Kooperationen, Gründung oder Ausgliederung von Gesellschaften als Zukunftsmodell der Werkstatt und die steuerlichen Möglichkeiten

21. September 2016

Dagmar Stock

hegmann metter

Wirtschaftsprüfer ◆ Steuerberater

hegmann metter Partnerschaft mbB
Steuerberatungsgesellschaft

Kooperationen, Gründung oder Ausgliederung von Gesellschaften als Zukunftsmodell der Werkstatt

Dagmar Stock
Dipl. Finanzwirtin (FH) Steuerberaterin

hegmann metter Partnerschaft mbB
Steuerberatungsgesellschaft

Ronda Bürohaus
Calwer Str. 7
71034 Böblingen
Tel. 0 70 31 / 41 09 18 – 0
Mobil 0175 / 57 33 960
www.hegmann-metter.de

Kooperationen, Gründung oder Ausgliederung von Gesellschaften als Zukunftsmodell der Werkstatt

- **Entwurf Bundesteilhabegesetz (BTHGE) soweit Auswirkungen auf Umsatzsteuer oder Gemeinnützigkeitsrecht**
- Kooperationen auf schuldrechtlicher Basis
- Ausgliederung von Gesellschaften
- Gründung von Tochtergesellschaften

Entwurf Bundesteilhabegesetz Neuntes Buch SGB

Teil 1

- Zusammenfassung Rehabilitations- und Teilhaberecht
- Gültig für alle Rehabilitationsträger
- Teilhabeberatung ausschließlich dem Leistungsberechtigten verpflichtet und von Leistungsträgern und Leistungserbringern unabhängig

Teil 2

- Reformierte Eingliederungshilfe (reine Fachleistungen)
- Aufwertung zum Leistungsgesetz
- Aufgabe der Gliederung nach ambulanten, teilstationären und vollstationären Leistungen, stattdessen Wunsch- und Wahlrecht nach individuellem Bedarf

Teil 3

- Bisheriger Teil 2
- Weiterentwickeltes Schwerbehindertenrecht
- Verbesserte Mitwirkung

Auswirkungen des BTHGE auf die WfbM

Betroffener Mensch

Teilhabeplan § 19 SGB IX

Teilhabeplankonferenz § 20 SGB IX

Zusammenarbeit der Rehabilitationsträger

Auswahlmöglichkeiten für den Leistungsberechtigten aus Leistungen zur Teilhabe am Arbeitsleben (§ 49 SGB IX)

- Hilfen zur Erhaltung oder Erlangung eines Arbeitsplatzes, Leistungen zur Aktivierung und beruflichen Eingliederung
- Berufsvorbereitung, wg. Behinderung erforderliche Grundausbildung
- Individuelle betriebliche Qualifizierung i.R. unterstützter Beschäftigung (sozialversicherungspflichtig)
- Berufliche Anpassung und Weiterbildung (auch Schulabschluss)
- Berufliche Ausbildung auch zeitlich nicht überwiegende schulische Abschnitte
- Förderung der Aufnahme einer selbständigen Tätigkeit d. Reha-Träger
- Sonstige Hilfen zur Förderung der Teilhabe am Arbeitsleben um eine angemessene und geeignete Beschäftigung oder selbständige Tätigkeit zu ermöglichen und zu erhalten

Auswirkungen des BTHGE auf die WfbM

Betroffener Mensch

Teilhabeplan § 19 SGB IX

Teilhabeplankonferenz § 20 SGB IX

Zusammenarbeit der Rehabilitationsträger

Gesetzlich vorgesehene Leistungsanbieter für Bildung und Arbeit

- Arbeitgeber können Leistungen (§ 50 SGB IX) erhalten
  - betriebliche Ausführung von Bildungsleistungen,
  - Eingliederungszuschüsse,
  - Zuschüsse für Arbeitshilfen im Betrieb,
  - Kostenerstattungen für befristete Probebeschäftigung
- Einrichtungen der beruflichen Rehabilitation: Berufsbildungswerke, Berufsförderungswerke und vergleichbare Einrichtungen (§ 51 SGB IX)
- Integrationsfachdienste o. andere Träger i.R. unterstützter Beschäftigung (§ 55 SGB IX)
- Werkstätten für behinderte Menschen (§ 56 SGB IX)
  - Eingangsverfahren und Berufsbildungsbereich (§ 57 SGB IX)
  - Arbeitsbereich (§ 58 SGB IX)
- Andere Leistungsanbieter
- Budget für Arbeit (§ 61 SGB IX) für sozialvers.pflichtiges Arbeitsverhältnis statt Leistungen im Arbeitsbereich
- Wahlrecht des Menschen mit Behinderung auf gemeinsame Leistungserbringung der WfbM mit anderen Leistungsanbietern

Definition der WfbM nach SGB IX (BTHGE)

§ 56 SGB IX Leistungen in WfbM	• **Leistungen für Menschen um Leistungs- oder Erwerbsfähigkeit zu erhalten, zu entwickeln, zu verbessern oder wiederherzustellen, die Persönlichkeit weiterzuentwickeln und ihre Beschäftigung zu ermöglichen oder zu sichern**
§ 57 SGB IX Eingangsverfahren Berufsbildungs-bereich	• **Feststellung, ob WfbM geeignete Einrichtung für Teilhabe an Arbeit ist** • **Feststellung, welche Bereiche der WfbM und welche Leistungen in Betracht kommen** • **Erstellung Eingliederungsplan**

Definition der WfbM nach SGB IX (BTHGE)

§ 58 SGB IX
Arbeitsbereich

- **Mindestmaß wirtschaftlich verwertbarer Arbeit**
- **Beschäftigung auf allgem. Arbeitsmarkt einschl. Inklusionsbetrieb oder**
- **Berufsvorbereitung, individuelle Qualifizierung i.R. unterstützter Beschäftigung, berufliche Anpassung u. Weiterbildung oder berufliche Ausbildung nicht, noch nicht oder noch nicht wieder in Betracht kommen**
- **Aufnahme, Ausübung u. Sicherung der Eignung u. Neigung entsprechenden Beschäftigung**
- **Arbeitsbegleitende Maßnahmen zur Erhaltung u. Verbesserung der im BBB erworbenen Leistungsfähigkeit, Weiterentwicklung der Persönlichkeit**
- **Förderung des Übergangs auf allgemeinen Arbeitsmarkt**
- **WfbM erhält dafür angemessene Vergütung, Arbeitsergebnis darf nicht zur Minderung der Vergütung verwendet werden**

Definition andere Leistungsanbieter nach SGB IX (BTHGE)

§ 60 SGB IX Andere Leistungsanbieter

- **„ausgelagerte Bildungs- und Arbeitsplätze“**
- **Menschen m. Behind. können Leistungen in Eingangsverfahren, Berufsbildungsbereich und Arbeitsbereich bei anderen Leistungsanbietern in Anspruch nehmen, Vorschriften WfbM anwendbar, aber**
- **Keine förmliche Anerkennung**
- **Keine Mindestplatzzahl, keine räumlich u. sächliche Mindestausstattung**
- **Angebot kann auf Eingangsverfahren, Berufsbildungsbereich oder Arbeitsbereich oder Teile davon beschränkt werden**
- **Keine Aufnahmeverpflichtung**
- **Leistungsträger nicht verpflichtet , Leistungen durch andere Leistungsanbieter zu ermöglichen**

Budget für Arbeit nach SGB IX (BTHGE)

§ 61 SGB IX
Budget für Arbeit

- **Menschen mit Anspruch auf Leistungen im Arbeitsbereich und denen ein von einem öffentlichen oder privaten Arbeitgeber ein sozialversicherungs-pflichtiges Arbeitsverhältnis mit tarifvertraglicher oder ortsüblicher Entlohnung angeboten wird, erhalten mit Abschluss des Vertrages ein Budget für Arbeit als Leistung zur Teilhabe an Arbeit**
- **Lohnkostenzuschuss an Arbeitgeber f. Leistungsminderung u. Aufwendungen für Anleitung und Begleitung**
- **Kein Lohnkostenzuschuss, wenn zu vermuten ist, dass anderes Beschäftigungsverhältnis beendet wurde**
- **Mehrere Leistungsberechtigte können Anleitung und Begleitung gemeinsam in Anspruch nehmen**
- **Leistungsträger nicht verpflichtet, Leistungen bei Arbeitgebern zu ermöglichen**

Wahlrecht des Menschen mit Behinderung und Tagesförderung

hegmann metter

§ 62 SGB IX Wahlrecht des Menschen mit Behinderung

- **Der betroffene Mensch hat das Wahlrecht, Leistungen von der WfbM, anderen Leistungsanbietern oder einer Kombination der Anbieter in Anspruch zu nehmen**
- **Folge daraus ist, dass Werkstätten künftig mit anderen Anbietern zusammenarbeiten müssen**

§ 219 SGB IX Tagesförderung

- **Behinderte Menschen, die die Voraussetzungen für Beschäftigung in der WfbM nicht erfüllen, sollen in Einrichtungen oder Gruppen betreut werden, die der Werkstatt angegliedert sind**
- **Die Betreuung und Förderung kann auch gemeinsam mit den Werkstattbeschäftigten in der Werkstatt erfolgen**

Vorsteuerabzug!

Anpassung des Umsatzsteuergesetzes 2017

§ 4 Nr. 15c UStG ab 2017

- Umsatzsteuerfrei sind
- Leistungen zur Teilhabe am Arbeitsleben nach § 33 SGB IX, die von Einrichtungen des ö.R. oder anderen Einrichtungen mit sozialem Charakter erbracht werden
- Andere Einrichtungen mit sozialem Charakter sind Rehabilitationsdienste und -einrichtungen nach §§ 19, 35 SGB IX, mit denen Verträge nach § 21 SGB IX abgeschlossen worden sind

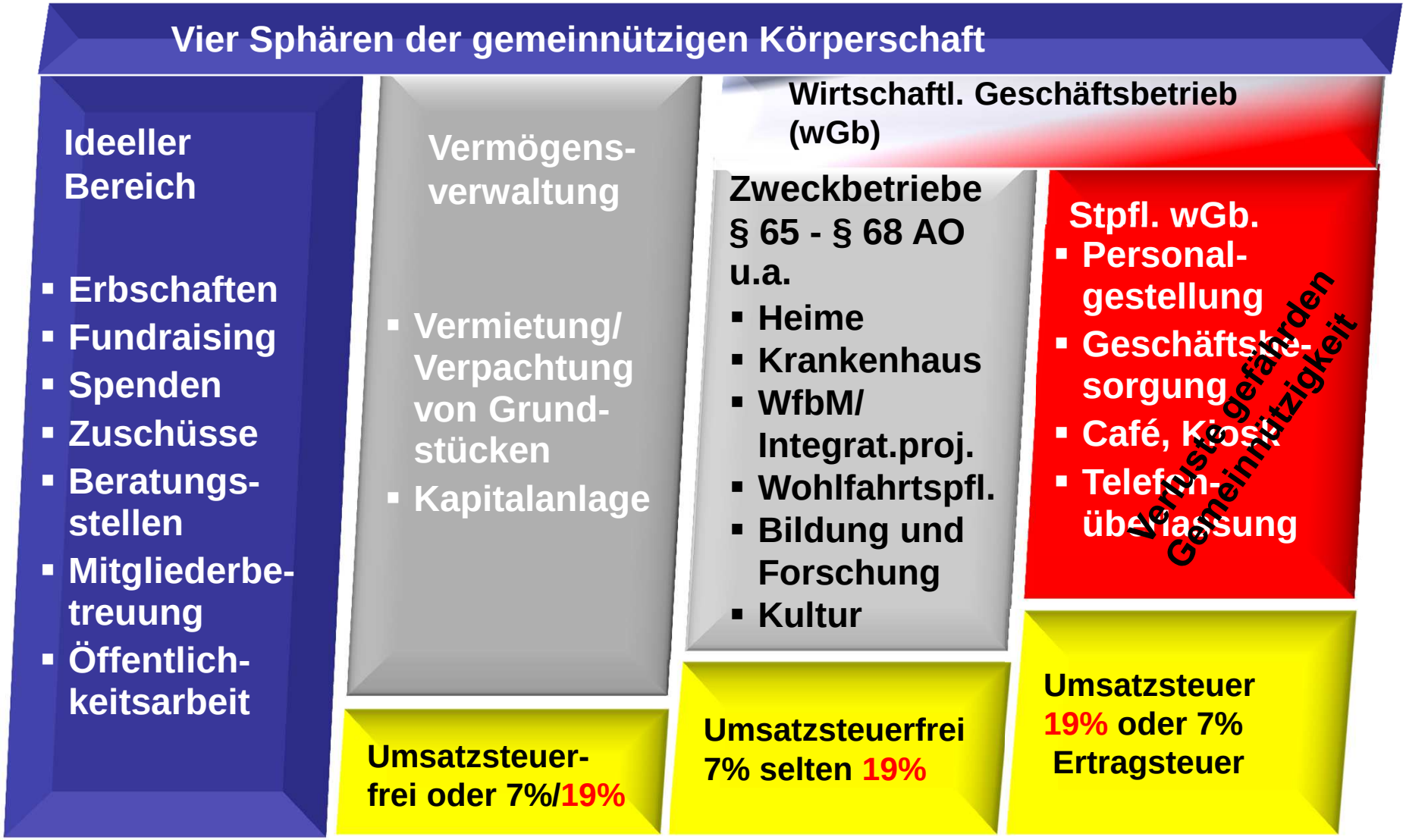
§§ SGB IX

- § 33 Leistungen zur Teilhabe am Arbeitsleben
- § 19 Rehabilitationsdienste und -einrichtungen
- § 35 Einrichtungen der beruflichen Rehabilitation
- § 21 Verträge mit Leistungserbringern

Anpassung des Umsatzsteuergesetzes ab 2018

§ 4 Nr. 14 Buchst. b Satz 2 Doppelbst. ee UStG	Umsatzsteuerfrei sind Umsätze von • Rehabilitationseinrichtungen, mit denen Verträge nach § 38 SGB IX bestehen
§ 4 Nr. 15c UStG	Umsatzsteuerfrei sind • Leistungen zur Teilhabe am Arbeitsleben nach § 49 SGB IX, die von Einrichtungen des ö.R. oder anderen Einrichtungen mit sozialem Charakter erbracht werden • Andere Einrichtungen mit sozialem Charakter sind Rehabilitationsdienste und -einrichtungen nach §§ 36,51 SGB IX, mit denen Verträge nach § 38 SGB IX abgeschlossen worden sind
§ 4 Nr. 16 UStG	Umsatzsteuerfrei sind die Umsätze • e) der Integrationsfachdienste (bisher § 111) § 194 SGB IX • f) anerkannten WfbM § 225 SGB IX • h) der Einrichtungen mit denen eine Vereinbarung nach § 123 SGB IX oder § 76 SGB XII besteht

Die gemeinnützige Körperschaft aus steuerlicher Sicht



Das Umsatzsteuersystem

(1) Unternehmer
(2) im Inland
(3) gegen Entgelt
(4) im Rahmen seines Unternehmens

fehlt ein Kriterium → **nicht steuerbar**

Alle Kriterien erfüllt ↓

steuerbar

steuerpflichtig

Regel-steuersatz

ermäßigter Steuersatz

mit Vorsteuerabzug (ggf. anteilig)

steuerfrei

ohne Vorsteuerabzug (§ 4 Nr. 8 ff UStG)

§ 4 Nr. … UStG
15b Arbeitsmarktleistungen
16 best. Heime, ambulante Pflege, Betreuung in WfbM
18 Leistungen im Rahmen der sozialen Sicherheit
21/22 best. Bildungsleist.
25 Leistungen Jugendhilfe

mit Vorsteuerabzug (§ 4 Nr. 1-7 UStG)

Im Wesentlichen Exportleistungen

Kooperationen, Gründung oder Ausgliederung von Gesellschaften als Zukunftsmodell der Werkstatt

- Entwurf Bundesteilhabegesetz soweit Auswirkungen auf Umsatzsteuer oder Gemeinnützigkeitsrecht
- **Kooperationen auf schuldrechtlicher Basis**
- Ausgliederung von Gesellschaften
- Gründung von Tochtergesellschaften

Kooperationen - gemeinnützigkeitsrechtliche Fallstricke

- Kooperationen bedürfen der sorgfältigen Planung um ungewollte Gesellschaften bürgerlichen Rechts zu vermeiden
- Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) kann nicht gemeinnützig sein
- Bei operativen Tätigkeiten hohes Risiko, dass die GbR-Beteiligung dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zugeordnet wird
- Anwendungserlass zur Abgabenordnung sieht zwar Doppelprüfung vor, Finanzverwaltung geht jedoch restriktiv vor

  (AEAO zu § 64 Abs. 1 Rz. 3: Ob eine an einer Personengesellschaft oder Gemeinschaft beteiligte steuerbegünstigte Körperschaft gewerbliche Einkünfte bezieht, wird im gesonderten und einheitlichen Gewinnfeststellungsbescheid der Personengesellschaft bindend festgestellt (BFH-Urteil vom 27.7.1988, I R 113/84, BStBl 1989 II S. 134). Ob ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb oder ein Zweckbetrieb (§§ 65 bis 68) vorliegt, ist dagegen bei der Körperschaftsteuerveranlagung der steuerbegünstigten Körperschaft zu entscheiden.)

Kooperationen - gemeinnützigkeitsrechtliche Fallstricke

- Kooperationen können auf schuldrechtlicher Basis erfolgen

- Virtuelle Werkstatt
  - WfbM betreut WfbM Beschäftigte auf ausgelagerten Arbeitsplätzen in Kooperationsbetrieben
  - Darauf achten, dass keine Personalgestellung angenommen werden kann!
  - Festangestellte Mitarbeiter müssen eine definierte Aufgabe übernehmen, Weisungsbefugnis und Personalverantwortung müssen bei WfbM verbleiben. Organisatorische Eingliederung in den Betrieb des Auftraggebers so gering wie möglich halten
  - Für WfbM Beschäftigte kann keine Personalgestellung vorliegen, weil keine Arbeitnehmer überlassen werden, WfbM Beschäftigte sind aufgrund des Werkstattvertrages in einem arbeitnehmerähnlichen Rechtsverhältnis beschäftigt

Kooperationen - gemeinnützigkeitsrechtliche Fallstricke

Kooperationen auf schuldrechtlicher Basis

- Zweiseitiger Vertrag mit genau definierten Rechten und Pflichten (und Entgelten!)

  Beispiel:
  Anderer Leistungsanbieter kauft arbeitsbegleitende Maßnahmen zur Erhaltung und Verbesserung der Leistung seines Beschäftigten, der Anspruch auf Leistungen im Arbeitsbereich (§ 58 BTHGE) hat, bei der WfbM ein

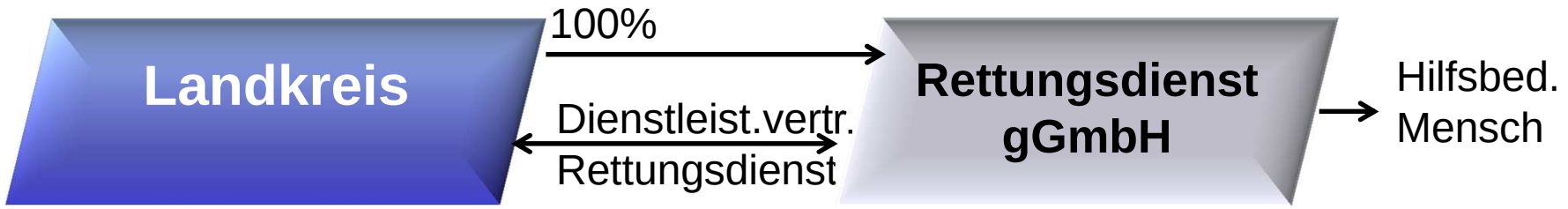
- Zuordnung von Leistungen und Entgelten zum Zweckbetrieb möglich wenn:

  - Eigenverantwortliche Übernahme der Aufgabe
  - Leistung zu den nach der Satzung bestimmten steuerbegünstigten Tätigkeiten gehört
  - Unmittelbares Tätigwerden an Menschen, die zum in der Satzung definierten Personenkreis gehören
  - Unmittelbare Vertragsbeziehung nicht mehr erforderlich

Bei Leistungsverrechnungen

Gewinnaufschläge erforderlich?

BFH Urteil 27.11.2013 I R 17/12 (veröffentlicht am 07.05.2014)



Öffentlich rechtlicher Aufgabenträger f. bodengebundenen Rettungsdienst

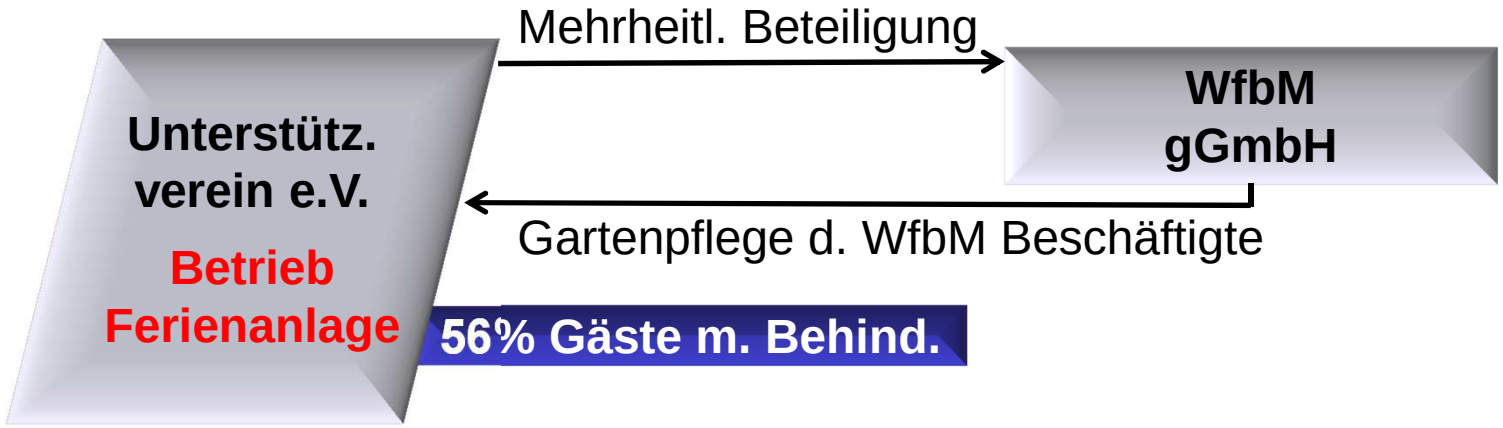
Rettungswachen, Notfallrettung, betreuungspflichtige Krankentransporte

BFH: Eigengesellschaft einer juristischen Person des ö.R. kann gemeinnützig sein, wenn sie Pflichtaufgaben des Gesellschafters übernimmt.
Voraussetzungen:

- marktübliches Entgelt einschl. Gewinnaufschlag
- Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb ist Zweckbetrieb (Wohlfahrtspflege)
- **Unmittelbarkeit setzt kein unmittelbares Vertragsverhältnis zu Hilfsbedürftigen voraus**
- Unmittelbarkeit erfordert jedoch faktische unmittelbare Hilfeleistungen
- Zum Wohle der Allgemeinheit und nicht des Erwerbs wegen (keine Gewinnerzielungsabsicht, maßgebend Finanzierungsbedarf des Zweckbetriebes)

Aufgabe nicht in Satzung/Gesellschaftsvertrag?

FG Berlin Urteil vom 8.3.2011



Erhaltung u. Verbesserung d. sozialen, beruflichen u. gesellschaftlichen Eingliederung von Menschen m. Behind.

- FG Berlin-Brandenburg: Ferienanlage keine WfbM Betriebsstätte
- Kein Zweckbetrieb § 65 AO, weil Unterstützung der Menschen m. Behinderung nicht nur durch eine Ferienanlage erreicht werden kann

Kooperationen auf schuldrechtlicher Basis

- Satzung/Gesellschaftsvertrag

  Beispiel:
  Übernehmen die begleitenden Dienste Aufgaben und Hilfeleistungen für andere leistungsberechtigte Personengruppen, können Leistungen des Zweckbetriebs vorliegen, wenn dies dem Satzungszweck entspricht

- Ist alleiniger Satzungszweck der Betrieb einer WfbM, gehört die Betreuung von Nicht WfbM Beschäftigten nicht zum steuerbegünstigten Zweckbetrieb

- Werden Leistungen an hilfsbedürftige Menschen erbracht, die nicht in der Satzung erfasst sind, liegen grundsätzlich Leistungen vor, die im Wettbewerb zu anderen erbracht werden und deshalb dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zuzurechnen sind

▶ Satzung oder Gesellschaftsvertrag prüfen und ggfs. anpassen

- **VORSICHT** vor Gesellschaft bürgerlichen Rechts!
  Anderer Leistungsanbieter und WfbM schließen Vertrag, in dem sie sich verpflichten, dem Leistungsberechtigten einen Arbeitsplatz und arbeitsbegleitende Maßnahmen zur Verfügung zu stellen

Kooperationen auf schuldrechtlicher Basis

Bildungsangebote in der WfbM für Nicht-Werkstattbeschäftigte

- Wenn Bildung oder Fortbildung in der Satzung/im Gesellschaftsvertrag verankert ist, kann Zweckbetrieb nach § 68 Nr. 8 AO vorliegen, soweit Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art durchgeführt werden
- Arbeitsergebnis darf jedoch durch den Bildungsbereich für Dritte nicht beeinflusst werden

▶ Satzung oder Gesellschaftsvertrag prüfen und ggfs. anpassen

Kooperationen auf schuldrechtlicher Basis

- WfbM verpflichtet sich zu bestimmter Leistung gegen Entgelt
- Überlassung von Räumen, Betriebsvorrichtungen usw. muss zu „fremdüblichen“ Preisen erfolgen (keine Vorteilsgewährung an gewerbliche Unternehmer)
- Raumüberlassung kann Vermögensverwaltung sein, z. B. für abgeschlossenen Lagerraum
- Überlassung von Maschinen und dazu erforderlichen Raumflächen stellt grundsätzlich steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dar

Kooperationen auf schuldrechtlicher Basis

Überlassung von Räumen

Grundsatz:
Umsatzsteuerfrei nach § 4 Nr. 12 UStG

Vorsteuern aus
- Herstellungskosten und
- Laufenden Betriebskosten nicht abzugsfähig

Ausnahme:
Option nach § 9 UStG

Voraussetzung für Option
- Unternehmerischer Mieter nutzt Mietflächen
- ausschließlich für
- Umsätze, die Vorsteuer-abzug nicht ausschließen

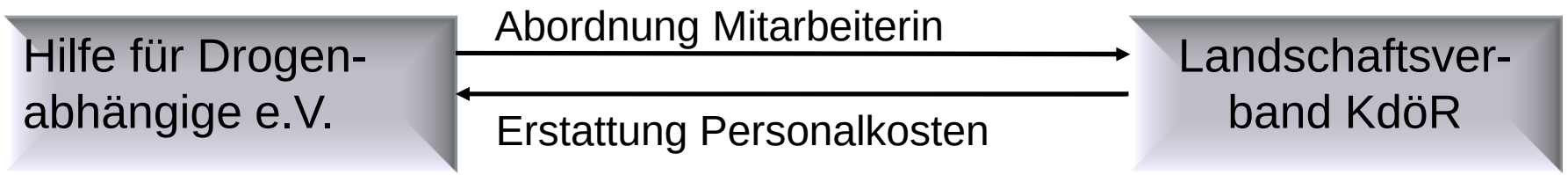
Überlassung Betriebsvorrichtungen

Umsatzsteuerpflichtig 19%

- Vorsteuerabzug möglich

Personalgestellung und Umsatzsteuerpflicht

BFH Urteil vom 14.1.2016

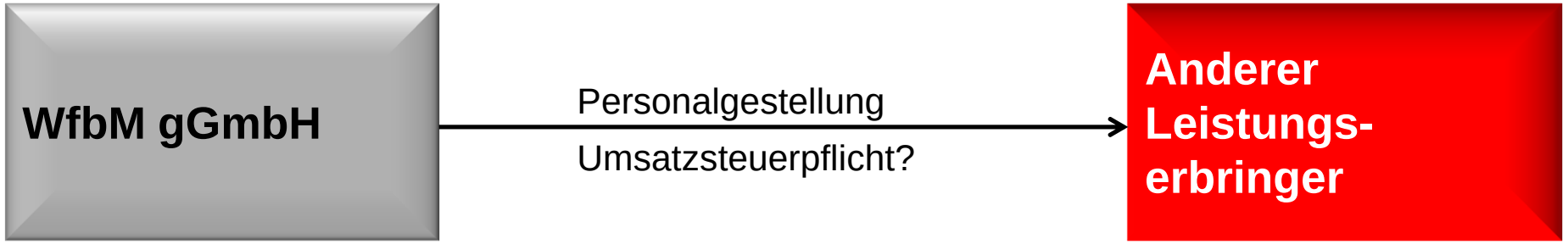


Mitarbeiterin soll inhaltlich und fachlich ein Projekt zur Beratung und Aufklärung von Jugendlichen zum Thema Drogenmissbrauch koordinieren. Sie hatte zuvor ein Drogenberatungsprogramm für e.V. mitentwickelt. Der e.V. bleibt Arbeitgeber, L erhielt jedoch Weisungsrecht. Der Einsatz der Mitarbeiterin durfte nur im Rahmen der Projektkoordination eingesetzt werden

FG Münster: Umsatzsteuerfreie Personalgestellung, weil eine eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Dienstleistung nach Art. 132 Abs.1 Buchst. g MwStSysRL vorliegt

BFH: Entgeltliche Personalgestellungen stellen als solche keine im sozialen Bereich erbrachten Gemeinwohldienstleistungen dar und sind somit keine „eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundenen Dienstleistungen“

Kooperation mit anderen Leistungserbringern



Umsätze und Vorsteuerabzugsberechtigung des anderen Leistungsanbieters

- i.d.R. kein gemeinnütziges Unternehmen, deshalb Umsatzbesteuerung nach allgemeinen Grundsätzen
- Bei umsatzsteuerpflichtigen Ausgangsumsätzen besteht Berechtigung zum Vorsteuerabzug
- Lohnkostenzuschuss für Erwerbsminderung und erforderliche Anleitung und Begleitung sind nicht umsatzsteuerbar, können jedoch Vorsteuerabzugsberechtigung einschränken (BFH 22. April 2015)
- Bei unklarer Rechtslage verbindliche Auskunft beim zuständigen Finanzamt beantragen!

Vorsteuerabzug bei „Zuschüssen“ und umsatzsteuer-pflichtigen Ausgangsumsätzen

BFH Urteil 22.04.2015 XI R 10/14 (veröffentlicht am 19.08.2015)

BFH: Nicht geklärt, ob echte nicht umsatzsteuerbare Zuschüsse, oder Entgelte im Rahmen eines Leistungsaustausches vorliegen, deshalb Zurückverweisung an FG

- Entgelt immer dann, wenn Leistung derart mit Zahlungen verknüpft ist, dass sie sich auf die Erlangung der Zahlung richtet
- Ohne Bedeutung ist, ob der gemeinnützige Unternehmer mit der Tätigkeit auch ideelle Zwecke verfolgt
- Zum im Rahmen einer Schätzung des Vorsteuerabzugs maßgebenden Gesamtumsatz gehören auch Zuschüsse

Zwischenfazit

- Kooperationen auf schuldrechtlicher Basis können sinnvoll sein
- Vielfältige Zusammenarbeit denkbar
- Gesellschaften bürgerlichen Rechts vermeiden
- Satzung/Gesellschaftsvertrag prüfen und gegebenenfalls anpassen oder erweitern
- Auswirkungen auf Umsatzsteuer und/oder Vorsteuerabzug in Preise einkalkulieren
- Steuerliche Rahmenbedingungen rechtzeitig prüfen und soweit erforderlich vor Umsetzung des Kooperationsvertrages verbindlich mit dem Finanzamt abstimmen

Kooperationen, Gründung oder Ausgliederung von Gesellschaften als Zukunftsmodell der Werkstatt

- Entwurf Bundesteilhabegesetz soweit Auswirkungen auf Umsatzsteuer oder Gemeinnützigkeitsrecht
- Kooperationen auf schuldrechtlicher Basis
- **Ausgliederung von Gesellschaften**
- Gründung von Tochtergesellschaften

Grundlagen des Gemeinnützigkeitsrechts

Voraussetzungen für die Gewährung von Steuervergünstigungen

Voraussetzungen für Anerkennung der Gemeinnützigkeit

Satzungsmäßigkeit

Steuerbegünstigt sind

- **gemeinnützige**
- **mildtätige und**
- **kirchliche Zwecke**

Diese müssen

- **selbstlos**
- **ausschließlich und**
- **unmittelbar verfolgt werden**

Tatsächliche Geschäftsführung muss Satzung und AO entsprechen

Finanzamt erteilt Bescheid über die Feststellung der satzungsmäßigen Voraussetzungen
damit wird Steuerfreiheit erreicht und es dürfen Zuwendungsbestätigungen ausgestellt werden

Allgemeines zur Abgrenzung wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe / steuerbefreiter Zweckbetriebe

wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

Zweckbetrieb (ZB)

Stpfl. WGb alle anderen

§ 68 AO Katalog-Zweckbetriebe

- Altenheime, Pflegeheime
- Mahlzeiten-dienste
- WfbM
- Integrations-projekte
- Bildungs- und Forschungs-einrichtungen
- Fürsorge f. Menschen m. Behinderung
- usw.

§ 67 Kranken-häuser

- mind. 40% Belegungstage
- Entgelte max. Krankenhaus-entgeltgesetz oder Bundespflege-satzverordnung

§ 67a AO Sport-liche Veran-staltungen

§ 66 AO Wohl-fahrtspflege

- Nicht des Erwerbs wegen
- Sorge für notleidende oder gefährdete Menschen
- mindestens 2/3 Leistungen an Hilfsbedürftige i. S. d. § 53 AO

§ 65 AO Allgemeiner ZB

- Satzungsmäßige Zwecke
- nur durch diesen Geschäftsbetrieb erreichbar
- nicht in größerem Umfang als unvermeidbar in Wettbewerb treten

Zweckbetriebe nach § 68 Nr. 3 AO

Zweckbetriebe nach § 68 Nr. 3 AO

a) WfbM nach SGB III

- nach SGB III förderungswürdige WfbM (§ 136 SGB IX)
- Anerkennung durch BA nach § 142 SGB IX
- Menschen, die wg. ihrer Behinderung nicht auf dem Arbeitsmarkt tätig sein können

b) Beschäftigungs- u. Arbeitstherapie

- ohne Arbeitsverhältnis
- Ärztliche Indikation
- Beschäftigungstherapie Eingliederung in das Alltagsleben
- Arbeitstherapie Teilnahme am Arbeitsleben
- Förderung nach §§ 53, 54, 19 Abs. 3 SGB XII

c) Integrationspro-jekte § 132 SGB IX

- verschiedene Organisationsformen möglich (Anerkennung durch Leistungsbescheide)
- Beschäftigung von Menschen m. Behind.
- mindestens 40 v.H. Menschen m. Behind.
- Grenze nach § 132 (3)= 25% gilt **nicht** für das Steuerrecht

Ausgliederung einzelner Bereiche aus der WfbM?

hegmann metter

Werkstatt für behinderte Menschen § 68 Nr. 3 AO

Eingangsverfahren

- Kann künftig von anderen Leistungsanbietern angeboten werden
- Als Bestandteil der WfbM Zweckbetrieb

Berufsbildungs-bereich

- Kann künftig von anderen Leistungsanbietern angeboten werden
- Als Bestandteil der WfbM Zweckbetrieb

Arbeitsbereich

- Kann künftig von anderen Leistungsanbietern angeboten werden
- Allgemeiner Arbeitsmarkt, Inklusionsbetrieb, Berufsvorbereitung, betriebliche Qualifizierung i.R. unterstützter Beschäf-tigung usw. haben Vorrang
- Als Bestandteil der WfbM Zweckbetrieb

Ressourcen der WfbM können von allen Bereichen ohne Verrechnung genutzt werden

Ausgliederung einzelner Bereiche der WfbM - was ist zu beachten?

Voraussetzung: Tätigkeit ist eine gemeinnützige Tätigkeit

- Fällt die auszugliedernde Leistung unter eine steuerbegünstigte Zweckbetriebsnorm?
- Falls nein: Ausgegliederte GmbH kann nur gewerbliche GmbH werden. Dies könnte sinnvoll sein, um tarifvertragliche Optionen zu eröffnen und räumliche und sächliche Ausstattungskriterien zu vermindern. Dies führt jedoch zum Zwang Gewinne zu erwirtschaften, da Verluste nicht aus gemeinnützigkeitsrechtlich gebundenen Mitteln gedeckt werden dürfen.

Allgemeines zur Abgrenzung wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe / steuerbefreiter Zweckbetriebe

- „Katalog“zweckbetriebe des § 68 Nr. .....AO -

- Alten-, Altenwohn- und Pflegeheime, Mahlzeitendienst (Nr. 1a)
- Kindergärten, Kinder- Jugend- und Studentenheime, Jugendherbergen (Nr. 1 b)
- Bestimmte Selbstversorgungsbetriebe (Nr. 2; z.B. Küche, Gärtnerei 20 v.H. ?)
- Werkstätten für Menschen mit Behinderung (3a)
- Einrichtungen für Beschäftigungs- und Arbeitstherapie (Nr. 3 b)
- Integrationsbetrieb § 132 SGB IX (3c)
- Einrichtungen der Blinden- und Körperbehindertenfürsorge (Nr. 4)
- Einrichtungen über Tag und Nacht sonstige betreute Wohnformen (Nr. 5)
- genehmigte Lotterien, Tombola für wohltätige Zwecke (Nr. 6)
- Kulturelle Einrichtungen (Theater, Museen) und Veranstaltungen (Nr. 7)
- Volkshochschulen und Bildungseinrichtungen (Nr. 8)
- Wissenschafts- und Forschungs-einrichtungen (Nr. 9)

Was bleibt wenn Tätigkeit kein „Katalog“zweckbetrieb?

Zweckbetrieb oder steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb?

Zweckbetrieb nach § 66 AO

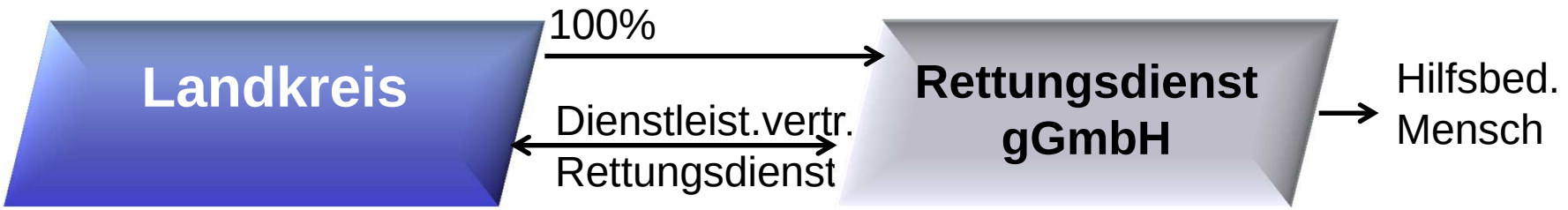
Ein Zweckbetrieb der Wohlfahrtspflege ist gegeben, wenn

- **Planmäßig zum Wohle der Allgemeinheit und nicht des Erwerbs wegen ausgeübt wird (BFH Urteil vom 27.11.2013)** ? ✓
- er in besonderem Maß den nach der AO hilfsbedürftigen Menschen dient ? ✓
- hilfsbedürftig sind Menschen, die infolge ihres körperlichen, geistigen oder seelischen Zustands auf die Hilfe anderer angewiesen sind, oder deren Bezüge nicht höher als das 4-fache (5-fache beim Haushaltsvorstand) des Regelsatzes sind (Nachweis erforderlich) ? ✓
- dies ist dann der Fall, wenn diesen Menschen mindestens 2/3 der Leistungen zugute kommen ?

Als Leistungen des Integrationsunternehmens werden z.B. die erzielten Umsätze betrachtet, die üblicherweise nicht an hilfsbedürftige Menschen erbracht werden.

Zweckbetrieb der Wohlfahrtspflege keine Gewinnerzielungsabsicht

BFH Urteil 27.11.2013l R 17/12 (veröffentlicht am 07.05.2014)



Öffentlich rechtlicher Aufgabenträger f. bodengebundenen Rettungsdienst

Rettungswachen, Notfallrettung, betreuungspflichtige Krankentransporte

BFH: Eigengesellschaft einer juristischen Person des ö.R. kann gemeinnützig sein, wenn sie Pflichtaufgaben des Gesellschafters übernimmt

Voraussetzungen:

- marktübliches Entgelt **einschl. Gewinnaufschlag** (aber AEAO zu § 55 Abs.1 Nr.1 Rz.2)
- Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb ist Zweckbetrieb (Wohlfahrtspflege)
- Unmittelbarkeit setzt kein unmittelbares Vertragsverhältnis zu Hilfsbedürftigen voraus
- Unmittelbarkeit erfordert jedoch faktische unmittelbare Hilfeleistungen
- **Zum Wohle der Allgemeinheit und nicht des Erwerbs wegen (keine Gewinnerzielungsabsicht, maßgebend Finanzierungsbedarf des Zweckbetriebes)**

Letzte Möglichkeit allgemeiner Zweckbetrieb nach § 65 AO

Zweckbetrieb oder steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb?

Allgemeiner Zweckbetrieb nach § 65 AO

Ein Zweckbetrieb ist gegeben, wenn

- der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb in seiner Gesamtrichtung dazu dient, die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke der Körperschaft zu verwirklichen, ✓
- die Zwecke nur durch einen solchen Geschäftsbetrieb erreicht werden können, ? ✓
- der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb zu nicht begünstigten Betrieben derselben oder ähnlicher Art nicht in größerem Umfang in Wettbewerb tritt, als es bei Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke unvermeidbar ist.

Ausgliederung einzelner Bereiche aus der WfbM?

hegmann metter

Werkstatt für behinderte Menschen § 68 Nr. 3 AO

Berufsbildungs-bereich

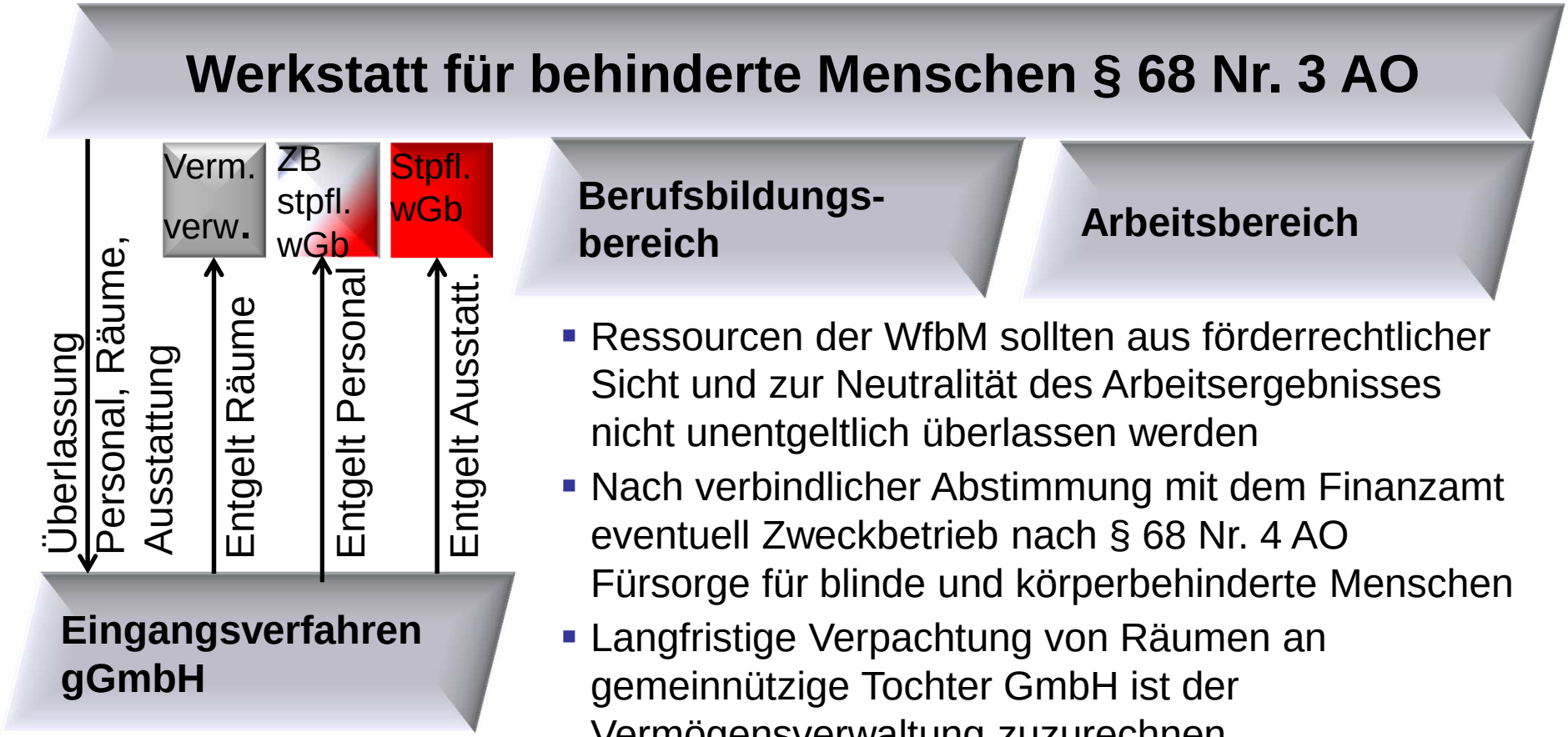
Arbeitsbereich

Eingangsverfahren (g)GmbH

- Kann künftig von anderen Leistungsanbietern angeboten werden
- Keine Anerkennung als WfbM
- Andere Zweckbetriebsnorm?
- Nach verbindlicher Abstimmung mit Finanzamt Einrichtung zur Fürsorge für blinde und körperbehinderte Menschen § 68 Nr. 4 AO
- Zweckbetrieb der Wohlfahrtspflege § 66 AO
- Allgemeiner Zweckbetrieb § 65 AO

Ausgliederung einzelner Bereiche aus der WfbM?

hegmann metter



- Ressourcen der WfbM sollten aus förderrechtlicher Sicht und zur Neutralität des Arbeitsergebnisses nicht unentgeltlich überlassen werden
- Nach verbindlicher Abstimmung mit dem Finanzamt eventuell Zweckbetrieb nach § 68 Nr. 4 AO Fürsorge für blinde und körperbehinderte Menschen
- Langfristige Verpachtung von Räumen an gemeinnützige Tochter GmbH ist der Vermögensverwaltung zuzurechnen
- Personalgestellung kann steuerbegünstigter Zweckbetrieb sein, wenn unmittelbares Tätigwerden an hilfsbedürftigen Menschen erfolgt
- Verpachtung von Betriebsvorrichtungen grundsätzlich stpfl. wGb

Ausgliederung einzelner Bereiche aus der WfbM?

hegmann metter

Werkstatt für behinderte Menschen § 68 Nr. 3 AO

Eingangsverfahren GmbH

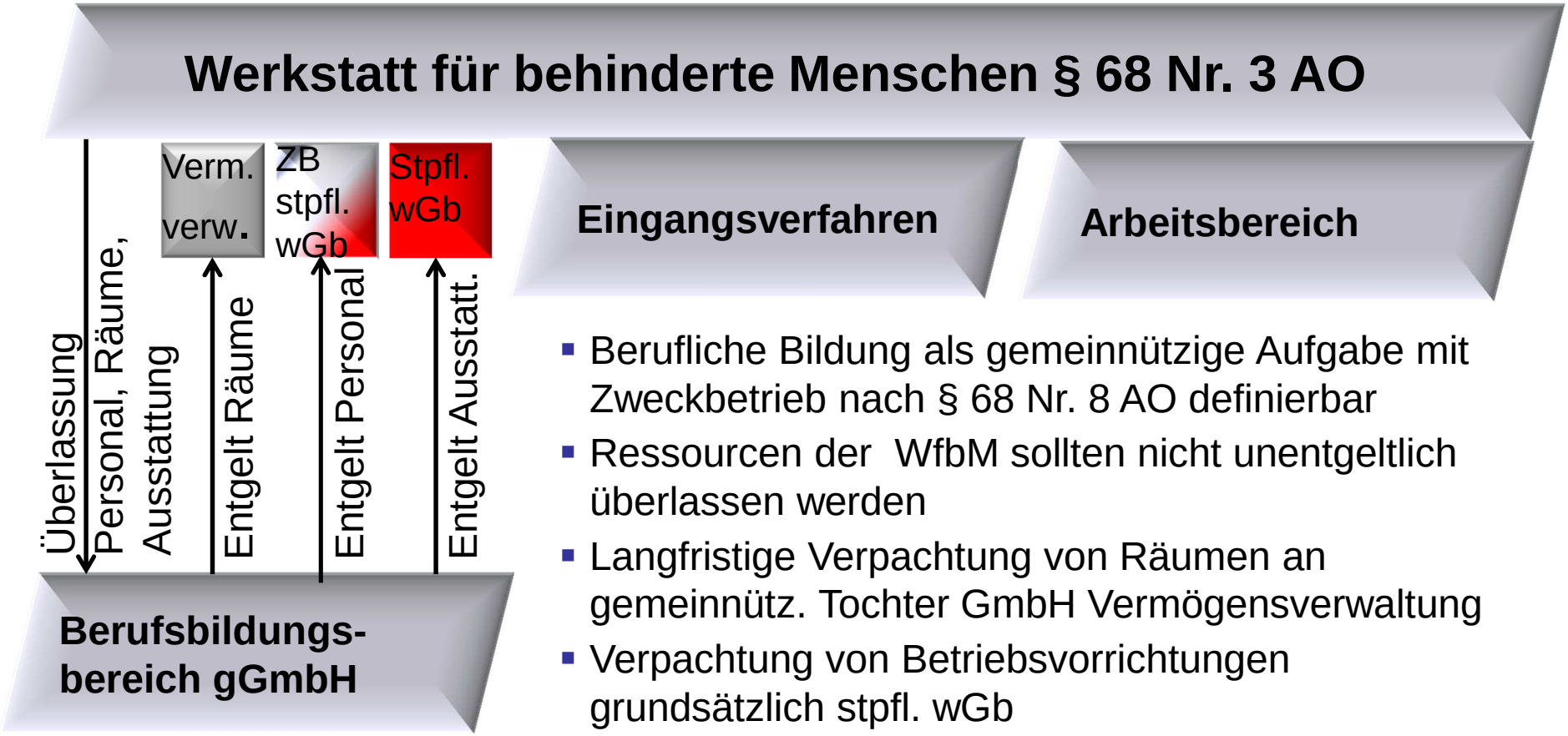
Arbeitsbereich

Berufsbildungs-bereich gGmbH

- Kann künftig von anderen Leistungsanbietern angeboten werden
- Keine Anerkennung als WfbM
- Andere Zweckbetriebsnorm?
- Erziehung, Volks- und Berufsbildung u. Studentenhilfe
- Bildungsleistungen selbst: Volkshochschulen und Bildungseinrichtungen (Katalog § 68 Nr. 8 AO)
- Erlöse aus Verkauf v. Produkten allgemeiner Zweckbetrieb § 65 AO (restriktive Haltung der Finanzverwaltung)

Ausgliederung einzelner Bereiche aus der WfbM?

hegmann metter



- Berufliche Bildung als gemeinnützige Aufgabe mit Zweckbetrieb nach § 68 Nr. 8 AO definierbar
- Ressourcen der WfbM sollten nicht unentgeltlich überlassen werden
- Langfristige Verpachtung von Räumen an gemeinnütz. Tochter GmbH Vermögensverwaltung
- Verpachtung von Betriebsvorrichtungen grundsätzlich stpfl. wGb
- Personalgestellung kann steuerbegünstigter Zweckbetrieb sein, wenn unmittelbares Tätigwerden an hilfsbedürftigen Menschen erfolgt
- Verkauf von Produkten an WfbM zum Weiterverkauf stellt dort stpfl. wGb. dar

Ausgliederung einzelner Bereiche aus der WfbM?

hegmann metter

Werkstatt für behinderte Menschen § 68 Nr. 3 AO

Eingangsverfahren

Berufsbildungs-bereich

Arbeitsbereich (g)GmbH

- Kann künftig von anderen Leistungsanbietern angeboten werden
- Keine Anerkennung als WfbM
- Andere Zweckbetriebsnorm?
- Integrationsprojekt § 68 Nr. 3c AO, Mindestquote besonders betroffene Beschäftigte 40% in sozialversicherungspflichtigem Arbeitsverhältnis
- Sonst bleibt nur allgemeiner Zweckbetrieb § 65 AO (restriktive Haltung der Finanzverwaltung)
- Rückzahlungsverpflichtung Fördermittel?

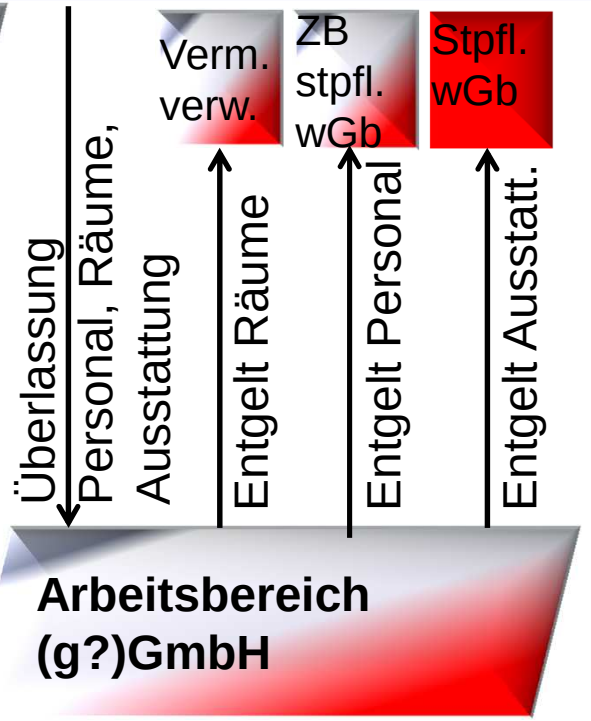
Ausgliederung einzelner Bereiche aus der WfbM?

hegmann metter

Werkstatt für behinderte Menschen § 68 Nr. 3 AO

Eingangsverfahren

Berufsbildungs-bereich



- Ressourcen der WfbM sollten nicht unentgeltlich überlassen werden
- Langfristige Verpachtung von Räumen an gemeinnütz. Tochter GmbH Vermögensverwaltung an gewerbl. GmbH mit USt Organschaft stpfl. wGb
- Verpachtung von Betriebsvorrichtungen grundsätzlich stpfl. wGb
- Personalgestellung an gemeinnütz. GmbH kann steuerbegünstigter Zweckbetrieb sein, wenn unmittelbares Tätigwerden an hilfsbedürftigen Menschen erfolgt, an gewerbl. GmbH i.d.R. stpfl. wGb
- Verkauf von Produkten an WfbM zum Weiterverkauf stellt dort stpfl. wGb dar

Zwischenfazit

- Rückforderungen der Fördermittelgeber sind wahrscheinlich
- Ausgliederung von Teilen der WfbM führt zu erhöhtem Verwaltungsaufwand, da zwischen den einzelnen Rechtsträgern Abrechnungen erfolgen müssen
- Diese Abrechnungen werden unterschiedlichen gemeinnützigkeitsrechtlichen Sphären zugeordnet, teilweise ist die Zuordnung zum steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zwingend
- Ausgliederungen führen zum Verbrauch nicht zeitnah zu verwendender Mittel
- Deshalb nur Lösung „zweiter Wahl“

Kooperationen, Gründung oder Ausgliederung von Gesellschaften als Zukunftsmodell der Werkstatt

- Entwurf Bundesteilhabegesetz soweit Auswirkungen auf Umsatzsteuer oder Gemeinnützigkeitsrecht
- Kooperationen auf schuldrechtlicher Basis
- Ausgliederung von Gesellschaften
- **Gründung von Tochtergesellschaften**

Mittelverwendung zur Finanzierung der Kapitalausstattung von Tochtergesellschaften

Grundsatz:	Die Mittel der steuerbegünstigten Körperschaft müssen zeitnah für satzungsmäßige Zwecke verwendet werden
Mittel:	alle Mittel der gemeinnützigen Körperschaft
zeitnah:	spätestens im zweiten auf den Zufluss folgenden Kalender- oder Wirtschaftsjahr

- Zur Finanzierung können nur die freie Rücklage nach § 62 Abs. 1 Nr. 3 oder 4 AO oder andere nicht zeitnah zu verwendende Mittel eingesetzt werden

- Verluste aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben oder der Vermögensverwaltung dürfen nicht mit gemeinnützigen Mitteln ausgeglichen werden, sonst droht Entzug der Gemeinnützigkeit

Was muss gemeinnütziger WfbM Rechtsträger beachten?

Gründung einer Kapitalgesellschaft

Gemeinnützige Körperschaft gründet eine

gemeinnützige GmbH

Finanzierung der Stammeinlage durch:

- Freie Rücklagen § 62 Abs. 1 Nr. 3 AO oder
- § 62 Abs. 3 AO (Erbschaften, Sachzuwendungen o. a.) Fremdfinanzierung

- Verluste aus Zweckbetrieben können aus zeitnah zu verwendenden Mitteln abgedeckt werden
- Grenzen für Mittelweitergaben sind zu beachten

gewerbliche GmbH

Finanzierung der Stammeinlage durch:

- Freie Rücklagen § 62 Abs. 1 Nr. 3 AO oder
- § 62 Abs. 3 AO (Erbschaften, Sachzuwendungen o. a.) oder Fremdfinanzierung

- Verluste dürfen nicht mit gemeinnützigkeitsrechtlich gebundenen Mittel des Gesellschafters abgedeckt werden

Was muss gemeinnütziger WfbM Rechtsträger beachten?

Beteiligung an gemeinnütziger GmbH

Gemeinnützige Körperschaft

Beteiligung an ...

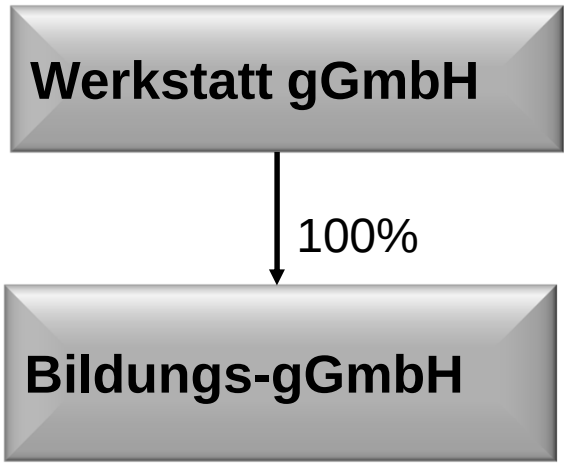
gemeinnütziger GmbH

Vermögensverwaltung

nicht ertragsteuerpflichtig

Steuerliche Folgen der Beteiligung an gGmbH

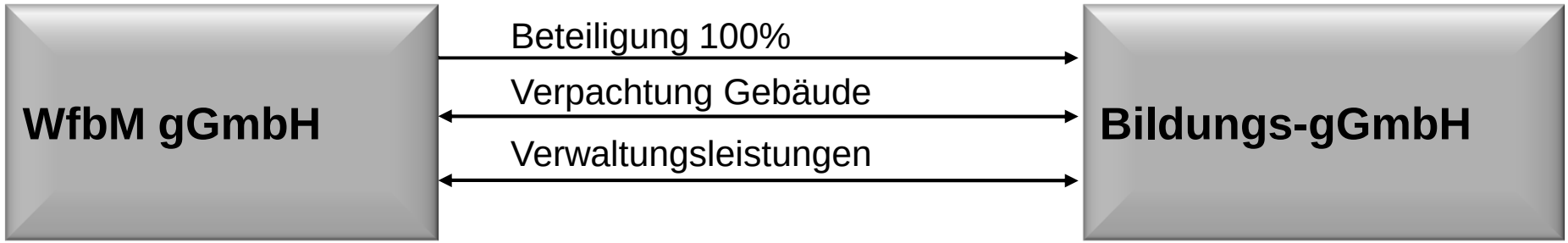
Beteiligung an einer gemeinnützigen GmbH



- WfbM erledigt Buchhaltung
- Personal wird in beiden Bereichen eingesetzt
- Gemeinsame Nutzung von Räumen und Betriebsvorrichtungen
- Vorsicht bei Zuschüssen und dauerhafter Arbeitnehmerüberlassung

- Vermögensverwaltung
- Grundsätze Betriebsaufspaltung werden nicht angewendet
- Umsatzsteuerliche Organschaft möglich und meistens sinnvoll

Beteiligung an gemeinnütziger Tochtergesellschaft



Beteiligung: Vermögensverwaltung

Finanzierung: Stammkapital grundsätzlich nicht zeitnah zu verwendende Mittel

Verluste aus steuerbegünstigtem Zweckbetrieb auch aus zeitnah zu verwendenden Mitteln

Verpachtung Grundstück: Vermögensverwaltung

Verwaltungsleistungen: steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

Was muss gemeinnütziger WfbM Rechtsträger beachten?

Beteiligung an gewerblicher GmbH

Gemeinnützige Körperschaft

Beteiligung an

gewerblicher GmbH

Einfluss auf
die tatsächliche
Geschäftsführung

Steuerpfl. wGb

Ertragsteuerpflicht

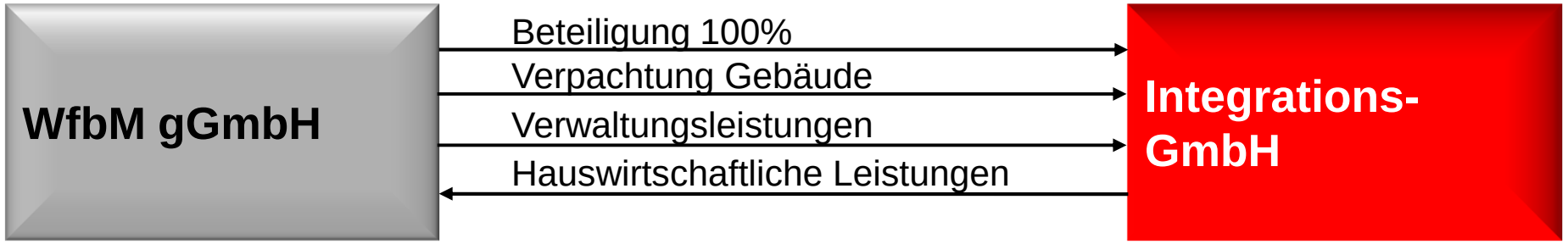
Einflussnahme liegt bei umsatzsteuerlicher Organschaft immer vor

kein Einfluss auf
die tatsächliche
Geschäftsführung

Vermögensverwaltung

nicht ertragsteuerpflichtig

Beteiligung an einer steuerpflichtigen Tochtergesellschaft



Beteiligung:	steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb
Finanzierung:	Stammkapital ausschließlich nicht zeitnah zu verwendende Mittel
	Verluste dürfen nicht aus gemeinnützigkeitsrechtlich gebundenen Mitteln ausgeglichen werden
Verpachtung Grundstück:	Betriebsaufspaltung steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb
Verwaltungsleistungen:	steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb
Hauswirtsch. Leistungen der Integrations GmbH:	umsatzsteuerpflichtig 19% (ohne USt Organschaft)
	Gewinne → Körperschaftsteuer
	→ Gewerbesteuer

Beteiligung an einer steuerpflichtigen Tochtergesellschaft

Verdeckte Gewinnausschüttungen

hegmann metter

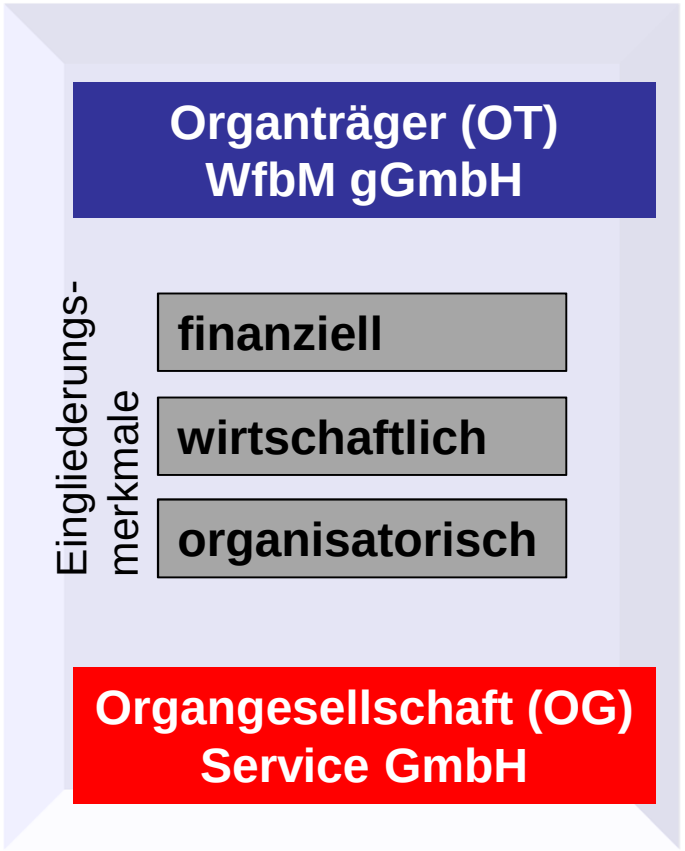
Gewährt

- die steuerpflichtige Tochter GmbH
- dem Gesellschafter oder einer nahestehenden Person
- einen Vermögensvorteil,
- der auf dem Gesellschaftsverhältnis beruht,

liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung vor.

Diese darf den Gewinn der GmbH nicht mindern.

Umsatzsteuerliche Organschaft



Jede Rechtsform

→ Mehrheit Anteile und Stimmrechte

→ wesentliche Leistungsbeziehungen

→ Durchsetzung des Willens

nur Kapitalgesellschaften (Verwaltungsauffassung)

Folge: OT und OG werden als ein Unternehmer betrachtet

Umsatzsteuerliche Organschaft

Finanzielle Eingliederung

- Organträger hält entscheidende kapitalmäßige Beteiligung (> 50%) und kann durch Mehrheitsbeschlüsse seinen eigenen Willen durchsetzen
- Mittelbare Beteiligung möglich, wenn zwischengeschaltete Gesellschaften finanziell beherrscht werden
- Über- /Unterordnungsverhältnis

Umsatzsteuerliche Organschaft

Wirtschaftliche Eingliederung

- Wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen OT und OG im Sinne einer wirtschaftlichen Einheit oder Kooperation
- Tätigkeiten fördern und ergänzen sich
- OT muss Unternehmer sein
- Beteiligung im unternehmerischen Bereich

Umsatzsteuerliche Organschaft

hegmann metter

Organisatorische Eingliederung

- Sicherstellung mittels organisatorischer Maßnahmen, dass der Wille des Organträgers in der Organgesellschaft durchsetzbar ist
- i. d. R. Herstellung einer Personalunion in der Geschäftsführung

► Wesentliche Maßnahmen:

- Geschäftsführer identisch oder teilweise identisch (Vertretungsbefugnisse beachten)
- Sicherheit schaffen mit Geschäftsordnungen für Organgesellschaft (mit Finanzverwaltung abstimmen!)

Fazit

- Kooperationen auf schuldrechtlicher Basis können sinnvoll sein, müssen jedoch sorgfältig geplant und umgesetzt werden, da Gesellschaften bürgerlichen Rechts nicht gemeinnützig sein können
- Ausgliederungen von Teilen der WfbM führen zu hohem Verwaltungsaufwand und i.d.R. zu steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben
- Gründung von Tochtergesellschaften können sinnvoll sein, um neue Tätigkeitsbereiche zu erschließen, sorgfältige Planung ist erforderlich um alle Gestaltungsmöglichkeiten optimal zu nutzen

hegmann metter

Werkstätten:Tag 2016

Kooperationen, Gründung oder Ausgliederung von Gesellschaften als Zukunftsmodell der Werkstatt und die steuerlichen Möglichkeiten

Ihre Fragen?

Herzlichen Dank

für Ihre Aufmerksamkeit