



Es kostet ...

Das anlasslose Pflichttestat

von Stefan Fritz (München) und Christoph Mecking (Berlin)

Im Stiftungsaufsichtsrecht ist die Tendenz zu beobachten, Stiftungen ohne konkreten Anlass ab einer bestimmten Größenordnung die Prüfung der Jahresabschlüsse durch eine Wirtschaftsprüfung vorzuschreiben oder doch naheulegen. Es entwickelte sich eine entsprechende Verwaltungspraxis, bei der den Stiftenden bereits im Anerkennungsverfahren die Aufnahme entsprechender Klauseln in die Satzung nachhaltig empfohlen wird, oder an Stiftungen entsprechende Verpflichtungsbescheide ergehen. Und nach der aktuellen Stiftungsrechtsreform finden sich in den neuen Landesstiftungsgesetzen vereinzelte Anordnungen dieser Art.

So regelt § 8 Abs. 3 StiftG Schleswig-Holstein, dass die Stiftung den „Prüfbericht einer Behörde, einer Einrichtung im Sinne des § 340k Absatz 2 und 3 des Handelsgesetzbuches, eines Prüfungsverbandes, einer öffentlich bestellten Wirtschaftsprüferin oder eines öffentlich bestellten Wirtschaftsprüfers, einer vereidigten Buchprüferin oder eines vereidigten Buchprüfers, einer anerkannten Wirtschafts- oder Buchprüfungsgesellschaft oder einer vergleichbaren Einrichtung, die eine qualitativ gleichwertige Prüfung sicherstellt,“ vorzulegen hat, „wenn das zu erhaltende Grundstockvermögen mindestens 2.000.000 € beträgt“.

Ordnet die Behörde die Durchführung einer solchen Jahresabschlussprüfung auf Kosten der Stiftung nur aufgrund der Vermögensgröße oder -struktur an, so soll im Folgenden vom „anlasslosen Pflichttestat“ die Rede sein.

Rechtlicher Rahmen

Die meisten Stiftungen sind keine Kaufleute im Sinne des Handelsrechts und unterfallen insoweit auch nicht den im HGB geregelten Buchführungspflichten. Zum Berichtswesen allgemein verweist das Stiftungsrecht auf die belegte Einnahmen-Ausgaben-Rechnung mit Vermögensübersicht des Auftragsrechts (§§ 84a Abs. 1 S. 1, 666, 259, 260 BGB). Konkreter fordern die meisten Landesstiftungsgesetze eine ordnungsgemäße Buchführung; die Art der Buchführung können die Stiftungen dabei grundsätzlich frei wählen (etwa Art. 14 Abs. 1 BayStG). Werden Umsätze aus Gewerbebetrieb oder Land- und Forstwirtschaft erzielt, kann sich die Pflicht zur kaufmännischen Buchführung aber aus § 141 Abs. 1 S. 1 AO ergeben, für Krankenhausstiftungen aus § 3 KHBV, für sehr große Stiftungen aus § 1 PublG. Mit der Pflicht zur ordnungsgemäßen Buchführung geht im Handelsrecht allerdings nicht automatisch auch die zur externen Prüfung einher. § 316 Abs. 1 S. 1 HGB nimmt kleine Kapitalgesellschaften

von der Prüfungspflicht sogar ausdrücklich aus. Kleine Kapitalgesellschaften in diesem Sinne sind solche, die – neben weiteren Merkmalen – 6 Mio. € Bilanzsumme nicht überschreiten. Im Vergleich zum Handelsrecht greift die eingangs zitierte Prüfungspflicht gem. § 8 Abs. 3 StiftG Schleswig-Holstein also deutlich früher.

Doppelte Buchführung durch die Hintertür

De facto kommt die generell durch Gesetz oder die im Einzelfall durch Bescheid angeordnete Prüfung der Einführung der obligatorischen kaufmännischen Buchführung für privatrechtliche Stiftungen durch die Hintertüre gleich. Denn die beauftragten Angehörigen der Wirtschaftsprüfung oder der aussterbenden Berufsgruppe vereidigter Buchprüfer beharren gegenüber ihren Stiftungsmandaten i. d. R. auf der Einhaltung der eigentlich für Unternehmen entwickelten und durch die – noch immer nicht aktualisierte – IDW-Verlautbarung RS HFA 5 nur geringfügig modifizierten Standards. Der vom Bundesgesetzgeber vorgesehene weite Ermessensspielraum der Stiftung bei der Auswahl der Berichtsmethodik wird dadurch empfindlich beschnitten. Ob eine Regelung wie § 8 Abs. 3 StiftG Schleswig-Holstein mit dem Bundesrecht vereinbar ist, darf daher hinterfragt werden.

Erheblicher Mehraufwand ...

Für Stiftungen bedeuten der kaufmännische Jahresabschluss und dessen Prüfung einen erheblichen zeitlichen und finanziellen Aufwand. Für die Prüfung einer mittelgroßen Stiftung fallen – ggf. neben den Kosten der Finanzbuchhaltung – in aller Regel Gebühren in vierstelliger Höhe an. Sämtliche Kosten aus dem Bereich Rechnungslegung zählen zu den allgemeinen Verwaltungskosten, deren Höhe neben den Aufsichtsbehörden selbst auch die Finanzämter kritisch beobachten. Übersteigen sie nachhaltig ein gewisses Maß, kann dies im Extremfall sogar die Steuerbegünstigung der Stiftung gefährden (vgl. Nr. 19 AEAO zu § 55 Abs. 1 Nr. 1 AO). In der Summe entzieht ein flächendeckendes Pflichttestat dem Non-Profit-Sektor enorme Ressourcen und schwächt das Stiftungssegment dadurch nachhaltig.

... aber wenig Mehrwert

Der Mehraufwand des kaufmännischen Jahresabschlusses etwa gegenüber der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung wird gerne mit einem Mehr an Informationsgehalt gerechtfertigt. Doch ist dieser für die normale steuerbe-

günstigste Kapitalstiftung wirklich von Belang? Schon ein wesentliches Stiftungsspezifikum kommt im regulären Jahresabschluss gar nicht vor, sondern muss von Stiftungen eigens beauftragt werden: die (reale) Vermögenserhaltung. Zudem wird deren ausschließlich jahresweise stattfindende Betrachtung der langfristigen Ausrichtung der Dauerstiftung nicht gerecht, genauso wenig wie die Bewertungsdiskussionen über Wertpapierbestände.

Die steuerliche Gewinnermittlung ist für die meisten Stiftungen im Hinblick auf ihre Steuerbegünstigung ohnehin nicht relevant. Und für die Steuerung der Vermögensanlage ist der rückwärtsgewandte Jahresabschluss eher hinderlich als hilfreich, wenn er das einzige Controlling-Instrument darstellt (etwa, weil die Verwaltungskostenquote bereits ausgereizt ist). Eine Stiftung, die wesentliche Steuerungsimpulse für ihr Management aus dem Jahresabschluss zieht, hat vermutlich ein Governance-Problem. Bei den meisten Förderstiftungen würde ein integriertes Berichtswesen, das auf einem verkehrswertbasierten stiftungsspezifischen Standard beruht und das Informationsbedürfnis der internen und externen Prüfinstanzen aus einer Hand abdeckt, den Erfordernissen besser gerecht.

Perspektiven

Auch stiftungspolitisch ist ein flächendeckendes anlassloses Pflichttestat wegen der damit einhergehenden Kompetenz- und Ressourcenverlagerung problematisch. Die Verpflichtung der Stiftungen zu kostenpflichtigen testierten Abschlüssen führt zwar zu Entlastungswirkungen für die Behörde und kann helfen, dort fehlende Kapazitäten oder unzureichende Qualifikationen in Finanz- und Vermögensfragen auszugleichen. Allerdings weisen die Stiftungsgesetze den Stiftungsbehörden die Aufsichtsfunktion zu. Diese müssen in der Lage sein, ihren Prüfungspflichten effizient und ohne Amtshaftungsrisiken nachzukommen.


Der Schlüssel zur effizienten Erfüllung der Aufsichtsaufgaben liegt im Berichtswesen. Die Etablierung eines kennzahlenbasierten, stiftungsspezifischen Berichtsstandards könnte den Prüfungsaufwand auf Behördenseite erheblich reduzieren. Wesentliche Anhaltspunkte dafür ergeben sich aus den Grundsätzen guter Stiftungspraxis des Bundesverbandes Deutscher Stiftungen. Die Vereinheitlichung des Stiftungsrechts im BGB bietet die Chance für das Stiftungswesen, eine wichtige Kompetenz zurückzugewinnen.

Kurz&Knapp

Sofern einzelne Landesgesetzgeber Stiftungen eine Prüfungspflicht auferlegen, die sich ohne Ansehung des Einzelfalles ausschließlich nach der Vermögensgröße richtet, bestehen Zweifel an der Vereinbarkeit mit Bundesrecht. Der handelsrechtliche Jahresabschluss bindet für die einzelne Stiftung und im gesamten Stiftungswesen erhebliche Ressourcen, bietet aber für den größten Teil davon – die fördernden Kapitalstiftungen – zu wenig Mehrwert. Als milderes und zweckmäßigeres Mittel kommen ein einheitlicher Berichtsstandard für Stiftungen in Betracht



Für Stiftungen bedeutet der kaufmännische Jahresabschluss einen erheblichen zeitlichen und finanziellen Aufwand

und eine Anordnung im Einzelfall nur ausnahmsweise in weiten zeitlichen Abständen, oder wenn die Stiftung hierzu pflichtwidrig Anlass gegeben hat. 

Zum Thema

Arndt, Marcus: Rechnungslegung durch Stiftungen und deren Prüfung durch die Stiftungsaufsicht, npoR 2010, S. 93 – 99.

Mecking, Christoph: Weniger ist mehr bei der Anordnung der Abschlussprüfung, StiftungsInfo Herbst 2020, S. 15 – 16.

In Stiftung&Sponsoring

Barzen, Erich Theodor / **Fritz**, Stefan / **Mecking**, Christoph: Fundatio: Die Stiftungsinitiative für eine einheitliche Anwendungspraxis, S&S 2/2023, S. 29 – 30, doi.org/10.37307/j.2366-2913.2023.02.14



Rechtsanwalt **Dr. Stefan Fritz** ist Geschäftsführer mehrerer kirchlicher Stiftungen, Autor des Controlling-Tools Stiftungscockpit und Mitinitiator von FUNDATIO.
www.stiftungen.org/stiftungscockpit
www.fundatio.info



Rechtsanwalt **Dr. Christoph Mecking** ist Herausgeber von Stiftung&Sponsoring sowie geschäftsführender Gesellschafter des Instituts für Stiftungsberatung und von LEGATUR. Er ist Mitinitiator von FUNDATIO.
c.mecking@stiftungsberatung.de
www.stiftungsberatung.de