BESCHLUSS DER KOMMISSION

vom 19. Dezember 2012

über die staatliche Beihilfe SA.20829 (C 26/2010, ex NN 43/2010 (ex CP 71/2006)), Regelung über die Befreiung von der kommunalen Immobiliensteuer im Falle von Immobilien, die von nichtgewerblichen Einrichtungen für besondere Zwecke genutzt werden, die Italien eingeführt hat

(Bekanntgegeben unter Aktenzeichen C(2012) 9461)

(Nur der italienische Text ist verbindlich)

(Text von Bedeutung für den EWR)

(2013/284/EU)

DIE EUROPÄISCHE KOMMISSION —

gestützt auf den Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union, insbesondere auf Artikel 108 Absatz 2 Unterabsatz 1,

gestützt auf das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum, insbesondere auf Artikel 62 Absatz 1 Buchstabe a,

nachdem allen Beteiligten Gelegenheit zur Stellungnahme gemäß dem vorgenannten Artikel gegeben wurde [1] und unter Berücksichtigung dieser Stellungnahmen,

in Erwägung nachstehender Gründe:

1. VERFAHREN

(1) Im Jahr 2006 gingen bei der Kommission eine Reihe von Beschwerden ein, die sich im Wesentlichen auf zwei Regelungen bezogen, von denen eine die Befreiung von der kommunalen Immobiliensteuer betraf und die andere eine Ermäßigung der Körperschaftssteuer. Konkret umfassten die beiden Regelungen Folgendes:

(a) eine Befreiung von der kommunalen Immobiliensteuer („*imposta comunale sugli immobili*“, nachfolgend „ICI“) für Immobilien, die von nichtgewerblichen Einrichtungen ausschließlich für Tätigkeiten in den Bereichen Sozialfürsorge, Gemeinwohl, Gesundheit, Kultur, Bildung, Erholung, Wohnungswesen, Sport und Religion genutzt werden (Artikel 7 Absatz 1 Buchstabe i Gesetzesdekret Nr. 504 vom 30. Dezember 1992);

(b) eine 50 %-ige Ermäßigung der Körperschaftssteuer für die in Artikel 6 des Präsidialdekrets Nr. 601 vom 29. September 1973 aufgeführten Einrichtungen, bei denen es sich vorwiegend um Wohlfahrtsorganisationen, gemeinnützige Einrichtungen im Bereich Bildung und Forschung sowie um Wohlfahrtsverbände und Lehreinrichtungen (einschließlich kirchlicher Einrichtungen) handelt. Diese Vorschrift umfasst auch Einrichtungen des sozialen Wohnungsbaus sowie Stiftungen und Vereine im Bereich Kultur.

(2) Nach Erhalt der Beschwerden in Bezug auf die vorgenannte ICI-Befreiung ersuchte die Kommission die italienischen Behörden am 5. Mai 2006 erstmalig um Auskunft. Angesichts der Auskünfte, die Italien am 6. Juni 2006 übermittelte und nach dem Inkrafttreten einiger Änderungen der ICI-Rechtsvorschriften hat die Kommission die Beschwerdeführer mit Schreiben vom 8. August 2006 darüber informiert, dass auf der Grundlage einer vorläufigen Analyse keine Grundlage für die Durchführung eines Prüfverfahrens vorliegt.

(3) Mit Schreiben vom 24. Oktober 2006 haben die Beschwerdeführer jedoch erneut darauf hingewiesen, dass die ICI-Befreiung für nichtgewerbliche Einrichtungen gegen Artikel 107 Absatz 1 des Vertrags verstößt. Mit Schreiben vom 14. November 2006 informierte die Kommission die Beschwerdeführer, dass auf der Grundlage der verfügbaren Informationen keine Grundlage für eine weitere Prüfung der ICI-Befreiung vorliegt.

(4) Im Januar und im September 2007 erhielt die Kommission weitere Schreiben bezüglich der ICI-Befreiung von den Beschwerdeführern. In ihrem Schreiben vom 12. September 2007 lenkten sie das Augenmerk der Kommission auf Artikel 149 des Einkommensteuergesetzes („*Testo Unico delle Imposte sui Redditi*“, nachfolgend „TUIR“), das durch das Präsidialdekret Nr. 917 vom 22. Dezember 1986 angenommen wurde. Ihrer Ansicht nach gewährt dieser Artikel nur kirchlichen Einrichtungen und Amateursportvereinen eine günstige steuerliche Behandlung.

(5) Am 5. November 2007 hat die Kommission die italienischen Behörden und die Beschwerdeführer um weitere Auskünfte über sämtliche mutmaßlichen Präferenzregelungen ersucht, die von den Beschwerdeführern genannt wurden. Die italienischen Behörden legten die angeforderten Auskünfte mit Schreiben vom 3. Dezember 2007 und 30. April 2008 vor. Die Beschwerdeführer legten zusätzliche Auskünfte mit Schreiben vom 21. Mai 2008 vor.

(6) Am 20. Oktober 2008 sandten die Beschwerdeführer ein förmliches Aufforderungsschreiben (Artikel 265 AEUV), in dem sie die Kommission darum ersuchten, ein förmliches Prüfverfahren einzuleiten und einen förmlichen Beschluss in Bezug auf ihre Beschwerden zu erlassen.

[1] ABl. C 348 vom 21.12.2010, S. 17.

(7) Am 24. November 2008 sandte die Kommission ein weiteres Auskunftsersuchen an die italienischen Behörden, die am 8. Dezember 2008 in einem Brief darauf antworteten.

(8) Mit Schreiben vom 19. Dezember 2008 informierte die Kommission die Beschwerdeführer dahingehend, dass die Maßnahmen auf der Grundlage der vorläufigen Analyse keine staatliche Beihilfe darzustellen scheinen und dass es folglich auch keinen Grund gibt, das Prüfverfahren fortzusetzen.

(9) Am 26. Januar 2009 hat das italienische Finanzministerium das Schreiben „*Circolare 2/DF*“ (nachfolgend „das Rundschreiben“) herausgegeben, um den Anwendungsbereich der ICI-Befreiung für nichtgewerbliche Einrichtungen genauer zu klären. Am 2. März schrieben die Beschwerdeführer an die Kommission und brachten ihre Unzufriedenheit mit den geltenden Rechtsvorschriften zum Ausdruck. Dabei übten sie Kritik an dem Rundschreiben.

(10) Mit E-Mail vom 11. Januar 2010 forderten die Beschwerdeführer die Kommission erneut zur Einleitung eines förmlichen Prüfverfahrens auf, auch angesichts des Inhalts des Rundschreibens. Nach Kenntnisnahme des Rundschreibens sandte die Kommission am 15. Februar 2010 ein Schreiben an die Beschwerdeführer, in dem sie die Begründung in ihrem Schreiben vom 19. Dezember 2008 bestätigte.

(11) Am 26. April 2010 haben zwei Beschwerdeführer unabhängig voneinander Klage beim Gericht eingereicht und beantragt, das Schreiben der Kommission vom 15. Februar 2010 für nichtig zu erklären ([2]). Auf Ersuchen des Antragstellers ordnete das Gericht am 18. November 2010 die Streichung der Rechtssache an ([3]).

(12) Mit Beschluss vom 12. Oktober 2010 (nachfolgend „Verfahrenseröffnungsbeschluss“) hat die Kommission wegen der Befreiung von der kommunalen Immobiliensteuer im Falle von Immobilien, die von nichtgewerblichen Einrichtungen für besondere Zwecke genutzt werden und in Bezug auf Artikel 149 Absatz 4 TUIR das förmliche Prüfverfahren nach Artikel 108 Absatz 2 des Vertrags eröffnet ([4]). Der Verfahrenseröffnungsbeschluss der Kommission wurde am 21. Dezember 2010 im *Amtsblatt der Europäischen Union* ([5]) veröffentlicht. Die Kommission hat die Beteiligten zur Abgabe von Stellungnahmen zu der Beihilfe aufgefordert.

(13) Mit Schreiben vom 10. November 2010 ersuchten die italienischen Behörden die Kommission um Kopien der Schreiben, die den Beschwerdeführern in der Zeit zwischen 2006 und 2010 zugesandt worden waren. Diese wurden Italien am 2. Dezember 2010 zugeschickt.

(14) Zwischen dem 21. Januar und dem 4. April 2011 gingen bei der Kommission Stellungnahmen von 80 Beteiligten zu dem Verfahrenseröffnungsbeschluss ein. Diese sind in Anhang 1 dieser Entscheidung aufgeführt.

(15) Mit Schreiben vom 2. März 2011 erhielt die Kommission eine Stellungnahme von Italien zu dem Verfahrenseröffnungsbeschluss. Die Kommission hat dann die Stellungnahmen der Beteiligten an die italienischen Behörden übermittelt, die ihre Reaktionen am 10. Juni 2011 abgaben.

(16) Am 19. Juli 2011 fand eine technische Sitzung zwischen den italienischen Behörden und der Kommission statt.

(17) Mit Schreiben vom 15. Februar 2012 hat Italien die Kommission über die Absicht in Kenntnis gesetzt, neue Rechtsvorschriften bezüglich der kommunalen Immobiliensteuer zu erlassen und bekannt gegeben, dass die ICI mit Gültigkeit ab dem 1. Januar 2012 durch die *Imposta Municipale Propria* (nachfolgend „IMU“) ersetzt wurde.

(18) Nachdem Italien das Gesetz Nr. 27 am 24. März 2012 verabschiedet hat, das neue Bestimmungen zur IMU-Befreiung nichtgewerblicher Einrichtungen enthielt, die bestimmte Tätigkeiten ausüben, aber eine Reihe von Aspekten für eine zukünftige Festlegung in der Durchführungsverordnung offen ließ, richtete die Kommission am 16. Mai 2012 ein Auskunftsersuchen an die italienischen Behörden.

([2]) Siehe die Rechtssachen T-192/10, *Ferracci/Kommission* (ABl. C 179 vom 3.7.2010, S. 45) und T-193/10, *Scuola Elementare Maria Montessori/Kommission* (ABl. C 179, 3.7.2010, S. 46).

([3]) ABl. C 30 vom 29.1.2011, S. 57.

([4]) Die Kommission hat in dem Verfahrenseröffnungsbeschluss die Schlussfolgerung gezogen, dass die 50 %-ige Ermäßigung der Körperschaftssteuer gemäß Artikel 6 des Präsidialdekrets Nr. 601/73 eine bestehende Beihilfe darstellen könnte (Erwägungsgrund 18). Die Kommission hat darauf hingewiesen, dass sie sich mit dieser Maßnahme in einem gesonderten Verfahren wegen bestehender Beihilfe befassen würde. Dieses Verfahren wurde daraufhin im Februar 2011 eingeleitet. In Artikel 6 des Dekrets Nr. 601/73 werden die folgenden Einrichtungen aufgeführt: (a) Einrichtungen und Anstalten der Sozialfürsorge, Hilfsvereine auf Gegenseitigkeit, Krankenhäuser, Hilfs- und Wohltätigkeitseinrichtungen; (b) Unterrichtseinrichtungen sowie Forschungs- und Versuchsanstalten von allgemeinem Interesse ohne Erwerbszweck, wissenschaftliche Kollegien, Akademien, historische, literarische und wissenschaftliche Stiftungen und Vereinigungen, die ausschließlich kulturellen Zielen dienen; (c) Einrichtungen, deren Zweck den Wohltätigkeits- und Bildungszwecken aufgrund des Gesetzes gleichgestellt sind und (d) Einrichtungen des sozialen Wohnungsbaus und ihre Vereinigungen.

([5]) Siehe Fußnote 1.

(19) Am 27. Juni 2012 erhielt die Kommission weitere Auskünfte von den Beschwerdeführern, einschließlich Stellungnahmen zu dem neuen IMU-Gesetz. Am 6. Juli 2012 wurden diese Anmerkungen für eine Stellungnahme an Italien weitergeleitet.

(20) Mit auf den 5. September 2012 datiertem Schreiben erteilte Italien der Kommission die ersuchten Auskünfte sowie die Stellungnahme Italien zu den am 6. Juli 2012 weitergeleiteten Anmerkungen Beteiligter.

(21) Mit Schreiben vom 21. November 2012 sandten die italienischen Behörden der Kommission daraufhin eine Kopie der Durchführungsverordnung der IMU, die am 19. November 2012 angenommen worden war.

2. BESCHREIBUNG DER MASSNAHMEN

2.1. Befreiung von der kommunalen Immobiliensteuer für nichtgewerbliche Einrichtungen

(22) Im Jahr 1992 führten die italienischen Behörden eine kommunale Immobiliensteuer (ICI) ein. Gemäß Gesetzesdekret Nr. 504 vom 30. Dezember 1992 mussten alle natürlichen und juristischen Personen, die im Besitz einer Immobilie waren (aufgrund von Eigentum, einem Nießbrauchrecht, Nutzung, einer Pacht oder einem Wohnrecht) die Steuer zahlen. Die Steuer war unabhängig vom Nutzungszweck der Immobilie von Gebietsansässigen und Gebietsfremden zu entrichten. Sie wurde auf der Grundlage des Katasterwerts berechnet.

(23) Nach Artikel 7 Absatz 1 Buchstabe i des Gesetzesdekrets Nr. 504/92 wurden Immobilien, die von nichtgewerblichen Einrichtungen ausschließlich für Tätigkeiten in den Bereichen Sozialfürsorge, Gemeinwohl, Gesundheit, Bildung, Wohnungswesen, Kultur, Erholung, Sport und Religion genutzt wurden, von der ICI befreit.

(24) Nach Artikel 7Absatz 2a des Gesetzesdekrets Nr. 203 vom 30. September 2005 ([6]) war die in Artikel 7 Absatz 1 Buchstabe i des Gesetzesdekrets Nr. 504/92 vorgesehene Befreiung auf die dort aufgeführten Tätigkeiten anwendbar, selbst wenn sie gewerblicher Natur waren. Nach Artikel 39 des Gesetzesdekrets Nr. 223 vom 4. Juli 2006 ([7]) fand diese Befreiung nur dann Anwendung, wenn die in Rede stehenden Tätigkeiten nicht ausschließlich gewerblicher Natur waren.

([6]) In das Gesetz Nr. 248 vom 2. Dezember 2005 umgewandelt.
([7]) In das Gesetz Nr. 248 vom 4. August 2006 umgewandelt.

(25) Die italienischen Behörden erklärten, dass die in Artikel 7 Absatz 1 Buchstabe i vorgesehene Befreiung von der kommunalen Immobiliensteuer nur dann angewendet wurde, wenn zwei Bedingungen kumulativ erfüllt waren:

i. die Immobilie muss von nichtgewerblichen Einrichtungen ([8]) genutzt werden. Das Gesetz definiert nichtgewerbliche Einrichtungen als öffentliche und private Einrichtungen, die keine Unternehmen sind und deren Tätigkeiten nicht ausschließlich oder in erster Reihe gewerblicher Natur sind;

ii. die Immobilie darf ausschließlich für die in Artikel 7 Absatz 1 Buchstabe i aufgeführten Tätigkeiten genutzt werden.

(26) In dem Rundschreiben 2/DF vom 26. Januar 2009 haben die italienischen Behörden klargestellt, welche Einrichtungen als nichtgewerblich angesehen werden könnten und dargelegt, welche Eigenschaften die von den Einrichtungen ausgeübten Tätigkeiten aufweisen müssen, damit sie für die Befreiung in Frage kommen.

(27) In dem Rundschreiben wurde festgelegt, dass nichtgewerbliche Einrichtungen sowohl öffentlicher als auch privater Natur sein können. Insbesondere die folgenden Einrichtungen wurden als öffentlich und nichtgewerblich betrachtet: der Staat, Regionen, Provinzen, Gemeinden, Handelskammern, Gesundheitsbehörden, öffentliche Einrichtungen, die ausschließlich für die Bereiche Gemeinwohl, Fürsorge und Gesundheit eingerichtet wurden, nichtwirtschaftliche öffentliche Einrichtungen, Sozialhilfeträger und Unterstützungsstellen, Universitäten und Forschungsinstitute sowie besondere Einrichtungen für öffentliche Dienstleistungen (die ehemaligen „IPAB“). Zu den in dem Rundschreiben angegebenen Beispielen für private nichtgewerbliche Einrichtungen zählen: Vereine, Stiftungen, Komitees, NRO, Amateursportvereine, Freiwilligendienstorganisationen, Einrichtungen, die zu Steuerzwecken als gemeinnützige Organisationen („ONLUS“) eingestuft werden sowie kirchliche Einrichtungen, die der katholischen Kirche oder einer anderen Glaubensgemeinschaft angehören.

(28) Das Rundschreiben legte auch fest, dass die Tätigkeiten, für welche die von der ICI befreite Immobilie genutzt wurde, nicht auf dem Markt verfügbar sein sollten ([9]) - d. h., sie sollten ausgeführt werden, um soziale Bedürfnisse zu befriedigen, die nicht immer durch öffentliche Strukturen oder private kommerzielle Anbieter gestillt werden.

([8]) Insbesondere Artikel 7 Absatz 1 Buchstabe i des Gesetzesdekrets Nr. 504/92 bezieht sich auf die in Artikel 87 Absatz 1 Buchstabe c [jetzt Artikel 73] des Präsidialdekrets Nr. 91/86 definierten Einrichtungen. Die Definition nichtgewerblicher Einrichtungen befindet sich in dem Präsidialdekret.
([9]) Siehe Rundschreiben, Punkt Nr. 5.

(29) Das Rundschreiben enthielt eine Reihe von Voraussetzungen für jede der in Artikel 7 Absatz 1 Buchstabe i aufgeführten Tätigkeiten, die halfen, für jede dieser Tätigkeiten festzulegen, ab wann sie als nicht ausschließlich gewerblicher Natur betrachtet werden sollten ([10]).

(30) Am 1. Januar 2012 wurde die ICI durch die IMU ersetzt. Wie in Abschnitt 5 erklärt wird, wurden die Bestimmungen zur kommunalen Immobiliensteuer für nichtgewerbliche Einrichtungen im Lauf des Jahres 2012 ebenfalls geändert.

2.2. **Artikel 149 des Einkommensteuergesetzes**

(31) Artikel 149 befindet sich unter Titel II, Kapitel III des Einkommensteuergesetzes (TUIR). Titel II legt die Vorschriften bezüglich der Körperschaftssteuer fest und Kapitel III legt die Steuervorschriften fest, die auf nichtgewerbliche Einrichtungen anzuwenden sind, wie die Bestimmungen zur Berechnung der Steuerbemessungsgrundlage und die Bestimmungen zu den Steuersätzen ([11]). Artikel 149 nennt die Voraussetzungen, die zum Verlust des „nichtgewerblichen Status" führen.

(32) Insbesondere Artikel 149 Absatz 1 TUIR legt fest, dass eine nichtgewerbliche Einrichtung ihren Status verliert, wenn sie in einem gesamten Besteuerungszeitraum überwiegend gewerblichen Tätigkeiten nachgeht.

(33) Artikel 149 Absatz 2 TUIR definiert den „gewerblichen Status" einer Einrichtung dahingehend, dass die Einkünfte aus gewerblichen Tätigkeiten höher sind als die aus institutionellem Vermögen und dass der Wert des Anlagevermögens in Bezug auf gewerbliche Tätigkeiten höher ist als in Bezug auf sonstige Tätigkeiten ([12]). Die Rechtsform, die die betreffende Einrichtung angenommen hat, hat keinen Einfluss auf den „nichtgewerblichen Status".

(34) Artikel 149 Absatz 4 TUIR legt fest, dass die vorgenannten Bestimmungen (d. h. Artikel 149 Absatz 1 und 2 TUIR) keine Anwendung auf kirchliche Einrichtungen des bürgerlichen Rechts und auf Amateursportvereine finden.

3. **GRÜNDE FÜR DIE ERÖFFNUNG DES FÖRMLICHEN PRÜFVERFAHRENS**

(35) Die Kommission hat das förmliche Prüfverfahren bezüglich der Befreiung von der kommunalen Immobiliensteuer (ICI-Befreiung) im Falle von Immobilien eröffnet, die von nichtgewerblichen Einrichtungen für besondere Zwecke genutzt werden, da die Befreiung eine staatliche Beihilfe im Sinne von Artikel 107 Absatz 1 des Vertrags darzustellen scheint. Die Kommission hat gleichermaßen das förmliche Prüfverfahren wegen Artikel 149 Absatz 4 TUIR eingeleitet, dem zufolge die Bestimmungen über den Entzug des nichtgewerblichen Status keine Anwendung auf kirchliche Einrichtungen und Amateursportvereine finden.

(36) Zur Bewertung, ob die fraglichen Maßnahmen nach der ständigen Rechtsprechung selektiv ([13]) sind, hat die Kommission zuerst für jede Maßnahme das Referenzsteuersystem ermittelt und dann geprüft, ob die Maßnahme von diesem System abweicht und falls ja, ob dies durch die Natur und den allgemeinen Aufbau des Steuersystems gerechtfertigt ist.

([10]) Wie bereits in dem Verfahrenseröffnungsbeschluss angegeben wurde, erfordert das Rundschreiben beispielsweise für Tätigkeiten in den Bereichen Gesundheit und Sozialfürsorge eine Vereinbarung mit den öffentlichen Behörden. Im Bereich Bildung scheint das Rundschreiben die Einhaltung der verbindlichen Grundprinzipien zu verlangen, damit die Tätigkeit als mit dem öffentlichen System gleichwertig angesehen werden kann. Es verlangt auch, dass Betriebsüberschüsse in die Bildungsmaßnahme selbst reinvestiert werden. In Bezug auf Kinos fordert das Rundschreiben, dass sich die Betreiber auf bestimmte Marktsegmente beschränken (Filme kulturellen Interesses, Filme mit Qualitätszertifikat, Filme für Kinder), wenn sie die Steuerbefreiung anstreben. Das gleiche gilt allgemein für Tätigkeiten im Bereich Wohnungswesen. Die Einrichtungen müssen niedrigere Preise als den Marktpreis fordern und sie dürfen nicht als normale Hotels betrieben werden.

([11]) Siehe Artikel 143 ff. TUIR. Allgemein gesagt bestehen die Gesamteinkünfte von nichtgewerblichen Einrichtungen aus Immobilien, Kapitalerträgen und sonstigen Einkommensquellen (Artikel 143 TUIR). Vorausgesetzt, dass bestimmte Voraussetzungen erfüllt werden, können sich nichtgewerbliche Einrichtungen für ein vereinfachtes System zur Bestimmung des Einkommens entscheiden (Artikel 145 TUIR).

([12]) Nach Artikel 149 Absatz 2 TUIR können die folgenden Faktoren für Bewertungszwecke herangezogen werden: ein höheres Nettoanlagevermögen im Zusammenhang mit Geschäftstätigkeiten als mit anderen Tätigkeiten; mehr Einnahmen aus gewerblichen Tätigkeiten als aus dem „normalen Wert" der Waren oder Dienstleistungen im Zusammenhang mit institutionellen Tätigkeiten; ein höheres Einkommen aus gewerblichen Tätigkeiten als aus institutionellen Tätigkeiten (wie Beiträge, Zuschüsse, Spenden und Mitgliedsbeiträge).

([13]) Siehe *unter anderem*, Rechtssache C-88/03 *Portugal/Kommission*, I-7115, Slg. 2006, Randnr. 56 und Rechtssache C-487/06 P *British Aggregates*, I-10505, Slg. 2008, Randnrn. 81-83.

(37) In Bezug auf die ICI-Befreiung zog die Kommission die Schlussfolgerung, dass das Referenzsystem für die Bewertung der in Rede stehenden Maßnahme das ICI selbst war. Indem nichtgewerblichen Einrichtungen, die ihre Immobilie für besondere Tätigkeiten nutzten, von denen einige wirtschaftlicher Natur zu sein schienen, eine Befreiung gewährt wurde, wich die Maßnahme vom Referenzsystem ab (nach dem jede juristische Person im Besitz einer Immobilie unabhängig von der Nutzung zur Zahlung der entsprechenden kommunalen Immobiliensteuer verpflichtet ist). Die Natur und der allgemeine Aufbau des italienischen Systems für die kommunale Immobiliensteuer rechtfertigen es nicht, die Befreiung lediglich nichtgewerblichen Einrichtungen zu gewähren, die besondere Tätigkeiten mit einem gewissen sozialen Wert ausübten.

(38) In Bezug auf Artikel 149 Absatz 4 TUIR identifizierte die Kommission die Einkommenssteuer als Referenzsystem. Die Kommission zog die Schlussfolgerung, dass die Maßnahme auf den ersten Blick selektiv ist, da sie - allerdings nur kirchlichen Einrichtungen und Amateursportvereinen - die Möglichkeit zu bieten schien, ihren nichtgewerblichen Status beizubehalten, selbst wenn sie nicht mehr länger als nichtgewerbliche Einrichtungen angesehen wurden. Eine solche Maßnahme konnte nicht auf der Basis der zugrunde liegenden Grundsätze des italienischen Steuersystems gerechtfertigt werden.

(39) Die italienischen Behörden hatten keine Auskünfte erteilt, die zeigten, dass die in Rede stehende Maßnahme die Voraussetzungen der Rechtsprechung in der Rechtssache *Altmark* ([14]) erfüllte. Da alle anderen Voraussetzungen aus Artikel 107 Absatz 1 des Vertrags erfüllt zu sein schienen, schien die Maßnahme eine staatliche Beihilfe darzustellen.

(40) In Bezug auf die Vereinbarkeit schien Artikel 107 Absatz 2 des Vertrags keine Anwendung auf die Maßnahmen zu finden. Darüber hinaus schienen keine der Ausnahmen nach Artikel 107 Absatz 3 Anwendung zu finden, bis auf Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe d über Beihilfen zur Förderung der Kultur und der Erhaltung des kulturellen Erbes. In Bezug auf die ICI-Befreiung zog die Kommission in Betracht, dass diese Befreiung auf besondere Tätigkeiten hätte angewendet werden können, die von nichtgewerblichen Einrichtungen ausgeführt wurden, die ausschließlich Tätigkeiten im Bereich Bildung, Kultur und Erholung ausübten. Schließlich schloss die Kommission die Möglichkeit nicht aus, dass bestimmte Tätigkeiten nach Artikel 106 Absatz 2 des Vertrags als Dienstleistungen von allgemeinem wirtschaftlichem Interesse eingestuft werden könnten. Die italienischen Behörden hatten jedoch keine Auskünfte erteilt, die eine Bewertung der Vereinbarkeit der in Rede stehenden Maßnahmen mit dem Binnenmarkt ermöglicht hätten.

(41) Folglich hatte die Kommission Zweifel in Bezug auf die Vereinbarkeit der Maßnahmen mit dem Binnenmarkt und entschied nach Artikel 4 Absatz 4 der Verordnung (EG) Nr. 659/1999 des Rates vom 22. März 1999 über besondere Vorschriften für die Anwendung von Artikel 93 des EG-Vertrags ([15]), das förmliche Prüfverfahren zu eröffnen und forderte Italien und andere Beteiligte zur Abgabe von Stellungnahmen auf.

(42) Nach Ansicht der Kommission konnten sowohl die ICI-Befreiung als auch Artikel 149 Absatz 4 TUIR als neue Beihilfe eingestuft werden. Die ICI, die auf einer jährlichen Basis erhoben wurde, war tatsächlich im Jahr 1992 eingeführt worden und die in Rede stehende Steuerbefreiung war der Kommission nicht angemeldet und von der Kommission nicht auf sonstige Weise genehmigt worden. Die Befreiung fand auf ein großes Spektrum an Tätigkeiten Anwendung, die für den Wettbewerb nicht geschlossen wurden, als die ICI eingeführt wurde. Folglich musste jede Abweichung von den Vorschriften dieser steuerlichen Regelungen als neue Beihilfe angesehen werden, da die Anforderungen von Artikel 107 Absatz 1 des Vertrags erfüllt zu sein schienen. Entsprechend war Artikel 149 TUIR ([16]) im Jahr 1998 eingeführt worden und war der Kommission nicht angemeldet oder von der Kommission auf sonstige Weise genehmigt worden. Aus diesem Grund sollte die durch diese Maßnahme ermöglichte Ausnahme als neue Beihilfe eingestuft werden, da die Anforderungen von Artikel 107 Absatz 1 des Vertrags erfüllt zu sein schienen.

4. STELLUNGNAHMEN VON DEN ITALIENISCHEN BEHÖRDEN UND DEN BETEILIGTEN

(43) Gemäß Artikel 20 Absatz 2 der Verordnung (EG) Nr. 659/1999 und als Antwort auf die Aufforderung, die im *Amtsblatt der Europäischen Union* ([17]) veröffentlicht wurde, hat die Kommission Stellungnahmen von den italienischen Behörden und von 80 Beteiligten erhalten.

(44) Zusammenfassend sind die italienischen Behörden der Ansicht, dass die Einrichtungen, die in den Genuss der ICI-Befreiung kamen, keine „Unternehmen" für die Zwecke des Gemeinschaftsrechts waren. Jedenfalls hatten die

([14]) Rechtssache C-280/00 *Altmark Trans und Regierungspräsidium Magdeburg*, I-7747, Slg. 2003.

([15]) ABl. L 83 vom 27.3.1999, S. 1.
([16]) Ehemals Artikel 111a TUIR.
([17]) Siehe Fußnote 1.

Tätigkeiten, die von diesen Einrichtungen ausgeübt wurden, eine wichtige öffentliche und soziale Funktion. Deshalb war es in der Natur und der Logik des Steuersystems begründet, eine differenzierte steuerliche Behandlung für rein wirtschaftliche Tätigkeiten auf der einen Seite und für Tätigkeiten im Bereich der Sozialfürsorge, Wohltätigkeit, Solidarität und Religion auf der anderen Seite bereitzustellen. Die italienischen Behörden haben auch die Einstufung der ICI-Maßnahme als neue Beihilfe angefochten. Nach ihnen sollte die Maßnahme angesichts der Kontinuität bewertet werden, die sie mit den früheren Immobiliensteuern aufwies (und die bereits vor dem Inkrafttreten des EG-Vertrags angewendet wurden). Darüber hinaus sollte die Maßnahme auf der Grundlage der Ablehnungsbescheide, die den Beschwerdeführern gesandt wurden, als von der Kommission angenommen angesehen werden. Auf jeden Fall habe die Kommission auf Seiten der Empfänger der Maßnahme ein berechtigtes Vertrauen geschaffen, da sie auf eine schriftliche Parlamentsanfrage antwortete und auch da sie die Beschwerdeführer über ihre vorläufige Position unterrichtete, in deren Kenntnis auch die italienischen Behörden auf informellem Wege gelangten.

(45) In Bezug auf Artikel 149 Absatz 4 TUIR machen die italienischen Behörden geltend, dass kirchliche Einrichtungen und Amateursportvereine trotz des Wortlauts des Artikels ihren nichtgewerblichen Status verlieren können. In diesem Fall würden diese Einrichtungen nicht länger in den Genuss von Steuererleichterungen kommen.

(46) Von den 80 Beteiligten teilen 78 (nachfolgend „die 78 Beteiligten") die Ansichten der italienischen Behörden, während zwei Beteiligte (nachfolgend „die zwei Beteiligten" oder „die Beschwerdeführer") die den ursprünglichen Beschwerdeführern angehören, die Ansicht vertreten, dass sowohl das ICI als auch Artikel 149 Absatz 4 TUIR eine rechtswidrige staatliche Beihilfe darstellen, die mit dem Binnenmarkt nicht vereinbar ist. Die Stellungnahmen der 78 Beteiligten werden folglich zusammen mit der Stellungnahme der italienischen Behörden vorgelegt, während die Stellungnahmen der Beschwerdeführer gesondert behandelt werden.

4.1. **Stellungnahmen von den italienischen Behörden und den 78 Beteiligten**

4.1.1. *ICI: die besonderen Tätigkeiten, die von nichtgewerblichen Einrichtungen ausgeübt werden, können nicht als wirtschaftliche Tätigkeiten angesehen werden*

(47) Die italienischen Behörden und die 78 Beteiligten behaupten, dass die besonderen Tätigkeiten, die von nichtgewerblichen Einrichtungen ausgeübt werden, die in den Genuss der ICI-Befreiung kommen, nicht als wirtschaftliche Tätigkeiten angesehen werden können. Sie argumentieren, dass diese Tätigkeiten - die als Zielgruppe in erster Linie sehr spezielle Empfängergruppen haben - kein Angebot von Gütern oder Dienstleistungen auf dem Markt darstellen und folglich nicht im Wettbewerb mit den Tätigkeiten stehen, die von Wirtschaftsunternehmen ausgeübt werden. Folglich können diese nichtgewerblichen Einrichtungen, die in Sektoren öffentlichen Interesses tätigt sind, nicht als Unternehmen angesehen werden, was eine Voraussetzung für die Anwendung von Artikel 107 Absatz 1 AEUV ist.

(48) Gemäß den italienischen Behörden und einiger der 78 Beteiligten weisen diese Tätigkeiten in den meisten Fällen besondere Merkmale auf. Sie werden beispielsweise im öffentlichen Interesse oder aus Zwecken der Solidarität entweder kostenlos oder zu reduzierten Gebühren ausgeführt. Angesichts der besonderen Merkmale und besonderen Zwecke der in Rede stehenden nichtgewerblichen Einrichtungen können sie nicht als Unternehmen eingestuft werden.

4.1.2. *ICI: die Maßnahme ist aufgrund der Logik des italienischen Steuersystems gerechtfertigt*

(49) Die italienischen Behörden und die 78 Beteiligten sind der Ansicht, dass die ICI-Befreiung keine Abweichung von dem allgemeinen Steuersystem ist, sondern lediglich die Anwendung der Leitprinzipien dieses Systems darstellt.

(50) Sie behaupten, dass eine differenzierte steuerliche Behandlung für wirtschaftliche und gewinnorientierte Tätigkeiten auf der einen und Tätigkeiten in den Bereichen Sozialfürsorge, Wohltätigkeit, Religion und ähnlichen Bereichen, die von Einrichtungen mit besonderen Zwecken ausgeführt werden, auf der anderen Seite mit dem italienischen Steuersystem vereinbar ist ([18]). Die letztgenannten Aktivitäten basieren auf dem Grundsatz der Solidarität, der sowohl im nationalen als auch im Gemeinschaftsrecht ein fundamentales Prinzip darstellt. Durch diese Differenzierung wollte der Gesetzgeber einfach der unterschiedlichen rechtlichen und tatsächlichen Situation von Einrichtungen Rechnung tagen, die die vorgenannten Tätigkeiten öffentlichen Interesses mit einem hohen sozialen Wert ausüben.

(51) Darüber hinaus obliegt dem Mitgliedstaat die Definition, welche Tätigkeiten im öffentlichen Interesse sind. Der Mitgliedstaat unterliegt lediglich der Einschränkung, dass die differenzierte steuerliche Behandlung kohärent sein muss, d. h, sie muss der Logik des Steuersystems als Ganzes entsprechen und es muss ein angemessenen Kontrollsystem eingeführt werden. Beide Voraussetzungen werden im Fall der in Rede stehenden ICI-Befreiung erfüllt.

([18]) Darüber hinaus sind die in Rede stehenden Einrichtungen hauptsächlich nur in begrenzten geografischen Gebieten (auf örtlicher Ebene) tätig und ihrer Tätigkeiten sind auf besondere Gruppen von Nutzern/Empfängern ausgerichtet

(52) Die Gründe für die ICI-Befreiung basieren auf Artikel 2 und 3 der italienischen Verfassung, die die Erfüllung der Pflichten politischer, wirtschaftlicher und sozialer Solidarität gegenüber dem Staatsbürger fordern sowie auf Artikel 38, der jedem Staatsbürger, dem die zum Lebensunterhalt erforderlichen Mittel fehlen, Anspruch auf Unterhalt und Fürsorge gewährt. Es sollte auch angemerkt werden, dass nichtgewerbliche Einrichtungen den Staat bei der Ausübung besonderer Aufgaben sozialen Interesses unterstützen. Der Staat hat die besondere Rolle dieser Einrichtungen stets anerkannt, da ihm bewusst ist, dass er allein nicht dazu in der Lage wäre, Tätigkeiten in den Bereichen Sozialfürsorge, Gesundheit, Kultur, Bildung und Sport bereitzustellen.

(53) Die italienischen Behörden haben wiederholt, dass - wie in dem Rundschreiben angegeben ist - kumulativ die zwei in Erwägungsgrund (25) beschriebenen Voraussetzungen (subjektive und objektive Voraussetzung) erfüllt sein müssen, um Anspruch auf die ICI-Befreiung zu haben.

(54) Bezüglich der subjektiven Voraussetzung (d. h eine nichtgewerbliche Einrichtung zu sein) und genauer in Bezug auf religiöse Einrichtungen, haben die italienischen Behörden betont, dass die Gruppe der nichtgewerblichen Einrichtungen kirchliche Einrichtungen des bürgerlichen Rechts umfasst, die entweder der katholischen Kirche oder einer anderen Glaubensgemeinschaft angehören ([19]).

(55) In Bezug auf die objektive Voraussetzung (d. h. die Ausübung einer der in den Rechtsvorschriften aufgeführten Tätigkeiten) haben die italienischen Behörden darauf hingewiesen, dass der italienische Kassationshof wiederholt entschieden hat, dass es für die Zwecke der ICI-Befreiung wesentlich ist, für welche Tätigkeit die Immobilie tatsächlich genutzt wird. Das heißt, dass überprüft werden muss, ob diese Tätigkeit nicht doch auf einer gewerblichen Basis verrichtet wird, auch wenn sie auf der Liste der befreiten Tätigkeiten geführt wird ([20]). Wie bereits der Staatsrat festgelegt hat ([21]), kann die Steuererleichterung darüber hinaus gemäß der restriktiven Natur der Befreiung nicht für die gesamte Immobilie gewährt werden, wenn nur ein Teil der Gesamtimmobilie (selbst wenn es der größere Teil ist) für die durch das Gesetz genehmigten Tätigkeiten genutzt wird.

4.1.3. *Die Einstufung der Maßnahme als bestehende Beihilfe*

(56) Nach Ansicht der italienischen Behörden stellt die ICI die logische legislative Fortsetzung von früheren Immobiliensteuern dar, so dass die formale und substanzielle Kontinuität gegeben ist. Die Befreiung von Immobilien, die für besondere Zwecke mit einem hohen sozialen Wert genutzt werden, war schon immer ein Schlüsselelement des Immobilienrechts seit 1931; lange vor dem Inkrafttreten des EG-Vertrags.

(57) Die italienischen Behörden und die 78 Beteiligten sind auf der Grundlage der Ablehnungsbescheide, die den Beschwerdeführern gesandt wurden und über die Italien informiert wurde, auch der Meinung, dass die ICI-Befreiung von der Kommission genehmigt wurde.

(58) Wenn die ICI-Befreiung als Beihilfe angesehen wird, sollte sie aus diesen Gründen als bestehende Beihilfe gelten.

4.1.4. *Vereinbarkeit*

(59) Die italienischen Behörden haben entschieden, keine Stellungnahmen zur möglichen Vereinbarkeit der Maßnahmen nach Artikel 107 Absatz 2 und 3 des Vertrags oder zu ihrer möglichen Einstufung als Dienstleistungen allgemeinen wirtschaftlichen Interesses nach Artikel 106 Absatz 2 und nach der Rechtsprechung in der Rechtssache *Altmark* abzugeben.

(60) Einige der 78 Beteiligten sind der Ansicht, dass die ICI-Befreiung mit den Artikeln 106 Absatz 2 und 107 Absatz 3 des Vertrags vereinbar sind, da die Maßnahme für die Durchführung sozial nützlicher Tätigkeiten basierend auf dem Grundsatz der Solidarität erforderlich sind. Darüber hinaus verfälscht die Befreiung den Wettbewerb nicht erheblich und hat keine spürbaren Auswirkungen auf den Handel zwischen den Mitgliedstaaten.

4.1.5. *Berechtigtes Vertrauen*

(61) Die italienischen Behörden bringen vor, dass die Antworten der Kommission an die Beschwerdeführer in Bezug auf die ICI-Befreiung, von denen auch die italienischen Behörden informell benachrichtigt wurden, ein berechtigtes Vertrauen auf Seiten der nichtgewerblichen Einrichtungen in Bezug auf die Vereinbarkeit der ICI-Befreiung mit dem Gemeinschaftsrecht geschaffen hat.

(62) Die italienischen Behörden sind auch der Meinung, dass die Antwort der Kommission auf eine schriftliche Parlamentsanfrage aus dem Jahr 2009 zur steuerlichen Behandlung von nichtgewerblichen Einrichtungen Grund zu berechtigtem Vertrauen geschaffen hat ([22]).

([19]) Nach dem italienischen Gesetz werden für Steuerzwecke bei allen vom Staat anerkannten Religionen, einschließlich der katholischen Kirche, religiöse Ziele gleichgesetzt mit karitativen und erzieherischen Zwecken.

([20]) Siehe die Urteile Nr. 20776 vom 26. Oktober 2005, 23703 vom15. November 2007, 5485 vom 29. Februar 2008 und 19731 vom 17. September 2010. Siehe auch Urteil Nr. 8495 vom 9. April 2010.

([21]) Siehe Stellungnahme Nr. 266 vom 18. Juni 1996.

([22]) Schriftliche Anfrage E-177/2009 (ABl. C 189 vom 13.7.2010).

(63) Dies würde bedeuten, dass die Kommission, sollte sie die Maßnahme als rechtswidrige und unvereinbare Beihilfe einstufen, ohne sie als bestehende Beihilfe anzuerkennen, gemäß Artikel 14 Absatz 1 der Verordnung (EG) Nr. 659/1999 nicht die Rückforderung der Beihilfe anordnen sollte.

(64) Nach Ansicht einiger Beteiligter sollte die Rückforderung in Bezug auf Artikel 149 Absatz 4 TUIR auf keinen Fall angeordnet werden, da es für die nationalen Behörden schwierig und mühsam wäre, den hypothetischen Vorteil zu beziffern.

4.1.6. *Artikel 149 TUIR*

(65) In ihren Anmerkungen haben die italienischen Behörden eine detaillierte Beschreibung der besonderen Steuervorschriften für nichtgewerbliche Einrichtungen, einschließlich kirchlicher Einrichtungen und Amateursportvereine, vorgelegt. Die italienischen Behörden betonen, dass Artikel 149 Absatz 2 TUIR eine nicht erschöpfende Aufzählung von Parametern enthält, die herangezogen werden können ([23]), um eine Einrichtung als gewerblicher Natur einzustufen. Selbst wenn mindestens eine dieser Voraussetzungen erfüllt wird, wird der nichtgewerblichen Einrichtung nicht automatisch ihr nichtgewerblichen Status entzogen (da diese Parameter nicht als gesetzliche Vermutungen angesehen werden können). Die Tatsache, dass diese Voraussetzungen erfüllt werden, würde lediglich darauf hinweisen, dass die von der Einrichtung ausgeübten Tätigkeiten potenziell vorrangig gewerblicher Natur sind.

(66) Wie in dem Rundschreiben des Amtes für Einnahmen Nr. 124/E vom 12. Mai 1998 angegeben wurde, können kirchliche Einrichtungen des bürgerlichen Rechts nur dann als nichtgewerbliche Einrichtungen eingestuft werden, wenn der einzige oder vorrangige Zweck ihrer Tätigkeiten nichtgewerblicher Natur ist.

(67) Folglich schließt Artikel 149 Absatz 4 TUIR nach Ansicht Italiens lediglich die Anwendung der spezifischen Zeit- und Wirtschaftsparameter aus, die in Artikel 49 Absatz 1 und 2 festgelegt sind ([24]). Artikel 149 Absatz 4 TUIR schließt nicht die Möglichkeit aus, dass kirchlichen Einrichtungen ihr nichtgewerblichen Status entzogen wird. Nach der Ansicht einiger der 78 Beteiligten stellt diese Maßnahme jedenfalls keinen Transfer öffentlicher Mittel dar und räumt keinen Vorteil ein.

(68) Die italienischen Behörden haben erklärt, dass die Maßnahme darauf abzielt, die ausschließliche Verantwortung des CONI (das Italienische Nationale Olympische Komitee) für Amateursportverbände aufrecht zu erhalten und des Innenministeriums für das Zuerkennen und Aberkennen des Status des bürgerlichen Rechts für kirchliche Einrichtungen ([25]). Wenn die Steuerbehörden jedoch bei einer Steuerprüfung bei einer dieser Einrichtungen feststellen, dass sie vorwiegend Tätigkeiten gewerblicher Natur ausführt, informieren sie unverzüglich das Innenministerium oder das CONI. Die Steuerbehörden werden ihrerseits den Unterschied in der Besteuerung von der betroffenen Einrichtung zurückfordern.

(69) Die italienischen Behörden haben bestätigt, dass sowohl kirchliche Einrichtungen als auch Amateursportvereine überprüft werden. In Bezug auf kirchliche Einrichtungen hat auch das Innenministerium Überprüfungen durchgeführt, für die es zuständig ist, hat aber keine Formen der Zweckentfremdung gefunden.

4.2. **Stellungnahmen von den zwei Beteiligten**

(70) In ihren Stellungnahmen verweisen die zwei Beteiligten ([26]) auf alle Unterlagen und Anmerkungen, die sie der Kommission bereits während der Verwaltungsverfahren vor dem Verfahrenseröffnungsbeschluss vorgelegt hatten. Sie sind der Ansicht, dass diese Dokumente nachweisen, dass die kirchlichen Einrichtungen tatsächlich wirtschaftliche Tätigkeiten ausüben.

(71) In Bezug auf die ICI-Befreiung weisen die beiden Beteiligten darauf hin, dass die angefochtene Maßnahme im Jahr 2005 von Italien eingeführt wurde. Nach dem Inkrafttreten der Gesetzesverordnung Nr. 203/2005 fand die ICI-Befreiung auf nichtgewerbliche Einrichtungen, die die in den Rechtsvorschriften aufgelisteten Tätigkeiten ausübten, auch dann Anwendung, wenn sie gewerblicher Natur waren ([27]). Nach den Änderungen des ICI-Gesetzes im Jahr 2006 wurde die ICI-Befreiung für dieselben Tätigkeiten anwendbar, vorausgesetzt, sie waren nicht ausschließlich gewerblicher Natur ([28]). Die Änderungen von 2006 haben jedoch nicht dazu geführt, dass die in Rede stehende Maßnahme nicht mehr die Natur einer staatlichen Beihilfe hat.

([23]) Siehe Fußnote 12.
([24]) Siehe Erwägungsgründe (31)*ff*.
([25]) Dies garantiert auch die Einhaltung der internationalen Abkommen, die zwischen Italien und dem Heiligen Stuhl in Bezug auf kirchliche Einrichtungen unterzeichnet wurden.
([26]) Von den ursprünglichen Beschwerdeführern haben lediglich Pietro Ferracci und *Scuola Elementare Maria Montessori s.r.l.* Stellungnahmen zu dem Verfahrenseröffnungsbeschluss abgegeben.
([27]) Gesetzesverordnung Nr. 203/2005, umgewandelt in das Gesetz Nr. 248 vom 2. Dezember 2005.
([28]) Gesetzesverordnung Nr. 223/2006, umgewandelt in das Gesetz Nr. 248 vom Freitag, 4. August 2006.

(72) Das Rundschreiben selbst verschaffte Einrichtungen einen selektiven Vorteil, die eigentlich als Unternehmen angesehen werden sollten. In vielen Fällen hing die Möglichkeit, den in dem Rundschreiben beschriebenen Tätigkeiten eine ICI-Befreiung zu gewähren, nur davon ab, dass die Einrichtung keinen Gewinn macht. Basierend auf den in der EU-Rechtsprechung niedergelegten Grundsätzen ist die Tatsache, dass ein Unternehmen keinen Gewinn macht, bedeutungslos für die Zwecke der Anwendung der beihilferechtlichen Vorschriften. Folglich hat das Rundschreiben die Fragen bezüglich der staatlichen Beihilfe im Zusammenhang mit der ICI-Befreiung nicht gelöst, da diese Befreiung weiterhin auf nichtgewerbliche Unternehmen angewendet wurde, die eine wirtschaftliche Tätigkeit ausübten, aber nicht den Einrichtungen, die die selbe Tätigkeit ausübten, dabei jedoch einen Gewinn machten.

(73) Gemäß den Beschwerdeführern war es jedenfalls praktisch unmöglich, spezifische Daten zu den Immobilien zu erheben, die Eigentum der in Rede stehenden Einrichtungen waren. Dies war hauptsächlich deshalb der Fall, da diese Einrichtungen nicht dazu verpflichtet waren, die von der ICI befreiten Immobilien anzugeben.

(74) In Bezug auf Artikel 149 Absatz 4 TUIR vertreten die Beschwerdeführer die Ansicht, dass es für kirchliche Einrichtungen nicht möglich ist, ihren nichtgewerblichen Status zu verlieren.

(75) Soweit die ICI-Befreiung und Artikel 149 Absatz 4 TUIR betroffen sind, stimmen die Beschwerdeführer mit den vorläufigen Schlussfolgerungen der Kommission über die Verwendung von öffentlichen Mitteln und das Bestehen eines Vorteils sowie über die Selektivität, die Verfälschung des Wettbewerbs und die Auswirkungen auf den Handel überein.

(76) In Bezug auf die Vereinbarkeit der in Rede stehenden Maßnahmen stimmen die Beschwerdeführer mit der vorläufigen Schlussfolgerung der Kommission überein, dass die Artikel 107 Absatz 2 und 107 Absatz 3 Buchstaben a, b und c des Vertrags keine Anwendung finden. In Bezug auf die Möglichkeit, die Ausnahme aus Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe d auf bestimmte Einrichtungen anzuwenden, die ausschließlich Tätigkeiten in den Bereichen Bildung, Kultur und Erholung ausüben, sind sie jedoch anderer Meinung. Die Beschwerdeführer sind auch der Ansicht, dass die Voraussetzungen der Rechtsprechung in der Rechtsache *Altmark* in dem vorliegenden Fall nicht erfüllt sind.

4.3. **Anmerkungen der italienischen Behörden zu den Stellungnahmen der Beteiligten**

(77) Die italienischen Behörden haben ihre Anmerkungen zu den Stellungnahmen der Beteiligten mit Schreiben vom 10. Juni 2011 übermittelt.

(78) Erstens - selbst wenn man annimmt, dass bestimmte Tätigkeiten, die von in den Genuss der ICI-Befreiung kommenden, nichtgewerblichen Einrichtungen ausgeübt werden, tatsächlich als wirtschaftliche Tätigkeiten eingestuft werden können, muss die Kommission dennoch nachweisen, dass der gewährte Vorteil selektiv ist und nicht durch die Logik des italienischen Steuersystems gerechtfertigt ist.

(79) Zweitens - in Bezug auf die allgemeinen Anmerkungen über das Rundschreiben sind die italienischen Behörden der Ansicht, dass die Kommission dazu aufgerufen ist, eine Steuerbefreiungen umfassende Maßnahme zu überprüfen. Das heißt, dass sie die Auslegungskriterien der von den nationalen Behörden angegebenen Rechtsvorschriften bewerten muss sowie das Vorliegen eines angemessenen Kontrollsystems.

(80) Insbesondere Bezug nehmend auf die angeblichen Schwierigkeiten, die die Beschwerdeführer bei der Erhebung von Daten zu Immobilien angegeben haben, die Eigentum nichtgewerblicher Einrichtungen sind, weisen die italienischen Behörden darauf hin, dass die Verpflichtung zur Abgabe einer ICI-Erklärung im Jahr 2006 abgeschafft wurde. Die italienischen Behörden weisen auch darauf hin, dass derzeit sowohl das Katastersystem als auch die Immobilien-Datenbanken reorganisiert werden.

(81) Wie auch von den Beschwerdeführern anerkannt wird, merken die italienischen Behörden an, dass Artikel 149 Absatz 4 TUIR weder eine alleinstehende Vorschrift noch eine Vorschrift mit sachlichem Anwendungsbereich ist, sondern stattdessen eine Verfahrensvorschrift, die nur aus Kontrollgesichtspunkten einschlägig ist.

5. **DIE NEUEN RECHTSVORSCHRIFTEN ZUR KOMMUNALEN IMMOBILIENSTEUER**

5.1. **Beschreibung der neuen kommunalen Immobiliensteuer: IMU**

(82) Als Teil der sogenannten Reform des Steuerföderalismus wurde gemäß Gesetzesdekret Nr. 23 vom 14. März 2011 entschieden, dass die IMU ab dem 1. Januar 2014 die ICI ersetzt. Mit Gesetzesverordnung Nr. 201 vom 6. Dezember 2011, die in das Gesetz Nr. 214 vom 22. Dezember 2011 umgewandelt wurde, entschied Italien, die Einführung der IMU auf 2012 vorzuziehen.

(83) Alle Personen, die Immobilien besitzen, unterliegen der IMU. Die Bemessungsgrundlage wird auf der Grundlage des Werts der Immobilie errechnet. Hierzu werden auf das Katastereinkommen der Immobilie die Voraussetzungen aus Artikel 5 des ICI-Gesetzes (Gesetzesdekret Nr. 504/92) und die Voraussetzungen aus der Gesetzesverordnung Nr. 201/2011 angewendet. Auf den Wert, der gemäß den vorstehenden Voraussetzungen ermittelt wurde, werden Multiplikatoren angewendet, die abhängig von der Katasterkategorie der Immobilie sind. Der Standardsatz der IMU beträgt 0,76 %.

(84) Folglich ist das Katastersystem von grundlegender Bedeutung für die Immobiliensteuer. Die für Katasterzwecke maßgebliche Mindesteinheit kann ein Gebäude, ein Teil eines Gebäudes, eine Reihe Gebäude oder ein Gebiet sein, vorausgesetzt, dass sie in Hinblick auf Funktion und Einkommen eigenständig sind. Das italienische Katastersystem, das überholt werden soll, unterscheidet sechs Immobilienkategorien. Die Gruppe A umfasst Immobilien für Wohnzwecke oder ähnliche Zwecke; Gruppe B umfasst Immobilien für die gemeinschaftliche Nutzung wie Hochschulen, Krankenhäuser, öffentliche Büros, Schulen; zu Gruppe C gehören Immobilien, die für normale Wirtschaftszwecke genutzt werden, wie Läden, Lager sowie Gebäude und Räumlichkeiten für Sportaktivitäten; Gruppe D umfasst Immobilien für besondere Zwecke wie Hotels, Theater, Krankenhäuser sowie Gebäude und Räumlichkeiten für Sportaktivitäten; zur Gruppe E gehören Immobilien für besondere Zwecke wie für Transporte auf dem Land-, See- und Luftweg, mautpflichtige Brücken, Leuchttürme, Gebäude für die öffentliche Religionsausübung. Zur Gruppe F gehören Immobilien, die in fiktiven Kategorien registriert sind.

(85) Unter besonderer Bezugnahme auf die neue IMU hat Artikel 91a der Gesetzesverordnung Nr. 1 vom 24. Januar 2012, die in das Gesetz Nr. 27 vom 24. März 2012 umgewandelt wurde, eine Reihe von Änderungen bei der Besteuerung von Immobilien nichtgewerblicher Einrichtungen eingeführt, die besondere Tätigkeiten ausüben. Das neue Gesetz hat insbesondere die Änderung von 2006 abgeschafft, die den Anwendungsbereich der ICI-Befreiung ausweitete, so dass sie auch Immobilien umfasste, die für besondere Tätigkeiten genutzt wurden, die *„nicht ausschließlich gewerblicher Natur"* waren ([29]) (Erwägungsgrund 4). Das Gesetz hat weiter festgelegt, dass die IMU-Befreiung auf die Tätigkeiten beschränkt ist, die im Gesetz niedergelegt sind ([30]) und von nichtgewerblichen Einrichtungen auf nichtgewerblicher Basis ausgeübt werden (Erwägungsgrund 1). Gesetzesverordnung Nr. 1/2012 hat auch besondere Vorschriften eingeführt, die in den Fällen, in denen ein und dasselbe Eigentum sowohl für gewerbliche als auch für nichtgewerbliche Tätigkeiten genutzt wird, eine anteilige Zahlung der IMU ermöglichen. Artikel 91a Absatz 2 legt insbesondere fest, dass bei Immobilien, die sowohl für gewerbliche als auch für nichtgewerbliche Tätigkeiten genutzt werden, ab dem 1. Januar 2013 die Befreiung nur auf den Teil der Immobilie Anwendung findet, der für nichtgewerbliche Tätigkeiten genutzt wird, sofern es möglich ist, den Teil der Immobilie zu identifizieren, der ausschließlich für diese Tätigkeiten verwendet wird. In Fällen, in denen es nicht möglich ist, diese eigenständigen Teile des Eigentums festzustellen, wird die Befreiung ab dem 1. Januar 2013 gemäß den Angaben in einer gesonderten Steuererklärung anteilig auf die nichtgewerbliche Nutzung des Eigentums gelten (Artikel 91a Absatz 3). Die Gesetzesverordnung Nr. 1/2012 hat eine Reihe von Aspekten ungeklärt gelassen, damit sie in einer zukünftigen Durchführungsverordnung geklärt werden, die vom Wirtschafts- und Finanzminister angenommen wird. Zu diesen Aspekten gehören die Bedingungen für das Einreichen der Erklärung; die entsprechenden Informationen für die Identifizierung der anteilsmäßigen Nutzung; und - nach den durch die Gesetzesverordnung Nr. 174/2012 ([31]) eingeführten Änderungen - die allgemeinen und besonderen Voraussetzungen, damit eine Tätigkeit als auf nichtgewerblicher Basis durchgeführt eingestuft wird.

(86) Nach Anhörung der günstigen Meinung und Stellungnahmen, die der Staatsrat zum Ausdruck gebracht hat ([32]), hat der Wirtschafts- und Finanzminister mit dem Dekret Nr. 200 vom 19. November 2012 die Durchführungsverordnung für die IMU (nachfolgend „die Verordnung") angenommen ([33]). Sie legt fest, wann die besonderen, von

([29]) Artikel 7Absatz 2 Buchstabe a der Gesetzesverordnung Nr. 203/2005; Artikel 91 Buchstabe a Absatz 4 der Gesetzesverordnung Nr. 1/2012.

([30]) Siehe Artikel 13 Absatz 13 der Gesetzesverordnung Nr. 201/2011 und ebenso Artikel 9 Absatz 8 des Gesetzesdekrets Nr. 23/2011, der sich auf Artikel 7 Absatz 1 Buchstabe i des ICI-Gesetzes bezieht. Siehe Erwägungsgrund (23) für eine Beschreibung von Artikel 7 Absatz 1 Buchstabe i des ICI-Gesetzes.

([31]) Siehe Artikel 9 Absatz 6 der Gesetzesverordnung Nr. 174 vom 10. Oktober 2012, die mit Änderungen in das Gesetz Nr. 213 vom 7. Dezember 2012 umgewandelt wurde (Amtsblatt Nr. 286 vom 7. Dezember 2012).

([32]) Siehe Stellungnahme Nr. 4802/2012, herausgegeben am 13. November 2012 (Rechtssache Nr. 10380/2012).

([33]) Dekret Nr. 200 vom 19. November 2012, veröffentlicht im Amtsblatt Nr. 274 vom 23. November 2012.

der IMU-Befreiung betroffenen, in der Verordnung selbst definierten Tätigkeiten als auf „nichtgewerblicher Basis ausgeführt" angesehen werden. Erstens dürfen die Tätigkeiten als allgemeine Voraussetzung nicht gewinnorientiert sein; darüber hinaus müssen sie mit dem EU-Recht übereinstimmen; aufgrund ihrer Natur dürfen sie nicht im Wettbewerb mit anderen Marktteilnehmern sein, die gewinnorientiert sind und sie müssen sich an die Prinzipien der Solidarität und der Subsidiarität halten ([34]). Darüber hinaus müssen in Bezug auf nichtgewerbliche Einrichtungen (subjektive Voraussetzungen) und in Bezug auf die besonderen Tätigkeiten, die von diesen Einrichtungen ausgeübt werden (objektive Voraussetzungen) zwei konkurrierende Kataloge mit Voraussetzungen eingehalten werden. Hinsichtlich der subjektiven Voraussetzungen legt die Verordnung die allgemeinen Bedingungen fest, die von nichtgewerblichen Einrichtungen erfüllt werden müssen, um einen Anspruch auf die IMU-Befreiung zu haben ([35]). Die Verordnung stellt insbesondere fest, dass die Satzung oder die Statuten von nichtgewerblichen Einrichtungen ein generelles Verbot enthalten müssen, Gewinne irgendeiner Art, Betriebsüberschüsse, Fonds und Rücklagen auszuschütten. Außerdem dürfen Gewinne ausschließlich in Tätigkeiten reinvestiert werden, die zu dem institutionellen Ziel der sozialen Solidarität beitragen. Wird die nichtgewerbliche Einrichtung abgewickelt, müssen ihre Vermögenswerte einer anderen nichtgewerblichen Einrichtung übertragen werden, die eine ähnliche Tätigkeit ausübt. In Bezug auf die objektiven Voraussetzungen ([36]) sind spezielle Merkmale für die in Artikel 1 definierten, verschiedenen Arten von Tätigkeiten niedergelegt ([37]). Für Tätigkeiten in den Bereichen Gemeinwohl und Gesundheit müssen zwei alternative Voraussetzungen erfüllt werden: a) der Empfänger ist vom Staat akkreditiert und hat einen Vertrag oder eine Vereinbarung mit den öffentlichen Behörden geschlossen; die Tätigkeiten sind Teil eines öffentlichen Systems oder eine Ergänzung zu diesem und die Dienstleistungen werden den Nutzern kostenlos oder gegen die Zahlung eines Betrags bereitgestellt, der lediglich ein Beitrag zu den Kosten der Erbringung der Universaldienstleistung ist; b) wenn die Einrichtung nicht vom Staat akkreditiert ist und keinen Vertrag und keine Vereinbarung geschlossen hat, werden die Dienstleitungen kostenlos oder gegen eine symbolische Gebühr angeboten, die auf keinen Fall mehr als die Hälfte des Durchschnittspreises für ähnliche Tätigkeiten betragen darf, die in der gleichen geografischen Region auf Wettbewerbsbasis angeboten werden. Dabei darf auch kein Zusammenhang mit den tatsächlichen Kosten der Dienstleistung hergestellt werden. Für Tätigkeiten im Bereich Bildung müssen kumulativ drei Voraussetzungen erfüllt werden: a) die Tätigkeit muss gleichwertig mit der öffentlichen Bildung sein und eine nicht diskriminierende Einschreibepraxis haben; b) die Schule muss auch behinderte Schüler aufnehmen, Tarifverträge schließen, Strukturen aufweisen, die den anzuwendenden Standards entsprechen und ihre Buchhaltungsunterlagen veröffentlichen; c) die Tätigkeit muss entweder kostenlos oder gegen eine symbolische Gebühr erbracht werden, die nur einen Bruchteil der tatsächlichen Kosten für die Leistungserbringung abdeckt. Dabei darf auch kein Zusammenhang mit den tatsächlichen Kosten der Dienstleistung hergestellt werden. Für Tätigkeiten in den Bereichen Wohnungswesen, Kultur, Erholung und Sport muss der Empfänger die Dienstleitungen kostenlos oder gegen eine symbolische Gebühr bereitstellen, die auf keinen Fall mehr als die Hälfte des Durchschnittspreises für ähnliche Tätigkeiten betragen darf, die in der gleichen geografischen Region angeboten werden. Dabei darf auch kein Zusammenhang mit den tatsächlichen Kosten der Dienstleistung hergestellt werden.

([34]) Siehe Artikel 1 Absatz 1 Buchstabe p der Verordnung des Wirtschafts- und Finanzministers vom 19. November 2012.

([35]) Siehe Artikel 3 der Verordnung des Wirtschafts- und Finanzministers vom 19. November 2012.

([36]) Siehe Artikel 4 der Verordnung des Wirtschafts- und Finanzministers vom 19. November 2012.

([37]) Weitere Voraussetzungen befinden sich in der Definition in Artikel 1 der Verordnung. Insbesondere in Bezug auf Dienstleistungen im Bereich Wohnungswesen legt Artikel 1 Absatz 1 Buchstabe j der Verordnung fest, dass bestimmten Personengruppen Zugang gewährt wird und dass es keine durchgehenden Öffnungszeiten geben darf. Genauer gesagt gibt die Verordnung in Bezug auf das „soziale Wohnungswesen" an, dass die Dienstleistungen Personen zum Ziel haben müssen, die zeitweilig oder dauerhaft besondere Bedürfnisse haben oder Menschen, die aufgrund körperlicher, psychologischer, wirtschaftlicher, sozialer oder familiärer Bedingungen benachteiligt sind. Auf jeden Fall ist die Befreiung für Tätigkeiten ausgeschlossen, die in Hotels oder ähnlichen Einrichtungen ausgeübt werden, die in Artikel 9 des Gesetzesdekrets Nr. 79 vom 23. Mai 2011 definiert sind. In Bezug auf Tätigkeiten im Bereich Sport legt Artikel 1 Absatz 1 Buchstabe m fest, dass die betroffenen Einrichtungen gemeinnützige Sportorganisationen sein müssen, die nationalen Sportverbänden oder Einrichtungen im Bereich der Sportförderung im Sinne von Artikel 90 des Gesetzes Nr. 289/2002 angegliedert sind.

5.2. **Stellungnahmen von den zwei Beteiligten zum IMU-Gesetz**

(87) Gemäß den zwei Parteien weicht Artikel 91a Absatz 2 und 3 der Gesetzesverordnung Nr. 1/2012 von den normalen Bestimmungen zur Besteuerung von Immobilien ab.

(88) Zuerst nehmen die zwei Beschwerdeführer zu Artikel 91a Absatz 2 Stellung. Dieser legt fest, dass die Befreiung von der IMU im Fall von Immobilien mit gemischter Nutzung nur auf den Teil der Immobilie Anwendung findet, in dem nichtgewerbliche Tätigkeiten ausgeübt werden, wenn es möglich ist, den Teil zu identifizieren, der ausschließlich für diese Tätigkeiten genutzt wird. Für den anderen Teil der Immobilie, der in Bezug auf Funktion und Einkommen eigenständig ist, findet Artikel 2 Absatz 41, 42 und 44 der Gesetzesverordnung Nr. 262 vom 24. November 2006 Anwendung. Diese Bestimmungen regeln das Verfahren, das auf Immobilien der Katasterkategorie E anzuwenden ist, deren Katastereinkommen erneut eingestuft und neu bewertet werden muss. Nach diesem Gesetz dürfen Immobilien, die der Kategorie E (Immobilien für besondere Zwecke) ([38]) zugeordnet werden, keine Gebäude oder Gebäudeteile umfassen, die für eine gewerbliche oder industrielle Nutzung oder für andere Zwecke herangezogen werden, wenn sie autonom im Sinne von Funktion und Einkommen sind.

([38]) Siehe Erwägungsgrund (84).

(89) Die zwei Beteiligten bringen vor, dass der Verweis auf die Gesetzesverordnung Nr. 262/2006 in Artikel 91a Absatz 2 als allgemeine Bezugnahme auf das Verfahren der Kataster-Neueinstufung gesehen werden sollte. Nach den zwei Beteiligten würde die Anforderung, Eigentum mit einer gemischten Nutzung „aufzuteilen" nur auf eine sehr begrenzte Anzahl von Gebäuden Anwendung finden, nämlich auf Gebäude der Kategorien E7 und E9, wenn das in der Gesetzesverordnung Nr. 262/2006 niedergelegte Verfahren nur auf Gebäude der Katasterkategorie E anwendbar wäre.

(90) Die zwei Beteiligten bringen auch vor, dass die Erklärung gemäß Artikel 91a Absatz 3 zu Vermeidungsproblemen führen könnte und dass das neue Gesetz den öffentlichen Behörden einen zu großen Ermessensspielraum lässt. Darüber hinaus finden die neuen Bestimmungen erst ab dem 1. Januar 2013 Anwendung. Folglich sollte die Kommission auf jeden Fall die Rückforderung der im Rahmen der ICI-Befreiung in den Jahren 2006 bis 2012 rechtswidrig gewährten Beihilfe anordnen.

5.3. **Anmerkungen der italienischen Behörden zu den Stellungnahmen der zwei Beteiligten**

(91) Die italienischen Behörden haben erklärt, dass der in Artikel 91a Absatz 2 enthaltene Verweis auf Artikel 2 Absatz 41, 42 und 44 der Gesetzesverordnung Nr. 262/2006 als allgemeine Bezugnahme auf die Art von Verfahren gesehen werden sollte, die für die Aufteilung des Eigentums mit einer gemischten Verwendung heranzuziehen ist. Dieses Verfahren findet unabhängig von der Katasterkategorie Anwendung.

(92) Italien hat ebenfalls erklärt, dass das italienische Steuersystem generell auf der Verpflichtung der Steuerpflichtigen zur Abgabe einer Steuererklärung beruht und dass es verbreitete Rechtsetzungspraxis ist, die Regelung besonderer Aspekte den Durchführungsverordnungen zu überlassen. Da das im März 2012 angenommene Gesetz darüber hinaus ein neues System für die Steuererklärung für Immobilien einführt, die von nichtgewerblichen Einrichtungen genutzt werden, musste das Inkrafttreten des neuen Systems für diese Einrichtungen verschoben werden.

(93) In Bezug auf die Rückforderung sagten die italienischen Behörden, dass es nicht möglich ist, nachträglich festzustellen, welche Immobilien nichtgewerblicher Einrichtungen nicht ausschließlich für gewerbliche Tätigkeiten genutzt wurden (und die folglich in den Genuss der ICI-Befreiung gelangten). Die Katasterdaten enthalten in der Tat keine Informationen über die Art von Tätigkeit, für die eine Immobilie genutzt wird ([39]). Es ist auch nicht möglich, aus anderen Steuerdatenbanken herauszufinden, welche Immobilien von nichtgewerblichen Einrichtungen für institutionelle Tätigkeiten auf einer nicht ausschließlich gewerblichen Basis genutzt wurden.

([39]) Siehe auch Rundschreiben Nr. 4/2006 vom 16. Mai 2006 der *Agenzia del Territorio*.

6. **BEWERTUNG**

(94) Um festzustellen, ob eine Maßnahmen eine Beihilfe darstellt, muss die Kommission bewerten, ob die in Rede stehende Maßnahme alle Voraussetzungen erfüllt, die in Artikel 107 Absatz 1 des Vertrags niedergelegt sind. Im Sinne dieser Bestimmung: *„sind staatliche oder aus staatlichen Mitteln gewährte Beihilfen gleich welcher Art, die durch die Begünstigung bestimmter Unternehmen oder Produktionszweige den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen, mit dem Binnenmarkt unvereinbar, soweit sie den Handel zwischen Mitgliedstaaten beeinträchtigen"*. Im Rahmen dieser Bestimmung prüft die Kommission, ob die Maßnahme: (i) vom Staat oder aus staatlichen Mitteln finanziert wird; (ii) einen selektiven Vorteil verschafft; (iii) den Handel zwischen den Mitgliedstaaten beeinträchtigt und den Wettbewerb verfälscht oder zu verfälschen droht.

(95) Zuerst muss die Kommission bewerten, ob zumindest einige der betroffenen nichtgewerblichen Einrichtungen in Wirklichkeit für die Zwecke des Wettbewerbsrechts der Europäischen Union Unternehmen sind.

6.1. **Die Einstufung nichtgewerblicher Einrichtungen als Unternehmen**

(96) In dem Verfahrenseröffnungsbeschluss hat die Kommission festgestellt, dass die von den Maßnahmen betroffenen nichtgewerblichen Einrichtungen zumindest teilweise wirtschaftliche Tätigkeiten ausübten und deshalb auf der Grundlage dieser Tätigkeiten als Unternehmen eingestuft wurden.

(97) Die italienischen Behörden und die 78 Beteiligten behaupten, dass die besonderen Tätigkeiten, die von nichtgewerblichen Einrichtungen ausgeübt werden, nicht als wirtschaftliche Tätigkeiten angesehen werden können. Sie sind im Zusammenhang mit der ICI-Maßnahme insbesondere der Ansicht, dass Tätigkeiten wie die Unterstützung junger Mütter in schwierigen Situationen oder die Verwaltung eines Gebäudes in den Bergen, in dem die Kinder einer Kirchengemeinde ihre Sommerferien verbringen, keine wirtschaftliche Tätigkeit darstellen. Diese Tätigkeiten - die als Zielgruppe genau festgelegte Empfängergruppen haben - stellen keine Lieferung von Gütern oder Dienstleistungen auf den Markt durch nichtgewerbliche Einrichtungen dar und stehen nicht im Wettbewerb mit den Tätigkeiten, die von Wirtschaftsunternehmen ausgeübt werden. Folglich sollten diese nichtgewerblichen Einrichtungen, die in Sektoren öffentlichen Interesses tätig sind, nicht als Unternehmen angesehen werden, was die Voraussetzung für die Anwendung von Artikel 107 Absatz 1 des Vertrags ist. Darüber hinaus gibt es nach den italienischen Behörden und einigen der 78 Beteiligten in vielen Fällen gar keinen tatsächlichen Markt für solche Tätigkeiten. Fast alle dieser Tätigkeiten weisen auch besondere Merkmale auf, die folgendermaßen zusammengefasst werden können:

a) sie werden kostenlos oder zu reduzierten Gebühren/Preisen bereitgestellt;

b) sie werden zu Zwecken der Solidarität und des gesellschaftlichen Nutzen bereitgestellt, Zwecke, die außerhalb des Anwendungsbereichs von Wirtschaftsunternehmen liegen;

c) sie haben verglichen mit Wirtschaftsunternehmen, die nach Marktprinzipien handeln, eine verminderte Fähigkeit, Steuern zu bezahlen;

d) sie erwirtschaften Defizite oder geringe Einkommen; jeder Gewinn muss entsprechend den Zielen der Einrichtung reinvestiert werden.

(98) Angesichts dieser Merkmale und besonderen Zwecke der in Rede stehenden nichtgewerblichen Einrichtungen, können sie nicht als Unternehmen betrachtet werden.

(99) Die Kommission stellt fest, dass der Begriff des Unternehmens nach der ständigen Rechtsprechung jede, eine wirtschaftliche Tätigkeit ausübende Einheit, unabhängig von ihrer Rechtsform und der Art ihrer Finanzierung umfasst ([40]). Deshalb hängt die Einstufung einer bestimmten Einrichtung vollständig von der Natur ihrer Tätigkeiten ab. Dieser allgemeine Grundsatz hat drei wichtige Folgen, die nachfolgend beschrieben werden.

(100) Erstens ist der Status einer Einrichtung unter einem besonderen nationalen Gesetz unerheblich. Das heißt, dass seine Rechts- und Organisationsform nicht von Bedeutung sind. Deshalb kann auch eine Einrichtung, die nach nationalem Recht als Verband oder Sportverein eingestuft ist, dennoch für die Zwecke von Artikel 107 Absatz 1 als Unternehmen angesehen werden. Das einzige einschlägige Kriterium ist ob die in Rede stehende Einrichtung eine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt.

(101) Zweitens hängt die Anwendung der Beihilfevorschriften nicht davon ab, ob die Einrichtung errichtet wurde, um Gewinne zu erwirtschaften, da auch gemeinnützige Einrichtungen Güter und Dienstleistungen auf dem Markt anbieten können ([41]).

([40]) Siehe *unter anderem* Rechtssache C-41/90 *Höfner*, I-1979, Slg. 1979, Randnr. 21; Rechtssache C-222/04, *Cassa di Risparmio di Firenze*, I-289, Slg. 2006, Randnrn. 107 ff.

([41]) Verbundene Rechtssachen 209/78 bis 215/78 und 218/78 *Van Landewyck*, 3125, Slg. 1980, Randnr. 21; Rechtssache C-244/94 *FFSA und Andere*, I-4013, Slg. 1995; Rechtssache C-49/07 *MOTOE*, I-4863, Slg. 2008, Randnrn. 27 und 28.

(102) Drittens erfolgt die Einstufung einer Einrichtung als Unternehmen stets in Bezug auf eine spezielle Tätigkeit. Eine Einrichtung, die sowohl wirtschaftliche als auch nichtwirtschaftliche Tätigkeiten ausübt, wird nur in Bezug auf die wirtschaftliche Tätigkeit als Unternehmen angesehen.

(103) Eine wirtschaftliche Tätigkeit ist eine Tätigkeit, die darin besteht, auf einem Markt Güter und Dienstleistungen anzubieten. Diesbezüglich ist die Kommission der Ansicht, dass die Merkmale und Aspekte, auf die sich Italien und die 78 Beteiligten unter Erwägungsgrund (97) berufen haben und von denen sie selbst zugeben, dass sie nicht immer vorliegen, nicht *per se* die wirtschaftliche Natur der betroffenen Tätigkeiten ausschließen können.

(104) Wie bereits erklärt, konnten nach Artikel 7 Absatz 2 Buchstabe a der Gesetzesverordnung Nr. 203/2005 in ihrer durch die Gesetzesverordnung Nr. 223/2006 (inzwischen aufgehoben) geänderten Fassung, die in Artikel 107 Absatz 1 Buchstabe i des ICI-Gesetzes aufgeführten Tätigkeiten gewerblicher Natur sein, vorausgesetzt sie waren nicht ausschließlich gewerblicher Natur. Das Rundschreiben vom 29. Januar 2009 hat eine Reihe von Voraussetzungen für jede der in Artikel 7 Absatz 1 Buchstabe i aufgeführten Tätigkeiten ausgearbeitet, um festzulegen, wann jede von ihnen als nicht ausschließlich gewerblicher Natur anzusehen war. Waren die in dem Rundschreiben aufgeführten Voraussetzungen erfüllt, wurden die nichtgewerblichen Einrichtungen von der ICI befreit, selbst wenn die von ihnen ausgeübten Tätigkeiten auch wirtschaftliche Aspekte umfassten. Wie bereits in dem Verfahrenseröffnungsbeschluss festgestellt wurde, war die wichtigste Voraussetzung im Gesundheitssektor, dass die nichtgewerblichen Einrichtungen ein Abkommen oder einen Vertrag mit den öffentlichen Behörden geschlossen hatten. Es ist klar, dass diese Voraussetzung nicht per se die wirtschaftliche Natur der betroffenen Tätigkeiten ausschließen kann. Ähnlich war es im Bereich Bildung. Die Schule musste den Lehrstandards entsprechen, auch behinderten Schülern Zugang gewähren, Tarifverträge schließen, eine nicht diskriminierende Einschreibepraxis haben und Gewinne in die Bildungstätigkeit reinvestieren. Wieder schließen diese Anforderungen die wirtschaftliche Natur der auf diese Weise im Bereich der Bildung ausgeübten Tätigkeiten nicht aus. Kinos waren dazu verpflichtet, Filme kulturellen Interesses, Filme mit einem Qualitätszertifikat oder Filme für Kinder zu zeigen. In Bezug auf das Wohnungswesen wurde gefordert, dass die Leistungen nicht der gesamten Öffentlichkeit offen stehen, sondern nur vorher festgelegten Personengruppen und dass die Dienstleitung nicht das ganze Jahr bereitgestellt wurde. Die Preise des Dienstleisters mussten auch deutlich unterhalb der Marktpreise liegen und die Einrichtung durfte nicht als normales Hotel betrieben werden. Wieder schließen diese Voraussetzungen nicht die wirtschaftliche Natur der betroffenen Tätigkeiten aus.

(105) Die Kommission merkt auch an, dass die wirtschaftliche Natur solcher Tätigkeiten nicht per se ausgeschlossen ist, selbst wenn die Tätigkeiten in den meisten Fällen im Interesse der Öffentlichkeit ausgeübt werden. Selbst wenn eine Tätigkeit ein soziales Ziel hat, reicht das allein auf jeden Fall nicht aus, um auszuschließen, dass sie als wirtschaftliche Tätigkeit eingestuft wird. Darüber hinaus können nichtgewerbliche Einrichtungen tatsächlich eine verminderte Fähigkeit haben, Steuern zu zahlen, aber das bedeutet nicht das Fehlen einer wirtschaftlichen Tätigkeit. Dieser Faktor hat keine Bedeutung für eine Immobiliensteuer, die auf Immobilienbesitz basiert und keine anderen Elemente für die Fähigkeit zum Zahlen der Steuer berücksichtigt.

(106) Angesichts der vorstehenden Erwägungen und da das Gesetz von 2005 selbst auch die ICI-Befreiung für Tätigkeiten erlaubte, die gewerblicher Natur waren und da die Voraussetzungen, die in dem Rundschreiben festgelegt wurden und die von Italien bereitgestellten Auskünfte nicht ausreichen, um die wirtschaftliche Natur der ausgeübten Tätigkeiten auszuschließen, ist die Kommission der Ansicht, dass die in Rede stehenden nichtgewerblichen Einrichtungen soweit diese Tätigkeiten betroffen sind, als Unternehmen eingestuft werden müssen. Das gilt auch für die nichtgewerblichen Einrichtungen im Sinne von Artikel 149 Absatz 4 TUIR, denen tatsächlich gestattet wird, wirtschaftliche Tätigkeiten auszuüben. Diese letztgenannte Schlussfolgerung wird von den italienischen Behörden nicht angefochten.

(107) Auf jeden Fall ist die Kommission übereinstimmend mit der Rechtsprechung des Gerichtshofs ([42]) der Ansicht, dass es, um eine Regelung als staatliche Beihilfe einzustufen, nicht erforderlich ist, für jede einzelne Beihilfe, die unter der Regelung gewährt wurde, nachzuweisen, dass sie eine Beihilfe im Sinne von Artikel 107 Absatz 1 des Vertrags ist. Um die Schlussfolgerung zu ziehen, dass eine Regelung Elemente staatlicher Beihilfe im Sinne von Artikel 107 Absatz 1 enthält, reicht es, dass es zu Situationen bei der Durchführung kommt, die eine Beihilfe darstellen. *Mutatis mutandis* ist es folglich im Zusammenhang mit dieser Entscheidung nicht erforderlich, die Natur jeder einzelnen der in Artikel 7 Absatz 1 Buchstabe i des Gesetzesdekrets Nr. 504/92 aufgeführten Tätigkeiten zu betrachten. Wie bereits in Erwägungsgrund (104) gesagt, hat die Kommission tatsächlich festgestellt, dass einige der einzelnen Anwendungen der angefochtenen Beihilferegelung Unternehmen betrafen.

(108) Angesichts der oben aufgeführten Erwägungen gelangt die Kommission zu der Schlussfolgerung, dass es keinen Grund gibt, von der Position abzuweichen, die sie in dem Verfahrenseröffnungsbeschluss eingenommen hat: die in Rede stehende Regelung umfasst auch wirtschaftliche Tätigkeiten. Die besonderen Merkmale von mindestens einiger der Tätigkeiten sind derart, dass die Kommission sie als wirtschaftlichen Tätigkeiten einstufen kann. Da die Empfänger der in Rede stehenden Maßnahmen wirtschaftliche Tätigkeiten ausüben können, können sie folglich soweit diese Tätigkeiten betroffen sind, als Unternehmen eingestuft werden.

6.2. **Die ICI-Befreiung**

(109) In diesem Abschnitt untersucht die Kommission, ob die ICI-Befreiung, die nichtgewerblichen Einrichtungen gemäß Artikel 7 Absatz 1 Buchstabe i des Gesetzesdekrets Nr. 504/92 in der Fassung, die vor den durch die Gesetzesverordnung Nr. 1/2012 eingeführten Änderungen in Kraft war, gewährt wurde, vom Staat oder aus staatlichen Mitteln finanziert wurde; einen selektiven Vorteil verschafft hat; durch die Logik des italienischen Steuersystems gerechtfertigt war; den Handel zwischen den Mitgliedstaaten beeinträchtigt hat und den Wettbewerb verfälscht hat oder zu verfälschen gedroht hat.

6.2.1. *Staatliche Mittel*

(110) Die Maßnahme umfasste die Verwendung von staatlichen Mitteln und den Verzicht auf Steuereinnahmen in Höhe der verringerten Steuerschuld.

(111) Ein Verlust von Steuereinnahmen ist tatsächlich gleichbedeutend mit dem Verbrauch staatlicher Mittel in der Form von Steuerausgaben. Indem es Einrichtungen, die als Unternehmen eingestuft werden konnten, ermöglicht wurde, ihre Steuerlast durch Befreiungen zu verringern, verzichteten die italienischen Behörden auf Einnahmen, die ihnen ohne die Steuerbefreiung zugestanden hätten.

(112) Aus diesen Gründen ist die Kommission der Ansicht, dass die in Rede stehende Maßnahme zum Verlust von staatlichen Mitteln geführt hat, da sie eine Steuerbefreiung vorgesehen hat.

6.2.2. *Vorteil*

(113) Nach der Rechtsprechung umfasst der Begriff der Beihilfe nicht nur positive Leistungen, sondern auch Maßnahmen, die in verschiedener Form die Belastungen vermindern, die ein Unternehmen normalerweise zu tragen hat ([43]).

(114) Da die Steuerbefreiung von der ICI die Belastungen verminderte, die normalerweise zu den Betriebskosten jedes Unternehmens gehören, das in Italien Immobilien besitzt, gab sie den betroffenen Einrichtungen einen wirtschaftlichen Vorteil verglichen mit anderen Unternehmen, die keinen Anspruch auf diese Steuervorteile hatten.

([42]) Siehe die Rechtssachen C-471/09 P bis C-473/09 P *Diputación Foral de Álava und Andere/Kommission*, noch nicht in der Slg. veröffentlicht, Randnr. 98; siehe auch die verbundenen Rechtssachen C-71/09 P, C-73/09 P und C-76/09 P *Comitato «Venezia vuole vivere»/Kommission*, noch nicht in der Slg. veröffentlicht, Randnr. 130 und die dort zitierte Rechtsprechung.

([43]) Rechtssache C-143/99 *Adria-Wien Pipeline*, I-8365, Slg. 2001, Randnr. 38.

6.2.3. *Selektivität*

(115) Damit eine Maßnahme eine staatliche Beihilfe darstellt, muss sie selektiv ([44]) in dem Sinn sein, dass sie bestimmte Unternehmen oder Produktionszweige begünstigt. Nach der geltenden Rechtsprechung ([45]) gilt Folgendes, damit eine interne Steuermaßnahme als „selektiv" eingestuft wird: erstens ist es generell erforderlich, das allgemeine oder „normale" Steuersystem, das in dem betreffenden Mitgliedstaat anwendbar ist, zu identifizieren und zu prüfen. Zweitens muss in Bezug auf dieses allgemeine oder „normale" Steuersystem festgestellt werden, ob ein Steuervorteil, der durch die in Rede stehende Maßnahme gewährt wurde, selektiv ist. Dies muss geschehen, indem nachgewiesen wird, dass die Maßnahme von diesem normalen System abweicht, da sie Unterschiede zwischen den Wirtschaftsbeteiligten macht, die angesichts des durch dieses System verfolgten Ziels in einer vergleichbaren sachlichen und rechtlichen Lage sind. Drittens, muss bei Vorliegen dieser Abweichung geprüft werden, ob sie von der Natur oder dem allgemeinen Aufbau des Steuersystems abhängt, dessen Teil sie ist und ob sie folglich durch die Natur oder den allgemeinen Aufbau des Systems, zu dem sie gehört, gerechtfertigt ist. In diesem Zusammenhang obliegt es dem Mitgliedstaat, zu zeigen, dass die unterschiedliche Steuerbehandlung direkt von der Natur oder dem allgemeinen Aufbau des Systems abgeleitet wird ([46]).

a) Referenzsystem

(116) Die ICI war eine unabhängige Steuer, die jährlich an die Gemeinden entrichtet werden musste. In ihrem Verfahrenseröffnungsbeschluss hat die Kommission die Schlussfolgerung gezogen, dass das Referenzsystem für die Bewertung der ICI-Befreiung die kommunale Immobiliensteuer selbst war. Weder Italien noch einer der anderen Beteiligten hat diese Schlussfolgerung angefochten.

(117) Die Kommission kommt folglich zu dem Ergebnis, dass es keine Veranlassung gibt, ihre Position zu überprüfen, die sie in dem Verfahrenseröffnungsbeschluss angenommen hat, nämlich, dass das Referenzsystem die ICI selbst ist.

b) Abweichung von dem Referenzsystem

(118) Gemäß dem ICI-Gesetz waren alle juristischen Personen im Besitz von Immobilien unabhängig von der Art der Nutzung der Immobilie immobiliensteuerpflichtig ([47]). In Artikel 7 waren die Immobilienkategorien aufgelistet, die von dieser Steuer befreit waren.

(119) Die Kommission stellt fest, dass Artikel 7 Absatz 1 Buchstabe i der Gesetzesverordnung Nr. 504/92 von dem Referenzsystem abgewichen ist, auf dessen Grundlage jede Person im Besitz von Immobilien die ICI-Steuer zu entrichten hatte, unabhängig von der Nutzung der Immobilie. Wie vorstehend gezeigt wurde, konnten die in Rede stehenden nichtgewerblichen Einrichtungen Tätigkeiten einer gewerblichen Natur ausüben wie jedes andere Unternehmen, das ähnliche wirtschaftliche Tätigkeiten ausübte. Angesichts des Ziels, das mit dem ICI-Steuersystem verfolgt wurde - d. h. die Besteuerung des Eigentums an Immobilien durch die Gemeinden - befanden sich nichtgewerbliche Einrichtungen folglich in einer vergleichbaren rechtlichen und tatsächlichen Situation wie die immobiliensteuerpflichtigen Unternehmen.

(120) Gemäß den in dem Rundschreiben niedergelegten Bestimmungen hatten beispielsweise Kinos, die von nichtgewerblichen Einrichtungen auf einer nicht ausschließlich gewerblichen Basis betrieben wurden, Anspruch auf die ICI-Befreiung. Diese Dienstleistungen, die auf dem Markt auf einer strukturierten Grundlage und gegen Bezahlung angeboten wurden, stellen trotz allem wirtschaftliche Tätigkeiten dar. Es ist unstreitig, dass in Fällen, in denen die in Artikel 7 Absatz 1 Buchstabe i aufgeführten Tätigkeiten von nichtgewerblichen Einrichtungen ausgeübt wurden, diese Einrichten von der ICI-Befreiung für die Immobilien profitierten, die für diese Tätigkeiten genutzt wurden, vorausgesetzt, dass die Mindestvoraussetzungen des Rundschreibens erfüllt wurden. Gewerbliche Einrichtungen kamen nicht in den Genuss derselben Steuerbefreiung, selbst wenn sie dieselben Tätigkeiten ausübten und die Voraussetzungen des Rundschreibens in Bezug auf die Art der Filme erfüllten.

(121) Die Kommission gelangt damit zu dem Schluss, dass die ICI-Befreiung nach Artikel 1 Buchstabe i in der Fassung, die vor den durch die Gesetzesverordnung Nr. 1/2012 eingeführten Änderungen in Kraft war, von dem Referenzsystem abwich und eine selektive Maßnahme im Sinne der Rechtsprechung darstellte.

c) Rechtfertigung durch die Natur oder den allgemeinen Aufbau des Steuersystems

(122) Da die Kommission der Ansicht ist, dass die in Rede stehende Steuerbefreiung selektiv ist, muss sie in Übereinstimmung mit der Rechtsprechung des Gerichtshofs feststellen, ob die Befreiung durch die Natur oder den allgemeinen Aufbau des Systems, zu dem sie gehört, gerechtfertigt ist. Eine Maßnahme, die von der Anwendung des allgemeinen Steuersystems abweicht, kann durch die Natur oder den allgemeinen Aufbau des Steuersystems gerechtfertigt werden, wenn der betreffende Mitgliedstaat nachweisen kann, dass die Maßnahme direkt aus den Grund- oder Leitprinzipien seines Steuersystems resultiert.

([44]) Siehe die Rechtssache C-66/02 *Italien/Kommission*, I-10901, Slg. 2005, Randnr. 94.

([45]) Siehe *unter anderem* Rechtssache C-88/03 *Portugal/Kommission*, I-7115, Slg. 2006, Randnr. 56; verbundene Rechtssachen C-78/08 bis C-80/08 *Paint Graphos*, noch nicht veröffentlicht, Randnr. 49.

([46]) Siehe Rechtssache C-143/99 *Adria-Wien Pipeline GmbH und Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke*, I-8365, Slg. 2001, Randnr. 42.

([47]) Artikel 1 und 3 des Gesetzesdekrets Nr. 504/92.

(123) Die italienischen Behörden sind gestützt von den 78 Beteiligten der Ansicht, dass die ICI-Befreiung die Anwendung der Leitprinzipien des italienischen Steuersystems darstellt. Ihnen zufolge entspricht eine differenzierte Behandlung von Tätigkeiten, die einen hohen sozialen Wert darstellen und im öffentlichen Interesse erbracht werden der Logik des Steuersystems. Diese Tätigkeiten werden von dem Grundsatz der Solidarität inspiriert, der ein Grundprinzip sowohl des nationalen als auch des Gemeinschaftsrechts darstellt. Darüber hinaus teilen die betroffenen Einrichtungen bestimmte soziale Funktionen mit dem Staat. Die Gründe für die ICI-Befreiung basieren auf Artikel 2 und 3 der italienischen Verfassung, die die Erfüllung der Pflichten politischer, wirtschaftlicher und sozialer Solidarität gegenüber dem Staatsbürger fordern sowie auf Artikel 38, der jedem Staatsbürger, dem die zum Lebensunterhalt erforderlichen Mittel fehlen, Anspruch auf Unterhalt und Fürsorge gewährt.

(124) Diesbezüglich ist die Kommission der Ansicht, dass die italienischen Behörden nicht nachgewiesen haben, dass die in Rede stehende Maßnahme direkt von den Grund- oder Leitprinzipien des italienischen Steuersystems resultiert. Die Artikel der italienischen Verfassung, auf die sich Italien beruft, verweisen eigentlich nicht auf ein Leitprinzip des italienischen Steuersystems, sondern lediglich auf die allgemeinen Prinzipien der sozialen Solidarität.

(125) Zweitens merkt die Kommission an, dass die mit staatlichen Maßnahmen verfolgte Zielsetzung nicht genügt, um sie von vornherein von der Einstufung als „Beihilfe“ im Sinne von Artikel 107 des Vertrags auszunehmen ([48]). Wie der Gerichtshof bei zahlreichen Gelegenheiten entschieden hat, unterscheidet Artikel 107 Absatz 1 AEUV nämlich nicht nach den Gründen oder Zielen der staatlichen Maßnahmen, sondern beschreibt diese nach ihren Wirkungen ([49]). Angesichts der oben aufgeführten Erwägungen stellt die Kommission darüber hinaus fest, dass eine soziale Zielsetzung und das Ausüben von Tätigkeiten im öffentlichen Interesse nicht genügen, um eine Maßnahme von der Einstufung als „Beihilfe“ auszunehmen.

(126) Drittens stellt die Kommission auch - wie bereits gesagt - fest, dass eine Maßnahme, die eine Ausnahme zur Anwendung eines allgemeinen Steuersystems darstellt, gerechtfertigt sein kann, wenn sie direkt aus den Grund- oder Leitprinzipien des (Referenz)Steuersystems resultiert, in diesem Fall dem ICI. In diesem Zusammenhang ist, wie in Randnummer 26 der Mitteilung der Kommission über die Anwendung der Vorschriften über staatliche Beihilfen auf Maßnahmen im Bereich der direkten Unternehmenssteuerung ([50]) festgestellt wird, zu unterscheiden zwischen den externen Zielen, die einer bestimmten Steuerregelung zugewiesen werden - z. B. soziale oder regionale Ziele - einerseits und den dem Steuersystems zugrunde liegenden Zielen andererseits. Demzufolge können Steuerbefreiungen, denen ein Ziel zugrunde liegt, das dem Besteuerungssystem, in das sie sich einfügen, fremd ist, den Anforderungen des Artikels 107 Absatz 1 des Vertrags nicht entgehen ([51]). Der eigentliche Zweck des in Rede stehenden Steuersystems besteht in der Erzielung von Einnahmen zur Finanzierung der Staatsausgaben ([52]) durch die Besteuerung des Immobilienbesitzes. Folglich ist die Kommission der Ansicht, dass die sozialen Ziele, die von unter die ICI-Befreiung fallenden Einrichtungen verfolgt werden, nicht der Logik des ICI-Steuersystems entsprechen und folglich nicht geltend gemacht werden können, um die Selektivität der Maßnahme prima facie zu rechtfertigen.

(127) Viertens muss entsprechend der Rechtsprechung ([53]) bei der Prüfung, ob eine Maßnahme durch die Natur oder den allgemeinen Aufbau des nationalen Systems gerechtfertigt ist, dessen Teil sie ist, nicht nur festgestellt werden, ob die Maßnahme ein fester Bestandteil der Grundprinzipien des in dem betreffenden Mitgliedstaat anzuwendenden Steuersystems ist, sondern auch, ob sie die Grundsätze der Konsistenz und Proportionalität einhält. Da die in Rede stehende Maßnahme jedoch nicht direkt aus den Grundprinzipien des Referenzsteuersystems resultiert, hält es die Kommission für überflüssig, das Kontrollsystem zu analysieren, das von Italien eingerichtet wurde, um die Einhaltung mit den Voraussetzungen für die ICI-Befreiung für nichtgewerbliche Einrichtungen sicherzustellen, wie sie von den italienischen Behörden beschrieben wurden. Die differenzierte steuerliche Behandlung nichtgewerblicher Einrichtungen, die durch die in Rede stehende Maßnahme eingeführt wurde, ist im Sinne der Logik des Steuersystems jedenfalls weder notwendig noch verhältnismäßig.

(128) Angesichts der Erwägungsgründe (122) bis (127) zieht die Kommission die Schlussfolgerung, dass die selektive Natur der in Rede stehenden Steuermaßnahme nicht durch die Logik des Steuersystems gerechtfertigt wird. Folglich muss gesehen werden, dass die angefochtene Maßnahme nichtgewerblichen Einrichtungen, die besondere Tätigkeiten ausüben, einen selektiven Vorteil verschafft.

([48]) Verbundene Rechtssachen C-78/08 bis C-80/08 *Paint Graphos*, Randnr. 67; siehe auch Rechtssache C-487/06 *British Aggregates/Kommission*, I-10505, Slg. 2008, Randnr. 84 und die dort zitierte Rechtsprechung.

([49]) Rechtssache C-487/06 *British Aggregates/Kommission*, I–10505, Slg. 2008, Randnr. 85.

([50]) ABl. C 384 vom 10.12.1998, S. 3.

([51]) Verbundene Rechtssachen C-78/08 bis C-80/08 *Paint Graphos*, Randnr. 70.

([52]) Siehe Randnummer 26 der Mitteilung der Kommission über die Anwendung der Vorschriften über staatliche Beihilfen auf Maßnahmen im Bereich der direkten Unternehmenssteuerung.

([53]) Verbundene Rechtssachen C-78/08 bis C-80/08 *Paint Graphos*, Randnrn. 73 ff.

6.2.4. *Auswirkungen auf den Handel zwischen den Mitgliedstaaten und Wettbewerbsverfälschung*

(129) Artikel 107 Absatz 1 des Vertrags verbietet Beihilfen, die den Handel zwischen Mitgliedstaaten beeinträchtigen und den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen. Gemäß der Rechtsprechung des Gerichtshofs ([54]) muss die Kommission zur Einstufung einer nationalen Maßnahme als staatliche Beihilfe nicht feststellen, dass sich die in Rede stehende Beihilfe tatsächlich auf den Handel zwischen den Mitgliedstaaten auswirkt und dass der Wettbewerb tatsächlich verfälscht wird, sondern sie muss nur prüfen, ob die Beihilfe diesen Handel beeinträchtigen und den Wettbewerb verzerren kann. Es sollte auch angemerkt werden, dass es, wie es in dem vorstehenden Erwägungsgrund (107) erklärt ist, um eine Regelung als staatliche Beihilfe einzustufen, nicht erforderlich ist, für jede einzelne Beihilfe, die nach der Regelung gewährt wurde, nachzuweisen, dass sie eine Beihilfe im Sinne von Artikel 107 Absatz 1 des Vertrags ist. Um die Schlussfolgerung zu ziehen, dass eine Regelung Elemente staatlicher Beihilfe im Sinne von Artikel 107 Absatz 1 enthält, reicht es für diese Zwecke, dass es zu Situationen bei der Durchführung kommt, die eine Beihilfe darstellen.

(130) Was speziell die Voraussetzung angeht, dass der Handel zwischen Mitgliedstaaten beeinträchtigt sein muss, ergibt sich aus der Rechtsprechung, dass es in Bezug auf die Gewährung einer Beihilfe durch einen Mitgliedstaat in Form einer Steuererleichterung für einige seiner Steuerpflichtigen als wahrscheinlich angesehen werden muss, dass dies Auswirkungen auf den Handel hat und folglich, dass die Voraussetzung erfüllt wird, wenn diese Steuerpflichtigen eine wirtschaftliche Tätigkeit in dem Wirtschaftszweig ausüben oder wenn es denkbar ist, dass sie im Wettbewerb mit anderen Wirtschaftstätigen in anderen Mitgliedstaaten stehen ([55]). Wenn darüber hinaus eine von einem Mitgliedstaat gewährte Beihilfe die Position eines Unternehmens im Vergleich mit anderen im Handel innerhalb der Union konkurrierenden Unternehmen stärkt, sind die letztgenannten durch diese Beihilfe beeinträchtigt. Außerdem ist es nicht erforderlich, dass das Empfängerunternehmen selbst am Handel innerhalb der Union beteiligt ist. Wenn ein Mitgliedstaat einem Unternehmen eine Beihilfe gewährt, kann das dazu führen, dass die Tätigkeit dieses Unternehmens auf dem innerstaatlichen Markt aufrechterhalten oder verstärkt wird, so dass die Gelegenheiten für Unternehmen in anderen Mitgliedstaaten vermindert werden, Fuß auf dem Markt dieses Mitgliedstaates zu fassen.

([54]) Rechtssache C-372/97 *Italien/Kommission*, I-3679, Slg. 2004, Randnr. 44; Rechtssache C-148/04 *Unicredito Italiano*, I-11137, Slg. 2005, Randnr. 54; Rechtssache C-222/04 *Cassa di Risparmio di Firenze*, I-289, Slg. 2006, Randnr. 140; verbundene Rechtssachen C-78/08 bis C-80/08 *Paint Graphos*, noch nicht veröffentlicht, Randnr. 78; Rechtssache T-303/10 *Wam Industriale Spa/Kommission*, noch nicht veröffentlicht, Randnrn. 25 ff.

([55]) Siehe Rechtssache C-88/03 *Portugal/Kommission*, Randnr. 91 und Rechtssache C-172/03 *Heiser*, I-1627, Slg. 2005, Randnr. 35; Rechtssache C-494/06 P, *Kommission/Wam*, I-3639, Slg. 2009, Randnr. 51.

(131) Bezug nehmend auf die Voraussetzung der Wettbewerbsverfälschung sollte berücksichtigt werden, dass Beihilfen, die ein Unternehmen von den Kosten befreien sollen, die es normalerweise im Rahmen seiner laufenden Geschäftsführung oder seiner üblichen Tätigkeiten zu tragen gehabt hätte, grundsätzlich die Wettbewerbsbedingungen verfälschen ([56]).

(132) Die italienischen Behörden haben diesbezüglich keine Stellungnahme abgegeben. Einige der 78 Beteiligten sind der Ansicht, dass die ICI-Befreiung angesichts der besonderen Merkmale der Beihilfeempfänger und der Art, in der sie die Tätigkeit ausüben, aufgrund deren sie die Befreiung erhalten, nicht dazu in der Lage ist, sich deutlich auf den Handel auszuwirken oder den Wettbewerb zu verfälschen.

(133) Die Kommission kann den von diesen Beteiligten vorgebrachten Ansichten nicht zustimmen, nach denen die in Rede stehende Befreiung, die nichtgewerblichen Einrichtungen gewährt wurde, die auf örtlicher Ebene arbeiten, keine deutlichen Auswirkungen auf den Handel hatte und den Wettbewerb nicht verfälschte. Nach ständiger Rechtsprechung ist nämlich für eine Beeinträchtigung des Handels nur die Feststellung erforderlich, dass das begünstigte Unternehmen auf einem Markt tätig ist, der dem Wettbewerb offen steht (Einfuhr oder Ausfuhr von Gütern oder grenzüberschreitende Erbringung von Dienstleistungen) ([57]). Es ist unerheblich, ob die beeinträchtigten Märkte lokal, regional, national oder unionsweit sind. Tatsächlich ist nicht die Festlegung der substantiell und geografisch relevanten Märkte entscheidend, sondern die mögliche Beeinträchtigung des Handels innerhalb der Union. Weder der verhältnismäßig geringe Umfang einer Beihilfe noch die verhältnismäßig geringe Größe des begünstigten Unternehmens schließt von vornherein die Möglichkeit einer Beeinträchtigung des Handels zwischen Mitgliedstaaten aus ([58]). Tatsächlich schließen weder die unbedeutende Höhe der Beihilfe noch die geringe Größe des begünstigten Unternehmens das Vorliegen der Beihilfe aus ([59]).

([56]) Siehe Rechtssache C-156/98 *Deutschland/Kommission*, I-6857, Slg. 2000, Randnr. 30, und *Heiser*, Randnr. 55.

([57]) Siehe Rechtssache T-298/97 *Alzetta*, II-2319, Slg. 2000, Randnrn. 93 ff.

([58]) Siehe Rechtssache C-142/87 *Belgien/Kommission*, I-959, Slg. 1990, '*Tubemeuse*', Randnr. 43; verbundene Rechtssachen C-278/92 bis C-280/92 *Spanien/Kommission*, I-4103, Slg. 1994, Randnr. 42 und Rechtssache C-280/00 *Altmark Trans und Regierungspräsidium Magdeburg*, I-7747, Slg. 2003, Randnr. 81.

([59]) Rechtssache T-171/02 *Sardinien/Kommission*, II-2123, Slg. 2005, Randnrn. 86 ff.; Rechtssache C-113/00 *Spanien/Kommission*, I-7601, Slg. 2002, Randnr. 30; Rechtssache T-288/97, *Friuli Venezia Giulia/Kommission*, II-1169, Slg. 2001, Randnrn. 44 und 46.

(134) In der in Rede stehenden Rechtssache merkt die Kommission an, dass zumindest einige der Sektoren, die in den Genuss der ICI-Befreiung kommen, wie Wohnungswesen und Gesundheit, dem innergemeinschaftlichen Wettbewerb und Handel ausgesetzt waren und sind. Bezug nehmend auf die in Rede stehende Maßnahme ist die Kommission der Ansicht, dass die in der Rechtsprechung festgelegten Voraussetzungen erfüllt sind, da die Maßnahme in Bezug auf die Finanzierung der Tätigkeiten der betroffenen Einrichtungen einen Vorteil bietet, indem sie diese Einrichtungen von Kosten befreit, die sie normalerweise hätten tragen müssen. Die Maßnahme verfälscht folglich den Wettbewerb.

(135) Deshalb zieht die Kommission die Schlussfolgerung, dass die in Rede stehende Maßnahme den Handel zwischen den Mitgliedstaaten beeinträchtigt und den Wettbewerb im Sinne von Artikel 107 Absatz 1 des Vertrags verfälscht.

6.2.5. *Schlussfolgerung in Bezug auf die Einstufung der angefochtenen Maßnahme*

(136) Angesichts der oben aufgeführten Erwägungen zieht die Kommission die Schlussfolgerung, dass die in Rede stehende Maßnahme alle Voraussetzungen aus Artikel 107 Absatz 1 des Vertrags erfüllt und folglich als staatliche Beihilfe betrachtet werden sollte.

6.2.6. *Die Einstufung der Maßnahme als neue Beihilfe*

(137) In ihrem Verfahrenseröffnungsbeschluss hat die Kommission die Ansicht vertreten, dass die ICI-Befreiung gemäß Artikel 7 Absatz 1 Buchstabe i des Gesetzesdekrets Nr. 504/92 eine neue Beihilfe darstellte. Die ICI-Steuer, eine jährlich an die Gemeinden zu entrichtende Steuer, wurde 1992 eingeführt. Sie war der Kommission nicht angemeldet und von dieser nicht genehmigt worden. Die Befreiung fand auf ein breites Spektrum an Tätigkeiten Anwendung, die zur Zeit der Einführung der Befreiung für den Wettbewerb offen waren.

(138) Italien bringt vor, dass der von der Kommission bei dem Verfahrenseröffnungsbeschluss gewählte Ansatz falsch ist und dass die ICI-Befreiung als bestehende Beihilfe eingestuft werden sollte, wenn sie überhaupt als Beihilfe angesehen wird. Italien bringt vor, dass die ICI die logische legislative Fortsetzung von den früheren Immobiliensteuern darstellt, so dass die formale und substanzielle Kontinuität gegeben ist. Die Befreiung von Immobilien, die für besondere Zwecke mit einem hohen sozialen Wert genutzt werden, war schon immer ein grundlegender Bestandteil aller seit 1931 eingeführten Immobiliensteuern; lange vor dem Inkrafttreten des EG-Vertrags.

(139) Die italienischen Behörden bringen vor, dass die Antworten der Kommission an die Beschwerdeführer in Bezug auf die ICI-Befreiung, von denen auch die italienischen Behörden informell unterrichtet wurden, ein berechtigtes Vertrauen auf Seiten der nichtgewerblichen Einrichtungen in Bezug auf die Vereinbarkeit der ICI-Befreiung mit dem Gemeinschaftsrecht geschaffen haben.

(140) Italien hat eine detaillierte Beschreibung der Immobiliensteuern vorgelegt, die vor der ICI in Kraft waren. Im Jahr 1931 führte Italien im lokalen Einheitsfinanzgesetz die besondere und allgemeine Verbesserungsabgabe ein. Darauf wurde im Jahr 1963 durch das Gesetz Nr. 246 vom 5. März 1963 eine Steuer auf die Wertsteigerung von Bauflächen eingeführt. Schließlich wurde durch das Präsidialdekret Nr. 643 vom 26. Oktober 1972 die Wertzuwachssteuer auf Immobilien (die sogenannte INVIM) eingeführt. Bei der Berechnung der besonderen und allgemeinen Verbesserungsabgabe wurde der Wertzuwachs auf Immobilien berücksichtigt. Ähnlich zielte auch die Steuer von 1963 auf den Vermögenszuwachs von Bauflächen ab. Dieser Wertzuwachs wurde auch bei der Übertragung von Grundbesitz durch eine *inter vivos* Urkunde und generell jeweils am Ende einer 10-jährigen Eigentumsperiode an der Immobilie besteuert. Die 1972 eingeführte INVIM ersetzte sowohl die Steuer von 1931 als auch die von 1963. Nach dem INVIM-Gesetz war der Steuerpflichtige der das Entgelt entrichtende Zedent oder der Zessionar, der keine Kosten zu tragen hatte. Die Steuer war jedenfalls alle zehn Jahre fällig. Die INVIM wurde mit der Einführung der ICI abgeschafft. Nach Ansicht Italiens zeigt diese Analyse die enge Kontinuität zwischen den verschiedenen Instrumenten der Immobiliensteuern, die seit 1931 verwendet wurden. Italien merkt auch an, dass die Bestimmungen zur Befreiung von der Immobiliensteuer stets die Art der Tätigkeit berücksichtigt haben, die von den Einrichtungen ausgeübt wurden, die Anspruch auf die Befreiung hatten. Die Tatsache, dass die Kategorien von befreiten Empfängern im Laufe der Jahre zugenommen haben, liegt einfach an der Tatsache, dass die Bandbreite an Einrichtungen gewachsen ist, die Tätigkeiten sozialen Interesses ausüben.

(141) Die Argumente der italienischen Behörden überzeugen die Kommission nicht. Erstens weist die Kommission darauf hin, dass die ICI ganz anders als die früheren Immobiliensteuern ist, die sie ersetzt. Auf jeden Fall gibt es eine Reihe substanzieller Unterscheide zwischen der ICI und früheren Immobiliensteuern in Bezug auf den Steuerpflichtigen, die Steuerbemessungsgrundlage und die Gründe für die Pflicht zur Entrichtung dieser Steuern.

Bis zur Einführung der ICI wurden die Immobiliensteuern beispielsweise auf den Wertzuwachs errechnet, während die ICI auf der Grundlage des Katasterwerts der Immobilie berechnet wurde. Darüber hinaus musste die INVIM von dem das Entgelt entrichtenden Zedenten oder von dem Zessionar, der keine Kosten zu tragen hatte, bezahlt werden. Die ICI musste von jeder natürlichen oder juristischen Person mit Immobilienbesitz entrichtet werden. Schließlich wurde die INVIM grundsätzlich alle zehn Jahre bezahlt und die ICI musste jedes Jahr bezahlt werden. Aus diesen Feststellungen hat die Kommission den Schluss gezogen, dass die im Laufe der Zeit insbesondere durch das ICI-Gesetz eingeführten Änderungen, den Kern der ursprünglichen Regelung betreffen und nicht von dieser getrennt werden können, so dass die ursprüngliche Regelung in eine neue Beihilferegelung umgewandelt wurde ([60]). Es gibt keinen Grund für die Kommission, ihre in dem Verfahrenseröffnungsbeschluss eingenommene Position zu überprüfen. Sie bestätigt, dass die ICI-Befreiung eine neue Beihilfe darstellt.

(142) In Bezug auf die mutmaßliche Genehmigung der ICI-Maßnahme merkt die Kommission an, dass die in Rede stehende Beihilfe niemals durch die Kommission oder den Rat genehmigt wurde. Wäre dies der Fall gewesen, wäre sie gemäß Artikel 1 Buchstabe b Satz ii der Verordnung (EG) Nr. 659/1999 als bestehende Beihilfe betrachtet worden. Schreiben, die die vorläufige Bewertung der Kommission enthalten und die den Beschwerdeführern im Zusammenhang mit dem Verwaltungsverfahren vor dem Verfahrenseröffnungsbeschluss gesendet wurden, können nicht mit Beschlüssen der Kommission gleichgesetzt werden. Tatsächlich kann eine Maßnahmen unter Artikel 1 Buchstabe b Satz ii nur dann als bestehende Beihilfe gewertet werden, wenn die Beihilfe bereits durch einen ausdrücklichen Beschluss von der Kommission oder vom Rat genehmigt wurde. Jedenfalls wurde das Scheiben, das den Beschwerdeführern am 15. Februar 2010 zugesandt wurde, von zwei Beschwerdeführern vor dem Gericht angefochten. Es wurde nicht rechtskräftig. Diese Klagen wurden erst nach dem Verfahrenseröffnungsbeschluss zurückgezogen. Entsprechend zieht die Kommission die Schlussfolgerung, dass bei Nichtvorliegen eines Beschlusses der Kommission oder des Rates, Artikel 1 Buchstabe b Satz ii der Verordnung (EG) Nr. 659/1999 keine Anwendung findet. Folglich kann die in Rede stehende Beihilfe nicht als bestehende Beihilfe angesehen werden kann - im Gegenteil, sie stellt eine neue Beihilfe dar.

6.2.7. *Vereinbarkeit*

(143) In dem Verfahrenseröffnungsbeschluss hat die Kommission die Ansicht geäußert, dass die in Rede stehende Beihilferegelung für die in Artikel 107 Absatz 2 und 3 des Vertrags niedergelegten Ausnahmen nicht in Frage kommt und dass die italienischen Behörden nicht nachgewiesen haben, dass die Beihilfe als vereinbar mit Artikel 106 Absatz 2 des Vertrags erklärt werden könnte.

([60]) Verbundene Rechtssachen T-195/01 und T-207/01 *Government of Gibraltar* v *Commission*, II-2309, Slg. 2002, Randnr. 111.

(144) Im Laufe des Verfahrens haben die italienischen Behörden keine Argumente vorgebracht, die zeigen, dass die Ausnahmen in Artikel 107 Absatz 2 und 3 und in Artikel 106 Absatz 2 auf die in Rede stehende Regelung angewendet werden können. Einige der 78 Beteiligten haben die Ansicht vertreten, dass die Regelung vereinbar mit Artikel 106 Absatz 2 und Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe c ist. Ihrer Meinung nach war die Befreiung erforderlich für die Tätigkeiten, die im öffentlichen Interesse, basierend auf dem Grundsatz der Solidarität, ausgeübt wurden. Die zwei Beschwerdeführer sind der Ansicht, dass keine der im Vertrag niedergelegten Ausnahmen des Vertrags anwendbar ist.

(145) Die Kommission vertritt die Meinung, dass die in Artikel 107 Absatz 2 vorgesehenen Ausnahmen, die Beihilfen sozialer Art an einzelne Verbraucher, Beihilfen zur Beseitigung von Schäden, die durch Naturkatastrophen oder sonstige außergewöhnliche Ereignisse entstanden sind und Beihilfen, die bestimmten Gebiete der Bundesrepublik Deutschland gewährt werden, in diesem Fall keine Anwendung finden.

(146) Dasselbe gilt für die Ausnahme aus Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe a, die Beihilfen zur Förderung der wirtschaftlichen Entwicklung von Gebieten, in denen die Lebenshaltung außergewöhnlich niedrig ist oder eine erhebliche Unterbeschäftigung herrscht, sowie der in Artikel 349 genannten Gebiete unter Berücksichtigung ihrer strukturellen, wirtschaftlichen und sozialen Lage genehmigt. Es kann auch nicht in Betracht gezogen werden, dass die in Rede stehende Maßnahme wichtige Vorhaben von gemeinsamem europäischem Interesse fördern oder zur Behebung einer beträchtlichen Störung im Wirtschaftsleben Italiens dienen könne, wie es in Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe b vorgesehen ist.

(147) Nach Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe c können Beihilfen zur Förderung der Entwicklung gewisser Wirtschaftszweige, soweit sie die Handelsbedingungen nicht in einer Weise verändern, die dem gemeinsamen Interesse zuwiderläuft, als vereinbar angesehen werden. Die Kommission hat jedoch keine sachlichen Auskünfte erhalten, die ihr die Bewertung ermöglichen, ob die durch die in Rede stehende Maßnahme gewährte Steuerbefreiung im Zusammenhang mit besonderen Investitionen oder Vorhaben steht, die gemäß den Vorschriften und Leitlinien der EU beihilfeberechtigt sind oder andernfalls direkt mit Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe c vereinbar sind. Folglich kann die Kommission der Meinung der Beteiligten nicht zustimmen, die die Vereinbarkeit der Maßnahme gemäß Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe c auf der Grundlage geltend machen, dass nichtgewerblichen Einrichtungen erlaubt werden muss, Tätigkeiten auszuüben, die auf

dem Grundsatz der Solidarität basieren und eine hohe soziale Funktion haben. Insbesondere angesichts der Art des Vorteils, der einfach mit der Höhe der Steuerpflicht für Immobilienbesitz verknüpft ist, kann nicht festgestellt werden, dass es notwendig und angemessen ist, das Ziels des allgemeinen Interesses in jedem Einzelfall zu verwirklichen. Folglich vertritt die Kommission die Ansicht, dass die in Rede stehende Maßnahme nach keiner der Leitlinien, die auf Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe c basieren, als vereinbar angesehen werden kann.

(148) Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe d sieht vor, dass Beihilfen zur Förderung der Kultur und der Erhaltung des kulturellen Erbes, soweit sie die Handels- und Wettbewerbsbedingungen in der Union nicht in einem Maß beeinträchtigen, das dem gemeinsamen Interesse zuwiderläuft, als mit dem Binnenmarkt vereinbar angesehen werden können. In dem Verfahrenseröffnungsbeschluss hat die Kommission die Ansicht vertreten, dass im Fall einiger Einrichtungen wie nichtgewerblicher Einrichtungen, die ausschließlich Tätigkeiten in den Bereichen, Bildung, Kultur und Erholung ausüben, nicht *a priori* ausgeschlossen werden konnte, dass ihre Zielsetzung die Förderung von Kultur und die Erhaltung des kulturellen Erbes ist und dass sie folglich unter Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe d fallen könnten. Weder Italien noch einer der Beteiligten hat der Kommission jedoch Auskünfte erteilt, die die Vereinbarkeit der in Rede stehenden Maßnahme nach Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe d für einige Einrichtungen hätten belegen können ([61]). Auch in diesem Zusammenhang macht es gerade die Natur des Vorteils unmöglich, in Betracht zu ziehen, dass die Beihilfe in jedem Fall notwendig und verhältnismäßig ist.

(149) Schließlich hat die Kommission in ihrem Verfahrenseröffnungsbeschluss nicht ausgeschlossen, dass einige der von der in Rede stehenden Maßnahme begünstigten Tätigkeiten gemäß dem italienischen Recht als Dienstleistungen allgemeinen wirtschaftlichen Interesses im Sinne von Artikel 106 Absatz 2 des Vertrags und der Rechtsprechung in der Rechtssache *Altmark* eingestuft werden könnten. Einige der Beteiligten waren der Ansicht, die Kommission sollte die Maßnahme im Sinne von Artikel 106 Absatz 2 bewerten. Sie erteilten jedoch keine für die Analyse einschlägigen Auskünfte. Die zwei Beteiligten sind der Ansicht, dass die Maßnahme nicht die Kriterien der Rechtsprechung in der Rechtssache *Altmark* erfüllt. Da jedoch weder Italien noch die Beteiligten Auskünfte erteilten, die es der Kommission ermöglicht hätten, die Maßnahme im Sinne von Artikel 106 Absatz 2 zu bewerten, zieht die Kommission die Schlussfolgerung, dass die Feststellung nicht möglich ist, ob eine der in Rede stehenden Tätigkeiten als Dienstleistungen allgemeinen wirtschaftlichen Interesses im Sinne dieses Artikels eingestuft werden kann. Wieder ist es nicht möglich festzustellen, ob die Beihilfe in jedem einzelnen Fall notwendig und angemessen ist, um die durch die Erfüllung der gemeinwirtschaftlichen Verpflichtungen oder bei der Ausübung von Dienstleistungen allgemeinen wirtschaftlichen Interesses verursachten Kosten zu decken.

([61]) In ihren Anmerkungen zu den Stellungnahmen Beteiligter haben die italienischen Behörden geltend gemacht, dass Artikel 107 Absatz 3 Buchstabe d des Vertrags theoretisch nur auf einige der in Artikel 7 Absatz 1 Buchstabe i aufgeführten Tätigkeiten anwendbar sein könnte. Es wurden jedoch keine weiteren Argumente zur Stützung vorgebracht.

(150) Angesichts dieser Erwägungen zieht die Kommission die Schlussfolgerung, dass die in Rede stehende Beihilferegelung nicht mit dem Binnenmarkt vereinbar ist.

6.3. **Artikel 149 Absatz 4 TUIR**

(151) In dem Verfahrenseröffnungsbeschluss vertrat die Kommission die Ansicht, dass die in Rede stehende Maßnahme eine staatliche Beihilfe darzustellen schien. Im folgenden Abschnitt prüft die Kommission, ob Artikel 149 Absatz 4 TUIR eine staatliche Beihilfe im Sinne von Artikel 107 Absatz 1 des Vertrags darstellt.

(152) Die italienischen Behörden haben erklärt, dass Artikel 149 Absatz 2 TUIR eine nicht erschöpfende Aufzählung von Parametern enthält, die berücksichtigt werden können ([62]), um die gewerbliche Natur einer Einrichtung zu bewerten. Sollte mindestens eine dieser Voraussetzungen erfüllt sein, bedeutet das nicht den automatischen Entzug des nichtgewerblichen Status der Einrichtung (da diese Parameter nicht als gesetzliche Vermutungen angesehen werden können), sondern gibt stattdessen einen Hinweis auf die möglicherweise gewerbliche Natur der von der Einrichtung ausgeübten Tätigkeit. In Bezug auf kirchliche Einrichtungen des bürgerlichen Rechts hat Italien darauf hingewiesen, dass das Rundschreiben des Amtes für Einnahmen Nr. 124/E vom 12. Mai 1998 erklärt hat, dass

([62]) Siehe Fußnote 12.

kirchliche Einrichtungen nur dann in den Genuss der nichtgewerblichen Einrichtungen gewährten Steuerbehandlung gelangen können, wenn die Ausübung gewerblicher Tätigkeiten nicht ihr vorrangiges Ziel ist. Kirchliche Einrichtungen des bürgerlichen Rechts müssen jedenfalls institutionellen Tätigkeiten einer vorwiegend idealistischen Überzeugung den Vorrang einräumen. Deshalb schließt Artikel 149 Absatz 4 TUIR einfach die Anwendung der besonderen Zeit- und Wirtschaftsparameter aus Artikel 149 Absatz 1 und 2 auf kirchliche Einrichtungen und Amateursportvereine aus, schließt jedoch nicht aus, dass diesen Einrichtungen ihr nichtgewerblichen Status entzogen wird.

(153) Die italienischen Behörden haben betont, dass die Maßnahme darauf abzielt, die ausschließliche Zuständigkeit des CONI (das Italienische Nationale Olympische Komitee) für Amateursportverbände aufrecht zu erhalten und des Innenministeriums für kirchliche Einrichtungen.

(154) Gesetz Nr. 222 vom 20. Mai 1985 zur Umsetzung der internationalen Abkommen zwischen Italien und dem Heiligen Stuhl regelt insbesondere in Bezug auf kirchliche Einrichtungen *unter anderem* die dem Innenministerium erteilten Befugnisse. Italien hat betont, dass das Innenministerium die ausschließliche Kompetenz sowohl für die Anerkennung als auch die Aberkennung des bürgerrechtlichen Status von kirchlichen Einrichtungen hat ([63]). Deshalb bestätigt Artikel 149 Absatz 4 TUIR diese ausschließliche Kompetenz, indem er die implizite Aberkennung des bürgerrechtlichen Status der kirchlichen Einrichtungen durch die Steuerbehörden verhindert. Wenn das Innenministerium den bürgerrechtlichen Status einer kirchlichen Einrichtung entzöge, würde sie den Status einer nichtgewerblichen Einrichtung verlieren und könnte nicht länger in den Genuss der Steuerbehandlung gelangen, die auf nichtgewerbliche Einrichtungen anwendbar ist. Nach Präsidialdekret Nr. 361/2000 kontrolliert das Innenministerium durch die „*Prefetti*“ auch, dass die kirchlichen Einrichtungen die Voraussetzungen für die Beibehaltung ihres bürgerrechtlichen Status weiterhin erfüllen.

(155) In Bezug auf Amateursportvereine hat Italien bestätigt, dass das CONI die einzige Einrichtung ist, die kontrollieren kann, dass die Vereine auch tatsächlich Tätigkeiten im Bereich des Sports ausüben. Die italienischen Behörden haben auch klargestellt, dass Amateursportvereinen ihr nichtgewerblicher Status entzogen werden kann, wenn das CONI die Schlussfolgerung zieht, dass sie nicht die Tätigkeiten eines Amateursportvereins ausüben. Amateursportvereine müssen ihre Steuerdaten unter Verwendung des besonderen EAS-Formulars ([64]) übermitteln. Üben sie jedoch keine gewerblichen Tätigkeiten aus, müssen die Amateursportvereine dieses Formular nicht einreichen. Angesichts der oben aufgeführten Erwägungen haben die italienischen Behörden die geeigneten Instrumente eingesetzt, um die von Amateursportvereinen ausgeübten Tätigkeiten auch von einem steuerrechtlichen Gesichtspunkt aus zu kontrollieren.

(156) Italien hat auch erklärt, dass die Steuerbehörden unverzüglich das Innenministerium oder das CONI in Kenntnis setzen, wenn sie feststellen, dass kirchliche Einrichtungen oder Amateursportvereine hauptsächlich wirtschaftliche Tätigkeiten ausüben. Das Innenministerium und das CONI führen entsprechend den ihnen gesetzlich übertragenen Befugnissen eigene Kontrollen durch. Parallel dazu stellen die Steuerbehörden sicher, dass die Steuererklärungen der betroffenen nichtgewerblichen Einrichtungen korrigiert werden und ordnen die Rückforderung des Differenzbetrags der Besteuerung an.

(157) Die italienischen Behörden haben bestätigt, dass tatsächlich Steuerprüfungen bei nichtgewerblichen Einrichtungen durchgeführt wurden ([65]). Diesbezüglich hat das Amt für Einnahmen kürzlich besondere operationelle Anweisungen in Bezug auf nichtgewerbliche Einrichtungen an die Regionalbüros erteilt ([66]). Bei den kirchlichen Einrichtungen hat das Innenministerium auch eine Reihe von Überprüfungen von Amts wegen durchgeführt, aber bislang keinen einzigen Fall der Zweckentfremdung aufgedeckt.

(158) Angesichts der oben aufgeführten Erwägungen ist die Kommission der Ansicht, dass die Rechtsinstrumente vorliegen, um sicherzustellen, dass eine Zweckentfremdung von Seiten kirchlicher Einrichtungen oder Amateursportvereine effektiv verhindert oder unterdrückt wird. Die italienischen Behörden haben auch nachgewiesen, dass die zuständigen Behörden ihre Kontrollbefugnisse ausüben und dass sowohl kirchliche Einrichtungen als auch Amateursportvereine ihren nichtgewerblichen Status verlieren können, wenn sie primär gewerbliche Tätigkeiten ausüben. Folglich können kirchliche Einrichtungen und Amateursportvereine ihr Anrecht auf die Steuerbehandlung verlieren, die nichtgewerblichen Einrichtungen generell gewährt wird. Also gibt es das von den Beschwerdeführern geltend gemachte System des „fortdauernden nichtgewerblichen Status“ nicht. Die bloße Tatsache, dass besondere Verfahren auf die Überprüfungen der in Rede stehenden kirchlichen Einrichtungen bürgerlichen Rechts und auf Amateursportvereine angewendet werden, stellt keinen Vorteil dar.

([63]) In Bezug auf die Aberkennung siehe insbesondere Artikel 19 des Gesetzes Nr. 222 vom 20. Mai 1985.

([64]) Siehe Artikel 30 des Gesetzes Nr. 185 vom 29. November 2008. Siehe auch das Rundschreiben des Amtes für Steuereinnahmen Nr. 12/E vom 9. April 2009 und die Entscheidung des Leiters des Amtes für Einnahmen vom 2. September 2009.

([65]) In den Jahren 2010 und 2011 hat Italien 2 030 Überprüfungen nichtgewerblicher Einrichtungen durchgeführt und 5 086 Steuerbescheide ausgestellt.

([66]) Siehe Rundschreiben des Amtes für Steuereinnahmen Nr. 20/E vom 16. April 2010.

(159) Die Kommission gelangt folglich zu der Schlussfolgerung, dass Artikel 149 Absatz 4 TUIR kirchlichen Einrichtungen und Amateursportvereinen keinen selektiven Vorteil verschafft. Folglich stellt die Maßnahme keine staatliche Beihilfe im Sinne von Artikel 107 Absatz 1 des Vertrags dar.

6.4. **Die Befreiung von der IMU**

(160) Nach der Einführung der IMU - der neuen die ICI ersetzenden, kommunalen Immobiliensteuer - hat die Kommission auf Antrag der italienischen Behörden und angesichts der Stellungnahmen der Beschwerdeführer zu diesem neuen Gesetz der Prüfung zugestimmt, ob die neue Befreiung von der IMU für nichtgewerbliche Einrichtungen, die besondere Tätigkeiten ausüben, den Bestimmungen zu staatlichen Beihilfen entspricht. Die Kommission prüft entsprechend, ob die in Rede stehende Befreiung von der IMU eine staatliche Beihilfe im Sinne von Artikel 107 Absatz 1 darstellt.

(161) Die Kommission stellt fest, dass seit dem Inkrafttreten der Gesetzesverordnung Nr. 1/2012, die in das Gesetz Nr. 27/2012 umgewandelt wurde, die Befreiung nach Artikel 7 Absatz 1 Buchstabe i des Gesetzesdekrets Nr. 504/92 nur dann auf die Immobilien im Besitz nichtgewerblicher Einrichtungen Anwendung findet, wenn die dort aufgeführten Tätigkeiten auf einer nichtgewerblichen Basis ausgeübt werden. Die Voraussetzungen in Bezug auf die „gemischte Verwendung" von Gebäuden treten sowohl in Fällen, in denen Teile des Gebäudes in Bezug auf Funktion und Einnahmen eigenständig sind als auch in Fällen, in denen die betreffenden Einrichtungen eine Steuererklärung abgeben müssen, am 1. Januar 2013 in Kraft.

(162) Die Kommission ist der Ansicht, dass die neuen Vorschriften klar regeln, dass die Befreiung nur gewährt werden kann, wenn keine gewerblichen Tätigkeiten ausgeübt werden. Folglich werden die Mischsituationen nicht länger möglich sein, die die ICI-Rechtsvorschriften geschaffen hatten, in denen wirtschaftliche Tätigkeiten in einigen Gebäuden ausgeübt wurden, die Anrecht auf eine Steuerbefreiung hatten.

(163) Im Allgemeinen hängt die Auslegung des Begriffs wirtschaftliche Tätigkeit unter anderem von den besonderen Umständen, von der Art, wie diese Tätigkeit vom Staat organisiert wird und vom Zusammenhang ab, in dem sie organisiert wird. Um die nichtwirtschaftliche Natur einer Tätigkeit nach der Rechtsprechung der Union festzustellen, müssen die Natur, die Zielsetzungen und die Vorschriften geprüft werden, die diese Tätigkeit regeln. Die Tatsache, dass einige Tätigkeiten als „sozial" eingestuft werden können, reicht nicht aus, um ihre wirtschaftliche Natur auszuschließen. Der Gerichtshof hat aber auch anerkannt, dass bestimmte Tätigkeiten mit einer rein sozialen Funktion als nichtwirtschaftlich anerkannt werden können, insbesondere in Sektoren, die eng mit den grundlegenden Aufgaben und Verantwortungen des Staats verbunden sind.

(164) Dennoch ist die Kommission in Bezug auf die IMU der Ansicht, dass es von grundlegender Bedeutung ist, zuerst festzustellen, ob die in italienischen Rechtsvorschriften niedergelegten Kriterien zum Ausschluss der gewerblichen Natur der Tätigkeiten, die Anspruch auf die Befreiung von der IMU haben, dem Begriff der nichtgewerblichen Tätigkeit im Gemeinschaftsrecht entsprechen.

(165) Diesbezüglich haben die italienischen Behörden, wie vorstehend in den Erwägungsgründen (82) ff. festgestellt wurde, kürzlich die Durchführungsverordnung angenommen, die in Artikel 91a Absatz 3 der Gesetzesverordnung Nr. 1/2012 vorgesehen ist. Die Verordnung des Wirtschafts- und Finanzministers vom 19. November 2012 legt die allgemeinen und besonderen Voraussetzungen für die Feststellung fest, wann die in Artikel 7 Absatz 1 Buchstabe i des Gesetzesdekrets Nr. 504/92 aufgeführten Tätigkeiten auf einer nichtgewerblichen Basis ausgeübt werden.

(166) Erstens definiert Artikel 1 Absatz 1 Buchstabe p der Ministerialverordnung vom 19. November 2012 das Konzept der „nichtgewerblichen Basis". Die institutionellen Tätigkeiten werden als auf einer nichtgewerblichen Basis erbracht angesehen, wenn sie: (a) keinen Gewinn machen; (b) die Grundsätze des Gemeinschaftsrechts einhalten; aufgrund ihrer Natur nicht im Wettbewerb mit anderen Markteilnehmern stehen, die Gewinn machen; und (c) die Grundsätze der Solidarität und Subsidiarität umsetzen. Diesbezüglich ist die Voraussetzung unter (b) eine wichtige Schutzklausel, da sie aufgrund des ausdrücklichen Verweises auf das Gemeinschaftsrecht generell garantiert, dass die Tätigkeit nicht im Wettbewerb mit anderen gewinnorientierten Wirtschaftsteilnehmern ausgeübt wird, was eine grundlegende Eigenschaft nichtgewerblicher Tätigkeiten ist ([67]).

(167) Zweitens definiert Artikel 3 der Verordnung die allgemeinen subjektiven Voraussetzungen, die in der Satzungen oder den Statuten von nichtgewerblichen Einrichtungen enthalten sein müssen, damit ihre Tätigkeiten auf einer nichtgewerblichen Basis ausgeübt werden. Diese Kriterien lauten wie folgt: (a) Verbot, selbst indirekt, Gewinne irgendeiner Art, Betriebsüberschüsse, Fonds, Rücklagen oder Kapital während der Lebensdauer der Einrichtung

([67]) Rechtssache C-222/04 *Cassa di Risparmio di Firenze*, I-289, Slg. 2006, Randnrn. 121-123.

auszuschütten, sofern dies nicht gesetzlich vorgeschrieben ist oder zugunsten von Einrichtungen erfolgt, die derselben Struktur angehören und dieselbe Tätigkeit ausüben; (b) jeder Gewinn und Betriebsüberschuss muss ausschließlich in Entwicklungstätigkeiten reinvestiert werden, die zum institutionellen Ziel der sozialen Solidarität beitragen; und (c) wenn die nichtgewerbliche Einrichtung abgewickelt wird, müssen ihre Vermögenswerte einer anderen nichtgewerblichen Einrichtung übertragen werden, die eine ähnliche Tätigkeit ausübt, sofern das Gesetz nichts anderes vorschreibt.

(168) Drittens, Artikel 4 der Verordnung identifiziert zusätzliche objektive Voraussetzungen, die zusammen mit den Voraussetzungen aus Artikel 1 und 3 erfüllt werden müssen, damit die in Artikel 7 Absatz 1 Buchstabe i des ICI-Gesetzes aufgeführten Tätigkeiten als auf einer nichtgewerblichen Basis ausgeübt angesehen werden.

(169) Insbesondere in Bezug auf Tätigkeiten in den Bereichen Gemeinwohl und Gesundheit legt die Verordnung fest, dass diese auf einer nichtgewerblichen Basis ausgeübt werden, wenn mindestens eine der folgenden Voraussetzungen erfüllt ist: (a) die Tätigkeiten sind vom Staat akkreditiert und werden entweder unter einem Vertrag oder einer Vereinbarung mit dem Staat, den Regionen oder lokalen Behörden ausgeübt und sie sind Teil des öffentlichen Gesundheitssystems oder eine Ergänzung zu diesem; die Dienstleistungen werden den Nutzern kostenlos oder gegen die Zahlung eines Betrags bereitgestellt, der lediglich ein Beitrag zu den Kosten der Bereitstellung der Universaldienstleistung ist; (b) wenn die Tätigkeiten nicht vom Staat akkreditiert sind und nicht unter einem Vertrag oder einer Vereinbarung ausgeübt werden, müssen sie kostenlos oder gegen eine symbolische Gebühr bereitgestellt werden, die auf keinen Fall die Hälfte des Durchschnittspreises für ähnliche Tätigkeiten übersteigen darf, die in der gleichen geografischen Region auf Wettbewerbsbasis angeboten werden. Dabei darf auch kein Zusammenhang mit den tatsächlichen Kosten der Dienstleistung hergestellt werden.

(170) Unter Bezugnahme auf die erste Voraussetzung merkt die Kommission an, dass die in Rede stehenden Einrichtungen nach den Erklärungen der italienischen Behörden ein wesentlicher Bestandteil des nationalen Gesundheitsdienstes sein müssen, das umfassenden Schutz gewährt und auf dem Grundsatz der Solidarität basiert. In diesem System werden Krankenhäuser direkt aus Sozialversicherungsbeiträgen und anderen staatlichen Mitteln finanziert. Diese Krankenhäuser stellen ihre Dienstleistungen auf der Grundlage des umfassenden Schutzes kostenlos oder für eine niedrige Gebühr bereit, die lediglich einen geringen Bruchteil der tatsächlichen Kosten der Dienstleistung ausmacht. Nichtgewerbliche Einrichtungen, die unter dieselbe Kategorie fallen und dieselben Voraussetzungen erfüllen, werden ebenfalls als wesentlicher Bestandteil des nationalen Gesundheitssystems angesehen ([68]). Angesichts der Besonderheiten des vorliegenden Falls und entsprechend den Grundsätzen, die durch die Rechtsprechung der Union niedergelegt sind ([69]), zieht die Kommission die Schlussfolgerung, dass die betroffenen Einrichtungen, die die vorstehend beschriebenen Tätigkeiten ausüben und die rechtlichen Voraussetzungen erfüllen, nicht als Unternehmen gelten, da das italienische nationale System einen umfassenden Schutz gewährt.

(171) In Bezug auf die zweite Voraussetzung legt die Verordnung fest, dass die Tätigkeiten entweder kostenlos oder gegen eine symbolische Gebühr bereitgestellt werden müssen. Dienstleistungen, die kostenlos bereitgestellt werden, stellen im Allgemeinen keine wirtschaftliche Tätigkeit dar. Dies ist insbesondere der Fall, wenn die Dienstleistungen nicht im Wettbewerb mit anderen Marktteilnehmern ausgeübt werden, wie in Artikel 1 der Verordnung niedergelegt ist. Dasselbe gilt auch für Dienstleistungen, die gegen eine symbolische Gebühr erbracht werden. In diesem Zusammenhang muss festgestellt werden, dass eine Gebühr, um nach den Bestimmungen der Verordnung als symbolisch betrachtet werden zu können, keinen Bezug zu den Kosten der Dienstleistung haben darf. Die Verordnung legt auch fest, dass die Grenze, die auf die Hälfte des Durchschnittspreises festgelegt ist, der für ähnliche Dienstleistungen in Rechnung gestellt wird, die auf Wettbewerbsbasis in derselben geografischen Region ausgeübt werden, nur dazu herangezogen werden kann, die Berechtigung auf die Befreiung auszuschließen (wie durch die Worte „in jedem Fall“ angezeigt wird). Dies impliziert jedoch nicht, dass ein Dienstleister, der einen Preis unterhalb dieser Grenze in Rechnung stellt, Anspruch auf die Befreiung hat. Folglich schlussfolgert die Kommission, da die Tätigkeiten in den Bereichen Sozial- und Gesundheitsfürsorge auch die allgemeinen und subjektiven Voraussetzungen erfüllen, die in den Artikeln 1 und 3 der Verordnung angegeben sind, dass diese Tätigkeiten keine wirtschaftlichen Tätigkeiten darstellen, wenn sie gemäß den Grundsätzen der geltenden Rechtsvorschriften ausgeübt werden.

(172) Tätigkeiten im Bereich Bildung werden ihrerseits als auf einer nichtgewerblichen Basis ausgeübt angesehen, wenn eine Reihe besonderer Voraussetzungen erfüllt ist. Insbesondere muss die Tätigkeit der öffentlichen Bildung gleichwertig sein und die Schule muss eine nicht diskriminierende Einschreibepraxis haben, auch behinderten Schülern Zugang gewähren, Tarifverträge schließen, eine Struktur haben, die den anwendbaren Standards entspricht und ihre Buchhaltungsunterlagen veröffentlichen. Darüber hinaus muss die Tätigkeit entweder kostenlos oder gegen eine symbolische Gebühr erbracht werden,

([68]) Siehe insbesondere Artikel 1 Absatz 18 des Gesetzesdekrets Nr. 502 vom 30. Dezember 1992.

([69]) Siehe Rechtssache T-319/99 *FENIN/Kommission*, II-357, Slg. 2003, Randnr. 39, bestätigt durch Rechtssache C-205/03 P *FENIN/Kommission*, I-6295, Slg. 2006; verbundene Rechtssachen C-264/01, C-306/01, C-354/01 und C-355/01 *AOK Bundesverband und Andere*, I-2493, Slg. 2004, Randnrn. 45 bis 55; siehe auch Rechtssache T-137/10, *CBI/Kommission*, noch nicht veröffentlicht.

die nur einen Bruchteil der tatsächlichen Kosten für die Leistungserbringung abdeckt. Dabei darf auch kein Zusammenhang mit den tatsächlichen Kosten der Dienstleistung hergestellt werden. In diesem Zusammenhang erinnert die Kommission daran, dass nach der Rechtsprechung ([70]) Kurse, die von bestimmten Einrichtungen angeboten werden, die Teil des nationalen Bildungssystems sind und vollständig oder hauptsächlich durch öffentliche Mittel finanziert werden, keine wirtschaftliche Tätigkeit darstellen. An der nichtwirtschaftlichen Natur der öffentlichen Bildung wird grundsätzlich nichts dadurch geändert, dass die Schüler oder ihre Eltern manchmal Schulgeld oder Einschreibegebühren zahlen müssen, die zu den Betriebskosten des Systems beitragen, sofern dieser finanzielle Beitrag nur einen Bruchteil der tatsächlichen Kosten für die Erbringung der Dienstleistung ausmacht und folglich nicht als Bezahlung für eine erbrachte Leistung angesehen werden kann. Wie von der Kommission auch in ihrer Mitteilung über die Anwendung der Beihilfevorschriften der Europäischen Union auf Ausgleichsleistungen für die Erbringung von Dienstleistungen von allgemeinem wirtschaftlichem Interesse anerkannt wurde ([71]), gelten diese Grundsätze auch für Kindertageseinrichtungen, private und öffentliche Grundschulen, Berufsausbildung, nebenberufliche Lehrtätigkeiten an Hochschulen und Unterricht an Hochschulen. Angesichts vorstehender Erwägungen ist die Kommission der Ansicht, dass die symbolische Gebühr, auf die in der Verordnung verwiesen wird und die nur einen Bruchteil der tatsächlichen Kosten der Dienstleistung ausmacht, nicht als Bezahlung der bereitgestellten Dienstleistungen angesehen werden kann. Folglich ist die Kommission angesichts der besonderen Umstände und der allgemeinen und subjektiven Anforderungen der Artikel 1 und 3 der Verordnung zusammen mit den in Artikel 4 niedergelegten besonderen objektiven Anforderungen der Ansicht, dass die Dienstleistungen im Bereich Bildung, die von den in Rede stehenden Einrichtungen erbracht werden, nicht als wirtschaftliche Tätigkeit angesehen werden können.

(173) In Bezug auf Tätigkeiten in den Bereichen Wohnungswesen, Kultur, Erholung und Sport legt Artikel 4 der Verordnung fest, dass sie entweder kostenlos oder gegen eine symbolische Gebühr bereitgestellt werden müssen, die auf keinen Fall die Hälfte des Durchschnittspreises für ähnliche Tätigkeiten übersteigen darf, die in der gleichen geografischen Region auf Wettbewerbsbasis angeboten werden. Dabei darf auch kein Zusammenhang mit den tatsächlichen Kosten der Dienstleistung hergestellt werden. Diese Anforderung stimmt mit der zweiten Voraussetzung überein, die für Tätigkeiten in den Bereichen Sozial- und Gesundheitsfürsorge niedergelegt ist und im vorstehenden Erwägungsgrund (171) untersucht wurde. Folglich finden die gleichen Überlegungen Anwendung. Wenn die Dienstleistungen kostenlos bereitgestellt werden, stellen sie prinzipiell keine wirtschaftliche Tätigkeit dar. Dasselbe gilt auch, wenn sie gegen eine symbolische Gebühr bereitgestellt werden. In diesem Zusammenhang muss festgestellt werden, dass eine Gebühr, um nach den Bestimmungen der Verordnung als symbolisch betrachtet werden zu können, keinen Bezug zu den Kosten der Dienstleistung haben darf. Sie legt auch fest, dass die Grenze, die auf die Hälfte des Durchschnittspreises festgelegt ist, der für ähnliche Dienstleistungen in Rechnung gestellt wird, die auf Wettbewerbsbasis in derselben geografischen Region ausgeübt werden, nur dazu herangezogen werden kann, die Berechtigung auf die Befreiung auszuschließen (wie durch die Worte „in jedem Fall" angezeigt wird). Dies impliziert jedoch nicht, dass ein Dienstleister, der einen Preis unterhalb dieser Grenze in Rechnung stellt, Anspruch auf die Befreiung hat.

(174) Für Tätigkeiten in den Bereichen Wohnungswesen und Sport verweist die Kommission auf die weiteren Anforderungen, die in den Definitionen dieser Tätigkeiten in Artikel 1 Absatz 1 Buchstaben j und m der Verordnung niedergelegt sind. In Bezug auf Dienstleistungen im Bereich Wohnungswesen beschränkt die Verordnung die Befreiung auf Tätigkeiten, die von nichtgewerblichen Einrichtungen ausgeübt werden, zu denen nur bestimmten Personengruppen Zugang gewährt wird und die nicht fortlaufend erbracht werden. Die Verordnung gibt insbesondere in Bezug auf das „soziale Wohnungswesen" an, dass die Dienstleistungen Personen zum Ziel haben müssen, die zeitweilig oder dauerhaft besondere Bedürfnisse haben oder Menschen, die aufgrund körperlicher, psychologischer, wirtschaftlicher, sozialer oder familiärer Bedingungen benachteiligt sind. Die Einrichtung kann lediglich die Zahlung einer symbolischen Gebühr verlangen, die auf keinen Fall die Hälfte des Durchschnittspreises für ähnliche Tätigkeiten übersteigen darf, die in der gleichen geografischen Region auf Wettbewerbsbasis angeboten werden. Dabei darf auch kein Zusammenhang mit den tatsächlichen Kosten der Dienstleistung hergestellt werden. Die Verordnung legt auch fest, dass die Befreiung auf jeden Fall nicht für Tätigkeiten anwendbar ist, die in Hotels oder ähnlichen Einrichtungen ausgeübt werden, wie in Artikel 9 des Gesetzesdekrets Nr. 79 vom 23. Mai 2011 definiert ([72]). Die Befreiung ist folglich für Tätigkeiten ausgeschlossen, die beispielsweise in Hotels, Motels und in Einrichtungen mit Zimmervermietung mit Frühstück ausgeübt werden. Da in der in Rede stehenden Rechtssache die nichtgewerblichen Einrichtungen, die eine Unterbringungen anbieten, die allgemeinen, subjektiven und objektiven Anforderungen nach Artikeln 1, 3 und 4 der Verordnung erfüllen müssen, vertritt die Kommission die Ansicht, dass angesichts der Besonderheiten des vorliegenden Falls, diese Tätigkeiten, welche die vorgenannten Voraussetzungen erfüllen, keine wirtschaftliche Tätigkeit zum Zwecke des Gemeinschaftsrechts darstellen.

([70]) Siehe Rechtssache 263/86 *Humbel und Edel*, 5365, Slg. 1988, Randnrn. 17 und 18; Rechtssache C-109/92 *Wirth*, I-6447, Slg. 1993, Randnrn. 15 und 16; Rechtssache C-76/05 *Schwarz*, I-6849, Slg. 2007, Randnr. 39. Siehe auch Urteil des EFTA-Gerichtshofs vom 21. Februar 2008 in der Rechtssache E-5/07, *Private Barnehagers Landsforbund/EFTA Surveillance Authority*, Randnrn. 80-83.

([71]) ABl. C 8 vom 11.1.2012, S. 4.

([72]) Gesetzesdekret Nr. 79 vom 23. Mai 2011 - *Codice della normativa statale in tema di ordinamento e mercato del turismo, a norma dell'articolo 14 della legge 28 novembre 2005, No 246, nonché attuazione della direttiva 2008/122/CE, relativa ai contratti di multiproprietà, contratti relativi ai prodotti per le vacanze di lungo termine, contratti di rivendita e di scambio*- (Amtsblatt Nr. 129 vom 6.6.2011 – Ordentliches Supplement Nr. 139). Artikel 9 dieses Gesetzesdekrets definiert Folgendes als Hotels und ähnliche Strukturen: a) Hotels; b) Motels; c) Feriendörfer; d) Ferienwohnungen, Dienstwohnungen; e) Pensionen; f) saisonal geöffnete Appartement-Hotels; g) Zimmervermietung mit Frühstück, die als Unternehmen geführt wird; h) Gesundheitsfarmen; i) jede sonstige Einrichtung zur Unterbringung von Touristen mit Merkmalen, die mindestens einer der vorgenannten Kategorien ähnlich sind.

(175) Angesichts der Besonderheiten des vorliegenden Falls und angesichts der Tatsache, dass die nichtgewerblichen Einrichtungen, die in den Bereichen Wohnungswesen, Kultur, Erholung und Sport tätig sind, darüber hinaus auch die Anforderungen gemäß Artikel 1 und 3 der Verordnung erfüllen müssen, zieht die Kommission die Schlussfolgerung, dass diese Tätigkeiten, wenn sie wie im Gesetz beschrieben, ausgeübt werden, keine wirtschaftlichen Tätigkeiten darstellen.

(176) Deshalb kommt die Kommission auf der Grundlage der von den italienischen Behörden eingereichten Erläuterungen angesichts der spezifischen und besonderen Merkmale des vorliegenden Falls zu dem Schluss, dass die in den vorstehenden Erwägungsgründen analysierten Tätigkeiten, die von nichtgewerblichen Einrichtungen unter vollständiger Erfüllung der allgemeinen, subjektiven und objektiven Kriterien ausgeübt werden, die in den Artikeln 1, 3 und 4 der Verordnung niedergelegt sind, nicht wirtschaftlicher Natur sind. Folglich handeln die in Rede stehenden nichtgewerblichen Einrichtungen, wenn sie diese Tätigkeiten unter vollständiger Erfüllung der in den italienischen Rechtsvorschriften niedergelegten Voraussetzungen ausüben, nicht als Unternehmen für die Zwecke des Gemeinschaftsrechts. Da Artikel 107 Absatz 1 des Vertrags nur auf Unternehmen Anwendung findet, folgt daraus, dass die Maßnahme in dem in Rede stehenden Fall nicht in den Anwendungsbereich dieses Artikels fällt.

(177) Schließlich stellt die Kommission fest, dass es im Fall einer Mischnutzung von Gebäuden seit dem 1. Januar 2013 nach den italienischen Rechtsvorschriften möglich ist, die anteilige gewerbliche Nutzung der Immobilie zu berechnen und die IMU lediglich auf die wirtschaftlichen Tätigkeiten zu erheben. Die Kommission weist in diesem Zusammenhang darauf hin, dass die teilweise Befreiung, die eine Einrichtung, die sowohl gewerbliche als auch nichtgewerbliche Tätigkeiten ausübt, für den Teil der Immobilie genießt, die für nichtgewerbliche Tätigkeiten genutzt werden, keinen Vorteil für diese Einrichtung darstellt, wenn sie eine wirtschaftliche Tätigkeit als Unternehmen ausübt. Folglich stellt die Maßnahme auch für diese Art Situation keine staatliche Beihilfe im Sinne von Artikel 107 Absatz 1 dar.

6.5. **Rückforderung**

(178) Gemäß dem Vertrag und der ständigen Rechtsprechung des Gerichtshofs ist die Kommission, wenn sie die Unvereinbarkeit einer Beihilfe mit dem gemeinsamen Markt feststellt, dazu befugt, zu entscheiden, dass der betreffende Staat sie aufzuheben oder umzugestalten hat ([73]). Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofes dient die Verpflichtung zur Aufhebung einer Beihilfe, die die Kommission als unvereinbar mit dem gemeinsamen Markt festgestellt hat, der Wiederherstellung der früheren Lage ([74]). In diesem Zusammenhang hat der Gerichtshof festgestellt, dass dieses Ziel erreicht ist, sobald der Empfänger die erhaltenen Beträge zurückbezahlt hat, da er so den Vorteil verliert, den er auf dem Markt gegenüber seinen Mitbewerbern besaß, und die Lage vor der Zahlung der Beihilfe wiederhergestellt wird ([75]).

(179) Gemäß dieser Rechtsprechung legt Artikel 14 Absatz 1 der Verordnung (EG) Nr. 659/99 ([76]) Folgendes fest: „In Negativentscheidungen hinsichtlich rechtswidriger Beihilfen entscheidet die Kommission, dass der betreffende Mitgliedstaat alle notwendigen Maßnahmen ergreift, um die Beihilfe vom Empfänger zurückzufordern."

(180) Sobald also die Maßnahme der ICI-Befreiung als rechtswidrige und unvereinbare Beihilfe angesehen wird, muss sie grundsätzlich zurückgefordert werden, um die Lage wieder herzustellen, die auf dem Markt herrschte, bevor die Beihilfe gewährt wurde.

(181) Die Verordnung (EG) Nr. 659/99 erlegt der Entscheidung auf Rückforderung jedoch Einschränkungen auf. Artikel 14 Absatz 1 sieht beispielsweise Folgendes vor: „ Die Kommission verlangt nicht die Rückforderung der Beihilfe, wenn dies gegen einen allgemeinen Grundsatz des Gemeinschaftsrechts verstoßen würde", wie zum Beispiel der Schutz des berechtigten Vertrauens. Der Gerichtshof hat eine Ausnahme anerkannt, in der der Mitgliedstaat von der Verpflichtung befreit werden darf, eine an ihn gerichtete Rückforderungsentscheidung umzusetzen: Es müssen außergewöhnliche Umstände vorliegen, die es ihm absolut unmöglich machen, die Entscheidung ordnungsgemäß durchzuführen ([77]).

(182) Da diese Ausnahmen von den italienischen Behörden im Zusammenhang mit dem förmlichen Prüfverfahren geltend gemacht wurden, muss die Kommission prüfen, ob sie in dem vorliegenden Fall Anwendung finden, um zu entscheiden ob eine Rückforderung erforderlich ist.

6.5.1. *Berechtigtes Vertrauen*

(183) Nach der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs und der Entscheidungspraxis der Kommission verstößt eine Rückforderungsentscheidung gegen einen allgemeinen Grundsatz des Gemeinschaftsrechts, wenn in Folge von Maßnahmen der Kommission seitens des Empfängers der Beihilfe berechtigtes Vertrauen darauf bestehen konnte, dass die Beihilfe in Übereinstimmung mit dem Gemeinschaftsrecht gewährt wurde.

([73]) Rechtssache C-70/72 *Kommission/Deutschland*, 813, Slg. 1973, Randnr. 13.

([74]) Verbundene Rechtssachen C-278/92, C-279/92 und C-280/92 *Spanien/Kommission*, I-4103, Slg. 1994, Randnr. 75.

([75]) Rechtssache C-75/97 *Belgien/Kommission*, I-030671, Slg. 1999, Randnrn. 64-65.

([76]) ABl. L 83 vom 27.3.1999, S. 1.

([77]) Bekanntmachung der Kommission — *Rechtswidrige und mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbare staatliche Beihilfen: Gewährleistung der Umsetzung von Rückforderungsentscheidungen der Kommission in den Mitgliedstaaten*, ABl. C 272 vom 15.11.2007, S. 4, Randnr. 18.

(184) Der Gerichtshof hat wiederholt festgestellt, dass sich jeder auf den Vertrauensschutz berufen kann, bei dem die Gemeinschaftsverwaltung insbesondere durch bestimmte Zusicherungen begründete Erwartungen geweckt hat. Eine Person kann sich jedoch nicht auf berechtigtes Vertrauen berufen, sofern sie oder er nicht genaue Zusicherungen von Seiten des Verwaltungsorgans erhalten hat ([78]).

(185) Im vorliegenden Fall haben sich die italienischen Behörden und die 78 Beteiligten im Wesentlichen auf das Vorliegen des berechtigten Vertrauens aufgrund der Antwort der Kommission auf die schriftliche Parlamentsanfrage von 2009 berufen ([79]). In ihrer Antwort hat die Kommission erklärt, dass sie „eine vorläufige Bewertung durchgeführt hat und keinen Grund für ein weiteres Vorgehen gesehen hat, da die ICI-Steuerregelung scheinbar nicht dazu in der Lage ist, kirchlichen Einrichtungen eine vorteilhafte Wettbewerbsposition zu verschaffen".

(186) Die Kommission macht geltend, dass diese Antwort aus den folgenden Gründen kein berechtigtes Vertrauen hervorruft.

(187) Erstens war die Erklärung der Kommission lediglich das Ergebnis einer „vorläufigen Bewertung". Die Kommission hat nicht gesagt, dass sie eine Entscheidung getroffen hat, sondern lediglich, dass ihrer Ansicht nach kein Grund für ein weiteres Vorgehen vorliegt. Zweitens hat die Kommission vorläufig darauf hingewiesen, dass es unwahrscheinlich zu sein scheint, dass die ICI-Befreiung kirchlichen Einrichtungen einen Vorteil verschafft. Drittens bezogen sich die Frage und die Antwort lediglich auf kirchliche Einrichtungen, die eine Untergruppe der von der ICI-Befreiung betroffenen nichtwirtschaftlichen Einrichtungen sind.

(188) Angesichts der vorgenannten Erwägungen ist die Kommission der Ansicht, dass sie keine bestimmten, bedingungslosen und übereinstimmenden Zusicherungen solcher Art gegeben hat, dass die Empfänger der in Rede stehenden Maßnahme das berechtigte Vertrauen hatten, die Regelung sei rechtmäßig in dem Sinne, dass sie nicht in den Anwendungsbereich der staatlichen Beihilferegeln fällt und dass folglich kein Vorteil aus dieser Maßnahme Gegenstand eines Rückforderungsverfahrens sein kann. Abschließend ist die Kommission der Ansicht, dass sie keine genaue und vorbehaltlose Erklärung dahingehend abgegeben hat, dass die in Rede stehende ICI-Befreiung nicht als staatliche Beihilfe zu betrachten sei.

([78]) Rechtssachen C-182/03 und C-217/03 *Belgien und Forum 187 ASBL/Kommission*, I-5479, Slg. 2006, Randnr. 147.

([79]) Schriftliche Anfrage E-177/2009 (ABl. C 189 vom 13.7.2010).

(189) Italien hat auch vorgebracht, dass die Antworten der Kommission an die Beschwerdeführer in Bezug auf die ICI-Befreiung, von denen auch die italienischen Behörden informell unterrichtet wurden, ein berechtigtes Vertrauen auf Seiten der nichtgewerblichen Einrichtungen in Bezug auf die Vereinbarkeit der ICI-Befreiung mit dem Gemeinschaftsrecht geschaffen hat. Die Kommission teilt die von Italien vorgebrachten Ansichten nicht. Schreiben mit einer vorläufigen Bewertung, die von der Kommission an die Beschwerdeführer gesendet wurden und über die der nur Mitgliedstaat informell in Kenntnis gesetzt wurde, stellen nicht den endgültigen Standpunkt der Kommission dar. Während Beschlüsse der Kommission veröffentlicht und im Amtsblatt publiziert werden, ist das bei einem einfachen Verwaltungsverfahren nicht der Fall, bei dem die Kommission - auf der Grundlage der verfügbaren Informationen - keine ernsthaften Zweifel an der Vereinbarkeit der geprüften Maßnahme hat. Darüber hinaus wurde das Scheiben, das den Beschwerdeführern am 15. Februar 2010 zugesandt wurde, von zwei Beschwerdeführern vor dem Gericht angefochten. Es wurde nicht rechtskräftig. Diese Klagen wurden erst nach dem Verfahrenseröffnungsbeschluss zurück gezogen.

(190) Deshalb kommt die Kommission zu dem Schluss, dass Italien und den 78 Beteiligten in dem vorliegenden Fall keine Zusicherung eines Unionsorgans gegeben wurde, welche das berechtigte Vertrauen rechtfertigen und folglich die Kommission davon abhalten könnte, die Rückforderung anzuordnen.

6.5.2. *Außergewöhnliche Umstände: absolute Unmöglichkeit der Rückforderung*

(191) Gemäß Artikel 288 des Vertrags ist der Mitgliedstaat, an den ein Rückforderungsbeschluss gerichtet ist, verpflichtet, diesen Beschluss umzusetzen. Wie bereits dargelegt, gibt es eine Ausnahme zu der Verpflichtung, nämlich, wenn der Mitgliedstaat das Vorliegen von außergewöhnlichen Umständen nachweist, die es ihm absolut unmöglich machen, den Beschluss ordnungsgemäß durchzuführen.

(192) Üblicherweise bringen Mitgliedstaaten dieses Argument bei den Diskussionen mit der Kommission nach Annahme des Beschlusses vor ([80]). Im vorliegenden Fall hat Italien jedoch bereits vor der Annahme des Beschlusses argumentiert, dass die Rückforderung nicht angeordnet werden sollte, da es absolut unmöglich sei, sie durchzuführen. Da Italien diese Frage im Zusammenhang mit dem förmlichen Prüfverfahren angesprochen hat und da es ein allgemeiner Rechtsgrundsatz ist, dass niemand dazu verpflichtet werden kann, das Unmögliche zu tun, ist die Kommission der Ansicht, dass es erforderlich ist, diese Frage in dem vorliegenden Beschluss zu klären.

([80]) Rechtssache C-214/07 *Kommission/Spanien*, I-8357, Slg. 2008, Randnrn. 13 und 22.

(193) Es sollte zuerst daran erinnert werden, dass der Gerichtshof das Konzept der „absoluten Unmöglichkeit" stets sehr eng ausgelegt hat. Die Voraussetzung einer völligen Unmöglichkeit der Durchführung ist nicht erfüllt, wenn sich der Mitgliedstaat darauf beschränkt, die Kommission über die mit der Durchführung der Entscheidung verbundenen rechtlichen, politischen oder praktischen Schwierigkeiten zu unterrichten ([81]). Der einzige Fall, in dem eine „absolute Unmöglichkeit" anerkannt werden könnte, wäre, wenn die Rückforderung von Anfang an objektiv und absolut unmöglich wäre ([82]).

(194) In dem vorliegenden Fall haben die italienischen Behörden argumentiert, dass es absolut unmöglich wäre, festzustellen, welche Immobilie einer nichtgewerblichen Einrichtung für Tätigkeiten genutzt wurde, die nicht ausschließlich gewerblicher Natur waren und die Informationen einzuholen, die für die Ermittlung des Steuerbetrags erforderlich wären, der hätte bezahlt werden müssen.

(195) Die italienischen Behörden haben erklärt, dass es aufgrund der Struktur des Katasters nicht möglich ist, rückwirkend aus der Datenbank des Katasters die Daten zu Immobilien von nichtgewerblichen Einrichtungen zu extrapolieren, die für Tätigkeiten einer nicht ausschließlich gewerblichen Natur der in der ICI-Befreiung genannten Art genutzt wurden. Es ist anhand der im Kataster gespeicherten Daten nicht möglich, Tätigkeiten aufzuspüren, für die eine Immobilie genutzt wird. Mit anderen Worten ausgedrückt: Es ist nicht möglich, anhand der Daten des Katasters festzustellen, ob die auf einem bestimmten Grundstück ausgeübten Tätigkeiten gewerblicher oder nicht gewerblicher Natur sind. Tatsächlich wird jede einzelne Immobilie (einschließlich Teile von Immobilien mit einer gesonderten Einstufung) lediglich auf der Grundlage ihrer objektiven Eigenschaften im Kataster registriert. Dabei werden die physikalischen und strukturellen Elemente verbunden mit der beabsichtigen Nutzung berücksichtigt.

(196) Italien hat erklärt, dass es anhand der Steuerdatenbanken und insbesondere der Aufzeichnungen der Steuererklärungen nichtgewerblicher Einrichtungen nur möglich ist, Immobilien zu identifizieren, die ausschließlich auf nichtgewerblicher Basis genutzt werden. In diesem Fall müssen die Einnahmen erbringenden Gebäude in der Standard-Steuererklärung unter Abschnitt RB Einnahmen aus Gebäuden angegeben werden, während der Abschnitt RS zu gemischten Kosten und Einnahmen nicht ausgefüllt werden muss. Wenn eine nichtgewerbliche Einrichtung dagegen Immobilien besitzt, die auch für gewerbliche Tätigkeiten genutzt werden, müssen sowohl Abschnitt RB als auch Abschnitt RS ausgefüllt werden. Wenn jedoch mehr als ein Gebäude unter dem Abschnitt RB angegeben wird, ist es nicht möglich, die Immobilie zu identifizieren, die für die Tätigkeit genutzt wird, die zu den in der Steuererklärung angegebenen Einnahmen geführt hat. Es sollte auf jeden Fall darauf hingewiesen werden, dass der Abschnitt RS des Standardformulars die aggregierten Daten zu Kosten und Einnahmen in Bezug auf Güter und Dienstleistungen umfasst, die sowohl für gewerbliche als auch für nichtgewerbliche Zwecke genutzt werden (Güter und Dienstleistungen, die willkürlich für gewerbliche Tätigkeiten und andere Tätigkeiten genutzt werden). Aufgrund des Aufbaus des Katasters ist es jedoch auch nicht möglich, eine Aufschlüsselung basierend auf gewerblicher/nichtgewerblicher Nutzung des Gebäudes zu erhalten, wenn lediglich ein einziges Gebäude unter dem Abschnitt RB angegeben sind. Folglich ist es nicht möglich, zu identifizieren, welcher Anteil des Gebäudes für die wirtschaftliche Tätigkeit genutzt wird, die die in der Steuererklärung angegeben Einnahmen generiert hat.

(197) Folglich ist die Kommission der Ansicht, dass die italienischen Behörden nachgewiesen haben, dass die Empfänger der Beihilfe nicht identifiziert werden können und dass die Beihilfe selbst aufgrund des Fehlens verfügbarer Daten nicht objektiv errechnet werden kann. Grundsätzlich ist es nicht möglich, aus den Steuer- und Katasterdatenbanken die Immobilie einer nichtgewerblichen Einrichtung zu identifizieren, die für nicht ausschließlich gewerbliche Tätigkeiten der in den Bestimmungen zur ICI-Befreiung angegebenen Art verwendet wurde. Folglich ist es nicht möglich, die notwendigen Informationen zu erhalten, um die Höhe des zurückzufordernden Steuerbetrags zu errechnen. Deshalb wäre eine Durchführung einer Rückforderungsanordnung objektiv und absolut unmöglich.

(198) Abschließend kommt die Kommission zu dem Schluss, dass es angesichts der besonderen Natur dieses Falls für Italien absolut unmöglich wäre, gemäß den Bestimmungen der ICI-Befreiung unrechtmäßig gewährte Beihilfen zurückzufordern. Es sollte folglich keine Rückforderung der Beihilfe angeordnet werden, die sich aus der rechtswidrigen und unvereinbaren Befreiung von dieser kommunalen Immobiliensteuer ergibt.

7. **FAZIT**

(199) Die Kommission stellt fest, dass Italien die Befreiung von der kommunalen Immobiliensteuer gemäß Artikel 7 Absatz 1 Buchstabe i des Gesetzesdekrets Nr. 504/92 unter Verstoß gegen Artikel 108 Absatz 3 des Vertrags rechtswidrig eingeführt hat.

(200) Da keine Grundlagen für die Vereinbarkeit der in Rede stehenden Regelung identifiziert werden können, gilt sie als mit dem Binnenmarkt nicht vereinbar. Angesichts der außergewöhnlichen Umstände, die Italien geltend macht, sollte die Rückforderung der Beihilfe jedoch nicht angeordnet werden, da Italien nachgewiesen hat, dass die Durchführung absolut unmöglich wäre.

([81]) Rechtssache C-404/00 *Kommission/Spanien*, I-6695, Slg. 2003, Randnr. 47.

([82]) Rechtssache C-75/97 *Belgien/Kommission* („*Maribel I*"), I-3671, Slg. 1999, Randnr. 86; Rechtssache C-214/07 *Kommission/Frankreich*, I-8357, Slg. 2008, Randnrn. 13, 22 und 48.

(201) Die Kommission ist der Ansicht, dass Artikel 149 Absatz 4 TUIR keine staatliche Beihilfe im Sinne von Artikel 107 Absatz 1 des Vertrags darstellt.

(202) Angesichts der besonderen Natur der IMU-Befreiung für nichtgewerbliche Einrichtungen, die ausschließlich bestimmte nichtgewerbliche Tätigkeiten in Übereinstimmung mit den Voraussetzungen ausüben, die in den italienischen Rechtsvorschriften niedergelegt sind, ist die Kommission der Ansicht, dass diese Tätigkeiten für die Zwecke der Beihilferegeln nicht als wirtschaftliche Tätigkeiten angesehen werden können und dass die Maßnahme folglich nicht in den Anwendungsbereich von Artikel 107 Absatz 1 fällt.

HAT FOLGENDEN BESCHLUSS ERLASSEN:

Artikel 1

Die von Italien rechtswidrig eingeführte staatliche Beihilfe in Form der ICI-Befreiung, die nichtgewerblichen Einrichtungen gewährt wird, die ihre Immobilien ausschließlich für die in Artikel 7 Absatz 1 Buchstabe i des Gesetzesdekrets Nr. 504/92 aufgeführten Tätigkeiten nutzen, verstößt gegen Artikel 108 Absatz 3 AEUV und ist unvereinbar mit dem Binnenmarkt.

Artikel 2

Artikel 149 Absatz 4 TUIR stellt keine staatliche Beihilfe im Sinne von Artikel 107 Absatz 1 AEUV dar.

Artikel 3

Die Befreiung von der IMU, die nichtgewerblichen Einrichtungen gewährt wird, die ihre Immobilien ausschließlich für die in Artikel 7 Absatz 1 Buchstabe i des Gesetzesdekrets Nr. 504/92 aufgeführten Tätigkeiten nutzen, stellt keine staatliche Beihilfe im Sinne von Artikel 107 Absatz 1 AEUV dar.

Artikel 4

Dieser Beschluss ist an die Italienische Republik gerichtet.

Brüssel, den 19. Dezember 2012

Für die Kommission

Joaquín ALMUNIA

Vizepräsident

ANHANG 1

LISTE DER BETEILIGTEN, DIE STELLUNGNAHMEN ZU DEM VERFAHRENSERÖFFNUNGSBESCHLUSS ABGEGEBEN HABEN

Name/Anschrift

1. Santa Maria Annunciata in Chiesa Rossa, Via Neera 24, Milano, Italia
2. Fondazione Pro-Familia, Piazza Fontana 2, Milano, Italia
3. Pietro Farracci, San Cesareo, Italia
4. Scuola Elementare Maria Montessori s.r.l., Roma, Italia
5. Parrocchia S. Luca Evangelista, Via Negarville 14, Torino, Italia
6. Parrocchia S. Nicolò di Bari, Piazza Principe Napoli 3, Tortorici (Messina), Italia
7. Parrocchia S. Nicolò di Bari, Via Libertà 30, Caronia (Messina), Italia
8. Parrocchia S. Nicolò di Bari, Piazza Matrice, S. Stefano di Camastra (Messina), Italia
9. Parrocchia S. Orsola, Contrada S. Orsola, S. Angelo di Brolo (Messina), Italia
10. Parrocchia Sacro Cuore di Gesù, Frazione Galbato, Gioiosa Marea (Messina), Italia
11. Parrocchia Sacro Cuore di Gesù, Corso Matteotti 51, Patti (Messina), Italia
12. Parrocchia Sacro Cuore di Gesù, Via Medici 411, S. Agata Militello (Messina), Italia
13. Istituto Sacro Cuore di Gesù, Via Medici 411, S. Agata Militello (Messina), Italia
14. Parrocchia Santi Nicolò e Giacomo, Discesa Sepolcri, Capizzi (Messina), Italia
15. Istituto Diocesano Sostentamento Clero, Via Cattedrale 7, Patti (Messina), Italia
16. Parrocchia Madonna del Buon Consiglio e S. Barbara, Con. Cresta, Naso (Messina), Italia
17. Parrocchia Maria SS. Annunziata, Frazione Marina, Marina di Caronia (Messina), Italia
18. Parrocchia Maria SS. Assunta, Via Battisti, Militello Rosmarino (Messina), Italia
19. Parrocchia Maria SS. Assunta, Via Monte di Pietà 131, Cesarò (Messina), Italia
20. Parrocchia Maria SS. Assunta, Piazza S. Pantaleone, Alcara Li Fusi (Messina), Italia
21. Parrocchia Maria SS. Assunta, Via Oberdan 6, Castell'Umberto (Messina), Italia
22. Parrocchia Maria SS. Assunta, Piazza Duomo, Tortorici (Messina), Italia
23. Parrocchia Maria SS. Assunta, Via Roma 33, Mirto (Messina), Italia
24. Parrocchia Maria SS. Del Rosario, Contrada Scala, Patti (Messina), Italia
25. Parrocchia Maria SS. Della Scala, Contrada Sceti, Tortorici (Messina), Italia

26. Parrocchia Maria SS. Della Visitazione, Contrada Casale, Gioiosa Marea (Messina), Italia

27. Parrocchia Maria SS. Delle Grazie, Via Campanile 3, Montagnareale (Messina), Italia

28. Parrocchia Maria SS. Delle Grazie, Via Cappellini 2, Castel di Lucio (Messina), Italia

29. Parrocchia Maria SS. Annunziata, Piazza Regina Adelasia 1, Frazzanò (Messina), Italia

30. Parrocchia Maria SS. Annunziata, Contrada Sfaranda, Castell'Umberto (Messina), Italia

31. Parrocchia Maria SS. Di Lourdes, Frazione Gliaca, Piraino (Messina), Italia

32. Parrocchia S. Giuseppe, Contrada Malvicino, Capo d'Orlando (Messina), Italia

33. Parrocchia s. Maria del Carmelo, Piazza Duomo 20, S. Agata Militello (Messina), Italia

34. Parrocchia S. Maria di Gesù, Via Giovanni XXIII 43, Raccuja (Messina), Italia

35. Parrocchia S. Maria Maddalena, Contrada Maddalena, Gioiosa Marea (Messina), Italia

36. Parrocchia S. Maria, Via S. Maria, San Angelo di Brolo (Messina), Italia

37. Parrocchia S. Michele Arcangelo, Via San Michele 5, Patti (Messina), Italia

38. Parrocchia S. Michele Arcangelo, Via Roma, Sinagra (Messina), Italia

39. Parrocchia S. Antonio, Via Forno Basso, Capo d'Orlando (Messina), Italia

40. Parrocchia S. Caterina, Frazione Marina, Marina di Patti (Messina), Italia

41. Parrocchia Cattedrale S. Bartolomeo, Via Cattedrale, Patti (Messina), Italia

42. Parrocchia Maria SS. Addolorata, Contrada Torre, Tortorici (Messina), Italia

43. Parrocchia S. Nicolò di Bari, Via Risorgimento, San Marco d'Alunzio (Messina), Italia

44. Parrocchia Immacolata Concezione, Frazione Landro, Gioiosa Marea (Messina), Italia

45. Parrocchia Maria SS Assunta, Piazza Mazzini 11, Tusa (Messina), Italia

46. Parrocchia Maria SS Assunta, Frazione Torremuzza, Motta d'Affermo (Messina), Italia

47. Parrocchia Maria SS Assunta, Salita Madre Chiesa, Ficarra (Messina), Italia

48. Parrocchia Maria SS. Della Catena, Via Madonna d. Catena 10, Castel di Tusa (Messina), Italia

49. Parrocchia Maria SS. Delle Grazie, Via N. Donna 2, Pettineo (Messina), Italia

50. Parrocchia Ognissanti, Frazione Mongiove, Mongiove di Patti (Messina), Italia

51. Parrocchia S. Anna, Via Umberto 155, Floresta (Messina), Italia

52. Parrocchia S. Caterina, Vico S. Caterina 2, Mistretta (Messina), Italia

53. Parrocchia S. Giorgio Martire, Frazione S. Giorgio, San Giorgio di Gioiosa M. (Messina), Italia

54. Parrocchia S. Giovanni Battista, Frazione Martini, Sinagra (Messina), Italia

55. Parrocchia S. Lucia, Via G. Rossini, S. Agata Militello (Messina), Italia

56. Parrocchia S. Maria delle Grazie, Via Normanni, S. Fratello (Messina), Italia

57. Parrocchia S. Maria, Piazzetta Matrice 8, Piraino (Messina), Italia

58. Parrocchia S. Michele Arcangelo, Piazza Chiesa Madre, Librizzi (Messina), Italia

59. Parrocchia S. Michele Arcangelo, Via Umberto I, Longi (Messina), Italia

60. Parrocchia S. Nicolò di Bari, Piazza S. Nicola, Patti (Messina), Italia

61. Parrocchia S. Nicolò di Bari, Via Ruggero Settimo 10, Gioiosa Marea (Messina), Italia

62. Parrocchia S. Nicolò di Bari, Via S. Nicolò, S. Fratello (Messina), Italia

63. Parrocchia Santa Maria e San Pancrazio, Via Gorgone, S. Piero Patti (Messina), Italia

64. Parrocchia Maria SS Assunta, Piazza Convento, S. Fratello (Messina), Italia

65. Parrocchia Maria SS. Del Rosario, Via Provinciale 7, Caprileone (Messina), Italia

66. Parrocchia Maria SS Assunta, Via Monachelle 10, Caprileone (Messina), Italia

67. Parrocchia Maria SS del Tindari, Via Nazionale, Caprileone (Messina), Italia

68. Parrocchia S. Febronia, Contrada Case Nuove, Patti (Messina), Italia

69. Parrocchia Maria SS. della Stella, Contrada S. Maria Lo Piano, S. Angelo di Brolo (Messina), Italia

70. Parrocchia S. Erasmo, Piazza del Popolo, Reitano (Messina), Italia

71. Parrocchia Maria SS. della Catena, Via Roma, Naso (Messina), Italia

72. Parrocchia S. Benedetto il Moro, Piazza Libertà, Acquedolci (Messina), Italia

73. Parrocchia S. Giuseppe, Frazione Tindari, Tindari (Messina), Italia

74. Parrocchia Santi Filippo e Giacomo, Via D. Oliveri 2, Naso (Messina), Italia

75. Parrocchia SS. Salvatore, Via Cavour 7, Naso (Messina), Italia

76. Santuario Maria SS del Tindari, Via Mons. Pullano, Tindari (Messina), Italia

77. Parrocchia S. Maria Assunta, Via Roma, Galati Mamertino (Messina), Italia

78. Fondazione Opera Immacolata Concezione O.N.L.U.S., Padova, Italia

79. Parrocchia San Giuseppe, Piazza Dante 11, Oliveri (Messina), Italia

80. Parrocchia S. Leonardo, Frazione San Leonardo, Gioiosa Marea (Messina), Italia