

Unveröffentlichtes Manuskript

Zitate nur mit Zustimmung des Verfassers.

DAS STIFTUNGSRECHT

Frankreichs

RA François Hellio
Partner der Kanzlei CMS Bureau Francis
Lefebvre in Paris
Lehrbeauftragter an der Universität Straßburg

Heft 11

Bucerius Law School
Hochschule für Rechtswissenschaft
Institut für Stiftungsrecht und
das Recht der Non-Profit-Organisationen
Prof. Dr. Birgit Weitemeyer
Jungiusstraße 6
20355 Hamburg
Tel.: +49(0) 40 3 07 06 - 270
Fax: +49(0) 40 3 07 06 - 275
E-Mail: stiftungsrecht@law-school.de
Internet: www.law-school.de/stiftungsrecht

Übersicht

A.	GEMEINNÜTZIGE STIFTUNGEN (<i>Fondations reconnues d'utilité publique</i>).....	2
I.	Eine sehr enge Kontrolle der Stiftungen durch die öffentliche Hand	3
1.	Staatliche Mitwirkung an der Stiftungsgründung –Anerkennung der Gemeinnützigkeit–	3
2.	Staatliche Stiftungsaufsicht	5
a.	Staatliche Stiftungsaufsicht "von innen"	5
b.	Staatliche Stiftungsaufsicht "von außen"	6
II.	Finanzierung und Vermögen der gemeinnützigen Stiftungen	6
1.	Überlassung von Vermögen.....	6
2.	Stiftungsvermögen.....	7
3.	Unentgeltliche Zuwendungen	7
III.	Steuerliche Behandlung von gemeinnützigen Stiftungen.....	7
1.	Besteuerung der Stiftung bei Gründung	8
a.	Einkommensteuer/Körperschaftsteuer	8
b.	Vermögensteuer	9
c.	Erbschaftsteuer.....	9
2.	Besteuerung des Stiftungsvermögens und der mit diesem erzielten Einkünfte	10
a.	Einkünfte aus dem Stiftungsvermögen als solchem.....	10
b.	Einkünfte aus wirtschaftlicher Betätigung der Stiftung.....	11
c.	Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer	11
B.	UNTERNEHMENSTIFTUNGEN (<i>Fondations d'entreprise</i>).....	12
I.	Rechtliche Grundlage.....	12
1.	Gründung einer Unternehmensstiftung	12
a.	Zuwendung von Geldmitteln; Geschäftsplan	13
b.	Staatliche Aufsicht.....	15
II.	Finanzausstattung der Stiftung	15
III.	Die steuerlichen Grundlagen.....	16
1.	Besteuerung der Stiftungsgründung	16
2.	Besteuerung des Stiftungsvermögens	16
C.	FAZIT.....	17

VORWORT

Nach verschiedenen jüngeren Studien liegt Frankreich im internationalen Vergleich, was die Zahl der Stiftungen und das Stiftungsvermögen anbelangt, weit hinter den übrigen entwickelten Ländern zurück. Derzeit existieren in Frankreich lediglich rund 2.100 Stiftungen (darunter rund 500 als gemeinnützig anerkannte, 70 unternehmensbezogene [*fondations d'entreprise*] und 1.530 so genannte untergebrachte Stiftungen [*fondations abritées*]). Gleichzeitig gibt es ungefähr 800.000 Vereine. Dieses Ungleichgewicht ist zum einen auf die lange zu wenig zielstrebige Gesetzgebung zurück zu führen (Gesetze aus 1987 und 1990), zum anderen aber auch auf das Erfordernis eines zwingenden Genehmigungsverfahrens sowie ein Steuersystem, das im Vergleich zu anderen Ländern noch zu wenig Anreize für die Gründung und die Führung von Stiftungen bietet. Zudem sind Stiftungen nach französischem Recht prinzipiell nicht als Mittel zur Verwaltung von Vermögen konzipiert, sondern als Instrument, um Tätigkeiten ausschließlich oder zum großen Teil ohne Gewinnerzielungsabsicht auszuüben. Dieses Verständnis erklärt die durchaus geringe Verbreitung der Stiftungen in Frankreich bis auf die letzten Jahre.

Jedoch hat ein Gesetz vom 02.08.2005 (so genanntes Dutreil-Gesetz) die Rechtslage tiefgreifend geändert. So sind z.B. gemeinnützige Stiftungen nunmehr berechtigt, nicht nur Anteile von gewerblichen Gesellschaften zu halten, sondern vielmehr die damit verbundenen Stimmrechte auszuüben. Zuvor hatte bereits ein Gesetz vom 01.08.2003 (so genanntes „Aillagon“-Gesetz) die Abzugsmöglichkeiten von Zuwendungen zugunsten gemeinnütziger Stiftungen deutlich erhöht.

Stiftungen unterliegen den Bestimmungen des Gesetzes 87-571 über die Förderung des Mäzenatentums vom 23.07.1987, zuletzt geändert durch das o.e. Gesetz vom 01.08.2003. Art. 18 Abs. 1 des Gesetzes vom 23.07.1987 bestimmt: „Die Stiftung stellt den juristischen Akt dar, durch welchen eine oder mehrere natürliche oder juristische Personen sich entschließen, Vermögenswerte, Rechte oder Geldmittel unwiderruflich zur Verfolgung eines gemeinnützigen Ziels ohne Gewinnerzielungsabsicht zu verwenden.“ Der Stiftungsakt ist somit eine unter Bedingungen stehende unentgeltliche Zuwendung zu Gunsten einer bereits bestehenden oder noch zu gründenden juristischen Person.

Das französische Recht kennt verschiedene Stiftungsformen. Die wesentlichsten Formen sind:

- Die gemeinnützige Stiftung (*fondation reconnue d'utilité publique*)
- Die Unternehmensstiftung (*fondation d'entreprise*)
- Die untergebrachte Stiftung (*fondation abritée*), die i.d.R. unter der Vormundschaft der *Fondation de France* oder *dem Institut de France* steht: Im Gegensatz zur gemeinnützigen Stiftung, verfügt die untergebrachte Stiftung über keine eigene Rechtspersönlichkeit, ihr Vermögen wird vielmehr getrennt von der Dachstiftung verwaltet.

Im Folgenden werden wir uns nur mit den gemeinnützigen Stiftungen und den Unternehmensstiftungen befassen.

A. GEMEINNÜTZIGE STIFTUNGEN (*Fondations reconnues d'utilité publique*)

Als gemeinnützig gilt, was für eine Mehrzahl von Personen während einer gewissen Zeitspanne vorteilhaft ist. Es handelt sich insofern um eine dem Zeitgeist unterworfenen Definition, um möglichst viele Lebensbereiche abzudecken. Gemäß Art. 238 *Code Général des Impôts* berechtigen Zwecke mit philanthropischem, erzieherischem, wissenschaftlichem, sozialen, humanitärem, sportlichem, familiärem oder ökologischem Charakter zum Steuerabzug. Die Definition von Gemeinnützigkeit ist zwar sehr weit gefasst, jedoch findet sie ihre Grenze, wenn der verfolgte Zweck ausschließlich dem Stifter oder dessen Familie zugute kommt, bzw. wenn ein politischer oder religiöser Zweck verfolgt wird. Letzteres bedeutet indes nicht, dass Stiftungen überhaupt keinen politischen oder religiösen Bezug haben dürfen. Eine Stiftung darf sich ohne weiteres zum Ziel setzen, das politische Werk eines Politikers in Andenken zu halten oder die Mitglieder einer Glaubensgemeinschaft zu unterstützen. Sie darf jedoch nicht wie eine politische Partei oder eine Religionsgemeinschaft organisiert sein und funktionieren.

Eine Stiftung darf grundsätzlich keine Gewinnerzielungsabsicht haben. Daher ist es untersagt, dass die Stifter einen etwaigen Überschuss untereinander verteilen. Gleiches gilt im Fall der Liquidation einer Stiftung: ein etwaiger Liquidationserlös ist einer anderen Stiftung mit entsprechendem Stiftungszweck zuzuleiten.

Gemeinnützige Stiftungen unterliegen einer strengen Kontrolle durch die öffentliche Gewalt (I). Was die Finanzierung der gemeinnützigen Stiftungen (II) anbelangt, haben jüngste Gesetzesänderungen dafür gesorgt, dass den gemeinnützigen Stiftungen viel größere Finanzierungsmöglichkeiten zur Verfügung stehen: Stiftern etwa werden bei eingeräumten Zuwendungen viel großzügigere steuerliche Abzüge ermöglicht.

I. Eine sehr enge Kontrolle der Stiftungen durch die öffentliche Hand

Stiftungen stehen in dreierlei Hinsicht unter staatlicher Vormundschaft:

- Die Eigenschaft der Stiftung als juristische Person hängt vom Erlass der Entscheidung ab, mit welcher ihre Gemeinnützigkeit anerkannt wird.
- Ihre innere Organisation hängt von der Satzung ab, deren Verfügungen ausführlich durch die staatliche Stiftungsaufsicht geprüft werden. Zum Verwaltungs- bzw. zum Aufsichtsrat der Stiftung gehören im übrigen zwingend Vertreter der öffentlichen Hand.
- Die Annahme von Zuwendungen durch die Stiftung bedarf manchmal der vorherigen staatlichen Zustimmung: Jedoch wurde das Gesetz vor einem Jahr geändert, so dass in den meisten Fällen diese Prüfung der Zuwendungen durch die öffentliche Hand erst im nachhinein erfolgt.

Selbst in Ermangelung besonderer Satzungsbestimmungen unterliegen Stiftungen einer permanenten staatlichen Überwachung. Diese obliegt grundsätzlich dem Innenministerium, allerdings können sich auch andere betroffene Ministerien einschalten.

1. Staatliche Mitwirkung an der Stiftungsgründung –Anerkennung der Gemeinnützigkeit–

Eine Stiftung erlangt ihren Charakter als juristische Person aufgrund einer förmlichen Verwaltungsentscheidung. Vor dieser Anerkennung ist eine Stiftung grundsätzlich nicht rechtsfähig (Gesetz vom 27.07.1987, Art. 18). Damit eine Stiftung anerkannt werden kann, muss sie verschiedene Voraussetzungen erfüllen, die der *Conseil d'Etat* im Wege einer Empfehlung festgelegt hat.

Die zu gründende Stiftung muss die Erreichung eines dem Gemeinwohl dienenden, nicht wirtschaftlichen Zwecks zum Gegenstand haben. Daher ist der Stiftungszweck im

Entwurf der Satzung hinreichend konkret zu bezeichnen, damit der gemeinnützige Charakter auf seiner Grundlage überprüft werden kann.

Die Stiftung muss über ausreichendes Vermögen verfügen, damit sie ihren Zweck erfüllen kann.

Bei einer Stiftung handelt es sich um eine autonome privatrechtliche Organisation. Sie muss daher unabhängig sein von ihren Stiftern und der Staatsgewalt. Die Unabhängigkeit der Stiftung wird zum einen durch ihr ausreichend großes Vermögen gesichert, zum anderen durch die Zusammensetzung des Verwaltungs- oder Aufsichtsrats.

Die Anerkennung einer Stiftung kann davon abhängig gemacht werden, dass bestimmte Regelungen in den Entwurf der Satzung aufgenommen werden (Beitrag der Stiftung für die Gesellschaft; Höhe der staatlichen Finanzierung). Daher ist es im Falle einer Stiftungsgründung von Todes wegen empfehlenswert, dem Testamentsvollstrecker oder Erben die Befugnis einzuräumen, erforderlichen Anpassungen und Ergänzungen der Satzung zuzustimmen. Anderenfalls tendiert der *Conseil d'Etat*, die höchste französische Verwaltungsgerichtsbarkeit, vor dem Hintergrund der strikten Beachtung des letzten Willens des Verstorbenen dazu, sich gegen die beantragte Anerkennung auszusprechen.

Die Anerkennung einer Stiftung erfolgt in der Regel nach Einholung einer Stellungnahme des *Conseil d'Etat* durch Erlass. Sie setzt einen entsprechenden Antrag voraus. Der Antrag auf Anerkennung ist schriftlich durch den oder die Gründer zu stellen. Der Antrag nebst Anlagen ist entweder an den Präfekten des Departements, in dem die Stiftung ihren Sitz haben wird, zu richten, welcher die Akte nach Überprüfung der Vollständigkeit an das Innenministerium in Paris schickt. Nach Überprüfung der gesetzlichen Rahmenbedingungen, wird der Antrag an den *Conseil d'Etat* weitergeleitet, sofern er für begründet erachtet wird, damit der *Conseil d'Etat* seine Empfehlung gibt.

Obwohl die Empfehlung des *Conseil d'Etat* nicht verbindlich ist für die endgültige Entscheidung des Innenministeriums, welches im Hinblick auf die Anerkennung über einen großen Ermessensspielraum verfügt, schließt sich dieses in den meisten Fällen der Auffassung des *Conseil d'Etat* an.

Der Anerkennungserlass wird im *Journal Officiel*, also im französischen Bundesanzeiger, veröffentlicht. Mit dieser Veröffentlichung erlangt die Stiftung die Eigenschaft als juristische Person und kann somit die Zuwendungen und Vermächtnisse, die sie erhalten hat, rechtswirksam annehmen.

2. Staatliche Stiftungsaufsicht

a. Staatliche Stiftungsaufsicht "von innen"

In organisatorischer Hinsicht unterscheidet man zwei Formen gemeinnütziger Stiftungen, nämlich zum einen diejenigen, die von einem Verwaltungsrat (*conseil d'administration*) und zum anderen diejenigen, die von einem Aufsichtsrat gemeinsam mit einem Vorstand (*directoire*) geführt werden.

Eine der zwei anerkannten Mustersatzungen sieht eine Besetzung des Verwaltungsrats mit sieben bis zwölf Mitgliedern vor. Der Verwaltungsrat muss so besetzt sein, dass die faktische Kontrolle über die Stiftung weder ausschließlich von den Stiftungsgründern, noch von Vertretern der Staatsgewalt ausgeübt werden kann. Es empfiehlt sich daher, dass der Verwaltungsrat paritätisch mit verschiedenen Gremien, bestehend aus Vertretern der Stiftungsgründer, Vertretern der Staatsgewalt, Fachleuten mit guter Erfahrung im Bereich der Verwaltung einer Stiftung, sowie gegebenenfalls aus Mitarbeitern der Stiftung besetzt wird.

Nach französischem Recht sind zwingend drei Gremien zu bilden, und zwar:

- eines bestehend aus Stiftungsgründern,
- ein weiteres aus gesetzlich vorgeschriebenen Mitgliedern bzw. dem Regierungskommissar
- sowie ein drittes aus Fachexperten.

Das Stiftungsgründer-Gremium besteht neben dem Gründer oder den Gründern auch aus Personen, die von den Gründern benannt wurden. Die Gründer können die von ihnen benannten Personen austauschen. Die Befugnis hierzu kann per Spezialvollmacht auf Dritte übertragen werden; die bloße Bevollmächtigung zur Vertretung eines Gründers im Verwaltungsrat umfasst diese Befugnis jedoch nicht. Das gesetzliche Gremium (*membres de droit*) ist nur dann zwingend zu bilden, wenn die Satzung nicht die Bestellung eines sogenannten Regierungskommissars vorsieht. Das Gremium der Fachexperten besteht aus Personen, die auf dem Gebiet, auf dem die Stiftung tätig ist, über besondere Sachkenntnis und Kompetenz verfügen. Sie werden von den übrigen Mitgliedern des Verwaltungsrats gewählt.

Die Stiftungsgründer können vorsehen, dass anstelle des Gremiums der gesetzlichen Mitglieder ein Regierungskommissar nach Anhörung der übrigen betroffenen Ministerien

vom Innenminister ernannt wird. Anders als die Mitglieder des gesetzlichen Gremiums nimmt der Regierungskommissar mit beratender Stimme an den Sitzungen des Verwaltungs- oder Aufsichtsrats teil. Da es zu seinen Aufgaben gehört, die Einhaltung der Satzung und die Gemeinnützigkeit der Stiftungsaktivitäten zu überwachen, verfügt er über bestimmte Sonderrechte, insbesondere:

- Auf Verlangen des Regierungskommissars hat der Verwaltungs- oder Aufsichtsrat zusammenzutreten; ferner sind auf sein Verlangen weitere Punkte auf die Tagesordnung zu setzen.
- Der Regierungskommissar kann eine erneute Beschlussfassung durch den Verwaltungs- oder Aufsichtsrat verlangen, sofern der ursprüngliche Beschluss nach seiner Auffassung im Widerspruch steht mit der Satzung, der Geschäftsordnung oder sonstigen gesetzlichen Bestimmungen.

b. Staatliche Stiftungsaufsicht "von außen"

Eine Stiftung steht neben der vorgenannten "internen" staatlichen Aufsicht durch den Regierungskommissar auch unter "externer" staatlicher Aufsicht. Zuständig für diese Aufsicht ist grundsätzlich das Innenministerium; darüber hinaus können sich jedoch auch die anderen betroffenen Ministerien einschalten. Der „externen“ staatlichen Aufsicht unterliegen etwa die Erhöhung und die Reduzierung des Stiftungsvermögens.

II. Finanzierung und Vermögen der gemeinnützigen Stiftungen

1. Überlassung von Vermögen

Begrifflich setzt eine Stiftung nach französischem Recht die Ausstattung mit Vermögenswerten voraus, mit denen unmittelbar oder mittelbar ein bestimmter Zweck verfolgt werden soll. Mit den überlassenen Mitteln kann die Stiftung dann entweder unmittelbar Einkünfte erzielen oder sie aber nach und nach verbrauchen. Die Überlassung der Mittel kann auch auf einer schriftlichen und unwiderruflichen Verpflichtung eines Stifters oder mehrerer Stifter basieren, der Stiftung während der Zeit ihres Bestehens ausreichende Mittel zur Verfügung zu stellen, damit sie ihren Zweck erfüllen kann.

Seit dem 01.01.2006 bedarf eine Zuwendung zugunsten einer gemeinnützigen Stiftung nicht mehr der vorherigen Zustimmung durch die öffentliche Hand. Durch eine Änderung von Artikel 910 des *Code Civil* erfolgt die Prüfung der Zuwendung erst im

Nachhinein. Jedoch gilt diese Möglichkeit nicht für Sekten, auch wenn sie als Stiftungen organisiert sind.

2. Stiftungsvermögen

Die Tätigkeit einer Stiftung ist auf solche Maßnahmen beschränkt, die in ihren Stiftungszweck fallen oder seine Verwirklichung fördern. Wie bei allen anderen juristischen Personen (des französischen Rechts) können nur solche Maßnahmen rechtsverbindlich vorgenommen werden, die dem in der Satzung definierten Stiftungszweck entsprechen.

Eine Stiftung bestreitet ihre Ausgaben entweder mit den Einkünften, die sie mit dem unantastbaren Stiftungsvermögen erwirtschaftet, durch Einsatz des verwertbaren Stiftungsvermögens, das sie im Rahmen der Realisierung des Stiftungszwecks nach und nach verbraucht, oder aber unter Verwendung der im Zahlungsplan festgesetzten Zahlungen, zu denen sich die Stiftungsgründer verpflichtet haben. Aufgrund ihrer gemeinnützigen Ausrichtung können Stiftungen öffentliche Subventionen beanspruchen.

3. Unentgeltliche Zuwendungen

Jede Stiftung kann unter bestimmten Voraussetzungen unentgeltliche Zuwendungen von allen Privat- bzw. Rechtspersonen annehmen. Zuwendungen, die mit Belastungen beschwert sind, dürfen jedoch nur angenommen werden, sofern die Belastungen nicht im Widerspruch zum Stiftungszweck stehen. Es steht einer Stiftung selbstverständlich frei, die Annahme von Zuwendungen abzulehnen.

Wie in meinen Einführungsworten erwähnt hat ein Gesetz vom 02.08.2005 einen wichtigen Aspekt der Finanzierung von Stiftungen geändert. Von nun an dürfen gemeinnützige Stiftungen im Prinzip ohne Einschränkung am Kapital einer gewerblichen Tätigkeit beteiligt sein und dürfen auch die dazugehörigen Stimmrechte ausüben. Jedoch sieht diese Möglichkeit voraus, dass die erzielten Einnahmen (in erster Linie Dividenden) ausschließlich der Erfüllung des Stiftungszweckes dienen.

III. Steuerliche Behandlung von gemeinnützigen Stiftungen

Gemeinnützige Stiftungen kommen in den Genuss derjenigen steuerrechtlichen Vergünstigungen, die für sämtliche Organisationen gelten, die einen nicht wirtschaftlichen

Zweck verfolgen. Insbesondere gilt dies für die Vergünstigungen, die für gemeinnützige Vereine gelten.

1. Besteuerung der Stiftung bei Gründung

a. Einkommensteuer/Körperschaftsteuer

Zuwendungen an gemeinnützige Stiftungen können grundsätzlich steuermindernd geltend gemacht werden. Zuwendungen von Privatpersonen können i.H.v. 66% im Rahmen der Festsetzung der Einkommensteuer geltend gemacht werden, allerdings nur bis zu einem Höchstbetrag i.H.v. 20% des zu versteuernden Einkommens des Betroffenen. Zuwendungen von Unternehmen können i.H.v. 60% geltend gemacht werden; der Höchstbetrag für die Anrechnung liegt bei 5‰ des Unternehmensumsatzes vor Steuern (Art. 238 bis Code *Général des Impôts*). Übersteigt der grundsätzlich steuerlich geltend machbare Betrag die festgesetzte Höchstgrenze von 5‰ des Unternehmensumsatzes vor Steuern, so kann der überschießende Betrag auf die nächsten fünf Geschäftsjahre vorgetragen werden.

Gemäß der französischen Finanzverwaltung ist es nicht erforderlich, dass eine Stiftung ihren Sitz in Frankreich hat; entscheidend ist aus steuerrechtlicher Sicht vielmehr, dass sie ihre Aktivitäten zumindest teilweise in Frankreich ausübt. Insofern kann die Finanzverwaltung den Steuerabzug im Hinblick auf solche Zahlungen verweigern, die an Stiftungen geleistet werden, die keinerlei Aktivität in Frankreich entfalten. Gleiches gilt für Zuwendungen an ausländische Stiftungen, die lediglich geringfügige Aktivitäten in Frankreich zugunsten eines begrenzten Personenkreises entfalten. In diesem Fall wäre das Kriterium der Gemeinnützigkeit nicht erfüllt.

Im Fall einer Zuwendung an eine ausländische Stiftung macht die Finanzverwaltung die steuerliche Abzugsfähigkeit in erster Linie davon abhängig, ob die Stiftung in ihrem Heimatland die Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit erfüllt, und ob diese grundsätzlich den französischen Vorgaben entsprechen. Sofern dies bejaht wird, wird weiter untersucht, ob die Stiftung eine dem Gemeinwohl dienende Aktivität zumindest teilweise in Frankreich ausübt. Insofern stellt sich jedoch die Frage, inwiefern diese Voraussetzungen mit den europarechtlichen Grundfreiheiten – insbesondere dem Grundsatz des freien Kapitalverkehrs – vereinbar sind, sofern es sich um Zuwendungen eines französischen Staatsbürgers an eine in der Europäischen Union ansässige gemeinnützige

Stiftung handelt. Nach derzeitiger Verwaltungspraxis werden Zuwendungen an eine in einem anderen Mitgliedsstaat der EU ansässige Stiftung aus steuerlicher Sicht schlechter behandelt als Zuwendungen an Stiftungen, die in Frankreich ihre Aktivitäten entfalten. Die gleiche Frage stellt sich hinsichtlich solcher Stiftungen, die in einem Mitgliedstaat des Europäischen Wirtschaftsraums (EWR) ansässig sind und dort ihre Aktivitäten entfalten, da der Vertrag zur Gründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft ebenfalls die Beseitigung der Hindernisse für den freien Personen-, Dienstleistungs- und Kapitalverkehr zwischen den Mitgliedsstaaten vorsieht (Art. 3).

b. Vermögensteuer

Gemäß französischem Steuerrecht schuldet ein Nießbraucher Vermögensteuer auf den Gesamtwert der Güter, die mit einem Nießbrauch belegt sind. Die französische Finanzverwaltung hat unlängst bestätigt, dass dieser Grundsatz auch Anwendung findet auf die zeitlich befristete Übertragung eines Nießbrauchs¹. Die zeitlich befristete Übertragung eines Nießbrauchs auf eine dem Gemeinwohl dienenden Organisation führt allerdings grundsätzlich zu einer Reduzierung der Vermögenssteuer. In diesem Fall wird der Wert des Guts für die Dauer der Übertragung nicht in die Bemessungsgrundlage für die Vermögensteuer einbezogen.

c. Erbschaftsteuer

Nach Art. 795 des Steuergesetzbuches sind die meisten Schenkungen bzw. Vermächnisse zugunsten gemeinnütziger Einrichtungen (unter anderem Stiftungen) steuerfrei.

Darüber hinaus räumt Art. 788, III *Code Générale des Impôts* Erben, Vermächtnisnehmern und Beschenkten die Möglichkeit ein, einen Teil des ihnen zugefallenen Vermögens einem gemeinnützigen Verein, einer gemeinnützigen Stiftung, dem Staat, Gebietskörperschaften und verschiedenen öffentlichen Einrichtungen zuzuwenden. In diesem Fall wird der zugewandte Betrag oder der Wert des zugewandten Vermögens nicht bei der Bestimmung der Bemessungsgrundlage für die Erbschaftsteuer berücksichtigt, sofern die Zuwendung vorbehaltlos erfolgte.

Im Übrigen besteht die Möglichkeit, beim Innenministerium und der *Direction de la législation fiscale*, welche beim Finanzministerium angesiedelt ist, die Befreiung von der

¹ *Rép. ministérielle Beaulieu*. AN, 14.07.2003, S. 5589, n°1708.

Erbschaftsteuer im Hinblick auf Vermögensgegenstände zu beantragen, die ein Franzose einer ausländischen Stiftung zuwenden möchte, sofern dies in einem Doppelbesteuerungsabkommen vorgesehen ist. Im Fall einer Schenkung durch eine in Frankreich ansässige Person oder der Schenkung von in Frankreich belegenen Gütern durch eine in Deutschland ansässige Person kann die Befreiung von der Schenkungssteuer nach Art. 21 Abs. 7b DBA Deutschland-Frankreich beantragt werden².

2. Besteuerung des Stiftungsvermögens und der mit diesem erzielten Einkünfte

a. Einkünfte aus dem Stiftungsvermögen als solchem

Bislang kamen Stiftungen in den Genuss einer reduzierten Körperschaftsteuer. Das Finanzgesetz 2005 sieht nunmehr jedoch vor, dass gemeinnützige Stiftungen im Hinblick auf die in Art. 219 bis *Code Générale des Impôts* abschließend aufgeführten Einkünfte vollständig von der Körperschaftsteuer befreit sind. Grundvoraussetzung für die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung ist, dass die Stiftung einen nicht wirtschaftlichen Zweck verfolgt. Die nicht von der Steuerbefreiung erfassten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, land- und forstwirtschaftlicher Betätigung sowie Wertpapieren werden mit einem reduzierten Steuersatz i.H.v. 24% bzw. 10% anstelle des regulären Steuersatzes i.H.v. 33 % besteuert (Art. 206-5, 219 bis *Code Générale des Impôts*). Werden diese Einkünfte im Rahmen einer wirtschaftlichen Betätigung erwirtschaftet, so unterliegen sie dem regulären Steuersatz.

Stiftungen, die im Laufe eines Kalenderjahres als gemeinnützig anerkannt werden, kommen in den Genuss einer Reduzierung der Körperschaftsteuerschuld, die in den nach der Anerkennung folgenden Geschäftsjahren entsteht. Der Abschlag i.H.v. € 50.000,00 kann auch für das Jahr, in welchem die Gemeinnützigkeit anerkannt wird,

² Art. 21 Abs. 7b des Abkommens zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Französischen Republik zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und über gegenseitige Amts- und Rechtshilfe auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen sowie der Gewerbesteuern und der Grundsteuern vom 21.07.1959 besagt: "*Die Anstalten des öffentlichen Rechts, die gemeinnützigen Anstalten sowie die nicht auf Gewinnerzielung gerichteten Organe, Vereinigungen, Institutionen und Stiftungen, die in einem der Vertragsstaaten gegründet oder errichtet worden und auf religiösem, wissenschaftlichem, künstlerischem, kulturellem, erzieherischem oder mildtätigem Gebiet tätig sind, genießen im anderen Vertragsstaat unter den im Recht dieses Staates vorgesehenen Voraussetzungen die Befreiungen oder anderen Vergünstigungen bei den Steuern auf Schenkungen oder Erbschaften, die den in diesem anderen Staat gegründeten oder errichteten Rechtsträgern in gleicher Art gewährt werden.*"

geltend gemacht werden, sofern das Geschäftsjahr mit dem Kalenderjahr übereinstimmt³.

b. Einkünfte aus wirtschaftlicher Betätigung der Stiftung

Wie alle anderen Organisationen, die einen nicht wirtschaftlichen Zweck verfolgen, können auch Stiftungen im Rahmen ihres Stiftungszwecks wirtschaftliche Aktivitäten entfalten, sofern diese Aktivitäten zur Verwirklichung des Stiftungszwecks selbst beitragen oder sofern sie die ordnungsgemäße Verwirklichung des Stiftungszwecks durch Sicherstellung ausreichender Finanzierung und damit Unabhängigkeit der Stiftung gewährleisten. Aus steuerrechtlicher Sicht ist eine derartige wirtschaftliche Betätigung jedoch nicht unbedenklich, da sie unter Umständen zu einer grundsätzlichen Umqualifizierung des rechtlichen Status³ führen kann. Insofern gilt, dass Stiftungen, die einen wirtschaftlichen Zweck verfolgen, grundsätzlich als Steuerpflichtige im Hinblick auf solche Steuertatbestände in Betracht kommen, die an die wirtschaftliche Betätigung anknüpfen (Umsatzsteuer, Gewerbesteuer, Körperschaftsteuer). Stiftungen können jedoch in den Genuss eines Freibetrags i.H.v. € 60.000,00 im Hinblick auf ihre wirtschaftliche Annex-tätigkeit kommen. Die Inanspruchnahme dieses Freibetrages erfordert die Erfüllung aller folgenden Voraussetzungen:

- Die Führung der Stiftungsgeschäfte erfolgt unentgeltlich.
- Die nicht wirtschaftlichen Aktivitäten der Stiftung überwiegen die wirtschaftlichen deutlich.
- Die Einnahmen aus wirtschaftlichen Aktivitäten, die im Laufe eines Kalenderjahres erzielt werden und tatsächlich zufließen, dürfen den Betrag von € 60.000,00 nicht überschreiten.

c. Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer

Für Schenkungen und Vermächtnisse zugunsten einer Stiftung gilt Folgendes:

- Schenkungen aufgrund notariellen Vertrags sowie Vermächtnisse unterliegen der Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer, sofern im Gesetz (Art. 795 *Code Général des Impôts*) keine Steuerbefreiung ausdrücklich vorgesehen ist. Der anwendbare Steuersatz beläuft sich dann auf 35% für den Teil der Zuwendung bis zu einem Wert

³ D. adm. 4 H 6122 n°19.

von € 23.000,00 und 45% für den darüber hinausgehenden Teil (Art. 777 *Code Général des Impôts*).

- Nach Art. 795 sind Schenkungen bzw. Vermächtnisse zugunsten wohltätiger Einrichtungen sowie gemeinnütziger Stiftungen, die den Umwelt- bzw. den Tierschutz als Ziel haben, steuerfrei.

B. UNTERNEHMENSTIFTUNGEN (*Fondations d'entreprise*)

Die Unternehmensstiftung entspricht ihrem Wesen nach der gemeinnützigen Stiftung, da auch sie einen dem Gemeinwohl dienenden Zweck ohne Gewinnerzielungsabsicht verfolgt, die Zuwendung von Vermögen unwiderruflich erfolgt und die Erlangung der Rechtsfähigkeit von einer staatlichen Genehmigung abhängt. Allerdings kommt die Unternehmensstiftung in den Genuss eines weniger strengen rechtlichen Regimes. So ist insbesondere das Anerkennungsverfahren schneller und dem Verwaltungsrat gehören keine Vertreter der Staatsgewalt an. Andererseits ist die Dauer der Unternehmensstiftung von vorne herein begrenzt, da mit ihr nur kurz- oder mittelfristige Ziele verfolgt werden können. Darüber hinaus ist es ihr weder gestattet, öffentlich zu Spenden aufzurufen, noch sonstige unentgeltliche Zuwendungen anzunehmen.

I. Rechtliche Grundlage

1. Gründung einer Unternehmensstiftung

Eine Unternehmensstiftung wird durch ein oder mehrere Unternehmen gegründet, welche sich verpflichten, der Stiftung einen bestimmten Geldbetrag zur Verfügung zu stellen, mit welchem innerhalb eines bestimmten Zeitraums ein dem Gemeinwohl dienender Zweck verfolgt werden soll.

Eine Unternehmensstiftung kann nur durch Gesellschaften bürgerlichen Rechts, Handelsgesellschaften, öffentliche Einrichtungen industrieller und kaufmännischer Prägung, Genossenschaften oder Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit gegründet werden. Diese Aufzählung ist abschließend. Natürliche Personen können somit keine Unternehmensstiftung gründen. Eine Mindest- oder Höchstzahl der Stiftungsgründer existiert nicht.

Die Unternehmensstiftung wird für eine bestimmte Zeit gegründet. Die Dauer der Stiftung darf nicht kürzer sein als fünf Jahre. Ein Stiftungsgründer darf sich nicht aus der Stiftung zurückziehen, solange er nicht den ursprünglich versprochenen Geldbetrag gezahlt hat. Bei Ablauf der ursprünglich vorgesehenen Dauer können die Stifter insgesamt oder teilweise die Verlängerung der Stiftung für einen weiteren Zeitraum von mindestens drei Jahren beschließen.

a. Zuwendung von Geldmitteln; Geschäftsplan

Im Gegensatz zu gemeinnützigen Stiftungen dürfen Unternehmensstiftungen keine Zuwendungen von der Öffentlichkeit erhalten. Solche Zuwendungen dürfen nur von den Stiftern, also Unternehmen, bzw. von deren Mitarbeitern getätigt werden. Wenn eine Stiftung Anteile ihrer Stifter (Unternehmen) besitzt, darf sie die dazugehörigen Stimmrechte nicht ausüben. Ähnliches gilt, wenn sie am Kapital von Gesellschaften beteiligt ist, die zum selben Konzern wie die vorgenannten Stifter gehören.

Bei Gründung einer Unternehmensstiftung müssen sich die Stifter verpflichten, der Stiftung die in dem mehrere Jahre umfassenden Geschäftsplan ausgewiesenen und im Einklang mit der Satzung stehenden Geldbeträge zur Verfügung zu stellen. Die finanzielle Mindestausstattung der Unternehmensstiftung beläuft sich auf € 150.000,00. Die versprochenen Geldbeträge müssen durch eine Bankbürgschaft abgesichert werden und können in mehreren Raten über einen Zeitraum von maximal 5 Jahren an die Stiftung gezahlt werden. In der Satzung müssen die von den einzelnen Stiftungsgründern versprochenen Geldbeträge sowie ggf. die Zahlungszeitpunkte der einzelnen Raten exakt angegeben werden. Jede Änderung dieser Beträge oder der Zahlungszeitpunkte stellt eine Satzungsänderung dar und erfordert die staatliche Genehmigung. Allerdings muss bei einer Erhöhung der Beträge das Satzungsänderungsverfahren nicht durchgeführt werden; sie erfolgt schlicht in Form eines Satzungsantrags.

Wie auch die gemeinnützige Stiftung muss die Unternehmensstiftung einen dem Gemeinwohl dienenden Zweck ohne Gewinnerzielungsabsicht verfolgen.

Die Satzung der Unternehmensstiftung muss u.a. den mehrere Jahre umfassenden Geschäftsplan, die von den einzelnen Stiftern versprochenen Beträge und gegebenenfalls den Zahlungsplan für die einzelnen Raten sowie die Voraussetzungen der Benennung und Abberufung der Mitglieder des Verwaltungsrats beinhalten. Darüber hinaus kann eine Geschäftsordnung erlassen werden.

Die Unternehmensstiftung erlangt ihre Rechtsfähigkeit mit Veröffentlichung des Anerkennungserlasses im *Journal Officiel* (Gesetz 87-571, Art. 19-1). Die Zuständigkeit des örtlichen Präfekten für die Erteilung der staatlichen Anerkennung führt zu einer Beschleunigung des Verfahrens. Im Rahmen des Anerkennungsverfahrens wird insbesondere geprüft, ob die Gründer die erforderlichen Voraussetzungen erfüllen, ob ein geeigneter Zweck verfolgt wird, ob die ursprünglich vorgesehene Dauer der Stiftung nicht kürzer als fünf Jahre ist sowie ob der mehrjährige Geschäftsplan ein Budget von mindestens € 150.000,00 ausweist und ob Bankbürgschaften für die versprochenen Geldbeträge vorliegen.

Die Entscheidung des Präfekten muss innerhalb von vier Monaten ab Einreichung des Anerkennungsantrags getroffen werden. Liegt innerhalb dieses Zeitraums keine Entscheidung vor, so gilt die Anerkennung als erteilt. Innerhalb eines weiteren Monats ab Zugang der Entscheidung des Präfekten ist die Anerkennungsentscheidung im *Journal Officiel* auf Veranlassung des Innenministers auf Kosten der Stiftung zu veröffentlichen.

Mit Veröffentlichung der Anerkennungsentscheidung im *Journal Officiel* erlangt die Unternehmensstiftung Rechtsfähigkeit. Die Stiftung darf nur Zuwendungen annehmen, wenn diese:

- von ihren Gründern stammen,
- bzw. von Mitarbeitern eines an der Stiftungsgründung beteiligten Unternehmens
- oder noch von Mitarbeitern eines Unternehmens, das zum Konzern eines an der Stiftungsgründung beteiligten Unternehmens gehört.

Die Unternehmensstiftung ist also nicht berechtigt, öffentliche Spendenaufrufe abzugeben und Vermächtnisse anzunehmen. Sie darf jedoch Subventionen von der öffentlichen Hand erhalten.

Ferner darf eine Unternehmensstiftung, die Anteile an dem oder den Unternehmen hält, welche die Stiftung gegründet haben, die mit den Beteiligungen verbundenen Stimmrechte nicht ausüben.

Zuständig für die Geschäftsführung der Unternehmensstiftung ist i.d.R. der Verwaltungsrat. Die in die Satzung aufzunehmenden Bestimmungen zur Zusammensetzung, Arbeitsweise und Aufgabenverteilung des Verwaltungsrats bedürfen der Genehmigung durch den zuständigen Präfekten. Der Verwaltungsrat ist zweigliedrig aufgebaut.

Er besteht zum einen aus einem Gremium der Stiftungsgründer, zum anderen aus einem Gremium, dem Personen angehören, die über eine besondere Qualifikation und Anerkennung auf dem Gebiet verfügen, auf welchem die Stiftung tätig ist. Vertreter der Staatsgewalt sind nicht im Verwaltungsrat vertreten. Die Voraussetzungen für Ernennung und Abberufung der Verwaltungsratsmitglieder können frei in der Satzung festgesetzt werden; Gleiches gilt für die Anzahl der Mitglieder. Der Verwaltungsrat trifft seine Entscheidungen ausschließlich im Interesse der Stiftung. Er fasst seine Beschlüsse auf der Grundlage der satzungsmäßigen Bestimmungen.

b. Staatliche Aufsicht

Die Unternehmensstiftung unterliegt im Hinblick auf Gründung, Satzungsänderung und Verlängerung ihrer Dauer staatlicher Aufsicht. Insofern verfügt der zuständige Präfekt über umfassende Befugnisse. So kann er etwa die Vorlage von Dokumenten verlangen und die Durchführung von Untersuchungen verfügen, um die Ordnungsmäßigkeit der Abläufe innerhalb der Stiftung zu überprüfen. Zudem ist die Stiftung verpflichtet, dem Präfekten den jährlichen Geschäftsbericht nebst Jahresabschluss und Bericht des Buchprüfers vorzulegen.

II. Finanzausstattung der Stiftung

Das Gesetz 87-571 zählt in Art. 19-8 abschließend auf, mit welchen Mitteln die Stiftung finanziell ausgestattet werden darf. Hiernach sind zulässige Finanzierungsquellen:

- Zahlungen der Stiftungsgründer,
- Subventionen des Staats, von Gebietskörperschaften und deren öffentlichen Einrichtungen sowie von einem zu einer steuerlichen Organschaft zusammengefassten Gesellschaftsverbund, dem die Gesellschaft angehört, welche die Stiftung gegründet hat,
- Entgelt für erbrachte Dienstleistungen,
- Einkünfte aus den vorgenannten Mitteln (z. B. Zinseinkünfte),
- im Falle der Verlängerung der Dauer der Stiftung: Einkünfte aus den ursprünglichen Mitteln, sofern diese noch nicht verbraucht sind.

III. Die steuerlichen Grundlagen

Grundsätzlich gelten für Unternehmensstiftungen die gleichen Bestimmungen wie für gemeinnützige Stiftungen. Dies gilt jedoch nicht für alle steuerlichen Vergünstigungen, in deren Genuss die gemeinnützigen Stiftungen kommen.

1. Besteuerung der Stiftungsgründung

Zuwendungen an eine Unternehmensstiftung können wie folgt steuerlich geltend gemacht werden:

- Zahlungen eines Unternehmens, das zu den Stiftungsgründern gehört, können i.H.v. 60% steuerlich geltend gemacht werden. Zu beachten ist allerdings, dass maximal ein Betrag i.H.v. bis zu 5‰ des Unternehmensumsatzes berücksichtigt werden kann (Art. 238 bis 1-a *Code Général des Impôts*).
- Zahlungen von Mitarbeitern des Unternehmens, das an der Gründung der Stiftung beteiligt war, können i.H.v. 66% steuerlich geltend gemacht werden; zu beachten ist insofern jedoch, dass maximal ein Betrag i.H.v. bis zu 20% des zu versteuernden Einkommens des Betroffenen angesetzt werden kann (Art. 200 *Code Général des Impôts*). Das Gleiche gilt für Mitarbeiter eines Unternehmens, das zum Konzern des an der Stiftungsgründung beteiligten Unternehmens gehört.

2. Besteuerung des Stiftungsvermögens

Sofern Unternehmensstiftungen einen nicht wirtschaftlichen Zweck verfolgen, kommen sie in den Genuss einer abgemilderten Körperschaftsteuer (Art. 206-5 und 219 bis *Code Général des Impôts*). Der reduzierte Körperschaftsteuersatz beträgt grundsätzlich 24%. Für Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, landwirtschaftlicher oder forstwirtschaftlicher Betätigung sowie aus Wertpapieren beträgt er sogar nur 10%.

C. FAZIT

Das französische Stiftungsrecht wurde in den letzten Jahren tiefgehend reformiert. Die Tatsache, dass gemeinnützige Stiftungen von nun an fast ohne Einschränkung am Kapital von gewerblichen Gesellschaften beteiligt werden und die dazugehörigen Stimmrechte ausüben dürfen, stellt bestimmt eine deutliche Verbesserung im Vergleich zum bisherigen Rechtsstand dar. Die Prüfung der Zuwendungen durch die öffentliche Hand erst im nachhinein garantiert mehr Flexibilität.

Jedoch bleibt die steuerliche Behandlung von Stiftungen weitgehend unattraktiv. Zusammengefasst besteht der einzige Anreiz darin, dass gemeinnützige Stiftungen Einkünfte aus Kapitalvermögen in der Regel steuerfrei erzielen dürfen. Alle anderen Einnahmen sind steuerpflichtig, auch wenn nur zum reduzierten Satz von 10% bzw. 24% (statt 33,33%).

Im übrigen bleibt der Einfluss der öffentlichen Hand bei der Gründung, der Führung und der Überwachung der Stiftungen gewissermaßen noch zu stark. Insbesondere wegen der noch fehlenden Flexibilität des französischen Stiftungsrechts hat vor einigen Monaten der bekannte Unternehmer *François Pinault* auf sein Projekt verzichtet, eine Stiftung in Frankreich zu gründen, um seine persönliche Kunstsammlung darin unterzubringen. Nach zwei Jahren Verhandlungen mit dem Staat und der Stadt Boulogne-Billancourt in der Nähe von Paris hat er entschieden, eine Stiftung italienischen Rechts und ein Museum für moderne Kunst in Venedig zu gründen.