

# GEMEINNÜTZIGE KONZERNE III

Aktuelle Entwicklungen 2015 im Schrifttum und durch das Gemeinnützigkeitsgesetz



MAG. DIETER WELBICH

WP/StB

## PROBLEMSTELLUNG

Vor einem Jahr habe ich mich bereits zum zweiten Mal mit der Begünstigungsfähigkeit gemeinnütziger Konzerne beschäftigt (WT 1/2015, S. 25 ff).

Schlussendlich war festzustellen, dass die Finanzverwaltung vor allem Konzernstrukturen mit einer vermögensverwaltenden Holding eine umfassende Begünstigung in der Praxis verwehrt.

Kurz zusammengefasst stellt sich die aktuelle Situation wie folgt dar:

Für den Fall, dass die Tochterkörperschaften bloße Erfüllungsgehilfen der Mutterkörperschaft sind, ist die Mutterkörperschaft gemeinnützig, weil dieser die Tätigkeit der Tochterkörperschaften zuzurechnen ist. Die Tochterkörperschaften sind nicht gemeinnützig.

Für den Fall, dass die Tochterkörperschaften ihre Tätigkeit nicht als Erfüllungsgehilfen der Mutterkörperschaft ausüben und die Mutterkörperschaft vermögensverwaltend ist, sind die Tochterkörperschaften gemeinnützig und die Mutterkörperschaft nicht.

Für die Praxis wurde daher als einzig plausibler Lösungsweg vorgeschlagen, dass alle beteiligten Rechtsträger eine ausreichende eigene gemeinnützige Betätigung aufweisen und die Erfüllungsgehilfenfunktion allenfalls zusätzlich ausgeübt wird.

## SCHRIFTTUM

In der Fachliteratur wurde auf den Punkt gebracht folgende Meinung vertreten (Lindinger in SWK 12/2015):

„Für *gemeinnützige Konzerne* besteht derzeit *keine umfassende Lösung*. Wird die operative gemeinnützige Tätigkeit in Tochter-

GmbHs betrieben, kann die Holding die Erfüllungsgehilfenregelung in Anspruch nehmen und die Gemeinnützigkeit dadurch erhalten. Negative Auswirkungen auf die Gemeinnützigkeit der Holding können sich durch Leistungen der Holding an ihre Tochtergesellschaften ergeben, da diese Leistungen häufig einen begünstigungsschädlichen Betrieb (§ 45 Abs. 3 BAO) begründen. Für Leitungs- und Zusammenfassungsaufgaben einer Holding bietet die *Dachverbandsregelung* (§ 40 Abs. 2 BAO) einen möglichen Lösungsansatz. Eine darüber hinausgehende und vor allem rechtssichere Lösung für Holdingleistungen ist aber derzeit nicht vorhanden. Eine solche wäre nicht zuletzt im Hinblick auf die zunehmende internationale Vernetzung gemeinnütziger Rechtsträger notwendig. Hierzu bedarf es einer gesetzlichen Regelung.“

Schlussendlich wird in diesem Zusammenhang die Ansicht vertreten, dass sowohl die Mutterkörperschaft als auch die Tochterkörperschaften gemeinnützig sein können.

Dies entspricht der bereits im Jahr 2010 dargestellten Meinung (Welbich/Brunner, Gemeinnützigkeit und Konzernstruktur, WT 2/2010, S. 87 ff) und ist daher insofern zu begrüßen.

Auch, wenn diese Ansicht empirisch leider nicht durchgängig bestätigt werden kann, stärkt sie doch die Kritik an der Rechtsauslegung der Finanzverwaltung und die Forderung nach einer gesetzlichen Regelung.

## GEMEINNÜTZIGKEITSGESETZ 2015

Die Interessenvertretung gemeinnütziger Organisationen (IGO) nimmt dazu auf ihrer Homepage auszugsweise wie folgt Stellung, wobei der entscheidende Satz unterstrichen ist:

„Das Gesetz bringt aber nicht nur für gemeinnützige Stiftungen

wichtige Verbesserungen: Beim unentgeltlichen Erwerb von Immobilien durch einen gemeinnützigen Verein oder an einen anderen gemeinnützigen Rechtsträger im Zuge von Schenkungen oder Verlassenschaften wird ab 1. Jänner 2016 keine Grunderwerbsteuer mehr eingehoben. Auch der Transfer von Geld und Leistungen zwischen Vereinen und anderen Körperschaften, die den gleichen gemeinnützigen Zweck verfolgen, wird erstmals unbedenklich sein."

Die neue gesetzliche Bestimmung in der Bundesabgabenordnung lautet wie folgt (Inkrafttreten 1.1.2016):

§ 40a. Eine Körperschaft verliert ihre wegen Betätigung für gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke zustehenden Begünstigungen auf abgabenrechtlichem Gebiet nicht dadurch, dass sie

1. Mittel (insbesondere Wirtschaftsgüter und wirtschaftliche Vorteile) begünstigten Einrichtungen im Sinn des § 4a Abs. 3 bis 6 und des § 4b EStG 1988 zur unmittelbaren Förderung derselben Zwecke wie die zuwendende Körperschaft zuwendet,
2. Lieferungen oder sonstige Leistungen entgeltlich, aber ohne Gewinnerzielungsabsicht gegenüber Körperschaften erbringt, deren Tätigkeit dieselben Zwecke wie die leistungserbringende Körperschaft fördert.

Damit wurde die Kernaussage der Rz. 1338k der Einkommensteuererrichtlinien in den Gesetzesrang erhoben. Diese wird nachfolgend noch einmal in Erinnerung gerufen:

„Die Tätigkeit eines Rechtsträgers als Erfüllungsgehilfe schließt dessen eigene „Gemeinnützigkeit“ nicht aus, wenn er auch selbst eine den Erfordernissen der §§ 34 ff BAO entsprechende Tätigkeit ausübt und die Betätigung als Erfüllungsgehilfe nicht auf entgeltlicher Basis mit Gewinnerzielungsabsicht erfolgt.“

Das Gemeinnützigkeitsgesetz bringt damit eine gesetzliche Klarstellung, dass das Unmittelbarkeitsgebot nicht als überbordende Kooperationsschranke gelten kann. Die Zusammenarbeit zwischen gemeinnützigen Rechtsträgern ist daher nunmehr gesetzlich explizit erlaubt und nur zweifach beschränkt (ohne Gewinnerzielungsabsicht und dieselben Zwecke). Diese Möglichkeit steht damit natürlich auch gesellschaftsrechtlich verbundenen Körperschaften und somit auch gemeinnützigen Konzernen offen.

Eine Lösung für die als bloßer Erfüllungsgehilfe tätige Tochterkörperschaft ist aber auch damit noch nicht gefunden, weil die Richtlinien unverändert davon sprechen, dass der Erfüllungsgehilfe auch selbst eine gemeinnützige Tätigkeit ausüben muss, um gemeinnützig sein zu können. Und damit meint die Finanzverwaltung eine eigenständige Tätigkeit (...auch selbst...).

## ZUSAMMENFASSUNG

Die jüngsten Rechtsentwicklungen und Fachmeinungen zeigen die bestehenden Defizite im Gemeinnützigkeitsrecht deutlich auf. Mit dem Gemeinnützigkeitsgesetz 2015 wurde zwar ein erster Schritt in die richtige Richtung gesetzt, weil die Zusammenarbeit

zwischen gemeinnützigen Rechtsträgern gesetzlich nun unter bestimmten Bedingungen zulässig ist, aber eine Weiterentwicklung ist unabdingbar. Insofern bleibt die vor einem Jahr an gleicher Stelle an den Gesetz- und/oder Richtliniengeber gestellte Forderung nach einer Klarstellung unverändert aufrecht. Die praktische Relevanz ist jedenfalls eindeutig.

Den nachstehenden Ausführungen kann daher uneingeschränkt gefolgt werden:

„Eine befriedigende, rechtssichere Lösung für Holdingleistungen ist derzeit nicht vorhanden. Eine solche wäre aber notwendig, um eine Weiterentwicklung des NPO-Sektors zu ermöglichen. Kostenvorteile, die in einem gemeinnützigen Konzern möglich wären, kommen letztlich unmittelbar der Allgemeinheit bzw. dem Staat zugute. Auch im Hinblick auf die zunehmende internationale Vernetzung gemeinnütziger Rechtsträger könnte sich Österreich damit als attraktiver Holdingstandort für gemeinnützige Rechtsträger etablieren. (Lindinger aaO)“

„Gemeinnützigkeitsgesetz bringt wichtige Verbesserungen für alle gemeinnützigen Organisationen, aber weitere Schritte müssen folgen. (IGO)“ ■