

Neue Aspekte für die Sozialwirtschaft

VON STEFAN SCHICK UND
BENJAMIN LIEDY



Prof. Dr. Stefan Schick ist als Rechtsanwalt und Fachanwalt für Steuerrecht in Stuttgart tätig. Vorher war er bei der Ernst & Young AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Steuerberatungsgesellschaft tätig. Er ist seit langem Mitglied des Beirats der Zeitschrift SOZIALwirtschaft und des Informationsdienstes SOZIALwirtschaft aktuell.



stefan.schick@reithschick.de
Dr. Benjamin Liedy ist Rechtsanwalt in der Kanzlei Reith Schick & Partner, Stuttgart. Zu seinen Schwerpunkten gehört die Beratung von Non-Profit-Organisationen in vereins-, stiftungs- und gemeinnützigkeitsrechtlichen Fragen.
benjamin.liedy@reithschick.de

Aufgrund steigenden Kostendrucks werden im Non-Profit-Bereich Holdingstrukturen immer häufiger. Bei der Bildung solcher Unternehmensstrukturen sind allerdings zahlreiche Aspekte zu beachten.

Die Bildung einer Holding kann aus unterschiedlichen Motiven erfolgen. So können etwa steuerpflichtige Aktivitäten von den steuerbegünstigten in einer eigenen Rechtsperson getrennt werden, um der Holding die Gemeinnützigkeit zu erhalten; es können bestimmte Tätigkeiten auf eine (gemeinnützige) GmbH übertragen werden, womit sich die Haftung für die Holding insgesamt verringern lässt; zudem besteht die Möglichkeit, unterschiedliches Arbeitsrecht in den verschiedenen Tochtergesellschaften einzuführen. Ergänzend gibt eine Aufteilung von verschiedenen Tätigkeitsbereichen in einer Holdingstruktur die Möglichkeit, hinsichtlich Kirchlichkeit oder kommunaler Anbindung unterschiedlich zu verfahren.

Der Beitrag in diesem Heft fasst die wesentlichen Motive für Holdingstrukturen zusammen und geht auf Erscheinungsformen der Holding ein. Ein weiterer Beitrag in der nächsten Ausgabe beleuchtet die gemeinnützigkeitsrechtlichen und die umsatzsteuerlichen Anforderungen, die die Gestaltung einer Holding erfüllen muss. Insbesondere mit Blick auf die gemeinnützigkeitsrechtlichen Vorgaben und ihre Auswirkungen auf Möglichkeiten und Grenzen unternehmerischer Betätigung sind die Änderungen des Anwendungserlasses zur Abgabenordnung (AEAO) vom Januar 2012 von erheblicher Bedeutung. Überlegungen zu den danach bestehenden Gestaltungsmöglichkeiten sind dann abschließend zusammengefasst.

Holdingstrukturen sind in der Regel betriebswirtschaftlich, steuerlich und/oder rechtlich motiviert. Die wesent-

lichen Aspekte sind nachfolgend wie schlagwortartig zusammengefasst.

Betriebswirtschaftliche Motive und Ziele

In betriebswirtschaftlicher Hinsicht stehen insbesondere drei Aspekte der Organisationsentwicklung im Vordergrund:

Erstens: Das Sozialunternehmen soll unter Bildung eigener Rechtsträger organisatorisch gegliedert werden. Die wesentlichen Formen sind die Umsetzung einer Spartengliederung, vor allem bei Komplexeinrichtungen, die beispielsweise in der Alten-, Jugend- und Behindertenhilfe tätig sind, oder der Umsetzung einer regionalen Gliederung, vor allem größerer und überregional tätiger Träger.

Zweitens: Das Sozialunternehmen soll gegenüber der Betriebsführung in der Trägerschaft eines einzigen Rechtsträgers eine Dezentralisierung herbeigeführt werden, um die Flexibilität vor Ort zu erhöhen und Verantwortung an Tochtergesellschaften zu delegieren.

Drittens: Nach Zusammenschlüssen soll die Identität der bisherigen Rechtsträger zumindest vorübergehend erhalten bleiben. Dazu zählen für eine bestimmte Zeit die Fortführung der Corporate Identity, aber auch die Erhaltung der Kirchlichkeit oder der kommunalen Zuordnung einzelner Organisationseinheiten. Im Zusammenhang damit können auch Mitspracherechte der früheren Träger in der betreffenden Tochtergesellschaft gesichert werden.

Steuerliche Motive und Ziele

Die steuerlichen Motive und Zielvorgaben konzentrieren sich auf vier Aspekte:

Erstens: Die Gemeinnützigkeit der Rechtsträger, die steuerbegünstigte Zwecke verfolgen, darf nicht gefährdet werden.

Zweitens: Steuerpflichtige Aktivitäten sollen separiert werden, um die Gemeinnützigkeit der übrigen Organisationseinheiten nicht zu gefährden. In diesem Zusammenhang war in der Vergangenheit die sogenannte Geprägetheorie von zentraler Bedeutung. Diese hatte zur Folge, dass ein Rechtsträger, dem die steuerpflichtigen Aktivitäten das Gepräge gaben, die Gemeinnützigkeit insgesamt verlor. Die Geprägetheorie wurde durch die Änderung des Anwendungserlasses zur Abgabenordnung (AEAO) aufgegeben. Zwar ist die Geprägetheorie als Motivation für Holdingstrukturen entfallen, doch bleibt die Absicherung der Gemeinnützigkeit beispielsweise durch Zusammenfassung gewinnbringender mit verlustträchtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben nach wie vor ein Gestaltungsziel. Dies gilt auch, soweit dadurch die Ertragsteuerbelastung durch Gewinn- und Verlustverrechnungen minimiert wird.

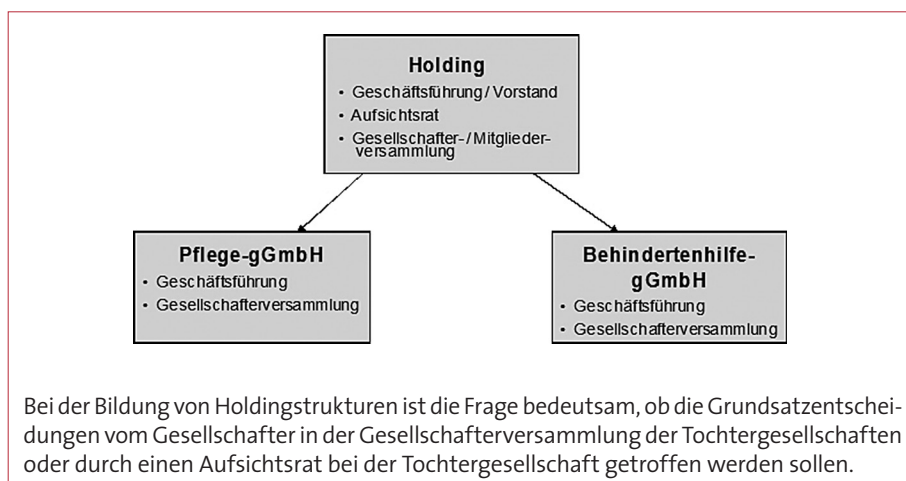
Drittens: Die Gestaltung soll möglichst weitreichende Spielräume im Rahmen der Finanzierung des Sozialkonzerns ermöglichen.

Viertens: Die Umgestaltung darf nicht zu einer zusätzlichen Umsatzsteuerbelastung führen.

Rechtliche Motive und Zielvorgaben

Rechtliche Aspekte sind für die Gestaltungsüberlegungen ebenfalls von Bedeutung. Sie stehen allerdings normalerweise nicht im Vordergrund. Im Einzelnen sind zu nennen:

Erstens: Mit der Aufteilung der Aktivitäten auf unterschiedliche Rechtsträger wird eine Haftungsbegrenzung angestrebt. Dieser Aspekt wird allerdings dadurch relativiert, dass bei wirtschaftlichen Schwierigkeiten der Tochtergesellschaft(en) die Versuchung groß ist, Liquiditätsengpässe beispielsweise im Rahmen von Darlehensgewährungen zu beseitigen. Da die Gesellschafterdarlehen nach § 39 Abs. 1 Nr. 5 InsO in der Insolvenz der Tochtergesellschaft nachrangig sind, tritt durch



die Darlehensgewährung faktisch auch eine Haftungserweiterung des Gesellschafters ein.

Zweitens: Im kirchlichen Bereich kann gegebenenfalls durch die Gründung oder Übernahme von Tochtergesellschaften erreicht werden, dass in den verschiedenen Gesellschaften unterschiedliches Arbeitsrecht gilt. So kann beispielsweise in Service-Gesellschaften »normales« Arbeitsrecht, insbesondere im Rahmen einer Tarifbindung, gelten, während für die Mitarbeitenden anderer Gesellschaften kirchliches Arbeitsrecht gilt. Derartige Gestaltungen sind allerdings kirchenrechtlich nicht unumstritten.

Drittens: Dem kirchlichen Bereich vergleichbar sind Beteiligungsgesellschaften, die bisher im Hinblick auf das Arbeitsrecht, aber auch bezüglich des öffentlichen Haushaltsrechts, dem öffentlichen Dienst- und Haushaltsrecht zugeordnet waren und dies beispielsweise nach einem Zusammenschluss auch weiterhin bleiben sollen.

Erscheinungsformen der Holding

In betriebswirtschaftlicher Hinsicht werden drei Grundformen unterschieden. Diese sind die Finanzholding, die operative Holding und die Management- oder Führungsholding (vgl. zum Ganzen ausführlich: Schick in Festschrift für S. Spiegelberger 2009 S. 1351).

Kennzeichen der Finanzholding ist, dass sich die Holding auf das Halten von Beteiligungen beschränkt und nicht in die Führung der operativen Tätigkeit der Tochtergesellschaften eingreift.

Die operative Holding hat den Schwerpunkt in der eigenen unternehmerischen Tätigkeit; die einzelnen Toch-

tergesellschaften übernehmen lediglich unterstützende oder Servicefunktionen.

Demgegenüber hat die Managementholding kein (nennenswertes) eigenes operatives Geschäft. Es werden aber im Gegensatz zur reinen Finanzholding die unternehmerischen Führungsentscheidungen auf Holdingebene getroffen. Die Holding dient letztlich der Steuerung eines »Non-Profit Konzerns«.

In der Sozialwirtschaft wird häufig die Gründung einer Managementholding angestrebt: Die Einrichtungen sollen meist selbstständig bleiben, aber gemeinsam geführt werden. Bei Ausgliederungen soll weiterhin eine zentrale Führung gewährleistet werden.

Im Kontext der Führungsstrukturen ist die – im Rahmen des umsatzsteuerlich unschädlichen – Frage zu diskutieren, ob die Grundsatzentscheidungen von der Geschäftsführung oder vom Vorstand des Gesellschafters in der Gesellschafterversammlung der Tochtergesellschaften oder unter Bildung eines Aufsichtsrats bei der Tochtergesellschaft getroffen werden sollen (vgl. Abbildung). ■

In der nächsten Ausgabe skizzieren die Autoren die gemeinnützigkeits- und umsatzsteuerrechtlichen Aspekte bei Holdingstrukturen und geben Tipps für Gestaltungsüberlegungen in der Praxis der Sozialwirtschaft.