



09.05.2019

## **Vermerk**

**Anfrage der FDP vom 25.04.2019**

**1. Welche Probleme ergeben sich bei der Gründung einer Klimaschutzagentur als gGmbH in Hinblick auf eine etwaige Umsatzsteuerpflicht? Für welche Dienstleistungen müsste Umsatzsteuer gezahlt werden?**

### **Kurz:**

**Probleme, die sich für die Umsatzsteuerpflicht der Geschäftstätigkeit ergeben können, stehen nicht unmittelbar im Zusammenhang mit der Gesellschaftsform. Grundsätzlich besteht die Notwendigkeit, die Umsatzsteuerpflicht für jede Leistungserbringung gegenüber Dritten im Einzelfall zu prüfen. Dieses ist demnach keine Besonderheit der gGMBH.**

**Die Gemeinnützigkeit ermöglicht Umsatzsteuerlich ermöglicht die Umsatzsteuerfreiheit von Vorträgen, Kursen und anderen Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art, wenn die Einnahmen nur der Deckung der Kosten dienen (§ 4 Nr. 22 a UStG).**

**Umsatzsteuerbar sind dagegen Leistungen. Leistungen sind Tätigkeiten für andere juristische Personen gegen Entgelt. Jeder Gesellschafter wäre eine andere juristische Person. Die umsatzsteuerliche Betrachtung ist dabei vollkommen getrennt von der vergaberrechtlichen Betrachtung. Wird eine gGmbH für einen Gesellschafter gegen Entgelt tätig, so wird die Umsatzsteuerbarkeit nicht dadurch verhindert, dass eine vergaberechtsfreie Inhousevergabe vorliegt.**

**Nicht umsatzsteuerbar ist es, wenn die GmbH ihren Geschäftszweck verfolgt und Klimaschutzmaßnahmen durchführt und diese durch echte Zuschüsse finanziert werden.**

## **Ausführlich:**

Der Vorteil der Gemeinnützigkeit ist, dass zum einen der ideelle Bereich und der der Zweckbetriebe von der Ertragsbesteuerung ausgenommen wären und zum anderen, dass Spenden an die GmbH steuerlich abzugsfähig wären. Des Weiteren wäre die Konstruktion eines Fördervereins einfacher, da dieser der GmbH ohne weitere Voraussetzungen Spenden weiterleiten dürfte. Ohne Gemeinnützigkeit dürfte der Verein zur Förderung des Klimaschutzes zwar mit der gewerblichen GmbH zusammenarbeiten, müsste aber selbst nachweisen, dass die Mittel dadurch auch tatsächlich entsprechend für Klimaschutzmaßnahmen selbst verwendet werden.

Der ertragsteuerliche Vorteil dürfte in der Regel relativ gering sein, da die GmbH ohnehin nicht gewinnorientiert arbeiten wird. Sofern ein Nullergebnis erzielt wird und die GmbH Zins- oder Mietaufwendungen hat, könnte ohne Gemeinnützigkeit Gewerbesteuer aufgrund steuerlicher Hinzurechnungen anfallen. Der Umfang dürfte aber eher gering sein, sodass der wesentliche Vorteil nur in Bezug auf die Spenden gegeben ist. Da für Gewerbetreibende aber auch Sponsoring attraktiv ist und dieses nicht von der Gemeinnützigkeit abhängig ist, also Spendenabzüge wesentlich für Privatpersonen sind und diese unter Umständen nicht zu den Hauptfinanziers gehören werden, könnten die ertragsteuerlichen Vorteile der Gemeinnützigkeit ggf. nicht erheblich sein.

Umsatzsteuerlich ermöglicht die Gemeinnützigkeit die Umsatzsteuerfreiheit von Vorträgen, Kursen und anderen Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art, wenn die Einnahmen nur der Deckung der Kosten dienen (§ 4 Nr. 22 a UStG). Lediglich bei kostenpflichtigen Fortbildungsveranstaltungen ergibt sich insoweit ein Vorteil.

Ein weiterer Vorteil ist die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes von 7%, soweit die Voraussetzungen des § 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG erfüllt sind. Dies bedeutet, dass Umsätze außerhalb von wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben bei gemeinnützigen Körperschaften ermäßigt besteuert werden, es sei denn es sind der Einnahmenerzielung dienende Zweckbetriebsumsätze, die im Wettbewerb stehen.

Der Nachteil der Gemeinnützigkeit liegt in der Einschränkung der betriebswirtschaftlichen Handlungsfreiheit aufgrund der gesetzlichen Vorgaben, insbesondere der satzungsmäßigen Vermögensbindung.

Die Gemeinnützigkeit dürfte den Tätigkeitsumfang der GmbH einschränken. Eine einzelne nicht gemeinnützige Tätigkeit, wenn sie nicht als unschädlicher steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb angesehen wird, führt zur generellen Versagung der Gemeinnützigkeit.

Andere Tätigkeiten sind nur zulässig, wenn diese den gemeinnützigen Tätigkeiten dienen, indem durch diese Tätigkeiten Mittel für die gemeinnützige Tätigkeit erwirtschaftet werden. Daher müssten derartige Tätigkeiten mit Gewinnen durchgeführt werden.

Ein entscheidendes Merkmal der Gemeinnützigkeit ist, dass die Tätigkeit die „Allgemeinheit“ fördern muss. Damit könnten Dienstleistungen, die ausschließlich den Kommunen/Gesellschaftern gegenüber erbracht werden, die Gemeinnützigkeit ausschließen.

Entscheidender Nachteil ist also, dass im Falle der Gemeinnützigkeit jede neue Tätigkeit auf ihre Vereinbarkeit mit der Gemeinnützigkeit überprüft werden muss. Dieses könnte die betriebswirtschaftliche Optimierung erschweren

Umsatzsteuerbar sind Leistungen. Leistungen sind Tätigkeiten für andere juristische Personen gegen Entgelt. Jeder Gesellschafter ist eine andere juristische Person. Die umsatzsteuerliche Betrachtung ist dabei vollkommen getrennt von der vergaberechtlichen Betrachtung. Wird die GmbH für einen Gesellschafter gegen Entgelt tätig, so wird die Umsatzsteuerbarkeit nicht dadurch verhindert, dass eine vergaberechtsfreie Inhousevergabe vorliegt.

Nicht umsatzsteuerbar ist es, wenn die GmbH ihren Geschäftszweck verfolgt und Klimaschutzmaßnahmen durchführt und diese durch echte Zuschüsse finanziert werden.

Umsatzsteuerbar sind hingegen Tätigkeiten, die einem Gesellschafter zugutekommen, d.h. bei denen eine Leistungserbringung gegenüber dem Gesellschafter anzunehmen ist. Bei Tätigkeiten für Gesellschafter kommt zudem eine Mindestbemessungsgrundlage zum Tragen, sodass eine unentgeltliche Tätigkeit die Umsatzsteuerbarkeit nicht verhindern kann.

Entscheidend für die Reduzierung von Umsatzsteuer ist, dass die Klimaschutzagentur möglichst Tätigkeiten ohne konkreten unmittelbaren Bezug zu den Gesellschaftern durchführt. Wird zum Beispiel eine abstrakte Handreichung „Klimaschutzmaßnahmen insbesondere in Kommunen“ erarbeitet, die theoretisch allen Kommunen zugutekommen kann, so könnte die Argumentation gelingen, dass hier keine Leistung an die Gesellschafter vorliegt. Dann würde nur noch das Projekt Umsetzungsunterstützung Klimaschutz in dem Ort eines bestimmten Gesellschafters eine Leistung sein.

Zu beachten ist auch, dass die Gefahr besteht, dass die jährlichen Gesellschafterbeiträge als Entgelt umdefiniert werden, wenn eine konkrete Leistung damit verbunden ist. Insofern kann es sinnvoll sein, zwischen Gesellschafterbeitrag zur Ermöglichung der generellen Klimaschutzagenturtätigkeit und separaten Beitrag für die konkrete Umsetzungsunterstützung vor Ort zu differenzieren. Es ist zu prüfen, inwieweit es für die Vermarktbarkeit der Klimaschutzagentur ausreichen würde, wenn der Vorteil nicht in exklusiven Leistungen, sondern lediglich in der zeitlichen Bevorzugung gegenüber Nichtgesellschaftern (Bevorzugung auf der Warteliste; Berücksichtigung von Nichtgesellschaftern erst nach der allen Gesellschaftern) liegt.

**2. Welche „Problematiken“ ergeben sich bei der Ausgestaltung der Klimaschutzagentur als „Tochtergesellschaft“ (Kreisbeteiligung über die WFG, nicht als 100%-Tochter!) der WFG GmbH und wie können diese gelöst werden?**

- a) Welcher Zeitansatz ist für eine etwaige tiefere Prüfung zu erwarten?**
- b) Besteht nach §108 (1) 3 GWB in obigem Model „eine direkte private Kapitalbeteiligung“?**
- c) Wäre eine Inhouse-Vergabe von Aufträgen durch Gebietskörperschaften in Form von Gesellschaftern als unproblematisch zu sehen?**

**Kurz.:**

**Zu a.) Die Verwaltung hat diesen Zeitansatz nicht eingehender abgeschätzt, da aus ihrer Sicht die Fragen mit der Beteiligung der BDO hinreichend beantwortet werden können.**

**Zu b.) Die von der Verwaltung beteiligte BDO kommt zu dem Schluss, dass in der Konstellation Klimaschutzagentur als Tochtergesellschaft der WFG GmbH keine direkte private Kapitalbeteiligung besteht.**

**Zu c.) DIE BDO kommt zu der Einschätzung, dass insgesamt gute Gründe dafür sprechen, dass die Beteiligung der privatrechtlichen Gesellschafter an der WFG einer Inhouse-Vergabe an die Klimaschutzagentur in der dargestellten Beteiligungsstruktur nicht entgegensteht. Grundsätzlich besteht auch für weitere Gebietskörperschaften die Möglichkeit des Inhouse-Leistungsbezugs über die Klimaschutzagentur. Dazu müssten die Gebietskörperschaften Gesellschafter der KSA sein.**

## Zu Frage b:

Prüfungsgegenstand ist zunächst – so die Interpretation der BDO von Frage b -, ob die Beteiligung der Bankinstitute an der WFG einer Inhouse-Vergabe an die KSA in der nunmehr erwo-genen Beteiligungsstruktur entgegenstünde.

Gemäß § 108 GWB ist die Vergabe von Aufträgen als sogenannte Inhouse-Beschaffung auch ohne Durchführung eines wettbewerblichen Vergabeverfahrens zulässig, wenn folgende Vo-raussetzungen erfüllt sind:

- Der öffentliche Auftraggeber übt über die juristische Person eine ähnliche Kontrolle wie über seine eigenen Dienststellen aus;
- mehr als 80 Prozent der Tätigkeiten der kontrollierten juristischen Person dienen der Aus-führung von Aufgaben, mit denen sie von dem öffentlichen Auftraggeber oder von einer an-deren juristischen Person, die von diesem kontrolliert wird, betraut wurde, und
- an der kontrollierten juristischen Person besteht keine direkte private Kapitalbeteiligung.

Vorliegend ist insbesondere zu prüfen, ob die letztgenannte Voraussetzung erfüllt ist. Danach scheidet eine vergaberechtlich privilegierte Inhouse-Vergabe grundsätzlich dann aus, wenn an der kontrollierten juristischen Person eine direkte private Kapitalbeteiligung besteht.

Eine direkte Beteiligung privaten Kapitals der Bankinstitute an der KSA läge in der vorstehend skizzierten Beteiligungsstruktur nicht vor. Da die Bankinstitute unmittelbar an der WFG beteiligt sind, bestünde vielmehr eine indirekte Beteiligung an der KSA. Es stellt sich also die Frage, ob § 108 Abs. 1 Nr. 3 GWB einer indirekten Beteiligung an dem potentiellen Inhousesubjekt entge-gensteht.

Hiergegen spricht zunächst der Wortlaut des § 108 Abs. 1 Nr. 3 GWB. So heißt es dort, dass – neben weiteren Voraussetzungen – das Vergaberecht dann nicht anzuwenden ist, wenn

„an der juristischen Person [Auftragnehmer] keine direkte private Kapitalbeteiligung be-steht (...).“

Vor diesem Hintergrund wird teilweise argumentiert, dass eine indirekte Beteiligung Privater an der juristischen Person einer Inhouse-Vergabe generell nicht entgegenstünde (vgl. hierzu etwa Säcker/Wolf, in: Säcker (Hrsg.), Münchener Kommentar Europäisches und Deutsches Wettbe-berbsrecht, § 108 Rn. 44).

Dieser recht „großzügigen“ Lesart wird teilweise der Sinn und Zweck der Vorschrift entgegen gehalten (vgl. Pünder/Klafki, in: Pünder/Schellenberg (Hrsg.), Vergaberecht, § 108 Rn. 37). Das Verbot der direkten Kapitalbeteiligung soll verhindern, dass sich privat Beteiligte einen unzulässigen Vorteil gegenüber ihren Wettbewerbern verschaffen könnten (vgl. insoweit Richtlinie 2014/24/EU, Erwägungsgrund 32; BT-Drs. 18/6281, S. 80.). Hiervon ausgehend wird argumentiert, dass auch indirekte private Kapitalbeteiligungen nur dann einer Inhouse-Vergabe nicht entgegenstünden, wenn sie zu keiner Wettbewerbsverzerrung führten (vgl. Ziekow, in: Ziekow/Völlink (Hrsg.), Vergaberecht, § 108 Rn. 48 ff). Eine in diesem Sinne wettbewerbsneutrale indirekte Beteiligung privaten Kapitals wird dabei etwa dann angenommen, wenn der indirekt privat Beteiligte keinerlei steuernden Einflussmöglichkeiten auf das potentielle Inhousesubjekt hat (vgl. Pünder/Klafki, in: Pünder/Schellenberg (Hrsg.), Vergaberecht, § 108 Rn. 37).

Vorliegend sprechen gute Gründe dafür, dass die indirekte Beteiligung der Bankinstitute keine Wettbewerbsverfälschung bewirken würde. Denn aufgrund der Regelungen im Gesellschaftsvertrag könnten die Bankinstitute weder einen steuernden Einfluss auf die WFG noch auf die KSA ausüben. Vielmehr wird die WFG von dem Kreis dominiert. Eine Durchsetzung privater Belange gegen die öffentlichen Interessen kommt damit nicht in Betracht.

Zum Teil wird allerdings zusätzlich verlangt, dass es sich bei dem zwischengeschalteten Rechtssubjekt – vorliegend also der WFG – seinerseits um einen öffentlichen Auftraggeber handeln müsse (vgl. Voll, in: Gabriel/Prieß/Stein (Hrsg.), BeckOK Vergaberecht, § 108 Rn 43). Gute Gründe sprechen dafür, dass vorliegend auch dieses Merkmal erfüllt wäre. So dürfte die WFG auf Grundlage der uns vorliegenden Informationen öffentlicher Auftraggeber gemäß § 99 GWB sein. Gemäß § 99 Nr. 2 GWB sind öffentliche Auftraggeber juristische Personen des öffentlichen oder privaten Rechts, die zu dem besonderen Zweck gegründet wurden, im Allgemeininteresse liegende Aufgaben nichtgewerblicher Art zu erfüllen. Darüber hinaus müssen

- sie von Gebietskörperschaften einzeln oder gemeinsam durch Beteiligung oder auf sonstige Weise überwiegend finanziert werden oder
- Gebietskörperschaften über ihre Leitung die Aufsicht ausüben oder
- Gebietskörperschaften mehr als die Hälfte der Mitglieder eines ihrer zur Geschäftsführung oder zur Aufsicht berufenen Organe bestimmt haben.

Diese Merkmale dürften vorliegend erfüllt sein. So dürfte die von der WFG übernommene Aufgabe (etwa Entwicklung und Bereitstellung von Infrastrukturen) zunächst im Allgemeininteresse

liegen. Denn die Ansiedlung von Unternehmen im Kreis hat positive Auswirkungen im Hinblick auf die Schaffung von Arbeitsplätzen, die Erhöhung von Steuereinnahmen und die Steigerung von Angebot und Nachfrage bei Waren und Dienstleistungen hat (vgl. etwa EuGH, Urteil vom 22.05.2003, C-18/01). Auch haben wir keine Hinweise darauf, dass die WFG gewerblich tätig würde. Schließlich übt der Kreis auch eine hinreichende Kontrolle im Sinne des § 99 Nr. 2 GWB über die WFG aus.

Insgesamt sprechen gute Gründe dafür, dass die Beteiligung der Bankinstitute an der WFG einer Inhouse-Vergabe an die KSA in der nunmehr erwogenen Beteiligungsstruktur nicht entgegen stünde. Hinweisen dürfen wir in diesem Zusammenhang darauf, dass eine abschließende Klärung dieser Frage von der vergaberechtlichen Rechtsprechung bisher noch nicht erfolgt ist.

**Zu Frage c:**

Grundsätzlich besteht auch für weitere Gebietskörperschaften die Möglichkeit des Inhouse-Leistungsbezugs über die KSA. Dazu müssten die Gebietskörperschaften Gesellschafter der KSA sein. Zudem müssen die übrigen Voraussetzungen des Inhouse-Privilegs erfüllt sein (vgl. hierzu Antworten b).

Im Auftrag

Dr. Sebastian Krug