

Umsatzsteuer für als Subunternehmer tätige Heilpädagogen/ Stand 3/2009

Praktisch wichtig ist die Frage des Anfalls von Umsatzsteuer für als „Subunternehmer“ bei selbstständigen Heilpädagogen und Heilpädagoginnen tätige sog. „Honorarkräfte“. Für den Bereich der Frühförderung nach dem SGB XII wird in der Regel die Frage der Umsatzsteuerbefreiung von § 4 Nr. 16 UStG in der seit 1.1.2009 geltenden Fassung geregelt.

Nach Ziffer h) sind Einrichtungen umsatzsteuerbefreit, mit denen eine Vereinbarung des Sozialamts nach § 75 SGB XII besteht. Eine derartige Vereinbarung dürfte in aller Regel nur mit dem Praxisinhaber bestehen (wenn überhaupt), jedoch nicht mit der Honorarkraft. Nach Ziffer k) sind Einrichtungen umsatzsteuerbefreit, wenn die Betreuungs- oder Pflegekosten in mindestens 40 % der Fälle von den gesetzlichen Trägern der Sozialversicherung oder der Sozialhilfe überwiegend vergütet wurden. In den Fällen der Subunternehmerschaft bezahlt aber regelmäßig der Praxisinhaber zu 100% das Honorar, so dass das Vorliegen dieser Alternative fraglich ist. Zur Frage der direkten Berufung des Subunternehmers auf den Steuerbefreiungsstatbestand des Vorunternehmers gibt es divergierende Entscheidungen. Der Bundesfinanzhof hat in seiner Entscheidung vom 8.11.2007 (Az. V R 2/06) für den Fall eines für einen gemeinnützigen Verein als Subunternehmer tätigen Sozialarbeiters entschieden, dass die Tätigkeit als Subunternehmer alleine nicht für eine Anerkennung als Einrichtung mit sozialem Charakter ausreicht.

Soweit die Honorarkraft im Bereich der Eingliederungshilfe nach § 35a SGB VIII tätig ist, kommt vor allem eine Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 25 UStG in der Fassung ab 1.1.2008 in Frage.

Umsatzsteuerbefreit sind nach Ziffer a) von der zuständigen Jugendbehörde anerkannte Träger der freien Jugendhilfe. Für die Annahme einer solchen Anerkennung einer Honorarkraft durch das Jugendamt müßten wohl besondere Voraussetzungen wie mindestens Kenntnis und Einverständnis des Jugendamts vom Einsatz der Honorarkraft sprechen.

Auch die Voraussetzungen für Ziffer b) bb), dass nämlich die Vergütung im vorangegangenen Kalenderjahr überwiegend durch den Träger der öffentlichen Jugendhilfe vergütet worden wäre, dürfte für die Honorarkraft wohl gerade nicht zutreffen (s. o.).

Ferner ist eine Umsatzsteuerbefreiung nach Ziffer b) aa) für Einrichtungen vorgesehen, die nach § 44 oder § 45 Abs. 1 und 2 SGB VIII einer Erlaubnis nicht bedürfen. Da auch Honorarkräfte eine besondere Erlaubnis nicht brauchen, spricht einiges für das Vorliegen dieser Steuerbefreiung. Es ist aber abzusehen, dass die Finanzverwaltung davon nicht so ohne weiteres zu überzeugen ist, so dass von einer derartigen Gestaltung aus Sicherheitsgründen eher abzuraten ist.

Umsatzsteuerlich unproblematisch ist jedoch, soweit eine Besteuerung der Honorarkraft als Kleinunternehmer nach § 19 UStG in Frage kommt, d. h. soweit der Umsatz zuzüglich der darauf entfallenden Umsatzsteuer in vorangegangenen Kalenderjahr € 17.500.- nicht überstiegen hat und im laufenden Kalenderjahr € 50.000.- voraussichtlich nicht übersteigen wird und die Umsatzsteuer daher nicht erhoben wird.

Abschließend ist darauf hinzuweisen, daß hier in vielen Fällen ein Fall der sog. Scheinselbstständigkeit vorliegen dürfte, wenn z. B. die Honorarkraft nur für einen

Auftraggeber tätig ist. Diese Konstellation birgt eine Vielzahl von rechtlichen Schwierigkeiten und Fallen, so dass mindestens erhöhte Aufmerksamkeit und rechtliche Beratung angeraten werden muß, sofern nicht ganz darauf verzichtet werden kann. Hingegen kann die finanzielle Belastung des Unternehmers auch bei einem Arbeitsverhältnis durch optimierte Gestaltung des Arbeitsvertrags vergleichsweise gering gehalten werden. Die Frage der Umsatzsteuer für Honorarkräfte taucht bei einer Gestaltung als Arbeitsverhältnis gar nicht mehr auf.