

CH_VB 95.3055 vom 23. Juni 1995

Bundesverwaltung, 1995-06-23, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/ch_vb_95.3055

FR: CH_VB 95.3055 du 23 juin 1995

IT: CH_VB 95.3055 del 23 giugno 1995

Volltext

Interpellation Stucky 1644 N 23 juin 1995 2. s'il est d'accord d'envisager le plafonnement de cette mesure pour les rentes AVS et AI les plus modestes au taux actuel de 80 pour cent, en raison de la dégradation de la situation économique. Mitunterzeichner - Cosignataires: Aguet, Béguelin, Borei François, Brunner Christiane, Bugnon, de Dardel, Jean-prêtre, Ruffy, Spielmann, Ziegler Jean (10) Schriftliche Begründung - Développement par écrit L'auteur renonce au développement et demande une réponse écrite. Schriftliche Stellungnahme des Bundesrates vom 5. April 1995 Rapport écrit du Conseil fédéral du 5 avril 1995 1. La nouvelle loi sur l'impôt fédéral direct (Lifd) entrée en vigueur le 1^{er} janvier 1995 prévoit effectivement que les rentes AVS/AI sont maintenant imposables à 100 pour cent. Précédemment, ces rentes n'étaient imposables qu'à raison de 80 pour cent. Le motif de cette modification est une adaptation à l'imposition des prestations de la prévoyance professionnelle et de la prévoyance individuelle liée. Pour ces prestations de prévoyance, le législateur a introduit, en 1987, le principe de «la déduction de la totalité des cotisations et de l'imposition de la totalité des prestations». Ce principe s'applique depuis cette date aux impôts de la Confédération, des cantons et des communes. Le législateur l'a également repris maintenant dans le cadre de la Lifd pour les rentes AVS/AI. Cette uniformisation est parfaitement justifiée. Car, contrairement aux cotisations au 2^e pilier, qui ne sont déductibles entièrement que depuis 1987 (auparavant elles n'étaient déductibles que dans une mesure limitée), les contribuables ont toujours pu déduire la totalité de leurs cotisations à l'AVS/AI. Le législateur a donc appliqué méthodiquement le principe «déduction de la totalité des cotisations, imposition de la totalité des prestations» aux rentes AVS/AI. 2. Il n'y a aucun motif de revenir sur ce principe et de prévoir à nouveau une imposition de 80 pour cent des rentes AVS/AI. En effet, les contributions correspondantes, qu'elles viennent du travailleur ou de l'employeur, étaient, sont et restent entièrement déductibles. En outre, on ne peut affirmer que tous les bénéficiaires de rentes AVS/AI sont financièrement faibles: il n'y a donc aucune raison d'imposer généralement le 80 pour cent de ces prestations. 3. Pour les rentiers AVS/AI qui vivent effectivement dans des conditions modestes, le législateur a prévu toutefois une mesure de dégrèvement particulière. Elle concerne tous les bénéficiaires des prestations complémentaires de l'AVS/AI. L'article 24 lettre h Lifd exonère expressément les revenus fondés sur la législation concernant les prestations complémentaires à l'assurance-vieillesse, survivants et invalidité. La loi sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (art. 7 al. 4 let. k) a adopté la même solution. Enfin, on relèvera que les revenus très modestes ne sont pas soumis à l'impôt, compte tenu de l'aménagement du barème de l'impôt fédéral direct. Pour les contribuables mariés, l'assujettissement à l'impôt ne commence en effet qu'à partir d'un revenu imposable (revenu brut moins les frais d'acquisition du revenu et les déductions sociales) de 23 000 francs. 4. Toutes ces raisons s'opposent à la modification de la solution adoptée par le législateur. Erklärung des Interpellanten: teilweise befriedigt

Déclaration de l'interpellateur: partiellement satisfait #ST# 95.3055 Interpellation Stucky
 Fiskalische Behandlung der Verwaltungsratshonorare Jetons de présence. Traitement fiscal
 Wortlaut der Interpellation vom 3. Februar 1995 Die unterzeichnenden Mitglieder der
 Subkommission WAK, die den Auftrag haben, einen Vorschlag zu einem Mehrwert-
 steuergesetz zu unterbreiten, ersuchen den Bundesrat um die Beantwortung der folgenden
 Fragen bis zur Frühjahrs- session 1995, da sie für ihre Arbeit eine präzise Aussage des
 Bundesrates zu diesem Punkt benötigen. 1. Will der Bundesrat das Honorar für eine
 Verwaltungsrats- tätigkeit zukünftig neu als Beratungsleistung eines Selbstän-
 digerwerbenden behandeln und der Mehrwertsteuer unter- stellen, oder gilt ein
 Verwaltungsratshonorar weiterhin ge- mäss AHV-Verordnung als Lohn an einen
 Unselbständiger- werbenden? 2. Teilt der Bundesrat die Meinung, dass die gleichzeitige Er-
 fassung des gleichen Betrages als Lohn an einen Unselb- ständigerwerbenden und
 zusätzlich als mehrwertsteuer- pflichtiger Umsatz aus einer Beratertätigkeit eines Selbstän-
 digen/verbenden weder verfassungs- noch fiskalrechtlich möglich ist? 3. Ist der Bundesrat
 bereit, die entsprechende AHV-Verord- nung abzuändern, um diese Entgelte neu der
 Mehrwertsteu- ergesetzgebung unterstellen zu können? 4. Will der Bundesrat an der
 geltenden AHV-Verordnung festhalten und folgerichtig darauf verzichten, die Verwal-
 tungsratshonorare als mehrwertsteuerpflichtigen Umsatz ei- nes Selbständigerwerbenden zu
 erklären, wie das in der «Wegleitung für Mehrwertsteuerpflichtige» vorgesehen ist, welche
 die Eidgenössische Steuerverwaltung im Herbst 1994 herausgegeben hat? 5. Sieht der
 Bundesrat eine unterschiedliche Behandlung der Steuerpflichtigen vor, je nachdem, ob es
 sich beim Empfän- ger um einen Unselbständigerwerbenden oder um einen
 Selbständigerwerbenden handelt? Und wenn ja, wie würde diese Lösung konkret
 ausgestaltet? Texte de l'interpellation du 3 février 1995 Les soussignés membres de la
 sous-commission CER char- gés de présenter une proposition de loi sur la TVA prient le
 Conseil fédéral de répondre aux questions suivantes avant la session de printemps 1995, les
 précisions demandées étant nécessaires pour leurs travaux: 1. Le Conseil fédéral compte-t-il
 traiter à l'avenir les honorai- res versés en rémunération de la participation à un conseil
 d'administration en tant que prestation de conseil d'une per- sonne exerçant une activité
 lucrative indépendante et donc soumise à la taxe sur la valeur ajoutée, ou entend-il
 continuer à la considérer comme salaire rétribuant une activité dépen- dante au titre du
 règlement de l'AVS? 2. Est-il aussi d'avis que le fait de traiter la même somme si-
 multanément comme salaire versé à une personne exerçant une activité dépendante et
 comme chiffre d'affaires prove- nant d'une activité indépendante de consultant et donc sou-
 mis à la TVA est contraire à la constitution ainsi qu'au droit fiscal? 3. Envisage-t-il de
 modifier le règlement de l'AVS afin de pouvoir soumettre ces honoraires à la législation sur
 la TVA? 4. Compte-t-il s'en tenir à l'actuel règlement de l'AVS et en conséquence renoncer
 à soumettre les honoraires de conseil d'administration comme chiffre d'affaires provenant
 d'une activité indépendante et soumise à la TVA, comme cela est prévu dans les instructions
 destinées aux contribuables sou- mis à la taxe sur la valeur ajoutée publiées en automne
 1994 par l'Administration fédérale des contributions?

23. Juni 1995 N 1645 Interpellation Stucky 5. A-t-il l'intention de soumettre les
 contribuables à un traite- ment fiscal différent selon que les bénéficiaires des honorai- res
 exercent une activité lucrative dépendante ou indépen- dante? Dans l'affirmative, comment
 ce système sera-t-il aménagé concrètement? Mitunterzeichner - Cosignataires: Deiss,
 Dreher, Jaeger, Nebiker, Spoerry (5) Schriftliche Begründung - Développement par écrit
 Der Urheber verzichtet auf eine Begründung und wünscht eine schriftliche Antwort.

Schriftliche Stellungnahme des Bundesrates vom 17. Mai 1995 Rapport écrit du Conseil fédéral du 17 mai 1995 1. Nach Artikel 17 Absatz 1 der vom Bundesrat am 22. Juni 1994 erlassenen Verordnung über die Mehrwertsteuer (MWStV) ist steuerpflichtig, «wer eine mit der Erzielung von Einnahmen verbundene gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt, selbst wenn die Gewinnabsicht fehlt, sofern seine Lieferungen, seine Dienstleistungen und sein Eigenverbrauch im Inland jährlich gesamthaft 75 000 Franken übersteigen». Für die Beurteilung der Frage, ob das Mitglied des Verwaltungsrates einer Aktiengesellschaft bei der Ausübung seines Mandates nach der MWStV steuerpflichtig werden könne, ist entscheidend, ob es dabei in selbständiger Stellung, d. h. als Unternehmer, tätig wird oder ob es hierfür als Arbeitnehmer, mithin als Lohnempfänger, zu betrachten ist. Die Frage der Abgrenzung des selbständigen Unternehmers vom unselbständig tätigen Arbeitnehmer stellte sich bereits unter der Herrschaft des Warenumsatzsteuerrechts, namentlich in bezug auf die Frage der Grossisteneigenschaft von Akkordanten im Baugewerbe, und diese Abgrenzung ist in gleicher Weise auch für die Feststellung der Steuerpflicht nach der MWStV vorzunehmen. Wie das Bundesgericht zu dieser Frage wiederholt erklärt hat, ist die sozialversicherungsrechtliche Behandlung einer Person als Unselbständigerwerbende zwar ein gewichtiges, indessen nur ein Indiz für die umsatzsteuerliche Qualifizierung der selbständigen oder unselbständigen Erwerbstätigkeit; die von den Sozialversicherungsinstanzen vorgenommene Prüfung entbindet die Eidgenössische Steuerverwaltung daher nach dem Dafürhalten des Bundesgerichts nicht, ihrerseits im einzelnen der Frage nachzugehen, ob eine für die Steuerpflicht in Betracht fallende Person nach den für die Umsatzsteuer spezifischen Kriterien als selbständig oder unselbständig erwerbstätig zu gelten hat. Nach den bundesgerichtlichen Erwägungen müssen die umsatzsteuerlichen Regeln dabei nicht mit den Regeln der obligatorischen Unfallversicherung, der AHV/IV oder der Staats- und Gemeindesteuern übereinstimmen; es ist also durchaus möglich, dass ein und dieselbe Person in den verschiedenen Rechtsbereichen unterschiedlich eingestuft wird (Urteile des Bundesgerichts vom 29. März 1968, Archiv für Schweizerisches Abgaberecht, ASA, Bd. 37, S. 216ff.; vom 11. September 1991, ASA, Bd. 61, S. 809ff.; vom 15. Oktober 1993, noch nicht publiziert). Bei der steuerlichen Beurteilung der Tätigkeit eines Verwaltungsrates ist zunächst - nämlich, was die objektive Steuerpflicht angeht - davon auszugehen, dass es sich hier um Leistungen der Beratung oder Begutachtung in juristischen, finanziellen, wirtschaftlichen und organisatorischen Belangen, mithin um Dienstleistungen im Sinne des Artikels 6 MWStV, handelt. Grundsätzlich ist deshalb die Tätigkeit als Verwaltungsrat eine Dienstleistung, die objektiv steuerpflichtig ist. Weniger einfach festzulegen ist die subjektive Steuerpflicht von Verwaltungsräten. Nach dem zitierten Artikel 17 Absatz 1 MWStV ist neben dem Mindestumsatz massgebend, ob jemand «eine mit der Erzielung von Einnahmen verbundene gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt». Der Begriff der selbständigen Erwerbstätigkeit wird im Zivilrecht nirgends definiert. Ebenso lässt sich die zivilrechtliche Natur eines «Verwaltungsratsvertrags» nicht für alle Fälle eindeutig bestimmen. Zwar deutet der in der Praxis gebräuchliche Begriff des «Verwaltungsratsmandats» auf einen Auftrag hin, der gemeinhin auf einer selbständigen Erwerbstätigkeit beruht (Tragen des ökonomischen Risikos, organisatorische und wirtschaftliche Unabhängigkeit). Meier-Hayoz und Forstmoser (Grundriss des schweizerischen Gesellschaftsrechts 7. Aufl., 1993, S. 49, Paragraph 2, N 87) relativieren diese Einordnung etwas und gehen von einem «Geschäftsbesorgungsvertrag» aus, der Elemente des Auftrags und des Arbeitsvertrags enthält. Im Normalfall dürften jedoch die

Auftragselemente überwiegen, zumindest, wenn sich die Tätigkeit des Verwaltungsrates im Interesse der Aktiengesellschaft überwiegend auf die in Artikel 716a OR unübertragbaren Aufgaben beschränkt. In diesen Fällen ist wohl Unbestrittenermassen eine selbständige Erwerbstätigkeit anzunehmen. Massgebend für die Mehrwertsteuerpflicht eines Verwaltungsrates ist somit, dass er seine Tätigkeit selbständig ausübt und dabei den Mindestumsatz von 75 000 Franken jährlich erzielt. Es ist jedoch nicht notwendig, dass er den Mindestumsatz allein aus Verwaltungsratsmandaten erreicht. Vielmehr muss ein Selbständigerwerbender seine Verwaltungsrats honorare auch der Mehrwertsteuer unterstellen, wenn sie jährlich weniger als 75 000 Franken betragen. Wenn beispielsweise ein Rechtsanwalt mit eigener Praxis, also ein Selbständigerwerbender, für eine Aktiengesellschaft beratend und forensisch tätig ist und überdies im Verwaltungsrat dieser Gesellschaft Einsitz nimmt, übt er mit Bezug auf alle diese Leistungen eine mit der Erzielung von Einnahmen verbundene selbständige gewerbliche oder berufliche Tätigkeit im Sinne des Artikels 17 Absatz 1 MWStV aus. Das heisst, dass die Verwaltungsrats-tätigkeit der übrigen selbständigen Erwerbstätigkeit dieses Rechtsanwalts zuzurechnen ist und damit ebenfalls der Steuerpflicht unterliegt. 2. Wie sich bereits aus den Ausführungen der Ziffer 1 hier vor ergibt, widerspricht es weder dem Verfassungsrecht noch dem Fiskalrecht, die Tätigkeit eines Verwaltungsrates mehrwertsteuerlich als selbständige Erwerbstätigkeit zu behandeln, im Sinne des Sozialversicherungsrechts indessen als Tätigkeit eines Unselbständigerwerbenden zu qualifizieren. 3. Nach Artikel 7 Buchstabe h der Verordnung vom 31. Oktober 1947 über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHVV, SR 831.101) zählen zum Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit unter anderem Tantiemen, feste Entschädigungen und Sitzungsgelder an Mitglieder der Verwaltung. Nach dem Gesagten braucht diese Bestimmung in der AHVV nicht geändert zu werden, um die an Verwaltungsräte ausgerichteten Entschädigungen der genannten Arten der Mehrwertsteuerpflicht unterstellen zu können. 4. Entsprechendes gilt als Antwort auf diese Frage. 5. Wie sich aus den in Ziffer 1 hier vor gemachten Ausführungen ergibt, kommt als Steuerpflichtiger bei der Mehrwertsteuer nur jemand in Betracht, der in selbständiger Stellung Umsätze, namentlich Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen, tätigt. Umsätze, die ein Angestellter bewirkt, werden seinem Arbeitgeber als Unternehmer zugerechnet. Im wesentlichen deckt sich die Abgrenzung der selbständigen von der unselbständigen Erwerbstätigkeit mit derjenigen, die im Einkommenssteuerrecht gilt. Die Tätigkeit eines Verwaltungsrates, der sein Mandat z. B. als Teil seiner freiberuflichen Erwerbstätigkeit betreibt, kann jedoch nicht als Lohnarbeit betrachtet werden, sondern ist als selbständige Tätigkeit anzusehen, welche die Mehrwertsteuerpflicht auslösen kann, wenn auch die übrigen Voraussetzungen, namentlich diejenige der Mindestumsatzgrenze, erfüllt sind. Die Verwaltungsrats honorare werden deshalb grundsätzlich der Mehrwertsteuer unterstehen, sei es durch die selbständige Erwerbstätigkeit des Verwaltungsrates, z. B. als Anwalt, oder sei es bei Mandaten von Unselbständigerwerbenden durch das Tätigwerden auf Rechnung und im Interesse eines steuerpflichtigen Arbeitgebers, zum Beispiel einer Treuhandfirma oder einer Bank. Erklärung des Interpellanten: nicht befriedigt Déclaration de l'interpellateur: non satisfait

Schweizerisches Bundesarchiv, Digitale Amtsdrukschriften Archives fédérales suisses, Publications officielles numérisées Archivio federale svizzero, Pubblicazioni ufficiali digitali Interpellation Stucky Fiskalische Behandlung der Verwaltungsrats honorare Interpellation Stucky Jetons de présence. Traitement fiscal In Amtliches Bulletin der

Bundesversammlung Dans Bulletin officiel de l'Assemblée fédérale In Bollettino ufficiale dell'Assemblea federale Jahr 1995 Année Anno Band III Volume Volume Session Sommersession Session Session d'été Sessione Sessione estiva Rat Nationalrat Conseil Conseil national Consiglio Consiglio nazionale Sitzung 16 Séance Seduta Geschäftsnummer 95.3055 Numéro d'objet Numero dell'oggetto Datum 23.06.1995 - 08:00 Date Data Seite 1644-1645 Page Pagina Ref. No 20 025 858 Dieses Dokument wurde digitalisiert durch den Dienst für das Amtliche Bulletin der Bundesversammlung. Ce document a été numérisé par le Service du Bulletin officiel de l'Assemblée fédérale. Questo documento è stato digitalizzato dal Servizio del Bollettino ufficiale dell'Assemblea federale.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.