

RA Dr. Otmar Thömmes / StB Katja Nakhai, München

Gemeinnützigkeitsrecht – Förderung der Allgemeinheit und Satzungsbestimmungen zur Ausschließlichkeit und Unmittelbarkeit

– Anmerkung zu dem BMF-Schreiben vom 20. 9. 2005 IV C 4 – S 0181 – 9/05¹ –

I. Einleitung

Mit Beschluss vom 14. 7. 2004 I R 94/02² hat der erste Senat des BFH dem EuGH die Frage vorgelegt, ob eine in Italien errichtete gemeinnützige Stiftung aufgrund des EG-vertraglichen Diskriminierungsverbots mit einer im Inland errichteten gemeinnützigen Stiftung gleichzustellen ist. Die Frage ist insbesondere im Hinblick auf die Steuerbefreiung des § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG von Belang, von der beschränkt körperschaftsteuerpflichtige Körperschaften auch dann ausgeschlossen sind, wenn sie i. S. der deutschen Gemeinnützigkeitsvorschriften tätig sind.

In dem Beschluss vom 14. 7. 2004 I R 94/02² hat der erste Senat u. a. ausgeführt, dass eine „Förderung der Allgemeinheit“ i. S. des § 52 AO nicht voraussetzt, dass die Fördermaßnahmen den Bewohnern oder Staatsangehörigen Deutschlands zugute kommen.

Das BMF hat nun mit einem Nichtanwendungserlass vom 20. 9. 2005 IV C 4 – S 0181 – 9/05¹ auf diesen BFH-Beschluss² reagiert und in Abweichung von diesem ausgeführt, dass sich der Begriff „Allgemeinheit“ i. S. des § 52 Abs. 1 AO nur auf „die Bevölkerung von Deutschland bzw. einen Ausschnitt daraus“ bezieht. Darüber hinaus widerspricht das BMF der Auffassung des BFH, dass es für die unmittelbare und ausschließliche Verfolgung steuerbegünstigter Zwecke ausreichend ist, dass der Satzung nichts Gegenteiliges zu entnehmen ist. Das BMF schließt sich demnach nicht der Ansicht des BFH an, dass „bei der Auslegung der Satzung von Körperschaften, die Steuervergünstigungen wegen Verfolgung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke beanspruchen, eine allzu kleinliche Wortklauberei“ vermieden werden muss und verlangt nach wie vor, dass sich die unmittelbare und ausschließliche Förderung des steuerbegünstigten Zwecks explizit aus der Satzung ergeben muss.

II. Probleme der Auslegung des deutschen Rechts

Eine so enge Auslegung des Begriffs „Allgemeinheit“, wie sie das BMF nun i. S. einer Beschränkung auf die „Bevölkerung Deutschlands“ vornimmt, ist von einer juristisch sauberen Auslegung des Gesetzeswortlauts nicht mehr gedeckt und stößt daher auf erhebliche rechtliche Bedenken. Eine derartige Beschränkung des Anwendungsbereichs der deutschen Gemeinnützigkeitsregel bedürfte in jedem Fall einer gesetzlichen Änderung. Im Weg der Auslegung ist dieses Ergebnis nicht zu erreichen.

Selbst wenn aber die Finanzverwaltung den Steuergesetzgeber auf den Plan rufen sollte, bestünden gegenüber einer solchen nationalen Beschränkung aus EG-rechtlicher Sicht erhebliche Bedenken.

III. Verstoß gegen europäisches Recht

Das BMF will mit dem BMF-Schreiben vom 20. 9. 2005¹ erkennbar „Vorsorge“ treffen für den Fall, dass der EuGH zugunsten der klagenden italienischen Stiftung entscheidet. Man könnte daher von einem vorweggenommenen Nichtanwendungserlass sprechen.

Ein auf die Bevölkerung Deutschlands beschränkter Begriff der „Allgemeinheit“ erscheint aufgrund des Prozesses der Europäischen Integration nicht mehr zeitgemäß. Vielmehr müsste hier auf das „Europäische Gemeinwohl“ Bezug genommen werden. Um dem europäischen Gedanken Rechnung zu tragen, müsste der Begriff der Allgemeinheit daher viel eher die Bewohner des gesamten Gemeinschaftsgebiets umfassen. Eine Beschränkung auf die Bevölkerung Deutschlands scheint daher unabhängig von einer eventuellen wirtschaftlichen Betätigung der gemeinnützigen Organisation und den damit einschlägigen Grundfreiheiten bedenklich. Diese Bedenken ergeben sich insbes. aus dem Zusammenhang der in Art. 2 EGV n. F. beschriebenen Aufgabe der Gemeinschaft, die u. a. die Förderung des wirtschaftlichen und sozialen Zusammenhalts und der Solidarität zwischen den Mitgliedstaaten umfasst, mit der Verpflichtung der Mitgliedstaaten gem. Art. 10 EGV n. F., die Gemeinschaft bei der Erfüllung ihrer Aufgabe zu unterstützen und Maßnahmen zu unterlassen, die die Verwirklichung des Vertrags gefährden könnten.

Darüber hinaus ist darauf hinzuweisen, dass viele gemeinnützige Körperschaften durchaus auch wirtschaftliche Tätigkeiten entfalten und somit die Grundfreiheiten des EG-Vertrags für sich in Anspruch nehmen können. Hierum geht es letztlich in dem aufgrund des Vorlagebeschlusses vom 14. 7. 2004 I R 94/02² nun beim EuGH anhängigen Verfahren. Die Tatsache, dass sich der deutsche Staat dadurch Steuermittel spart, dass ihm gemeinnützige Organisationen Gemeinwohlaufgaben abnehmen, kann entgegen den Aussagen des BMF-Schreibens nicht als Rechtfertigung einer Beschränkung auf „die Bevölkerung Deutschlands“ herangezogen werden. Eine solche Verknüpfung von fiskalischen Ausgaben oder Steuermindereinnahmen auf der einen Seite und der Entlastung von sonstigen Haushaltsaufwendungen auf der anderen Seite, wie sie diesem Gedanken zugrunde liegt, hat der EuGH bisher nicht als Rechtfertigungsgrund anerkannt³.

IV. Ausschluss in Deutschland lebender EU-Staatsbürger gewollt?

Darüber hinaus sind – so wie der Nichtanwendungserlass formuliert ist – sogar EU-Staatsbürger, die im Inland leben, da nicht Teil der „Bevölkerung von Deutschland“, von dem Begriff der „Allgemeinheit“ ausgeschlossen. Es darf bezweifelt werden, ob dieser Ausschluss vom BMF wirklich so beabsichtigt war. Ein Abstellen auf die „Bevölkerung“ eines Mitgliedstaats ist so oder so im Hinblick auf die steuerlich allein relevante Frage der Ansässigkeit wenig sinnvoll.

Dr. Otmar Thömmes ist geschäftsführender Partner und Leiter der EU Tax Group von Deloitte Deutschland. Katja Nakhai ist Mitarbeiterin der EU Tax Group von Deloitte in München.

1... DB 2005 S. 2106.

2... DB 2004 S. 2135.

3... Vgl. auch EuGH-Urteil vom 14. 11. 1995 Rs. C-484/93, Svensson und Gustavsson, EuGHE 1995 S. I-3955.

V. Zusammenfassung

Das BMF-Schreiben vom 20. 9. 2005¹ ist erkennbar darauf gerichtet, bereits vor Erlass des EuGH-Urteils in der Rechtssache Centro di Musicologia Walter Stauffer, C-386/04 der daraus zu

erwartenden Gleichstellung ausländischer gemeinnütziger Stiftungen für künftige Fälle den Boden zu entziehen. Ein solcher „vorweg genommener Nichtanwendungserlass“ stößt auf erhebliche Bedenken nach nationalem Recht und EG-Recht.