

Unternehmereigenschaft bzw Umsatzsteuerpflicht eines Stiftungsvorstandes

§ 2 UStG 1994

Auch vor 2008 (und somit vor der Klarstellung der Rechtsansicht des BMF in den UStR 2000 in der aktuellen Fassung) waren Entgelte aus der Tätigkeit als Stiftungsvorstand umsatzsteuerbar und umsatzsteuerpflichtig.

UFS 06.09.2012, GZ RV/0115-L/10

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.
Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

(1) Der Berufungswerber (im Folgenden: Bw.) erzielte im berufsgegenständlichen Jahr Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (A-AG; freigestellter Betriebsrat) sowie Einkünfte aus selbständiger Arbeit als Mitglied des Vorstands einer Privatstiftung (AA-PS), hinsichtlich derer ihm im Jahr 2008 ein Betrag iHv. EUR 77.000 zufluss.

(2) Mit Bescheid vom 10. Dezember 2009 setzte das Finanzamt hinsichtlich der Vorstandsvergütung, ausgehend von einer Bemessungsgrundlage von EUR 64.166,67 (Nettobetrag) Umsatzsteuer von EUR 12.833,33 fest. Zur Begründung führte es aus, dass der Bw. als Stiftungsvorstand Einkünfte aus selbständiger Arbeit beziehe und somit Unternehmer iSd. UStG 1994 sei. Die Entgelte aus dieser Tätigkeit seien umsatzsteuerbar und umsatzsteuerpflichtig.

(3) In der gegen den Umsatzsteuerbescheid am 8. Jänner 2010 eingebrachten Berufung führte der Bw. aus, dass bis 2008 (somit vor der Klarstellung der Rechtsansicht des BMF in den UStR 2000 in der aktuellen Fassung) die Unternehmereigenschaft von Stiftungsvorständen seitens der Finanzverwaltung zwar wiederholt diskutiert worden sei, es jedoch gängige Praxis gewesen sei, dass die Honorare in analoger Argumentation zu jenen von Gesellschafter-Geschäftsführern nicht der Umsatzsteuer unterworfen worden seien. Die Argumentation sei identisch mit jener, die auch heute noch für Gesellschafter-Geschäftsführer gelte: zwar werde die Unternehmereigenschaft grundsätzlich bejaht, aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung können jedoch ein Gesellschafter-Geschäftsführer als Nichtunternehmer behandelt werden (vgl. UStR 2000, Rz 184).

Die Klarstellung der Rechtsansicht der Finanzverwaltung sei ab 2009 erfolgt. Selbstverständlich würden die Vorstände der Privatstiftung, in welcher der Bw. tätig sei, die neue klarstellende Rechtsansicht des BMF ab 2009 beachten und die Honorare der Umsatzsteuer unterwerfen. Für die Jahre bis inklusive 2008 erscheine es jedoch unbillig und der bisher gängigen Praxis widersprechend, das Honorar des Bw. der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Der Bw. stelle als freigestellter Betriebsrat seine Arbeitskraft sehr weitgehend der Belegschaft im Rahmen der Privatstiftung zur Verfügung gestellt habe. Die Art der Ausübung seiner Tätigkeit als Stiftungsvorstand spreche daher auch gegen eine unternehmerische Tätigkeit des Bw.

(4) In einem ergänzenden an den Unabhängigen Finanzsenat gerichteten Schriftsatz vom 22. Februar 2010 führte der Bw. aus, dass die Amtspartei im Vorlagebericht angeführt habe, dass die UStR 2000 betreffend Umsatzsteuer auf Honorare von Vorständen von Privatstiftungen bereits mit 29. November 2008 geändert worden seien und diese daher bereits für 2008 bzw. auf laufende Verfahren anzuwenden seien. Hiezu sei anzumerken:

Die Argumentation des Finanzamts sei insofern irreführend, als sie außer Acht lasse, dass die strittigen Vorstandsvergütungen aufgrund eines Beschlusses vom 29. Jänner 2008 gewährt und unmittelbar darauf an den Bw. überwiesen worden seien. Die Änderung bzw. Klarstellung in den UStR 2000 sei daher zu einem Zeitpunkt erfolgt, der nach Beschlussfassung über die Vorstandsbezüge und deren Auszahlung an die Vorstandsmitglieder gelegen sei. Die Argumentation des Finanzamts, die geänderte Rechtsansicht des BMF sei bereits im Zeitpunkt der Veranlagung 2008 bekannt gewesen, gehe daher ins Leere. Durch die Vorgehensweise des Finanzamts komme es somit zu einer tatsächlichen Rückwirkung der Änderung zum Nachteil des Bw.

Vollkommen unberücksichtigt bleibe im Vorlagebericht das Argument, dass der Bw. als freigestellter Betriebsrat seine Arbeitskraft sehr weitgehend der Belegschaft im Rahmen der Privatstiftung zur Verfügung gestellt habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

(5) Dem Bw. ist im Jahr 2008 unstrittig ein Betrag von EUR 77.000 als Vorstandsmitglied einer Privatstiftung zugeflossen. Dem Grunde nach unstrittig ist auch, dass diese Tätigkeit als unternehmerisch und somit als an sich umsatzsteuerpflichtig beurteilt werden kann. Diese zwischen den Verfahrensparteien gleichlautende Rechtsansicht, welche gleichermaßen etwa auch für Gesellschafter-Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften gilt (vgl. hierzu *Ruppe/Achatz*, UStG⁴, § 2, Tz 86 bzw. *Windsteig* in *Melhardt/Tumpel*, UStG, § 2, Rz 228, Stichwort „*Gesellschafter-Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft*“, jeweils mwN.), wird in Bezug auf Stiftungsvorstände auch von der Literatur geteilt (*Ruppe/Achatz*, UStG⁴, § 2, Tz 88/1) Der Unabhängige Finanzsenat sieht daher keine Veranlassung, seiner Entscheidung eine andere Rechtsansicht zugrunde zu legen.

(6) Die im konkreten Fall allenfalls gegen eine Umsatzsteuerpflicht sprechende Argumentation des Bw. zielt primär darauf ab, dass eine klarstellende Aussage des BMF in den UStR 2000, in welcher die Umsatzsteuerpflicht für Stiftungsvorstände jedenfalls zum Ausdruck kommt, zum Zeitpunkt der Beschlussfassung über die ihm gebührende Vorstandsvergütung bzw. deren Auszahlung noch nicht veröffentlicht war.

Dieser Ansicht des Bw. ist entgegenzuhalten, dass die Kundmachung dieser Rechtsansicht seitens des BMF lediglich „klarstellenden“ Charakter hat, somit also schon vor deren Kundmachung anzuwenden war und somit jedenfalls nicht in dem Sinne zu verstehen ist, dass sie im Gegensatz zu einer früheren anderslautenden Rechtsmeinung des BMF steht. Davon abgesehen ist darauf hinzuweisen, dass für den Unabhängigen Finanzsenat bzw. dessen Mitglieder Meinungsäußerungen bzw. Erlässe des BMF (wie etwa die UStR 2000) ohnehin keine bindende Rechtsquelle darstellen.

Wenn der Bw. weiters darauf verweist, es sei „unbillig“ die zu einer Umsatzsteuerpflicht führende Rechtsansicht bereits 2008 anzuwenden, so ist dem zu entgegnen, dass die Frage der „Unbilligkeit“ einer zulässig erfolgten Steuerfestsetzung nicht im Rahmen des den Sachbescheid betreffenden Rechtsmittelverfahrens, sondern allenfalls in jenem betreffend eine Nachsicht (§ 236 BAO) zu klären ist.

(7) Zum weiteren Vorbringen des Bw., er habe als freigestellter Betriebsrat (eines Betriebes im metallverarbeitenden Gewerbe) seine Arbeitskraft sehr weitgehend der Belegschaft im Rahmen einer - diesem Betrieb offenbar nahestehenden - Privatstiftung (Arbeitnehmerstiftung) zur Verfügung gestellt, ist festzuhalten:

Die von zu Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit führende Tätigkeit als Arbeitnehmer(ver-treter) des metallverarbeitenden Betriebes ist jedenfalls unabhängig von jener des Vorstandes der Privatstiftung, welche Einkünfte aus selbständiger Arbeit darstellt, zu beurteilen. Dies gilt auch dann, wenn die Funktion des Bw. als Betriebsrat allenfalls kausal gewesen sein mag, dass er in den Vorstand der Privatstiftung berufen worden ist. Dass der Bw. seine Arbeitskraft der Belegschaft zur Verfügung stellt, dh. sich für deren Interessen einsetzt, ergibt sich bereits aus der Funktion eines Betriebsrates. Dieser Umstand kann aber jedenfalls nicht dazu führen, dass seine selbständige Tätigkeit als Stiftungsvorstand nicht umsatzsteuerbar bzw. -pflichtig wäre.

(8) Im Ergebnis war daher spruchgemäß zu entscheiden und die gegen den Umsatzsteuerbescheid für 2008 gerichtete Berufung abzuweisen.

Linz, am 6. September 2012