

Recht der Steuern und der öffentlichen Finanzordnung
Tax Law and Public Finance

20

Christine Hinsch

Private Gemeinwohlfinanzierung und subjektives Recht

Steuerbegünstigte Spenden im Lichte des
Verfassungs- und Unionsrechts



Nomos

**Recht der Steuern und der öffentlichen Finanzordnung /
Tax Law and Public Finance**

herausgegeben von

VRiBFH a.D. RA u StB Prof. Dr. Dietmar Gosch, Christian-
Albrechts-Universität zu Kiel / Bundesfinanzhof, München

Prof. Dr. Ulrich Hufeld, Helmut-Schmidt-Universität,
Universität der Bundeswehr Hamburg

Prof. Dr. Gregor Kirchhof, LL.M., Universität Augsburg

Prof. Dr. Alexander Rust, LL.M., Wirtschaftsuniversität Wien

Prof. Dr. Ralf P. Schenke,
Julius-Maximilians-Universität Würzburg
(geschäftsführend für die Reihe)

Prof. Dr. Henning Tappe, Universität Trier

Prof. Dr. Birgit Weitemeyer, Bucerius Law School, Hamburg
(geschäftsführend für die Reihe)

Begründet von: Prof. Dr. Arndt Schmehl (1970–2015)

Band 20

Christine Hinsch

Private Gemeinwohlfinanzierung und subjektives Recht

Steuerbegünstigte Spenden im Lichte des
Verfassungs- und Unionsrechts



Nomos

Gedruckt mit Unterstützung der Helmut-Schmidt-Universität.
Universität der Bundeswehr Hamburg

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

Zugl.: Hamburg, Univ., Diss., 2020

ISBN 978-3-8487-8043-3 (Print)

ISBN 978-3-7489-2432-6 (ePDF)



Onlineversion
Nomos eLibrary

1. Auflage 2021

© Nomos Verlagsgesellschaft, Baden-Baden 2021. 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.

Vorwort

Die vorliegende Arbeit wurde im Wintersemester 2019/2020 von der Fakultät für Rechtswissenschaft der Universität Hamburg als Dissertation angenommen und mit dem Kolloquium am 26. Oktober 2020 erfolgreich abgeschlossen.

Mein größter und herzlichster Dank gilt meinem Doktorvater, Herrn Professor Dr. Ulrich Hufeld, für inspirierende Diskussionen, die fachliche und menschliche Begleitung dieses Projekts über eine Dekade sowie die größtmögliche wissenschaftliche und geistige Freiheit.

Herrn Professor Dr. Gerrit Frotscher danke ich für die zügige Erstellung des Zweitgutachtens.

Mein Dank gilt auch Frau Dr. Christine Grolig für ihre kollegiale und freundschaftliche Begleitung der Entstehung dieser Arbeit.

Zu guter Letzt danke ich meiner Familie, ganz besonders Martin, Lucia und Cecilia!

Hamburg, im November 2020

Christine Hinsch

Inhaltsverzeichnis

1. Kapitel: Einleitung	13
2. Kapitel: Private Gemeinwohlfinanzierung	17
A. Gemeinwohl	17
B. Dritter Sektor	19
C. Gemeinnützigkeitsrecht	20
D. Finanzierung des Gemeinwohls	20
E. Der verfassungsrechtliche Gemeinwohlkern	21
3. Kapitel: Das subjektive Recht der Spender	24
A. Verfassungsrecht	26
I. Subsidiaritätsprinzip	26
1. Ausschließliche Staatsaufgaben	28
2. Pluralistische Gemeinwohlaufgaben	28
3. Konkurrierende Gemeinwohlaufgaben	31
4. Motive der Gemeinwohlförderung	34
5. Rückschlüsse für steuerliche Anreize	37
6. Auswirkung der Spendenmotive auf ein subjektives Recht beruhend auf dem Subsidiaritätsprinzip	38
II. Primat der Freiheit	42
III. Auswirkungen auf das Spendenrecht	44
B. Grundrechte	45
I. Grundrechtsschutz einer gemeinnützigen Betätigung	46
II. Ein subjektives Recht aus dem Gleichheitssatz (Art. 3 GG)	50
1. Leistungsfähigkeitsprinzip	51
2. Objektives Nettoprinzip	52
3. Subjektives Nettoprinzip	53
4. Spende	54
5. Lehre vom indisponiblen Einkommen	58
6. Kritik an der Lehre vom indisponiblen Einkommen	60
a) Grundsätzliche Kritik	62
b) Berücksichtigung der Sozialversicherungsbeiträge	64

Inhaltsverzeichnis

c) Berücksichtigung der Kosten zur Unterhaltszahlung	65
d) Berücksichtigung der Kosten für eine Haftpflichtversicherung	65
e) Individualexistenzminimum	66
7. Alternatives Besteuerungsmodell	68
8. Einordnung des Existenzminimums	70
9. Vereinbarkeit der steuerlichen Begünstigung der Spende mit Art. 3 Abs. 1 GG	73
III. Ein subjektives Recht aus dem Schutz des Eigentums (Art. 14 GG)	75
1. Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts	76
2. Steuerstaat	78
3. Gemeinwohl	81
4. Non-Affektationsprinzip	85
5. Sozialpflichtigkeit Art. 14 Abs. 2 GG	86
6. Zwischenergebnis	88
IV. Einordnung der Spendenbegünstigung als Sozialzwecknorm	91
V. Grundrechtlicher Schutz von Spenden ins Ausland	93
1. Spenden an Organisationen mit Sitz in der EU/ EWR	94
a) Verifikation der Spende	94
b) Anforderungen an die Verifikation im „Zinsurteil“	95
c) Anwendung der Anforderungen an die Verifikation im „Zinsurteil“ auf die Spende	97
d) Zwischenergebnis	99
2. Spenden an Organisationen in Drittstaaten	100
a) Drittstaaten mit Amtshilfeabkommen	100
b) Drittstaaten ohne Amtshilfeabkommen	100
aa) Ungleichbehandlung im Vergleich zur Einschaltung von Hilfspersonen	101
bb) Ungleichbehandlung im Vergleich zu Mittelbeschaffungskörperschaften	103
3. Zwischenergebnis	105
4. Kapitel: Subjektive Rechte der Spendenempfänger	106
A. Finanzierungsverantwortung des Staates	108
I. Privatschulen	109
II. Wissenschaft	110
III. Kunst	111

IV. Religion und Weltanschauung	112
V. Steuerbefreiungen aufgrund der Finanzierungsverantwortung	113
VI. Weitere Gründe für eine Steuerbegünstigung	115
VII. Grenze der steuerlichen Begünstigung	117
VIII. Kein weitergehendes subjektives Recht aus Art. 3 GG oder Art. 14 GG	117
B. Spendenempfänger im Ausland	118
5. Kapitel: Unionsrecht	123
A. Grundfreiheiten	123
B. Rechtssache Stauffer	126
C. Rechtssache Schwarz/Gootjes-Schwarz	127
D. Rechtssache Jundt	128
E. Rechtssache Persche	129
I. Sachverhalt	130
II. Ergebnisse der Entscheidung	131
III. Stellungnahme	134
1. Spende von der Kapitalverkehrsfreiheit umfasst	134
2. Voraussetzungen des Gemeinnützigkeitsrechts nicht harmonisiert	137
3. Sitz der Organisation kein zulässiger Anknüpfungspunkt	137
4. Beschränkung der gemeinnützigen Zwecke auf das Inland möglich	138
5. Rechtfertigung mit der Wirksamkeit der Steueraufsicht	141
6. Grenzen bei der Ausgestaltung der Gemeinnützigkeitsvoraussetzungen	143
F. Verletzung weiterer Grundfreiheiten	144
G. Spendenempfänger	147
I. Kapitalverkehrsfreiheit	147
II. Niederlassungsfreiheit, Dienstleistungsfreiheit und Warenverkehrsfreiheit	149

Inhaltsverzeichnis

6. Kapitel: Verfassungsrechtliche und unionsrechtliche Verstöße durch die aktuelle Gesetzeslage	151
A. Verfassungsrechtliche und unionsrechtliche Verstöße durch die aktuelle Gesetzeslage aus der Sicht des Spenders	151
I. Verfassungsrechtliche Diskriminierung	152
1. Ungleichbehandlung zu Organisationen in EU-/EWR-Staaten	153
2. Ungleichbehandlung zu Organisationen in Drittstaaten	156
II. Unionsrechtliche Diskriminierung	156
1. Struktureller Inlandsbezug	157
2. Spenden an Organisationen mit Sitz in der EU und im EWR	158
a) Satzungsvoraussetzung	158
aa) Mustersatzung (Anlage zu § 60 Abs. 1 Satz 2 AO)	158
bb) Satzungsmäßige Vermögensbindung	160
b) Anforderungen an die tatsächliche Geschäftsführung	163
c) Anforderung an den Zuwendungsnachweis	164
d) Zwischenergebnis	165
3. Hilfe bei der Beitreibung von Steuerforderungen	165
4. Haftung bei Mittel Fehlverwendung von Spendenempfängern im EU/EWR-Staat (§ 10b Abs. 4 EStG)	167
5. Zuwendungsempfänger in Drittstaaten	168
B. Verfassungsrechtliche und unionsrechtliche Verstöße durch die aktuelle Gesetzeslage aus der Sicht des Spendenempfängers	169
I. Verstoß gegen das verfassungsrechtliche Bestimmtheitsgebot	169
II. Unionsrechtswidrige Diskriminierung	173
1. Struktureller Inlandsbezug	173
2. Struktureller Inlandsbezug auch Voraussetzung bei Spenden an juristische Personen des öffentlichen Rechts im EU-/EWR-Staat	176
3. Feststellung der Gemeinnützigkeit (§ 60a AO)	178
4. Satzungsvoraussetzungen	180
a) Mustersatzung (Anlage zu § 60 Abs. 1 Satz 2 AO)	180
b) Satzungsmäßige Vermögensbindung	180
5. Zuwendungsbestätigung	181
C. Stellungnahme zu weiteren Gesetzesänderungen	182
I. Abschaffung des § 62 AO a.F.	182

II. Sonderausgabenabzug erweitert um Schulgeldzahlungen an Privatschule mit Sitz in der EU/ im EWR	183
III. Erweiterung der steuerlichen Begünstigung nach § 3 Nr. 26 EStG auf juristische Personen des öffentlichen Rechts mit Sitz im EU-/EWR-Staat	184
IV. Zwischenergebnis	185
7. Kapitel: Spendenabzug in anderen Ländern	187
A. Schweden	188
B. Großbritannien	190
C. Zwischenergebnis	191
8. Kapitel: Ausblick: Möglichkeiten einer Europäisierung	193
I. Europäische Stiftung – Fundatio Europaea (FE)	193
II. Integration durch die Grundfreiheitsberechtigten	196
9. Kapitel: Zusammenfassung	200
Literaturverzeichnis	211

