

31.01.2018

## **Neuregelung des Gewinnerzielungsverbots für Einrichtungen der Wohlfahrtspflege nach § 66 AEAO**

**Mit aktuellem Schreiben vom 6. Dezember 2017 - IV C 4-S 0185/14 / 10002:001, 2017/0979584, hat das Bundesministerium der Finanzen auf die umfassende Kritik seitens Verbände der Freien Wohlfahrtspflege an den Vorgaben zur Unzulässigkeit von Gewinnen und schädlicher Quersubventionierung reagiert. Der Anwendungserlass zur Abgabenordnung zu § 66 AO wurde diesbezüglich nunmehr wieder weitestgehend entschärft.**

### **Rückblick:**

Die Finanzverwaltung hatte in der Neufassung des Anwendungserlasses zur Abgabenordnung (AEAO) am 26.01.2016 das Gewinnerzielungsverbot für Einrichtungen der Wohlfahrtspflege spezifiziert. Demnach sollte eine Einrichtung der Wohlfahrtspflege nach § 66 AEAO – bereits gemeinnützigkeitsschädlich - des Erwerbs wegen betrieben sein, wenn Gewinne angestrebt worden, die den konkreten Finanzierungsbedarf des jeweiligen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs überstiegen und daher die Wohlfahrtspflege in erster Linie auf Mehrung des eigenen Vermögens gerichtet sei. Unschädlich sollte die Erzielung von Gewinnen nur dann sein, wenn sie lediglich zum Inflationsausgleich oder zur Finanzierung von betrieblichen Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen dienten. Zudem wurde ein Verstoß gegen das Gewinnerzielungsverbot unterstellt, wenn durch die Gewinne der Einrichtung andere Zweckbetriebe gemäß §§ 65, 67, 67a und 68 AO bzw. die übrigen ideellen Tätigkeiten mit finanziert worden sind. Hintergrund war das sog. Rettungsdiensturteil des BFH vom 27.11.2013 (I R 17/12) aufgrund dessen die Finanzverwaltung das „Erwerbskriterium“ neu spezifiziert hatte.

Die Folge war, dass für die Einrichtungen der Wohlfahrtspflege nicht nur eine Spartenrechnung für die vier Sphären „ideeller Bereich, Vermögensverwaltung, Zweckbetrieb und steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb“ aufzustellen war, sondern zudem sämtliche unterhaltenen Zweckbetriebe nach der einschlägigen Norm (§§ 65 bis 68 AO) zu klassifizieren waren. Für die Zweckbetriebe nach § 66 AO waren eigene Ergebnisse zu ermitteln, die auf ihre zulässige Höhe hin zu untersuchen waren. Darüber hinaus war zu überprüfen, ob die Gewinne zu einer unzulässigen Quersubventionierung des ideellen Bereichs oder von Zweckbetrieben nach §§ 65, 67, 67a und 68 AO verwendet wurden. Neben dem damit verbundenen hohen Verwaltungsaufwand und den Auslegungsfragen zur Höhe eines „noch zulässigen Gewinns“ führte dies insbesondere zu erheblichen Beschränkungen bei der Ergebnisverwendung bzw. Finanzierung von Zweckbetrieben anderer

Zweckbetriebsnormen. Wir hatten Sie in der PARITÄT inform 4/2016 und dem Infobrief Servicebereich Recht 01/2017 ausführlich informiert.

### **Neuregelung des Anwendungserlasses ab 6. Dezember 2017:**

Ab sofort ist nicht mehr auf jeden einzelnen Zweckbetrieb abzustellen, sondern das Ergebnis in der sog. „wohlfahrtspflegerischen Gesamtsphäre“ zu betrachten. Zu dieser gehören:

Wohlfahrtspflegeeinrichtungen im Sinne des § 66 AO, Zweckbetriebe im Sinne des 68 AO, soweit diese auch die Voraussetzungen des § 66 AO erfüllen (z. B. stationäre Pflegeheime, Mahlzeitendienste, Kindergärten, Werkstätten für Menschen mit Behinderung), Zweckbetriebe im Sinne des § 67 AO sowie ideelle Tätigkeiten, für die die Voraussetzungen des § 66 AO vorlägen, wenn sie entgeltlich ausgeführt würden.

Vorsicht ist geboten bei der Quersubventionierung von Zweckbetrieben nach § 65 AO (z.B. von sog. Sozialkaufhäusern, bei denen kein Nachweis zur Hilfsbedürftigkeit der Leistungsempfänger erbracht wird), da diese nicht der wohlfahrtspflegerischen Gesamtsphäre zugerechnet werden.

Eine zweckbetriebsschädliche Erwerbsabsicht kann nach der Neuregelung dann vorliegen, wenn in drei aufeinanderfolgenden Veranlagungszeiträumen der erwirtschaftete Gewinn jeweils den konkreten Finanzierungsbedarf in der wohlfahrtspflegerischen Gesamtsphäre übersteigt. Dies kann widerlegt werden, beispielsweise durch unbeabsichtigte Gewinne aufgrund von Marktschwankungen. Auch Gewinne aufgrund behördlich festgelegter Preise (z.B. aufgrund einer Gebührenordnung nach Maßgabe des § 90 SGB XI (ambulante Pflegeleistungen) - sind kein Indiz dafür, dass der Zweckbetrieb „des Erwerbs wegen“ unterhalten wird.

Schließlich stellt die Finanzverwaltung klar, dass bei der Ermittlung des konkreten Finanzierungsbedarfes der wohlfahrtspflegerischen Gesamtsphäre die nach § 62 Abs. 1 und 2 AO zulässigen Rücklagen berücksichtigt werden können. Damit können bei der Überprüfung der zulässigen Gewinnhöhe Betriebsmittelrücklagen, Projekt- und Investitionsrücklagen sowie Wiederbeschaffungsrücklagen in Ansatz gebracht werden. Die Nichtbeanstandungsregelung zur unzulässigen Quersubventionierung wird bis einschließlich zum Veranlagungszeitraum 2016 verlängert.

### **Fazit:**

Das Risiko der Aberkennung der Zweckbetriebseigenschaft für eine Einrichtung der Wohlfahrtspflege auf Grund einer schädlichen Quersubventionierung oder zu hoher Gewinne dürfte nach den vorstehend genannten Regelungen deutlich verringert worden sein. Damit sind beispielsweise Ausgleichs von Defiziten in stationären Pflegeeinrichtungen der Alten-, Jugend- oder Behindertenhilfe (meist Zweckbetriebe nach § 68 AO) durch Gewinne in ambulanten Leistungsangeboten nach § 66 AO (z. B. ambulante Pflegestationen oder Betreutes Wohnen) wieder zulässig. Auch die Neuregelung, dass Überschüsse aufgrund behördlich festgelegter Preise im Sinne einer Gebührenordnung kein Indiz für eine Tätigkeit „des Erwerbs wegen“ darstellen, dürfte für eine erhebliche Erleichterung sorgen.