



Ausgliederung

Chancen und Risiken steuerlicher Ausgliederung

Ursula Augsten
Steuerberaterin/Partner
Leiter Public Services Tax
Ernst & Young AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Telefon +49 (711) 9881 – 15280
Telefax +49 (711) 9881 – 14951
Email Ursula.Augsten@de.ey.com



I. Ausgangsüberlegungen

I. Mögliche Aspekte für Ausgliederungsüberlegungen

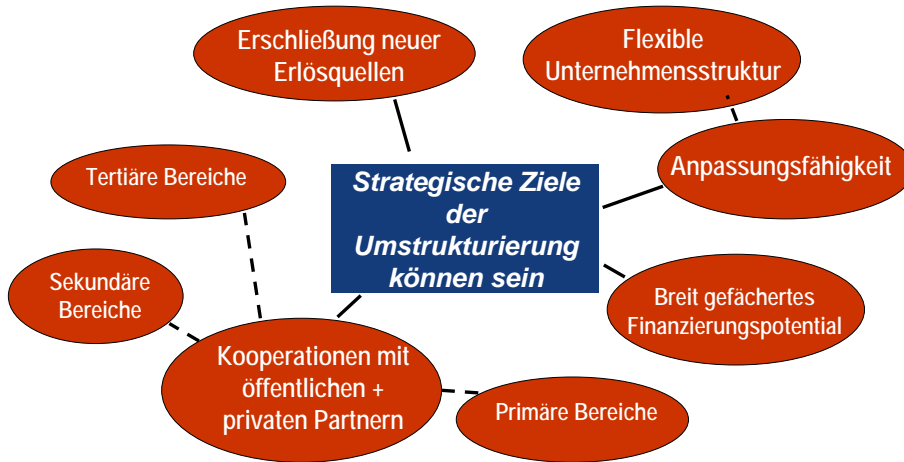
- betriebswirtschaftlich-organisatorische Effekte
 - Einkauf von Know-how/Beteiligung Dritter
 - Optimierung auf der Kostenseite
 - Verbesserung der Möglichkeiten, am Wettbewerb teilzunehmen
 - Erhöhung der Flexibilität bei Entscheidungen
 - ➡ aber ggf. gleichzeitig Sicherung der Mitwirkungsrechte von Gremien (Aufsichtsrat/kommunale Gremien)
- Nutzung bzw. Optimierung arbeitsrechtlicher Spielräume
 - Anwendung BAT?
 - Mitgliedschaft in ZVK/VBL (Altersversorgung)

I. Mögliche Aspekte für Ausgliederungsüberlegungen

- steuerrechtliche Aspekte
 - Größe der steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe (Gefährdung der Selbstlosigkeit)
 - Verluste in steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben (Gefahr der Verletzung des Mittelverwendungsgebots)
 - Separierung von Forschungsabteilungen zur Sicherung der Anwendung von § 68 Nr. 9 AO

I. Mögliche Aspekte für Ausgliederungsüberlegungen

Strategische Ziele einer Umstrukturierung



I. Mögliche Aspekte für Ausgliederungsüberlegungen

Outsourcing-Gestaltungen

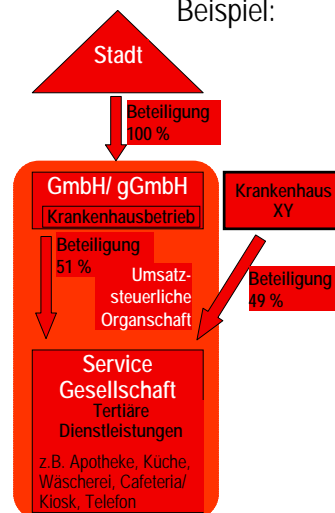
Bündelung von Aufgaben in der Servicegesellschaft, die vorher mit eigenen Ressourcen oder durch Fremdvergabe ausgeführt wurden

- Kostensenkungen durch
 - die Begründung einer umsatzsteuerlichen Organschaft mit der Servicegesellschaft: Leistungsbeziehungen mit der Servicegesellschaft sind dann als Innenumsätze nicht steuerbar
 - Skaleneffekte bei Leistungen an weitere Konzerneinheiten, wie z.B. Altenzentren oder anderen Krankenhäusern
- Möglichkeit des Wissenstransfers und der Kapitaleinbringung bei Einbindung eines privaten Minderheitsgesellschafters

VORAUSSETZUNG bei gem. Trägern

- Freie Rücklagen zur Gründung der Servicegesellschaft sind vorhanden
 - ⇒ Alternativ zu der Finanzierung der Ausgliederung über freie Rücklagen ist auch die Aufnahme von Fremdkapital denkbar. Hierbei ist allerdings der entstehende Zinsaufwand zu berücksichtigen

Beispiel:



Vorbereitung einer Ausgliederung (1)

- Analyse des Status quo
 - Extern: Marktanalyse/Regionale Marktsituation
 - Intern: Stärken-/Schwächenanalyse
 - medizinisch
 - betriebswirtschaftlich
 - steuerlich
 - rechtlich
- Grundsatzentscheidung, ob und ggf. in welchem Bereich und mit welchem Partner eine Kooperation eingegangen werden soll

Vorbereitung einer Ausgliederung (2)

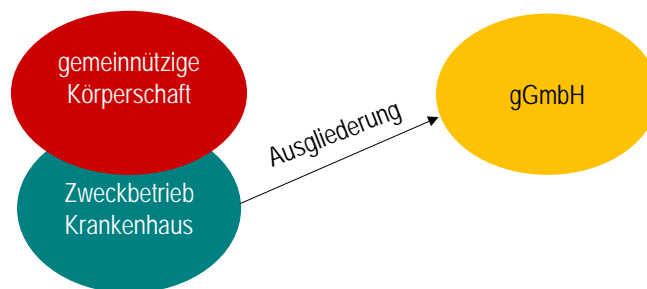
- Ausarbeitung Detailkonzept für Kooperation, z.B.
 - vertragliche/steuerliche Gestaltung
 - Auswirkungen auf Personal
- Umsetzung
 - ggf. Abstimmung der Kooperation mit Finanz-, Förder- und Rechtsaufsichtsbehörden
 - Einholung evtl. Gremienzustimmungen
 - Ggf. Suche des Kooperationspartners im Wege einer Ausschreibung
 - Vertragsabschluss/Gesellschaftsgründung



II. Ausgliederung in Tochterkapitalgesellschaften

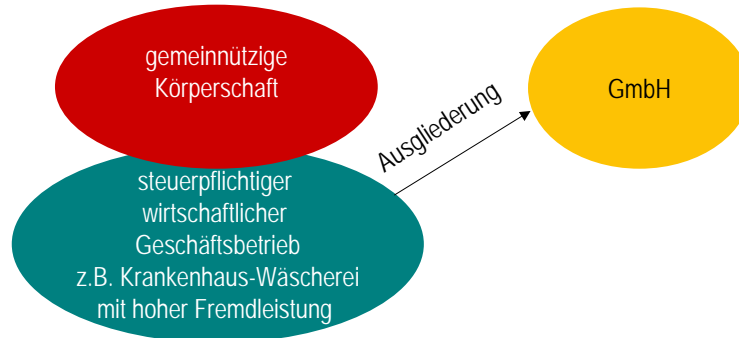
II. Ausgliederung in Tochterkapitalgesellschaften

Mögliche Gestaltungen (1)



II. Ausgliederung in Tochterkapitalgesellschaften

Mögliche Gestaltungen (2)



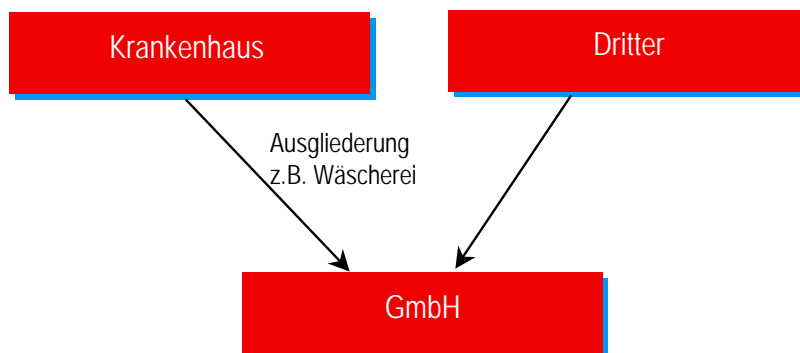
11 Public Services

ERNST & YOUNG
Quality In Everything We Do

II. Ausgliederung in Tochterkapitalgesellschaften

Mögliche Gestaltungen (3)

Gründung einer gemeinsamen steuerpflichtigen GmbH



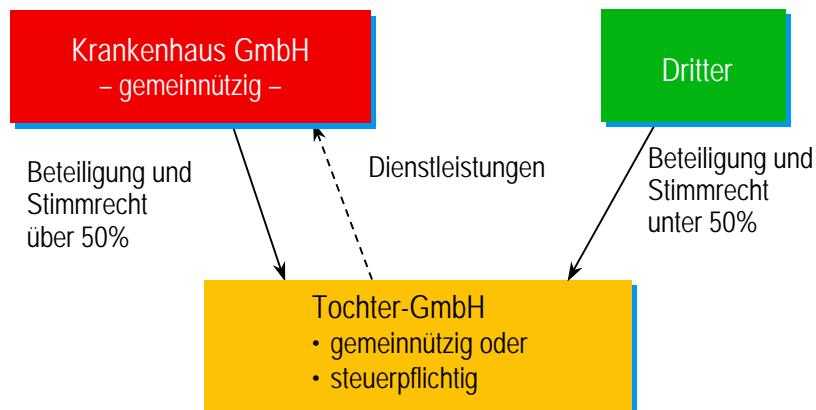
12 Public Services

ERNST & YOUNG
Quality In Everything We Do

II. Ausgliederung in Tochterkapitalgesellschaften

Mögliche Gestaltungen (4)

Die Ausgliederung in ein Gemeinschaftsunternehmen mit Mehrheitsbeteiligung des Krankenhauses



13 Public Services

ERNST & YOUNG
Quality In Everything We Do

II. Ausgliederung in Tochterkapitalgesellschaften

Ausgestaltung (1)

Grundfragen bei der Beteiligung an einer GmbH (1)

- **personelle Besetzung der Geschäftsführungsorgane** von Gesellschaftern und Gesellschaft (Geschäftsführung)
 - **Synergien durch personenidentische Besetzung**
 - personenidentische Besetzung als Voraussetzung für die **umsatzsteuerliche Organschaft**
 - **Problem der Selbstüberwachung**, wenn Vertreter des Gesellschafters sich über die Wahrnehmung der Gesellschafterrechte in der Gesellschafterversammlung als Geschäftsführer der Tochter-GmbH überwacht

14 Public Services

ERNST & YOUNG
Quality In Everything We Do

II. Ausgliederung in Tochterkapitalgesellschaften

Ausgestaltung (2)

Grundfragen bei der Beteiligung an einer GmbH (2)

- Zusammensetzung der Gesellschafterversammlung
- Bildung eines Aufsichtsrats
 - Erforderlichkeit eines Aufsichtsrats/Beirats
 - Größe
 - Zusammensetzung
 - Befugnisse
 - Auswirkungen auf umsatzsteuerliche Organschaft
 - Auswirkungen auf steuerliche Qualifikation der Beteiligung

II. Ausgliederung in Tochterkapitalgesellschaften

Ausgestaltung (3)

Steuerliche Qualifikation der GmbH-Beteiligung

Kriterium:

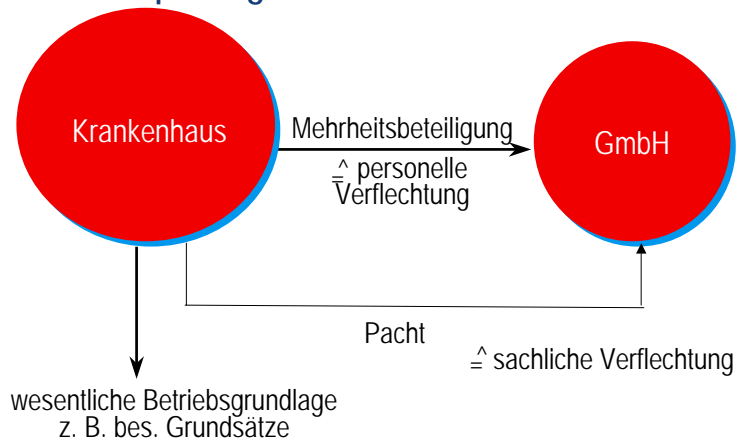
Einfluss auf die tatsächliche Geschäftsführung

- Identität in der Geschäftsführung der GmbH und der Körperschaft des öffentlichen Rechts bzw. der gemeinnützigen Körperschaft
- Beirat oder Aufsichtsrat mehrheitlich von der Körperschaft des öffentlichen Rechts bzw. der gemeinnützigen Körperschaft bestimmt
- Vorliegen einer Betriebsaufspaltung
- Vorliegen von Organschaftsverhältnissen



II. Ausgliederung in Tochterkapitalgesellschaften Ausgestaltung (4)

Betriebsaufspaltung

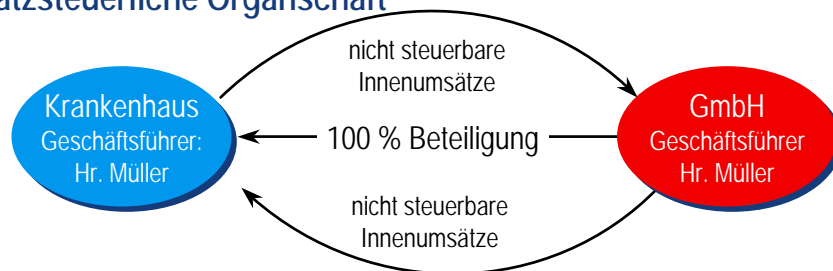


17 Public Services

ERNST & YOUNG
Quality In Everything We Do

II. Ausgliederung in Tochterkapitalgesellschaften Ausgestaltung (5)

Umsatzsteuerliche Organschaft



- finanzielle Eingliederung
➔ Mehrheit der Stimmrechte
- organisatorische Eingliederung
➔ z. B. Identität in der Geschäftsführung
- Wirtschaftliche Eingliederung
➔ ergänzende Tätigkeit
z. B. Reinigung der Krankenhauswäsche oder -räume

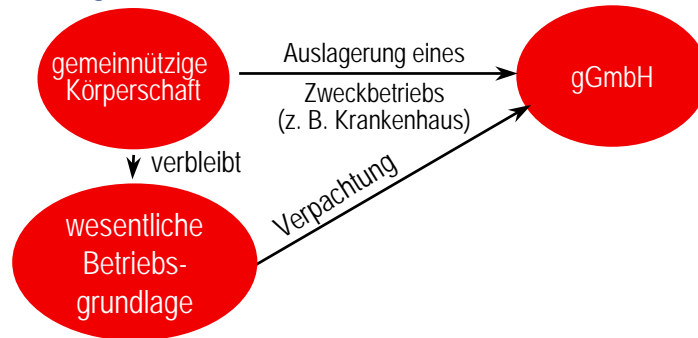
18 Public Services

ERNST & YOUNG
Quality In Everything We Do

II. Ausgliederung in Tochterkapitalgesellschaften

Umsetzung (1)

Sonderlösung



Hinweis: Es entsteht dem Grunde nach eine Betriebsaufspaltung, deren Folgen werden jedoch nicht gezogen, soweit von der gemeinnützigen Körperschaft weiterhin eigene steuerbegünstigte Zwecke verfolgt werden.

II. Ausgliederung in Tochterkapitalgesellschaften

Umsetzung (2)

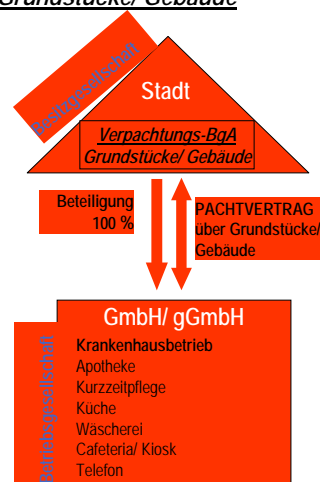
Betriebsaufspaltungsmodell unter Zurückbehaltung der Grundstücke/ Gebäude

PRO

- Keine Grunderwerbsteuer
- Gestaltung gemeinnützigkeitsrechtlich zulässig, Besitz- und Betriebsunternehmen werden zudem förderrechtlich als ein Unternehmen betrachtet
- Bei Fusionen/ (Teil-) Privatisierung müssen Dritte nicht am Grundbesitz beteiligt werden

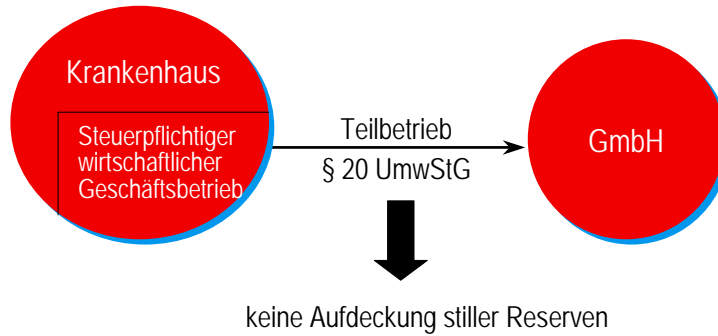
CONTRA

- In Bezug auf die steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe kann ein steuerpflichtiger Veräußerungsgewinn entstehen.
- Anteile an der Gesellschaft werden notwendiges Betriebsvermögen des BgA's.
- Durch die Notwendigkeit zur Erstellung von zwei Bilanzen entstehen zusätzliche Kosten
- Durch die Zurückbehaltung der Grundstücke bei der Stadt kann das Finanzierungspotential des Krankenhauses beeinträchtigt werden
⇒ Schlechtere Bonität gegenüber den Fremdkapitalgebern



II. Ausgliederung in Tochterkapitalgesellschaften

Umsetzung (2)

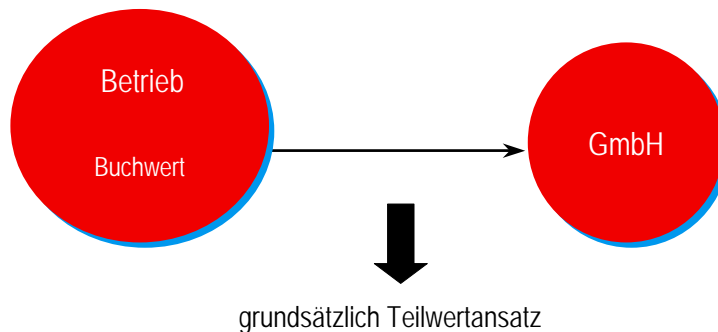


Hinweis: Folgen SEStEG sind zu beachten

II. Ausgliederung in Tochterkapitalgesellschaften

SEStEG (1)

Vorgabe § 20 Abs. 2 UmwStG n.F.



II. Ausgliederung in Tochterkapitalgesellschaften

SEStEG (2)

Buchwertansatz nur, wenn

- sichergestellt ist, dass das übernommene Betriebsvermögen später bei der übernehmenden Körperschaft der Besteuerung mit Körperschaftsteuer unterliegt,
- die Passivposten des eingebrachten Betriebsvermögens (ohne das Eigenkapital) nicht die Aktivposten übersteigen,
- das Besteuerungsrecht der Bundesrepublik Deutschland bei der übernehmenden Gesellschaft nicht ausgeschlossen oder beschränkt sein darf,
- die Einbringung gegen Gewährung neuer Gesellschaftsrechte der aufnehmenden GmbH erfolgt
- ein Betrieb, Teilbetrieb oder Mitunternehmeranteil „Unternehmen“ eingebracht wird.

Aktuell: Schwierigkeiten bei Einbringung in steuerbefreite Gesellschaft

II. Ausgliederung in Tochterkapitalgesellschaften

SEStEG (3)

Neue nachgelagerte Besteuerung (1)

§ 21 Abs. 3 Nr. 2 UmwStG a.F. lautet:

„Ist der Veräußerer oder Eigner von Anteilen im Sinne des Absatzes 1 Satz 1

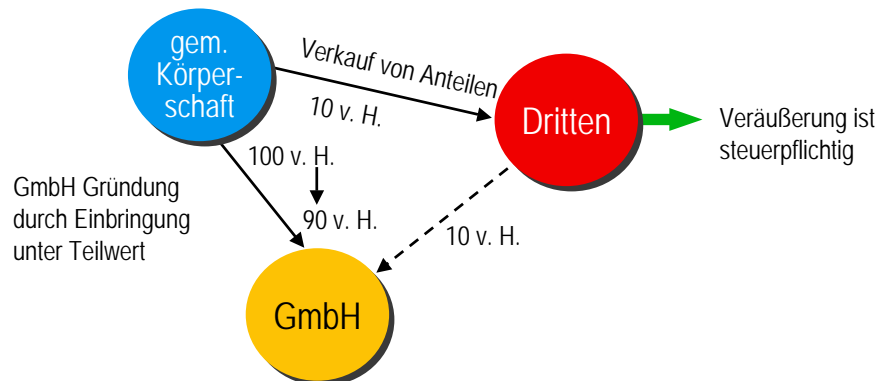
2. persönlich von der Körperschaftsteuer befreit, so gilt *diese Steuerbefreiung nicht für den Veräußerungsgewinn* (der Veräußerungsgewinn als in einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dieser Körperschaft entstanden).

Anwendung: bis zum Ende einer bei Neuregelung (SEStEG) laufenden 7-jährigen Sperrfrist (§ 52 Abs. 4b EStG)

II. Ausgliederung in Tochterkapitalgesellschaften SEStEG (4)

Neue nachgelagerte Besteuerung (2)

Tatbestand des § 21 Abs. 3 Nr. 2 UmwStG



25 Public Services

ERNST & YOUNG
Quality In Everything We Do

II. Ausgliederung in Tochterkapitalgesellschaften SEStEG (5)

Neue nachgelagerte Besteuerung (3)

§ 21 Abs. 4 UmwStG n.F. lautet:

„Ist der Veräußerer (Einbringende) von Anteilen nach Abs. 1

- (1) eine juristische Person des öffentlichen Rechts, gilt in den Fällen des Abs. 1 der Gewinn aus der Veräußerung der erhaltenen Anteile als in einem Betrieb gewerblicher Art dieser Körperschaft entstanden.
- (2) von der Körperschaft befreit, gilt in den Fällen des Abs. 1 der Gewinn aus der Veräußerung der erhaltenen Anteile als in einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dieser Körperschaft entstanden.“

26 Public Services

ERNST & YOUNG
Quality In Everything We Do

II. Ausgliederung in Tochterkapitalgesellschaften SEStEG (6)

Neue nachgelagerte Besteuerung (4)

Die Neuregelungen sehen wieder eine Besteuerung vor, wenn für die Betriebseinrichtung *erhaltene Anteile innerhalb von sieben Jahren nach der Einbringung veräußert* werden (Gewerbesteuer entsteht nicht).

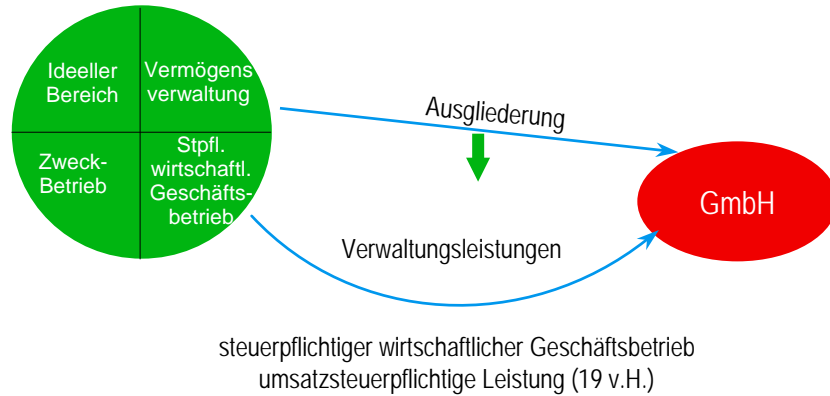
- Es kommt zur nachträglichen Besteuerung des Einbringungsgewinns. Allerdings nach Maßgabe einer neuen Siebtelungsregelung.
- Es kommt in entsprechendem Umfang ggf. zu einer Höherbewertung des eingebrachten Vermögens bei der übernehmenden Kapitalgesellschaft und der für die Einbringung erhaltenen Anteile beim Einbringenden



III. Exkurs Umsatzsteuerliche Organschaft

III. Umsatzsteuerliche Organschaft (1) Ausgliederung steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe

(Personal)

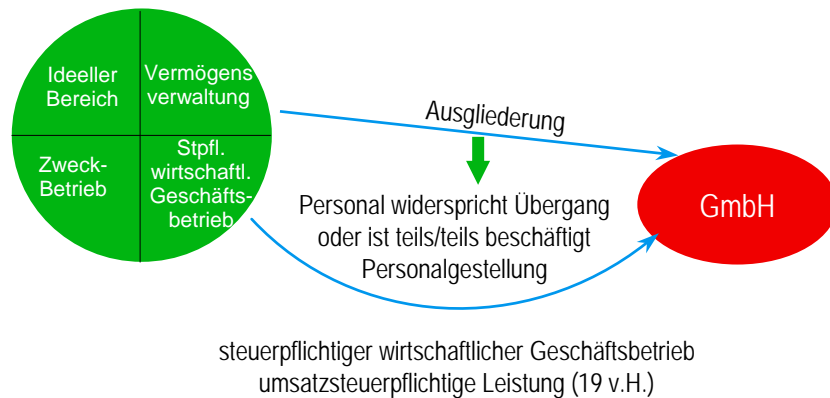


29 Public Services

ERNST & YOUNG
Quality In Everything We Do

III. Umsatzsteuerliche Organschaft (2) Ausgliederung steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe

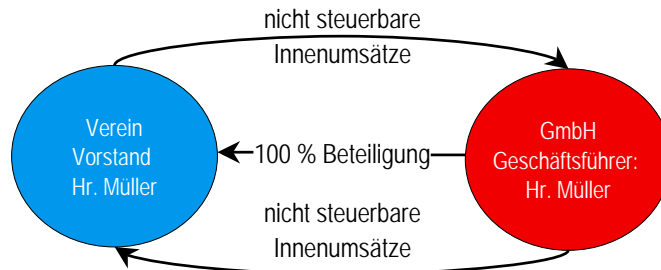
(Personal)



30 Public Services

ERNST & YOUNG
Quality In Everything We Do

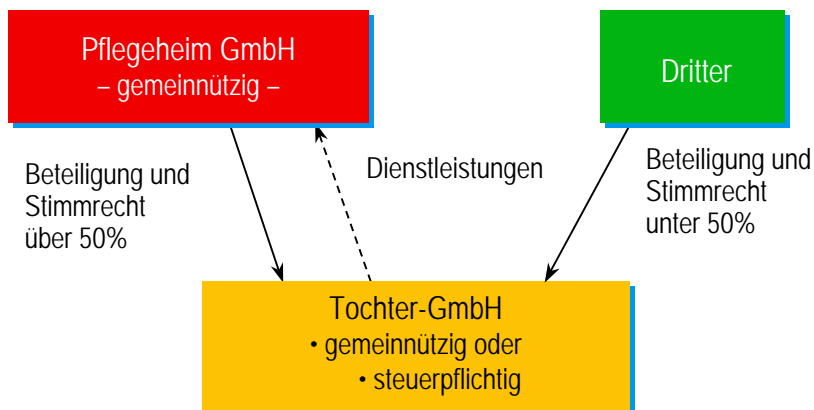
III. Umsatzsteuerliche Organschaft (3)



- finanzielle Eingliederung
→ Mehrheit der Stimmrechte
- organisatorische Eingliederung
→ z. B. Identität in der Geschäftsführung
- Wirtschaftliche Eingliederung
→ ergänzende Tätigkeit
z. B. Werbung für Vereine

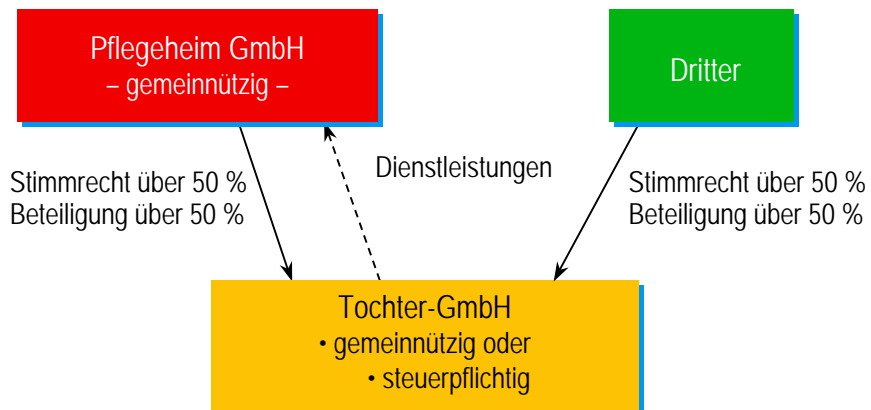
III. Umsatzsteuerliche Organschaft (4)

Die Ausgliederung in ein Gemeinschaftsunternehmen mit Mehrheitsbeteiligung des Krankenhauses



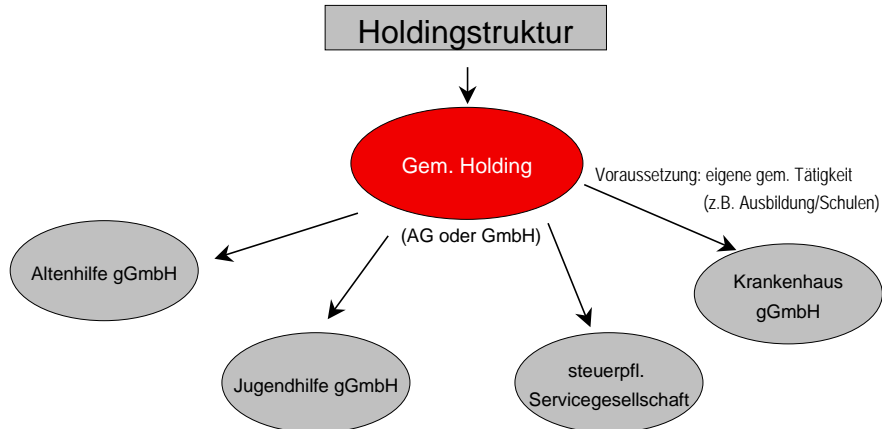
III. Umsatzsteuerliche Organschaft (5)

Die Ausgliederung in ein Gemeinschaftsunternehmen mit abweichendem Stimmrecht



IV. Gemeinnützige Holdingstruktur

IV. Gemeinnützige Holdingstruktur (1)



Problembereiche: - Umsatzsteuerliche Mehrbelastungen können durch Begründung einer umsatzsteuerlichen Organschaft vermieden werden.
- eigene gemeinnützige Tätigkeit der Holding

IV. Gemeinnützige Holdingstruktur (2)

Hilfsperson i.S.v. § 57 Abs. 1 Satz 2 AO

Die unmittelbare Zweckverfolgung kann auch durch Hilfspersonen geschehen, wenn nach den Umständen des Falles das Wirken der Hilfsperson wie eigenes Wirken der Körperschaft anzusehen ist.

IV. Gemeinnützige Holdingstruktur (3)

gemeinnützige
Stiftung



wird als Hilfsperson
für bestimmte
Projekte
eingebunden

Dritter

IV. Gemeinnützige Holdingstruktur (3)

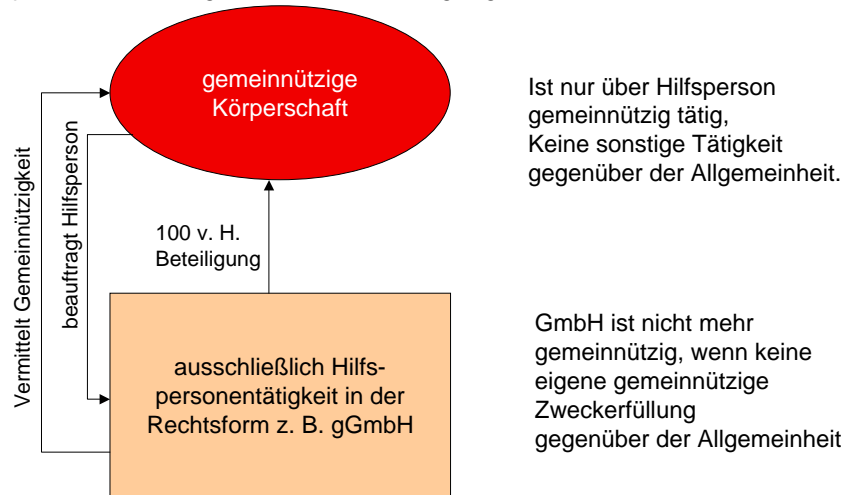
„Hilfspersonentätigkeit bedingt nicht die Gemeinnützigkeit
der Hilfsperson“

➔ Hilfspersonentätigkeit bürgt nicht für eigenes
gemeinnütziges Tätigwerden

(BMF vom 21.01.2003, BStBl 2003 I S. 107)

IV. Gemeinnützige Holdingstruktur (4)

Hilfsperson in Holdingstruktur ab Veranlagungszeitraum 2004



V. Beteiligung an einer Personengesellschaft (1)

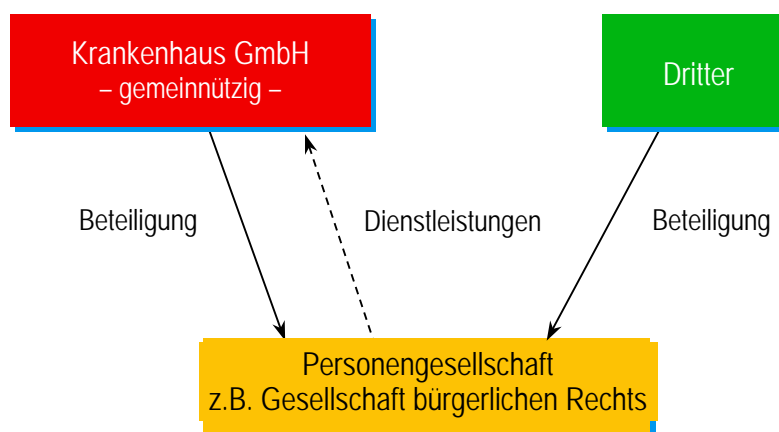
Gesellschaft des bürgerlichen Rechts (§§ 705 ff. BGB)

- Wesensmerkmale
 - auf Verfolgung eines gemeinsamen Zwecks gerichtet
 - grds. gleiche Gesellschafterbeiträge
 - ggf. gemeinsames Vermögen (Gesamthandvermögen)
 - Gesellschaftsorgane (Gesellschafterversammlung, Geschäftsführung)
 - grds. formfrei (d.h. auch mündlich möglich)

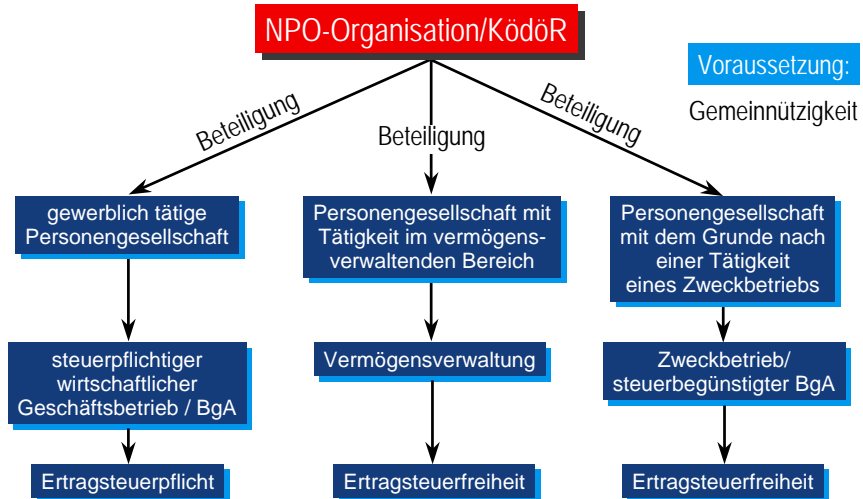
Hinweis:

- ➔ Abgrenzung zur Kooperation auf schuldrechtlicher Grundlage mitunter schwierig
- ➔ "unbeabsichtigte" GbR möglich

V. Beteiligung an einer Personengesellschaft (2)



V. Beteiligung an einer Personengesellschaft (3)

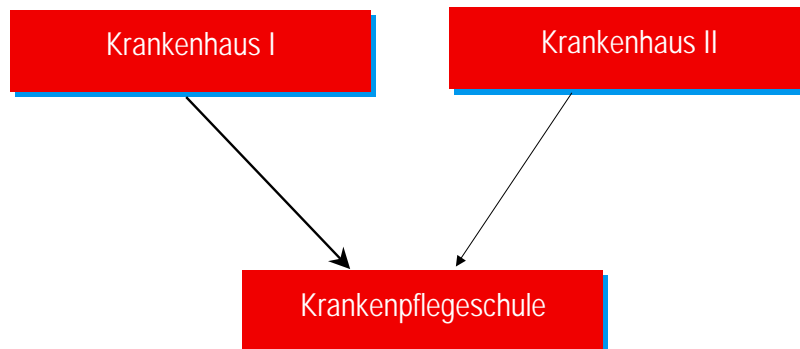


43 Public Services

ERNST & YOUNG
Quality In Everything We Do

V. Beteiligung an einer Personengesellschaft (4)

Bildung gemeinsame Krankenpflegeschule



44 Public Services

ERNST & YOUNG
Quality In Everything We Do