

STIFTUNGEN IN EUROPA

Autorenbeitrag



Prof. Dr. Dominique Jakob
Zentrum für Stiftungsrecht an der Universität Zürich

1. STAND UND ZUKUNFT DER «EUROPÄISCHEN STIFTUNG» – WIE GELINGT EIN EUROPÄISCHES STIFTUNGS- UND GEMEINNÜTZIGKEITSRECHT?

Die Europäisierung des Stiftungssektors und das Thema einer «Europäischen Stiftung» (*Fundatio Europea/FE*) beschäftigen die interessierten Kreise seit Jahren. Unterschiedliche Stimmen sind zu vernehmen, wie es um den Zustand dieser potenziellen Rechtsform steht. Zwischen einem Heilsbringer, dessen Inkrafttreten unmittelbar bevorsteht, und einem Kunstgebilde, das niemals das Licht der rechtlichen Realität erblicken wird, ist alles vertreten.²⁰ Jedenfalls ist die europäische Stiftung derzeit eine Art Phantom, das die Schweiz unmittelbar betreffen könnte und daher die Gemüter bewegt. Dieser Beitrag möchte den Stand der Dinge einer Bewertung unterziehen. Hierzu soll kurz in Erinnerung gerufen werden, welcher Gestalt die Probleme im grenzüberschreitenden Stiftungs- und Gemeinnützigkeitsverkehr sind, danach soll die Entwicklung der Verordnung für eine europäische Stiftung skizziert werden, um schliesslich die Frage zu stellen: Was könnten die Bausteine für ein wirksames europäisches Stiftungs- und Gemeinnützigkeitsrecht sein?

I. HINTERGRUND UND PROBLEMAUFRISS

BEDÜRFNISSE

Die Entwicklung einer europäischen Stiftung stellt keinen Selbstzweck dar. Der ganze Vorgang ist nur dann mit Berechtigung weiterzuerfolgen, wenn die Rechtsform einen Mehrwert schafft und den europäischen Stiftungssektor weiterbringt. Und in der Tat lassen sich (neben einigen faktischen Problemen) rechtliche Hindernisse im grenzüberschreitenden Stiftungs- und Gemeinnützigkeitsverkehr finden, vor allem international-privatrechtlicher sowie international-steuerrechtlicher Art. Vier Hauptkonstellationen sollen kurz skizziert werden:

- In der ersten Konstellation verlegt eine Stiftung ihren Sitz ins Ausland, eine Stiftung zieht aus dem Ausland zu, oder eine Stiftung kooperiert mit einer ausländischen Stiftung. Hierbei handelt es sich stets um Fragen der *zivilrechtlichen Anerkennung* einer Stiftung. Diese richten sich nach dem Internationalen Privatrecht und im europäischen Kontext nach der Niederlassungsfreiheit (Art. 49 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union, AEUV). Doch die Anwendbarkeit der Niederlassungsfreiheit auf (alle?) gemeinnützigen Stiftungen ist bis heute ungeklärt. Zudem existieren zahlreiche Folgefragen wie diejenige des internationalen Aufsichtsrechts.
- In der zweiten Konstellation fördert eine Stiftung im Ausland. Hierbei stellt sich vor allem die Frage der Erfüllung der *heimischen Gemeinnützigkeitskriterien* (z. B. eines strukturellen Inlandsbezugs, wie ihn § 51 Abs. 2 der deutschen Abgabenordnung erfordert); es geht also primär um die einzelstaatlich motivierte Lenkungswirkung nationaler Steuerrechte.
- In der dritten Konstellation erwirtschaftet eine Stiftung Vermögen bzw. bewirtschaftet ein solches im Ausland. Hier ist entscheidend, ob nationale *Steuerprivilegien* nur inländischen oder auch *ausländischen Stiftungen* zu gewähren sind. Dieser Fall liegt der bekannten Rechtssache «Stauffer» (EuGH vom 14.9.2006, RS. C-386/04) zugrunde, in welcher der

Europäische Gerichtshof (EuGH) festgehalten hat, dass die Kapitalverkehrsfreiheit (Art. 63 AEUV) eine Diskriminierung anhand des ausländischen Sitzes einer Stiftung verbietet. Aber der EuGH konnte mit diesem Votum nicht verhindern, dass heute eine ausländische Stiftung jedenfalls grundsätzlich die inländischen Gemeinnützigkeitsvorgaben der jeweiligen Mitgliedstaaten zu erfüllen hat.

- Und schliesslich leistet in einer vierten Konstellation ein Inländer eine Spende an eine Organisation im Ausland, was die Frage aufwirft, ob der *nationale Spendenabzug* auch bei einer *Spende an eine Organisation im Ausland* gilt. Dies ist die Rechtssache «Persche» (EuGH vom 27.1.2009, RS. C-318/07), in welcher der EuGH spezifiziert hat, dass die Kapitalverkehrsfreiheit auch eine Diskriminierung anhand des Sitzes eines Spendenempfängers verbietet. Allerdings haben die Staaten als Reaktion auf dieses Urteil zeitnah neue (und gleichsam «sitzfreie») Differenzierungskriterien eingeführt, wie in Deutschland z. B. das Ansehen der BRD. Zudem erweist es sich in der Praxis für ausländische Organisationen als äusserst schwierig, die nationalen Gemeinnützigkeitskriterien anderer Staaten zu erfüllen, wovon etwa die aktuellen deutschen Urteile der Finanzgerichte Münster vom 8.3.2012 sowie Düsseldorf vom 14.1.2013 (AZ. BFH X R 7/13) zeugen.

REGELUNGSEBENEN

An diesen Beispielen ist zu erkennen, dass für die weitere Diskussion zwingend verschiedene Ebenen auseinanderzuhalten sind. Die *erste Ebene* betrifft den Abbau von Diskriminierungen über europäische Grundfreiheiten. Hier hat der EuGH in den letzten Jahren, nicht zuletzt in den erwähnten Urteilen, die Niederlassungsfreiheit sowie die Kapitalverkehrsfreiheit in Stellung gebracht. Somit ist (im Vergleich zu der Zeit der ersten Entwürfe für eine europäische Stiftung) eine erhebliche Besserung eingetreten; dennoch sind Hindernisse auf nationalen Ebenen verblieben oder neu geschaffen worden. Somit stellt sich die Frage: Was ist der «Missing Link» zur vollständigen Verwirklichung der Grundfreiheiten? Was würde nationale Steuerautoritäten veranlassen, den fraglos vorhandenen europäischen Nichtdiskriminierungs-Auftrag umzusetzen?

Davon zu trennen ist jedoch auf einer *zweiten Ebene* die Frage, ob es daneben (oder alternativ) einer supranationalen EU-Rechtsform bedarf? Und auf einer *dritten Ebene*, ob es ausserdem (oder alternativ) eines europäischen Steuer- und Gemeinnützigkeitsrechts bedarf? Und schliesslich ist zu überlegen, ob es vielleicht *weitere* Ebenen gibt, die bisher vernachlässigt wurden?

II. DER KOMMISSIONSVORSCHLAG UND SEINE NACHBESSERUNGSVERSUCHE

Die Diskussion und die Aktivitäten der letzten Jahre betreffen vornehmlich die zweite Ebene, nämlich die Entwicklung einer Verordnung («Statute») für eine «Europäische Stiftung» (Foundation Europaea).

ENTWICKLUNG DER «STATUTE»

Bei der Fundatio Europaea handelt es sich um eine ursprünglich wissenschaftlich angelegte Idee, eine supranationale (also neben den Stiftungen der Mitgliedstaaten bestehende) Rechtsform für grenzüberschreitende Gemeinnützigkeit zu schaffen. Ein erster Meilenstein war eine Studie internationaler Wissenschaftler und Praktiker: «The European Foundation – A New Legal Approach», herausgegeben von Klaus J. Hopt, Rainer Walz, Thomas von Hippel und Volker Then im Jahre 2006. Die Leistung dieses Buches ist nicht hoch genug einzuschätzen, hat sie die heutige Diskussion doch überhaupt erst möglich gemacht. Von dort ging der Vorgang auf die Ebene der europäischen Gesetzgebungsorgane. Die EU-Kommission hat eine Machbarkeitsstudie in Auftrag gegeben (2007–2009) und eine öffentliche Konsultation (2009) sowie ein Folgeabschätzungsverfahren (2010–2012) durchgeführt. Diverse weitere Stellungnahmen von europäischen Instanzen sind ergangen. Am 8.2.2012, in seiner Geschwindigkeit durchaus überraschend, hat die Europäische Kommission schliesslich einen Vorschlag für ein europäisches Stiftungsstatut vorgelegt (KOM 2012, 35, im Folgenden FE-Verordnung / FE-VO). Hierzu sind naturgemäss wiederum diverse Stellungnahmen erfolgt, von staatlichen Organen, Verbänden, dem European Foundation Center (EFC) sowie zahlreichen Wissenschaftlern und Praktikern. Am 3.7.2013 hat das Europäische Parlament eine Entschliessung zur FE-VO

verabschiedet, in der es den Vorgang grundsätzlich begrüsst, einige (eher kosmetische) Modifikationen zur Verordnung vorschlägt und den Entwurf an Rat und Kommission zurückspielt. In der Zwischenzeit erfolgte eine Ausarbeitung von «Kompromissvorschlägen» in der irischen und litauischen Ratspräsidentschaft, die allerdings eher im Verborgenen stattfand und die Vorschläge jedenfalls nicht öffentlich zugänglich machte. Eingerichtet wurde eine technische Arbeitsgruppe, von der einige Aspekte in die politische Diskussion an die ständigen Vertreter der Mitgliedstaaten in Brüssel (COREPER-1-Gremium) gegeben wurden. Die politische Diskussion ist deswegen elementar, weil auch nach der potenziellen endgültigen Verabschiedung der Verordnung durch das Parlament die einstimmige Zustimmung der Mitgliedstaaten innerhalb des Rats der Europäischen Union ebenso notwendig ist wie sie heute fraglich ist; fraglich deswegen, weil der Verordnungsentwurf in verschiedener Hinsicht Probleme birgt.

Jüngst hat die griechische Ratspräsidentschaft verlautbart, in ihrer Amtsperiode (1.1.2014 bis 30.6.2014) den Vorgang abschliessen zu wollen. Sie lud alle Mitgliedstaaten ein, Stellungnahmen zum letzten Kompromissentwurf der litauischen Ratspräsidentschaft abzugeben, um auf dieser Basis einen nochmals revidierten, letzten Entwurf zu erstellen. Dieser soll dem COREPER-1-Gremium für eine finale Stellungnahme zugehen; abhängig vom Ergebnis dieser Diskussion soll dann der Text an den Rat gehen – oder der Vorgang sein Ende finden!²¹

«DEVOLUTION»

An dieser Stelle soll keine weitere inhaltliche Auseinandersetzung mit dem Kommissionsentwurf erfolgen.²² Betont sei lediglich, dass die Idee einer europäischen Stiftung ihre Sternstunde mit der bereits erwähnten Studie von Hopt, Walz, von Hippel und Then gefunden hat. Seitdem geht es eigentlich stetig bergab. Natürlich sind die politischen Realitäten kein Wunschkonzert, aber Inhalt und Qualität der Rechtsform haben im Laufe ihrer Ausarbeitung stark gelitten. Ebenso muss kritisch hinterfragt werden, ob es glücklich erscheint, die Statute als solche auf europäischer Lobbyebene mit aller Macht nach vorne zu treiben und hierbei einen klar defizitären Inhalt in Kauf zu nehmen, so wie es derzeit geschieht. Und so ist auch nicht überraschend, dass es seit der Vorstellung des Verordnungsvorschlags

eine ganze Reihe kritischer Stellungnahmen von renommierten Stiftungsrechtsexperten gab, die einstimmig zu dem Ergebnis gelangen, dass die Statute jedenfalls im derzeitigen Gewand nicht in Kraft treten kann. Zum gleichen Ergebnis kommen die Stellungnahmen diverser Staaten sowie staatsnaher Instanzen wie etwa der englischen Charity Commission; und auch die Staatenvertreter im COREPER-1-Gremium in Brüssel stehen dem Entwurf erstaunlich einhellig kritisch gegenüber.

An dieser Stelle soll kein weiteres «Statute-Bashing» betrieben werden; vielmehr möchte der Autor versuchen, konstruktiv zu sein und die Bausteine zu identifizieren, die es für ein mögliches europäisches Stiftungs- und Gemeinnützigkeitsrecht in Form einer europäischen Stiftung bräuchte.

III. BAUSTEINE EINES EUROPÄISCHEN STIFTUNGS- UND GEMEINNÜTZIGKEITSRECHTS

Für eine erfolgreiche europäische Stiftungsform bedarf es dreier Kriterien: Es muss sich um eine gute, moderne Stiftung handeln; mit dieser muss die grenzüberschreitende Stiftungstätigkeit funktionieren, denn dafür ist sie gemacht; und sie muss die heutige steuerliche Situation verbessern. Diese Aufzählung erfolgte in einer bewussten Priorisierung: Wenn man schon den Ansatz über eine Stiftungsform wählen möchte, muss man zunächst auf das Stiftungsrecht schauen und danach zum Steuerrecht schwenken, denn eine Gestaltung muss zunächst zivilrechtlich funktionieren, bevor sie steuerlich optimiert werden kann.

GUTE STIFTUNGSFORM

Elementarer Grundbaustein ist eine hochwertige Stiftungsform; denn eine schlechte Stiftung wird kein Stifter freiwillig wählen, und wenn sie niemand errichten möchte, hätte das Rechtsgefäss keine nachhaltige Wirkung und man betriebe den ganzen Aufwand für einige wenige Stiftungen, während sich für die übrigen 110'000 nationalen Stiftungen Europas die Rechtslage nicht verändern würde.

In einer guten Stiftungsform muss der Stifter zunächst seine *Gestaltungsvorstellungen verwirklichen* können.

Hierzu benötigt er eine grosse Portion Stifterfreiheit, ein Errichtungsverfahren im Normativ- bzw. Registersystem, ein sinnvolles Spektrum an möglichen Zwecken (wobei es aus Sicht des Autors nicht ausgeschlossen wäre, auch gemischte Zwecke zuzulassen²³), und einen sinnvollen Zugang zu Stifterrechten. Der Stifter muss zum Zweiten seine Gestaltungsvorstellung auch dauerhaft *absichern* können. Hierzu bedarf es eines wirksamen Schutzes des Stifterwillens, Regelungen für interne Governance (etwa Regelungen für Interessenkonflikte, ein Zweitorgan und eine nach Grösse abgestufte Rechnungsprüfung) sowie eines effektiven, möglichst einheitlichen Rechtsschutzes. Schliesslich muss die Stiftung *funktionieren* und auch Freude (im Gegensatz zu Schmerzen) bereiten. Dazu müssen sowohl ein «Administrationswust» als auch unangemessene Kosten verhindert werden. Vor allem aber muss *Rechtssicherheit* geschaffen werden. Wenn hier Nachteile und vor allem Rechtsunsicherheiten gegenüber nationalen Stiftungen bestehen, erscheint eine europäische Stiftung kaum eine attraktive Alternative, steuerliche Privilegierung hin oder her.

Vor diesem Hintergrund sind etwaige Details des Verordnungsentwurfs (z. B. die Mindestdauer der Stiftung, die nun von zwei auf sechs Jahre gehoben werden soll; das Mindestvermögen, das neu von EUR 25'000 auf EUR 50'000 erhöht werden soll; letzte Details des Zweckkatalogs, der möglicherweise noch die «civilian crisis preparedness» aufnehmen soll) fast zweitrangig. Und viele weitere Streitfragen, z. B. welcher wirtschaftlichen Betätigung die Stiftung nachgehen darf, sind nicht aus stiftungsrechtlicher Sicht problematisch, sondern wegen des zwingenden steuerlichen Konnexes, auf den weiter unten eingegangen wird.

FUNKTIONIEREN DER GRENZÜBERSCHREITENDEN TÄTIGKEIT

Damit eine grenzüberschreitende Tätigkeit funktioniert, für die die Stiftung ja ihrer Natur nach «designed» sein soll, muss zunächst die international-privatrechtliche Anerkennung der Stiftungen in allen Mitgliedstaaten gewährleistet sein. Dies setzt der Kommissionsentwurf zutreffend um. Fraglich aber ist, ob für den Zugang zur Rechtsform wirklich eine *Grenzüberschreitung* bzw. zumindest das Ziel *einer Grenzüberschreitung* als Gründungsvoraussetzung notwendig sein soll. Wenn man sich die Neuformulierung der entsprechenden

Vorschrift in der Entschliessung des Parlaments vom 3.7.2013²⁴ ansieht, stellt sich schon die Frage, ob und inwieweit ein derartiges Konzept sinnvoll sein kann. Es gibt bisher keine Antwort, wie diese Voraussetzungen zu handhaben sind und welche Konsequenzen bei Nichteinhaltung entstehen. Soll eine Stiftung, die schlussendlich ohne Grenzüberschreitung aufgelöst wird, diejenigen Steuern, die sie durch FE-Privilegierung gespart hat, nachzahlen? Aus Sicht des Autors wäre an dieser Stelle der Anwendungsbereich der Europäischen Stiftung zu erweitern und auf natürliche Regulierung zu setzen, bei anderweitiger Missbrauchsverhinderung.

Von erheblicher Bedeutung indes ist das Spannungsfeld zwischen *Eintragung, Satzungssitz, Verwaltungssitz, Sitzverlegung und Aufsicht*. Die in diesem Kontext aufkommenden Fragen sind weder im Kommissionsentwurf, noch in der Parlamentsversion, noch in den Kompromissfassungen befriedigend gelöst. Die Eintragung der Europäischen Stiftung sollte grundsätzlich an Satzungs- und Verwaltungssitz stattfinden; ein Auseinanderfallen dieser Sitze sollte nicht möglich sein, um kein offensichtliches «Forum-Shopping» zu ermöglichen. Stattdessen sollte eine echte Sitzverlegung in einem relativ einfachen Verfahren möglich sein, wenn sinnvolle Gründe vorliegen. Wichtig jedoch ist, dass die Aufsicht in einem solchen Fall «mitziehen» muss, d. h. die Aufsicht stets von den Behörden des neuen Sitzstaats ausgeübt wird.

Stichwort *Aufsicht*: Die Aufsicht über die Europäische Stiftung muss «sitzen», und zwar richtig. Dies ist notwendig, um Missbräuche zu verhindern, wirkt aber auch als Standortfaktor und Qualitätsmerkmal, weil sie den Schutz der Stiftung garantiert. Die Aufsicht muss effektiv, unmittelbar und ohne rechtliche Schwierigkeiten handeln können (etwa ohne ständige Fragen nach dem anwendbaren Recht oder nach hoheitlichen Befugnissen auf fremden Gebiet). Sie muss ohne langwierige Kooperationsanfragen an Behörden am Verwaltungssitz und ohne unnötige Transaktionskosten agieren können, welche letztere ja im Zweifel der Stiftung auferlegt werden. Der Möglichkeit eines «Aufsicht-Shoppings» sollte jedenfalls nicht in institutioneller Weise Vorschub geleistet werden, etwa in dem Sinne, dass die Stiftung z. B. in Griechenland eingetragen werden könnte und dort beaufsichtigt werden müsste, obwohl Verwaltung und Tätigkeit von Anfang an in einem anderen Mitgliedstaat geplant waren. Die strukturellen Unterschiede der Aufsichtsinstanzen,

die ja ohnehin verbleiben, bergen bereits hinreichend anspruchsvolle Aufgaben. Das gilt etwa auch in Bezug auf den *Rechtsschutz*, der von der FE-Verordnung nicht adressiert und somit dem einzelstaatlichen Recht überlassen wird; dies hat zur Folge, dass die Frage wie und ob überhaupt Rechtsschutz gegen ein Aufsichtshandeln und somit in letzter Instanz auch der Weg zum EuGH möglich ist, je nach Mitgliedstaat unter völlig unterschiedlichen Voraussetzungen steht (und in manchen gar nicht gewährleistet ist). Aus diesem Grund wäre wohl für eine Rechtsweggarantie im Rahmen der FE-VO zu plädieren.

VERBESSERUNG DER HEUTIGEN STEUERRECHTLICHEN SITUATION

Nochmal darauf hingewiesen sei, dass wir uns in der «Post-Stauffer-und-Persche Ära» befinden (die Kapitalverkehrsfreiheit ist vom EuGH bestätigt, Probleme bestehen mit den *nationalen* Gemeinnützigkeitskriterien). Allerdings erscheint der europäische Weg von der Wirtschafts- zur Wertegemeinschaft unbeholfen; eigentlich sollte der Begriff eines «europäischen gemeinen Nutzens» in einer europäischen Gemeinschaft ein Selbstläufer sein, scheitert jedoch bisher an den nationalen Interessen.

Vor diesem Hintergrund seien mögliche Handlungswege kurz skizziert.

- Eine Möglichkeit wäre, das *Steuerrecht gänzlich zu ignorieren* und alles laufen zu lassen wie bisher. Zwar wäre die Statute damit möglicherweise eine «lahme Ente»; jedenfalls vor dem COREPER-1-Treffen schien die deutliche Mehrzahl der Mitgliedstaaten jedoch für genau diese Option einzutreten, und dem Vernehmen nach scheint das Steuerrecht tatsächlich aus dem Entwurf eliminiert zu werden (mit derzeit noch nicht zu beurteilenden Auswirkungen für den Rest der Verordnung).
- Auf der anderen extremen Seite stünde die Schaffung eines eigenen europäischen *Stiftungssteuerrechts* in einem zweiten Teil der FE-VO. Dieser Ansatz wurde bereits im Projekt von Hopt, Walz, von Hippel und Then diskutiert, dort aber weder als realistisch noch sinnvoll erachtet. Vor allem würde diese Lösung nur einer kleinen Anzahl von europäischen Stiftungen zugutekommen, während die

verbleibenden ca. 110'000 nationalen europäischen Stiftungen keine derartigen harmonisierten Privilegien genießen würden.

- Vor diesem Hintergrund hat der Kommissionsvorschlag für die FE-VO vom 8.2.2012 den Ansatz eingenommen, eine *automatische steuerliche Privilegierung* jeder eingetragenen europäischen Stiftung vorzusehen. Dies würde in der Tat heissen, dass jede irgendwo eingetragene europäische Stiftung in jedem Mitgliedstaat automatisch und grundsätzlich für immer als gemeinnützig gilt. Dieser Ansatz war in Anbetracht der Vorarbeiten äusserst überraschend; ob bewusst oder unbewusst, jedenfalls ist die Europäische Kommission deutlich über das Ziel aller bis anhin gestellten Forderungen hinausgeschossen. Und dies nicht zu Gunsten der Rechtsform: Denn schon systematisch geht die Vermischung der zivilrechtlichen Zulässigkeit (im Sinne von Eintragbarkeit und Entstehen) der Rechtsform mit steuerlichen Kriterien daneben. Die Eintragung bzw. die Erlangung der Rechtsfähigkeit ist ein punktuelles Ereignis, steuerliche Privilegierung bedarf jedoch einer periodischen Prüfung. Dies führt zudem zu einer unnötigen Verkomplizierung der stiftungsrechtlichen Situation (siehe oben), wobei sich gleichzeitig die stiftungsrechtlichen Regeln in Bezug auf die steuerrechtlichen Grundsätze als untauglich erweisen. Ferner werden die entscheidenden gemeinnützigkeitsrechtlichen Kriterien nationaler Rechtsordnungen weitgehend ignoriert (etwa der Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung). Zwar wurden nun einige punktuelle Nachbesserungen von den Kompromissentwürfen aufgenommen. Allerdings fehlt schon grundsätzlich eine ausreichend rechtsvergleichende Abstützung dieser «zivilrechtlichen Gemeinnützigkeitskriterien», weil man in den letzten Jahren an ganz anderen Details geforscht hatte, stand doch lediglich ein allgemeiner Diskriminierungsgrundsatz und kein gemeinschaftsrechtliches Gemeinnützigkeitsrecht zur Debatte. In jedem Fall ermöglicht der Ansatz der FE-VO ein steuerliches «Forum-Shopping» und damit auch eine Art «Flucht in die FE», weil eine FE in einem Mitgliedstaat eingetragen werden kann, auch wenn die nationalen Gemeinnützigkeitskriterien im selben oder einem anderen Mitgliedstaat gar nicht erfüllt sind. Insgesamt ist somit ein unausgegrenztes europäisches Gemeinnützigkeitsrecht «light» durch die Hintertür eingeführt worden. Aus Sicht vieler Experten und auch des Autors wurde der europäischen

Stiftung damit kein Gefallen, sondern ein Bären dienst erwiesen, der die Verordnung letztlich zum Scheitern bringen könnte.

- Geht man für den Moment dennoch von diesem Ansatz der FE-VO aus, könnte eine gewisse Linderung durch eine Art aggressive «Lückenfüllung» durch die nationalen Staaten erfolgen. Die hier zugrunde liegende Idee wäre, dass zwar der Gemeinnützigkeitsstatus einer FE in allen europäischen Staaten anzuerkennen wäre, aber Verfahren, Umgang und Überwachung in Bezug auf die Rechtsform in den Händen der Mitgliedstaaten bliebe. Und so war in der Tat ein neuer Art. 3 Abs. 3 FE-VO in der internen wissenschaftlichen Diskussion, der im Bereich des anwendbaren Rechts hätte klarstellen sollen, dass besondere steuerrechtliche Vorschriften eines Mitgliedstaats (z. B. betreffend zeitnahe Mittelverwendung, Rücklagenbildung, Anteil der Verwaltungskosten, Finanzierung politischer Parteien) zur Anwendung gelangen, wenn die FE in diesem Staat tätig wird oder Mittel beschafft. Eine solche Bestimmung wurde in der Parlamentsversion nicht aufgenommen, in Art. 51a des irisch/litauischen Kompromissentwurfs findet sich aber ein ähnlicher Gedanke bei den Vorschriften über die steuerrechtliche Behandlung.²⁵ Dieser Ansatz bedarf weiterer Diskussionen im Detail; eine Folge wären aber in jedem Fall Abgrenzungsprobleme, eine gewisse Rechtsunsicherheit sowie weitergehende nationale Flickschusterei.
- Also müsste man davon ausgehen, dass es schlussendlich doch in der Kompetenz der Mitgliedstaaten bleiben müsste, die entsprechenden Steuerprivilegien zu prüfen. Dies könnte auf einen reinen bzw. echten «Nichtdiskriminierungs-Ansatz» hinauslaufen. Ein solcher würde heißen, eine europäische Stiftung schlicht nicht schlechter zu behandeln als eine nationale Stiftung (nicht: gemeinnützige Stiftung), sodass das Prädikat der Gemeinnützigkeit gleich wie bei nationalen Stiftungen vom jeweiligen Mitgliedstaat vergeben wird. Dies war auch der Ansatz der «Feasibility Study» und der ganz herrschenden Meinung vor Erlass des Kommissionsvorschlags.
- Allerdings stellt sich an dieser Stelle die Frage, ob nicht doch gewisse *gemeinsame Kriterien* für die steuerliche Behandlung gefunden werden könnten. Also nicht ein gemeinsames Steuerrecht, sondern eine

eigenständige Anerkennung europäischer Stiftungen durch die Mitgliedstaaten, jedoch anhand gemeinsamer Kriterien. Wie aber könnte ein solcher Ansatz gelingen? Ist eine positive Einigung der Mitgliedstaaten über die Kriterien für eine steuerliche Gemeinnützigkeit vorstellbar? Auf welche Kriterien sollte man sich einigen, und in welchem Gefäß sollte man diese festschreiben? Jedenfalls in der FE-VO erschiene dies als ein schwieriges Unterfangen. Liesse sich wenigstens eine Annäherung von Grundprinzipien erreichen? Gegebenenfalls über Gruppenfreistellungen oder Doppelbesteuerungsabkommen?

Indes: Anstatt dieser Frage in Theorie nachzugehen, sollte aktiv gehandelt und die Frage nach dem «Missing Link»²⁶ aufgegriffen werden. Warum tun sich die Mitgliedstaaten so schwer, eine grenzüberschreitende Gemeinnützigkeit anzuerkennen? Der Autor hat sich an anderer Stelle²⁷ Gedanken gemacht, die hier nur kurz erwähnt sein sollen. Das Argument, dass einem heimischen Steuerausfall keine inländischen (sondern nur gemeinschaftsweite) Vorteile gegenüberstehen, sollte in einer Europäischen Gemeinschaft keine Gültigkeit beanspruchen dürfen. Zählen darf jedoch das Bedürfnis der Einzelstaaten nach *Kontrolle*, nämlich nach einer effektiven Kontrolle, dass ausländische Organisationen auch das tun, was nach heimischem Gemeinnützigkeitsverständnis grundsätzlich geschehen soll und dass das Geld nicht zu missbräuchlichen Zwecken eingesetzt wird. Dazu bedarf es aber nicht der Erfüllung der *heimischen Gemeinnützigkeitskriterien*, sondern es muss reichen, wenn ausländische Organisationen erstens funktional vergleichbare Kriterien erfüllen, die zweitens durch *vergleichbare* Kontroll- und Rechenschaftspflichten flankiert werden, die aber auch nicht zwingend im Staat der relevanten Steuerbehörde, sondern z. B. bei Stellen im Sitzstaat der Organisationen oder auch einer europäischen Kontrollstelle (eben funktional vergleichbar) erbracht werden können und damit *erfüllbar* sind. Diese funktional vergleichbaren Kriterien freilich sind der «Missing Link» und müssen noch herausgearbeitet bzw. rechtsvergleichend entwickelt werden. Sollen wir hierfür auf eine gesetzgeberische Einigung der europäischen Mitgliedstaaten warten? Die klare Antwort lautet nein. Vielmehr sollten die Kräfte der Selbstregulierung nutzbar gemacht werden. Der Autor hat deswegen bereits angeregt, einen *Cross-border Philanthropy Code* zu entwerfen, der entsprechende (freiwillige) Kriterien enthält. Diese könnten eventuell verbunden werden mit einer europäischen Kontrollstelle und/oder einem

(freiwilligen) Gütesiegel einer anerkannten Organisation, eventuell wiederum verbunden mit europatauglichen (freiwilligen) Satzungsvorschlägen. Halten sich die Organisationen (freiwillig) an diese Standards und dokumentieren dies, könnten nationale Behörden oder Organe in Europa (und übrigens auch in Drittstaaten) geneigt sein, ihre heimischen Kontrollbedürfnisse als befriedigt anzusehen.

Ein solcher Ansatz würde sicherlich nicht alle Probleme lösen, aber doch einige, z. B. diejenigen im Hinblick auf den internationalen Spendenverkehr, die Tätigkeit im Ausland und die Vermögensbewirtschaftung im Ausland. Vor allem könnte er für alle *gemeinnützigen Organisationen* wirken, nicht nur für eine Handvoll europäischer Stiftungen. Hier könnte auch eine Rolle für das European Foundation Center (oder angeschlossene europäische Netzwerke) liegen. Anstatt alle Kraft auf das Bewerben der Statute zu richten, könnte die integrative Funktion des EFC genutzt werden, um einen solchen Codex zu entwickeln, ein Siegel zu schaffen, eine Kontrollstelle aufzubauen und europakompatible Mustersatzungen zu entwerfen. Freilich könnte dies auch aus der Schweiz heraus geschehen, die Erfahrung mit erfolgreichen stiftungsbezogenen Codizes und Gütesiegeln besitzt.

Das allerdings wäre nur als erste Linderung anzusehen. Daneben sollte das derzeitige Momentum in Europa genutzt werden, um an einem echten europäischen

Gemeinnützigkeitsrecht zu arbeiten. Ein solches müsste jedoch für alle Rechtsformen, nicht nur für Stiftungen, und schon gar nicht nur für europäische Stiftungen gelten. Es müsste auf Basis der heutigen Erkenntnisse entwickelt werden, mit dem notwendigen zeitlichen, wissenschaftlichen und rechtsvergleichenden Tiefgang.

IV. AUSBLICK

Die vorstehenden Zeilen sollten deutlich gemacht haben, dass es sich insgesamt um eine sehr komplexe Thematik handelt. Die europäische Stiftung ist als Idee gut, in ihrer Ausarbeitung jedoch problematisch und in ihrer Verabschiedung ungewiss. Vor allem aber wäre ihr Anwendungsbereich so klein, dass nur ein Bruchteil des Phänomens überhaupt erfasst würde. Als fakultative Zivilrechtsform wäre sie sicherlich eine gern gesehene Alternative. Im derzeitigen Stadium sollte sie jedoch vom Steuerrecht entflochten werden, was gegebenenfalls mit einem reinen «Nichtdiskriminierungs-Grundsatz» geschehen kann. Daneben sollte der Sektor an den Möglichkeiten der Selbstregulierung arbeiten. Und schliesslich sollte das europäische Gemeinnützigkeitsrecht in einem eigenen Vorgang separat und rechtsformunabhängig angepackt werden. Der politische Wille scheint grundsätzlich vorhanden; jetzt ist der Zeitpunkt, ihn in die richtige Richtung zu lenken.

20 Auch der Autor hat bereits mehrfach zu Sinn und Zweck sowie den Entwicklungsstadien der *Fundatio Europaea* Stellung genommen, siehe etwa (dort auch zum Meinungsstand) Jakob Dominique, Der Kommissionsvorschlag für eine Europäische Stiftung (*Fundatio Europaea*) – Streifzug durch eine europäische Kulissenlandschaft?, *Zeitschrift für das Recht der Non Profit Organisationen (npoR)* 2013, 1 ff.; Jakob Dominique /Studen Goran, Die European Foundation – Phantom oder Zukunft des europäischen Stiftungsrechts?, *Zeitschrift für das gesamte Handelsrecht und Wirtschaftsrecht (ZHR)* 174 (2010), 61 ff.

21 Siehe DAFNE 2014 Winter Meeting, January 2014, European Foundation Statute: Update, vgl. <http://www.dafne-online.eu>.

22 Siehe dazu ausführlich Jakob Dominique, Der Kommissionsvorschlag für eine Europäische Stiftung (*Fundatio Europaea*) – Streifzug durch eine europäische Kulissenlandschaft?, *Zeitschrift für das Recht der Non Profit Organisationen (npoR)* 2013, 1 ff.

23 Siehe hierzu bereits Jakob Dominique/Studen Goran, Die European Foundation – Phantom oder Zukunft des europäischen Stiftungsrechts? *Zeitschrift für das gesamte Handelsrecht und Wirtschaftsrecht (ZHR)* 174 (2010), 78 f.

24 Art. 6 des Vorschlags für eine Verordnung (Änderungsvorschlag 11 des Parlaments), abrufbar unter <http://www.europarl.europa.eu>: „Die FE ist in mindestens zwei Mitgliedstaaten tätig oder weist in ihrer Satzung mindestens ein entsprechendes Ziel aus. Falls die FE in ihrer Satzung zum Zeitpunkt ihrer Eintragung lediglich das Ziel ausweist, in mindestens zwei Mitgliedstaaten tätig zu sein, muss sie zu diesem Zeitpunkt glaubhaft darlegen, dass sie spätestens binnen zwei Jahren in mindestens zwei Mitgliedstaaten tätig sein wird. Diese zeitliche Begrenzung gilt nicht in Fällen, in denen eine spätere Aufnahme der Tätigkeit im Hinblick auf die Verfolgung des Zwecks der FE gerechtfertigt und verhältnismässig erscheint. In jedem Fall ist die FE verpflichtet, während ihres Bestehens ihre Tätigkeit in mindestens zwei Mitgliedstaaten aufzunehmen und beizubehalten.“

25 Art. 51a Kompromissentwurf: „Without prejudice to Article 3 of this Regulation, Member States may impose as regards the tax treatment of the FEs, their donors and their beneficiaries non-discriminatory conditions that are more stringent than the rules contained in Article 7 (3), 11 and 32 (3) of this Regulation.“

26 Siehe dazu oben 2.

27 Jakob Dominique, Ein Stiftungsbegriff für die Schweiz, Gutachten zum Schweizer Juristentag, *Zeitschrift für Schweizerisches Recht (ZSR)* Band 132 (2013) II, 185, 310 ff.