

Werkstätten und Arbeitsmarktdienstleistungen

Steuerliche Folgen und Gestaltungsmöglichkeiten

Viele Menschen sind auf der Suche nach einem neuen Arbeitsplatz. Besonders problematisch ist dieses für Menschen, die schon lange arbeitslos sind, denen eine gute Ausbildung fehlt oder die physisch oder psychisch beeinträchtigt sind. Werkstätten nehmen dies zum Anlass, die Unterstützung von am Arbeitsmarkt benachteiligten Menschen in Form der Entwicklung neuer beruflicher Perspektiven und alternativer Berufsfelder in ihr Geschäftsfeld mit aufzunehmen.

Vom Leistungsangebot werden dort sowohl Angebote für Arbeitsuchende, die eine Qualifikation entwickeln oder weiter ausbauen wollen als auch die Sozialarbeit und Betreuung von Menschen mit psychischen und physischen Problemen erbracht. Zu den Inhalten so genannter Arbeitsmarktdienstleistungen zählen z. B. die Erstellung eines persönlichen Profils zur Feststellung des Förderbedarfes, Kompetenzfeststellung, Praktika und Arbeitserprobungen, Teilqualifizierung, Vermittlung, Sozialarbeit und sozialpädagogische Betreuung sowie ergänzende theoretische Einheiten wie regelmäßige Seminare zu Themen wie HACCP und Arbeitssicherheit. Die Bundesagentur für Arbeit kauft derartige Arbeitsmarktdienstleistungen über die Regionalen Einkaufszentren ein, die die Ausschreibung, das Vergabeverfahren, die Vertragsgestaltung sowie das Controlling abwickeln.

Mittlerweile haben sich auch einige Werkstätten auf die Beteiligung an Ausschreibungsverfahren von Arbeitsmarkt-

dienstleistungen spezialisiert bzw. dort ein neues Geschäftsfeld entwickelt. Hier setzt auch das von der BAG:WfbM entwickelte Grundsatzpapier „Maßarbeit“ an, das Werkstätten in der Entwicklung zu Sozialunternehmen sieht. Diese können entsprechende Angebote für Personengruppen entwickeln, die keine Werkstattbeschäftigten sind.

Übernehmen Werkstätten die Durchführung derartiger Arbeitsmarktdienstleistungen, führt dies zu der Frage, ob die bisher geltenden steuerlichen Regelungen auch dann Gültigkeit haben, wenn die Werkstätten ihre Geschäftsfelder entsprechend erweitern. Im nachfolgenden Überblick wird dargestellt, welche steuerlichen Fragen mit der Erweiterung des Leistungsangebotes in Form von aktuellen Maßnahmen der Arbeitsförderung für Werkstätten einhergehen können. Dabei stehen ausgewählte behindertengerechte Formen von Arbeitsmarktdienstleistungen im Fokus.

Gesetzliche Grundlagen und Rahmenbedingungen

DIA-AM (Diagnoseverfahren zur Arbeitsmarktfähigkeit) richtet sich an Menschen mit Behinderung, bei denen bereits eine Eignungsdiagnostik durchgeführt wurde. Ziel ist es zu erkennen, ob und in welchem Umfang Art und Schwere der Behinderung einer Integration in den allgemeinen Arbeitsmarkt entgegenstehen.

Anzeige

Wirtschaftsprüfung
Steuer- und Rechtsberatung
Unternehmensberatung
www.bpg-muenster.de
02 51 / 48 20 40



Münster, Berlin, Bremen, Köln, Stuttgart

Die Unterstützte Beschäftigung nach § 38a SGB IX steht seit Anfang 2009 für behinderte Personen, die einen besonderen Unterstützungsbedarf haben, nicht das besondere Angebot der Werkstätten benötigen und die einen sozialversicherungspflichtigen Arbeitsplatz anstreben. Die Maßnahme unterteilt sich in zwei Phasen: Die bis zu drei Jahren umfassende betriebliche Qualifizierung und die anschließende erforderliche Berufsbegleitung. Die berufsbildende Qualifizierung soll in Anlehnung an das Fachkonzept der Bundesagentur für Arbeit (HEGA 6/2010 für Eingangsverfahren und Berufsbildung) erfolgen. Sie kann im Rahmen der integrierten Berufsbildung im Arbeitsbereich der Werkstatt, in einer Außenarbeitsgruppe in einem Betrieb des Arbeitsmarktes oder auf einem ausgelagerten Praktikumsplatz auf dem allgemeinen Arbeitsmarkt durchgeführt werden. Das Rechtsverhältnis zwischen Werkstatt und Teilnehmern ist in einem Bildungsvertrag geregelt. Als so genannte Bildungsbegleiter fungieren berufserfahrene Fachmitarbeiter der Werkstatt, gegebenenfalls mit sonderpädagogischen Zusatzqualifikationen sowie sozialpädagogische Fachkräfte. Berufsbegleitende Maßnahmen können neben psychosozialer Betreuung auch in Jobcoaching-Maßnahmen bestehen.

Als Angebot der beruflichen Integrationsförderung mit dem Ziel der Vermittlung auf den allgemeinen Arbeitsmarkt richten sich Maßnahmen einer behindertenspezifischen Ausbildung nach § 102 SGB III an junge Erwachsene unter 25 Jahren.

Gemeinnützigkeitsrechtliche Fragen

Gemeinsames Merkmal dieser Qualifizierungs- und Berufsbegleitungsmaßnahmen ist, dass sie nicht in Erfüllung des gesetzlichen Auftrags einer Werkstatt nach § 142 SGB IX erbracht werden. Somit können sie für die Frage der Steuerbefreiung grundsätzlich nicht dem Werkstattzweckbetrieb nach § 68 N. 3a Abgabenordnung (AO) zugeordnet werden können. Damit die Angebote der Arbeitsmarktdienstleistungen ebenfalls als steuerbegünstigte Tätigkeit einer Werkstatt angesehen werden können, ist die Satzung bzw. der Gesellschaftsvertrag darauf hin zu prüfen, ob die Förderung der Berufsbildung und/oder des Wohlfahrtswesens als steuerbegünstigter Zweck verankert sind. Mangelt es an einer derartigen Satzungsklausel oder kann dieser nicht im Wege der Auslegung der Satzung entnom-

Praxistipp

Vor der Durchführung von Arbeitsmarktdienstleistungen sollten die Satzungsstatuten sachverständig daraufhin geprüft werden, ob neben anderen gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecken auch die Förderung der Berufsbildung und der Wohlfahrtspflege Gegenstand der Satzung sind. Gegebenenfalls sollte dieses unter Beachtung der Vorgaben zur Mustersatzung im Wege einer Satzungsänderung aufgenommen werden. Vor Eintragung empfiehlt sich in der Regel, die Änderungsfassung mit der Finanzverwaltung abzustimmen. Für die Steuerbefreiung von Qualifizierungsmaßnahmen kann die Anwendung verschiedenster steuerbegünstigter Zweckbetriebsnormen in Betracht kommen, so z. B. § 68 Nr. 5 AO, § 68 Nr. 8 AO oder § 66 AO. In der Regel dürfte die Finanzverwaltung die Tätigkeiten als Zweckbetrieb anerkennen, wenn sie der Finanzbehörde zusammen mit einer sachverständigen Darstellung und entsprechenden Nachweisen über die Hilfsbedürftigkeit der zu fördernden Personen vor Durchführung der Maßnahme vorgestellt werden.

men werden, könnte die Finanzverwaltung die Durchführung von Arbeitsmarktdienstleistungen unter Verweis auf § 63 AO (tatsächliche Geschäftsführung entspricht nicht den satzungsrechtlichen Vorgaben) im schlimmsten Falle als Leistungen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs werten. Damit wären mögliche Gewinne aus dieser Tätigkeit der Ertragsbesteuerung unterworfen. Sollten Verluste entstanden sein, die nicht mit Gewinnen aus anderen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben ausgeglichen werden können, könnte dies sogar eine Gefährdung der Gemeinnützigkeit für die Werkstatt bedeuten.

Umsatzsteuerfreiheit der Arbeitsmarktdienstleistungen

Die Durchführung von Arbeitsmarktdienstleistungen in Form der Beratung und Qualifizierung von entsprechenden Personen ist grundsätzlich auch im Rahmen der umsatzsteuerlichen nationalen Regelungen wie der EU-weiten Regelungen zur Mehrwertsteuersystemrichtlinie als umsatzsteuerbefreite Tätigkeit anzuerkennen. Nach deutschem Recht wurde hier in der Vergangenheit eine Differenzie- ▶

zung zwischen den organisatorischen und allgemeinen Bildungsinhalten vorgenommen, die insoweit der Umsatzsteuerpflicht zugeführt wurden. Nun hat das Bundesministerium der Finanzen (BMF) in jüngeren Verwaltungsanweisungen geregelt, dass die gesamten Maßnahmen nach § 4 Nr. 21 Umsatzsteuergesetz (UStG) von der Umsatzsteuer befreit bleiben. Dafür ist allerdings erforderlich, dass die entsprechenden Aufsichtsbehörden (z. B. der Bezirk oder der KVJS) bestätigen, dass die entsprechenden Arbeitsmarktdienstleistungen qualifizierende Bildungsmaßnahmen im Sinne des § 4 Nr. 21 UStG sind. Diese Bescheinigung hat regelmäßig Grundlagencharakter, sodass die Finanzverwaltung im Weiteren die Umsatzsteuerbefreiung auf der Grundlage dieser Bescheinigung bestätigt. Die Umsatzsteuerbefreiung reicht insoweit auch für die Gestellung entsprechenden Qualifizierungspersonals von einer steuerbegünstigten Einrichtung, zum Beispiel an den durchführenden Träger. Hilfsweise kann eine Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 22 UStG zu prüfen sein, die aber regelmäßig nicht die Gestellungsleistungen von Personal umfassen.

Kürzung des Vorsteuerabzugs?

Werden Qualifizierungsleistungen z. B. durch Bildungsträger erbracht, sind diese unter Beachtung der Vorgaben des UStG grundsätzlich umsatzsteuerbefreit. Dies bedeutet im Umkehrschluss, dass für bezogene Leistungen, die mit Vorsteuern belastet sind und die allein der Durchführung von Qualifizierungsleistungen dienen (wie z. B. Sachmittel, Betriebs- und Geschäftsausstattung für Anschauungs- oder Schulungszwecke), kein Vorsteuerabzug zulässig ist.

Die geltenden steuerrechtlichen Regelungen für Werkstätten stellen bislang darauf ab, dass Qualifizierungsleistungen den Betreuten die Teilhabe am Arbeitsleben vorrangig durch eine Tätigkeit in der Werkstatt zu ermöglichen und diese nach der Berufsbildungsphase regelmäßig in den Arbeitsbereich der Werkstatt übergehen. Soweit Qualifizierungs- und Produktivleistungen für die Betreuten einheitlich in den Räumen des Werkstattbereiches erbracht werden (dazu zählt laut Oberfinanzdirektion Frankfurt vom 10.10.2003 auch das Eingangsverfahren und der Berufsbildungsbereich), hat die Finanzverwaltung hier in der Vergangenheit die Qualifizierungsleistungen dem umsatzsteuerpflichtigen Produktivbereich zugerechnet und aus Vereinfachungsgründen insoweit keine Kürzung des Vorsteuerabzugs vorgenommen.

Öffnet die Werkstatt ihr Angebot nun Personengruppen, die für den allgemeinen Arbeitsmarkt qualifiziert werden sollen bzw. nach der Qualifizierung nicht in den Arbeitsbereich der Werkstatt eintreten, stellt sich die Frage, ob die Finanzverwaltung die bisherige Vereinfachungsregelung beibehalten wird. Alternativ könnte gegebenenfalls eine anteilige Kürzung des Vorsteuerabzugs für im Arbeitsbereich der Werkstatt bezogene Leistungen zu rechnen sein, soweit dort auch Qualifizierungsleistungen an „Nicht-WfbM-Betreute“ erbracht werden.

Kooperationen/Fremdvergabe für Arbeitsmarktdienstleistungen

Für die Durchführung entsprechender Maßnahmen kann auch die Gründung einer Tochtergesellschaft, z. B. in Form einer GmbH, in Betracht gezogen werden. Hier gilt es, die steuerlichen Rahmenbedingungen zur Anerkennung der Gemeinnützigkeit zu schaffen. Gegen eine Verselbstständigung können Aspekte wie z. B. die Aufstellung eines eigenen Jahresabschlusses, eine eigene Verwaltung und ein eigenes Rechnungswesen sowie der Umgang mit den Leistungsbeziehungen zum Gesellschafter sprechen. Insbesondere die Werkstatt, die Qualifizierungsmitarbeiter an eine derartige Tochtergesellschaft stellen wird und dementsprechend auch sachliche Ressourcen wie Räumlichkeiten, Sachmittel und dergleichen an die Tochtergesellschaft überlassen will, begründet hiermit regelmäßig einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. Dessen Gewinne unterliegen einer Ertragsbesteuerung von 30 Prozent, wenn die Einnahmen aus allen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben der Werkstatt im Jahr mehr als 35.000 Euro betragen. Wenn zwischen der zu gründenden Tochtergesellschaft und dem Gesellschafter eine umsatzsteuerliche Organschaft hergestellt werden kann, haben die Leistungsbezüge keine umsatzsteuerliche Relevanz.

Ausführliche Informationen zur Behandlung von Kooperationen betreffend der Durchführung von Arbeitsmarktdienstleistungen in Form von Bietergemeinschaften finden Sie im Werkstatt:Dialog 4.2010. ■

ANDREAS SEEGER
Steuerberater, Partner,
CURACON GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

