



Aktuelle Entwicklungen im Gemeinnützigkeitsrecht

Europarechtliche Vorgaben

Univ.-Ass.

MMag. Dr. Werner Haslehner LL.M (LSE)

1



Themenübersicht

- Rechtsbereiche
 - EG-Grundfreiheiten
 - EG-Beihilfenrecht
 - Sekundärrecht: MWStSystRL
- Relevante Tatbestände
 - Direkte Steuerbegünstigungen gemeinnütziger Körperschaften
 - Spendenabzug bei Leistung an gemeinnützige Körperschaften.



Inhalt

1. EuGH-Urteile zu den Grundfreiheiten und Folgerungen
2. Vorgaben des Beihilfenrechts
3. Vorgaben des Sekundärrechts: MWStSystRL
4. Ausblick: Harmonisierung des Gemeinnützigkeitsrechts?



Primärrechtliche Bestandsaufnahme

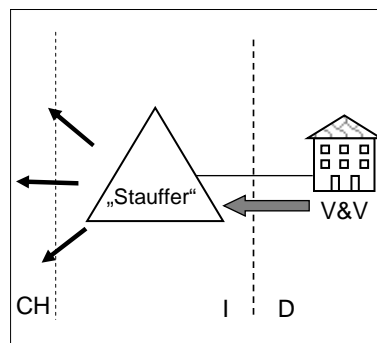
- Gemeinnützigkeitsrecht keine Gemeinschaftsmaterie
- Prinzip der Einzelermächtigung bzw der Subsidiarität → ausschließliche Kompetenz der Mitgliedstaaten mangels Harmonisierung nach Art 94 EG
- Einfluss der Grundfreiheiten: Anerkennungsgrundsatz?
 - Vgl Gesellschaftsrecht, Berufsrecht...
- „Marktrelevanz“ gemeinnütziger Tätigkeiten?
 - Unstrittig, soweit Leistungserbringung im Wirtschaftsverkehr.

(1) EuGH Rechtsprechung zu den Grundfreiheiten

5

EuGH C-386/04, *Staufer* (2006)

- Gemeinnützige italienische Stiftung – Vermögensverwaltung in Deutschland
- Beschränkte Steuerpflicht ohne Begünstigung, da nicht ansässig
- Grundfreiheit?
→ Art 56 EG
- Vergleichbarkeit?
→ Gemeinnützig nach § 52 AO
- Rechtfertigung?
→ Steuerliche Kontrolle **x**
→ Kohärenz **x**



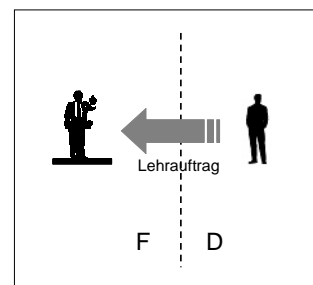
6

Unmittelbare Folgerungen und Reaktionen

- Keine EU-weiten Gemeinnützigkeitskriterien
- Keine Anerkennung ausländischer Gemeinnützigkeitskriterien
 - „Die Mitgliedstaaten verfügen insoweit nämlich über ein **Ermessen, das sie entsprechend dem Gemeinschaftsrecht ausüben müssen**“ (Rn 39)
- Bei Erfüllung der inländischen Kriterien: keine Diskriminierung wegen fehlender Ansässigkeit zulässig!
- Vergleichbarkeit abhängig von nationalem Gemeinnützigkeitsrecht
- Reaktion: „Struktureller Inlandsbezug“ in Deutschland durch JStG 2009.

EuGH C-281/06, *Jundt* (2007)

- Ehrenamtlicher Lehrauftrag im Ausland
- Keine Steuerbefreiung, da ausl. KöR
- Dienstleistungsfreiheit
 - „Aufwandsentschädigung“ begründet wirtschaftliche Tätigkeit
 - Lehre ist keine Ausübung hoheitlicher Gewalt
- Rechtfertigung
 - Inländische Forschungsförderung **x**
 - Kohärenz **x**

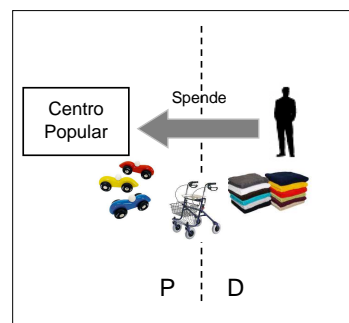


Folgerungen aus *Jundt*

- Dienstleistungsfreiheit setzt keine Gewinnerzielungsabsicht voraus
- Vergleichbarkeit von im Inland Lehrenden und im Ausland Lehrenden
- Gemeinschaftsziele gehen Nationalzielen vor!

EuGH C-318/07, *Persche* (2009)

- Sachspenden an ausländische Einrichtung:
nicht abzugsfähig (§ 10b dEStG)
- Spende als Kapitalverkehr?
→ Spende = Schenkung / Stiftung
→ Auch Sachspende erfasst
- Vergleichbarkeit?
→ Fehlender Inlandsnutzen schließt
Vergleichbarkeit nicht aus (§ 52 AO)
→ Wesentlich ist gleiche Zielverwirklichung
- Rechtfertigung
→ Steuerliche Aufsicht? **x**

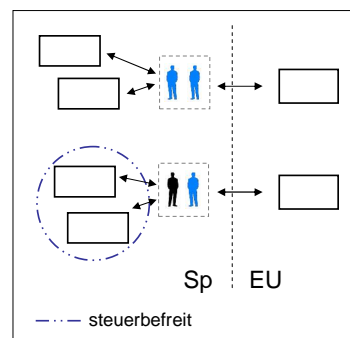


Folgerungen aus *Persche*

- Indirekte Steuerbegünstigung wie direkte
- Beschränkte Steuerpflicht des Empfängers keine Voraussetzung für Vergleichbarkeit
- Gemeinnutzausgleich kann Abzugsverbot nicht begründen
- Vollständiges Abzugsverbot unverhältnismäßig
- Nachweispflicht trifft den Spender.

EuGH C-153/08, *Kommission/Spanien* (2009)

- Steuerbefreiung für Lotteriegewinne bestimmter spanischer Lotterien
- Dienstleistungsfreiheit tangiert
 - Behinderung ausländischer Lotterien am spanischen Markt
- Vergleichbarkeit
 - Gegeben wenn gleiche Ziele verfolgt
 - Genereller Ausschluss diskriminierend
- Rechtfertigung
 - Nur Gründe der Art 46 iVm 55 EG:
 - Öffentliche Ordnung, Sicherheit, Gesundheit **x**





Folgerungen aus *Kommission/Spanien*

- Explizite Festlegung begünstigter Körperschaften ist „offen“ diskriminierend
- Geht über zulässige Zielfestlegung hinaus
- Schlechterstellung auch inländischer Körperschaften unbeachtlich
- Eingeschränkte Rechtfertigungsmöglichkeit.



Ergebnis (1): Anwendung der Grundfreiheiten

- Anwendbarkeit der Grundfreiheiten ist gegeben (DLF, KVF)
- Erfassung sowohl direkter als auch indirekter Begünstigungen
- Vergleichbarkeit nach innerstaatlich festgelegten Zwecken zu beurteilen
- Rechtfertigung denkbar, aber nicht für allgemeinen Ausschluss.



Ergebnis (2): Festlegungskompetenz der MS

- Keine „europäischen Kriterien“, keine Anerkennungspflicht
- Aber: Diskriminierungsfreie Festlegung und Anwendung der Kriterien
- Ermessen der MS bei Festlegung ist „entsprechend dem Gemeinschaftsrecht“ auszuüben
 - Keine Anknüpfung an Sitz einer Gesellschaft – „latente EU-Widrigkeit“ jedes Inlandsbezugs → verdeckte Diskriminierung durch „strukturellen Inlandsbezug“
 - Keine Diskrepanz zu Gemeinschaftszielen nach EGV (Rs *Jundt*, Rs *Laboratoires Fournier*): Forschung, Bildung, Kultur, Umwelt, Gesundheitswesen, ...
- Nur *sachliche Festlegungskompetenz* vs zulässiger Inlandsbezug?



(2) Vorgaben des EU-Beihilfenrechts



Anwendbarkeit auf Steuerrecht

- Steuern als Beihilfen wie direkte Subvention: Frage der Gesetzestechnik
- Keine Bereichsausnahme für gemeinnützige Körperschaften
 - Art 86 Abs 2 EG: Ausnahme für „Daseinsvorsorge“
 - Strenge Kriterien für Leistungen der Daseinsvorsorge – Rs *Altmark Trans*
- Umfasst neben positiver Leistung (Subvention) auch Belastungsminderung
 - Vergleich zur „Normalbelastung“?
- Ausnahme für „systembedingte Vorteile“
 - Ohne Gewinnstreben keine Gewinnbesteuerung?



Voraussetzungen: Art 87 Abs 1 EG

- Einseitiger Vorteil an Unternehmen aus staatlichen Mitteln, der den Wettbewerb (potentiell) verfälscht und den zwischenstaatlichen Handel beeinträchtigt
- Einseitige Vorteilsgewährung
 - De-minimis Grenze (200.000 €/ 3 Jahre) (VO 1998/2006)
- Unternehmenseigenschaft
 - Jede wirtschaftliche Betätigung reicht (Anbieten von Waren oder Dienstleistungen auf einem bestimmten Markt)
- Selektive Begünstigung und Wettbewerbsverfälschung
 - Systemimmanente Differenzierung?



Spendenabzug und Beihilfenrecht

- Staatliche Vorteilsgewährung?
 - Spende ist private Leistung
- Staatliche Vorteilsgewährung besteht im Steuerverzicht
 - bloßer Spendenanreiz als Beihilfe?
 - Ausreichender Zusammenhang des Vorteils zum Staat ist fraglich
- Vorliegen eines beeinträchtigten „Spendenmarkts“?
 - Mittelbare Beeinträchtigung des tatsächlichen Marktes.



Rechtfertigung und Verfahren bei Beihilfen

- Rechtfertigungsbedürftigkeit
 - Art 87 Abs 2, Abs 3
 - Legalausnahmen: „Beihilfen sozialer Art“, Katastrophenhilfe
 - Genehmigungspflichtige:
 - „Wichtige Vorhaben von gemeinsamem europäischem Interesse“
 - „Förderung der Kultur“
- Altbeihilfen
 - Zulässig bis zur Untersagung – Prüfung durch Kommission
- Anzeigepflicht und Durchführungsverbot für „Neubeihilfen“!



(4) Sekundärrechtliche Vorgaben: MWStSystRL



Sekundärrechtliche Vorgaben: MWStSystRL

- Unternehmereigenschaft nach Art 9 MWStSystRL:
 - Selbständige Ausübung wirtschaftlicher Tätigkeit
 - Keine Gewinnerzielung gefordert
 - Spannungsverhältnis zu § 2 Abs 5 Z 2 UStG (Liebhaberei)
- Steuergegenstand: Leistungsaustausch und Mitgliedsbeiträge?
 - Echte Mitgliedsbeiträge für Erfüllung satzungsmäßiger Aufgaben
 - Unechte Mitgliedsbeiträge zur Leistungsabgeltung
 - Keine Pauschalbeurteilung: Rs *Kennemer Golf & Country Club*.



Sekundärrechtliche Vorgaben: MWStSystRL

- Unechte Steuerbefreiungen: Art 132 MWStSystRL
 - Befreiung für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten
 - Einschränkungen zulässig nach Art 133: zB „systematische Gewinnerzielung“
 - Nationales Verständnis?
- Steuersatzermäßigung für Gemeinnützige: Anhang III Art 98 MWStSystRL
 - Z 15: Ermäßigter Satz für anerkannte Einrichtungen für wohltätige Zwecke und Sozialeinrichtungen
 - § 10 Abs 2 Z 7 UStG geht darüber hinaus.

23



(5) Harmonisierung des Gemeinnützigkeitsrechts?

24



Ausblick: Eine „EU Charity Directive“ / Gemeinnützigkeitsrichtlinie?

- Notwendigkeit einer Harmonisierung?
- Grundsatz der Subsidiarität?
- Vorgabe von „Mindestzielen“?
- Eintragung von EU-charities in zentrales Register der Kommission
- Kommission: Feasibility Study „*European Foundation*“

*„Foundations play an important role in Europe, especially in supporting public benefit causes.
We need to ensure that we have appropriate structures in place in Europe to support their
activities which are increasingly cross-border in nature.“ (Kommissar McCreevy)*



Herzlichen Dank für die Aufmerksamkeit!

Univ.-Ass.
MMag. Dr. Werner C. Haslehner LL.M (LSE)
Institut für Finanzrecht,
Steuerrecht und
Steuerpolitik
werner_christof.haslehner@jku.at
+43 732 2468 8497