

Weniger ist mehr bei der Anordnung der Abschlussprüfung

Der Schutz der Stiftung ist eine wesentliche Aufgabe der staatlichen Stiftungsaufsicht. Durch ihre Kontrollfunktion garantiert sie primär die Umsetzung des Stifterwillens. Die Aufsichtsbehörden ziehen sich aber immer stärker aus ihrer Verantwortung zurück – mit kostspieligen, schlimmstenfalls existenzbedrohenden Folgen für die Stiftungen

Ein Meinungsbeitrag von **Dr. Christoph Mecking**



→ Um ihrer Überwachungspflicht nachkommen zu können, ist die zuständige Behörde befugt, sich über die Angelegenheiten der Stiftung zu unterrichten. Dieses präventive Mittel der Rechtsaufsicht dient dazu, eine gesetzes- und satzungskonforme Handlungsweise der Verantwortlichen in der Stiftung zu sichern.

Informations- und Prüfungspflichten

Mit dem Informationsrecht des Staates korrespondiert die Informationspflicht der Stiftung und ihrer Organe. So sehen die Landesstiftungsgesetze regelmäßig vor, dass die Stiftung innerhalb bestimmter Fristen einen Jahresbericht einzureichen hat. Darin sind die Erhaltung des Grundstockvermögens und die Zweckerfüllung durch satzungsgemäße Verwendung der Stiftungsmittel darzustellen. Es ist dann die Aufgabe der Stiftungsaufsicht, den Jahresbericht in angemessener Weise zu prüfen. Nur in Ausnahmefällen wird von dieser Prüfungspflicht generell oder im Einzelfall vollständig abgesehen. So verzichten die meisten Länder auf die Prüfung von Familienstiftungen, da sie kein ausreichendes öffentliches Interesse sehen und die interne Kontrolle der Destinatäre voraussetzen. Auch eine Prüfung steuerbegünstigter Stiftungen erfolgt nicht mehr, wenn eine externe Prüfungsinstanz tätig geworden ist, etwa in Baden-Württemberg das satzungsgemäß eingesetzte „unabhängige Kontrollorgan“. Auf diese Weise sollen Doppelprüfungen vermieden und die Stiftungsaufsicht entlastet werden.

Vor diesem Hintergrund ist es Praxis mancher Stiftungsaufsichten, sich von vornherein ihrer Prüfungsaufgabe zu entledigen. So wird versucht, im Rahmen von Anerkennungs- oder Satzungsänderungsverfahren Klauseln in die Satzung aufnehmen zu lassen, die eine Prüfung der Stiftung durch externe, öffentlich bestellte Wirtschaftsprüfer oder anerkannte Wirtschaftsprüfungsgesellschaften zwingend vorschreiben.

Aber auch ohne dass die Satzung es vorsieht, wird nach undeutlichen oder recht schematischen Kriterien von Stiftungsaufsichten mitunter die jährliche externe Prüfung des Jahresabschlusses angeordnet. So wie sie nach wie vor auch gegen ertragreiche und kreative Formen der Vermögensanlage Bedenken äußern, traditionelle Anlage in Rentendokumenten empfehlen und die zeitweilige Inanspruchnahme des Grundstockvermögens oder die Verwendung von außerordentlichen Mitteln für die Stiftungsmittel zu verhindern suchen.

*In erster Linie liegt es beim Stifter
und den Stiftungsorganen,
zu entscheiden, wie die
Rechnungslegung geprüft werden soll*

Die Behörden verkennen dabei, dass eine solche Anordnung einer externen Prüfung der Rechnungslegung einer Stiftung – auch aufgrund einer etwaigen landesrechtlichen Ermächtigung – nach stiftungsrechtlichen Grundsätzen eine Ausnahme darstellt. In erster Linie ist die Kontrolle der tatsächlichen Geschäftsführung durch die Stiftungsaufsicht (und – daneben unter gemeinnützigkeitsrechtlichen Gesichtspunkten – durch das Finanzamt) vorgesehen. Darauf muss sich der Stifter auch verlassen können. Gerade die durch den Staat gewährleistete Schutzfunktion ist ein ganz wesentliches Motiv bei der Entscheidung für eine rechtsfähige Stiftung bürgerlichen Rechts.

Es liegt damit in erster Linie beim Stifter und den Stiftungsorganen, zu entscheiden, ob und wie die Rechnungslegung geprüft werden soll. Dabei wird insbesondere zu beachten sein, ob unübersichtliche Vermögensverhältnisse vorliegen, ob die Stiftung sich wirtschaftlich betätigt oder ihre Tätigkeit von besonderer Komplexität gekennzeichnet ist – und vor allem, ob ausreichende Mittel zur Verfügung stehen.

Untragbare Folgen für die Stiftungen

Denn die Kosten für die Prüfungstätigkeit eines externen Wirtschaftsprüfers sind erheblich. Es handelt sich dabei um Verwaltungskosten, die für die eigentliche Zweckverwirklichung dann nicht mehr zur Verfügung stehen. Bereits vor der Finanzkrise warnte der Bundesverband Deutscher Stiftungen davor, dass Stiftungen mit Vermögen in Höhe von einer Million Euro durch externe Prüfungen rund ein Zehntel ihrer Mittel für die Zweckverwirklichung verlieren, mehr als 65 Prozent der deutschen Stiftungen jedoch über eine geringere Vermögensausstattung verfügen. In Zeiten von Niedrig-, Null- und Negativzinsen hat sich dieses Verhältnis noch einmal dramatisch verschlechtert. Eine externe Abschlussprüfung kann sogar zum Entzug der Gemeinnützigkeit führen, sollten die Verwaltungskosten hierdurch einen angemessenen Rahmen übersteigen (§ 55 Abs. 1 Nr. 1 Abgabenordnung). Damit verbunden ist die Gefahr von Insolvenzen und Auflösung.

Doch selbst wenn die Beauftragung eines externen Wirtschaftsprüfers die Zweckverwirklichung der Stiftung nicht in unzumutbarer Weise beeinträchtigen sollte, fehlen diese Verwaltungsausgaben im Förderetat oder etwa für Investitionen in das Fundraising. Dem mutmaßlichen Stifterwillen kann diese Handhabung nicht entsprechen.

Grenzen aufsichtlicher Entscheidungen

Die Stiftung muss freilich die Anordnung einer externen Abschlussprüfung nicht ohne Weiteres hinnehmen. Zum einen sollte die Stiftung prüfen, ob die jeweilige landesrechtliche Ermächtigungsgrundlage diese Maßnahme überhaupt zulässt. Zum anderen muss die Stiftungsaufsicht die gesetzlichen Grenzen pflichtgemäßen Ermessens und den im Rechtsstaatsprinzip verankerten Verhältnismäßigkeitsgrundsatz beachten. Hiernach dürfen belastende Maßnahmen nur dann ergriffen werden, wenn diese erstens geeignet sind, das angestrebte Ziel zu erreichen, diese zweitens erforderlich sind, es also kein milderes und im Wesentlichen gleich geeignetes Mittel gibt, und diese drittens angemessen sind, also kein Missverhältnis zwischen der Beeinträchtigung des Betroffenen einerseits und dem öffentlichen Interesse an der Maßnahme andererseits besteht.

Die Anordnung einer externen Prüfung des Jahresabschlusses auf Kosten der Stiftung kommt damit verfassungskonform nur dann in Betracht, wenn die Stiftung hierzu pflichtwidrig Anlass gegeben hat. Es müssen objektive Anhaltspunkte dafür bestehen, dass ein von der Stiftung vorgelegter (ungeprüfter) Jahresabschluss fehlerhaft oder unvollständig sein könnte, wenn also die Unterlagen objektiv nicht prüffähig sind oder nicht den Grundsätzen

ordnungsmäßiger Geschäftsführung entsprechen. Hiervon wird regelmäßig dann nicht die Rede sein können, wenn der Jahresabschluss bereits von einem Steuerberater und Wirtschaftsprüfer erstellt wurde, der dann ggf. auch selbst die Abschlussprüfung übernehmen würde.

Die Anordnung einer externen Stiftungsprüfung ist nicht zulässig, wenn sie nur das Ziel verfolgt, die Stiftungsbehörde zu entlasten. Sie hat für die Erledigung ihrer Aufgaben in personeller und sachlicher Hinsicht Sorge zu tragen. So sollte sie ihre Beschäftigten entsprechend der fachlichen Anforderungen schulen (lassen). Sie hat selbstverständlich auch die Möglichkeit, Sachverständige oder Prüfungskapazitäten hinzuziehen – dann freilich auf eigene Kosten.

Abwägung und Initiative

„Riesiger Aufwand – bescheidener Ertrag. So lässt sich der aktuelle Zustand der Wirtschaftsprüfung charakterisieren“, wie zuletzt der Wirecard-Skandal gezeigt habe. „Wirtschaftsprüfung hat sich im Laufe der Zeit zu einem gigantischen Bürokratiemonster aufgeplustert“, so das Urteil des Ökonoms Thomas Straubhaar. Gleichwohl gilt die externe Abschlussprüfung als ein wichtiges Instrument zum Schutz der Stiftung. In erster Linie ist aber der Stifter berufen, sie in der Satzung vorzuschreiben. Besteht ein Kontrollorgan, kann diesem die Entscheidung überlassen werden.

Finanzschwache Stiftungen, deren ältere Satzungen eine externe Wirtschaftsprüfung vorsehen, sollten eine Streichung dieser Bestimmung im Wege der Satzungsänderung erwägen. Die dauerhaft schwierige Situation an den Finanzmärkten dürfte regelmäßig einen legitimierenden Grund bieten.

Die Praxis vieler Stiftungsaufsichten, die voraussetzungslose Pflicht zur externen Prüfung in den Stiftungssatzungen zu verankern oder sie für jedes Jahr auch ohne entsprechende Satzungsbestimmung zu verlangen, ist kritisch zu sehen. Sie beeinträchtigt Stifter und Stiftungen in ihrer Handlungsfreiheit und kann sie bei der Erfüllung ihrer obersten Pflicht – der Verwirklichung des Satzungszwecks – behindern. Entsprechende Maßnahmen ohne Veranlassung durch die handelnden Organe sollten stets das letzte Mittel der Wahl sein. Im Zweifel sollten sich die Stiftungen um Rat und Rechtsschutz bemühen. ←

Über den Autor **Dr. Christoph Mecking** ist Rechtsanwalt in Berlin, geschäftsführender Gesellschafter des Instituts für Stiftungsberatung und von LEGATUR. Zuvor war er u.a. Geschäftsführer des Bundesverbandes Deutscher Stiftungen und Gründungsgeschäftsführer der Deutschen Stiftungsakademie. Seit über 25 Jahren berät und vertritt Dr. Mecking Mäzene und steuerbegünstigte Organisationen.