

Aktuelles aus der USt 05/2020

Aufsichtsratsmitglied mit Festvergütung ist kein Unternehmer

Nach ständiger Rechtsprechung des BFH sowie der Auffassung der Finanzverwaltung erbringt ein Aufsichtsratsmitglied seine Tätigkeit selbstständig und damit grundsätzlich unternehmerisch. Sofern keine Kleinunternehmerschaft anzunehmen ist, unterliegen Aufsichtsräte damit grundsätzlich der Umsatzsteuer. Der EuGH hatte demgegenüber bereits im vergangenen Jahr entschieden (Rs. „IO“, Az. C-420/18), dass das Aufsichtsratsmitglied einer niederländischen Stiftung seine Tätigkeit nicht selbstständig ausübt. Dem schloss sich der BFH mit seinem Urteil vom 27.11.2019 (V R 23/19) unter Aufgabe seiner bisherigen Rechtsprechung an. Damit sieht sich die Praxis nun in einem weiteren Fall mit der Abweichung zwischen höchstrichterlicher Rechtsprechung und Auffassung der Finanzverwaltung (Abschn. 2.2 Abs. 2 Satz 7 UStAE) konfrontiert.

Kernaussagen der Entscheidung des BFH vom 27.11.2019

Der BFH entschied über ein Aufsichtsratsmitglied einer AG, das eine Festvergütung zzgl. Auslagenersatz für seine Tätigkeit erhielt. Er verneinte eine unternehmerische Tätigkeit, da das Aufsichtsratsmitglied eine feste und keine variable Vergütung erhielt und deshalb kein unternehmerisches Risiko trage. Er verweist insoweit auf die Auslegung durch den EuGH, wonach eine selbstständige Tätigkeit ein Handeln im eigenen Namen, für eigene Rechnung und eigene Verantwortung voraussetzt. Ein Aufsichtsratsmitglied, das eine Festvergütung unabhängig von der Teilnahme an Sitzungen oder der tatsächlich geleisteten Arbeitszeit erhält und diesen Anspruch auch bei fahrlässigem Handeln nicht verliert, handelt ohne wirtschaftliches Risiko unselbstständig und damit nicht unternehmerisch. In diesem Fall sei nach Auffassung des BFH seine bisherige Rechtsprechung nicht mehr haltbar. Der BFH lässt jedoch ausdrücklich offen, ob in anderen Fallgestaltungen eine unternehmerische Tätigkeit denkbar wäre.

Der BFH weist daneben darauf hin, dass bei Abrechnung über die Tätigkeit durch die AG per Gutschrift kein unberechtigter Steuerausweis vorliegt, den das Aufsichtsratsmitglied aufgrund des USt-Ausweises schulden würde.

Praxisauswirkungen

Die unternehmerische Tätigkeit eines Aufsichtsratsmitglieds führt bei voll zum Vorsteuerabzug berechtigten Gesellschaften zu keiner umsatzsteuerlichen Belastung. Das Aufsichtsratsmitglied führt die Umsatzsteuer ab, die Gesellschaft macht den Vorsteuerabzug geltend. Folgt die Finanzverwaltung der Auffassung des BFH und geht ebenfalls nicht mehr von einer Unternehmereigenschaft aus, hängt die Beurteilung für die Vergangenheit davon ab, ob per Gutschrift durch die Gesellschaft oder per Rechnung durch das Aufsichtsratsmitglied abgerechnet wurde.

Erfolgte die Abrechnung per Gutschrift durch die Gesellschaft führt dies nach BFH nicht zu einer Steuerschuld des Aufsichtsratsmitglieds nach § 14c Abs. 2 UStG. Im Ergebnis steht dem Aufsichtsratsmitglied also ein Erstattungsanspruch gegenüber dem Finanzamt über die fehlerhaft abgeführte Umsatzsteuer zu, der mit dem Rückforderungsanspruch des

Aktuelles aus der USt 05/2020

Finanzamts gegenüber der Gesellschaft über den fehlerhaft geltend gemachten Vorsteuerabzug uU aufgerechnet werden kann.

Etwas anderes kann jedoch gelten, sofern die Rechnungsstellung durch das Mitglied selbst gegenüber der AG erfolgt. Die Umsatzsteuer würde nach § 14c Abs. 2 UStG bis zu einer Rechnungsberichtigung vom Aufsichtsratsmitglied geschuldet, wohingegen der Gesellschaft auch hier für den Zeitraum der fehlerhaften Rechnungsstellung kein Recht auf Vorsteuerabzug zusteht (Zinsrisiko!).

Das Urteil bietet daneben Gestaltungspotential, da insbesondere nicht zum Vorsteuerabzug berechnete Branchen (ua Versicherungs-, Finanzdienstleistungsbranche) unter Berufung auf die Rechtsprechung des BFH eine Belastung mit Umsatzsteuer vermeiden können. Im Übrigen kann sich eine Gestaltung durch eine gewinnabhängige Vergütung oder ein Sitzungsgeld anbieten, um ein unternehmerisches Handeln abzusichern.

Keine Auswirkung dürfte sich aus der Rechtsprechungsänderung für die Einordnung der Tätigkeit als selbstständige Tätigkeit für ertragsteuerliche Zwecke ergeben. Hier liegt eine eindeutige gesetzliche Regelung in § 18 Abs. 1 Nr. 3 UStG vor, da die Tätigkeit als Aufsichtsratsmitglied dort explizit als Beispiel genannt wird.



Dipl. Wirtschaftsjuristin, Dipl. Finanzwirtin (FH)
Dr. Stefanie Becker
Steuerberaterin

Wellenburger Str. 43c
86199 Augsburg
www.umsatzsteuer3.de
+49 163 6341601
stefanie.becker@umsatzsteuer3.de