

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	7
Geleitwort des Herausgebers	9
Abkürzungsverzeichnis	25
Erster Teil: Einführung	31
§ 1: Das Gemeinnützigkeitsrecht zwischen Inlandskonzentration und Auslandsöffnung	31
§ 2: Gang und Ziel der Untersuchung	34
Zweiter Teil: Rechtliche Grundlagen des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts	36
§ 1: Grundzüge der steuerlichen Förderung gemeinnütziger Einrichtungen in den EU-Mitgliedstaaten	36
A. Die Gemeinnützigkeitsvoraussetzungen	37
B. Wesentliche Steuerfolgen der Gemeinnützigkeit	41
I. Direkte Steuerprivilegien und ihre Grenzen	41
1. Stufe eins: Die Nichtsteuerbarkeit von Spenden und sonstigen Vermögensausstattungen des ideellen Bereichs	42
2. Stufe zwei und drei: Die Steuerprivilegierung der Vermögensverwaltung und die Besteuerung des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs	43
3. Stufe vier: Die Steuerfreistellung von Erträgen aus einem Zweckbetrieb	44
4. Zwischenergebnis	45
II. Indirekte Steuerprivilegien	45
C. Die Kontrolle gemeinnütziger Organisationen	46
§ 2: Die steuerrechtsdogmatische Einordnung der Gemeinnützigkeitsprivilegien	46
§ 3: Die Inlandsbezogenheit der Gemeinnützigkeitsrechte	49

§ 4: Zusammenfassung	52
Dritter Teil: Die Europäisierung des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts	53
§ 1: Die Rechtsprechung des EuGH zum Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht	53
A. Das Urteil in der Rs. Stauffer	55
B. Das Urteil in der Rs. Persche	58
C. Das Urteil in der Rs. Missionswerk Werner Heukelbach	60
D. Das Urteil in der Rs. Kommission/Österreich	61
E. Die Rs. Stauffer und Persche als nicht-abschließende Grundlegung eines Europäischen Gemeinnützigkeitsrechts	63
F. Offene Fragen im grenzüberschreitenden Gemeinnützigkeitsrecht und Gang der weiteren Untersuchung	63
§ 2: Der grundfreiheitliche Rahmen der Europäischen Gemeinnützigkeit	66
A. Die Niederlassungsfreiheit gemeinnütziger Einrichtungen	66
I. Die Stiftung als „Gesellschaft“ i.S.d. Art. 54 Abs. 1 AEUV	67
II. Verfolgung eines „Erwerbszwecks“ i.S.d. Art. 54 Abs. 2 AEUV	68
1. Grammatikalische Auslegung	71
2. Systematische Auslegung des Art. 54 Abs. 2 AEUV	73
a) Verhältnis von Art. 54 Abs. 2 AEUV zu Art. 49 Abs. 2 AEUV	73
b) Die „funktionale“ Auslegung des Unternehmensbegriffs im Beihilferecht und seine Ausstrahlungswirkung auf Art. 54 Abs. 2 a.E. AEUV	75
(1) Der prinzipielle Wertungsgleichklang zwischen Beihilferecht und Grundfreiheiten	76
(2) Gemeinnützige Akteure in der Rechtsprechung des EuGH zum Beihilferecht	78
(a) Die Rechtsprechung des EuGH zum beihilferechtlichen Unternehmensbegriff	78
(b) Keine Modifizierung des funktionalen Unternehmensbegriffs für gemeinnützige Einrichtungen	79

(c) Schlussfolgerung	83
3. Die grundsätzlichen Vorteile einer funktionalen Auslegung des Unionsrechts	84
4. Zusammenfassung zur Auslegung der Erwerbszweckklausel	85
III. Sachlicher Anwendungsbereich der Niederlassungsfreiheit für Gemeinnützigkeitsakteure	86
1. Begriffsbestimmung der „Erwerbstätigkeit“ gemäß Art. 49 AEUV	87
2. Das Merkmal der Entgeltlichkeit im Gemeinnützigkeitssektor	89
a) Ideelle Bereich	90
(1) Spenden als Entgelt im Sinne des Art. 49 AEUV?	91
(2) Steuervergünstigungen als kein „Entgelt“	92
(3) Das Kriterium der Entgeltlichkeit als „in der Regel“ vorliegend?	93
b) Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb	95
c) Zweckbetrieb	95
d) Vermögensverwaltung	96
(1) Die Beteiligung an Kapitalgesellschaften als niederlassungsrelevante Tätigkeit	98
(2) Vermietung und Verpachtung von Grundstücken als niederlassungsrelevante Tätigkeit	101
IV. Zusammenfassung	103
B. Die Kapitalverkehrsfreiheit als umfassende Schutzvorschrift der grenzüberschreitenden Gemeinnützigkeit	104
C. Das Verhältnis zwischen Kapitalverkehrs- und Niederlassungsfreiheit	110
D. Die Niederlassungsfreiheit als maßgebliche Grundfreiheit in Wegzugs- und Zuzugsfällen	113
I. Keine Anwendung der Kapitalverkehrsfreiheit in Wegzugskonstellationen	115
II. Die Niederlassungsfreiheit und der ideell motivierte Umzug	118
E. Zusammenfassung	119
F. Der grundfreiheitliche Gewährleistungsgehalt	119

I. Das Verbot der Diskriminierung grenzüberschreitender Wirtschaftssachverhalte	122
II. Das Beschränkungsverbot als Mittel zur Erfassung rechtlich unterschiedslos geltender Hindernisse	125
1. Der Fall der Doppelregulierung: Das gleichheitsrechtliche Beschränkungsverbot	129
2. Der Fall der echten, freiheitsrechtlichen Beschränkung durch rechtlich und faktisch neutrale Regelungen	133
3. Marktzugangstest	134
III. Zusammenfassung	135
G. Die Grundfreiheitswidrigkeit akteursbezogener Differenzierungen im Gemeinnützigkeitsrecht	136
§ 3: Die gemeinnützigkeitsrechtliche Vergleichbarkeit als Hindernis für ein Europäisches Gemeinnützigkeitswesen	138
A. Problemstellung	142
B. Rechtsvergleich	149
I. Der Gemeinnutzzweck	150
II. Gemeinnützigkeitsrechtliche Vorgaben zur Mittelverwendung	152
1. Das Gebot der Ausschließlichkeit	153
a) Das Ausschließlichkeitsgebot im deutschen Recht	153
b) Das Ausschließlichkeitsgebot in ausgewählten EU-Mitgliedstaaten	155
c) Fazit	157
2. Das Gebot der Unmittelbarkeit	158
a) Das Unmittelbarkeitsgebot im deutschen Recht	158
b) Das Unmittelbarkeitsgebot im europäischen Vergleich	160
c) Fazit	161
3. Das Gebot der zeitnahen Mittelverwendung	162
a) Die ratio des Gebots der zeitnahen Mittelverwendung	162
b) Das Gebot der zeitnahen Mittelverwendung in Deutschland	167
(1) Grundsätzliches	167
(2) Rücklagenbildung	170
(3) Zuführung von Mitteln zum „Vermögen“	172

(4) Zwischenergebnis zum deutschen Gebot der zeitnahen Mittelverwendung	174
c) Das Gebot der zeitnahen Mittelverwendung in ausgesuchten EU-Mitgliedstaaten	174
(1) Der Verzicht auf das Gebot der zeitnahen Mittelverwendung	175
(2) Feste Obergrenzen für die Rücklagenbildung	176
(3) Die flexible Lösung	177
d) Fazit	181
4. Das Gebot der Selbstlosigkeit	183
III. Gemeinnützigkeitsrechtliche Vorgaben zur Mittelerzielung	185
1. Die rechtspolitischen Bedenken gegen die wirtschaftliche Betätigung gemeinnütziger Einrichtungen	185
a) Unfairer Wettbewerb	188
b) Sicherung des Steueraufkommens	189
c) Gesamtwirtschaftliche Produktivität	190
d) Die Wahrung der „gemeinnützigen Identität“	190
e) Gefahr finanzieller Verluste	191
2. Gesetzgeberische Antworten	191
a) Die Besteuerung der eigenwirtschaftlichen Tätigkeit	192
b) Verschärfende Alternative oder Ergänzung: Verlust der Gemeinnützigkeit	192
c) Zwischenergebnis	193
3. Die gemeinnützigkeitsrechtliche Behandlung einer eigenwirtschaftlichen Betätigung nach deutschem Recht	193
a) Bisherige Finanzverwaltungspraxis: Geprägetheorie	194
b) Die Adaption der BFH-Rechtsprechungsgrundsätze durch die Finanzverwaltung	195
c) Stellungnahme	197
d) Erstreckung dieser Grundsätze auf gemeinnützige Holding-Organisationen?	199
4. Die gemeinnützigkeitsrechtliche Behandlung einer eigenwirtschaftlichen Betätigung in ausgewählten EU-Mitgliedstaaten	201
5. Fazit	204
IV. Ergebnis des Rechtsvergleichs und Schlussfolgerung für die gemeinnützigkeitsrechtliche Vergleichbarkeitsprüfung	206

C. Die Europarechtskonformität des gemeinnützigkeitsrechtlichen Vergleichbarkeitstests	209
I. Die Grundfreiheitsbeeinträchtigung durch aufnahmestaatliche Gemeinnützigkeitsvoraussetzungen	210
1. Das grundfreiheitliche Beschränkungsverbot im Steuerrecht	212
a) Bedenken gegen die Anwendung des Beschränkungsverbots im Steuerrecht	212
b) Die Rechtsprechung des EuGH zu einem Beschränkungsverbot im Steuerrecht	215
2. Die Doppelbesteuerung, steuerliche Doppelregulierung und gemeinnützigkeitsrechtliche Doppelregulierungen als gleichheitsrechtliche Beschränkungen	218
a) Die Doppelbesteuerung als Beschränkung der Grundfreiheiten	219
(1) Grundfreiheitlicher Rahmen	219
(2) Die grundfreiheitliche Ausklammerung der Doppelbesteuerung durch den EuGH	221
b) Bewertung	223
3. Die gemeinnützigkeitsrechtliche Doppelregulierung als Grundfreiheitsbeeinträchtigung	225
a) Neuere Rechtsprechungsentwicklungen	225
b) Stellungnahme	228
(1) Die Grundfreiheitsbeeinträchtigung trotz fiktiver Gleichheit der Rechtsordnungen	230
(2) Keine Unanwendbarkeit des Beschränkungsverbots im Subventionskontext	232
4. Zusammenfassung	238
II. Die grundfreiheitliche Rechtfertigung aufnahmestaatlicher Gemeinnützigkeitsvoraussetzungen	238
1. Ausgangspunkt: Das legitime Ziel der aufnahmestaatlichen Gemeinnützigkeitsregeln	240
2. Der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit	240
a) Das Prinzip der gegenseitigen Anerkennung in der Rechtsprechung des EuGH	241
b) Bedenken gegen die Anwendung des Anerkennungsprinzips im Steuerrecht	246
c) Die unionsrechtlich zwingende Anwendung des Anerkennungsprinzips im Gemeinnützigkeitsrecht	248

3. Keine Mitnahme des Gemeinnützigkeitsstatus bzw. Anerkennung des Gemeinnutzzwecks	249
a) Die Mitnahme des Gemeinnützigkeitsstatus als Ausdruck des grundfreiheitlich nicht zwingenden Herkunftslandsprinzips	250
b) Keine aus einem „europäischen Gemeinwohl“ ableitbare Förderpflicht ausländischer Gemeinnutzzwecke	252
c) Zwischenergebnis	254
4. Die Anerkennung der Zweckerfüllungsmodalitäten	254
a) Die Rechtsprechung des EuGH zu der Gleichwertigkeit ausländischer Vorschriften	256
(1) Die Gleichwertigkeit mit Blick auf unterschiedliche Mittel	257
(2) Die Gleichwertigkeit mit Blick auf unterschiedliche Schutzniveaus	258
(3) Schlussfolgerungen für das Gemeinnützigkeitsrecht	260
b) Die Gleichwertigkeit in- und ausländischer Modalitäten der Zweckerfüllung	261
(1) Das Unmittelbarkeitsgebot im Lichte des Gleichwertigkeitstests	261
(2) Das Ausschließlichkeitsgebot im Lichte des Gleichwertigkeitstests	262
(3) Das Gebot der zeitnahen Mittelverwendung im Lichte des Gleichwertigkeitstests	264
(4) Zulässige wirtschaftliche Betätigungen im Lichte des Gleichwertigkeitstests	268
5. Ergebnis	271
III. Der Anerkennungsgrundsatz als unionsrechtliche Sollbruchstelle einer strikten Vergleichbarkeitsprüfung	272
D. Zusammenfassung und Schlussfolgerungen	276
§ 4: Die Administration der grenzüberschreitenden Gemeinnützigkeit	278
A. Die unionsrechtlichen Grundkoordinaten eines gemeinnützigkeitsrechtlichen Kontroll- und Verfahrenssystems	279
I. Die Kontrolle gemeinnütziger Organisationen im nationalen Kontext	281

II. Die Kontrolle von Auslandsorganisationen mit Einkünften aus deutschen Quellen	283
1. Konzeptionelle Vorbehalte ob der Wirksamkeit der Steueraufsicht in grenzüberschreitenden Gemeinnützigkeitssachverhalten	283
2. Die Amtshilfemöglichkeit und die Mitwirkungspflicht der ausländischen Organisation als faktisch hinreichende Instrumente einer wirksamen Steueraufsicht	288
3. Schlussfolgerung	290
III. Kontroll- und Verfahrensfragen im Rahmen einer Auslandsspende	291
1. Die Administration einer Auslandsspende aus unionsrechtlicher Warte	291
a) Verhältnis zwischen den Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen und der Bindung der nationalen Steuerbehörden an den Amtsermittlungsgrundsatz	293
b) Fazit	295
2. Die Inlandsbezogenheit des deutschen Spendenabzugsverfahrens	297
a) Die Verwaltungskooperation zwischen Wohnsitz- und Betriebs-Finanzamt	297
b) Die verfahrensrechtliche Privilegierung des Inlandsspenders und der Inlandsempfängerkörperschaft	299
3. Die Ineffektivität des geltenden Verfahrens für den Auslandsspendenfall	301
4. Die verfahrensrechtlichen Spenderprivilegien im Lichte des Unionsrecht	303
a) Die Zuwendungsbestätigung	303
b) Der vereinfachte Spendenabzug nach erstmaliger „Feststellung“ der Gemeinnützigkeit	305
(1) Die Schwierigkeit des haftungsrechtlichen Rückgriffs auf ausländische Körperschaften	308
(2) Rechtfertigungsgründe	310
(3) Verhältnismäßigkeit	313
c) Vertrauensschutz	317
5. Fazit	318

IV. Kontrollprobleme bei einem „Austritt“ aus dem deutschen Gemeinnützigkeitsrecht	318
1. Die fortwährende Bindung ausländischer Einrichtungen an das deutsche Gemeinnützigkeitsrecht	319
2. Die Unmöglichkeit der fortwährenden Kontrolle im grenzüberschreitenden Gemeinnützigkeitskontext	320
3. Die unionsrechtskonforme Sicherheitsleistung als Möglichkeit der Sicherung einer fortwährenden Kontrolle	323
V. Zusammenfassung	325
B. De lege ferenda: eine zentrale Anerkennungsbehörde für ausländische gemeinnützige Einrichtungen?	326
§ 5: Die gemeinnützigkeitsrechtlichen Satzungserfordernisse im Lichte der Grundfreiheiten	328
A. Die Rechtslage in Deutschland	329
I. Die bisherige Rechtslage in Deutschland	330
II. Das BFH Urteil in der Rs. Stauffer	331
III. Die neue Rechtslage: § 60 Abs. 1 S. 2 AO	332
1. Die inhaltliche Bestimmung des § 60 Abs. 1 S. 2 AO	333
2. Zwischenergebnis	335
IV. Die Vermögensbindung als weiteres Satzungserfordernis	335
B. Die Rechtslage in ausgewählten EU-Mitgliedstaaten	336
C. Konsequenz: Hindernisse für international tätige Organisationen bei der deutschen Satzungserfüllung	337
D. Die Unionsrechtskonformität gemeinnützigkeitsrechtlicher Satzungserfordernisse	339
I. Der Grundsatz der grundfreiheitlichen Zulässigkeit deutscher Satzungserfordernisse	342
II. Die grundfreiheitliche Auflockerung der Bindung ausländischer Organisationen an die Mustersatzung	346
1. Spracherfordernis	346
2. Ausländisches Recht verbürgt anderweitig für Einhaltung der Gemeinnützigkeitsvorgaben	347
E. Zusammenfassung	348
§ 6: Die Öffnung der Gemeinnützigkeitsrechte über die EU hinaus	349

A. Die Kapitalverkehrsfreiheit als Wegbereiterin eines transnationalen Gemeinnützigkeitsrechts	350
I. Die Standstill-Clause nach Art. 64 Abs. 1 AEUV	352
1. Direktinvestitionen	353
2. Immobilieninvestitionen	357
3. Zusammenfassung	358
II. Das steuerliche Ungleichbehandlungsrecht nach Art. 65 Abs. 1 Buchst. a AEUV	358
III. Modifizierte Vergleichbarkeitsprüfung in Drittstaatensachverhalten	359
IV. Die gesteigerte Bedeutung des Rechtfertigungsgrunds der Wirksamkeit der Steueraufsicht in Drittstaatensachverhalten	360
1. Deutsche Rechtslage	361
2. Die der Amtshilfe- und Beitreibungs-Richtlinie entsprechende Amtshilfe beziehungsweise Beitreibung	363
a) Der Informationstausch entsprechend der Amtshilfe-Richtlinie	363
b) Die der Beitreibungs-Richtlinie entsprechende Beitreibung	365
c) Vorläufige Zusammenfassung	366
3. Die unionsrechtliche Zulässigkeit der Voraussetzung der administrativen Kooperation	366
a) Die unionsrechtliche Zulässigkeit eines Amtshilfe-Erfordernisses	367
b) Die unionsrechtliche Zulässigkeit des Erfordernisses der Vollstreckungshilfe	368
B. De lege ferenda: die zulässige Ausklammerung gemeinnütziger Drittstaaten-Einrichtungen	369
C. Zusammenfassung	370
§ 7: Optionen de lege ferenda – Strukturelle Vergleichbarkeit oder verwendungsbezogener Ansatz	371
A. Die verwendungsbezogene Gemeinnützigkeit bei grenzüberschreitenden Sachverhalten	372
B. Die strukturelle Vergleichbarkeit	375
C. Fazit	377

§ 8: Die unionsrechtliche Zulässigkeit von materiellen Inlandsbezügen im Gemeinnützigkeitsrecht	377
A. Die konzeptionelle Eingrenzung des Gemeinnützigkeitsrechts auf nationale Belange	380
I. Die Staatsentlastung als herrschender Rechtfertigungsgrund	381
II. Die steuerliche Gemeinwohlförderung als Grundrechtsausübung	382
III. Die Ergänzung und Bereicherung des staatlichen Leistungsangebots	385
IV. Die Gleichwertigkeit gemeinnütziger Organisationen und des Staates	386
V. Schlussfolgerung: Die konzeptionelle Inlandsbezogenheit der Rechtfertigungsansätze	386
VI. Zusammenfassung	390
B. Gesetzgeberische Möglichkeiten zur Implementierung eines tätigkeitsbezogenen Inlandsbezugs	390
I. Die Inländerbegünstigung als gedanklich logischer Ausfluss der Staatssubstitutionsthese	391
II. Die Entlastung des Staatshaushalts als Versuch der unmittelbaren Konkretisierung der Staatssubstitutionsthese	392
III. Die nationale Eingrenzung des Gemeinnützigkeitsrechts über den Wirkungsort der gemeinnützigen Einrichtungen	394
IV. Die nationale Eingrenzung über die einzelnen Gemeinnutzzwecke	395
C. Die Unionsrechtskonformität der tätigkeitsbezogenen Inlandsbezüge	396
I. Die Grundfreiheitsbeeinträchtigung durch tätigkeitsbezogene Inlandsbezüge	396
II. Die grundfreiheitliche Rechtfertigung gemeinnützigkeitsrechtlicher Inlandsbezüge	398
1. Der untaugliche Rechtfertigungsgrund der Kohärenz des Steuersystems	398

2. Die nationale Gemeinwohlverantwortung als Rechtfertigungsgrund	402
a) Die nationale Gemeinwohlverantwortung der EU-Mitgliedstaaten im Lichte der Grundfreiheiten	404
(1) Die grundfreiheitlich zulässige Begrenzung der mitgliedstaatlichen Gemeinwohlverantwortung	405
(2) Die grundfreiheitliche Entgrenzung der mitgliedstaatlichen Gemeinwohlverpflichtung	406
b) Die grundsätzliche Unionsrechtskonformität von tätigkeitsbezogenen Inlandsbezügen	410
III. Die Konkretisierung unionsrechtskonformer Inlandsbezüge	414
1. Die territoriale Eingrenzung des Gemeinnützigkeitsrechts	415
2. Das Kriterium der Inländerbegünstigung	415
3. Die nationale Eingrenzung des Gemeinnützigkeitsrechts über haushaltsrechtliche Kriterien	416
4. Die Nationalisierung einzelner Gemeinnutzzwecke	416
5. Zwischenergebnis	417
6. Schranken-Schranken einer gemeinnützigkeitsrechtlichen Nationalisierung	418
a) Keine Ausnahme für „wirtschaftsnahe“ Gemeinnutzzwecke	418
b) Kollidierende Vertragsziele des AEUV	420
(1) Der allgemeine Rahmen der Einwirkung der europäischen Vertragsziele	423
(2) Der Europäisierungsgrad der einzelnen Vertragsziele	426
(a) Das Gemeinwohlziel der Forschungsförderung	427
(b) Das Gemeinwohlziel der Kulturförderung	429
(c) Das Gemeinwohlziel der Bildungsförderung	431
(d) Das Gemeinwohlziel des Wohlfahrtswesens und der Mildtätigkeit	432
(e) Das Gemeinwohlziel der Umweltförderung	433
IV. Ergebnis und Schlussfolgerung	434

V. Die Unionsrechtskonformität des deutschen Inlandsbezugs	434
1. Gesetzliche Ausgangslage	435
2. Die Einführung des strukturellen Inlandsbezugs in § 51 Abs. 2 AO	436
a) Die tatbestandliche und europarechtliche Betrachtung des § 51 Abs. 2 AO	438
(1) Die Inländerförderung	438
(2) Die Ansehensförderung Deutschlands im Ausland	441
(a) Tatbestandliche Konkretisierung des Ansehensfordernisses	442
(b) Vereinbarkeit des Ansehensfordernisses mit europäischem Recht	446
(c) Fazit	447
b) Der unionsrechtliche Anerkennungsgrundsatz als weiteres Hindernis von Inlandsbezügen im deutschen Gemeinnützigkeitsrecht	448
3. Zusammenfassung	449
§ 9: Die Europäische Stiftung	450
A. Idee und Grundzüge der Europäischen Stiftung	451
B. Steuerliche Grundpfeiler einer europäischen Stiftungsform	456
I. Nationalstaatliche Nichtdiskriminierung	456
II. Harmonisierung des Gemeinnützigkeitsrechts	458
1. Die Notwendigkeit einer Rechtsangleichung „von oben“	459
2. Die rechtliche Möglichkeit einer Harmonisierung	460
3. Vor- und Nachteile einer Harmonisierung	462
III. Die rechtsfolgenorientierte Harmonisierung des Steuerrechts	464
IV. Die gemeinnützigkeitsrechtliche Mindest-Harmonisierung	465
C. Zusammenfassung	466
Vierter Teil: Resümee	468
Literaturverzeichnis	473