

# Neue Möglichkeiten für Stifter

Kommentierung zum  
*„Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung von Stiftungen“*

August 2000

POSITIONEN

# Inhalt

|   |    |
|---|----|
| <b>Einführung</b> .....   | 3  |
| <b>I. Erhöhung des Spendenabzugs</b> .....  | 4  |
| 1. Weiterer Spendenabzug bis zur Höhe von 40.000 DM bei Zuwendungen an eine Stiftung<br>(Stiftungshöchstbetrag) .....   | 5  |
| 2. Weiterer Spendenabzug in Höhe von bis zu 600.000 DM bei der Gründung einer Stiftung<br>(Gründungshöchstbetrag) ..... | 5  |
| 3. Auswirkungen der zusätzlichen Höchstbeträge für Stifter, Zustifter und Spender .....                                 | 5  |
| 3.1. Fallbeispiel 1 .....   | 6  |
| 3.2. Fallbeispiel 2 .....   | 7  |
| <b>II. Erweiterung der Befreiung von der Erbschaftsteuer</b> .....  | 8  |
| <b>III. Ausweitung der Maßnahmen zur Erhaltung der Leistungskraft</b> .....   | 9  |
| 1. Erhöhung der freien Rücklage nach § 58 Nr. 7 a AO .....  | 9  |
| 2. Zuführung von Zuwendungen zum Stiftungsvermögen .....  | 10 |
| 3. Mittelthesaurierung in der Aufbauphase einer Stiftung .....  | 10 |
| <b>IV. Hinweis über eine weitere Änderung zur Thematik „Völkerverständigung“</b> .....                                  | 10 |
| <b>Resümee</b> .....  | 11 |

## Impressum

### Herausgeber

Stifterverband für die Deutsche Wissenschaft e.V.  
 - Stiftungszentrum -  
 Barkhovenallee 1  
 45239 Essen  
 Telefon: (0201) 84 01-168  
 Telefax: (0201) 84 01- 255  
 Internet: [www.stifterverband.de](http://www.stifterverband.de)  
 E-Mail: [sz@stifterverband.de](mailto:sz@stifterverband.de)

### Verantwortlich

Dr. Ambros Schindler

### Redaktion

Michael Sonnabend

## Einführung

Der Zusammenhang zwischen staatlicher Allzuständigkeit verbunden mit dem Rückgang des Bürgerengagements einerseits und der Beschränkung des Staates auf Kernzuständigkeiten mit der Folge eines blühenden Dritten Sektors muss heute nicht mehr nachgewiesen werden. Diese Zusammenhänge werden nicht nur historisch, sondern auch aktuell durch den Vergleich zwischen der Bundesrepublik Deutschland und den Vereinigten Staaten von Amerika belegt. Dort hat die Enthaltbarkeit des Staates verbunden mit einer großzügigen Förderung des Bürgerengagement ein blühendes Stiftungswesen geschaffen, hier beginnt erst der Staat die Begrenzung seiner Betätigung auch als positive Wirkung zu begreifen.

Ausgehend von der Erkenntnis, dass die begrenzten Mittel des Staates keine umfassende Präsenz mehr ermöglichen, bedurfte es eines deutlichen Schrittes, um auch von Seiten des Staates Mäzene aktiv zu mehr gemeinnützigem Engagement zu stimulieren. Den seit 15 Jahren vorgetragenen Forderungen des Stifterverbandes für die Deutsche Wissenschaft zum Spendenabzug wurde mit dem am 8./9. Juni 2000 verabschiedeten „Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung von Stiftungen“ weitgehend Rechnung getragen. Zumindest in der Zielsetzung war man sich zwar auch in den vorhergehenden Legislaturperioden darüber einig, dass das Engagement von Bürgern für das Gemeinwohl eine bessere Förderung erfahren müsse, aber der Vollzug dieser Überzeugung ließ lange auf sich warten. Für Stifter ist dieser breite Konsens aller politischen Kräfte besonders wichtig, denn sie planen mit Ihrer Stiftung für lange – grundsätzlich ewige – Zeiträume.

Beschlossen wurden neben dem bereits bestehenden

- allgemeinen Höchstbetrag von 5 % des Gesamtbetrags der Einkünfte bzw. des Einkommens oder 0,2 % der Umsätze einschließlich Löhne und Gehälter und dem
  - allgemeinen Erhöhungsbetrag von 5 % des Gesamtbetrags der Einkünfte bzw. des Einkommens für die Zwecke Wissenschaft, Kultur und Mildtätigkeit,
- zwei neue zusätzliche, einkommensunabhängige und kumulativ anwendbare Höchstbeträge für Stiftungen öffentlichen Rechts und steuerbefreite Stiftungen des privaten Rechts und zwar:

- der „Stiftungshöchstbetrag“ von 40.000 DM und
- der „Gründungshöchstbetrag“ von 600.000 DM.

Der zusätzliche allgemeine Stiftungshöchstbetrag kommt allen Mäzenen zugute, die Stiftungen des öffentlichen Rechts oder rechtsfähigen oder nichtrechtsfähigen Stiftung des privaten Rechts Geld- oder Sachwerte zuwenden. Nicht begünstigt sind andere steuerbefreite Körperschaften, die z.B. in der Rechtsform des eingetragenen Vereins oder der GmbH geführt werden.

Mit der Bindung der steuerlichen Begünstigung an die Stiftung trägt der Gesetzgeber der Tatsache Rechnung, dass der bisherige Spendenabzug für die üblichen jährlichen Zuwendungen von Bürgern an gemeinnützige Spendensammelorganisationen in der Regel bei weitem ausreicht. Rund 0,5 % ihres Einkommens spenden Unternehmen und 1,0 % ihres Gesamtbetrags der Einkünfte spenden natürliche Personen. Bei einer Stiftungerrichtung werden dagegen die Höchstgrenzen des Spendenabzugs meistens weit überschritten.

Der Gesetzgeber honoriert mit diesem Gesetz auch deutlicher als je zuvor den Willen von Bürgern, sich dauerhaft einem gemeinwohlorientierten Zweck zu verpflichten. Langfristiges Engagement manifestiert in dem ewigen Stiftungszweck wird grundsätzlich als höherwertig betrachtet, als die zeitnahe Verwendung. Dies kommt schon im zusätzlichen Stiftungshöchstbetrag und noch deutlicher im zusätzlichen Gründungshöchstbetrag zum Ausdruck, der die Vermögensdotierung ausdrücklich voraussetzt. Galt bisher im Steuerrecht primär der Grundsatz, was die Steuern mindert, soll zeitnah für gemeinnützige Zwecke verwendet werden, so wird nun anerkannt, dass eine stetige, durch Vermögen abgesicherte Förderung in vielen Fällen dem Gemeinwohl mehr nützt als ein sofortiger, einmaliger wenn auch höherer Förderbetrag.

Mit dieser Publikation haben wir die wesentlichen Elemente des neuen Gesetzes zusammengefasst. In Fallbeispielen wollen wir allen, die sich mit dem Gedanken tragen, eine Stiftung zu errichten, veranschaulichen, welche steuerlichen Verbesserungen das neue Gesetz bietet.

Dr. Ambros Schindler

Leiter des Stiftungszentrums und  
Geschäftsleitungsmitglied im Stifterverband

Rechtsanwalt Erich Steinsdörfer

Stellvertretender Leiter des Stiftungszentrums  
Geschäftsführer der Deutschen StiftungsAkademie

# Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung von Stiftungen

Kommentierung von Dr. Ambros Schindler und Rechtsanwalt Erich Steinsdörfer

Nachdem der Verordnungsgeber bereits zu Beginn dieses Jahres das Spendenrecht reformiert hatte, ist nunmehr durch den Gesetzgeber im Juni 2000 das „Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung von Stiftungen“ – im Folgenden StiftFöG genannt – verabschiedet worden. Nach Maßgabe der Anwendungsregelungen in den einzelnen Steuergesetzen sind die Bestimmungen des StiftFöG rückwirkend ab dem 01.01.2000 anzuwenden

bzw. sie gelten erstmalig für den Veranlagungszeitraum 2000. In ihrer Zielrichtung lassen sich die wesentlichen Elemente dieses Gesetzes wie folgt zusammenfassen:

- Erhöhung des Spendenabzugs
- Erweiterung der Befreiung von der Erbschaftsteuer
- Ausweitung der Maßnahmen zur Erhaltung der Leistungskraft

## I.

### Erhöhung des Spendenabzugs

Die bisherigen Regelungen des § 10 b Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG), § 9 Abs. 1 Nr. 2 Körperschaftsteuergesetz (KStG), § 9 Nr. 5 Gewerbesteuergesetz (GewStG) sehen beim Spendenabzug

- einen allgemeinen Höchstbetrag von 5 % des Gesamtbetrags der Einkünfte bzw. des Einkommens oder 0,2 % der Umsätze einschließlich Löhne und Gehälter sowie darüber hinaus
- den allgemeinen Erhöhungsbetrag von weiteren 5 % des Gesamtbetrags der Einkünfte bzw. des Einkommens für die Zwecke der Wissenschaft, der Kultur und für den Bereich der Mildtätigkeit vor.

Durch das StiftFöG werden zwei zusätzliche, einkommensunabhängige Höchstbeträge für den Spendenabzug

1. in Höhe von 40.000 DM bei Zuwendungen an eine Stiftung (Stiftungshöchstbetrag) und
2. in Höhe von 600.000 DM bei Dotationen anlässlich der Gründung einer Stiftung (Gründungshöchstbetrag) eingeführt.

Danach können Zuwendungen an Stiftungen des öffentlichen Rechts und an Stiftungen des privaten Rechts, die gemäß § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbefreit sind, bis zur Höhe von 40.000 DM für alle Zuwendungen sowie 600.000 DM für Dotationen über den bis-

herigen Spendenabzugsrahmen hinaus zusätzlich in Abzug gebracht werden.

Zuwendungen an steuerbegünstigte Organisationen und Institutionen, die beispielsweise in der Rechtsform der GmbH oder des Vereins geführt werden, sind demgegenüber von dieser Neuregelung nicht erfasst. Die Verfassungsmäßigkeit einer solchen rechtsformabhängigen Begünstigung der Stiftung wurde in der Reformdiskussion vereinzelt angezweifelt. Sie wird möglicherweise auch zukünftig in der einschlägigen Literatur zu entsprechenden kritischen Meinungsäußerungen Anlass geben und vielleicht auch einer gerichtlichen Klärung zugeführt. In diesem Zusammenhang sei darauf hingewiesen, dass zu der vergleichbaren Beschränkung in § 29 Abs. 1 Nr. 4 Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz (ErbStG), die seit dem Jahre 1990 in Kraft ist und ebenfalls nur für Stiftungen gilt, bislang kein gerichtliches Verfahren anhängig gemacht wurde. Im Falle der Zusammenveranlagung von Ehegatten werden diese zusätzlichen Spendenabzugsbeträge nicht für jeden Ehegatten gewährt, sondern gemäß der Bestimmung des § 26 b EStG die Ehegatten gemeinsam als ein Steuerpflichtiger behandelt. Bei getrennter Veranlagung stehen die vollen zusätzlichen Spendenabzugsbeträge jedem Ehegatten zu.

Zu den Stiftungen des privaten Rechts gehören sowohl die rechtsfähigen Stiftungen im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 4 KStG als auch die nichtrechtsfähigen (unselbständigen) Stiftungen im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 5 KStG. Hierzu liegt uns ein nicht veröffentlichtes Schreiben des Bundesministers der Finanzen vom 21.03.2000 vor, in dem auf unsere Anfrage im laufenden Gesetzgebungsverfahren die Einbeziehung auch der nichtrechtsfähigen Stiftung in die Neuregelung ausdrücklich bestätigt wurde.

### **1. Weiterer Spendenabzug bis zur Höhe von 40.000 DM bei Zuwendungen an eine Stiftung (Stiftungshöchstbetrag)**

Der Stiftungshöchstbetrag von 40.000 DM ist für alle unentgeltlichen Zuwendungen anzuwenden, die zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke im Sinne der §§ 52 – 54 Abgabenordnung (AO) gegeben werden. Begünstigt sind somit alle Zuwendungen zur Förderung mildtätiger, kirchlicher, religiöser und aller gemeinnützigen Zwecke. Hiervon ausgenommen sind lediglich die sog. „Freizeit Zwecke“ im Sinne des § 52 Abs. 2 Nr. 4 AO (Tierzucht, Pflanzenzucht und Kleingärtnerei, traditionelles Brauchtum einschließlich Karneval, Fastnacht und Fasching, Soldaten- und Reservistenbetreuung sowie das Amateurfunken, der Modellflug und der Hundesport).

Die Abzugsfähigkeit des Stiftungshöchstbetrages gilt unabhängig davon, ob die Zuwendung das Stiftungsvermögen erhöht (Zustiftung) oder als Spende den Stiftungsmitteln zufließt und somit zeitnah für Maßnahmen der Zweckverwirklichung zu verwenden ist. Sie gelangt nach dem allgemeinen Höchstbetrag (5 bzw. 10 % des Gesamtbetrages der Einkünfte bzw. des Einkommens) zur Anwendung, d.h. der hiernach verbleibende, noch nicht berücksichtigte Zuwendungsbetrag ist bis zur Höhe von 40.000 DM abzugsfähig. Für Zuwendungen ab 50.000 DM, die dann noch verbleiben, greift die sog. Großspendenregelung mit der Vor- und Rücktragsmöglichkeit, sofern die Zuwendung für Zwecke bestimmt ist, die die Großspendenregelung erfasst (Wissenschaft, Kultur, Mildtätigkeit).

### **2. Weiterer Spendenabzug in Höhe von bis zu 600.000 DM bei der Gründung einer Stiftung (Gründungshöchstbetrag)**

Dieser Stiftungshöchstbetrag von bis zu 600.000 DM ist für alle Zuwendungen anzusetzen, die innerhalb der er-

sten zwölf Monate nach der Gründung einer Stiftung in deren Vermögensstock geleistet werden. Als Gründungszeitpunkt gilt für rechtsfähige Stiftungen des privaten Rechts der Tag der Genehmigung durch die Genehmigungsbehörde, für nichtrechtsfähige Stiftungen des privaten Rechts der Tag der Unterzeichnung des Stiftungsstatuts.

Zuwendungen, die innerhalb dieses Jahreszeitraumes in den Vermögensstock einer neu errichteten Stiftung geleistet werden, sind beim Zuwendungsgeber im Jahr der Zuwendung und/oder in den folgenden neun Veranlagungszeiträumen bis zu dem Höchstbetrag von 600.000 DM abziehbar. Auch dieser Spendenabzug wird neben dem bisherigen Spendabzugsrahmen und über dessen Umfang hinaus gewährt. Der Gründungshöchstbetrag kann nach Antrag des Zuwendungsgebers auf die Kalenderjahre innerhalb des Zehnjahreszeitraums verteilt werden. Anders als bei den übrigen Höchstbeträgen geht der ungenutzte Gründungshöchstbetrag nicht jährlich, sondern erst nach Ablauf des neunten auf die Donation folgenden Veranlagungszeitraums verloren. Maßgeblich für den Beginn des Zehnjahreszeitraums ist nicht das Datum der Stiftungerrichtung, sondern der Zeitpunkt der jeweiligen Zuwendung.

Im Gegensatz zu den übrigen Möglichkeiten des Spendenabzugs wirken sich diese mit der Stiftungsgründung verbundenen Zuwendungen nicht bei der Körperschaftsteuer, sondern nur bei der Einkommen- und Gewerbesteuer aus. Dieser Spendenabzug gilt folglich nicht für Zuwendungen aus Kapitalgesellschaften. Erfasst werden von dieser Regelung alle Zuwendungen in den Vermögensstock einer neu errichteten Stiftung, die mildtätige, kirchliche, religiöse oder gemeinnützige Zwecke im Sinne der §§ 52 – 54 AO verfolgt, mithin auch die sog. „Freizeit Zwecke“ im Sinne des § 52 Abs. 2 Nr. 4 AO.

### **3. Auswirkungen der zusätzlichen Höchstbeträge für Stifter, Zustifter und Spender**

Die Auswirkungen der Gesetzesänderungen sind für Stifter, Zustifter und Spender nicht ganz einfach nachzuvollziehen, da nach der Lage des Falles für die Höchstbetragsberechnung nun bis zu vier Abzugsmöglichkeiten einzubeziehen sind. Die beiden folgenden Fallbeispiele, die wiederum weiter untergliedert sind, sollen die möglichen Auswirkungen deutlich machen.

### 3.1. Fallbeispiel 1

Ein Stifter mit nachhaltigen Einkünften von 1.000.000 DM dotiert im Jahre 2000 eine Stiftung mit 1 Mio. DM (Fall A), mit 2 Mio. DM (Fall B) bzw. mit 5 Mio. DM (Fall C) aus seinem Privatvermögen. Die Stiftung soll

- a) allgemein steuerbegünstigte Zwecke,  
b) wissenschaftliche, kulturelle und/oder mildtätige Zwecke verfolgen.

Der Stifter leistet(e) in den relevanten Jahren keine weiteren Spenden für steuerbegünstigte Zwecke.

Beim Stifter ist die Stiftungsdotation wie folgt steuerlich berücksichtigungsfähig:

- a) Die Stiftung verfolgt allgemein steuerbegünstigte Zwecke.

| Jahr | Allg. Höchstbetrag 5 % in DM | Stiftungshöchstbetrag in DM | Gründungshöchstbetrag in DM | Spendenhöchstbeträge Gesamt in DM | Spendenrestbetrag/-vortrag in DM |                  |                  |
|------|------------------------------|-----------------------------|-----------------------------|-----------------------------------|----------------------------------|------------------|------------------|
|      |                              |                             |                             |                                   | Fall A 1 Mio. DM                 | Fall B 2 Mio. DM | Fall C 5 Mio. DM |
| 2000 | 50.000                       | 40.000                      | 600.000                     | 690.000                           | 310.000                          | 1.310.000        | 4.310.000        |

- Bei dieser Zwecksetzung gilt nur der allgemeine Spendenhöchstbetrag; ein Spendenvor- und -rücktrag ist nicht möglich.
- Der berücksichtigungsfähige Spendenabzug hat sich gegenüber dem bisherigen Recht von 50.000 DM auf 690.000 DM erhöht.
- Gegenüber dem bisherigen Recht sind von der Dotation steuerlich berücksichtigungsfähig:
  - im Fall A: 69,0 % statt 5,0 %
  - im Fall B: 34,5 % statt 2,5 %
  - im Fall C: 13,8 % statt 1,0 %

- b) Die Stiftung verfolgt wissenschaftliche, kulturelle und/oder mildtätige Zwecke:

| Jahr          | Allg. Erhöhungsbetrag in DM 10 % | Stiftungshöchstbetrag in DM | Gründungshöchstbetrag in DM | Spendenhöchstbeträge Gesamt in DM | Spendenrestbetrag/-vortrag in DM |                  |                  |
|---------------|----------------------------------|-----------------------------|-----------------------------|-----------------------------------|----------------------------------|------------------|------------------|
|               |                                  |                             |                             |                                   | Fall A 1 Mio. DM                 | Fall B 2 Mio. DM | Fall C 5 Mio. DM |
| 1999          | 100.000                          |                             |                             | 100.000                           | 900.000                          | 1.900.000        | 4.900.000        |
| 2000          | 100.000                          | 40.000                      | 600.000                     | 740.000                           | 160.000                          | 1.160.000        | 4.160.000        |
| 2001          | 100.000                          | 40.000                      |                             | 140.000                           | 20.000                           | 1.020.000        | 4.020.000        |
| 2002          | 100.000                          | 40.000                      |                             | 140.000                           | 0                                | 880.000          | 3.880.000        |
| 2003          | 100.000                          | 40.000                      |                             | 140.000                           |                                  | 740.000          | 3.740.000        |
| 2004          | 100.000                          | 40.000                      |                             | 140.000                           |                                  | 600.000          | 3.660.000        |
| 2005          | 100.000                          | 40.000                      |                             | 140.000                           |                                  | 460.000          | 3.460.000        |
| <b>Gesamt</b> | <b>700.000</b>                   | <b>240.000</b>              | <b>600.000</b>              | <b>1.540.000</b>                  | <b>0</b>                         | <b>460.000</b>   | <b>3.460.000</b> |

- Da die Stiftung wissenschaftliche, kulturelle und/oder mildtätige Zwecke verfolgt, verdoppelt sich der allgemeine Spendenhöchstbetrag von 5 % auf 10 % des Gesamtbetrags der Einkünfte.
- Die Stiftungsdotation ist als Großspende (mehr als 50.000 DM) im Jahr der Zuwendung abzugsfähig sowie ein Jahr rück- und fünf Jahre vortragsfähig.
- Da die zusätzlichen Höchstbeträge erstmalig für das Jahr 2000 gelten, kann für das Jahr 1999 nur der allgemeine Erhöhungsbetrag genutzt werden.
- Der Gründungshöchstbetrag kann alternativ auch nur zum Teil genutzt und auf höchstens zehn Jahre verteilt

- werden, so dass die Dotation eine Steuererminderung in der Höchststufe der Einkommensteuer erfährt.
- Der berücksichtigungsfähige Spendenabzug hat sich gegenüber dem bisherigen Recht von 700.000 DM auf 1.540.000 DM erhöht.
  - Gegenüber dem bisherigen Recht sind von der Dotation steuerlich berücksichtigungsfähig:
    - im Fall A: 100 % statt 70,0 %
    - im Fall B: 77 % statt 35,0 %
    - im Fall C: 30,8 % statt 14,0 %

### 3.2. Fallbeispiel 2

Zwei Stifter dotieren im Jahre 2000 eine Stiftung mit jeweils 1 Mio. DM. Stifter X hat einen nachhaltigen Gesamtbetrag der Einkünfte von 250.000 DM, Stifter Z 500.000 DM. Im übrigen gelten die Voraussetzungen des 1. Fallbeispiels. Bei den Stiftern ist die Stiftungsdotation wie folgt steuerlich berücksichtigungsfähig:

a) Die Stiftung verfolgt allgemein steuerbegünstigte Zwecke.

| Jahr | Spendenhöchstbeträge<br>in DM |           | Stiftungs-<br>höchst-<br>betrag<br>in DM | Gründungs-<br>höchst-<br>betrag<br>in DM | Spendenhöchstbeträge<br>Gesamt in DM |           | Spendenrestbetrag/<br>-vortrag in DM |           |
|------|-------------------------------|-----------|--|--|--------------------------------------|-----------|--------------------------------------|-----------|
|      | Stifter X                     | Stifter Z |  |  | Stifter X                            | Stifter Z | Stifter X                            | Stifter Z |
| 2000 | 12.500                        | 25.000    | 40.000                                   | 600.000                                  | 652.500                              | 665.000   | 347.500                              | 335.000   |

- Gegenüber dem bisherigen Recht sind von der Dotation steuerlich berücksichtigungsfähig:
  - bei Stifter X: 65,25 % statt 1,25 %,
  - bei Stifter Z: 66,50 % statt 2,50 %.

b) Die Stiftung verfolgt wissenschaftliche, kulturelle und/oder mildtätige Zwecke.

| Jahr | Spendenhöchstbeträge<br>in DM |         | Stiftungs-<br>höchst-<br>betrag<br>in DM | Verrechneter<br>Gründungshöchst-<br>betrag in DM <sup>1</sup> |         | Verrechnete<br>Spendenhöchstbeträge<br>Gesamt <sup>2</sup> in DM |           | Spendenrestbetrag/<br>-vortrag in DM |         |
|------|-------------------------------|---------|--|---|---------|--|-----------|--------------------------------------|---------|
|      | Fall D                        | Fall E  |  | Fall D  | Fall E  | Fall D   | Fall E    | Fall D                               | Fall E  |
| 1999 | 25.000                        | 50.000  |  |   |         | 25.000   | 50.000    | 975.000                              | 950.000 |
| 2000 | 25.000                        | 50.000  | 40.000                                   | 70.304  | 295.304 | 135.304  | 385.304   | 839.696                              | 564.696 |
| 2001 | 25.000                        | 50.000  | 40.000                                   | 70.304  | 295.304 | 135.304  | 385.304   | 704.392                              | 179.392 |
| 2002 | 25.000                        | 50.000  | 40.000                                   | 77.432  | 9.392   | 142.432  | 99.392    | 561.960                              | 80.000  |
| 2003 | 25.000                        | 50.000  | 40.000                                   | 77.432  |         | 142.432  | 80.000    | 419.528                              | 0       |
| 2004 | 25.000                        |         | 40.000                                   | 77.432  |         | 142.432  |           | 277.096                              |         |
| 2005 | 25.000                        |         | 40.000                                   | 77.432  |         | 142.432  |           | 134.664                              |         |
| 2006 |                               |         |  | 134.664   |         | 134.664  |           | 0                                    |         |
|      | 175.000                       | 350.000 | 240.000                                  | 585.000   | 600.000 | 1.000.000  | 1.000.000 | 0                                    | 0       |

- Gegenüber dem bisherigen Recht sind von der Dotation steuerlich berücksichtigungsfähig:
  - bei Stifter X: 100 % statt 17,5 %,
  - bei Stifter Z: 100 % statt 35,0 %.

Die Fallbeispiele gehen davon aus, dass die nicht vortragsfähigen Höchstbeträge primär genutzt werden und die Stifter ihre Einkommen grundsätzlich jährlich nur insoweit kürzen, als die Spitzensteuersätze Anwendung finden.

Die Vorteilhaftigkeit der Gesetzesänderung hängt –von den Rechtsformbeschränkungen abgesehen – sehr von der Höhe der vorgesehenen Dotation und den Einkommensverhältnissen des Stifters ab. Durch den im Vermittlungsausschuss noch durchgesetzten zusätzlichen Gründungshöchstbetrag von 600.000 DM hat der Spendenabzug nunmehr eine Größenordnung erreicht, der auch im Falle höherer Zuwendungen deutliche Vorteile bringt. Dies gilt insbesondere für die Dotation neuer Stiftungen mit den Zweckbereichen Wissenschaft, Kultur und/oder Mildtätigkeit, die den Spendenrück- und -vortrag ermöglichen.

- 1 Inanspruchnahme nur bis zur Kürzung des Einkommens bis zur oberen Proportionalstufe des Stifters (Grundtabelle) = Steuerminimierung ohne Beachtung des Zinseffekts und der Absenkung des Grenzsteuersatzes
- 2 Kürzung des Einkommens nur bis zur oberen Proportionalstufe des Stifters (Grundtabelle) = Steuerminimierung ohne Beachtung des Zinseffekts und der Absenkung des Grenzsteuersatzes

## II.

## Erweiterung der Befreiung von der Erbschaftsteuer

Zuwendungen von Todes wegen oder unter Lebenden an eine steuerbegünstigte Stiftung sind auf Seiten des Stifters nach § 13 Abs. 1 Nr. 16 b ErbStG steuerfrei. Diese Befreiung gilt gemäß § 29 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG auch für den Fall, dass ein Erbe oder Beschenkter die Erbschaft bzw. die Schenkung innerhalb von 24 Monaten nach dem Zeitpunkt der Entstehung der Steuer einer Stiftung zuwendet.

Das StiftFöG erweitert den durch das Kultur- und Stiftungsförderungsgesetz im Jahre 1990 eingeführten Befreiungstatbestand nunmehr auf alle steuerbegünstigten Zwecke im Sinne der §§ 52 - 54 AO. Lediglich die

sog. „Freizeitwecke“ des § 52 Abs. 2 Nr. 4 AO sind ausgeschlossen.

Weiterhin bleibt die Steuerbegünstigung auf Erwerbe des Bundes, von Ländern, Gemeinden oder inländischen Stiftungen beschränkt. Zu den inländischen Stiftungen zählen die Stiftungen öffentlichen, privaten und kirchlichen Rechts, unabhängig davon, ob sie rechtsfähig oder nicht-rechtsfähig sind. Die rechtsformspezifische Beschränkung der Begünstigungsvorschrift hat sich in der Vergangenheit nicht als unüberwindbares Hindernis erwiesen, weil der Zeitraum von 24 Monaten in der Regel ausreicht, um die rechtlichen Anforderungen zu erfüllen.

# III.

## Ausweitung der Maßnahmen zur Erhaltung der Leistungskraft

Stiftungen sind als steuerbegünstigte Körperschaften grundsätzlich verpflichtet, alle Vermögenserträge ausschließlich und unmittelbar – somit zeitnah – für steuerbegünstigte Zwecke zu verwenden. Danach ist das Ansammeln von Spenden und Vermögenserträgen dann nicht selbstlos und damit auch nicht steuerbegünstigt, wenn dies über einen Zeitraum von mehreren Jahren geschieht und erst später eine Verwendung für satzungsmäßige Zwecke erfolgen soll. Eine Verwendung dieser Stiftungsmittel bis zum Ablauf des auf die Vereinnahmung folgenden Kalenderjahres wird von der Finanzverwaltung in jedem Falle als zeitnah angesehen. Dieser Grundsatz, der bislang bereits im Anwendungserlass zu Abgabenordnung als Verwaltungsanweisung geregelt war, wurde nunmehr in § 55 Abs. 1 Nr. AO verankert und damit rechtlich abgesichert.

### 1. Erhöhung der freien Rücklage nach § 58 Nr. 7 a AO

Das Gesetz sieht Ausnahmen von dem Gebot der zeitnahen Mittelverwendung vor. Zu diesen Ausnahmen zählt u.a. die freie Rücklage nach § 58 Nr. 7 a AO.

Sinn und Zweck dieser Bestimmung ist es, die Leistungskraft einer steuerbegünstigten Körperschaft zu sichern. Diese Regelung hat insbesondere für die Stiftungen große Bedeutung, die aus Satzungsgründen oder unter Risikoaspekten nicht bereits durch die Art der Vermögensanlage (Aktien, Grundbesitz) Substanzsicherung betreiben können. Bislang war es zulässig, ma-

ximal „ein Viertel des Überschusses der Einnahmen über die Unkosten aus Vermögensverwaltung“ in die freie Rücklage einzustellen oder unmittelbar dem Vermögen zuzuführen.

Das StiftFöG führt nun zu folgenden Erweiterungen in Bezug auf die Rücklagenbildung:

- Stiftungen und auch alle übrigen steuerbegünstigten Körperschaften dürfen bis zu „ein Drittel des Überschusses der Einnahmen über die Unkosten aus Vermögensverwaltung“ in die freie Rücklage einstellen oder unmittelbar dem Vermögen zuzuführen.
- Weiterhin dürfen sie bis zu 10 % ihrer sonstigen zeitnah zu verwendenden Mittel in die freie Rücklage einstellen. Zu den sonstigen zeitnah zu verwendenden Mitteln gehören die eingehenden Spenden und Beiträge ebenso wie die Überschüsse aus Zweckbetrieben und aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben.

Die Erhöhung des Prozentsatzes begünstigt in erster Linie die traditionell mit Vermögen dotierten Körperschaften und damit insbesondere die Stiftungen, während die Erweiterung der Bemessungsgrundlage im Wesentlichen den Spendensammelkörperschaften sowie den Körperschaften mit Zweckbetrieben und wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben zugute kommt.

Die Auswirkungen des StiftFöG sollen an folgendem Fallbeispiel deutlich gemacht werden:

|   | DM             | Freie Rücklage/DM |                |
|---|----------------|-------------------|----------------|
|   | Einkünfte      | Altes Recht       | Neues Recht    |
| Gewinn/Einnahmenüberschuss im ideellen Bereich (Spenden/Beiträge)                   | 150.000        | 0                 | 15.000         |
| Überschuss der Einnahmen über die Unkosten aus Vermögensverwaltung                  | 300.000        | 75.000            | 100.000        |
| Überschuss/Gewinn aus Zweckbetrieb/wirtschaftlichem Geschäftsbetrieb (nach Steuern) | 150.000        | 0                 | 15.000         |
| <b>Gesamt</b>   | <b>600.000</b> | <b>75.000</b>     | <b>130.000</b> |

## 2. Zuführung von Zuwendungen zum Stiftungsvermögen

Von der Verpflichtung zur zeitnahen Mittelverwendung sind die folgenden Zuwendungen an eine steuerbegünstigte Körperschaft ausgenommen:

- Zuwendungen von Todes wegen, es sei denn der Erblasser hat ausdrücklich eine Verwendung für den laufenden Aufwand der Stiftung verfügt;
- Zuwendungen, für die der Zuwendungsgeber ausdrücklich bestimmt hat, diese dem Vermögen der Stiftung als Ausstattungskapital oder als Zustiftung zuzuführen;
- Zuwendungen im Rahmen eines Spendenaufrufs, in dem erkennbar zur Erhöhung des Stiftungsvermögens gebeten wird;
- Sachzuwendungen, die ihrer Natur nach bereits zur Vermögensbildung dienen.

Auch diese Regelungen waren bereits als Verwaltungsanweisungen in Kraft und damit gängige Praxis; mit der Aufnahme in die Bestimmung des § 58 Nr. 11 AO haben sie nunmehr Gesetzesrang erhalten.

## 3. Mittelthesaurierung in der Aufbauphase einer Stiftung

Schließlich ist es einer Stiftung zur Stärkung ihres Vermögens und damit ihrer Ertragskraft nunmehr gemäß § 58 Nr. 12 AO erlaubt, im Errichtungsjahr und in den beiden Folgejahren ihre Überschüsse aus Vermögensverwaltung und auch die Gewinne aus Zweckbetrieben und steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben ganz oder teilweise dem Stiftungsvermögen zuzuführen. Auch diese Regelung gilt ausdrücklich nur für rechtsfähige und nichtrechtsfähige Stiftungen des privaten Rechts sowie für öffentlich-rechtliche Stiftungen. Soweit die Stiftungen in diesem Zeitraum Spenden erhalten, unterliegen diese dem Gebot der zeitnahen Mittelverwendung, es sei denn sie sind gemäß § 58 Nr. 11 AO hiervon ausgenommen. Wenngleich diese Regelung des § 58 Nr. 12 AO wie die übrigen Neuregelungen auch erst ab dem 01. 01. 2000 Gültigkeit erlangen, wirkt sie insoweit auf den 01. 01. 1998 zurück, als die ab diesem Zeitpunkt errichteten Stiftungen von der Möglichkeit der Mittelthesaurierung zumindest teilweise Gebrauch machen können.

# IV.

## Hinweis über eine weitere Änderung zur Thematik „Völkerverständigung“

Mit dem StiftFöG hat der Gesetzgeber auch eine Änderung der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (EStDV) vorgenommen, welche die Thematik der „Völkerverständigung“ betrifft. Im Rahmen der Neuordnung des Spendenrechts, die zu Jahresbeginn 2000 in Kraft getreten ist, wurde die Völkerverständigung – ein klassischer gemeinnütziger Zweck im Sinne des § 52 Abs. 2 Nr. 1 AO – erheblich eingeschränkt. Sie erfasste im wesentlichen nur noch inländische Fördermaßnahmen, während der bisherige Förderbereich nicht auf das Inland beschränkt war. Diese Änderung wurde damit begründet, dass vorwiegend touristisch geprägte Auslandsreisen unter dem Gesichtspunkt der Völkerverständigung nicht weiter begünstigt werden sollen. Wie nicht anders zu erwarten, haben die betroffenen Stiftungen gegen diese Einschränkung interveniert, da nach der Neuregelung beispielsweise Studien- und Austauschfahrten in das Ausland nicht mehr

erfasst worden wären. Der Bundestag hat auf Anregung des Bundesrates im Vermittlungsverfahren diese Bedenken aufgegriffen und beschlossen, die bisherige Bestimmung der Völkerverständigung mit einer klarstellenden Ergänzung wieder einzuführen. Nummer 10 des Abschnitts A der Anlage 1 zu § 48 Abs. 2 EStDV (Verzeichnis der Zwecke, die allgemein als besonders förderungswürdig im Sinne des § 10 b Abs. 1 EStG anerkannt sind) erhält damit folgende Fassung:

- „10. die Förderung internationaler Gesinnung, der Toleranz auf allen Gebieten der Kultur und des Völkerverständigungsgedankens, sofern nicht nach Satzungszweck und tatsächlicher Geschäftsführung mit der Verfassung unvereinbare oder überwiegend touristische Aktivitäten verfolgt werden;“

## Resümee

Durch den im Vermittlungsausschuss noch durchgesetzten zusätzlichen Gründungshöchstbetrag von 600.000 DM hat der Spendenabzug eine Größenordnung erreicht, die auch im Falle höherer Stiftungsdotationen deutliche Vorteile für Stifter zur Folge hat.

Die Thesaurierungsmöglichkeiten haben insbesondere für diejenigen Stiftungen große Bedeutung, die aus Satzungsgründen oder unter dem Gesichtspunkt der Risikominimierung nicht bereits durch die Art der Vermögensanlage in ausreichendem Umfang Substanzsicherung betreiben können.

Stifterverband für die Deutsche Wissenschaft  
Barkhovenallee 1 • 45239 Essen  
Postfach 16 44 60 • 45224 Essen  
Telefon (02 01) 84 01-0 • Telefax (02 01) 84 01-3 01  
E-Mail: [mail@stifterverband.de](mailto:mail@stifterverband.de)  
Internet: [www.stifterverband.de](http://www.stifterverband.de)