



EuGH: Keine Umsatzsteuer für Aufsichtsräte

29 | 2019

1 Sachverhalt

Kläger (Kl.) im niederländischen Ausgangsverfahren ist ein Aufsichtsratsmitglied einer dort ansässigen Stiftung. Der Aufsichtsrat hat die Aufgabe, die Geschäftsführung der Stiftung zu überwachen, über die Zusammensetzung des Vorstands und des Aufsichtsrats zu entscheiden und die Jahresabschlüsse festzustellen. Die Vertretung der Stiftung obliegt dem Vorstand. Nur in eng umgrenzten Ausnahmefällen dürfen Mitglieder des Aufsichtsrats die Stiftung vertreten, so etwa bei Vakanz des gesamten Vorstands und zur Auflösung von Interessenkonflikten. Für sein Mandat erhält der Kl. eine Fixvergütung. Diese ist nicht an bestimmte Handlungen wie etwa die Teilnahme an Sitzungen geknüpft. Eine Entlassung des Kl. wegen Fahrlässigkeit ist nur durch eine Abwahl im Aufsichtsrat mit Dreiviertelmehrheit möglich.

Das niederländische Finanzamt wollte die Tätigkeit des Kl. umsatzbesteuern. Damit war der Kl. nicht einverstanden. Er sei hinsichtlich der Arbeitsbedingungen und des Arbeitsentgelts dem Aufsichtsrat untergeordnet und daher nicht selbstständig tätig. Nach erfolgloser Klage ersuchte das angerufene Berufungsgericht den EuGH um Vorabentscheidung.

2 Entscheidungsgründe

Der EuGH hat in seinem Urteil vom 13.06.2019 (C-420/18) entschieden, dass der Kl. im Rahmen seines Aufsichtsratsmandats keine selbstständige Tätigkeit ausübt. Er erbringt also keine umsatzsteuerbaren Leistungen. Diese Auffassung begründet der EuGH damit, dass der Kl. weder im eigenen Namen noch auf eigene Rechnung oder Verantwortung handelt. Zudem trägt er nicht das wirtschaftliche Risiko seiner Tätigkeit. Der Stiftungszweck, hilfsbedürftigen Personen dauerhaft Wohnraum zur Verfügung zu stellen, spielt in der Begründung des EuGH keine Rolle.



Dr. Thomas Streit, LL.M. Eur.
Rechtsanwalt,
Fachanwalt für Steuerrecht

+49 (0) 89 217 50 12-75
thomas.streit@kmlz.de

Zunächst führt der EuGH aus, dass der Kl. eine nachhaltige wirtschaftliche Tätigkeit gegen Entgelt ausübt. Insofern hält der EuGH es für unerheblich, dass die Vergütung sich nicht nach individueller Leistung bemisst. Außerdem kommt es nicht auf die Anzahl der insgesamt wahrgenommenen Mandate an. Schließlich erläutert der EuGH, eine nachhaltige Tätigkeit allgemein setze nicht voraus, dass aktive Schritte zur Erzielung von Einnahmen unternommen werden.

Der Kl. ist jedoch laut EuGH nicht selbstständig tätig. Er stehe in einem Unterordnungsverhältnis zum Aufsichtsrat der Stiftung. Das Vorliegen eines Arbeitsverhältnisses lehnt der EuGH ab. Insbesondere stellt er fest, dass die Funktion des Aufsichtsrats, die Geschäftsführung zu überwachen, nicht mit einem weisungsabhängigen Arbeitsverhältnis vereinbar ist.

Stattdessen leitet der EuGH das Unterordnungsverhältnis aus der Tatsache ab, dass die einzelnen Aufsichtsräte ihre Befugnisse nicht individuell ausüben. Sie werden, außerhalb von Ausnahmefällen, nur für Rechnung und unter Verantwortung des gesamten Aufsichtsrats tätig. Zudem haften sie nicht für Schäden, die sie Dritten in Wahrnehmung ihrer Aufgaben verursachen. Nach Auffassung des EuGH geht mit der Tätigkeit des Kl. schließlich auch kein wirtschaftliches Risiko einher. Im Unterschied zu einem Unternehmer hat der Kl. keinen Einfluss auf seine Einnahmen oder Ausgaben. Er bezieht eine feste Vergütung, die weder von seiner Teilnahme an Sitzungen noch von seinen tatsächlich geleisteten Arbeitsstunden abhängt. Daran soll die mögliche Entlassung wegen einer fahrlässigen Pflichtverletzung nichts ändern. Die Entlassung erfordert, dass ein besonderes Verfahren durchgeführt wird. Daher verursacht ein Fehlverhalten den mit der Entlassung verbundenen Wegfall der Vergütung nur mittelbar. Dies genüge nicht für ein wirtschaftliches Risiko.

3 Praxisfolgen

In Deutschland wird die Vergütung von Aufsichtsräten, gleich welcher Gesellschaftsform, bisher in aller Regel umsatzbesteuert. Die Finanzverwaltung geht im Normalfall von einer selbstständigen Tätigkeit der Aufsichtsratsmitglieder aus. Ein Unterordnungsverhältnis zum Aufsichtsrat wird nicht angenommen.

Die individuellen Befugnisse der Mitglieder des Aufsichtsrats einer deutschen Aktiengesellschaft oder Genossenschaft sind schon gesetzlich ähnlich begrenzt, wie es im vom EuGH entschiedenen Verfahren der Fall war. Die Satzung einer Stiftung kann vergleichbare Einschränkungen vorsehen. Es ist daher naheliegend, nach dem EuGH-Urteil auch bei Aufsichtsorganen deutscher Gesellschaften genauer zu prüfen, ob die Mitglieder selbstständig tätig sind.

Der EuGH erachtet den konkreten Umfang der individuellen Befugnisse der Mitglieder und deren wirtschaftliches Risiko für entscheidend. Insbesondere hinsichtlich des wirtschaftlichen Risikos bleiben allerdings viele Fragen: Kann ein wirtschaftliches Risiko alleine überhaupt zur Selbstständigkeit führen, wenn die individuellen Befugnisse stark begrenzt sind? Hätte eine Gewinnbeteiligung des Aufsichtsrats ein zur Selbstständigkeit führendes wirtschaftliches Risiko zur Folge? Wie wirkt sich eine persönliche Haftung für Pflichtverletzungen aus? Wäre die persönliche Einstandspflicht jedenfalls dann irrelevant, wenn eine gesellschaftsfinanzierte D&O-Versicherung besteht?

Das EuGH-Urteil lässt einen weiten Argumentationsspielraum. Dadurch könnte sich zukünftig ein Gestaltungspotential ergeben, das eine bewusste Entscheidung für oder gegen eine umsatzsteuerliche Selbstständigkeit ermöglicht. Auch eine Nichtbesteuerung von Aufsichtsräten für die Vergangenheit und eine entsprechende Steuererstattung sind denkbar, soweit sie verfahrensrechtlich noch durchsetzbar sind. Aufgrund der expliziten Regelung des Abschn. 2.2 Abs. 2 S. 7 UStAE sollte jedoch auch ein Vertrauensschutz für die Vergangenheit möglich sein. Dies wäre insbesondere für den damit verbundenen Vorsteuerabzug aus Eingangsleistungen bedeutsam.