

Deutsches, Europäisches und
Vergleichendes Wirtschaftsrecht

125

Benjamin Schmidt

Europäische Gemeinnützigkeit



Nomos

Deutsches, Europäisches und
Vergleichendes Wirtschaftsrecht

herausgegeben von
Prof. Dr. iur. Dr. rer. pol. h.c. Dr. iur. h.c. Werner F. Ebke,
LL.M. (UC Berkeley)

Band 125

Benjamin Schmidt

Europäische Gemeinnützigkeit



Nomos

Gedruckt mit freundlicher Unterstützung des Vereins zur Förderung des Deutschen, Europäischen und Vergleichenden Wirtschaftsrechts e.V.

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Zugl.: Heidelberg, Univ., Diss., 2020

ISBN 978-3-8487-6932-2 (Print)

ISBN 978-3-7489-1020-6 (ePDF)



Onlineversion
Nomos eLibrary

1. Auflage 2020

© Nomos Verlagsgesellschaft, Baden-Baden 2020. Gesamtverantwortung für Druck und Herstellung bei der Nomos Verlagsgesellschaft mbH & Co. KG. Alle Rechte, auch die des Nachdrucks von Auszügen, der fotomechanischen Wiedergabe und der Übersetzung, vorbehalten. Gedruckt auf alterungsbeständigem Papier.

Meinen Eltern

Vorwort

Die vorliegende Arbeit wurde von der Juristischen Fakultät der Ruprecht-Karls-Universität Heidelberg im Wintersemester 2019/2020 als Dissertation angenommen. Die Disputation fand am 3. Februar 2020 statt. Das Manuskript wurde im Jahr 2015 erstellt und seitdem fortlaufend aktualisiert. Literatur und Rechtsprechung sind auf dem Stand von Juni 2020.

Mein erster Dank gilt meinem Doktorvater, Herrn Professor Dr. iur. Dr. rer. pol. h.c. Dr. iur. h.c. Werner F. Ebke, LL.M. (UC Berkeley) für die hervorragende fachliche und persönliche Betreuung sowie die Aufnahme der Arbeit in die Schriftenreihe „Deutsches, Europäisches und Vergleichendes Wirtschaftsrecht.“ Er gab die Anregung zu dem Thema und stand stets mit wertvollen Hinweisen und Ideen zur Seite. Herrn Professor Dr. Hanno Kube, LL.M. (Cornell) danke ich für die zügige Erstellung des Zweitgutachtens.

Der Promotionsförderung der Studienstiftung des deutschen Volkes verdanke ich große Freiheit bei der Anfertigung dieser Arbeit. Dem Verein zur Förderung des Deutschen, Europäischen und Vergleichenden Wirtschaftsrechts gebührt mein Dank für einen großzügigen Druckkostenzuschuss.

Der größte Dank gilt meinen Eltern. Wenn eine Dissertation in gewisser Weise den Abschluss einer Ausbildung darstellt, so standen sie ganz am Anfang dieses Wegs. Ihre – in jeder Hinsicht – bedingungslose Unterstützung hat diese Arbeit erst ermöglicht. Besonders danken möchte ich auch meinen Studienfreunden aus Heidelberg, Singapur, Trier und Washington D.C. für eine unvergessene Zeit. Der rechtsvergleichende Teil der Arbeit hat teilweise ganz wesentlich von ihren Beiträgen profitiert. Der abschließende Dank geht an meine Ehefrau Julie – für alles.

Morristown, USA, im Juni 2020
Benjamin Schmidt, LL.M. (Georgetown)

Geleitwort des Herausgebers

Die vorliegende Arbeit beschäftigt sich aus europarechtlicher Sicht mit den Folgen der Öffnung der traditionell inlandsbezogenen Tätigkeiten gemeinnütziger Institutionen gegenüber gemeinnützigen Aktivitäten mit Bezug zum Ausland. Die zunehmende Internationalisierung des Gemeinnützigkeitssektors betrifft die gemeinnützigen Organisationen ebenso wie die Stifter/Spender. Bis vor kurzem schlossen die Gemeinnützigkeitsrechte grenzüberschreitende gemeinnützige Aktivitäten von steuerrechtlichen Privilegien weitgehend aus. Die gängige Rechtfertigung für die Versagung steuerrechtlicher Privilegien wurzeln in dem Gedanken der Staatsentlastung. In das Spannungsverhältnis zwischen einem rein national gedachten Gemeinnützigkeitsrecht und der gesellschaftlich vorangetriebenen Internationalisierung des Gemeinnützigkeitssektors tritt seit jüngerer Zeit das Europarecht als wegleitende rechtliche Komponente hinzu. Die Entscheidungen des EuGH in den Rechtssachen *Stauffer* und *Persche* zeigen, dass einem rein national gedachten Gemeinnützigkeitsrecht grundfreiheitliche Grenzen gesetzt sind. Die Reichweite „der grundfreiheitlichen Durchdringung“ des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts ist durch die Judikatur des EuGH allerdings nicht abschließend geklärt. Sie bildet daher den Gegenstand der vorliegenden Arbeit.

Ziel der Arbeit ist es, „den grundfreiheitlichen Rahmen des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts zu bestimmen“. Der Verfasser will prüfen, „ob und inwieweit die Grundfreiheiten die historische Inlandsbezogenheit der Gemeinnützigkeitsrechte und die verfahrensrechtliche Besserstellung von Inlandssachverhalten aufbrechen“.

Die Arbeit entstand im Zusammenhang mit der *Feasibility Study on a European Foundation Statute* des Max-Planck-Instituts für ausländisches und internationales Privatrecht und der Universität Heidelberg vom 12. 2. 2009 und dem (im März 2015 zurückgezogenen) Vorschlag der EU Kommission über das Statut für eine Europäische Stiftung (COM[2012] 35 final). Auch wenn das Projekt einer Europäischen Stiftung (Fundatio Europaea), also einer supranationalen Rechtsform für grenzüberschreitend tätige, gemeinnützige Stiftungen in der EU, vorerst gescheitert ist, stellt sich weiterhin die Frage nach nationalen und/oder europäischen Alternativen zu den bisherigen nationalen Regelungsansätzen. Die am 1. 11. 2019 angetretene neue EU Kommission könnte das Thema wieder aufgreifen. Schon deshalb hat die vorliegende Arbeit nach wie vor hohen Aktualitätswert und verspricht nicht zuletzt aufgrund der zeitlichen Distanz zu den gesetz-

geberischen Aktivitäten der EU Kommission zu Beginn der 2010er Jahre interessante Einsichten.

Die vorliegende Arbeit ist eine beeindruckende wissenschaftliche Untersuchung zur Europäisierung des Gemeinnützigkeitsrechts. Angestoßen durch Art. 15 Abs. 1 AEUV („Beteiligung der Zivilgesellschaft“) und die (derzeit nicht weiterverfolgten) Arbeiten an dem Statut für eine Europäische Stiftung entfaltet der Verfasser in seiner Arbeit die Kraft der wirtschaftlichen Grundfreiheiten, die zu einer Auslandsöffnung des Gemeinnützigkeitsrechts der Mitgliedstaaten führen und die nationalen Gesetzgeber vor die Herausforderung stellen, ihre Gemeinnützigkeitsrechte materiell und verfahrensrechtlich für grenzüberschreitende Aktivitäten zu öffnen. Der Verfasser zeigt den Schutz auf, den die Kapitalverkehrsfreiheit der grenzüberschreitenden Gemeinnützigkeit gewährt, und entwickelt das Verbot der aktorsbezogenen Schlechterstellung ausländischer Organisationen auf der Grundlage und am Maßstab des allen Grundfreiheiten innewohnenden Diskriminierungsverbots. Er arbeitet darüber hinaus die grundsätzliche Zulässigkeit der gemeinnützigkeitsrechtlichen Doppel- oder Mehrfachregulierung heraus und zeigt die unionsrechtskonformen Möglichkeiten der tätigkeitsbezogenen Nationalisierung des Gemeinnützigkeitsrechts auf. Der Verfasser leuchtet außerdem das grundfreiheitliche Gebot der Widerspruchsfreiheit der Gemeinnützigkeitsordnungen aus und fordert und fördert in seiner Arbeit die positive Integration als Mittel zur Überwindung bestehenbleibender gemeinnützigkeitsrechtlicher Hindernisse.

Die Ausführungen des Verfassers bestechen durch die Klarheit und Sicherheit der Argumentation, die tiefeschürfende Analyse der einschlägigen Bestimmungen des deutschen Gemeinnützigkeitsrechts in materieller und verfahrensrechtlicher Hinsicht, die sorgfältige und kompetente Analyse der unionsrechtlichen Vorgaben, die intime Kenntnis der einschlägigen Rechtsprechung und Literatur, das tiefgründige Verständnis für praktische Probleme und historische Zusammenhänge, die rechtskulturelle Weite des Blickwinkels und das Verständnis für Gemeinsamkeiten und Unterschiede der Gemeinnützigkeitsrechte in der Europäischen Union. Besonders hervorzuheben ist darüber hinaus, dass der Verfasser für Fragen, für die es in der nationalen und europäischen Rechtsprechung noch keine Antworten gibt, selbständig Lösungen anbietet, die mit einschlägiger Literatur abgestimmt werden und weiterführen, wo es noch keine gefestigten Ansichten oder Vorschläge gibt.

Ein mitreißendes, kreatives Werk!

Heidelberg, im Juni 2020

Werner F. Ebke

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 Ansehenserfordernisses	442
(b) Vereinbarkeit des Ansehenserfordernisses 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

Abkürzungsverzeichnis

a.A.	anderer Ansicht
ABl.	Amtsblatt der Europäischen Union
Abs.	Absatz
A.C.	Appeal Cases
AcP	Archiv für die civilistische Praxis
a.E.	am Ende
a.F.	alte Fassung
AEAO	Anwendungserlass zur Abgabenordnung
AEUV	Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union v. 9. Mai 2008
AG	(Die) Aktiengesellschaft
Anm.	Anmerkung
AO	Abgabenordnung
Art.	Artikel
AStG	Außensteuergesetz
Aufl.	Auflage
AWR	Algemene wet inzake rijksbelastingen 1994
BayObLGZ	Sammlung des Bayerischen Obersten Landesgerichts in Zivilsachen
BB	Der Betriebs-Berater
Bd.	Band
BFH	Bundesfinanzhof
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BGBI	Bundesgesetzblatt
BMF	Bundesministerium der Finanzen
BNB	Beslissingen in Belastingzaken
BRD	Bundesrepublik Deutschland
bspw.	beispielsweise
BT	Bundestag
Buchst.	Buchstabe(n)

Abkürzungsverzeichnis

bzw.	beziehungsweise
Colum. J. Tax. L.	Columbia Journal of Tax Law
Com. Mkt. L. Rev.	Common Market Law Review
DB	Der Betrieb
DBA	Doppelbesteuerungsabkommen
ders.	derselbe
diess.	dieselbe; dieselben
Drucks.	Drucksache
DStJG	Deutsche Steuerjuristische Gesellschaft
DStR	Deutsches Steuerrecht
DStZ	Deutsche Steuer-Zeitung
DVB1	Deutsches Verwaltungsblatt
DZWIR	Deutsche Zeitschrift für Wirtschafts - und Insolvenzrecht
EC	European Community
ECJ	European Court of Justice
EFC	European Foundation Centre
EG	Europäische Gemeinschaft
EGV	Vertrag zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft
EL	Ergänzungslieferung
ErbStB	Der Erbschaft-Steuer-Berater
ErbStG	Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz
EStG	Einkommensteuergesetz
etc.	et cetera
EU	Europäische Union
EuGH	Europäischer Gerichtshof
EuR	Europarecht
Eur. L. Rev.	European Law Review
EUV	Vertrag über die Europäische Union
EuZW	Europäische Zeitschrift für Wirtschaftsrecht
EWG	Europäische Wirtschaftsgemeinschaft
EWGV	Vertrag zur Gründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft

EWS	Europäisches Wirtschafts- und Steuerrecht
f., ff.	und folgende
FAZ	Frankfurter Allgemeine Zeitung
Feasibility Study	Feasibility Study on a European Foundation Statute, Final Report, 2009 – abrufbar unter http://ec.europa.eu/internal_market/company/docs/eufoundation/feasibilitystudy_en.pdf
FG	Finanzgericht
Fla. Tax Rev.	Florida Tax Review
FR	Finanz-Rundschau
FS	Festschrift
gem.	gemäß
GewStG	Gewerbsteuergesetz
gGmbH	gemeinnützige GmbH
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GmbHR	Die GmbH-Rundschau
GPR	Zeitschrift für Gemeinschaftsprivatrecht
GRUR Int.	Gewerblicher Rechtsschutz und Urheberrecht, Internationaler Teil
GS	Gedächtnisschrift
h.L.	herrschende Lehre
Hrsg.	Herausgeber
IBFD	International Bureau of Fiscal Documentation
ICLQ	The International and Comparative Law Quarterly
i.d.F.	in der Fassung
IJNL	International Journal of Not for Profit Law
Int'l Law.	The International Lawyer
i.S.d.	im Sinne des; im Sinne der
IPRax	Praxis des internationalen Privat- und Verfahrensrechts
IStR	Internationales Steuerrecht
IWB	Internationale Wirtschafts-Briefe

Abkürzungsverzeichnis

J.	Journal
JbFfSt	Jahrbuch der Fachanwälte für Steuerrecht
J. Econ. Lit.	Journal of Economic Literature
jM	juris GmbH
JStG	Jahressteuergesetz
jurisPR-SteuerR	Juris Praxisreport Steuerrecht
JuS	Juristische Schulung
JZ	Juristen-Zeitung
KGaA	Kommanditgesellschaft auf Aktien
KStG	Körperschaftsteuergesetz
L.J.	Law Journal
MoMiG	Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen v. 23.10.2008
m.w.N.	mit weiteren Nachweisen
NJW	Neue Juristische Wochenschrift
Npor	Zeitschrift für das Recht der Non-Profit Organisationen
Nr.	Nummer
NZG	Neue Zeitschrift für Gesellschaftsrecht
NZS	Neue Zeitschrift für Sozialrecht
OECD-MA	OECD-Musterabkommen zur Vermeidung von Doppelbesteuerung von Einkommen und Vermögen vom 15. Juli 2014
öEStG	österreichisches Einkommensteuergesetz
OLG	Oberlandesgericht
ÖStZ	Österreichische Steuerzeitung
RabelsZ	Rabels Zeitschrift für ausländisches und internationales Privatrecht
RIW	Recht der internationalen Wirtschaft
Rs.	Rechtsache
Rspr.	Rechtsprechung

Rz.	Randziffer
S.	Seite(n)
SE	Societas Europaea
SGb	Die Sozialgerichtsbarkeit
Slg.	Entscheidungssammlung des EuGH
sog.	sogenannte
SPE	Societas Privata Europaea
Spgstr.	Spiegelstrich
Stbjb	Steuerberater-Jahrbuch
StbKRep	Steuerberaterkongreß-Report
StBp.	Die steuerliche Betriebsprüfung
StuW	Steuer und Wirtschaft
SWI	Steuer und Wirtschaft International
u.a.	und andere
UStG	Umsatzsteuergesetz
v.	vom; von
Va. Tax. Rev.	Virginia Tax Review
Va. L. Rev.	Virginia Law Review
Vgl.	Vergleiche
VSSR	Vierteljahresschrift für Sozialrecht
Wall St. J.	Wall Street Journal
WiVerw.	Zeitschrift für Wirtschaftsverwaltungsrecht
W.L.R.	Weekly Law Reports
WM	Zeitschrift für Wirtschafts- und Bankrecht
WRV	Weimarer Reichsverfassung
Yale L. J.	Yale Law Journal
Z.	Ziffer
ZaöRV	Zeitschrift für ausländisches öffentliches Recht und Völkerrecht

Abkürzungsverzeichnis

ZErB	Zeitschrift für Steuer- und Erbrechtspraxis
ZEuP	Zeitschrift für Europäisches Privatrecht
ZEV	Zeitschrift für Erbrecht und Vermögensnachfolge
zFhr	Zeitschrift für Hochschulrecht
ZFSH/SGB	Zeitschrift für die sozialrechtliche Praxis
ZG	Zeitschrift für Gesetzgebung
ZGR	Zeitschrift für Unternehmens- und Gesellschaftsrecht
ZHR	Zeitschrift für das gesamte Handels- und Wirtschaftsrecht
ZIAS	Zeitschrift für ausländisches und internationales Arbeits- und Sozialrecht
ZLR	Zeitschrift für das gesamte Lebensmittelrecht
ZSt	Zeitschrift zum Stiftungswesen
ZVglRWiss	Zeitschrift für Vergleichende Rechtswissenschaft