

GEMEINNÜTZIGKEITSRECHT – NACH DER REFORM

Mit dem Jahressteuergesetz 2020 wurde auch das Gemeinnützigkeitsrecht umfassend novelliert. Das Herzstück der Reform sind die erweiterten Möglichkeiten für gemeinnützigkeitsrechtlich geprägte Verbundstrukturen zur arbeitsteiligen (planmäßigen) Zusammenarbeit.

Zentralisierte Erbringung von Hilfs- und Unterstützungsfunktionen?

Gesundheits- und Sozialunternehmen haben auf einem kompetitiven Markt, bei rollierendem Benchmark durch die Sozialversicherungsträger sowie einem gleichzeitig zunehmenden staatlichen Einfluss auf Art, Qualität und Umfang von Heilbehandlungen, zunehmend Schwierigkeiten ihr Leistungsangebot umfassend zu refinanzieren. Bedingt durch den über die Kostenträger entfalteten Druck zur wirtschaftlichen Erbringung von Gesundheits- und Sozialdienstleistungen, sind sie dazu angehalten, ihre eigene Kostenstruktur regelmäßig zu prüfen und an die Erfordernisse des Marktes anzupassen. Ein in der Praxis weit verbreitetes Mittel zur Hebung von Synergieeffekten ist die zentralisierte Erbringung von Unterstützungs- und Hilfsfunktionen, wie etwa der Beköstigungs- oder Reinigungsleistungen.



Isoliert betrachtet sind (gewerbliche) Hilfs- und Unterstützungsfunktionen auch im gemeinnützig geprägten Verbund zu marktüblichen Konditionen zu fakturieren, was in der Praxis regelmäßig eine Erhöhung der Verbundsteuerquote sowie die Entstehung von vielfach schwer zu kalkulierenden Verrechnungspreisisiken zur Folge hat. Die Attraktivität von betriebswirtschaftlich sinnvollen Spezialisierungen im Verbund wird durch diese steuerliche Bewertung zumindest reduziert.

Mit den neuen Möglichkeiten zum planmäßigen Zusammenwirken kommt der Gesetzgeber einer in der Praxis lang gehegten Forderung nach. Bei der rechtssicheren Gestaltung ist jedoch Detailarbeit gefragt.

Thorsten Koschate
Experte für Gemeinnützigkeitsrecht

Verbesserung der Neuregelung?

Die isolierte Betrachtung des Leistungsportfolios, insbesondere der gewerblichen Töchter, wird nach der Reform des Gemeinnützigkeitsrechts – ausweislich der Gesetzesbegründung – nicht mehr für sachgerecht befunden. Nach neuer Lesart kann der Prozess der Leistungserstellung des jeweiligen Hilfeangebots über die beteiligten zivilrechtlich selbstständigen Rechtssubjekte hinweg integrativ und mithin aus der

Steuerliche Bewertung der Ausgangssituation?

Für die Frage, ob gemeinnützigkeitsrechtlich ein von der Körperschaft- und Gewerbesteuer befreiter Zweckbetrieb vorliegt, betrachtete die Finanzverwaltung in der Vergangenheit jede einzelne Tätigkeit der Prozesskette einer Hilfeleistung isoliert. *1

BEISPIEL *1

Während die ein Alten- und Pflegeheim betreibende Tochtergesellschaft mit ihrem unmittelbar über die Kostenträger sowie den einrichtungseinheitlichen Eigenanteil der Pflegeheimbewohner refinanzierten Leistungsangebot (Pflege, Betreuung und Unterkunft) in den Genuss der Körperschaft- und Gewerbesteuerfreiheit qua zweckbetrieblicher Zuordnung kommt, bleibt diese einer auf die zentralisierte Erbringung von Hilfs- und Unterstützungsleistungen spezialisierten Schwestergesellschaft verwehrt, auch wenn diese ihre Leistungen (z. B. in den Bereichen Beköstigung und Reinigung) ausschließlich an verbundzugehörige Alten- und Pflegeheime erbringt und die Leistungen demgemäß mittelbar ebenfalls aus denselben Quellen refinanziert werden.

Die neuen Regelungen des Gemeinnützigkeitsrechts bewirken im Beispiel, dass die Reinigungs- und Beköstigungsleistungen, die den verbundzugehörigen Alten- und Pflegeheimen angedient werden, im Rahmen des planmäßigen Zusammenwirkens (auch) als Zweckbetriebsleistungen gelten. Sowohl die die Alten- und Pflegeheime betreibenden Verbundgesellschaften als auch die Schwestergesellschaft erbringen ihre Leistungen insoweit im Rahmen eines „einheitlichen“ Zweckbetriebs „Alten- und Pflegeheim“.

Perspektive des Hilfeempfängers zu würdigen sein. Voraussetzung hierfür ist, dass das planmäßige Zusammenwirken mit anderen steuerbegünstigten (Verbund-)Gesellschaften in der Satzung oder dem Gesellschaftsvertrag der Beteiligten verankert ist. *2

Verankerung in der Satzung oder dem Gesellschaftsvertrag

Um die neuen Möglichkeiten des planmäßigen Zusammenwirkens in Anspruch nehmen zu können, muss die Satzung respektive der Gesellschaftsvertrag des Leistenden und des Leistungsempfängers um eine Spezifizierung des beabsichtigten Zusammenwirkens ergänzt werden. Am 6. August 2021 hat sich nun auch Bundesministerium der Finanzen (BMF) zu den Änderungen geäußert. Hinsichtlich des Satzungserfordernisses normiert das BMF die konkrete Benennung des jeweiligen konkreten Kooperationspartners ebenso wie die Art und Weise des kooperativen Wirkens.

Bei Körperschaften, die bereits vor Beginn des laufenden Veranlagungszeitraums existierten und

erstmals die Steuerbegünstigung oder die Feststellung nach § 60a AO beantragen, kann die Steuerbegünstigung – nach aktueller Interpretation der Rechtslage – erst ab dem darauffolgenden Veranlagungszeitraum gewährt werden. Die Steuerbegünstigung beginnt bei bis dato gewerblichen (Verbund-)Gesellschaften somit frühestmöglich zum 1. Januar 2022.

Leistungen außerhalb des planmäßigen Zusammenwirkens

Nach Anerkennung einer vormals gewerblichen (Verbund-)Gesellschaft als „gemeinnützig“ sind Leistungen, die außerhalb des planmäßigen Zusammenwirkens gegenüber „Dritten“ angedient werden, grundsätzlich dem partiell steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zuzurechnen, es sei denn, sie begründen bereits nach der isolierten Betrachtung eine begünstigte zweckbetriebliche Leistung. *3

Beliefert die nunmehr gemeinnützige Schwestergesellschaft aus unserem Beispiel neben den Alten- und Pflegeheimen auch – unmittelbar – Hilfsbedürftige mit Verpflegungsleistungen (Essen auf Rädern), begründet sie hiermit bereits nach der isolierten Betrachtung einen begünstigten Zweckbetrieb „Mahlzeitendienst“. Übernimmt sie hingegen den Betrieb der Cafeteria des Alten- und Pflegeheims oder geriert sich im örtlichen Wirkungskreis als Caterer, unterliegt sie mit ihren Gewinnen insoweit der Körperschaft- und Gewerbesteuer im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb.

FAZIT

Speziell im gemeinnützig geprägten Verbund, unter Beteiligung von spezialisierten Servicegesellschaften, die zentral Hilfs- und Unterstützungsleistungen verbundintern erbringen, reduziert die gesetzliche Neuerung steuerliche Belastungswirkungen und Verrechnungspreisisiken. Wir empfehlen, Gesellschaftsverträge, insbesondere von bis dato gewerblichen (Verbund-)Gesellschaften, kurzfristig zu ändern, um bereits 2022 in den Genuss der Vorzüge der Reform zu kommen.