

Die neuen Rahmenbedingungen für Tourismusorganisationen im EU-Beihilferecht, EU-Vergaberecht und Steuerrecht

1. Einführung

Die Regelungen des EU-Beihilfe-, Vergabe- und Steuerrechts sind grundlegend reformiert worden und stellen die Tourismusorganisationen vor neue Herausforderungen: Das EU-Beihilferecht wurde zum Januar 2012 verändert, das neue Vergaberecht wurde zum April 2014 umfassend reformiert und tritt ab dem 18.04.2016 in Deutschland in Kraft. Für den öffentlichen Tourismus sind diese zwei Regelungsgebiete, insbesondere ihre Wechselwirkungen und auch die steuerlichen Auswirkungen, von höchster Relevanz. Denn Tourismusorganisationen betreiben touristische Wirtschaftsförderung und erhalten daher Zuwendungen aus öffentlichen Kassen.

Die grundlegenden Reformen konfrontieren die Tourismusorganisationen mit neuen Anforderungen und verstärken das Bewusstsein dafür, sich mit der Rechtslage intensiv auseinandersetzen zu müssen. Betroffen sind nicht nur Kommunen oder Landesverbände, sondern sämtliche Tourismusorganisationen auf kommunaler, regionaler oder Landesebene, die Zuwendungen aus öffentlichen Kassen erhalten. Die Konsequenzen von möglichen Rechtsverstößen wiegen schwer: Tourismusorganisationen aller Ebenen und Größenordnungen sind derzeit in ihrer Organisationsstruktur, ihrem Aufgabenzuschnitt und ihrer Finanzierung bedroht; es drohen hohe Rückzahlungen, Neuausschreibungen und im Extremfall die Insolvenz.

Über die richtigen Lösungsansätze wird seit 2014 intensiv diskutiert. Fragen, die bereits vor 20 Jahren zur Organisationsstruktur, zu den Aufgaben und der Finanzierung von Tourismusorganisationen gestellt wurden, stehen nun erneut auf der Tagesordnung. Noch sind die aktuellen Regelungen des EU-Beihilfe-, Vergabe- und Steuerrechts für Tourismusorganisationen mit vielen Unsicherheiten behaftet und offensichtlich gibt es keine Musterlösungen für alle Organisationen.

Der DTV hat zu diesen Themenkomplexen bereits im September 2014 in Berlin eine Fachveranstaltung durchgeführt („EU-Beihilferecht und Betrauungsakt im Tourismus: Rechtliche und steuerliche Aspekte bei der Aufgabenwahrnehmung durch Tourismusorganisationen“). Darüber hinaus führte der DTV gemeinsam mit den Landestourismusorganisationen im Laufe des Jahres 2015 eine Veranstaltungsreihe zum EU-Beihilferecht und Vergaberecht und den Wechselwirkungen unter steuerlichen Aspekten durch. Dieses aktuelle Hand-

out basiert auf einem ursprünglichen Handout, das vom Rechtsreferat des DTV in Zusammenarbeit mit Rechtsanwalt Andreas Schriefers vom anwaltsKontor Schriefers erstellt wurde.

Im Folgenden geben wir einen ersten Überblick über wichtige Regelungen des EU-Beihilferechts, Vergaberechts und des Umsatzsteuerrechts als Teilausschnitt des Steuerrechts.

2. EU-Beihilferecht

Grundsätzlich gelten staatliche Beihilfen als nicht mit dem Markt vereinbar. Das europäische Beihilferecht stellt einen Teilbereich des europäischen Wettbewerbsrechts dar. Ziel des europäischen Wettbewerbsrechts ist es, auf der Grundlage des Vertrages über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) einen unverfälschten Wettbewerb in Europa sicherzustellen. Das europäische Wettbewerbsrecht umfasst dabei zum einen Vorschriften, die auf Unternehmen Anwendung finden, zum anderen setzen die beihilferechtlichen Vorschriften Zuwendungen der öffentlichen Hand zu Gunsten von Unternehmen bestimmte Grenzen.

Tourismusorganisationen stehen in diesem Zusammenhang vor der Frage, wann Zuwendungen, die sie von der öffentlichen Hand erhalten, unzulässige Beihilfen im Sinne des EU-Beihilferechts sind - und wann Beihilfen als mit dem Unionsrechtlichen Vorgaben „vereinbar“ anzusehen sind.

2.1. Wann liegt eine Beihilfe vor?

Eine **Beihilfe** liegt immer dann vor, soweit aus staatlichen Mitteln ein wirtschaftlicher Vorteil an ein bestimmtes Unternehmen fließt und dies eine Wirkung auf den Wettbewerb hat (**sog. weiter Beihilfebegriff**).

Der Begriff des „Unternehmens“ im Beihilferecht ist ebenfalls weit: Als „**Unternehmen**“ ist jede selbstständige Einheit anzusehen, die in einem Markt einen wirtschaftlichen Austausch von Gütern und Dienstleistungen vornimmt oder anbietet (= sog. „funktionaler Unternehmensbegriff“ der EU-Kommission).

Die Prüfung einer Beihilfe auf Vereinbarkeit mit Unionsrecht hat also rechtsformunabhängig zu erfolgen. Sie betrifft sowohl Eigengesellschaften der Kommunen als auch Eigenbetriebe, Regiebetriebe bei entsprechend „organisationaler Verdichtung“, Vereine, sonstige juristische Personen des öffentlichen Rechts oder Privatrechts (z.B. AöR, GmbH).

Viele Tourismusorganisationen übernehmen **Aufgaben der allgemeinen Wirtschaftsförderung**, wie Tourismus- oder Stadtmarketing. Da diese Aufgaben nicht kostendeckend erbracht werden können, sind Tourismusorganisationen auf Ausgleichszahlungen angewiesen. **Erhält ein mit solchen Aufgaben befasstes Unternehmen Gelder aus öffentlichen Kassen, können diese Zahlungen eine unzulässige Beihilfe im Sinne der Art. 106 ff. AEUV (Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union) darstellen.**

Ob aber die Aufgaben der allgemeinen Wirtschaftsförderung überwiegend als **Dienstleistungen von allgemeinem wirtschaftlichem Interesse (DAWI)** im Sinne des Beihilferechts eingeordnet werden können, ist umstritten. Die Schwierigkeit für Tourismusorganisationen besteht darin, dass es im Unionsrecht keine verbindliche Definition dessen gibt, was unter dem Begriff der DAWI zu verstehen ist und welche Tätigkeiten als DAWI eingestuft werden können; es fehlt auch an einschlägiger Rechtsprechung und Entscheidungen der EU-Kommission. Auch in den anderen Mitgliedstaaten wird der Begriff unterschiedlich verwendet.

DAWI werden definiert als wirtschaftliche Tätigkeiten, die sowohl dem Allgemeinwohl dienen als auch aufgrund eines Marktversagens ohne staatliche Eingriffe am Markt von privaten Marktteilnehmern entweder überhaupt nicht oder (in Bezug auf Qualität, Sicherheit und Bezahlbarkeit) nur zu anderen Standards durchgeführt würden.

Als Beihilfen sind insbesondere die von den Kommunen an Unternehmen gezahlten Ausgleichssummen zur Übernahme von Jahresfehlbeträgen zu nennen – der oftmals nur lokal wirkende Charakter der Beihilfen ist aus Sicht des EU-Beihilferechts unerheblich, da durch die Zuwendungen der Marktzugang für Dritte erschwert wird.

Die Folge: Tourismusorganisationen – gleich welcher Rechtsform – haben die Maßgaben des EU-Beihilferechts zu erfüllen.

2.2. Wie können Beihilfen legitimiert werden?

Grundsätzlich sind Beihilfen unvereinbar mit dem Binnenmarkt, es sei denn:

- Es wird für Beihilfen, die nicht einen Gesamtbetrag von 200.000 EUR in drei Steuerjahren übersteigen (sog. „Klein- oder Bagatellbeihilfen“), die sog. „de minimis-Erklärung“ durch das jeweilige Unternehmen ausgestellt (bei Anwendung dieser Regelung muss die Maßnahme weder genehmigt noch notifiziert werden).

Oder

- Die jeweilige Beihilfe ist gesetzlich von Anmelde- oder Genehmigungspflicht freigestellt, beispielsweise nach der Allgemeinen Gruppenfreistellungsverordnung in

der seit dem 01.07.2014 geltenden Fassung (der Anwendungsbereich der AGVO dürfte für die Tourismusorganisationen derzeit aber nur in Ausnahmefällen - etwa bei Investitionsbeihilfen - eröffnet sein).

Oder

- Das beihilfenempfangende Unternehmen ist **vor** Empfang der Beihilfe durch einen besonderen Formalakt (z.B. Beschluss, siehe unten) der beihilfegewährenden Stelle mit der Erbringung von DAWI „**betraut**“ worden.

Oder

- Es gibt eine besondere Genehmigung („Notifikation“) der Beihilfe durch die EU-Kommission (Kosten-Nutzen-Relation beachten!). Zuwendungen müssen, bevor sie gewährt werden dürfen, bei der EU-Kommission angemeldet und dann von der Kommission genehmigt werden. Bei einer Standard-Notifizierung dauert es regelmäßig 6 - 12 Monate, bis sie genehmigt wird; Notifizierungen sind grundsätzlich ressourcenintensiv und beinhalten immer das Risiko der Undurchführbarkeit von Projekten und Maßnahmen.

Das bedeutet zusammengefasst: Grundsätzlich sind Beihilfen sind vor ihrer Gewährung, d.h. Ausgabe an ein Unternehmen zu genehmigen oder freizustellen. Unterstützungsbeiträge der öffentlichen Hand an ein Unternehmen, welches mit der Erbringung von DAWI betraut worden sind, stellen schon tatbestandlich keine Beihilfen dar. Durch den Betrauungsakt werden solche Beiträge als mit dem Beihilferecht „vereinbar“ gestellt. Es kann nur empfohlen werden, über einen formalen Akt, in dem nachvollziehbar begründet wird, dass die Unterstützungsbeiträge der öffentlichen Hand DAWI-Leistungen betreffen, sich beihilferechtskonform aufzustellen.

2.3. Der Betrauungsakt

Einen Lösungsansatz für die rechtskonforme Ausgestaltung der Beihilfegewährung bietet also der sog. **Betrauungsakt**. Dieser bildet die rechtsförmliche Grundlage für die Beihilfengewährung (insbesondere im Falle von Fehl Betrags- oder Ausgleichfinanzierungsbeihilfen) an die betreffenden Tourismusorganisationen. Die wesentlichen Inhalte des Betrauungsaktes sind vorgeschrieben und lassen sich mehr oder minder eindeutig dem EU-Recht, insbesondere dem EU-Freistellungsbeschluss entnehmen (z.B. Gegenstand, Dauer, Parameter für die Berechnung, Vermeidung von Überkompensation, die Art und Dauer der Gemeinwohlverpflichtung).

Die Form des Betrauungsaktes ist dagegen weniger streng geregelt; das EU-Recht gibt insoweit lediglich vor, dass in Abhängigkeit von der jeweiligen Gesetzgebung

des Mitgliedsstaates ein legislatives, regulatorisches oder ein Vertragsinstrument gewählt werden kann. Die Form des Betrauungsaktes kann dabei von den Mitgliedstaaten und letztlich von der beihilfegewährenden Stelle frei gewählt werden.

Der Betrauungsakt besteht zumeist aus einem oder mehreren Rechtsakten, wobei sich unter Berücksichtigung der Praktikabilität grundsätzlich folgenden Handlungsformen anbieten:

- die vertragliche Betrauung durch zivilrechtlichen oder öffentlich-rechtlichen Vertrag (Dienstleistungsauftrag, Geschäftsbesorgungsvertrag oder Zuwendungsvertrag), oder
- die Betrauung durch Verwaltungsakt oder durch eine Betriebssatzung bzw. einen Gesellschaftsvertrag oder Vereinssatzung.

In beiden Fällen bedarf es aber immer zunächst des Grundsatzbeschlusses des öffentlichen Zuwendungsgebers.

2.4. Die Schwellenwerte im EU-Beihilferecht

Nicht jede Beihilfe ist beihilferelevant bzw. betrauungsaktpflichtig. Zu beachten sind in diesem Zusammenhang die sog. **Schwellenwerte im EU-Beihilferecht** (insbesondere nach der DAWI De-minimis Verordnung):

- betrauungsaktpflichtig: Beihilfen, die einen durchschnittlichen Gesamtbetrag von 500.000 EUR in drei Steuerjahren übersteigen und zugleich jährlich nicht höher als 15.000.000 EUR sind.
- Beihilfen, die durchschnittlich unter 500.000 EUR in drei Steuerjahren betragen, sollen wegen ihrer möglichen Marktbeeinträchtigung nach der DAWI-De-minimis Verordnung ebenfalls durch einen Betrauungsakt rechtskonform ausgestaltet werden.
- nicht betrauungsaktpflichtig: Beihilfen, die einen Gesamtbetrag von 200.000 EUR in drei Steuerjahren nicht übersteigen (sog. „Klein- oder Bagatellbeihilfen“). Die De-minimis-Verordnung beruht auf dem rechtlichen Grundsatz, dass geringe Beihilfebeträge wahrscheinlich nicht zu Wettbewerbsverzerrungen führen, und ermöglicht daher die Vergabe von geringen Beihilfebeträgen an ein Unternehmen, unabhängig vom Mittelzweck.

2.5. Die Konsequenzen von Verstößen gegen das EU-Beihilferecht

Die Konsequenzen von Verstößen gegen das EU-Beihilferecht, beispielsweise aufgrund eines gänzlich fehlenden oder fehlerhaften Betrauungsakts, sind schwerwiegend: Die Zahlungen sind wegen Verstoßes gegen ein gesetzliches Verbot (§ 134 BGB) rechtswidrig (d.h. auch nicht nachträglich „heilbar“) und zurückzuzahlen. Tourismusorganisationen sind – sofern sie die für die Rückzahlung benötigten Gelder nicht auf dem freien Markt erhalten oder über entsprechende Rücklagen verfügen – insolvenzantragsbedroht. Eine Heilung rechtswidriger Beihilfen durch einen nachträglich gefassten Betrauungsakt ist nicht möglich.

2.6. Achtung: DAWI und Trennungsrechnung

Außerdem muss beachtet werden: Wenn Dienstleistungen von allgemeinem wirtschaftlichem Interesse nur einen Teil der Tätigkeiten des Unternehmens ausmachen (sog. gemischt-wirtschaftliche Tätigkeiten), muss eine **Trennungsrechnung** vorgenommen werden. Das bedeutet, dass die Einnahmen und Ausgaben im Zusammenhang mit der Erbringung der betreffenden Dienstleistung von allgemeinem wirtschaftlichem Interesse und der Ausführung wirtschaftlicher Betätigung in der Buchhaltung getrennt ausgewiesen werden müssen.

2.7. EU-Beihilfe-, Vergaberecht und Steuerrecht – Wechselwirkungen

Neben der Betrauung der jeweiligen Tourismusorganisation mit der Erbringung von Dienstleistungen von allgemeinem wirtschaftlichem Interesse sind daneben die Maßgaben des Vergaberechts zu beachten. Zugleich gilt es die ggf. nicht erwünschten umsatzsteuerlichen Folgen eines nicht zureichend formulierten Betrauungsaktes zu beachten. Die öffentliche Hand kann den Auftrag zur touristischen Dienstleistung oder zur Betriebsführung im Sektor Tourismus nur unter Beachtung der Vorgaben des Vergaberechts vornehmen lassen. Ab einem bestimmten Auftragswert sind öffentliche Aufträge national (gegebenenfalls europaweit) auszuschreiben und müssen in einem formalen Verfahren vergeben werden. Diese Verknüpfung von Beihilfe- und Vergaberecht gilt es zu beachten.

3. Vergaberechtliche Aspekte

Das EU-Vergaberecht war zum April 2014 umfassend verändert worden und musste bis April 2016 in nationales Recht umgesetzt werden – dies ist nun geschehen: Die

Reform des Vergaberechts wurde am 17.12.2015 im Bundestag verabschiedet; am 20.01.2016 hat das Bundeskabinett dann die Vergabeverordnung (VgV), die Einzelheiten der Durchführung des Vergabeverfahrens regelt, beschlossen. Ab dem **18.04.2016** tritt das neue Vergaberecht in Kraft. Es bedeutet eine weitgehende und nahezu vollständige Übernahme der neuen EU-Kommissionsrichtlinien in nationales Recht. Schon jetzt sind aber nationale und unionsrechtliche Vorgaben einzuhalten.

3.1. Der Grundsatz der Ausschreibungspflicht

Im Vergaberecht gilt der **Grundsatz der Ausschreibungspflicht**. Danach ist die öffentliche Hand dazu verpflichtet, Aufträge auszuschreiben, deren geschätztes Auftragsvolumen bestimmte nationale Schwellenwerte übersteigt (die Schwellenwerte variieren je nach Branche). Sobald eine Kommune einem Dritten, also z.B. der Tourismusorganisation einen Dienstleistungsauftrag erteilen will, der den unionsrechtlichen Schwellenwert (derzeit 207.000 Euro für Liefer- und Dienstleistungen) übersteigt, ist sie darüber hinaus gezwungen, diesen Auftrag europaweit auszuschreiben.

Die Nichtbeachtung der Ausschreibungsverpflichtung – etwa durch eine unzulässige Direktvergabe an ein lokales Unternehmen – kann im Fall der Rüge durch eine Aufsichtsbehörde oder einen Mitbewerber erhebliche Konsequenzen haben. So muss ein noch laufender Vertrag, der gegen die unionsrechtlichen Vergabevorschriften verstößt, zwingend aufgehoben werden; es wird eine Neuausschreibung nötig.

Ein Beispiel für die Notwendigkeit, die vergaberechtlichen Rügefristen musste die beauftragende Stadt den touristischen Dienstleistungsauftrag (europaweit) ausschreiben. Die vorherige Praxis, nämlich die Vergabe an ein lokales Tourismusmarketingunternehmen, stellte einen Verstoß gegen geltendes Vergaberecht dar. Es kam im vorliegenden Fall auch nicht darauf an, dass die Stadt an der Tourismusorganisation im gesellschaftsrechtlichen Sinne nicht beteiligt war, sondern diese nur finanziell unterstützte.

3.2. Die „Inhouse-Vergabe“

Eine Besonderheit stellt die sog. **„Inhouse-Vergabe“** dar: Eine „Inhouse-Vergabe“ liegt zum einen dann vor, wenn der Auftrag innerhalb desselben Hauses erfolgt; beispielsweise bei der Auftragsvergabe einer Kommune bzw. der öffentlichen Hand an einen Eigen- oder Regiebetrieb. Derartige „Eigenleistungen“ haben einen Leistungsaustausch innerhalb desselben Rechtsträgers zum Gegenstand. Da eine vergaberechtlich relevante Vergabe einen Vertrag zwischen mind. zwei rechtlich voneinan-

der verschiedenen Rechtsträgern voraussetzt, unterliegen Eigenleistungen der Kommunen (dazu zählt auch die Beschaffung von Dienstleistungen bei dem kommunaleigenen Eigen- und Regiebetrieben) nicht dem Vergaberecht.

Unter bestimmten Voraussetzungen kann aber auch die Vergabe eines Auftrags an einen Dritten eine „Inhouse-Vergabe“ darstellen. Voraussetzung dafür ist die Einhaltung der Mindestbedingungen der Inhouse-Vergabe (= „Teckal-Kriterien“, benannt nach Grundsatzurteil des EuGH aus dem Jahre 1999):

Eine Inhouse-Vergabe ist möglich, wenn folgende Kriterien erfüllt sind:

3.2.a. Das „Kontroll-Kriterium“:

Der öffentliche Auftraggeber muss über den Dritten als „seinen“ Vertragspartner eine Kontrolle wie über eine eigene Dienststelle ausüben. Hierbei wird in erster Linie darauf abgestellt, dass ausschließlich der öffentliche Auftraggeber Inhaber bzw. Anteilseigner des beauftragten Dritten ist. Bereits die **direkte** Kapitalbeteiligung eines privaten Akteurs in Höhe von 1 % am Stammkapital einer Tourismusgesellschaft mbH ist also „kontrollschädlich“. Zum anderen muss der öffentliche Auftraggeber tatsächlich entscheidenden Einfluss auf strategische Ziele und wesentliche Entscheidungen des Dritten ausüben. **Eine Beteiligung von privaten Akteuren am Kapital des Auftragnehmers ist also in jedem Falle inhouseschädlich.**

Unschädlich kann hingegen regelmäßig eine Beteiligung oder Beherrschung der Auftragnehmenden Gesellschaft durch ein oder mehrere öffentliche Auftraggeber sein. Eine private Kapitalbeteiligung ist demnach zukünftig nur möglich, wenn diese mitbeteiligten Gesellschafter weder über einen beherrschenden Einfluss noch über eine Sperrminorität verfügen und zugleich die Beteiligung dieses Privaten nach nationalem Recht und in Übereinstimmung mit den Unionsverträgen vorgeschrieben ist.

Da die geschilderten Voraussetzungen einer Inhouse-unschädlichen Beteiligung von Privaten **kumulativ**, d.h. sämtlich nebeneinander erfüllt sein müssen, sind hierunter nur Zweckverbände oder Wasserwirtschaftsverbände, Deichverbände etc. zu fassen. Für alle anderen Organisationen oder Beteiligungsformen gilt – wenn das Prinzip der Inhouse-Vergabe, also der ausschreibungsfreien Vergabe gewahrt werden soll – das Prinzip der Nicht-Beteiligung.

und

3.2.b. Das „Wesentlichkeits-Kriterium“:

Das „Wesentlichkeitskriterium“ erfordert daneben, dass der Dritte seine Tätigkeit „im Wesentlichen“ für den ihn kontrollierenden öffentlichen Auftraggeber verrichtet, wobei als „wesentlich“ eine Tätigkeit von 80 % gilt ab dem (16.04.2016). Umgekehrt dürfen also die Fremd-/ Drittsätze nicht höher als 20 % sein.

3.3. Fazit

Das bedeutet nicht, dass eine Tourismusorganisation nicht grundsätzlich mit Privaten zusammenarbeiten darf. Sie muss aber gerade beim Thema Vergaberecht beachten, dass Tourismusorganisationen für die Annahme einer „Inhouse-Vergabe“ zu 100% in öffentlicher Hand sein müssen. Danach sind private Beteiligungen unter Beihilferechtsaspekten durchaus darstellbar, unter vergaberechtlichen Aspekten müssen dann aber (je nach Schwellenwert) die Grundsätze der Ausschreibungspflicht beachtet werden und eine in-House-Vergabe ist dann nicht möglich.

Aus Sicht der Tourismusorganisationen (soweit in öffentlicher Trägerschaft bzw. mit öffentlicher Finanzierung) wird die erstmalige Kodifizierung der bislang wesentlich durch die Gerichte geprägten Grundsätze zu den sog. „Inhouse-Vergaben“ die bis dato übliche Praxis stark verändern. Für die rechtssichere Einhaltung der neuen Vergaberichtlinien spielt das Thema der öffentlichen Einrichtungen eine wesentliche Rolle: eine größere Bedeutung wird künftig der Unterscheidung von „öffentlichen Einrichtungen“ von den nur öffentlich unterstützten oder beauftragten Unternehmen zukommen.

4. Steuerrechtliche Aspekte

Während die beihilferechtliche Relevanz unmittelbarer Zuwendungen an Tourismusstellen auf der Hand liegt, erfordern auch die steuerrechtlichen Aspekte eine genaue Prüfung: Da sich Beihilferecht und Steuerrecht gegenseitig beeinflussen, sind bei der Umsetzung der beihilferechtlichen Erfordernisse zwingend auch die steuerrechtlichen Rahmenbedingungen und Folgen zu beachten. Besondere Brisanz erhielt das Thema auch vor dem Hintergrund des im September 2011 verabschiedeten, neuen Prüfungsstandards IDW PS 700. Das Beihilfenrecht ist seitdem ein eigenes Prüffeld im Rahmen der Jahresabschlussprüfung geworden.

Je nachdem, wie die Betrauung vorgenommen wird, kann eine Beihilfe umsatzsteuerpflichtig werden. **Deshalb ist der nach dem Beihilferecht erforderliche Betrauungsakt/Zuwendungsbescheid so zu gestalten, dass eine Umsatzsteuerbelastung nach Möglichkeit vermieden wird.** Dabei stellt sich das **Problem der Gestal-**

tung: Das Beihilferecht verlangt für den Betrauungsakt eine weitgehende Konkretisierung der zu erbringenden Dienstleistung sowie die Benennung von Art und Dauer der Gemeinwohlverpflichtung. Aus steuerrechtlicher Sicht besteht hier aber das Risiko, dass es sich um einen umsatzsteuerpflichtigen Leistungsaustausch mit Umsatzsteuerbelastung in Höhe von 19 % handelt.

4.1. Was ist ein Leistungsaustausch?

Hintergrund ist, dass das Umsatzsteuerrecht im Zusammenhang mit Beihilfen zwischen sog. **echten Zuschüssen und unechten Zuschüssen/ Leistungsentgelten** unterscheidet. Maßgeblich für diese Abgrenzung ist die Frage, ob ein Leistungsaustausch vorliegt bzw. ob eine innere Verknüpfung zwischen einer Leistung und einer Gegenleistung besteht. Hinter dem eher sperrigen Begriff des Leistungsaustausches verbirgt sich Folgendes: Ein **Leistungsaustausch** setzt voraus, dass sowohl ein Leistender als auch ein Leistungsempfänger vorhanden sind; der Leistung muss zudem eine Gegenleistung als **Entgelt** gegenüberstehen. Wenn Leistung und Gegenleistung in einem wechselseitigen Zusammenhang stehen, ist ein Leistungsaustausch anzunehmen.

In der Tourismusfinanzierung kommen das DAWI-Unternehmen als Leistender und beispielsweise die Kommune als Leistungsempfänger in Betracht. Die Ausgleichszahlung der Kommune an das DAWI-Unternehmen dafür kann dann ein steuerliches Entgelt darstellen. Es muss also unterschieden werden zwischen „echten“ Zuschüssen auf der einen Seite und Zuschüssen für konkrete Leistungen andererseits, die mit Umsatzsteuer belegt werden. Ohne den Leistungsaustausch, also die innere Verknüpfung zwischen einer Leistung und einer Gegenleistung, spricht man von einem echten Zuschuss, der keine umsatzsteuerlichen Konsequenzen nach sich zieht. Anderenfalls handelt es sich um einen unechten Zuschuss, der zur Umsatzsteuerbarkeit führt.

Wichtig: Für die Frage, ob ein „echter“ Zuschuss vorliegt, kommt es nicht auf die Bezeichnung als „Zuschuss“ an. „Echte“ und „unechte“ Zuschüsse sind sehr sorgfältig voneinander abzugrenzen. Ein „echter“ Zuschuss können zum Beispiel Mittel zur Betätigung in Erfüllung eines Gesellschaftszwecks sein, die nicht für eine zielgerichtete, konkrete Leistung gewährt werden (BFH, Urt. Vom 20.04.1988 – X R 3/82).

4.2. Wann liegt ein Leistungsaustausch vor?

Unter Berücksichtigung der BFH-Rechtsprechung und der Verwaltungsauffassung gilt folgende Unterscheidung: Ein Leistungsaustausch liegt immer dann vor, wenn

durch einen „**förmlichen Auftrag**“ (z.B. Geschäftsbesorgungsvertrag) betraut wird. Merkmale eines Leistungsentgeltes sind unter anderem eine vertragliche Vereinbarung, die Vereinbarung einer zielgerichteten (konkreten) Leistung sowie die rechtliche und tatsächliche Bindung der Gewährung der Zuwendungen an bestimmte Zuschüsse.

Wird der Betrauungsakt jedoch durch Verwaltungsakt in Form eines **Zuwendungsbescheides** vorgenommen, zieht diese Gestaltung nicht automatisch eine Umsatzsteuerpflicht nach sich. Hier kommt es entscheidend auf die Formulierung und das tatsächliche Verhalten des Steuerpflichtigen an. Weitere Merkmale für die Annahme eines Zuschusses sind die Unbestimmtheit der Leistung, keine weitere Konkretisierung sowie keine weitere Einflussnahme auf eine detaillierte Ausgestaltung.

Der Betrauungsakt alleine begründet somit keinen Leistungsaustausch bzw. kein Entgelt. Beim Abschluss eines Betrauungsaktes besteht aber das Risiko, ungewollt ein Vertragsverhältnis zu dokumentieren, welches umsatzsteuerliche Konsequenzen nach sich zieht. Diese steuerlichen Risiken lassen sich grundsätzlich durch eine entsprechende Formulierung minimieren.

5. Rückblick und Ausblick: Neue Rahmenbedingungen für Tourismusorganisationen

Ab 1995 entstanden marktnahe Tourismus- und Marketingorganisationen in möglichst verwaltungsfernen Rechtsformen. Erklärte Ziele waren die frühzeitige und umfangreiche Einbeziehung möglichst vieler privater Leistungsträger und Partner sowie die Erzielung von Eigeneinnahmen, um die öffentliche Hand zu entlasten sowie eine erfolgreiche Positionierung im Wettbewerb zu gewährleisten.

Die neue Strategie ist immer noch erfolgreich: im 6. Jahr in Folge vermeldet der Deutschlandtourismus Übernachtungsrekorde; und für viele Städte, Gemeinden und ländliche Räume zählt der Tourismus zu den wichtigsten Wirtschaftsbereichen. Unter dem Eindruck der aktuellen Regelungen des EU-Beihilfe-, Vergabe- und Steuerrechts drohen die in den letzten zwei Jahrzehnten gewachsenen Strukturen nun vor dem Umbruch zu stehen.

Befürchtete Konsequenzen für die Finanzierung sowie Organisations- und Gesellschaftsstruktur von Tourismusorganisationen

Die Tourismusorganisationen müssen sich nicht nur beihilferechtskonform verhalten – sie müssen auch das neue EU-Vergaberecht beachten. Beides erfordert eine externe juristische Beratung. Eine europaweite Ausschreibung der Aufgaben der touris-

tischen Organisationen ist ein zeitlich und rechtlich überaus aufwändiges Verfahren. Bei der Alternative, der Inhouse-Vergabe, müssen Tourismusorganisationen die Beteiligung privater touristischer Leistungsanbieter (dazu zählen nach einem aktuellen EUGH-Urteil selbst die IHKs) ganz ausschließen. Der Zugang zum Marktgeschehen wird dadurch erheblich erschwert. Es ist ja gerade gewollt, dass gemischtwirtschaftlich (im öffentlich-privaten Miteinander) agiert wird. In der Konsequenz sind Geschäftsmodelle, an denen sich private Anbieter finanziell beteiligen, gefährdet.

Wenn sich an den Rahmenbedingungen nichts ändert, wird das Nebeneinander aus Beihilfe- und Vergaberecht einen Umbau der Tourismusorganisationen samt Gesellschafterstruktur erfordern. Im Zuge der Professionalisierung seit den 90er Jahren stand die Beteiligung Dritter im Vordergrund – jetzt stellt sich die Frage, ob diese Entwicklung unter den neuen Rahmenbedingungen für Tourismusorganisationen zwingend bedeutet, wieder ausschließlich öffentliche Einrichtungen zu werden. Für die Tourismusorganisationen ist dies hochproblematisch, denn auf das Know-how, die Impulse und operative Mitwirkung privater Leistungsanbieter kann nicht verzichtet werden.

Das BMWi hat grundsätzlich die Problematik für die Tourismusorganisationen erkannt und setzt sich dafür ein, für die Tourismusorganisationen eine zukunftsfähige Lösung zu finden.

Hinweis:

Tourismusorganisationen sind auf verschiedenen Ebenen (kommunal, regional und landesweit) tätig und in unterschiedlichen Rechtsformen mit teils sehr verschiedenen Mitglieder- oder Gesellschafterstrukturen organisiert. Zudem sind ihre Aufgaben- und Geschäftsfelder sehr unterschiedlich und es gibt verschiedene Optionen, wie die öffentliche Hand Zuschüsse gewährt und Fehlbedarfsfinanzierungen vornimmt. Aus diesen Gründen bedarf es immer einer verbindlichen Prüfung im Einzelfall. Eine grundsätzliche Handlungsempfehlung kann und darf der Deutsche Tourismusverband e.V. nicht geben oder vorschlagen.

Dieser Beitrag wurde mit größter Sorgfalt erstellt. Eine Gewähr für Richtigkeit, Vollständigkeit und Aktualität des Inhalts kann jedoch nicht übernommen werden. Für Schäden, die aus der Benutzung dieses Beitrages entstehen, können wir keine Haftung übernehmen.

Stand: Februar 2016