



EUGH ZUR UNTERNEHMEREIGENSCHAFT VON VERWALTUNGSRATSMITGLIEDERN

Der EuGH verneint mit Urteil vom 21.12.2023 (Rs. C-288/22, TP) im Hinblick auf die Tätigkeit von Verwaltungsratsmitgliedern einer Aktiengesellschaft nach luxemburgischem Recht wegen eines fehlenden Haftungsrisikos eine selbständige Tätigkeit. Die Ausstrahlwirkung dieser Entscheidung sollte für Gremienmitglieder deutscher Gesellschaften jedoch überschaubar sein.

WAS BISHER GESCHAH

Seitdem der EuGH mit Urteil vom 13.06.2019 (Rs. C 420/18, IO, DStR 2019, S. 1396) bei einem Mitglied des Aufsichtsrats einer Stiftung mit Festvergütung die wirtschaftliche Tätigkeit und damit die Unternehmereigenschaft verneinte, herrscht viel Unsicherheit bei der umsatzsteuerlichen Beurteilung der Leistungen von Aufsichtsratsmitgliedern und anderen Gremienmitgliedern.

Bis dahin wurde ein Aufsichtsratsmitglied in Deutschland nach ständiger Rechtsprechung des BFH als selbständig angesehen, sodass es aus um-

satzsteuerlicher Sicht Unternehmer war (A 2.2 Abs. 2 Satz 7 UStAE) und die Vergütung für seine Tätigkeit in der Regel der Umsatzsteuer unterworfen wurde. Mit Urteil vom 27.11.2019 (Az. V R 23/19 (V R 61/17), BStBl. II 2021, S. 542) gab der BFH seine bisherige Rechtsprechung auf, übernahm die Grundsätze des EuGH jedenfalls für die Tätigkeit eines Mitgliedes eines Aufsichtsrats mit Festvergütung und verneinte die Unternehmereigenschaft. Das hierfür erforderliche wirtschaftliche Risiko fehlte, da im Streitfall das Aufsichtsratsmitglied lediglich eine Festvergütung erhielt.

Mit Schreiben vom 08.07.2021 (BStBl. I 2021, S. 919) hat das BMF auf die Rechtsprechung des EuGH (Urteil vom 13.06.2019, Rs. C-420/18, DStR 2019, S. 1396) und des BFH (Urteil vom 27.09.2019, Az. V R 23/19, BStBl. II 2021, S. 542) reagiert und seine Auffassung zur Unternehmereigenschaft von Aufsichtsratsmitgliedern und anderen Gremienmitgliedern angepasst (siehe dazu bereits unseren [Umsatzsteuer-Newsletter vom 22.07.2021](#)). Mit Schreiben vom 29.03.2022 (BStBl. I 2022, S. 567) hat das BMF seine Rechtsauffassung weiter konkretisiert (siehe dazu unser [Umsatzsteuer-Newsletter vom 07.04.2022](#)). Während das Urteil des BFH ausdrücklich nur Aufsichtsratsmitglieder (mit Festvergütung) betraf, sollten nach Auffassung der Finanzverwaltung die neuen Grundsätze auch für Mitglieder von Ausschüssen, die der Aufsichtsrat nach § 107 Abs. 3 AktG bestellt hat, gelten. Darüber hinaus wendet die Finanzverwaltung die Grundsätze auch für alle anderen Mitglieder von Kontrollgremien der Geschäftsführung, nicht aber für Mitglieder von Geschäftsführungsgremien, an.

WORUM GEHT ES IN DER AKTUELLEN EUGH-ENTSCHEIDUNG?

Der EuGH hatte nun die Tätigkeit eines Mitglieds eines Verwaltungsrats einer Aktiengesellschaft luxemburgischen Rechts unter umsatzsteuerlichen Gesichtspunkten zu beurteilen. Im Entscheidungsfall erhielt das Mitglied des Verwaltungsrats teilweise Pauschalvergütungen als auch Gewinnbeteiligungen (Tantiemen).

Hinweis

Ein Verwaltungsrat einer Aktiengesellschaft nach luxemburgischem Recht ist ausweislich des rechtlichen Rahmens in der EuGH-Entscheidung befugt, alle Handlungen im Rahmen des Gesellschaftszweckes für die Gesellschaft vorzunehmen und diese gegenüber Dritten und vor Gericht zu vertreten. Damit dürften Mitglieder eines Verwaltungsrates einer Aktiengesellschaft nach luxemburgischem Recht mit Mitgliedern von Geschäftsführungsgremien inländischer Gesellschaften vergleichbar sein.

WAS HAT DER EUGH ENTSCHEIDEN?

Wie auch schon in der o. g. IO-Entscheidung zur Tätigkeit von Aufsichtsratsmitgliedern bejahte der EuGH mit Urteil vom 21.12.2023 (Rs. C-288/22, TP) grundsätzlich das Vorliegen einer wirtschaftlichen Tätigkeit:

- So lag nach Auffassung des EuGH grundsätzlich eine Dienstleistung gegen Entgelt vor.
- Dem stand auch nicht entgegen, dass die Vergütung mangels schriftlicher Vereinbarungen auf Basis mündlicher Abreden gezahlt wurde.
- Diese wurde aufgrund der mehrjährigen Tätigkeit auch nachhaltig erbracht.

Im Streitfall verneinte der EuGH gleichwohl eine unternehmerische Tätigkeit, da diese nach seiner Auffassung nicht auf eigene Verantwortung und damit nicht selbständig ausgeübt werde:

- Obgleich das Mitglied die Modalitäten seiner Tätigkeit grundsätzlich frei regelte,
- im eigenen Namen handelte,
- keinem hierarchischem Unterordnungsverhältnis unterlag,
- handelte es nach Auffassung des EuGH nicht für eigene Rechnung und für eigene Verantwortung, da es mangels Haftungsregelung nicht das mit der Tätigkeit der Verwaltungsratsmitglieder einhergehende wirtschaftliche Risiko trug.
- Die Verantwortlichkeit zwischen Verwaltungsratsmitglied und Gesellschaft verteilte sich daher in ähnlicher Weise wie zwischen Arbeitnehmer und Arbeitgeber, was gegen eine Tätigkeit in eigener Verantwortung spreche.

WAS BEDEUTET DAS FÜR SIE IN DER PRAXIS?

Eine Übertragung der Grundsätze auf Mitglieder von Geschäftsführungsgremien deutscher Gesellschaften ist fraglich, da diese regelmäßig Haftungsrisiken tragen und damit eine Unternehmereigenschaft bei im Übrigen selbständiger Tätigkeit zu bejahen ist.

Mit der Frage, ob die Entscheidung Ausstrahlwirkung auf Mitglieder rein überwachender Gremien, wie bspw. Aufsichtsräte, hat, hat sich der EuGH nicht befassen. Insofern gelten grundsätzlich die mit der o. g. IO-Entscheidung des EuGH aufgestellten Kriterien fort, wonach ein Aufsichtsratsmitglied jedenfalls dann kein wirtschaftliches Risiko trägt, wenn es eine feste Vergütung erhält. Der BFH hatte in seiner Entscheidung

vom 27.09.2019 (Az. V R 23/19, BStBl. II 2021, S. 542) diese Grundsätze für Aufsichtsratsmitglieder mit Festvergütung übernommen und keine weiteren Aussagen getroffen.

Eine unmittelbare Ausstrahlwirkung auf inländische Konstellationen sollte die Entscheidung daher grundsätzlich nicht entfalten.

Hinweis

Ein weiterer Aspekt in der vorliegenden EuGH-Entscheidung ist ebenfalls positiv zu bewerten: So wollte die Generalanwältin in ihrem Schlussantrag für Mitglieder von zwingend vorgesehenen Organen einer Gesellschaft eine selbständig wirtschaftliche Tätigkeit unter Hinweis auf den Grundsatz der Rechtsformneutralität verneinen, da es anderenfalls aufgrund von Vorsteuerbeschränkungen bei einzelnen Gesellschaften zu Wettbewerbsverzerrungen kommen könnte. Dieser Punkt wurde durch den EuGH glücklicherweise nicht weiter aufgegriffen.

ANSPRECHPARTNER



Die Ihnen bekannten Ansprechpartner bei RSM Ebner Stolz stehen Ihnen bei Fragen zur Umsatzbesteuerung von Aufsichtsräten und Mitgliedern von Geschäftsführungsgremien jederzeit gerne zur Verfügung. Zudem können Sie sich auch gerne an unsere Umsatzsteuerexperten wenden.

Herausgeber

RSM Ebner Stolz
Wirtschaftsprüfer Steuerberater Rechtsanwälte Partnerschaft mbH
www.ebnerstolz.de

Rechtsstand: 15.01.2024

Redaktion

Dr. Ulrike Höreth, Tel. +49 711 2049-1371
Brigitte Stelzer, Tel. +49 711 2049-1535

Diese Publikation enthält lediglich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, darauf im Einzelfall Entscheidungen zu gründen. Der Herausgeber und die Autoren übernehmen keine Gewähr für die inhaltliche Richtigkeit und Vollständigkeit der Informationen. Sollte der Leser dieser Publikation eine darin enthaltene Information für sich als relevant erachten, obliegt es ausschließlich ihm bzw. seinen Beratern, die sachliche Richtigkeit der Information zu verifizieren; in keinem Fall sind die vorstehenden Informationen geeignet, eine kompetente Beratung im Einzelfall zu ersetzen. Hierfür steht Ihnen der Herausgeber gerne zur Verfügung.

Die Ausführungen unterliegen urheberrechtlichem Schutz. Eine Speicherung zu eigenen privaten Zwecken oder die Weiterleitung zu privaten Zwecken (nur in vollständiger Form) ist gestattet. Kommerzielle Verwertungsarten, insbesondere der (auch auszugsweise) Abdruck in anderen Newslettern oder die Veröffentlichung auf Websites, bedürfen der Zustimmung der Herausgeber.

The RSM Ebner Stolz group companies are members of RSM network and trade as RSM. RSM is the trading name used by the members of the RSM network. Each member of the RSM network is an independent accounting and consulting firm each of which practices in its own right. The RSM network is not itself a separate legal entity of any description in any jurisdiction. The RSM network is administered by RSM International Limited, a company registered in England and Wales (company number 4040598) whose registered office is at 50 Cannon Street, London, EC4N 6JJ. The brand and trademark RSM and other intellectual property rights used by members of the network are owned by RSM International Association, an association governed by article 60 et seq of the Civil Code of Switzerland whose seat is in Zug.

© RSM International Association, 2024

THE POWER OF UNDERSTANDING
ASSURANCE | TAX | CONSULTING | LEGAL