

# Rechnungslegung und Prüfung von Stiftungen

Bearbeitet von  
Dr. Reinhard Berndt, Frank Nordhoff

1. Auflage 2016. Buch. XXXII, 336 S. In Leinen  
ISBN 978 3 406 68923 9  
Format (B x L): 14,1 x 22,4 cm

[Steuern > Bilanzrecht](#)

Zu [Leseprobe](#) und [Sachverzeichnis](#)

schnell und portofrei erhältlich bei

The logo for beck-shop.de features the text "beck-shop.de" in a bold, red, sans-serif font. Above the "i" in "shop" are three red dots of increasing size. Below the main text, the words "DIE FACHBUCHHANDLUNG" are written in a smaller, red, all-caps, sans-serif font.

**beck-shop.de**  
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Die Online-Fachbuchhandlung [beck-shop.de](http://beck-shop.de) ist spezialisiert auf Fachbücher, insbesondere Recht, Steuern und Wirtschaft. Im Sortiment finden Sie alle Medien (Bücher, Zeitschriften, CDs, eBooks, etc.) aller Verlage. Ergänzt wird das Programm durch Services wie Neuerscheinungsdienst oder Zusammenstellungen von Büchern zu Sonderpreisen. Der Shop führt mehr als 8 Millionen Produkte.

beck-shop.de  
Berndt/Nordhoff  
Rechnungslegung und Prüfung von Stiftungen  
DIE FACHBUCHHANDLUNG



**beck-shop.de**  
DIE FACHBUCHHANDLUNG

beck-shop.de

# Rechnungslegung und Prüfung von Stiftungen

Herausgegeben von

**Dr. Reinhard Berndt**

Wirtschaftsprüfer

**Frank Nordhoff**

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater,  
Rechtsanwalt und Fachanwalt für Steuerrecht

Bearbeitet von

**Dr. Reinhard Berndt**

Wirtschaftsprüfer

**Dr. Jörg Goddemeier**

Wirtschaftsprüfer

**Frank Nordhoff**

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater,  
Rechtsanwalt und Fachanwalt für Steuerrecht

2016



Zitierweise: *Autor/Berndt/Nordhoff Rechnungslegung und Prüfung von  
Stiftungen Kap. Rn.*

# beck-shop.de

## DIE FACHBUCHHANDLUNG

**[www.beck.de](http://www.beck.de)**

ISBN 978 3 406 68923 9

© 2016 Verlag C.H. Beck oHG

Wilhelmstraße 9, 80801 München

Druck und Bindung: Beltz Bad Langensalza GmbH

Neustädter Straße 1–4, 99947 Bad Langensalza

Umschlaggestaltung: Druckerei C. H. Beck Nördlingen

Satz: Fotosatz Buck

Zweikirchener Str. 7, 84036 Kumhausen

Gedruckt auf säurefreiem, alterungsbeständigem Papier  
(hergestellt aus chlorfrei gebleichtem Zellstoff)

# beck-shop.de

## DIE FACHBUCHHANDLUNG

### Vorwort

Die Stiftungslandschaft in Deutschland weist seit Jahren ein stetiges Wachstum und damit auch eine zunehmende Bedeutung auf. Ende 2014 gab es über 20.700 Stiftungen bürgerlichen Rechts, davon wurden rd. die Hälfte nach dem Jahr 2000 errichtet. Die bestehenden Stiftungen weisen eine hohe Heterogenität auf. So bestehen neben den Stiftungen bürgerlichen Rechts, Stiftungen des Privatrechts, Stiftungen des öffentlichen Rechts, zahlreiche Treuhandstiftungen, deren Zahl nur geschätzt werden kann, und auch Stiftungen in anderen Rechtsformen, beispielsweise als Stiftung GmbH und Stiftung e.V. Die überwiegende Zahl der Stiftungen ist zudem steuerbegünstigt.

Die zunehmende Bedeutung von Stiftungen hat dazu geführt, dass sich in der Fachliteratur bereits eine Reihe von Publikationen mit der Stiftung auseinandersetzen. Allerdings befassen sich die meisten Werke entweder mit dem Stiftungsrecht ganz allgemein, oder es wird das Steuerrecht – konkret das Gemeinnützigkeitsrecht – der Stiftung thematisiert. Umfassende Werke zur Rechnungslegung der Stiftung gibt es dagegen bisher nur vereinzelt. Andererseits zeigt die Nachfrage auf vielen unserer Seminare, dass hier Bedarf besteht.

Unsere Zielsetzung ist es, ein umfassendes Werk zu allen Fragen die Rechnungslegung von Stiftungen betreffend zu präsentieren und dabei die Tatsache, dass rd. 96 % der Stiftungen in Deutschland steuerbegünstigt sind und dieser Sachverhalt erhebliche Auswirkungen auf die Rechnungslegung von Stiftungen hat, zu berücksichtigen. Insofern sind steuerliche Fragestellungen sowohl in einem eigenen Kapitel den eigentlichen Rechnungslegungsthemen vorangestellt, finden sich aber auch anlassbezogen in allen anderen Kapiteln wieder.

Das Werk stellt die Grundlagen der Rechnungslegung von Stiftungen dar. Der Fokus liegt allerdings deutlich auf den Besonderheiten der Rechnungslegung von Stiftungen, wobei zahlreichen teilweise speziellen Einzelthemen nachgegangen wird.

Je nach Rechtsform und Tätigkeit der Stiftung ist eine kaufmännische Rechnungslegung nicht erforderlich. Der Rechnungslegung mittels Einnahmen-Ausgabenrechnung und Vermögensübersicht ist daher ein eigenes Kapitel gewidmet, wobei die kaufmännische Rechnungslegung aufgrund ihrer konkreten Vorgaben durch das HGB und deren umfassende Kommentierung in der Praxis naturgemäß einen größeren Raum umfasst. Auf die Besonderheiten von Stiftungen, die ein Krankenhaus betreiben, wird in einem abschließenden Kapitel vertiefend eingegangen.

## Vorwort

Für die kritische Durchsicht des Skriptes möchten wir uns bei Herrn Dimitrios Skiadas und Herrn Sascha Klausner recht herzlich bedanken, für die Beisteuerung des abschließenden Kapitels über die Besonderheiten von Stiftungen, die ein Krankenhaus betreiben bei Herrn Dr. Jörg Goddemeier.

Der Stand der Literatur, Rechtsprechung und Verwaltungsschreiben ist der September 2015.

Für Hinweise und Anregungen sind wir sehr dankbar.

Dortmund und Köln im März 2016  
Dr. Reinhard Berndt

Frank Nordhoff

# beck-shop.de

## DIE FACHBUCHHANDLUNG

### Inhaltsübersicht

Abkürzungsverzeichnis .....	XVII
Literaturverzeichnis .....	XXIII
A. Grundlagen des Stiftungsrechts ( <i>Berndt</i> ) .....	1
B. Grundlagen der Rechnungslegung von Stiftungen ( <i>Berndt</i> ) ....	15
C. Steuerrechtliche Vorschriften für Stiftungen und deren Auswirkung auf die Rechnungslegung ( <i>Nordhoff</i> ) .....	47
D. Jahresrechnung, Vermögensübersicht und Bericht über die Erfüllung des Stiftungszwecks ( <i>Berndt</i> ) .....	87
E. Der kaufmännische Jahresabschluss einer Stiftung ( <i>Berndt</i> ) ....	117
F. Prüfung der Rechnungslegung von Stiftungen ( <i>Berndt/Nordhoff</i> ) .....	251
G. Publizität von Stiftungen ( <i>Nordhoff</i> ) .....	293
H. Besonderheiten der Rechnungslegung von Krankenhäusern in der Rechtsform der Stiftung ( <i>Goddemeier</i> ) .....	303
Sachregister .....	321





**beck-shop.de**  
DIE FACHBUCHHANDLUNG

# beck-shop.de

## DIE FACHBUCHHANDLUNG

### Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis .....	XVII
Literaturverzeichnis .....	XXIII
Abbildungsverzeichnis .....	XXXI

### A. Grundlagen des Stiftungsrechts

<b>I. Geschichte und Zahlen .....</b>	<b>2</b>
<b>II. Merkmale und Ausprägungen von Stiftungen .....</b>	<b>3</b>
1. Abgrenzungsmerkmale einer Stiftung .....	3
2. Ausprägungen von Stiftungen .....	4
a) Selbständige Stiftungen bürgerlichen Rechts .....	4
b) Unselbständige Stiftungen .....	5
c) Öffentlich-rechtliche Stiftungen .....	6
<b>III. Erscheinungsformen nach verschiedenen Unterscheidungs-</b> <b>kriterien .....</b>	<b>7</b>
1. Kapitalausstattung und Kapitalverwendung .....	7
2. Zwecksetzung .....	8
3. Aufgabenstellung .....	10
4. Entstehung und Aufsicht .....	11
5. Bürgerstiftungen .....	12
<b>IV. Misch- und Ersatzformen .....</b>	<b>12</b>
1. Stiftungen in der Rechtsform der Kapitalgesellschaft .....	13
2. Stiftungen in der Rechtsform des Vereins .....	13

### B. Grundlagen der Rechnungslegung von Stiftungen

<b>I. Zwecke und Adressaten der Rechnungslegung .....</b>	<b>16</b>
1. Zwecke der Rechnungslegung .....	16
2. Adressaten der Rechnungslegung .....	17
3. Konsequenzen aus der Vielfalt der Zwecke und Adressaten .....	18
<b>II. Gesetzliche Normen zur Rechnungslegung .....</b>	<b>19</b>
1. Überblick .....	19
2. Bürgerliches Recht .....	21
3. Landesstiftungsrecht .....	22

# Inhaltsverzeichnis

4. Handelsrecht .....	24
5. Steuerrecht .....	27
6. Besondere Rechnungslegungsvorschriften .....	28
7. Weitere Normen zur Rechnungslegung .....	29
a) Satzung .....	29
b) Institut der Wirtschaftsprüfer .....	30
c) Selbstverpflichtungen .....	32
<b>III. Methoden der Rechnungslegung .....</b>	<b>33</b>
1. Überblick über die Rechnungslegungsmethoden .....	33
2. Kameralistik .....	34
3. Einnahmen-Ausgabenrechnung mit Vermögensübersicht .....	34
4. Kaufmännische Rechnungslegung .....	35
5. Gründe für die Entscheidung zur Jahresrechnung bzw. zum Jahresabschluss .....	36
<b>IV. Rahmenbedingungen zur Rechnungslegung .....</b>	<b>39</b>
1. Beginn und Ende der Rechnungslegungspflicht .....	39
2. Buchführung .....	40
3. Kontenrahmen und Kontenplan .....	41
4. Aufstellungs- und Einreichungsfristen .....	42
5. Feststellung und Unterschrift .....	43
6. Aufbewahrungspflichten .....	44
7. Offenlegung und Publizität .....	44
<b>C. Steuerrechtliche Vorschriften für Stiftungen und deren Auswirkung auf die Rechnungslegung</b>	
<b>I. Einführung .....</b>	<b>47</b>
1. Steuerliche Sphären .....	48
2. Steuerliche Einkunftsarten .....	50
<b>II. Steuerrechtliche Rechnungslegungspflichten .....</b>	<b>53</b>
1. Aus nicht-steuerlichen Vorschriften abgeleitete Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten .....	54
2. Originär steuerliche Buchführungs- und Aufzeichnungs- pflichten .....	55
a) Voraussetzungen .....	55
b) Inhalt .....	57
<b>III. Nachweis gemeinnütziger Mittelverwendung durch steuer- begünstigte Stiftungen .....</b>	<b>58</b>
1. Aufstellung der Einnahmen und Ausgaben .....	59
2. Vermögensübersicht .....	61
3. Mittelverwendungsrechnung .....	61

a) Mittelverwendungsgebote und -verbote .....	63
b) Mittelvortrag .....	66
c) Steuerliche Rücklagen .....	67
d) Vermögen .....	78
e) Mittelverwendungsrechnung .....	79
4. Tätigkeitsbericht .....	86

## **D. Jahresrechnung, Vermögensübersicht und Bericht über die Erfüllung des Stiftungszwecks**

<b>I. Vorschriften zur Rechnungslegung .....</b>	<b>87</b>
<b>II. Einnahmen-Ausgabenrechnung .....</b>	<b>91</b>
1. Unterschiedliche Konzeptionen zur Einnahmen-Ausgabenrechnung .....	91
2. Einnahmen-Ausgabenrechnung in Form einer Kapitalflussrechnung .....	91
a) Einzelfragen zu Einnahmen und Ausgaben .....	91
b) Gliederung der Einnahmen-Ausgabenrechnung in Form einer Kapitalflussrechnung .....	92
3. Einnahmen-Ausgabenrechnung in Form einer Einnahmen-Überschussrechnung .....	95
a) Grundlegendes zur Einnahmen-Überschussrechnung .....	95
b) Abgrenzung der Einnahmen und der Ausgaben .....	96
c) Gliederung der Einnahmen-Ausgabenrechnung in Form einer Einnahmen-Überschussrechnung .....	97
4. Einnahmen-Ausgabenrechnung nach § 63 Abs.3 AO .....	98
<b>III. Vermögensübersicht .....</b>	<b>100</b>
1. Grundlegendes zur Vermögensübersicht .....	100
2. Ansatz der Vermögenswerte in der Vermögensübersicht .....	100
3. Gliederung der Vermögensübersicht .....	102
4. Bewertung in der Vermögensübersicht .....	104
5. Nachweis der Vermögenserhaltung .....	107
<b>IV. Einheitliche Rechnungslegung .....</b>	<b>110</b>
<b>V. Bericht über die Erfüllung des Stiftungszwecks .....</b>	<b>113</b>

## **E. Der kaufmännische Jahresabschluss einer Stiftung**

<b>I. Normen zum kaufmännischen Jahresabschluss .....</b>	<b>119</b>
1. Handelsrecht .....	119
2. Stellungnahmen des Instituts der Wirtschaftsprüfer (IDW) ...	124
3. Internationale Rechnungslegung .....	126

# Inhaltsverzeichnis

<b>II. Ansatz-, Ausweis- und Bewertungsvorschriften</b>	128
1. Ansatzvorschriften	129
2. Ausweisvorschriften	130
a) Gliederung der Bilanz	130
b) Gliederung des Eigenkapitals	133
c) Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung	135
3. Bewertungsvorschriften	137
<b>III. Darstellung einzelner Sachverhalte in der Bilanz</b>	141
1. Anlagevermögen	141
a) Abgrenzung des Anlagevermögens vom Umlaufvermögen	141
b) Aktivierung selbsterstellter immaterieller Vermögensgegenstände (Entwicklungskosten)	142
c) Bilanzierung von Zuschüssen	146
d) Bewertung von unentgeltlich erworbenen Vermögensgegenständen und unentgeltlichen Leistungen	152
e) Bewertung des Finanzanlagevermögens	155
2. Umlaufvermögen	168
a) Bewertung von Wertpapieren des Umlaufvermögens	169
b) Ansatz und Bewertung von Forderungen	170
3. Eigenkapital	171
a) Posten des Eigenkapitals im Detail	171
b) Ausweis von nutzungsgebundenem Kapital	185
c) Nachweis der Vermögenserhaltung	187
4. Fremdkapital	193
a) Abgrenzung von Rückstellungen, Verbindlichkeiten und Rücklagen im Bereich der Projekte	195
b) Bewertung von Projektrückstellungen	197
c) Darstellung ausgewählter Rückstellungen	199
5. Treuhandvermögen	202
a) Grundlegendes zur Treuhandstiftung	202
b) Abbildung von Treuhandvermögen in der Rechnungslegung des Treuhänders	204
<b>IV. Darstellung einzelner Sachverhalte in der Gewinn- und Verlustrechnung</b>	206
1. Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung nach dem Gesamtkostenverfahren und dem Umsatzkostenverfahren	206
2. Bedeutung und Abgrenzung von Verwaltungskosten	209
a) Bedeutung der Verwaltungskosten	209
b) Abgrenzung der Verwaltungskosten	210
c) Angemessenheit der Verwaltungskosten	212
3. Erfassung von Spenden	213
a) Abgrenzung von Spenden sammelnden Organisationen	213
b) Erfassung von Spenden im Normalfall	214

c) Erfassung von Spenden bei Spendensammelnden Organisationen	217
4. Abgrenzung und Erfassung von Sponsoringeinnahmen	221
5. Abgrenzung des Ergebnisses aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben	225
6. Abgrenzung des Ergebnisses aus Vermögensverwaltung	227
<b>V. Anhang</b>	229
1. Grundlagen zum Anhang	229
2. Wesentliche Inhalte des Anhangs	231
<b>VI. Lagebericht</b>	236
1. Grundlagen zum Lagebericht	236
2. Wesentliche Inhalte des Lageberichts	237
<b>VII. Konzernabschluss</b>	239
1. Verpflichtung einer Stiftung zur Aufstellung eines Konzernabschlusses	240
2. Einbeziehung einer Stiftung als Zweckgesellschaft in einen Konzernabschluss	243
3. Grundzüge der Konzernrechnungslegung	245

## F. Prüfung der Rechnungslegung von Stiftungen

<b>I. Prüfung durch die Stiftungsaufsicht</b>	252
1. Prüfungspflicht	252
2. Prüfungsgegenstand	254
3. Prüfung durch die kirchliche Stiftungsaufsicht	256
<b>II. Prüfung durch einen Wirtschaftsprüfer</b>	257
1. Prüfungspflicht	257
2. Möglichkeiten prüferischer Tätigkeiten durch einen Wirtschaftsprüfer	259
a) Überblick	259
b) Erstellung des Jahresabschlusses	261
c) Durchführung vereinbarter Untersuchungshandlungen	262
d) Prüferische Durchsicht	262
e) Prüfung von Abschlüssen für einen speziellen Zweck (Einnahmen-Ausgabenrechnung mit Vermögensübersicht)	263
f) Prüfung von Finanzaufstellungen und deren Bestandteilen	265
g) Jahresabschlussprüfung	266
3. Durchführung einer Jahresabschlussprüfung	266
a) Mindestumfang einer Jahresabschlussprüfung	266
b) Erweiterungen des Prüfungsgegenstandes	268
c) Geringere Prüfungstiefe und geringerer Prüfungsumfang	275

## Inhaltsverzeichnis

3. Durchführung der Prüfung .....	276
4. Ergebnis der Prüfung .....	277
a) Prüfungsbericht .....	278
b) Bestätigungsvermerk .....	280
c) Prüfungsvermerk des Wirtschaftsprüfers .....	281
d) Bescheinigung .....	281
5. Siegelpflicht .....	282
 <b>III. Prüfung durch das Finanzamt .....</b>	<b>283</b>
1. Veranlagung und Außenprüfung .....	283
2. Besonderheiten bei gemeinnützigen Stiftungen .....	283
a) Mittelverwendungspflicht .....	284
b) Vermögensbindung .....	285
c) Allgemeines Gemeinnützigkeitsrecht .....	285
d) Wirtschaftliche Geschäftsbetriebe .....	286
e) Spendenbescheinigungen .....	287
 <b>IV. Prüfung durch die Rechnungshöfe .....</b>	<b>288</b>
1. Prüfungsrecht .....	288
2. Prüfungsdurchführung .....	289
 <b>V. Interne Revision in der Stiftung .....</b>	<b>289</b>
 <b>G. Publizität von Stiftungen</b>	
 <b>I. Begriff .....</b>	<b>293</b>
 <b>II. Gesetzliche Offenlegungsvorschriften .....</b>	<b>294</b>
1. Handelsrecht .....	294
2. Landesstiftungsrecht .....	295
3. Informationsfreiheitsrecht .....	297
4. Steuerrecht .....	297
a) Steuererklärung .....	297
b) Elektronische Bilanz .....	299
 <b>III. Freiwillige Transparenz im dritten Sektor .....</b>	<b>300</b>
 <b>H. Besonderheiten der Rechnungslegung von Krankenhäusern in der Rechtsform der Stiftung</b>	
 <b>I. Vorbemerkung .....</b>	<b>303</b>
 <b>II. Vorgegebener Rahmen der Krankenhaus-Buchführungs- verordnung .....</b>	<b>305</b>
1. Kaufmännisches Rechnungswesen .....	305

2. Geschäftsjahr .....	305
3. Gliederungsvorschriften .....	306
4. Bilanzierungspflichten beim Krankenhausträger .....	307
<b>III. Posten des Jahresabschlusses im Detail .....</b>	<b>307</b>
1. Sonderposten aus Zuwendungen zum Anlagevermögen .....	307
2. Ausgleichsposten für Eigenmittelförderung .....	308
3. Ausgleichsposten aus Darlehensförderung .....	309
4. Unfertige Leistungen .....	310
5. Forderungen und Verbindlichkeiten nach dem Krankenhausfinanzierungsrecht .....	311
6. Krankenhausspezifische Rückstellungen .....	312
a) Rückstellung auf Grund von Prüfungen des Medizinischen Dienstes der Krankenkassen (MDK) .....	312
b) Rückstellung für Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen ..	313
c) Rückstellung für Schadensfälle .....	313
d) Rückstellung für Fördermittelrückzahlungsrisiken .....	314
7. Umsatzerlöse .....	314
<b>IV. Anhang und Lagebericht .....</b>	<b>315</b>
<b>V. Kosten- und Leistungsrechnung .....</b>	<b>316</b>
<b>VI. Jahresabschlussprüfung .....</b>	<b>317</b>
1. Pflicht zur Prüfung und Gegenstand der Abschlussprüfung von Krankenhäusern .....	317
2. Bescheinigungen des Abschlussprüfers für Krankenhäuser ....	318
Sachregister .....	321