

STEUERLEITFADEN FÜR ARBEITNEHMERVERTRETER IM AUFSICHTSRAT

INHALT

I. Die Abführungen an die Hans-Böckler-Stiftung	5
1. Der Beschluss des DGB-Bundesvorstand vom 07.06.2016	5
II. Aufsichtsratsvergütung inklusive Ausschussvergütung	5
Einfaches Aufsichtsratsmitglied	5
Stellvertretende Aufsichtsratsvorsitzende	6
Aufsichtsratsvorsitzende	6
III. Zusätzliche Sitzungsgelder	7
2. Beispiele zur Umsetzung des Beschlusses des DGB-Bundesvorstandes	9
Fortsetzung des Beispiels mit Ausschuss	10
Fortsetzung des Beispiels mit Sitzungsgeldern	10
3. Der Schadensfall-Fonds	11
II. Die einkommensteuerliche Einordnung der Aufsichtsratsvergütungen und der Abführungen an die HansBöcklerStiftung	12
1. Einordnung der Aufsichtsratsvergütungen	12
2. Einordnung der Abführungen an die Hans-Böckler-Stiftung	12
3. Exkurs: Steuerliche Behandlung von Spenden und Fördererbeiträgen	13
III. Betriebseinnahmen aus der Tätigkeit als Aufsichtsratsmitglied	15
1. Begriff der Betriebseinnahmen	15
2. AR-Vergütungen, Sitzungsgelder, Aufwandsentschädigungen	15
IV. Betriebsausgaben im Rahmen der Aufsichtsrats-tätigkeit	18
1. Begriff	18
2. Zusammenstellung der üblicherweise im Rahmen der Aufsichtsrats-tätigkeit auftretenden Betriebsausgaben	19
2.1 Arbeitsmittel	19
2.2 Aktentasche	20
2.3 Arbeitszimmer	20
2.4 Fortbildungs- und Qualifizierungsaufwendungen	23

2.5	Berufsbekleidung	24
2.6	Bewirtungsaufwendungen § 4 Abs. 5 Nr. 2 EStG	25
2.7	Büromaterial	26
2.8	Computer	27
2.9	Fachliteratur/Fachbücher/Fachzeitschriften	28
2.10	Geschenke	29
2.11	Reisekosten	29
(1)	Fahrtkosten	31
	Anerkennung höherer Aufwendungen bei Einzelnachweis	32
	Außergewöhnliche Pkw-Kosten	35
(2)	Steuerfreie Pauschalbeträge für Mehraufwendungen für Verpflegung	35
	Eintägige Auswärtstätigkeit	36
	Mehrtägige Auswärtstätigkeit	36
	Kürzung der Pauschalen	36
(3)	Kosten für Übernachtung	37
2.12	Rechtsschutzversicherung	37
2.13	Repräsentationsaufwendungen	38
2.14	Telefon/Telefax/Anrufbeantworter	39
3.	Der zu versteuernde Gewinn – die Formulare für die Einkommensteuerklärung	39

IV.	Umsatzsteuer	42
1.	Regelbesteuerung	42
2.	Ausstellung von Rechnungen oder Abrechnung mit Gutschriften	43
3.	Vorsteuerabzug	44
4.	Die Besteuerung der Kleinunternehmer	46
4.1	Verzicht auf die Kleinunternehmer-Regelung (sog. Option zur Regelbesteuerung)	47
4.2	Verzicht auf die Kleinunternehmer-Regelung – Ja oder Nein?	48
5.	Wie ist die Steuer zu berechnen und welche Erklärungs- und Zahlungserfordernisse sind zu beachten?	49

VORWORT

Mit dem „Steuerleitfaden für Arbeitnehmervertreter im Aufsichtsrat“ informiert die Hans-Böckler-Stiftung über steuerrechtliche Sachverhalte zu Aufsichtsratsvergütungen. Für die Einkommensteuer- bzw. Umsatzsteuererklärung ist zu klären:

- Welche Einkunftsart für Zwecke der Einkommensteuer liegt bei den Aufsichtsratsvergütungen vor? In welchem Formular und an welcher Stelle sind sie in der Einkommensteuererklärung anzugeben?
- Welcher Betrag ist als Einnahme einzutragen? Welche Aufwendungen können als Betriebsausgaben steuerlich abgezogen werden?
- Ist es zweckmäßig, statt der „normalen“ Umsatzbesteuerung die Sonderregelungen für Kleinunternehmer in Anspruch zu nehmen, sofern dafür die gesetzlichen Voraussetzungen gegeben sind?
- Wann muss die Umsatzsteuer an das Finanzamt überwiesen werden?

Der vorliegende Steuerleitfaden gibt Antworten auf diese Fragen.

Ausgangspunkt der Darstellung ist die durch Beschluss des DGB-Bundesausschusses am 7. Juni 2016 geänderte Abführungsregelung (Richtlinie Abführung 2016). Sie wird anhand verschiedener Berechnungsbeispiele und -tabellen erläutert.

Zur Erleichterung der Lektüre enthält der Steuerleitfaden ein Stichwortverzeichnis.



Hinweis:

Dieser Steuerleitfaden wurde im Mai 2017 unter Mitwirkung der Korthäuser & Partner GmbH, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, Essen, erstellt. Es wird darin die Steuerrechtslage mit Stand 30. April 2017 berücksichtigt. Hinweise zu Steuerformularen betreffen die aktuellen Vordrucke für das Kalenderjahr 2016.

I. Die Abführungen an die Hans-Böckler-Stiftung

1. Der Beschluss des DGB-Bundesvorstand vom 07. Juni 2016

Der DGB-Bundesvorstand hat am 07. Juni 2016 eine Neuregelung der Abführungsregelung für Arbeitnehmervertreterinnen und -vertreter in Unternehmen europäischer und ausländischer Rechtsform beschlossen. Die Richtlinie findet auf alle Mandate ab dem Geschäftsjahr 2016 Anwendung. Näheres regeln die Gewerkschaften.

Die Regelung lautet:

I. Bei Aufsichtsratswahlen in Unternehmen deutscher, europäischer oder ausländischer Rechtsform, in denen aufgrund von Gesetzen oder Vereinbarungen eine Vertretung der Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer in den Aufsichtsräten / Verwaltungsräten besteht, werden von den DGB-Gewerkschaften nur solche Kandidatinnen und Kandidaten aufgestellt und unterstützt, die sich rechtsverbindlich verpflichtet haben, die nachstehende Abführungsregelung einzuhalten.

II. Aufsichtsratsvergütung inklusive Ausschussvergütung¹

Einfaches Aufsichtsratsmitglied

Für alle einfachen Aufsichtsratsmitglieder gilt:

1. Von den Beträgen der Aufsichtsratsvergütungen sind bei Vergütungen bis zu 5.000 € im Jahr pro

¹ Zu der Vergütung des Aufsichtsratsmitglieds gehören lt. § 113 AktG sämtliche finanzielle Zuwendungen (fix, variabel, Boni etc.) einschließlich Ausschussvergütungen, ausgenommen Ersatz für entstandene Auslagen. Die Abführung von Sitzungsgeldern richtet sich jedoch nicht nach Ziffer II, sondern es gilt die Ziffer III.

Aufsichtsratsmandat 10 Prozent des Betrages abzuführen.

2. Bei Vergütungen über 5.000 € sind zusätzlich zu dem unter Ziffer 1 genannten Betrag 90 Prozent der über 5.000 € liegenden Vergütungsbestandteile abzuführen.
3. Der Sockelbetrag von 5.000 € erhöht sich bei einer Mitgliedschaft in einem gesetzlich oder in der Geschäftsordnung des Aufsichtsrates (ohne Vermittlungsausschuss) vorgesehenen Ausschuss des Aufsichtsrates um jeweils 2.500 €.

Stellvertretende Aufsichtsratsvorsitzende

Für alle stellvertretenden Aufsichtsratsvorsitzenden gilt:

4. Von den Beträgen der Aufsichtsratsvergütungen sind bei Vergütungen bis zu 7.500,- € im Jahr pro Aufsichtsratsmandat 10 Prozent des Betrages abzuführen.
5. Bei Vergütungen über 7.500 € sind zusätzlich zu dem unter Ziffer 4 genannten Betrag 90 Prozent der über 7.500 € liegenden Vergütungsbestandteile abzuführen.
6. Der Sockelbetrag von 7.500 € erhöht sich bei einer Mitgliedschaft in einem gesetzlich oder in der Geschäftsordnung des Aufsichtsrates (ohne Vermittlungsausschuss) vorgesehenen Ausschuss des Aufsichtsrates um jeweils 2.500 €.

Aufsichtsratsvorsitzende

Für alle Aufsichtsratsvorsitzenden gilt:

7. Von den Beträgen der Aufsichtsratsvergütungen sind bei Vergütungen bis zu 10.000 € im Jahr pro Aufsichtsratsmandat 10 Prozent des Betrages abzuführen.
8. Bei Vergütungen über 10.000 € sind zusätzlich zu

dem unter Ziffer 5 genannten Betrag 90 Prozent der über 10.000 € liegenden Vergütungsbestandteile abzuführen.

9. Der Sockelbetrag von 10.000 € erhöht sich bei einer Mitgliedschaft in einem gesetzlich oder in der Geschäftsordnung des Aufsichtsrates (ohne Vermittlungsausschuss) vorgesehenen Ausschuss des Aufsichtsrates um jeweils 2.500 €.

III. Zusätzliche Sitzungsgelder²

Sitzungsgelder für Aufsichtsrats- und Ausschusssitzungen bis zu 2.000 € im Jahr sind abführungsfrei.

Von den Sitzungsgeldern für Aufsichtsrats- und Ausschusssitzungen zwischen 2.000 € und 4.000 € im Jahr sind 10 Prozent des Betrages abzuführen.

Bei Sitzungsgeldern über 4.000 € im Jahr sind zusätzlich zu dem unter Ziffer 2 genannten Betrag 90 Prozent der über 4.000 € liegenden Beträge abzuführen.

IV. Werden im Rahmen gesetzlicher oder vereinbarter Mitbestimmungsregelungen Arbeitsdirektoren oder vergleichbare Mitglieder eines Geschäftsführungsorgans bestellt, so werden vom DGB und seinen Gewerkschaften nur solche Kandidaten vorgeschlagen und unterstützt, die sich bereit erklärt haben, zehn Prozent ihrer Gesamtbezüge, die sie aus ihrer Funktion erhalten haben, abzuführen.

Im Rahmen gesetzlicher oder vereinbarter Mitbestimmungsregelungen tätige Personaldirektoren, Sozialdirektoren oder in vergleichbarer Stellung tätige Führungskräfte führen ebenfalls einen von der

² Ausgenommen ist der Ersatz für entstandene Auslagen. Werden ausschließlich Sitzungsgelder gezahlt, so ist diese Vergütung wie eine Aufsichtsratsvergütung zu behandeln, mit der Folge, dass die unter Ziffer II genannte Abführungsregelung gilt.

zuständigen Gewerkschaft zu beschließenden Betrag von ihrem Gesamteinkommen ab.

V.

1. Die nach II. und III. abzuführenden Beträge sind ausschließlich an die Hans-Böckler-Stiftung oder ähnliche gemeinnützige Einrichtungen zu überweisen, deren Unterstützungswürdigkeit vom DGB Bundesvorstand im Einzelfall geprüft und festgestellt worden ist. Die Abführung von Mitbestimmungsvergütungen an betriebliche Stellen (Betriebsräte, Belegschaften oder betriebliche Institutionen) widerspricht den Grundsätzen der Uneigennützigkeit der Mitbestimmungsfunktion und der Gemeinnützigkeit des Zuwendungsempfängers; sie ist deshalb unzulässig.
2. Mit der Abführung an die Hans-Böckler-Stiftung wird die/der Zuwender/in Mitglied des Fördererkreises der Hans-Böckler-Stiftung.
3. Außerdem kann durch Beitrittserklärung und Zahlung eines Monatsbeitrages die Mitgliedschaft im Fördererkreis erworben werden.
4. Förderer der Hans-Böckler-Stiftung können neben Personen auch Institutionen sein, die die Ziele der Stiftung unterstützen wollen.
5. Aus dem Kreis der Förderer beruft der Vorstand der Hans-Böckler-Stiftung zu seiner Beratung und Unterstützung einen Fördererbeirat.

VI. Die Regelungen der Abschnitte I. bis V. gelten entsprechend für:

- Gewerkschafter, die vergleichbare Funktionen im öffentlichen Bereich bekleiden, sowie
- Geschäftsführer und Vorstandsmitglieder von Gesellschaften, die direkt oder indirekt im gewerkschaftlichen Besitz sind.



Wichtig:

Die gesamten Abführungsprozentsätze beziehen sich auf die Netto-AR-Vergütung, also auf die Vergütung ohne Umsatzsteuer.

VII. Es ist von Seiten des DGB-Bundesvorstandes und der Gewerkschaften sicherzustellen, dass die Erfüllung der Abführungsverpflichtung durch die nominierende Gewerkschaft wirksam kontrolliert wird.

VIII. Zuwendungen und Fördererbeiträge an die als gemeinnützig anerkannte Hans-Böckler-Stiftung sind als Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben vom Einkommen steuerlich abzugsfähig.

2. Beispiele zur Umsetzung des Beschlusses des DGB-Bundesvorstandes

Für die Abführung eines Teils der Aufsichtsratsvergütung an die Hans-Böckler-Stiftung sind – bezogen auf ein einfaches Aufsichtsratsmitglied - entsprechend dem vorgenannten Beschluss zwei verschiedene Fallgestaltungen möglich:

Das Aufsichtsratsmitglied erhält für seine Aufsichtsrats-tätigkeit

- eine Vergütung bis maximal 5.000 € für ein Aufsichtsratsmandat,
- eine Vergütung von mehr als 5.000 € für ein Aufsichtsratsmandat,

Beispiel 1		Beispiel 2	
AR-Vergütung	5.000 €	AR-Vergütung	12.000 €
Abführung 10 %	500 €	Abführung	
		10 % von 5.000 €	500 €
		90 % von 7.000 €	6.300 €
		Abführung insgesamt	6.800 €
Eigenbehalt	4.500 €	Eigenbehalt	5.200 €

Die Beispiele können für **stellvertretende Aufsichtsratsvorsitzende** und **Aufsichtsratsvorsitzende** durch Austausch der Freibetragsgrenzen beliebig angepasst werden.

Fortsetzung des Beispiels mit Ausschuss:

Das Aufsichtsratsmitglied erhält zusätzlich eine Vergütung für die Mitgliedschaft in einem Ausschuss des Aufsichtsrates in Höhe von 3.000 €.

Beispiel 3

AR-Vergütung gesamt (5.000 € + 3.000 €)	8.000 €
Abführung	
10 % von 7.500 €	750 €
90 % von 500 €	450 €
Abführung insgesamt	1.200 €
Eigenbehalt	6.800 €

Fortsetzung des Beispiels mit Sitzungsgeldern:

Insgesamt hat das Aufsichtsratsmitglied im Geschäftsjahr an 11 Sitzungen des Aufsichtsrats und seiner Ausschüsse teilgenommen. Dafür hat es zusätzlich 6.600 € (11 x 600 €) Sitzungsgelder erhalten.

Beispiel 4

Sitzungsgelder	6.600 €
Abführung	
Frei bis 2.000 €	0 €
Verbleibt Sitzungsgelder 4.600 €	
10 % von 2.000 € bis 4.000 €	200 €
Verbleibt: Sitzungsgelder 2.600 €	
90 % von über 4.000 €	2.340 €
Abführung insgesamt	2.540 €
Eigenbehalt aus Sitzungsgelder insgesamt	4.060 €

Ein Programm zur Berechnung der Abführung bzw. des Eigenbehaltes steht auf der Homepage der Hans-Böckler-Stiftung unter „www.boeckler.de“ interaktiv zur Verfügung.

3. Der Schadensfall-Fonds

Bei der Tätigkeit als Aufsichtsrat ist die Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Aufsichtsratsmitglieds (gem. § 93 AktG i. V. m. § 116 AktG) anzuwenden. Ein Verstoß gegen diese Sorgfaltspflicht kann u. a. haftungsrechtliche Folgen haben, für die das Aufsichtsratsmitglied ggf. mit seinem Privatvermögen haften müsste (Vgl. hierzu: Köstler/Müller/Sick, Aufsichtsratspraxis – Handbuch für Arbeitnehmervertreter im Aufsichtsrat, 10. Aufl., 2013, Tz. 791 ff).



Hinweis:

Der Vorbehalt gilt nur für Abführungen, die nach der Abgabe der Erklärung an die Hans-Böckler-Stiftung geleistet wurden.

Im Haftungsfall und auch im Rechtsstreit darüber sollte ein Aufsichtsratsmitglied, das seine Vergütung (Tantieme) abgeführt hat, auf an die Hans-Böckler-Stiftung gezahlte Mittel zurückgreifen können. Die Hans-Böckler-Stiftung hat deshalb in Abstimmung mit der Finanzverwaltung NRW für ihre Förderinnen und Förderer einen Schadensfall-Fonds eingerichtet.

Die Rückzahlung von Leistungen aus diesem Schadensfall-Fonds ist an zwei Voraussetzungen gebunden:

- Die Förderinnen und Förderer müssen sich gegenüber ihrer Gewerkschaft verbindlich zur Abführung ihrer Aufsichtsratsvergütung verpflichtet haben, sofern dies nicht durch die Gewerkschaftssatzung geregelt ist und
- Sie müssen in einer gesonderten Erklärung bestimmen, dass sie aktuelle und zukünftige Abführungen unter dem Vorbehalt leisten, dass sie den abgeführten Betrag ggf. zur Regelung von Haftungsansprüchen zurückfordern.

Ein Formular dieser „Vorbehaltserklärung“ ist bei der Fördererverwaltung der Hans-Böckler-Stiftung erhältlich und steht auch auf der Homepage unter „www.boeckler.de“ als Download zur Verfügung.

II. Die einkommensteuerliche Einordnung der Aufsichtsratsvergütungen und der Abführungen an die Hans-Böckler-Stiftung

1. Einordnung der Aufsichtsratsvergütungen

Die Vergütungen für die Tätigkeit als Aufsichtsratsmitglied gehören gemäß der ausdrücklichen Aufzählung in § 18 Abs. 1 Nr. 3 Einkommensteuergesetz (EStG) zu den „**Einkünften aus selbständiger Arbeit**“. Sie unterliegen also nicht – wie die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (z. B. Löhne und Gehälter) – dem Lohnsteuerabzug.

2. Einordnung der Abführungen an die Hans-Böckler-Stiftung

Entsprechend der Qualifizierung der Aufsichtsratsvergütungen als Einkünfte aus selbständiger Arbeit sind die an die Hans-Böckler-Stiftung abgeführten Beträge sog. **Betriebsausgaben** und zwar in unbegrenzter Höhe. Es handelt sich also weder um Werbungskosten - diese treten begrifflich z. B. bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit auf – noch um Sonderausgaben im Sinne von Spenden (vgl. hierzu Ziffer 3). Die Abführungsbeträge sind von den Einnahmen aus der Aufsichtsrats­tätigkeit abzuziehen und mindern so den zu versteuernden Betrag (vgl. hierzu Abschnitt IV Ziffer 3).

Die Einstufung der Abführungsbeträge als Betriebsausgaben erfolgte zunächst mit Schreiben des Finanzministeriums des Landes Nordrhein-Westfalen vom 25. April 1968. Diese Auffassung wurde zwischenzeitlich durch das Urteil des Bundesfinanzhofs vom 09.10.1980 (BStBl 1981 II, S. 29) und die Verfügung der Oberfinanzdirektion Frankfurt am Main vom 20.03.1995 (DB 1995 S. 2144) bestätigt. Das

Finanzgericht Berlin-Brandenburg hat zudem im rechtskräftigen Urteil vom 02.04.2009 (10 K 1190/06 B) dargelegt, dass Zahlungen von Aufsichtsräten an eine gewerkschaftliche gemeinnützige Einrichtung (hier: Hans-Böckler-Stiftung) dann als Betriebsausgaben zu qualifizieren sind, wenn bereits vor der Wahl eine Verpflichtung zur Abführung (schriftliche Verpflichtungserklärung) eingegangen wurde. Auch die steuerrechtliche Fachliteratur bejaht die Abzugsfähigkeit der Zuwendungen als Betriebsausgaben ganz überwiegend. Sollte es dennoch zu Meinungsverschiedenheiten mit einem Finanzamt über die steuerliche Zuordnung und den Charakter der Zuwendungen an die Hans-Böckler-Stiftung als Betriebsausgaben kommen, sollte die Stiftung umgehend informiert werden. Bisher konnten alle Meinungsverschiedenheiten im Sinne der vorstehenden Ausführungen ausgeräumt werden.

Da die Abführungsbeträge von den Finanzämtern als Betriebsausgaben nur anerkannt werden, wenn ein entsprechender Nachweis erbracht wird, ist der Einkommensteuererklärung die Bestätigung beizufügen, die die Hans-Böckler-Stiftung dem Leisten- den übersendet („**Bestätigung über einen Förderbeitrag**“).

Diese Bestätigung ist nicht zu verwechseln mit der sog. **Zuwendungsbestätigung** im Rahmen des Spendenverfahrens (vgl. hierzu Ziffer 3).

3. Exkurs: Steuerliche Behandlung von Spenden und Fördererbeiträgen

Fördernde Mitglieder der HansBöcklerStiftung sind Personen, die die Ziele der Stiftung fördern wollen und durch eine Beitrittserklärung die Mitgliedschaft im Fördererkreis erwerben. Diese Mitglieder zahlen an die Stiftung einen festen Mindestbeitrag (z. Zt. 50 €/p.a.). Bei diesen Zuwendungen an

die Hans-Böckler-Stiftung handelt es sich nicht um **Betriebsausgaben oder Werbungskosten, sondern um Sonderausgaben im Sinne von Spenden**. Der Unterschied zu den Betriebsausgaben besteht darin, dass die **Spende freiwillig** d. h. ohne eine rechtliche Verpflichtung (wie z. B. die Abführungsverpflichtung gegenüber der Gewerkschaft) erfolgt

Die steuerliche Berücksichtigung dieser „Zuwendungen für als besonders förderungswürdig anerkannte gemeinnützige Zwecke“ setzt beim Förderer die Vorlage einer ordnungsgemäßen Spendenbescheinigung voraus. Diese sogenannte Zuwendungsbescheinigung stellt die Hans-Böckler-Stiftung nach Erhalt der Spende aus.

Spenden können im Allgemeinen steuerlich bis zu 20 Prozent des Gesamtbetrags der Einkünfte als Sonderausgaben abgezogen werden.

Dazu folgendes Beispiel:

Einkünften aus nichtselbständiger und aus selbständiger Arbeit

Lohn/Gehalt	35.000,00 €	
abzgl. Werbungskosten	3.000,00 €	32.000,00 €
Einnahmen aus der Tätigkeit als Aufsichtsrat	5.500,00 €	
abzgl. Betriebsausgaben	2.150,00 €	3.350,00 €
Gesamtbetrag der Einkünfte		35.350,00 €
davon 20% = Spendenhöchstbetrag		7.070,00 €

III. Betriebseinnahmen aus der Tätigkeit als Aufsichtsratsmitglied

1. Begriff der Betriebseinnahmen

Der Begriff der Betriebseinnahmen ist gesetzlich nicht definiert. In entsprechender Anwendung des § 8 Abs. 1 EStG werden unter Betriebseinnahmen alle Güter verstanden, die in Geld oder Geldeswert bestehen und dem Steuerpflichtigen im Rahmen seiner betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit zufließen.

In diesem Zusammenhang ist auf eine Verfügung der Oberfinanzdirektion Magdeburg vom 03.08.2011 (S 22248-15-St 213) hinzuweisen, die die einkommensteuerliche Behandlung der Zurverfügungstellung von Büroräumen, Bürokräften und Kraftfahrzeugen an Aufsichtsratsmitglieder aus Sicht der Finanzverwaltung behandelt. Zusammengefasst ist Folgendes wichtig:

Werden Büroräumen und Bürokräfte außerhalb der Gebäude des Unternehmens (insbesondere im Zusammenhang mit der Wohnung) zur Verfügung gestellt, liegt hierin grundsätzlich eine zusätzliche Vergütung, die den Einnahmen aus der Aufsichtsrats Tätigkeit zuzuordnen ist.

Steht dem Aufsichtsrat ein Kraftfahrzeug nicht nur auf Abruf für die Fahrten im Zusammenhang mit der Aufsichtsrats Tätigkeit sondern ständig zur freien Verfügung, ist hierin i. d. R. eine zusätzliche Vergütung zu sehen.

2. AR-Vergütungen, Sitzungsgelder, Aufwandsentschädigungen

Die typischen Betriebseinnahmen eines Aufsichtsratsmitglieds sind die **Vergütungen**, die ihm aus der Aufsichtsrats Tätigkeit zufließen (Tantiemen).

Hinzu kommen **Sitzungsgelder**, die i. d. R. pauschal gezahlt werden. Sie sind ebenso wie die Aufsichtsratsvergütungen grundsätzlich einkommensteuerpflichtig.

Oft dienen die Sitzungsgelder dazu, die dem Aufsichtsratsmitglied entstehenden Aufwendungen – insbesondere Reisekosten – zu ersetzen (**sog. Aufwandsersatz**). Für die Besteuerung entscheidend ist, ob der Kostenersatz höher oder niedriger ist als der Betrag, den das Aufsichtsratsmitglied als Betriebsausgaben abziehen könnte (entweder als Pauschalbetrag oder in tatsächlicher Höhe).

In diesem Zusammenhang gilt folgende **Faustregel**:

Ist das Sitzungsgeld höher als der Pauschalbetrag für Verpflegungsmehraufwand bzw. als der tatsächlich entstandene Verpflegungsmehraufwand, jeweils zuzüglich Fahrt-, Übernachtungs- und Nebenkosten, so führt die Differenz zu einer zusätzlichen Besteuerung.

Ist das Sitzungsgeld niedriger als die vorstehend aufgeführten Pauschalen zuzüglich Fahrt, Übernachtungs und Nebenkosten, so vermindert die Differenz die steuerliche Bemessungsgrundlage

Sind schließlich Sitzungsgelder und mandatsbedingter Aufwand gleich hoch, so ist zwar Beides in der Einkommensteuererklärung anzugeben, aber Aufwand und Bezug heben sich gegenseitig auf, das Sitzungsgeld ist dementsprechend ohne steuerliche Belastung.

Beispiel:

Reisedauer 2 Tage / eine Übernachtung (Inland)

Reisebeginn 1. Tag	07:00 Uhr (Anreisetag)
Reiseende 2. Tag	20:00 Uhr (Abreisetag)
1. Fahrtkosten für eine PKW-Fahrt über 500 km bei einem per Vollkostenrechnung ermittelten tatsächlichen km-Kostensatz von 0,45 €	225,00 €
2. Nebenkosten für Parkplatz	12,00 €
3. Telefonkosten	2,30 €
4. Übernachtungskosten (inkl. Frühstück)	95,00 €
5. Mehraufwand für Verpflegung (Pauschale (2 x 12,-- €))	24,00 €
abzüglich Kürzung für Frühstück	- 4,80 €
Gesamtkosten	353,50 €

Die vorstehende Faustregel ist wie folgt anwendbar:

- Liegt das Sitzungsgeld höher als 353,50 €, beispielsweise bei 400,-- €, so sind 46,50 € zu versteuern.
- Liegt das Sitzungsgeld niedriger als 353,50 €, beispielsweise bei 300,00 €, so fallen noch 53,50 € Betriebsausgaben an.
- Werden die Fahrtkosten mit 225,00 € separat ersetzt, so dass noch ein Aufwand von 128,50 € verbleibt, und wird neben dem Fahrtkostenersatz noch ein pauschales Sitzungsgeld von beispielsweise 200,00 € gezahlt, so müssen 71,50 € (die Differenz zwischen 200,00 € und 128,50 €) versteuert werden.

IV. Betriebsausgaben im Rahmen der Aufsichtsratstätigkeit

1. Begriff

Nach der gesetzlichen Definition des § 4 Abs. 4 EStG sind Betriebsausgaben die Aufwendungen, die durch den Betrieb veranlasst sind.

Im Folgenden geht es um Betriebsausgaben, die neben der Abführung gemäß DGB-Beschluß zusätzlich anfallen und steuerlich geltend gemacht werden können. Inwieweit solche Aufwendungen durch den Betrieb veranlasst sind, ist oft schwer abzugrenzen. Das ist insbesondere dann der Fall, wenn es sich um Aufwendungen handelt, die zugleich den betrieblichen und den privaten Bereich betreffen (sog. gemischte Aufwendungen). Diese Aufwendungen sind nach Auffassung der Finanzverwaltung dann als Betriebsausgaben abziehbar, wenn sich der betrieblich veranlasste Teil nach objektiven Merkmalen und Unterlagen leicht und einwandfrei abtrennen lässt. Der Teil der Aufwendungen, der als Betriebsausgaben zu berücksichtigen ist, kann ggf. geschätzt werden. Ist eine leichte und einwandfreie Trennung der Aufwendungen nicht möglich, gehört der gesamte Betrag zu den nicht abzugsfähigen Ausgaben der privaten Lebensführung (§ 12 Nr. 1 EStG).

Steuerrechtliche Schwierigkeiten treten z. B. bei Kraftfahrzeugen auf, die sowohl für betriebliche als auch für private Zwecke benutzt werden. Auch bei Reisen oder bei Aufwendungen für ein Arbeitszimmer, Repräsentation, Bewirtung, Geschenke oder Arbeitsmittel (Computer, Telefon) ist es oft nicht einfach zu bestimmen, ob sie – ganz oder teilweise – betrieblich (mandatsbedingt) oder privat veranlasst sind.

Im Übrigen darf der private Nutzungsanteil nur von untergeordneter Bedeutung sein. Die Aufwendungen sind nur dann voll abziehbar, wenn die Wirtschaftsgüter ausschließlich oder ganz überwiegend (90 %) der Berufsausübung dienen.

2. Zusammenstellung der üblicherweise im Rahmen der Aufsichtsrats Tätigkeit auftretenden Betriebsausgaben

Im Folgenden sollen die wesentlichen Betriebsausgaben dargestellt werden, die üblicherweise im Rahmen der Aufsichtsrats Tätigkeit anfallen.

2.1 Arbeitsmittel

Arbeitsmittel sind Gegenstände, die zur ordnungsgemäßen Ausübung eines Berufes (hier: Aufsichtsratsmandat) erforderlich sind. Abziehbar sind die Aufwendungen für Anschaffung, Instandsetzung, Wartung, Reinigung und Erhaltung der Arbeitsmittel.

Aus Vereinfachungsgründen können die Anschaffungskosten von Arbeitsmitteln im Jahr ihrer Veräußerung in voller Höhe als Betriebsausgaben abgesetzt werden, wenn die Anschaffungskosten für das einzelne Arbeitsmittel **410 € (ohne Umsatzsteuer)** nicht übersteigen (sog. geringwertige Wirtschaftsgüter).

Beträgt die Nutzungsdauer erfahrungsgemäß mehr als ein Jahr und überschreiten die Anschaffungskosten den Betrag von 410 € (ohne Umsatzsteuer), so sind die Anschaffungskosten auf die voraussichtliche Dauer der Nutzung zu verteilen. Die Anschaffungskosten sind somit anteilig in Form von **Abschreibungen (AfA)** als Betriebsausgaben zu berücksichtigen. Für die Nutzungsdauer einzelner Wirtschaftsgüter haben sich Erfahrungswerte herausgebildet, die das Bundesministerium für Finan-

zen in Form von AfA-Tabellen veröffentlicht. Umfasst der Nutzungszeitraum nicht ein volles Kalenderjahr (z.B. bei innerjährlicher Anschaffung) ist die AfA zeitanteilig (für volle Monate) vorzunehmen

2.2 Aktentasche

Die Aktentasche eines Betriebsprüfers ist als Arbeitsmittel anerkannt worden (FG Berlin, Urteil v. 2.6.1978, EFG 1979 S. 225). Die Grundsätze dieser Entscheidung gelten allgemein für Aktentaschen, Aktenkoffer und ähnliche Behältnisse, die dem Transport von Arbeitsmaterial und sonstigen für die Berufstätigkeit benötigten Gegenständen dienen, wenn die private Mitbenutzung so gut wie ausgeschlossen ist und ihre Anschaffung per Beleg nachgewiesen wird.

In gleicher Weise können Aufwendungen für **Reisetaschen** und **Koffer** als Betriebsausgaben abgezogen werden, sofern glaubhaft und überzeugend im individuellen Einzelfall dargelegt werden kann, dass ihre Anschaffung wegen besonders umfangreicher beruflicher Reisetätigkeit notwendig ist.

2.3 Arbeitszimmer

Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sowie die Kosten der Ausstattung stellen gemäß § 4 Abs. 5 Nr. 6b EStG grundsätzlich nicht abziehbare Betriebsausgaben dar. Dies gilt jedoch nicht, wenn für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. In diesem Fall wird die Höhe der abziehbaren Aufwendungen auf **1.250 € begrenzt**. Die Beschränkung auf den Höchstbetrag gilt nicht, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet.

Der Betrag von 1.250 € ist kein Pauschalbetrag. Die Aufwendungen dürfen daher nur bis zu 1.250 € als Betriebsausgabe abgezogen werden, wenn sie bis

zu dieser Höhe nachgewiesen oder glaubhaft gemacht werden.

Nach der bisherigen Ansicht der Finanzverwaltung handelte es sich um einen „objektbezogenen Höchstbetrag“, der nicht mehrfach für verschiedene Tätigkeiten oder Personen in Anspruch genommen werden kann, sondern ggf. auf die unterschiedlichen Tätigkeiten oder Personen aufzuteilen ist. Der Bundesfinanzhof hat nunmehr in zwei Urteilen vom 15.12.2016 (VI R 53/12 und VI R 86/13) folgendes entschieden:

Nutzen mehrere Steuerpflichtige ein häusliches Arbeitszimmer gemeinsam, ist die Höchstbetragsgrenze von 1.250 € personenbezogen anzuwenden (sofern die übrigen o. g. Voraussetzungen von der einzelnen Person erfüllt werden).

Nutzen Ehegatten bei hälftigem Miteigentum ein häusliches Arbeitszimmer gemeinsam, sind die Kosten jedem Ehepartner grundsätzlich zur Hälfte zuzuordnen.

Dasselbe gilt für Mietzahlungen für eine durch Ehegatten oder Lebenspartnern gemeinsam gemietete Wohnung.

Zur steuerlichen Anerkennung eines häuslichen Arbeitszimmers bei einem Arbeitnehmervertreter im Aufsichtsrat gibt es weder von der Finanzverwaltung noch in der steuerrechtlichen Literatur oder Rechtsprechung besondere Aussagen. Arbeitnehmervertreter im Aufsichtsrat können die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer bis zur maximalen Höhe von 1.250 € geltend machen, wenn die selbständige Aufsichtsrats Tätigkeit (Vorbereitung auf die Sitzungen, Akteneinsichtnahme, Literaturstudium usw.) im häuslichen Arbeitszimmer verrichtet wird und dafür kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Auf jeden Fall ist damit zu rechnen, dass das

Finanzamt den Steuerpflichtigen auffordern wird, seine Angaben zur Nutzung des häuslichen Arbeitszimmers glaubhaft zu machen.

Bei den Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer tauchen zahlreiche Abgrenzungsfragen auf. Hierzu hat das Bundesministerium der Finanzen zuletzt mit Schreiben vom 02.03.2011 (BStBl. I, 2004, S. 195) ausführlich Stellung genommen.

Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs ist ein häusliches Arbeitszimmer ein Raum, der seiner Lage, Funktion und Ausstattung nach in die häusliche Sphäre des Steuerpflichtigen eingebunden ist, vorwiegend zur Erledigung gedanklicher, schriftlicher oder verwaltungstechnischer bzw. -organisatorischer Arbeiten dient und ausschließlich oder nahezu ausschließlich zu betrieblichen und/oder beruflichen Zwecken genutzt wird. Eine untergeordnete private Mitbenutzung (<10%) ist unschädlich. Eine Abtrennung der Räumlichkeiten vom übrigen Wohnbereich ist erforderlich.

Die Aufwendungen des Arbeitszimmers richten sich nach dem Verhältnis der Fläche des Arbeitszimmers zur gesamten Wohnfläche einschließlich des Arbeitszimmers. Befindet sich das Arbeitszimmer in einem **Einfamilienhaus oder einer Eigentumswohnung**, dann kommen insbesondere folgende anteilige Aufwendungen in Betracht:

Gebäudeabschreibungen; Schuldzinsen für Kredite, die zur Anschaffung, Herstellung oder Reparatur des Gebäudes oder der Eigentumswohnung verwendet worden sind; Wasser- und Energiekosten; Reinigungskosten; Grundsteuer, Müllabfuhrgebühren, Schornsteinfegergebühren, Gebäudeversicherungen; Renovierungskosten sowie die Aufwendungen für die Ausstattung des Zimmers (z.B. Tapeten, Teppiche, Gardinen und Lampen; nicht dagegen Luxusgegenstände, die vorrangig der Ausschmü-

ckung des Arbeitszimmers dienen). Befindet sich das Arbeitszimmer in einer **Mietwohnung**, so sind anteilige Aufwendungen für Miete und Mietnebenkosten anzusetzen.

Keine Aufwendungen im Zusammenhang mit einem Arbeitszimmer sind die Aufwendungen für Arbeitsmittel (z. B. Schreibtisch, Bürostuhl, Aktenschrank, etc.). Vgl. hierzu Ausführungen in Punkt 2.1.

Die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer müssen gesondert und im Einzelnen aufgezählt werden.

Zum Teil werden Aufsichtsratsmitgliedern vom Unternehmen Büroräume und ggfs. Bürokräfte zur Verfügung gestellt. Zur Frage, ob der Wert dieser Leistungen als Aufsichtsratsvergütung anzusehen ist, hat die Oberfinanzdirektion Magdeburg mit Verfügung vom 03.08.2011 (S 22248-15-St 213) Stellung bezogen. Werden die Räumlichkeiten und die Bürokräfte dem Aufsichtsratsmitglied im Gebäude des Unternehmens zur Verfügung gestellt, kann in der Regel nicht von einer steuerpflichtigen Vergütung ausgegangen werden.

2.4 Fortbildungs- und Qualifizierungsaufwendungen

Im Zusammenhang mit der Tätigkeit als Aufsichtsratsmitglied fallen ggfs. Aufwendungen für allgemeine Fortbildung bzw. besondere Qualifizierung (z. B. Besuch von Lehrgängen, Einzelschulungsveranstaltungen) an. Diese Aufwendungen sind – sofern sie nicht vom Arbeitgeber oder Unternehmen getragen oder ersetzt werden – als Betriebsausgaben steuerlich abzugsfähig.

Absetzbar sind insbesondere:

- Lehrgangs-, Schulungsgebühren,
- Arbeitsmittel, Fachliteratur,

- Fahrten zwischen Wohnung und Ausbildungsort mit dem Pkw oder mit öffentlichen Verkehrsmitteln,
- Mehraufwendungen für Verpflegung,
- Mehraufwendungen wegen auswärtiger Unterbringung.

Zur Geltendmachung ist es notwendig, den Zusammenhang mit der Erzielung von Einkünften aus selbständiger Arbeit (Aufsichtsratsstätigkeit) darzulegen und die Aufwendungen belegmäßig nachzuweisen.

In diesem Zusammenhang ist allerdings darauf hinzuweisen, dass „das Aufsichtsratsmitglied einen Anspruch auf Aufwendungsersatz nach Maßgabe der §§ 675, 670 BGB“ gegenüber der Gesellschaft hat (Köstler/Müller/Sick, Aufsichtsratspraxis – Handbuch für Arbeitnehmervertreter im Aufsichtsrat, 10. Aufl., 2013, Tz. 757). Dieser Anspruch resultiert aus dem Rechtsverhältnis des Aufsichtsratsmitgliedes zur Gesellschaft, das eine Geschäftsbesorgung im Sinne des § 675 BGB begründet (Köstler/Müller/Sick, a. a. O). Ersetzt das Unternehmen dem Aufsichtsratsmitglied die Schulungskosten, die es zuvor selbst getragen hat, ist dieser Aufwendungsersatz als Betriebseinnahme anzusetzen (siehe auch zum Ersatz von Reisekosten, Abschnitt 2.11).

2.5 Berufsbekleidung

Nach dem Wortlaut des Gesetzes gehört zu den Arbeitsmitteln (§ 9 Abs. 1 Nr. 6 EStG) die typische Berufsbekleidung. Typische Berufsbekleidung liegt nach ständiger Rechtsprechung nur dann vor, wenn eine Verwendung der Kleidungsstücke zum Zweck der privaten Lebensführung auf Grund deren berufstypischer Beschaffenheit ausgeschlossen ist. Das ist z. B. bei der Anschaffung von Anzug, Hemd und Krawatte für Aufsichtsratssitzungen nicht der Fall.

2.6 Bewirtungsaufwendungen

§ 4 Abs. 5 Nr. 2 EStG

Sind Aufwendungen für die Bewirtung von Gästen teils betrieblich, teils privat veranlasst, so sind die Aufwendungen ebenso wie andere Arten der Repräsentationsaufwendungen in vollem Umfang Kosten der privaten Lebensführung, wenn eine Trennung nach objektiven Maßstäben nicht leicht und einwandfrei möglich ist. Nicht abzugsfähig sind nach bisheriger gesicherter Rechtsprechung beispielsweise Bewirtungskosten für Geschäftsfreunde und Kollegen anlässlich des Geburtstags, einer Beförderung oder für einen Empfang anlässlich des Antritts einer neuen herausgehobenen Position (vgl. z. B. BFH-Urteil 15.07.1994, BStBl. 1994 II S. 896; oder aktuelle Urteile des FG München vom 17.05.2011, 2 K 1361/09 oder FG Münster vom 12.05.2011, 10 K 1643/10). Allerdings hat der Bundesfinanzhof mit Urteil am 10.11.2016 (VI R 7/16) nochmals klargestellt, dass trotz eines herausgehobenen persönlichen Ereignisses besondere Umstände in Einzelfall gegeben sein können, die ausnahmsweise zu einer ganz oder teilweisen beruflichen Veranlassung führen.

Sollte es sich jedoch um die nachweislich mandatsbedingte Bewirtung von Personen handeln, ist Folgendes zu beachten:

Der Betriebsausgabenabzug ist auf **70 %** der nachgewiesenen Kosten begrenzt. Dabei ist allerdings darauf zu achten, dass die Bewirtung angemessen war. Zur Angemessenheit gibt es keine feststehende Regelung der Finanzverwaltung. Sie ist immer für den Einzelfall zu beurteilen. Beurteilungskriterien können sein: Größe des Unternehmens, Art der Geschäftsbeziehung, Branchenüblichkeit. Grundsätzlich kann man sich an der Auffassung der Finanzbehörde hinsichtlich der Besteuerung von Mahlzeiten orientieren. Danach ist eine „übliche“ Mahlzeit bis zu einem Wert inkl. Umsatzsteuer von 60 € je Mahlzeit anzunehmen.

Zum Nachweis der Bewirtungskosten müssen schriftlich die folgenden Angaben gemacht werden:

- Ort und Tag der Bewirtung
- Teilnehmer der Bewirtung
- Anlass der Bewirtung und Höhe der Aufwendungen.

Häufig findet sich auf der Rückseite der Restaurantrechnungen ein Vordruck für die notwendigen Angaben.

Hat die Bewirtung in einer Gaststätte stattgefunden, so genügen Angaben zum Anlass und den Teilnehmern der Bewirtung; die Rechnung über die Bewirtung ist beizufügen. Die Rechnung muss Namen und Anschrift der Gaststätte sowie den Tag der Bewirtung enthalten. Weiterhin muss die Rechnung maschinell erstellt und registriert sein. Die Bewirtungsleistungen müssen einzeln nach Art, Umfang, Entgelt und Tag gesondert aufgeführt sein. Die Rechnung muss auch den Namen des bewirtenden Steuerpflichtigen enthalten. Dies gilt nicht, wenn der Gesamtbetrag der Rechnung 150,00 € nicht übersteigt.



Anmerkung: Nach dem vom Bundestag am 30.03.2017 verabschiedeten Entwurfes des Bürokratieentlastungsgesetz II soll die Wertgrenze rückwirkend ab dem 01.01.2017 auf 250 € angehoben werden. Die Zustimmung des Bundesrates zum Gesetz steht allerdings bei Redaktionsschluss noch aus.

Als Anlass der Bewirtung sind allgemeine Angaben wie „Arbeitsgespräch“, „Informationsgespräch“ oder „Hintergrundgespräch“ nicht ausreichend (BFH-Urteil vom 15.01.1998, BStBl. 1998 II, S. 263, zuletzt FG Düsseldorf vom 28.04.2010, 9 K 4675/08). Auch ist die Berufung auf ein eventuelles Berufsgeheimnis nicht zulässig. Im Übrigen muss die Rechnung den umsatzsteuerlichen Anforderungen des § 14 UStG genügen (vgl. Abschnitt IV Ziffer 2).

2.7 Büromaterial

Aufwendungen für beruflich verwendetes Büromaterial (Stifte, Ordner, Papier, Locher) sind Betriebsausgaben. Für den Nachweis der Aufwendungen genügt in der Regel die Vorlage von Rechnungen mit der Kennzeichnung „Büromaterial“.

2.8 Computer

Nach Auffassung der Finanzverwaltung (Erlass des Finanzministeriums NRW vom 14.02.2002, DB 2002 S. 400) sind Aufwendungen für einen Computer mit dem Anteil der beruflichen Nutzung steuerlich abzugsfähig. Das gilt nicht nur für den Computer selbst, sondern auch für die Peripheriegeräte (Monitor, Drucker, Scanner usw.). Der Anteil der beruflichen Nutzung wird ermittelt, indem die Dauer der beruflichen Nutzung der Dauer der gesamten Nutzung des Computers gegenübergestellt wird. Wird der Computer z.B. in der Woche insgesamt fünf Stunden genutzt, davon drei Stunden beruflich und zwei Stunden privat, dann beträgt der berufliche Anteil 60 %. Damit sind 60 % der Aufwendungen für den Computer abzugsfähig.

Wird ein Computer maximal zu 10 % privat genutzt und kann dies dem Finanzamt nachgewiesen oder glaubhaft gemacht werden, dann dürfen weiterhin die gesamten Kosten abgesetzt werden, weil der Computer ein Arbeitsmittel ist. In diesem Fall werden die Aufwendungen also nicht aufgeteilt.

Gilt der Computer nicht in vollem Umfang als Arbeitsmittel, weil er zu mehr als 10 % privat genutzt wird, sind die Aufwendungen nach dem Urteil des Bundesfinanzhofs vom 19.02.2004 (BFH/NV 2004 S. 872) aufzuteilen. Wenn feststeht, dass der Computer in nicht unwesentlichem Umfang beruflich genutzt wird, aber der Nachweis des beruflichen Nutzungsanteils nicht erbracht werden kann - das dürfte in der Praxis sehr schwierig sein -, dann kann der berufliche Nutzungsanteil geschätzt werden. Aus Vereinfachungsgründen kann dann von einer jeweils hälftigen privaten und beruflichen Nutzung des Computers ausgegangen werden. Somit können 50 % der Aufwendungen steuerlich geltend gemacht werden.

Dabei können der Computer und die externen Geräte wie Monitor, Scanner und Drucker nur zusammen und einheitlich abgeschrieben werden. Anders ist es dagegen bei sog. Kombinationsgeräten, die beispielsweise als Drucker und unabhängig vom Rechner auch als Fax oder Kopierer genutzt werden können.

Für die Abschreibung des Computers und der externen Peripheriegeräte ist der Kaufpreis auf die Jahre der voraussichtlichen Nutzung zu verteilen. Als Nutzungsdauer für Computer, Notebooks und externe Peripheriegeräte werden drei Jahre unterstellt. Wird die Software zusammen mit der Hardware angeboten und dafür kein gesonderter Preis ausgewiesen, sind Hardware und Software einheitlich auf die Nutzungsdauer verteilt abzuschreiben.

2.9 Fachliteratur/Fachbücher/Fachzeitschriften

Unter Fachliteratur fallen Bücher und Zeitschriften, die ausschließlich oder fast ausschließlich berufsbezogene Informationen vermitteln. Die Anschaffungskosten für Fachliteratur sind als Aufwendungen für Arbeitsmittel abziehbar (§ 9 Abs. 1 Nr. 6 EStG). Allerdings ist der Nachweis zu erbringen, dass die angeschafften Bücher/Zeitschriften ausschließlich oder weitaus überwiegend betrieblich bzw. beruflich verwendet werden und eine private Mitbenutzung allenfalls von ganz untergeordneter Bedeutung ist.

Bei spezieller Fachliteratur, wie etwa über Betriebswirtschaftslehre oder Bilanzanalyse, wird bei einem Aufsichtsratsmitglied der berufliche Zusammenhang sowie der weitgehende Ausschluss einer privaten Nutzung regelmäßig vorliegen. Anders ist es bei allgemeinbildender Literatur. Werke dieser Sparte werden auch von zahlreichen Personen gekauft und gelesen, die sie nicht im betrieblichen und beruflichen Rahmen verwenden. Ihre Anschaffung ist der Lebensführung zuzurechnen, wenn nicht klar erkennbar ist, ob sie ausschließlich oder weitaus überwiegend dem Beruf dienen.

Aufwendungen für den Bezug von Tageszeitungen und Wochenzeitschriften (z. B. FAZ, Handelsblatt) gehören zu den nicht abziehbaren Kosten der Lebensführung (vgl. Hessisches Finanzgericht vom 06.06.2002, 3 K 2440/98, und vom 08.05.2008, 13 K 3379/07). Eine Ausnahme kann gelten, wenn der Bezug wegen der besonderen Umstände des Einzelfalles nahezu ausschließlich beruflich veranlasst ist (BFH-Urteil v. 19.1.1996, BFH/NV 1996 S. 402).

Ein Lexikon (z.B. Großer Brockhaus) gilt nicht als Arbeitsmittel. Anders könnte es hinsichtlich eines Nachlagewerkes in englischer Sprache sein, das ein Aufsichtsratsmitglied eines internationalen Unternehmens, bei dem Englischkenntnisse unabdingbar sind, anschafft.

2.10 Geschenke

Betrieblich veranlasste Aufwendungen für Geschenke können als Betriebsausgabe nur noch abgezogen werden, wenn die Anschaffungskosten der dem Empfänger in einem Jahr zugewendeten Gegenstände insgesamt 35,00 € nicht übersteigen (§ 4 Abs. 5 Nr. 1 EStG). Übersteigen die Anschaffungskosten diesen Betrag (Freigrenze), so entfällt der Abzug in vollem Umfang. Entsprechende Aufzeichnungen müssen geführt werden.

2.11 Reisekosten

Mandatsbedingte Reisekosten entstehen bei Aufsichtsratsmitgliedern in aller Regel **im Zusammenhang mit Geschäftsreisen**. Eine Geschäftsreise liegt vor, wenn das Aufsichtsratsmitglied auf Grund seines Mandates betrieblich tätig wird und dabei vorübergehend von seiner Wohnung und dem Mittelpunkt seiner dauerhaft angelegten betrieblichen Tätigkeit entfernt ist.

Die Tatsache, dass der Steuerpflichtige eine mandatsbedingte Geschäftsreise unternommen hat, muss sich aus den Unterlagen, z. B. Fahrtenbuch,

Hotelrechnungen, Tankstellenquittungen, Korrespondenz, offizielles Einladungsschreiben u. ä. ergeben. Unternimmt der Steuerpflichtige die Reise **auch aus privaten Gründen**, so müssen die Reisekosten aufgeteilt werden. Ist das nicht - auch nicht im Wege der Schätzung leicht und einwandfrei möglich, so gehören die gesamten Aufwendungen zu den nicht abzugsfähigen Kosten der privaten Lebensführung.

Die wichtigsten Reisekosten sind

- Fahrtkosten,
- Verpflegungsmehraufwendungen,
- Übernachtungskosten und
- Reisenebenkosten.

Für Verpflegungskosten können nur die steuerlich zulässigen Pauschalbeträge geltend gemacht werden. Anders als bei Fahrt- und Übernachtungskosten ist ein steuerlicher Abzug von höheren, die Pauschalbeträge übersteigenden tatsächlichen Kosten, nicht möglich.

Reisenebenkosten sind tatsächliche Aufwendungen z.B. für die Beförderung und Aufbewahrung von Gepäck, für Telefon, Telefax, Porto, Garage, Parkplatz sowie für die Benutzung von Straßenbahn oder Taxi. Zu den Reisenebenkosten gehören auch Schadensersatzleistungen infolge von Verkehrsunfällen, die auf einer Geschäftsreise oder einem Geschäftsgang passiert sind und für die das Aufsichtsratsmitglied keinen Ersatz (z. B. von einer Versicherung) erhält.

Da die Aufsichtsratsstätigkeit eine sonstige selbstständige Tätigkeit darstellt (siehe oben zu II. 1.) und das Aufsichtsratsmitglied somit kein Arbeitnehmer des Unternehmens ist, gelten die Regelungen zu steuerfreien Bezügen oder sog. steuerfreiem Auslagensatz nach § 3 EStG nicht. Die vom Unternehmen ersetzten Reisekosten müssen deshalb als Einnahme angegeben und die tatsächlichen Aufwendungen als Betriebsausgabe geltend gemacht

werden. Je nachdem, ob die Erstattungen höher oder niedriger als die tatsächlichen Ausgaben sind, ergibt sich eine insoweit steuererhöhende oder steuerermindernde Auswirkung.

(1) Fahrtkosten

Fahrtkosten für mandatsbedingte Geschäftsreisen können entstehen

- durch Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel,
- durch Benutzung des eigenen Pkw und
- durch Benutzung eines vom regelmäßigen Arbeitgeber oder vom Unternehmen gestellten Pkw.

Bei Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel können die auf den Fahrkarten ausgewiesenen Fahrtkosten in voller Höhe als Betriebsausgaben abgezogen werden.

Bei Benutzung des eigenen Pkw kann eine Kilometerpauschale als Betriebsausgabe abgesetzt werden. Diese **Kilometerpauschale beträgt 0,30 €** pro gefahrenen Kilometer. Da der Pauschbetrag in Anbetracht steigender Kraftfahrzeugkosten häufig unter den tatsächlichen Aufwendungen liegt, empfiehlt sich der Nachweis der tatsächlichen Aufwendungen, wenn der Steuerpflichtige seinen privaten Pkw nicht nur ganz gelegentlich für Dienstreisen verwendet. Statt der Kilometerpauschale kann dann eine Vollkostenrechnung in Ansatz gebracht werden, die weiter unten erläutert wird.

Bei Benutzung anderer Fahrzeuge gelten folgende Km-Pauschalen je Fahrtkilometer:

- | | |
|-----------------------------|----------|
| – Motorrad oder Motorroller | = 0,20 € |
| – Moped oder Mofa | = 0,20 € |

Mit diesen Pauschalen sind sämtliche üblicherweise mit dem Betrieb des Fahrzeugs verbundenen Auf-

wendungen abgegolten, also insbesondere Kraftfahrzeugsteuern, Haftpflichtversicherungsprämien, übliche Reparaturkosten, Aufwendungen für die Garage, Abschreibungen sowie die Zinsen für einen Kredit zur Anschaffung eines Pkw. Die auf Dienstreisen entstandenen Park- und Straßenbenutzungsgebühren lässt die Finanzverwaltung neben den Pauschbeträgen zum Abzug zu.

Erfolgt die mandatsbedingte Geschäftsreise in einem vom Arbeitgeber oder vom Unternehmen gestellten Pkw, so ergeben sich steuerlich in aller Regel keine Fragen. Ein sog. geldwerter Vorteil ist in der **mandatsbedingten Benutzung** nicht zu sehen, so dass auch keine entsprechende Besteuerung anfällt. Selbstverständlich kann in diesen Fällen nicht für ein und dieselbe Geschäftsreise nochmals ein Ansatz als Betriebsausgaben in Frage kommen.

Anerkennung höherer Aufwendungen bei Einzelnachweis

Liegen die tatsächlichen Pkw-Kosten über der Km-Pauschale ist der Ansatz der tatsächlichen Pkw-Kosten günstiger als der Ansatz der Km-Pauschale. Diese Überlegung ist um so empfehlenswerter, als die tatsächlich ermittelten Pkw-Kosten nicht nur für mandatsbedingte Geschäftsreisen, sondern auch für alle berufsbedingten Pkw-Fahrten in Ansatz gebracht werden können, die das Aufsichtsratsmitglied z. B. in seiner Tätigkeit als Gewerkschaftsangehöriger, Arbeitnehmer oder Betriebsrat durchführt. Eine Vollkostenrechnung wird jedoch **nicht anerkannt** für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, für die der verkehrsmittelunabhängige Pauschalbetrag von 0,30 € je Entfernungskilometer gilt und selbstverständlich auch nicht für Privatfahrten.

Bei der Vollkostenrechnung können **alle** Kosten, die ansonsten durch die Kilometerpauschale abgegolten werden, in tatsächlich anfallender Höhe angesetzt werden. Das gilt insbesondere auch für die

Wertminderung des Pkw, die in einer auf die Nutzungsjahre verteilten Abschreibung vom Anschaffungswert erfasst wird. Als **Nutzungsdauer** werden bei einem Pkw grundsätzlich sechs Jahre zugrunde gelegt.

Die von den **Automobilclubs** herausgegebenen Kostentabellen können nicht zum Nachweis der tatsächlichen Kosten herangezogen werden, da sie nach betriebswirtschaftlichen Gesichtspunkten aufgestellt sind und nur Durchschnittswerte berücksichtigen.

Deshalb muss jeder Steuerpflichtige die tatsächlichen Kilometerkosten für seinen PKW selbst feststellen und durch Sammlung entsprechender Belege jährlich nachweisen.

Dabei muss der Umfang der betrieblichen und/oder beruflichen Nutzung im Verhältnis zur jährlichen Gesamtfahrleistung dargelegt werden. Die Nutzung des PKW für die betrieblichen Zwecke (Aufsichtsratsstätigkeit) wird i. d. R. nicht mehr als 50 % der Gesamtnutzung betragen. Der Nachweis des betrieblichen und beruflichen Anteils muss deshalb nicht zwingend in Form eines sog. ordentlichen Fahrtenbuches (mit erheblichen Anforderungen) erfolgen. Stattdessen kann in anderer geeigneter Form ein Nachweis erbracht werden (schriftliche Aufzeichnungen der einzelnen Fahrten ggfs. mit Schriftwechsel über Sitzungen, Werkstattrechnung über Umfang der Gesamtfahrleistung, usw.).

Hier ein Beispiel für die Vollkostenrechnung eines PKW mit jährlicher Fahrleistung laut Tachometer von insgesamt 20.000 km, wovon 11.000 km auf betriebliche und berufsbedingte Nutzung entfallen:

Vollkostenrechnung eines PKW

Kaufpreis	21.000,00 €
Jährliche Abschreibung (über Nutzungsdauer 6 Jahre)	3.500,00 €
Versicherung	410,00 €
Kfz.-Steuer	210,00 €
Teilkasko	330,00 €
Garagenmiete	900,00 €
Waschen u. Pflege	150,00 €
Tatsächliche jährliche Kosten	5.500,00 €
Zuzüglich Betriebskosten bei einem Verbrauch von 9L/100km	
Benzin (1,50 €/L)	2.700,00 €
Öl 320,00 €	
Reparaturen u. Ersatzteile	1.100,00 €
Summe Betriebskosten	4.120,00 €
Gesamtkosten für 20.000 km	9.620,00 €

Dieser **tatsächliche** Kilometersatz liegt um 0,18 € über der Kilometerpauschale von 0,30 €. Er kann bei beruflichen Fahrten entweder vom Unternehmen steuerfrei ersetzt werden oder bei der Einkommensteuerveranlagung für jeden mandatsbedingt gefahrenen Kilometer als Betriebsausgabe bei den Einkünften aus selbstständiger Tätigkeit oder bei berufsbedingten Fahrten als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit abgesetzt werden. Bei 11.000 Kilometern kommt insgesamt ein Betrag von 5.280 € statt bei Ansatz der Kilometerpauschale von 0,30 € von 3.300,-- € zustande.

Nach einem vorangegangenen Einzelnachweis darf der für einen Zeitraum von 12 Monaten ermittelte Kilometersatz auch in den Folgejahren angewendet werden, und zwar so lange, bis sich die Verhältnisse wesentlich ändern.

Verkauft ein Arbeitnehmer/Aufsichtsrat seinen Pkw zu einem höheren Preis, als er nach vorgenommener Abschreibung noch zu Buche steht, so wird die Dif-

ferenz **nicht als Veräußerungsgewinn** besteuert. Es sei denn, der Zeitpunkt zwischen Anschaffung und Veräußerung beträgt nicht mehr als ein Jahr (privates Veräußerungsgeschäft gem. § 23 Abs. 1 Nr. 2 EStG).

Außergewöhnliche Pkw-Kosten

Neben der Kilometerpauschale und dem Ansatz der tatsächlichen Kilometerkosten in der Vollkostenrechnung können noch außergewöhnliche Pkw-Kosten für mandatsbedingte Fahrten geltend gemacht werden (auch für Fahrten zwischen Wohnung und üblicher Arbeitsstätte sowie für sonstige berufsbedingte Fahrten von Arbeitnehmern). Dies ist dann möglich, wenn die Kosten ihrer Natur nach außergewöhnlich und nicht vorhersehbar sind und sich aus diesem Grund einer Pauschalierung entziehen. Dazu gehören insbesondere **Unfallkosten**, auch wenn es sich nur um kleinere Beträge handelt. Voraussetzung ist, dass der Unfall auf einer beruflichen Fahrt passiert ist, d. h. es muss ein objektiver Zusammenhang der Fahrt mit dem Beruf/Tätigkeit des Steuerpflichtigen bestehen. Ein solcher Zusammenhang ist auch bei kleineren Umwegfahrten zur Tankstelle oder Reparaturwerkstätte gegeben. Die dabei entstandenen Kosten sind steuerlich abziehbar. Schadenersatzleistungen sind auf die Kosten anzurechnen. Umwegfahrten zur Erledigung privater Besorgungen, z. B. Einkauf, gehören nicht zu den Reisekosten.

Abzugsfähig sind auch Aufwendungen infolge eines Schadens, der durch einen Fahrzeugdiebstahl entstanden ist.

(2) Steuerfreie Pauschalbeträge für Mehraufwendungen für Verpflegung

Als Verpflegungsmehraufwand sind anlässlich einer mandatsbedingten Geschäftsreise einheitliche Pauschalbeträge anzusetzen. Der Einzelnachweis von

Verpflegungsmehraufwendungen berechtigt nicht zum Abzug höherer Beträge. Nach der Reform des steuerlichen Reisekostenrechts ab dem 01. 01. 2014 gelten folgende Pauschbeträge (Inland):

Eintägige Auswärtstätigkeit

Bei einer Abwesenheitsdauer von mehr als 8 Std. 12 €

Mehrtägige Auswärtstätigkeit

Anreisetag 12 €

Zwischentag (24 Std.)

–also mind. 3tägige Reise- 24 €

Abreisetag 12 €

Für den An- und Abreisetag ist keine Mindestabwesenheitszeit notwendig.

Bei mehreren Auswärtstätigkeiten an einem Kalendertag oder über Nacht (an zwei Kalendertagen ohne Übernachtung), sind die Abwesenheitszeiten dieser Tätigkeiten zusammenzurechnen.

Beispiel:

Ein Mandatsträger beginnt eine Geschäftsreise am Montag um 20.00 Uhr und kehrt am Dienstag ohne Übernachtung um 7.00 Uhr zurück. Er ist am Montag 4 Stunden und am Dienstag 7 Stunden, also jeweils nicht mehr als 8 Stunden, abwesend. Für die gesamte Abwesenheit von 11 Stunden kann jedoch nach der Neuregelung eine Pauschale von 12,00 € angesetzt werden.

Bei einer erfolgten Übernachtung läge eine mehrtägige Auswärtstätigkeit vor mit eine Pauschale von jeweils 12 € für An- und Abreisetag.

Kürzung der Pauschalen

Sofern in einer Übernachtungsrechnung Mahlzeiten (z. B. Frühstück) enthalten sind, muss die Verpflegungskostenpauschale gekürzt werden. Die Kürzung der Pauschale beträgt:

- 20 % für ein Frühstück (Inland 4,80 €)
- jeweils 40 % für ein Mittag- oder Abendessen (Inland 9,60 €)
- Eine Kürzung erfolgt auch bei einer Gestellung von Mahlzeiten bei einer geschäftlich veranlassenen Bewirtung oder einem Arbeitsessen.

(3) Kosten für Übernachtung

Kosten für Übernachtungen sind nur in tatsächlicher Höhe als Betriebsausgaben abziehbar, wenn sie nicht steuerfrei ersetzt werden. Es gelten also keine Pauschalen. Die Übernachtungskosten sind durch Einzelbelege nachzuweisen. Die diesbezügliche Rechnung muss den Vorschriften des §14 UStG. genügen. Nur für Unterbringungskosten auf Auslandsreisen werden anstelle der tatsächlichen Kosten Pauschbeträge anerkannt.

Die grundsätzliche Nichtanerkennung von Pauschalbeträgen schließt jedoch nicht aus, dass die Übernachtungskosten geschätzt werden, wenn sie dem Grunde nach zweifelsfrei entstanden sind, z. B. weil nachweislich eine Aufsichtsratssitzung in großer Entfernung vom Wohnort oder Beschäftigungsort stattgefunden hat (BFH-Urteil vom 17.07.1980, BSt-BI II, 1981, S. 14).

2.12 Rechtsschutzversicherung

Beiträge für eine kombinierte Rechtsschutzversicherung, die sowohl berufliche als auch private Risiken abdeckt, sind teilweise als Werbungskosten/Betriebsausgaben abziehbar, wenn sich der berufliche Anteil an den Gesamtaufwendungen eindeutig feststellen lässt (beispielsweise durch eine Bescheinigung der Versicherungsgesellschaft; vgl. BFH-Urteil vom 31.01.1997, BFH/NV 1997 S. 346).

2.13 Repräsentationsaufwendungen

Repräsentationsaufwendungen sind Aufwendungen für die Lebensführung des Steuerpflichtigen, die seine wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung mit sich bringt. Zu ihnen zählen insbesondere Aufwendungen für gesellige Veranstaltungen, Einladungen, sportliche Zwecke, usw. Selbst wenn mit solchen Aufwendungen zugleich eine Förderung beruflicher oder betrieblicher Interessen verbunden ist, lässt sich ein Betriebsausgabenabzug hierauf nicht stützen. Es gilt das allgemeine Aufteilungs- und Abzugsverbot. Ist der Aufwand allerdings ganz oder nahezu ausschließlich betrieblich veranlasst, kommt ein Abzug als Betriebsausgabe in Betracht. In der Praxis gibt es eine Fülle von Abgrenzungsschwierigkeiten.

Zu prüfen ist regelmäßig, ob und in welchem Umfang die Repräsentationsaufwendungen **ausschließlich** beruflichen Zwecken dienen. Sind sie **nur zum Teil** durch betriebliche oder berufliche Zwecke veranlasst und lässt sich dieser Teil nach objektiven Merkmalen und Unterlagen von den Ausgaben, die der privaten Lebensführung gedient haben, leicht und einwandfrei trennen, so ist dieser Aufwendungsteil Betriebsausgabe, es sei denn, dass dieser Teil von untergeordneter Bedeutung ist. Der Teil der Aufwendungen, der als Betriebsausgabe zu berücksichtigen ist, kann geschätzt werden. Lässt sich eine Trennung der Aufwendungen nicht leicht und einwandfrei durchführen oder ist nur schwer erkennbar, ob sie mehr dem Beruf oder mehr der privaten Lebensführung gedient haben, so gehört der gesamte Betrag zu den nichtabzugsfähigen Ausgaben. **Aufwendungen für Kleidung** (z. B. ein Smoking, ein Nadelstreifenanzug oder Schuhe) sind als Betriebsausgaben auch dann nicht abziehbar, wenn der Steuerpflichtige die Kleidung ausschließlich bei der Mandats/Berufsausübung trägt. Eine Ausnahme bildet lediglich die typische Berufskleidung, also etwa der Frack eines Oberkellners (BFH-Urteil vom 20.11.1979, BSt-

Bl 1980 II S. 73 und 75). Auch **Aufwendungen für den Besuch kultureller Veranstaltungen**, z. B. Konzerte, Kabaretts oder Theateraufführungen, etwa zusammen mit Aufsichtsratskollegen oder Mitarbeitern, sind in vollem Umfang Lebenshaltungskosten, auch wenn dabei berufliche Interessen berührt werden (BFH-Urteil vom 08.02.1971, BStBl 1971 II S. 386). Auch die Aufwendungen eines Aufsichtsratsmitglieds **für eine Weihnachtsfeier mit Mitarbeitern oder für ein Arbeitsessen mit Kollegen** sind keine Betriebsausgaben (BFH-Urteil vom 24.05.1973, BStBl 1973 II S. 634). Um nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung handelt es sich auch stets bei Aufwendungen, die ein Aufsichtsratsmitglied **aus Anlass von gesellschaftlichen Veranstaltungen**, etwa seiner Gewerkschaft, hat, und zwar auch dann, wenn die gesellschaftlichen Veranstaltungen im Zusammenhang mit einer beruflichen Tagung oder Sitzung stehen (BFH-Urteil vom 01. 08. 1968, BStBl 1969 II S. 13).

2.14 Telefon/Telefax/Anrufbeantworter

Telefon, Telefax und Anrufbeantworter sind ebenso wie Computer beruflich genutzte Gegenstände, für die das steuerliche Aufteilungs- und Abzugsverbot nicht gilt. Somit sind auch diese Aufwendungen mit dem Anteil der beruflichen Nutzung steuerlich abzugsfähig. Bei Nachweis für einen repräsentativen Zeitraum von drei Monaten können die Kosten für den gesamten Veranlagungszeitraum zugrunde gelegt werden. Erfahrungsgemäß können derartige Aufwendungen ohne weiteren Einzelnachweis bis zu 20 % der Aufwendungen angesetzt werden.

3. Der zu versteuernde Gewinn – die Formulare für die Einkommensteuerklärung

Bei der Ermittlung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit aus der Aufsichtsrats Tätigkeit sind die Gewinnermittlungsvorschriften des § 4 Abs. 3 EStG zu be-

achten. Der Gewinn wird durch Gegenüberstellung der Betriebseinnahmen zu den Betriebsausgaben ermittelt. Grundsätzlich maßgeblich ist der Zeitpunkt der Vereinnahmung bzw. der Verausgabung; es gilt also das Zufluss-/Abflussprinzip (§ 11 EStG).

Da die Einnahmen aus der Aufsichtsratsstätigkeit – wie oben dargestellt - unter die „Einkünfte aus selbständiger Arbeit“ fallen, ist die **Anlage S zur Einkommensteuererklärung** zu verwenden. Zu beachten ist, dass hier nicht die Einnahmen aus der Aufsichtsratsstätigkeit einzutragen sind, sondern der **Gewinn**. Das sind die Bruttoeinnahmen aus der Aufsichtsratsstätigkeit (einschließlich empfangener Sitzungsgelder, Reisekosten, u. ä.) abzüglich der Betriebsausgaben, die mit der Wahrnehmung des Aufsichtsratsmandats verbunden waren. Wie in den vorstehenden Abschnitten ausgeführt, gehören die pflichtgemäßen Zuwendungen an die Hans-Böckler-Stiftung zu den Betriebsausgaben.

Die Errechnung des einzutragenden Gewinns erfolgt also nicht im Steuerformular selbst, sondern muss auf einem separaten Blatt, nach dem folgenden Grundschemata ermittelt werden:

Betriebseinnahmen (Aufsichtsratsvergütung plus Sitzungsgelder)

./. Betriebsausgaben (einschließlich Abführung an die Hans-Böckler-Stiftung)

= Gewinn

Die Ermittlung des Gewinns hat auf dem amtlich vorgeschriebenem Vordruck „**Einnahme-Überschussrechnung – Anlage EÜR**“ durch Abzug der Betriebsausgaben von den Betriebseinnahmen zu erfolgen. Die Einnahmen aus Aufsichtsratsstätigkeit werden hier in Zeile 14 „Umsatzsteuerpflichtige Betriebseinnahmen“ netto und die zugehörige Umsatzsteuer wird in Zeile 16 „Vereinnahmte Umsatzsteuer“ eingetragen.

Sofern die Einnahmen aus Aufsichtsratsstätigkeit unter der Grenze von 17.500 € liegen (umsatzsteuerlicher Kleinunternehmer), sind sie in Zeile 11 einzutragen. Allerdings wird von der Finanzverwaltung nicht beanstandet, wenn bei Nichtüberschreiten dieser Einnahmengrenze an Stelle des Vordrucks eine formlose Gewinnermittlung entsprechend o. g. Schema erfolgt.

Die ggf. an das Finanzamt abgeführte Umsatzsteuer ist in Zeile 50 „An das Finanzamt gezahlte und ggf. verrechnete Umsatzsteuer“ einzutragen.

Die Abführung an die Hans-Böckler-Stiftung ist in Zeile 52 „Übrige unbeschränkt abziehbare Betriebsausgaben“ aufzuführen.

Die Ermittlung des Gewinns erfolgt dann in den Zeilen 71ff. der **Anlage EÜR**.

Die gesamte Einkommensteuererklärung samt Anlagen sind gemäß § 60 Abs. 4 EStDV elektronisch an die Finanzbehörde zu übermitteln.

Sämtliche o. g. Steuerformulare sind inklusive Berechnungsfunktionen und Anleitungen unter der Internetadresse „www.elster.de“ kostenlos abrufbar oder bei den Finanzämtern direkt erhältlich.

IV. Umsatzsteuer

Die Aufsichtsratsmitglieder führen umsatzsteuerlich mit Ihrer Tätigkeit sog. „sonstige Leistungen“ i. S. v. § 3 Nr. 9 Umsatzsteuergesetz (UStG) aus. Sie unterliegen somit mit Ihren Einnahmen (sog. Umsätze) den Regelungen des UStG.

Im Rahmen der Umsatzbesteuerung ist zwischen der sog. Regelbesteuerung und der Besteuerung der Kleinunternehmer zu unterscheiden.

1. Regelbesteuerung

Aufsichtsratsmitglieder unterliegen der Regelbesteuerung,

- wenn die gesamten Einnahmen (also AR-Vergütung, Sitzungsgelder, Reisekostenersatz, u. ä.) im vorangegangenen Kalenderjahr mehr als 17.500 € betragen haben
- oder wenn diese Gesamteinnahmen im vorangegangenen Jahr zwar nicht mehr als 17.500 € betragen, im laufenden Kalenderjahr aber voraussichtlich 50.000 € übersteigen werden.

Sofern die Tätigkeit nur in einem Teil des Kalenderjahres ausgeübt wurde, ist die vorgenannte Einnahmengrenze in einen Jahresgesamtbetrag umzurechnen, um das Überschreiten der Grenze beurteilen zu können.

Die betreffenden Aufsichtsratsmitglieder müssen Rechnungen mit gesondertem Umsatzsteuerausweis stellen. Aufsichtsratsvergütungen unterliegen grundsätzlich dem allgemeinen Steuersatz von z. Zt. 19 %.

2. Ausstellung von Rechnungen oder Abrechnung mit Gutschriften

Erbringt ein Unternehmer seine Leistung gegenüber einem anderen Unternehmer, so ist er verpflichtet, eine **Rechnung** auszustellen. Da das Aufsichtsratsmitglied seine Leistung als Unternehmer gegenüber einem anderen Unternehmer erbringt, besteht somit eine Verpflichtung zur Rechnungserteilung an das Unternehmen dessen Aufsichtsratsmitglied er ist.

Allerdings kann auch mit einer **Gutschrift** abgerechnet werden. Eine Gutschrift im umsatzsteuerlichen Sinn hat nichts mit einer Gutschrift im allgemeinen Sprachgebrauch gemein. Sie unterscheidet sich von einer Rechnung dadurch, dass nicht der Leistende (das Aufsichtsratsmitglied), sondern der Leistungsempfänger (das betreffende Unternehmen) über die Leistung abrechnet. Die Abrechnung mit einer Gutschrift muss vorher vereinbart werden. Die Vereinbarung ist an keine besondere Form gebunden, sie kann auch mündlich getroffen werden.

Grundsätzlich muss eine Rechnung folgende Angaben enthalten (§ 14 Abs. 4 UStG):

- vollständigen Name und vollständige Anschrift des leistenden Unternehmens (Aufsichtsratsmitglied) und des Leistungsempfängers (Unternehmen),
- Steuernummer des leistenden Unternehmers oder dessen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer,
- Ausstellungsdatum,
- fortlaufende Nummer (Rechnungsnummer),
- die Art und den Umfang der erbrachten Leistung (oder die Menge und die Art des Gegenstandes der Lieferung),
- den Zeitpunkt der sonstigen Leistung (oder der Lieferung),

- das nach Steuersätzen aufgeschlüsselte Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung sowie eine im Voraus vereinbarte Minderung des Entgelts,
- den anzuwendenden Steuersatz sowie den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag oder im Fall einer Steuerbefreiung den Hinweis darauf
- bei der Abrechnung im Gutschriftsverfahren die Bezeichnung „Gutschrift“

Für **Kleinbetragsrechnungen** (bis zu einem Gesamtbetrag von 150 €) gelten nach § 33 UStDV besondere Vereinfachungsregelungen. Das Entgelt und der darauf entfallende Steuerbetrag können in einer Summe angegeben werden (sog. Bruttomethode). Erforderlich ist der Angabe des anzuwendenden Steuersatzes (z.Zt. 19 % oder 7 % bzw. Hinweis auf eine Steuerbefreiung). Im Übrigen muss der Leistungsempfänger nicht aufgeführt sein.

3. Vorsteuerabzug

Vorsteuer ist die Umsatzsteuer, die dem Aufsichtsratsmitglied von einem anderen Unternehmen für entsprechende Leistungen in Rechnung gestellt wurde. Ein Vorsteuerabzug ist möglich, sobald die Leistung ausgeführt und eine nach § 14 UStG ordnungsgemäße Rechnung (siehe oben) beim Leistungsempfänger eingegangen ist. Für Gegenstände (z.B. Kraftfahrzeuge), die zu weniger als 10 % unternehmerisch genutzt werden, ist ein Vorsteuerabzug nicht möglich, weil diese Gegenstände dem umsatzsteuerlichen Privatvermögen (dem sog. nichtunternehmerischen Bereich) zugeordnet werden.

Die Vorsteuer kann von der Steuer für die eigenen Umsätze (also der sog. Umsatzsteuer) abgezogen werden. Es ergibt sich dann eine Zahllast ggü. der Finanzbehörde oder ein Guthaben.

Dem Rechnungsempfänger obliegen bei der Prüfung seiner Eingangsrechnungen gewisse Sorgfaltspflichten. Die Überprüfung der Richtigkeit der Steuernummer oder der inländischen Identifikationsnummer wird von der Finanzverwaltung nicht verlangt, weil sie dem Rechnungsempfänger regelmäßig nicht möglich ist. Hinsichtlich der übrigen Pflichtangaben hat der Rechnungsempfänger dagegen die inhaltliche Richtigkeit der Angaben und die Vollständigkeit der Rechnungsangaben i.S. von § 14 UStG zu überprüfen.

Hinsichtlich des Vorsteuerabzugs auf Reisekosten gilt Folgendes: Vorsteuerbeträge aus Übernachtungskosten kann der Unternehmer in voller Höhe (ohne Kürzung um den Frühstücksanteil) abziehen, wenn die Rechnung des Hotels mit gesondertem Umsatzsteuerausweis auf seinen Namen ausgestellt ist. Aus Kleinbetragsrechnungen bis 150 € wird der Vorsteuerabzug auch gewährt, wenn der Unternehmer in der Rechnung nicht genannt ist. Auch aus Verpflegungskosten des Unternehmers ist der Vorsteuerabzug möglich; dies gilt nicht bei Pauschalen für Verpflegungsmehraufwand.

Aus der Anschaffung und den laufenden Kosten eines Fahrzeugs kann ein Unternehmer die volle Vorsteuer berücksichtigen. Allerdings ist dann die private Nutzung zu versteuern, wobei der private Nutzungsanteil anhand eines Fahrtenbuchs, der sog. 1-v.H.-Regelung oder durch Schätzung auf Grund von geeigneten sonstigen Aufzeichnungen zu ermitteln ist. Bei einer späteren Veräußerung des Fahrzeuges unterliegt diese dann der Umsatzsteuer.

Ermittelt ein Unternehmer die Betriebsausgaben für unternehmerisch bedingte Fahrten mit einem Fahrzeug des Privatvermögens mit 0,30 € pro gefahrenen Kilometer, ist ein Vorsteuerabzug aus den so ermittelten Kosten nicht zulässig.

Aus Rechnungen mit gesondertem Umsatzsteuer ausweis für unternehmerisch veranlasste Inlandsflüge, Bahnfahrten usw. kann der Vorsteuerabzug grundsätzlich in Anspruch genommen werden, wenn die Rechnung auf den Namen des Unternehmers lautet. Aus Fahrausweisen für unternehmerisch bedingte Fahrten ist der Vorsteuerabzug zulässig, ohne dass die Frage nach dem zutreffenden Leistungsempfänger geprüft zu werden braucht. Die Vorsteuer ist mit 7 % (Nahverkehr) bzw. mit 19 % (Fernverkehr) aus dem Bruttobetrag herauszurechnen. Das gilt auch für Kleinbetragsrechnungen bis zu 150 €, bei denen kein Rechnungs- oder Leistungsempfänger angegeben ist.

Aus Repräsentationsaufwendungen ist kein Vorsteuerabzug möglich. Bei Bewirtungskosten aus geschäftlichem Anlass, die in Höhe von 70 % als Betriebsausgaben abgezogen werden können, ist ein entsprechend reduzierter Vorsteuerabzug zulässig.

4. Die Besteuerung der Kleinunternehmer

Nach der Regelung für Kleinunternehmer in § 19 UStG wird keine Umsatzsteuer erhoben, wenn die Gesamteinnahmen im vorangegangenen Kalenderjahr 17.500 € nicht überstiegen haben und im laufenden Kalenderjahr voraussichtlich 50.000 € nicht übersteigen werden. Im Übrigen siehe Anmerkungen unter IV. 1. In diesem Fall darf weder Vorsteuer abgezogen noch selbst Umsatzsteuer in Rechnung gestellt werden.

Beispiel:

Vereinnahmte Gesamteinnahmen in 2016	15.000 €
Voraussichtliche Gesamteinnahmen in 2017	19.000 €

Ergebnis:

- Für das Jahr 2017 ist keine Umsatzsteuer zu erheben, da die Gesamteinnahmen im vorangegangenen Jahr 2016 unter 17.500 € lagen und die voraussichtlichen Gesamteinnahmen in 2017 50.000 € nicht übersteigen.
- Für das Jahr 2018 würde dagegen Umsatzsteuer anfallen, weil die Gesamteinnahmen 2017 mit 19.000 € oberhalb der Grenze von 17.500 € liegen.

Überschreitet ein Unternehmer also erstmals in einem Jahr die Umsatzgrenze von 17.500 €, unterliegt er im Folgejahr der Regelbesteuerung.

4.1 Verzicht auf die Kleinunternehmer-Regelung (sog. Option zur Regelbesteuerung)

Das Aufsichtsratsmitglied ist nicht verpflichtet, die Besteuerung als Kleinunternehmer anzuwenden. Vielmehr kann auf die Kleinunternehmer-Regelung verzichtet werden (Option zur Regelbesteuerung). Macht das Aufsichtsratsmitglied davon Gebrauch, wird seine Tantieme nach den allgemeinen Grundsätzen der Umsatzsteuer unterworfen, d. h. es findet die sog. **Regelbesteuerung** statt.

Der Verzicht ist dem Finanzamt gegenüber zu erklären. Dafür ist keine bestimmte Form vorgeschrieben. Die Erklärung kann also mündlich, telefonisch oder schriftlich abgegeben werden. Die Finanzverwaltung wertet die Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldungen bzw. der Umsatzsteuerjahreserklärung als Erklärung in diesem Sinne. An den Verzicht ist das Aufsichtsratsmitglied für **mindestens 5 Kalenderjahre** gebunden.

4.2 Verzicht auf die Kleinunternehmer-Regelung – Ja oder Nein?

Soll ein Aufsichtsratsmitglied, das die Voraussetzungen für die Besteuerung als umsatzsteuerlicher Kleinunternehmer erfüllt und damit die Umsatzsteuer insgesamt vermeiden kann, auf diese Möglichkeit verzichten oder nicht? Ein solcher Verzicht kann dann **vorteilhaft** sein, wenn die Vorsteuern für die bezogenen Gegenstände und Leistungen die Steuerschuld aus der Aufsichtsrats Tätigkeit übersteigen. In diesem Fall kommt es zu einem Vorsteuerüberschuss, also zu einer Erstattung seitens des Finanzamts an das Aufsichtsratsmitglied.

Ein anderer Grund für die Option zur Regelbesteuerung könnte darin liegen, dass die betreffenden Unternehmen Rechnungen mit gesondertem Umsatzsteuerausweis wünschen. Die Unternehmen können die ihnen vom Aufsichtsratsmitglied in Rechnung gestellte Umsatzsteuer auf die Aufsichtsratsvergütung ihrerseits als Vorsteuer abziehen. Sie haben also keinen Nachteil aus der Abrechnung mit gesondertem Umsatzsteuerausweis.

Für den Fall der Option muss das Aufsichtsratsmitglied folgende Schritte unternehmen:

In der Rechnung bzw. der Gutschrift betreffend die Aufsichtsratsvergütung ist neben der Tantieme die Umsatzsteuer gesondert auszuweisen.

Der Verzicht auf die Besteuerung als Kleinunternehmer ist gegenüber dem Finanzamt zu erklären.

Es sind Umsatzsteuer-Voranmeldungen (monatlich oder vierteljährlich) und eine Umsatzsteuerjahreserklärung beim zuständigen Finanzamt einzureichen. Die Datenübermittlung hat elektronisch zu erfolgen (z.B. [www. „elster.de“](http://www.elster.de) der Finanzverwaltung).

Wichtig: Wird auf die Kleinunternehmer-Regelung verzichtet, obgleich die Voraussetzungen zu ihrer Anwendung vorliegen, sollte auf Grund entsprechender Rechnungsstellung bzw. Gutschrifterteilung seitens des Unternehmens - die Umsatzsteuer unbedingt vom Unternehmen überwiesen werden. Anderenfalls ist nämlich die Umsatzsteuer aus dem Vergütungsbetrag herauszurechnen (bei einem Steuersatz von 19 % entspricht das 15,97 % des Rechnungsbetrags); sie geht dann zu Lasten des Aufsichtsratsmitglieds.

5. Wie ist die Steuer zu berechnen und welche Erklärungs- und Zahlungserfordernisse sind zu beachten?

Grundsätzlich wird die Steuer nach vereinbarten Entgelten berechnet, d. h. im Zeitpunkt der Leistungserbringung (hier: Tag der AR-Sitzung). Auf Antrag kann das Finanzamt nach § 20 UStG jedoch gestatten, dass die Steuer nach vereinnahmten Entgelten berechnet werden kann; d. h. also erst bei Zahlungseingang. In diesem Fall muss der Unternehmer die Umsatzsteuer erst an das Finanzamt abführen, wenn er die Vergütung bereits vom Unternehmen erhalten hat. Voraussetzung hierfür ist, dass die Gesamteinnahme aus der Aufsichtsrats Tätigkeit im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 500.000 € betragen hat.

Bei der Abführung der Umsatzsteuer an das Finanzamt ist zwischen der Vorauszahlung und Abschlusszahlung zu unterscheiden.

Für die Umsatzsteuer-Vorauszahlung ist eine sog. **„Umsatzsteuer-Voranmeldung“** auszufüllen und beim Finanzamt einzureichen. Zur Frage, wann die Vorauszahlung zu leisten ist, sind drei Fälle zu unterscheiden.

Fall 1:

Die an das Finanzamt für das vorangegangene Kalenderjahr abgeführte Umsatzsteuer betrug **mehr als** 7.500 €. In diesem Fall muss die Umsatzsteuer bis zum 10. des auf den Monat der Tantiemezahlung folgenden Monats an das Finanzamt abgeführt werden.

Fall 2:

Die für das vorangegangene Kalenderjahr abzuführende Umsatzsteuer betrug **nicht mehr als** 7.500 €. In diesem Fall muss die Umsatzsteuer bis zum 10. des auf ein volles Kalendervierteljahr folgenden, Monats an das Finanzamt abgeführt werden. Die vollen Kalendervierteljahre enden jeweils mit Ablauf der Monate März, Juni, September und Dezember, so dass der Abführungstichtag jeweils der 10. April, Juli, Oktober sowie der Januar des Folgejahres sind.

Fall 3:

Beträgt die Umsatzsteuer für das vorangegangene Kalenderjahr nicht mehr als 1.000 €, kann das Finanzamt den Unternehmer von der Abgabe von Voranmeldungen und Vorauszahlungen befreien.

Wird die Aufsichtsratsstätigkeit erstmals aufgenommen, ist im laufenden und folgenden Kalenderjahr die Zahlung monatlich vorzunehmen (vgl. Fall 1).

In jedem Fall muss bis spätestens zum 31. Mai des folgenden Jahres eine Umsatzsteuerjahreserklärung auf amtlichem Vordruck beim Finanzamt eingereicht werden. Sofern die Steuererklärung durch einen Steuerberater erstellt wird, gilt eine allgemeine Fristverlängerung bis zum 31.12. des Folgejahres.

Sämtliche o. g. Steuerformulare sind inklusive Berechnungsfunktionen und Anleitungen unter der Internetadresse „www.elster.de“ kostenlos abrufbar oder bei den Finanzämtern direkt erhältlich.

www.boeckler.de

IMPRESSUM

Herausgeber: Hans-Böckler-Stiftung
Hans-Böckler-Straße 39
40476 Düsseldorf
Fon 0211/77 78-0
Fax 0211/77 78-120
www.boeckler.de
Stand: April 2017