

INHALT

Editorial

Nachhaltigkeitsberichterstattung bald auch für mittelständische Unternehmen verpflichtend 1

Arbeitgeber

Koalitionsvertrag: Regelungen zur unternehmerischen Mitbestimmung werden enger 2

Quarantäne während des Urlaubs: Was ist mit den Urlaubstagen? 2

Umsatzsteuer

Schadensersatz ist nicht immer Schadensersatz 2

Kommentar

Betriebsvermögensbegünstigung – Finanzrichter aus Münster kämpfen aufseiten der Steuerpflichtigen gegen 90-%-Regelung 3

Internationales Steuerrecht

Immaterielle Werte im internationalen Unternehmensverbund: Stichwort „DEMPE“ 3

Unternehmer

Erbschaftsteuerliche Lohnsummenregelungen in Zeiten der Corona-Billigkeitsregelung 4

Ausstieg aus der Sozialversicherung für Gesellschafter-Geschäftsführer immer schwieriger 4

Steuerliche Anerkennung inkongruenter Gewinnausschüttungen 4

Editorial

Nachhaltigkeitsberichterstattung bald auch für mittelständische Unternehmen verpflichtend

Das Thema Nachhaltigkeit ist aktuell wie nie zuvor und einer der Megatrends des 21. Jahrhunderts. Während große kapitalmarktorientierte Unternehmen schon seit einigen Jahren über ihre gesellschaftlichen und ökologischen Ziele und Strategien berichten müssen, erhält dieser Aspekt bald auch Einzug in die Berichterstattung mittelständischer Unternehmen.



Dazu hat die EU-Kommission im vergangenen Jahr einen Vorschlag zur Änderung der Nachhaltigkeitsberichterstattung veröffentlicht. Dieser sieht für nichtkapitalmarkt-orientierte mittelständische Unternehmen eine verpflichtende Erweiterung des (Konzern-)Lageberichts vor. Mit der Umsetzung der Richtlinie in nationales Recht sollen ab dem Geschäftsjahr 2023 die Lageberichte großer Kapital- und gleichgestellter Personengesellschaften im Sinne des HGB sowie die Konzernlageberichte um ökologische, soziale und nachhaltige Aspekte erweitert werden. Die erweiterte Berichterstattung umfasst beispielsweise eine

Beschreibung der Nachhaltigkeitsziele und ihrer Erreichung, der Verantwortung des Leitungs- und gegebenenfalls Aufsichtsorgans hinsichtlich dieser Ziele sowie der Nachhaltigkeitspolitik und der größten Umweltrisiken des Unternehmens. Neben der Entwicklung einer Nachhaltigkeitsstrategie und ihrer Implementierung werden insbesondere auch die Operationalisierung quantitativer ökologischer und sozialer Auswirkungen und Risiken sowie die Bereitstellung dieser Informationen die betroffenen Unternehmen vor große Herausforderungen stellen.

Mit dem Ziel, die sogenannte Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) noch in diesem Jahr zu finalisieren und in deutsches Recht umzusetzen, hat der Gesetzgeber den Unternehmen wenig Zeit zur Vorbereitung gelassen. Die zeitnahe Implementierung einer transparenten und verantwortungsvollen Nachhaltigkeitsstrategie kann jedoch auch eine Chance für Unternehmen darstellen, die sich nach der Maxime „Tue Gutes und rede darüber!“ positiv von Wettbewerbern abheben wollen.



Christian Slabon

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
Geschäftsführer und Partner der ATG

ATG Allgäuer Treuhand GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Bahnhofstraße 57 | 87435 Kempten (Allgäu) | Telefon: +49 831 252970 | E-Mail: atg@atg.de
Hirschzeller Straße 4 | 87600 Kaufbeuren | Telefon: +49 8341 90170 | E-Mail: atg@kf.atg.de

Augsburger Treuhand

Zweigniederlassung der ATG Allgäuer Treuhand GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Bahnhofstraße 4 | 86150 Augsburg | Telefon: +49 821 343680 | E-Mail: atg@a.atg.de

ATG Rechtsanwalts-gesellschaft Steuerberatungsgesellschaft GmbH

Bahnhofstraße 57 | 87435 Kempten (Allgäu) | Telefon: +49 831 252970 | E-Mail: atg@atg.de

Dr. Fritz Städele Wirtschaftsprüfungsgesellschaft und Steuerberatungsgesellschaft GmbH

Augartenweg 24 | 87437 Kempten (Allgäu) | Telefon: +49 831 571310 | E-Mail: info@staedele-wpg.de

Koalitionsvertrag: Regelungen zur unternehmerischen Mitbestimmung werden enger

Grundlagen für die unternehmerische Mitbestimmung, also die Beteiligung von Arbeitnehmervertretern im Aufsichtsrat, sind das Mitbestimmungsgesetz (MitbestG) sowie das Drittelbeteiligungsgesetz (DrittelbG). Je nach Anzahl der Arbeitnehmer eines Unternehmens kommt es (ab 2.000 Mitarbeitern) zu einer paritätischen oder (ab 500 Mitarbeitern) zu einer drittelbeteiligten Besetzung des Aufsichtsgremiums. Zur Vermeidung der bei Unternehmern unbeliebten Mitbestimmung können diese entweder die Anzahl der relevanten Arbeitnehmer in verschiedenen Rechtsträgern der Unternehmensgruppe unter den maßgeblichen Schwellenwerten halten oder die bestehenden gesetzlichen Lücken nutzen und in diejenigen Rechtsformen flüchten, die von den benannten Gesetzen nicht erfasst sind.

Bei der Berechnung der Arbeitnehmerzahl sieht das MitbestG an der 2.000er-Schwelle strenge Zurechnungstatbestände vor, wonach Arbeitnehmer einer Unternehmensgruppe in einer Vielzahl von Fallkonstellationen zusammengerechnet werden. Weniger streng ist bislang die Rechtslage an der 500er-Schwelle im Rahmen des DrittelbG. Es scheint nun, dass die Koalitionsfraktionen die strengen Zurechnungsnormen des MitbestG auf das DrittelbG erweitern wollen. Das bedeutet, dass auch kleinere Familienunternehmen der unternehmerischen Mitbestimmung unterliegen werden.

Eine weitere Methodik, nämlich die Flucht in ausländische Rechtsformen oder in eine europäische Aktiengesellschaft (SE), scheint ebenfalls im Fokus zu stehen. Die Rechts-

form der SE sieht bislang vor, dass ein Verhandlungsgremium, das aufwendig zu formieren ist, die Mitbestimmung vertraglich regelt. Falls keine Einigung erfolgt, gilt nach dem sogenannten Vorher-nachher-Prinzip das Mitbestimmungsniveau vor dem Rechtsformwechsel in die SE. Geplant ist – wenngleich das wegen des europäischen Bezugs mutmaßlich eine gewisse Zeit in Anspruch nehmen wird –, diese Gestaltungsflucht zu verhindern. Vielen Unternehmen, die derzeit noch nicht der Mitbestimmung unterliegen, drohen erhebliche Veränderungen in der Unternehmensführung: Die Wahl von Vertretern in Aufsichtsräte ist zeit- und kostenintensiv und auch die regelmäßige Abstimmung in den Aufsichtsgremien wird Ressourcen in Anspruch nehmen.

Quarantäne während des Urlaubs: Was ist mit den Urlaubstagen?

In einem weiteren Urteil zur Problematik „Urlaub und Corona“ entschied nun das Landesarbeitsgericht (LAG) Köln, dass im Fall einer behördlichen Quarantäne-Anordnung während des Urlaubs nicht per se ein Anspruch auf Nachgewährung der Urlaubstage besteht.

Einer Arbeitnehmerin wurde für die Zeit vom 30.11.2020 bis zum 12.12.2020 Urlaub gewährt. In diesem Zeitraum erkrankte das Kind der Arbeitnehmerin an Corona, woraufhin die Stadtverwaltung gegenüber der Arbeitnehmerin als Kontaktperson ersten Grades in der Zeit vom 27.11.2020 bis zum 07.12.2020 eine Quarantäne anordnete. Die Arbeitnehmerin behauptete, dass sie gleich-

falls positiv auf das Corona-Virus getestet worden sei, wies jedoch keinerlei Symptome auf. Eine ärztliche Arbeitsunfähigkeitsbescheinigung konnte sie nicht vorlegen.

Gemäß § 9 Bundesurlaubsgesetz (BUrlG) werden im Fall einer Erkrankung während des Urlaubs die durch ärztliches Attest nachgewiesenen Tage der Arbeitsunfähigkeit nicht auf den Jahresurlaub angerechnet. Das LAG Köln musste sich nunmehr mit der Frage auseinandersetzen, ob § 9 BUrlG auch auf den Fall einer behördlichen Quarantäne-Anordnung anwendbar ist. Genau wie die Vorinstanz, das Arbeitsgericht Bonn, kamen die Richter des LAG zum Ergebnis, dass eine behördliche Quarantäne-Anordnung keine

Arbeitsunfähigkeit, wie gemäß § 9 BUrlG erforderlich, nachweist. Nach der Konzeption des Bundesurlaubsgesetzes fallen urlaubstörende Ereignisse grundsätzlich als Teil des persönlichen Lebensschicksals in den Risikobereich des einzelnen Arbeitnehmers. Auch ein an SARS-CoV-2 erkrankter Arbeitnehmer mit einem symptomlosen Verlauf bleibt grundsätzlich arbeitsfähig, sofern es ihm nicht wegen der Quarantäne-Anordnung verboten wäre zu arbeiten. Insoweit bleibt festzuhalten, dass eine behördliche Quarantäne-Anordnung einer ärztlichen Arbeitsunfähigkeitsbescheinigung nicht gleichgestellt werden kann. Das hat zur Folge, dass ohne ärztliche Krankschreibung die Urlaubstage nicht nachgewährt werden müssen.

Schadensersatz ist nicht immer Schadensersatz

Echter Schadensersatz ist nicht umsatzsteuerbar. Von einem solchen ging ein Architekt aus, der für eine Kommune tätig wurde. Der Architekt begann zwar mit der Planung, die Kommune musste den Vertrag aus finanziellen Gründen jedoch beenden. Die Parteien einigten sich auf ein Ausfallhonorar, das der Architekt als nicht steuer-

baren Schadensersatz behandelte. Dem stellt sich der Bundesfinanzhof jedoch entgegen: Er ging davon aus, dass die Kommune mit den bis dahin erbrachten Leistungen eine Gegenleistung erhalten habe, sodass von steuerpflichtigem Entgelt auszugehen sei. Die Entscheidung zeigt, dass die Abgrenzung zwischen Schadens-

ersatz und Leistungsentgelt sehr sorgfältig getroffen werden muss. Nur wenn der Schadensersatzverpflichtete tatsächlich keine Leistung erhalten hat, kann von echtem Schadensersatz ausgegangen werden. Keine Rolle spielt es dabei, ob der Zahlende die Leistung noch benötigt oder überhaupt verwenden kann.

Kommentar

Betriebsvermögensbegünstigung – Finanzrichter aus Münster kämpfen aufseiten der Steuerpflichtigen gegen 90%-Regelung

Um den Fortbestand von Unternehmen auch beim Generationsübergang zu sichern, sieht der Gesetzgeber bei der unentgeltlichen Übertragung von Unternehmensvermögen unter bestimmten Voraussetzungen weitgehende Steuerbefreiungen vor. Zur Vermeidung eines – häufig nur vermeintlichen – Missbrauchs ist die Regelung inzwischen so konzipiert, dass sogenanntes schädliches Verwaltungsvermögen trotz Begünstigung normal besteuert wird. Zum schädlichen Verwaltungsvermögen gehören beispielsweise an fremde Dritte überlassenes Grundvermögen und Wertpapiere, aber auch Finanzmittel in Form von Bankguthaben oder Forderungen. Was letztendlich besteuert wird, stellt sich praktisch erst nach umfangreicher Prüfung zahlreicher Ausnahme- und Sonderregelungen sowie komplizierter mehrstufiger Berechnungen unter Verrechnung von Schulden und individuell zu ermittelnden Freibeträgen heraus. Kann dieses in der Praxis kaum zu beherrschende Regelungsmonster, das jede Planbarkeit nahezu unmöglich macht, bei sehr großzügiger Betrachtung noch mit dem Argument der

Vermeidung missbräuchlicher Gestaltungen gerechtfertigt werden, gilt das für die 90%-Regelung nicht.

Die 90%-Regelung sieht vor, dass die Betriebsvermögensbegünstigung gänzlich versagt wird, wenn das schädliche Verwaltungsvermögen mehr als 90 % des Unternehmenswerts ausmacht. Ein solcher Einstiegstest ist schon im Grundsatz widersinnig, weil das herangezogene Verwaltungsvermögen im Anschluss ja gerade nicht begünstigt wird. Wie viel davon vorhanden ist, sollte deshalb egal sein. Die Diskussion ist auch nur scheinbar lediglich theoretischer Natur, obwohl die Grenze mit 90 % doch eher hoch angelegt ist. Die Berechnung dieser Quote ist so verfehlt gestaltet, dass tatsächlich viele operative Unternehmen (zeitweise) Quoten von weit über 100 % aufweisen. Grund ist, dass das schädliche Verwaltungsvermögen, zu dem auch Forderungen aus Lieferungen und Leistungen (!) gehören, ohne Abzug von Schulden mit dem Unternehmenswert verglichen wird.



Tobias Ratzlaff

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

Bisher konnte der Regelung aufgrund des eindeutigen Wortlauts im Gesetz nur durch aufwendige Gestaltungen begegnet werden. Hoffnung macht nun aber das Finanzgericht Münster, das entschieden hat, der eindeutige Gesetzeswortlaut dürfe in Fällen, in denen offensichtlich kein Missbrauch droht, nicht zur Anwendung gebracht werden. Die Richter stellten anderenfalls die Verfassungsmäßigkeit der Norm infrage. Im nächsten Schritt ist es nun am Bundesfinanzhof, die Geschichte weiterzuschreiben.

Internationales Steuerrecht

Immaterielle Werte im internationalen Unternehmensverbund: Stichwort „DEMPE“

Immaterielle Werte wie Patente und Namensrechte, aber auch Know-how haben inzwischen größte Bedeutung, wenn über die Gewinnverteilung in internationalen Unternehmensgruppen gesprochen wird. Bei der Ermittlung und Dokumentation grenzüberschreitender Verrechnungspreise muss diesem Thema deshalb Raum gegeben werden.

Auf bilanzieller Ebene sind immaterielle Wirtschaftsgüter grundsätzlich dem zivilrechtlichen Eigentümer zuzurechnen. Das DEMPE-Konzept der OECD zur Zuordnung von immateriellen Werten sieht einen anderen Ansatz vor und wurde zwischenzeitlich auch im deutschen Recht umgesetzt. Demnach kommt dem Eigentum für die Zuordnung von Erträgen aus immateriellen

Wirtschaftsgütern nur noch indizielle Bedeutung zu. Ausschlaggebend ist vielmehr eine wirtschaftliche Betrachtung anhand individueller Wertschöpfungsbeiträge. Sofern von verbundenen Unternehmen Funktionen ausgeübt, Vermögenswerte eingesetzt oder Risiken übernommen werden, sind diese Funktionen vom Eigentümer an die Konzerngesellschaft angemessen und fremdüblich zu vergüten. Somit ist der Eigentümer des immateriellen Werts nicht zwingend dazu befugt, die Erträge aus einem immateriellen Wirtschaftsgut zu verwerten. Die maßgebenden DEMPE-Funktionen umfassen dabei die Wertschöpfungsbereiche von Entwicklung (**D**evelopment), Verbesserung (**E**nhancement), Erhaltung (**M**aintenance), Schutz (**P**rotection) und Verwertung (**E**xploitation). Für die Zuordnung der jeweiligen

DEMPE-Funktionen ist eine eigenständige Funktions- und Risikoanalyse notwendig. Hierfür ist einzuordnen, welche Gesellschaften die relevanten Personalfunktionen ausüben, die personellen und finanziellen Mittel zur Übernahme der damit verbundenen Risiken tragen und werthaltige Vermögensgegenstände einsetzen. Somit erfolgt die Zuordnung von Erträgen aus immateriellen Werten nach den übernommenen Funktionen, den Risiken und deren Kontrolle.

Im Ergebnis kann das dazu führen, dass Holding-Gesellschaften, denen immaterielle Werte gehören, die im Wesentlichen von Tochtergesellschaften (weiter)entwickelt und von diesen aktiv verwaltet werden, keine hohen Erträge aus Lizenzverträgen vereinbaren dürfen.

Erbschaftsteuerliche Lohnsummenregelungen in Zeiten der Corona-Billigkeitsregelung

Erbschaft oder Schenkung von Unternehmensvermögen ist weitreichend steuerbegünstigt, sofern das Unternehmen von den begünstigten Personen fortgeführt wird. Um die Fortführung messbar zu machen, bedient sich der Gesetzgeber unter anderem der sogenannten Lohnsumme, an die er das Ausmaß der Steuerbegünstigung knüpft.

Für Unternehmen, die durch die Corona-Pandemie negativ betroffen sind, wurde nun eine Billigkeitsmaßnahme zu den jährlichen Lohnsummen erlassen: Grundsätzlich vermindert sich der Verschonungsabschlag prozentual im Verhältnis zur Unterschreitung der Mindestlohnsumme. Sollten jedoch in die maßgeblichen Lohnsummen auch Zeiträume zwischen dem 01.03.2020 und dem 30.06.2022 Eingang gefunden haben, kann

vom vorgenannten Grundsatz abgewichen werden. Das ist allerdings nur möglich, wenn die Mindestlohnsumme aufgrund der Pandemie unterschritten worden ist. Indizien hierfür können eine Unterschreitung der Mindestlohnsumme im oben aufgeführten Zeitraum, die Zahlung von Kurzarbeitergeld und die Zugehörigkeit zu einer von verordneten Schließungen betroffenen Branche sein.

Ausstieg aus der Sozialversicherung für Gesellschafter-Geschäftsführer immer schwieriger

Die sozialversicherungsrechtliche Einstufung eines Geschäftsführers ist ein komplexes Themenfeld und Dauerbrenner bei Sozialversicherungsprüfungen. Dafür muss das Beschäftigungsverhältnis des Geschäftsführers dahingehend überprüft werden, ob dieser selbstständig tätig oder abhängig beschäftigt ist. Diese Prüfung hat unabhängig davon zu erfolgen, ob es sich um einen Fremdgeschäftsführer oder einen Gesellschafter-Geschäftsführer handelt. Falls ein Geschäftsführer abhängig beschäftigt ist, muss er in die Kassen der gesetzlichen Sozialversicherungsträger einzahlen. Relevant für die Einstufung ist dabei regelmäßig, ob der Geschäftsführer Gesellschaftsanteile hält und, wenn ja, in welcher Höhe. Darüber hinaus sind Sperrminoritäten und ähnliches im Gesellschaftsvertrag entscheidungserheblich.

Das Bundessozialgericht hat nun kürzlich gleich in drei Fällen entschieden, dass die Gesellschafter-Geschäftsführer abhängig beschäftigt sind. Danach übt ein Geschäftsführer einer GmbH nur dann eine selbstständige Tätigkeit aus, wenn er aufgrund seiner Gesellschafterstellung die Rechtsmacht besitzt, einen maßgeblichen Einfluss auf alle Gesellschafterbeschlüsse zu nehmen und dadurch die Geschicke der Gesellschaft umfassend mitzubestimmen. Ausreichend dafür war weder ein Gesellschaftsanteil von 25 % noch von 49 %, da den Gesellschaftern in den dem Urteil zugrunde liegenden Sachverhalten im Gesellschaftsvertrag eine erforderliche echte Sperrminorität fehlte. Im dritten Urteil führte ein Gesellschaftsanteil dreier Geschäftsführer von jeweils 20 % ebenfalls zu einer abhängigen Beschäftigung,

da die Gesellschafter ihre Kontrollrechte an einen Aufsichtsrat abgegeben hatten.

Für die Praxis bedeuten diese Urteile, dass bei Zweifeln, ob ein abhängiges Beschäftigungsverhältnis oder eine selbstständige Tätigkeit vorliegt, ein optionales Anfrageverfahren bei der Clearingstelle der Deutschen Rentenversicherung Bund eingeleitet werden sollte. Alternativ kann eine Statusfeststellung bei der zuständigen Einzugsstelle beantragt werden.

Steuerliche Anerkennung inkongruenter Gewinnausschüttungen

Der Bundesfinanzhof (BFH) musste über einen Fall entscheiden, bei dem durch zivilrechtlichen Gesellschafterbeschluss der Gewinnanteil des Minderheitsgesellschafters ausgeschüttet und der des Mehrheitsgesellschafters in die gesellschaftsbezogener Gewinnrücklage eingestellt wurde. Finanzamt und Finanzgericht vertraten die Auffassung, dass auch dem Mehrheitsgesellschaftler durch die Beschlussfassung im gleichen Jahr Einkünfte aus Kapitalvermögen zuzuflossen, und erhöhten folglich die Kapitalerträge.

Der BFH entschied hingegen, dass dem Kläger mit Einstellung seiner anteiligen Gewinne in die personenbezogenen Gewinnrücklagen keine Einkünfte aus Kapitalvermögen zuzuflossen. Gründe sind insbesondere, dass im Urteilsfall der Beschluss zivilrechtlich wirksam war und durch diesen Beschluss keine Ausschüttungsansprüche des Klägers entstanden sind. Unerheblich ist, dass der Mehrheitsgesellschaftler mittels weiterer Beschlüsse die Ausschüttung der Beträge aus den personenbezogenen Rücklagen jederzeit herbeiführen könnte. Das Urteil sichert den steuerlichen Umgang mit inkongruenten Gewinnausschüttungen weiter ab.

Impressum

Herausgeber

ATG Allgäuer Treuhand GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Bahnhofstraße 57
87435 Kempten (Allgäu)

V.i.S.d.P.

Dr. Simone Jäck

Konzeption und Realisation:

valido marketing services GmbH

Unser Service im Internet

Dieses aktuelle Heft, aber auch ältere Ausgaben und weitere Informationsbroschüren finden Sie unter unserer Internetadresse www.atg.de in der Rubrik „Kanzlei/Publikationen“.

Im Bereich „News“ veröffentlichen wir zudem die aktuellen Beiträge und weitere fachliche Neuigkeiten zum Nachlesen. Dort können Sie sich auch für unseren Newsletter anmelden. Sie erhalten diese Mandantenzeitung dann in digitaler Form.

Die oben stehenden Texte sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und ständige Änderungen in der Rechtsmaterie machen es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.