I/150

07.08.2025

Neugründung einer gemeinnützigen GmbH zur Errichtung einer Holding-Struktur unter Einbezug der Beteiligungen Kreisvolkshochschule Aurich-Norden gGmbH – BBB, Kreisvolkshochschule Aurich-Norden gGmbH – BQI, AuNo Schulbegleitung gGmbH sowie der PBZ gGmbH: Bericht an den Kreistag gem. § 136 Abs. 4 Satz 4 NKomVG

In seiner Sitzung am 23.06.2025 hat der Kreistag beschlossen, dass der Landkreis Aurich eine neue gemeinnützige GmbH zur Errichtung einer Holding-Struktur gründen soll. Der Landrat wurde beauftragt, die notwendigen Maßnahmen zu veranlassen.

Nach Auffassung des Niedersächsischen Innenministeriums stellt die Holding-Gesellschaft eine Einrichtung des Bildungs- und Gesundheitswesens i. S. v. § 136 Abs. 3 Nr. 2 NKomVG dar, da im Gesellschaftsvertrag die Förderung des Bildungs- und Gesundheitswesens als Unternehmenszweck genannt werden. Die zu gründende Holding-Gesellschaft erbringt diese Dienstleistungen im Bildungs- und Gesundheitssektor jedoch nicht selbst, sondern durch ihre Tochterunternehmen (Kreisvolkshochschule und PBZ). Solche Einrichtungen dürfen nach § 136 Abs. 4 Satz 3 NKomVG als Eigenbetrieb oder als kommunale Anstalt des öffentlichen Rechts (kAöR) geführt werden. Nach § 136 Abs. 4 NKomVG dürfen sie in einer Rechtsform des privaten Rechts geführt werden, wenn ein wichtiges Interesse der Kommune daran besteht und wenn in einem Bericht zur Vorbereitung des Beschlusses der Vertretung (§ 58 Abs. 1 Nr. 11 NKomVG) unter umfassender Abwägung der Vor- und Nachteile dargelegt wird, dass die Aufgabe im Vergleich zu den zulässigen Organisationsformen des öffentlichen Rechts wirtschaftlicher durchgeführt werden kann.

1. Eigenbetrieb

Eigenbetriebe als klassische öffentlich-rechtliche Unternehmensformen ohne eigene Rechtspersönlichkeit sind Teil der Kommunalverwaltung. Bezüglich der Kontroll- und Steuerungsfunktion durch den Landkreis Aurich ergeben sich dadurch Vorteile. Für eine Holding-Gesellschaft bedeutet dies jedoch rechtliche Unselbstständigkeit. Da aufgrund der Holding-Struktur auch insbesondere steuerliche Vorteile genutzt werden sollen, erweist sich diese Unternehmensform als unpraktisch.

Das Halten und Verwalten von Anteilen an Kapitalgesellschaften durch juristische Personen des öffentlichen Rechts ist aus steuerlicher Sicht üblicherweise dem Bereich der Vermögensverwaltung zuzuordnen. Dies würde bedeuten, dass die zur Errichtung eines „gemeinnützigen steuerlichen Querverbundes“ erforderliche Gemeinnützigkeit nicht erlangt werden kann, da steuerbegünstigte Zwecke im Sinne des dritten Abschnitts der Abgabenordnung (AO) das Vorliegen einer Körperschaft im Sinne des § 1 Körperschaftssteuergesetz (KStG) voraussetzen. Dass diese Voraussetzung erfüllt ist, kann nicht gesichert bejaht werden. Gewinnausschüttungen und Verlustverrechnungen können jedoch nur durchgeführt werden, wenn die Holding-Tätigkeit als steuerbegünstigt anerkannt werden kann. Darüber hinaus entstehen durch die Gemeinnützigkeit umsatzsteuerrechtliche Vorteile.

Die Holding-Tätigkeit könnte unter Umständen aufgrund planmäßig betriebener Unternehmenspolitik einen Betrieb gewerblicher Art (BgA) nach § 4 KStG darstellen (vgl. auch § 1 Nr. 6 KStG). Dies müsste

zunächst mit den zuständigen Finanzbehörden abgestimmt werden. Läge ein BgA vor, könnte dieser durch eine entsprechende Satzung möglicherweise auch als gemeinnützig anerkannt werden.

Liegt kein BgA vor, könnten die Anteile durch Einlage in einen weiteren BgA des Eigenbetriebes steuerlich berücksichtigt werden, da zudem geplant ist, dass die Holding-Gesellschaft zentralisiert weitere Dienstleistungen gegenüber ihren Tochtergesellschaften erbringt (z.B. Finanzbuchhaltung, Beschaffung, IT). Aufgrund der Dienstleistungen dürfte mindestens ein weiterer BgA beim Eigenbetrieb entstehen. Da dieser BgA aber größtenteils wirtschaftliche, nicht gemeinnützige Dienstleistungen erbringen wird, ist die Anerkennung der Gemeinnützigkeit jedoch höchst zweifelhaft.

Aufgrund des Angebots verschiedener Dienstleistungen müsste darüber hinaus geklärt werden, ob nur ein oder gegebenenfalls viele verschiedene BgA im Eigenbetrieb entstehen. Diese müssen klar voneinander getrennt werden und Dienstleistungen untereinander zu marktüblichen Konditionen abrechnen, obwohl es sich insgesamt um eine einzige Organisationseinheit handelt. Andernfalls könnten verdeckte Gewinnausschüttungen einer ohnehin zweifelhaften Gemeinnützigkeit schaden.

Die vorausgegangenen Erläuterungen und Überlegungen veranschaulichen, wie komplex und undurchsichtig die Organisationsform eines Eigenbetriebes aus steuerlichen Gesichtspunkten sein kann. Eine zeit- und kostenintensive Abstimmung mit den Finanzbehörden in Form von verbindlichen Auskünften wäre erforderlich, um alle Risiken auszuräumen. Darüber hinaus entsteht durch die Pflicht, alle Leistungen marktüblich abrechnen und getrennt darstellen zu müssen, ein hoher Verwaltungsaufwand, der durch die Wahl einer anderen Rechtsform vermeidbar wäre.

Die Organisationsform eines Eigenbetriebes käme also grundsätzlich in Frage. Aufgrund der aus steuerlicher Sicht komplexen und bürokratischen Handhabung und der für Vertragspartner nicht alltäglich vorkommenden Organisationsform könnten andere Rechtsformen jedoch vorteilhafter sein.

2. Kommunale Anstalt des öffentlichen Rechts (kAöR)

Im Unterschied zum Eigenbetrieb wird die kAöR mit eigener Rechtspersönlichkeit betrieben und kann somit Trägerin von Rechten und Pflichten sein. Die Kombination der mit privaten Unternehmen vergleichbaren größeren Selbständigkeit und Flexibilität, z. B. in Bezug auf das Dienst- und Arbeitsrecht sowie die Wirtschaftsführung, mit den stärkeren kommunalen Kontroll- und Steuerungsmöglichkeiten ist vorteilhaft.

Die Strukturen und die Wirtschaftsführung einer kAöR sind mit der Organisationsform einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung durchaus vergleichbar. Die kAöR ist jedoch an das öffentliche Tarifrecht gebunden und bei der KAöR ist, im Gegensatz zur GmbH, keine private Kapitalbeteiligung möglich.

Allerdings wäre auch die Anstalt als juristische Person des öffentlichen Rechts keine Körperschaft im Sinne des § 1 KStG, weshalb auch die Anstalt wahrscheinlich nur durch die zusätzliche Einrichtung eines oder mehrerer BgA in den Genuss der steuerbegünstigten Vorschriften der AO käme. Dies führt zu denselben steuerlichen Fragestellungen und Risiken, wie sie auch schon beim Eigenbetrieb beschrieben wurden.

3. (gemeinnützige) Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH)

In der Praxis wird eine Holding-Gesellschaft nahezu ausschließlich in der Rechtsform einer GmbH oder AG betrieben. Dies ist vor allem durch die umfangreichen steuerlichen Vorteile einer Kapitalgesellschaft im Zusammenhang mit Gewinnausschüttungen begründet.

Als Kapitalgesellschaft bildet die Körperschaft eine transparente steuerliche Einheit, auf die die Regelungen des KStG automatisch anzuwenden sind. Durch § 8b KStG sind Gewinnausschüttungen einer Tochtergesellschaft an ihre Holding-GmbH zu 95 % von der Einkommensteuer befreit.

Durch einen den gemeinnützigen Anforderungen entsprechenden Gesellschaftsvertrag kann eine GmbH unstrittig als gemeinnützige Körperschaft anerkannt werden. Somit kann die GmbH gemäß § 57 Abs. 4 AO unschädlich Beteiligungen halten und verwalten.

Sogar das Erbringen von Dienstleistungen an die Tochtergesellschaften könnte nach § 57 Abs. 3 AO steuerbegünstigt sein. Dies wäre gegebenenfalls noch zu klären.

4. Fazit

Aus den dargelegten Gründen ist für die Errichtung einer Holding-Struktur die GmbH am besten geeignet. Insbesondere die steuerliche Handhabung ist bei dieser Rechtsform unkompliziert und transparent. Ein Betrieb gewerblicher Art mit Holding-Funktion in der Organisationsform eines Eigenbetriebes oder einer Anstalt öffentlichen Rechts stellt eher die Ausnahme dar und dürfte daher auch für externe Dienstleister und Berater schwer zu fassen sein. Darüber hinaus ist die Errichtung einer Holding-Struktur mit einer juristischen Person des öffentlichen Rechts (Eigenbetrieb, Anstalt) als Muttergesellschaft mit komplexen, intransparenten Strukturen verbunden. Durch die Betreuung dieser Struktur entsteht ein im Verhältnis zu anderen Rechtsformen des Privatrechts unverhältnismäßig hoher Verwaltungsaufwand. Bei der GmbH hingegen handelt es sich um den Standard-Fall einer Holding-Struktur. Daher wird für die Errichtung einer Holding-Struktur für die Rechtsform der Holding-Gesellschaft die GmbH vorgeschlagen.