

dem Pflegemindestlohn zugelassen wird. Unbeantwortet bleibt hiermit, ob diese speziellen Regelungen neben der Unterschreitung des Pflegemindestlohns auch eine Unterschreitung des gesetzlichen Mindestlohns für Bereitschaftsdienste gestatten können. Zieht man die vorgenannte Entscheidung des BAG heran, dürfte sich diese Frage jedoch nur dann stellen, wenn der Arbeitnehmer über alle Monatsstunden gesehen weniger als stündlich 8,50 Euro brutto verdienen würde.

Stolperstein Ehrenamt

Gemeinnützige Träger und Einrichtungen profitieren regelmäßig von „ehrenamtli-

chen“ Helfern. Die Frage, ob solchen Personen der Mindestlohn zu zahlen ist, ist nicht zuletzt vor dem Hintergrund bußgeldbewehrter Verstöße besonders relevant.

§ 22 Abs. 3 MiLoG nimmt „ehrenamtlich Tätige“ aus dem Anwendungsbereich des Mindestlohns heraus, jedoch enthält das Gesetz keine Definition des Begriffs „Ehrenamt“. Wichtig ist, dass die steuerliche Einordnung (Stichwort: Übungsleiter oder Ehrenamtszuschale) strikt von der arbeitsrechtlichen Frage der Anwendung des MiLoG zu trennen ist.

Nach derzeit allgemeiner Auffassung bedeutet Ehrenamt eine Tätigkeit, die „nicht von der Erwartung einer adäqua-

ten finanziellen Gegenleistung, sondern durch den Willen bestimmt wird, sich für das Gemeinwohl einzusetzen“. Es bedarf insofern einer individuellen – an den Vorgaben des MiLoG orientierten – Prüfung.

*Dr. Carolin Kraus, Rechtsanwältin,
Solidaris Rechtsanwalts-gesellschaft,
c.kraus@solidaris.de*

*André Spak, Rechtsanwalt,
Steuerberater, Fachanwalt, Solidaris
Revisions-GmbH,
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft,
Steuerberatungsgesellschaft,
a.spak@solidaris.de*

Gewinnverbot für Zweckbetriebe der Wohlfahrtspflege

Neuer Anwendungserlass zur Abgabenordnung – Ein Widerspruch zur BSG-Rechtsprechung?

Mit dem in der Literatur vielbeachteten und kontrovers diskutierten Urteil vom 27. November 2013 zur Frage der Gemeinnützigkeit eines kommunalen Rettungsdienstes setzt der BFH neue Impulse zur Auslegung des Zweckbetriebs der Wohlfahrtspflege nach § 66 Abgabenordnung, die den Bestand dieser Zweckbetriebe, zum Beispiel in der ambulanten Pflege vielerorts in Frage stellen könnten. Davon betroffen sind in der Behindertenhilfe auch die Leistungen des Ambulant Betreuten Wohnens im Rahmen der Eingliederungshilfe nach §§ 53, 54 SGB XII. Nun hat die Finanzverwaltung bei der turnusmäßigen Aktualisierung des Anwendungserlasses zur Abgabenordnung, kurz AEAO, am 26. Januar die Urteilsbegründung nahezu identisch übernommen und für allgemein anwendbar erklärt. Dieses schließt auch eine rückwirkende Anwendung in offenen Fällen grundsätzlich nicht aus und birgt daher für die Unternehmen ungewisse Risiken.

Unzulässige Erwerbsorientierung

Voraussetzung für die Begründung eines steuerbegünstigten Zweckbetriebs der Wohlfahrtspflege ist nach dem Gesetzeswortlaut die planmäßige, zum Wohle der

Allgemeinheit und nicht des Erwerbs wegen ausgeübte Sorge für notleidende oder gefährdete Mitmenschen.

Zur Auslegungsfrage, wann das negative Tatbestandselement „nicht des Erwerbs wegen“ erfüllt ist, äußerte sich der BFH mit seinem Urteil vom 27. November 2013 insoweit, dass eine den Zweckbetrieb nach § 66 AO ausschließende Erwerbsorientierung dann anzunehmen sei, wenn eine Gewinnerzielung unterstellt werden könne, die den Finanzierungsbedarf des jeweiligen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs übersteige. In diesem Fall unterstellt der BFH, dass die Wohlfahrtspflege nur als Vorwand diene, um das eigene Vermögen zu mehren. Eine Unschädlichkeit bei der Anwendung des § 66 AO sieht der BFH und nun auch das BMF lediglich dann, wenn eine Gewinnerzielung nur „in gewissem Umfang, zum Beispiel zum Inflationsausgleich oder zur Finanzierung von betrieblichen Erhaltungs- und Modernisierungsaufwendungen“ verfolgt wird.

Möglichkeiten der Quersubventionierung

Im Hinblick auf die für zulässig empfundene Gewinnerzielung „in gewissem

Umfang“ stellt die Finanzverwaltung nicht auf den einzelnen Zweckbetrieb der Wohlfahrtspflege, sondern auf eine Zweckbetriebs-Sparte ab, in der eine Quersubventionierung für zulässig erachtet wird. Zulässig ist mithin die Verrechnung von Verlusten eines Zweckbetriebs der Wohlfahrtspflege mit den Gewinnen eines anderen.

Nicht statthaft hingegen soll eine Quersubventionierung mit Verlusten der übrigen Zweckbetriebe der §§ 65, 67, 67a und 68 AO (Krankenhäuser, Altenheime, WfbM etc.) sein. Wobei diese Abgrenzung unseres Erachtens insbesondere für jene Zweckbetriebe der §§ 67 ff. AO nicht sachgerecht erscheint, die ohne die spezielleren Regelungen dieser sogenannten Katalog-Zweckbetriebe auch unter den Zweckbetrieb der Wohlfahrtspflege (§ 66 AO) subsumiert werden könnten.

Exemplarisch sei hier auf das stationäre Alten- und Pflegeheim (§ 68 Nr. 1a AO) verwiesen, dessen Verluste nach der finanzverwaltungsseitig formulierten Auffassung nicht mit Gewinnen eines ambulanten Pflegedienstes oder des Betreuten Wohnens verrechnet werden dürfen.

Gewinnerzielung „in gewissem Umfang“

Sofern nach Verrechnung von Gewinnen und Verlusten innerhalb der finanzverwaltungsseitig definierten Zweckbetriebs-Sparte ein Gewinn verbleibt, soll dieser für die Begründung eines Zweckbetriebs der Wohlfahrtspflege grundsätzlich schädlich sein.

Ausgenommen hiervon und folglich unschädlich ist, wie oben angeführt, die Gewinnerzielung „in gewissem Umfang“. Exemplarisch werden finanzverwaltungsseitig der Gewinn zum Inflationsausgleich oder zur Finanzierung von betrieblichen Erhaltungs- und Modernisierungsaufwendungen genannt. Den Zeithorizont, für den die letztgenannte Innenfinanzierungsoption statthaft sein soll, lassen die Erläuterungen der Finanzverwaltung ebenso offen wie weitere Punkte, die eine Gewinnerzielung rechtfertigen könnten. Mangels eindeutiger Vorgaben wird der Bestand eines erfolgreichen Zweckbetriebs der Wohlfahrtspflege folglich eng mit den individuellen Möglichkeiten der Nachweisführung, dem Verhandlungsgeschick sowie schlussendlich auch der Empathie der zuständigen Finanzämter verknüpft sein.

Eine Begrenzung der Gewinnerorientierung vermag unseres Erachtens – nach der Intention des BFH und der Finanzverwaltung – zumindest nicht so weit zu reichen, dass betriebs-wirtschaftliche und insolvenzrechtliche Notwendigkeiten Gewinne zu erzielen, um den autonomen Fortbestand der Körperschaft zu sichern, außer Kraft gesetzt werden. Denn auf eine Gewinnerorientierung in dem vorgenannten Umgang kann ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsführer nur verzichten, wenn die finanzielle Leistungsfähigkeit der Gesellschaft über andere Einnahmequellen (Quersubventionen) gesichert ist. Dies kann jedoch nicht ernstlich eingefordert werden.

Widerspruch zur BSG-Rechtsprechung?

Im Lichte der Rechtsprechung des Bundessozialgerichts (BSG) zur leistungsgerechten Vergütung von Pflege erscheint

mehr als fraglich, ob eine schädliche Gewinnerorientierung – zumindest in dem hier exemplarisch angeführten Bereich der ambulanten Pflege – überhaupt unterstellt werden kann.

Nach den Entscheidungen des BSG vom 29. Januar 2009 hat die Ermittlung eines leistungsgerechten Entgelts in einem mehrstufigen Verfahren zu erfolgen, bei dem der externe Vergleich allenfalls noch eine Nebenrolle spielt. Vereinfachend dargestellt werden in Pflegesatzverhandlungen auf der ersten Stufe – ausgehend von der Richtigkeit der Vorvereinbarung – die für die Pflege zukünftig entstehenden Aufwendungen auf Basis der Haushaltsplanung prognostiziert. Abweichungen zu Kostensätzen der Vorjahre müssen plausibel dargelegt und mithin auf (normale) nachvollziehbare Kostensteigerungen zurückgeführt werden. Der externe Vergleich auf Stufe zwei gibt keinen wie auch immer geteteten Deckel vor, sondern er vermag lediglich eine Prüfung der wirtschaftlichen Angemessenheit (auf der dritten Stufe) auslösen.

Ist die Gewinnerzielung in der Pflege legitim?

Die Konferenz der Sozialminister vom 28. November 2013 erkannte ausdrücklich das Recht der Träger an, im Rahmen der Vergütungssätze angemessene Gewinne zu erzielen. Die Pflegebedürftigen und Kostenträger seien jedoch vor Zahlungsverpflichtungen zu schützen, denen keine entsprechende Gegenleistung gegenüber stehe und die daher unberechtigte Renditepotenziale eröffnen.

Die betriebswirtschaftlich und insolvenzrechtlich gebotene Abbildung des wirtschaftlichen Risikos durch einen Risiko- oder Wagniszuschlag in der Kalkulation (auf der ersten Stufe) ist daher in der Pflegesatzverhandlung nach Auffassung der Konferenz der Sozialminister legitim. Dies schließt gemeinnützige Einrichtungen ein, da auch im dritten Sektor betriebswirtschaftliche und insolvenzrechtliche Lebensgesetze nicht ignoriert werden können.

Über einen Risiko- und Wagniszuschlag abgebildet werden können etwa mögli-

che Lohnfortzahlungen bei Epidemien, Grippewellen und Unfallereignissen, Abfindungen, Kosten durch Elternzeit und Altersteilzeit, Kostensteigerungen aus der fehlerhaften Einstufung von Betreuten oder verzögerte Pflegestufenerhöhung und Forderungsausfälle, um nur einige wesentliche zu nennen. Der Höhe nach wird – zur Abwendung einer Insolvenzgefahr – durch die Schiedsstellen respektive die BSG-Rechtsprechung derzeit im Regelfall ein Risikozuschlag von zwei bis vier Prozentpunkten akzeptiert.

Der erzielte Gewinn einer Periode ist nach der sozialrechtlichen Lesart mithin das (notwendige) Ergebnis von nicht abgerufenen Risiko- und Wagnispuffern.

Fazit

Das mit dem neuen AEAO vom 26. Januar konkretisierte Gewinnverbot für Einrichtungen der Wohlfahrtspflege stellt eine deutliche Verschärfung im Hinblick auf die gemeinnützigkeitsrechtlichen Vorgaben zur Anerkennung als Zweckbetrieb dar. Die Regelung lässt eine differenzierte Auseinandersetzung mit den normativen Finanzierungsbestimmungen der Mehrheit anderer Zweckbetriebe der Wohlfahrtspflege wie zum Beispiel den Pflegesatzverhandlungen im Bereich der ambulanten Pflege vermissen, denn diese sehen eine Gewinnerorientierung in bestimmten Grenzen vor.

Auch wenn die Finanzverwaltung nach aktuellen Verlautbarungen (Vfg. des Finanzministeriums Schleswig-Holstein vom 6. Oktober 2016) davon absehen will, „schädliche“ Gewinne, die zur Quersubventionierung anderer Zweckbetriebsverluste oder Mittelweiterleitungen verwendet wurden, in Einzelfällen bis einschließlich 2015 aufzugreifen, bleiben die Träger entsprechender Unternehmen verpflichtet, etwaige Gewinne der Zweckbetriebe der Wohlfahrtspflege ab 2016 auf eine etwaige „Unschädlichkeit“ zu argumentieren. Dieses bedarf neben Sachverstand einer gründlichen Ursachenanalyse.

Andreas Seeger,

Steuerberater

Andreas.Seeger@curacon.de