

Mer k b l a t t

zur Beitragsermäßigung für Berufsgesellschaften

- wegen unbilliger Härte, § 6 Abs. 1 BO WPK -

Eine Beitragsermäßigung wegen unbilliger Härte setzt nach § 6 Abs. 1 BO WPK voraus:

- (1) einen Antrag,
- (2) den Nachweis, dass die berufsbezogenen Einnahmen weniger als 25.000 €/Jahr betragen,
- (3) dass die Belastung mit dem Regelbeitrag bei Berücksichtigung der gesamten wirtschaftlichen Lage der Berufsgesellschaft unbillig erscheint.

1. Antrag

Anträge auf Beitragsermäßigung sind nach § 6 Abs. 6 BO WPK **schriftlich** und **innerhalb eines Monats nach Zugang** des Beitragsbescheides zu stellen.

Schriftlich erfordert den Eingang eines **unterzeichneten** Antrages (sei es per Post, per Fax oder als PDF per E-Mail) **oder einer qualifiziert signierten** E-Mail bei der WPK:

Postanschrift: Wirtschaftsprüferkammer, Rauchstraße 26, 10787 Berlin

Fax: 030 72 6161 287

E-Mail: beitrag@wpk.de

Die **Monatsfrist** bemisst sich nach den allgemeinen Regeln. Der Beitragsbescheid gilt danach als drei Tage nach dem Bescheid-Datum als zugegangen. Die Möglichkeit der Wiedereinsetzung in den vorigen Stand bestimmt sich nach § 32 VwVfG.

2. Berufsbezogene Einnahmen

Ist ein Antrag zulässig, setzt eine Beitragsermäßigung zunächst voraus, dass die berufsbezogenen Einnahmen der Berufsgesellschaft im maßgeblichen Kalenderjahr weniger als 25.000 € betragen.

2.1. Was sind berufsbezogene Einnahmen?

Der Begriff der berufsbezogenen Einnahmen wird in § 8 BO erläutert. Berufsbezogene Einnahmen sind sämtliche an die Anerkennung als WPG/BPG anknüpfende Einnahmen. Dies umfasst alle die von § 2 WPO umfassten Aufgaben einer WPG/BPG sowie die vereinbarten Tätigkeiten (§ 8 BO WPK).

Bsp.: Die WPG erzielt Einnahmen von 20.000 € aus Beratungsleistungen im Jahr erzielt. Als zusätzliches „Standbein“ werden durch die WPG auch vereinzelt Fortbildungsveranstaltungen für Mitglieder der WPK durchgeführt. Für die WPG sind daraus zusätzliche Einnahmen von 2.000 € im Jahr zu verzeichnen.

Die Durchführung von Fortbildungsveranstaltungen für Mitglieder der Wirtschaftsprüferkammer ist eine vereinbarte Tätigkeit (§ 43a Abs. 2 Nr. 4 WPO), so dass diese Einnahmen auch zu den berufsbezogenen Einnahmen zählen und die WPG Gesamteinnahmen von 22.000 € hat.

Besteht gleichzeitig eine *Anerkennung als Steuerberatungsgesellschaft* zählen darüber hinaus auch 50 % der Einnahmen aus geschäftsmäßiger Steuerrechtshilfe zu den berufsbezogenen Einnahmen.

Besteht gleichzeitig eine *Zulassung als Rechtsanwaltsgesellschaft* werden nicht die Einnahmen aus anwaltlicher Vorbehaltstätigkeit, sondern nur die sonstigen RAG-Einnahmen einbezogen und zu 50 % berücksichtigt.

Ausgenommen von den berufsbezogenen Einnahmen sind vereinnahmte Umsatzsteuerbeträge, Ersatz von Auslagen und Beträge, die im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt werden (durchlaufende Posten).

2.2. Art der Berufsausübung

Für die Feststellung der berufsbezogenen Einnahmen kommt es nicht darauf an, in welchem Umfang und in welcher beruflichen Funktion die Berufsgesellschaft tätig wird¹. Folglich wird nicht zwischen Einnahmen aus der Tätigkeit als Berufsgesellschaft und aus der bloßen Beteiligung an einer anderen Berufsgesellschaft unterschieden.

Ebenso kommt es nicht darauf an, ob die Berufsgesellschaft in ihrer Eigenschaft als Wirtschaftsprüfungs-, Steuer- oder Rechtsberatungsgesellschaft Einnahmen erzielt. In allen Fällen wird das Mitglied formal im Einklang mit der Wirtschaftsprüferordnung tätig.

2.3. Einnahmen, nicht Einkünfte

Maßgeblich sind die objektiv mit der beruflichen Tätigkeit verknüpften *beruflichen Einnahmen* als unmittelbare Gegenleistung für die berufliche Tätigkeit, und *nicht die – nach Abzug etwaiger Aufwendungen und Abschreibungen – (steuerrechtlichen) Einkünfte*, da diese wesentlich von der individuellen Gestaltung der Berufsausübung bestimmt werden². Es wird also auf die Bruttoerträge abgestellt. Im Interesse der Beitragsgerechtigkeit darf die Beitragspflicht gerade nicht im Gestaltungsermessen des Mitgliedes stehen. Überdies ist der Kammerbeitrag gegenüber anderen, steuerlich abziehbaren Beträgen grundsätzlich nicht nachrangig³.

2.4. Maßgeblicher Zeitraum

Maßgeblich sind grundsätzlich die Verhältnisse des Vorjahres (§ 6 Abs. 4 BO WPK).

Etwas anderes gilt nur dann, wenn die Beitragspflicht erst im Laufe des Beitragsjahres begonnen hat, die Berufsgesellschaft die berufliche Tätigkeit gegenüber dem Vorjahr eingeschränkt oder ganz eingestellt hat. In diesen Fällen wird der Beitrag i.d.R. zunächst gestundet, damit im Folgejahr eine Beurteilung der wirtschaftlichen Verhältnisse vorgenommen werden kann.

¹ vgl. hierzu VG Berlin, Urteile v. 26.04.2002, VG 10 A 8.00 und VG 10 A 231/98, WPK-Mitt. 4/2002, 320 ff.

² vgl. hierzu VG Berlin, Urteil v. 26.04.2002, VG 10 A 8.00, WPK-Mitt. 4/2002, 320 ff.

³ vgl. hierzu VG Berlin, Urteil v. 11.03.2008, 13 A 38/07, WPK Magazin 4/2008, 56 f.

2.5. Trennung der Berufe

Trennt eine Berufsgesellschaft z.B. die Berufe WPG/BPG und StBG werden von Amts wegen zur Feststellung der berufsbezogenen Einnahmen nur die Einnahmen als WPG/BPG berücksichtigt. Dies bedeutet jedoch nicht, dass die weiteren Einnahmen als StBG außer Betracht bleiben. Diese werden vielmehr bei der Überprüfung der weiteren Voraussetzung der Unbilligkeit (siehe 3.) mit herangezogen.

3. Unbilligkeit

3.1. Wann erfolgt eine Unbilligkeitsprüfung?

Eine Beitragsermäßigung nach § 6 Abs. 1 BO WPK setzt weiter voraus, dass die Belastung mit dem Regelbeitrag bei Berücksichtigung der gesamten wirtschaftlichen Lage der Berufsgesellschaft unbillig erscheint.

Die Höhe der berufsbezogenen Einnahmen ist daher nur ein erstes Indiz für das Vorliegen einer unbilligen Härte. Liegen die berufsbezogenen Einnahmen über 25.000 €, ist eine weitergehende Betrachtung des Einzelfalls entbehrlich. Eine Beitragsermäßigung scheidet in diesen Fällen wegen unbilliger Härte aus, da berufsbezogene Einnahmen von über 25.000 € ohne weiteres auf die erforderliche wirtschaftliche Kraft zur Zahlung des Beitrages schließen lassen. Liegen die berufsbezogenen Einnahmen hingegen unter 25.000 €, ist eine Betrachtung des Einzelfalls geboten.

3.2. Wann ist die Belastung mit dem Regelbeitrag unbillig und damit unzumutbar?

Zur inhaltlichen Bestimmung der Unzumutbarkeit greift die WPK auch auf Rechtsprechung und Literatur zu den Begriffen der persönlichen „Unbilligkeit“ der Abgabenordnung (§§ 163, 227 AO) und der „besonderen Härte“ der Bundeshaushaltsordnung (§ 59 BHO) zurück, die auch auf das Beitragsrecht der Träger der kommunalen Selbstverwaltung Anwendung finden. „Unbillig“ und damit „unzumutbar“ ist die Belastung mit dem Regelbeitrag dann, wenn sich die Berufsgesellschaft in einer unverschuldeten wirtschaftlichen Notlage befindet und bei Erhebung des vollen Beitrages ihre wirtschaftliche Existenz ernstlich gefährden oder vernichten würde.

Zu beachten ist, dass Berufsgesellschaften anders als ggf. natürliche Mitglieder nur unter deutlich engeren Voraussetzungen ermäßigungswürdig sind. Dies wird darauf zurückgeführt, dass die Berufsausübung über eine Berufsgesellschaft allein auf der Entscheidung der beteiligten Berufsangehörigen beruht. Bei der Entscheidung, den Beruf (auch) über eine Berufsgesellschaft auszuüben, sind daher auch die finanziellen Folgen zu berücksichtigen und grundsätzlich zu tragen.

3.3. gesamte wirtschaftliche Lage

Hierzu wird die gesamte wirtschaftliche Lage der Berufsgesellschaft in den Blick genommen. Maßgeblich hierfür sind die *berufliche Einnahmen* als WPG/BPG, wobei *auch* die Bruttoeinnahmen, etwa als Steuerberatungs- oder Rechtsanwaltsgesellschaft, nun in voller Höhe berücksichtigt werden.

Neben den Bruttoeinnahmen aus berufsbezogener Tätigkeit sind auch *nicht beruflichen Einkünfte* maßgeblich, wozu der Jahresabschluss herangezogen werden kann. So gehören etwa Einkünfte aus Kapitalvermögen sowie aus Vermietung und Verpachtung dazu.

Ferner sind hiervon die sonstigen Einkünfte i.S.d. § 22 EStG erfasst.

Dass die Gesellschaft nicht mehr aktiv ist und keine berufsbezogenen Einnahmen erzielt, ändert nichts an der beitragsrechtlichen Beurteilung⁴. Solange die Anerkennung als WPG oder BPG besteht, besteht auch die Pflicht, den Kammerbeitrag zu entrichten. Das Mitglied (WPG/BPG) muss notfalls auch sein Vermögen zur Zahlung des Kammerbeitrags einsetzen⁵. Zum Vermögen zählt auch Grundbesitz.

Da der Kammerbeitrag anderen, steuerlich abziehbaren Beträgen grundsätzlich nicht nachrangig ist⁶, werden Aufwendungen (z.B. aus Verwaltung) und Schulden (Passiva) grundsätzlich nicht berücksichtigt. Die Wirtschaftsprüferkammer erfüllt eine öffentlich-rechtliche Aufgabe und ist hierfür über Kammerbeiträge finanziert. Vor diesem Hintergrund kann die Beitragspflicht nicht im Gestaltungsermessen des Mitglieds stehen, etwa durch den Abzug von Aufwendungen. Ferner mögen Rückstellungen bilanziell rechtlich erforderlich sein, sind jedoch beitragsrechtlich grundsätzlich unbeachtlich.

4. Darlegungs- und Beweislast

Das Mitglied (WPG/BPG) ist für das Vorliegen der Ermäßigungsvoraussetzungen darlegungs- und beweispflichtig. Die Vertreter der WPG/BPG müssen substantiiert darlegen, dass die Belastung mit dem Regelbeitrag für die Gesellschaft unter Berücksichtigung ihrer gesamten wirtschaftlichen Lage unzumutbar erscheint. Insbesondere ist vorzutragen, inwiefern die Belastung mit dem Kammerbeitrag zur ernsthaften Gefährdung der Gesellschaft führen würde. Die Wirtschaftsprüferkammer kann geeignete Unterlagen zum Nachweis des Vorliegens der Ermäßigungsvoraussetzungen anfordern (z.B. Jahresabschluss mit Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung, Kontenblätter).

5. weitere Ermäßigung nach § 6 Abs. 5 BO WPK

In besonderen (Härte)-Fällen kann auf Antrag über die in § 6 Abs. 1 BO WPK gegebene Möglichkeit hinaus der Beitrag ermäßigt werden. Ermäßigungsanträge von Berufsgesellschaften gemäß § 6 Abs. 5 BO sind nach der bisher ständigen Verwaltungspraxis negativ beschieden worden, und zwar mit der Begründung, dass die durch die Errichtung einer Berufsgesellschaft auftretenden unternehmerischen und finanziellen Risiken grundsätzlich zu Lasten der die Gesellschaft betreibenden Berufsangehörigen gehen; sie können nicht auf die Gesamtheit der Kammermitglieder abgewälzt werden. Insofern rechtfertigen allein die bei der Gründung einer Berufsgesellschaft vorherzusehenden und dann auch angefallenen Ausgaben für Versicherungen, Beiträge und Abgaben einen solchen Härtefall jedenfalls nicht.

(Stand: Oktober 2019)

⁴ zur ruhenden Steuerberatungsgesellschaft, VG München, Urteil v. 15.12.2015, M 16 K 14.4765

⁵ VG Berlin, Urteil v. 24.01.2013, VG 16 K 200.12, WPK-Magazin 2/2013, S. 52 f.

⁶ vgl. hierzu VG Berlin, Urteil v. 11.03.2008, 13 A 38/07, WPK Magazin 4/2008, 56 f.