

Unveröffentlichtes Manuskript

Zitate nur mit Zustimmung des Verfassers.

STIFTUNGEN IN EUROPA – auf dem Weg zu einer europäischen Stiftung?

Hanna Surmatz
European Foundation Centre (EFC) Legal Counsel,
Brüssel

Heft 12

**Bucerius Law School
Hochschule für Rechtswissenschaft**

Institut für Stiftungsrecht und
das Recht der Non-Profit-Organisationen

Prof. Dr. Birgit Weitemeyer

Jungiusstraße 6

20355 Hamburg

Tel.: (040) 3 07 06 – 270

Fax: (040) 3 07 06 – 275

E-Mail: stiftungsrecht@law-school.de

Internet: www.law-school.de

Überblick

| | |
|--|----|
| A. Trends im europäischen Stiftungswesen | 3 |
| 1. Anstieg der Stiftungen – welche Rolle spielen Stiftungen in Europa? | 3 |
| 2. Internationalisierung | 4 |
| B. Vielfalt nationaler Stiftungsrechte | 4 |
| C. Barrieren für internationale Stiftungsarbeit | 6 |
| I. Zivilrecht | 6 |
| II. Steuerrecht | 7 |
| 1. Versagung von Steuerprivilegien bei Aktivitäten im Ausland | 7 |
| 2. Versagung von Steuerprivilegien bei Stiftungen mit Sitz im Ausland | 7 |
| 3. Versagung von Steuerprivilegien bei grenzüberschreitenden Zuwendungen | 8 |
| D. Möglichkeiten zur Überwindung der Barrieren | 8 |
| I. Pragmatische Lösungsansätze | 8 |
| II. Korrektur de lege lata – bisheriger Zustand | 8 |
| III. Rechtsprechung des EuGH | 9 |
| 1. Sachverhalt | 9 |
| 2. Anwendbarkeit der Grundfreiheiten des EG-Vertrages? | 10 |
| 3. Beschränkung der Kapitalverkehrsfreiheit | 10 |
| 4. Rechtfertigung des Eingriffs in die Kapitalverkehrsfreiheit? | 10 |
| - Neue EuGH Vorlage des Bundesfinanzhofes (Vorabentscheidungsverfahren) bei Abzugsverbot für Auslandssachspenden | 12 |
| IV. Vertragsverletzungsverfahren der EU-Kommission im Bereich des Stiftungs-/Stiftersteuerrechts | 14 |
| 1. Fehlende Steueranreize der Stifter bei Zuwendungen ins Ausland | 14 |
| 2. Besteuerung der Stiftung bei Zuwendungen aus dem Ausland | 15 |
| 3. Besteuerung bei Auslandsinvestitionen | 16 |
| 4. Verfahren gegen Deutschland wegen diskriminierender Vorschriften für ausländische Familienstiftungen | 16 |
| V. Überwindung durch legislative Maßnahmen (de lege ferenda) auf nationaler Ebene | 16 |
| VI. Neuer Ansatz der Kommission: Bestreben nach mehr Koordinierung der direkten Steuern | 17 |
| VII. Gesetzliche Maßnahmen auf europäischer Ebene | 18 |
| 1. Was ist eine Europäische Stiftung? | 18 |
| 2. Warum ein Europäisches Stiftungsrecht? | 19 |
| 3. Wie passt ein Europäisches Stiftungsrecht in die aktuelle EU-Agenda? | 19 |
| 4. Machbarkeitsstudie | 20 |
| 5. Wie kann ein Europäisches Stiftungsrecht aussehen? | 20 |
| 6. Zivilrecht | 21 |
| 7. Steuerrechtliche Regelungen | 22 |
| E. Zusammenfassung und Ausblick | 23 |

A. Trends im europäischen Stiftungswesen

1. Anstieg der Stiftungen - welche Rolle spielen Stiftungen in Europa?

Eine European Foundation Centre (EFC) Studie aus dem Jahr 2003/2004 geht von ca. 62.000 gemeinnützigen Stiftungen um die Jahrtausendwende in den alten Mitgliedstaaten aus¹. In den letzten 15 Jahren hat der Stiftungssektor in ganz Europa einen bemerkenswerten Boom erlebt. Nach der EFC Studie wurden in diesem Zeitraum beispielsweise in Belgien, Deutschland, Finnland und Frankreich zwischen 30 und 40% aller heute bestehenden Stiftungen errichtet².

Für diesen Stiftungsboom gibt es mehrere Gründe: Zum einen existiert großes Privatvermögen (Stichwort Erbgengeneration), das von einer auf die nächste Generation übertragen wird, wobei man davon ausgeht, dass ein Teil auch gemeinnützigen Zwecken (im Rahmen einer vom Erblasser errichteten Stiftung) zugute kommt. Zum anderen werden, sofern sich der Staat aufgrund von knappen Haushaltskassen aus einigen karitativen Bereichen zurückzieht, diese Bereiche zum Teil von Stiftungen übernommen – wenngleich dies eine Tendenz ist, die von Stiftungen selbst zum Teil sehr kritisch beobachtet wird, da sie sich explizit nicht als Lückenbüßer verstehen. Es ist zudem ein gewandeltes Verständnis der Gesellschaft hin zu mehr bürgerschaftlichem Engagement zu beobachten. Man geht zunehmend davon aus, dass Innovationen auch mit privaten Mitteln und Initiativen vorangebracht werden sollten. Schließlich haben auch die Stiftungsrechtsreformen auf nationaler Ebene und die damit verbundene stärkere Außenwirkung der Stiftungsidee zu dem Stiftungsboom beigetragen – so auch in Deutschland.

Diesem Stiftungsboom geht ein steigendes Interesse der Wissenschaft einher. Während die rechtsvergleichende Literatur im Bereich des Stiftungswesens vor 10-15 Jahren noch ein wirkliches Randgebiet darstellte, sind in jüngerer Zeit zahlreiche nennenswerte Publikationen und Studien veröffentlicht worden.

¹ <http://www.efc.be/projects/eu/research/num.htm>.

² http://www.efc.be/ftp/public/eu/eurweb/data/T1b_growth.pdf.

2. Internationalisierung

Des Weiteren wird das Stiftungswesen in Europa internationaler und ist von wachsender grenzüberschreitender Kooperation von Stiftungen und Stiftern gekennzeichnet. Man geht davon aus, dass größere Herausforderungen und globale Krisensituationen besser mit vereinten internationalen Kräften sinnvoll gelöst werden können.

Viele Stifter/Zustifter (Privatpersonen und Unternehmen) verfügen über Vermögen und Aktivitäten in verschiedenen Staaten und wollen auch ihr Förderverhalten entsprechend international ausrichten. Zahlreiche, insbesondere größere Stiftungen verfügen über eine internationale Anlage des Stiftungsvermögens. Auch viele deutsche Stiftungen haben ihre internationalen Projekte verstärkt und sind zunehmend über die Landesgrenzen hinweg tätig.

Eine EFC Studie aus dem Jahr 2007 ergab, dass von 66 die Umfrage beantwortenden Stiftungen 44 derzeit und bis 2010 im Bereich der Entwicklungshilfe tätig sind. Die 44 Stiftungen umfassten 2005 zusammen ein Stiftungsvermögen von mehr als 53 Milliarden Euro; ca. 2,5 Milliarden wurden ausgeschüttet, hiervon entfielen 387 Millionen in den Bereich der Entwicklungshilfe.

B. Vielfalt nationaler Stiftungsrechte

Nach dem Ergebnis einiger neuerer internationaler Forschungsprojekte lässt sich der Schluss ziehen, dass die Heterogenität im Stiftungsrecht sicher größer ist als im übrigen Gesellschaftsrecht, also beispielsweise im Aktienrecht. Die unterschiedliche Geschichte und Kultur, sowie das unterschiedliche Verständnis der Rolle des Staates führte zu einer bunten Artenvielfalt der Stiftungen in Europa.

So gibt es bereits keine einheitliche **Definition** des Begriffs „Stiftung“. Das Common Law kennt beispielsweise keine zivilrechtliche Form der Stiftung. Dennoch haben die Stiftungen in Europa bei aller Unterschiedlichkeit wesentliche gemeinsame Eigenschaften:

Stiftungen sind *unabhängige, mitgliederlose Organisationen, mit eigener Einkommensquelle*, die gewöhnlich aus einem Grundstockkapital bestehen, das einem bestimmten Stiftungszweck gewidmet ist. In der Regel sind Stiftungen auf Dauer angelegt.

Im Folgenden will ich anhand von einigen Beispielen die Heterogenität der Stiftungsrechte verdeutlichen. Die Informationen basieren auf einer EFC Studie „Comparative Highlights of Foundation Laws – The European Union of 27“³.

In etwa der Hälfte aller EU Mitgliedstaaten müssen Stiftungen gemeinwohlorientierte **Stiftungszwecke** verfolgen. In den anderen Ländern sind auch privatnützige Stiftungszwecke, wie beispielsweise Familienstiftungen, stiftungsrechtlich zulässig.

Auch mit Blick auf das **Stiftungsvermögen** gibt es wesentliche Unterschiede. In den meisten Ländern gibt es kein gesetzlich vorgeschriebenes Mindestkapital, es wird vielmehr in der Regel eine Zweck-Mittel-Relation verlangt. Sieben Mitgliedstaaten haben ein Mindestkapital für Stiftungen gesetzlich festgeschrieben. Dieses schwankt zwischen 240 Euro in Malta und 70.000 Euro in Österreich für eine Privatstiftung. Die Verwaltungspraxis verlangt für gemeinnützige Stiftungen in einigen Staaten einen konkreten Mindestbetrag, so Frankreich eine Million Euro Startkapital.

Die meisten EU Staaten verlangen die Aufnahme von Stiftungen in ein Register. In Schweden ist allerdings die Mehrzahl der Stiftungen nicht registrierungspflichtig. In einigen Mitgliedstaaten ist eine staatliche Genehmigung/Anerkennung erforderlich. Vereinzelt wird hierbei ein Ermessensspielraum der zuständigen Behörde angenommen.

Die **wirtschaftliche Tätigkeit** von Stiftungen ist noch nicht ausreichend erforscht. Es kann festgehalten werden, dass Stiftungen in den meisten EU Staaten jedenfalls zweckbezogene wirtschaftliche Tätigkeiten vornehmen dürfen. Nach einigen Stiftungsrechten muss diese eine der übrigen Stiftungstätigkeit untergeordnete

³ Im Internet abrufbar unter: <http://www.efc.be/ftp/public/Legal/FoundationLawsEU.pdf>.

Rolle spielen. Interessanterweise finden sich gerade in den neuen EU Staaten, wie beispielsweise in Tschechien und der Slowakei, restriktivere Regelungen. Danach sind nur ganz wenige, gesetzlich vorgeschriebene wirtschaftliche Aktivitäten erlaubt.

Transparenz/Rechnungslegung: Stiftungen müssen Jahresberichte über Aktivitäten und Finanzen der zuständigen Stiftungsaufsicht und/oder Finanzbehörde zukommen lassen. In ca. der Hälfte der EU Mitgliedsstaaten sind diese der breiten Öffentlichkeit zugänglich. Gerade in den neueren Mitgliedstaaten ist hier ein Trend zu mehr Offenheit zu beobachten, was mit mehr (Selbst)Autonomie und weniger Staatsaufsicht einhergeht.

Man erkennt nach dem eben Gesagten deutlich die Heterogenität der Stiftungsrechte der europäischen Länder, was sich auch auf die grenzüberschreitende Stiftungsarbeit auswirkt.

C. Barrieren für internationale Stiftungsarbeit

Stifter und Stiftungen stoßen, wenn sie grenzüberschreitend tätig sind, auf stiftungs- und steuerrechtliche sowie administrative Hemmnisse. Oft sind Stiftungen darauf angewiesen, lokale Stiftungen in verschiedenen Ländern zu errichten, um ihre Arbeit sinnvoll ausüben zu können. Dies ist kostspielig und zeitaufwendig.

I. Zivilrecht

Die zivilrechtlichen Hindernisse sind bislang noch wenig analysiert worden. Die Rechtspersönlichkeit einer Stiftung wird normalerweise im Ausland anerkannt, aber auch hier berichteten europäische Stiftungen vereinzelt über Schwierigkeiten. Nach Entscheidungen des EuGH in den Rechtssachen *Centros*⁴, *Übersee-*

⁴ Judgement of 9 March 1999, Case C-212/97, *Centros*, [1999] ECR I-1459.

*ring*⁵, und *Inspire Art*⁶ kann die „real seat doctrine“/Sitztheorie nicht länger angewandt werden, um ausländischen Unternehmen die Rechtspersönlichkeit zu verweigern.

Einige europäische Länder verlangen eine gesonderte Registrierung und manche sogar eine spezielle Anerkennung, beispielsweise in Italien und Estland. In Ungarn dürfen ausländische Stiftungen keine Zweigstelle errichten. Eine Verlegung des Stiftungssitzes ins Ausland ist in den meisten Staaten verboten.

II. Steuerrecht

1. Versagung von Steuerprivilegien bei Aktivitäten im Ausland

In einigen EU Staaten können Stiftungen ihre Steuerprivilegien verlieren, wenn sie überwiegend im Ausland aktiv sind (Österreich, Portugal, Schweden)⁷.

Nach dem deutschen Steuerrecht ist grenzüberschreitende Tätigkeit erlaubt, die Stiftungen müssen aber genau nachweisen, dass die Tätigkeiten im Ausland auch dem gemeinnützigen Zweck dienlich sind⁸.

2. Versagung von Steuerprivilegien bei Stiftungen mit Sitz im Ausland

Nach den jüngsten Studien des EFC und beispielsweise zufolge Walz, von Auer und von Hippel '*Spenden- und Gemeinnützigkeitsrecht in Europa*' (2007)⁹, gewähren viele Mitgliedstaaten Steuerprivilegien nur inländischen gemeinnützigen Organisationen (mit Sitz im Inland), nicht aber ausländischen gemeinnützigen Organisationen (mit Sitz im Ausland). Eine in Italien ansässige Stiftung in Deutschland muss beispielsweise den vollen Körperschaftsteuersatz zahlen, auch wenn sie den Anforderungen des deutschen Gemeinnützigkeitsrechts ansonsten genügt¹⁰.

⁵ Judgement of 5 November 2002, Case C-208/00, Überseering BV, [2002] ECR I-9919.

⁶ Judgement of 30 September 2003, Case C-167/01, Inspire Art, [2003] ECR I-10155.

⁷ See 2007 EFC Country Profiles publication.

⁸ Das Bundesfinanzministerium geht in seiner Anweisung vom 20. September allerdings davon aus, dass deutsche gemeinnützige Organisationen nur unter bestimmten Voraussetzungen im Ausland Aktivitäten verfolgen können, siehe mehr hierzu auch unten.

⁹ Walz/von Auer/von Hippel (eds.): Spenden- und Gemeinnützigkeitsrecht in Europa, Tübingen (2007).

¹⁰ Zur EU Verfassungswidrigkeit einer solchen Vorschrift siehe unten.

3. Versagung von Steuerprivilegien bei grenzüberschreitenden Zuwendungen

Besonders hemmend für die Stiftungswelt in Europa ist die fehlende Steuerabzugsfähigkeit grenzüberschreitender Zuwendungen. Steuerabzugsmöglichkeiten für den Stifter von Einkommen- oder Körperschaftsteuer sind in den meisten europäischen Ländern und auch nach deutschem Steuerrecht davon abhängig, dass eine inländische Stiftung errichtet oder einer inländischen Stiftung Vermögen zugewendet wird. Zuwendungen an ausländische Stiftungen gelten als nicht abzugsfähig¹¹.

D. Möglichkeiten zur Überwindung der Barrieren

I. Pragmatische Lösungsansätze

Stiftungen und Stifter sind derzeit auf private Vereinbarungen und Verträge mit Partnerorganisationen angewiesen, um den Transfer von Zuwendungen steuerrelevant durchzusetzen. Ein bekanntes Beispiel für eine vertragliche Lösung zwischen Stiftungen verschiedener Länder ist das „Transnational Giving Europe Agreement“ (TGE) aus dem Jahr 1995, das inzwischen sechs Vertragspartner hat. Jede dieser im steuerrechtlichen Sinn gemeinnützigen Organisationen nimmt Spenden und Zustiftungen aus dem Inland an, die eigentlich ins Ausland gehen sollen. Der Stifter kann dies dann von der Körperschaft- oder Einkommensteuer absetzen. Die inländische Organisation transferiert die Zuwendung zu der ausländischen Partnerorganisation, die diese dann an den Destinatär im gleichen Land weitergibt. Solch pragmatische Ansätze sind sicher kein idealer Zustand, zumal 5% der Zuwendung als Verwaltungsabgabe einbehalten wird.

II. Korrektur de lege lata – bisheriger Zustand

Es kann aber bereits sein, dass insbesondere die Barrieren im Stiftungssteuerrecht gegen die Grundfreiheiten des EG-Vertrages verstoßen. Das Europarecht

¹¹ Weitere Informationen zu diesem Themenkreis sind unter folgender website abrufbar: www.givingineurope.org.

dringt unaufhaltsam in das nationale Stiftungssteuerrecht vor. Die nationalen Stiftungssteuerrechte haben von Seiten der EU-Institutionen Gegenwind bekommen. Der EuGH und die Europäische Kommission hatten in jüngster Zeit verschiedentlich Gelegenheit, nationalen Stiftungssteuerrechten einen Verstoß gegen den EG Vertrag vorzuwerfen. Viele Fragen sind in diesem Zusammenhang indes noch keineswegs abschließend geklärt.

III. Rechtsprechung des EuGH

Verwiesen sei in diesem Zusammenhang auf die Entscheidung des EuGH aus dem Jahr 2006 in der **Rechtssache „Stauffer“**, die eine Diskriminierung allein aufgrund des (ausländischen) Sitzes einer gemeinnützigen Organisation verbietet. Der EuGH hat am 14. September 2006 in der so genannten „Stauffer“-Entscheidung festgestellt¹², dass die im deutschen Steuerrecht vorgesehene Beschränkung von Steuerbefreiungen auf inländische gemeinnützige Organisationen europarechtswidrig ist, sofern der Sitz (im Inland) das einzige Kriterium ist¹³. Gemeinnützige Organisationen anderer Mitgliedstaaten, die – abgesehen von ihrem Sitz – alle Voraussetzungen des deutschen Gemeinnützigkeitsrechts erfüllen, würden durch das deutsche Steuerrecht diskriminiert.

1. Sachverhalt

Der Entscheidung lag ein wirklich europäischer Sachverhalt zugrunde: Eine italienische Stiftung, Centro di Musicologia di Stauffer, mit Sitz in Italien vergibt Stipendien an junge Schweizer, damit diese in Italien erlernen, Saiteninstrumente herzustellen. Der italienischen Stiftung gehört ein Grundstück in Deutschland, aus dem sie Mieteinkünfte erzielt. § 5 I Nr. 9 Satz 1 KStG befreit gemeinnützige Organisationen im Sinne der Abgabenordnung (AO) von der Körperschaftsteuer für solche Mieteinkünfte. Allerdings gilt nach § 5 II Nr. 2 KStG die Steuerbefreiung nicht für beschränkt steuerpflichtige (d.h. für ausländische) gemeinnützige Organisationen, selbst wenn diese alle übrigen Voraussetzungen der §§ 51 ff. AO erfüllen. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat den Fall dem EuGH vorgelegt und gefragt,

¹² Das Urteil C-386/04 kann auf der Website des EuGH heruntergeladen werden unter: <http://curia.europa.eu/jurisp/cgi-bin/form.pl?lang=de>.

¹³ Ausführlich zu diesem Thema: von Hippel: Zukunft des deutschen Gemeinnützigkeitsrechts nach der „Stauffer“-Entscheidung des EuGH in EuZW 2006 Heft 20, S. 614 f. mit weiteren Nachweisen.

ob diese Ungleichbehandlung des deutschen Steuerrechts gegen Gemeinschaftsrecht verstößt, was der EuGH nunmehr bejaht hat.

2. Anwendbarkeit der Grundfreiheiten des EG Vertrages?

Der EuGH hat in seiner Entscheidung klargestellt, dass sich auch (ausländische) gemeinnützige Organisationen auf die europäischen Grundfreiheiten berufen dürfen. Die Vermietung im Fall „Stauffer“ sei aber wegen der Einschaltung einer deutschen Hausverwaltung und damit fehlender dauerhafter Präsenz in Deutschland nicht durch die Niederlassungsfreiheit nach Artikel 43 EG geschützt. Vielmehr sei die Vermietertätigkeit als grenzüberschreitende Vermögensverwaltungstätigkeit von der Kapitalverkehrsfreiheit aus Artikel 56 EG erfasst.

3. Beschränkung der Kapitalverkehrsfreiheit

Da die nach deutschem Recht vorgesehene Steuerbefreiung nicht für ausländische gemeinnützige Organisationen gilt, selbst wenn diese alle übrigen Voraussetzungen der §§ 51 ff. AO erfüllen, sieht der EuGH diese als benachteiligt an und bejaht damit eine Beschränkung der Kapitalverkehrsfreiheit. Der EuGH entschied, dass ausländische und inländische gemeinnützige Organisationen hinreichend miteinander vergleichbar seien, wenn die ausländischen gemeinnützigen Organisationen alle Anforderungen des nationalen Rechts für die Steuerprivilegien außer der des Sitzes im Inland erfüllen. Es sei Aufgabe der nationalen Gerichte, zu prüfen, ob eine ausländische Organisation die inländischen Voraussetzungen für die Gemeinnützigkeit erfülle.

4. Rechtfertigung des Eingriffs in die Kapitalverkehrsfreiheit?

Der EuGH entschied ferner, dass sich die vorliegende Beschränkung der Kapitalverkehrsfreiheit nicht rechtfertigen lasse. Der EuGH geht zunächst davon aus, dass die Steuervergünstigung für inländische Stiftungen, die kulturelle Zwecke verfolgten, nicht durch das Beihilferecht gemäß Artikel 87 Absatz 3 Buchstabe d EG und Artikel 151 EG besonderen Schutz erhalten. Sie lasse sich ferner nicht mit dem Interesse der Mitgliedstaaten an einer wirksamen Steueraufsicht rechtfertigen. Das Verhältnismäßigkeitsprinzip verlange, dass der ausländischen gemeinnützigen Stiftung Gelegenheit gegeben werde, Belege und Nachweise vorzulegen.

gen, welche die erforderlichen Feststellungen ermöglichen. Auch könnten die Möglichkeiten der Amtshilfe-Richtlinie genutzt werden.

Der EuGH stellt ferner klar, dass die Beschränkung auf inländische gemeinnützige Stiftungen nicht mit dem Argument der Kohärenz, nämlich dass steuerbegünstigte inländische Organisationen den deutschen Staat entlasten, gerechtfertigt werden könne. Der Rechtfertigungsgrund der Kohärenz des Steuersystems greift nach der Ansicht des EuGH nur ein, wenn ein unmittelbarer funktioneller Sachzusammenhang zwischen dem steuerlichen Nachteil und einer steuerlichen Begünstigung für denselben Steuerpflichtigen besteht, die diesen Nachteil kompensiert, was der EuGH im konkreten Fall verneint hat. Auch die Verminderung der Steuereinnahmen aus der Körperschaftsteuer könne nach ständiger Rechtsprechung des EuGH nicht als zwingender Grund des Allgemeininteresses betrachtet werden, der zur Rechtfertigung angeführt werden kann. Der Aspekt der Kriminalitätsbekämpfung sei nicht durchgreifend. Selbst wenn ein Mitgliedstaat die Kriminalität dadurch bekämpfen wollte, dass er eine Steuerbefreiung den im Inland niedergelassenen als gemeinnützig anerkannten Stiftungen vorbehält; so kann jedoch die allgemeine Vermutung einer kriminellen Tätigkeit nicht darauf gestützt werden, dass eine Stiftung in einem anderen Mitgliedstaat niedergelassen ist.

Fazit: Die „Stauffer“ Entscheidung hat damit festgelegt, dass die Mitgliedstaaten die Gesetzgebungskompetenz im Bereich der direkten Steuern haben, sie aber sicherstellen müssen, dass die nationalen Steuerrechte Organisationen mit Sitz in einem anderen EU Staat nicht nur aufgrund des „Sitzes im Ausland“ diskriminieren.

Der BFH hat mit Urteil vom 20. Dezember (I R 94/02) letzten Jahres entschieden, dass § 5 Abs. 2 Nr. 3 des KStG gemeinschaftswidrig und daher innerhalb der EU nicht anzuwenden ist. Entgegen dem BMF-Schreiben vom 20. September 2005 hat der BFH entschieden, dass eine Stiftung auch dann die Allgemeinheit i.S. des § 52 Abs. 1 AO fördert, wenn sie ihre Zwecke ausnahmslos im Ausland erfüllt. Ob die italienische Stiftung aber tatsächlich den Erfordernissen der AO entspricht, hat das vorinstanzliche Gericht zu entscheiden. Die verschiedenen Aspekte der

„Stauffer“-Entscheidung werden sicher die Rechtsexperten in den nächsten Jahren noch beschäftigen.

- Neue EuGH-Vorlage des Bundesfinanzhofes (Vorabentscheidungsverfahren) bei Abzugsverbot für Auslandssachspenden (Beschluss vom 09.05.07 XI R 56/05)

Es gibt bislang keine Rechtsicherheit bei der Frage, ob der grenzüberschreitende Transfer von Zuwendungen an oder von einer gemeinnützigen Organisation von der Kapitalverkehrsfreiheit erfasst ist. Der Bundesfinanzhof hat mit Beschluss vom 09.05.07¹⁴ den EuGH im Rahmen eines Vorabentscheidungsverfahrens angerufen zum Themenkreis Abzugsverbot von Auslandsspenden und möglichem Verstoß gegen den EG-Vertrag.

Nach deutschem Steuerrecht können nur Spenden an im Inland ansässige Empfänger als Sonderausgaben (§ 10b EStG) berücksichtigt werden. Im vorliegenden Fall hat der in Deutschland ansässige Kläger eine Sachspende (Handtücher, Bettwäsche, etc.) an ein Seniorenheim in Portugal geleistet und als Sonderausgabe geltend gemacht. Das Seniorenheim war nach portugiesischem Recht als gemeinnützig anerkannt. Das Finanzamt hat die Spende nicht berücksichtigt. Der Kläger macht geltend, das im deutschen Recht geltende Abzugsverbot für Auslandsspenden verstoße gegen die im EG-Vertrag geregelte Kapitalverkehrsfreiheit (Artikel 56 EG).

Dem EuGH werden folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt:

1. Werden vom Anwendungsbereich der Kapitalverkehrsfreiheit grenzüberschreitende Sachspenden an Einrichtungen, die nach dem Recht ihres Mitgliedstaats als gemeinnützig anerkannt sind, umfasst?

2. Falls die Frage zu 1. bejaht wird:

Verstößt die Beschränkung der steuerlichen Begünstigung auf Inlandsspenden gegen die Kapitalverkehrsfreiheit? Hier geht es um folgende Fragen:

Es ist umstritten, ob die Förderung der Allgemeinheit i.S. der AO voraussetzt, dass die Förderungsmaßnahmen den Staatsangehörigen oder Bewohnern

¹⁴ XI R 56/05.

Deutschlands zugute kommen müssen. Die Möglichkeiten der Amtshilfe könnten nach Ansicht des BFH allenfalls dann ausreichen, wenn die ausländischen Finanzbehörden verpflichtet wären, in Zweifelsfällen auch solche Prüfungen i.S. einer deutschen Außenprüfung vorzunehmen. Eine derartige Verpflichtung erscheint jedoch zweifelhaft, da die ausländischen Behörden nur Hilfe leisten sollen. Schließlich wird ein Verstoß gegen den Grundsatz der Verhältnismäßigkeit (Art. 5 Satz 3 EG) bei Verpflichtung zur Prüfung der Gemeinnützigkeit einer im Inland nicht (beschränkt) steuerpflichtigen Einrichtung angesprochen.

Hier wird auf einen wesentlichen Unterschied zum „Stauffer“ Fall hingewiesen: Im Fall Stauffer war die italienische Stiftung nach deutschem Recht potentielle Steuerschuldnerin. Im vorliegenden Fall hingegen geht es um die Einkommensteuer des Spenders. Das Steuerschuldverhältnis besteht ausschließlich zwischen dem Spender und der Finanzbehörde. Zwischen dem in Portugal ansässigen Seniorenheim und Deutschland bestehen keine Beziehungen. Würde man die in dem „Stauffer“-Urteil entwickelten Grundsätze hier anwenden, müssten die deutschen Finanzbehörden ermitteln, ob eine ausländische Einrichtung, die in keiner Beziehung zu Deutschland steht, die Voraussetzungen erfüllt, um nach deutschem Recht als gemeinnützig anerkannt zu werden. Diese Prüfung ist unter Umständen umfänglich und ein Verstoß des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes daher denkbar (ggf. sehr niedrige Spenden; andere Sprache von Satzung und sonstigen Unterlagen - erheblicher Verwaltungsaufwand).

Der Senat des BFH tendiert zu der Auffassung, dass die Beschränkung der steuerlichen Begünstigung von Spenden an im Inland ansässige Einrichtungen durch Art. 58 Abs. 1 Buchst. a EG gedeckt ist. Nach dieser Bestimmung ist es den Mitgliedstaaten ausdrücklich erlaubt, bei den Vorschriften ihres Steuerrechts die Steuerpflichtigen mit unterschiedlichem Kapitalanlageort unterschiedlich zu behandeln. Der Senat vermag in der Unterscheidung nach dem Ort der Ansässigkeit des Spendenempfängers weder eine willkürliche Diskriminierung noch eine verschleierte Beschränkung des freien Kapitalverkehrs (Art. 58 Abs. 3 EG) zu sehen.

Es wird hier mit Spannung erwartet, ob der EuGH im Bereich des Spendenrechts eine andere Wertung als im „Stauffer“ Fall vornehmen wird. Der EuGH geht in

seinen Urteilen davon aus, dass eine Beschränkung der Grundfreiheiten nur durch zwingende Gründe des Allgemeininteresses zu rechtfertigen sei.

3. Falls die Frage zu 2. bejaht wird, geht es in der dritten Frage um den **Umfang der Aufklärungspflichten der Finanzbehörde**: Begründet die RL 77/799/EWG eine Pflicht der Finanzbehörde, zur Aufklärung eines Sachverhalts die Hilfe der Verwaltungsbehörden des anderen Mitgliedstaats in Anspruch zu nehmen, oder kann der Steuerpflichtige bei Auslandssachverhalten auf die Feststellungslast (objektive Beweislast) verwiesen werden? Dies könnte ein gangbarer pragmatischer Ansatz für den EuGH sein, indem dem Steuerpflichtigen die Feststellungslast aufgebürdet wird.

IV. Vertragsverletzungsverfahren der EU-Kommission im Bereich des Stiftungs-/Stiftersteuerrechts:

1. Fehlende Steueranreize der Stifter bei Zuwendungen ins Ausland (Einkommensteuer/Körperschaftsteuer)

Die nationalen Steuerrechte sind mit Blick auf die fehlenden Steueranreize bei grenzüberschreitenden Zuwendungen an gemeinnützige Organisationen von Seiten der Kommission unter Beschuss geraten, die sich durch die Kernaussagen des „Stauffer“-Urteils des EuGH bestätigt sieht.

Die Europäische Kommission hat Irland und Polen im Oktober 2006 und das Vereinigte Königreich im Juli 2006 förmlich aufgefordert, die Diskriminierung ausländischer gemeinnützige Organisationen einzustellen. Alle diese Mitgliedstaaten gewähren Steuerermäßigungen für Spenden an wohltätige Organisationen, aber nur dann, wenn diese Organisationen im Inland ansässig sind. Die Aufforderungen ergingen in Form einer „mit Gründen versehenen Stellungnahme“ nach Artikel 226 EG. Sollte die Kommission innerhalb von zwei Monaten keine zufriedenstellende Antwort von Irland, Polen oder dem Vereinigten Königreich erhalten, könnte sie den Europäischen Gerichtshof anrufen.

Der für Steuer- und Zollfragen zuständige EU-Kommissar László Kovács erklärte *„die Binnenmarktregeln verbieten die Diskriminierung von Wohltätigkeitsorgani-*

sationen aus anderen Mitgliedstaaten. Spenden an seriöse Wohltätigkeitsorganisationen aus anderen Mitgliedstaaten müssen steuerlich genauso behandelt werden wie Spenden an einheimische Organisationen“¹⁵.

Sollten Irland, Polen oder das Vereinigte Königreich überprüfen wollen, ob die Vermögenswerte und Einkünfte wohltätiger Organisationen in anderen Mitgliedstaaten tatsächlich ausschließlich zu wohltätigen Zwecken verwendet werden, so können sie die Mitgliedstaaten, in denen die Organisationen ansässig sind, auf der Grundlage der Richtlinie über gegenseitige Amtshilfe (77/799/EWG) um Unterstützung ersuchen. Die Referenznummern der Aufforderungen nach Artikel 226 EG sind 2005/2430 für Irland, 2005/2410 für Polen und 2005/2281 für das Vereinigte Königreich.

2. Besteuerung der Stiftung bei Zuwendungen aus dem Ausland (Schenkungs- Erbschaftsteuer) – Verfahren gegen Belgien

Bereits im Juli 2005 hatte die Europäische Kommission beschlossen¹⁶, gegen Belgien Klage vor dem Europäischen Gerichtshof zu erheben, weil die wallonischen Erbschaft- und Schenkungsteuergesetze ihrer Auffassung nach eine Diskriminierung ausländischer Wohltätigkeitsorganisationen darstellen. Die wallonischen Gesetze sehen eine Steuerermäßigung für Schenkungen an karitative Einrichtungen vor, die jedoch keine Anwendung findet, wenn die karitativen Einrichtungen in anderen Mitgliedstaaten ihren Sitz haben. Nach Ansicht der Kommission steht dies im Widerspruch zu den Artikeln 12, 43 und 48 des EG-Vertrags sowie zu den entsprechenden Artikeln des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum.

Die Steuergesetze Flanderns und Brüssels enthielten ähnlich diskriminierende Bestimmungen, wurden jedoch infolge der mit Gründen versehenen Stellungnahme, die die Kommission im Jahre 2002 an Belgien richtete (siehe IP/02/1527), geändert. Im Unterschied zu Wallonien wird dort jetzt der ermäßigte Steuersatz auf Schenkungen an Wohltätigkeitsorganisationen in der EU und im EWR angewandt.

¹⁵ Pressemitteilung der Kommission vom 17. Oktober 2006: IP/06/1408 mit Verweis auf Pressemitteilung vom 10. Juli 2006: IP/06/964.

¹⁶ Pressemitteilung der Kommission vom 14. Juli 2005: IP/05/936.

3. Besteuerung bei Auslandsinvestitionen

Immer mehr Stiftungen investieren ihr Kapital im Ausland, werden im Ausland dann aber oft mit einer Quellensteuer belastet, die sie in den meisten Fällen nicht zurückfordern können. Wir wissen, dass es hier eine niederländische Initiative gibt, in Kürze ein Vertragsverletzungsverfahren einzuleiten. Hinsichtlich dieser Problematik wird auf die schon zahlreichen Vertragsverletzungsverfahren im Bereich der Besteuerung der Pensionsfonds Bezug genommen.

4. Verfahren gegen Deutschland wegen diskriminierender Vorschriften für ausländische Familienstiftungen

Außerhalb des Gemeinnützigkeitsrechts liegt der neueste Fall eines Vertragsverletzungsverfahrens im Bereich des Stiftungssteuerrechts. Die Kommission hat Deutschland im Juli diesen Jahres ersucht, seine Steuervorschriften für ausländische Familienstiftungen zu ändern, weil diese mit den Grundsätzen des freien Kapital- und Personenverkehrs nicht vereinbar seien¹⁷. Nach § 15 Außensteuergesetz wird das Einkommen von Familienstiftungen mit Sitz im Ausland dem Stifter oder Bezugsberechtigten zugerechnet und besteuert, unabhängig davon, ob die Stiftung ihnen tatsächlich Geld zugewendet hat¹⁸. Sollte § 15 Außensteuergesetz EG-rechtswidrig sein, so werden hiervon sicher attraktive Stiftungsmodelle in den Nachbarländern wie beispielsweise Österreich/Liechtenstein profitieren.

V. Überwindung durch legislative Maßnahmen (de lege ferenda) auf nationaler Ebene

Doppelbesteuerungsabkommen haben bei der Überwindung der oben aufgeführten Barrieren nur eine sehr untergeordnete Rolle gespielt. Hier könnte langfristig eine Änderung des OECD-Mustervertrages angeregt werden.

Die **Diskriminierungsverbote in den Doppelbesteuerungsabkommen** zwischen den einzelnen Mitgliedstaaten können letztlich nicht wirksam verhindern, dass eine ausländische Europäische Stiftung durch einen Mitgliedstaat steuerlich

¹⁷ Pressemitteilung der Kommission vom 23. Juli 2007: IP/07/1151.

¹⁸ Bei der Kommission wird dieser Fall unter Aktenzeichen 2003/4610 geführt.

schlechter behandelt **wird** als eine vergleichbare inländische Stiftung¹⁹. Ein wesentlicher Grund hierfür ist, dass sich diese Diskriminierungsverbote schwerpunktmäßig gegen eine Diskriminierung aus Gründen der Staatsangehörigkeit und nicht des Sitzes richten. Insofern folgen sie regelmäßig den Vorgaben der OECD-Musterabkommen, welche entsprechend geändert werden müssten²⁰.

Es ist zu hoffen, dass die Mitgliedstaaten die Steuerrechte im Zuge der oben geschilderten Vertragsverletzungsverfahren und EuGH-Rechtsprechung dergestalt anpassen, dass sie grenzüberschreitende Zuwendungen und die internationale Arbeit von Stiftungen erleichtern. Keinesfalls sollten Mitgliedstaaten unter diesem EU-Einfluss die Abschaffung aller Steueranreize in Erwägung ziehen. Positive Entwicklungen sind hier in den Niederlanden, Polen und Slowenien festzustellen, die Steueranreize auch bei grenzüberschreitenden Zuwendungen eingeführt haben.

VI. Neuer Ansatz der Kommission: Bestreben nach mehr Koordination der direkten Steuern

Wohl mit Blick auf die zahlreichen Vertragsverletzungsverfahren hat die Kommission eine Debatte über eine mögliche Koordination der direkten Steuern im Bereich des Gemeinnützigkeitsrechts angestoßen. Der Vorschlag hierzu kam vermutlich von Seiten eines Landes, das gerade einen „Brief“ aus Brüssel bekommen hatte.

Das Verständnis der Kommission von einer „Koordination der Regelungen der Mitgliedstaaten zu den direkten Steuern im Binnenmarkt“, ist in der Mitteilung vom 19. Dezember 2006²¹ dargelegt. Ziel einer Koordination ist es, die nicht harmonisierten Regelungen im Bereich der direkten Steuern zu koordinieren und ihre Leistungsfähigkeit zu verbessern. Während eine Harmonisierung zu einem gemeinsamen EU-Rechtsrahmen führt, der einzelstaatliches Recht ablöst, baut

¹⁹ Eine ausführliche Begründung findet sich bei Hopt/Walz/v. Hippel/Then/Schäfers, *The European Foundation*, Zu Part 2B Art. 1.1. (S. 224 f.).

²⁰ Art. 24 OECD-Musterabkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (OECD-MA); Art. 10 des OECD-Musterabkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Nachlass-, Erbschaft- und Schenkungsteuern (OECD-MA ErbSt).

²¹ KOM(2006) 823 endgültig.

eine Koordinierung auf den einzelstaatlichen Systemen auf, um sie mit dem EG-Vertrag und untereinander vereinbar zu machen.

Grundsätze für die Koordinierung von Steuerregelungen sind:

- Beseitigung von Diskriminierung und Doppelbesteuerung
- Verhinderung von Nichtbesteuerung und Missbrauch
- Senkung der Befolgungskosten und Vereinfachung der Verfahren

Nach ersten inoffiziellen Überlegungen der Kommission könnte eine Koordinierung im Bereich des Gemeinnützigkeitsrechts folgende Ansätze haben:

- Einführung von Minimum-Standards der Stiftungsaufsichten
- Standard-Satzungen/Dokumente der Stiftungen multilingual, um Informationsaustausch
- Einführung von standardisierten Zertifikaten/Zuwendungsbestätigungen (Datum und Höhe der Zuwendung, Name und Adresse des Zuwendens)

So wünschenswert dieser neue Ansatz der Kommission auch ist, so schwierig ist der Weg dorthin und man darf davon ausgehen, dass von der Idee bis schließlich zu einem machbaren Konzept und bis zur politischen Durchführung noch einige Zeit ins Land streichen wird. Während der portugiesischen Ratspräsidentschaft ist eine Projektgruppe anvisiert, die das Thema untersuchen soll.

VII. Gesetzliche Maßnahmen auf europäischer Ebene

1. Was ist eine Europäische Stiftung?

Es geht um die Schaffung einer supranationalen Rechtsform, einer „public benefit“ Stiftung Europäischen Rechts. Es geht nicht um den im Stiftungsrecht unmöglichen und auch gar nicht gewollten Versuch einer Harmonisierung oder Abschaffung der nationalen Stiftungsrechte. Vielmehr soll überlegt werden, ob es Sinn macht, Stiftern und Stiftungen in Europa die Möglichkeit zu geben, anstatt einer Stiftung nationalen Rechts eine Stiftung Europäischen Rechts zu errichten, die dann in erster Linie nach einer Europäischen Verordnung zu beurteilen wäre.

2. Warum ein Europäisches Stiftungsrecht?

Man erhofft sich, dass die Entwicklung eines europäischen Stiftungsrechts die internationale Stiftungsarbeit erleichtern und einige der oben genannten Barrieren mindern kann. Sicher kann das Europäische Stiftungsrecht die steuerrechtlichen Probleme beim Spendenabzug nicht lösen. Es wäre aber grundfalsch, die Entwicklung eines Europäischen Stiftungsrechts auf steuerrechtliche Aspekte zu reduzieren.

Die Europäische Stiftung bedeutet eine Chance für Europa, die europäische Idee und seine Bürger. Durch die Europäische Stiftung soll ein neues Instrument für internationale Kooperation und bessere Durchsetzung von europäischen Politiken geschaffen werden. Wir wissen von vielen europäischen Stiftungsinitiativen, die derzeit daran scheitern, dass sie sich für eine oder mehrere Stiftungen nationalen Stiftungsrechts entscheiden müssen. Ein EU Bürger kann von einem Land ins andere ziehen, genießt Freizügigkeit, kann eine europäische Genossenschaft und Aktiengesellschaft errichten, aber seine altruistischen Ideen bislang nicht sinnvoll auf europäischer Ebene verwirklichen. Mit einer europäischen Rechtsform soll den Bürgern der EU ein neues Instrument für ihr bürgerschaftliches Engagement und ihre Beteiligung an der europäischen Idee gegeben werden.

3. Wie passt ein Europäisches Stiftungsrecht in die aktuelle EU Agenda?

Die Schaffung und Ausweitung eines Europäischen Gesellschaftsrechts ist in den letzten Jahren wieder in das Blickfeld der Politik gerückt. Im Jahr 2001 wurde die Europäische Aktiengesellschaft (SE) und im Jahr 2003 die Europäische Genossenschaft (SCE) verabschiedet. Es gibt derzeit keinen Vorschlag der auf die Rechtsform einer "Europäischen Stiftung" abzielt, allerdings hat die Europäische Kommission diesen Sommer eine sog. Machbarkeitsstudie zum Thema „Europäische Stiftung“ ausgeschrieben.

Stiftungen haben sich in den letzten Jahren mit starker Stimme in Brüssel für die Schaffung einer solchen europäischen Rechtsform ausgesprochen: Die Europäische Kommission befragte Anfang 2006 die Öffentlichkeit über die künftigen Prio-

ritäten des 2003 verfassten Aktionsplans²² zur die Modernisierung des Gesellschaftsrechts: (in Frage 13 ging es um die Europäische Stiftung). Fast ein Drittel aller Stellungnahmen innerhalb der Konsultation, die sich ja mit dem gesamten Gesellschaftsrecht befassten, kamen direkt von Stiftungen, die sich für die Europäische Stiftung aussprachen²³.

Jüngste Treffen mit dem Kabinett des zuständigen Kommissars Charly McCreevy haben europäischen Stiftungsvertretern und dem EFC klar gemacht, dass es eine Europäische Stiftung nur geben wird, wenn der Mehrwert und auch der wirtschaftlich messbare Mehrwert einer solchen neuen Rechtsform bewiesen ist. Die Kommission bezweifelt zudem, dass eine Einigung erzielt werde, gerade auch mit Blick auf die Unterschiedlichkeit des Stiftungsrechts und -sektors in Europa.

4. Machbarkeitsstudie

Die Hoffnungen richten sich nun auf die Machbarkeitsstudie zu diesem Thema. Die Kommission hat das Max-Planck-Institut für ausländisches und internationales Privatrecht in Hamburg und die Universität Heidelberg, sowie das dort angesiedelte Centre for Social Investment mit der Studie betraut. Mit den Ergebnissen der elfmonatigen Machbarkeitsstudie wird im Herbst 2008 zu rechnen sein²⁴: Neben empirischen Analysen über den Stiftungssektor in der EU und den USA, und einer rechtlichen Bestandsaufnahme der Stiftungsrechte in den verschiedenen EU-Mitgliedsstaaten sollen bestehende Barrieren bei der grenzüberschreitenden Stiftungsarbeit sowie deren wirtschaftliche Relevanz untersucht werden. Die Analyse der Möglichkeiten, wie diese Hindernisse überwunden werden können, schließen die Einführung einer Europäischen Stiftung mit ein.

5. Wie kann ein Europäisches Stiftungsrecht aussehen?

Hier kann auf einige Empfehlungen und Vorarbeiten zum Thema aufgebaut werden. Das European Foundation Centre beschäftigt sich seit 2000 mit der Europäischen Stiftung und hat hierzu konkrete Vorschläge entwickelt²⁵. Ein wissenschaft-

²² COM (2003) 284 final - "Modernising Company Law and Enhancing Corporate Governance in the European Union - A Plan to Move Forward".

²³ "Report on recent developments and prospects in relation to company law" ref: A6-0229/2006.

²⁴ Mehr Informationen zu dieser Machbarkeitsstudie auf der Website des EFC abrufbar <http://www.efc.be/content/alert.asp?ContentID=1413>.

²⁵ Abrufbar unter http://www.efc.be/ftp/public/EU/LegalTF/european_statute.pdf.

liches Forschungsprojekt unter der Leitung von Prof. Hopt, Direktor am Max-Planck-Institut für ausländisches und internationales Privatrecht in Hamburg, untersuchte das Thema unter Mitarbeit von 25 internationalen Rechtsexperten aus rechtsvergleichender Sicht. Die Publikation des Forschungsprojekts „The European Foundation“ ist beim Verlag Bertelsmann Stiftung und Cambridge University Press im letzten Jahr erschienen.

Der Vorschlag des European Foundation Centre ist in vielen Punkten den Ergebnissen des wissenschaftlichen Forschungsprojektes sehr ähnlich.

6. Zivilrecht

Beide Vorschläge beschränken die Funktion der Europäischen Stiftung auf gemeinnützige Tätigkeiten „public benefit activities“, die allerdings sehr weit gefasst sind. Während der EFC Entwurf Aktivitäten in mindestens zwei EU-Mitgliedstaaten - und hinsichtlich des Stiftungswecks eine europäische bzw. internationale Dimension - fordert²⁶, hielt das Forschungsprojekt eine solche **europäische Dimension** für entbehrlich. Danach könnten also auch rein national ausgerichtete Stiftungsaktivitäten durch eine Europäische Stiftung verfolgt werden.

Das Forschungsprojekt sieht kein **Mindestkapital** vor und beschränkt die Möglichkeit **wirtschaftlicher Betätigung**, welche nur über eine Tochtergesellschaft möglich sein soll. Das EFC hingegen erlaubt wirtschaftliche Betätigung, sofern die Erträge dem Stiftungszweck zugute kommen. Nach Ansicht des EFC kann dem Gläubigerschutz u.a. durch ein Mindestkapital von 50.000 Euro hinreichend Genüge getan werden.

Das Forschungsprojekt sieht eine **hybride Struktur** vor, wonach Stifter und Verwandte bis zu 30% der Ausschüttung erhalten können. Das EFC verlangt eine Ausschüttung ausschließlich für die gemeinnützigen Stiftungszwecke.

Eine offene Frage ist zudem, wie eine Registrierung und Aufsicht ausgestaltet werden kann. Der EFC Vorschlag befürwortet eine **zentrale europäische Registrierung und Staatsaufsicht** für Europäische Stiftungen, während das Forschungs-

²⁶ Art. 2 Abs. 1a) Proposal for a Regulation (EFC).

projekt hier auf die unterschiedlich ausgeprägten nationalen Registrierungs- und Aufsichtsstrukturen zurückgreift.

Weder der Vorschlag des European Foundation Centre noch das Modellgesetz des European Foundation Project verlangen, dass die Europäische Stiftung auf unbestimmte Zeit zu errichten ist. Beide Modelle schreiben als Organ einen **Vorstand** zwingend vor, weitere Organe sind jeweils optional.

Gemeinsam ist beiden Vorschlägen eine Regelungstechnik, die zwischen detaillierteren Normen und solchen, die eher als Rahmenregelungen fungieren, abwechselt. Das ermöglicht es, eine Rechtsform mit einem europäischen Profil zu schaffen und auf die Besonderheiten in den einzelnen Mitgliedstaaten Rücksicht zu nehmen, die die Rahmenregelungen jeweils durch genuin nationale Bestimmungen ausfüllen. Wie stark die Verweisung auf das nationale Recht sein soll, wird sicher noch zu diskutieren sein.

7. Steuerrechtliche Regelungen

Eine supranationale Rechtsform, die zur Schaffung und Erleichterung grenzüberschreitender Aktivitäten eingeführt werden soll, braucht begleitende steuerrechtliche Regelungen, um diese Zielvorgaben bestmöglich verwirklichen zu können. Einheitliche steuerrechtliche Regelungen für die europäische Stiftung zu implementieren wird aber voraussichtlich um einiges schwieriger zu realisieren sein als ausschließlich zivilrechtliche Normen zu schaffen. Rein tatsächlich wird es sehr schwierig, hierüber im Gesetzgebungsverfahren (falls eine Gesetzgebungskompetenz nach Artikel 308 EG bejaht wird) eine Einigung zu erzielen.

Aus Sicht der Europäischen Stiftung wären möglicherweise europaweit einheitliche Normen die einfachste Lösung. Als Alternative zu einheitlichen steuerrechtlichen Regelungen sind Nichtdiskriminierungsregelungen denkbar. Durch sie soll sichergestellt werden, dass eine Europäische Stiftung, ihre Spender und Destinatäre zumindest im Vergleich zu rein inländischen Fällen nicht schlechter behandelt werden.

Die vom European Foundation Centre wie vom European Foundation Project vorgeschlagenen Regelungen werden sicher die Debatte weiter begleiten. Keines der Konzepte wird 1 zu 1 umgesetzt werden.

E. Zusammenfassung und Ausblick

Das nationale Stiftungsrecht und insbesondere das Stiftungssteuerrecht stehen in Europa vor revolutionären Umbrüchen, um den Einklang mit den Grundfreiheiten des europäischen Binnenmarktes zu erlangen. Die Gleichbehandlungs- und Nichtdiskriminierungsregeln legen den Mitgliedstaaten nahe, über die Inlandsbezogenheit ihrer steuerlichen Vergünstigungen nachzudenken. Interessanterweise hat die Frage der Inlandsbezogenheit bei der jüngsten Reform des deutschen Gemeinnützigkeitsrechts keine Erwähnung gefunden.

Neben der Anpassung nationaler Stiftungs- und Steuerrechte an den EG-Vertrag sollte Europa die Chance nutzen, Stiftungen und Stiftern durch die Schaffung einer Europäischen Stiftung ein adäquates Instrument für ein Europa der Bürger zu geben.