



Umsatzsteuerrechtliche Behandlung bei Rechtsanwälten - Handlungsbedarf bei Sozietätsverträgen

Der BFH hatte bereits im Juni 2002 seine bisherige Rechtsprechung zur fehlenden Umsatzsteuerbarkeit bei der Geschäftsführerleistung gegenüber der Gesellschaft aufgegeben. Nach neuester Rechtsprechung des BFH ist die umsatzsteuerrechtliche Behandlung davon abhängig, ob ein Rechtsanwalt für seine Tätigkeit als Gesellschafter einer Rechtsanwaltssozietät prozentual am Ergebnis beteiligt ist oder ein Sonderentgelt für seine Leistung erhält.

Lesen Sie zur umsatzsteuerrechtlichen Behandlung von Tätigkeitsvergütungen bei Rechtsanwaltssozietäten den Beitrag von RA Dr. Klaus Otto, Mitglied im Ausschuß Steuerrecht der BRAK:

1. Der Bundesfinanzhof hat im Anschluss an verschiedene Entscheidungen des Europäischen Gerichtshofes durch Urteil vom 06.06.2002 V R 43/01 BStBl 2003 II 36 seine bisherige Rechtsprechung zur fehlenden Umsatzsteuerbarkeit bei Geschäftsführungsleistungen aufgegeben und entschieden:

Die umsatzsteuerrechtliche Behandlung von Leistungen der Gesellschafter an die Gesellschaft richtet sich danach, ob es sich um Leistungen handelt, die als Gesellschafterbeitrag durch die Beteiligung am Gewinn und Verlust der Gesellschaft abgegolten werden oder um Leistungen, die gegen (Sonder-)Entgelt ausgeführt werden und damit auf einen Leistungsaustausch gerichtet sind.

Die Finanzverwaltung hat durch Schreiben vom 23.12.2003 IV B 7-S 7100-246/03 DStR 2004, 90 entschieden, das Urteil nunmehr für alle Geschäftsführungsleistungen anzuwenden, die nach dem 31.03.2004 ausgeführt werden.

2. Die Anwendung des Urteils des BFH vom 06.06.2002 auf Rechtsanwalts-Sozietäten in der Rechtsform einer Gesellschaft des bürgerlichen Rechts oder in der Rechtsform einer Partnerschaftsgesellschaft hat ab 01. April 2004 folgende umsatzsteuerrechtliche Auswirkungen:

- a) Erhält ein Rechtsanwalt für seine Tätigkeit als Gesellschafter einer Rechtsanwalts-Sozietät einen prozentualen Anteil am Ergebnis, liegt nach wie vor eine nicht umsatzsteuerbare Dienstleistung (sonstige Leistung) gegenüber der Rechtsanwalts-Sozietät vor. Es fehlt am (Sonder-)Entgelt für diese Dienstleistung.
- b) Nach dem Schreiben des BMF vom 23.12.2003 liegt ebenfalls kein Sonderentgelt für eine Dienstleistung vor, wenn der Rechtsanwalt im Rahmen der Gewinnverteilung einen Vorabgewinn als Tätigkeitsvergütung erhält. Die Tätigkeit des einzelnen Gesellschafters einer Rechtsanwalts-Sozietät wird also nicht allein schon dadurch umsatzsteuerpflichtig, dass der Sozietätsvertrag für die einzelnen Gesellschafter im Rahmen der Gewinnverteilung eine Tätigkeitsvergütung in gleicher oder unterschiedlicher Höhe vorsieht.
- c) Ein Rechtsanwalt als Gesellschafter einer BGB-Gesellschaft bzw. einer Partnerschaftsgesellschaft, der für seine Tätigkeit von der Gesellschaft ein Sonderentgelt erhält, erbringt gegenüber der Gesellschaft eine umsatzsteuerpflichtige Leistung.
 - Der Rechtsanwalt ist Unternehmer im Sinne von § 2 UStG, weil er als Gesellschafter nicht weisungsunterworfen ist.
 - Die Tätigkeit gegenüber den Mandanten ist in Wahrheit eine Tätigkeit gegenüber der Gesellschaft, weil allein die Gesellschaft gegenüber den Mandanten als Erbringer der anwaltlichen Dienstleistung auftritt. Die Honorarrechnung wird auch von der Gesellschaft erstellt. Die Tätigkeit des Rechtsanwalts ist also eine sonstige Leistung gegenüber der Gesellschaft.
 - Ein Sonderentgelt ist aber nach dem Schreiben des BMF vom 23.12.2003 nur dann gegeben, wenn die Tätigkeitsvergütungen in der Gewinnermittlung unter den Personalaufwendungen erscheinen, sei es bei der Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung gemäß § 4 Abs. 3 EStG oder bei der Gewinnermittlung durch Vermögensvergleich nach § 4 Abs. 1 EStG. Unerheblich ist in diesem Zusammenhang, dass für die Ermittlung des steuerlichen Gewinnanteils des betroffenen Gesellschafters dessen prozentualer Gewinnanteil um die Tätigkeitsvergütungen wieder erhöht werden muss, wenn die Tätigkeitsvergütung vorher als Aufwand behandelt worden ist.
- d) Angestellte Rechtsanwälte, die lediglich als Schein-Sozios auf dem Briefbogen geführt werden, sind aufgrund ihres Angestellten-Status weisungsunterworfen. Sie sind damit nicht Unternehmer im Sinne von § 2 UStG. Das Gehalt, das diese angestellten Rechtsanwälte erhalten, ist damit nicht umsatzsteuerbar.

3. Als Ergebnis ist festzuhalten, dass Tätigkeitsvergütungen eines Rechtsanwalts im Rahmen einer Rechtsanwalts-Sozietät nur dann umsatzsteuerpflichtig werden, wenn diese Tätigkeitsvergütungen in der Buchhaltung und in der Gewinnermittlung als Personalaufwendungen verbucht werden. Eine Tätigkeitsvergütung als Vorabgewinn im Rahmen einer Gewinnverteilung führt nicht zur Umsatzsteuerpflicht. Ist eine Umsatzsteuerpflicht gegeben, muss der Rechtsanwalts-Sozios allmonatlich eine Umsatzsteuervoranmeldung abgeben (§ 18 UStG). Anzumelden und abzuführen ist die gesetzliche Umsatzsteuer auf das Sonderentgelt für die monatliche Tätigkeit. Der Rechtsanwalts-Sozios ist verpflichtet, der Rechtsanwalts-Sozietät eine Rechnung mit offenem Umsatzsteuerausweis zu stellen, die den Anforderungen des § 14 Abs. 4 UStG genügt. Die Rechtsanwalts-Sozietät kann dann die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als Vorsteuer geltend machen.

4. Es kann aus der Sicht eines Rechtsanwalts-Sozios erwünscht sein, dass er durch die Verbuchung der Tätigkeitsvergütung über die Personalaufwendungen zum umsatzsteuerpflichtigen Unternehmer wird. Er kann dann nämlich selbst das von ihm gefahrene Kraftfahrzeug anschaffen und den Vorsteuerabsatz aus der Rechnung des Kraftfahrzeughändlers geltend machen (seit 01.01.2004 Vorsteuerabzug zu 100%

und nicht mehr nur zu 50%). Der umsatzsteuerpflichtige Rechtsanwalts-Sozius, der ein Gebäude errichtet, das er teilweise unternehmerisch und teilweise nicht unternehmerisch (zu eigenen Wohnzwecken) nutzt, kann das Gebäude insgesamt seinem Unternehmen zuordnen und die auf das gesamte Gebäude einschließlich des nicht unternehmerisch genutzten Teils entfallenden Vorsteuerbeträge nach Maßgabe des § 15 Abs. 1 UStG abziehen, wobei die nichtunternehmerische Verwendung des Gebäudes als steuerpflichtiger Eigenverbrauch der Umsatzbesteuerung unterliegt (BFH Ur. vom 24.07.2003 V R 39/99 DStR 2003, 1791).