



# Umsatzsteuerpflicht für Aufsichtsratsvergütungen

9. November 2021

Im Zusammenhang mit der Abrechnung von Vergütungen für Aufsichtsratsmitglieder ergeben sich Änderungen in der umsatzsteuerlichen Handhabung. Diese sind spätestens ab dem 1. Januar 2022 umzusetzen. Unternehmen müssen die Rechtslage prüfen und ggf. ihre Prozesse anpassen.

## Änderung der Rechtsprechung

Nachdem die Tätigkeit eines Aufsichtsrates jahrzehntelang pauschal als selbständige Tätigkeit angesehen und damit die Vergütung als umsatzsteuerpflichtig eingeordnet wurden, hat der EuGH im Jahre 2019 Folgendes entschieden<sup>1</sup>:

- Aufsichtsratsmitglieder sind nicht per se als umsatzsteuerliche Unternehmer zu qualifizieren.
- Von einer unternehmerischen Tätigkeit kann vielmehr nur dann ausgegangen

werden, wenn das Aufsichtsratsmitglied die Tätigkeit selbstständig ausübt.

- Dies ist nur dann gegeben, wenn das für eine selbständige Tätigkeit typische wirtschaftliche Risiko getragen wird.
- An einem wirtschaftlichen Risiko fehlt es jedoch, wenn das Aufsichtsratsmitglied für seine Tätigkeit eine weder von der Sitzungsteilnahme noch von den geleisteten Arbeitsstunden abhängige Festvergütung erhält.

Der BFH hat die Rechtsprechung des EuGH übernommen und – entgegen seiner bisherigen Rechtsprechung – entschieden, dass das Mitglied eines Aufsichtsrates nicht selbstständig und

<sup>1</sup> EuGH vom 13.06.2019 – Rs. C-420/18, IO

demnach auch nicht als Unternehmer im Umsatzsteuerrecht tätig werde, wenn es aufgrund einer nicht variablen Festvergütung kein Vergütungsrisiko trage<sup>2</sup>.

## Änderung der Verwaltungsauffassung

Vor dem Hintergrund der Rechtsprechung des EuGH und des BFH wurde Abschnitt 2.2 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses (UStAE) geändert und mit Schreiben vom 8. Juli 2021 ein neuer Absatz 3a eingefügt, der wie folgt lautet:

*„Trägt das Mitglied eines Aufsichtsrats aufgrund einer nicht variablen Festvergütung kein Vergütungsrisiko, ist es nicht selbständig tätig. Die Vergütung kann sowohl in Geldzahlungen als auch in Sachzuwendungen bestehen. Eine Festvergütung im Sinne des Satzes 1 liegt insbesondere im Fall einer pauschalen Aufwandsentschädigung vor, die für die Dauer der Mitgliedschaft im Aufsichtsrat gezahlt wird. Sitzungsgelder, die das Mitglied des Aufsichtsrats nur erhält, wenn es tatsächlich an der Sitzung teilnimmt, sowie nach dem tatsächlichen Aufwand bemessene Aufwandsentschädigungen sind keine Festvergütung im Sinne des Satzes 1. Besteht die Vergütung des Aufsichtsratsmitglieds sowohl aus festen als auch variablen Bestandteilen, ist es grundsätzlich selbständig tätig, wenn die variablen Bestandteile im Kalenderjahr mindestens 10 % der gesamten Vergütung, einschließlich erhaltener Aufwandsentschädigungen, betragen. Reisekostenerstattungen sind keine Vergütungsbestandteile und demzufolge bei der Ermittlung der 10 %-Grenze nicht zu berücksichtigen. Die Sätze 1 bis 6 sind für jedes Mandat eines Aufsichtsrates separat zu prüfen.[...]“*

Weiterhin führt das Schreiben aus, dass die geänderten Regelungen in allen offenen Fällen anzuwenden sind. Es werde jedoch nicht beanstandet, wenn die bisher geltende Rechtslage auf Leistungen angewendet würde, die bis einschließlich 31. Dezember 2021 ausgeführt worden sind<sup>3</sup>.

## Konsequenzen für die Praxis

Für Gesellschaften, die ihre Aufsichtsräte i.d.R. im Rahmen eines Gutschriftsverfahrens mit Umsatzsteuer abrechnen, bedeuten die neue Rechtsprechung und die geänderte Verwaltungsauffassung eine Abkehr von der bisherigen Praxis. Für zahlreiche Aufsichtsratsmitglieder dürften die Kriterien für eine Selbständigkeit – mangels variabler Vergütungsbestandteile – nicht einschlägig sein. Damit sind sie nicht mehr als Unternehmer im umsatzsteuerlichen Sinne einzuordnen und sind jedenfalls für die Zukunft ohne Umsatzsteuer abzurechnen.

Eine andere Betrachtung ergibt sich auch nicht für den Fall, dass das Aufsichtsratsmitglied sein Mandat neben einer unternehmerischen und somit umsatzsteuerpflichtigen Tätigkeit z.B. als Rechtsanwalt ausübt. Insoweit „infiziert“ die umsatzsteuerpflichtige Tätigkeit nicht die Aufsichtsrats-tätigkeit. Vielmehr gilt der Grundsatz, dass eine nicht umsatzsteuerpflichtige Tätigkeit nicht der unternehmerischen Sphäre zuzurechnen ist.

Zudem dürfte die geänderte Rechtsprechung des BFH auch auf vergleichbare Aufsichtsgremien und ggf. auch Vorstände übertragbar sein. So ergingen verschiedene finanzgerichtliche Urteile, in denen die BFH-Rechtsprechung auf weitere Konstellationen übertragen und in Teilen sogar erweitert wurde<sup>4</sup>. Auch der UStAE weist darauf hin, dass die ausgeführten Regelungen ebenso für „[...] Mitglieder von Ausschüssen, die der Aufsichtsrat nach § 107 Abs. 3 AktG bestellt hat und für Mitglieder von anderen Gremien, die nicht der Ausübung, sondern der Kontrolle der Geschäftsführung einer juristischen Person oder Personenvereinigung dienen“ gelten.

<sup>2</sup> BFH vom 27.11.2019 – V R 23/19

<sup>3</sup> BMF vom 08.07.2021, BStBl. 2021 I S. 919

<sup>4</sup> vgl. FG Niedersachsen vom 19.11.2019 – 5 K 282/18, rkr.;  
FG Niedersachsen vom 08.10.2020 – 5 K 162/19, rkr.;  
FG Hamburg vom 08.09.2020 – 6 K 131/18, rkr.;  
FG Köln vom 26.11.2020 – 8 K 2333/18, rkr.

## Handlungsbedarf aus steuerlicher Sicht

### – für die abrechnende Gesellschaft:

Gesellschaften müssen nunmehr eruieren, inwieweit Aufsichtsratsmitglieder (bzw. Mitglieder vergleichbarer Gremien) in der Zukunft – nach den oben dargestellten Kriterien – noch als Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuerrechts zu qualifizieren sind. Soweit dies nicht der Fall ist, sind – jedenfalls für Leistungen ab dem 1. Januar 2022 – Gutschriften ohne offenen Umsatzsteuerausweis auszustellen. Ggf. sind die kreditorischen Prozesse und auch die Umsatzsteuerfindung in der IT anzupassen.

### – für das Aufsichtsratsmitglied:

Für das Aufsichtsratsmitglied (bzw. Mitglieder vergleichbarer Gremien) bedeutet eine Versagung der Unternehmereigenschaft, dass (ggf. zukünftig, d.h. im Zusammenhang mit Leistungen, die ab dem 1. Januar 2022 erbracht werden) eine Abrechnung ohne Ausweis von Umsatzsteuer vorzunehmen ist und folglich keine Vorsteuerabzugsberechtigung auf Eingangsleistungen im Zusammenhang mit dem Mandat besteht.

### – mit Blick auf die Vergangenheit:

Was die Vergangenheit betrifft, kann – aufgrund der Übergangsfrist – jedenfalls aus steuerlicher Sicht von einer Korrektur sowohl auf Seiten der Gesellschaft als auch auf Seiten des Aufsichtsratsmitglieds (bzw. des Mitglieds vergleichbarer Gremien) abgesehen werden.

## Handlungsbedarf aus gesellschaftsrechtlicher Sicht

Eine andere Frage ist jedoch, ob und in welchem Umfang, zusätzlich zur Vergütung, entrichtete Umsatzsteuerbeträge durch den Vorstand bzw.

Geschäftsführer zurückzufordern sind. Dies betrifft insbesondere diejenigen Gesellschaften, die nicht voll zum Vorsteuerabzug berechtigt sind.

Insoweit stellt sich die Frage, ob ein Vorstand bzw. Geschäftsführer pflichtwidrig handelt, wenn er die Geltendmachung eines der Gesellschaft zustehenden Rückforderungsanspruches unterlässt. Um sich nicht dem Risiko einer Haftung nach § 93 AktG bzw. § 43 GmbHG auszusetzen, sollte dieser die Rechtslage und die Argumente, die für bzw. gegen eine Rückforderung sprechen – ggf. unter Einholung eines externen Rechtsrats – im Detail prüfen sowie das Ergebnis seiner Prüfung sorgfältig dokumentieren.

Kriterien, die im Rahmen der Entscheidungsfindung regelmäßig zu berücksichtigen sein dürften, sind z.B.:

- Höhe eines potentiellen Erstattungsanspruches
- Vermögenssituation der Gesellschaft
- Auswirkungen auf die zukünftige Zusammenarbeit
- Reputation

## Wie A&O Sie unterstützt...

Im Hinblick auf die Übertragung der Rechtsprechung und Verwaltungsauffassung auch auf andere Gremien, nehmen wir gerne eine umsatzsteuerliche Würdigung der Abrechnung der verschiedenen Leistungen vor. Zudem unterstützen wir dabei, die unternehmensinternen Prozesse auf die geänderte Rechtslage auszurichten, Arbeitsanweisungen zu entwerfen oder IT-relevante Einstellungen anzupassen. Gemeinsam mit unseren Corporate-Kollegen unterstützen wir Sie bei der Prüfung, inwieweit eine Rückforderung aus rechtlicher Sicht im Einzelfall geboten sein bzw. unterlassen werden kann.

## Ihre Kontakte



**Dr. Gottfried E. Breuninger**

Partner, Head of Tax  
Tel +49 89 71043 3302  
Gottfried.Breuninger@  
allenoverly.com



**Ellen Birkemeyer**

Partner  
Tel + 49 211 2806 7109  
Ellen.Birkemeyer@allenoverly.com



**Dr. Michael Ehret**

Partner  
Tel +49 69 2648 5586  
Michael.Ehret@allenoverly.com



**Dr. Magnus Müller**

Partner  
Tel +49 89 71043 3312  
Magnus.Mueller@allenoverly.com



**Dr. Heike Weber**

Partner  
Tel +49 69 2648 5879  
Heike.Weber@allenoverly.com



**Christina Habermayr**

Counsel  
Tel +49 89 71043 3312  
Christina.Habermayr@  
allenoverly.com



**Dr. Dirk Schade**

Counsel  
Tel +49 89 71043 3302  
Dirk.Schade@allenoverly.com



**Tim Spranger**

Counsel  
Tel +49 69 2648 5437  
Tim.Spranger@allenoverly.com

Allen & Overy bezieht sich auf Allen & Overy LLP bzw. ihre verbundenen Unternehmen. Die Allen & Overy LLP ist eine in England und Wales unter der Nummer OC306763 eingetragene Limited Liability Partnership englischen Rechts. Die Allen & Overy LLP ist von der Solicitors Regulation Authority of England and Wales zugelassen und untersteht deren Aufsicht.

Jeder Hinweis auf Partner bezieht sich auf die Gesellschafter der Allen & Overy LLP bzw. Mitarbeiter oder Berater der Allen & Overy LLP, deren Status und Qualifikationen denen eines Gesellschafters entsprechen, oder eine Person mit einem gleichwertigen Status in einem verbundenen Unternehmen der Allen & Overy LLP. Eine Liste der Gesellschafter der Allen & Overy LLP sowie der als Partner bezeichneten Personen, die nicht Gesellschafter sind, kann am Sitz der Gesellschaft, One Bishops Square, London, E1 6AD, eingesehen werden.

Allen & Overy ist eine internationale Anwaltskanzlei mit rund 5.500 Mitarbeitern, darunter etwa 550 Partner, an über 40 Standorten weltweit. Eine aktuelle Liste aller Standorte von Allen & Overy finden Sie unter [allenoverly.com/locations](http://allenoverly.com/locations).

© Allen & Overy LLP 2021. Dieses Dokument enthält lediglich allgemeine Hinweise und stellt keine Beratung dar.