

Fachtag Kinder- und Jugendhilfe // Modul II

# Kooperationen – Steuerrechtliche Aspekte

StB Andreas Seeger & RA/StB Beata Wingenbach

Online | 3. Mai 2023

# Agenda

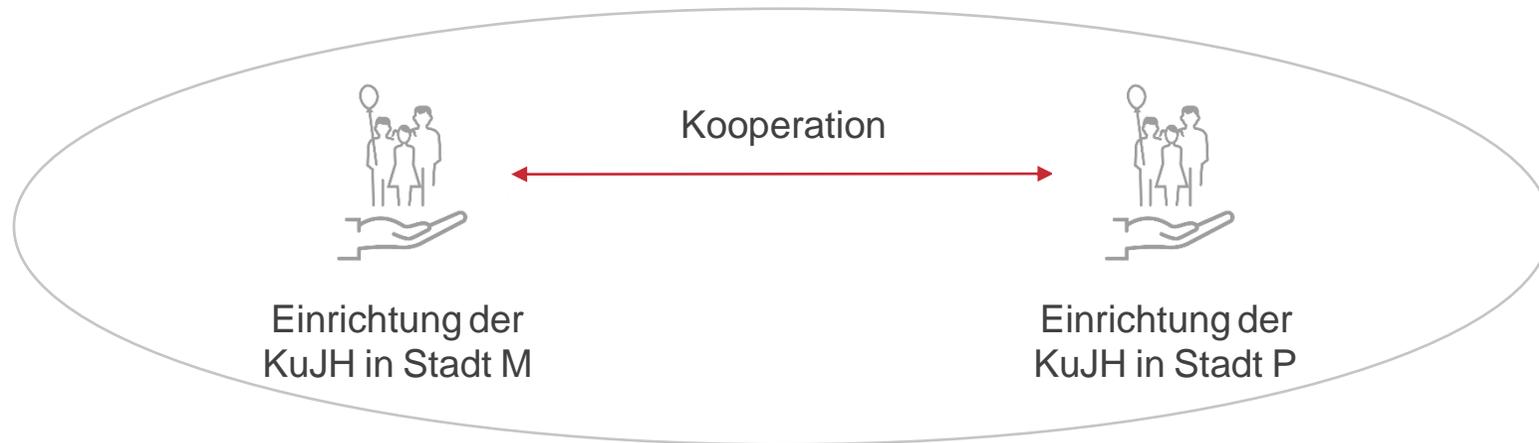
- |          |   |           |
|----------|---|-----------|
| <b>1</b> | <b>Voraussetzungen der Steuerbegünstigung bei Kooperationen</b>                                   | <b>3</b>  |
| <b>2</b> | <b>Umsatzsteuerbarkeit bei schuldrechtlichen Kooperationen</b>                                    | <b>11</b> |
| <b>3</b> | <b>Das Mehrarbeitgebermodell - Lösungsansatz für die Lohnsteuer bei geteiltem Personaleinsatz</b> | <b>19</b> |

# Agenda

- |          |   |           |
|----------|---|-----------|
| <b>1</b> | <b>Voraussetzungen der Steuerbegünstigung bei Kooperationen</b>                                   | <b>3</b>  |
| <b>2</b> | <b>Umsatzsteuerbarkeit bei schuldrechtlichen Kooperationen</b>                                    | <b>11</b> |
| <b>3</b> | <b>Das Mehrarbeitgebermodell - Lösungsansatz für die Lohnsteuer bei geteiltem Personaleinsatz</b> | <b>19</b> |

# Voraussetzungen der Steuerbegünstigung bei Kooperationen

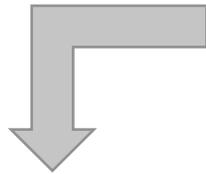
## Überblick



- Durch die arbeitsteilige Zusammenarbeit gemeinnütziger Körperschaften (häufig: Personalgestellung) werden **grundsätzlich steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe** begründet.
- **Ausnahme:** Gestaltung als **Zweckbetrieb** nach §§ 57, 66, 68 AO

# Voraussetzungen der Steuerbegünstigung bei Kooperationen

Zweckbetrieb gem. § 68 Nr. 1b AO



„Zweckbetriebe sind auch:

Nr. 1 b) Kindergärten, Kinder-, Jugend- und Studentenheime, Schullandheime und Jugendherbergen“



- Die Aufzählung dient der Klarstellung und ist **nicht abschließend**.
- Jugendliche sind alle Personen vor der Vollendung des 27. Lebensjahres (AEAO zu § 52 Nr. 2.1)
- Bei einem **Studentenwohnheim** muss **satzungsgemäß an Studenten** vermietet werden
- **Jugendherbergen** sind nur insoweit Zweckbetrieb, als sich ihre **Umsätze im Rahmen ihres Satzungszwecks** halten
- **Verpflegung** ist hier eine übliche und zT notwendige Nebenleistung

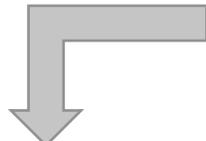
# Voraussetzungen der Steuerbegünstigung bei Kooperationen

Zweckbetrieb gem. § 68 Nr. 5 AO



„Zweckbetriebe sind auch:

Nr. 5. Einrichtungen über Tag und Nacht (Heimerziehung) oder sonstige betreute Wohnformen“

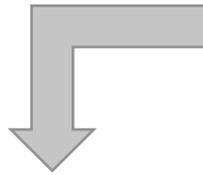


beispielsweise:

- Einrichtung über Tag und Nacht (Heimerziehung) oder Erziehung in einer sonstigen betreuten Wohnform, in der Kindern und Jugendlichen durch eine Verbindung von Alltagserleben mit pädagogischen und therapeutischen Angeboten in ihrer Entwicklung gefördert werden, § 34 SGB VIII
- Einrichtungen, die auf der Grundlage von § 42 SGB VIII ein Kind oder einen Jugendlichen über Tag und Nacht in Obhut nehmen
- Auch sonstige Wohnformen iSd § 48a SGB VIII, in denen Kinder oder Jugendliche betreut werden

# Voraussetzungen der Steuerbegünstigung bei Kooperationen

Zweckbetrieb gem. § 68 Nr. 8 AO



„Zweckbetriebe sind auch:

Nr. 8. Volkshochschulen und andere Einrichtungen, soweit sie selbst Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art durchführen; dies gilt auch, soweit die Einrichtungen den Teilnehmern dieser Veranstaltungen selbst Beherbergung und Beköstigung gewähren“



- Bei der Veranstaltung belehrender Art reicht es aus, dass bei den Veranstaltungen überwiegend Vorträge mit belehrendem Charakter gehalten werden.
- Für die Unterkunftsgewährung und Beköstigung können somit auch gebundene Mittel verwendet werden.

# Voraussetzungen der Steuerbegünstigung bei Kooperationen

Zweckbetrieb gem. § 66 AO

## Voraussetzungen des § 66 AO

1. Leistungsempfänger: **mind. zu 2/3 Personen iSv § 53 AO**
2. **Faktische Unmittelbarkeit** (Abs. 2)
3. Zum **Wohle der Allgemeinheit** und nicht des Erwerbs wegen (Abs. 2)



bei Kooperationen  
besonders zu beachten!

## Leistungsempfänger

- mind. zu 2/3 an hilfsbedürftige Personen iSv § 53 AO
- Ab Vollendung des 75. Lebensjahres wird die (körperliche) Hilfsbedürftigkeit vermutet (AEAO zu § 53 Nr. 4)
- Ansonsten Nachweispflichten

## Faktische Unmittelbarkeit

- Keine rechtliche unmittelbare Beziehung mehr nötig.
- Es genügt, wenn Leistende tatsächlich unmittelbar mit den Hilfsbedürftigen in Kontakt kommen.
- Bloße Vor- oder Hilfsleistungen genügen jedoch nicht.

## Zum Wohle der Allgemeinheit

- Es dürfen keine Gewinne angestrebt werden, die über das für den Erhalt des Betriebs notwendige Maß hinausgehen; möglich sind Gewinne zur Finanzierung des Inflationsausgleichs oder betrieblicher Erhaltungs- und Modernisierungsaufwendungen
- Verrechnungsmöglichkeiten mit Verlusten innerhalb der „wohlfahrtspflegerischen Gesamtsphäre“

# Voraussetzungen der Steuerbegünstigung bei Kooperationen – Kinder- und Jugendhilfe

Planmäßiges Zusammenwirken gem. § 57 Abs. 3 AO

Beispiel:



Einrichtung  
der KuJH

EGH-Träger

Soweit ein EGH-Träger die Förderung der Kinder- und Jugendhilfe (§ 52 Abs. 2 Nr. 4 AO) in seiner Satzung aufnimmt, ist eine steuerbegünstigte Zweckbetriebsleistung gem. § 68 iVm § 57 Abs. 3 AO möglich.



Normzweck: Möglichkeit einen steuerbegünstigten Zweck arbeitsteilig verfolgen zu können.

Dies gilt jedoch nicht  
im Bereich der  
Umsatzsteuer

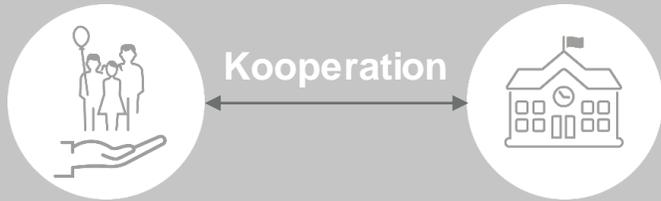
## Voraussetzungen des § 57 Abs. 3 AO

1. Aufnahme des steuerbegünstigten Zwecks in die Satzung ggf. mit dem Hinweis, dass der Zweck arbeitsteilig verfolgt werden soll.
2. Planmäßiges Zusammenwirken, d.h. ein gemeinsames, inhaltlich aufeinander abgestimmtes und koordiniertes Wirken von zwei oder mehreren steuerbegünstigten Körperschaften, um einen ihrer steuerbegünstigten Satzungszwecke zu verwirklichen.

# Voraussetzungen der Steuerbegünstigung bei Kooperationen – Volks- und Berufsbildung

Planmäßiges Zusammenwirken gem. § 57 Abs. 3 AO

Beispiel:



Einrichtung  
der KuJH

Bildungsein-  
richtung

Soweit beide Leistungsanbieter die Förderung der Bildung (§ 52 Abs. 2 Nr. 7 AO) in ihrer Satzung verankern, ist eine steuerbegünstigte Zweckbetriebsleistung gem. § 68 iVm § 57 Abs. 3 AO möglich.



Normzweck: Möglichkeit einen steuerbegünstigten Zweck arbeitsteilig verfolgen zu können.

Dies gilt jedoch nicht  
im Bereich der  
Umsatzsteuer

## Voraussetzungen des § 57 Abs. 3 AO

1. Aufnahme des steuerbegünstigten Zwecks in die Satzung ggf. mit dem Hinweis, dass der Zweck arbeitsteilig verfolgt werden soll.
2. Planmäßiges Zusammenwirken, d.h. ein gemeinsames, inhaltlich aufeinander abgestimmtes und koordiniertes Wirken von zwei oder mehreren steuerbegünstigten Körperschaften, um einen ihrer steuerbegünstigten Satzungszwecke zu verwirklichen.

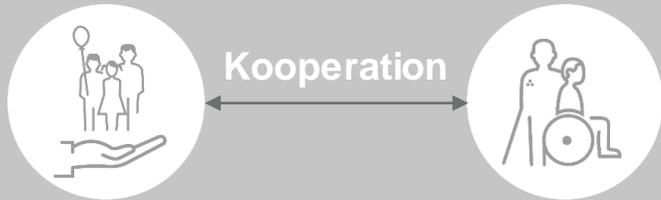
# Agenda

- |          |   |           |
|----------|---|-----------|
| <b>1</b> | <b>Voraussetzungen der Steuerbegünstigung bei Kooperationen</b>                                   | <b>3</b>  |
| <b>2</b> | <b>Umsatzsteuerbarkeit bei schuldrechtlichen Kooperationen</b>                                    | <b>11</b> |
| <b>3</b> | <b>Das Mehrarbeitgebermodell - Lösungsansatz für die Lohnsteuer bei geteiltem Personaleinsatz</b> | <b>19</b> |

# Umsatzsteuerbarkeit bei schuldrechtlichen Kooperationen

Umsatzsteuerbarkeit

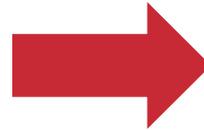
Beispiel:



Einrichtung  
der KuJH

EGH-Träger

Soweit ein EGH-Träger die Förderung der Kinder- und Jugendhilfe in seiner Satzung aufnimmt, ist eine steuerbegünstigte Zweckbetriebsleistung gem. § 68 iVm § 57 Abs. 3 AO möglich.



Für umsatzsteuerliche Zwecke kann **nicht** auf § 57 Abs. 3 AO zurückgegriffen werden. Eine solche Kooperation wäre damit **umsatzsteuerbar**.

Die Umsatzsteuer kann aufgrund des **fehlenden Vorsteuerabzugs** bei gemeinnützigen Unternehmen ein wesentlicher **Kostenfaktor** sein.

Zu prüfen sind daher **Umsatzsteuerbefreiungen:**

§ 4 Nr. 23 UStG

§ 4 Nr. 29 UStG

§ 4 Nr. 25 UStG

# Umsatzsteuerbarkeit bei schuldrechtlichen Kooperationen

Steuerbefreiung gem. § 4 Nr. 23 & 25 UStG

## Voraussetzungen des § 4 Nr. 23 UStG

1. begünstigte Leistung: Erziehung oder Betreuung
2. Leistungsempfänger: Kinder und Jugendliche (bis zur Vollendung des 27. Lebensjahres)
3. durch eine öffentlich-rechtliche Einrichtung **oder**
4. durch eine privatrechtliche Einrichtung ohne systematisches Gewinnstreben, bei der Gewinne nicht verteilt, sondern für die Erhaltung oder Verbesserung der durch die Einrichtung erbrachten Leistungen verwendet werden

## Voraussetzungen des § 4 Nr. 25 UStG

1. begünstigte Leistung: Leistungen der Jugendhilfe nach § 2 Abs. 2 SGB VIII und Inobhutnahme nach § 42 SGB VIII
2. durch einen öffentlichen Träger der Jugendhilfe **oder**
3. durch eine andere Einrichtung mit sozialem Charakter



Die Gestellung von pädagogischem Personal könnte (ähnlich wie medizinisches Personal für Krankenhäuser, vgl. 4.14.6. UStAE) als **eng verbundener Umsatz** ebenfalls befreit sein. Die Finanzverwaltung hat dies bisher jedoch nicht bestätigt.

# Umsatzsteuerbarkeit bei schuldrechtlichen Kooperationen

Steuerbefreiung gem. § 4 Nr. 29 UStG

## Voraussetzungen des § 4 Nr. 29 UStG

1. **selbstständiger Personenzusammenschluss**, d.h. Personen- und Kapitalgesellschaften, die nicht Teil einer bestehenden umsatzsteuerlichen Organschaft sind
2. **Mitglieder, die dem Gemeinwohl dienen**
3. **Dienstleistungen, die unmittelbar für die begünstigten Zwecke verwendet werden**; lediglich mittelbare Förderungen (bspw. allgemeine Verwaltungsleistungen) genügen nicht
4. **reine Kostenerstattung** im Sinne einer verursachungsgerechten Kostenumlage
5. **keine Wettbewerbsverzerrung** (Missbrauchsvorbehalt)



Die Mitglieder müssen die empfangenen Leistungen für **nicht steuerbare** oder die **in der Norm abschließend aufgezählten steuerbefreiten Tätigkeiten unmittelbar** verwenden. Leistungen an Nichtmitglieder sind möglich – dann aber steuerpflichtig.

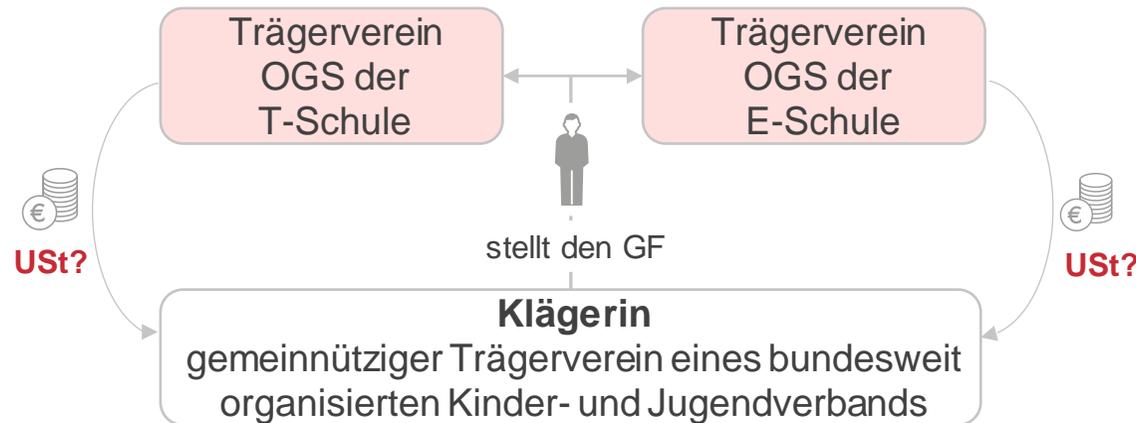
→ Praktische **Anwendungsbeispiele** können u.a. auch die **Bereitstellung von IT-Infrastruktur** oder die Nutzung eines **gemeinsamen Fahrzeugpools** zur Beförderung hilfsbedürftiger Personen sein.

Geplante Vorhaben sollten im Voraus mit der Finanzverwaltung abgestimmt werden!

# Umsatzsteuerbarkeit bei schuldrechtlichen Kooperationen

Gestellung des Geschäftsführers – BFH, Beschl. v. 19.08.2021 – V R 21/20

Sachverhalt:



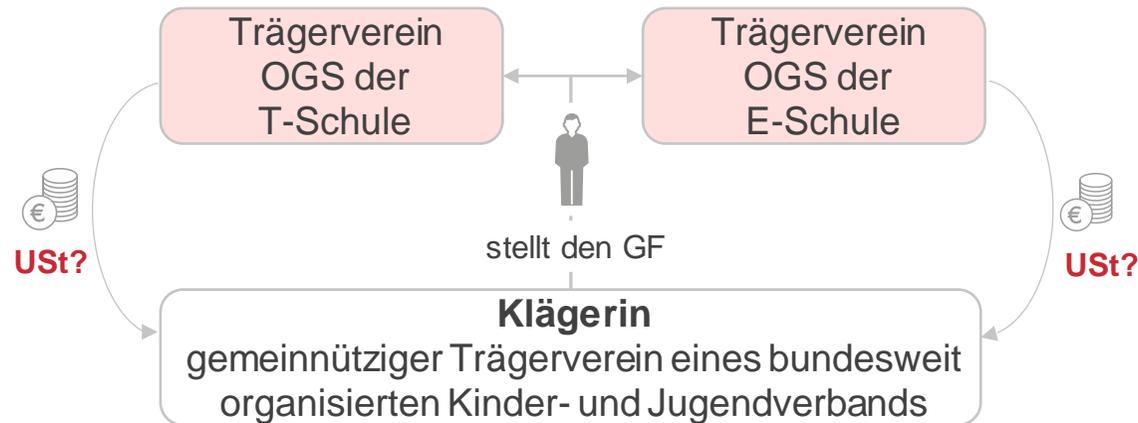
- Die **Klägerin** übernahm an beiden Schulen die OGS und gründete dazu jeweils **Trägervereine**
- Laut der Satzung der Vereine soll der **GF der Klägerin auch jeweils der GF der Vereine** sein. Er führt die **laufenden Geschäfte** und darf dafür eine angemessene **Vergütung** erhalten.
- Diese Vergütung hat die Klägerin den Vereinen monatlich in Rechnung gestellt – **ohne Umsatzsteuer**.

→ **Ist die Gestellung des Geschäftsführers eine umsatzsteuerpflichtige Leistung?**

# Umsatzsteuerbarkeit bei schuldrechtlichen Kooperationen

Gestellung des Geschäftsführers – BFH, Beschl. v. 19.08.2021 – V R 21/20

Sachverhalt:



## Aufgaben des GF:

- Beantragung und Abrechnung der öffentlichen Mittel (inhaltlich und betragsmäßig),
- Erstellung der Verwendungsnachweise und Wirtschaftspläne,
- Personalverantwortung gegenüber den eingesetzten Arbeitnehmern (Geschäftsführer),
- Politische Außenvertretung und Vertretung gegenüber der Verwaltung,
- Planung und Koordination von Arbeitsgemeinschaftsangeboten,
- Konzeptentwicklung.

# Umsatzsteuerbarkeit bei schuldrechtlichen Kooperationen

Gestellung des Geschäftsführers – BFH, Beschl. v. 19.08.2021 – V R 21/20

grds. umsatzsteuerbar

- Personalgestellung stellt grundsätzlich eine umsatzsteuerbare Leistung dar.

Umsatzsteuerbefreiung gem. § 4 Nr. 25 UStG? (-)

- Keine begünstigte Leistung im Sinne der Norm.

Umsatzsteuerbefreiung gem. Art. 132 Abs. 1 Buchst. h MwStSystRL?

- „Die Mitgliedstaaten befreien folgende Umsätze von der Steuer:  
h) eng mit der Kinder- und Jugendbetreuung verbundene Dienstleistungen [...]“.



Aufgrund der hinreichenden Klarheit der Norm, ist ausnahmsweise auch eine direkte Bezugnahme auf Art. 132 Abs. 1 Buchst. h MwStSystRL zulässig (BFH, Urt. v 25.04.2013 – V R 7/11).



## BFH: Keine Umsatzsteuerbefreiung nach Art. 132 Abs. 1 Buchst h MwStSystRL

- Aus dem Wortlaut gehe hervor, dass solche Leistungen, die keine Verbindung mit der Betreuung von Kindern und Jugendlichen aufweisen, nicht erfasst sind. Denn, so der BFH, die Leistungen der Klägerin bestanden in der Überlassung ihres Geschäftsführers an die Trägervereine für die Ausführung von Geschäftsführungs- und Verwaltungsaufgaben. Darüber hinaus sei die Norm als Ausnahmegesetz als Vorschrift eng auszulegen.
- Daneben auch **keine Befreiung nach Buchst. g**, da die entgeltliche Personalgestellung als solche keine im sozialen Bereich erbrachte Gemeinwohllleistung darstelle.

# Umsatzsteuerbarkeit bei schuldrechtlichen Kooperationen

Gestellung des Geschäftsführers – BFH, Beschl. v. 19.08.2021 – V R 21/20

Nicht veröffentlichte Leitsätze:

1. **Geschäftsführungs- und Verwaltungsdienstleistungen** sind **keine mit der Kinder- und Jugendbetreuung eng verbundenen Dienstleistungen** i.S. von Art. 132 Abs. 1 Buchst. h MwStSystRL.
2. Eine **entgeltliche Personalgestellung** stellt **keine im sozialen Bereich erbrachte Gemeinwohldienstleistung** dar und wird somit nicht vom Begriff der „eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundenen Dienstleistungen“ i.S. von Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwStSystRL umfasst.

Deutliche Kritik zu dieser Rechtsprechung aus der Literatur

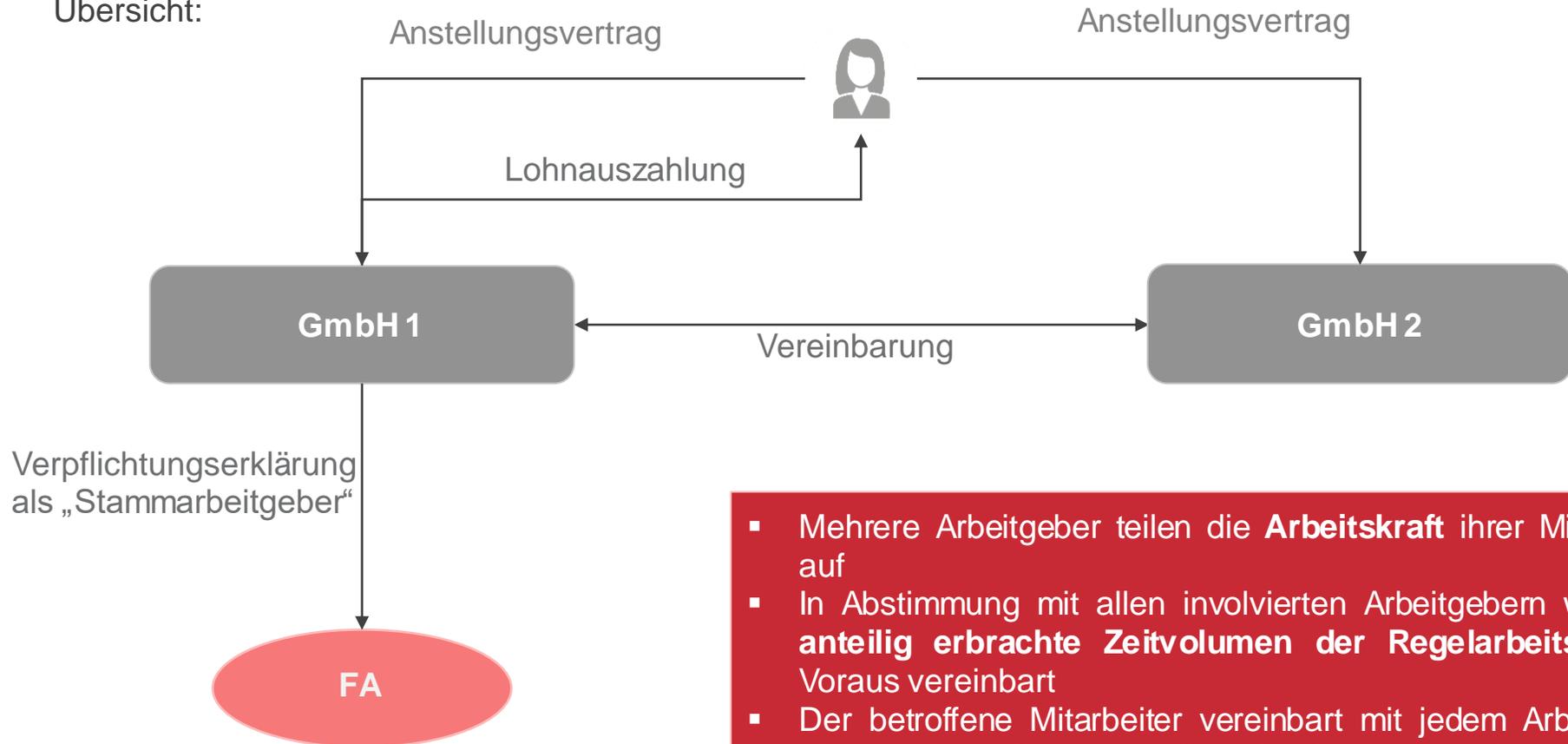
# Agenda

- |          |   |           |
|----------|---|-----------|
| <b>1</b> | <b>Voraussetzungen der Steuerbegünstigung bei Kooperationen</b>                                   | <b>3</b>  |
| <b>2</b> | <b>Umsatzsteuerbarkeit bei schuldrechtlichen Kooperationen</b>                                    | <b>11</b> |
| <b>3</b> | <b>Das Mehrarbeitgebermodell - Lösungsansatz für die Lohnsteuer bei geteiltem Personaleinsatz</b> | <b>19</b> |

# Grundlagen des Mehrarbeitgebermodells

Lösungsansatz für die Lohnsteuer bei geteiltem Personaleinsatz

Übersicht:



- Mehrere Arbeitgeber teilen die **Arbeitskraft** ihrer Mitarbeiter auf
- In Abstimmung mit allen involvierten Arbeitgebern wird das **anteilig erbrachte Zeitvolumen der Regelarbeitszeit** im Voraus vereinbart
- Der betroffene Mitarbeiter vereinbart mit jedem Arbeitgeber **eigene Anstellungsverträge** für im Voraus festzulegende (Teilzeit-) **Stundenkontingente**.

# Grundlagen des Mehrarbeitgebermodells

Lösungsansatz für die Lohnsteuer bei geteiltem Personaleinsatz

- Jedes Unternehmen muss die lohnsteuerlichen Pflichten grundsätzlich selbst übernehmen.
- Insbesondere, da alle beteiligten Unternehmen aus lohnsteuerlicher Sicht als Arbeitgeber zu klassifizieren sind.
- Dies ist jedoch u. U. für den Arbeitnehmer nachteilig, da er somit bei einem Arbeitgeber über die Lohnsteuerkarte 6 abgerechnet wird. Dies führt regelmäßig zu erheblichen Liquiditätsnachteilen beim Arbeitnehmer.
- Um solch negative Folgen zu vermeiden, kann sich vorbehaltlich der **Zustimmung** der beteiligten **Betriebsstätten-Finanzämter** ein Arbeitgeber als sog. **Stammarbeitgeber** deklarieren lassen (§ 38 Abs. 3 1 S. 2 EStG).

Maßgeblich ist das  
Gesamtbild der  
Verhältnisse



Vereinbarung zwischen beiden Parteien, welche den **Stammarbeitgeber** gegenüber dem anderen Arbeitgeber zur **Übernahme der lohnsteuerlichen Pflichten** aus **beiden Arbeitsverhältnissen** verpflichtet

# Anforderungen an das Mehrarbeitgebermodell

Antrag auf Zustimmung zu der Übertragung der Arbeitgeberpflichten gem. § 38 Abs. 3 a S. 2-4 EStG



Die Umsetzung des Mehrarbeitgebermodells sollte aus Gründen der **Rechtssicherheit** im Wege einer **Anrufungsauskunft** gem. § 42e EStG und hinsichtlich der **ertrag- und umsatzsteuerlichen Konsequenzen** mittels eines Antrages auf **Erteilung einer verbindlichen Auskunft** gem. § 89 AO im Vorhinein mit den zuständigen Finanzbehörden abgestimmt werden

## Regelung des formellen Verfahrens (§ 42e S. 1 EStG)

„Das **Betriebstättenfinanzamt** hat auf Anfrage eines Beteiligten darüber **Auskunft** zu geben, ob und inwieweit im einzelnen Fall die **Vorschriften** über die **Lohnsteuer** anzuwenden sind.“

## Materiell-rechtliche Voraussetzung (§ 38 Abs. 3a S. 2-4 EStG)

1. Mehrere Arbeitgeber und ein Arbeitnehmer
2. **Verpflichtungserklärung** des „Dritten“ gegenüber dem Arbeitgeber zur Übernahme der Arbeitgeberpflichten
3. Zentrale Auszahlung des Lohns
4. **Keine Beeinträchtigung** der Steuererhebung
5. **Zustimmung** des **Betriebstättenfinanzamtes** des „Dritten“ auf dessen Antrag
6. **Einvernehmen** des Betriebstättenfinanzamtes des Arbeitgebers

# Anforderungen an das Mehrarbeitgebermodell

Voraussetzungen für die Anerkennung des Mehrarbeitgebermodells nach § 38 Abs. 3 a S. 2-4 EStG

## Voraussetzungen für die Anerkennung des Mehrarbeitgebermodells

- Nach Antragstellung nach **§ 38 Abs. 3 a S. 2-4 EStG** kann das Finanzamt eine Zustimmung zum Modell erteilen, wenn gewährleistet ist, dass einer der Arbeitgeber als im Gesetz bezeichneter „**Dritter**“ (=Stammarbeitgeber) die steuerlichen und sozialversicherungsrechtlichen Arbeitgeberpflichten beider Arbeitgeber im **eigenen Namen** erfüllt.
- Dazu muss er sich gegenüber dem anderen **Arbeitgeber im Innenverhältnis** (vertraglich) verpflichten.
- Zudem muss er **entweder** den **Lohn beider Arbeitgeber** an den Arbeitnehmer auszahlen oder die **Abzugsverpflichtung für den gesamten Lohn** übernehmen.
- Die **Steuererhebung** darf dabei **nicht beeinträchtigt** werden



# Anwendung des Mehrarbeitgebermodells

Rechtsfolge gemäß § 38 Abs. 3a S. 6 ff. EStG

- **Lohnsteuerverfahren** betreffende Vorschriften sind so anzuwenden, dass an die **Stelle des Arbeitgebers der Dritte** tritt
- Arbeitgeber ist von seinen Pflichten **befreit**, soweit der Dritte diese Pflichten erfüllt

Arbeitnehmer verwendet **lediglich eine** (elektronische) **Lohnsteuerkarte** mit einheitlichen Lohnabzugsmerkmalen, mit der die Gehaltszahlungen über den Stammarbeitgeber **lohnversteuert** werden



Stammarbeitgeber trägt die **Lohnsteuer** in einer Summe in die elektronische **Lohnsteuerbescheinigung** ein.



Der Arbeitnehmer hat dem Arbeitgeber die von einem Dritten gewährten Bezüge am Ende **des jeweiligen Lohnzahlungszeitraums anzugeben**. Das **Betriebstättenfinanzamt** muss eine **zu wenig** erhobene **Lohnsteuer** vom Arbeitnehmer **nachfordern** (§ 42d Abs. 3 Satz 4 Nr. 1 EStG).



Die Vorteilhaftigkeit dieses Modells stößt jedoch an ihre Grenzen, wenn die tatsächliche Arbeitszeit von den vereinbarten Zeitkontingenten deutlich nach oben oder nach unten **abweicht**.

# Anwendung des Mehrarbeitgebermodells

## Vorgehensweise - Überblick

**1**

Abstimmung des Vorhabens mit dem zuständigen FA im Wege einer Anrufungsauskunft gem. § 42e EStG und eines Antrags auf Erteilung einer verbindlichen Auskunft gem. § 89 AO.

**2**

Antrag auf Zustimmung zu der Übertragung der Arbeitgeberpflichten gem. § 38 Abs. 3 a S. 2-4 EStG und Anerkennung des Modells.

**3**

Durchführung des Modells unter besonderer Beachtung der vereinbarten Stundenkontingente.



# Kontakt



**Beata Wingenbach**

Senior Managerin / Niederlassungsleiterin  
Steuerberatung

0172/548 65 68

0251/92208 114

[beata.wingenbach@curacon.de](mailto:beata.wingenbach@curacon.de)



**Andreas Seeger**

Partner  
Steuerberatung

0172/231 27 11

0251/92208 120

[andreas.seeger@curacon.de](mailto:andreas.seeger@curacon.de)

**Vielen Dank  
für Ihre Aufmerksamkeit**

# Wichtige Hinweise zu Haftungsverhältnissen und Allgemeinen Auftragsbedingungen

- Diese **Präsentation** wurde **ausschließlich für die Schulungsteilnehmer** erstellt. Diese Präsentation darf nur mit **vorheriger schriftlicher Zustimmung** von Curacon anderen Personen zugänglich gemacht, im Ganzen oder teilweise zitiert oder veröffentlicht werden. Curacon übernimmt für diese Präsentation **keine Verpflichtung und Haftung** gegenüber den Schulungsteilnehmern oder anderen Personen. Wir weisen explizit darauf hin, dass im Falle der nicht autorisierten Verwendung der Präsentation durch Dritte wir diesen gegenüber keinerlei Verpflichtung und Haftung übernehmen und die Verantwortung ausschließlich bei diesen Dritten liegt, ob sie Informationen, die ihnen zugänglich gemacht werden, als für ihre Zwecke tauglich erachten. Die Verwendung unserer beruflichen Äußerungen zu Werbezwecken ist unzulässig.
- In den Fällen, in denen unsere Präsentation mit anderen Berichten oder Aussagen verbunden wird, übernehmen wir keine Verpflichtung und Haftung für Berichte oder Aussagen anderer Personen. Die vorliegende Präsentation ist unabhängig vom Inhalt solcher und anderer Untersuchungen oder Darstellungen zu sehen.
- Wir weisen darauf hin, dass die Verantwortung für die erfolgreiche Umsetzung der Schulungsinhalte allein bei den Schulungsteilnehmern verbleibt. Curacon GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft darf aus berufsrechtlichen Gründen nicht die Rolle eines unternehmerischen Entscheiders übernehmen.
- Im Übrigen gelten für diesen Auftrag, auch im Verhältnis zu Dritten, die **Allgemeinen Auftragsbedingungen** für Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften in der Fassung vom 1. Januar 2017.

# Wichtige Hinweise zu Haftungsverhältnissen und Allgemeinen Auftragsbedingungen

## Allgemeine Auftragsbedingungen

für  
Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften  
vom 1. Januar 2017

### 1. Geltungsbereich

(1) Die Auftragsbedingungen gelten für Verträge zwischen Wirtschaftsprüfer oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaften (im Nachstehenden zusammenfassend „Wirtschaftsprüfer“ genannt) und ihrem Auftraggeber über Prüfungen, Steuerberatung, Beratungen in wirtschaftlichen Angelegenheiten und sonstige Aufträge, soweit nicht etwas anderes ausdrücklich schriftlich vereinbart oder gesetzlich zwingend vorgeschrieben ist.

(2) Dritte können nur dann Ansprüche aus dem Vertrag zwischen Wirtschaftsprüfer und Auftraggeber herleiten, wenn dies ausdrücklich vereinbart ist oder sich aus zwingenden gesetzlichen Regelungen ergibt. Im Hinblick auf solche Ansprüche gelten diese Auftragsbedingungen auch diesen Dritten gegenüber.

### 2. Umfang und Ausführung des Auftrags

(1) Gegenstand des Auftrags ist die vereinbarte Leistung, nicht ein bestimmter wirtschaftlicher Erfolg. Der Auftrag wird nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Berufsausübung ausgeführt. Der Wirtschaftsprüfer übernimmt im Zusammenhang mit seinen Leistungen keine Aufgaben der Geschäftsführung. Der Wirtschaftsprüfer ist für die Nutzung oder Umsetzung der Ergebnisse seiner Leistungen nicht verantwortlich. Der Wirtschaftsprüfer ist berechtigt, sich zur Durchführung des Auftrags sachverständiger Personen zu bedienen.

(2) Die Berücksichtigung ausländischen Rechts bedarf – außer bei betriebswirtschaftlichen Prüfungen – der ausdrücklichen schriftlichen Vereinbarung.

(3) Ändert sich die Sach- oder Rechtslage nach Abgabe der abschließenden beruflichen Äußerung, so ist der Wirtschaftsprüfer nicht verpflichtet, den Auftraggeber auf Änderungen oder sich daraus ergebende Folgen hinzuweisen.

### 3. Mitwirkungspflichten des Auftraggebers

(1) Der Auftraggeber hat dafür zu sorgen, dass dem Wirtschaftsprüfer alle für die Ausführung des Auftrags notwendigen Unterlagen und weiteren Informationen rechtzeitig übermittelt werden und ihm von allen Vorgängen und Umständen Kenntnis gegeben wird, die für die Ausführung des Auftrags von Bedeutung sein können. Dies gilt auch für die Unterlagen und weiteren Informationen, Vorgänge und Umstände, die erst während der Tätigkeit des Wirtschaftsprüfers bekannt werden. Der Auftraggeber wird dem Wirtschaftsprüfer geeignete Auskunftspersonen benennen.

(2) Auf Verlangen des Wirtschaftsprüfers hat der Auftraggeber die Vollständigkeit der vorgelegten Unterlagen und der weiteren Informationen sowie der gegebenen Auskünfte und Erklärungen in einer vom Wirtschaftsprüfer formulierten schriftlichen Erklärung zu bestätigen.

### 4. Sicherung der Unabhängigkeit

(1) Der Auftraggeber hat alles zu unterlassen, was die Unabhängigkeit der Mitarbeiter des Wirtschaftsprüfers gefährdet. Dies gilt für die Dauer des Auftragsverhältnisses insbesondere für Angebote an Anstellung oder Übernahme von Organfunktionen und für Angebote, Aufträge auf eigene Rechnung zu übernehmen.

(2) Sollte die Durchführung des Auftrags die Unabhängigkeit des Wirtschaftsprüfers, die der mit ihm verbundenen Unternehmen, seiner Netzwerkanbieter oder solcher mit ihm assoziierten Unternehmen, auf die die Unabhängigkeitsvorschriften in gleicher Weise Anwendung finden wie auf den Wirtschaftsprüfer, in anderen Auftragsverhältnissen beeinträchtigen, ist der Wirtschaftsprüfer zur außerordentlichen Kündigung des Auftrags berechtigt.

### 5. Berichterstattung und mündliche Auskünfte

Soweit der Wirtschaftsprüfer Ergebnisse im Rahmen der Bearbeitung des Auftrags schriftlich darzustellen hat, ist alleine diese schriftliche Darstellung maßgebend. Entwürfe schriftlicher Darstellungen sind unverbindlich, sofern nicht anders vereinbart, sind mündliche Erklärungen und Auskünfte des Wirtschaftsprüfers nur dann verbindlich, wenn sie schriftlich bestätigt werden. Erklärungen und Auskünfte des Wirtschaftsprüfers außerhalb des erteilten Auftrags sind stets unverbindlich.

### 6. Weitergabe einer beruflichen Äußerung des Wirtschaftsprüfers

(1) Die Weitergabe beruflicher Äußerungen des Wirtschaftsprüfers (Arbeits- oder Auszüge von Arbeitsberichten – sei es im Entwurf oder in der Endfassung) oder die Information über das Tätigwerden des Wirtschaftsprüfers für den Auftraggeber an einen Dritten bedarf der schriftlichen Zustimmung des Wirtschaftsprüfers, sei es dem, der Auftraggeber ist zur Weitergabe oder Information aufgrund eines Gesetzes oder einer behördlichen Anordnung verpflichtet.

(2) Die Verwendung beruflicher Äußerungen des Wirtschaftsprüfers und die Information über das Tätigwerden des Wirtschaftsprüfers für den Auftraggeber zu Werbezwecken durch den Auftraggeber sind unzulässig.

### 7. Mängelbeseitigung

(1) Bei etwaigen Mängeln hat der Auftraggeber Anspruch auf Nacherfüllung durch den Wirtschaftsprüfer. Nur bei Fehlschlüssen, Unvollständigen bzw. unrichtiger Verweisung, Unzumutbarkeit oder Unmöglichkeit der Nacherfüllung kann er die Vergütung mindern oder vom Vertrag zurücktreten; ist der Auftrag nicht von einem Verbraucher erteilt worden, so kann der Auftraggeber wegen eines Mangels nur dann vom Vertrag zurücktreten, wenn die erbrachte Leistung wegen Fehlschlusses, Unvollständigkeit, Unzumutbarkeit oder Unmöglichkeit der Nacherfüllung für ihn ohne Interesse ist. Soweit darüber hinaus Schadensersatzansprüche bestehen, gilt Nr. 9.

(2) Der Anspruch auf Beseitigung von Mängeln muss vom Auftraggeber unverzüglich in Textform geltend gemacht werden. Ansprüche nach Abs. 1, die nicht auf einer vorsätzlichen Handlung beruhen, verjähren nach Ablauf eines Jahres ab dem gesetzlichen Verjährungsbeginn.

(3) Offensbare Unrichtigkeiten, wie z.B. Schreibfehler, Rechenfehler und formale Mängel, die in einer beruflichen Äußerung (Bericht, Gutachten und dgl.) des Wirtschaftsprüfers enthalten sind, können jederzeit vom Wirtschaftsprüfer auch Dritten gegenüber berichtigt werden. Unrichtigkeiten, die geeignet sind, in der beruflichen Äußerung des Wirtschaftsprüfers enthaltene Ergebnisse infrage zu stellen, berechtigen diesen, die Äußerung auch Dritten gegenüber zurückzunehmen. In den vorgenannten Fällen ist der Auftraggeber vom Wirtschaftsprüfer zunächst vorher zu hören.

### 8. Schweigepflicht gegenüber Dritten, Datenschutz

(1) Der Wirtschaftsprüfer ist nach Maßgabe der Gesetze (§ 323 Abs. 1 HGB, § 43 WPO, § 203 StGB) verpflichtet, über Tatsachen und Umstände, die ihm bei seiner Berufstätigkeit anvertraut oder bekannt werden, Stillschweigen zu bewahren, es sei denn, dass der Auftraggeber ihn von dieser Schweigepflicht entbindet.

(2) Der Wirtschaftsprüfer wird bei der Verarbeitung von personenbezogenen Daten die nationalen und europarechtlichen Regelungen zum Datenschutz beachten.

### 9. Haftung

(1) Für gesetzlich vorgeschriebene Leistungen des Wirtschaftsprüfers, insbesondere Prüfungen, gelten die jeweils anzuwendenden gesetzlichen Haftungsbeschränkungen, insbesondere die Haftungsbeschränkung des § 323 Abs. 2 HGB.

(2) Sofern weder eine gesetzliche Haftungsbeschränkung Anwendung findet noch eine einzelvertragliche Haftungsbeschränkung besteht, ist die Haftung des Wirtschaftsprüfers für Schadensersatzansprüche jeder Art, mit Ausnahme von Schäden aus der Verletzung von Leben, Körper und Gesundheit, sowie von Schäden, die eine Ersatzpflicht des Herstellers nach § 1 ProdHaftG begründen, bei einem fehlerhaft verursachten einzelnen Schadensfall gemäß § 54a Abs. 1 Nr. 2 WPO auf 4 Mio. € beschränkt.

(3) Einreden und Einwendungen aus dem Vertragsverhältnis mit dem Auftraggeber stehen dem Wirtschaftsprüfer auch gegenüber Dritten zu.

(4) Leiten mehrere Anspruchsteller aus dem mit dem Auftraggeber bestehenden Vertragsverhältnis Ansprüche aus einer fehlerhaften Pflichtverletzung des Wirtschaftsprüfers her, gilt der in Abs. 2 genannte Höchstbetrag für die betreffenden Ansprüche aller Anspruchsteller insgesamt.

(5) Ein einzelner Schadensfall im Sinne von Abs. 2 ist auch bezüglich eines aus mehreren Pflichtverletzungen stammenden einheitlichen Schadens gegeben. Der einzelne Schadensfall umfasst sämtliche Folgen einer Pflichtverletzung ohne Rücksicht darauf, ob Schäden in einem oder in mehreren aufeinanderfolgenden Jahren entstehen sind. Dabei gilt mehrfaches auf gleicher oder gleichartiger Fehlerquelle beruhendes Tun oder Unterlassen als einheitliche Pflichtverletzung, wenn die betreffenden Angelegenheiten miteinander in rechtlichem oder wirtschaftlichem Zusammenhang stehen. In diesem Fall kann der Wirtschaftsprüfer nur bis zur Höhe von 5 Mio. € in Anspruch genommen werden. Die Begrenzung auf das Fünffache der Mindestversicherungssumme gilt nicht bei gesetzlich vorgeschriebenen Pflichtprüfungen.

(6) Ein Schadensersatzanspruch erlischt, wenn nicht innerhalb von sechs Monaten nach der schriftlichen Ablehnung der Ersatzleistung Klage erhoben wird und der Auftraggeber auf diese Folge hingewiesen wurde. Dies gilt nicht für Schadensersatzansprüche, die auf vorsätzliches Verhalten zurückzuführen sind, sowie bei einer schuldhaften Verletzung von Leben, Körper oder Gesundheit sowie bei Schäden, die eine Ersatzpflicht des Herstellers nach § 1 ProdHaftG begründen. Das Recht, die Einrede der Verjährung geltend zu machen, bleibt unberührt.

### 10. Ergänzende Bestimmungen für Prüfungsaufträge

(1) Ändert der Auftraggeber nachträglich den durch den Wirtschaftsprüfer geprüften und mit einem Bestätigungsvermerk versehenen Abschluss oder Lagebericht, darf er diesen Bestätigungsvermerk nicht weiterverwenden.

Hat der Wirtschaftsprüfer einen Bestätigungsvermerk nicht erteilt, so ist ein Hinweis auf die durch den Wirtschaftsprüfer durchgeführte Prüfung im Lagebericht oder an anderer für die Öffentlichkeit bestimmter Stelle nur mit schriftlicher Einwilligung des Wirtschaftsprüfers und mit dem ihm vom genehmigten Wortlaut zulässig.

(2) Widerruft der Wirtschaftsprüfer den Bestätigungsvermerk, so darf der Bestätigungsvermerk nicht weiterverwendet werden. Hat der Auftraggeber den Bestätigungsvermerk bereits verwendet, so hat er auf Verlangen des Wirtschaftsprüfers den Widerruf bekanntzugeben.

(3) Der Auftraggeber hat Anspruch auf fünf Berichts-ausfertigungen. Weitere Ausfertigungen werden besonders in Rechnung gestellt.

### 11. Ergänzende Bestimmungen für Hilfeleistung in Steuersachen

(1) Der Wirtschaftsprüfer ist berechtigt, sowohl bei der Beratung in steuerlichen Einzelfragen als auch im Falle der Dauerberatung die vom Auftraggeber genannten Tatsachen, insbesondere Zahlenangaben, als richtig und vollständig zugrunde zu legen; dies gilt auch für Buchungsaufträge. Er hat jedoch den Auftraggeber auf von ihm festgestellte Unrichtigkeiten hinzuweisen.

(2) Der Steuerberatungsauftrag umfasst nicht die zur Wahrung von Fristen erforderlichen Handlungen, es sei denn, dass der Wirtschaftsprüfer hierzu ausdrücklich den Auftrag übernommen hat. In diesem Fall hat der Auftraggeber dem Wirtschaftsprüfer alle für die Wahrung von Fristen wesentlichen Unterlagen, insbesondere Steuerbescheide, so rechtzeitig vorzulegen, dass dem Wirtschaftsprüfer eine angemessene Bearbeitungszeit zur Verfügung steht.

(3) Mangels einer anderweitigen schriftlichen Vereinbarung umfasst die laufende Steuerberatung folgende, in die Vertragsdauer fallenden Tätigkeiten:

a) Ausarbeitung der Jahressteuererklärungen für die Einkommensteuer, Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer sowie der Vermögenssteuererklärungen, und zwar auf Grund der vom Auftraggeber vorzulegenden Jahresabschlüsse und sonstiger für die Besteuerung erforderlicher Aufstellungen und Nachweise

b) Nachprüfung von Steuerbescheiden (zu den unter a) genannten Steuern

c) Verhandlungen mit den Finanzbehörden im Zusammenhang mit den unter a) und b) genannten Erklärungen und Bescheiden

d) Mitwirkung bei Betriebsprüfungen und Auswertung der Ergebnisse von Betriebsprüfungen hinsichtlich der unter a) genannten Steuern

e) Mitwirkung in Einspruchs- und Beschwerdeverfahren hinsichtlich der unter a) genannten Steuern.

Der Wirtschaftsprüfer berücksichtigt bei den vorgenannten Aufgaben die wesentliche veröffentlichte Rechtsprechung und Verwaltungsauffassung.

(4) Erhält der Wirtschaftsprüfer für die laufende Steuerberatung ein Pauschalhonorar, so sind mangels anderweitiger schriftlicher Vereinbarungen die unter Abs. 3 Buchst. d) und e) genannten Tätigkeiten gesondert zu honorieren.

(5) Sofern der Wirtschaftsprüfer auch Steuerberater ist und die Steuerberatervergütungsverordnung für die Bemessung der Vergütung in Textform vereinbart werden.

(6) Die Bearbeitung besonderer Einzelfragen der Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer, Erhebtbewertung und Vermögenssteuer sowie aller Fragen der Umsatzsteuer, Lohnsteuer, sonstigen Steuern und Abgaben erfolgt auf Grund eines besonderen Auftrags. Dies gilt auch für

a) die Bearbeitung einmalig anfallender Steuerangelegenheiten, z.B. auf dem Gebiet der Erbschaftsteuer, Kapitalverkehrssteuer, Grunderwerbsteuer,

b) die Mitwirkung und Vertretung in Verfahren vor den Gerichten der Finanz- und der Verwaltungsgerichtsbarkeit sowie in Steuererbschaften,

c) die beratende und gutachtliche Tätigkeit im Zusammenhang mit Umwandlungen, Kapitalerhöhung und -herabsetzung, Sanierung, Eintritt und Ausscheiden eines Gesellschafters, Betriebsveräußerung, Liquidation und dergleichen und

d) die Unterstützung bei der Erfüllung von Anzeige- und Dokumentationspflichten.

(7) Soweit auch die Ausarbeitung der Umsatzsteuerjahreserklärung als zusätzliche Tätigkeit übernommen wird, gehört dazu nicht die Überprüfung etwaiger besonderer buchmäßiger Voraussetzungen sowie die Frage, ob alle in Betracht kommenden umsatzsteuerrechtlichen Vergünstigungen wahrgenommen worden sind. Eine Gewähr für die vollständige Erfassung der Unterlagen zur Geltendmachung des Vorsteuerabzugs wird nicht übernommen.

### 12. Elektronische Kommunikation

Die Kommunikation zwischen dem Wirtschaftsprüfer und dem Auftraggeber kann auch per E-Mail erfolgen. Soweit der Auftraggeber eine Kommunikation per E-Mail nicht wünscht oder besondere Sicherheitsanforderungen stellt, wie etwa die Verschlüsselung von E-Mails, wird der Auftraggeber den Wirtschaftsprüfer entsprechend in Textform informieren.

### 13. Vergütung

(1) Der Wirtschaftsprüfer hat neben seiner Gebühren- oder Honorarforderung Anspruch auf Erstattung seiner Auslagen, die Umsatzsteuer wird zusätzlich berechnet. Er kann angemessene Vorschüsse auf Vergütung und Auslagenersatz verlangen und die Auslieferung seiner Leistung von der vollen Befriedigung seiner Ansprüche abhängig machen. Mehrere Auftraggeber hatten als Gesamtschuldner.

(2) Ist der Auftraggeber kein Verbraucher, so ist eine Aufrechnung gegen Forderungen des Wirtschaftsprüfers auf Vergütung und Auslagenersatz nur mit unbestrittenen oder rechtskräftig festgestellten Forderungen zulässig.

### 14. Streit-schlichtungen

Der Wirtschaftsprüfer ist nicht bereit, ein Streitbelegungsverfahren vor einer Verbraucherschlichtungsstelle im Sinne des § 2 des Verbrauchstreitbeleggesetzes teilzunehmen.

### 15. Anzuwendendes Recht

Für den Auftrag, seine Durchführung und die sich hieraus ergebenden Ansprüche gilt nur deutsches Recht.