

Beihilfenrechtliche Sachverhalte in der kommunalen Praxis:

Risikovorsorge und Risikosteuerung



Gabriele Kirchhof
Susanne Müller-Kabisch

3. November 2014, Recklinghausen

Teil I: Beihilfenrecht

Agenda

I. Ausgangslage

- ▶ Beihilfenverbot aus Art. 107 Abs. 1 AEUV
- ▶ Risiken beihilferechtswidriger Förderungen
- ▶ Risikovorsorge

II. Beihilfencheck

- ▶ Übersicht über die Prüfungsschritte
- ▶ Ausschluss einer Beihilfe auf der Tatbestandsebene
 - ▶ Private Investor Test
- ▶ Rechtfertigung von Beihilfen im DAWI-Bereich
 - ▶ EU-Rahmen und DAWI De-minimis-Verordnung
 - ▶ Altmark-Trans-Kriterien

III. Betrauungsakt (Almunia-Paket)

- ▶ Anforderungen nach dem Freistellungsbeschluss
- ▶ Form und Inhalt des Betrauungsaktes

IV. Zusammenfassung der Handlungsoptionen

V. Praxisbeispiel: Kommunale Wirtschaftsförderung

VI. Fazit

I. Ausgangslage

Beihilfenverbot aus Art. 107 Abs. 1 AEUV

Verbotene Beihilfe Art. 107 Abs. 1 AEUV: <i>„Wirtschaftlicher Vorteil ohne angemessene Gegenleistung, den das Unternehmen unter marktüblichen Bedingungen nicht erhalten hätte“</i>	Kapitaleinlage ohne angemessene Renditeerwartung
	Grundstücksveräußerung unter Wert
	Zinsverbilligte Darlehen bzw. Bürgschaften ohne Avalprovision
	Direkte Zuschüsse und Subventionen
	Verträge zu marktunüblichen Konditionen

I. Ausgangslage

Risiken beihilfenrechtswidriger Förderungen

▶ Risiken:

- ▶ Anordnung der Rückforderung durch EU-Kommission
- ▶ (teilw.) Nichtigkeit des beihilfenwidrigen Vertrages nach § 134 BGB
- ▶ Haftung von Geschäftsführung, Vorstand und Aufsichtsrat

▶ Auslöser entsprechender Überprüfungen:

- ▶ Anzeige eines Dritten an die Europäische Kommission
- ▶ Klage eines Konkurrenten
- ▶ Überprüfung durch den Abschlussprüfer nach IDW PS 700

▶ IDW PS 700:

- ▶ Vorgaben für die Prüfung der Abbildung von Risiken bzw. Verbindlichkeiten aufgrund der Rückforderungen von Beihilfen bei Unternehmen, die „Beihilfen“ empfangen haben
- ▶ Indirekt: erhöhte Anforderungen an Bilanzierung/Berichterstattung bezüglich beihilferechtlicher Risiken
- ▶ **Pflicht zur vollständigen Abbildung im Jahresabschluss bzw. Lageberichts betrifft die Unternehmensleitung!**

I. Ausgangslage

Risikovorsorge (1/3)

▶ Risikovorsorge durch Beihilfencheck:

- ▶ Auch Förderungen von öffentlichen Unternehmen im Bereich der Daseinsvorsorge sind beihilfenrechtlich relevant (Pflicht zur Überprüfung hat die Kommune!)
- ▶ Bei einem Verstoß gegen das Beihilfenverbot ist die Beihilfe inkl. Zinsen zurückzuzahlen
- ▶ Weitere Risiken drohen wie etwa die (teilweise) Nichtigkeit von Verträgen mit Beihilfenelementen, die Haftung der Organe, Einschränkung des Prüfvermerks

▶ Der Beihilfencheck zeigt diese Risiken auf!

- ▶ Auf dieser Basis können
 - ▶ beihilfenrechtliche Sachverhalte identifiziert werden
 - ▶ Steuerungsmaßnahmen (Betrauungen) vorgenommen werden, um Risiken für die Zukunft zu eliminieren

I. Ausgangslage

Risikovorsorge (2/3)

▶ **Diese Prüfung sollte umfassen:**

- ▶ Alle beihilfenrelevanten Sachverhalte (wie Zuschüsse, Bürgschaften, Verlustübernahmen, Grundstücksüberlassungen etc.)
- ▶ innerhalb des kommunalen Konzerns (z.B. städtische GmbH, Eigenbetrieb)
- ▶ außerhalb des kommunalen Konzerns (auch Vereine, Verbände, Stiftungen)

▶ **Ausgangspunkt der Prüfung:**

- ▶ Unternehmen, das die Förderung erhält
- ▶ Vom Unternehmen erbrachte Tätigkeiten (alle Leistungen sind für die Prüfung relevant!)
- ▶ Wettbewerbsumfeld
- ▶ Eigenkapitalausstattung
- ▶ Art und Umfang der (öffentlichen) Finanzierung

I. Ausgangslage

Risikovorsorge (3/3)

- ▶ **Problematisch:** Permanent/vorübergehend bezuschusste Unternehmen, die
 - ▶ (strukturell) defizitär
 - ▶ kostendeckend bzw. rentabel sind
- ▶ **Besonders:** Unternehmen im Bereich der Daseinsvorsorge (DAWI)
 - ▶ DAWI-Unternehmen sind zumeist strukturell defizitär
- ▶ **Aber:** Beihilfenrechtliche Erleichterungen (vgl. Art. 106 Abs. 2 AEUV)
 - ▶ DAWI De-minimis-Verordnung
 - ▶ Beihilfe unterhalb der sog. Aufgriffsschwelle der KOM
 - ▶ Keine Beihilfe/Wegfall der Notifizierungspflicht
 - ▶ DAWI-Betrauerung möglich nach Freistellungsbeschluss (Almunia-Paket)
 - ▶ Wegfall der Notifizierungspflicht

II. Beihilfencheck

Übersicht über die Prüfungsschritte

- ▶ **1. Liegt überhaupt eine Beihilfe i.S.v. Art. 107 Abs. 1 AEUV vor?**
 - ▶ Staatliche Mittel
 - ▶ Selektive Begünstigung eines Unternehmens
 - ▶ Wettbewerbsbeeinträchtigung
 - ▶ Beeinträchtigung des innergemeinschaftlichen Handels
 - ▶ Altmark-Trans-Betrachtung?
- ▶ **2. Liegt eine DAWI i.S.v. Art. 106 Abs. 2 AEUV vor?**
 - ▶ Beihilfe nach der *DAWI De-minimis-VO*? (keine Beihilfe, keine Notifizierung)
 - ▶ *Altmark-Trans-Kriterien* erfüllt? (Keine Beihilfe, keine Notifizierung)
 - ▶ Voraussetzungen des *DAWI-Freistellungsbeschlusses* erfüllt? (Beihilfe, aber keine Notifizierung)
- ▶ **3. Voraussetzungen des DAWI-Rahmens erfüllt?**
 - ▶ Beihilfe liegt vor, Notifizierung muss erfolgen

II. Beihilfencheck

Ausschluss einer Beihilfe auf der Tatbestandsebene (1/2)

- ▶ **1. Schritt:** Ausschluss aller Sachverhalte, die bereits tatbestandlich keine Beihilfen darstellen
 - ▶ Keine Beihilfe, wenn auch nur eines der Tatbestandsmerkmale aus Art. 107 Abs. 1 AEUV ausgeschlossen werden kann
 - ▶ z.B.: liegen überhaupt „*staatliche Mittel*“ i.S.d. von Art. 107 Abs. 1 AEUV vor? (Beispiel: Städtische Holdinggesellschaft gewährt Fördermittel an Tochterunternehmen)
 - ▶ z.B.: keine „*Begünstigung*“ i.S.d. Art. 107 Abs. 1 AEUV bei positivem **Private Investor Test**

II. Beihilfencheck

Ausschluss auf der Tatbestandsebene Private Investor Test (2/2)

- ▶ Soweit die Gewährung von Finanzierungsmitteln dem sog. Private Investor Test standhält,
 - ▶ liegt tatbestandlich keine **Beihilfe** vor, denn es fehlt an der „Begünstigung“ i.S.d. Art. 107 Abs. 1 AEUV
- ▶ Durch den Private Investor Test wird geprüft,
 - ▶ ob die staatliche Investition unter die strengen europäischen Beihilfenregeln fällt
- ▶ Vergleich der staatlichen Investitionsentscheidung mit der hypothetischen Entscheidung eines privaten Investors
 - ▶ Fällt der Vergleich positiv aus, liegt keine **Begünstigung/Beihilfe** vor
 - ▶ Fällt der Vergleich negativ aus, liegt eine staatliche **Beihilfe** vor

II. Beihilfencheck

Rechtfertigung von Beihilfen im DAWI-Bereich

▶ Ergebnis bei 1. Schritt:

- ▶ 1. Alternative: Beihilfetatbestand liegt nicht vor, Pflicht zur Notifizierung entfällt
- ▶ 2. Alternative: Beihilfetatbestand liegt vor bzw. kann nicht ausgeschlossen werden
 - ▶ Weitere Prüfung erforderlich: Liegt eine DAWI i.S.v. Art. 106 Abs. AEUV vor ?

▶ 2. Schritt: Prüfung, ob eine DAWI i.S.v. Art. 106 Abs. 2 AEUV vorliegt

- ▶ DAWI-Mitteilung (Schlüsselbegriffe DAWI/ Fehlen von Binnenmarktrelevanz)
- ▶ DAWI De-minimis-Verordnung
- ▶ Kriterien der Altmark-Trans-Entscheidung erfüllt (Betrachtung erforderlich!)
- ▶ DAWI-Freistellungsbeschluss (Almunia-Paket) einschlägig (Betrachtung erforderlich!)

▶ 3. Schritt: Falls Betrauungslösung nicht möglich, ist der DAWI-Rahmen maßgeblich

- ▶ Es liegt eine Beihilfe vor, die vor ihrer Gewährung bei der KOM notifiziert werden muss

II. Beihilfencheck

DAWI-Definition (1/2)

▶ Was ist eine DAWI?

- ▶ Ermessensspielraum des MS bei der Definition(!)
- ▶ KOM prüft nur auf offenkundige Beurteilungsfehler
- ▶ Leistung steht allen Nutzern zu gleichen Bedingungen und zu festgelegter Qualität, Preisen und Regelmäßigkeit offen
- ▶ Defizitärer Bereich (Marktversagen): *“ohne staatliche Eingriffe am Markt nicht oder nur unter Beschränkung von Qualität, Sicherheit und Bezahlbarkeit und Gleichbehandlung durchzuführen“*
- ▶ Gemeinwohlverpflichtung im Wege eines Auftrags auferlegt (Ermächtigung reicht nicht!)
- ▶ Unternehmen i.S.v. Art. 107 Abs. 1 AEUV:
 - ▶ Rechtsform und Gewinnerzielungsabsicht unerheblich (z.B. auch Eigenbetrieb, gemeinnütziger Verein, gGmbH)
 - ▶ Entscheidend ist allein, ob eine **wirtschaftliche Tätigkeit** vorliegt

II. Beihilfencheck

DAWI-Definition (2/2)

- ▶ Abgrenzung wirtschaftliche Tätigkeit/nicht wirtschaftliche Tätigkeit
 - ▶ DAWI-Mitteilung erläutert Schlüsselbegriffe
- ▶ Wirtschaftliche Tätigkeit: Unternehmen bietet Waren und Dienstleistungen auf einem Markt an
- ▶ Neue Unterscheidungskriterien in den Bereichen:
 - ▶ Soziale Dienstleistungen (Solidaritätsprinzip - wirtschaftliches Prinzip)
 - ▶ Gesundheitsvorsorge (entgeltlich - unentgeltlich)
 - ▶ Bildungssystem (in Kindertagesstätten und Grundschulen nicht wirtschaftlich)
- ▶ Kein abschließender Katalog der nicht wirtschaftlichen Tätigkeiten
- ▶ Einzelfallentscheidung erforderlich

II. Beihilfencheck

EU-Rahmen und DAWI De-minimis-Verordnung

▶ **DAWI-Rahmen (2012/C 8/03):**

- ▶ Klammert Tätigkeiten vom Beihilfentatbestand ausdrücklich aus, die rein lokaler Natur sind und den Handel zwischen den Mitgliedstaaten nicht beeinträchtigen, dies sind zum Beispiel:
 - ▶ Schwimmbäder, die überwiegend von den örtlichen Einwohnern genutzt werden,
 - ▶ örtliche Krankenhäuser, die ausschließlich für die örtliche Bevölkerung bestimmt sind,
 - ▶ örtliche Museen, die wahrscheinlich keine grenzüberschreitenden Besucher anziehen,
 - ▶ lokale Kulturveranstaltungen, bei denen das potentielle Publikum örtlich begrenzt ist.

▶ **DAWI De-minimis-Verordnung (EU Nr. 360/2012):**

- ▶ DAWI-De-minimis-Grenze = EUR 500.000 in drei Steuerjahren
- ▶ DAWI-De-minimis-Beihilfen können nicht mit Ausgleichsleistungen für dieselbe Dienstleistung von allgemeinem wirtschaftlichem Interesse kumuliert werden
- ▶ Für die Ermittlung des Schwellenwerts ist eine Betrachtung der Unternehmensgruppe und nicht der einzelnen Gesellschaft maßgeblich – im kommunalen Konzern ist der Anwendungsbereich daher begrenzt

II. Beihilfencheck

Altmark-Trans Kriterien

- ▶ **EuGH-Entscheidung vom 24.10.2003 („Altmark-Trans“)**
- ▶ Wenn die Kriterien des EuGH erfüllt sind, liegt keine Begünstigung vor
 - ▶ keine **Beihilfe**, Notifizierungspflicht entfällt

- ▶ **Altmark-Trans Kriterien:**
 1. Betrauung mit klar definierten, gemeinwirtschaftlichen Verpflichtungen
 2. Vorherige Aufstellung transparenter und objektiver Parameter zur Berechnung des finanziellen Ausgleichs
 3. Ausgleich darf keine Überkompensation darstellen, nur angemessener Gewinn zulässig
 4. Höhe des Ausgleichs ist auf Grundlage einer Analyse der Kosten zu bestimmen, die für die Erfüllung dieser Verpflichtung bei einem angemessen ausgestatteten durchschnittlichen, gut geführten Unternehmen entstehen würden

III. Betrauungsakt (Almunia-Paket)

Anforderungen nach dem Freistellungsbeschluss

- ▶ **Anforderung an die Betrauung nach dem Freistellungsbeschluss (2012/21/EU):**
- ▶ Eine Betrauung erfüllt die in dem Freistellungsbeschluss aufgeführten Anforderungen, wenn insbesondere folgende Festlegungen und Regelungen getroffen sind:
 - ▶ Art und Dauer der Gemeinwohlverpflichtungen,
 - ▶ das betraute Unternehmen und der geografische Geltungsbereich,
 - ▶ ggf. Benennen von ausschließlichen oder besonderen Rechten, die dem betrauten Unternehmen gewährt werden
 - ▶ die Parameter für die Berechnung, Überwachung und etwaige Änderung der Ausgleichszahlung (i.d.R. auf 15 Mio. EUR/a begrenzt)
 - ▶ Regelungen, dass keine Überkompensierung entsteht oder etwaige überhöhte Ausgleichszahlungen zurückgeführt werden sowie
 - ▶ einen Verweis auf den Freistellungsbeschluss

III. Betrauungsakt (Almunia-Paket)

Inhalt des Betrauungsakts nach Freistellungsbeschluss (1/2)

- ▶ **Ermittlung der Höhe der Ausgleichsleistung:**
- ▶ Festlegung der Parameter für Berechnung der künftigen Ausgleichszahlungen, d. h. kein fester absoluter Betrag
 - ▶ Berechnungsmethode, z. B. Zahl der Patienten, Zahl der Medikamente und Behandlungsdauer; Wirtschaftsplan
 - ▶ Form des Ausgleichs, z. B. Entgelt, Zuschuss, Abgabenbefreiung, Übernahme von Betriebskosten, Personalgestellung, Überlassung von Sachmitteln
- ▶ Aktualisierung/Revision der Parameter möglich; nachträgliche Verlustabdeckung bzw. Erhöhung der Ausgleichsleistung nicht zulässig
- ▶ Trennungsrechnung, falls Unternehmen Leistungen der Daseinsvorsorge und gleichzeitig andere wirtschaftliche Tätigkeiten erbringt
- ▶ Nutzt ein Unternehmen dieselbe Infrastruktur für Daseinsvorsorgeleistungen und andere wirtschaftliche Tätigkeiten, müssen beiden Aktivitäten die jeweils zurechenbaren Kosten zugewiesen werden, insb. anteilige Fixkosten, variable Kosten sowie eine angemessene Rendite

III. Betrauungsakt (Almunia-Paket)

Inhalt des Betrauungsaktes nach Freistellungsbeschluss (2/2)

▶ Angemessene Rendite

- ▶ Branchenvergleich
- ▶ Berücksichtigung des höheren oder geringeren unternehmerischen Risikos
- ▶ Steuervorteile, die sich aus Gemeinnützigkeit ergeben, sind als Kostenreduzierung oder Einnahme zu berücksichtigen
- ▶ Einnahmen aus Ergebnisabführungsverträgen müssen berücksichtigt werden
- ▶ Wichtigster Unterschied zwischen dem Freistellungsbeschluss und Altmark Trans-Urteil
 - ▶ **Altmark:** nur die Kosten eines durchschnittlichen, gut geführten und angemessen mit Sachmitteln ausgestatteten Unternehmens abzüglich der dabei erzielten Erlöse dürfen erstattet werden; Gebot der Kostenoptimierung, dessen Erfüllung anhand eines Branchenvergleichs überprüft wird
 - ▶ **Freistellungsbeschluss:** sämtliche durch die Aufgabenerfüllung tatsächlich entstandenen Kosten (i.d.R. max. 15 Mio. EUR/a) abzüglich der erzielten Erlöse unabhängig von der Wirtschaftlichkeit können ausgeglichen werden

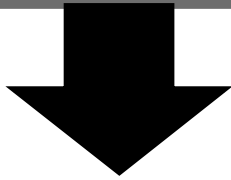
III. Betrauungsakt (Almunia-Paket)

Form des Betrauungsakts nach dem Freistellungsbeschluss

- ▶ **In welcher Form kann der Betrauungsakt ausgestaltet werden?**
 - ▶ KOM: verbindlicher, hoheitlicher Verwaltungs- oder Rechtsakt, der Unternehmen klar festgelegte gemeinwirtschaftliche Verpflichtung auferlegt
 - ▶ MS kann Form des Rechtsakts frei wählen, u.a. Konzessions- und Dienstleistungsverträge, Gesetze, jede Art hoheitlicher und kommunaler Verfügung oder Entscheidung
 - ▶ in der kommunalen Praxis bestehen Unsicherheiten:
 - ▶ Verwaltungsakt in Form eines Zuwendungsbescheids
 - ▶ Frage nach der Rechtsnatur der Zuwendung sowie Notwendigkeit einer Ermächtigungsgrundlage
 - ▶ Verträge
 - ▶ Vergabe- und umsatzsteuerliche Fragen
 - ▶ Betrauungsbeschluss (in Kombination mit einem Ratsbeschluss/Beschluss der Gesellschafterversammlung)
 - ▶ Frage nach dem rechtsverbindlichen Charakter des Beschlusses (reine „Binnenbeschlüsse“ sind unzulässig, vgl. Fall „Nürburgring“ aber bei richtiger Ausgestaltung keine Einwände der KOM, vgl. Fall „Geothermie Unterschleißheim“)

IV. Zusammenfassung der Handlungsoptionen im DAWI-Bereich

Betrauungen im Bereich der Daseinsvorsorge



Altmark-Trans Entscheidung

- ▶ Erfüllung der Kriterien der EuGH-Entscheidung
 - ▶ Betrauungsakt
 - ▶ vorherige Festlegung der Ausgleichsparameter
 - ▶ Vermeidung von Überkompensation
 - ▶ Ausschreibung oder Benchmark

↳ keine Beihilfe

Monti / Almunia-Paket

- ▶ Freistellungstatbestand mit Kriterien, bei deren Vorliegen eine Notifizierung nicht erforderlich ist (insbes. Betrauung)
 - ↳ obwohl eine Beihilfe vorliegt
- ▶ EU-Gemeinschaftsrahmen
 - ▶ Anmeldung erforderlich, Beihilfe aber genehmigungsfähig

V. Kommunale Wirtschaftsförderung

- Grundstücksverkäufe (1/3) -

▶ Praxisbeispiel:

Stadt will aktiv die Ansiedlung von Industrie und Gewerbe fördern. Geplant ist, dass ansiedlungswillige Unternehmen Grundstücke der Stadt unter Verkehrswert erwerben können.

- ▶ **Kommunale Wirtschaftsförderung:**
- ▶ Beurteilung nach nationalem Recht (Kommunal-, Haushalts-, Abgabenrecht usw.)
- ▶ Zusätzlich erforderlich: Beurteilung nach EU-Beihilfenrecht
- ▶ Maßnahme kann nach nationalem Recht zulässig und nach EU-Beihilfenrecht unzulässig sein!

- ▶ **Wirtschaftsförderung in der Gemeindeordnung NRW (GO NRW):**
- ▶ nicht ausdrücklich geregelt, aber als freiwillige Selbstverwaltungsaufgabe anerkannt

V. Kommunale Wirtschaftsförderung

- Grundstücksverkäufe (2/3) -

- ▶ **Kommunalrechtliche Bewertung der Wirtschaftsförderung:**
- ▶ **a) indirekte Wirtschaftsförderung**
 - ▶ Schaffung günstiger Rahmenbedingungen in der städtebaulichen Planung, der lokalen Infrastruktur, der Hebesatzpolitik
 - ▶ Schaffung eines bedarfsgerechten Angebots an Industrie- und Gewerbegebiete (Liegenschaftspolitik)
 - ▶ Aufbau eines wirtschaftsorientierten Beratungsdienstes
- ▶ **b) direkte Wirtschaftsförderung**
 - ▶ Investitionszuschüsse an einzelne Unternehmen
 - ▶ Übernahme bestimmter Ansiedlungskosten
 - ▶ Abgabe von Grundstücken unter dem Verkehrswert
 - ▶ Keine kommunale Aufgaben; abschließende Beurteilung nur im Einzelfall möglich

V. Kommunale Wirtschaftsförderung

- Grundstücksverkäufe (3/3) -

- ▶ **Beihilferechtliche Bewertung der Formen der Wirtschaftsförderung:**
 - ▶ Indirekte Wirtschaftsförderung = grundsätzlich beihilfenrechtlich neutral
 - ▶ Direkte Wirtschaftsförderung = grundsätzlich beihilfenrechtlich relevant

- ▶ **Bewertung der verbilligten Abgabe von Grundstücken**
 - ▶ Abschluss von Ansiedlungsverträgen, mit denen Gewerbeflächen an Unternehmen verkauft werden; in den Kaufverträgen werden - als Maßnahme der Wirtschaftsförderung - verschiedene Nachlässe auf den Grundstückspreis gewährt

- ▶ **a) Vorgaben der GO NRW bei der Grundstücksüberlassung**
 - ▶ Regel: Grundstücke dürfen nur zum Verkehrswert veräußert werden
 - ▶ Ausnahme: Veräußerungen unter Wert nur zulässig, wenn sie im öffentlichen Interesse liegen
 - ▶ Ausnahmetatbestand: Verbilligte Abgabe von Grundstücken zur Neuansiedlung von Gewerbebetrieben (-)

V. Kommunale Wirtschaftsförderung

- Grundstücksmittelung der KOM (1/2)-

- ▶ **b) Beihilferechtliche Bewertung der Grundstücksüberlassung**
 - ▶ Verbilligter Verkauf von Grundstücken ist grundsätzlich beihilfenrelevant
 - ▶ Notifizierungspflicht!
 - ▶ Notifizierungspflicht entfällt, wenn Vorgaben der **Grundstücksmittelung der EU-Kommission vom 31.07.1997** erfüllt sind:
 - ▶ **1. Verkauf auf Grundlage eines unabhängigen Wertgutachtens**
 - ▶ Vorherige Einholung des Gutachtens
 - ▶ KOM akzeptiert 5% Abweichung vom Marktpreis, wenn gutachterlich festgelegter Preis unter normalen Umständen nicht erzielbar
 - ▶ **2. Verkauf auf der Grundlage eines bedingungsfreien Bietverfahrens**
 - ▶ Bekanntmachung in geeigneten Medien (mind. 2 Monate)
 - ▶ Bedingungen nur zulässig, wenn sie für alle Interessenten gleich sind

V. Kommunale Wirtschaftsförderung

- Grundstücksmittelung der KOM (2/2) -

- ▶ Risiken bei Nichteinhaltung der Vorgaben der Grundstücksmittelung bzw. nicht erfolgter Notifizierung:
 - ▶ Klage eines Konkurrenten vor den nationalen Gerichten
 - ▶ Beschwerde bei der EU-Kommission
 - ▶ Im Fall der Aufdeckung drohen Rückforderung der Differenz zum eigentlichen Marktpreis und Nichtigkeit des Kaufvertrages

- ▶ Ändert sich die beihilferechtliche Beurteilung, wenn die Stadt die konkrete Maßnahme von einer stadt eigenen GmbH durchführen lässt?
 - ▶ Kann eine (kommunale) Gesellschaft in privater Rechtsform (AG/GmbH) eine Beihilfe i.S.v. Art. 107 Abs. 1 AEUV an Dritte erteilen?
 - ▶ Der Tatbestand des Art. 107 Abs. 1 AEUV setzt voraus, dass „staatliche Mittel“ fließen - und öffentliche Haushalte belastet werden
 - ▶ Maßnahme der GmbH muss Stadt beihilferechtlich zugerechnet werden können
 - ▶ EuGH: Ausreichend ist, dass im Aufsichtsrat der Gesellschaft Ratsmitglieder der Stadt sitzen (Stardust Marine-Entscheidung)

V. Kommunale Wirtschaftsförderung

- Fazit für Veräußerungsgeschäfte -

- ▶ **Beihilferechtliche Beurteilung von Veräußerungsgeschäften der öffentlichen Hand:**
 - ▶ **Voraussetzungen aus Art. 107 Abs. 1 AEUV**
 - ▶ (selektive) Begünstigung der Käufer
 - ▶ Marktübliche Gegenleistung für den Erwerb?
 - ▶ **Grundstücksmittelung der EU-Kommission:**
 - ▶ Transparentes, diskriminierungsfreies, bedingungsfreies Bietverfahren
 - ▶ Unabhängiges Wertgutachten
 - ▶ Durchführung eines Bietverfahrens (oder Einholung eines Wertgutachtens), um verbotene Beihilfe zu vermeiden
 - ▶ **Zusätzlich bei Grundstücksverkäufen:** Ausschreibungspflicht aufgrund der Bauverpflichtung gem. § 99 Abs. 3 GWB
 - ▶ **Nutzung im unmittelbaren wirtschaftlichen Interesse der Gemeinde?**
 - ▶ **Verfügbarkeit für die Gemeinde sichergestellt?**

VI. Fazit

- ▶ Leistungen der Daseinsvorsorge sind beihilferechtlich relevant, sobald ein wirtschaftlicher Bezug gegeben ist
- ▶ Bei einem Verstoß gegen das Beihilfeverbot ist die Beihilfe inkl. Zinsen zurückzuzahlen und es drohen weitere Risiken wie etwa die Nichtigkeit von Verträgen mit Beihilfeelementen oder die Haftung der Organe
- ▶ Der Beihilfecheck zeigt diese Risiken auf
- ▶ Auf dieser Basis können Maßnahmen identifiziert werden, um Risiken zu eliminieren
- ▶ Eine Steuerung oder Eliminierung von Risiken im Bereich der Finanzierung von Leistungen der Daseinsvorsorge erfolgt in der Regel durch die Vornahme einer Betrauung

Teil II: Steuerliche Aspekte

Agenda

I. Konflikt Beihilfenrecht – Steuerrecht

II. Umsatzsteuer

- ▶ Qualifikation der Zahlungen
- ▶ Rechtsprechung
- ▶ Auffassung der Finanzverwaltung
- ▶ Maßnahmen zur Risikominimierung und Gestaltung

III. Ertragsteuern

- ▶ Ertragsteuerliche Risiken
- ▶ Abgrenzung Betriebseinnahme und Einlagen
- ▶ Maßnahmen zur Risikominimierung und Gestaltung

IV. Fazit

I. Konflikt Beihilfenrecht - Steuerrecht

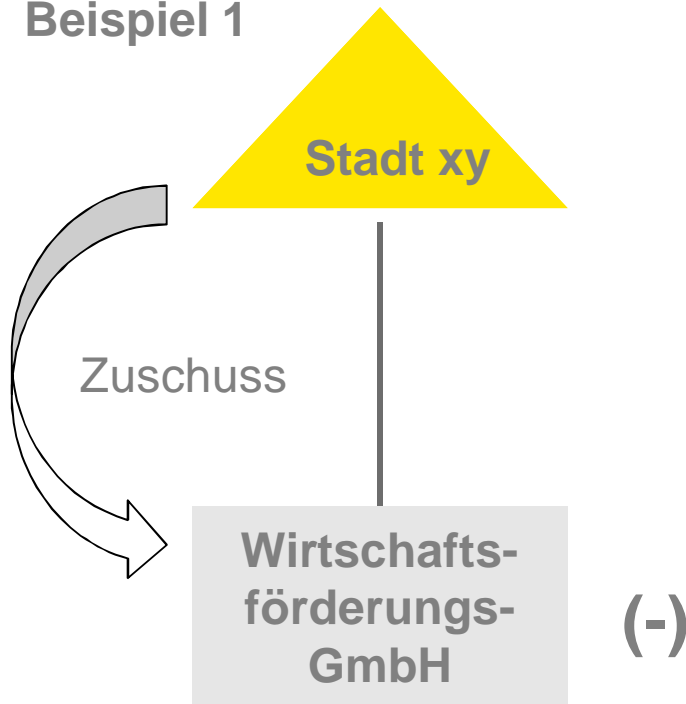
- ▶ Zentrale Fragestellung: Staatliche **Beihilfen** = Entgelt?

▶ Steuerliche Konsequenzen

- ▶ Umsatzsteuerbares Entgelt → Umsatzsteuer 19 % / 7 %
- ▶ Betriebseinnahme → Körperschaftsteuer / Gewerbesteuer
- ▶ Evtl. verdeckte Gewinnausschüttung → Ggf. Kapitalertragsteuer

I. Konflikt Beihilfenrecht - Steuerrecht

Beispiel 1

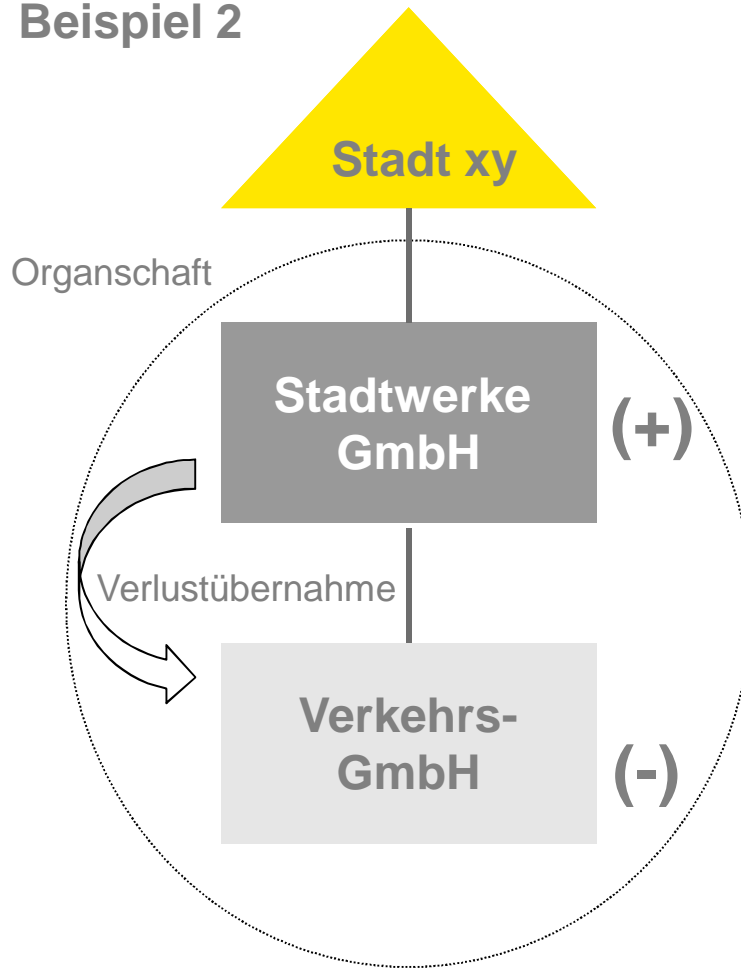


Sachverhalt

- ▶ Die Wirtschaftsförderungsgesellschaft macht dauerhaft **Verluste**.
- ▶ Zur Sicherung der Liquidität und Ermöglichung der Weiterarbeit der GmbH leistet die Stadt jährlich einen „**Zuschuss**“. Es fließen somit unmittelbar Zahlungen von der Stadt an die Gesellschaft.
- ▶ Aufgrund der beihilfenrechtlichen Anforderungen ist ein **Betrauuungsakt** zwischen Stadt und GmbH erforderlich.

I. Konflikt Beihilfenrecht - Steuerrecht

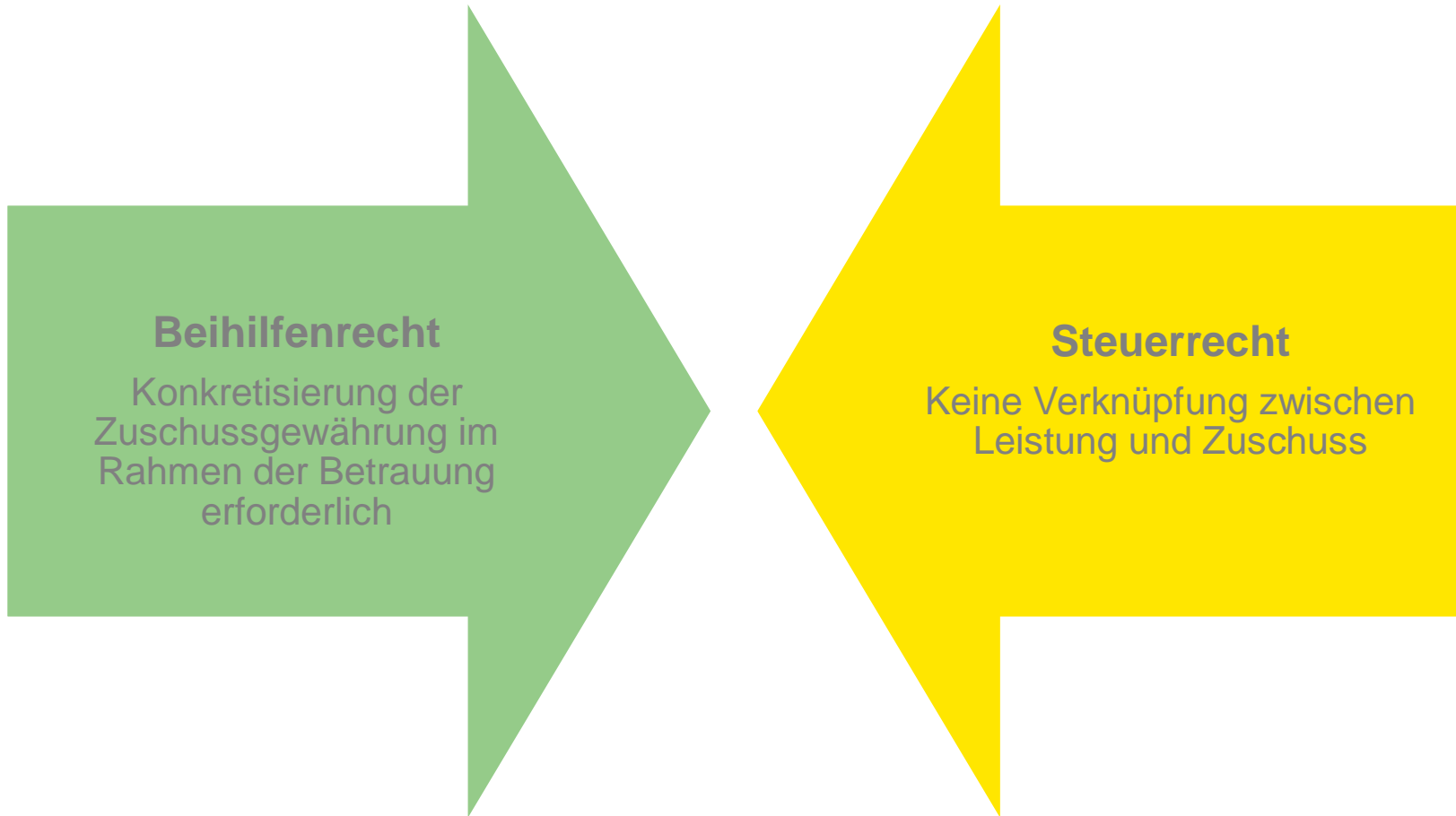
Beispiel 2



Sachverhalt:

- ▶ Die Verkehrsgesellschaft erzielt dauerhaft **Verluste**. Diese Verluste werden im Rahmen des **Ergebnisabführungsvertrages (EAV)** auf Ebene der Stadtwerke GmbH ausgeglichen.
- ▶ Es fließen **keine direkten Zahlungen** von der Stadt an das Verkehrsunternehmen. Über die Gesellschafterstellung der Stadt trägt diese jedoch (indirekt über verminderte Ausschüttungen) die Verluste der Verkehrsgesellschaft.
- ▶ Aufgrund der beihilfen- und vergaberechtlichen Anforderungen der VO 1370/2007 ist ein **öffentlicher Dienstleistungsauftrag (ÖDLA)** hinsichtlich der Erbringung der Nahverkehrsleistungen vorzulegen.

I. Konflikt Beihilfenrecht - Steuerrecht



I. Konflikt Beihilfenrecht - Steuerrecht

Erhöhtes Risikobewusstsein durch aktuelle Entwicklungen

- ▶ Verschärfte Rechtsprechung

- ▶ Strengere Sichtweise bei Betriebsprüfungen

- ▶ IDW Prüfungsstandard 700

II. Umsatzsteuer

Qualifikation der Zahlungen

Innere Verknüpfung von Leistung und Gegenleistung ?

(-)

**Echter Zuschuss
oder
Nicht steuerbarer
Gesellschafterbeitrag**

(+)

Unechter Zuschuss

Kein Entgelt

Leistungsaustausch
Zahlung eines Entgelts
als Leistungsempfänger

Entgelt von dritter Seite
Zahlung eines Entgelts als
Dritter für einen anderen
Leistungsempfänger

II. Umsatzsteuer

Qualifikation der Zahlungen – Steuerbarer Leistungsaustausch

- ▶ Kriterien für das Vorliegen eines Leistungsaustauschs:
 - ▶ **Zusammenhang** zwischen erbrachter Leistung und empfangener Gegenleistung
 - ▶ **Identifizierbarer Leistungsempfänger**, der einen Vorteil erhält
- ▶ Stets schädlich: Gegenseitiger **Vertrag !!!**
- ▶ Ein **Betraungsakt** allein begründet keinen Leistungsaustausch, da für die Umsatzsteuer die tatsächlichen und nicht die vertraglichen Verhältnisse entscheidend sind

Aber: ggf. Erhöhung des **Aufgriffsrisikos** durch Dokumentation!
- ▶ Unerheblich: **Pflichtaufgabe** oder Leistung im **allgemeinen oder öffentlichen Interesse**

II. Umsatzsteuer

Qualifikation der Zahlungen – Nicht steuerbarer echter Zuschuss oder Gesellschafterbeitrag

- ▶ Kriterien, die für einen **echten Zuschuss** sprechen:
 - ▶ Förderung der Tätigkeit des Zuschussempfängers allgemein aus **struktur-, allgemeinpolitischen sowie volkswirtschaftlichen Gründen**
 - ▶ Rechtsgrundlage der Zuschussgewährung sind allgemeine Förderrichtlinien o.ä.; es liegen keine individuellen Rechtsverhältnisse, insbesondere **kein gegenseitiger Vertrag** vor
 - ▶ Die Höhe des Zuschusses berechnet sich nach **globalen Parametern** und nicht nach den vom Zuschussempfänger erbrachten Leistungen
 - ▶ Die Zuschussgewährung unterliegt **keinen** besonderen (individuellen) **Nebenbestimmungen**

- ▶ Ein **nicht steuerbarer Gesellschafterbeitrag** liegt vor bei
 - ▶ Gewährung von Mitteln an eine Gesellschaft, um ihr die weitere Tätigkeit zur **Erfüllung des Gesellschaftszwecks** zur ermöglichen
 - ▶ Zahlung aus Gründen, die im **Gesellschaftsverhältnis** begründet sind, um die Gesellschaft ganz allgemein mit dem für ihre **Tätigkeit notwendigen Kapital** auszustatten

II. Umsatzsteuer

Rechtsprechung - Verschärfte Anforderungen

- ▶ In jüngeren Urteilen ist eine deutliche **Verschärfung** festzustellen
 - ▶ Beispiel: Zuwendungen aus öffentlichen Kassen nicht mehr grundsätzlich echte Zuschüsse
- ▶ Maßgeblich ist das der Zahlung zugrunde liegende **Rechtsverhältnis**
 - ▶ Gesamtschau unter Berücksichtigung von Nebenabreden und faktischen Tatbeständen
- ▶ Allein das Nichtvorliegen **eines gegenseitigen Vertrages** genügt nicht
 - ▶ Schädlich sind auch hinreichend eng gefasste Zweckbindungen in Bewilligungsbescheiden oder Vereinbarungen in der Satzung
 - ▶ Entscheidend ist die wirtschaftlich konkrete Gegenleistung
 - ▶ Entscheidend ist, ob eine **wirtschaftlich konkrete Gegenleistung** vorliegt, die sich z.B. aus einer hinreichend eng gefassten Zweckbindung in einem Bewilligungsbescheid ergibt.
- ▶ **Aber: Echte Zuschüsse** oder nicht steuerbare **Gesellschafterbeiträge** sind auch laut jüngerer BFH-Rechtsprechung weiterhin möglich:

II. Umsatzsteuer

Auffassung der Finanzverwaltung

- ▶ Behandlung durch lokale Finanzämter und Betriebsprüfer oft problematisch
 - ▶ In der Praxis werden die beihilfenrelevanten Fälle vermehrt aufgegriffen und die bisherige steuerliche Würdigung unter Hinweis auf die angeblich **geänderte Rechtsprechung** in Frage gestellt
- ▶ Die Praxiserfahrung und inoffizielle Aussagen des BMF zeigen jedoch, dass bei sorgfältiger Gestaltung auch heute i.d.R. die Umsatzsteuerbarkeit vermieden werden kann
 - ▶ Qualifikation als echter Zuschuss grundsätzlich möglich, sofern die von der **Rechtsprechung entwickelten Kriterien** erfüllt sind.
 - ▶ Es wird hierzu allerdings **keine allgemeingültige Aussage** im Rahmen eines Erlasses geben, sondern jeder Einzelfall ist gesondert zu beurteilen.
 - ▶ Die **Betraung** für sich genommen gilt als **unschädlich**
 - ▶ **Zuwendungen aus öffentlichen Kassen**, die ausschließlich auf der Grundlage des Haushaltsrechts und den allgemeinen Nebenbestimmungen vergeben werden, sind **in der Regel** echte Zuschüsse. Problematisch kann jedoch die Verknüpfung mit besonderen Nebenbestimmungen sein (UStAE, siehe Anhang 2)

II. Umsatzsteuer

Maßnahmen zur Risikominimierung und Gestaltung

- ▶ Zielsetzung muss es sein, die von der **Rechtsprechung definierten Kriterien** möglichst umfassend zu erfüllen, um so steuerliche Risiken zu minimieren
- ▶ Bei Betrachtung der **Gesamtumstände** sollten sich möglichst wenige Anhaltspunkte für einen steuerlich relevanten Leistungsaustausch ergeben. Dabei sind sämtliche für die Zahlung **relevanten Dokumente** in die Betrachtung einzubeziehen:
 - ▶ Etwaige bestehende **Verträge** oder vertragsähnliche Dokumente führen grundsätzlich zu einem umsatzsteuerbaren **Leistungsaustausch!**
 - ▶ Sonstige Dokumente sollten möglichst **keine schädlichen Formulierungen** enthalten, die auf eine Beauftragung oder eine konkrete Leistungserbringung abstellen, dies gilt z.B. für
 - ▶ Gremienbeschlüsse und Protokolle
 - ▶ Satzung/Gesellschaftsvertrag
 - ▶ Wirtschaftspläne
 - ▶ Betrauungsakte
 - ▶ Zuwendungsbescheide

II. Umsatzsteuer

Maßnahmen zur Risikominimierung und Gestaltung

- ▶ Eine beihilfenrechtlich erforderliche **Betrauung** sollte möglichst steuerunschädlich ausgestaltet werden:
 - ▶ Rechtliche Ausgestaltung **nicht als Vertrag**, sondern in Form von Gesellschafterbeschlüssen oder Bescheiden
 - ▶ Sorgfältige Wahl von **Formulierungen** im Betrauungsakt. Kritische Begriffe (z.B. „Entgelt“, „Vertragspartner“, „Gegenleistung“...) sind möglichst zu eliminieren.
 - ▶ Die **Unbestimmtheit der Leistung** sollte betont werden („Förderung der Allgemeinheit“ oder „Förderung aus strukturpolitischen Gründen“).
 - ▶ **Indizien für ein Leistungsentgelt** sollten möglichst vermieden werden (z.B. Bindung der Gewährung der Zuwendung an bestimmte Tätigkeiten, Vereinbarungen betreffend die konkrete Durchführung von Tätigkeiten/Projekten).
 - ▶ **Zitate aus Rechtsprechung / Erlassen**, um steuerliche Einordnung zu untermauern

II. Umsatzsteuer

Maßnahmen zur Risikominimierung und Gestaltung

- ▶ Um abschließende **Rechtssicherheit** zu erlangen ist i.d.R. eine Abstimmung im Wege einer **verbindlichen Auskunft** der Finanzverwaltung erforderlich
- ▶ Alternativ kann in Zweifelsfällen auch eine **informelle Absprache** mit der **Betriebsprüfung** angestrebt werden

III. Ertragsteuern

Ertragsteuerliche Risiken

- ▶ Ist der Betrauungsakt als schuldrechtlicher Vertrag zu qualifizieren, ergeben sich folgende Konsequenzen:
 - ▶ Verlustausgleichszahlung wird als Entgelt angesehen → **Betriebseinnahme**
 - ▶ Bei fehlender direkter Ausgleichsleistung - d.h. Verlustausgleich über EAV/Gesellschaftereinlage - wird Verzicht auf den Zahlungsanspruch angenommen → **verdeckte Gewinnausschüttung (vGA)**
- ▶ Steuerliche Mehrbelastungen ergeben sich durch folgende Effekte:
 - ▶ Keine Verrechnung im steuerlichen **Querverbund** mehr möglich
 - ▶ Keine steuerlichen **Verlustvorträge**
 - ▶ Ggf. **Kapitalertragsteuer** infolge einer verdeckten Gewinnausschüttung
- ▶ Ggf. Wirksamkeit des Ergebnisabführungsvertrages gefährdet

III. Ertragsteuern

Abgrenzung Betriebseinnahme und Einlagen

- ▶ Als Betriebseinnahme und damit **einkommenserhöhend** sind Beträge immer dann zu erfassen, wenn sie aufgrund **schuldrechtlicher Verträge** geleistet werden
- ▶ Zahlungen, die allein auf dem **Gesellschaftsverhältnis** beruhen, sind dagegen ergebnisneutral als **Einlage** zu erfassen
- ▶ Die **umsatzsteuerliche Einordnung** als Leistungsentgelt ist für Ertragsteuerzwecke grundsätzlich nicht maßgeblich, faktisch aber i.d.R. ein starkes **Indiz**

III. Ertragsteuern

Maßnahmen zur Risikominimierung und Gestaltung

- ▶ Ebenso wie für Umsatzsteuerzwecke sollten ertragsteuerlich sämtliche **Dokumente im Zusammenhang mit geleisteten Ausgleichszahlungen** - insbesondere ein Betrauungsakt - aus steuerlicher Sicht analysiert werden. Wesentliche Punkte hierbei:
 - ▶ Keine Begründung eines **schuldrechtlichen Finanzierungsanspruchs**
 - ▶ Hinweis, dass Finanzierung auf gesellschaftsrechtlicher Grundlage erfolgt
- ▶ Grundsätzlich ist die Absicherung über eine **verbindliche Auskunft** zu folgenden Punkten empfehlenswert:
 - ▶ Vorliegen von Einlagen (d.h. keine Betriebseinnahmen)
 - ▶ ggf. Wirksamkeit des Ergebnisabführungsvertrages

IV. Fazit

- ▶ Ob steuerliche Risiken im Hinblick auf Zuschusszahlungen bestehen, hängt von den Gesamtumständen im Einzelfall ab.
- ▶ Die steuerlichen Konsequenzen sollten grundsätzlich kein Hinderungsgrund für eine rechtlich notwendige Betreuung sein.
- ▶ Im Rahmen der konkreten Ausgestaltung der Betreuung ist eine sorgfältige steuerliche Gestaltung notwendig.
- ▶ Die steuerlichen Risiken sind beherrschbar, sollten allerdings grundsätzlich über eine verbindliche Auskunft der Finanzverwaltung abgesichert werden.

Gesamtfazit

- ▶ Im kommunalen Konzern finden sich regelmäßig zahlreiche **beihilfenrechtlich relevante Sachverhalte**
- ▶ Ein **Beihilfencheck** liefert schnell und zu verhältnismäßig geringen Kosten einen Überblick über bestehende **Risiken** und gibt erste **Handlungsempfehlungen**, z.B.
 - ▶ Proaktive Vorbereitung der JAP im kommunalen Unternehmen (IDW PS 700)
 - ▶ Identifikation **unkritischer Bereiche**, für die keine Maßnahmen erforderlich sind
 - ▶ Feststellung, in welchen Bereichen **Betraungen** sinnvoll/möglich sind
 - ▶ Aufzeigen, in welchen Fällen andere beihilferechtliche Maßnahmen wie z.B. eine **Notifikation** erforderlich sein könnte
 - ▶ Ggf. Hinweis auf erforderliche weitere **Detailprüfungen** – z.B. bezüglich der Abgrenzung von DAWI im konkreten Fall
 - ▶ Ggf. Hinweis auf Notwendigkeit einer Trennungsrechnung
 - ▶ Aufhebung oder Anpassung von Verträgen sowie Änderung sonstiger Dokumentation zur **Minimierung steuerlicher Risiken im Status Quo**
 - ▶ Generelle Empfehlung: **Rechtliche und Steuerliche Begleitung von Betraungen**

Haftungsausschluss

Missbrauchsvorschriften / Copyright

Missbrauchsvorschriften

- ▶ Die zur Verfügung gestellten Informationen können naturgemäß weder allumfassend noch auf die speziellen Bedürfnisse eines bestimmten Einzelfalls zugeschnitten sein. Sie begründen keine Beratung, keine andere Form rechtsverbindlicher Auskünfte oder ein rechtsverbindliches Angebot unsererseits.
- ▶ Die Präsentation gibt unsere Interpretation der relevanten steuergesetzlichen Bestimmungen, die hierzu ergangene Rechtsprechung sowie die hierzu ergangenen Verlautbarungen der Finanzverwaltung wieder.
- ▶ Die vorliegende Präsentation beruht auf dem Rechtsstand zum Zeitpunkt des Datums der Präsentation. Im Zeitablauf treten Änderungen bei Steuergesetzen, Verwaltungsanweisungen, der Interpretation dieser Rechtsquellen sowie in der Rechtsprechung ein. Derartige Änderungen können die Gültigkeit der Aussagen dieser Präsentation beeinflussen.
- ▶ Wir sind nicht verpflichtet, Sie auf Änderungen in der rechtlichen Beurteilung von Themen hinzuweisen, die wir in dieser Präsentation behandelt haben.
- ▶ Wir übernehmen keine Gewährleistung oder Garantie für Richtigkeit oder Vollständigkeit der Inhalte dieser Präsentation. Soweit gesetzlich zulässig, übernehmen wir keine Haftung für ein Tun oder Unterlassen, das Sie allein auf Informationen aus dieser Präsentation gestützt haben. Dies gilt auch dann, wenn diese Informationen ungenau oder unrichtig gewesen sein sollten.
- ▶ Der Vortrag sowie das Handout ersetzen keine Steuerberatung.

Copyright

- ▶ Für Inhalte der in dieser Präsentation enthaltenen aber nicht von uns erstellten Folien ist nur der jeweilige in ihr genannte Urheber verantwortlich und nicht die Ernst & Young GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft.
- ▶ Copyright: Ernst & Young GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft/Deutschland - Alle Rechte vorbehalten.
- ▶ Die Wiedergabe, Vervielfältigung, Verbreitung und/oder Bearbeitung sämtlicher Inhalte und Darstellungen des Beitrages sowie jegliche sonstige Nutzung ist nur mit vorheriger schriftlicher Zustimmung der Ernst & Young GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft gestattet.

Köln, 12. Juni 2014

Kontakt – Gabriele Kirchhof



Gabriele Kirchhof
StB Partnerin
Leiterin Tax Public Services

Ernst & Young GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

T: +49 221 2779 25680
F: +49 221 2779 25537
M: +49 160 939 25680
E-Mail: gabriele.kirchhof@de.ey.com

Kontakt – Susanne Müller-Kabisch



Susanne Müller-Kabisch
Rechtsanwältin

Ernst & Young Law GmbH
Rechtsanwalts-gesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

T: +49 6196 996 29517

F: +49 181 3943 29517

M: +49 160 939 29517

E-Mail: susanne.mueller-kabisch@de.ey.com