

Teil 1

Überblick über das Gemeinnützigkeitsrecht

1	Allgemeines zur Abgrenzung ertragsteuerfreier Zweckbetriebe und steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe bei Werkstätten	12	3.4.1	Heime und Wohngruppen für Menschen mit Behinderungen	32
1.1	Gemeinnützige Zwecke	12	3.4.2	Küche der Werkstatt und Speisenversorgung von Dritten	33
1.2	Mildtätige Zwecke	12	3.4.3	Werkstatt	37
1.3	Kirchliche Zwecke	13	3.4.4	Werkstattladen	40
1.4	Selbstlosigkeit	14	3.4.4.1	Grundsatz	40
1.5	Ausschließlichkeit	15	3.4.4.2	Unklare Rechtslage für den Arbeitsbereich	40
1.6	Unmittelbarkeit	15	3.4.4.3	Handlungsempfehlungen	42
1.7	Steuerlich unschädliche Betätigungen	16	3.5	Einrichtungen für Beschäftigungs- und Arbeitstherapie	44
1.7.1	Mittelweitergabe	16	3.6	Integrationsprojekte	45
1.7.2	Versorgung des Stifters	17	3.7	Selbstversorgungsbetriebe	48
1.7.3	Rücklagenbildung als Ausnahme vom Gebot der zeitnahen Mittelverwendung	17	3.8	Einrichtungen der Blinden- und Körperbehindertenfürsorge	49
1.8	Zeitnahe Mittelverwendung	18	3.9	Lotterien und Ausspielungen im Rahmen von Werkstattveranstaltungen	49
1.9	Weitere Voraussetzungen der Steuervergünstigung	19	4	Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe	50
1.10	Satzungsmäßige Vermögensbindung	19	4.1	Werbung und Sponsoring	50
1.11	Anforderungen an die tatsächliche Geschäftsführung	20	4.2	Benefizveranstaltungen	52
2	Vier-Sphären-Theorie	21	4.3	Leistungen an Mitarbeiter	53
2.1	Ideeller Bereich	22	4.4	Dienstleistungen für Dritte	53
2.2	Vermögensverwaltung	22	4.5	Vermietung von Betriebsvorrichtungen	53
2.3	Wirtschaftliche Aktivitäten in Zweckbetrieb und steuerpflichtigem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb	22	4.6	Betriebsaufspaltung	53
2.3.1	Steuerbegünstigter Zweckbetrieb	23	4.7	Personal- oder Sachmittelgestellung an Dritte	55
2.3.2	Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe	24	4.8	Kulturelle Veranstaltungen	56
3	Mögliche Zweckbetriebe bei Werkstätten für behinderte Menschen	26	4.9	Vermittlungsleistungen	56
3.1	Allgemeine Zweckbetriebsdefinition nach § 65 AO	26	4.10	Getränkeautomaten	56
3.2	Zweckbetrieb der Wohlfahrtspflege nach § 66 AO	28	4.11	Halten von Beteiligungen	56
3.3	Zweckbetriebskatalog nach § 68 AO	30	4.12	Öffentlicher Kiosk / Cafeteria	56
3.4	Die einzelnen Bereiche der Werkstatt	32	4.13	Überlassung von Gästezimmern	57
			4.14	Verwertung von Sachspenden	57
			5	Zusammenfassung der Werkstatttätigkeiten gegen Entgelt	58
			6	Gewinnermittlung im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb	60
			6.1	Einnahmegrenzen/Freibeträge	60
			7	Ausgleichsverbot für bestimmte Verluste	62
			7.1	Verlustausgleich innerhalb des Jahres	62
			7.2	Verlustausgleich über mehrere Jahre	62

7.3	Unschädliche Verluste	63
8	Steuerliche Rücklagenbildung bei gemeinnützigen Körperschaften	66
8.1	Zweck- oder Projektrücklage	66
8.2	Betriebsmittelrücklage	67
8.3	Freie Rücklage	68
9	Die Wertschöpfungsquote unter ertragsteuerlicher Sicht	69

Teil 2 Umsatzsteuer in der Werkstatt

1	Grundzüge des Umsatzsteuerrechtes	74
2	Systematik des Umsatzsteuerrechtes	75
3	Kleinunternehmerregelung	79
4	Voranmeldungsverfahren	80
5	Umsatzsteuerbefreiungen	81
5.1	Umsätze nach dem Grunderwerbsteuergesetz	81
5.2	Vermietung von Grundstücken	81
5.3	Ärztliche Leistungen	82
5.4	Eng mit dem Betrieb von Krankenhäusern, Altenheimen, Pflegeheimen und Einrichtungen zur ambulanten Pflege verbundene Umsätze	82
5.5	Beförderung von kranken und verletzten Personen	84
5.6	Leistungen der amtlich anerkannten Verbände der freien Wohlfahrtspflege	85
5.6.1	Mitgliedschaft in einem anerkannten Wohlfahrtsverband	85

5.6.2	Unmittelbarkeit	86
5.6.3	Abstandsgebot	87
5.6.4	Weitere umsatzsteuerfreie Leistungen	88
5.7	Umsätze der Blinden und Blindenwerkstätten	88
5.8	Unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienende Leistungen privater Schulen	89
5.9	Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art	89
5.10	Betreuung, Beköstigung in der stationären Jugendhilfe	90
5.11	Bestimmte Leistungen der Träger der freien Jugendhilfe	91
5.12	Überlassung von Mitgliedern geistlicher Gemeinschaften	91
5.13	Lieferung zuvor umsatzsteuerfreier Gegenstände	92
5.14	Umsatzsteuerbefreiung für das persönliche Budget?	92
5.15	Zusammenfassung Umsatzsteuerpflicht bei Werkstattleistungen	94
5.16	Umsatzsteuer für Leistungen der Kantine / Küche	94
6	Übergang der Steuerschuldnerschaft	96
7	Anforderungen an die ordnungsgemäße Rechnung	99
8	Vorsteuerabzug	101
8.1	Vorsteuerabzug bei einem Werkstattgebäude	103
8.2	Vorsteuerabzug bei Bauinvestitionen in der Werkstatt	106
8.3	Zusammenfassung Vorsteuerabzug bei Bauinvestitionen in der Werkstatt	107
8.4	Beispiel für den Vorsteuerabzug eines Werkstattneubaus	108
8.5	Vorsteuerabzug bei Innenumsätzen	110
9	Berichtigung des Vorsteuerabzugs	112
9.1	Beispiel zur Berichtigung des Vorsteuerabzugs	115
10	Eingeschränkte Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes	119
10.1	Zweckbetriebe, die nicht in erster Linie der Erzielung zusätzlicher Einnahmen dienen	120
10.2	Leistungen, mit denen selbst lediglich steuerbegünstigte Zwecke verwirklicht werden	120
10.3	Leistungen der Werkstatt	121
10.4	Leistungen der Integrationsprojekte	121

10.5	Zusammenfassung des BMF-Schreibens vom 09. Februar 2007	123
11	Umsatzsteuerliche Organschaft	125
11.1	Finanzielle Eingliederung	125
11.2	Wirtschaftliche Eingliederung	125
11.3	Organisatorische Eingliederung	126
11.4	Folgen der umsatzsteuerlichen Organschaft	126
11.4.1	Ausgangsrechnungen	127
11.4.2	Umsatzsteuervoranmeldungen	127
11.4.3	Umsatzsteueridentifikationsnummer (USt-ID Nr.)	128
11.4.4	Dauerfristverlängerung	128
11.4.5	Umsatzsteuer-Jahreserklärung	128
11.4.6	Ausweis im Jahresabschluss der Organgesellschaften	128
11.4.7	Mitteilung an die Finanzämter der Organgesellschaften	128
12	Option zur Umsatzsteuerpflicht	129
	Anhang	131
	Abgabenordnung (Auszug)	132
	Umsatzsteuergesetz (Auszug)	144
	Muster Gemeinnützigkeitserklärung	155
	Muster Gesellschaftsvertrag	159
	BMF-Schreiben (09.02.2007)	161
	Stichwortverzeichnis	169
	Autoren	175
	Impressum	176

Vorwort

In Deutschland ist seit Anfang der 70er Jahre ein Netz leistungsfähiger Werkstätten für behinderte Menschen geschaffen worden. Heute existieren rd. 700 amtlich anerkannte Träger, die in rd. 2.400 Einrichtungen ca. 260.000 Menschen mit Behinderungen beschäftigen. Dies sind i. d. R. schwerbehinderte Menschen, denen der allgemeine Arbeitsmarkt aufgrund ihrer geistigen, seelisch/physischen oder sonstigen Behinderung keinen Zugang zu einer existenzsichernden Erwerbstätigkeit einräumt. Sie bleiben daher zur Ausübung einer behinderungsgerechten Beschäftigung auf Anleitung, Betreuung und Förderung durch qualifiziertes Fachpersonal auf besondere „geschützte“ Einrichtungen angewiesen¹.

Diese Einrichtungen werden regelmäßig in Trägerschaft frei-gemeinnütziger Einrichtungen als Gesellschaft mit beschränkter Haftung oder als eingetragener Verein, selten als Stiftung geführt. Werkstätten können dem so definierten Betätigungsfeld regelmäßig die Steuervergünstigungen der Gemeinnützigkeit in Anspruch nehmen. Die Überschüsse aus dem Betrieb der Einrichtungen, soweit sie die steuerbegünstigte Zweckverwirklichung betreffen, bleiben von der Ertragsbesteuerung ausgenommen, d. h. es entstehen keine Körperschaftsteuern und Gewerbesteuern auf den Gewinn. Erst wenn sich die Einrichtungen außerhalb ihrer satzungsmäßigen Zwecke wirtschaftlich betätigen, gilt für die Überschüsse aus diesen Tätigkeiten grundsätzlich eine partielle Ertragsteuerpflicht.

Umsatzsteuerlich ist darüber hinaus aktuell ein Trend zu beobachten, dass die Finanzverwaltung für bestimmte werkstattnahe Leistungen statt des ermäßigten Umsatzsteuersatzes den Regelsteuersatz von 19 Prozent anwenden will. Dies insbesondere dann, wenn die Tätigkeiten die Vermutung in sich bergen, nicht vorrangig der Beschäftigung von Menschen mit Behinderungen, sondern vermeintlich der Ertragsmaximierung der Einrichtung zu dienen.

Nicht zuletzt unter Kostengesichtspunkten ist daher die genaue Kenntnis der steuergesetzlichen Regelungen für die Verantwortlichen von entschei-

¹ Quelle: Horst H. Cramer, Werkstätten für behinderte Menschen, Kommentar, 4. Auflage, C.H. Beck