

TEIL I

Steuerliche Grundlagen, Organisations- und Rechtsformen

1. Rechtfertigung der Besteuerung von Kommunen und steuerliche Anknüpfungspunkte bei wirtschaftlichen Aktivitäten

Die Erfüllung öffentlicher Aufgaben (Zwecke) ist eine komplexe Entscheidungsgröße geworden. Es müssen haushaltsrechtliche und kommunalpolitische Vorschriften ebenso beachtet werden wie handels- oder steuerrechtliche Normen oder betriebswirtschaftliche Grundsätze. Dabei werden öffentliche Aufgaben nicht mehr nur als Verwaltungseinrichtung erfüllt, sondern zunehmend als wirtschaftliche Tätigkeit im Rahmen eines öffentlichen Unternehmens ausgeübt.

Das Recht der Kommunen auf eine wirtschaftliche Betätigung zur Erfüllung öffentlicher Aufgaben ist Teil der kommunalen Selbstverwaltungsgarantie (Art. 28 Abs. 2 GG). Sie kann in einer Errichtung, Übernahme oder Erweiterung wirtschaftlicher Unternehmen oder auch in der kommunalen Beteiligung an einem wirtschaftlichen Unternehmen bestehen. Hierdurch nimmt die Kommune am marktwirtschaftlichen Prozess teil und ist nach dem Gleichheitsgrundsatz (Art. 3 GG) privatwirtschaftlichen Unternehmen steuerlich gleichzustellen. Für die Besteuerung von kommunalen Tätigkeiten kommt es vor allem auf die Art der Tätigkeit an, die sich aus der öffentlichen Aufgabenerfüllung ableitet. Zusätzlich ist zu unterscheiden, in welcher Organisationsstruktur oder Rechtsform diese öffentliche Aufgabe erfüllt wird. Grundlegend ist zwischen der steuerpflichtigen wirtschaftlichen Betätigung und der steuerfreien hoheitlichen (nicht wirtschaftlichen) Aufgabenerfüllung zu unterscheiden.

In der gesellschaftsrechtlichen und steuerrechtlichen Terminologie wird die öffentliche Hand als „juristische Person des öffentlichen Rechts (jPöR)“ oder „Körperschaft des öffentlichen Rechts“ bezeichnet. Eine juristische Person des öffentlichen Rechts ist ein Verwaltungsträger, der selbständig ist und Hoheitsbefugnisse besitzt. Die wirtschaftliche Betätigung der Kommunen kann sowohl in einer öffentlich-rechtlichen als auch in einer privatrechtlichen Organisationsform erfolgen. Eine öffentlich-rechtliche Organisationsstruktur ohne eigene Rechtspersönlichkeit, z.B. Regie- oder Eigenbetrieb, wird ertragsteuerlich als Betrieb gewerblicher Art der juristischen Person des öffentlichen Rechts erfasst. Es kommt hierbei zusätzlich auf die Art der wirtschaftlichen Tätigkeit an. Dagegen führen wirtschaftliche Tätigkeiten im Rahmen einer privatrechtlichen Rechtsform, z.B. einer kommunalen GmbH, nach dem Körperschaft- und Gewerbesteuerrecht grundsätzlich zu einer eigenständigen Steuerpflicht. Ausnahmsweise kann eine

GmbH auch von den Ertragsteuern befreit sein, zum Beispiel als steuerbegünstigte Körperschaft (gemeinnützige Krankenhaus-GmbH).

Nahezu alle Steuerarten können die kommunalen Tätigkeiten und die Art der öffentlichen Aufgabenerfüllung unmittelbar oder mittelbar tangieren. Im Fokus der Besteuerung von Kommunen stehen das Ertragsteuerrecht (Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag, Gewerbesteuer) und vor allem das Umsatzsteuerrecht. Ergänzend kommen Fragen des Grundsteuerrechts hinzu. Obwohl fast alle 40 Steuerarten des deutschen Steuerrechts die kommunalen Entscheidungen beeinflussen können, liegt der Fokus bei der Besteuerung wirtschaftlicher Tätigkeiten der Kommune auf den Ertragsteuern und dem Umsatzsteuerrecht. Darüber hinaus ist auch die Art der Organisations- oder Rechtsform entscheidend für die Höhe der Steuerbelastung. Schließlich können kommunale Aufgaben, die steuerbegünstigte (gemeinnützige, mildtätige, kirchliche) Zwecke nach §§ 52–54 AO erfüllen, von den Ertragsteuern und der Grundsteuer befreit sein oder wie im Umsatzsteuerrecht begünstigt besteuert werden. Zur vereinfachten Darstellung der komplexen Steuerrechtsnormen für die Tätigkeiten der Kommunen wird auf die folgende Ermittlungsformel zurückgegriffen, die für alle Steuerarten anwendbar ist:

$$\text{Bemessungsgrundlage} \times \text{Steuertarif} = \text{Steuer}$$

Da für jede Steuerart eine andere Bemessungsgrundlage und ein anderer Steuertarif gelten, geht aus der nachfolgenden Abbildung das Rechengerüst aller Steuerarten hervor, die bei kommunalen Entscheidungen von Bedeutung sind:

Bemessungsgrundlage	Steuersatz	Tarifverlauf	Steuerart
Zu versteuerndes Einkommen	15 %	Proportional	Körperschaftsteuer (KSt)
Zu versteuerndes Einkommen	25 %	Proportional	Kapitalertragsteuer (KapESt)
Festgesetzte Körperschaftsteuer	5,5 %	Proportional	Solidaritätszuschlag (SolZ)
Gewerbeertrag	3,5 % × Hebesatz	Proportional (Kapitalgesellschaft)	Gewerbesteuer (GewSt)
Inländischer Grundbesitz (Betriebsgrundstück)	0,35 % × Hebesatz	Proportional	Grundsteuer (GrSt)
Entgelt	19 % (7 %)	Proportional	Umsatzsteuer (USt)

Abb. 1: Rechengerüst der relevanten Steuerarten

Jede Steuerart bezieht sich auf einen wirtschaftlichen oder rechtlichen Tatbestand, z. B. gewerbliche Einkünfte (Gewinn; Körperschaftsteuer); den Ertrag eines Gewerbebetriebes (Gewinn; Gewerbesteuer); Einkünfte aus der Nutzung von bebauten oder unbebauten Grundstücken (Vermögen; Grundsteuer) oder die entgeltlichen Leistungen (Umsatz; Umsatzsteuer). Die steuerrechtliche Bemessungs-

grundlage ist die Wert- oder Mengengröße, die den Umfang des Tatbestands oder Steuergegenstands quantifiziert. Die Bezeichnung der Bemessungsgrundlage ist allerdings stark juristisch geprägt (siehe Abb. 1); die ökonomischen Ausgangsgrößen, wie Gewinn, Vermögen, Umsatz, werden steuerrechtlich modifiziert.

Der Steuertarif besteht aus den beiden Komponenten Steuersatz und Bemessungsgrundlage. Ein konstanter Steuersatz ist nicht von der Höhe der Bemessungsgrundlage abhängig. Unabhängig davon, ob der Gewinn einer Körperschaft 50.000 Euro oder 900.000 Euro beträgt, wird hierauf jeweils ein Körperschaftsteuersatz von 15 % erhoben. Es kommt nicht auf die Höhe des Gewinns an. Damit ist der Tarifverlauf der Körperschaftsteuer proportional, weil er nicht von der Höhe der Bemessungsgrundlage abhängig ist. Die Gewerbesteuer und Grundsteuer haben die Besonderheit, dass sich der „Steuersatz“ aus der Steuermesszahl und dem Hebesatz der Gemeinde zusammensetzt. Für Kapitalgesellschaften beträgt die Gewerbesteuerbelastung bei einem kommunalen Hebesatz von 400 % und einer (bundeseinheitlichen) Steuermesszahl von 3,5 % ($3,5 \% \times 400 \% =$) 14 %. Auch die Grundsteuer basiert auf einem kombinierten „Steuersatz“, bestehend aus Steuermesszahl (abhängig von der Art des Grundbesitzes) und dem kommunalen Hebesatz. Für die Umsatzsteuer gilt ein konstanter Regelsteuersatz von 19 %, der sich für bestimmte Umsätze auf 7 % ermäßigt.

Die ertragsteuerlichen Besteuerungsprinzipien bei wirtschaftlichen Tätigkeiten der öffentlichen Hand gelten im Umsatzsteuerrecht nur bedingt. Die Umsatzsteuer erfasst als allgemeine Verkehr- und Verbrauchsteuer alle Umsätze, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens erbringt. Nach der Intention des Gesetzgebers soll der Endverbraucher die Umsatzsteuer wirtschaftlich tragen. Unternehmer sind daher verpflichtet, die Umsatzsteuer zu ermitteln, einzubehalten und an das Finanzamt fristgerecht abzuführen. Unternehmer können jedoch die aus Vorleistungen stammende Umsatzsteuer abziehen (Vorsteuerabzug). Die Umsatzsteuer knüpft an die Umsätze eines Unternehmers an und erfasst – im Gegensatz zur Körperschaft- oder Gewerbesteuer – auch die Vermögensverwaltung und steuerbegünstigte (gemeinnützige) Körperschaften. Allerdings kann eine steuerbare Leistung steuerfrei gestellt werden, eine steuerpflichtige Leistung dem ermäßigten Steuersatz unterliegen oder die Körperschaft wird als Kleinunternehmerin von den umsatzsteuerlichen Pflichten insgesamt ausgenommen, wenn bestimmte Jahresumsatzgrenzen nicht überschritten werden.

Die Kommune hat als „Steuerpflichtiger“ im Rahmen des Besteuerungsverfahrens eine Reihe von Mitwirkungspflichten gegenüber dem zuständigen Finanzamt zu erfüllen. Das gilt namentlich für die Abgabe von Steuererklärungen, die auf amtlich vorgeschriebenen Vordruck die Besteuerungsgrundlagen enthalten. In den Steueranmeldungen (Umsatzsteuer-Voranmeldung) muss die Kommune die Steuer selbst berechnen, einbehalten und an das Finanzamt abführen. Weiterhin bestehen Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten, die der Abgabe ordnungsgemäßer Steuererklärungen dienen. Die Höhe der Steuerschuld wird durch einen Verwaltungsakt, dem Steuerbescheid, festgesetzt. Der Bescheid ergeht in der

Regel schriftlich unter Angabe der ermittelten Besteuerungsgrundlagen, Art und Höhe der festgesetzten Steuer, des Steuerschuldners und einer Rechtsbehelfsbelehrung. Der Steuerpflichtige (Kommune) kann außergerichtlich innerhalb von vier Wochen Einspruch gegen den Steuerbescheid einlegen. Über den Einspruch entscheidet die Finanzbehörde, die den angefochtenen Steuerbescheid erlassen hat und den Sachverhalt erneut prüft. Wird der Steuerbescheid nicht im Sinne des Steuerpflichtigen geändert, kann das gerichtliche Rechtsbehelfsverfahren durch Klage bei den Finanzgerichten, Revision und Beschwerde an den Bundesfinanzhof eine Überprüfung der Einspruchsentscheidung herbeiführen. Das Finanzgericht entscheidet über die Klage durch ein Urteil, gegen das Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt werden kann.

Die Besteuerung der kommunalen Tätigkeiten bei der Erfüllung öffentlicher Aufgaben hängt einerseits von der Art des öffentlichen Auftrags ab; sie kann zu einer hoheitlichen, vermögensverwaltenden, gemeinnützigen oder wirtschaftlichen Tätigkeit der öffentlichen Hand führen. Andererseits kommt es darauf an, in welcher Organisations- oder Rechtsform die öffentlichen Aufgaben erfüllt werden, insbesondere durch eine öffentlich-rechtliche Organisationsform (Behörde, Sondervermögen, Regiebetrieb, Eigenbetrieb, Zweckverband oder Anstalt des öffentlichen Rechts). Die Tätigkeiten können aber auch auf privatrechtliche Rechtsformen, wie Gesellschaften mit beschränkter Haftung oder Aktiengesellschaften, übertragen werden, bei denen die öffentliche Hand entweder Alleingesellschafterin ist (Eigengesellschaften) oder zusammen mit einem fremden Dritten mehrheitlich beteiligt ist (Beteiligungsgesellschaften).

2. Öffentlich-rechtliche Organisationsformen ohne und mit eigener Rechtspersönlichkeit

2.1 Regiebetriebe

Der Regiebetrieb ist die Urform der Verwaltungsbetriebe. Er ist keine eigenständige Rechtsform, sondern ein rechtlich und wirtschaftlich unselbständiger Teil der Kommune. Der Regiebetrieb erscheint als Amt, Abteilung, Ressort oder Behörde und wird von der Trägerkörperschaft (z.B. Stadt Musterhausen) „geleitet“. Seine Einnahmen und Ausgaben werden im (kameralistischen) Haushaltsplan des Trägerhaushalts integriert. In der Abb. 2 sind die wesentlichen Strukturmerkmale des Regiebetriebes im Überblick dargestellt:

Öffentlich-rechtliche Organisationsform: Regiebetrieb	
Gesetzliche Grundlage	Gemeindeordnung, Haushaltssatzung
Rechtliche Selbständigkeit	Nicht-rechtsfähig
Leitungsbefugnis	Bürgermeister
Gremien/Organe	Gemeinderat, Gemeindevausschuss
Gewährträgerhaftung	Volle Haftung der Kommune

Öffentlich-rechtliche Organisationsform: Regiebetrieb	
Jahresabschluss	Kameralistisches Rechnungswesen Bruttobetrieb und Teil des Trägerhaushalts
Ertragsteuerpflicht	Keine Steuerpflicht bei hoheitlicher Aufgabenerfüllung (Hoheitsbetrieb) Steuerpflicht bei wirtschaftlicher Aufgabenerfüllung im Rahmen eines Betriebes gewerblicher Art
Praxisbedeutung	Erfüllung hoheitlicher (öffentlicher) Aufgaben: Friedhofswesen, Straßenbeleuchtung, Straßenreinigung, Entsorgungsbetriebe

Abb. 2: Strukturmerkmale des Regiebetriebes

Der Regiebetrieb ist haushaltstechnisch ein Bruttobetrieb, d.h. keine Saldierung der Einnahmen und Ausgaben im Haushaltsplan. Die erzielten Einnahmen stehen dem Trägerhaushalt zur Verfügung, so dass auch eine anderweitige Verwendung der Einnahmen möglich ist. Fehlende Mittel werden dagegen vom Trägerhaushalt zur Verfügung gestellt. Der Regiebetrieb hat weder eigene Organe noch ein eigenes Vermögen oder ein eigenes Rechnungswesen. Die Kommune kann unmittelbar einen Einfluss auf die öffentliche Aufgabenerfüllung ausüben. Mit der Einbindung in die Kommunalverwaltung können allerdings längere Entscheidungswege verbunden sein.

Steuerrechtlich führt die hoheitliche Tätigkeit mittels Regiebetrieb zu einem Hoheitsbetrieb, der keiner Ertragsteuerpflicht unterliegt. Sollte die öffentliche Aufgabenerfüllung zu einer wirtschaftlichen Tätigkeit führen, entsteht eine Ertragsteuerpflicht im Rahmen eines Betriebes gewerblicher Art. In der Praxis wird der Regiebetrieb als „kommunaler Hilfsbetrieb“ überwiegend für hoheitliche Aufgaben eingesetzt, insbesondere im Bereich des kommunalen Bestattungswesens, der Stadtreinigung und Straßenbeleuchtung oder bei der Abwasserentsorgung.

2.2 Eigenbetriebe

Eigenbetriebe gehören wie die Regiebetriebe zu den öffentlich-rechtlichen Organisationsformen ohne eigene Rechtsfähigkeit. Dennoch werden sie als „verselbständigte Regiebetriebe“ bezeichnet, weil sie organisatorisch und haushaltsmäßig als selbständige Einrichtungen mit eigener Betriebsatzung agieren. Eigenbetriebe sind nach der jeweiligen landesrechtlichen Eigenbetriebsverordnung wirtschaftliche Unternehmen, die einem öffentlichen Zweck dienen; ein gewinnorientiertes Handeln ist möglich. Der Eigenbetrieb stellt keinen Haushaltsplan, sondern einen Wirtschaftsplan auf; sein abgegrenztes Vermögen ist als Sondervermögen vom übrigen Gemeindevermögen getrennt zu erfassen. Das saldierte Endergebnis des Eigenbetriebes in Form eines Jahresgewinns oder Jahresverlustes schlägt sich im Trägerhaushalt nieder. Der Eigenbetrieb wendet als Nettobetrieb seine eigene Buchführung auf der Basis des kaufmännischen Rechnungswesens an. Zu Beginn

des Wirtschaftsjahres ist ein Wirtschaftsplan aufzustellen, der aus einem Ergebnis-, Vermögens- und Stellenplan besteht, und dem Haushaltsplan der Kommune als Pflichtanlage beizufügen ist.

Der Eigenbetrieb ist organisatorisch selbständig. Das oberste Entscheidungsorgan ist im Regelfall der Gemeinderat oder die Bürgermeisterin bzw. der Bürgermeister, welche die betrieblichen Ziele vorgeben und Grundsatzentscheidungen treffen. Der Werkleitung obliegt die laufende Betriebsführung. Hierzu gehören alle wiederkehrenden Maßnahmen zur Aufrechterhaltung des Betriebes, wie z.B. Materialbeschaffung, Personaleinsatz oder die Anordnung von Instandhaltungs- und Wartungsarbeiten. Neben der Außenvertretung des Eigenbetriebes hat die Werkleitung auch die Beschlüsse des Werkausschusses vorzubereiten oder auszuführen. Die selbständige technische und betriebswirtschaftliche Leitung wird häufig auch von zwei Werkleitern ausgeübt. Sie können Beamte oder Angestellte der Kommune sein; es kann sich aber auch um Fremdwerkleiter handeln. Der Gemeindedirektor (Bürgermeister) ist Dienstvorgesetzter des Eigenbetriebs mit Weisungsrecht. In einzelnen Bundesländern, z.B. im Saarland, kann der Bürgermeister auch selber Werkleiter sein. In Rheinland-Pfalz ist es dagegen verboten, dass der Bürgermeister die Werkleitung übernimmt; mit dem Verbot soll eine politische Neutralität erreicht werden.

Der Werkausschuss ist ein besonderer Ratsausschuss, der sich nur mit den Angelegenheiten des Eigenbetriebs befasst. Er wird auch Betriebsausschuss oder Betriebskommission (Hessen) genannt. Seine Mitglieder werden nach den Vorschriften für die Besetzung von Ratsausschüssen nach Kommunalrecht gewählt. Daher wird der Werkausschuss auch „verlängerter Arm“ des Bürgermeisters oder Gemeinderats genannt. Er ist ein Kontrollorgan, das die Werkleitung und die Einhaltung der Satzung überwacht. Darüber hinaus hat der Ausschuss beratende Funktionen über außerordentliche oder laufende wirtschaftliche Entscheidungen, wie z.B. Abschluss von Konzessionsverträgen, Festsetzung von Gebührentarifen oder Aufstellung des Wirtschaftsplans und Jahresabschlusses.

Steuerrechtlich führt eine hoheitliche Tätigkeit mittels Eigenbetrieb ebenfalls zu einem Hoheitsbetrieb, der keiner Ertragsteuerpflicht unterliegt. Da Eigenbetriebe aber vorrangig wirtschaftliche Tätigkeiten im Rahmen der öffentlichen Aufgabenerfüllung verfolgen, wird im Regelfall ein gewerbe- und körperschaftsteuerpflichtiger Betrieb gewerblicher Art begründet. In der nachfolgenden Abbildung sind die wesentlichen Strukturmerkmale des Eigenbetriebes im Überblick dargestellt:

Öffentlich-rechtliche Organisationsform: Eigenbetrieb	
Gesetzliche Grundlage	Gemeindeordnung, Haushaltssatzung, Eigenbetriebsverordnung
Rechtliche Selbständigkeit	Nicht-rechtsfähig
Leitungsbefugnis	Bürgermeister, Gemeinderat, Werkleitung
Gremien/Organe	Werkleitung, Werkausschuss
Gewährträgerhaftung	Volle Haftung der Kommune
Jahresabschluss	Kaufmännisches Rechnungswesen Nettobetrieb und Anhang im Trägerhaushalt
Ertragsteuerpflicht	Keine Steuerpflicht bei hoheitlicher Aufgabenerfüllung (Hoheitsbetrieb) Steuerpflicht bei wirtschaftlicher Aufgabenerfüllung im Rahmen eines Betriebes gewerblicher Art
Praxisbedeutung	Erfüllung wirtschaftlicher, kultureller, sozialer öffentlicher Aufgaben, Versorgungsbetriebe: Bauhöfe, Abwasser- und -entsorgung, Abfallwirtschaft, Verkehrsbetriebe, Einrichtungen mit kulturellen Zwecken, Altenheime, Krankenhäuser

Abb. 3: Strukturmerkmale des Eigenbetriebes

In der Praxis erscheinen Eigenbetriebe häufig als Versorgungsbetriebe, Entsorgungsbetriebe, Verkehrsbetriebe, kulturelle Einrichtungen (Theater) oder im sozialen Bereich, z.B. als Altenheime und Krankenhäuser, die einen besonderen Typ des Eigenbetriebs darstellen. In Thüringen sind Versorgungs- und Verkehrsbetriebe obligatorisch zu einem Eigenbetrieb („Stadtwerke“) zusammenzufassen. In der Praxis finden sich Eigenbetriebe z.B. als „Baubetriebshof“ (Oestrich-Winkel); „Markthallen“ (München), „Gürzenich-Orchester“ (Köln); „Kreiswirtschaftsbetriebe“ (Goslar); „Kreisabfallwirtschaft“ (Sigmaringen); „Kommunalservice“ (Jena); „Gebäudewirtschaft“ (Mainz); „Tourismuszentrale“ (Rostock & Warnemünde); „Kultur und Freizeit“ sowie „soziale Dienste“ (Oestrich-Winkel). Eigenbetriebe handeln in der Regel gewinnorientiert und können durch die organisatorische und wirtschaftliche Selbständigkeit flexibler wirtschaften als Regiebetriebe. Dennoch sind Eigenbetriebe auf Grund der fehlenden rechtlichen Selbständigkeit stark an das Kommunalrecht gebunden.

2.3 Kommunalunternehmen (Anstalten des öffentlichen Rechts)

Kommunalunternehmen, selbständige Kommunalanstalten oder kommunale Anstalten des öffentlichen Rechts (KAöR) sind rechtlich selbständig, eine Beteiligung von privaten Investoren ist aber nicht möglich. Diese besondere öffentlich-rechtliche Rechtsform hat sich nahezu in allen Bundesländern durchgesetzt. „Vorreiter“ waren die Länder Bayern, Brandenburg, Niedersachsen, Nordrhein-Westfalen, Rheinland-Pfalz, Sachsen-Anhalt und Schleswig-Holstein. Die Anstalt kann eine eigene Diensttherreneigenschaft haben und in eigenem Namen Verträge

abschließen. Darüber hinaus können der Anstalt hoheitliche Rechte, wie Anschluss- und Benutzungszwang, übertragen werden. Demzufolge ist auch die Erhebung von Gebühren möglich. Die Rechtsverhältnisse regelt die Unternehmenssatzung der Anstalt. Trotz der Rechtsfähigkeit übernimmt die Kommune (noch) die vollständige Haftung. Die Trägerkörperschaft wird aber auch von der Gewährträgerhaftung ausgeschlossen; z. B. in Niedersachsen und Schleswig-Holstein. So hat die Kommune in Niedersachsen nur eine Unterstützungspflicht (z. B. Übernahme einer Ausfallbürgschaft), während die Anstalt mit dem eigenen Vermögen haftet. In Mecklenburg-Vorpommern haften Kommunen nur bis zur Höhe des einzuzahlenden Stammkapitals. Die Europakonformität der Gewährträgerhaftung bei kommunalen Anstalten ist umstritten.

Wie der Eigenbetrieb besitzt auch die Anstalt eine wirtschaftliche und organisatorische Selbständigkeit. Die Geschäftsführung obliegt dem Vorstand, der aus einer Person oder mehreren Personen bestehen kann und eigenverantwortlich das Kommunalunternehmen für den Zeitraum von maximal fünf Jahren leitet und nach außen vertritt. Die Unternehmenssatzung kann abweichende Regelungen vorsehen. Der Verwaltungsrat ist das Kontroll- und Überwachungsorgan; er besteht aus einem vorsitzenden Mitglied und den übrigen Mitgliedern für den Zeitraum von fünf Jahren. Den Vorsitz im Verwaltungsrat führt die Bürgermeisterin oder der Bürgermeister. Der Rat entscheidet über den Erlass von Satzungen der Anstalt, die Feststellung des Wirtschaftsplanes und Jahresabschlusses oder die Festsetzung von Tarifen und Entgelten für die Leistungnehmer.

Für die kommunalen Anstalten ist das kaufmännische Rechnungswesen vorgeschrieben. Große Anstalten erstellen den Jahresabschluss, Lagebericht und die Buchführung nach den HGB-Vorschriften der großen Kapitalgesellschaften. Für kleinere Anstalten gelten die Vorschriften der Eigenbetriebsverordnung zwecks Prüfung rechtlich selbständiger privatrechtlicher Unternehmen. Steuerrechtlich führt eine hoheitliche Tätigkeit des Kommunalunternehmens trotz der rechtlichen Selbständigkeit zu einem Hoheitsbetrieb, der nicht ertragsteuerpflichtig ist. Die Ausübung wirtschaftlicher Tätigkeiten führt wie beim Regie- und Eigenbetrieb ebenfalls zu einem Betrieb gewerblicher Art, der gewerbe- und körperschaftsteuerpflichtig ist.

Die Anstalt des öffentlichen Rechts nimmt eine Zwischenstellung zwischen dem rechtlich unselbständigen Eigenbetrieb und der rechtlich selbständigen Kapitalgesellschaft (z. B. GmbH) ein. Die Kommunen haben mit dieser Organisationsform eine weitere rechtliche Möglichkeit der wirtschaftlichen Betätigung. Die (rechtlich unselbständige) Anstalt des öffentlichen Rechts kommt in den klassischen öffentlichen Aufgaben des Rundfunk- und Schulwesens oder als Justizvollzugsanstalt zum Einsatz; andererseits bietet sie sich als rechtlich selbständige Form aber auch für die medizinische Versorgung, als Krankenhaus oder als Anstalt für Kultur oder Weiterbildung an. Das Kommunalunternehmen ist auch als Holding geeignet oder auf Landkreisebene, z. B. im öffentlichen Personen- und Nahverkehr, einsetzbar. Es bietet eine flexible Organisationsstruktur mit einer großen kommunalen Ein-

flussnahme und Überwachung der öffentlichen Aufgabenerfüllung. In der nachfolgenden Abbildung sind die wesentlichen Strukturmerkmale der Anstalt des öffentlichen Rechts im Überblick dargelegt:

Öffentlich-rechtliche Organisationsform: Anstalt öffentlichen Rechts	
Gesetzliche Grundlage	Gemeindeordnung, Haushaltssatzung, Eigenbetriebsverordnung
Rechtliche Selbständigkeit	Rechtsfähig
Leitungsbefugnis	Vorstand
Gremien/Organe	Verwaltungsrat
Gewährträgerhaftung	Volle Haftung der Kommune
Jahresabschluss	Kaufmännisches Rechnungswesen
Ertragsteuerverpflichtung	Keine Steuerpflicht bei hoheitlicher Aufgabenerfüllung (Hoheitsbetrieb) Steuerpflicht bei wirtschaftlicher Aufgabenerfüllung im Rahmen eines Betriebes gewerblicher Art
Praxisbedeutung	Erfüllung wirtschaftlicher, kultureller, sozialer öffentlicher Aufgaben: Abwasserentsorgung, Abfallwirtschaft, Krankenhäuser, Volkshochschulen, Musikschulen, Museen, Rundfunkanstalten

Abb. 4: Strukturmerkmale der Anstalt öffentlichen Rechts

Das Kommunalunternehmen kommt in der Praxis häufig in den Bereichen Wasser- und Fernwärmeversorgung, Abfallentsorgung, Abwasserbeseitigung, Friedhof- und Bestattungswesen, Gewässer und Hochwasserschutz, Straßenbau- und Straßenunterhaltungsmaßnahmen, Grünflächen, Straßenbeleuchtung oder im Bereich des ÖPNV vor. Auch das „Jobcenter Wuppertal“ oder „Schauspielhaus Bochum“ sind kommunale Anstalten des öffentlichen Rechts. Eines der größten Kommunalunternehmen Deutschlands sind die „Wirtschaftsbetriebe Duisburg“ mit einem Stammkapital von 128 Mio. Euro.

3. Privatrechtliche Rechtsformen mit eigener Rechtspersönlichkeit

3.1 Gesellschaft mit beschränkter Haftung

Die Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH) wird auch als kommunale Eigengesellschaft bezeichnet. Sie ist eine organisatorisch, haushaltsmäßig und rechtlich verselbständigte Einrichtung einer Kommune, die als wirtschaftliches Unternehmen eine eigene Rechtspersönlichkeit besitzt und deren Anteile vollständig (zu 100 %) von der Kommune gehalten werden. Sind dagegen neben der Gemeinde auch noch Dritte an der Kapitalgesellschaft beteiligt, liegt eine so genannte Beteiligungsgesellschaft vor; im Regelfall ist die öffentliche Hand mehrheitlich beteiligt, um eine größtmögliche Einflussnahme auf die öffentliche Aufgabenerfüllung zu gewährleisten.