.

---

Ein Beitrag von **Lisa Böttcher**, wissenschaftliche Mitarbeiterin im Bereich „Recht und Steuern“, Deutsches Stiftungszentrum (Essen). [lisa.boettcher@stifterverband.de](mailto:lisa.boettcher@stifterverband.de)

### Digitale und hybride Beschlussfassung in Stiftungen und Vereinen erleichtert

BT-Drs. 20/5585 – Gesetz zur Ermöglichung digitaler Mitgliederversammlungen im Vereins- und Stiftungsrecht

1. Auf Beschluss der Mitgliederversammlung oder des Stiftungsvorstands können Vereine und Stiftungen des Bürgerlichen Rechts zukünftig Sitzungen auch in rein digitaler und hybrider Form – unabhängig von einer entsprechenden Satzungsregelung – durchführen, § 32 Abs. 2 BGB n. F.
2. Ein Umlaufverfahren „im Wege der elektronischen Kommunikation“ sieht der Gesetzgeber dagegen in der Änderung des BGB bisher nicht vor, vgl. § 32 Abs. 3 BGB n. F.

Knapp ein halbes Jahr nach Auslaufen des Gesetzes über Maßnahmen im Gesellschafts-, Genossenschafts-, Vereins-, Stiftungs- und Wohnungseigentumsrecht zur Bekämpfung der COVID19-Pandemie (GesRuaCOVBekG) zum 31.8.2022 hat der Deutsche Bundestag in seiner Sitzung am 9.2.2023 das Gesetz zur Ermöglichung digitaler Mitgliederversammlungen im Vereinsrecht beschlossen. Die beschlossene Änderung tritt am Tag nach der zeitnah zu erwartenden Verkündung in Kraft. Durch die Gesetzesänderung fügt der Gesetzgeber den folgenden Absatz 2 in § 32 BGB ein:

(2) Bei der Berufung der Versammlung kann vorgesehen werden, dass Mitglieder auch ohne Anwesenheit am Versammlungsort im Wege der elektronischen Kommunikation an der Versammlung teilnehmen und andere Mitglie-

derrechte ausüben können (hybride Versammlung). Die Mitglieder können beschließen, dass künftige Versammlungen auch als virtuelle Versammlungen einberufen werden können, an der Mitglieder ohne Anwesenheit am Versammlungsort im Wege der elektronischen Kommunikation teilnehmen und ihre anderen Mitgliederrechte ausüben müssen. Wird eine hybride oder virtuelle Versammlung einberufen, so muss bei der Berufung auch angegeben werden, wie die Mitglieder ihre Rechte im Wege der elektronischen Kommunikation ausüben können.

Die Regelung gilt über die Verweisung durch § 28 BGB bzw. § 86 Satz 1 BGB auch für Sitzungen von mehrköpfigen Vereinsvorständen und Stiftungsvorständen (vgl. BT-Drs. 22/5585, S. 10).

Nach dem Gesetzgeber soll § 32 Abs. 2 BGB n.F. u. a. die Mitgliedschaftsrechte (in Vereinen) stärken und ehrenamtliches Engagement fördern. Denn durch die Gesetzesänderung wird eine digitale oder hybride – d. h. also eine Teilnahme mit einzelnen zugeschalteten Mitgliedern – Mitgliederversammlung unabhängig von einer entsprechenden Regelung in der Vereins- oder Stiftungssatzung möglich. Unter elektronischer Kommunikation versteht der Gesetzgeber Videokonferenzen, Telefonkonferenzen, Meinungsaustausch per Internetdialog („Chat“) und/oder Abstimmung per E-Mail. Bei der Auswahl der elektronischen Kommunikationsmöglichkeiten werden die verantwortlichen Organmitglieder berücksichtigen müssen, ob das notwendige Maß an Identitätsprüfung, Datenschutz und Dokumentationssicherheit sichergestellt ist. Dies wird z. B. bei Kommunikationsmitteln wie WhatsApp oder E-Mail regelmäßig schwierig sein.

Bisher setzte das Gesetz für eine wirksame Beschlussfassung im Vereins- und Stiftungswesen Präsenzsitzungen voraus (§ 32 Abs. 2 BGB a. F.). Dass diese gesetzliche Vorgabe in der heutigen Zeit die tatsächlichen Verhältnisse nicht mehr abbildet, zeigte dann die Corona-Pandemie, die eine Erfüllung der gesetzlichen Anforderung an Präsenzsitzungen unmöglich machte. Um (steuerbegünstigten) Vereinen und Stiftungen während der Pandemiezeit zwischen 2020 und 2022 nicht die Handlungsfähigkeit zu nehmen, beschloss der Gesetzgeber am 27.3.2020 bzw. 9.9.2021 das GesRuaCOVBekG bzw. dessen Verlängerung bis zum 31.8.2022. Gem. § 5 Abs. 2 GesRuaCOVBekG konnte der Vorstand eines Vereins oder einer Stiftung auch ohne Ermächtigung in der Satzung vorsehen, dass Vereins- oder (Stiftungs-)Vorstandsmitglieder an der Mitgliederversammlung respektive den Vorstandssitzungen im Wege der elektronischen Kommunikation an der Beschlussfassung des jeweiligen Organs teilnehmen konnten, ohne hierzu am Versammlungsort präsent sein zu müssen. Gleichzeitig ermöglichte das GesRuaCOVBekG in § 5 Abs. 2 Nr. 2 die vorherige schriftliche Stimmabgabe zur Beschlussfassung in Mitgliederversammlungen oder Vorstandssitzungen.

§ 32 Abs. 2 BGB n.F. schränkt die während der Corona-Pandemie bestehende Möglichkeit Organsitzungen per se digital abhalten zu können also wieder ein. Denn durch das Wort „künftige“ in § 32 Abs. 2 Satz 2 BGB n.F.

wird klargestellt, dass eine Ermächtigung nach § 32 Absatz 2 Satz 1 BGB n.F. nur für zukünftig stattfindende Versammlungen respektive Sitzungen getroffen werden darf, nicht hingegen für die Versammlung, in der der Beschluss für Sitzungen im Wege der elektronischen Kommunikation gefasst wird. Insoweit bedarf es für zukünftige rein „digitale“ oder „hybride“ Beschlussfassung in dem jeweiligen Organ zunächst einer Präsenzsitzung, in der die „zukünftige“ neue Beschlussfassung zunächst in Präsenz beschlossen wird. Insoweit kann das betroffene Organ in der in Präsenz stattfindenden Sitzung ggf. auch direkt eine Satzungsänderung beschließen, nach welcher eine rein digitale oder hybride Beschlussfassung per Satzung ermöglicht wird. Denn § 32 BGB ist dispositiv, sodass Vereine und Stiftungen des Bürgerlichen Rechts (bereits nach geltendem Recht) aufgrund von Satzungsregelungen vorsehen können, dass die Mitglieder ohne Anwesenheit am Versammlungsort nur im Wege der elektronischen Kommunikation an der Mitgliederversammlung oder Vorstandssitzung und/oder Umlaufverfahren teilnehmen und ihre Rechte ausüben können.

Denn neben der nun bestehenden Möglichkeit der digitalen Beschlussfassung dürften sehr viele (steuerbegünstigte) Vereins- und Stiftungssatzungen noch nicht an die am 29.12.2020 in Kraft getretene Gemeinnützigkeitsrechts-

reform angepasst worden sein. Im Fall von Stiftungen des Bürgerlichen Rechts kommt hinzu, dass hier ggf. auch noch eine Anpassung im Hinblick auf die am 1.7.2023 in Kraft tretende Stiftungsrechtsreform in Betracht kommt. Dies ist insb. dann der Fall, wenn die zukünftige Gesetzeslage gegenüber der aktuellen Satzung zu einer – entgegen dem Stifterwillen – Verschärfung der Rechtslage führt.

Eine Satzungsänderung wird auch deswegen in den meisten Fällen zu empfehlen sein, weil nach dem § 32 Abs. 2 Satz 3 BGB n.F. bei der Einberufung bzw. Einladung auch angegeben werden muss, wie die Mitglieder ihre Rechte im Wege der elektronischen Kommunikation ausüben können. Diese Vorgabe birgt in der Praxis die Gefahr, dass eine spätere Beschlussfassung aufgrund der Nichteinhaltung dieser Vorgabe in der Versammlungs- oder Sitzungseinladung ggf. angegriffen werden kann.

Eine Satzungsänderung wird in der Zukunft auch dann erforderlich sein, wenn der Verein oder die Stiftung des Bürgerlichen Rechts Umlaufbeschlüsse mit Hilfe von digitalen Kommunikationsmitteln durchführen wollen wird. Denn nach dem Willen des Gesetzgebers bleibt es bei der Regelung des § 32 Abs. 2 BGB a. F., der nunmehr zu § 32 Abs. 3 BGB n. F. wird. Hiernach ist ein Beschluss der Mitglieder nur gültig, wenn alle Mitglieder ihre Zustimmung zu dem Beschluss schriftlich erklären. Dies schließt nach der herrschenden Lesart eine elektronische Kommunikation aus. Unter „schriftlich“ versteht man überwiegend die Schriftform des § 126 BGB (siehe Leuschner, in: MüKoBGB, 9. Aufl. 2021, § 32 Rn. 67 mwN), d. h. es bedarf einer eigenhändigen Unterschrift aller abstimmenden Mitglieder. Umlaufbe-

*Die Gesetzesänderung schafft – unabhängig von etwaigen Regelungen in der Satzung – Erleichterungen für die Beschlussfassung in digitalen und hybriden Sitzungen.*

schlüsse der Vereins- und Vorstandsmitglieder können daher mit der notwendigen Rechtssicherheit nach wie vor nur dann auf elektronischem Wege wirksam gefasst werden, wenn die Satzung vom Schriftformerfordernis des § 32 Abs. 3 BGB n. F. abweicht. 

---

 **Praxistipp**

Der Gesetzgeber hat am 9.2.2023 die überfällige Gesetzesänderung in Bezug auf die Beschlussfassung unter Einbeziehung von elektronischen Kommunikationsmitteln in Vereinen und Stiftungen des Bürgerlichen Rechts vollzogen. Dies schafft – unabhängig von etwaigen Regelungen in der Satzung – Erleichterungen für die Beschlussfassung in digitalen und hybriden Sitzungen. Allerdings bleibt eine Beschlussfassung im Umlaufverfahren weiterhin nur „schriftlich“ möglich, weswegen eine entsprechende Satzungsregelung, welche sowohl die Beschlussverfahren in digitalen und hybriden Sitzungen als auch im Umlaufverfahren regelt, das Mittel der Wahl bleibt, um die Grundlage für rechtssichere Beschlüsse in der Mitgliederversammlung und / oder Sitzungen anderer Vereins- und / oder Stiftungsorgane sicher zu stellen.

---

Ein Beitrag von **Benjamin Weber**, Rechtsanwalt und Partner bei der Deutschen Stiftungsanwälte Rechtsanwaltsgesellschaft mbH (Essen). [weber@stiftungsanwaelte.de](mailto:weber@stiftungsanwaelte.de)

---

Für Sie berichtet von den Deutschen Stiftungsanwälten, dieses Mal von **RA Benjamin Weber** und **Lisa Böttcher**.



---

 **Deutsche Stiftungsanwälte**

---

Die Deutschen Stiftungsanwälte (vormals DSZ Rechtsanwälte) ergänzen das Angebot des Deutschen Stiftungszentrums (DSZ) und bieten Expertise in allen stiftungs-, steuer- und erbrechtlichen Belangen. Sie kommen aus der Stiftungspraxis und sind neben der anwaltlichen Tätigkeit erfahren in der Beratung und Betreuung von Stiftern und Stiftungen. Mit Standorten in Essen, Berlin, Hamburg, München und Stuttgart beraten die Deutschen Stiftungsanwälte deutschlandweit. [www.deutschestiftungsanwaelte.de](http://www.deutschestiftungsanwaelte.de)

---

Erlauben Sie uns an dieser Stelle den Hinweis, dass wir diese Rubrik mit großer Sorgfalt erstellen, sie aber nur einen grundlegenden Hinweis geben kann auf die aktuelle Rechtsprechung und auf Verwaltungshinweise. Sie kann eine individuelle Rechtsberatung nicht ersetzen. Eine Haftung kann daher, trotz sorgfältiger Bearbeitung, nicht übernommen werden. Abkürzungen sind erklärt unter: [www.stiftung-sponsoring.de/top/service.html](http://www.stiftung-sponsoring.de/top/service.html)