Dr. Martin Melzer, LL.M., TEP
ist Partner der Kanzlei Müller Partner Rechtsanwälte GmbH. Der Schwerpunkt seiner Tätigkeit liegt im Stiftungs- und Gemeinnützigkeitsrecht.

Grundelemente des BStFG 2015

Abstract: **Das BStFG wurde durch die im Zuge des Gemeinnützigkeitsgesetzes 2015 durchgeführte Reform erheblich modernisiert und liberaler gestaltet. Dies geschah vor allem durch eine Annäherung an das deutlich jüngere Privatstiftungsgesetz, dessen Regelungen für viele der neuen Bestimmungen Pate standen.**

1. Einleitung

Im Zuge des Gemeinnützigkeitsgesetzes 2015 wurden das Einkommensteuergesetz 1988, das Körperschaftsteuergesetz 1988, das Grunderwerbsteuergesetz 1987, das Stiftungseingangssteuergesetz sowie das Bundesgesetz über die Einräumung von Privilegien an nicht-staatliche Organisationen und das Gerichtsgebührengesetz geändert. Weiters wurde das Bundesgesetz vom 27. November 1974 über Stiftungen und Fonds[1] unter dem Titel Bundes-Stiftungs- und Fonds-Gesetz 2015 wiederverlautbart.

Das Ziel der Reform ist eine Modernisierung der Rechtsformen Stiftung und Fonds nach dem BStFG. Im Zusammenspiel mit der Reform der entsprechenden steuerrechtlichen Regelungen soll in Österreich wieder eine „gemeinnützige Stiftungskultur" – wie etwa in Deutschland – entstehen. Das Fehlen einer solchen belastet die öffentlichen Haushalte, da viele Aufgaben, die Private ebenso gut oder gar besser erfüllen könnten, in Österreich staatlich organisiert und finanziert werden müssen. Im Folgenden wird ein erster Überblick über die Grundelemente der neuen gemeinnützigen Stiftung und des neuen gemeinnützigen Fonds gemäß BStFG 2015 vorgenommen. Weiters werden das Gründungsverfahren und die Organisationsstruktur skizziert.[2]

2. Gesetzessystematik

Das BStFG idaF sah jeweils einen eigenen Abschnitt für Stiftungen (§§ 2 – 21) und für Fonds (§§ 22 – 38) vor. Die meisten Bestimmungen waren jedoch bis auf die Begriffe „Stiftung" und „Fonds" wortgleich. Durch die gewählte Systematik wurde das BStFG idaF daher unnötig aufgebläht.

Das BStFG 2015 folgt einer neuen Systematik. Stiftungen und Fonds werden von nun an gemeinsam geregelt und nur dort, wo Abweichungen zwischen Stiftungen und Fonds bestehen, wird auf diese gesondert hingewiesen. Dieser neuen Systematik ist es zu verdanken, dass das Gesetz von 44 auf 32 Paragraphen erschlankt ist. Freilich wirft die gewählte Gesetzessystematik auch Probleme auf, weil an manchen Stellen nicht präzise genug formuliert bzw differenziert wurde.[3]

Das BStFG 2015 ist in insgesamt sechs Abschnitte gegliedert. Nach den allgemeinen Bestimmungen im 1. Abschnitt regelt der 2. Abschnitt die Errichtung und Entstehung der Stiftung bzw des Fonds und der 3. Abschnitt deren Organe. Im 4. Abschnitt finden sich Bestimmungen zum neuen Stiftungs- und Fondsregister. Die beiden letzten Abschnitte beschäftigen sich schließlich mit der Beendigung der Stiftung bzw des Fonds (5. Abschnitt) und mit den Übergangs- und Schlussbestimmungen (6. Abschnitt).

Viele Bestimmungen des BStFG 2015 wurden entweder wörtlich oder sinngemäß aus dem PSG übernommen und damit die Bundesstiftung insgesamt an die Privatstiftung angenähert.[4]

3. Anwendungsbereich

Wie bisher, findet das BStFG 2015 nur auf Stiftungen und Fonds Anwendung, deren Vermögen durch pri-

1 Bundes-Stiftungs- und Fondsgesetz, BGBl. Nr. 11/1975; im Folgenden kurz BStFG idaF.

2 Für eine umfassende systematische Analyse des BStFG 2015 siehe *Melzer/Petritz*, Die gemeinnützige Stiftung und der gemeinnützige Fonds nach dem Gemeinnützigkeitsgesetz 2015 (in Druck).

3 Vgl etwa die Formulierung des § 3 BStFG 2015.

4 Beispielsweise sei hier auf die Bestimmungen über den Gründer der Stiftung oder des Fonds in § 4 BStFG 2015 verwiesen, die § 3 PSG nachgebildet ist.

vatrechtliche Widmung zur Erfüllung gemeinnütziger oder mildtätiger Aufgaben bestimmt ist, sofern sie nach ihren Zwecken über den Interessenbereich eines Landes hinausgehen und nicht schon vor dem 01.10.1925 von den Ländern autonom verwaltet wurden (§ 1 Abs 1 BStFG 2015 iVm Art 10 Abs 1 Z 13 B-VG). Hier wird einerseits eine kompetenzrechtliche Abgrenzung zu Stiftungen getroffen, die auf Grundlage der verschiedenen Landesgesetze errichtet wurden,[5] anderseits zu den durch Gesetz begründeten öffentlichen Fonds und Stiftungen.[6]

Eine weitere Einengung des Anwendungsbereiches findet sich in § 1 Abs 2 BStFG 2015. Das Gesetz findet auf Stiftungen und Fonds für Zwecke einer gesetzlich anerkannten Kirche oder Religionsgemeinschaft nur dann Anwendung, wenn die in § 1 Abs 2 BStFG 2015 genannten Voraussetzungen erfüllt sind. Dies ist nur dann der Fall, wenn die Stiftung oder der Fonds für ihre Errichtung, Abänderung, Auflösung oder Verwaltung nach den für diese gesetzlich anerkannte Kirche oder Religionsgesellschaft geltenden Bestimmungen der staatlichen Genehmigung bedürfen oder der staatlichen Aufsicht unterliegen.

4. Grundelemente

4.1 Stiftungs- und Fondsbegriff

Bis auf die Angleichung der Bezeichnung der Person, die die Stiftung oder den Fonds gründet,[7] enthalten § 2 Abs 1 und 2 BStFG 2015 dieselben Definitionen der Stiftung und des Fonds, die bereits im BStFG idaF enthalten waren.

Stiftungen sind gemäß § 2 Abs 1 erster Satz BStFG 2015 durch eine Anordnung des Gründers **dauernd** gewidmete Vermögen mit Rechtspersönlichkeit, **deren Erträgnisse** der Erfüllung gemeinnütziger oder mildtätiger Zwecke dienen. Der zweite Satz des § 2 Abs 1 BStFG 2015 enthält nun eine zusätzliche gesetzgeberische Klarstellung dahingehend, dass es der Eigenschaft als Stiftung nicht schadet, wenn das Vermögen zweckgemäß verwendet wird, sofern sichergestellt ist, dass das verbleibende Vermögen EUR 50.000,– zu keiner Zeit unterschreitet.[8]

Fonds sind gemäß § 2 Abs 2 BStFG 2015 durch eine Anordnung des Gründers **nicht auf Dauer** gewidmete Vermögen mit Rechtspersönlichkeit, die der Erfüllung gemeinnütziger oder mildtätiger Zwecke dienen.

4.2 Stiftungs- und Fondszweck

Das zentrale Element einer Stiftung oder eines Fonds ist auch nach dem BStFG 2015 weiterhin das Erfordernis eines gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecks. Der Wille des Gründers wird im Stiftungs- bzw Fondszweck gewissermaßen festgeschrieben und wirkt durch die Bindung der Organe an den Zweck in der Stiftung und im Fonds fort.

Bisher sorgte die Differenz zwischen den Gemeinnützigkeitsbegriffen des BStFG 2015 und der BAO für erhebliche Rechtsunsicherheit iZm mit der Frage nach dem Vorliegen einer abgabenrechtlichen Gemeinnützigkeit. Aus der stiftungsrechtlichen Bejahung der Gemeinnützigkeit wurde bisher nur in Grenzen eine Vermutung für das Vorliegen der abgabenrechtlichen Gemeinnützigkeit begründet, nämlich für jenen Bereich, in dem sich beide Begriffe deckten.[9] Anstelle der in § 2 Abs 2 BStFG idaF enthaltenen demonstrativen Aufzählung bestimmter Tätigkeiten, die als gemeinnützig angesehen werden, enthält § 2 Abs 3 BStFG 2015 nun einen Verweis auf § 35 Abs 2 BAO.[10] Durch den gewährleisteten Gleichlauf der Gemeinnützigkeitsbegriffe im BStFG 2015 und der BAO wird die erwähnte Rechtsunsicherheit nun beseitigt.

An der Definition des Begriffes mildtätig hat sich hingegen inhaltlich nichts geändert. Weiterhin sind dies solche Zwecke, die darauf gerichtet sind, hilfsbedürftige Personen zu unterstützen (§ 2 Abs 4 BStFG 2015). Im Gegensatz zum Gemeinnützigkeitsbegriff gab es beim Mildtätigkeitsbegriff bereits bisher nahezu keine Abweichung zwischen BStFG idaF und BAO, sodass der Gesetzgeber sich hier mit einer rein sprachlichen Adaption begnügen konnte.

4.3 Name

Die Bestimmungen über den Namen der Stiftung oder des Fonds wurden vereinfacht und sind nun § 2

5 Siehe unten FN 7.

6 Zum öffentlichen Fonds siehe *Stolzlechner*, Grundfragen des österreichischen Fondsrechts, ZfV 1980, 518 ff; zur öffentlichen Stiftung siehe *Strejcek*, Kompetenzrechtliche Probleme des österreichischen Stiftungsrechts, in *Csoklich/Müller* (Hrsg), Die Stiftung als Unternehmer (1990) 17 ff.

7 Bisher für Stiftungen nach dem BStFG idaF „Stifter" und für Fonds nach dem BStFG idaF „Fondsgründer".

8 Siehe hierzu unten Pkt. 4.4.

9 Vgl *Grabenwarter*, Die Stiftung als Gegenstand der Stiftungsaufsicht, in *Csoklich/Müller* (Hrsg), Die Stiftung als Unternehmer (1990) 134.

10 Nach § 35 Abs 2 BAO liegt eine Förderung der Allgemeinheit *nur vor, wenn die Tätigkeit dem Gemeinwohl auf geistigem, kulturellem, sittlichem oder materiellem Gebiet nützt. Dies gilt insbesondere für die Förderung der Kunst und Wissenschaft, der Gesundheitspflege, der Kinder-, Jugend- und Familienfürsorge, der Fürsorge für alte, kranke oder mit körperlichen Gebrechen behaftete Personen, des Körpersports, des Volkswohnungswesens, der Schulbildung, der Erziehung, der Volksbildung, der Berufsausbildung, der Denkmalpflege, des Natur-, Tier- und Höhlenschutzes, der Heimatkunde, der Heimatpflege und der Bekämpfung von Elementarschäden.*

PSG[11] nachgebildet. Demnach ist der Gründer bei der Namenswahl der Stiftung oder des Fonds grundsätzlich frei. Verpflichtender Namensbestandteil ist lediglich das Wort Stiftung bzw Fonds. Darüber hinaus hat sich der Name von allen im Stiftungs-und Fonds-Register eingetragenen Stiftungen und Fonds deutlich zu unterscheiden und darf nicht irreführend sein. Aus diesen Kriterien lassen sich die aus dem Gesellschaftsrecht bekannten Grundsätze der Namensausschließlichkeit und der Namenswahrheit ableiten.[12]

4.4 Stiftungs- bzw Fondsvermögen und Vermögenswidmung

Während das BStFG idaF betreffend die Höhe des Stiftungs-[13] oder Fondsvermögens[14] darauf abstellte, dass dieses zur (dauernden) Erfüllung des Stiftungs- oder Fondszwecks *hinreichend* ist, sieht das BStFG 2015 hierfür gänzlich neue Bestimmungen vor: Gemäß § 8 Abs 1 Z 3 BStFG 2015 muss das Stiftungs- oder Fondsvermögens mindestens EUR 50.000,– betragen, in vollem Umfang, sofort und unbelastet zur Verfügung stehen und bei Stiftungen zur dauernden Erfüllung des Zwecks dienen. Obgleich dies für den Fonds aus dem Gesetzestext nicht zum Ausdruck kommt, muss freilich auch das Fondsvermögen der Erfüllung des Fondszwecks dienen, nur eben nicht auf Dauer.

§ 2 Abs 1 zweiter Satz BStFG enthält eine Klarstellung dahingehend, dass – soweit in der Gründungserklärung nicht anderes bestimmt ist – nur das Mindestvermögen als Stammvermögen zu sehen ist: *Vorbehaltlich eines Ausschlusses in der Gründungserklärung schadet die Verwendung des Vermögens im Sinne des Stiftungszweckes der Eigenschaft als Stiftung nicht, wenn sichergestellt ist, dass das verbleibende Vermögen 50.000,– Euro zu keiner Zeit unterschreitet.* Die ErlRV führen hierzu (abweichend vom Gesetzestext) als zusätzliches Kriterium an, dass sichergestellt sein soll, dass der Stiftungszweck *auch für die nächsten zehn Jahre ab Verwendung des Vermögens erfüllt werden kann*. Die hier genannte 10-Jahresfrist findet keinerlei Anhaltspunkte im Gesetz und ist daher mE unbeachtlich, denn was in den Gesetzesmaterialen steht, kann nur dann zur Interpretation herangezogen werden, wenn dies im Gesetzeswortlaut Deckung findet.[15]

Neu geregelt wurden auch die Bestimmungen über die Veranlagung des Stiftungs- oder Fondsvermögens. Das BStFG idaF sah für das Stiftungsvermögen vor, dass es mündelsicher zu veranlagen ist, sofern der Stifter nicht anderes bestimmt hat.[16] Für Fonds war vorgesehen, dass das Fondsvermögen dem Zweck des Fonds entsprechend anzulegen ist.[17] Nun ist für Stiftungen und Fonds vorgesehen, dass das Vermögen in einer dem § 446 ASVG[18] entsprechenden Art und Weise angelegt wird, sofern der Gründer nichts anderes bestimmt hat.

Das BStFG idaF sah keine gläubigerschutzrechtlichen Bestimmungen im Sinne von Kapitalaufbringungsvorschriften vor. Der einzige Ansatz in diese Richtung war, dass das Stiftungsvermögen zur dauernden Erfüllung des Stiftungszweckes hinreichend sein musste. Obgleich diese Bestimmung keinen adäquaten Ausgleich für echte Kapitalaufbringungsvorschriften darstellte, wurden aus ihr gewisse Grundsätze, etwa bei der Einbringung von Sacheinlagen, abgeleitet.[19] Dem Schutz der Gläubiger der Stiftung oder des Fonds wird im BStFG 2015 nun zumindest durch die Regelung eines Mindestkapitals und den Bestimmungen über die Prüfung von Sacheinlagen Rechnung getragen (§ 8 Abs 2 BStFG 2015).

4.5 Dauer

Bei den Regelungen zur Dauer tritt die grundsätzliche Unterscheidung zwischen Stiftungen und Fonds zu Tage. Stiftungen sind dauernd gewidmete Vermögen mit Rechtspersönlichkeit, während das Fondsvermögen nicht auf Dauer gewidmet ist (§ 2 Abs 1 und 2 BStFG 2015). Infolge dieser Unterscheidung sind Fonds dann aufzulösen, wenn die in der Gründungserklärung vorgesehene Dauer abgelaufen ist (§ 27 Abs 1 Z 1 BStFG 2015). Für Stiftungen, die (anders als Privatstiftungen nach dem PSG) ja per definitionem auf unbegrenzte Dauer errichtet werden, kann dieser Auflösungsgrund hingegen keine Rolle spielen.

Während bei Fonds und Stiftungen ein weiterer Auflösungsgrund ist, dass der Stiftungs- oder Fondszweck nicht mehr erreichbar ist (§ 27 Abs 1 Z 2 BStFG 2015), gibt es für die Stiftung hier noch eine zusätzliche Option. Nach § 25 Abs 1 BStFG 2015 sind Stiftungen dann in Fonds umzuwandeln, wenn ihre Erträgnisse

11 Privatstiftungsgesetz BGBl 1993/694 idgF; im Folgenden PSG.
12 Siehe hierzu weiterführend etwa *Schauer* in *Kalss/Nowotny/Schauer* (Hrsg), Österreichisches Gesellschaftsrecht 133 ff.
13 § 5 Abs 1 Z 3 BStFG idaF.
14 § 25 Abs 1 Z 3 BStFG 2015.
15 Siehe OGH 3 Ob 45/72; OGH 1 Ob 6/82.
16 § 14 Abs 1 BStFG idaF.
17 § 32 Abs 1 BStFG idaF.
18 Allgemeines Sozialversicherungsgesetz, BGBl. 189/1955 idgF.
19 Siehe dazu *Stern*, Die Organisation der Stiftung und ihre Eignung als Unternehmensform nach Handels- und Gesellschaftsrecht, in *Csoklich/Müller* (Hrsg), Die Stiftung als Unternehmer (1990) 74 ff; *Csoklich*, Unternehmensstiftung und Numerus Clausus im Gesellschaftsrecht, in *Csoklich/Müller* (Hrsg), Die Stiftung als Unternehmer (1990) 111.

zur dauernden Erfüllung des Stiftungszweckes nicht mehr ausreichen, aber durch die Verwendung (auch) des Stammvermögens der Stiftung die Erfüllung des Stiftungszweckes durch mindestens fünf Jahre gewährleistet ist, sofern dem Gründerwillen nichts anderes entspricht.

Ein Novum stellt die durch das BStFG 2015 neu geschaffene Möglichkeit dar, dass sich der Gründer den Widerruf der Stiftung oder des Fonds vorbehalten kann. Im Begutachtungsentwurf war dies noch ausdrücklich als fakultativer Satzungsbestandteil vorgesehen (§ 7 Abs 2 Z 2 BStFG 2015 in der Fassung Begutachtungsentwurf). Diese Bestimmung wurde zwar schließlich gestrichen, doch ergibt sich die Möglichkeit des Widerrufs aus der Auflösungsbestimmung des § 27 Abs 1 Z 3 BStFG 2015, wonach Stiftungen und Fonds aufzulösen sind, wenn *der Gründer die Gründung widerruft*. Nach dem BStFG idaF musste die Stiftungs- oder Fondserklärung noch unwiderruflich abgegeben werden. Das Recht zum Widerruf der Stiftung läuft freilich auch den Wesensmerkmalen der auf Dauer angelegten Stiftung zuwider.

5. Die Errichtung und Entstehung der Stiftung und des Fonds

Korrespondierend zu den Bestimmungen des PSG wird auch im BStFG 2015 zwischen der Errichtung und der Entstehung der Stiftung und des Fonds unterschieden. Gemäß § 6 Abs 1 BStFG 2015 werden die Stiftung oder der Fonds durch die Erklärung des Gründers, durch Zweckwidmung eines bestimmten Vermögens eine Stiftung oder einen Fonds errichten zu wollen (Gründungserklärung), errichtet.[20] Im Gegensatz zum BStFG idaF sieht das BStFG 2015 – neben der Schriftform[21] – keine besonderen Formvorschriften für die Gründungserklärung vor. Dies ist insofern bemerkenswert, als bei der vergleichbaren Rechtsform der Privatstiftung für die Errichtung der Stiftungsurkunde sogar Notariatsaktpflicht vorgesehen ist (§ 39 PSG). Im Gegensatz zur Stiftung oder dem Fonds unter Lebenden werden die Stiftung oder der Fonds von Todes wegen durch letztwillige Verfügung errichtet. § 12 Abs 1 BStFG 2015 verwendet hierfür den Begriff *letztwillige Gründungserklärung*.

Zum BStFG idaF herrschte Uneinigkeit in der Lehre darüber, zu welchem Zeitpunkt die Stiftung als Rechtsperson entstand. Umstritten war hierbei, ob die Genehmigung der Behörde bloß deklarative Wirkung habe und diese daher auf den Zeitpunkt der Stiftungserklärung zurückbezogen werde[22] oder die Stiftung erst mit der Entscheidung über die Zulässigkeit Rechtspersönlichkeit erlange.[23] Das BStFG 2015 sieht nun eine klare Regelung zur Entstehung der Stiftung oder des Fonds als juristische Person vor. Gemäß § 6 Abs 2 erster Satz BStFG 2015 entstehen diese als Rechtspersonen mit der Eintragung in das Stiftungs- und Fondsregister.

Eines der erklärten Ziele der Reform war es, die Errichtung einer Stiftung oder eines Fonds nach dem BStFG 2015 möglichst zu erleichtern.[24] Aus diesem Grund wurde der Gründungsvorgang vergleichbar der Entstehung eines Vereins gestaltet und nicht wie bisher von einem Bewilligungssystem, sondern von einem (Nicht-)Untersagungssystem ausgegangen. Damit die Gründer Rechtssicherheit darüber haben, dass die Stiftung oder der Fonds auch in den Augen der Abgabenbehörde die Gemeinnützigkeitskriterien erfüllen, wird diese bereits in das Gründungsverfahren miteingebunden.

Der Ablauf des Gründungsverfahrens kann folgendermaßen skizziert werden: § 8 Abs 1 BStFG 2015 bestimmt die Zulässigkeitsvoraussetzungen für die Errichtung der Stiftung oder des Fonds. Demnach ist die Errichtung dann zulässig, wenn die Gründungserklärung die Mindestinhalte des § 7 enthält (Z 1), der Zweck gemeinnützig oder mildtätig ist (Z 2), das Vermögen mindestens 50.000 Euro beträgt, in vollem Umfang, sofort und unbelastet zur Verfügung steht und bei Stiftungen zur dauernden Erfüllung des Zweckes dient (Z 3), das Vermögen bei Auflösung oder Wegfall des gemeinnützigen oder mildtätigen Zweckes ausschließlich für gemeinnützige oder mildtätige Zwecke im Sinne der BAO verwendet werden darf (Z 4) und das der Stiftung gewidmete Vermögen in einer dem § 446 ASVG entsprechenden Art und Weise angelegt wird,[25] sofern der Gründer nichts anderes bestimmt hat (Z 5).

Die erfolgte Errichtung der Stiftung oder des Fonds ist vom Gründer sohin dem Finanzamt Wien 1/23

20 § 7 Abs 1 BStFG 2015 bestimmt einen Katalog zwingender Bestandteile, die die Gründungserklärung jedenfalls zu enthalten hat. Darüber hinaus eröffnet § 7 Abs 2 BStFG die Möglichkeit, weitere fakultative Regelungen in die Gründungserklärung aufzunehmen.

21 Das Schriftformgebot ergibt sich einerseits direkt aus der Verwendung des Wortes *Satzung* in § 7 Abs 1 BStFG 2015 und andererseits implizit aus der Pflicht zur *Vorlage* einer dem § 7 entsprechenden Gründungserklärung an das Finanzamt Wien 1/23 (§ 9 Abs 1 BStFG 2015).

22 Vgl vor allem *Stammer*, Das österreichische Bundes-Stiftungs- und Fondsgesetz (1975) 78 f.

23 *Schauer*, Grundfragen der Stiftungserrichtung, in *Csoklich/Müller* (Hrsg), Die Stiftung als Unternehmer (1990) 50.

24 ErlRV Allgemeiner Teil.

25 Hier sah der Begutachtungsentwurf noch die Veranlagung in einer den Vorschriften über die Anlegung von Mündelgeldern gemäßen Art und Weise vor.

durch Vorlage einer dem § 7 BStFG 2015 entsprechenden Gründungserklärung anzuzeigen (§ 9 Abs 1 BStFG 2015). Das Finanzamt Wien 1/23 prüft die Gründungserklärung dahingehend, ob diese den steuerlichen Kriterien des § 41 BAO entspricht. Das Vorliegen der Voraussetzungen für die abgabenrechtliche Gemeinnützigkeit bzw Mildtätigkeit ist vom Finanzamt Wien 1/23 innerhalb von sechs Wochen nach Erfüllung aller durch das Finanzamt aufgetragenen Verbesserungsaufträge durch den Gründer bescheidmäßig festzustellen. Der Stiftungs- und Fondsbehörde ist eine Abschrift des stattgebenden Feststellungsbescheides[26] samt Gründungserklärung und der Sacheinlagebestätigung gemäß § 8 Abs 2 BStFG 2015 zu übermitteln.

Freilich beschränkt sich die Rechtswirkung der bescheidmäßigen Beurteilung der Gründungserklärung auf die Feststellung, dass die Gründungserklärung in der dem Finanzamt Wien 1/23 vorgelegten Fassung den Anforderungen des § 41 BAO entspricht. Die bescheidmäßige Feststellung der Rechtskonformität der Gründungserklärung entfaltet daher keine Rechtswirkung für ein vom zuständigen Finanzamt durchgeführtes Abgabenverfahren, wenn die tatsächliche Gebarung nicht den Vorgaben der BAO entspricht. Trotzdem ist die bescheidmäßige Feststellung sehr zu begrüßen, sorgt sie doch zumindest im Gründungsstadium für mehr Rechtssicherheit. Hierin liegt sicher ein Vorteil der Rechtsform Bundesstiftung/Fonds gegenüber anderen gemeinnützigen Rechtsträgern, für die eine solche „Vorabprüfung" nicht vorgesehen ist.

An die Vorabprüfung des Finanzamtes Wien 1/23 knüpft schließlich das Verfahren gemäß § 10 BStFG 2015 vor der Stiftungs- und Fondsbehörde im Sinne eines (Nicht-)Untersagungsverfahrens an: Die Stiftungs- und Fondsbehörde hat innerhalb von sechs Wochen nach Nichterfüllung allfälliger durch die Stiftungs- und Fondsbehörde aufgetragener Verbesserungsaufträge durch Bescheid zu erklären, dass die Errichtung nicht gestattet ist, wenn Zweck, Name oder Organisation der Stiftung oder des Fonds gesetzwidrig sind (Abs 1 Z 1) oder der Nachweis über die Werthaltigkeit der Sacheinlagen nicht erbracht wird (Abs 1 Z 2).[27]

Untersagt die Stiftungs- und Fondsbehörde die Errichtung nicht, ist sie zulässig.[28] Diesfalls hat die Stiftungs- und Fondsbehörde dem Stiftungs- und Fondsregister eine *Erklärung über die Entstehung* der Stiftung oder des Fonds einschließlich der gemäß § 22 Abs 2 BStFG 2015 notwendigen Angaben zu übermitteln, woraufhin die Stiftung oder der Fonds in das Stiftungs- und Fondsregister einzutragen sind und als juristische Personen entstehen. Bemerkenswert ist, dass die Stiftungs- und Fondsbehörde bei Zulässigkeit der Stiftung oder des Fonds weder einen Bescheid erlässt noch eine Mitteilungspflicht an den Gründer oder die Stiftungsorgane vorgesehen ist.

5.1 Das Stiftungs- und Fondsregister

Eines der erklärten Ziele des Reformgesetzgebers war die Erhöhung der Publizität und Transparenz im Zusammenhang mit gemeinnützigen und mildtätigen Stiftungen und Fonds. Ausfluss dieses Motives sind die Bestimmungen über das neu einzurichtende Stiftungs- und Fondsregister (§§ 22 und 23 BStFG 2015).

Noch im Begutachtungsentwurf war vorgesehen, dass der aktuelle Stand des Stiftungs- und Fondsregisters in einem öffentlichen Verzeichnis einsehbar ist (§ 22 Abs 1 dritter Satz BStFG 2015 idF Begutachtungsentwurf). Dh, man hätte sämtliche im Stiftungs- und Fondsregister einzutragenden Daten über eine Stiftung oder einen Fonds nach dem BStFG 2015 schnell und unkompliziert elektronisch abrufen können. Leider wurde diese Bestimmung schlussendlich zu Lasten der Transparenz abgeändert. Elektronisch abrufbar sind nun nur noch Name, Sitz und Adresse der Stiftung oder des Fonds und die Namen der Vertretungsorgane.

6. Die Stiftungs- und Fondsbeteiligten und die Organisationsstruktur

Zu den Stiftungs- und Fondsbeteiligten nach dem BStFG 2015 zählen der Gründer, der Stiftungs- oder Fondsvorstand (§ 17 BStFG 2015), der Rechnungsprüfer (§ 18 BStFG 2015), der Stiftungs- oder Fondsprüfer (§ 19 BStFG 2015), das Aufsichtsorgan (§ 21 BStFG 2015), weitere Organe zur Wahrung des Stiftungszwecks (§ 7 Abs 2 Z 1 BStFG 2015), Personen, denen besondere Aufgaben zukommen (§ 7 Abs 2 Z 1 BStFG 2015), der Stiftungs- oder Fondskurator (§ 13 BStFG 2015), die Stiftungs- und Fondsbehörde (§ 14 BStFG 2015). Im Folgenden werden die Rechtsstel-

26 Feststellungsbescheid gem § 92 Abs 1 lit b BAO; vgl auch EBRV zu § 9 BStFG.

27 Im Begutachtungsstadium wurden hier unter anderem die verwendeten Begrifflichkeiten kritisiert. So habe die Behörde in einem Verfahren nach § 10 wohl festzustellen (und nicht zu erklären), dass die Errichtung der Stiftung nicht zulässig ist (und nicht, dass sie nicht gestattet ist). Siehe etwa die Stellungnahme des Amtes der Steiermärkischen Landesregierung vom 11.11.2015, S 7, abrufbar unter https://www.parlament.gv.at/PAKT/VHG/XXV/SNME/SNME_05123/imfname_482698.pdf.

28 Bei Vorliegen eines negativen Feststellungsbescheids des Finanzamts Wien 1/23 ist die Errichtung der beantragten BStFG-Stiftung zu untersagen.

lung und Aufgaben einzelner Beteiligter überblicksmäßig dargestellt.

Dem Gründer einer Stiftung oder eines Fonds kommt sowohl die Aufgabe zu, die Stiftung oder den Fonds zu gründen, als auch durch seine Festlegungen in der Gründungserklärung (oder nachfolgender Änderungen) das Leben und Schicksal der Stiftung oder des Fonds nachhaltig zu beeinflussen. Das BStFG 2015 ist in diesem Zusammenhang weitgehend liberal und bietet dem Gründer die Möglichkeit, die Organisationsstruktur der Stiftung oder des Fonds nach seinen Wünschen auszugestalten. Die Bestimmungen über den Gründer der Stiftung oder des Fonds in § 4 BStFG 2015 sind § 3 PSG nachgebildet. Demnach können Gründer eine oder mehrere natürliche oder juristische Personen sein (§ 4 Abs 1 erster Satz BStFG 2015). Da es sich um eine letztwillige Verfügung handelt, kann eine Stiftung oder ein Fonds von Todes wegen nur einen Gründer haben, der eine natürliche Person sein muss. Abweichend vom Idealbild der Stiftung als eigentümerloses Zweckvermögen, das vom Stifter vollständig getrennt ist, besteht für Gründer nach dem BStFG 2015 die Möglichkeit, sich weitreichende Einflussmöglichkeiten vorzubehalten. Insbesondere der Vorbehalt des Rechtes auf Änderung der Gründungserklärung und des Rechtes auf Widerruf der Stiftung oder des Fonds ermöglichen dem Gründer eine nachträgliche Einflussmöglichkeit auf die Stiftung oder den Fonds.

Der aus mindestens zwei natürlichen Personen bestehende Stiftungs- oder Fondsvorstand (§ 17 Abs 1 BStFG 2015) ist neben dem Prüforgan eines der beiden zwingenden Organe einer Stiftung oder eines Fonds. Ihm obliegen – neben anderen Aufgaben – die Geschäftsführung und Vertretung der Stiftung oder des Fonds, die Vermögensverwaltung und die Erfüllung des Stiftungs- oder Fondszwecks. Darüber hinaus haben die einzelnen Mitglieder des Stiftungsvorstandes im Rahmen der ihnen übertragenen Tätigkeiten wechselseitige Überwachungs- und Kontrollaufgaben.

Neben dem Stiftungs- oder Fondsvorstand als zwingendes Geschäftsführungsorgan der Stiftung oder des Fonds sieht das BStFG 2015 ein zwingendes Prüforgan vor. Die Prüfagenden werden entweder von mindestens zwei Rechnungsprüfern oder vom Stiftungs- oder Fondsprüfer wahrgenommen. Rechnungsprüfer sind immer dann zu bestellen, wenn weder zwingend ein Stiftungs- oder Fondsprüfer zu bestellen ist noch freiwillig ein Stiftungs- oder Fondsprüfer bestellt wurde.[29] Die Bestimmungen über die Prüforgane sind teilweise an Bestimmungen des Vereinsgesetzes[30] und teilweise an jene des PSG[31] angelehnt. Wie dem Stiftungsprüfer im Privatstiftungsrecht kommt auch dem Rechnungsprüfer bzw dem Stiftung- oder Fondsprüfer Organstellung zu (§ 16 BStFG 2015).[32] Die Absicht des Privatstiftungsgesetzgebers[33] war es, dem Stiftungsvorstand ein ständiges Kontrollorgan zur Seite zu stellen. Diese Überlegung war wohl auch für das BStFG 2015 ausschlaggebend. Deshalb ist die Funktion als Rechnungsprüfer auch unvereinbar mit der Mitgliedschaft im Stiftungs- oder Fondsvorstand (§ 18 Abs 3 BStFG 2015).

Dem Aufsichtsorgan gemäß § 21 BStFG 2015 kommt eine zentrale Rolle im Kontrollkonzept des neuen Gesetzes zu, so es (freiwillig oder obligatorisch) eingerichtet ist. Aufgrund der hoch angesetzten Schwellenwerte, die für die Einrichtung eines zwingenden Aufsichtsorgans vorgesehen sind, ist davon auszugehen, dass dieses Organ in der Praxis eine ähnlich untergeordnete Bedeutung haben wird, wie der Aufsichtsrat bei Privatstiftungen.[34]

Eine Bestimmung, die in besonderer Weise als Zeichen der Liberalität gewertet werden kann, die das BStFG 2015 dem Gründer bei der Ausgestaltung der von ihm gegründeten Stiftung bzw des Fonds gewährt, ist § 7 Abs 2 Z 1 BStFG 2015. Hiernach steht es dem Gründer frei, in der Gründungserklärung weitere zur Verwaltung und Vertretung befugte Organe zur Wahrung des Stiftungszwecks einzurichten. Ist daher ein Gründer mit dem vom Gesetz vorgegebenen Kontrollkonzept nicht zufrieden, kann er dieses mithilfe eines solchen Organes erweitern und nach seinen Wünschen optimieren.

Stiftungen und Fonds nach dem BStFG unterliegen schließlich einer staatlichen Aufsicht durch die Stiftungs- und Fondsbehörde. Wie schon nach dem BStFG idaF, wird weiterhin der Landeshauptmann in mittelbarer Bundesverwaltung tätig (§ 14 Abs 1 BStFG 2015). Darüber hinaus wird mit § 14 Abs 2 BStFG 2015 die Möglichkeit geschaffen, durch Verordnung die Aufgaben im Zusammenhang mit dem

29 Vgl die Voraussetzungen in § 19 Abs 2 BStFG 2015.

30 §§ 21 Abs 2–5 und 22 VerG.

31 §§ 20 f PSG.

32 Die Rechnungsprüfer eines Vereins können zwar als Vereinsorgane angestellt und in den Statuten verankert sein, sie müssen es aber nicht. Vgl *Kalss*, in *Kalss/Nowotny/Schauer, Österreichisches Gesellschaftsrecht* 1275.

33 Siehe ErlRV zu § 14 PSG, abgedruckt bei *Arnold N.*, Privatstiftungsgesetz[3], Kommentar (2013) 739.

34 Siehe zur Bedeutung des Aufsichtsrats im PSG etwa *Müller*, Aufsichtsrat, in *Müller* (Hrsg), Handbuch Stiftungsmanagement Rz 893; *Arnold N.*, Privatstiftungsgesetz[3], Kommentar (2013) § 22 Rz 1, demzufolge per 31.12.2012 von 3.289 Privatstiftungen nur 27 einen Aufsichtsrat hatten, was einem Prozentanteil von nur 0,82% entspricht.

BStFG 2015, wenn dies im Interesse der Einfachheit, Zweckmäßigkeit oder Sparsamkeit geboten erscheint, an die Bezirksverwaltungsbehörden zu delegieren. Nach dem BStFG idaF hatte die Behörde bei Stiftungen die Aufgabe, die Erhaltung des Stammvermögens der Stiftung, die Erfüllung des Stiftungszweckes sowie die ordnungsgemäße Verwaltung der Stiftung sicherzustellen, und bei Fonds, die ordnungsgemäße Verwaltung und Verwendung des Fondsvermögens sowie die Erfüllung des Fondszweckes sicherzustellen.[35] Hierzu wurden ihr entsprechende Aufsichtsinstrumente und Sanktionsmöglichkeiten eingeräumt. Eine konkrete Beschreibung der Tätigkeit, Aufgaben und Befugnisse der Behörde findet sich im BStFG 2015 nicht. Die Materialien führen dazu aus, *dass die behördliche Aufsichtsfunktion insofern verringert wird, als grundsätzlich von einer weitgehenden Selbstkontrolle auszugehen ist, die durch die Einbindung von Wirtschaftsprüfern ergänzt wird.*[36] § 15 Abs 1 BStFG 2015 besagt nunmehr lediglich, dass Stiftungen und Fonds nach Maßgabe dieses Bundesgesetzes der Aufsicht der Stiftungs- und Fondsbehörde unterliegen.

Die Aufgaben der Stiftungs- und Fondsbehörde, die ja *nach Maßgabe dieses Gesetzes* tätig wird, sind daher – mangels zentraler Determination – aus vereinzelten Bestimmungen des BStFG 2015 abzuleiten. Die Aufsichtstätigkeit der Stiftungs- und Fondsbehörde bezieht sich demnach auf die Gründung der Stiftung oder des Fonds (§§ 10 und 12 BStFG 2015), Änderungen der Gründungserklärung (§ 11 BStFG 2015), die Bestellung und Abberufung von Organen (§§ 12, 13, 20 BStFG 2015), die Umwandlung von Stiftungen in Fonds und die Umwandlung von Privatstiftungen in Stiftungen nach dem BStFG 2015 (§§ 25 und 26 BStFG 2015) sowie die Auflösung der Stiftung oder des Fonds (§ 27 BStFG 2015).

7. Resümee

Das BStFG wurde durch die im Zuge des Gemeinnützigkeitsgesetzes 2015 durchgeführte Reform modernisiert und erheblich liberaler gestaltet. Die Annäherung an das PSG äußert sich auch in den weitreichenden Möglichkeiten für den Gründer, sich Gründerrechte vorzubehalten und die Organisationsstruktur der Stiftung oder Fonds nach seinen Wünschen auszugestalten. Neben der stiftungsinternen Kontrolle tritt die staatliche Aufsicht in den Hintergrund.

35 Vgl § 13 Abs 1 zweiter Satz und § 31 Abs 1 zweiter Satz BStFG idaF.

36 ErlRV zu § 15 BStFG 2015.