



Ratgeber

Besteuerung von Integrationsprojekten

Impressum:

Herausgeber:

LWL-Integrationsamt Westfalen

Von-Vincke-Straße 23–25

48143 Münster

Telefon: 0251 591-3461

Fax: 0251 591-6566

E-Mail: integrationsamt@lwl.org

Redaktion:

Michael Schneider, Susanne Wesselbaum-Ukas (LWL-Integrationsamt Westfalen) mit Unterstützung durch Andreas Seeger (CURACON GmbH, Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Scharnhorststraße 2, 48151 Münster

Herstellung:

Landwirtschaftsverlag GmbH, Hülsebrockstraße 2–8, 48165 Münster

© 2014: LWL-Integrationsamt Westfalen



Unser Beitrag zum Schutz der Wälder:

Diese Broschüre des LWL-Integrationsamts Westfalen ist auf FSC-zertifiziertem Papier gedruckt. Das für die Zellstoff- und Papierherstellung verwendete Holz stammt aus kontrollierten und besonders gut bewirtschafteten Wäldern.

Inhalt.....	Seite
1. Allgemeine Grundlagen	4
1.1 Rechtliche Grundlagen	4
1.2 Aufgaben der Integrationsprojekte	4
1.3 Organisationsformen von Integrationsprojekten	5
1.4 Beruflich besonders betroffene Menschen mit Schwerbehinderung im Sinne des § 132 SGB IX	6
1.5 Förderung von Integrationsprojekten	7
1.5.1 Investive Förderung	7
1.5.2 Begleitende Hilfe im Arbeitsleben	7
1.5.3 Weitere Fördermöglichkeiten	9
2. Besteuerungsgrundlagen	10
2.1 Einbettung der Integrationsbetriebe in das Gemeinnützigkeitsrecht	10
2.1.1 Gemeinnützige Zwecke	10
2.1.2 Mildtätige Zwecke	10
2.2 Selbstlosigkeit	11
2.3 Mittelverwendung	12
2.4 Ausschließlichkeit	12
2.5 Unmittelbarkeit	13
2.6 Integrationsprojekte als Zweckbetriebe	13
2.6.1 Allgemeiner Zweckbetrieb	13
2.6.2 Zweckbetrieb nach § 68 Nummer 3. c) Abgabeordnung (AO) ..	14
2.6.3 Weitere Zweckbetriebe	15
2.7 Gemeinnütziges oder steuerpflichtiges Unternehmen?	16
2.8 Ertragsteuern	17
2.9 Umsatzsteuer	17
2.10 Weitere Steuern	21
2.11 Überblick über die wesentlichen steuerrechtlichen Normen	21
2.12 Gewerbliche Integrationsunternehmen	22
3. Fazit	23
Anhang	24

1. Allgemeine Grundlagen

1.1 Rechtliche Grundlagen

Aus dem Grundgesetz in Artikel 3 Absatz 3 Satz 2 folgt, dass niemand seiner Behinderung wegen benachteiligt werden darf. Behindertenspezifische Regelungen sind folglich notwendig in allen Lebensbereichen; entsprechend finden sich in den Gesetzen zahlreiche Regelungen zum Schutz der Rechtsposition von Menschen mit Behinderung, so zum Beispiel im Sozialrecht und im Steuerrecht.

Eine der Erscheinungsformen des Nachteilsausgleichs für Menschen mit Behinderung und erklärtes Ziel der Sozialpolitik ist die dauerhafte berufliche Integration in den ersten Arbeitsmarkt. Für solche Integrationsprojekte, die begrifflich in § 132 SGB IX geregelt sind, wurden Fördermöglichkeiten geschaffen, die es gerade gewerblichen Unternehmen ermöglichen sollen, Arbeitsplätze für Menschen mit signifikanten Behinderungen zu schaffen. Rechtlich ist diese Form der Beschäftigung für schwerbehinderte Menschen zwar dem allgemeinen Arbeitsmarkt zuzurechnen, faktisch stellt sie aber eine Brücke zwischen den Werkstätten für behinderte Menschen (WfbM) und dem allgemeinen Arbeitsmarkt dar. Integrationsprojekte können grundsätzlich in allen wirtschaftlichen Bereichen tätig sein, die betriebswirtschaftlichen Erfolg versprechen.

1.2 Aufgaben der Integrationsprojekte

Ziel der Integrationsprojekte ist es, Menschen mit Behinderungen auf dem allgemeinen Arbeitsmarkt zu beschäftigen, deren Teilhabe an einer sonstigen Beschäftigung auf dem allgemeinen Arbeitsmarkt aufgrund von Art oder Schwere ihrer Behinderung oder wegen sonstiger Umstände voraussichtlich auf besondere Schwierigkeiten stößt, und zwar trotz Ausschöpfens aller Fördermöglichkeiten und trotz des Einsatzes von Integrationsfachdiensten. Integrationsprojekte bieten schwerbehinderten Menschen Beschäftigung und arbeitsbegleitende Betreuung (§ 133 SGB IX) in Form einer fachlichen und psychosozialen Betreuung an; soweit erforderlich umfasst dies auch Maßnahmen der beruflichen Weiterbildung oder die

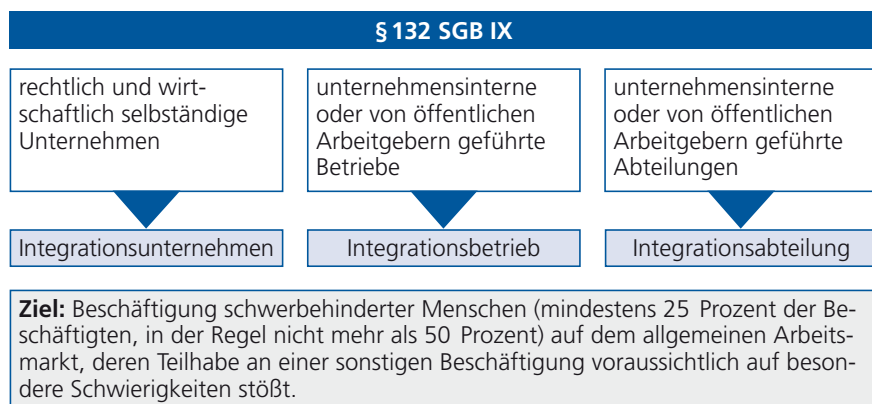
Gelegenheit zur Teilnahme an entsprechenden außerbetrieblichen Maßnahmen. Weiter unterstützen Integrationsprojekte schwerbehinderte Mitarbeiter und Mitarbeiterinnen bei der Vermittlung in eine sonstige Beschäftigung auf dem allgemeinen Arbeitsmarkt und bieten vorbereitende Maßnahmen für eine Beschäftigung in einem Integrationsprojekt an.

Integrationsprojekte beschäftigen mindestens zu 25 Prozent schwerbehinderte Menschen des Personenkreises des § 132 SGB IX. Ihr Anteil soll aber 50 Prozent nicht übersteigen.

1.3 Organisationsformen von Integrationsprojekten

Integrationsprojekte können als Körperschaft oder Teil einer Körperschaft alternativ wie folgt organisiert sein:

- Integrationsunternehmen als rechtlich und wirtschaftlich selbständige Unternehmen
- Integrationsbetriebe als unternehmensinterne oder von öffentlichen Arbeitgebern geführte Betriebe
- Integrationsabteilungen als unternehmensinterne oder von öffentlichen Arbeitgebern geführte Abteilungen



1.4 Beruflich besonders betroffene Menschen mit Schwerbehinderung im Sinne des § 132 SGB IX

Der Aussagegehalt des § 132 SGB IX ist auch verbindlich für die steuerliche Würdigung der Integrationsprojekte, weil § 68 Nummer 3. c) AO Bezug auf die Vorgaben des § 132 SGB IX nimmt. Eine Schwerbehinderung im Sinne des § 132 SGB IX setzt einen Grad der Behinderung von mindestens 50 Prozent voraus. Schwerbehinderten Menschen sind gleichgestellt

- Jugendliche und junge Erwachsene während einer Zeit der Berufsausbildung, auch wenn der Grad der Behinderung weniger als 30 Prozent beträgt oder ein Grad der Behinderung nicht festgestellt ist.
- Menschen mit einem Grad der Behinderung von weniger als 50 Prozent, aber wenigstens 30 Prozent, wenn sie infolge ihrer Behinderung ohne die Gleichstellung einen geeigneten Arbeitsplatz nicht erlangen oder nicht beibehalten können.

Der Nachweis der Behinderung wird hier durch eine Stellungnahme der Agentur für Arbeit beziehungsweise durch einen Bescheid über Leistungen zur Teilhabe am Arbeitsleben nach § 68 Absatz 4 SGB IX erbracht.

Integrationsprojekte sollen nach § 132 Absatz 2 SGB IX insbesondere beruflich besonders betroffene Gruppen von schwerbehinderten Menschen beschäftigen und auch qualifizieren. Dazu zählen:

- Schwerbehinderte Menschen mit geistiger oder seelischer Behinderung oder einer schweren Körper-, Sinnes- oder Mehrfachbehinderung. Dabei muss sich die Behinderung für eine Tätigkeit auf dem allgemeinen Arbeitsmarkt außerhalb eines Integrationsprojektes besonders nachteilig auswirken.
- Schwerbehinderte Menschen, die nach zielgerichteter Vorbereitung in einer Werkstatt für behinderte Menschen oder in einer psychiatrischen Einrichtung für einen Übergang auf den allgemeinen Arbeitsmarkt in Betracht kommen.
- Schwerbehinderte Abgänger und Abgängerinnen von Förderschulen mit der Aussicht auf eine Beschäftigung auf dem allgemeinen Arbeitsmarkt.

Zur Frage der Zugehörigkeit zum Personenkreis des § 132 SGB IX hat die Bundesarbeitsgemeinschaft der Integrationsämter und Hauptfürsorgestellen eine Arbeitshilfe vorgelegt (BIH 2010, Arbeitshilfe zur Prüfung der Zielgruppenzugehörigkeit nach § 132 SGB IX).

1.5 Förderung von Integrationsprojekten

1.5.1 Investive Förderung

Finanziell gefördert werden Integrationsprojekte vorwiegend aus Mitteln der Ausgleichsabgabe. Dabei handelt es sich um eine Abgabe, die gemäß § 77 SGB IX von bestimmten Arbeitgebern zu entrichten ist, wenn sie Pflichtarbeitsplätze für schwerbehinderte Menschen nicht besetzen. Integrationsprojekte können gemäß § 134 SGB IX Leistungen für Aufbau, Erweiterung, Modernisierung und Ausstattung einschließlich einer betriebswirtschaftlichen Beratung und für besonderen Aufwand erhalten. Gefördert werden zum Beispiel Investitionskosten für die Einrichtung von Arbeitsräumen und die Anschaffung von Maschinen, EDV-Ausstattungen oder sonstige Betriebsmittel. Die Förderungshöhe richtet sich nach dem Anteil der schwerbehinderten Beschäftigten und wird zum Teil als Zuschuss, zum Teil als Darlehen gewährt.

Die Zuständigkeit für die Förderung der Integrationsprojekte aus den Mitteln der Ausgleichsabgabe liegt bei den Integrationsämtern der einzelnen Bundesländer. Die Förderung von Integrationsprojekten dem Grunde nach sowie Art und Umfang der Förderung und ihre regionale Verteilung stehen im Ermessen der Integrationsämter.

1.5.2 Begleitende Hilfe im Arbeitsleben

Neben der besonderen Förderung für Integrationsprojekte gemäß § 134 SGB IX besteht die Möglichkeit der Förderung von begleitender Hilfe im Arbeitsleben. Im Hinblick darauf kann das Integrationsamt den schwerbehinderten Menschen aus den zur Verfügung stehenden Mitteln Geldleistungen wie folgt zahlen (§ 102 Absatz 3 Seite 1 SGB IX):

- für technische Arbeitshilfen,
- zum Erreichen des Arbeitsplatzes,
- zur Gründung und Erhaltung der selbstständigen beruflichen Existenz,
- zur Beschaffung, Ausstattung und Erhaltung einer behindertengerechten Wohnung,
- zur Teilnahme an Maßnahmen zur Erhaltung und Erweiterung beruflicher Kenntnisse
- und in besonderen Lebenslagen.

In Bezug auf die Arbeitgeber können entsprechende Mittel für begleitende Hilfe wie folgt bereitgestellt werden (§ 102 Absatz 3 Seite 2 SGB IX):

- zur behinderungsgerechten Einrichtung von Arbeits- und Ausbildungsplätzen für schwerbehinderte Menschen,
- für Zuschüsse zu Gebühren, insbesondere Prüfungsgebühren, bei der Berufsausbildung besonders betroffener schwerbehinderter Jugendlicher und junger Erwachsener,
- für Prämien und Zuschüsse zu den Kosten der Berufsausbildung behinderter Jugendlicher und junger Erwachsener, die für die Zeit der Berufsausbildung schwerbehinderten Menschen nach § 68 Absatz 4 SGB IX gleichgestellt worden sind,
- für Prämien zur Einführung eines betrieblichen Eingliederungsmanagements,
- für außergewöhnliche Belastungen, die mit der Beschäftigung schwerbehinderter Menschen im Sinne des § 72 Absatz 1 Nummer 1 a bis d SGB IX, von schwerbehinderten Menschen im Anschluss an eine Beschäftigung in einer anerkannten Werkstatt für behinderte Menschen oder im Sinne des § 75 Absatz 2 SGB IX verbunden sind, vor allem, wenn ohne diese Leistungen das Beschäftigungsverhältnis gefährdet wäre.

1.5.3 Weitere Fördermöglichkeiten

Weitere Fördermöglichkeiten wie der Anspruch auf Übernahme der Kosten einer Berufsbegleitung oder einer notwendigen Arbeitsassistentz (§ 102 Absatz 4 beziehungsweise Absatz 5 SGB IX) oder Eingliederungszuschüsse der Agentur für Arbeit nach § 219 SGB III sind davon unberührt.

Darüber hinaus ist eine Unterstützung durch weitere Zuschussgeber wie Jobcenter oder Rehaträger möglich. Gemeinnützige Unternehmen können zudem Mittel von Stiftungen wie der Aktion Mensch erhalten.

2. Besteuerungsgrundlagen

2.1 Einbettung der Integrationsbetriebe in das Gemeinnützigkeitsrecht

Die Zielsetzung der Integrationsprojekte ist teilweise von gemeinnütziger Natur. Als gemeinnützig wird eine Tätigkeit verstanden, die es zum Ziel hat, das allgemeine Wohl zu fördern. Die Anerkennung der Gemeinnützigkeit für steuerliche Zwecke hängt davon ab, dass die entsprechenden Voraussetzungen der Abgabenordnung erfüllt werden:

- Die Körperschaft muss gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen.
- Die steuerbegünstigten Zwecke müssen selbstlos, ausschließlich und unmittelbar verfolgt werden.
- Sie müssen in der Satzungs- oder im Gesellschaftsvertrag klar und eindeutig verankert sein und
- die tatsächliche Geschäftsführung muss den Satzungs- oder Gesellschaftsvertragsbestimmungen entsprechen.

2.1.1 Gemeinnützige Zwecke

In der Gesetzgebung wird unter gemeinnützigen Zwecken die Förderung der Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet verstanden. Diese muss selbstlos, das heißt nicht zu Erwerbszwecken durchgeführt werden. Die Förderung der Allgemeinheit ist wiederum gegeben, wenn der Kreis der Personen, dem die Förderung zugute kommt, nicht fest abgeschlossen ist. Deshalb darf die Förderung nicht davon abhängen, dass die geförderten Personen beispielsweise nur einer bestimmten Familie oder der Belegschaft eines Unternehmens zugehören. Der begünstigte Personenkreis darf – etwa als Folge seiner Abgrenzung nach räumlichen oder beruflichen Merkmalen – nicht dauernd nur klein sein.

2.1.2 Mildtätige Zwecke

Eine Körperschaft verfolgt dann mildtätige Zwecke, wenn ihre Tätigkeit darauf gerichtet ist, Personen selbstlos zu unterstützen,

- die infolge ihres körperlichen, geistigen oder seelischen Zustands auf die Hilfe anderer angewiesen sind oder
- die unter wirtschaftlichen Gesichtspunkten der Hilfe bedürfen.

Ist ein Mensch aufgrund seines körperlichen, geistigen oder seelischen Zustands auf die Hilfe anderer angewiesen, darf er ohne Rücksicht auf die wirtschaftliche Unterstützungsbedürftigkeit gefördert werden.

Integrationsprojekte verfolgen damit sowohl gemeinnützige als auch mildtätige Zwecke, da ihre Tätigkeit auf die selbstlose Unterstützung körperlich, geistig oder seelisch hilfsbedürftiger Menschen ausgerichtet ist.

Im Übrigen sind bei der dezidierten vertraglichen Festlegung der Satzungszwecke die Vorgaben der Mustersatzung nach § 60 der Abgabenordnung zu beachten.

2.2 Selbstlosigkeit

Selbstlosigkeit ist eine der Kernvoraussetzungen für die Gewährung einer Steuervergünstigung im Hinblick auf gemeinnützige Zwecke. An der Selbstlosigkeit fehlt es, wenn in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke (zum Beispiel gewerbliche oder sonstige Gewerbszwecke) verfolgt werden. Das bedeutet für die Integrationsprojekte, dass die steuerbegünstigten Tätigkeiten – also die Unterstützung des bedürftigen Menschen – der Hauptzweck des Integrationsprojektes sein müssen. Stellen dagegen die erwerbswirtschaftliche Zwecke den Hauptzweck dar, kann dies dazu führen, dass die Gemeinnützigkeit des Integrationsprojektes aberkannt wird. Die gewerblichen oder sonstigen Erwerbszwecke dürfen lediglich zur Mittelbeschaffung durchgeführt werden und sollten einen inhaltlichen Bezug zu den steuerbegünstigten Zwecken aufweisen. Unter dieser Voraussetzung kann eine steuerbegünstigte Gesellschaft neben ihren steuerbegünstigten Zwecken auch am wirtschaftlichen Verkehr teilnehmen. Deshalb ist zwischen den sogenannten (steuerpflichtigen) wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben einer gemeinnützigen Gesellschaft und ihren Zweckbetrieben zu unterscheiden. Darunter versteht man einen Betrieb, der letztlich nur den Zweck hat, die gemeinnützige Tätigkeit zu unterstützen,

insofern geduldet wird und der Anerkennung der Gemeinnützigkeit nicht abträglich ist.

2.3 Mittelverwendung

Darüber hinaus dürfen alle Mittel der Körperschaft nur für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden. Unter Mittel sind dabei sämtliche Vermögensverhältnisse der Körperschaft zu verstehen. Das sind nicht nur Einnahmen aller Art wie zum Beispiel Spenden, Pensionserträge, Gewinne aus Zweckbetrieben und steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, sondern auch das Vermögen des Integrationsprojektes. Die Verwendung dieser Mittel im ideellen Bereich und im Zweckbetriebsbereich ist uneingeschränkt möglich, Verluste in diesen beiden Bereichen sind gemeinnützigkeitsunschädlich. Verluste im Bereich der Vermögensverwaltung und der steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe dagegen dürfen grundsätzlich nicht mit gemeinnützigkeitsrechtlich gebundenen Mitteln ausgeglichen werden, da sonst von der Finanzverwaltung eine gemeinnützigkeitsschädliche Mittel Fehlverwendung unterstellt wird.

Die gemeinnützige Vermögensbildung muss endgültig sein, das heißt auch bei Auflösung der steuerbegünstigten Körperschaft oder bei Aufhebung der Gemeinnützigkeit sind die Mittel nach wie vor für steuerbegünstigte Zwecke zu verwenden. Verbleibende Mittel müssen einer anderen steuerbegünstigten Körperschaft übertragen werden. Daneben müssen die Mittel, von wenigen Ausnahmen abgesehen, auch zeitnah verwendet werden.

Grundsätzlich müssen alle Mittel der steuerbegünstigten Körperschaft spätestens in dem Jahr, welches auf die Vereinnahmung der Mittel erfolgt, zu gemeinnützigen, satzungsmäßigen Zwecken verwendet werden.

2.4 Ausschließlichkeit

Auch das Gebot der Ausschließlichkeit ist eine der Grundvoraussetzungen der Gemeinnützigkeit. Sie gibt vor, dass eine Körperschaft nur ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verfolgt. Daraus folgt, dass die Satzung lediglich steuerbegünstigte Zwecke vorsehen darf. Es ist deshalb

grundsätzlich nicht zulässig, (steuerpflichtige) wirtschaftliche Geschäftsbetriebe in die satzungsmäßigen oder gesellschaftsvertraglichen Zwecke aufzunehmen. Das Gebot der Ausschließlichkeit bezieht sich auf die eigentliche Zielsetzung der gemeinnützigen Körperschaft. Es bedeutet nicht, dass überhaupt keine steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe gegründet werden dürfen. Jedoch dürfen diese ausschließlich als Mittelbeschaffungsbetriebe dienen, um damit die ideellen Zwecke zu ermöglichen. Grundsätzlich dürfen mehrere steuerbegünstigte Zwecke nebeneinander verfolgt werden, die jedoch sämtlich satzungsmäßige Zwecke sein müssen. Sollten deshalb die steuerbegünstigten Aktivitäten über den bisher bestehenden Satzungszweck hinaus ausgedehnt werden, ist eine Satzungsänderung erforderlich, die dann den formalen Voraussetzungen der Abgabenordnung entsprechen muss.

2.5 Unmittelbarkeit

Darüber hinaus hat eine Körperschaft ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke unmittelbar zu verfolgen. Dies ist der Fall, wenn sie diese Zwecke selbst verwirklicht. Sie kann zur Erfüllung ihrer Zwecke auch Hilfspersonen einschalten – dann muss dies nach den rechtlichen und tatsächlichen Beziehungen aber so ausgestaltet werden, dass die steuerbegünstigte Körperschaft gegenüber der eingeschalteten Hilfsperson weisungsbefugt und das Wirken der Hilfsperson damit wie eigenes Wirken der Körperschaft anzusehen ist.

2.6 Integrationsprojekte als Zweckbetriebe

2.6.1 Allgemeiner Zweckbetrieb

Ein Zweckbetriebsbereich ist dadurch gekennzeichnet, dass hier Leistungen zur unmittelbaren Verwirklichung der satzungsmäßigen steuerbegünstigten Zwecke erbracht werden. Die steuerbegünstigten Zwecke sind in den §§ 65 bis § 68 AO beschrieben. In § 65 AO ist die allgemeine Zweckbetriebsdefinition verankert. Nach dieser ist es, neben der Gesamtausrichtung auf die steuerbegünstigten, satzungsmäßigen Zwecke der Körperschaft, erforderlich, dass die steuerbegünstigten, satzungsmäßigen Zwecke nur durch einen solchen Geschäftsbetrieb erreicht werden können.

2.6.2 Zweckbetrieb nach § 68 Nummer 3. c) Abgabeordnung (AO)

Neben dieser allgemeinen Zweckbetriebsdefinition sind in der Abgabenordnung weitere, einzeln näher beschriebene Zweckbetriebe definiert. Zu dieser zählen unter anderem gemäß § 68 Nummer 3. c) AO auch „Integrationsprojekte im Sinne des § 132 Absatz 1 des Neunten Buches Sozialgesetzbuch, wenn mindestens 40 Prozent der Beschäftigten besonders betroffene schwerbehinderte Menschen im Sinne des § 132 Absatz 1 des Neunten Buches Sozialgesetzbuch sind“. Mit Blick auf den unterschiedlich hohen Mindestanteil von Menschen der Zielgruppe ist es also durchaus möglich, dass ein Integrationsprojekt zwar die Anforderungen des § 132 SGB IX erfüllt, dies gleichwohl nicht zur Annahme eines – steuerbegünstigten – Zweckbetriebes im Sinne des § 68 Nummer 3. c) AO mit der gesetzlichen Untergrenze von 40 Prozent führt. Die steuerlichen Anforderungen sind damit höher als die sozialgesetzlichen. Im Bereich der 40- bis 50-Prozent-Beschäftigung von schwerbehinderten Menschen sind grundsätzlich sowohl die steuerlichen als auch die sozialgesetzlichen Anforderungen an den Mindestanteil von Menschen der Zielgruppe eines Integrationsprojektes erfüllt.

Integrationsprojekt nach § 132 SGB IX

über 40 Prozent

Zweckbetrieb nach § 68 Nummer 3 c) AO

- ertragsteuerfrei
- Umsatzsteuer 7 Prozent unter den Voraussetzungen von 12.9 Absatz 13 UStAE

unter 40 Prozent

andere Zweckbetriebe? (zum Beispiel § 65 oder § 66 AO) sonst: steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

- Ertragsteuern
- Umsatzsteuer 19 Prozent

Ertragsteuern

(ESt, KSt, GewSt)

- Umsatzsteuer 19 Prozent

Das heißt 40-Prozent-Beschäftigungsgrenze als gesetzliche Untergrenze zur Anerkennung von Integrationsprojekten als steuerbegünstigte Zweckbetriebe

Für die Berechnung der Beschäftigungsquote ist nach Auffassung der Finanzverwaltung sinngemäß auf die Regelung in § 75 SGB IX abzustellen.

Es werden also grundsätzlich nur die Beschäftigten des Integrationsprojektes berücksichtigt, die auf Arbeitsplätzen im Sinne des § 73 SGB IX beschäftigt sind (vergleiche auch § 75 Absatz 1 SGB IX). Teilzeitbeschäftigte, die mit einer wöchentlichen Arbeitszeit von weniger als 18 Stunden beschäftigt sind, sind damit nicht berücksichtigungsfähig, es sei denn, die (geringere) Teilzeitbeschäftigung ist aufgrund der Art und Schwere der Behinderung notwendig (§ 75 Absatz 2 Satz 3 SGB IX). Eine schwerbehinderte Person kann nach diesen Grundsätzen nur dann als ganze Arbeitskraft angerechnet werden, wenn seine Wochenarbeitszeit mindestens 18 Stunden beträgt. Bei einer wöchentlichen Beschäftigung von unter 18 Stunden ist zur Berechnung der 40-Prozent-Quote nur im oben genannten Ausnahmefall eine quotale Berücksichtigung des betreffenden Arbeitnehmers möglich. Weitergehende Informationen zur Ermittlung der Arbeitsplätze und Anrechenbarkeit von Arbeitnehmern enthält die Geschäftsanweisung der Bundesagentur für Arbeit zum Anzeigeverfahren nach § 80 Absatz 2 SGB IX (Stand 20. Dezember 2013).

Des Weiteren ist zu berücksichtigen, dass die Beschäftigungsquote von 40 Prozent grundsätzlich im gesamten Geschäftsjahr bestehen muss und eine Ausnahme hiervon nach Ansicht des Niedersächsischen Finanzgerichts vom 14. Juni 2012 (Aktenzeichen: 5 K 117/11) auch für eine Anlaufphase zum Aufbau des Integrationsunternehmens nicht vorgesehen ist.

2.6.3 Weitere Zweckbetriebe

Denkbar ist auch, dass ein Integrationsprojekt dem Zweckbetrieb der Wohlfahrtspflege nach § 66 AO unterfällt. Wohlfahrtspflege ist die planmäßige, zum Wohle der Allgemeinheit wegen ausgeübte Sorge für notleidende oder gefährdete Menschen; die Sorge kann sich dabei auf das gesundheitliche, sittliche, erzieherische oder wirtschaftliche Wohl erstrecken und kann Vorbeugung oder Abhilfe bezwecken. Um diesen Zweck zu entsprechen, müssen die Leistungen einer Einrichtung in besonderem Maße, das heißt zu mindestens 2/3 Personen zugute kommen, die infolge ihres körperlichen, geistigen oder seelischen Zustands oder aufgrund ihrer wirtschaftlichen Notlage auf die Hilfe anderer angewiesen sind.

Des Weiteren erwähnenswert sind zum einen die Einrichtungen der Fürsorge für Blinde und Körperbehinderte gemäß § 68 Nummer 4 AO, bei denen es sich in der Praxis im Wesentlichen um Werkstätten handelt; zum anderen die Einrichtungen der Tag- und Nachtbetreuung sowie sonstige betreute Wohnformen gemäß § 68 Nummer 5 AO. Bei letzteren kann es sich um Betreuungs-, Ausbildungs- oder Qualifizierungsleistungen zum Beispiel im Bereich der land- und forstwirtschaftlichen, gärtnerischen oder handwerklichen Betriebe handeln.

Wenn ein Integrationsprojekt den speziellen Maßstab des § 68 Nummer 3. c) AO nicht erfüllt, ist nicht ausgeschlossen, dass ein anderer Zweckbetrieb aus dem Katalog der einzelnen Zweckbetriebe, aus dem Zweckbetrieb der Wohlfahrtspflege nach § 66 AO oder aber ein allgemeiner Zweckbetrieb nach § 65 AO vorliegt. Soweit eine Integrationsprojekt jedoch vornehmlich gegründet wird, um den umsatzsteuerrechtlichen Vorteil des ermäßigten Steuersatzes zu nutzen, verfolgt die Gesellschaft neben ihren gemeinnützigen Zwecken mit dieser gezielten Nutzung eines steuerlichen Vorteils durch eine eigens darauf ausgerichtete Gestaltung auch einen nicht gemeinnützigen Zweck, welcher einen Verstoß gegen das Ausschließlichkeitsgebot (§ 56 AO) darstellt. Dieses kann nach Auffassung der Rechtsprechung des BFH vom 23. Februar 2012 (Aktenzeichen: V R 59/09) in besonderen Fällen zum vollständigen Verlust der Steuerbegünstigung führen.

2.7 Gemeinnütziges oder steuerpflichtiges Unternehmen?

Aus dieser Sachlage folgt, dass unter steuerlichen Gesichtspunkten zunächst zu entscheiden ist, ob ein steuerpflichtiges oder ein gemeinnütziges Integrationsunternehmen gegründet werden soll. Während ein steuerpflichtiges Integrationsunternehmen mit einem Anteil an Beschäftigten mit Behinderung zwischen 25 und 39,9 Prozent grundsätzlich in jeder Rechtsform (zum Beispiel Einzelkaufmann oder -frau, Kapital- und Personengesellschaften) gegründet werden kann, gibt das Steuerrecht für gemeinnützige Integrationsunternehmen weitere Vorgaben. Grundsätzlich können nur Körperschaften, also Vereine, Stiftungen, GmbH oder Aktiengesellschaften die Steuervergünstigungen in Anspruch nehmen. Gemein-

nützige Unternehmen sind mit ihren Zweckbetrieben von der Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer befreit, sie sind darüber hinaus berechtigt, Zuwendungsbestätigungen auszustellen. Sie können also Spenden empfangen, die der Spender steuerlich geltend machen kann. Eine weitere Besonderheit des gemeinnützigen Integrationsunternehmens ist, dass keine Gewinnausschüttungen möglich sind, da alle Mittel für die satzungsgemäßen gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecke zu verwenden sind.

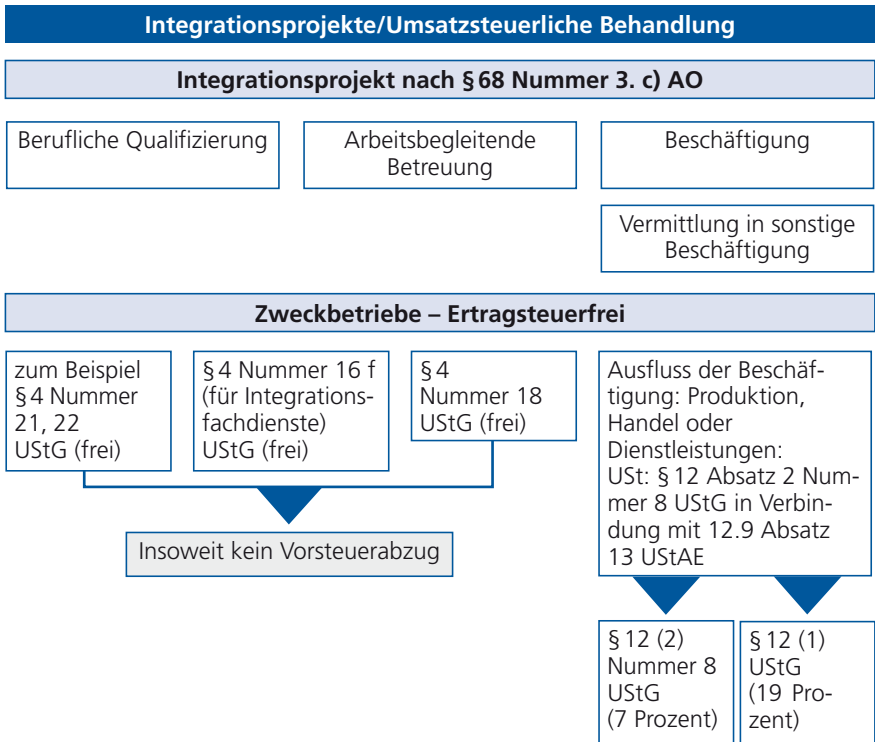
2.8 Ertragsteuern

Bei Vorliegen des Katalogzweckbetriebs nach § 68 Nummer 3 c AO liegt Ertragssteuerfreiheit sowie grundsätzlich die Ermäßigung der Umsatzsteuer auf 7 Prozent vor. Wird die 40 Prozent-Grenze nicht erreicht, kann das Integrationsprojekt gleichwohl einem anderen Katalogzweckbetrieb oder dem allgemeinen Zweckbetriebsbegriff unterfallen (siehe oben 2.6). Falls das nicht der Fall ist, liegt ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb mit der Folge der vollen Ertrags- und Umsatzbesteuerung vor.

2.9 Umsatzsteuer

Unabhängig von der Umsatzsteuerermäßigung auf sieben Prozent können Integrationsprojekte als Zweckbetriebe mit ihren Leistungen darüber hinaus einzelnen Befreiungsvorschriften des Umsatzsteuergesetzes unterliegen. Damit einher geht insoweit das Verbot eines Vorsteuerabzugs für bezogene Leistungen. Zum Beispiel können Maßnahmen der beruflichen Qualifizierung durch das Integrationsprojekt der Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nummer 21 oder Nummer 22 UStG unterliegen. Nach § 4 Nummer 22 UStG sind Veranstaltungen beherrschender Art, die von Einrichtungen durchgeführt werden, die gemeinnützigen Zwecken dienen, umsatzsteuerbefreit. Arbeitsbegleitende Betreuungsleistungen durch Integrationsprojekte können nach § 4 Nummer 18 UStG begünstigt sein, nach dem Leistungen der Wohlfahrtsverbände und ihrer Mitglieder umsatzsteuerbefreit sind, wenn diese Unternehmer ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dient. Schließlich können die Leistungen, die Ausfluss der Beschäftigung in den Integrationsprojekten sind (Produktion, Handel, Dienstleistungen), nach Auffas-

sung der Finanzverwaltung gemäß § 12 Absatz 2 UStG dem ermäßigten Steuersatz von sieben Prozent unterliegen.



Im Sinne einer Negativdefinition ist das Gesagte wie folgt einzuschränken: Integrationsprojekte können nach Ansicht der Finanzverwaltung mit der Ausführung ihrer Leistungen selbst keinen steuerbegünstigten Zweck erfüllen, weil sie keinen Beschränkungen in Bezug auf die Ausführung ihrer Leistungen unterliegen. Hier ist bei Überschreiten der Besteuerungsgrenze in Höhe von 35.000 Euro grundsätzlich zu prüfen, ob die Einrichtung in erster Linie der Erzielung von zusätzlichen Einnahmen dient und die Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes deshalb zu versagen ist. Dies ist regelmäßig der Fall, wenn

- die besonders betroffenen schwerbehinderten Menschen im Sinne des § 132 Absatz 1 SGB IX nicht als Arbeitnehmer der Einrichtung beschäftigt sind, sondern lediglich zum Beispiel von Zeitarbeitsfirmen entliehen werden (die Entleihung von besonders betroffenen schwerbehinderten Menschen ist aber dann unschädlich, wenn sie über die von der Abgabenordnung geforderte Quote von 40 Prozent hinaus beschäftigt werden), oder
- wenn die Einrichtung von anderen Unternehmern in die Erbringung von Leistungen lediglich zwischengeschaltet wird oder sich zur Erbringung eines wesentlichen Teils der Leistungen anderer Subunternehmer bedient, die nicht selbst steuerbegünstigt sind.

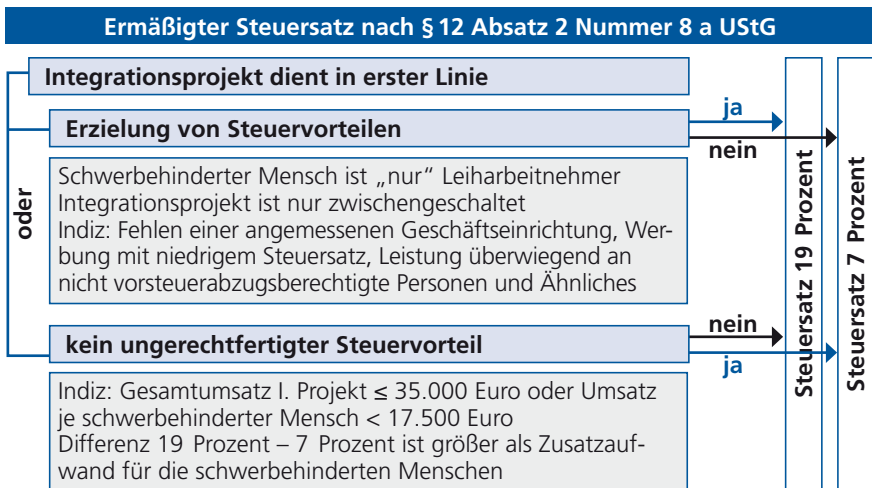
In diesen Fällen soll nach Ansicht der Finanzverwaltung der allgemeine Umsatzsteuersatz in Höhe von derzeit 19 Prozent zur Anwendung kommen.

Indizien dafür, dass ein Integrationsprojekt in erster Linie der Ausnutzung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes, mithin der missbräuchlichen Verschaffung von Steuervorteilen dient, sind insbesondere:

- Das Integrationsprojekt verfügt nicht über eine nach Art und Umfang der erbrachten Leistungen erforderliche Geschäftseinrichtung.
- Der ermäßigte Umsatzsteuersatz wird als Werbemittel genutzt, um insbesondere Geschäftsverbindungen zu nicht vorsteuerabzugsberechtigten Leistungsempfängern anzubahnen.
- Die Leistungen des Integrationsprojekts werden fast ausschließlich gegenüber nicht vorsteuerabzugsberechtigten Leistungsempfängern erbracht.
- Es ist kein spezifisch geschultes Personal im medizinischen, psychologischen, pädagogischen oder anderweitigen Bereichen vorhanden, das im Hinblick auf die besonderen Belange der besonders betroffenen schwerbehinderten Menschen geeignet ist, deren Heranführen an das Erwerbsleben zu fördern. Es ist allerdings zulässig, gleichwertige Ersatzmaßnahmen vorzunehmen.

- Die besonders betroffenen schwerbehinderten Menschen sind nicht im eigentlichen Erwerbsbereich der Einrichtung beschäftigt, sondern überwiegend nur in Hilfsfunktionen.

Die Finanzverwaltung lässt zu, dass diese Anhaltspunkte aus Vereinfachungsgründen unberücksichtigt bleiben, wenn der Gesamtumsatz der Einrichtung 17.500 Euro im Jahr je besonders betroffenen schwerbehinderten Menschen nicht übersteigt. Dies gilt auch, wenn der durch die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes im Kalenderjahr erzielte Steuervorteil insgesamt den um Zuwendungen Dritter gekürzten Betrag nicht übersteigt, den die Einrichtung im Rahmen der Beschäftigung aller besonders betroffenen schwerbehinderten Menschen in diesem Zeitraum zusätzlich aufwendet. Soweit nicht höhere tatsächliche Aufwendungen nachgewiesen werden, kann als zusätzlich aufgewendeter Betrag die Summe der Löhne und Gehälter zugrunde gelegt werden, die an die betroffenen schwerbehinderten Menschen ausgezahlt wird. Von dieser Summe sind die Lohnzuschüsse Dritter aber abzuziehen. Als erzielter Steuervorteil gilt die Differenz zwischen der Anwendung des allgemeinen Steuersatzes und der Anwendung des ermäßigten Steuersatzes.



In der Besteuerungs- und Betriebsprüfungspraxis von steuerbegünstigten Integrationsunternehmen ist aktuell zu erkennen, dass die Finanzbehörden den ermäßigten Steuersatz für einzelne Geschäftsfelder wie zum Beispiel einen Cafébetrieb teilweise kritisch hinterfragen, wenn sie insoweit einzelne oder alle Kriterien der zusätzlichen Einnahmeerzielung als erfüllt ansehen. Dem geht aber regelmäßig eine Bewertung der entsprechenden Kriterien sowie eine Ermessensausübung durch die Finanzbehörden voraus, die aus Sicht der Integrationsunternehmen immer auch von sachverständiger Seite begleitet werden sollte.

2.10 Weitere Steuern

Gemeinnützige Integrationsprojekte genießen auch im Bereich der Erbschaft- und Schenkungssteuer und der Grundsteuer bestimmte Steuervergünstigungen.

2.11 Überblick über die wesentlichen steuerrechtlichen Normen

Gesetze	Normen	Regelungsinhalte
Abgabenordnung	§§ 14, 51 –bis 68 AO	Steuerbegünstigte Zwecke Definition Zweckbetriebe
Körperschaftsteuer Einkommensteuer	§ 5 Absatz 1 Nummer 9 KStG § 10b EStG	Steuerbefreiung, Zweckbetrieb Spendenabzug
Gewerbsteuer	§§ 3 Nummer 6, 8, 13, 20 und 9 Nummer 5 GewStG	Steuerbefreiungen
Erbschaft- Schenkungssteuer	§ 13 Absatz 1 Nummer 16, 17 ErbStG	Steuerbefreiungen
Grundsteuer	§§ 3 und 4 GrStG	Steuerbefreiung – Nicht für Wohnzwecke
Umsatzsteuer	§§ 4 und 12 UStG	Steuerbefreiungen und ermäßigter Steuersatz

2.12. Gewerbliche Integrationsunternehmen

Integrationsunternehmen, die auf die Inanspruchnahme der Steuervergünstigungen des Gemeinnützigkeitsrechts verzichten, unterliegen mit ihren Gewinnen der allgemeinen Ertragsbesteuerung, die sich aus der Einkommen-/Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer zusammensetzt. Darüber hinaus unterliegen gewerbliche Integrationsunternehmen mit ihren Leistungen dem Regelsteuersatz von derzeit 19 Prozent, soweit nicht entsprechende Steuerbefreiungen nach § 4 UStG oder eine ermäßigte Besteuerung von Leistungen nach den allgemeinen Grundsätzen des § 12 Absatz 2 UStG beansprucht werden kann.

3. Fazit

Integrationsprojekte verfolgen einen wichtigen sozialpolitischen Zweck von verfassungsrechtlichem Rang. Sozialrechtliche Bestimmungen geben den verschiedenen Integrationsprojekten eine Gestalt, aufbauend darauf sehen steuerrechtliche Normen bestimmte Begünstigungen vor, die sowohl den ertrags- als auch den umsatzsteuerlichen Bereich betreffen. Auch wenn diese Regelungen detaillierte Vorgaben enthalten, die eine Einzelfallbetrachtung in der Planungsphase eines Integrationsprojektes verdienen, bieten sich hier letztlich attraktive steuerliche Vorteile. Zur Erreichung der steuerlichen Vorteile der Gemeinnützigkeit bedarf es einer vorausschauenden Planung der steuerbegünstigten Satzungszwecke in Abstimmung mit der Finanzbehörde. Überdies zeigt die Erfahrung, dass der Nachweis der 40-Prozent-Quote gerade in der Startphase eines steuerbegünstigten Integrationsprojektes eine besondere Hürde für die Unternehmensverantwortlichen bedeutet, von der Finanzverwaltung und Rechtsprechung gleichwohl uneingeschränkt gefordert wird. Aktuell ist zudem festzustellen, dass die Finanzbehörden im Rahmen turnusmäßiger steuerlicher Betriebsprüfungen die Zulässigkeit der Berechnung des ermäßigten Steuersatzes kritisch hinterfragen, sodass diesem Thema aus Sicht der Geschäftsführung besondere Beachtung gewidmet werden sollte.

Daneben führt die Wahrnehmung der sozialen Verantwortung eines jeden Unternehmers im Rahmen eines Integrationsprojektes zu einer signifikanten Außenwirkung. Ein Strauß von Fördermöglichkeiten bietet – neben den genannten Steuervergünstigungen – schließlich die Möglichkeit, dieses wichtige Engagement zu finanzieren.

**Arbeitshilfe zur Prüfung der Zielgruppenzugehörigkeit nach § 132 SGB IX
(Personenkreis der Integrationsprojekte)**

A	Zielgruppenzugehörigkeit ist in der Regel gegeben, wenn eine der folgenden Bedingungen vorliegt:
A1	geistige Behinderung bei einem Einzel-GdB = oder >50
A2	seelische Behinderung bei einem Einzel-GdB = oder >50
A3	Übergang aus dem Arbeitsbereich einer WfbM bei einem GdB = oder >50
A4	Übergang aus einer psychiatrischen Einrichtung (Konkretisierung erforderlich) bei einem GdB = oder >50
A5	Übergang aus Schule (Konkretisierung erforderlich) bei einem GdB = oder >50
B	Zielgruppenzugehörigkeit wird unter Berücksichtigung der unter C und D genannten Kriterien genauer geprüft, wenn eine der folgenden Bedingungen vorliegt:
B1	schwere Körperbehinderung mit einem GdB = oder > 50
B2	schwere Sinnesbehinderung mit einem GdB = oder > 50
B3	schwerer Mehrfachbehinderung mit einem GdB = oder > 50
B4	Personen mit einem GdB von 30 oder 40 und mit Gleichstellung gem. § 2 Absatz 3 SGB IX
B5	Übergang aus dem Berufsbildungsbereich einer WfbM bei einem GdB = oder > 50
B6	Übergang aus psychiatrischer Einrichtung soweit nicht unter A4
B7	Übergang aus Schule soweit nicht unter A5
C	Berufsbezogene Auswirkungen der Behinderung
C1	Besondere nachteilige Auswirkung der unter Punkt B genannten Behinderung auf das Arbeitsleben liegt vor
C2	Vermittlung stößt trotz Ausschöpfung aller Fördermöglichkeiten und Einsatz des Integrationsfachdienstes (IFD) auf besondere Schwierigkeiten
D	Weitere Vermittlungshemmnisse zu den Behinderungen liegen vor und zwar:
D1	Langzeitarbeitslosigkeit (> 1 Jahr)
D2	Alter (> 50 Jahre)
D3	fehlende berufliche Qualifikation
D4	Sonstige:
N	Nachweise für alle Fallgruppen unter A oder B:
N1	Anerkennungsbescheid über die Feststellung der Schwerbehinderung
N2	Gültiger Schwerbehindertenausweis
N3	Nachweis über Leistungen Dritter (Lohnkostenförderung et cetera)
N4	Arbeitsvertrag und gegebenenfalls. Anlagen zum Arbeitsvertrag

Arbeitshilfe zur Prüfung der Zielgruppenzugehörigkeit nach § 132 SGB IX (Personenkreis der Integrationsprojekte)

Nachweise in der Regel nur für die Fallgruppen unter B:

N5	Gleichstellungsbescheid falls Gruppe B 4
N6	Erläuterung der nachteiligen Auswirkungen der Behinderung auf das Arbeitsleben
N7	Nachweis der vorherigen Arbeitslosigkeit
N8	Darstellung des beruflichen Werdegangs und der fehlenden beruflichen Qualifikation
N9	Darstellung der sonstigen Vermittlungshemmnisse

Nachweise nur für Übergänger/-innen oder Abgänger/-innen:

N10	Darstellung über Verlauf und Dauer der zielgerichteten Vorbereitung bei Übergang aus WfbM oder psychiatrischer Einrichtung
N11	Entlasszeugnis bei Schulabgängern/-innen der Vielfalt und der Unterschiedlichkeit von Schulen und Schulabschlüssen sind dazu länderspezifische Festlegungen erforderlich.

Anmerkungen:

Für alle Fallgruppen gilt: Die Zielgruppe ist begrenzt auf schwerbehinderte Menschen ohne reguläre Beschäftigung, das heißt auf arbeitslose Personen oder Personen ohne den Status einer sozialversicherungspflichtigen Erwerbsarbeit.

Die Tätigkeit in einem Integrationsprojekt ist nicht die Regelform der Teilhabe am Arbeitsleben, weder für beruflich besonders beeinträchtigte, noch für schwerbehinderte Menschen generell. Diese Arbeitshilfe begründet kein automatisches Anerkennungsverfahren. Die Anerkennung der Zielgruppenzugehörigkeit erfolgt immer im Rahmen einer Einzelfallentscheidung des Integrationsamts.

Die Nachweise zu N6, N7, N8 und N9 können gegebenenfalls in einem Bericht zusammengefasst werden. Die Berichterstattung kann zum Beispiel durch eine fachdienstliche Stellungnahme eines IFD oder einer anderen geeigneten Einrichtung erfolgen.

Zu A4: Wegen der Vielfalt und der Unterschiedlichkeit psychiatrischer Einrichtungen sind hierzu länderspezifische Festlegungen erforderlich.

Zu A5: Wegen der Vielfalt und der Unterschiedlichkeit von Schulen und Schulabschlüssen sind dazu länderspezifische Festlegungen erforderlich.

Notizen

Notizen

Notizen
