

## (Keine) Einschränkung des ermäßigten Steuersatzes bei Zweckbetrieben ab 2007?

Mit dem Jahressteuergesetz 2007 wurde die Regelung zum ermäßigten Steuersatz für alle nach der Abgabenordnung steuerbegünstigten Unternehmen in § 12 Abs. 2 Nr. 8 a Umsatzsteuergesetz (UStG) um einen neuen Satz 3 ergänzt. Anlass für die Neuregelung war, missbräuchlichen Gestaltungen und Wettbewerbsverzerrungen durch die Inanspruchnahme des ermäßigten Steuersatzes zu begegnen, die sich nach Ansicht der Finanzverwaltung vereinzelt im Bereich der Integrationsunternehmen und Werkstätten für behinderte Menschen ergeben haben. Das BMF-Schreiben vom 09.02.2007 unternimmt den Versuch, die Gesetzesänderung zu kommentieren, für Werkstätten und Integrationsprojekte bleiben allerdings zahlreiche Fragen unbeantwortet. Die nachfolgenden Ausführungen ziehen eine kurze Bilanz zum derzeitigen Sachstand.

VERMEIDUNG VON WETTBEWERBSVERZERRUNGEN · KEIN AUTOMATISMUS MEHR ZWISCHEN ZWECKBETRIEB UND DEM ERMÄSSIGTEN STEUERSATZ · HAUPTANWENDUNGSFELD WERKSTÄTTEN FÜR BEHINDERTE MENSCHEN UND INTEGRATIONSPROJEKTE NACH § 132 SGB IX

Bei Unternehmen, die nach der Abgabenordnung steuerbegünstigt sind, bleiben satzungsmäßige Tätigkeiten wie z. B. die Förderung des öffentlichen Gesundheitswesens, der Jugend- und Altenhilfe oder Angebote zur Beschäftigung für Menschen mit Behinderungen als sog. Zweckbetriebe von der Ertragsbesteuerung ausgenommen. Umsatzsteuerlich unterlagen die Leistungen derartiger Zweckbetriebe in der Vergangenheit generell dem ermäßigten Steuersatz von 7 %, soweit keine Steuerbefreiung geltend gemacht werden konnte. Seit dem 01.01.2007 gilt dieser Automatismus nicht mehr, sondern Leistungen von Zweckbetrieben, insbesondere solche von Werkstätten für Menschen mit Behinderungen und Integrationsprojekten nach § 132 SGB IX sind nunmehr dahingehend zu untersuchen, ob diese unmittelbar die steuerbegünstigten Zwecke verwirklichen. Ist dieses nicht der Fall oder dienen die Leistungen vermeintlich dazu, Steuervorteile bzw. zusätzliche Einnahmen zu erzielen, kann anhand einer durch das BMF-Schreiben aufgestellten zu prüfenden Indizienkette statt des ermäßigten Steuersatzes der Regelsteuersatz von nunmehr 19 % anzuwenden sein.

Nicht betroffen von der Neuregelung sind Zweckbetriebe, die sich schon nach den abgabenrechtlichen Vorschriften nicht überwiegend aus der Erzielung zusätzlicher Einnahmen finanzieren können, wie anerkannte Allgemeine Zweckbetriebe nach § 65 AO, Einrichtungen der Wohlfahrtspflege nach § 66 AO und Selbstversorgungseinrichtungen nach § 68 Nr. 2 AO. Nicht betroffen sind außerdem anerkannte Zweckbetriebe, soweit deren Leistungen selbst den steuerbegünstigten Zweck verwirklichen, wie z. B. Krankenhäuser, Altenhilfe- und Jugendhilfeeinrichtungen, Mahlzeitendienste, Betreutes Wohnen oder Hausnotrufdienste.

»  
Wer Recht fordert,  
muss auch  
Recht pflegen.  
«

Werkstätten für behinderte Menschen müssen dagegen zukünftig für die Anwendbarkeit des ermäßigten Steuersatzes beim Verkauf von in der Werkstatt lediglich be- oder verarbeiteten zugekauften Produkten, die bereits beim Einkauf einen hohen Fertigungsgrad aufweisen, eine Mindestwerterschöpfung von mehr als 10 %, bezogen auf den Nettowert der zugekauften Waren, nachweisen. Können sie das nicht, bleibt es ertragssteuerlich bei der Einstufung der Leistung als Zweckbetrieb, umsatzsteuerlich ist dann aber insoweit der Regelsteuersatz von 19 % zu berechnen.

Bei Dienstleistungen von WfbM sowie sämtlichen Leistungen von Integrationsprojekten ist anhand von Indizien zu prüfen, ob diese in erster Linie der Erzielung zusätzlicher Einnahmen dienen. Die zusätzliche Einnahmeerzielung soll regelmäßig anzunehmen sein bei der Entleihe von beschäftigten Menschen mit Behinderungen statt Beschäftigung als Arbeitnehmer oder wenn die Einrichtung lediglich zwischengeschaltet ist bzw. wesentliche Teile durch Subunternehmen erledigen lässt. Weitere Anhaltspunkte, die unter Umständen zu einer Versagung des ermäßigten Steuersatzes führen können, sind die Beschäftigung der behinderten Menschen überwiegend nur in Hilfsfunktionen, das Fehlen einer entsprechenden Geschäftseinrichtung, die Nutzung des ermäßigten Steuersatzes als Werbemittel oder wenn Leistungen überwiegend an Kunden ohne Vorsteuerabzug erbracht werden. Nach einer weiteren Äußerung des BMF steht es in ihrem Ermessen, die genannten Kriterien zu gewichten und danach über die Zulässigkeit oder Nichtzulässigkeit des ermäßigten Steuersatzes individuell zu entscheiden. Das BMF-Schreiben enthält weiterhin Vereinfachungsregelungen, schlussendlich soll das Gesamtbild der Verhältnisse für die Frage der zusätzlichen Einnahmeerzielung maßgebend sein.

**FAZIT**

Keine Einschränkung des ermäßigten Steuersatzes ab 2007? Ja, aber ... ist hier wohl die richtige Antwort. Während die Regelung für einen Großteil der NPO-Einrichtungen keine oder kaum Bedeutung erlangen wird, sind Werkstätten und Integrationsprojekte gut beraten, ihr Produktportfolio im Hinblick auf die Indizien der BMF-Regelung genau zu analysieren. Gibt es kritische Geschäftsbereiche oder neue Geschäftsfelder, die danach die Vermutung der Erzielung zusätzlicher Einnahmen oder der Steuervorteilsziehung in sich bergen, sollte ein vermeintliches Steuerrisiko evaluiert werden, hilfsweise kann auch eine Verständigung mit der Finanzverwaltung Klarheit schaffen. Schlussendlich bleibt die Möglichkeit einer Risikoversicherung dergestalt, mit den Kunden bereits bei der Auftragsvergabe die Nachberechnung eines ggf. höheren Steuersatzes zu vereinbaren, dieses dürfte bei Auftraggebern mit Vorsteuerabzug generell problemfrei zu lösen sein. Dass die Finanzverwaltung durch ihr Schreiben mit einer derart weiten Auslegung der Gesetzesänderung verfahrenseitig einen äußerst fragwürdigen Weg beschreitet, wurde aktuell durch einen Beitrag von Herrn Dr. Walter Georg Leisner in der Zeitschrift Der Betrieb, Ausgabe Heft 19 vom 11.05.2007 ab Seite 1047 (Umsatzbesteuerung von gemeinnützigen Integrationsprojekten durch das Jahressteuergesetz 2007) unseres Erachtens zutreffend kritisch gewürdigt und wird in Einzelfällen sicherlich einer Überprüfung durch die Gerichte standhalten müssen. Dieses Ergebnis mag nicht befriedigen, ist aber wieder einmal das Resultat überschießender Regulierungswut der obersten Fiskalbehörden, mit dem sich die Praxis auseinandersetzen hat. Es bleibt zu hoffen, dass die Finanzverwaltung diese Regelung besonnen und mit dem nötigen Augenmaß anwenden wird.

**Andreas Seeger**

Steuerberater

CURACON GmbH

Leiter Steuerberatung

Tel. 02 51/9 22 08-120

andreas.seeger@curacon.de