


<b>Gericht:</b>	Verwaltungsgerichtshof Baden-Württemberg 6. Senat
<b>Entscheidungsdatum:</b>	15.05.2012
<b>Aktenzeichen:</b>	6 S 998/11
<b>ECLI:</b>	ECLI:DE:VGHBW:2012:0515.6S998.11.0A
<b>Dokumenttyp:</b>	Urteil
<b>Quelle:</b>	
<b>Normen:</b>	§ 14 Abs 1 GewO, § 61 Nr 2 VwGO, § 1 Abs 1 Nr 5 KStG, § 34 Abs 1 AO 1977, § 1 Abs 1 HwO ... mehr
<b>Zitiervorschlag:</b>	Verwaltungsgerichtshof Baden-Württemberg, Urteil vom 15. Mai 2012 – 6 S 998/11 –, juris

---

## Nicht rechtsfähige Stiftung des bürgerlichen Rechts als Gewerbetreibende

### Leitsatz

1. Eine nicht rechtsfähige Stiftung des bürgerlichen Rechts ist als bloße Vermögensmasse im Verwaltungsprozess nicht beteiligungsfähig.(Rn.15)
2. Mangels eigener Rechtspersönlichkeit kann die nicht rechtsfähige Stiftung des bürgerlichen Rechts nicht selbst Gewerbetreibende im Sinne des Gewerberechts sein.(Rn.18)

### Orientierungssatz

1. Vergleiche zur nicht rechtsfähigen Stiftung VGH Mannheim, Beschluss vom 08.05.2009 - 1 S 2860/09 -, juris.(Rn.15)
2. Die Gewerbeordnung misst der Rechtspersönlichkeit entscheidende Bedeutung bei, weil das Gewerberecht als Ordnungsrecht an persönliche Kriterien wie die gewerberechtliche Zuverlässigkeit anknüpft (vgl. BVerwG, Beschluss vom 16.12.1992 - 1 B 162/92 -, NJW 1993, 1346). Hieran fehlt es bei einer nicht rechtsfähigen Stiftung.(Rn.19)

### Fundstellen

VBIBW 2012, 472-473 (Leitsatz und Gründe)

Verfahrensgang

vorgehend VG Karlsruhe 6. Kammer, 23. September 2010, 6 K 59/09, Urteil

nachgehend BVerwG 8. Senat, 9. April 2014, 8 C 23/12, Urteil

Diese Entscheidung wird zitiert

### Literaturnachweise

Matthias Uhl, npoR 2012, 141-143 (Anmerkung)

### Kommentare

*Staudinger, BGB*

- Hüttemann/Rawert, Vorbemerkungen zu §§ 80–88; III. Landesrecht, Stiftungsaufsicht, stiftungsrechtliche Publizitätsvorschriften; 2. Die Stiftungsaufsicht; b) Zweck und Funktionen
- Hüttemann/Rawert, Vorbemerkungen zu §§ 80–88; V. Die unselbstständige Stiftung; 1. Allgemeines

Diese Entscheidung zitiert

### **Rechtsprechung**

Vergleiche Verwaltungsgerichtshof Baden-Württemberg 1. Senat, 8. Mai 2009, 1 S 2860/09

Vergleiche BVerwG 1. Senat, 16. Dezember 1992, 1 B 162/92

### **Tenor**

Die Berufung der Klägerinnen gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts Karlsruhe vom 23. September 2010 - 6 K 59/09 - wird zurückgewiesen.

Die Klägerinnen tragen die Kosten des Berufungsverfahrens.

Die Revision wird zugelassen.

### **Tatbestand**

- 1 Die Beteiligten streiten darüber, ob eine nicht rechtsfähige Stiftung des bürgerlichen Rechts als Gewerbetreibende im Sinne der Gewerbeordnung anzuerkennen ist.
- 2 Am 18.10.2007 wurde die nicht rechtsfähige (fiduziarische) ...-Stiftung, die Klägerin Ziff. 1, mit einem Stiftungsvermögen von 5.000, -- EUR errichtet; deren Zweck ist der Vertrieb von biologischen Schädlingsbekämpfungsmitteln. Nach § 1 Abs. 2 ihrer Satzung soll sie eine gewerbliche Stiftung sein; zwischen dem Stifter und der Klägerin Ziff. 2 als Stiftungsträgerin wird Treuhandverwaltung vereinbart (§ 1 des Stiftungstreuhandvertrags).
- 3 Am 18.03.2008 und nochmals am 01.04.2008 meldete die Klägerin Ziff. 2 für die ...-Stiftung das Gewerbe „Vertrieb von Insektiziden“ in der Betriebsstätte ..., rückwirkend zum 01.01.2008 an. Mit „Zurückweisungsbescheid“ vom 11.06.2008 lehnte die Beklagte die Gewerbebeanmeldung für die Klägerin Ziff. 1 ab, weil es sich bei ihr um eine Treuhand-Stiftung handele, die mangels Rechtsfähigkeit keine Gewerbeanzeige abgeben könne.
- 4 Gegen den der Klägerin Ziff. 2 am 24.06.2008 zugestellten und mit einer Rechtsbehelfsbelehrung versehenen Bescheid legte diese am 04.07.2008 Widerspruch ein. Sie begründete ihn damit, dass es sich bei der Klägerin Ziff. 1 zwar um eine fiduziarische Stiftung handele, die nicht unter staatliche Aufsicht gestellt werden solle. Nicht zutreffend sei die Auffassung der Beklagten, dass es sich dabei um eine nicht rechtsfähige Stiftung handele. Der Stifter habe bei der Gründung der ...-Stiftung von seinem Grundrecht auf Stiftung Gebrauch gemacht. Da das Wort „Stiftung“ nicht nur den unter Staatsaufsicht stehenden Stiftungen vorbehalten sei, beziehe sich dieses Grundrecht auf alle Arten von Stiftungen, also auch auf fiduziarische Stiftungen. Das aus dem Rechtsstaatsprinzip und dem Bundesstaatsprinzip abgeleitete Gebot der einheitlichen Gestaltung der Rechtsverhältnisse unter dem Grundgesetz gebiete es, die Treuhandstiftung als Rechtsperson unabhängig davon zu akzeptieren, ob sie unter Staatsaufsicht gestellt werde oder nicht. So seien Treuhandstiftungen nach § 1 Abs. 1 Nr. 5 KStG und § 34 Abs. 1 Satz 1 AO als Steuer-

subjekte anerkannt. Auch im Kirchenrecht komme Treuhandstiftungen Rechtsfähigkeit zu. Im Übrigen könne der numerus clausus der Rechtsinstitute in engen Grenzen durch Rechtsfortbildung korrigiert werden, wie dies im Bereich der Vorgesellschaften im Aktien- und GmbH-Recht geschehen sei. Da Stiftungsgeschäft, -treuhandvertrag und -satzung im vorliegenden Fall die Voraussetzungen der §§ 80, 81 BGB erfüllten, seien diese Mindestvoraussetzungen gegeben. Soweit es möglicherweise an hinreichenden Schutzvorschriften (z.B. Publizitätsvorschriften) für die fiduziarische Stiftung fehle, liege das daran, dass der Gesetzgeber bisher keinen Bedarf dafür gesehen habe. Da die Klägerin Ziff. 1 alle Voraussetzungen für eine Stiftung als juristische Person erfülle, könne ihr der Status als Rechtsperson nicht zu versagen sein.

- 5 Mit Widerspruchsbescheid des Regierungspräsidiums Karlsruhe vom 08.12.2008 wurde der Widerspruch, soweit hier maßgeblich, zurückgewiesen. Zur Rechtsfähigkeit einer Stiftung seien neben dem Stiftungsgeschäft die Anerkennung durch die zuständige Behörde erforderlich (§ 80 Abs. 1 BGB). Die mit der Betreibereigenschaft korrespondierende Anzeigepflicht nach § 14 Abs. 1 GewO erfasse demgemäß nach bisher unbestrittener Auffassung nur Gesellschaften, die als juristische Personen konstituiert seien. Gegen eine Annahme der Gewerbeanzeige der Klägerin Ziff. 1 spreche auch das Treuhandverhältnis zwischen Stiftung und Treuhänderin. Denn die Treuhänderin, die nach ihrer Satzung die Klägerin Ziff. 1 im Rechts- und Geschäftsverkehr vertrete, sei als die eigentliche Gewerbetreibende anzusehen. Das Gewerberecht sei als Besonderes Ordnungsrecht zur Wahrung der öffentlichen Sicherheit und Ordnung bestimmt. Steuerrechtliche oder kirchenrechtliche Regelungen für fiduziarische Stiftungen seien deshalb nicht auf das Gewerberecht übertragbar. Der Widerspruchsbescheid wurde der Klägerin Ziff. 2 am 10.12.2008 zugestellt.
  
- 6 Am 09.01.2009 haben die Klägerinnen Klage erhoben, mit der sie ihr Anliegen weiterverfolgen. Sie haben vor dem Verwaltungsgericht beantragt, die Beklagte unter Aufhebung ihres Bescheids vom 11.06.2008 und des Widerspruchsbescheids des Regierungspräsidiums Karlsruhe vom 08.12.2008 zu verpflichten, der Klägerin Ziff. 1, hilfsweise der Klägerin Ziff. 2 für die Klägerin Ziff. 1, eine Gewerbeerlaubnis (Empfangsbescheinigung nach § 15 GewO) für den Vertrieb von Insektiziden zu erteilen; hilfsweise die Beklagte unter Aufhebung ihres Bescheides vom 11.06.2008 und des Widerspruchsbescheides des Regierungspräsidiums Karlsruhe vom 08.12.2008 zu verpflichten, über den Antrag der Klägerinnen auf Erteilung einer Gewerbeerlaubnis für den Vertrieb von Insektiziden unter Beachtung der Rechtsauffassung des Gerichts zu entscheiden. Mit Urteil vom 23.09.2010 hat das Verwaltungsgericht die Klage unter Bezugnahme auf die streitgegenständlichen Bescheide der Beklagten und des Regierungspräsidiums Karlsruhe zurückgewiesen. Ergänzend hat das Verwaltungsgericht festgestellt, dass selbst dann, wenn man der Klägerin Ziff. 1 auf gesellschaftsrechtlicher Basis eine eigene Rechtsfähigkeit („Rechtssubjektivität“) nicht abspreche, dies nicht zur Folge hätte, dass ihr auch eine eigene Rechtspersönlichkeit zukommen müsste. Solange die Rechtsordnung einer fiduziarischen Stiftung nicht die Rechtsfähigkeit als juristische Person verliehen habe, besitze sie unabhängig von ihrer Rechtsfähigkeit im weiteren Sinne keine eigene Rechtspersönlichkeit. Die eigene Rechtspersönlichkeit eines gewerblichen Unternehmens sei aber das gewerberechtlich allein maßgebende Kriterium. Die Kammer sehe auch keinen Anlass, gerade auf dem Rechtsgebiet des Gewerberechts, in dem es um persönliche Eigenschaften wie Eignung und Zuverlässigkeit gehe, die Klägerin Ziff. 1 wie eine juristische Person zu behandeln.

Gegen eine solche Notwendigkeit spreche zudem der Umstand, dass Stiftungen in ihrer überwiegenden Anzahl nicht darauf angelegt seien, ein Gewerbe zu betreiben. Sollte dies dennoch der Fall sein, so könnte sich die Klägerin Ziff. 1 entweder nach § 80 Abs. 1 BGB anerkennen lassen oder im Falle des Verzichts auf die staatliche Anerkennung die natürliche oder die juristische Person, die die Stiftung im Rechts- und Geschäftsverkehr vertrete, als die eigentliche Gewerbetreibende anzeigen.

- 7 Gegen das ihnen am 15.10.2010 zugestellte Urteil haben die Klägerinnen am 12.11.2010 den Antrag auf Zulassung der Berufung gestellt. Mit Beschluss des Senats vom 28.03.2011 ist die Berufung wegen grundsätzlicher Bedeutung der Frage, ob eine fiduziarische Stiftung Gewerbetreibende sein kann, zugelassen worden. Die Klägerinnen haben fristgerecht die Berufung begründet und ergänzend vorgetragen, das Verwaltungsgericht habe sich nicht mit den Grundlagen der Gewerbefreiheit und anderen übergeordneten Belangen, die für die Frage der Rechtsfähigkeit einer fiduziarischen Stiftung von Belang seien, auseinandergesetzt. Es sei erklärungsbedürftig, weshalb von der Prozessführungsbefugnis der Klägerin Ziff. 1 ausgegangen werde, diese aber nicht ein Gewerbe ausüben dürfe. Aus der Sicht des Grundgesetzes sei die staatliche Stiftungsaufsicht kein Wesensmerkmal der Stiftung. Da die meisten fiduziarischen Stiftungen gemeinnützig seien, würden sie zudem ohnehin einer Staatsaufsicht unterstellt, nämlich der Kontrolle durch die Steuerbehörden. Problematisch sei allenfalls der Konstitutionsakt, wenn der Staat das Gebilde weder genehmige noch registriere oder deren Rechtsgrundlagen beurkunde. Auf der anderen Seite habe dies die Rechtsprechung nicht davon abgehalten, dem nicht rechtsfähigen Verein, bei dessen Konstituierung der Staat ebenso wenig mitwirke, Rechtsfähigkeit zuzuschreiben. Da sich die Voraussetzungen der fiduziarischen Stiftung mit den materiellen Stiftungsvoraussetzungen der §§ 80, 81 BGB deckten, müsse auch der fiduziarischen Stiftung Rechtspersönlichkeit zukommen. Es gäbe deshalb de lege lata zwei Formen rechtsfähiger Stiftungen, die unter staatlicher Stiftungsaufsicht stehende BGB-Stiftung und die nicht unter staatlicher Stiftungsaufsicht stehende, gesellschaftsrechtlich organisierte fiduziarische Stiftung.
- 8 Die Klägerinnen beantragen,
- 9 das Urteil des Verwaltungsgerichts Karlsruhe vom 23. September 2010 - 6 K 59/09 - zu ändern und der Klägerin Ziff. 1, hilfsweise der Klägerin Ziff. 2 für die Klägerin Ziff. 1 unter Aufhebung des Bescheides der Beklagten vom 11.10.2008 und des Widerspruchsbescheides des Regierungspräsidiums Karlsruhe vom 08.12.2008 eine Empfangsbescheinigung nach § 15 GewO für den Vertrieb von Insektiziden zu erteilen, hilfsweise im Unterliegensfalle die Revision zuzulassen.
- 10 Die Beklagte beantragt,
- 11 die Berufung zurückzuweisen,
- 12 aus den Gründen des angegriffenen Urteils des Verwaltungsgerichts, das sie für zutreffend hält.

- 13 Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf die gewechselten Schriftsätze sowie die dem Gericht vorliegenden Behördenakten der Beklagten, der Widerspruchsakten des Regierungspräsidiums Karlsruhe und der Gerichtsakten des Verwaltungsgerichts Karlsruhe Bezug genommen.

### **Entscheidungsgründe**

- 14 Die nach Zulassung durch den Senat statthafte Berufung der Klägerinnen hat keinen Erfolg. Das Verwaltungsgericht hat die Klage zu Recht abgewiesen.
- 15 1. Die Klage der Klägerin Ziff. 1 ist bereits unzulässig, weil ihr als nicht rechtsfähiger (fiduziarischer) Stiftung des bürgerlichen Rechts die Beteiligungsfähigkeit für den vorliegenden Verwaltungsrechtsstreit fehlt. Nach § 61 Nr. 2 VwGO sind Vereinigungen beteiligungsfähig, soweit ihnen ein Recht zustehen kann. Nach gefestigter Meinung in Rechtsprechung und Literatur sind Vereinigungen im Sinne von § 61 Nr. 2 VwGO Personenmehrheiten, die nicht selbst rechtsfähig oder sonst juristischen Personen gleichgestellt sind, denen nach materiellem Recht ein Recht zustehen kann (vgl. statt vieler Kopp/Schenke, VwGO, 17. Aufl., § 61 Rn. 8). Die Klägerin Ziff. 1 als nicht rechtsfähige Stiftung stellt bereits keine Personenmehrheit dar, denn die nicht rechtsfähige (unselbständige) Stiftung ist dadurch charakterisiert, dass ein Stifter ein bestimmtes Vermögen den von ihm gesetzten Zwecken auf Dauer widmet. Ihre Organisationsstruktur ist nicht durch Mitglieder oder Eigentümer geprägt (vgl. hierzu VGH Baden - Württemberg, Beschluss vom 08.05.2009 - 1 S 2860/09 -, juris; Urteil vom 31.03.2006 - 1 S 2115/05 -, VBIBW 2006, 386). Sie ist keine juristische Person und bedarf deswegen eines rechtsfähigen Trägers, um rechtswirksam handeln zu können. Der Stifter überträgt bei ihr einer natürlichen oder juristischen Person seines Vertrauens Vermögenswerte mit der Auflage, diese zur Verfolgung vom Stifter gesetzter Zwecke zu verwenden (vgl. statt vieler Seifart/v.Campenhausen, Stiftungsrechtshandbuch 3. Aufl., § 36 Rn. 1). Zur Erfüllung des Stiftungszweckes wird ein Träger (Fiduziar) zivilrechtlicher Eigentümer des Stiftungsvermögens, das er im Rahmen eines Treuhandverhältnisses hält und über das er, ohne wirtschaftlicher Eigentümer zu sein, nur zur Erfüllung des Stiftungsauftrags verfügen kann (so für das Steuerrecht BFH, Urteil vom 16.11.2011 - I R 31/10 -, juris). Daraus folgt, dass der Stiftungsträger nicht Vertreter der unselbständigen Stiftung ist, sondern für die Stiftung in eigenem Namen in Erfüllung seiner eigenen (zivilrechtlichen) Verpflichtungen aus dem Stiftungsgeschäft handelt (Seifart/v.Campenhausen, a.a.O., Rn. 132). So liegt der Fall hier. Aufgrund des Treuhandvertrages zwischen dem Stifter und der Klägerin Ziff. 2 ist diese zur Treuhandverwaltung verpflichtet (§ 1) und handelt aufgrund ihrer zivilrechtlichen Treuhänderstellung. Damit ist allein die Klägerin Ziff. 2 beteiligungsfähig. An dieser Feststellung ändert sich nichts dadurch, dass eine nicht rechtsfähige Stiftung im Finanzprozess Klägerin sein kann (BFH, Urteil vom 29.01.2003 - I R 106/00 -, NVwZ 2003, 1020). Denn die Finanzgerichtsordnung regelt in § 57 nur, wer Verfahrensbeteiligter (Kläger) sein kann, nicht aber wer als Kläger beteiligungsfähig ist. Damit fehlt es in der Finanzgerichtsordnung an einer mit § 61 VwGO vergleichbaren Regelung. Dies ist darin begründet, dass im Steuerrecht der Kreis von Trägern steuerlicher Pflichten, denen die Möglichkeit der Anrufung des Finanzgerichtes gewährt werden muss, auch nicht rechtsfähige und sehr lockere Gebilde, wie z. B. Zweckvermögen und

Vermögensmassen, umfasst und daher nicht abgrenzbar erscheint (so schon BFH, Urteil vom 13.02.1973 - VII R 76/70 -, juris, zum insoweit wortgleichen § 57 FGO a. F).

- 16 2. Die zulässige Klage der Klägerin Ziff. 2 als Treuhänderin über das Vermögen der ...-Stiftung hat keinen Erfolg. Die angefochtenen Bescheide der Beklagten vom 11.06.2008 und des Regierungspräsidiums Karlsruhe vom 08.12.2008 sind rechtmäßig und verletzen die Klägerin Ziff. 2 nicht in ihren Rechten. Sie hat keinen Anspruch auf Erteilung einer Empfangsbescheinigung für die Klägerin Ziff. 1, weil diese keine Gewerbetreibende im Sinne der Gewerbeordnung ist (§ 113 Abs. 4 VwGO).
- 17 Nach § 14 Abs. 1 GewO obliegt dem Gewerbetreibenden bei Eröffnung des selbständigen Betriebs eines stehenden Gewerbes dessen Anzeige an die Gemeinde (vgl. §§ 1, 8 Abs. 1 Nr. 1 GewZuVO), die gemäß § 15 Abs. 1 GewO innerhalb von drei Tagen den Empfang zu bescheinigen hat. Auf die Ausstellung dieser Bescheinigung hat der Gewerbetreibende, sofern er nicht ausdrücklich hierauf verzichtet (vgl. BVerwG, Urteil vom 08.06.1971 - I C 40/70 -, GewArch. 1972, 10), einen subjektiven Rechtsanspruch, da die Bescheinigung dazu dient, die Erfüllung der Verpflichtung gemäß § 14 Abs. 1 GewO nachzuweisen. Die Erteilung einer Empfangsbescheinigung nach § 15 GewO stellt regelmäßig keinen Verwaltungsakt dar; denn sie dient allein dem Nachweis, dass der Gewerbetreibende seiner Anzeigepflicht nachgekommen ist. Eine weitergehende Regelungswirkung kommt in diesen Fällen weder der Bescheinigung noch deren Ablehnung zu (Urteil des Senats vom 06.06.2007 - 6 S 1590/06 -, VBIBW 2007, 471, m.w.N.). Anders liegt der Fall hier, weil die Beklagte nicht nur die Ausstellung der Empfangsbescheinigung abgelehnt, sondern auch eine Entscheidung darüber getroffen hat, dass die Klägerin Ziff. 1 nicht als Gewerbetreibende im Sinne der GewO anzusehen ist. Sie hat ihre Entscheidung als „Zurückweisungsbescheid“ bezeichnet und sie mit einer Rechtsbehelfsbelehrung versehen. Damit ist auch nach dem äußeren Erscheinungsbild von einer verbindlichen Regelung auszugehen.
- 18 Die Klägerin Ziff. 1 ist mangels Rechtspersönlichkeit keine Gewerbetreibende und deshalb nicht selbst zur Anzeige nach § 14 GewO verpflichtet.
- 19 Nach gefestigter Rechtsprechung trifft die Verpflichtung zur Anzeige nach § 14 GewO die das Gewerbe ausübende natürliche oder juristische Person. Folgerichtig ist bei Personengesellschaften ohne eigene Rechtspersönlichkeit nicht die Gesellschaft selbst anzeigepflichtig, sondern sind deren geschäftsführende Gesellschafter hierzu verpflichtet (statt vieler Landmann/Rohmer, GewO, Loseblatt Stand September 2011, § 14 Rn. 54 ff.). Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts misst die Gewerbeordnung der Rechtspersönlichkeit entscheidende Bedeutung bei, weil das Gewerberecht als Ordnungsrecht an persönliche Kriterien wie die gewerberechtliche Zuverlässigkeit anknüpft (§ 35 GewO; vgl. z.B. BVerwG, Beschluss vom 16.12.1992 - 1 B 162/92 -, NJW 1993, 1346). Hieran fehlt es der Klägerin Ziff. 1 als nicht rechtsfähiger Stiftung.
- 20 Zwischen den Beteiligten ist unstrittig, dass es sich bei der Klägerin Ziff. 1 um eine nicht rechtsfähige Stiftung des bürgerlichen Rechts handelt. Zur Erfüllung des Stiftungszweckes „Vertrieb von biologischen Schädlingsbekämpfungsmitteln“ ist die Klägerin Ziff. 2 als Stiftungsträgerin zivilrechtlicher Eigentümer des Stiftungsvermögens, das sie im Rahmen eines Treuhandverhältnisses hält. Die §§ 80 ff. BGB finden nur auf die rechtsfähigen

Stiftungen, also diejenigen, denen ein staatlicher Anerkennungsakt vorausgeht, Anwendung. Damit fehlt es der fiduziarischen Stiftung an der Rechtspersönlichkeit.

- 21 Die von der Klägerin Ziff. 2 gewünschte Gleichstellung der nicht rechtsfähigen (fiduziarischen) Stiftung mit der rechtsfähigen Stiftung ist weder gesetzlich angelegt und noch rechtlich geboten. Der Gesetzgeber hat, worauf das Verwaltungsgericht zu Recht hingewiesen hat, in der Stiftungsnovelle vom 15.07.2002 ausdrücklich an der staatlichen Anerkennung (früher: Genehmigung) festgehalten (BT-Drs. 14/8765, S. 8). Mit der Novelle wollte der Bund einen Beitrag zur Förderung des Stiftungswesens leisten, indem er u. a. bundeseinheitlich einen Anspruch auf Anerkennung der Rechtsfähigkeit einer Stiftung in § 80 Abs. 2 BGB geschaffen hat (BT-Drs. 14/8765, S. 7). Die damit einhergehende staatliche Stiftungsaufsicht dient - neben der Abwehr von Gefahren für die Allgemeinheit, die vom Handeln der Stiftung ausgehen können - der Verwirklichung des Stiftungszwecks, der gerade wegen der mitglieder- und eignerlosen Organisationsstruktur der Stiftung besonderen Schutzes bedarf; sie soll dem im Stiftungsgeschäft und der Stiftungssatzung zum Ausdruck gekommenen Stifterwillen nicht zuletzt gegen abweichendes Verhalten der Organe zur Durchsetzung verhelfen. Sie wurzelt demnach im öffentlichen Interesse daran, dass die Stiftung nach den im Anerkennungsverfahren überprüften Bedingungen lebt, und entfaltet rechtliche Schutzwirkung grundsätzlich nur gegenüber der Stiftung selbst (vgl. zum Vorstehenden VGH Baden -Württemberg, Urteil vom 31.03.2006, a.a.O.). Wird nach dem Willen des Gesetzgebers die Rechtsfähigkeit einer Stiftung von deren staatlicher Anerkennung (mit der Folge der Stiftungsaufsicht; vgl. hierzu § 8 StiftG) abhängig gemacht, so verbietet sich bereits die von der Klägerin Ziff. 2 gewünschte Analogie zu den §§ 80 ff. BGB, weil keine Gesetzeslücke vorliegt. Dies gilt erst recht deshalb, weil sich der Gesetzgeber anlässlich der Stiftungsrechtsnovelle 2002 (Gesetz zur Modernisierung des Stiftungsrechts vom 15.07.2002, BGBl. I S. 2643) mit der Frage der Gleichstellung von rechtsfähigen und nicht rechtsfähigen Stiftungen auseinandergesetzt hat. Auf Vorschlag einzelner Abgeordneter und der F.D.P. Fraktion wurde ein Änderungsantrag in das Gesetzgebungsverfahren eingebracht (Antrag vom 22.03.2000, BT-Drs. 14/3043). Nach § 86 des Gesetzentwurfs sollte ein neuer § 87 eingefügt werden, wonach „auf Stiftungen, die nicht rechtsfähig sind, die Vorschriften über rechtsfähige Stiftungen entsprechende Anwendung (finden)“. Dieser Änderungsantrag wurde abgelehnt (Deutscher Bundestag - 14. Wahlperiode - 96. Sitzung, Sitzungsprotokoll vom 24.03.2000, S. 8920).
- 22 Eine andere Beurteilung ergibt sich nicht daraus, dass nach § 1 Abs. 1 HwO auch Personengesellschaften selbständige Handwerker sein können. Dies ist eine Entscheidung des Gesetzgebers, der der Rechtsfähigkeit im Anwendungsbereich der Handwerksordnung weniger Bedeutung beigemessen haben mag (so auch BVerwG, Beschluss vom 16.12.1992, a.a.O.). Gleiches gilt hinsichtlich der Regelung in § 2 Abs. 1 Satz 2 GastG, wonach die Gaststättenerlaubnis auch nicht rechtsfähigen Vereinen erteilt werden kann. Dabei darf zudem nicht außer Acht gelassen werden, dass es sich jeweils um Personenvereinigungen handelt, so dass die gewerberechtliche Anknüpfung an persönliche Kriterien keine Schwierigkeiten bereitet. Soweit die Klägerin Ziff. 2 darauf hinweist, dass auch nicht rechtsfähige Treuhandstiftungen nach § 1 Abs. 1 Nr. 5 KStG und § 34 Abs. 1 Satz 1 AO steuerrechtlich herangezogen werden können, verfängt dieser Einwand ebenfalls nicht. Bei Gebilden, die nach bürgerlichem Recht nicht rechtsfähig sind, aber steuerrechtlich Träger von Rechten und Pflichten sein können, weicht die Abgabenordnung von

der Terminologie des bürgerlichen Rechts ab (vgl. hierzu Hübschmann/Hepp/Spitaler, AO, Loseblatt Stand 2011, § 34 Rdnr. 34 f., § 33 Rdnr. 37 m.w.N.). Welche nicht rechtsfähigen Gebilde steuerrechtliche Rechtsfähigkeit besitzen, ist bei den einzelnen Steuerarten unterschiedlich geregelt. Die in § 1 Abs. 1 Nr. 5 KStG genannten nicht rechtsfähigen Gebilde (zur Besteuerung fiduziarischer Stiftungen nach dem KStG: Blümich, KStG, Loseblatt Stand 2011, § 1 Rdnr. 91) sind auch nur dann Körperschaftsteuerpflichtig, wenn ihr Einkommen weder nach dem KStG noch nach dem EStG unmittelbar bei einem anderen Steuerpflichtigen zu versteuern ist (§ 3 KStG; zum Beginn der Körperschaftsteuerpflicht, BFH, Urteil vom 16.11.2011, a.a.O.). Dass kirchliche Stiftungen u.U. so behandelt würden, als seien sie rechtsfähig, was die Berufungsbegründung herausstellt, beruht auf den Grundlagen des Staatskirchenrechts, die nicht auf das bürgerliche Recht übertragbar sind.

- 23 Wie sich aufgrund der mündlichen Verhandlung ergeben hat, geht es den Klägerinnen im Ergebnis darum, das Stiftungsrecht um eine weitere Art der Stiftung zu ergänzen, die es nach ihrer Meinung schon gibt. Sie übersehen dabei, dass de lege lata entgegen ihrer Ansicht nur die rechtsfähige und die nicht rechtsfähige Stiftung vom Gesetzgeber anerkannt sind. Die von ihnen gewünschte „gewerbliche Stiftung“ (ohne stiftungsrechtliche Staatsaufsicht) sieht das Zivilrecht nicht vor und kann deshalb auch nicht im Wege der von ihnen erstrebten richterlichen Rechtsfortbildung entwickelt werden.
- 24 Hinzu kommt, dass der Klägerin Ziff. 1 wohl auch bei unterstellter Rechtsfähigkeit keine Empfangsbescheinigung unter ihrer Anerkennung als Gewerbetreibende ausgestellt werden könnte, weil sie schon nach dem Treuhandvertrag, der allerdings nach den Angaben des Prozessbevollmächtigten der Klägerinnen in der mündlichen Verhandlung insoweit anders zu interpretieren sei, nicht Gewerbetreibende ist. Nach dessen § 1 ist Treuhandverwaltung durch die Klägerin Ziff. 2, die die Klägerin Ziff. 1 im Rechts- und Geschäftsverkehr vertritt (§ 1 der Satzung), vereinbart. Bei einem Treuhandverhältnis, bei dem der Treuhänder nach außen hin eine im Innenverhältnis gebundene Rechtsstellung innehat, ist nach der Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts jedoch nicht das Merkmal des Betriebs des Gewerbes auf eigene Rechnung im wirtschaftlichen Sinne entscheidend (BVerwG, Beschluss vom 16.12.1992, a.a.O.). Nach außen wird in solchen Fällen - wie auch dem Vorliegenden - die Treuhänderin, hier also die Klägerin Ziff. 2, tätig. Damit ist sie selbst Gewerbetreibende.
- 25 Die Kostenentscheidung ergibt sich aus § 154 Abs. 2 VwGO.
- 26 Die Revision wird wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache gemäß § 132 Abs. 2 Nr. 1 VwGO zugelassen. Die Frage, ob eine nicht rechtsfähige Stiftung in besonders gelagerten Fällen Gewerbetreibende sein kann, ist bislang höchstrichterlich noch nicht ausdrücklich geklärt.
- 27 **Beschluss vom 15.Mai 2012**
- 28 Der Streitwert des Berufungsverfahrens wird gemäß §§ 47 Abs. 1, 52 Abs. 2 GKG auf 5.000,- EUR festgesetzt.



29 Der Beschluss ist unanfechtbar.