

Nachrichten

TOP-Thema:

Umgang des Arbeitgebers
mit nicht geimpften Arbeitnehmern

07-08|21

Sehr geehrte Leserinnen und Leser!

Das Top-Thema dieser Doppel-Ausgabe vor der Sommerpause kommt aus der Rubrik Recht und beschäftigt sich mit dem **Umgang des Arbeitgebers mit nicht geimpften Arbeitnehmern**. Zunächst wird erörtert, in welchen Fällen eine Pflicht zur Impfung gegen COVID-19 besteht und welche Rechtsfolgen sich ergeben, wenn eine Weisung zur Impfung nicht befolgt wird und das Beschäftigungsverhältnis beendet wird. Anschließend wird ein Ausblick gegeben, ob mit einer gesetzlichen Impfpflicht zu rechnen ist und ob der Arbeitgeber das Recht hat, nachzufragen, ob eine Impfung stattgefunden hat.

Die Rubrik Steuern eröffnen wir mit der Zusammenfassung eines wichtigen BMF-Schreibens zur **unentgeltlichen Übertragung** von Anteilen an gewerblichen Personengesellschaften; hier kommt es auf den richtigen Umgang mit **Sonderbetriebsvermögen** zur **Vermeidung der Aufdeckung von stillen Reserven** an – ein Thema, das auch bei der Option einer Personengesellschaft zur Besteuerung als Kapitalgesellschaft relevant ist. In den folgenden beiden Beiträgen geht es um geänderte BFH-Rechtsprechung: Zunächst betrifft das die **Vermietung an nahe Angehörige** hinsichtlich der Möglichkeiten, den ortsüblichen Mietpreis zu ermitteln, wenn kein Mietspiegel vorhanden ist. Anschließend werden eng be-

grenzte Fälle beschrieben, in denen ein **Vorsteuerabzug auf Eingangsleistungen** möglich ist, obwohl eine **Lieferung unentgeltlich** erfolgt. Steuerlich abschließend gehen wir noch auf die drohende **doppelte Besteuerung von Renten** ein.

In der Rubrik Rechnungslegung & Finanzen geht es um die **Beurteilung des Vorliegens von Insolvenzeröffnungsgründen**. Dazu hat das IDW den Entwurf einer Neufassung eines Standards (**IDW ES 11 n.F.**) vorgelegt und empfiehlt aufgrund der Änderungen der Insolvenzordnung eine vorzeitige Anwendung. Inhaltlich geht es dem IDW insbesondere um Konkretisierung des Prognosezeitraums bei drohender Zahlungsunfähigkeit und Überschuldung sowie um die Einhaltung der Insolvenzantragsfrist.

In der Illustration setzen wir nach Berlin in der letzten Ausgabe mit Würzburg und Tauberbischofsheim unsere Reise durch PKF Standorte in Deutschland fort.

Wir wünschen Ihnen einen sonnigen Sommer und erholsamen Urlaub mit dieser Lektüre

Ihr Team von PKF



Tauberbischofsheim, Schloss

Titelfoto: Alte Mainbrücke Würzburg

TOP-Thema

Umgang des Arbeitgebers mit nicht geimpften Arbeitnehmern

Inhalt

Steuern

Buchwertfortführung bei Schenkung von Anteilen an Personengesellschaften	4
Vermietung an nahe Angehörige: Ortsübliche Miete als objektiver Maßstab	5
Vorsteuerabzug trotz unentgeltlicher Zuwendung	6
Drohende doppelte Besteuerung von Renten	7

Rechnungslegung und Finanzen

Insolvenzeröffnungsgründe – Neuerungen bei der Beurteilung gem. IDW ES 11	9
---	---

Recht

Umgang des Arbeitgebers mit nicht geimpften Arbeitnehmern	11
---	----

Kurz Notiert

Personengesellschaften als umsatzsteuerliche Organgesellschaft?	13
Abgabefrist für Steuererklärung 2020 verlängert	13
Einspruchsstatistik: Zwei Drittel der Einsprüche hatten Erfolg	14
Mitarbeiterbeteiligung: Zufluss von Aktien unabhängig vom wirtschaftlichen Eigentum	15
Gewinnabführungsverträge prüfen: Jetzt dynamischer Verweis erforderlich	15
Arbeitnehmerentsendung nach UK: Gesetzgeber schafft Rechtsklarheit nach Brexit	15

RA/StB Frank Moormann

Buchwertfortführung bei Schenkung von Anteilen an Personengesellschaften

Die unentgeltliche Übertragung von Anteilen an gewerblichen Personengesellschaften (Mitunternehmerschaften) ist ein Vorgang, der prinzipiell nicht zur ertragsteuerpflichtigen Aufdeckung von stillen Reserven führt. Schwierigkeiten für die Fortführung der Buchwerte können sich aber dann ergeben, wenn steuerliches Sonderbetriebsvermögen vorhanden ist, das nicht mit übergehen soll. Als Sonderbetriebsvermögen gelten Vermögensgegenstände im Eigentum des Gesellschafters (häufig: Immobilien), die der Personengesellschaft zur Nutzung überlassen werden. Mit BMF-Schreiben vom 5.5.2021 hat die Finanzverwaltung nun ihre diesbezügliche Sichtweise korrigiert und an die aktuelle BFH-Rechtsprechung angepasst.

1. Problemlage: Sonderbetriebsvermögen

Zum steuerlichen Mitunternehmeranteil gehört nicht nur die Beteiligung an der Personengesellschaft selbst, sondern auch das Sonderbetriebsvermögen. Handelt es sich um funktional wesentliches Sonderbetriebsvermögen – dies ist bei Immobilien regelmäßig der Fall –, muss es grundsätzlich mit auf den Beschenkten übergehen, um die Steuerneutralität der Übertragung insgesamt zu gewährleisten. Das ist jedoch häufig nicht gewollt. Wird das Sonderbetriebsvermögen nun einfach zurückbehalten, gehen nicht alle wesentlichen Betriebsgrundlagen über und es kommt zur steuerpflichtigen Aufdeckung aller stillen Reserven, und zwar sowohl in der Beteiligung als auch im Sonderbetriebsvermögen.

2. Timing ist entscheidend

Wenn also hinsichtlich des Sonderbetriebsvermögens eine Entnahme in das Privatvermögen oder eine Veräußerung an Dritte erfolgen soll, muss diese Maßnahme zeitlich vor der Übertragung der Beteiligung erfolgen. Dann kann die Gesellschaftsbeteiligung unter Fortführung der Buchwerte übergehen, jedenfalls wenn es sich bei der Gesellschaft dann noch um eine funktionsfähige betriebliche Einheit handelt. Abzustellen ist auf den genauen Zeitpunkt der Übertragung und es reicht auch aus, wenn die Entnahme

bzw. die Veräußerung „eine juristische Sekunde“ vor der Übertragung der Gesellschaftsbeteiligung wirksam werden. Dies hat die Finanzverwaltung nunmehr zugestanden und für allgemein anwendbar erklärt.

Empfehlung: In entsprechenden Fällen ist somit ein besonderes Augenmerk auf die genaue Vertragsgestaltung zu legen.

3. Alternativlösung: Transfer in Betriebsvermögen

Sollen auch die stillen Reserven im Sonderbetriebsvermögen fortgeführt werden, kann dieses parallel in ein anderes Betriebsvermögen des Steuerpflichtigen überführt werden, z.B. in eine neu gegründete Ein-Mann-GmbH & Co. KG. Anders als bei der Entnahme/Veräußerung muss dies aber nicht zwingend vor der Beteiligungsübertragung erfolgen, sondern kann auch gleichzeitig geschehen.

Hinweis: Ein steuerschädlicher Gesamtplan wird hierin ebenfalls nicht mehr gesehen.

4. Exkurs: Option zur Körperschaftsteuer

Die vorstehenden Überlegungen zur Separierung des Sonderbetriebsvermögens können auch relevant werden für Personengesellschaften, die überlegen, das für 2022 geplante Optionsmodell in Anspruch zu nehmen (Besteuerung wie Kapitalgesellschaft). Die Option soll wie ein fiktiver Formwechsel behandelt werden und setzt damit voraus, dass für vorhandenes funktional wesentliches Sonderbetriebsvermögen – wie bei der Schenkung – im Vorfeld eine Lösung gefunden wird, um nicht die Steuerneutralität des Optionsvorgangs insgesamt zu gefährden.

Empfehlung

Auch hier kann die Überführung in eine neue GmbH & Co. KG eine geeignete Gestaltung darstellen.



Die Festung Marienberg wacht über Würzburg und den Main

StBin Elena Müller

Vermietung an nahe Angehörige: Ortsübliche Miete als objektiver Maßstab

Die Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen und Rechten umfassen u.a. auch die – häufig verbilligte – Vermietung des Wohnraums an nahe Angehörige. Mietnachlässe können steuerschädlich sein, wenn sie dem Vergleichsmaßstab der ortsüblichen Miete nicht gerecht werden.

1. Allgemeines zur Vermietung unter Angehörigen

Grundsätzliche Voraussetzung für die Anerkennung von Mietverhältnissen unter nahen Angehörigen ist, dass der Mietvertrag zivilrechtlich wirksam geschlossen worden ist. Dabei müssen Vertragsinhalt und Durchführung dem zwischen Fremden Üblichen entsprechen. Für die Ermittlung der maßgeblichen Miete ist von ortsüblichen Marktmieten für Wohnungen vergleichbarer Art, Lage und Ausstattung auszugehen.

Beträgt das Entgelt für die Überlassung einer Wohnung zu Wohnzwecken weniger als 66% der ortsüblichen Marktmiete, so ist die Nutzungsüberlassung in einen entgeltlichen und einen unentgeltlichen Teil aufzuteilen. Dies hat wiederum zur Folge, dass die Werbungskosten nicht im vollen Umfang, sondern nur anteilig anerkannt werden.

2. Ermittlung der ortsüblichen Miete

Entscheidend für die steuerliche Anerkennung ist folglich, dass die sog. ortsübliche Miete nicht übermäßig unterschritten wird. Sie ist als die ortsübliche Kaltmiete für Wohnungen vergleichbarer Art, Lage und Ausstattung unter Einbeziehung der Spannen des örtlichen Mietspiegels zuzüglich der umlagefähigen Kosten zu verstehen. Die ortsübliche Marktmiete ist grundsätzlich auf der Basis des örtlichen Mietspiegels zu bestimmen. Das hat der

BFH ausdrücklich in seinem neuen Urteil vom 22.2.2021 (Az.: IX R 7/20) klargestellt.

Sollte kein Mietspiegel vorhanden sein, gibt es weitere, lt. BFH gleichrangige Möglichkeiten, den ortsüblichen Mietpreis zu ermitteln:

- » Gutachten eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen,
- » Auskunft aus einer Mietdatenbank,
- » Miete von zumindest drei vergleichbaren Wohnungen.

Diese drei Möglichkeiten kommen auch zur Anwendung, wenn der Mietspiegel zwar vorhanden, aber nicht an die Marktentwicklung angepasst wurde oder wenn es sich bei dem vermieteten Objekt um ein Sonderobjekt handelt.

3. Einzelfall kein zulässiger Maßstab

Nicht zulässig ist es dem BFH zufolge, die Festlegung der ortsüblichen Marktmiete nur unter Heranziehung der

Miete für eine an einen Fremdmietler im selben Haus vermietete Wohnung vorzunehmen. Denn die ortsübliche Miete soll ein objektiver Maßstab für die Wohnungen einer Stadt oder Gemeinde darstellen und unter Berücksichtigung eines breiten Spektrums von Vergleichswohnungen im jeweiligen Ort bestimmt werden.

Fazit

Mit seiner o.g. Entscheidung grenzt sich der BFH von seiner bisherigen Auffassung bzgl. der Ermittlung der ortsüblichen Marktmiete ab. Sie ist insbesondere für die Fälle bedeutsam, in denen die Bestimmung der ortsüblichen Miete lediglich auf ein einziges fremdvermietetes Objekt gestützt war und dadurch ein ungekürzter Werbungskostenabzug mangels Vollentgeltlichkeit verweigert wurde.

StBin Elena Müller

Vorsteuerabzug trotz unentgeltlicher Zuwendung

Grundsätzlich können Unternehmer die in Rechnungen i.S. des § 14 UStG gesondert ausgewiesene, gesetzlich geschuldete Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die von anderen Unternehmern für ihr Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen. Kein Anspruch auf den Vorsteuerabzug besteht, wenn die Eingangsleistungen in der Absicht bezogen wurden, sie für eine nichtwirtschaftliche Tätigkeit (z.B. unentgeltliche Lieferung) zu verwenden (notwendiger Zusammenhang zwischen Eingangs- und Ausgangsleistung). Andererseits sind bisher unentgeltliche Zuwendungen mittels Annahme einer unentgeltlichen Wertabgabe zu versteuern. Auf der Basis neuer EuGH- und BFH-Rechtsprechung ist diese Sichtweise nun überholt.

1. EuGH-Stellungnahme zum Vorsteuerabzug

Wenn ein Unternehmen im Rahmen seiner unternehmerischen Tätigkeit eine unentgeltliche Lieferung oder sonstige Leistung erbringt, kann u.U. der Vorsteuerabzug für die damit verbundene Eingangsleistung gewährt werden. Dies hat der EuGH mit Urteil vom 16.9.2020 (C-528/19) entschieden, wobei es darauf ankommt, die konkreten Umstände im jeweiligen Fall genau zu untersuchen: Für den Vorsteuerabzug ist insbesondere entscheidend, dass

- » die bezogene Eingangsleistung nicht über das hinausgeht, was erforderlich/unerlässlich ist, um diesen Zweck zu erfüllen,
- » die Kosten der Eingangsleistung (kalkulatorisch) im Preis der getätigten Ausgangsumsätze enthalten sind und
- » der Vorteil des Dritten (z.B. der Allgemeinheit) allenfalls nebensächlich ist.

Weiterhin hat der EuGH in seinem o.g. Urteil vom 16.9.2020 vorgegeben, dass die nationale Regelung bzgl. der Besteuerung der unentgeltlichen Wertabgabe unionsrechtskonform einschränkend auszulegen und diese Besteuerung folglich zu unterlassen ist.

2. Geänderte Rechtsprechung des BFH

Der BFH hatte nachfolgend zu entscheiden, ob ein Unternehmer vorsteuerabzugsberechtigt ist, wenn er zuerst eine öffentliche Straße als Zugang zur Abbruchstelle errichten muss, um seiner unternehmerischen Tätigkeit (Kalksteinbruch) nachgehen zu können. Da die Errichtung der Straße im ganz überwiegenden unternehmerischen Interesse des Unternehmers erfolgte und letztendlich zu umsatzsteuerpflichtigen Ausgangsumsätzen führte, folgte der BFH mit seinem Urteil vom 16.12.2020 (Az.:



Die Türme des Doms, Neumünsters und des Rathauses prägen die Stadtsilhouette von Würzburg

XI R 26/20 (XI R 28/17)) der Vorlageentscheidung des EuGH; entsprechend reicht ein mittelbarer Zusammenhang der Eingangsumsätze für die Vorsteuerabzugsberechtigung aus.

Des Weiteren entfällt dem BFH zufolge in Abkehr von seiner bisherigen Rechtsprechung die Besteuerung der unentgeltlichen Wertabgabe, da die Aufwendungen für den Straßenbau Kostenelemente der Ausgangsumsätze sind. Darüber hinaus überlagern die eigenen wirtschaftlichen Interessen die Interessen des Dritten (hier der Allgemeinheit), der u.U. ebenfalls einen Vorteil daraus zieht, weitgehend.

WP/StB Daniel Scheffbuch / Luca Gallus

Drohende doppelte Besteuerung von Renten

In einem aktuellen Urteil vom 19.5.2021 (Az.: X R 33/19) hat der Bundesfinanzhof die derzeitige Ausgestaltung der Rentenbesteuerung als verfassungskonform bestätigt. Eine doppelte Besteuerung von Renten muss aber im konkreten Einzelfall vermieden werden. Bisher liegt zwar keine generelle „doppelte Besteuerung“ von Renten vor, künftige Rentnjahrgänge ab 2025 könnten aber davon betroffen sein.

Hinweis

Die dem EuGH folgende, geänderte BFH-Rechtsprechung ist insbesondere für solche Unternehmen praxisrelevant, die Eingangsleistungen erbringen, die unmittelbar zu unentgeltlichen Zuwendungen an Dritte führen. So kann z.B. vor allem die Übernahme von Erschließungsmaßnahmen einerseits zum vollen Vorsteuerabzug berechtigen und andererseits auf der Ausgangsseite keine Steuerpflicht hervorrufen.

1. BFH verneint Doppelbesteuerung

Beweggrund des Urteils ist, dass seit 2005 das System der Besteuerung der gesetzlichen Rente umgestellt wird. Denn während Beamte ihre Pensionen voll versteuern müssen, war bei der gesetzlichen Rente nur der sog. Ertragsanteil zu versteuern. Dieser bemaß sich nach dem Alter der Rentner und bezog sich auf etwa 27 bis 35% der Rentenzahlung, die der Einkommensteuer unterlagen.

Geklagt hatte ein Steuerberater, der seit 2007 eine Altersrente aus der gesetzlichen Rentenversicherung bezieht. Der BFH stellte klar, dass eine doppelte Besteuerung dann nicht gegeben ist, wenn die Summe der voraussichtlich steuerfrei bleibenden Rentenzuflüsse mindestens so hoch ist wie die Summe der aus versteuertem Einkommen aufgebrauchten Altersvorsorgeaufwendungen.

Zwischenergebnis: Im Falle des Steuerberaters lag laut BFH keine Doppelbesteuerung vor, die Rechtsprechung kann sich aber für kommende Rentenjahrgänge auswirken.

2. Vergleichs- und Prognoserechnung ...

Für die Vergleichs- und Prognoserechnung zur Beurteilung einer möglichen doppelten Besteuerung sind laut BFH die infolge der Übergangsregelung vorgesehenen

Rentenfreibeträge sowohl für die Rente des Steuerpflichtigen als auch für eine etwaige Hinterbliebenenrente des statistisch voraussichtlich länger lebenden Ehegatten anzusetzen. Weitere Steuerentlastungen, wie z.B. der Grundfreibetrag oder der Sonderausgabenabzug für Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge, seien hingegen nicht zu berücksichtigen.

... zwecks Beurteilung des Vorliegens einer doppelten Besteuerung

Um eine „Doppelbesteuerung“ zu vermeiden, werden die Einzahlungen in die Rentenkasse, die aus dem bereits versteuerten Einkommen erfolgt sind, mit dem Teil der Rente, der steuerfrei ausgezahlt wird, verglichen. Dabei wird die jährliche Rentenzahlung mit der statistischen Lebenserwartung multipliziert, um die beiden Summen vergleichen zu können. Dies ist der sog. Rentenfreibetrag, ein fester Euro-Betrag, der einmal festgesetzt wird. Wenn



Tauberbischofsheim, Marktplatz am Abend

dieser Rentenfreibetrag höher ist als die Summe aller Beiträge, die aus dem versteuerten Einkommen während des Erwerbslebens in die Rentenkasse eingezahlt wurden, liegt keine „Doppelbesteuerung“ vor.

Hinweis: Nur wenn die steuerfrei ausgezahlte Rente in Summe niedriger ist als die eingezahlten Beiträge aus dem versteuerten Einkommen, ist eine „doppelte Besteuerung“ gegeben.

3. Ergebnis

Ob eine Doppelbesteuerung vorliegt, hängt insbesondere davon ab, wie hoch der steuerfreie Rententeil (der Rentenfreibetrag) ist. Bisher hat die Finanzverwaltung bei der Ermittlung der steuerfrei bleibenden Rentenzuflüsse zusätzlich den allgemeinen steuerlichen Grundfreibetrag (aktuell 9.744 €) berücksichtigt. Der BFH hat nun entschieden, dass der Grundfreibetrag nicht in die Berech-

nungen einfließen darf. Dadurch sinkt der steuerfreie Rentenbetrag ab, wodurch die doppelte Besteuerung in Zukunft wahrscheinlicher wird. Nach aktueller Prognose und bei gleichbleibender Ausgestaltung der Rente wird eine Doppelbesteuerung bei Rentenjahrgängen ab 2025 zum Thema werden.

Hinweis

In einem weiteren Urteil des BFH vom 19.5.2021 (Az.: X R 20/19) wurde u.a. noch klargestellt, dass es bei Renten aus privaten Kapitalanlageprodukten außerhalb der Basisversorgung (kurz: privaten Renten), die lediglich mit dem jeweiligen Ertragsanteil besteuert werden, systembedingt keine Doppelbesteuerung geben kann.

RECHNUNGSLEGUNG & FINANZEN

WPin Julia Hörl

Insolvenzeröffnungsgründe – Neuerungen bei der Beurteilung gem. IDW ES 11

Mit dem am 8.1.2021 veröffentlichten Entwurf einer Neufassung des IDW S 11 wurden Änderungen der Insolvenzordnung (InsO) in der Stellungnahme verarbeitet. Die Neuerungen im ES 11 beziehen sich insbesondere auf Konkretisierungen des Prognosezeitraums sowie die striktere Abgrenzung der drei Insolvenzeröffnungsgründe.

1. Insolvenzeröffnungsgründe

Aufgrund der durch die Covid-19-Pandemie ausgelösten besonderen wirtschaftlichen Lage sah der Gesetzgeber sich veranlasst, die Insolvenzantragspflicht in den vergangenen Monaten mehrmals auszusetzen und neu einzuordnen. Hierbei sollte Unternehmen der Zugang zu Restrukturierungshilfen erleichtert werden. Grundsätzlich unterscheidet die InsO in drei Gründe, eine Insolvenz zu beantragen:

- » drohende Zahlungsunfähigkeit (§ 18 InsO),
- » Zahlungsunfähigkeit (§ 17 InsO) und
- » Überschuldung (§ 19 InsO).

2. Drohende Zahlungsunfähigkeit

Im Unterschied zu den anderen beiden Insolvenzeröffnungsgründen stellt die drohende Zahlungsunfähigkeit lediglich ein Recht und keine Pflicht auf Stellung eines Insolvenzantrags dar. Durch dieses Recht wird Unternehmen in der Krise, die noch nicht überschuldet sind, der Zugang zu Restrukturierungsmaßnahmen (wie z.B. den mit Wirkung ab 2021 neu geschaffenen Stabilisierungs- und Restrukturierungsrahmen, mehr dazu in den nächsten PKF Nachrichten) erleichtert.

3. Zahlungsunfähigkeit

Sobald ein Unternehmen in einer stichtagsbezogenen Vermögensübersicht feststellt, dass sämtliche fälligen Zahlungsverpflichtungen nicht durch die vorhandene Liquidität erfüllt werden können, ist ein Finanzplan aufzustellen. Wenn sich aus diesem Finanzplan ergibt, dass mindestens 90% der fälligen Verbindlichkeiten innerhalb von drei Wochen beglichen werden können, spricht man lediglich von einer Zahlungsstockung und nicht von einer



Marienkapelle und Falkenhaus am Markt in Würzburg

Zahlungsunfähigkeit. Wird eine Zahlungsstockung identifiziert, ist weiter eine Liquiditätsplanung zu erstellen. Sofern hierbei nicht dargelegt werden kann, wie die Liquiditätslücke binnen spätestens drei Monaten geschlossen wird, ist wiederum eine Zahlungsunfähigkeit zu unterstellen. Dies führt zu einer zwingenden Insolvenzantragspflicht.

Hinweis: Zur Vermeidung einer Insolvenzverschleppung ist der Insolvenzantrag bei dem Insolvenzeröffnungsgrund Zahlungsunfähigkeit nach der zum 31.5.2021 erfolgten Beendigung der Aussetzungsbestimmungen weiterhin innerhalb von drei Wochen zu stellen.

4. Überschuldung

Sofern das Vermögen des Unternehmens die bestehenden Verbindlichkeiten nicht mehr deckt, spricht § 19 Abs. 2 InsO von Überschuldung. Die Grundlage für die Feststellung einer Überschuldung ist die zweistufige Überschuldungsprüfung.

Im ersten Schritt wird eine Fortbestehensprognose erstellt, in der die Lebensfähigkeit des Unternehmens für die nächsten 12 Monate (bisher: für das aktuelle und kommende Geschäftsjahr) abgeleitet wird. Für die Prognose wird ausgehend von der Liquidität zum Stichtag der Vermögensaufstellung auf der Grundlage eines Unternehmenskonzepts und der daraus abgeleiteten integrierten Planung ein Finanzplan erstellt. Ist diese erste Fortbestehensprognose positiv, besteht keine insolvenzrechtliche Überschuldung.

Sofern die Fortbestehensprognose für den 12-Monatszeitraum negativ ist, besteht die Pflicht zur Aufstellung eines Überschuldungsstatus. Hierbei wird geprüft, ob das zu Liquidationswerten bewertete Reinvermögen negativ ist, was wiederum eine Überschuldung begründet und zu einer Insolvenzantragspflicht führt. Der Insolvenzantrag ist binnen sechs Wochen einzureichen.

Ist das zu Liquidationswerten bewertete Reinvermögen positiv oder liegt eine negative Fortbestehensprognose für den Zeitraum vom 13. bis 24. Monat vor, besteht aufgrund der drohenden Zahlungsunfähigkeit ein Recht auf Insolvenzantrag. Somit gilt für die drohende Zahlungsunfähigkeit ein verlängerter Prognosezeitraum von 24 Monaten.

Fazit

Mit dem Entwurf der Stellungnahme des IDW wird konkretisiert, dass bei einer drohenden Zahlungsunfähigkeit der Prognosezeitraum i.d.R. 24 Monate und bei der Überschuldung i.d.R. 12 Monate beträgt. Weiter werden die Insolvenzeröffnungsgründe Überschuldung und drohende Zahlungsunfähigkeit stärker voneinander abgegrenzt. Aufgrund dessen, dass die Änderungen an der InsO bereits mit dem 1.1.2021 in Kraft getreten sind, wird trotz des gegenwärtigen Entwurfsstatus seitens des IDW eine vorzeitige Anwendung des neugefassten IDW S 11 empfohlen.

RAin Maike Frank

Umgang des Arbeitgebers mit nicht geimpften Arbeitnehmern

Da nun in vielen Unternehmen in Deutschland Arbeitnehmer durch Betriebsärzte gegen Covid-19 geimpft werden können, gibt dies den Arbeitgebern Hoffnung auf eine „Rückkehr“ aus dem Home Office und die Normalisierung der betrieblichen Abläufe. Zugleich stellen sich aber auch arbeitsrechtliche Fragen zum Umgang mit nicht geimpften Arbeitnehmern.

1. Besteht eine Pflicht zur Impfung gegen COVID-19?

Eine gesetzliche Pflicht zur Impfung gegen COVID-19 besteht derzeit nicht. Ob Arbeitgeber ihren Mitarbeitern eine Corona-Impfung durch Ausübung ihres Direktionsrechts vorschreiben können, ist kritisch und einzelfallbezogen zu beurteilen. Denn das Direktionsrecht des Arbeitgebers gilt nicht grenzenlos, sondern muss billigem Ermessen entsprechen und insbesondere die gegenseitigen Rücksichtnahmepflichten beachten. Für eine Impfpflicht spricht, dass der Arbeitgeber dadurch seiner Fürsorge- und Schutzpflicht gegenüber seinen Beschäftigten zur Erhaltung der Gesundheit gem. §§ 241 Abs. 2, 618 BGB, § 3 ArbSchG nachkommt, da sich das Risiko einer Ansteckung reduziert. Vor dem Hintergrund des schwerwiegenden Eingriffs in die Grundrechte der Arbeitnehmer (insbesondere das Selbstbestimmungsrecht und das Recht auf körperliche Unversehrtheit) wird derzeit aber mehrheitlich vertreten, dass das Direktionsrecht des Arbeitgebers eine Impfpflicht i.d.R. nicht umfasst. Dies gilt jedenfalls für „gewöhnliche Arbeitsverhältnisse“. Hinsichtlich der „besonderen Arbeitsverhältnisse“, wie z.B. im Bereich der Pflege und bei medizinischem Fachpersonal, die im engen Kontakt zu Risikopatienten stehen, wird hingegen diskutiert, ob die Abwägung der kollidierenden Interessen ausnahmsweise anders ausfallen muss, wenn der Arbeitgeber etwa als Betreiber eines Krankenhauses, einer Arztpraxis oder eines (Alten-)Pflegeheims Schutzpflichten gegenüber Dritten – z.B. seinen Patienten – hat. Hier besteht wegen des engen körperlichen Kontakts nicht nur eine besondere Gefährdungssituation, diese Personengruppen von Arbeitnehmern sind zur Aufrechterhaltung des Gesundheitswesens auch unverzichtbar. Kranken- und Pflegeeinrichtungen müssen sicherstellen, dass alle nach dem Stand der medizinischen Wissen-

schaft erforderlichen Maßnahmen zur Vermeidung von Infektionen und Weiterverbreitung von Krankheitserregern getroffen werden.

Es gibt daher gute Gründe, hier im Rahmen der Ermessensentscheidung andere Maßstäbe bei der Ausübung des Direktionsrechts anzusetzen. Da die Ermessensentscheidung – wie immer – eine Einzelfallentscheidung ist, kann eine arbeitgeberseitige Weisung, sich impfen zu lassen, in diesen Bereichen mit einer entsprechenden Begründung durchaus vertretbar und rechtmäßig sein. Dies gilt insbesondere dann, wenn Arbeitnehmer aufgrund ihrer beruflichen Tätigkeit bzgl. der Impfung privilegiert sind, die Personen, mit denen sie Kontakt haben, hingegen nicht.

Arbeitnehmer, die der Weisung des Arbeitgebers nicht nachkommen, setzen sich dem Risiko aus, eine (gerichtlich überprüfbare) Abmahnung zu erhalten. Sofern die Weisung rechtswidrig sein sollte, müssen sie diese Weisung nicht befolgen, eine solche Abmahnung wäre dann unwirksam. Sollte ein Arbeitgeber also fälschlicherweise davon ausgehen, er dürfe eine Impfung anweisen und den nicht geimpften Arbeitnehmer mangels Impfung nicht weiter beschäftigen, wäre er zur Fortzahlung der Vergütung verpflichtet, obwohl der Arbeitnehmer seine Arbeitsleistung nicht erbracht hat. Das Risiko einer berechtigten Abmahnung oder gar einer Kündigung wegen Leistungsverweigerung trägt wiederum der Arbeitnehmer.

Empfehlung: Es ist deshalb anzuraten, das konkrete Risiko im Einzelfall durch einen Rechtsanwalt einschätzen zu lassen. Die Entwicklung der Rechtsprechung zum Direktionsrecht für solche Fälle bleibt abzuwarten.

2. Kommt es noch zu einer gesetzlichen Impfpflicht?

Für Arbeitsverhältnisse im Gesundheitswesen ist zu berücksichtigen, dass bereits andere gesetzliche Impfpflichten existieren, z.B. im Rahmen des am 1.3.2020 in Kraft getretenen Masernschutzgesetzes. Da sich die vom Gesetz erfassten Personen teilweise nicht selbst vor

Masern schützen können (z.B. weil sie ein zu schwaches Immunsystem haben), sind sie darauf angewiesen, dass sich andere Personen im direkten Umfeld solidarisch verhalten und sich impfen lassen.

Mit der Frage der Vereinbarkeit einer gesetzlichen Impfpflicht und dem Grundgesetz hat sich das Bundesverwaltungsgericht bereits 1959 (bzgl. einer Pockenschutzimpfung) auseinandergesetzt. Danach wird eine Impfpflicht bei besonders ansteckenden Krankheiten, die Leben und Gesundheit anderer Menschen schwer gefährden, als zulässig erachtet. Dass das Bundesgesundheitsministerium von seiner im Infektionsschutzgesetz (§ 20 Abs. 6 IfSG) geregelten Befugnis Gebrauch macht, eine Impfpflicht anzuordnen, ist auch hinsichtlich der Eindämmung von Covid-19 denkbar.

3. Fragerecht des Arbeitgebers

Der neu eingeführte § 23a IfSG, welcher es Arbeitgebern ausdrücklich erlaubt, Beschäftigte nach ihrem Impfstatus zu befragen, umfasst nur bestimmte Berufsgruppen des Gesundheitswesens. Danach dürfen z.B. Leiter von Krankenhäusern oder Pflegediensten (§ 23 Abs.3 IfSG) einen Nachweis über den Impfstatus ihrer Beschäftigten verlangen. Von der Rechtsprechung wird dem Arbeitgeber jedoch ebenfalls ein Fragerecht zuerkannt, „wenn

dieser ein berechtigtes, billigenwertes und schutzwürdiges Interesse an der Beantwortung seiner Frage für die Durchführung des Arbeitsverhältnisses hat und das Interesse des Arbeitnehmers an der Geheimhaltung seiner Daten das Interesse des Arbeitgebers an der Erhebung dieser Daten nicht überwiegt“.

Aus Gründen der arbeitgeberseitigen Fürsorgepflicht und zur Verminderung der Infektionsgefahr im Betrieb und bei Ausführung der geschuldeten Tätigkeit ist somit grundsätzlich ein berechtigter Auskunftswunsch des Arbeitgebers über den gesundheitlichen Zustand des Arbeitnehmers vertretbar. Führt die Interessenabwägung im Einzelfall zu dem Ergebnis, dass die Interessen des Arbeitgebers überwiegen und ihm ein Fragerecht zum Impfstatus zusteht, trifft den Arbeitnehmer eine Pflicht zur wahrheitsgemäßen Auskunft.

4. Weitere Maßnahmen des Arbeitgebers

Vor dem Hintergrund, dass Arbeitgeber ihre Mitarbeiter bisher i.d.R. nicht wirksam zu einer Impfung verpflichten können, sie aber sicherstellen müssen, dass Nichtgeimpfte kein Risiko für andere Mitarbeiter und Dritte darstellen, sind weitere arbeitgeberseitige Maßnahmen in Betracht zu ziehen. Denkbar wäre zunächst eine Versetzung des nicht geimpften Arbeitnehmers in einen ande-



Die alte Festung und der elegante Bau des Fraunhofer ICS

ren, seinen Fähigkeiten entsprechenden gleichwertigen Tätigkeitsbereich oder an einen anderen Ort. Denkbar ist neben der bezahlten Freistellung des betreffenden Arbeitnehmers schließlich auch der Fall, dass der Arbeitnehmer dauerhaft nicht mehr beschäftigt werden kann, so dass bei Vorliegen der Voraussetzungen eine personenbedingte Kündigung die Folge sein kann.

Hinweis: Arbeitgeber können einen „Impfbonus“ an Impfwillige zahlen, z.B. durch eine einmalige Sonderzahlung, Gutscheine oder Extraplattformstage. Diese Prämie darf allerdings nicht nur für Nichtgeimpfte als Anreiz zur Impfung gewährt werden. Zu beachten ist außerdem, dass etwaig bestehende Betriebsräte in jedem Fall ein Mitspracherecht haben, da ein solcher Bonus mitbestimmungspflichtig ist.

KURZ NOTIERT

Personengesellschaften als umsatzsteuerliche Organgesellschaft?

Der EuGH kommt in einem aktuellen Urteil zum Ergebnis, dass die vom BFH bisher vertretene Auffassung zur Einordnung von Personengesellschaften als umsatzsteuerliche Organschaft nicht mit dem Unionsrecht vereinbar ist.

Im Urteilsfall hatte eine GmbH & Co. KG (Organgesellschaft) begehrt, Teil einer umsatzsteuerlichen Organschaft mit der M-GmbH (Organträger) zu sein. An der KG waren neben der Komplementär-GmbH mehrere natürliche Personen und die M-GmbH beteiligt. Laut Gesellschaftsvertrag besaß jeder Gesellschafter eine Stimme, die M-GmbH sechs Stimmen. Beschlüsse wurden – von Ausnahmen abgesehen – mit einfacher Mehrheit gefasst. Die KG vertrat die Auffassung, dass zwischen ihr und der M-GmbH ein umsatzsteuerliches Organschaftsverhältnis bestehe. Das Finanzamt verneinte dies unter Bezug auf die BFH-Rechtsprechung mit der Begründung, dass eine finanzielle Eingliederung der KG aufgrund der Beteiligung mehrerer natürlicher Personen nicht möglich sei. Da das Finanzgericht an der Vereinbarkeit der Rechtsprechung des BFH mit dem Unionsrecht zweifelte, wurde die Sache dem EuGH vorgelegt.

Mit Urteil vom 15.4.2021 (C-868/19) widersprach der EuGH der Auffassung des BFH und urteilte, dass die Voraussetzung des Vorliegens einer engen Verbindung durch finanzielle Beziehungen nicht restriktiv ausgelegt werden dürfe.

Aus der Mehrwertsteuersystem-Richtlinie (MwStSystRL) ergebe sich nicht, dass Personen, die keine Steuerpflichtigen seien, nicht in eine Mehrwertsteuergruppe einbezogen werden könnten. Es sollten hier vielmehr identische Kriterien wie für juristische Personen gelten.

Der EuGH führte zur Begründung an, dass sich durch ein Unterordnungsverhältnis zwar grundsätzlich vermuten lasse, dass zwischen den betreffenden Personen enge Verbindungen bestünden. Es könne jedoch nicht grundsätzlich als eine für die Bildung einer Mehrwertsteuergruppe notwendige Voraussetzung angesehen werden. Im Streitfall könne die M-GmbH ihren Willen bei der KG durch Mehrheitsbeschluss durchsetzen. Das Bestehen enger Verbindungen durch finanzielle Beziehungen könne vermutet werden. Der bloße Umstand, dass die Gesellschafter der KG theoretisch durch mündliche Vereinbarungen den Gesellschaftsvertrag dahingehend ändern könnten, dass Beschlüsse künftig einstimmig zu fassen seien, reiche nicht aus, um diese Vermutung zu entkräften. Der Ausschluss einer Personengesellschaft von einer Mehrwertsteuergruppe ergebe sich nicht aus der in der MwStSystRL enthaltenen Voraussetzung bezüglich des Bestehens enger Verbindungen durch finanzielle Beziehungen.

Hinweis: Unternehmen können sich nun auf die für sie ggf. günstigere Rechtsprechung des EuGH berufen.

Abgabefristen für Steuererklärung 2020 verlängert

Die Abgabefristen für die Steuererklärung des Jahres 2020 werden in Folge eines Antrags der Koalitionsfraktionen verlängert. Sowohl für Steuerpflichtige ohne Steuerberater als auch solche mit Steuerberater wird die Frist zur Abgabe der Steuererklärung um jeweils drei Monate

hinausgeschoben. Daraus ergibt sich für Steuerpflichtige ohne Steuerberater eine Verlängerung der ursprünglich auf den 31.7.2021 festgelegten Frist auf den 31.10.2021 um drei Monate. Mit Steuerberater verlängert sich die Frist vom 28.2.2022 auf den 31.5.2022.

Einspruchsstatistik: Zwei Drittel der Einsprüche hatten Erfolg

Auf der Grundlage der Meldungen der Länder veröffentlicht das BMF jährlich eine Statistik über die Einspruchsbearbeitung in den Finanzämtern. Nach dieser aktuellen Veröffentlichung haben Steuerzahler im Jahr 2019 an die 3,5 Mio. Einsprüche bei ihren Finanzämtern eingelegt. Werden die noch unerledigten Einsprüche aus den Vorjahren hinzugerechnet, hatten die Finanzämter sogar über 5,8 Mio. Einsprüche zu bearbeiten. Wie die Statistik zeigt, ist ein Einspruch in den meisten Fällen von Erfolg gekrönt.

Einen erfolgreichen Einspruch und somit eine Änderung zugunsten des Steuerzahlers konnten diese in fast zwei Drittel der Fälle (65,6%) verzeichnen. Tatsächlich erfolglos oder zumindest teilweise erfolglos waren nur 14% der Einsprüche – in diesen Fällen wurde im Einspruchsverfahren durch (Teil-)Einspruchsentscheidungen ganz oder teilweise abschlägig entschieden. Weitere rund 20% der eingelegten Einsprüche wurden bereits vor einer endgültigen Entscheidung vom Entscheidungsführer zurückgenommen.

Angesichts der hohen Erfolgsquote bei Einsprüchen kann es sich lohnen, gegen den Steuerbescheid mit einem Einspruch vorzugehen. Verzerrt wird diese in der Statistik erhobene Erfolgsquote allerdings dadurch, dass auch solche „Einspruchserfolge“ berücksichtigt werden, die

dadurch entstehen, dass mit dem Einspruch die eigenen Fehler des Steuerzahlers korrigiert werden und dieser z.B. vergessene absetzbare Kosten nacherklärt. Um eine solche Nacherklärung zu vermeiden, empfiehlt es sich, die Steuerbescheide immer umgehend auf Richtigkeit zu prüfen, denn einen Einspruch muss der Steuerzahler innerhalb eines Monats nach Erhalt des Bescheids einreichen. Der Einspruch kann schriftlich beim jeweils zuständigen Finanzamt, elektronisch über das Elster-Online-Portal oder sogar mit einer E-Mail an das jeweilige Finanzamt eingelegt werden. Der Steuerzahler hat außerdem auch die Möglichkeit, sich bei einem beim BFH oder beim EuGH anhängigen vergleichbaren Verfahren anzuschließen. Dabei muss er Einspruch einlegen, auf das Aktenzeichen des anhängigen Verfahrens verweisen und das Ruhen des Einspruchs bis zur Gerichtsentscheidung beantragen.

Mit Bekanntgabe des Steuerbescheids beginnt die Einspruchsfrist. Bei der Zustellung des Bescheids per Post – wie es üblich ist – gilt der Brief am dritten Tag nach dem aufgedruckten Bescheiddatum als bekanntgegeben, so dass die Frist ab dem vierten Tag läuft. Fällt das Datum der Bekanntgabe auf einen Feiertag oder ein Wochenende oder endet die Einspruchsfrist an einem Feiertag oder Wochenende, verschiebt sich der Bekanntgabetag auf den nächsten Werktag.



Weltkulturerbe Residenz Würzburg

Mitarbeiterbeteiligung: Zufluss von Aktien unabhängig vom wirtschaftlichen Eigentum

Die unentgeltliche Überlassung von Aktien führt zu Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit, wenn diese dem Arbeitnehmer für seine Arbeitsleistung gewährt werden. Der Arbeitslohn fließt mit der Erlangung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht zu.

Bei einem Aktienerwerb ist das der Fall, wenn der Anspruch des Arbeitnehmers auf Verschaffung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht über die Aktien erfüllt wird. Maßgeblich ist der Zeitpunkt, zu dem der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer das zivilrechtliche oder zumindest das wirtschaftliche Eigentum an den Wertpapieren verschafft. Dass die Bestimmung des wesentlichen Zeitpunkts nicht

unproblematisch ist, zeigt ein aktuelles Urteil des BFH vom 26.8.2020 (Az.: VI R 6/18).

Im Streitfall war unklar, ob und zu welchem Zeitpunkt dem Arbeitnehmer der Vorteil aus der unentgeltlichen Überlassung eines Aktienpakets tatsächlich zugeflossen war. Weil in der Vorinstanz jedoch das FG Berlin-Brandenburg nicht festgestellt hatte, ob und wann der Arbeitnehmer zivilrechtlicher und wirtschaftlicher Eigentümer der Aktien geworden war, verwies der BFH das Verfahren an das FG zurück. Das FG hat nun in einem zweiten Rechtsgang die entsprechenden Feststellungen zum Zufluss des streitigen Aktienpakets nachzuholen.

Gewinnabführungsverträge prüfen: Jetzt dynamischer Verweis erforderlich

Die Formulierung von Ergebnisabführungsverträgen führte in der Vergangenheit vermehrt zu Verwerfungen zwischen Finanzverwaltung, Gerichten und Gesetzgeber. Ursächlich dafür war die Änderung des Aktiengesetzes und mit Verspätung des Körperschaftsteuergesetzes. Infolgedessen musste ein Ergebnisabführungsvertrag, der mit einer GmbH als Organschaft geschlossen wurde, fortan keinen statischen, sondern einen dynamischen Verweis auf § 302 AktG enthalten.

Dynamisch in diesem Sinne meint, dass der Verweis auf die Vorschriften des § 302 AktG in der jeweils gültigen Fassung vereinbart wird. Einem Schreiben des BMF vom 24.3.2021 folgend, müssen vor dem 27.2.2013 abgeschlossene oder letztmalig geänderte Ergebnisabführungsverträge, die noch einen statischen Verweis enthalten, spätestens bis zum Ablauf des 31.12.2021 geändert werden. Zudem gilt diese Änderung des Ergebnisabführungsvertrags nicht als Neuabschluss, weshalb auch die fünfjährige Mindestlaufzeit nicht neu beginnt.

Arbeitnehmerentsendung nach UK: Gesetzgeber schafft Rechtsklarheit nach Brexit

Der Brexit wirft auch Fragen zur Arbeitnehmerentsendung nach UK auf. Der Bundesrat hat am 26.3.2021 einem Gesetz zugestimmt, wodurch die Entsendungsregelungen für Arbeitnehmer zwischen der EU und UK auch nach dem Brexit weiterhin Bestand haben.

Kerninhalt des Gesetzes „zur Notifikation betreffend die Regeln für die Entsendung von Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern gemäß dem Protokoll über die Koordination der sozialen Sicherheit zum Handels- und Kooperationsabkommen vom 30.12.2020“ vom 25.3.2021 ist

die Sicherstellung, dass die bisherigen unionsrechtlichen Regeln zur sozialversicherungsrechtlichen Entsendung von Arbeitnehmern sowie Selbständigen in den Beziehungen mit Großbritannien im Rahmen des Handels- und Kooperationsabkommens weiterhin Anwendung finden.

Die Fortsetzung dieser Regelung erlaubt, dass lediglich vorübergehend im anderen Staat eingesetzte Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer sowie Selbständige nicht kurzzeitig in das Sozialversicherungssystem des anderen Staats wechseln und anschließend wieder zurückwechseln müssen.

BONMOT ZUM SCHLUSS

„As a leader, it is important to not just see your own success, but focus on the success of others.“

Pichai Sundararajan, geboren 10.6.1972 in Madurai, Indien, US-amerikanischer Manager.
Er ist CEO von Google LLC sowie dessen Holding Alphabet Inc.

Impressum

PKF Deutschland GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

EUREF-Campus 10/11 | 10829 Berlin | Tel. +49 30 306 907 -0 | www.pkf.de

Anfragen und Anregungen an die Redaktion bitte an: pkf-nachrichten@pkf.de

Die Inhalte der PKF* Nachrichten können weder eine umfassende Darstellung der jeweiligen Problemstellungen sein noch den auf die Besonderheiten von Einzelfällen abgestimmten steuerlichen oder sonstigen fachlichen Rat ersetzen. Wir sind außerdem bestrebt sicherzustellen, dass die Inhalte der PKF Nachrichten dem aktuellen Rechtsstand entsprechen, weisen aber darauf hin, dass Änderungen der Gesetzgebung, der Rechtsprechung oder der Verwaltungsauffassung immer wieder auch kurzfristig eintreten können. Deshalb sollten Sie sich unbedingt individuell beraten lassen, bevor Sie konkrete Maßnahmen treffen oder unterlassen. Soweit innerhalb der PKF Fachnachrichten rechtliche Themen dargestellt sind, liegt die Verantwortlichkeit bei den Rechtsanwälten, die im PKF-Netzwerk tätig sind.

* PKF Deutschland GmbH ist ein Mitgliedsunternehmen des PKF International Limited Netzwerks und in Deutschland Mitglied eines Netzwerks von Wirtschaftsprüfern gemäß § 319 b HGB. Das Netzwerk besteht aus rechtlich unabhängigen Mitgliedsunternehmen. PKF Deutschland GmbH übernimmt keine Verantwortung oder Haftung für Handlungen oder Unterlassungen anderer Mitgliedsunternehmen. Die Angaben nach der Dienstleistungsinformationspflichten-Verordnung sind unter www.pkf.de einsehbar.