
Landeshauptstadt Magdeburg - Analyse nach § 135 KVG LSA

29. Juni 2017

Inhalt

1. Aufgabenstellung und Zielsetzung	3
2. Erfassung und Darstellung des Status Quo	4
3. Variante 1: Integration der neuen Tagesstätten in den EB KGm	5
3.1. Kommunalrecht	5
3.1.1. Grundlagen der wirtschaftlichen Betätigung der Stadt.....	5
3.1.2. Öffentlicher Zweck	6
3.1.3. Angemessenes Verhältnis zur Leistungsfähigkeit der Stadt.....	6
3.1.4. Keine bessere und wirtschaftlichere Erfüllung durch einen anderen.....	6
3.2. Organisation und Haftung	6
3.2.1. Rechtsnatur	6
3.2.2. Organe	7
3.2.3. Haushalts-, Rechnungs- und Prüfungswesen	7
3.2.4. Haftung	7
3.3. Steuerliche Aspekte	7
3.4. Arbeits- und mitbestimmungsrechtliche Aspekte	8
3.5. Wirtschaftliche Aspekte	8
4. Variante 2: Errichtung eines neuen Eigenbetriebs zur Zusammenführung aller kommunaler Kindertagesstätten	10
4.1. Kommunalrecht	10
4.1.1. Grundlagen der wirtschaftlichen Betätigung der Stadt.....	10
4.1.2. Öffentlicher Zweck	10
4.1.3. Angemessenes Verhältnis zur Leistungsfähigkeit der Stadt.....	11
4.1.4. Keine bessere und wirtschaftlichere Erfüllung durch einen anderen.....	11
4.2. Organisation und Haftung	11
4.2.1. Rechtsnatur	11
4.2.2. Organe	11
4.2.3. Haushalts-, Rechnungs- und Prüfungswesen	12
4.2.4. Haftung	13
4.3. Steuerliche Aspekte	13
4.4. Arbeits- und mitbestimmungsrechtliche Aspekte	13
4.5. Wirtschaftliche Aspekte	14
5. Variante 3: Integration in die Verwaltungsstruktur der Stadt in Form eines Regiebetriebs	16
5.1. Kommunalrecht	16
5.2. Organisation und Haftung	16
5.2.1. Rechtsnatur	16
5.2.2. Organe	17
5.2.3. Haushalts-, Rechnungs- und Prüfungswesen	17

5.2.4. Haftung	17
5.3. Entgeltentwicklung.....	17
5.4. Steuerliche Aspekte	18
5.4.1. Ertragsteuern	18
5.4.2. Umsatzsteuer	18
5.5. Arbeitsrechtliche Aspekte	19
5.6. Wirtschaftliche Aspekte	19
6. Variante 4: Errichtung einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung.....	20
6.1. Kommunalrecht	20
6.2. Organisation und Haftung.....	20
6.2.1. Rechtsnatur	20
6.2.2. Organe.....	20
6.2.3. Haushalts-, Rechnungs- und Prüfungswesen.....	22
6.2.4. Haftung	22
6.3. Steuerliche Aspekte	22
6.3.1. Übertragungsvorgang	22
6.3.2. Laufende Besteuerung.....	25
6.4. Arbeits- und mitbestimmungsrechtliche Aspekte.....	25
6.5. Wirtschaftliche Aspekte	26
7. Variante 5: Errichtung einer Anstalt des öffentlichen Rechts	28
7.1. Kommunalrecht	28
7.2. Organisation und Haftung	28
7.2.1. Rechtsnatur	28
7.2.2. Organisationsrecht der kommunalen Anstalt öffentlichen Rechts.....	29
7.2.3. Haushalts-, Rechnungs- und Prüfungswesen	30
7.2.4. Haftung.....	30
7.3. Steuerliche Aspekte	30
7.3.1. Umstrukturierungsprozess	30
7.4. Arbeits- und mitbestimmungsrechtliche Aspekte	31
7.5. Wirtschaftliche Aspekte.....	32
8. Analyse nach § 135 KVG LSA	34
8.1. Bewertung	34
8.1.1. Organisation	34
8.1.2. Wirtschaftlichkeitsaspekte/ Entgeltentwicklung.....	36
8.1.3. Steuern.....	37
8.1.4. Haftungsrecht	38
8.1.5. Personalwirtschaft	38
8.2. Wertungsmatrix.....	40

1. Aufgabenstellung und Zielsetzung

Drei bereits existierende Kindertagesstätten in kommunaler Trägerschaft wurden im Jahr 2014 dem Eigenbetrieb kommunales Gebäudemanagement (EB KGm) angegliedert. In den letzten Jahren konnten die erwarteten Synergieeffekte genutzt werden. Die Mitarbeiter konnten Erfahrung in den Themenbereichen Wirtschaftsplan, Jahresabschluss und Kosten- und Leistungsrechnung sammeln.

Zwecks Schaffung von weiteren Tagesbetreuungsplätzen werden bis 2018 weitere vier Kindertagesstätten durch die Landeshauptstadt errichtet (beschlossen mit der DSO379/16 - Grundsatzbeschluss zur Schaffung von Plätzen zur Tagesbetreuung für Kinder bis unter 7 Jahre - 2016 bis 2018). Gemäß Stadtratsbeschluss sind die Kindertagesstätten einem neu zu gründenden Eigenbetrieb zuzuordnen. Es stellt sich die Frage, inwieweit aus organisatorischen Gründen eine Herauslösung des Geschäftsbereichs „Kindertagesstätten“ aus dem EB KGm notwendig ist.

Ungeachtet der bereits vom Stadtrat getroffenen Richtungsentscheidung für einen Eigenbetrieb sind in Anwendung des § 135 Abs. 1 KVG LSA im Rahmen der Analyse die Vor- und Nachteile der öffentlichen Organisationsformen darzustellen. Sie sind hinsichtlich ihrer organisatorischen, personalwirtschaftlichen, mitbestimmungsrechtlichen, wirtschaftlichen, finanziellen, haftungsrechtlichen und steuerlichen Unterschiede sowie Auswirkungen auf den städtischen Haushalt und die Entgeltgestaltung zu würdigen.

Analysemethodik

Der geforderte Vergleich von Vor- und Nachteilen verschiedener Organisationsformen im Sinne des § 135 KVG LSA stellt auf die infrage kommenden öffentlichen und privaten Rechtsformen ab. Durch den Auftraggeber ist vorgegeben, dass im Hinblick auf den Eigenbetrieb sowohl eine Integration der vier neuen Tagesstätten in den Eigenbetrieb KGm als auch die Errichtung eines neuen Eigenbetriebes zur Zusammenführung aller kommunaler Kindertagesstätten zu betrachten sind. Im Vergleich hierzu sind außerdem die Integration in die Verwaltungsstruktur der Stadt, die Errichtung einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung als Privatrechtsform sowie eine Anstalt des öffentlichen Rechts als für diesen Einzelfall anwendbare Organisationsformen zu betrachten. Somit ergeben sich folgende Varianten:

- Variante 1: Integration der neuen Tagesstätten in den EB KGm
- Variante 2: Errichtung eines neuen Eigenbetriebes zur Zusammenführung aller kommunaler Kindertagesstätten
- Variante 3: Integration in die Verwaltungsstruktur der Stadt
- Variante 4: Errichtung einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung
- Variante 5: Errichtung einer Anstalt des öffentlichen Rechts

Entsprechend den Standards für Wirtschaftlichkeitsuntersuchungen analysieren wir für die fünf Vergleichsvarianten quantitative (d.h. monetäre) und qualitative (d.h. nicht monetäre) Aspekte sowie steuerliche und rechtliche Rahmenbedingungen. Grundlage werden stets die Anforderungen des § 135 KVG LSA sein. Diese legt fest, dass vor allem auf die

- organisatorischen,
- personalwirtschaftlichen,
- mitbestimmungsrechtlichen sowie
- die wirtschaftlichen,
- finanziellen,
- haftungsrechtlichen und
- steuerlichen

Unterschiede eingegangen werden soll. Des Weiteren sind die Auswirkungen auf den Haushalt der Kommune sowie die Entgeltgestaltung gegenüberzustellen.

2. Erfassung und Darstellung des Status Quo

Im Jahr 2012 entschloss sich die Landeshauptstadt Magdeburg, wieder drei eigene, kommunale Kindertageseinrichtungen zu betreiben. Um diesen Entschluss in die Praxis umzusetzen, wurde im Eigenbetrieb Kommunales Gebäudemanagement ein neuer Geschäftsbereich geschaffen und mit dem Betrieb der drei Kindertageseinrichtungen beauftragt. Eine Zuordnung der zum Betrieb der drei Kindertagesstätten erforderlichen Grundstücke und Gebäude zum Vermögen des Eigenbetriebs erfolgte nicht, es wurde nur bewegliches Anlagevermögen zugeordnet. Diese Ausformung soll auch bei der Fortentwicklung der jetzigen Organisationsform beibehalten werden. Am 01.02.2014 wurden die Kitas eröffnet.

Der Eigenbetrieb KGm stellt seinen Wirtschaftsplan jährlich gemäß §§ 16 und 17 EigBG LSA und §§ 3 und 4 EigVO LSA auf. In diesem wird zwischen den Bereichen Eigenbetrieb KGm ohne Geschäftsbereich Kindertageseinrichtungen und Geschäftsbereich Kindertageseinrichtungen unterschieden sowie eine Gesamtsicht dargestellt. So ist eine deutliche Abgrenzung der verschiedenen Geschäftsbereiche möglich.

Im Erfolgsplan des Wirtschaftsplans 2017 machen die Erlöse und Aufwendungen des Geschäftsbereichs Kita 9% der gesamten Erträge und Aufwendungen des Eigenbetriebs KGm aus.

Erlöse/ Erträge		Aufwendungen	
Eigenbetrieb KGm insgesamt	43.607.375 €	Eigenbetrieb KGm insgesamt	43.607.375 €
Eigenbetrieb KGm – GB Kita	3.789.674 €	Eigenbetrieb KGm – GB Kita	3.789.674 €

Abbildung 1 Erfolgsplan 2017 Eigenbetrieb KGm

Der Stellenplan für den Bereich der Kindertagesstätten sieht im Jahr 2016 80 Stellen vor. Diese sollen bis zum Ende des Jahres 2017 auf 81 Stellen anwachsen. Diese Veränderung liegt an einer zu 100% durch Bundesmittel geförderten Projektstelle in der Kita Traumzauberbaum.

Bereich laut Stellenplan	Stellenanzahl/ Plan per 01.01.16	VbE per 01.01.16	Stellenanzahl/ Plan per 31.12.17	VbE per 31.12.17
Geschäftsbereich IV Kindertageseinrichtungen	1 Stelle – Geschäftsbereichsleiter 2 Stellen – Sachbearbeiter	2,75	1 Stelle – Geschäftsbereichsleiter 2 Stellen – Sachbearbeiter	2,75
Kita Moosmutzel	1 Stelle – Leiter 20 Stellen – Erzieher	20,1	1 Stelle – Leiter 20 Stellen – Erzieher	20,1
Kita Waldwuffel	1 Stelle – Leiter 22 Stellen – Erzieher	20,4	1 Stelle – Leiter 22 Stellen – Erzieher	20,4
Kita Traumzauberbaum	1 Stelle – Leiter 24 Stellen – Erzieher	21,45	1 Stelle – Leiter 24 Stellen – Erzieher 1 Stelle – Erzieher ¹⁾	21,95 ²⁾
IV Hausmeister/ Servicekräfte Kita	1 Stelle – Hausmeister 7 Stellen – Servicekraft/ Reinigung	7,12	1 Stelle – Hausmeister 7 Stellen – Servicekraft/ Reinigung	7,12
Summe	80	71,82	81	72,32

1) Zusätzliche Projektstelle (Sprach Kita) für 3 Jahre vom 01.07.16 bis 30.6.19; zu 100% gefördert über Bundesmittel

2) Erhöhung um 0,5 VbE durch Projektstelle

Abbildung 2 Stellenplan 2017 Eigenbetrieb KGm – GB Kindertageseinrichtungen

3. Variante 1: Integration der neuen Tagesstätten in den EB KGm

Mit der Gründung von weiteren vier Kindertagesstätten in der Landeshauptstadt Magdeburg ist nach Aussage der Stadt von einem Stellenzuwachs von ca. 95 Stellen auszugehen. Diese Annahme kann auf Basis der aktuell vorliegenden Daten zum Stellenplan der jetzigen drei Kindertagesstätten (drei Kindertagesstätten mit insgesamt 70 Stellen - ohne Servicekräfte) als sinnvoll eingestuft werden.

Insgesamt hat laut Stellenplan des Wirtschaftsplans 2017 der Eigenbetrieb KGm 295 Stellen. Dem Geschäftsbereich 4 (Kindertagesstätten) sind insgesamt 81 Stellen zuzuordnen. Aktuell macht dies knapp ein Drittel der Gesamtstellen im Eigenbetrieb aus. Rechnet man nun die neu zu erwartenden 95 Stellen für die Kindertagesstätten hinzu, so kommt man insgesamt auf 176 Stellen für den Bereich Kindertagesstätten.

Somit würde der Geschäftsbereich 4 des Eigenbetriebs KGm knapp die Hälfte aller Stellen besetzen. Durch diesen hohen Stellenzuwachs wäre die strukturelle Einbindung des Geschäftsbereichs 4 zu überdenken. Der Bereich „Kindertagesstätten“ (dann 176 Stellen) würde gegenüber dem Facility Management erheblich an Bedeutung gewinnen und einer fachspezifischen Vertretung durch die Betriebsleitung bedürfen. Eine adäquate Steuerung der 176 Stellen kann sonst nicht mehr gewährleistet werden. Die signifikant unterschiedlichen Ausrichtungen der Geschäftszweige im Facility Management und im vergrößerten Bereich der Kindertagesbetreuung machen die Ausbildung einer Doppelspitze im Unternehmen notwendig.

Durch die Besetzung einer zweiten Betriebsleitung und der Vergrößerung des Bereichs der Kindertagesstätten ist der administrative Aufwand ähnlich groß, wie bei einer Neugründung eines Eigenbetriebs. Daher ist die Herauslösung des Geschäftsbereiches „Kindertagesstätten“ aus dem EB KGm als notwendig und sinnvoll zu erachten.

Des Weiteren werden die Nachteile der heterogenen Betriebstätigkeit aus Facility Management und Kindertagesstätten durch die Erweiterung des Bereichs der Kindertagesstätten immer größer. Es wird durch die vielen unterschiedlichen Aufgaben zu weiteren Reibungsverlusten zwischen den Abteilungen kommen. Außerdem können kaum Synergieeffekte zwischen den Abteilungen hergestellt werden, die eine Erweiterung des Know-hows begünstigen könnten. Es besteht weiterhin die Gefahr, dass eine der beiden Abteilungen aus zeitlicher und fachlicher Sicht vernachlässigt wird.

3.1. Kommunalrecht

3.1.1. Grundlagen der wirtschaftlichen Betätigung der Stadt

Gemäß § 9 Abs. 1 Nr. 1 KiFöG können Träger der Tageseinrichtungen u.a. Gemeinden sein. Da der Eigenbetrieb rechtlich unselbstständig ist, ist die Stadt tauglicher Träger nach dem KiFöG. Die Vorgaben des KiFöG hinsichtlich der Finanzierung von Kindertagesstätten haben aber grundsätzlich keinen Einfluss auf die Wahl der Organisations- bzw. Rechtsform.

Kommunalrechtlich betrachtet, kann der bestehende EB KGm um die neu zu errichtenden Einrichtungen erweitert werden. Die kommunalrechtliche Zulässigkeit der wirtschaftlichen Betätigung der Stadt in einer Rechtsform des öffentlichen Rechts beurteilt sich im Land Sachsen-Anhalt anhand des § 128 ff. KVG LSA und ist bei der Integration der städtischen Kindertagesstätten in den EB KGm im Jahr 2015 bereits rechtlich geprüft und für kommunalrechtlich zulässig befunden worden.

Nach § 28 Abs. 1 KVG LSA dürfen sich Gemeinden in Angelegenheiten der örtlichen Gemeinschaft auch außerhalb ihrer öffentlichen Verwaltung in den Rechtsformen des Eigenbetriebes, der Anstalt des öffentlichen Rechts oder in einer Rechtsform des Privatrechts wirtschaftlich betätigen, wenn ein öffentlicher Zweck die Betätigung rechtfertigt, wirtschaftliche Betätigungen nach Art und Umfang in einem angemessenen Verhältnis zur Leistungsfähigkeit der Gemeinden und zum voraussichtlichen Bedarf stehen und sie nachweisen, dass der Zweck nicht besser und wirtschaftlicher durch einen anderen erfüllt werden kann. Diese Voraussetzungen müssen demnach kumulativ gegeben sein. Sie sollen nachfolgend jedoch nur im Hinblick auf die Erweiterung des EB KGm geprüft werden, weil das Vorliegen der Tatbestandsmerkmale bereits bei der Integration der Kindertagesstätten in den EB KGm dem Grunde nach geprüft wurde.

3.1.2. Öffentlicher Zweck

Die Erfüllung eines öffentlichen Zwecks durch den EB KGM wurde seinerzeit bereits bestätigt und wird durch dessen Erweiterung nicht tangiert. Eine ausführliche Darstellung der rechtlichen Vorgaben des § 135 KVG LSA erfolgt in Abschnitt 4 (Variante 2).

3.1.3. Angemessenes Verhältnis zur Leistungsfähigkeit der Stadt

Soweit sich die Stadt gemäß § 128 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 KVG LSA vor der Entscheidung über die Errichtung des Eigenbetriebs über die finanziellen Folgen Klarheit verschaffen muss und insbesondere die Einzahlungsverpflichtung die Finanzkraft nicht übersteigen darf, sind vorliegend keine Anhaltspunkte dafür ersichtlich, dass die Erweiterung des EB KGM nach Art und Umfang nicht in einem angemessenen Verhältnis zur Leistungsfähigkeit der Stadt und zum voraussichtlichen Bedarf stehen würde.

Die Entscheidungsfindung zur Erweiterung der städtischen Kapazitäten an Betreuungsplätzen und die damit verbundene Investitionstätigkeit der Stadt basiert auf einer Bedarfsanalyse. Diese kam zu dem Ergebnis, dass im Gebiet der Stadt eine Notwendigkeit besteht, weitere Betreuungsplätze in Form von Kindertagesstätten bereit zu stellen. Die Erweiterung der Aktivitäten in der Kinderbetreuung im EB KGM über die 3 bereits bestehenden Einrichtungen hinaus leistet deshalb einen wichtigen Beitrag zur Verbesserung der Leistungsfähigkeit des Betreuungsangebotes in der Stadt insgesamt.

3.1.4. Keine bessere und wirtschaftlichere Erfüllung durch einen anderen

Die Erweiterung des EB KGM wäre gemeindefinanzrechtlich nur dann zulässig, wenn der Zweck nicht besser und wirtschaftlicher durch einen anderen erfüllt wird oder werden kann.

Vor der Grundsatzbeschlussfassung zur Errichtung von 4 neuen Einrichtungen hat die Stadt in ihrem Gebiet in der Kinderbetreuung tätige private Einrichtungen Dritter über mögliche Kapazitätserweiterungen befragt und Angebote über einen kalkulatorischen Mietansatz über 20 Jahre abgefordert. Die eingegangenen Angebote hat die Stadt mit dem kalkulatorischen Mietansatz der eigenen Kita „Waldwuffel“ verglichen und ist im Ergebnis zu der Auffassung gelangt, dass die Errichtung der neuen Einrichtungen durch die Stadt wirtschaftlicher erfolgen kann. Der Vergleich hat insoweit zu dem Ergebnis geführt, dass die privaten Betreiber von Betreuungseinrichtungen die Schaffung von Betreuungskapazitäten im Vergleich zu einer städtischen „Eigenlösung“ nicht besser und wirtschaftlicher bewerkstelligen können. Ein Grund für die bessere Wirtschaftlichkeit der „Eigenlösung“ ist insbesondere, dass die Stadt die Investitionen zu geringeren Kosten durchführen kann, mit der Folge, dass die Abschreibungen im Vergleich zu denen privater Betreiber geringer ausfallen. Soweit alternativ hierzu private Betreiber die Investitionen durchführen würden, wäre die Stadt infolge der Vorgaben des KiFöG gezwungen, den privaten Betreibern den höheren (Abschreibungs-)Aufwand über das Betreiberentgelt zu refinanzieren.

3.2. Organisation und Haftung

3.2.1. Rechtsnatur

Der Eigenbetrieb ist eine Organisationsform des öffentlichen Rechts. Der Eigenbetrieb ist rechtlich unselbstständig und bildet eine Einheit mit der Stadt; er stellt jedoch organisatorisch und finanzwirtschaftlich einen selbstständigen Teil der Verwaltung dar. Der Eigenbetrieb wird außerhalb des Haushaltsplans der Stadt nach kaufmännischen Grundsätzen als Sondervermögen verwaltet.

Der Eigenbetrieb besitzt daher zwar keine eigene Rechtsfähigkeit, aber doch eine gewisse Unabhängigkeit und Selbstständigkeit gegenüber der Gemeinde. Alles Handeln oder Unterlassen wird unmittelbar der Stadt zugerechnet. Nur sie und nicht der Eigenbetrieb wird berechtigt und verpflichtet. Maßgeblich sind für Eigenbetriebe des Landes Sachsen-Anhalt, insbesondere für deren Organisation, folgende Rechtsgrundlagen:

- das KVG LSA
- das Eigenbetriebsgesetz des Landes Sachsen-Anhalt (EigBG LSA) und die Eigenbetriebsverordnung des Landes Sachsen-Anhalt (EigVO LSA) sowie
- die gesetzlich vorgeschriebene, durch die Gemeindevertretung zu erlassende Betriebsatzung, die die speziellen Regelungen für den einzelnen Betrieb enthält.

Die Betriebssatzung muss insbesondere Vorschriften über Gegenstand und Namen des Eigenbetriebes, die Höhe des Stammkapitals, die Zusammensetzung und die Entscheidungsbefugnisse der Organe enthalten. In der Betriebssatzung ist festzulegen, ob die Wirtschaftsführung und das Rechnungswesen des Eigenbetriebes nach den Bestimmungen der Gemeindeordnung oder nach den Vorschriften des Dritten Buches des Handelsgesetzbuches erfolgen. Im Falle der Erweiterung des bestehenden EB KGm wäre eine Anpassung der Satzung lediglich in § 1 Abs. 7 erforderlich, weil die dortige Aufzählung um die neu zu errichtenden Einrichtungen zu erweitern wäre.

3.2.2. Organe

Organisatorische Ausgestaltungserfordernisse ergeben sich aus dem EigBG LSA. Die organisatorische Verselbstständigung des Eigenbetriebs im Vergleich zur Stadt ist maßgeblich gekennzeichnet durch die Bildung besonderer Organe. Willensbildung und Entscheidungskompetenzen in Angelegenheiten des Eigenbetriebs sind verschiedenen Organen zugewiesen: Betriebsleitung, Betriebsausschuss und Stadtrat.

Gemäß § 5 der bestehenden Betriebssatzung des EB KGm sind für die Angelegenheiten des Eigenbetriebs die Betriebsleitung, der Betriebsausschuss, der Oberbürgermeister und der Stadtrat zuständig. An der Ausgestaltung der Organe und deren Verhältnis zueinander sowie deren Zuständigkeiten würde sich im Falle einer bloßen Erweiterung der EB KGm nichts ändern. Aus diesem Grund soll auf weitere Ausführungen an dieser Stelle verzichtet werden. Weitere Einzelheiten zu den kommunalrechtlichen Vorgaben bezüglich Betriebsleitung, Betriebsausschuss, Stadtrat und Oberbürgermeister sind ausführlich in Abschnitt 4.2.2 beschrieben.

Eine organisatorische Zuordnung zum Dezernat für Soziales, Jugend und Gesundheit entsprechend des Fachbezuges ist jedoch weiterhin nicht möglich.

3.2.3. Haushalts-, Rechnungs- und Prüfungswesen

Der EB KGm ist ein Sondervermögen der Stadt. Hieran ändert sich durch die Erweiterung des Geschäftsbetriebs um den Betrieb der neu zu errichtenden Kindertagesstätten nichts.

3.2.4. Haftung

Die Stadt als Trägerkörperschaft des EB KGm haftet nach wie vor für alle Verbindlichkeiten des Unternehmens unmittelbar und unbeschränkt. Schulden des EB KGm bleiben "rechtlich" Schulden der Stadt. Im Übrigen ergibt sich aus § 12 Abs. 2 Satz 2 EigBG LSA, dass die Stadt für die Einrichtungen aufzukommen hat, die ihrem Eigenbedarf dienen oder zu denen sie gesetzlich verpflichtet ist.

3.3. Steuerliche Aspekte

Bislang werden die vom EB KGm unterhaltenen drei Kindertagesstätten für steuerliche Zwecke als drei eigenständige Betriebe gewerblicher Art (BgA) geführt. Werden nunmehr von der Stadt vier neue Kindertagesstätten errichtet und in den EB KGm integriert, könnte für steuerliche Zwecke daran gedacht werden, entweder diese vier neuen Kindertagesstätten ebenfalls zukünftig als jeweils eigenständige BgA zu führen oder aber sämtliche vom EB KGm sodann unterhaltenen Kindertagesstätten in einem BgA zusammenzufassen. Werden die einzelnen Kindertagesstätten auch als jeweils eigenständige BgA steuerlich geführt, erfolgt deren Besteuerung grundsätzlich nach den bislang auch für die gesonderten BgA Kindertagesstätten geltenden Regelungen. Sollen alle Kindertagesstätten in einem BgA zusammengefasst werden, ist zu prüfen, ob eine derartige Zusammenfassung steuerlich möglich wäre und welche Konsequenzen sich ergeben würden.

Gemäß § 4 Abs. 6 KStG können BgA unter anderem dann zusammengefasst werden, wenn sie gleichartig sind, zwischen ihnen eine enge wechselseitige technisch- wirtschaftliche Verflechtung von einigem Gewicht besteht oder es sich um Versorgungsbetriebe handelt. Da es sich bei allen Einrichtungen um Kindertagesstätten handelt, bestehen aus steuerlicher Sicht keine Hinderungsgründe, diese in einem einheitlichen Eigenbetrieb zusammenfassen. Dabei entsteht nach unserem Dafürhalten ein einheitlicher neuer BgA, so dass für diesen nur noch eine Körperschaft- und Gewerbesteuererklärung pro Veranlagungszeitraum einzureichen ist.

Da auch im Falle der Zusammenfassung der einzelnen Kindertagesstätten zu einem einheitlichen BgA nicht beabsichtigt ist, diesem einheitlichen BgA Grundstücke und Gebäude zuzuordnen, sind aus einer solchen Vermögenszuordnung ggf. resultierende steuerliche Aspekte nicht zu berücksichtigen.

Ertragsteuerliche Konsequenzen (Aufdeckung stiller Reserven) aus der Zusammenfassung der bisher als drei BgA geführten Kindertagesstätten zu einem einheitlichen BgA entstehen nach üblicher Praxis nicht. Zwar wird nach der Rechtsprechung und der Finanzverwaltung davon ausgegangen, dass das Verhältnis zwischen einem BgA und seiner Trägerkörperschaft demjenigen einer Kapitalgesellschaft zu ihrem Anteilseigner entspricht, so dass auch die Überführung von Wirtschaftsgütern von einem BgA zu einem anderen BgA ertragsteuerlich relevant sein könnte. Allerdings erfolgt nach unseren Erfahrungen die zulässige Zusammenfassung von BgA stets zum Buchwert, auch wenn es streng genommen kein diesbezügliches Regelwerk gibt. Auch die Rechtsprechung geht von einer Zusammenfassung zum Buchwert aus.

Vorausgesetzt der einzelne BgA erfüllt mit dem Betrieb von Kindertagesstätten die Kriterien der Gemeinnützigkeit gem. §§ 52 ff. AO, bedeutet die Überführung und Zusammenfassung der BgA den Wechsel in die Steuerfreiheit (§ 5 Abs.1 Nr. 9 KStG, § 3 Nr. 6 GewStG). In entsprechender Anwendung des § 13 Abs. 4 KStG kann dieser Zusammenschluss u.E. ohne Aufdeckung von stillen Reserven erfolgen. Eine direkte Anwendung der Vorschrift scheidet aus, da dieses eine Identität zwischen steuerbefreiter und steuerpflichtiger Körperschaft voraussetzen würde, im Falle des Zusammenschlusses jedoch ein neuer BgA entsteht.

Zu dem Kreis der möglichen steuerbefreiten Körperschaften i.S. des § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG gehören auch die BgA einer juristischen Person des öffentlichen Rechts. Bei mehreren BgA verlangt die Finanzverwaltung jeweils für jeden BgA eine eigene Satzung (AEAO zu § 59 AO, Nr. 2). Dieses sollte nach unserem Dafürhalten auch dann gelten, wenn der EB KGm zwar als solcher selbst nicht gemeinnützig ist, diesem jedoch diverse BgA zugeordnet sind, die für sich betrachtet die gemeinnützigkeitsrechtlichen Anforderungen erfüllen. Da es sich hierbei hingegen um eine in der Praxis eher untypische Gestaltung handeln würde und somit nicht ausgeschlossen werden, dass die Finanzverwaltung hier eine andere Auffassung vertritt, sollte im Rahmen der Abstimmungen der jeweiligen Satzungen nach § 60a AO sollte dieser Aspekt gegenüber der Finanzverwaltung thematisiert werden.

Umsatzsteuerlich ist der Übertragungsvorgang nicht relevant, weil er sich innerhalb eines Rechtsträgers abspielt; das heißt die unternehmerische Sphäre der Stadt wird dabei nicht verlassen.

Die Grunderwerbsteuer wird durch Rechtsvorgänge ausgelöst, die den Anspruch auf Eigentumsübertragung auslösen. Da bei der Überführung der BgAs in einen einheitlichen Eigenbetrieb eine Eigentumsübertragung nicht stattfindet, liegt kein steuerbarer Vorgang im Grunderwerbsteuerlichen Sinne vor.

3.4. Arbeits- und mitbestimmungsrechtliche Aspekte

Der EB KGm ist personalwirtschaftlich in das öffentliche Dienstrecht und tarifrechtlich in den Tarifvertrag für den Öffentlichen Dienst (TVöD für Kommunen bzw. TVöD – Sozial und Erziehungsdienst) eingebunden. Hieran würde sich durch eine Erweiterung des Geschäftsbetriebs des EB KGm nichts ändern. Das Gleiche gilt für die mitbestimmungsrechtlichen Vorgaben, an die der EB KGm auch nach der Erweiterung gebunden bleibt.

3.5. Wirtschaftliche Aspekte

Vor allem folgende wirtschaftliche Gründe für die Auslagerung von kommunalen Betrieben aus der Kernverwaltung treffen auch auf die weitere Integration in den bereits bestehenden Eigenbetrieb zu:

- Sparsames Wirtschaften durch kaufmännisches Denken:
Durch die organisatorische und finanzwirtschaftliche Verselbständigung wird eine Unternehmensführung nach kaufmännischen Gesichtspunkten ermöglicht. Gleichzeitig wird eine wirtschaftliche Geschäftsführung unter Beibehaltung einer weitgehenden Kontrolle durch die Trägerverwaltung ermöglicht. Des Weiteren ist eine erleichterte Transparenz und Erfolgskontrolle durch die Sonderrechnung möglich. Auch die größere Flexibilität bei investiven Maßnahmen und der Personalausstattung führt zu einem sparsamen Wirtschaften.
- Steuerliche Vorteile (vgl. 3.3)
- Generierung von zusätzlichen Know-how:
Das bereits vorhandene Wissen über das Arbeiten in einem Eigenbetrieb aus der aktuellen Integration in den Eigenbetrieb KGm kann weiter ausgebaut werden. Dies ist vor allem im Bereich des kaufmännischen Denkens vorteilhaft.

- **Größere Autonomie:**
Eigenbetriebe sind organisatorisch selbständig. Auch finanzwirtschaftlich sind sie selbständig und werden als Sondervermögen mit eigener Kassen- und Kreditwirtschaft, eigener kaufmännischer Buchführung, eigener Gewinn- und Verlustrechnung sowie einem eigenen selbständigen Wirtschafts-, Erfolgs-, Stellen- und Finanzplan geführt.

Mit diesen Aspekten sind zwar nicht direkt monetär bezifferbare Vorteile ersichtlich. Langfristig werden sich diese Vorteile jedoch erfahrungsgemäß auf die Wirtschaftlichkeit eines solchen Eigenbetriebs auswirken.

Diese Vorteile können in ähnlicher Ausführung für alle Formen der Auslagerung bzw. weiteren Integration herangezogen werden, sodass sich in diesem Bereich nur geringe Unterschiede zwischen den einzelnen Rechtsformen ergeben.

Kosten und Gründung

Im Rahmen der Erweiterung der Betätigung des EB KGm sind die Rechtsverhältnisse nur durch eine Anpassung der Betriebsatzung zu regeln (z.B. § 1 Abs. 7). Damit dürften für die Stadt keine weiteren Kosten verbunden sein.

Denkbar wäre, das Verhältnis der Stammkapitalanteile der Unternehmensteile Liegenschaftsverwaltung und Kita-Betrieb des EB KGm zueinander zu verändern und an das geänderte wirtschaftliche Gewicht des Unternehmensteils Kita-Betrieb anzupassen. Grundsätzlich käme auch eine anteilige Erhöhung des Stammkapitalanteils des Unternehmensteils Kita-Betrieb in Betracht. Nur die letztere Variante würde wegen der Einlageverpflichtung haushaltswirksam werden.

4. Variante 2: Errichtung eines neuen Eigenbetriebs zur Zusammenführung aller kommunaler Kindertagesstätten

4.1. Kommunalrecht

4.1.1. Grundlagen der wirtschaftlichen Betätigung der Stadt

Gemäß § 9 Abs. 1 Nr. 1 KiFÖG können Träger der Tageseinrichtungen u.a. Gemeinden sein. Da der Eigenbetrieb rechtlich unselbstständig (vgl. Ziffer 11.2) ist, ist die Stadt tauglicher Träger nach dem KiFÖG. Die Vorgaben des KiFÖG hinsichtlich der Finanzierung von Kindertagesstätten haben jedoch grundsätzlich keinen Einfluss auf die Wahl der Organisations- bzw. Rechtsform.

Die Stadt erwägt, einen neuen Eigenbetrieb zu gründen und die kommunalen Kindertagesstätten darin zu betreiben. Bei dem Eigenbetrieb handelt es sich um eine Rechtsform des öffentlichen Rechts.

Die kommunalrechtliche Zulässigkeit der wirtschaftlichen Betätigung der Stadt in einer Rechtsform des öffentlichen Rechts beurteilt sich im Land Sachsen-Anhalt anhand des § 128 ff. KVG LSA. Nach § 28 Abs. 1 KVG LSA dürfen sich Gemeinden in Angelegenheiten der örtlichen Gemeinschaft auch außerhalb ihrer öffentlichen Verwaltung in den Rechtsformen des Eigenbetriebes, der Anstalt des öffentlichen Rechts oder in einer Rechtsform des Privatrechts wirtschaftlich betätigen, wenn ein öffentlicher Zweck die Betätigung rechtfertigt, wirtschaftliche Betätigungen nach Art und Umfang in einem angemessenen Verhältnis zur Leistungsfähigkeit der Gemeinden und zum voraussichtlichen Bedarf stehen und sie nachweisen, dass der Zweck nicht besser und wirtschaftlicher durch einen anderen erfüllt werden kann. Diese Voraussetzungen müssen demnach kumulativ gegeben sein.

4.1.2. Öffentlicher Zweck

Gemeinden als Aufgabenträger haben dem Gemeinwohl zu dienen und werden von dessen Erfordernissen getragen. Da das Gemeinwohl generell die Grenze staatlichen Handelns darstellt, kommt § 128 Abs. 1 KVG LSA zusätzliche darüber hinausgehende Bedeutung zu. Den Gemeinden wird hierbei eine besondere Begründungs- und Rechtfertigungspflicht auferlegt. Jedes wirtschaftliche Unternehmen der Gemeinde muss durch die Erfordernisse des Gemeinwohls ausdrücklich gerechtfertigt sein. Nach der Rechtsprechung des BVerwG (BVerwGE 39, 329 ff., 339) steht den zuständigen Gemeindeorganen dabei jedoch ein weiter Einschätzungsspielraum bei der Beurteilung des öffentlichen Zwecks zu. Insbesondere ist anerkannt, dass der öffentliche Zweck durch Gemeinwohlgründe, wie z. B. die Wirtschaftsförderung, Standortsicherung, soziale Gesichtspunkte, krisenfeste ungestörte Versorgung der Bevölkerung und Verbesserung der örtlichen Infrastruktur begründet werden kann. Ausfluss dessen ist die Regelung zur kommunalen Aufgabenerfüllung in § 4 Satz 2 KVG LSA, wonach die Kommunen in den Grenzen ihrer Leistungsfähigkeit die für ihre Einwohner erforderlichen sozialen, kulturellen und wirtschaftlichen öffentlichen Einrichtungen bereitstellen.

Eine anhand der genannten Kriterien anzustellende Gesamtbetrachtung führt dazu, dass die geplante Errichtung und Betreibung der Kindertagesstätten durch einen Eigenbetrieb der Stadt gemeindefinanziell zulässig ist.

Die Stadt nimmt mit der Errichtung und dem Betrieb der Kindertagesstätten Aufgaben der öffentlichen Jugendhilfe wahr. Sie verfolgt damit die in § 24 SGB VIII niedergelegte sozialgesetzliche Aufgabe, Kindern für deren Wohl eine Förderung in Tageseinrichtungen oder in Tagespflege erforderlich ist, ein entsprechendes Betreuungsangebot zu machen und die dafür erforderlichen Einrichtungen zu errichten und vorzuhalten. Zu diesem Zweck erweitert die Stadt das bestehende Betreuungsangebot mit eigenen Einrichtungen, um Kindern unter 7 Jahren, einen Krippen- und Kindergartenplatz zur Verfügung zu stellen. Die Erweiterung des Betreuungsangebotes um 557 Plätze ist nach einer Bedarfsermittlung erforderlich geworden. Diese Aufgabe ist eindeutig dem Bereich der Daseinsvorsorge zuzuordnen. Die Stadt erfüllt damit ihren Betreuungs-, Erziehungs- und Bildungsauftrag.

4.1.3. Angemessenes Verhältnis zur Leistungsfähigkeit der Stadt

Soweit sich die Stadt gemäß § 128 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 KVG LSA vor der Entscheidung über die Errichtung des Eigenbetriebs über die finanziellen Folgen Klarheit verschaffen muss und insbesondere die Einzahlungsverpflichtung die Finanzkraft nicht übersteigen darf, sind vorliegend keine Anhaltspunkte dafür ersichtlich, dass die Errichtung des Eigenbetriebs nach Art und Umfang nicht in einem angemessenen Verhältnis zur Leistungsfähigkeit der Stadt und zum voraussichtlichen Bedarf steht.

Wie bereits dargestellt, ist der Errichtung des Eigenbetriebs (und der Entscheidung zur Errichtung von 4 neuen Einrichtungen) eine Bedarfsanalyse vorausgegangen. Hiernach besteht die Notwendigkeit, die Kinder in den neu zu errichtenden Einrichtungen auch betreuen zu können. Die Bündelung der Aktivitäten in der Kinderbetreuung durch Zuordnung der Verantwortlichkeiten aus dem erweiterten Eigenbetrieb KGm bezüglich der 3 bestehenden Einrichtungen leistet darüber hinaus einen wesentlichen Beitrag zur Verbesserung der Leistungsfähigkeit des Betreuungsangebotes der Stadt insgesamt.

4.1.4. Keine bessere und wirtschaftlichere Erfüllung durch einen anderen

Die Errichtung des Eigenbetriebes ist gemeindefinanzrechtlich nur dann zulässig, wenn der Zweck nicht besser und wirtschaftlicher durch einen anderen erfüllt wird oder werden kann.

Wie bereits in Abschnitt 3.1.4 dargestellt, hat die Stadt vor der Grundsatzbeschlussfassung zur Errichtung von 4 neuen Einrichtungen in ihrem Gebiet in der Kinderbetreuung tätige private Einrichtungen Dritter über mögliche Kapazitätserweiterungen befragt und Angebote über einen kalkulatorischen Mietansatz über 20 Jahre abgefordert. Auf die dortigen Ausführungen soll deshalb zur Vermeidung von Wiederholungen verzichtet werden.

4.2. Organisation und Haftung

4.2.1. Rechtsnatur

Zur Rechtsnatur des Eigenbetriebs haben wir bereits in Abschnitt 3.2.1 Ausführungen vorgenommen, an die an dieser Stelle verwiesen wird.

Die Betriebssatzung des neu zu errichtenden Eigenbetriebs muss insbesondere Vorschriften über Gegenstand und Namen des Eigenbetriebes, die Höhe des Stammkapitals, die Zusammensetzung und die Entscheidungsbefugnisse der Organe enthalten. In der Betriebssatzung ist festzulegen, ob die Wirtschaftsführung und das Rechnungswesen des Eigenbetriebes nach den Bestimmungen der Gemeindeordnung oder nach den Vorschriften des Dritten Buches des Handelsgesetzbuches erfolgen.

4.2.2. Organe

Organisatorische Ausgestaltungserfordernisse ergeben sich aus dem EigBG LSA. Die organisatorische Verselbstständigung des Eigenbetriebs im Vergleich zur Stadt ist maßgeblich gekennzeichnet durch die Bildung besonderer Organe. Willensbildung und Entscheidungskompetenzen in Angelegenheiten des Eigenbetriebs sind verschiedenen Organen zugewiesen: Betriebsleitung, Betriebsausschuss und Stadtrat.

Gemäß § 5 des Entwurfs der Betriebssatzung des Eigenbetriebs sind für die Angelegenheiten des Eigenbetriebs die Betriebsleitung, der Betriebsausschuss, der Oberbürgermeister und der Stadtrat zuständig.

4.2.2.1. Betriebsleitung

Gemäß § 5 EigBG LSA bestimmt der Gemeinderat die Betriebsleitung auf Vorschlag des Betriebsausschusses im Einvernehmen mit dem Bürgermeister. Die Betriebsleitung kann aus einer oder mehreren Personen bestehen. Besteht die Betriebsleitung aus mehreren Personen, bestellt der Gemeinderat im Einvernehmen mit dem Bürgermeister eine von ihnen zum Ersten Betriebsleiter. Die Geschäftsverteilung innerhalb der Betriebsleitung regelt in diesem Fall die Geschäftsordnung.

Der Eigenbetrieb wird von der Betriebsleitung selbstständig geleitet, vorbehaltlich der Zuständigkeit von Gemeindevertretung und Betriebsausschuss. Der Betriebsleitung obliegt insbesondere die laufende Betriebsführung. Außerdem ist sie für die wirtschaftliche Führung des Eigenbetriebs verantwortlich. Des Weiteren vollzieht die Betriebsleitung die Beschlüsse des Gemeinderates und des Betriebsausschusses.

Gemäß § 7 EigBG LSA vertritt die Betriebsleitung die Gemeinde in den Angelegenheiten des Eigenbetriebes.

Gemäß der bestehenden Regelungen des EigBG LSA sind in § 6 des Entwurfs der Betriebssatzung des Eigenbetriebes die Zusammensetzung und Zuständigkeiten der Betriebsleitung sowie die Vertretungsberechtigung entsprechend ausgestaltet.

4.2.2.2. Betriebsausschuss

Der Betriebsausschuss ist ein beschließender Ausschuss, der sich ausschließlich mit den Angelegenheiten des Eigenbetriebes zu befassen hat (§ 8 Abs. 1 EigBG LSA). Gemäß § 8 EigBG LSA besteht der Betriebsausschuss aus den nach Maßgabe des § 47 KVG LSA zu bestimmenden Mandatsträgern sowie mindestens einer beim Eigenbetrieb beschäftigten Person. Näheres wird durch die Betriebssatzung bestimmt.

Nach § 9 EigBG LSA bereitet der Betriebsausschuss alle Angelegenheiten des Eigenbetriebes vor, die der Entscheidung des Stadtrates vorbehalten sind. Er überwacht die Geschäftsführung des Eigenbetriebes durch die Betriebsleitung und hat die Entscheidungen für den Stadtrat vorzubereiten. Soweit nicht nach § 10 EigBG LSA der Gemeinderat oder nach § 6 EigBG LSA die Betriebsleitung zuständig ist, entscheidet der Betriebsausschuss.

Die Zusammensetzung und Zuständigkeiten des Betriebsausschusses des Eigenbetriebes regeln die §§ 7 und 8 des Entwurfs der Betriebssatzung.

4.2.2.3. Stadtrat

Auch beim Eigenbetrieb ist der Stadtrat als politische Vertretungskörperschaft und damit oberstes städtisches Organ das formal wichtigste Entscheidungsgremium. Nach § 10 EigBG LSA ist der Stadtrat neben den in § 45 Abs. 2 KVG LSA genannten Angelegenheiten ausschließlich für die Entlastung der Betriebsleitung und die Verwendung des Jahresgewinns oder die Behandlung des Jahresverlustes zuständig. Der Stadtrat ist im Übrigen in Eigenbetriebsangelegenheiten oberstes Kontrollorgan. Die Zuständigkeit des Stadtrates endet bei den laufenden Geschäften der Betriebsleitung, auf die der Stadtrat unmittelbar keinen Einfluss hat.

§ 10 des Entwurfs der Betriebssatzung des Eigenbetriebes regelt die Zuständigkeiten des Stadtrats.

4.2.2.4. Oberbürgermeister

Gemäß § 9 des Entwurfs der Betriebssatzung des Eigenbetriebes ist der Oberbürgermeister oberste Dienstbehörde der sonstigen Bediensteten des Eigenbetriebes und Dienstvorgesetzter des Betriebsleiters. Dies entspricht im Wesentlichen den Vorgaben in § 11 Abs. 2 EigBG LSA. Er nimmt zudem in Angelegenheiten des Eigenbetriebes die ihm nach Maßgabe des KVG LSA und des EigBG LSA zugewiesenen Zuständigkeiten wahr.

4.2.3. Haushalts-, Rechnungs- und Prüfungswesen

Der Eigenbetrieb ist ein Sondervermögen der Stadt. Einnahmen und Ausgaben eines Eigenbetriebes scheiden daher aus dem Haushaltsplan und der allgemeinen Haushaltswirtschaft der Stadt aus. Im Haushaltsplan der Stadt werden nur monetäre Leistungsbeziehungen (z. B. Betriebskostenzuschüsse, Leistungsentgelte, geplante Eigenkapitalverzinsungen oder ggf. notwendige Verlustausgleiche) sowie Eigenkapitalbewegungen abgebildet. Der Eigenbetrieb verfügt gemäß § 16 EigBG LSA über einen eigenen Wirtschaftsplan, der an die Stelle des Haushaltsplans tritt und der aus Erfolgsplan, Vermögensplan, der mittelfristigen Finanzplanung, der Stellenübersicht und den Erläuterungen besteht.

Entsprechend dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb erfolgt die Rechnungslegung bei dem Eigenbetrieb gemäß § 15 EigBG LSA nach den Regeln der kaufmännischen doppelten Buchführung. Die Buchführung muss den Vorschriften des Dritten Buches des Handelsgesetzbuchs entsprechen.

Der Eigenbetrieb hat für den Schluss eines jeden Wirtschaftsjahres gemäß § 19 EigBG LSA einen aus der Bilanz, der Gewinn- und Verlustrechnung und dem Anhang bestehenden Jahresabschluss sowie einen Lagebericht nach den Vorschriften des Dritten Buches des Handelsgesetzbuchs aufzustellen. Die Jahresabschlussprüfung nimmt gemäß § 9 Abs. 3 EigBG LSA i.V.m. § 131 GO LSA das Rechnungsprüfungsamt vor bzw. beauftragt diese.

4.2.4. Haftung

Bei dem Eigenbetrieb handelt es sich um eine rechtlich unselbstständige Einheit der Stadt. Die Stadt als Trägerkörperschaft des Eigenbetriebs haftet daher für alle Verbindlichkeiten des Unternehmens unmittelbar und unbeschränkt. Schulden des Eigenbetriebs sind "rechtlich" Schulden der Stadt. Im Übrigen ergibt sich aus § 12 Abs. 2 Satz 2 EigBG LSA, dass die Stadt für die Einrichtungen aufzukommen hat, die ihrem Eigenbedarf dienen oder zu denen sie gesetzlich verpflichtet ist.

4.3. Steuerliche Aspekte

Seitens der Stadt wird die Variante präferiert, die drei Einrichtungen in einen neu zu gründenden Eigenbetrieb zu überführen, der unter dem Status der Gemeinnützigkeit betrieben wird. In diesen Eigenbetrieb sollen auch die weiteren vier neu zu errichtenden Kindertagesstätten eingegliedert werden.

Gemäß § 4 Abs. 6 KStG können BgA unter anderem dann zusammengefasst werden, wenn sie gleichartig sind, zwischen ihnen eine enge wechselseitige technisch- wirtschaftliche Verflechtung von einigem Gewicht besteht oder es sich um Versorgungsbetriebe handelt. Da es sich bei allen Einrichtungen um Kindertagesstätten handelt, bestehen aus steuerlicher Sicht keine Hinderungsgründe, diese in einem einheitlichen Eigenbetrieb zusammenfassen. Dabei entsteht nach unserem Dafürhalten ein einheitlicher neuer BgA, so dass für diesen nur noch eine Körperschaft- und Gewerbesteuererklärung pro Veranlagungszeitraum einzureichen ist.

Da auch im Falle der Zusammenfassung der einzelnen Kindertagesstätten zu einem einheitlichen BgA nicht beabsichtigt ist, diesem einheitlichen BgA Grundstücke und Gebäude zuzuordnen, sind aus einer solchen Vermögenszuordnung ggf. resultierende steuerliche Aspekte nicht zu berücksichtigen.

Ertragsteuerliche Konsequenzen (Aufdeckung stiller Reserven) aus der Zusammenfassung der bisher als drei BgA geführten Kindertagesstätten zu einem einheitlichen BgA entstehen nach üblicher Praxis nicht. Zwar wird nach der Rechtsprechung und der Finanzverwaltung davon ausgegangen, dass das Verhältnis zwischen einem BgA und seiner Trägerkörperschaft demjenigen einer Kapitalgesellschaft zu ihrem Anteilseigner entspricht, so dass auch die Überführung von Wirtschaftsgütern von einem BgA zu einem anderen BgA ertragsteuerlich relevant sein könnte. Allerdings erfolgt nach unseren Erfahrungen die zulässige Zusammenfassung von BgA stets zum Buchwert, auch wenn es streng genommen kein diesbezügliches Regelwerk gibt. Auch die Rechtsprechung geht von einer Zusammenfassung zum Buchwert aus.

Vorausgesetzt der neue Eigenbetrieb erfüllt mit dem Betrieb von Kindertagesstätten die Kriterien der Gemeinnützigkeit gem. §§ 52 ff. AO, bedeutet die Überführung und Zusammenfassung der BgA den Wechsel in die Steuerfreiheit (§ 5 Abs.1 Nr. 9 KStG, § 3 Nr. 6 GewStG). In entsprechender Anwendung des § 13 Abs. 4 KStG kann dieser Zusammenschluss u.E. ohne Aufdeckung von stillen Reserven erfolgen. Eine direkte Anwendung der Vorschrift scheidet aus, da dieses eine Identität zwischen steuerbefreiter und steuerpflichtiger Körperschaft voraussetzen würde, im Falle des Zusammenschlusses jedoch ein neuer BgA entsteht. Die bei der Variante 1 aufgeführte Zweifelsfrage hinsichtlich der satzungsmäßigen Anforderung an die Gemeinnützigkeit stellt sich bei dieser Variante nicht, da hier der einheitliche Eigenbetrieb die Anforderungen der Gemeinnützigkeit erfüllen könnte.

Umsatzsteuerlich ist der Übertragungsvorgang nicht relevant, weil er sich innerhalb eines Rechtsträgers abspielt; das heißt die unternehmerische Sphäre der Stadt wird dabei nicht verlassen.

Die Grunderwerbsteuer wird durch Rechtsvorgänge ausgelöst, die den Anspruch auf Eigentumsübertragung auslösen. Da bei der Überführung der BgAs in einen einheitlichen Eigenbetrieb eine Eigentumsübertragung nicht stattfindet, liegt kein steuerbarer Vorgang im Grunderwerbsteuerlichen Sinne vor.

4.4. Arbeits- und mitbestimmungsrechtliche Aspekte

Der Eigenbetrieb ist personalwirtschaftlich eingebunden in das öffentliche Dienstrecht. Arbeitgeber ist die Stadt. Durch die Einstufung als Sondervermögen ergibt sich formal eine Entlastung des städtischen Haushalts. Der Stellenplan der Stadt wird nicht zusätzlich belastet. Tarifrechtlich erfolgt im Eigenbetrieb die Entgeltgestaltung nach dem Tarifvertrag für den Öffentlichen Dienst (TVöD für Kommunen bzw. TVöD – Sozial und Erziehungsdienst). Über die Einstellung und Entlassung von bei dem Eigenbetrieb Beschäftigten entscheidet grundsätzlich gemäß § 11 Abs. 1 EigBG LSA der Betriebsausschuss im Einvernehmen mit der Betriebsleitung. Diese Zuständigkeit kann in der Betriebssatzung auch auf die Betriebsleitung übertragen werden.

Da der Betriebsausschuss gemäß § 8 Abs. 2 Ziff. 8 des Entwurfs der Betriebssatzung für die Einstellung, Eingruppierung und Entlassung von Beschäftigten ab der Entgeltgruppe S 18 (TVöD) zuständig ist, erfolgt hiermit inzident eine Aufgabenzuweisung für die Einstellung, Eingruppierung und Entlassung von Beschäftigten bis zur Entgeltgruppe S 17 (TVöD) an die Betriebsleitung.

Gemäß § 5 EigBG bestimmt der Gemeinderat auf Vorschlag des Betriebsausschusses eine Betriebsleitung. Daher ist bei Gründung eines neuen Eigenbetriebs dieser Posten zunächst zu besetzen. Des Weiteren sind im Eigenbetrieb Sachbearbeiter für sogenannte Querschnittsaufgaben (Finanzen, Personal, etc.) einzustellen. Da die Personalangelegenheiten nach Aussage der Stadt auch bei Gründung eines neuen Eigenbetriebs weiterhin durch die Stadtverwaltung (Fachbereich 01 Personal- und Organisationservice) wahrgenommen wird, sind hier keine Einstellungen zu erwarten.

Auf den Eigenbetrieb sind darüber hinaus die Regelungen des Personalvertretungsgesetzes (PersVG LSA) anzuwenden, so dass sich die Mitwirkung und Mitbestimmung der Beschäftigten danach richtet. Eine Personalvertretung ist nach § 1 PersVG LSA insoweit auch in einem Eigenbetrieb einzurichten. Personalräte werden in allen Dienststellen gewählt, in denen in der Regel mindestens fünf Wahlberechtigte beschäftigt sind, von denen drei wählbare Personalräte sind (vgl. § 12 PersVG LSA). Da bei einer Errichtung eines neuen Eigenbetriebs Kindertagesstätten von einer Beschäftigtenanzahl von 176 Stellen ausgegangen werden kann, wären in diesem Fall Personalräte zu wählen.

Die unternehmerische Mitbestimmung der Beschäftigten wird durch mindestens einen Beschäftigten im Betriebsausschuss gewährleistet (vgl. § 8 Abs. 2 EigBG). Die Zahl der Beschäftigten darf jedoch ein Drittel aller Mandatsträger des Betriebsausschusses nicht übersteigen. Bei einem Eigenbetrieb mit weniger als fünf Beschäftigten kann auf einen Vertreter der Beschäftigten im Betriebsausschuss verzichtet werden. Da dies für den neu zu gründenden Eigenbetrieb Kindertagesstätten nicht zu erwarten ist, wird mindestens ein Beschäftigter im Betriebsausschuss vertreten sein.

4.5. Wirtschaftliche Aspekte

Grundsätzlich gelten – auch in der Literatur – vor allem folgende wirtschaftliche Gründe für die Auslagerung von kommunalen Betrieben aus der Kernverwaltung:

- **Sparsames Wirtschaften durch kaufmännisches Denken:**
Durch die organisatorische und finanzwirtschaftliche Verselbständigung wird eine Unternehmensführung nach kaufmännischen Gesichtspunkten ermöglicht. Gleichzeitig wird eine wirtschaftliche Geschäftsführung unter Beibehaltung einer weitgehenden Kontrolle durch die Trägerverwaltung ermöglicht. Des Weiteren ist eine erleichterte Transparenz und Erfolgskontrolle durch die Sonderrechnung möglich. Auch die größere Flexibilität bei investiven Maßnahmen und der Personalausstattung führt zu einem sparsamen Wirtschaften.
- **Steuerliche Vorteile (vgl. 4.3)**
- **Generierung von zusätzlichen Know-how:**
Durch die klare Fokussierung eines Eigenbetriebs auf die Unterhaltung und Führung der Kindertagesstätten kann Wissen generiert und erweitert werden. Hinzu kommt das bereits vorhandene Wissen über das Arbeiten in einem Eigenbetrieb aus der aktuellen Integration in den Eigenbetrieb KGm. Dieses Wissen ist vor allem vor dem Hintergrund der bestehenden Probleme bei der Einführung der Kita-Software sowie der Umsetzung des Kinderförderungsgesetzes wichtig.
- **Größere Autonomie**
Eigenbetriebe sind organisatorisch selbständig. Auch finanzwirtschaftlich sind sie selbständig und werden als Sondervermögen mit eigener Kassen- und Kreditwirtschaft, eigener kaufmännischer Buchführung, eigener Gewinn- und Verlustrechnung sowie einem eigenen selbständigen Wirtschafts-, Erfolgs-, Stellen- und Finanzplan geführt.
- **Kundenorientierung**
Ähnlich wie bei der Generierung des zusätzlichen Know-hows ist die Fokussierung auf die Unterhaltung und Führung der Kindertagesstätten ein klarer Vorteil für die Kundenorientierung. Dies führt zu einer Steigerung des Service-Levels, das vor allem im Bereich der Kindertagesstätten bei wachsender politischer Aufmerksamkeit und Konkurrenz immer wichtiger wird.

Auch für die Gründung eines neuen Eigenbetriebs treffen diese Vorteile zu. Damit sind zwar nicht direkt monetär bezifferbare Vorteile ersichtlich. Langfristig werden sich diese Vorteile jedoch erfahrungsgemäß auf die Wirtschaftlichkeit eines solchen Eigenbetriebs auswirken.

Diese Vorteile können für alle Formen der Auslagerung herangezogen werden, sodass sich in diesem Bereich kein Unterschied zwischen den einzelnen Rechtsformen ergibt.

Kosten und Gründung

Nach § 128 Abs. 1 KVG LSA dürfen sich die Kommunen auch in Angelegenheiten der örtlichen Gemeinschaft außerhalb ihrer öffentlichen Verwaltung u.a. in der Rechtsform des Eigenbetriebs wirtschaftlich betätigen, wenn

- ein öffentlicher Zweck die Betätigung rechtfertigt,
- wirtschaftliche Betätigungen nach Art und Umfang in einem angemessenen Verhältnis zur Leistungsfähigkeit der Kommune und zum voraussichtlichen Bedarf stehen und
- der Zweck nicht besser und wirtschaftlicher durch einen anderen erfüllt wird oder erfüllt werden kann.

Im Rahmen der Gründung eines Eigenbetriebs sind die Rechtsverhältnisse durch eine Betriebssatzung zu regeln (vgl. § 4 EigBG). In dieser sind mindestens Aussagen zum Gegenstand und Name des Eigenbetriebes, zur Höhe des Stammkapitals sowie zur Zusammensetzung und zu den Entscheidungsbefugnissen der Betriebsleitung und des Betriebsausschusses zu treffen.

Ein Eigenbetrieb ist mit einem angemessenen Stammkapital auszustatten (vgl. § 12 EigBG).

5. Variante 3: Integration in die Verwaltungsstruktur der Stadt in Form eines Regiebetriebs

Nach Einführung des neuen kommunalen Haushaltrechts für Kommunen in der Landeshauptstadt Magdeburg sind die Unterschiede zwischen einem Regiebetrieb und einem Amt oder einem Fachbereich sehr gering. Der Regiebetrieb ist rechtlich und organisatorisch unselbständig und somit Teil der Kernverwaltung. Er stellt eine Organisationsform kommunaler (wirtschaftlicher) Betätigung dar. Er unterliegt ebenfalls dem kommunalen Haushalts-, Rechnungs- und Prüfungswesen. Für den Regiebetrieb gilt auch das haushaltsrechtliche Gesamtdeckungsprinzip. Aus diesen Gründen wird innerhalb der Variante 3: Integration in die Verwaltungsstruktur der Stadt die Gründung eines Regiebetriebs beschrieben.

5.1. Kommunalrecht

Die Betreuung der Kindertagesstätten in der Rechtsform des Regiebetriebs ist kommunalrechtlich zulässig. Das Gemeindefinanzierungsrecht stellt an die Gründung eines Regiebetriebs keine gesonderten Anforderungen.

Der Regiebetrieb wird als eine Abteilung innerhalb der allgemeinen Kommunalverwaltung geführt. Organisatorisch ist der Regiebetrieb vergleichbar mit der Gründung eines Amtes oder eines Fachbereichs.

Da es wegen der Anwendung der allgemein für die Kommunalverwaltung geltenden Regelungen besonderer Bestimmungen nicht bedarf, finden sich in der KVG LSA keine bzw. nur rudimentäre gesetzliche Regelungen über den Regiebetrieb. Die KVG LSA setzt seine Zulässigkeit mit der Formulierung schlicht voraus, dass sich Gemeinden in Angelegenheiten der örtlichen Gemeinschaft auch außerhalb ihrer öffentlichen Verwaltung wirtschaftlich betätigen dürfen (§128 Abs. 1 KVG LSA).

Gemäß § 24 SGB VIII sollen alle Kinder, für deren Wohl eine Förderung in Tageseinrichtungen oder in Tagespflege erforderlich ist, eine entsprechende Hilfe erhalten. Den Ländern ist die Aufgabe übertragen worden, für einen bedarfsgerechten Ausbau Sorge zu tragen. Nach § 3 Abs. 1 KiFöG hat jedes Kind mit gewöhnlichem Aufenthalt im Land Sachsen-Anhalt bis zur Versetzung in den 7. Schuljahrgang Anspruch auf einen ganztägigen Platz in einer Tageseinrichtung. Den Träger der öffentlichen Jugendhilfe trifft die Aufgabe, darauf hinzuwirken, dass für jedes Kind vom vollendeten dritten Lebensjahr an bis zum Schuleintritt ein Kindergartenplatz zur Verfügung steht.

Die Stadt ist gemäß § 69 Abs. 1 Satz 2 SGB VIII i.V.m. § 1 Abs. 1 Kinder- und Jugendhilfegesetzes des Landes Sachsen-Anhalt Träger der öffentlichen Jugendhilfe und für die Umsetzung des Rechtsanspruchs auf einen ganztägigen Platz in einer Tageseinrichtung verantwortlich.

Gemäß § 9 Abs. 1 Nr. 1 KiFöG können Träger der Tageseinrichtungen u.a. Gemeinden sein. Da der Regiebetrieb rechtlich unselbstständig ist, ist die Stadt tauglicher Träger nach dem KiFöG.

5.2. Organisation und Haftung

5.2.1. Rechtsnatur

Beim Regiebetrieb handelt es sich um eine "bloße" Zusammenfassung technischer und finanzieller Mittel als Teil der Kommunalverwaltung. Der Regiebetrieb ist als Teil der Kommunalverwaltung ohne rechtliche oder leitungs- bzw. haushaltsmäßige Verselbstständigung. Er unterliegt damit hinsichtlich seiner Leitung und seines Haushalts den allgemein für die Kommunalverwaltung geltenden Regelungen. Als unselbstständiger Teil der Verwaltung kann er keine eigenen Rechte und Pflichten begründen. Alles Handeln oder Unterlassen wird unmittelbar der Stadt zugerechnet. Nur sie und nicht der Regiebetrieb wird berechtigt und verpflichtet. Alle Einnahmen und Ausgaben werden im kommunalen Haushalt veranschlagt: er besitzt kein abgrenzbares Betriebsvermögen.

5.2.2. Organe

Als Bestandteil der Verwaltung hat der Regiebetrieb keine selbstständigen Organe. Die Aufgabe des Betriebs nimmt die Dienststelle der Trägerkommune oder ein leitender Beamter neben seinen übrigen Dienstgeschäften wahr. Der Regiebetrieb wird gesetzlich durch den Hauptverwaltungsbeamten vertreten. Sind Geschäftsbereiche für haupt- oder ehrenamtliche Beigeordnete gebildet, dann ist dieser verantwortlich. Alle wichtigen Entscheidungen sind dem Rat, ggf. Ausschüssen, vorbehalten. Der Rat oder Ausschuss entscheidet also u.a. über die Erweiterung, Einschränkung und Auflösung der öffentlichen Einrichtung und die Feststellung des Haushaltsplans sowie des Stellenplanes. Ihm sind die für den wirtschaftlichen Erfolg des Betriebs maßgeblichen Entscheidungen vorbehalten.

Der laufende Betrieb wird regelmäßig von einem Amtsleiter unter Aufsicht des zuständigen Dezernenten geführt. Andere Ämter der Kommunalverwaltung, insbesondere die Querschnittsämter, müssen regelmäßig an den betrieblichen Entscheidungen beteiligt werden.

5.2.3. Haushalts-, Rechnungs- und Prüfungswesen

Mit Art. 1 des Gesetzes über ein Neues Kommunales Haushalts- und Rechnungswesen für die Kommunen im Land Sachsen-Anhalt vom 2. März 2006 hat der Gesetzgeber die Reform des Kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens (NKHR), die Umstellung von der Kameralistik auf das System der doppelten Buchführung (Doppik), auf den Weg gebracht. Durch die Einführung des NKHR ist dem kommunalen Bereich ein Instrument an die Hand gegeben, mit dem wirtschaftlicheres und nachhaltigeres Steuern der kommunalen Haushalte ermöglicht worden ist.

Da der Regiebetrieb unselbstständiger Teil der Verwaltung ist, gilt für ihn das kommunale Haushaltsrecht ohne Einschränkungen. Die Stadt erlässt für jedes Jahr eine Haushaltssatzung gemäß § 100 KVG LSA LSA. Bestandteil der Haushaltssatzung ist unter anderem der Haushaltsplan der Stadt i.S.d. § 101 KVG LSA. In ihm werden die Erträge und Aufwendungen eines Regiebetriebs erfasst. Der Haushaltsplan ist in einen Ergebnisplan und einen Finanzplan sowie in Teilpläne zu gliedern. Der Haushaltsplan enthält ferner den Stellenplan gemäß § 76 KVG LSA. Die Vermögenslage des Regiebetriebs spiegelt sich damit unmittelbar im Haushalt der Stadt wider, eine gesonderte Bilanz des Regiebetriebes wird aber nicht ausgewiesen.

Die Stadt erfasst ihre Geschäftsvorfälle seit der Einführung der Doppik nach den Regeln der kaufmännischen doppelten Buchführung. Einzelheiten zur Doppik sind in § 161 Abs. 1 Nr. 12 KVG LSA i.V.m. Verordnung über die Aufstellung und Ausführung des Haushaltsplanes der Gemeinden im Land Sachsen-Anhalt nach den Grundsätzen der doppelten Buchführung (GemHVO Doppik) geregelt.

Die Stadt hat gemäß § 118 KVG LSA für den Schluss eines jeden Haushaltsjahres einen Jahresabschluss aufzustellen. Er ist nach den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung aufzustellen. Der Jahresabschluss besteht aus einer Ergebnisrechnung, einer Finanzrechnung, einer Vermögensrechnung (Bilanz) und einem Anhang. Der Jahresabschluss ist nach § 118 Abs. 3 KVG LSA durch einen Rechenschaftsbericht zu erläutern, der nach § 48 GemHVO Doppik Aussagen über den Verlauf der Haushaltswirtschaft und die Lage der Stadt gibt.

Der Jahresabschluss unterliegt der Prüfung durch das Rechnungsprüfungsamt (§ 140 Abs. 1 Nr. 1 KVG LSA).

5.2.4. Haftung

Da es sich bei dem Regiebetrieb um einen rechtlich unselbstständigen Teil der Stadtverwaltung handelt, haftet die Stadt als Trägerkommune für alle Verbindlichkeiten des Regiebetriebs unmittelbar und unbeschränkt. Schulden des Regiebetriebs sind "rechtlich" Schulden der Trägerkommune Stadt.

5.3. Entgeltentwicklung

Es sind keine Veränderungen zu erwarten. Es gelten weiterhin die Regelungen des TVöD (VKA).

5.4. Steuerliche Aspekte

5.4.1. Ertragsteuern

Eine kommunale Gebietskörperschaft ist grundsätzlich nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art (BgA) steuerpflichtig (§ 1 Abs. 1 Nr. 6, § 4 Abs. 1 KStG).

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 12. Juli 2012, BStBl II 2012, S. 837 entschieden, dass Kommunen mit dem Unterhalten von Kindergärten nicht hoheitlich tätig sind, sondern BgAs unterhalten. Entsprechend sind die bisher im Rahmen der Erweiterung der Eigenbetriebe KGm geführten BgAs unbeschränkt körperschaftpflichtig (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG).

Die Gewerbesteuerpflicht des BgA ergibt sich aus § 2 GewStDV. Gemäß § 2 Abs. 1 Satz 1 GewStDV sind Unternehmen der Gebietskörperschaft gewerbesteuerpflichtig, wenn sie als stehender Gewerbebetrieb anzusehen sind. Während für die Körperschaftsteuerpflicht eines BgA Gewinnerzielungsabsicht nicht erforderlich ist, sondern die Absicht zur Einkünfteerzielung ausreicht, tritt eine Gewerbesteuerpflicht nur bei einem mit Gewinnerzielungsabsicht betriebenen BgA ein (vgl. R 2.1 Abs. 6 GewStR i.V.m. § 15 Abs. 2 EStG).

Eine Befreiung von der Körperschaft- und Gewerbesteuerpflicht ist möglich, soweit der jeweilige BgA die Voraussetzungen für die Anerkennung als gemeinnützige Körperschaft erfüllt und die Kindertagesstätten als steuerbegünstigte Zweckbetriebe im Sinne des § 68 Nr. 1 Buchst. b AO anzusehen sind.

Bisher wurden die kommunalen Kindertagesstätten nicht als gemeinnützige Einrichtungen geführt. Das steuerliche Einlagekonto der drei BgA beträgt derzeit entsprechend den Angaben in der Steuererklärung jeweils null EUR, steuerliche Verlustvorträge bestehen nicht.

5.4.2. Umsatzsteuer

Für die Umsatzsteuer gilt bis zum 31.12.2016 grundsätzlich, dass öffentlich-rechtliche Körperschaften nur im Rahmen ihrer BgAs als Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes anzusehen sind (§ 2 Abs. 3 Umsatzsteuergesetz – UStG i. d. F. vom 21.02.2005). Entsprechend gehörten bis zum Veranlagungszeitraum 2016 die Kindertagesstätten als BgA zum unternehmerischen Bereich der Stadt (BFH vom 18.12.2003 BFH/NV 2004 S. 985). Die jeweiligen BgA erbrachten mithin umsatzsteuerbare Leistungen.

Ab 01.01.2017, unter Beachtung der Übergangsregelungen jedoch spätestens ab 01.01.2021, normiert das Gesetz neue Kriterien für die umsatzsteuerliche Unternehmerschaft (§ 2b UStG n.F.). Wesentliche Abgrenzungskriterien sind die Form der vertraglichen Ausgestaltung und die Wettbewerbsrelevanz der Tätigkeit. Wird eine juristische Person des öffentlichen Rechts auf privatrechtlicher Ebene tätig, bewegt sie sich immer im unternehmerischen Bereich.

Wird sie im Rahmen der ihr obliegenden Aufgaben der öffentlichen Gewalt tätig, ist sie nur dann umsatzsteuerlicher Unternehmer, wenn eine größere Wettbewerbsverzerrung vorliegt. Mit dem Betrieb von Kindertagesstätten wird die Stadt nicht in diesem Rahmen tätig. Folglich unterliegen die Kindertagesstätten nach wie vor grundsätzlich der Umsatzbesteuerung (§ 2 Abs. 1 UStG).

Jedoch sind die Leistungen von Kindergärten bzw. Kindertagesstätten in der Regel nach § 4 Nr. 23 und 25 UStG von der Umsatzsteuer befreit. Dies führt gleichzeitig zum Ausschluss des Vorsteuerabzugs.

Aktuell werden die Einrichtungen im Rahmen des erweiterten Eigenbetriebes „Kommunales Gebäudemanagement“ als drei gesonderte BgA geführt. Entsprechend wurden ab 2014 für jeden der BgA getrennte Körperschaft- und Gewerbesteuererklärungen eingereicht. Die umsatzsteuerliche Erfassung der steuerfreien Umsätze erfolgte im Rahmen der Umsatzsteuererklärung der Stadt.

An dieser Verfahrensweise ändert sich nichts, wenn die Einrichtungen in die Verwaltungsstruktur der Stadt integriert werden.

5.5. Arbeitsrechtliche Aspekte

Der Regiebetrieb ist personalwirtschaftlich eingebunden in das öffentliche Dienstrecht. Jeweiliger Arbeitgeber bzw. Dienstherr ist die Stadt.

Die Beschäftigten des Regiebetriebs werden wie die übrigen in der Kommunalverwaltung Tätigen als kommunale Beschäftigte geführt. Für die Personalwirtschaft des Regiebetriebs gilt der allgemeine Stellenplan der Stadt.

Personalwirtschaft und Mitbestimmung

Die Regelungen des Personalvertretungsgesetzes finden Anwendung, so dass sich die Mitwirkung und Mitbestimmung der Beschäftigten danach richtet.

5.6. Wirtschaftliche Aspekte

Ähnlich wie in den anderen Varianten des Vergleichs ergeben sich die wirtschaftlichen Vorteile langfristig aus dem organisatorischen Mehrwert des Regiebetriebs. Hier sind vor allem folgende Aspekte zu nennen:

- Ein Regiebetrieb ist grundsätzlich geeignet für die Organisation der Errichtung und Betreibung der Kindertagesstätten.
- Durch die Einbettung in den Haushalt der Stadt, wird dem Regiebetrieb eine bestimmte Finanzausstattung sicher zugesagt (Haushaltssperren können diese Sicherheit allerdings auch teilweise wieder beseitigen).
- Die Stadt hat direkten Einfluss auf das Angebot, die Organisation und das Personal des Regiebetriebs.

Gleichzeitig sind aber auch Nachteile darzustellen, die sich ebenfalls auf die wirtschaftliche Situation eines Regiebetriebs auswirken können:

- In einem Regiebetrieb ist aufgrund seiner Einbettung in die städtische Verwaltung, die unternehmerische Freiheit beschränkt.
- Die Errichtung eines Regiebetriebs ist unmittelbar im städtischen Haushalt abgebildet.
- Eine unmittelbare Vergleichbarkeit zu „Freien Trägern“ als Betreiber des Großteils der Kindertagesstätten der Stadt ist aufgrund der fehlenden rechtlichen Vorgabe zur Führung eines separaten Jahresabschlusses nicht gegeben.

Kosten und Gründung

Es sind keine besonderen Gründungsformalitäten zu beachten.

6. Variante 4: Errichtung einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung

Eine weitere hier zu untersuchende Alternative ist die Errichtung einer GmbH, die nach ihrer Gründung mit dem Betrieb der Kindertagesstätten beauftragt werden könnte.

Da die Stadt die Investitionen selbst tätigt und die Kindertagesstätten zur Nutzung an den Betreiber überlassen werden sollen, kann dieser Umstand bei der Ausgestaltung des Gesellschaftsvertrages der Betreibergesellschaft und hier insbesondere bei deren Kapitalausstattung berücksichtigt werden.

6.1. Kommunalrecht

Die kommunalrechtliche Zulässigkeit der wirtschaftlichen Betätigung in privatrechtlicher Rechtsform beurteilt sich anhand der §§ 128, 129 KVG LSA.

Die Voraussetzungen §§ 128 KVG LSA müssen auch bei der Gründung einer Eigengesellschaft in der Rechtsform einer GmbH vorliegen. Insoweit kann auf die diesbezügliche Darstellung zu den Voraussetzungen der wirtschaftlichen Betätigung zum Eigenbetrieb verwiesen werden.

Gleichwohl besteht nach der Intention des Gesetzgebers eine Präferenz für eine Aufgabenerfüllung in öffentlich-rechtlicher Organisationsform (§ 129 Abs. 1 Nr. 1 KVG LSA). Ausdruck hierfür ist, dass die wirtschaftliche Betätigung in Privatrechtsform nur dann zulässig ist, wenn der öffentliche Zweck der Betätigung nicht besser durch einen Zweckverband, einen Eigenbetrieb oder eine Anstalt des öffentlichen Rechts erfüllt wird oder erfüllt werden kann. Darüber hinaus ist der Katalog der Voraussetzungen in § 129 Abs. 1 Nr. 2 bis 6 KVG LSA bei der Ausgestaltung des Gesellschaftsvertrages der GmbH sowie die Vorgaben in §§ 131 und 133 KVG LSA zwingend zu beachten.

6.2. Organisation und Haftung

6.2.1. Rechtsnatur

Bei einer GmbH handelt es sich um eine juristische Person des privaten Rechts mit eigener Rechtspersönlichkeit. Sie ist selbst Trägerin von Rechten und Pflichten. Für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft haftet nach § 13 Abs. 2 GmbHG den Gläubigern nur das Gesellschaftsvermögen.

6.2.2. Organe

Die Organe der GmbH sind

- die Gesellschafterversammlung,
- der (fakultative) Aufsichtsrat sowie
- die Geschäftsführung.

Die Gesellschafterversammlung ist das oberste Organ der GmbH und hat relativ weitgehende Befugnisse, die sich grundsätzlich aus dem Gesellschaftsvertrag (§ 45 GmbHG) ergeben. Das Gesetz enthält subsidiäre Vorschriften in § 46 GmbHG; danach ist die Zuständigkeit für die Gesellschafterversammlung insbesondere zwingend für

- die Feststellung des Jahresabschlusses und die Verwendung des Ergebnisses,
- die Entscheidung über die Offenlegung eines Einzelabschlusses nach internationalen Rechnungslegungsstandards (§ 325 Abs. 2a des Handelsgesetzbuchs) und über die Billigung des von den Geschäftsführern aufgestellten Abschlusses,
- die Billigung eines von den Geschäftsführern aufgestellten Konzernabschlusses;
- die Einforderung der Einlagen,

- die Rückzahlung von Nachschüssen,
- die Teilung, die Zusammenlegung sowie die Einziehung von Geschäftsanteilen,
- die Bestellung und die Abberufung von Geschäftsführern sowie die Entlastung derselben;
- die Maßregeln zur Prüfung und Überwachung der Geschäftsführung,
- die Bestellung von Prokuristen und von Handlungsbevollmächtigten zum gesamten Geschäftsbetrieb, sowie
- die Geltendmachung von Ersatzansprüchen, welche der Gesellschaft aus der Gründung oder Geschäftsführung gegen Geschäftsführer oder Gesellschafter zustehen, sowie die Vertretung der Gesellschaft in Prozessen, welche sie gegen die Geschäftsführer zu führen hat.

Darüber hinaus ist die Gesellschafterversammlung zuständig für:

- Änderungen des Gesellschaftsvertrages (§ 53 GmbHG) sowie
- die Auflösung der Gesellschaft (§ 60 Abs. 1 Nr. 2 GmbHG).

Die Bandbreite der im Gesellschaftsvertrag auszugestaltenden Zuständigkeiten der Gesellschafterversammlung ist im Ergebnis sehr groß. Sie reicht von einer weitgehenden Anbindung der Geschäftsführung an Beschlüsse der Gesellschafterversammlung (vgl. § 37 Abs. 1 GmbHG) bis zu einer weitgehenden Entscheidungsfreiheit der Geschäftsführung (analog dem Vorstand einer AG). Diese Flexibilität macht die GmbH für Kommunen attraktiv.

In der Regel werden insbesondere folgende Zuständigkeiten im Gesellschaftsvertrag geregelt:

- Die Bestellung der Mitglieder des Aufsichtsrates, soweit sie nicht in den Aufsichtsrat zu entsenden oder von den Arbeitnehmern nach Mitbestimmungsgrundsätzen zu wählen sind,
- die Verwendung des Bilanzgewinns,
- die Entlastung der Mitglieder der Geschäftsführung und des Aufsichtsrates,
- die Bestellung der Abschlussprüfer,
- die Zuständigkeiten.

Die Gesellschafterversammlung als oberstes Organ der GmbH kann - soweit dem nicht zwingende gesetzliche Vorschriften entgegenstehen - jede Gesellschaftsangelegenheit an sich ziehen (§§ 45, 46 GmbHG).

In der Gesellschafterversammlung üben die Gesellschafter ihre Rechte in den Angelegenheiten der Gesellschaft aus. Bei einer Eigengesellschaft ist die Kommune alleiniger Gesellschafter, so dass auch sie ausschließlich die Zusammensetzung der Gesellschafterversammlung bestimmt. Im Falle von Beteiligungsgesellschaften setzt die Gesellschafterversammlung aus den von der Kommune bestimmten Vertretern und den Vertretern der übrigen Gesellschafter zusammen. In diesen Fällen richtet sich die Zahl der Stimmen nach den Anteilen der einzelnen Gesellschafter am Stammkapital der Gesellschaft.

Der Aufsichtsrat besteht aus mindestens drei Mitgliedern. Der Aufsichtsrat hat insbesondere die Aufgabe, die Geschäftsführung laufend zu überwachen und zu kontrollieren.

Der Aufsichtsrat ist allerdings insoweit auf die Kontrollfunktion beschränkt, als er nicht die Befugnis hat, Entscheidungen in Angelegenheiten der Geschäftsführung zu treffen und damit selbst unternehmerische Initiative zu entfalten.

Der Aufsichtsrat besteht aus Vertretern der Gesellschafter und ggf. der Arbeitnehmer der GmbH. Die Aufsichtsratsmitglieder können ihre Aufgaben nur persönlich wahrnehmen, eine Übertragung auf Dritte ist somit nicht möglich. Die Sitzungen sind grundsätzlich nicht öffentlich. Die Mitglieder unterliegen der Verschwiegenheitspflicht gegenüber außenstehenden Dritten (beim fakultativen Aufsichtsrat: § 52 GmbHG i.V.m. §§ 116, 93 Abs. 1 S. 3 AktG).

Mit der besonderen unternehmensrechtlichen Pflichtenstellung der Aufsichtsratsmitglieder sind Weisungsrechte der entsendenden Kommune (gesellschaftsrechtlich) grundsätzlich unvereinbar.

Die GmbH wird durch die Geschäftsführung gerichtlich und außergerichtlich vertreten (§ 35 Abs. 1 GmbHG). Sie hat keinen Anspruch auf uneingeschränkte Eigenverantwortlichkeit in der Geschäftsleitung, so dass ihr durch Gesellschaftsvertrag oder Gesellschafterbeschluss Beschränkungen auferlegt werden können (§ 37 GmbHG).

6.2.3. Haushalts-, Rechnungs- und Prüfungswesen

Grundsätzlich sind für GmbHs die Vorschriften des Handelsgesetzbuches über die Buchführung und Kapitalgesellschaften bindend.

Die GmbH kann ohne haushaltsrechtliche Beschränkungen selbst Kredite aufnehmen. Zu beachten ist hierbei, dass Kreditinstitute Sicherheiten verlangen können/werden, die allerdings von den Gesellschaftern in Form von Bürgschaften erbracht werden können. In solchen Fällen dürften die Gesellschafter eine Avalprovision verlangen, die ihnen einerseits dem kommunalen Gesellschafter un versteuert zuflösse und andererseits (steuer-mindernd) Aufwand bei der Gesellschaft darstellte. Die Bankkonditionen entsprächen denen der Kommunal-kredite, soweit die Kommune als Bürge auftritt (kommunalkreditähnliche Konditionen).

Eine weitere Finanzierungsmöglichkeit eröffnet sich, wenn sich weitere Dritte im Rahmen der Gründung oder durch spätere Kapitalerhöhungen an der GmbH beteiligen (Beteiligungsfinanzierung).

Die Geschäftsführung der GmbH hat in den ersten drei Monaten des Geschäftsjahres für das vergangene Ge-schäftsjahr den Jahresabschluss (Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung und Anhang) sowie einen Lagebericht aufzustellen. Diese sind durch einen Abschlussprüfer zu prüfen.

§ 133 KVG LSA sieht besondere Prüfungs- und Informationsrechte bei kommunalen Beteiligungen an Eigenge-sellschaften und gemischtwirtschaftlichen privatrechtlichen Unternehmen vor. Die Gründung einer Gesell-schaft sowie die Beteiligung an einer solchen Gesellschaft einer Gemeinde setzt danach voraus, dass der Jahres-abschluss und der Lagebericht in entsprechender Anwendung der Vorschriften des Dritten Buches des HGB für große Kapitalgesellschaften aufgestellt und diese ebenso oder in entsprechender Anwendung der für Eigenbe-triebe geltenden Vorschriften geprüft wird.

6.2.4. Haftung

Für Verbindlichkeiten der GmbH haftet nach § 13 Abs. 2 GmbHG nur das Gesellschaftsvermögen. Damit be-steht für die Stadt keine Gefahr einer unbegrenzten Haftung. Das finanzielle Risiko ist kalkulierbar und be-grenzt.

Gemäß § 5 Abs. 1 GmbHG hat die GmbH ein Stammkapital. Seine Existenz bietet den notwendigen Ausgleich für den nach § 13 Abs. 2 GmbHG angeordneten Haftungsausschluss. Das Stammkapital dient der Sicherung der Gläubiger, weil die GmbH über Vermögensgegenstände verfügen muss, deren Gesamtwert wenigstens dem Be-trag des Stammkapitals entspricht.

Da die GmbH in der vorliegenden Variante allein den Betrieb der Kindertagesstätten sicherstellen müsste, würde die Einzahlung eines nur geringen Stammkapitalbetrages, möglicherweise nur in Höhe des gesetzlichen Mindeststammkapitals in Höhe von 25.000 EUR, durch die Stadt ausreichend sein, weil die Gesellschaft keine Investitionen in Grundstücke und Gebäude tätigen muss, die sie in diesem Fall fremd zu finanzieren und ggf. in diesem Zusammenhang die (mangelnde) Eigenkapitalausstattung der Gesellschaft gegenüber einem Kreditin-stitut zu rechtfertigen hätte. Das (Haftungs-)Risiko der Stadt hinsichtlich des Verlustes der Stammeinlage redu-ziert sich insoweit mit sinkender Höhe des von ihr übernommenen Stammkapitals.

6.3. Steuerliche Aspekte

6.3.1. Übertragungsvorgang

Ertragsteuern

Im Bereich der Ertragsteuern stellt sich die Frage, ob anlässlich des Übertragungsvorganges stille Reserven auf-zudecken und zu versteuern sind. Grundsätzlich gilt, dass bei der Überführung von Vermögen aus einem Be-triebsvermögen in ein anderes Betriebsvermögen stille Reserven aufzudecken und zu versteuern sind, es sei denn, es findet eine gesetzliche Ausnahmeregelung Anwendung. Ausnahmeregelungen sind im Umwand-lungssteuergesetz (UmwStG) geregelt.

Die Errichtung der GmbH könnte entweder im Wege der Gesamtrechtsnachfolge in Anwendung des § 168 UmwG als Ausgliederung zur Neugründung oder aber als Vorgang außerhalb des UmwG erfolgen. So wäre es beispielsweise denkbar, zunächst im Wege der Bargründung eine GmbH zu gründen und sodann dieser im Wege der Sacheinlage gegen Gewährung von Geschäftsanteilen die bislang den BgA Kindertagesstätten zugeordneten Vermögensgegenstände zu übertragen.

In beiden Fällen räumt der § 20 Abs. 2 UmwStG der übernehmenden Kapitalgesellschaft auf Antrag das Wahlrecht ein, die übergehenden Wirtschaftsgüter mit dem Buchwert, einem höheren Wert, höchstens jedoch mit dem Teilwert anzusetzen. Entscheidet sich die aufnehmende Kapitalgesellschaft für den Buchwertansatz, wird die Aufdeckung der stillen Reserven beim Einbringenden vermieden.

Die Buchwertfortführung ist insbesondere an folgende Voraussetzungen geknüpft:

- Einbringende können natürliche oder juristische Personen sein. Erfasst wird auch die Ausgliederung eines BgA in eine Kapitalgesellschaft;
- Gegenstand der Sacheinlage muss ein Betrieb, Teilbetrieb oder eine Mitunternehmerschaft mitsamt allen Wirtschaftsgütern, die zu seinen wesentlichen Grundlagen gehören sein;
- Dem Einbringenden (Stadt) müssen für die Sacheinlage neue Anteile an der aufnehmenden Gesellschaft gewährt werden;
- Es muss sichergestellt sein, dass das Betriebsvermögen später bei der übernehmenden Körperschaft der Besteuerung mit Körperschaftsteuer unterliegt;
- Die Passivposten des eingebrachten Betriebsvermögens die Aktivposten nicht übersteigen, wobei das Eigenkapital nicht zu berücksichtigen ist und
- Das Recht der Bundesrepublik Deutschland hinsichtlich der Besteuerung des Gewinns aus der Veräußerung des eingebrachten Betriebsvermögens bei der übernehmenden Gesellschaft nicht ausgeschlossen oder beschränkt ist.

Liegt ein Fall des § 20 UmwStG vor, kann eine Übertragung von Wirtschaftsgütern vom BgA auf die GmbH zu Buchwerten und mit einer achtmonatigen Rückwirkung (§20 Abs. 6 UmwStG) erfolgen.

Problematisch ist, dass durch die Zurückbehaltung der Grundstücke und Gebäude der GmbH funktional wesentliche Betriebsgrundlagen vorenthalten werden. Zwar werden diese aktuell dem jeweiligen BgA unentgeltlich überlassen und sind mithin nicht bilanziell beim jeweiligen BgA erfasst, jedoch besteht für Wirtschaftsgüter, die für den jeweiligen BgA eine wesentliche Betriebsgrundlage darstellen, eine Pflicht zur Zuordnung zum notwendigen Betriebsvermögen. Unter der Annahme, dass es sich bei den Grundstücken und Gebäuden um derart wesentliche Betriebsgrundlagen handelt, führt die Zurückbehaltung des Grundbesitzes bei der Stadt dazu, dass kein Betrieb i.S. des § 20 UmwStG auf die GmbH übertragen wird. Folglich ist die steuerneutrale Übertragung der Wirtschaftsgüter auf die GmbH nicht möglich. Eine alternative könnte dann darin bestehen, eine Nutzungsüberlassung mit der GmbH derart zu vereinbaren, dass die GmbH zwar wirtschaftliche Eigentümerin des Grundbesitzes wird, gleichwohl hierin kein Grunderwerbsteuerlicher Vorgang angenommen werden kann. Nachteilig hieran ist, dass derartige Gestaltung zunächst aufwendig zu entwickeln und kompliziert zu leben sind. Zudem wäre eine derartige Gestaltung vorab zwingend mit der Finanzverwaltung verbindlich abzustimmen.

Darüber hinaus wäre die Besteuerung der stillen Reserven in der GmbH dann nicht sichergestellt, wenn die Überführung in den steuerfreien Bereich einer gemeinnützigen GmbH (gGmbH) erfolgt. In dem Zusammenhang wäre mit der Finanzverwaltung abzustimmen, ob in analoger Anwendung des § 13 Abs. 4 KStG eine steuerfreie Übertragung dennoch möglich wäre.

Betriebsaufspaltung/BgA Nutzungsüberlassung

Überlässt eine Gebietskörperschaft einer anderen Person ein Grundstück, ist dieser Vorgang grundsätzlich als Vermögensverwaltung anzusehen. Durch die Nutzungsüberlassung als solche wird kein BgA begründet (§ 1 Abs. 1 Nr. 6 i.V. m. § 4 KStG). Jedoch kann durch die Überlassung der Grundstücke gegebenenfalls eine Betriebsaufspaltung entstehen. Diese ist bei Vorliegen einer personellen und sachlichen Verflechtung anzunehmen.

Eine personelle Verflechtung läge hier vor, weil die Stadt die Gesamtheit der Stimmrechte an der GmbH besitzen würde, und somit die hinter beiden Unternehmen stehenden Personen einen einheitlichen geschäftlichen Betätigungswillen hätten. Die sachliche Verflechtung wird durch die Nutzungsüberlassung einer wesentlichen Betriebsgrundlage, welche die Grundstücke regelmäßig darstellen, an ein Betriebsunternehmen hergestellt. Gleiches gilt, wenn an einem solchen Grundstück ein Erbbaurecht bestellt wird.

Grundsätzliche Folge einer Betriebsaufspaltung ist, dass die Mieteinnahmen als gewerbliche Einkünfte zu behandeln sind. Entsprechendes gilt für die Beteiligung an der Betriebs-GmbH. Dies ist jedoch nur dann der Fall, wenn durch die Nutzungsüberlassung der Grundstücke ein Besitz-BgA entsteht. Hierfür ist entscheidend, ob die Tätigkeit der „Erzielung von Einnahmen außerhalb der Land- und Forstwirtschaft“ dient. Nach Auffassung der Finanzverwaltung (OFD Cottbus vom 15. 04.1998, S 0186-2-St123 Pkt. 4.1.2) ist auf die Annahme jedoch insoweit zu verzichten, als die kommunale Betriebs-GmbH gemeinnützig tätig ist. Soweit die gemeinnützige Betriebs-GmbH jedoch gewerbliche Einkünfte aus einem steuerschädlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb erzielt, ist eine teilweise steuerpflichtige Verwendung des Grundstücks anzunehmen und eine entsprechende Aufteilung vorzunehmen.

Kindergärten bilden in der Regel steuerbegünstigte Zweckbetriebe. Ob darüber hinaus durch bestimmte Veranstaltungen der Einrichtungen (z. B. Kuchenbasar, Sommerfest usw.) wirtschaftliche Geschäftsbetriebe begründet werden, kann aufgrund der vorliegenden Informationen nicht abschließend beurteilt werden.

Soweit die Grundstücke als BgA „Nutzungsüberlassung“ zu qualifizieren sind, müssen die stillen Reserven im Rahmen des Umstrukturierungsvorganges aufgedeckt und versteuert werden. Es handelt sich um eine Entnahme gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG i. V.m. § 8 Abs. 1 KStG. Der Ansatz im BgA „Nutzungsüberlassung“ erfolgt mit dem Teilwert.

Umsatzsteuer

Gemäß § 1 Abs. 1a UStG unterliegen die Umsätze im Rahmen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen nicht der Umsatzsteuer. Eine Geschäftsveräußerung im Ganzen kann auch dann noch vorliegen, wenn einzelne wesentliche Wirtschaftsgüter, insbesondere auch die dem Unternehmen dienenden Grundstücke an den Erwerber vermietet oder verpachtet werden und eine dauerhafte Fortführung des Unternehmens gewährleistet ist (BFH- Urteile vom 15.10.1998, V R 69/97 und vom 4.7.2002, V R 10/01). Hiervon kann ausgegangen werden, wenn ein dem Unternehmen dienendes Grundstück für zehn Jahre mit Verlängerungsoption zur Fortführung des Unternehmens vermietet wird (BFH-Urteil vom 28.11.2002, V R 3/01).

Eine nicht steuerbare Geschäftsveräußerung in Ganzen ist nach Auffassung der Finanzverwaltung dann nicht mehr anzunehmen, wenn alle wesentlichen Betriebsgrundlagen bei dem Übertragenden zurückbehalten werden. Inwieweit die Tatbestandsvoraussetzungen vorliegend als erfüllt anzusehen wären, sollte verbindlich mit der Finanzverwaltung abgestimmt werden.

Bei einer Geschäftsveräußerung in Ganzen tritt der übernehmende Unternehmer in die umsatzsteuerliche Rechtsstellung des übertragenden Unternehmers ein. Insbesondere führt er die Vorsteuerberichtigungszeiträume fort (§ 15 a Abs. 10 UStG).

Wird seitens der Finanzverwaltung ein steuerbarer Vorgang angenommen, wären die Lieferung der einzelnen Wirtschaftsgüter nach § 4 Nr. 28 UStG steuerfrei, soweit die Gegenstände ausschließlich für steuerfreie Umsätze gemäß § 4 Nr.23 und Nr. 25 verwendet wurden.

Grunderwerbsteuer

Da im konkreten Fall keine Übertragung von Grundstücken und Gebäuden beabsichtigt ist, fällt in keinem Fall Grunderwerbsteuer an.

6.3.2. Laufende Besteuerung

Ertragsteuern

Werden die Kindertagesstätten in Form einer GmbH geführt, sind sie unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG) und gewerbsteuerpflichtig (§ 2 Abs. 2 GewStG).

Der Körperschaftsteuersatz bei den Kapitalgesellschaften beträgt 15 %. Hinzu kommt der Solidaritätszuschlag in Höhe von 5,5 % auf die Körperschaftsteuer. Die Stadt ist bezüglich eines Beteiligungsertrags (Gewinnausschüttung) gemäß § 2 Nr. 2 KStG beschränkt steuerpflichtig, wenn die Beteiligungen im Hoheitsvermögen gehalten würden. Die Gewinnausschüttung gehört gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG zu den Kapitaleinkünften und löst insoweit einen Kapitalertragsteuerabzug in Höhe von 15 % der Nettodividende aus (§ 44a Abs. 8 Nr. 2 i. V. mit § 43a Abs. 1 Nr. 1 EStG). Darüber hinaus wird von der ausschüttenden Kapitalgesellschaft noch ein Solidaritätszuschlag in Höhe von 5,5 % auf die Kapitalertragsteuer einbehalten.

Die Besonderheit der Kapitalgesellschaft ist darin zu sehen, dass grundsätzlich eine Gewinnerzielungsabsicht unterstellt wird. Wird die Kapitalgesellschaft daher für ihren Gesellschafter tätig, so wird eine Gewinnlosigkeit zugunsten des Gesellschafters in der Regel steuerlich nicht anerkannt. Sie würde zur Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung führen, die dem Gewinn der Kapitalgesellschaft außerbilanziell hinzuzurechnen wäre. Bei den "Dauerverlusttätigkeiten" kommunaler Gesellschaften und Betriebe (Mehrheitsbeteiligung von juristischen Personen des öffentlichen Rechts) sind die Rechtsfolgen einer verdeckten Gewinnausschüttung nicht zu ziehen, wenn die Verlustsituation in bestimmten begünstigten Bereichen entsteht (z.B. im Bereich Sozial- oder Bildungspolitik), politisch motiviert ist und ausschließlich kommunale Gesellschafter wirtschaftlich zur Verlusttragung verpflichtet sind (vgl. § 8 Abs. 7 Nr. 2 KStG).

Kindergärten gehören nach Auffassung der Finanzverwaltung zu den begünstigten Dauerverlustgeschäften (BMF-Schreiben vom 12.11.2009, BStBl I S. 1303.). Insoweit ließe sich auch bei einer GmbH die Belastung mit Ertragsteuern vermeiden.

Wird die GmbH als Gewinnbetrieb geführt, ist Ausgangspunkt für die Ermittlung der Gewerbeertragsteuer der Gewinn vor Körperschaftsteuer. Von dem Gewinn sind Hinzurechnungen (§ 8 GewStG) und Kürzungen (§ 9 GewStG) vorzunehmen. Von Bedeutung ist hierbei die anteilige Hinzurechnung der Entgelte für Schulden und die anteilige Hinzurechnung der Miet- und Pachtzinsen. Insoweit kann auch bei einer lediglich aufwanddeckenden Tätigkeit ein positiver Gewerbeertrag entstehen, der der Besteuerung unterliegt.

Der ermittelte Gewerbeertrag ist mit dem Steuermessbetrag von 3,5 % und dem Hebesatz der Betriebsstätten-gemeinde zu multiplizieren.

Die zu gründende Gesellschaft unterhält ihre Betriebsstätten in Magdeburg. Der Hebesatz beträgt aktuell 450 %. Aus den vorliegenden Steuerbescheiden für den Veranlagungszeitraum 2014 ergibt sich, dass die Gesellschaften ein positives zu versteuerndes Einkommen bzw. Gewerbeertrag erzielt haben und insoweit mit Ertragsteuern belastet sind.

Erfüllt die Gesellschaft die Anforderungen, die das Gesetz an gemeinnützige Einrichtungen stellt, kommen die Befreiungsvorschriften gemäß § 5 Abs.1 Nr. 9 KStG und § 3 Nr. 6 GewStG zur Anwendung. Soweit wirtschaftliche Geschäftsbetriebe unterhalten werden greifen die Befreiungsvorschriften nicht.

Umsatzsteuer

Lieferungen und Dienstleistungen, die eine GmbH erbringt, unterliegen grundsätzlich der Umsatzsteuer. Allerdings sind die Leistungen von Kindergärten bzw. Kindertagesstätten, auch wenn sie von einer GmbH erbracht werden, in der Regel nach § 4 Nr. 23 und 25 UStG von der Umsatzsteuer befreit bei gleichzeitigem Ausschluss des Vorsteuerabzugs.

6.4. Arbeits- und mitbestimmungsrechtliche Aspekte

Personalwirtschaftlich ist die GmbH an die Tarifverträge der für ihren Arbeits-, Betriebs- und Produktionsbereich zuständigen Tarifparteien gebunden. Diese arbeits- und lohnrechtlichen Normen dürfen nicht unterschritten werden. Es ist der GmbH durchaus unbenommen, darüber hinausgehende außertarifliche Zulagen für Leistungen zu zahlen oder aber mit Personen ab einer bestimmten Leitungsebene die Arbeitsbedingungen (insbesondere die Arbeitszeit) und Gehaltseinstufungen frei auszuhandeln (sog. außertarifliche Angestellte). Es ist darüber hinaus möglich, eine Bindung an die für die Kommune geltenden tariflichen Regelungen festzulegen.

Die zivilrechtliche Übertragung von Betriebsvermögen zieht üblicherweise einen Betriebsübergang nach § 613a BGB nach sich. Als Rechtsfolge des Betriebsübergangs tritt der neue Betriebsinhaber in alle Rechte und Pflichten aus den zum Zeitpunkt des Betriebsübergangs beim bisherigen Betriebsinhaber (Eigenbetrieb Kommunales Grundstücksmanagement) bestehenden Arbeitsverhältnisse ein.

In der Praxis ist es üblich, den Übergang durch einen Personalüberleitungsvertrag zu flankieren. In dem Vertrag könnten dann Abreden, z. B. über Besitzstandsschutz und künftige tarifliche Regelungen getroffen werden.

Die Arbeitnehmer sind über die sie betreffenden Einzelheiten des Betriebsübergangs gem. § 613 a Abs. 5, 6 BGB zu informieren. Innerhalb eines Monats nach Zugang der Unterrichtung können sie gegen den Übergang ihres Arbeitsverhältnisses auf den Erwerber schriftlichen Widerspruch einlegen. Eine unzureichende Information der betroffenen Arbeitnehmer bewirkt, dass die Frist nicht zu laufen anfängt. Das kann im Falle eines Rechtsstreits bedeuten, dass das Gericht aufgrund der mangelnden Information der Mitarbeiter feststellt, dass das Arbeitsverhältnis nicht im Wege des Betriebsübergangs nach § 613a BGB übergegangen ist und deshalb noch mit dem "alten" Arbeitgeber (Stadt) fortbesteht. Aus diesem Grund wäre sehr große Sorgfalt auf die Formulierung des Informationsschreibens zu verwenden.

§ 613 a Abs. 4 BGB verbietet die Kündigung wegen des Betriebsübergangs, lässt aber andererseits die Kündigung aus anderen Gründen grundsätzlich unberührt. Das Verbot des § 613 a Abs. 4 BGB gilt sowohl für Beendigungs- als auch für Änderungskündigungen.

Soweit übergehende Arbeitsverhältnisse durch kollektivrechtliche Regelungen (Tarifvertrag, Betriebsvereinbarung) bestimmt sind, wird ihr Inhalt mit dem Betriebsübergang Teil des Arbeitsvertrages (Transformation in Einzelvertragsrecht). Änderungen an diesen Regelungen sind erst nach einem Jahr nach dem Betriebsübergang möglich (§ 613a Abs. 1 Satz 2 BGB).

Die Personalräte müssen über einen geplanten Betriebsübergang frühzeitig informiert werden. Nach der Ausgliederung des Eigenbetriebs zur Neugründung der GmbH bzw. Aufnahme durch die GmbH finden für die Vertretung der Angestellten und Arbeiter der Gesellschaft die Regelungen des Personalvertretungsgesetzes keine Anwendung mehr. Vielmehr gelten die Bestimmungen des Betriebsverfassungsgesetzes. Das bedeutet, dass so schnell als möglich nach der Ausgliederung ein Betriebsrat zu wählen wäre. Der "alte" Personalrat des Eigenbetriebs könnte eine Art Übergangsmandat bekommen. Diese Möglichkeit wäre dann explizit im Personalüberleitungsvertrag zu regeln.

Das Gesetz über die Mitbestimmung der Arbeitnehmer wird in diesem Fall keine Anwendung, da die hier zu gründende GmbH nicht mehr als 2.000 Arbeitnehmer haben wird (vgl. § 1 MitbestG).

6.5. Wirtschaftliche Aspekte

Grundsätzlich gelten – auch in der Literatur – vor allem folgende wirtschaftliche Gründe für die Auslagerung von kommunalen Betrieben aus der Kernverwaltung:

- Sparsames Wirtschaften durch kaufmännisches Denken
- Steuerliche Vorteile
- Generierung von zusätzlichen Know-how
- Zugriff auf privates Kapital
- Größere Autonomie
- Kundenorientierung

Auch für die Gründung einer GmbH treffen diese Vorteile zu. Damit sind zwar nicht direkt monetär bezifferbare Vorteile ersichtlich. Langfristig werden sich diese Vorteile jedoch erfahrungsgemäß auf die Wirtschaftlichkeit einer solchen GmbH auswirken.

Diese Vorteile können für alle Formen der Auslagerung herangezogen werden, sodass sich in diesem Bereich kein Unterschied zwischen den einzelnen Rechtsformen ergibt.

Kosten und Gründung

Nach § 128 Abs. 1 KVG LSA dürfen sich die Kommunen auch in Angelegenheiten der örtlichen Gemeinschaft außerhalb ihrer öffentlichen Verwaltung u.a. in der Rechtsform des Privatrechts wirtschaftlich betätigen, wenn

- ein öffentlicher Zweck die Betätigung rechtfertigt,
- wirtschaftliche Betätigungen nach Art und Umfang in einem angemessenen Verhältnis zur Leistungsfähigkeit der Kommune und zum voraussichtlichen Bedarf stehen und
- der Zweck nicht besser und wirtschaftlicher durch einen anderen erfüllt wird oder erfüllt werden kann.

Diese Grundvoraussetzungen werden in § 129 Abs. 1 KVG LSA noch um folgende Kriterien erweitert:

- Der öffentliche Zweck des Unternehmens kann nicht ebenso durch einen Zweckverband, einen Eigenbetrieb oder eine Anstalt des öffentlichen Rechts erfüllt werden.
- Die Ausgestaltung des Gesellschaftsvertrages oder der Satzung stellt sicher, dass der öffentliche Zweck des Unternehmens erfüllt wird.
- Die Kommune erhält einen angemessenen Einfluss, insbesondere im Aufsichtsrat oder in einem entsprechenden Überwachungsorgan des Unternehmens, und dieser wird durch Gesellschaftsvertrag, Satzung oder in anderer Weise gesichert.
- Die Haftung der Kommune wird auf einen ihrer Leistungsfähigkeit angemessenen Betrag begrenzt.
- Die Einzahlungsverpflichtungen der Kommune stehen in einem angemessenen Verhältnis zu ihrer Leistungsfähigkeit.
- Die Kommune verpflichtet sich nicht zur Übernahme von Verlusten in unbestimmter oder unangemessener Höhe.

Die GmbH ist mit einem Stammkapital von mindestens 25.000 € auszustatten. Das Stammkapital ist von den Gesellschaftern in Form von Stammeinlagen aufzubringen.

Die GmbH ist im Handelsregister beim zuständigen Registergericht anzumelden. Um dies durchzuführen, fallen sowohl Notarkosten als auch Gebühren des Registergerichts an. Die Bundesnotarkammer geht bei einer Gesellschaft mit einem regulärem Stammkapital von 25.000 € von folgenden Kosten aus:

- Entwurf und die Beurkundung des Gesellschaftsvertrages: ca. 125 €.
- Entwurf der Anmeldung nebst Beglaubigung der Unterschrift: ca. 60 €.
- Übermittlung strukturierter Daten: ca. 40 €.

Auf diese Kosten sind noch 19 % Umsatzsteuer anzurechnen, sodass man mit knapp 300 € Notarkosten rechnen muss.

Nach der Verordnung über Gebühren in Handels-, Partnerschafts- und Genossenschaftsregistersachen (Handelsregistergebührenverordnung - HRegGebV) fallen für die Anmeldung der GmbH beim zuständigen Registergericht Gebühren von ca. 100 € an.

Insgesamt sind für die Gründung einer GmbH ca. 400 € einzukalkulieren.

7. Variante 5: Errichtung einer Anstalt des öffentlichen Rechts

Die Anstalt des öffentlichen Rechts ist in Sachsen-Anhalt ausdrücklich zugelassen. Der Landesgesetzgeber hat mit dem Gesetz über kommunale Anstalten des öffentlichen Rechts des Landes Sachsen-Anhalt vom 03.04.2001 (nachfolgend AnstG LSA) die erforderlichen Rechtsgrundlagen für die spezifisch für kommunale Gebietskörperschaften bestimmte Unternehmensform geschaffen. Die Anstalt kann von Gemeinden, Landkreisen und Verwaltungsgemeinschaften errichtet werden. Sie ist Teil der mittelbaren Staatsverwaltung.

§ 1 Abs. 1 AnstG LSA sieht vor, dass bestehende Eigenbetriebe im Wege der Gesamtrechtsnachfolge in eine AÖR umgewandelt werden können. Die Verordnung über die kommunalen Anstalten des öffentlichen Rechts (Anst-VO) vom 14.01.2004 bestimmt in § 3 für den Fall einer Umwandlung von Regie- und Eigenbetrieben, dass für den umzuwandelnden Eigenbetrieb ein Jahresabschluss bzw. in Abhängigkeit von dem Umwandlungszeitpunkt ein Zwischenabschluss aufzustellen ist.

§ 3 AnstG LSA regelt, dass eine kommunale Gebietskörperschaft einzelne oder alle mit einem bestimmten Zweck zusammenhängende Aufgaben ganz oder teilweise auf eine AÖR übertragen können. U. E. spricht einiges dafür, dass diese Regelung im Rahmen des von der Stadt auszuübenden Organisationsermessens grundsätzlich auch die Möglichkeit erfasst, bestimmte (Teil-)Aufgaben, die sie bislang einem Eigenbetrieb zugeordnet hatte, in einer AÖR zu bündeln und zu diesem Zweck die erforderlichen (Teil-)Betriebe der AÖR zuzuordnen. Wenn dem nicht so wäre, wäre eine kommunale Gebietskörperschaft zur Schaffung einer Umwandlungsmöglichkeit gezwungen, einen separaten Eigenbetrieb zu errichten, diesem eine bestimmte Sparte eines bestehenden Eigenbetriebs zuzuordnen und im Nachgang den neu errichteten Eigenbetrieb in eine AÖR umzuwandeln.

Für die hierzu untersuchende Variante der Errichtung einer AÖR bzw. Umwandlung eines (Teil-)Eigenbetriebs in eine AÖR soll nachfolgend, wie bei der Variante GmbH, davon ausgegangen werden, dass eine Zuordnung von Grundstücken und Gebäuden zur AÖR nicht favorisiert wird und sich die Betätigung der AÖR auf den Betrieb der Kindertagesstätten beschränken soll.

7.1. Kommunalrecht

Der Anstalt darf jede Art gemeindlicher Aufgaben übertragen werden. Dies betrifft sowohl Aufgaben im Bereich der Selbstverwaltung (freiwillige oder Pflichtaufgaben), als auch Weisungsaufgaben. Darüber hinaus stellt es § 3 Satz 1 AnstG LSA zur Disposition, ob nur einzelne oder alle mit einem bestimmten Zweck zusammenhängende Aufgaben übertragen werden. So kann die Anstalt nach Kompetenzübertragung z.B. selbst einen Anschluss- und Benutzungszwang durchsetzen, Kommunalabgaben erheben, Satzungen und Verwaltungsakte erlassen und letztere vollstrecken. Auch die nur teilweise Übertragung von Aufgaben auf die Anstalt ist möglich. Die Anstalt des öffentlichen Rechts schafft zudem die Möglichkeit, gemeindliche Aufgaben aus dem wirtschaftlichen und hoheitlichen Bereich in einer Körperschaft nebeneinander wahrzunehmen.

Wie bereits beschrieben, stellt der Landesgesetzgeber der Kommune gemäß § 3 AnstG-LSA frei, in welchem Umfang sie Aufgaben auf eine Anstalt öffentlichen Rechts überträgt. Im Gegensatz zu Eigengesellschaften kann der Anstalt nicht nur die Durchführung einzelner Aufgaben, sondern die Aufgabe selbst übertragen werden. Dies gilt sowohl für freiwillige Aufgaben, Pflichtaufgaben als auch für Weisungsaufgaben.

7.2. Organisation und Haftung

7.2.1. Rechtsnatur

Die Anstalt des öffentlichen Rechts ist eine juristische Person des öffentlichen Rechts. Sie ist rechtlich und organisatorisch selbständig. Das bedeutet, dass die Kernverwaltung – im Gegensatz zum Eigenbetrieb – weniger direkten Einfluss auf die AÖR ausüben kann. Dies kann jedoch über die Unternehmenssatzung relativiert werden.

Maßgeblich sind für Anstalten des öffentlichen Rechts des Landes Sachsen-Anhalt, insbesondere für deren Organisation, folgende Rechtsgrundlagen:

- die KVG LSA
- Gesetz über die kommunalen Anstalten des öffentlichen Rechts (Anstaltsgesetz - AnstG) sowie
- die gesetzlich vorgeschriebene Unternehmenssatzung, die Bestimmungen über den Namen und den Zweck des Unternehmens, die Anzahl der Mitglieder des Verwaltungsrates und die Höhe des Stammkapitals enthält. Des Weiteren kann die Unternehmenssatzung vorsehen, dass das Hauptorgan der Körperschaft den Mitgliedern des Verwaltungsrats in bestimmten Fällen Weisungen erteilen kann.

7.2.2. Organisationsrecht der kommunalen Anstalt öffentlichen Rechts

Im Unterschied zum Eigenbetrieb ist die Anstalt Trägerin von Rechten und Pflichten und kann Eigentum und andere dingliche Rechte erwerben. Wirtschaftlich ist sie mit eigenem Stammkapital ausgestattet und besitzt eigene Personal- und Sachmittel. Die AÖR ist eine juristische Person des öffentlichen Rechts.

Vorstand und Verwaltungsrat bilden die Organe der Anstalt. Die Organisation ähnelt der einer GmbH. Während der Vorstand weitgehende Handlungsbefugnis besitzt, nimmt der Verwaltungsrat die Funktion ähnlich der einer Gesellschafterversammlung bzw. der eines Aufsichtsrats wahr.

7.2.2.1. Vorstand

Der Vorstand ist das zentrale Organ der Anstalt. Er leitet die Anstalt in eigener Verantwortung, § 5 Abs. 2 Satz 1 AnstG LSA. In seiner Funktion vertritt er die Körperschaft nach außen; gerichtlich und außergerichtlich, § 5 Abs. 2 Satz 2 AnstG LSA.

Eine Beschränkung seiner umfassenden Vertretungsmacht findet im Innenverhältnis durch die in § 5 Abs. 3 AnstG LSA festgeschriebenen Regelungen statt. Die Vorschrift weist entweder bestimmte Aufgaben dem Verwaltungsrat zu oder macht Entscheidungen des Vorstandes von der Zustimmung des Verwaltungsrats abhängig. Darüber hinaus können die Zuständigkeiten des Vorstandes durch die Anstaltssatzung weiter „beschnitten“ werden.

Mitglieder des Vorstandes können nur natürliche Personen sein. Sie werden vom Verwaltungsrat bestellt. Ein unmittelbarer Einfluss der Trägerkörperschaft auf die Bestellung von Vorstandsmitgliedern besteht damit nicht. Um gleichwohl eine Einflussmöglichkeit sicherzustellen, können in der Anstaltssatzung entsprechende Regelungen festgeschrieben werden. Diese Regelungen reichen von einem unverbindlichen Vorschlagsrecht der Trägerkörperschaft bis hin zur Weisungsgebundenheit von Verwaltungsratsmitgliedern im Rahmen der Bestellung von Vorstandsmitgliedern.

Den Zeitraum für die Bestellung von Vorstandsmitgliedern ist beschränkt § 5 Abs. 3 Satz 2 AnstG LSA auf fünf Jahre. Eine erneute Bestellung ist zulässig.

7.2.2.2. Verwaltungsrat

Der Verwaltungsrat ist das kollegial strukturierte Organ der Anstalt. Er trifft die strategischen Entscheidungen und überwacht den Vorstand. Ihm obliegt beispielsweise die Entscheidung über den Erlass von Satzungen, insbesondere Satzungen für einen etwaigen – hier nicht relevanten - Anschluss- und Benutzungszwang, die Feststellung des Wirtschaftsplanes und Jahresabschlusses, sowie die Ergebnisverwendung, § 5 Abs. 3 Satz 3 AnstG LSA.

Die Mitglieder werden für einen Zeitraum von 5 Jahren durch den Stadtrat bestellt. Im Unterschied zum Bestellungszeitraum bei den Vorstandsmitgliedern, handelt es sich bei der Fünf-Jahres-Periode um eine feste Zeitspanne und nicht um eine Maximaldauer. Abweichend hiervon sieht § 5 Abs. 4 S. 6 AnstG LSA vor, dass Mitglieder des Verwaltungsrates, die gleichzeitig auch Vertreter im Stadtrat sind, mit dem Ende der Wahlzeit aus dem Verwaltungsrat der Anstalt ausscheiden.

Den Vorsitz im Verwaltungsrat übernimmt üblicherweise der Hauptverwaltungsbeamte. Mit seiner Zustimmung kann aber auch eine andere Person zum Vorsitzenden bestellt werden, § 5 Abs. 4 Satz 4 AnstG LSA. Neben dem Vorsitzenden besteht der Verwaltungsrat aus einer gesetzlich nicht näher bestimmten weiteren Zahl an Mitgliedern. Auch sie werden vom Stadtrat bestellt. Nicht Voraussetzung ist jedoch, dass sie dem Stadtrat selbst angehören. Die Tatsache eröffnet im Gegensatz zum Eigen- oder Regiebetrieb die Möglichkeit, externen Sachverständigen in den Verwaltungsrat der Anstalt zu berufen. Ausgeschlossen von der Mitgliedschaft sind jedoch Beamte und hauptberufliche Angestellte der Anstalt, leitende Beamte und leitende Angestellte von juristischen Personen oder sonstigen Organisationen des öffentlichen Rechts oder des Privatrechts, an denen die Anstalt mit mehr als 50 v.H. beteiligt ist, sowie Beamte und Angestellte der Kommunalaufsichtsbehörde, die unmittelbar mit Aufgaben der Aufsicht über die Anstalt befasst sind.

Zwingend vorgesehen für den Verwaltungsrat ist eine Mitarbeitervertretung. Gemäß § 5 Abs. 4 S. 1 bis 3 AnstG LSA muss mindestens eine bei dem Kommunalunternehmen selbst beschäftigte Person im Verwaltungsrat vertreten sein. Maximal darf die Zahl der Mitarbeitervertreter im Verwaltungsrat ein Drittel nicht überschreiten.

7.2.3. Haushalts-, Rechnungs- und Prüfungswesen

Die Anstalt des öffentlichen verfasst einen eigenen Wirtschaftsplan. Nach § 7 Abs. 1 AnstG gelten für sie bezüglich des Jahresabschlusses und des Lageberichts die Vorschriften für große Kapitalgesellschaften des Handelsgesetzbuches. Auch die Organe der Rechnungsprüfung der kommunalen Gebietskörperschaft haben bei Fragen zur Rechnungsprüfung Anspruch auf Klärung.

Des Weiteren sind die Vorschriften aus der Kommunalverfassungsgesetz des Landes Sachsen-Anhalt im Bereich Haushaltswirtschaft sinngemäß anzuwenden.

7.2.4. Haftung

Durch die Übertragung von kommunalen Aufgaben auf eine Anstalt öffentlichen Rechts soll der Anstaltsträger nicht von seinen Aufgaben entlastet werden; lediglich die Organisationsform des Leistungserbringers ändert sich. Daraus resultiert die Verpflichtung der Trägerkörperschaft, die Anstalt einerseits entsprechend der übertragenen Aufgaben mit ausreichend finanziellen Mitteln auszustatten (Anstaltslast) und andererseits für etwaige finanzielle Verpflichtungen der Anstalt gegenüber Dritten einzustehen (Gewährträgerhaftung).

Die Anstaltslast fordert im Einzelnen eine ausreichende Ausstattung mit Stammkapital, § 4 S. 2 AnstG LSA. Denn nur soweit die Anstalt mit ausreichenden finanziellen Mitteln ausgestattet ist, kann sie ihre Aufgaben wahrnehmen. Die Trägerkörperschaft hat etwaige entstehende finanzielle Lücken auszugleichen.

Darüber hinaus trifft die Trägerkörperschaft auch die Gewährträgerhaftung. Sie haftet für Verbindlichkeiten der Anstalt, soweit eine Befriedigung aus deren Vermögen nicht in vollem Umfang möglich ist, § 4 Abs. 1 Satz 1 AnstG LSA. Diese Haftung kann nicht beschränkt werden. Reicht das Vermögen der Anstalt zur Befriedigung von Gläubigern nicht aus, tritt - wenn auch nachrangig - die Haftung der Trägerkörperschaft in voller Höhe ein.

7.3. Steuerliche Aspekte

7.3.1. Umstrukturierungsprozess

Ertragsteuern

Steuerlich ist die Überführung eines Eigenbetriebes in eine Anstalt öffentlichen Rechts (AÖR) relevant, soweit es sich um einen BgA handelt (§ 1 Abs. 1 Nr. 6 i.V. m. § 4 KStG) und darin steuerliche verstrickte Reserven vorhanden sein können. Diese müssen, abweichend vom Grundsatz dann nicht aufgedeckt und versteuert werden, wenn es eine gesetzliche Vorschrift gibt, die eine steuerneutrale Übertragung des Vermögens zulässt.

Gemäß dem Gesetz über die kommunalen Anstalten des öffentlichen Rechts (Anstaltsgesetz-AnstG) vom 03.04.2001 (GVBl S. 136) können bestehende Eigenbetriebe im Wege der Gesamtrechnachfolge in rechtsfähige AÖR umgewandelt werden (§ 1 Abs. 1 AnstG).

Die niedersächsische Finanzverwaltung hatte in der Verfügung vom 27.11.2009 (S 1978-85-StO244) die steuerneutrale Umwandlung eines BgA in eine AÖR befürwortet. Eine länderübergreifende Verwaltungsanweisung existiert hierzu jedoch nicht. Die OFD Hannover hat die genannte Verfügung nach dem nachfolgend angeführten BFH-Urteil ausgesondert.

Der BFH hat mit Urteil vom 12.01.2011 (I-R-112/09) festgestellt, dass im zu entscheidenden Fall eine analoge Anwendung der Vorschriften des UmwStG über den Zugang des § 1 Abs. 2 UmwG nicht in Betracht kommt, weil in den landesrechtlichen Vorschriften keine direkte Bezugnahme auf die Regelungen des UmwStG erfolgt. Die Ausführungen des BFH lassen jedoch den Schluss zu, dass der Vorgang einen Einbringungsfall i.S. der §§ 20 ff UmwStG darstellt.

Bei der Einbringung gem. § 20 UmwStG hat die AöR ein Wahlrecht, anstelle des gemeinen Wertes für die übergebenen Wirtschaftsgüter den Buchwert oder einen Zwischenwert anzusetzen (§ 20 Abs. 2 Sätze 1 und 2 UmwStG). Erfolgt die Einbringung zu Buchwerten entsteht bei dem BgA des Eigenbetriebs kein Gewinn. Der Antrag für die Wahlrechtsausübung ist spätestens bis zur erstmaligen Abgabe der steuerlichen Schlussbilanz bei dem für die Besteuerung der AöR zuständigen Finanzamt zu stellen (§ 20 Abs. 2 Satz 3 UmwStG). Antragsteller ist die AöR.

Alternativ käme eine steuerneutrale Übertragung gemäß § 6 Abs. 3 EStG in Betracht. In der Literatur wird allerdings überwiegend die Auffassung vertreten, dass diese Regelung für BgAs nicht zur Anwendung kommt. Aus unserer Beratungspraxis sind uns jedoch auch Fälle bekannt, in denen die Finanzverwaltung die steuerneutrale Übertragung eines Eigenbetriebes in eine AöR befürwortet hat.

Es verbleibt mithin ein Restrisiko, dass die Finanzverwaltung die Regelungen des UmwStG für nicht anwendbar hält. Entsprechend wären die stillen Reserven der übertragenden Wirtschaftsgüter aufzudecken und zu versteuern. Gegebenenfalls kann durch eine verbindliche Auskunft beim Finanzamt Rechtssicherheit erlangt werden.

Umsatzsteuer

In der Literatur (Baier/ Müller, BayVBl 16/ 2011) wird die Meinung vertreten, dass es sich beim Übergang von BgAs eines Eigenbetriebes auf die AöR um einen mit einer nichtsteuerbaren Geschäftsveräußerung im Ganzen vergleichbaren Tatbestand handelt (§ 1 Abs. 1a Satz 2 UStG). Bei einer Geschäftsveräußerung im Ganzen tritt der übernehmende Unternehmer (AöR) in die umsatzsteuerliche Rechtsstellung des übertragenden Eigenbetriebs ein. Insbesondere führt er die Vorsteuerberichtigungszeiträume fort (§ 15 a Abs. 10 UStG).

Selbst wenn man die Auffassung verträte, dass die Übertragung der BgAs keine Geschäftsveräußerung im Ganzen darstellt, wäre der Vorgang gemäß § 4 Nr. 28 UStG steuerfrei.

Grunderwerbsteuer

Werden Grundstücke vom Eigenbetrieb in die AöR überführt, ist dieser Vorgang gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 3 GrEStG Da im konkreten Fall keine Übertragung von Grundstücken und Gebäuden beabsichtigt ist, fällt in keinem Fall Grunderwerbsteuer an.

Laufende Besteuerung

Die steuerliche Situation der AöR entspricht der des Regiebetriebes bzw. des Eigenbetriebes. Die in diesen Abschnitten dargestellten Grundsätze gelten folglich entsprechend.

7.4. Arbeits- und mitbestimmungsrechtliche Aspekte

Tarifrechtlich ist festzustellen, dass in der Anstalt des öffentlichen Rechts die Entgeltgestaltung nach dem Tarifvertrag für den Öffentlichen Dienst (TVöD für Kommunen bzw. TVöD – Sozial und Erziehungsdienst) erfolgt.

Gemäß § 5 AnstG sind die Organe einer Anstalt des öffentlichen Rechts der Vorstand und der Verwaltungsrat. Daher ist bei Gründung einer neuen AöR der Posten des Vorstands zunächst zu besetzen. Des Weiteren sind in einer AöR Sachbearbeiter für sogenannte Querschnittsaufgaben (Finanzen, Personal, etc.) einzustellen. Da die Personalangelegenheiten nach Aussage der Stadt auch bei Gründung einer neuen AöR weiterhin durch die Stadtverwaltung (Fachbereich 01 Personal- und Organisationservice) wahrgenommen wird, sind hier keine Einstellungen zu erwarten.

Eine Personalvertretung ist nach § 1 PersVG LSA auch in Anstalten einzurichten. Personalräte werden in allen Dienststellen gewählt, in denen in der Regel mindestens fünf Wahlberechtigte beschäftigt sind, von denen drei wählbare Personalräte sind (vgl. § 12 PersVG LSA). Da bei einer Errichtung einer neuen Anstalt des öffentlichen Rechts für die Kindertagesstätten von einer Beschäftigtenanzahl von 176 Stellen ausgegangen werden kann, wären in diesem Fall Personalräte zu wählen.

Die Beschäftigten der AöR werden im Verwaltungsrat durch mindestens eine Person vertreten. Die Zahl der Beschäftigtenvertreter darf jedoch ein Drittel aller Mitglieder des Verwaltungsrats nicht übersteigen (vgl. § 5 Abs. 4 AnstG).

Die Umwandlung des bzw. die Zuordnung des (Teil-)Eigenbetriebs zur AöR würde zudem zu einem Übergang der Arbeitsverhältnisse auf die AöR führen.

Die Rechtsnachfolge erfolgt als Gesamtrechtsnachfolge (Universalsukzession). Das dem (Teil-)Eigenbetrieb zuzuordnende Vermögen geht vollständig auf die AöR über. Folglich gehen kraft Gesetzes auch die Arbeitsverhältnisse auf den Rechtsnachfolger über.

In § 324 UmwG stellt der Gesetzgeber klar, dass § 613a Abs. 1, 4 bis 6 BGB durch die Wirkungen der Eintragung einer Verschmelzung, Spaltung oder Vermögensübertragung unberührt bleiben. Vorliegend ist die Umwandlung in eine AöR vergleichbar mit einer Vermögensübertragung gemäß §§ 174 f. UmwG, so dass § 324 UmwG zumindest analog Anwendung findet.

Für die beschäftigten Arbeitnehmer und Arbeitnehmerinnen besteht ein Schutz im Rahmen des § 613a BGB. Die Rechtsnormen des TVöD wirken nach den Regelungen des § 613a Abs. 1 Satz 2 bis 4 BGB fort.

7.5. Wirtschaftliche Aspekte

Grundsätzlich gelten – auch in der Literatur – vor allem folgende wirtschaftliche Gründe für die Auslagerung von kommunalen Betrieben aus der Kernverwaltung:

- **Sparsames Wirtschaften durch kaufmännisches Denken:**
In einer AöR verbinden sich die Vorteile der kaufmännischen Betriebsführung (eigenständige Finanz- und Personalwirtschaft, kaufmännisches Rechnungswesen, Wettbewerbsorientierung) mit den Vorteilen öffentlich-rechtlicher Organisationen (Politische Steuerbarkeit, Tarif- und Mitbestimmungsbedingungen des öffentlichen Dienstes).
- **Steuerliche Vorteile (vgl. 7.3)**
- **Generierung von zusätzlichen Know-how**
Durch die klare Fokussierung einer AöR auf die Unterhaltung und Führung der Kindertagesstätten kann Wissen generiert und erweitert werden. Dieses ist vor allem vor dem Hintergrund der bestehenden Probleme bei der Einführung der Kita-Software sowie der Umsetzung des Kinderförderungsgesetzes wichtig.
- **Zugriff auf privates Kapital**
- **Größere Autonomie:**
Die AöR ist durch ihre rechtliche Selbständigkeit mit großer Flexibilität gekennzeichnet. Die Steuerung des kann des Unternehmens kann ohne gesellschaftsrechtliche Beschränkungen ebenfalls flexibel geregelt werden.
- **Kundenorientierung:**
Ähnlich wie bei der Generierung des zusätzlichen Know-hows ist die Fokussierung auf die Unterhaltung und Führung der Kindertagesstätten ein klarer Vorteil für die Kundenorientierung. Dies führt zu einer Steigerung des Service-Levels, der vor allem im Bereich der Kindertagesstätten bei wachsender politischer Aufmerksamkeit und Konkurrenz immer wichtiger wird.

Auch für die Gründung eines neuen AöR treffen diese Vorteile zu. Damit sind zwar nicht direkt monetär bezifferbare Vorteile ersichtlich. Langfristig werden sich diese Vorteile jedoch erfahrungsgemäß auf die Wirtschaftlichkeit einer solchen AöR auswirken.

Diese Vorteile können für alle Formen der Auslagerung herangezogen werden, sodass sich in diesem Bereich kein Unterschied zwischen den einzelnen Rechtsformen ergibt.

Kosten und Gründung

Nach § 128 Abs. 1 KVG LSA dürfen sich die Kommunen auch in Angelegenheiten der örtlichen Gemeinschaft außerhalb ihrer öffentlichen Verwaltung u.a. in der Rechtsform Anstalt des öffentlichen Rechts wirtschaftlich betätigen, wenn

- ein öffentlicher Zweck die Betätigung rechtfertigt,
- wirtschaftliche Betätigungen nach Art und Umfang in einem angemessenen Verhältnis zur Leistungsfähigkeit der Kommune und zum voraussichtlichen Bedarf stehen und
- der Zweck nicht besser und wirtschaftlicher durch einen anderen erfüllt wird oder erfüllt werden kann.

Im Rahmen der Gründung einer Anstalt des öffentlichen Rechts sind die Rechtsverhältnisse durch eine Unternehmenssatzung zu regeln (vgl. § 2 AnstG). In dieser sind mindestens Aussagen über den Namen und den Zweck des Unternehmens, die Anzahl der Mitglieder des Verwaltungsrates und die Höhe des Stammkapitals zu treffen.

Eine Anstalt des öffentlichen Rechts ist gemäß § 8 Abs. 1 AnstVO LSA mit einem angemessenen Stammkapital auszustatten. In der Praxis wird üblicherweise von rund 30 % bis 40 % der Bilanzsumme als Referenzwert ausgegangen.

8. Analyse nach § 135 KVG LSA

8.1. Bewertung

Die Stadt hat beschlossen, zur Umsetzung des Rechtsanspruchs zur Tagesbetreuung von Kindern vier weitere Kindertagesstätten in kommunaler Trägerschaft zu errichten und zu betreiben. Insgesamt stehen dann sieben Kindertagesstätten in kommunaler Trägerschaft der Stadt Magdeburg.

§ 135 KVG LSA legt fest, dass vor Gründung eines Unternehmens in einer Rechtsform des öffentlichen Rechts oder des Privatrechts, eine Analyse zu erstellen ist. Weiterhin wird bestimmt, dass vor allem auf die

- organisatorischen,
- personalwirtschaftlichen,
- mitbestimmungsrechtlichen sowie
- die wirtschaftlichen,
- finanziellen,
- haftungsrechtlichen und
- steuerlichen

Unterschiede eingegangen werden soll. Des Weiteren sind die Auswirkungen auf den Haushalt der Kommune sowie die Entgeltgestaltung gegenüberzustellen. In den vorangegangenen Kapiteln wurde in den verschiedenen Varianten auf die Unterschiede eingegangen. Es wurden folgende Varianten einzeln untersucht:

- Variante 1: Integration der neuen Tagesstätten in den EB KGm
- Variante 2: Errichtung eines neuen Eigenbetriebs zur Zusammenführung aller kommunaler Kindertagesstätten
- Variante 3: Integration in die Verwaltungsstruktur der Stadt
- Variante 4: Errichtung einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung
- Variante 5: Errichtung einer Anstalt des öffentlichen Rechts

Im Folgenden sollen diese nun gegenübergestellt und bewertet werden.

8.1.1. Organisation

Unter dem Themengebiet der Organisation werden die Bereiche Rechtsnatur, Organe sowie Haushaltsrecht dargestellt.

Variante 1	Variante 2	Variante 3	Variante 4	Variante 5
Integration in EB KGm	Neuer Eigenbetrieb Kindertagesstätten	Integration in die Stadtverwaltung	Errichtung einer GmbH	Errichtung einer AÖR
Weiterhin organisatorisch selbständiger Teil der Stadtverwaltung. Bestehende Leistungs- und Organisationsstrukturen müssen ausgeweitet werden. Eine Erweiterung des GB Kita wird notwendig	Organisatorisch selbständiger Teil der Stadtverwaltung. Es müssen eigene Leistungs- und Organisationsstrukturen gebildet werden.	Organisatorisch Teil der Stadtverwaltung.	Organisatorisch und rechtlich selbständig. Es müssen eigene Leistungs- und Organisationsstrukturen gebildet werden.	Organisatorisch und rechtlich selbständig. Es müssen eigene Leistungs- und Organisationsstrukturen gebildet werden.

Variante 1	Variante 2	Variante 3	Variante 4	Variante 5
Integration in EB KGM	Neuer Eigenbetrieb Kindertagesstätten	Integration in die Stadtverwaltung	Errichtung einer GmbH	Errichtung einer AöR
Organisatorische Zuordnung zum Dezernat für Soziales, Jugend und Gesundheit entsprechend des Fachbezuges nicht möglich	Organisatorische Zuordnung zum Dezernat für Soziales, Jugend und Gesundheit vorgesehen	Organisatorische Zuordnung zum Dezernat für Soziales, Jugend und Gesundheit möglich	Organisatorisch selbstständig	Organisatorisch selbstständig
Rechtsnatur bleibt bestehen: Organisationsform des öffentlichen Rechts, rechtlich unselbständig	Organisationsform des öffentlichen Rechts, rechtlich unselbständig	Rechtlich unselbständiger Bereich der Stadtverwaltung	Juristische Person des privaten Rechts mit eigener Rechtspersönlichkeit	Juristische Person des öffentlichen Rechts, rechtlich und organisatorisch selbstständig.
Betriebsleitung, Betriebsausschuss	Betriebsleitung, Betriebsausschuss	Leitung	Geschäftsführung, Gesellschafterversammlung, (fakultative) Aufsichtsrat	Vorstand, Verwaltungsrat
Sondervermögen der Stadt, kaufmännische doppelte Buchführung betriebswirtschaftlich selbstständig	Sondervermögen der Stadt, kaufmännische doppelte Buchführung betriebswirtschaftlich selbstständig	Integration in den städtischen Haushalt betriebswirtschaftlich unselbstständig	Losgelöst vom städtischen Haushalt, es gelten die Vorschriften des Handelsgesetzbuches über die Buchführung und Kapitalgesellschaften	Eigenständiger Wirtschaftsplan, bezüglich des Jahresabschlusses und des Lageberichts gelten die Vorschriften für große Kapitalgesellschaften des Handelsgesetzbuches

Abbildung 3 Vergleich 5 Varianten: Organisation

Im Themenkomplex Organisation sind zwischen den verschiedenen Varianten wenige wesentliche Unterschiede festzuhalten. Die größten Abweichungen sind bei Variante 3 (Integration in die Stadtverwaltung) und Variante 4 (Errichtung einer GmbH) zu erkennen. Bei Variante 3 werden die Kindertagesstätten wieder in die Kernverwaltung über einen Regiebetrieb integriert. Dies bedeutet gleichzeitig, dass jegliche organisatorische Selbständigkeit aufgehoben wird. Die GmbH stellt hierzu den größten Gegenpol. Sie ist rechtlich und organisatorisch selbstständig.

Für eine wirtschaftliche Ausgestaltung des Betriebs der Kindertagesstätten ist eine Rechts- bzw. Organisationsform anzustreben, die sowohl - im Interesse der Wirtschaftlichkeit der Aufgabenerfüllung - den Leitungsorganen ein hinreichendes Maß unternehmerischer Entscheidungsfreiheit ermöglicht, als auch der Stadt effektive Kontroll- und Informationsmöglichkeiten gewährt, um die ordnungsgemäße Aufgabenerfüllung sicherzustellen. Diesen Bedürfnissen kann nur eine Organisations- bzw. Rechtsform gerecht werden, die flexible interne Strukturen bei klarer interner Kompetenzverteilung und Autonomie der Leitungsorgane aufweist.

Eine Integration in die Stadtverwaltung (Variante 3) würde gegen viele dieser Vorteile sprechen. Die unternehmerische Entscheidungsfreiheit ist hier als ausschlaggebendes Kriterium zu nennen. Bei Integration der sieben Kindertagesstätten in die Kernverwaltung in der Form eines Regiebetriebs ist die Autonomie nicht mehr gegeben. Dies ist ein klarer Nachteil.

Grundsätzlich lassen sich verschiedene Vorteile für die Gründung eines Unternehmens in einer Rechtsform des öffentlichen Rechts oder des Privatrechts definieren. Zunächst ist hier die Wettbewerbsorientierung zu nennen. Die kommunalen Kindertagesstätten stehen in Konkurrenz zu den privaten Trägern in Magdeburg. Es ist daher wichtig, dass strukturell vergleichbare „Produktionsbedingungen“ geschaffen werden, um den Effekt von Wettbewerb wirksam werden zu lassen. Diesem Vorteil können alle Varianten, außer die Integration in die Stadtverwaltung, gerecht werden.

Als weiterer Vorteil ist die Dezentralität bei zentraler Steuerung zu nennen. Um wirtschaftlich effizient arbeiten zu können, sind komplexe Hierarchieebenen oft hinderlich. Nichtsdestotrotz sind zentrale Steuerungsvorgaben der Stadtverwaltung wichtig, um „im Namen der Stadt“ nachhaltige Entscheidungen treffen zu können. Diese Mischung aus dezentraler Sachbearbeitung und zentraler Steuerung kann der Eigenbetrieb vollständig erfüllen.

Gerade im Bereich der Kindertagesstätten ist die Kundenorientierung ein wichtiger Mehrwert. Wie auch durch die Stadt beschrieben, ist ein vertieftes Detailwissen im Bereich der Kita-Software sowie des Kinderförderungsgesetzes notwendig. Diesem Aspekt können alle Varianten Rechnung tragen. Auch bei einer Integration in die Kernverwaltung kann dieses spezifische Wissen in der Stadtverwaltung aufgebaut bzw. erweitert werden. Jedoch ist anzunehmen, dass ein spezifischer Eigenbetrieb, eine GmbH oder eine AöR für die Kindertagesstätten sich konzentrierter diesem Thema widmen kann.

Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass die Variante des neu zu gründenden Eigenbetriebs (Variante 2) einen Vorteil gegenüber den anderen Varianten hat. Dies ist vor allem mit der Dezentralität bei zentraler Steuerung und der Kundenorientierung zu begründen.

8.1.2. Wirtschaftlichkeitsaspekte/ Entgeltentwicklung

Folgende Wirtschaftlichkeitsaspekte und Entgeltentwicklungen sind in den fünf Varianten möglich.

Variante 1	Variante 2	Variante 3	Variante 4	Variante 5
Integration in EB KGm	Neuer Eigenbetrieb Kindertagesstätten	Integration in die Stadtverwaltung	Errichtung einer GmbH	Errichtung einer AöR
Sparsames Wirtschaften durch kaufmännisches Denken, Steuerliche Vorteile, Generierung von zusätzlichen Know-how, Zugriff auf privates Kapital, Größere Autonomie, Kundenorientierung	Sparsames Wirtschaften durch kaufmännisches Denken, Steuerliche Vorteile, Generierung von zusätzlichen Know-how, Zugriff auf privates Kapital, Größere Autonomie, Kundenorientierung	Vermögen in Bilanz der Stadtverwaltung abgebildet, damit Zuführung von Eigenkapital, da Anlagevermögen erhöht	Sparsames Wirtschaften durch kaufmännisches Denken, Steuerliche Vorteile, Generierung von zusätzlichen Know-how, Zugriff auf privates Kapital, Größere Autonomie, Kundenorientierung	Sparsames Wirtschaften durch kaufmännisches Denken, Steuerliche Vorteile, Generierung von zusätzlichen Know-how, Zugriff auf privates Kapital, Größere Autonomie, Kundenorientierung
Entgeltgestaltung nach Tarifvertrag für den Öffentlichen Dienst (TVöD für Kommunen bzw. TVöD – Sozial und Erziehungsdienst)	Entgeltgestaltung nach Tarifvertrag für den Öffentlichen Dienst (TVöD für Kommunen bzw. TVöD – Sozial und Erziehungsdienst)	Entgeltgestaltung nach Tarifvertrag für den Öffentlichen Dienst (TVöD für Kommunen bzw. TVöD – Sozial und Erziehungsdienst)	Keine zwingende dauerhafte Bindung an TVöD	Entgeltgestaltung nach Tarifvertrag für den Öffentlichen Dienst (TVöD für Kommunen bzw. TVöD – Sozial und Erziehungsdienst)

Abbildung 4 Vergleich 5 Varianten: Wirtschaftlichkeitsaspekte/ Entgeltentwicklung

In allen Varianten – außer der Variante 3 (Integration in die Stadtverwaltung) – wird das sparsame Denken durch kaufmännisches Denken positiv hervorgehoben. Überdies ermöglicht die organisatorische und finanzielle Abkopplung vom städtischen Haushalt in Verbindung mit der Erstellung eines eigenständigen Jahresabschlusses schnelle und unternehmensspezifische Generierung von steuerungsrelevanten Informationen. Eine effektive Erfolgskontrolle und größere Eigenverantwortung ist somit anzunehmen.

Die weiteren wirtschaftlichen Vorteile der Eigenbetriebe, der GmbH und der AöR ergeben sich indirekt aus dem organisatorischen Mehrwert. Es ist somit anzunehmen, dass diese langfristig einen wirtschaftlichen Nutzen generieren.

Bei einer Integration in die Stadtverwaltung wird das Vermögen des Geschäftsbereichs Kindertagesstätten des jetzigen Eigenbetriebs KGm wieder in der Bilanz der Stadtverwaltung abgebildet. Somit wird kurzfristig Eigenkapital zugeführt, da das Anlagevermögen erhöht wird. Da dies aber nur ein kurzfristiger Effekt ist, ist dieser Aspekt für eine Bewertung nicht ausschlaggebend.

Im Bereich der Entgeltentwicklung sind keine großen Veränderungen zu erwarten. Bis auf die Variante 4 (Errichtung einer GmbH) folgen alle der Entgeltentwicklung nach dem Tarifvertrag für den Öffentlichen Dienst (TVöD für Kommunen bzw. TVöD – Sozial und Erziehungsdienst). Lediglich die GmbH ist nicht verpflichtet, sich hieran zu halten.

8.1.3. Steuern

Aus steuerlicher Sicht ist den verschiedenen Varianten das Folgende anzumerken.

Variante 1	Variante 2	Variante 3	Variante 4	Variante 5
Integration in EB KGm	Neuer Eigenbetrieb Kindertagesstätten	Integration in die Stadtverwaltung	Errichtung einer GmbH	Errichtung einer AöR
Für jede BgA getrennte Körperschaft- und Gewerbesteuererklärungen, die umsatzsteuerliche Erfassung der steuerfreien Umsätze erfolgt im Rahmen der Umsatzsteuererklärung der Stadt. Diese Verfahrensweise wird beibehalten.	Es entsteht ein einheitlicher neuer BgA, es ist nur noch eine Körperschaft- und Gewerbesteuererklärung pro Veranlagungszeitraum einzureichen. Vorausgesetzt der neue Eigenbetrieb erfüllt mit dem Betrieb von Kindertagesstätten die Kriterien der Gemeinnützigkeit gem. §§ 52 ff. AO, bedeutet die Überführung und Zusammenfassung der BgA den Wechsel in die Steuerfreiheit (§ 5 Abs.1 Nr. 9 KStG, § 3 Nr. 6 GewStG). Umsatzsteuerlich ist der Übertragungsvorgang nicht relevant. Es liegt kein steuerbarer Vorgang im grunderwerbsteuerlichen Sinne vor	Für jede BgA getrennte Körperschaft- und Gewerbesteuererklärungen, die umsatzsteuerliche Erfassung der steuerfreien Umsätze erfolgt im Rahmen der Umsatzsteuererklärung der Stadt. Diese Verfahrensweise wird beibehalten.	Rechtlich selbstständige GmbH als Steuersubjekt, das die Steuererklärungen abgibt.	Rechtlich selbstständige AöR als Steuersubjekt, das die Steuererklärungen abgibt.

Abbildung 5 Vergleich 5 Varianten: Steuern

Einen Nachteil bei der derzeitigen Struktur sehen wir in steuerlicher Sicht darin, dass drei BgA erklärt werden und somit mehrmals den steuerlichen Erklärungspflichten nachgekommen werden muss. Bei Integration der neuen Kindertagesstätten in den EB KGm wäre daher zu überlegen, ob die einzelnen BgA auch hier zu einem einheitlichen BgA zusammengefasst werden. Soll für die einzelnen BgA bei dieser Variante die Gemeinnützigkeit in Anspruch genommen werden, wäre vorab mit dem Finanzamt abzustimmen, ob der oder die einzelnen BgA auch dann gemeinnützig sein können, wenn der EB KGm insgesamt betrachtet nicht die gemeinnützigkeitsrechtlichen Anforderungen erfüllt. Auch bei Variante 3 besteht aus unserer Sicht der Nachteil darin, dass mehrere BgA mit den entsprechenden Erklärungspflichten aufrechterhalten werden. Vorteilhaft ist an den Varianten 4 und 5 demgegenüber, dass es sich hierbei nur noch um ein Steuersubjekt handelt, die Erklärungspflichten mithin auf ein Mindestmaß reduziert werden. Auch hier kann die jeweilige Organisationseinheit bei Erfüllung der Anforderungen der Gemeinnützigkeit diesen steuerlichen Status erreichen. Nachteilig bei diesen Varianten könnte sein, dass im Rahmen des Umstrukturierungsprozesses selbst steuerliche Belastungen auftreten können. Dieses halten wir nachzeitigem Kenntnis- und Erfahrungsstand bei der Variante 2 für ausgeschlossen. Aufgrund der Zusammenfassung zu einem einheitlichen Eigenbetrieb und einem einheitlichen BgA würde zudem der Umfang der steuerlichen Erklärungspflichten auf ein Mindestmaß reduziert. Auch könnte der neue BgA, bei Erfüllung der jeweiligen gesetzlichen Anforderungen den Status der Gemeinnützigkeit erlangen.

8.1.4. Haftungsrecht

Im Bereich des Haftungsrechts stellen sich die Voraussetzungen in den verschiedenen Varianten ähnlich dar.

Variante 1	Variante 2	Variante 3	Variante 4	Variante 5
Integration in EB KGm	Neuer Eigenbetrieb Kindertagesstätten	Integration in die Stadtverwaltung	Errichtung einer GmbH	Errichtung einer AöR
Stadt haftet für alle Verbindlichkeiten	Stadt haftet für alle Verbindlichkeiten	Stadt haftet für alle Verbindlichkeiten	Haftung ist auf Gesellschaftsvermögen der GmbH beschränkt	Stadt haftet nach der Anstalt für deren Verbindlichkeiten

Abbildung 6 Vergleich 5 Varianten: Haftungsrecht

In den Varianten der Eigenbetriebe (Variante 1 und 2) sowie bei einer Integration in die Stadtverwaltung haftet die Stadt Magdeburg für alle Verbindlichkeiten direkt. Bei einer AöR haftet die Stadt, wenn die AöR ihre Verpflichtungen nicht erfüllt, als Gewährträger. Lediglich bei einer GmbH ist die Haftung auf das Gesellschaftsvermögen beschränkt.

Im Bereich des Haftungsrechts ist somit die Variante 4 (Errichtung einer GmbH) für die Stadtverwaltung die am wenigsten risikobehaftete Variante. Dies insbesondere deshalb, weil das (haftende) Gesellschaftsvermögen der GmbH eher gering sein dürfte, weil auch bei dieser Variante Grundstücke und Gebäude durch die Stadt bereitgestellt würden.

8.1.5. Personalwirtschaft

Im Bereich der Personalwirtschaft werden nach Gründung der vier neuen Kindertagesstätten Fragen im Bereich der Gewinnung, Entlohnung und ggf. Überleitung von Personal aufgeworfen.

Variante 1	Variante 2	Variante 3	Variante 4	Variante 5
Integration in EB KGm	Neuer Eigenbetrieb Kindertagesstätten	Integration in die Stadtverwaltung	Errichtung einer GmbH	Errichtung einer AöR
Weitere Betriebsführung auf Grund von Leitungsspanne und wachsender Bedeutung des Geschäftszweiges	Besetzung Betriebsführung	Besetzung Leitung	Besetzung Geschäftsführer sowie Besetzung Querschnittsaufgaben	Besetzung Vorstand sowie Besetzung Querschnittsaufgaben
Personalvertretung, mind. ein Beschäftigter als Mitglied im Betriebsausschuss	Personalvertretung, mind. ein Beschäftigter als Mitglied im Betriebsausschuss	Personalvertretung	Betriebsrat	Personalvertretung, mind. ein Beschäftigter als Mitglied im Verwaltungsrat
Kein Betriebsübergang	Kein Betriebsübergang	Kein Betriebsübergang	Betriebsübergang nach § 613a BGB ggf. nebst Personalüberleitungsvertrag	Betriebsübergang nach § 613a BGB ggf. nebst Personalüberleitungsvertrag

Abbildung 7 Vergleich 5 Varianten: Personalwirtschaft

Bei allen Varianten des Vergleichs sind neue Führungspositionen zu besetzen. Auch bei einer Integration in den bereits bestehenden Eigenbetrieb KGm wird eine zweite Betriebsführung notwendig. Bei einem zu erwartenden Stellenaufbau von 95 Stellen würde der Bereich der Kindertagesstätten knapp die Hälfte aller Mitarbeiter des Eigenbetriebs ausmachen. Insgesamt würde der Eigenbetrieb KGm auf 390 Stellen anwachsen.

Bei einer Integration in die Stadtverwaltung müssen die sieben Kindertagesstätten sowie das Personal für die Querschnittsaufgaben (Finanzen, Buchhaltung, etc.) in die Verwaltungsstruktur in Form eines Regiebetriebs integriert werden.

Bei Gründung eines neuen Eigenbetriebs, einer GmbH oder einer AöR sind in allen Fällen Führungspositionen (Betriebsleitung, Geschäftsführer, Vorstand) zu besetzen.

Des Weiteren sind bei Gründung eines neuen Eigenbetriebs, einer GmbH sowie einer AöR grundsätzlich auch die Querschnittsaufgaben neu zu besetzen. Hierunter fallen beispielsweise Aufgaben im Bereich der Buchhaltung oder des Personalwesens. Wie bereits zuvor beschrieben, werden die Aufgaben im Bereich des Personalwesens für die Kindertagesstätten bereits heute aus der Stadtverwaltung (Fachbereich 01 Personal- und Organisationservice) bedient. Die Buchhaltung wird nach Information durch die Stadtverwaltung bereits heute durch die Mitarbeiter im bestehenden Geschäftsbereich der Kindertagesstätten im EB KGm abgedeckt. Dieser Sachstand wird sich nach Aussage der Stadt Magdeburg auch zukünftig nicht ändern, sodass hier keine Änderungen zu erwarten sind.

Für die weitere Sachbearbeitung sind gemäß Stellenplan des Wirtschaftsplans 2017 zwei Stellen vorgesehen. Diese Stellen werden bei Neugründung eines Eigenbetriebs oder einer GmbH oder einer AöR übertragen. Für diesen Bereich sind ggf. weitere Einstellungen notwendig. Hierzu ist eine Aussage aber erst möglich sobald neue Fallzahlen vorliegen, die die vier neuen Kitas einschließen.

Insgesamt ist festzuhalten, dass es zwischen den einzelnen Varianten keine signifikanten Unterschiede gibt. Die Auswirkungen der Gründung weiterer vier Kindertagesstätten haben auf alle Varianten den gleichen Einfluss. In der Variante 4 und 5 erfolgt die Übergang der Arbeitnehmer auf der Grundlage des § 613a BGB, ggf. flankiert von einem Personalüberleitungsvertrag. Bei den Varianten 1 bis 3 erfolgt mangels Rechtsträgerwechsels kein Betriebsübergang. In allen fünf Varianten sind außerdem Personalvertretungen zu bilden. Es ergeben sich daher keine Unterschiede.

8.2. Wertungsmatrix

Nach Gegenüberstellung der verschiedenen Varianten zu den Organisationsformen bei Gründung von vier weiteren Kindertagesstätten ergibt sich folgendes Bild:

Kriterien	Variante 1	Variante 2	Variante 3	Variante 4	Variante 5
	Integration in EB KGm	Neuer Eigenbetrieb Kindertagesstätten	Integration in die Stadtverwaltung	Errichtung einer GmbH	Errichtung einer AöR
Organisation	+	++	o	o	+
Wirtschaftlichkeitsaspekte/ Entgeltentwicklung	++	++	o	+	++
Steuern	o	++	o	o	o
Haftungsrecht	o	o	o	++	o
Personalwirtschaft	+	+	+	+	+
Ergebnis	+	++	o	+	+
Legende: ++: sehr gut; +: gut; o: befriedigend; -: ausreichend; --; schlecht					

Abbildung 8 Wertungsmatrix

Die Gründung eines neuen Eigenbetriebs ist nach Analyse organisatorischer, personalwirtschaftlicher, mitbestimmungsrechtlicher sowie wirtschaftlicher, finanzieller, haftungsrechtlicher und steuerlicher Aspekte die am besten geeignete Organisationsform für die sieben Kindertagesstätten in kommunaler Trägerschaft der Landeshauptstadt Magdeburg.

Auch die nach der Handreichung des Landes Sachsen-Anhalts zur Bildung von Eigenbetrieben aufgeführten Erfolgskriterien können für einen neuen Eigenbetrieb Kindertagesstätten alle positiv beantwortet werden.

Erfolgskriterium	Erfüllung
Sicherung der stetigen Aufgabenerfüllung	✓
Bessere Verwirklichung des allgemeinen Haushaltsgrundsatzes der Sparsamkeit und Wirtschaftlichkeit	✓
Planungs-, Steuerungs- und Kontrollmöglichkeiten	✓
Verbesserung des Haushalts- und Rechnungswesens	✓
Ausschöpfung steuerlicher Vorteile	✓
Legende: ✓: ja; -:nein	

Abbildung 9 Erfolgskriterien Eigenbetrieb

Saarbrücken, 29. Juni 2017

PricewaterhouseCoopers GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft


WP Peter Detemple
Partner


ppa. Andreas Hellenbrand
Senior Manager