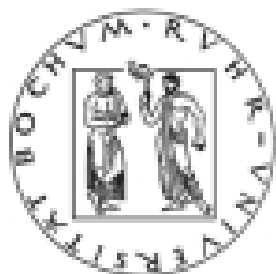


Martin Karl Plappert

Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht: Ein steuersystematischer Rechtsvergleich zwischen den USA und Deutschland



PETER LANG

Internationaler Verlag der Wissenschaften

Inhaltsverzeichnis

Abbildungsverzeichnis _____	19
Abkürzungsverzeichnis _____	21
1. Kapitel: Einleitung _____	27
A) Bestimmung des Untersuchungsgegenstandes _____	27
B) Thematische Einführung _____	32
C) Bedeutung und Evolution des Gemeinnützigkeitssektors _____	39
I) USA _____	40
II) Deutschland _____	42
III) Zusammenfassung _____	47
IV) Ländervergleich _____	48
1) Einnahmequellen _____	49
2) Zusammenstellung des Nonprofit-Sektors _____	54
3) Beschäftigung _____	59
4) Gesamteinnahmen _____	64
D) Rechtsvergleichende Erkenntnisse _____	65
2. Kapitel: Historische Entwicklung und Rechtsgrundlagen des Gemeinnützigkeitsrechts _____	67
A) Rechtsentwicklung und Steuerreformen in den USA _____	67
I) Steuergesetze bis zum Jahr 1969 _____	67
II) Tax Reform Act of 1969 _____	72
1) Vorgeschichte _____	72
2) Gesetzesänderungen _____	73
a) Kategorie der Private Foundation _____	73
b) Durchsetzungsmethoden des Tax Reform Act of 1969 _____	75
aa) Melde- bzw. Offenbarungspflichten _____	76
bb) Zusätzliche Steuer sowie Aufschläge _____	78
c) Änderungen im Spenden-, Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht _____	80
III) Steuergesetze nach 1969 _____	82
IV) Steuergesetzgebung nach 1987 bis heute _____	88
B) Rechtsentwicklung in Deutschland _____	95

I)	Gemeinnützigkeitsverordnungen und Steueranpassungsgesetz	95
II)	Neuregelung des Gemeinnützigkeitsrechts in der Abgabenordnung ab 01.01.1977	97
III)	Einsetzung einer Unabhängigen Sachverständigenkommission zur Prüfung des Gemeinnützigkeitsrechts im Dezember 1985 durch die Bundesregierung	98
IV)	Vereinsförderungsgesetz vom 18.12.1989	99
V)	Verordnung zur Änderung der EStDV vom 10.12.1999	99
VI)	Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung von Stiftungen vom 14.07.2000	100
VII)	Unternehmenssteuerreform vom 23.11.2000	101
	1) Absenkung des Körperschaftsteuersatzes	102
	2) Einkünfte aus Beteiligungen an Kapitalgesellschaften	102
	3) Ersatztatbestand für Einkünfte aus Kapitalvermögen	104
VIII)	Enquete-Kommission „Zukunft des Bürgerschaftlichen Engagements“	105
IX)	Gutachten des Wissenschaftlichen Beirats beim BMF vom August 2006	106
X)	Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements vom 10.10.2007	107
	1) Vereinheitlichung der Förderzwecke im Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht	107
	2) Abschließender Katalog gemeinnütziger Zwecke	108
	3) Anhebung und Vereinheitlichung der Spendenhöchstbeträge	109
	4) Einführung eines zeitlich unbegrenzten Spendenvortrags	109
	5) Neuregelung des Spendenabzugs für Zuwendungen an Stiftungen	109
	6) Anhebung des Übungsleiterfreibetrages	110
	7) Anhebung der Besteuerungsgrenze für wirtschaftliche Geschäftsbetriebe	110
	8) Änderungen im KStG	110
	9) Inkrafttreten	111
C)	Rechtsvergleichende Erkenntnisse	111
3. Kapitel: Vergleich der Begriffe „charitable“ und „gemeinnützig“		115
A)	Bestimmung der Begriffe im Internal Revenue Code und in der Abgabenordnung	115
I)	USA: Sec. 501(c)(3) IRC	115
	1) Definition des Begriffs „charitable“ im allgemeinen Recht	116
	2) Definition des Begriffs „charitable“ im Federal Tax Law	117

3) Auslegungsergebnis _____	121
4) Ziele der Charitable Organizations _____	122
a) Relief of the Poor and Distressed or of the Underprivileged _____	122
b) Promotion of Health _____	123
aa) Charitable Hospitals _____	124
bb) Homes for the Aged _____	126
c) Lessening the Burdens of Government _____	127
d) Advancement of Religion _____	128
e) Advancement of Education or Science _____	129
f) Promotion of Social Welfare _____	130
g) Promotion of the Arts _____	132
h) Andere Kategorien von Charitable Organizations _____	133
5) Anforderungen an Charitable Organizations _____	134
a) Charitable Class _____	135
b) Community Benefit _____	135
c) Public Policy Doctrine _____	136
6) Weitere steuerbegünstigte Zwecke der Sec. 501(c)(3) IRC _____	137
II) Deutschland: § 52 Abs. 1 S. 1 und Abs. 2 AO _____	138
B) Reformen zur Eingrenzung der Begriffe _____	141
I) Ausschluss der Förderung jeglicher eigennütziger Zwecke _____	141
II) Abschließender Katalog von Gemeinwohlzwecken _____	143
III) Festlegung verschiedener Stufen der Gemeinnützigkeit _____	146
C) Publizität der gemeinnützigen Einrichtungen _____	147
I) Offenlegungszwang durch das Formular IRS 990 _____	147
II) Gemeinnützigkeit und Steuergeheimnis nach § 30 AO _____	148
D) Rechtsvergleichende Erkenntnisse _____	151
4. Kapitel: Zulässige Rechtsformen gemeinnütziger Organisationen _____	155
A) Nonprofit Organizations in den USA _____	155
I) Gesetzeswortlaut in Sec. 501(c)(3) IRC _____	155
II) Klarstellung des Gesetzeswortlautes und Begrenzung auf zulässige Rechtsformen _____	155
1) Nonprofit Corporations (Vergleichsmaßstab: Kapitalgesellschaften) _____	160
a) Rechtsformspezifische Besonderheiten _____	160
b) Gesetzliche Grundlagen _____	164
aa) Model Nonprofit Corporation Acts _____	165
bb) Kategorien der Nonprofit Corporations (Revised Model Nonprofit Corporation Act) _____	167
(1) Public Benefit Corporations _____	167

	(2) Mutual Benefit Corporations _____	169
	(3) Religious Corporations _____	170
	(4) Wahl der Kategorie _____	171
	c) Beziehung des Corporate Law zum Federal Tax Law _____	172
2)	Charitable Trusts (Vergleichsmaßstab: Stiftungen) _____	175
	a) Rechtsformspezifische Besonderheiten _____	175
	b) Gründung eines Charitable Trust _____	176
	c) Differenzierung von Private und Charitable Trusts _____	178
3)	Unincorporated Associations (Vergleichsmaßstab: nichtrechtsfähiger Verein) _____	180
III)	Public Charities und Private Foundations _____	183
1)	Public Charities _____	184
	a) Bestimmung und Abgrenzung _____	184
	b) Arten _____	185
	aa) Öffentliche Einrichtungen _____	185
	(1) Kirchen oder Zusammenkünfte oder Vereinigungen von Kirchen _____	185
	(2) Bildungseinrichtungen _____	186
	(3) Gesundheitseinrichtungen _____	186
	(4) Staatseinheiten _____	186
	bb) Öffentlich unterstützte Organisationen _____	186
	(1) Durch staatliche Gelder und Spenden öffentlich unterstützte Organisationen _____	186
	(a) One-Third Support Test _____	187
	(b) Facts and Circumstances Test _____	189
	(c) Community Foundation _____	190
	(2) Dienstleistungsanbieter _____	191
	(3) Bestimmte Förderorganisationen _____	193
	cc) Supporting Organizations _____	193
	dd) Public Safety Testing Organizations _____	194
2)	Private Foundations _____	194
	a) Bestimmung und Abgrenzung _____	194
	b) Privilegierte Arten _____	195
	aa) Private Operating Foundations _____	195
	(1) Income Test _____	196
	(2) Assets Test _____	197
	(3) Endowment Test _____	197
	(4) Support Test _____	197
	bb) Exempt Operating Foundations _____	198
	cc) Conduit Foundations _____	199

dd) Common Fund Foundations _____	199
IV) Ausländische Organisationen _____	200
V) International tätige Organisationen _____	202
1) Freundesorganisation _____	202
2) Joint Ventures _____	204
B) Gemeinnützige Organisationen in Deutschland _____	205
I) Körperschaften im Sinne von § 1 Abs. 1 KStG _____	205
II) Funktionale Untergliederungen _____	206
III) Ausländische Körperschaften _____	206
1) Europarechtswidrigkeit des § 5 Abs. 2 Nr. 2 KStG _____	206
2) Verfolgung steuerbegünstigter Zwecke im Ausland _____	208
C) Rechtsvergleichende Erkenntnisse _____	210
5. Kapitel: Beschränkung des Wettbewerbs gemeinnütziger Organisationen _____	215
A) Problembedeutung in den USA _____	215
B) Abgrenzungskriterien _____	218
I) USA _____	218
1) Commerciality Doctrine _____	218
2) Unrelated Business Income Taxation, Sec. 511 ff. IRC _____	220
a) Einführung _____	220
b) Subjektive Steuerpflicht _____	222
c) Objektive Steuerpflicht _____	222
aa) Bestimmung des Begriffs „Trade or Business“ _____	223
bb) Dauerhaftigkeit der Tätigkeit _____	223
cc) Kein wesentlicher Bezug zum steuerbefreiten Zweck _____	224
dd) Befreiungen von der Unrelated Business Income Tax _____	226
(1) Befreites Einkommen (sog. Modifications) _____	227
(a) Unrelated Debt-Financed Income Rules _____	228
(b) Kontrollierte Organisationen _____	228
(2) Befreite Aktivitäten (sog. Exceptions) _____	229
ee) Unrelated Business Taxable Income _____	231
II) Abgrenzung nach vier Sphären im deutschen Recht _____	231
1) Der steuerfreie ideelle Bereich _____	231
2) Die steuerbegünstigte Vermögensverwaltung _____	232
3) Der steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetrieb _____	233
4) Der Zweckbetrieb (steuerbegünstigter wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb) _____	234
C) Reformen de lege ferenda _____	235
I) USA _____	235

1) Ersetzung der Gemeinnützigkeitsbegriffe in Sec. 501(c)(3) IRC durch funktionale Definitionen von Zwecktypen _____	236
a) Leistung wird nicht vom erwerbswirtschaftlichen oder staatlichen Sektor angeboten (Markt- und Staatsversagen) _	236
b) Benachteiligung der Gruppe, welche die Leistung erhält _	237
c) Lösungsansätze _____	238
2) Eingrenzung (Fencing In) und Ausgrenzung (Fencing Out) _	238
a) Fencing In-Ansatz _____	239
b) Fencing Out-Ansatz _____	239
c) Vorzüge des Fencing Out-Ansatzes _____	239
II) Deutschland _____	241
1) Übertragung der US-Reformansätze auf das deutsche Recht _	241
2) Mindestausschüttungspflicht im Sinne von Sec. 4942 IRC _	242
a) Vergleich zum Gebot zeitnaher Mittelverwendung, § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO _____	244
b) Problembereiche im deutschen Recht _____	244
aa) Mittel für und Ausgleich von Verlusten in den Zweckbetrieben _____	244
bb) Mittel für die Vermögensverwaltung und die Mittelbeschaffungsbetriebe _____	244
cc) Ausgleich von Verlusten aus der Vermögensverwaltung und den Mittelbeschaffungsbetrieben _____	245
c) Vorzüge und Probleme der Mindestausschüttung im deutschen Recht _____	246
aa) Gemeinnützige Körperschaften als Anteilseigner _____	247
bb) Wettbewerbsvorteile des Beteiligungsunternehmens durch Steuervorteile des gemeinnützigen Anteilseigners	251
cc) Ergebnis _____	251
3) Steuer auf Erträge aus Kapitalanlagen (vgl. Sec. 4940 IRC) _	252
4) Steuer auf übermäßige Beteiligung an Kapitalgesellschaften (sog. Excess Business Holdings) _____	253
5) Entbehrlichkeit der Zweckbetriebskategorie in §§ 65 ff. AO _	255
D) Rechtsvergleichende Erkenntnisse _____	257
6. Kapitel: Spendenrecht _____	261
A) Spendenverhalten in den USA und in Deutschland _____	261
B) Grundzüge des amerikanischen Spendenrechts _____	263
I) Grundstruktur der Federal Law of Income Taxation _____	263
1) Objektive Steuerpflicht _____	263
a) 1. Stufe: Ermittlung des Gross Income _____	263

	b) 2. Stufe: Adjusted Gross Income _____	264
	c) 3. Stufe: Taxable Income _____	265
	2) Subjektive Steuerpflicht _____	267
II)	System des amerikanischen Spendenrechts _____	267
	1) Bedeutung des Begriffs Contribution _____	267
	a) Freiwilligkeit der Zuwendung _____	268
	b) Gegenleistung _____	269
	c) Quid Pro Quo-Situationen (Gegenleistungsbeispiele) _____	269
	d) Unbeachtlichkeit von zufälligen Vorteilen _____	271
	e) Wiedererkennung des Spenders in seiner Spende _____	272
	aa) Problembedeutung _____	272
	bb) Qualified Sponsorship Payments _____	273
	f) Offenbarungspflichten für Charitable Organizations _____	275
	aa) Geschichte und Problematik _____	275
	bb) Quid Pro Quo Contribution Rules _____	277
	g) Offenbarungspflichten für Nicht-Charitable Organizations _____	278
	h) Kontrolle über die Verwendung der Spende _____	279
	i) Werthaltigkeit der Zuwendung _____	280
	j) Besondere Fälle von Charitable Contributions _____	281
	aa) Credit-Card Rebate Plans _____	281
	bb) Zahlung von Dividenden _____	281
	cc) Zahlungen an Employee Hardship Programs _____	282
	2) Begriff der Charitable Organization im Recht des Charitable Giving _____	283
	a) Unterschiede _____	284
	b) Bestimmung des Begriffs „charitable“ im Bereich des Charitable Giving _____	285
III)	Das amerikanische Spendenrecht im Einzelnen _____	286
	1) Vollständige Zuwendungen in Geld oder Eigentum _____	286
	a) Übertragung von Geld (Geldspenden) _____	286
	b) Übertragung von Eigentum (Sachspenden) _____	286
	aa) Art des Eigentums _____	288
	bb) Steuerliche Klassifikation der die Zuwendung empfangenden Charitable Organization _____	290
	cc) Verwendung der Spende durch die Charitable Organization (Unrelated Use) _____	291
	dd) Step Transaction Doctrine _____	292
	ee) Zusammenfassung der Deduction Reduction Rules _____	293
	2) Zuwendung von Leistungen, Nutzungen und Aufwendungen _____	294
	a) Leistungen _____	294

b) Nutzungen _____	294
c) Aufwendungen _____	294
3) Zuwendung von Anteilen am Eigentum (sog. Planned Giving) _____	295
a) Allgemeines zum Planned Giving _____	295
b) System des Planned Giving _____	296
c) Übertragung eines Remainder Interest _____	298
aa) Charitable Remainder Trust _____	298
(1) Allgemeines und Arten _____	298
(2) Bestimmung der Charitable Deduction beim Spender _____	300
(3) Qualifikation des Charitable Remainder Trust _____	301
bb) Pooled Income Fund _____	301
(1) Bestimmung der Charitable Deduction beim Spender _____	302
(2) Qualifikation des Pooled Income Fund _____	302
cc) Charitable Gift Annuity _____	303
d) Übertragung eines Income Interest durch einen Charitable Lead Trust _____	303
aa) Bestimmung der Charitable Deduction beim Spender _____	304
bb) Qualifikation des Charitable Lead Trust _____	305
4) Prozentmäßige Begrenzungen _____	306
a) Natürliche Einzelpersonen _____	306
aa) Fünf Stufen prozentualer Beschränkung _____	307
bb) Kombinationsmöglichkeiten _____	310
b) Corporations _____	311
c) Estates und Trusts _____	313
5) Spendenvortrag (Carryover) _____	313
6) Spendenbegrenzung bei hohen Einkommen _____	314
C) Vergleichswürdige Aspekte des deutschen Spendenrechts _____	315
I) Unterschiedliche Höchstbeträge steuerlicher Abzugsfähigkeit _____	315
1) Beschränkte Abzugsfähigkeit _____	315
2) Unterschiedlich begünstigte Zwecke _____	316
3) Alternativgrenze _____	317
4) Großspenden _____	317
5) Spendenbegünstigung von Stiftungen _____	318
a) Stiftungshöchstbetrag _____	319
b) Gründungshöchstbetrag _____	320
6) Körperschaften _____	321
7) Vergleichende Aspekte _____	322
a) Spendenhöchstbeträge _____	322

	b) Gesetzssystematik der Spendenabzugstatbestände _____	324
	aa) Spendenzwecke _____	324
	bb) Art der Zuwendung _____	326
	c) Schlussfolgerung _____	327
II)	Unentgeltlichkeit der Spende _____	328
	1) Problem der Gegenleistung _____	328
	2) Sponsoring _____	330
	a) Steuerliche Behandlung beim Sponsor _____	331
	b) Steuerliche Behandlung beim spendenbegünstigten Empfänger _____	332
III)	Besteuerung stiller Reserven bei der Übertragung von Sachspenden _____	334
	1) Einfache Begünstigung von Sachspenden im deutschen Recht _____	334
	a) Buchwert, § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 4 und 5 EStG _____	335
	b) Teilwert, § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 1 EStG _____	336
	c) Auswirkungen _____	336
	2) Doppelte Begünstigung von Sachspenden im amerikanischen Recht _____	337
IV)	Privilegierung von Stiftungen gegenüber anderen Rechtsformen durch das deutsche Spendenrecht _____	338
	1) Rechtsformspezifische Spendenbegünstigung im deutschen Recht _____	338
	2) Rechtsformneutralität im amerikanischen Recht _____	340
V)	Steuergerechtigkeit bei Spenden von Personen mit verschiedenen hohen Einkommen _____	341
	1) USA: Pauschbetrag nach Sec. 63(c) IRC (Standard Deduction) _____	341
	2) Deutschland: Steuerliche Auswirkung gleich hoher Spenden bei unterschiedlich hohen Einkommen _____	343
	a) Beispiel _____	343
	b) Systematische Einordnung des Spendenabzugs _____	344
	c) Steuerbetragsermäßigung anstatt Sonderausgabenabzug _____	346
	3) Vergleich _____	348
	a) Tax Credit _____	350
	aa) Gesetz und Gesetzesvorhaben _____	350
	bb) Weitere Reformansätze _____	352
	b) Pauschbetrag _____	353
	c) Noncash Contributions _____	355
7. Kapitel:	Zusammenfassung in Leitsätzen _____	357

Glossar	373
Literaturverzeichnis	391