

Aufsatz

Beiträge

Dr. Matthias Uhl

>>> Zur Unternehmensstiftung nach der Reform des Stiftungsrechts

Das im Jahr 2021 verabschiedete Gesetz zur Vereinheitlichung des Stiftungsrechts bildet künftig das neue Fundament, das auch für unternehmensverbundene Stiftungen relevant sein wird. Der nachfolgende Überblick weist auf die wesentlichen Neuerungen hin, benennt typische Unternehmensstiftungsmodelle und diskutiert rechtliche Gestaltungen im Kontext einer Unternehmensnachfolgeplanung, die durch die Reform womöglich zweifelhaft geworden sind.

I. Einführung

Zur Einordnung der unternehmensverbundenen Stiftung im Kontext der Reform des Stiftungsrechts durch das „Gesetz zur Vereinheitlichung des Stiftungsrechts und zur Änderung des Infektionsschutzgesetzes“ vom 16.7.2021¹ sind zwischenzeitlich einige Beiträge² erschienen, die jeweils auch einen Überblick über die steuerlichen Rahmenbedingungen geben.³ Danach soll die Stiftung als Rechtsform für die Gestaltung einer Unternehmensnachfolge durch die Reform an Attraktivität tendenziell eher gewinnen.⁴ Festgemacht wird dies etwa daran, dass das Stiftungsrecht aufgrund detaillierter Regelungen nunmehr auch „übersichtlicher und verständlicher“ würde.⁵ Daneben wird auf die nicht nur für den Nachfolge- und unternehmerischen Kontext relevanten Befunde verwiesen, dass das Stiftungsprivatrecht spätestens zum 1.7.2023 bundeseinheitlich geregelt ist

Ubg 2022, 552

und mit dem ab dem 1.1.2026 eingerichteten und vom Bundesamt für Justiz geführten Stiftungsregister für mehr Transparenz⁶ im Rechtsverkehr vor allem hinsichtlich der Vertretungsverhältnisse sorgen wird. Als öffentliches Register mit der Wirkung negativer Publizität kommt diesem Stiftungsregister eine weitaus größere Rolle als den sog. Stiftungsverzeichnissen zu, die bislang⁷ von den Bundesländern geführt werden und ab 2026 eigentlich obsolet werden.⁸ Die Relevanz dieser Thematik sollte spätestens seit der BGH-Entscheidung zur Beschränkung der Vertretungsmacht des Stiftungsvorstands aus dem Jahr 2021 einer breiteren (Fach-)Öffentlichkeit offenkundig geworden sein („Schlaganfall-Hilfe“).⁹

Aus der mit dem neuen Stiftungsregister verbundenen Transparenz¹⁰ folgt jedoch auch, dass jedermann Einsicht in die zum Stiftungsregister eingereichten Dokumente (maßgeblich also in die Stiftungssatzung)¹¹ nehmen kann. Eine Einsichtnahme soll nur bei „berechtigtem Interesse der Stiftung oder Dritter“ beschränkt oder ausgeschlossen werden können, was etwa für personenbezogene Daten von Destinatären oder Stiftern und Regelungen zur Vermögensverwaltung gelten soll.¹² Der Gesetzgeber reagiert damit in begrenztem Umfang auf Forderungen von Verbänden, die Einsichtnahme in Dokumente bzw. Statusunterlagen gänzlich auszuschließen oder nur beim Nachweis eines besonderen Interesses zu gewähren.¹³ Bei der Gestaltung der Stiftungsverfassung ist folglich bereits heute daran zu denken, dass künftig jedermann die Stiftungssatzung – wie etwa bislang schon den Gesellschaftsvertrag über eine GmbH – einsehen kann.

Festzuhalten bleibt, dass der Gesetzgeber im Zuge der jüngsten Reform wiederholt darauf verzichtet hat, Sonderregelungen für unternehmensverbundene Stiftungen zu entwickeln. Die Stiftung als Rechtsform für die Gestaltung einer Unternehmensnachfolge ist gleichwohl auch nach der Reform trotz gewisser ordnungspolitischer Kritikpunkte¹⁴ jedenfalls ohne weiteres weiterhin zulässig, solange die Tätigkeit der Stiftung über die Erhaltung und Mehrung

des eigenen (unternehmerischen) Vermögens hinausgeht (s. zur Selbstzweckstiftung sogleich I.2.). Der nachfolgende Überblick bleibt folglich auch für die Zukunft bedeutsam.

1. Unternehmensverbundene Stiftung

Unternehmensverbundene Stiftungen („Unternehmensbeteiligungsstiftungen“) sind zum einen solche, die maßgeblich an einem Unternehmen in Form einer Personen- oder Kapitalgesellschaft beteiligt sind und/oder als „ Holdingstiftungen“ die Verwaltung eines Konzerns übernehmen. Daneben gibt es – in der Praxis jedoch nur noch selten – „Unternehmensträgerstiftungen“, Stiftungen also, die unmittelbar Rechtsträger eines Unternehmens sind, das von ihnen betrieben wird. Für jede Art der unternehmensverbundenen Stiftung ist typisch, dass das Unternehmen und die unternehmerischen Beteiligungen in ihrem Bestand zu erhalten (und ggf. auch weiterzuentwickeln) sind.¹⁵ Häufig handelt es sich um Familienstiftungen. Gemeinnützige unternehmensverbundene Stiftungen sind gleichwohl keineswegs ausgeschlossen, sofern sich die unternehmerische Tätigkeit auch aus gemeinnützigkeitsrechtlicher Sicht (Stichwort: Gebot der Verfolgung ausschließlich steuerbegünstigter Zwecke) nicht im Betrieb des Unternehmens und damit in einem Selbstzweck erschöpft (zur Selbstzweckstiftung s. noch sogleich).¹⁶ An der grundsätzlichen Tauglichkeit von unternehmensverbundenen Stiftungen für die Zwecke der Unternehmensführung bestehen aufgrund entsprechender empirischer Studien zum aktuellen Stand der Wissenschaft zwischenzeitlich wohl keine ernsthaften Zweifel mehr.¹⁷ Etwaige wirtschaftliche und rechtliche Interessenkonflikte zwischen einem betriebswirtschaftlich orientierten Unternehmen (Unternehmensinteresse) und einer auf bestmögliche Zweckverwirklichung bedachten (Träger-)Stiftung (Stiftungsinteresse) sind damit freilich nicht ohne weiteres vom Tisch.¹⁸

2. (Verdeckte) Selbstzweckstiftung

Aus dem Verbot der (Unternehmens-)Selbstzweckstiftung folgt, dass sich der Zweck der Stiftung nicht in der Erhaltung eines Unternehmens erschöpfen darf. Unternehmen und Stiftungszweck dürfen nicht identisch sein. Gemeint ist der tatsächliche Zweck, so dass ein (auch satzungsgemäß) nur vorgeschobener Zweck unbeachtlich ist. Verdachtsmomente für eine Selbstzweckstiftung kommen auf, wenn der (weit) überwiegende Teil der Unternehmensgewinne auf Ebene des Unternehmens thesauriert wird, statt als Mittel den gemein- oder privatnützigen Stiftungszwecken zu dienen.¹⁹ Da gesetzliche Vorgaben über eine „Mindestausschüttungsquote“ fehlen und solche auch nicht ohne weiteres aus stiftungsdogmatischen Vorgaben ableitbar sind, bleiben entsprechende Thesaurierungen in der Praxis häufig unbeanstandet, sofern die zugrunde liegende Entscheidung wirtschaftlich nachvollziehbar begründet werden kann.²⁰

Ubg 2022, 553

3. Doppelstiftung

Als klassisches Instrument der Nachfolgegestaltung kann als Kombination einer privatnützigen mit einer fremdnützigen (steuerbegünstigten) Stiftung im Einzelfall weiterhin das Modell der Doppelstiftung fungieren.²¹ Zwei Stiftungen sind danach an einem Vermögen, in der Regel an einer Kapitalgesellschaft als Rechtsträger eines unternehmerischen Vermögens, beteiligt. Das Modell war aufgrund einer disproportionalen Verteilung vermögensbezogener Rechte zwischen den beteiligten Stiftungen (Aufspaltung von Kapital und Stimmrecht) lange Zeit vor allem steuerlich motiviert. Typischerweise und im Ausgangspunkt erhält eine steuerbegünstigte Stiftung 95 % des Kapitals, aber nur 5 % der Stimmrechtsmacht an der unternehmenstragenden Kapitalgesellschaft. Eine Familienstiftung erhält spiegelbildlich lediglich 5 % des Kapitals, jedoch 95 % der Stimmrechte und damit die Kontrollmöglichkeiten.²²

II. Neue Diskussionsfelder

1. Neue Zweifel an der Existenzberechtigung der Stiftung & Co. KG?

Die Gesetzesmaterialien lassen aufhorchen: Dort ist nachzulesen, dass in der Rechtsform der Stiftung nicht (nur) ein Zweck verfolgt werden könne, für dessen Erfüllung die Nutzung eines Vermögens nicht erforderlich sei, namentlich wie dies „*etwa für die Übernahme der Komplementärstellung in einer Personenhandelsgesellschaft (Stiftung und Co. KG)*“ der Fall sei.²³ Das Thema ist freilich nicht neu: Mit bloßen „Funktionsstiftungen“ („Verwaltungsstiftungen“) konnte die stiftungsrechtliche Dogmatik schon bislang wenig anfangen.²⁴

Die Stiftung & Co. KG²⁵ stand bei dieser Debatte stets im Fokus, da die Stiftung als Komplementärin für die Leitung eines Unternehmens kein Vermögen benötige, sondern Leitungsmacht. Eine solche Leitungsmacht könne der Stiftung eingeräumt werden, ohne am Kapital der KG beteiligt zu sein.²⁶ In der Praxis hat dies indes zu keinen nachhaltigen Problemen geführt, zumal die Übernahme der Komplementärfunktion in der Regel nicht der einzige Zweck solcher Stiftungen ist. Ist es nun gleichwohl angezeigt, zum Abgesang auf die Stiftung & Co. KG anzuhaken, wie offenbar bereits manche Stiftungsaufsichtsbehörden²⁷ verlaublichbar?

Bei der Stiftung & Co. KG übernimmt eine rechtsfähige Stiftung – i.d.R. eine nicht steuerbegünstigte (Familien-)Stiftung – die Position der persönlich haftenden Gesellschafterin einer KG, also die Stellung einer Komplementärin. Die Gestaltung kommt primär dann in Betracht, wenn der Unternehmer das unternehmerische Vermögen bei seiner Familie belassen möchte, die Familienmitglieder aber keinen Einfluss auf die Unternehmensführung anstreben oder bekommen sollen; als weiteres verbreitetes Motiv tritt die fehlende verpflichtende unternehmerische Mitbestimmung hinzu.²⁸ Die vermögensverwaltende Stiftung & Co. KG ist keine gewerblich geprägte Personengesellschaft i.S.d. § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG.²⁹

Den Vorbehalten gegen die Zulässigkeit der Stiftung & Co. KG ist im Angesicht der vorstehend zitierten Passage aus den Gesetzesmaterialien das Schrifttum entgegengetreten. Pruns argumentiert wie folgt: „*Die Annahme der Gesetzesbegründung, der Zweck der Übernahme der Komplementärstellung in einer Personenhandelsgesellschaft erfordere keinen Vermögensersatz oder keine Vermögensnutzung und könne deshalb nicht mit der Rechtsform Stiftung verfolgt werden, ist mithin nicht richtig. [...] Die Ausführungen in der Gesetzesbegründung basieren mithin auf einem unzutreffenden Vermögensbegriff, der insbesondere nicht mit dem Vermögensbegriff des Erbrechts vereinbar ist. Man muss wohl annehmen, dass die Verfasser*innen der Gesetzesbegründung diese Zusammenhänge nicht gesehen haben.*“

³⁰ Theuffel-Werhahn erkennt ebenfalls Defizite in der Begründung: „*Schon die Begründung ist falsch, denn für die Übernahme der Komplementärstellung in einer Personenhandelsgesellschaft bedarf es ja gerade eines auskömmlichen Vermögens für die Erfüllung des Stiftungszwecks, der auch darin besteht, im schlimmsten Fall unbeschränkt mit dem Stiftungsvermögen für die Verbindlichkeiten der KG eintreten zu müssen. Zu beachten ist, dass, wenn eine Stiftung persönlich haftende Gesellschafterin einer Personengesellschaft werden soll, ihr Stiftungsvermögen auch entsprechend dimensioniert sein muss.*“³¹ Diese Stellungnahmen sind überzeugend. Im Übrigen bestehen weitere Argumente (Erhalt einer angemessenen Haftungsvergütung, Nutzungsüberlassung zugunsten der KG, ggf. Vereinnahmung von Beteiligungserträgen), die einen prinzipiellen Argwohn gegen die Rechtsform der Stiftung & Co. KG nicht zu rechtfertigen vermögen.³² Die Stiftung & Co. KG kann daher auch in Zukunft erwogen werden, wenn die Rahmenbedingungen und die Anliegen von Stiftern zu dieser Gestaltungsoption tendieren. Denn per se unzulässig ist die Position einer Stiftung als persönlich haftende Gesellschafterin einer KG auch im Angesicht der Reform nicht. Bestehende Komplementärstiftungen genießen ohnehin Bestandsschutz.³³

2. Dauertestamentsvollstreckung bei der Errichtung einer Stiftung von Todes wegen

§ 81 BGB-neu enthält die Vorgaben für das Stiftungsgeschäft. Es ist nicht neu, dass der Stifter im Stiftungsgeschäft der Stiftung eine Satzung gibt, die Bestimmungen über

- den Zweck der Stiftung,
- den Namen der Stiftung,
- den Sitz der Stiftung und
- die Bildung des Vorstands der Stiftung

enthalten muss. Es ist ebenso wenig neu, dass im Stiftungsgeschäft ein Vermögen zu widmen ist (nun in § 81 Abs. 1 Nr. 2 BGB-neu per Klammerdefinition als „*gewidmetes Vermögen*“ bezeichnet). Neu ist aber, dass die *Satzung* als Teil des Stiftungsgeschäfts nicht mehr zwingend eine Regelung zum Vermögen der Stiftung enthalten muss (s. den noch geltenden § 81 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 BGB)³⁴ und das „*gewidmete Vermögen*“ der Stiftung „*zu deren eigener Verfügung zu überlassen ist*“ (§ 81 Abs. 1 Nr. 2 BGB-neu a.E.).

Vereinzelt will man in dieser Wendung einen „*unbestimmten Rechtsbegriff*“ erkennen.³⁵ Nach den Gesetzesmaterialien ist mit ihr insbesondere gemeint, dass der Stifter keine Dauertestamentsvollstreckung über das einer von Todes wegen errichteten Stiftung zugewendete Vermögen anordnen kann.³⁶ Der Testamentsvollstrecker hätte erbrechtlichen Einfluss auf das Vermögen, das stiftungsrechtlich der Stiftung gewidmet ist. Zugleich hätte die Stiftungsaufsicht keine Handhabe gegen den das Stiftungsvermögen verwaltende Dauertestamentsvollstrecker, der sich pflichtschuldig gegenüber der Stiftungsverfassung verhält.³⁷ Mit anderen Worten gesagt: Die für ein funktionierendes Stiftungsrecht funktional zwingend erforderliche Stiftungsaufsicht verkommt zum zahlosen Tiger.

In der Fachliteratur wird diese Intention des Gesetzgebers für „*hochproblematisch*“ gehalten, da mangels Reparaturbefugnis – § 80 Abs. 4 Satz 1 BGB-neu beschränkt die Kompetenz der Stiftungsaufsicht auf eine Ergänzungsbefugnis – bei angeordneter Dauertestamentsvollstreckung (wohl) ein Anerkennungshindernis bestehe.³⁸ Die Stiftungserrichtung würde scheitern.³⁹ Wer als Gesetzgeber einen solchen Schrecken an die Wand malt, muss damit rechnen, dass sein Werk Ablehnung erfährt. Daher empfahl etwa der Deutsche Anwaltverein in seiner zum Referentenentwurf abgegebenen Stellungnahme zu § 81 Abs. 1 Nr. 2 BGB-RefR (nunmehr § 81 Abs. 1 Nr. 2 BGB-neu), den letzten Halbsatz („*zu deren eigener Verfügung zu überlassen*“) zu streichen, da das von dem Entwurf intendierte Verbot einer Dauertestamentsvollstreckung über das Vermögen einer von Todes wegen errichteten Stiftung gegenüber der bisher geltenden „*erbrechtlichen Lösung*“⁴⁰ vor allem angesichts einer drohenden (nicht verhältnismäßigen) Sanktion der fehlenden Anerkennungsfähigkeit nicht überzeuge.⁴¹

Das Thema kann durchaus praxisrelevant werden, vor allem bei Unternehmensstiftungen.⁴² Gollan/Richter haben darauf hingewiesen, dass ein Bedürfnis für eine Dauertestamentsvollstreckung etwa dann virulent werden kann, wenn die Stiftung Miterbin ist oder sie der Absicherung der Stimmrechtsausübung in einer Familiengesellschaft dient.⁴³ Auch gebe es Fälle, in denen der Stifter „*bewusst eine kurze Dauertestamentsvollstreckung angeordnet hat, um durch die Festlegung eines Enddatums den Testamentsvollstrecker zu zwingen, den Übergang der Verwaltungsbefugnis zügig und stringent vorzubereiten und die finanziellen Belastungen des Stiftungsvermögens gering zu halten.*“⁴⁴

In der Tat scheint der Gesetzgeber für derlei Anliegen blind gewesen zu sein. Er hat sich ersichtlich Scheuklappen aufgesetzt und dadurch den Blick auf eine Entscheidung des OLG Frankfurt aus dem Oktober des Jahres 2010 verengt. Diese hob bereits darauf ab, dass bei einem Verstoß gegen die Stiftungsverfassung keine direkten Einwirkungsmöglichkeiten der Stiftungsaufsichtsbehörde gegenüber dem Testamentsvollstrecker bestünden.⁴⁵ Dem Gesetzgeber ist es

dabei „gelingen“, das Kind mit dem Bade auszuschütten. Denn auch der Entscheidung des OLG Frankfurt zufolge ist im Einzelfall zu prüfen, ob die Stiftung gegenüber dem Testamentsvollstrecker über einen Anspruch auf Freigabe des „blockierten“ Nachlassvermögens gem. § 2217 Abs. 1 BGB verfügt.⁴⁶ Dazu muss die Stiftung freilich erst einmal kraft staatlicher Anerkennung (§ 82 BGB-neu) rechtswirksam entstanden sein, was gerade nicht der Fall sein wird, wenn man in § 81 Abs. 1 Nr. 2 letzter Halbsatz BGB-neu für die letztwillig errichtete Stiftung ein Anerkennungsverbot für den Fall erkennen möchte, dass über den ihr gewidmeten Erbteil Dauertestamentsvollstiftung angeordnet wurde. Dies ist offensichtlich auch der Grund für *Hüttemann/Rawert*, die Anordnung des Erblassers erbrechtlich in eine Abwicklungstestamentsvollstreckung umzudeuten, um die Stiftungserrichtung nicht zu gefährden.⁴⁷ Denn dass ein Stifter wie schon auf Basis der bisherigen Rechtslage bis zum Entstehen der Stiftung, also

Ubg 2022, 555

in der „Gründungsphase“⁴⁸, sehr wohl eine Abwicklungstestamentsvollstreckung über den Erbteil der Stiftung anordnen kann,⁴⁹ bleibt durch den Reformgesetzgeber unbestritten.

3. Ausstattung mit „belastetem“ Vermögen

Schließlich überrascht es nicht, dass die Formulierung „zu deren eigener Verfügung zu überlassen“ (§ 81 Abs. 1 Nr. 2 BGB-neu) in der Praxis weitere Zweifel sät. Zuvörderst gilt dies für die bislang in der Praxis weit verbreitete Gestaltung, der zufolge die Stiftung mit „belasteten“ Vermögenswerten ausgestattet wird, z.B. mit einer Beschränkung aufgrund von Nießbrauchsrechten oder Grund- und Rentenschulden.⁵⁰ Damit soll es Stiftern z.B. ermöglicht werden, ihnen bzw. ihren nächsten Angehörigen über die engen Schranken des § 58 Nr. 6 AO hinaus Versorgungsleistungen zu schaffen, ohne auf die Vermögensausstattung von Stiftungen verzichten zu müssen. In wirtschaftlicher Sicht steht der Stiftung bis zum Wegfall der Belastung von vornherein nur der „Nettowert“ zu (das um den Wert der Belastung verminderte Vermögen).⁵¹

Da der Gesetzgeber bei der Regelung des § 81 Abs. 1 Nr. 2 letzter Halbsatz BGB-neu ausweislich der Gesetzesmaterialien zwar nicht ausschließlich, aber immerhin insbesondere auf die Unzulässigkeit der Dauertestamentsvollstreckung bei der letztwilligen Stiftungserrichtung fixiert war, ist davon auszugehen, dass entsprechende Gestaltungen weiterhin zulässig bleiben.⁵² Der Gesetzgeber geht jedenfalls zu weit, wenn er meint, darin werde lediglich „klargestellt [sic], dass die Stiftung das gewidmete Vermögen zur eigenen Verfügung erhalten muss.“⁵³ Denn § 81 Abs. 1 Nr. 2 letzter Halbsatz BGB-neu verlangt die Überlassung des gewidmeten Vermögens „zu deren eigenen Verfügung“ zusätzlich zum bisherigen Recht. Für die Ausstattung mit „belastetem Vermögen“ ist freilich weiterhin vorauszusetzen, dass gleichwohl realistischere Erträge erzielt werden, die in der Folge zweckentsprechend verwendet werden können.⁵⁴

III. Fazit

Die Stiftung als Rechtsform für die Gestaltung einer Unternehmensnachfolge begegnet auch nach der „Vereinheitlichung des Stiftungsrechts“ keinen grundsätzlichen rechtlichen Bedenken. Das Gestaltungsmodell der Stiftung & Co. KG bleibt zulässig. Aus der Anordnung einer Dauertestamentsvollstreckung über das einer Stiftung von Todes wegen gewidmete Vermögen folgt kein Anerkennungs Hindernis. Die bislang gängige Vermögensausstattung mit „belastetem“ Vermögen bleibt weiterhin ein Gestaltungsansatz.

Dr. Matthias Uhl

Rechtsanwalt
Peters, Schönberber & Partner, München
m.uhl@psp.eu



- 1 BGBI. I 2021, 2947. Dazu etwa *Jakob/Uhl* in BeckOGK/BGB, § 80 Rz. 51 ff. (Stand: 1.7.2022); *Orth*, MDR 2021, 1225 (Teil 1), 1304 (Teil 2); *Hüttemann/Rawert*, ZIP 2021, S3 (Heft 33); monografisch *Orth/Uhl*, Stiftungsrechtsreform 2021, *passim*.
- 2 *Baßler/Stöffler/Blecher*, GmbHR 2021, 1125; *Breyer*, FuS 2022, 18; *Mehren*, Ubg 2021, 541; *Olbing*, ErbR 2022, 201. Zur gleichsam parallel gelaufenen Gemeinnützigkeitsrechtsreform durch das JStG 2020, die für gemeinnützige (Unternehmens-)Stiftungen relevant ist, ausführlich *T. Fritz*, WPg 2021, 1086 (Teil 1), 1143 (Teil 2).
- 3 Zu steuerrechtlichen Änderungen aufgrund der Reform *Orth* in *Orth/Uhl*, Stiftungsrechtsreform 2021, Rz. 880 ff.
- 4 Vgl. *Mehren*, Ubg 2021, 541, dort auch zur Alternative einer Familiengesellschaft.
- 5 *Mehren*, Ubg 2021, 541. S. im Vorfeld der Reform noch *Dahlmanns*, RNotZ 2020, 417.
- 6 Näher zu den jüngsten Entwicklungen zu Publizitätspflichten bei Familienunternehmen und Familienstiftungen *Lorenz*, Ubg 2021, 386. Ausführlich zum Stiftungsregister *Orth* in *Orth/Uhl*, Stiftungsrechtsreform 2021, Kapitel 4. Zur Diskussion um ein Stiftungsregister im Vorfeld der Reform *Orth*, BB 2021, 268.
- 7 Interessanterweise sieht das bereits novellierte Brandenburgische Stiftungsgesetz v. 30.6.2022 (in Kraft v. 1.7.2023 bis 31.3.2027) weiterhin die Führung eines Stiftungsverzeichnisses vor (Geltung v. 1.7.2023 bis 31.3.2027).
- 8 Näher *Orth* in *Orth/Uhl*, Stiftungsrechtsreform 2021, Rz. 267 f., 312.
- 9 BGH, Urt. v. 15.4.2021 – III ZR 139/20, ZIP 2021, 1160; dazu *Uhl*, ZStV 2021, 201; *Uffmann*, NJW 2021, 3085; *Wachter*, GmbHR 2021, 819; s.a. *Segna*, ZIP 2022, 824. Es handelt sich um ein öffentliches Register, näher *Orth* in *Orth/Uhl*, Stiftungsrechtsreform 2021, Rz. 283.
- 10 S. *Orth* in *Orth/Uhl*, Stiftungsrechtsreform 2021, Rz. 291.
- 11 S. RechtsA-Ber., BT-Drucks. 19/31118, 8, zu IV.1; RegE, BT-Drucks. 19/28173, 101, zu § 15 Satz 2 StifRG-RegE.
- 12 Näher dazu m.N. zu den Verbandsstellungen *Orth* in *Orth/Uhl*, Stiftungsrechtsreform 2021, Rz. 283.
- 13 Zum Stand der Diskussion s. *Hüttemann/Rawert* in *Staudinger*, BGB, 2017, Vorbem. zu § 80 ff., Rz. 214 ff.
- 14 Näher zum Ganzen etwa *Hüttemann/Rawert* in *Staudinger*, BGB, 2017, Vorbem. zu § 80 ff., Rz. 193, 208 ff.
- 15 S. AEAO zu § 55 Abs. 1 Nr. 1 AO Rz. 1. Vgl. etwa *Gummert* in *MünchHdb/GesR*⁵, § 80 Rz. 51.
- 16 Zu „Stiftungsunternehmen als hybride Organisationen“ und zur Auswirkung auf die Unternehmensperformance *Block/Hosseini* in *Non Profit Law Yearbook 2016/2017*, 13; vgl. auch *Mehren*, Ubg 2021, 541 m.w.N.
- 17 Zur Diskussion m.w.N. *Hüttemann/Rawert* in *Staudinger*, BGB, 2017, Vorbem. zu § 80 ff., Rz. 215 ff.
- 18 Vgl. auch BT-Drucks. 19/28173, 46. Ausführlich zum Verbot der Selbstzweckstiftung als Gestaltungsgrenze *Hüttemann/Rawert* in *Staudinger*, BGB, 2017, Vorbem. zu § 80 ff. Rz. 224.
- 19 Vgl. auch *Mehren*, Ubg 2021, 541 (543: „*Thesaurierung von Gewinnen in erheblichem Umfang bislang so gut wie nicht beanstandet*“), sowie *Breyer*, FuS 2022, 18 (19: „*Es wäre kaum nachvollziehbar, wenn das Stiftungsrecht eine vom Stifter gewünschte Fortsetzung familiärer Tradition der Sparsamkeit in Fragen der privaten Lebensführung untersagen wollte. Die Stiftungsrechtsreform hat hieran nichts geändert.*“).
- 20 Ausführlich *Jakob/Uhl* in *BeckOGK/BGB*, § 80 Rz. 540 ff. (Stand: 1.7.2022); vgl. auch *Hüttemann/Rawert* in *Staudinger*, BGB, 2017, Vorbem. zu § 80 ff., Rz. 230.
- 21 Ausführlich zum „Sonderfall: Stiftungsdoppelkonstruktion“ nochmals *Jakob/Uhl* in *BeckOGK/BGB*, § 80 Rz. 540 ff. (Stand: 1.7.2022).
- 22 BT-Drucks. 19/28173 v. 31.3.2021, 44 f., vgl. dazu *Theuffel-Werhahn*, ZStV 2022, 43 (50): „*sybillinische Formulierung*“.
- 23 S. *Jakob/Uhl* in *BeckOGK/BGB*, § 80 Rz. 516 ff. (Stand: 1.7.2022); *Markworth*, NZG 2021, 100 (107); *Hüttemann/Rawert* in *Staudinger*, BGB, 2017, Vorbem. zu § 80 ff., Rz. 212 ff.; s. indes im Kontext der aktuellen Diskussion *Pruns*, ZERB 2021, 301 (302).
- 24 Zur rechtstatsächlichen Verbreitung näher *Theuffel-Werhahn*, ZStV 2022, 43.
- 25 Ausführlich zur Diskussion *Jakob/Uhl* in *BeckOGK/BGB*, § 80 BGB Rz. 516 ff. (Stand: 1.7.2022); *Weitemeyer* in *MünchKomm/BGB*⁹, § 80 Rz. 205.
- 26 S. *Pruns*, ZERB 2021, 301 (302).
- 27 Näher jeweils *Theuffel-Werhahn*, ZStV 2022, 43 (44 f.) m.w.N.
- 28 S. BFH, Urt. v. 27.4.2022 – II R 9/20, s. *Knitte*, ErbStB 2022, 253. Näher *Theuffel-Werhahn*, ZStV 2022, 43 (45) m.w.N.
- 29 *Pruns*, ZERB 2021, 301 (302).
- 30 *Theuffel-Werhahn*, ZStV 2022, 34 (48 ff.).
- 31 Näher *Theuffel-Werhahn*, ZStV 2022, 34 (48 ff.).
- 32 So auch *Ponath/Tolksdorf*, ZEV 2021, 605 (606).
- 33 Dazu näher *Uhl* in *Orth/Uhl*, Stiftungsrechtsreform 2021, Rz. 168, 178.
- 34 So die Zwischenüberschrift bei *Feick/Schwalb*, NZG 2021, 525 (532).
- 35 Vgl. RegE, BT-Drucks. 19/28173, 48, zu § 81 Abs. 1 Nr. 2; vgl. auch *Schlenke-Ohletz* in *Stiftungsrecht nach der Reform*, 2022, Kapitel 3 Rz. 16: Verbot der Dauertestamentsvollstreckung; kritisch zur entsprechenden Fassung des Referentenentwurfs bereits *Burgard*, nPoR 2021, 1 (2).
- 36 So RegE, BT-Drucks. 19/28173 zu § 81 Abs. 1 Nr. 2. Zum Inkrafttreten des neuen Rechts bestehende Dauertestamentsvollstreckungen bleiben von der neuen Rechtslage unberührt, s. *Gollan*, nPoR 2021, 277 (278).
- 37 So *Gollan/Richter*, nPoR 2021, 29 (31); vgl. auch *Hüttemann/Rawert*, ZIP 2021, S3 (S8); im Überblick *Uhl* in *Orth/Uhl*, Stiftungsrechtsreform 2021, Rz. 179. Zum Konflikt zwischen Dauertestamentsvollstreckung und Stiftungsaufsicht vgl. *Ponath/Jestaedt*, ZERB 2012, 253 (255 f.); *Schewe*, ZEV 2012, 236; Deutscher Anwaltverein e.V., Stellungnahme 27/17, S. 16 f.
- 38 *Gollan/Richter*, nPoR 2021, 29 (31): „*Die (gesetzlichen) Erben des verhinderten StifTERS dürfen sich freuen.*“
- 39 Näher dazu Deutscher Anwaltverein e.V., Stellungnahme Nr. 72/2020, 11 (Anordnung von Dauertestamentsvollstreckung über „sonstiges Vermögen“ der Stiftung möglich; Anspruch auf Freigabe des Nachlassvermögens gem. § 2217 Abs. 1 BGB).
- 40 Deutscher Anwaltverein e.V., Stellungnahme Nr. 72/2020, 10 f.
- 41 Vgl. *Hüttemann/Rawert*, Beilage ZIP 33/2021, S3 (S8).
- 42 *Gollan/Richter*, nPoR 2021, 29 (31).
- 43 *Gollan/Richter*, nPoR 2021, 29 (31).
- 44 OLG Frankfurt, Urt. v. 15.10.2010 – 4 U 134/10, ZEV 2011, 605 ff. m. Anm. *Reimann*.
- 45 Zutreffend Deutscher Anwaltverein e.V., Stellungnahme Nr. 72/2020, 11. Für eine hiermit verbundene „Einzelfallgerechtigkeit“ auch *Gollan/Richter*, nPoR 2021, 29 (31).

- 47 Zuerst *Hüttemann/Rawert*, Beilage ZIP 33/2021, S3 (S8); danach, allerdings ohne Verweis auf die Ersteren, auch *Schienze-Ohletz* in *Schauffhoff/Mehren*, Stiftungsrecht nach der Reform, 2022, Kapitel 3 Rz. 16.
- 48 Das Rechtsinstitut einer Vorstiftung ist damit freilich keineswegs verbunden, s. dazu ausführlich *Uhl*, Kooperation im Stiftungsrecht, 2016, 446 ff.; BFH, Urt. v. 11.2.2015 – X R 36/11, BStBl. II 2015, 545 = FR 2015, 719.
- 49 RegE, BT-Drucks. 19/28173 zu § 81 Abs. 1 Nr. 2.
- 50 Vgl. *Schwalm*, ZEV 2021, 68 (72); *Feick/Schwalm*, NZG 2021, 525 (533). Siehe auch *Hüttemann* in *Jakob*, Universum Stiftung, 2017, 29 (45 f.).
- 51 Vgl. BFH v. 21.1.1998 – II R 16/95, BStBl. II 1998, 758; s. aber AEAO zu § 55 Abs. 1 Nr. 1 Rz. 13 sowie 15 a.E. Näher im Kontext der „gemischten“ Stiftung *Hüttemann* in *Jakob*, Universum Stiftung, 2017, 29 (45 f.).
- 52 So auch *Schienze-Ohletz* in Stiftungsrecht nach der Reform, 2022, Kapitel 3 Rz. 16; ähnlich („nicht pauschal ausschließen“) *Mehren* in Stiftungsrecht nach der Reform, 2022, Kapitel 7 Rz. 10.
- 53 Vgl. RegE, BT-Drucks. 19/28173 zu § 81 Abs. 1 Nr. 2.
- 54 Vgl. *Schienze-Ohletz* in Stiftungsrecht nach der Reform, 2022, Kapitel 3 Rz. 16 („*dh also im Falle eines zB 50 %-igen Nießbrauchs*“).

© Verlag Dr. Otto Schmidt KG