

Nachrichten

TOP-Thema:

Zum Begriff der Betriebsstätte bzw. der festen Niederlassung im Umsatzsteuerrecht

Sehr geehrte Leserinnen und Leser!

Zwischen den einzelnen Steuerarten gibt es immer wieder kleine, aber feine Unterschiede bei den Begrifflichkeiten und Voraussetzungen. Im Top-Thema dieser Ausgabe haben wir die Abgrenzung der **umsatzsteuerlichen** zur **ertragsteuerlichen Betriebsstätte** herausgearbeitet – insbesondere, weil das wiederum Auswirkungen auf die oftmals nicht leicht zu identifizierende umsatzsteuerliche Organschaft hat.

In der Rubrik Steuern folgt eine Aufarbeitung **des BMF-Entwurfs zur Anwendung von § 8d KStG**. Diese antragsgebundene Ausnahmeregelung ermöglicht die Rettung von Verlusten, die nicht bereits von der Konzern- oder Stille-Reserven-Klausel des § 8c KStG verschont werden. Anschließend adressieren wir die jüngere Generation und stellen die **Steuerpflichten von Bloggern und Influencern** dar. Es folgt der zweite Teil eines Beitrags, der eher für die ältere Generation interessant sein dürfte: Wenn eine **Schenkung unter Vorbehaltsnießbrauch** erfolgt ist und der geschenkte Vermögensgegenstand veräußert werden soll, dann werden die Parteien regelmäßig das Nießbrauchrecht aufheben. Im letzten Heft hatten wir die rechtliche Einordnung eines Surrogats und die Schenkung unter Nießbrauchvorbehalt dargestellt. In dieser

Ausgabe arbeiten wir die Wirkungen des Verzichts und der Gewährung des Surrogats auf. Die Rubrik Steuern schließen wir mit einem brandaktuellen **BMF-Schreiben** vom 18.9.2020 zum Thema **rückwirkende Rechnungsberichtigung**, mit dem die Finanzverwaltung endlich die aktuelle Rechtsprechung akzeptiert.

In der Rubrik Recht folgen zunächst zwei Beiträge mit Corona-Bezug. Erstens grenzen wir ab, in welchen Fällen Arbeitnehmer nach einem **Urlaub** in einem **Risikogebiet** mit **Lohnzahlungen** rechnen können. Zweitens gehen wir auf einen eventuellen Anpassungsbedarf von **Patientenverfügungen** ein, um diese „**Corona-fest**“ zu machen. Im dritten Beitrag geht es um die **Nachhaftung eines ausgeschiedenen Gesellschafters**, die weiter gehen kann als allgemein angenommen.

Als Quelle für Impressionen haben wir in diesem Oktober-Heft passend zur Jahreszeit den Weinbau in Deutschland gewählt.

Eine informative Lektüre wünscht Ihnen

Ihr Team von PKF



Volkach am Main, Maria im Weingarten

Titelmotiv: Remstal, Württemberg

TOP-Thema

Zum Begriff der Betriebsstätte bzw. der festen Niederlassung im Umsatzsteuerrecht

Inhalt

Steuern

| | |
|---|----|
| Zum Begriff der Betriebsstätte bzw. der festen Niederlassung im Umsatzsteuerrecht | 4 |
| Verlustvorträge nach § 8d KStG: BMF-Anwendungsschreiben in Vorbereitung | 5 |
| Influencer und Steuern | 7 |
| Schenkungsteuerliche Aspekte beim Vorbehaltsnießbrauch – Teil II: Verzicht, Aufgabe und Neubestellung | 8 |
| Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung und Vorsteuerabzug ohne Rechnung | 10 |

Recht

| | |
|---|----|
| Anspruch auf Entgeltfortzahlung nach einem Urlaub im Risikogebiet | 11 |
| Patientenverfügungen auf dem Corona-Prüfstand | 12 |
| Achtung: Verschärfte Nachhaftung für Personengesellschafter | 13 |

Kurz Notiert

| | |
|--|----|
| Auskunftsansprüche gem. Entgelttransparenzgesetz für arbeitnehmerähnliche Personen | 15 |
| Der WhatsApp-Haken: Zustellung von Willenserklärungen durch Messengerdienste | 15 |

RAin/StBin Antje Ahlert

Zum Begriff der Betriebsstätte bzw. der festen Niederlassung im Umsatzsteuerrecht

Ob und wo umsatzsteuerlich eine Betriebsstätte (feste Niederlassung) vorliegt, hat maßgeblichen Einfluss auf die Frage, inwieweit eine sonstige Leistung umsatzsteuerbar und ggf. umsatzsteuerpflichtig ist. Vielfach wird von den Steuerpflichtigen verkannt, dass eine feste Niederlassung nicht immer deckungsgleich ist mit einer ertragsteuerlichen Betriebsstätte. Eine aktuelle BFH-Entscheidung gibt Anlass zur Prüfung, ob umsatzsteuerliche Betriebsstätten im Ausland (EU-Gebiet oder auch Drittland) vorliegen.

1. Neue BFH-Entscheidung zum Begriff der Betriebsstätte

Nach aktueller BFH-Rechtsprechung unterhält ein Unternehmer jedenfalls dann eine Betriebsstätte bzw. feste Niederlassung, wenn er umfassenden Zugriff auf eine Einrichtung hat, die einen hinreichenden Grad an Bestän-

digkeit sowie eine Struktur aufweist, die von der personellen und technischen Ausstattung her eine autonome Erbringung der betreffenden Dienstleistung ermöglicht (BFH-Urteil vom 29.4.2020, Az.: XI R 3/18).

2. Feste Niederlassung im Umsatzsteuerrecht

Der nationale Betriebsstättenbegriff ist richtlinienkonform wie der Begriff „feste Niederlassung“ auszulegen. Für die Annahme einer festen Niederlassung ist es nicht erforderlich, dass der Steuerpflichtige dort über Personal verfügt, das bei ihm selbst angestellt ist, oder über Sachmittel, die sich in seinem Eigentum befinden. Erforderlich ist jedoch eine vergleichbare Verfügungsgewalt des Steuerpflichtigen über Personal- und Sachmittel.

Mithin kann eine Betriebsstätte auch dann vorliegen, wenn diese Mittel über Dienstleister oder den Auftragge-



Kaiserstuhl, Ihringen, Breisgau

ber zur Verfügung gestellt werden. Dies ist dann der Fall, wenn der Steuerpflichtige

- » freien Zutritt zu Räumlichkeiten hat,
- » auf die Beschaffung Einfluss nehmen kann oder aber
- » Weisungen erteilen darf.

Zudem muss die Struktur von einer gewissen Beständigkeit sein.

Zwischenergebnis: Somit können sich bereits aus dem Auftrag eine entsprechende Struktur und damit die Rechtsfolgen einer festen Niederlassung ergeben.

3. Auswirkungen bei umsatzsteuerlicher Organschaft

Eine umsatzsteuerliche Organschaft liegt vor, wenn eine juristische Person nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in ein Unternehmen eingegliedert ist. Die untergeordnete Organgesellschaft ist gegenüber dem übergeordneten Organträger als unselbstständig anzusehen. Unternehmer im umsatzsteuerlichen Sinne ist nur der Organträger.

Die Wirkungen der Organschaft beschränken sich auf die im Inland gelegenen Unternehmensteile. Ob ein Organträger oder eine Organgesellschaft im Inland oder im Ausland ansässig ist, beurteilt sich nach dem Sitz der Geschäftsleitung. Ist der Organträger im Inland ansässig,

so umfasst sein Unternehmen den Organträger selbst (einschließlich der in- und ausländischen festen Niederlassungen) und die inländischen Organgesellschaften. Organgesellschaften im Ausland sowie im Ausland gelegene umsatzsteuerliche Betriebsstätten von Organgesellschaften gehören nicht zum Unternehmen des Organträgers (vgl. Abschn. 2.9 Abs. 6 UStAE).

Hinweis: Hieraus folgt, dass die korrekte Einordnung einer festen Niederlassung auch weitreichende Konsequenzen in Bezug auf Innenumsätze innerhalb von Konzernunternehmen sowie auf den Umfang der zu erklärenden Umsatzsteuerorganschaft haben kann.

Empfehlung

Unternehmer sollten ebenso wie Unternehmensgruppen prüfen, ob ausländische Betriebsstätten vorliegen. Denn mit einer möglicherweise fehlerhaften Einordnung sind umsatzsteuerliche Konsequenzen sowohl im In- wie auch im Ausland verbunden. Neben ggf. nicht oder zu viel abgeführter Umsatzsteuer können sich auch bußgeldrelevante Tatbestände oder steuerstrafrechtliche Konsequenzen ergeben.

StBin Sabine Rössler

Verlustvorträge nach § 8d KStG: BMF-Anwendungsschreiben in Vorbereitung

Seit dem 1.1.2016 gilt die Ausnahme des § 8d KStG vom Verlustuntergang gem. § 8c KStG für schädliche Beteiligungserwerbe (vgl. PKF-Nachrichten 02/2018 und 03/2019). Nach dieser Ausnahmeregelung bewahrt die Stetigkeit des Geschäftsbetriebs einer Körperschaft solche steuerlichen Verlustvorträge, die ansonsten wegen eines schädlichen Anteilseignerwechsels untergehen würden. Ein „fortführungsgebundener Verlustvortrag“ wird gesondert festgestellt. Hierzu hat das BMF am 14.8.2020 den Entwurf eines erläuternden Schreibens an die Spitzenorganisationen und Verbände der Wirtschaft mit der Bitte um Stellungnahme versandt.

1. Verhältnis von § 8d KStG zu § 8c KStG

§ 8c und § 8d KStG stehen als zwei sich ergänzende,

eigenständige Regelungen nebeneinander. Anders als beim früheren § 8 Abs. 4 KStG a.F. ist dabei ein Zusammenhang zwischen der Anteilsübertragung und der strukturellen Veränderung auf Gesellschaftsebene nicht erforderlich.

Nach § 8c KStG gehen nicht genutzte Verluste unter, wenn innerhalb von fünf Jahren mehr als 50% der Anteile an einer Körperschaft erworben werden („schädlicher Beteiligungserwerb“). Die Beschränkung gilt nicht

- » für bestimmte Übertragungen im Konzern („Konzernklausel“) und auch nicht,
- » soweit zum Zeitpunkt des schädlichen Erwerbs stille Reserven vorhanden sind („Stille-Reserven-Klausel“).

Hinweis: § 8c KStG Abs.1 Satz 1 betreffend Anteilserwerbe unter 50% wurde am 11.12.2018 aufgehoben.



Anträge nach § 8d KStG unter dieser alten Rechtslage sind gegenstandslos geworden; unklar ist, wie sie zurückgenommen werden können.

§ 8d KStG enthält eine antragsgebundene Ausnahmeregelung zu der Verlustabzugsbeschränkung des § 8c KStG, die neben die in § 8c KStG schon geregelten Konzern- und Stille-Reserven-Klauseln tritt.

Zwischenergebnis: § 8d KStG stellt somit eine mögliche Rettung für Verluste dar, die nicht bereits von der Konzern- oder Stille-Reserven-Klausel verschont werden.

2. Gewerbesteuerliche Verlustvorträge

§ 8d KStG soll auch für die Gewerbesteuer gelten – entsprechende Ländererlasse kündigt das BMF an. Unklar ist seit Einführung des § 8d KStG u.a., ob ein Antrag auf Fortführung eines Verlustvortrags auch in Fällen gestellt werden kann, in denen eine Körperschaft lediglich gewerbesteuerliche Verlustvorträge hat. Das BMF bittet die Spitzenverbände um Hinweise dazu, ob insoweit Regelungserfordernisse bestehen.

3. Stille Reserven

Im Fall des schädlichen Beteiligungserwerbs kann in Höhe der Stillen Reserven nach § 8c Abs.1 Satz 5 KStG der Verlustuntergang vermieden werden. Für einen möglichen überschießenden Verlust kann kein Antrag nach § 8d KStG gestellt werden.

Hinweis: Die Anwendung der Stille-Reserven-Klausel und der Antrag nach § 8d KStG schließen einander aus.

4. Begriff des Geschäftsbetriebs

4.1 Definition

Für die Anwendung des § 8d KStG ist die Definition des Geschäftsbetriebs von zentraler Bedeutung. Den Geschäftsbetrieb einer Körperschaft bestimmen danach ihre nachhaltigen, einander ergänzenden Betätigungen, welche von einheitlicher Gewinnerzielungsabsicht getragen werden. Qualitative Merkmale wie Produktangebot, Kunden- und Lieferantenkreis, Märkte oder Arbeitnehmerqualifikation sollen den Geschäftsbetrieb konkretisieren. Das BMF-Schreiben greift dabei die Grundsätze der

BFH-Rechtsprechung zum gewerbsteuerlichen Begriff des Gewerbebetriebs und zur Unternehmensidentität auf.

Hinweis: Auf den Teilbetriebsbegriff kommt es ausdrücklich nicht an.

4.2 Mehrere Geschäftsbetriebe

§ 8d KStG findet nur Anwendung, wenn die Körperschaft einen einheitlichen Geschäftsbetrieb unterhält, nicht jedoch im Fall mehrerer Geschäftsbetriebe. Nach dem BMF können auch mehrere Betätigungen einer Körperschaft als ein Geschäftsbetrieb angesehen werden. Das BMF-Schreiben enthält zahlreiche Beispiele zu diesem Komplex.

Hinweis: Dennoch besteht hierzu nach ersten Stellungnahmen der Industrie weiterhin Klärungsbedarf; die vom BMF bisher vorgesehene Abgrenzung könnte zu eng sein.

4.3 Geschäftsbetrieb in der Zukunft (Beobachtungszeitraum)

Im BMF-Entwurf werden anhand zahlreicher Beispiele die Anlässe erläutert, die zu einem Untergang des festgestellten fortführungsgebundenen Verlustvortrags führen, nämlich

- » wenn der Geschäftsbetrieb eingestellt wird
- » oder andere schädliche Ereignisse eintreten, z.B.
 - der Geschäftsbetrieb ruhend gestellt wird oder einem anderen Zweck dient,

- die Körperschaft einen zusätzlichen Geschäftsbetrieb aufnimmt u.a.m.

5. Antragstellung

Ein Antrag soll für einen Veranlagungszeitraum nur einheitlich für alle ansonsten nach § 8c KStG untergehenden Verlustvorträge gestellt werden können. Der Antrag ist grundsätzlich mit der Steuererklärung des betreffenden Veranlagungszeitraums zu stellen. Im BMF-Entwurf wird klargestellt, dass der Antrag auf Verlustnutzung bis zum Eintritt der Unanfechtbarkeit der Steuerfestsetzung oder bis zur Unanfechtbarkeit der Feststellung über den Verlustvortrag nachgeholt und zurückgenommen werden kann.

Hinweis: Welche Form hier zu wählen ist, bleibt noch unklar.

Ausblick

Das BMF bietet in vieler Hinsicht Klarheit und erleichtert damit die Antragstellung nach § 8d KStG. Zu beachten ist, dass beim BVerfG ein Verfahren zur möglichen Verfassungswidrigkeit der § 8c Abs. 1 Satz 2 KStG anhängig ist. Der Ausgang dieses Verfahrens dürfte Auswirkungen auf die Anwendung von § 8d KStG haben.

WP/StB Dr. Dietrich Jacobs

Influencer und Steuern

Wer sich im Internet oder in sozialen Netzwerken als Multiplikator für die Verbreitung von Meinungen und damit als Träger von Werbung und Vermarktung betätigt, wird als Influencer bezeichnet. Einen Überblick über steuerliche Konsequenzen einer solchen Aktivität geben folgende Überlegungen.

1. Ertragsteuerliche Einordnung

Eine mit Gewinnerzielungsabsicht unternommene, selbständige und nachhaltige Betätigung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr als Influencer führt zu Einkünften aus **Gewerbebetrieb**. Als Erträge bzw. Betriebseinnahmen sind dann nicht nur Geldeinnahmen (z.B. solche aus Affiliate-Marketing) zu erfassen, sondern ggf. auch geldwerte Leistungen bzw. Sachzuwendungen (z.B. „Geschenke“, über welche Beurteilungen abgegeben werden müssen, oder kostenlose Reisen).

Demgegenüber sind betrieblich veranlasste Aufwendungen (z.B. Reisekosten) als Betriebsausgaben grundsätzlich abzugsfähig, wobei ggf. die Ausgaben für die Anschaffung/Herstellung langfristig nutzbarer Gegenstände (z.B. Computer) über die Nutzungsdauer verteilt werden müssen (Abschreibung). Der Saldo von Erträgen/Aufwendungen bzw. Betriebseinnahmen/-ausgaben bildet die Basis für die Einkünfte aus Gewerbebetrieb („Gewinn aus Gewerbebetrieb“).

2. Einkommensteuer und Gewerbesteuer

Grundsätzlich ergibt die Summe der Einkünfte, die ein Influencer erzielt, vermindert um bestimmte Abzüge wie etwa einige Vorsorgeaufwendungen, sein zu versteuerndes Einkommen. Liegt dieses über dem Grundfreibetrag (für 2020: 9.408 €), so fallen hierauf Einkommensteuer, Solidaritätszuschlag sowie ggf. Kirchensteuer an. Gewer-

besteuer entsteht aus dem um bestimmte Hinzurechnungen bzw. Kürzungen modifizierten, abgerundeten Gewinn aus Gewerbebetrieb, wenn dieser 24.500 € übersteigt.

3. Umsatzsteuer

Sofern der Influencer nachhaltig und selbständig Einnahmen erzielen will (im Gegensatz zur einkommensteuerlichen Betrachtung spielt die Gewinnerzielungsabsicht also keine Rolle), ist er umsatzsteuerlicher Unternehmer. Liegen seine Umsätze zzgl. der darauf entfallenden Umsatzsteuer im vorausgehenden Jahr bei max. 22 T€ (bis 2019: 17,5 T€) und übersteigen im laufenden Jahr voraussichtlich nicht 50 T€, ist er ein Kleinunternehmer. Sofern sich der **Kleinunternehmer** nicht wie ein Regelunternehmer behandeln lässt, wird bei ihm grundsätzlich keine Umsatzsteuer erhoben, er darf aber auch keine Umsatzsteuer auf seinen Rechnungen ausweisen und hat keinen Vorsteuerabzug.

Optiert der Kleinunternehmer zur **Regelbesteuerung** oder überschreitet der Unternehmer die o.g. Grenzen, so wird er i.d.R. Umsatzsteuer auf seinen Rechnungen

ausweisen und diese ans Finanzamt abführen müssen; er darf umgekehrt aber auch generell die Vorsteuer aus für sein Unternehmen bezogenen Eingangsleistungen geltend machen, wenn ihm die Rechnung vorliegt. Ein solcher Unternehmer muss prinzipiell regelmäßig Voranmeldungen beim Finanzamt abgeben.

Mehr zum Thema: Hinweise zu den steuerlichen Pflichten von Influencern enthalten die vom BMF herausgegebenen FAQs „Ich bin Influencer. Muss ich Steuern zahlen?“ auf der Internetseite www.bundesfinanzministerium.de.

Empfehlung

Influencer sind sich ihrer steuerlichen Pflichten nicht immer bewusst. Es bietet sich daher an, dass sie sich mit einem steuerlichen Berater in Verbindung setzen, um unliebsame Überraschungen von Seiten des Finanzamts zu vermeiden.

StB Edgar Weis / WP/StB André Jänichen

Schenkungsteuerliche Aspekte beim Vorbehaltsnießbrauch – Teil II: Verzicht, Aufgabe und Neubestellung

In Teil I dieses Beitrags (s. PKF-Nachrichten 09/2020) stand der Abzug eines Vorbehaltsnießbrauchs bei einer Schenkung im Mittelpunkt. Im Folgenden werden die Folgen eines Verzichts bzw. einer Aufgabe mit Neubestellung in Bezug auf die Schenkungsteuer erläutert.

1. Folgen eines Verzichts auf ein vorbehaltenes Nießbrauchrecht zu Lebzeiten

Der vorzeitige Verzicht auf ein vorbehaltenes Nießbrauchrecht erfüllt den Tatbestand der Schenkung, wenn er unentgeltlich, also ohne Gegenleistung erfolgt. Der Verzicht ist dann eine weitere eigenständige steuerbare Zuwendung des Verzichtenden an den (bisherigen) Beschenkten und führt somit u.U. zu einer Schenkungsteuerbelastung. Als eine weitere Zuwendung führt der Verzicht des früheren Schenkers dazu, dass eine Zusammenrechnung mit dem Vorerwerb nach § 14 Abs.1 ErbStG zu erfolgen hat

– jedenfalls dann, sofern noch keine zehn Jahre seit der Vorbehaltsschenkung vergangen sind.

Für die Fälle des unentgeltlichen Verzichts auf ein vor dem 1.1.2009 vorbehaltenes Nießbrauchrecht gelten Besonderheiten, weil die Nießbrauchbelastung durch § 25 ErbStG a.F. nicht abgezogen werden konnte bzw. die Steuer darauf gestundet wurde. Insoweit kann es nur zu steuerpflichtigen Vorgängen kommen, wenn der Kapitalwert des Nießbrauchrechts im Zeitpunkt des Verzichts höher ist als im Zeitpunkt der Bestellung. In der Praxis dürfte dies recht selten der Fall sein, da durch das gestiegene Lebensalter des Schenkers und damit des geringeren Vielfältigers der Sterbetafel die Nießbrauchrechte im Zeitpunkt des Verzichts regelmäßig niedriger sind als im Zeitpunkt der Bestellung.

Hinweis: Geklärt ist, dass die BFH-Rechtsprechung zu § 25 ErbStG a.F. diejenigen Verzichtsfälle nicht erfasst, bei denen der Nießbrauch nach dem 31.12.2008 bestellt wurde.



Dürkheimer Fuchsmantel, Pfalz

2. Folgen bei Aufgabe des Nießbrauchsrechts und Neubestellung

2.1 Keine Beendigung des Nießbrauchsrechts

In den Fällen der (ausnahmsweise) gesetzlich angeordneten dinglichen Surrogation ist zivilrechtlich wie schenkungsteuerlich davon auszugehen, dass eine Beendigung des Nießbrauchsrechts nicht eintritt. Die dingliche Surrogation löst damit keine schenkungsteuerlichen Folgen aus. Eine Zuwendung an den früheren Schenker ist nicht gegeben.

2.2 Schuldrechtliche Surrogation

Da i.d.R. aber keine gesetzlich angeordnete dingliche Surrogation vorliegt, bietet sich zur Vermeidung der Schenkungsteuer die schuldrechtliche Surrogation an. Bei dieser führt der erste Teilakt, nämlich der Verzicht, ebenfalls zu keiner (weiteren) schenkungsteuerbaren Zuwendung an den früheren Beschenkten. Dies ergibt sich daraus, dass hier der Verzicht nicht unentgeltlich erfolgt. Die Gegenleistung liegt entweder in der Neubestellung am neuen Vermögensgegenstand (= Surrogat) oder in einer Entschädigungszahlung. Die Zusage der Neubestellung ist damit eine Gegenleistung, die der

frühere Beschenkte (als „Entgelt“) dem Verzichtenden gegenüber schuldet. Aufgrund dieser im Verzichtsvertrag vorgenommenen kausalen Verknüpfung ist der Verzicht des Vorbehaltsschenkers nicht unentgeltlich. Eine Schenkung kann darin nicht gesehen werden.

Hinweis: Etwas anderes ergibt sich allenfalls dann, wenn der Kapitalwert des Nießbrauchsrechts im Zeitpunkt des Verzichts höher ist als derjenige am Ersatzwirtschaftsgut. Dann liegt in Höhe des unentgeltlichen Teils nach den Grundsätzen der gemischten Schenkung eine Zuwendung an den früheren Beschenkten vor.

2.3 Sicht des Beschenkten

Fraglich ist auch die Behandlung aus Sicht des Beschenkten. Ist der Wert des zugewendeten Nießbrauchsrechts am Ersatzwirtschaftsgut höher als der Wert des ursprünglichen Vorbehaltssnießbrauchs, könnte eine Zuwendung des Beschenkten an den Schenker vorliegen.

Empfehlung: Deshalb sollten sich die Werte so gut wie möglich entsprechen. Eine Lösung bietet sich über mögliche Quotennießbrauchsrechte an.

2.4 Folgerungen bei Neubestellung

Derzeit ist noch ungeklärt, ob der neubestellte Nießbrauch schenkungsteuerlich als Vorbehaltsnießbrauch (weiter) anzusehen ist. Ausgehend von der Entscheidung des BFH zu § 25 ErbStG a.F. (BFH-Urteil vom 11.11.2009, Az.: II R 31/07) dürfte zu folgern sein, dass zumindest in Altfällen (bis 31.12.2008) bei einer Neubestellung des Nießbrauchs am Ersatzwirtschaftsgut der Vorbehaltsnießbrauch fortbesteht.

2.5 Orientierung an zivilrechtlichen Vorgaben

Zusätzlich orientiert sich das Schenkungsteuerrecht an den zivilrechtlichen Vorgaben. Zivilrechtlich wird jedenfalls das bisherige Recht aufgegeben und ein neues bestellt.

StB Martin Krebs

Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung und Vorsteuerabzug ohne Rechnung

Unter der Überschrift „Rückwirkung der Rechnungsberichtigung auf den Zeitpunkt der ursprünglichen Ausstellung und Vorsteuerabzug ohne Besitz einer ordnungsgemäßen Rechnung“ ist am 18.9.2020 ein neues BMF-Schreiben (Az.: III C 2 - S 7286-a/19/10001:001) herausgegeben worden. Hiermit beendet die Finanzverwaltung eine langandauernde Ungewissheit, indem nun wesentliche EuGH-Urteile aus den Jahren 2016 ff. sowie die jüngere deutsche Rechtsprechung zu diesem Thema umgesetzt werden.

Inhaltlich geht es insbesondere um die ordnungsmäßige Rechnung als Voraussetzung für den Vorsteuerabzug und Ausnahmen dazu (objektiver Nachweis einzelner materieller Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug) sowie ferner um die Alternativen Rechnungsberichtigung bzw. Stornierung und Neuerteilung. Wesentliche Kernaussagen lauten zusammengefasst:

- » Eine fehlerhafte Rechnung kann rückwirkend berichtigt werden, wenn sie die fünf Kernbestandteile (leistender Unternehmer, Leistungsempfänger, Leistungsbeschreibung, Entgelt, gesondert ausgewiesene Steuer) beinhaltet. Dies kann gem. BMF sowohl als klassische Rechnungsberichtigung als auch mittels Stornierung und Neuerteilung erfolgen. In beiden Fällen kann die Berichtigung Rückwirkung entfalten.
- » Auch ohne Rechnungsberichtigung ist der Vorsteuerabzug aus einer fehlerhaften Rechnung grundsätzlich

Für die Berechnung der schenkungsteuerlich relevanten Werte ist dies aber ohne große Bedeutung, da die Berechnungsmethoden gleich sind. Hingegen ist die zivilrechtliche Einordnung für die einkommensteuerrechtlichen Folgen von größerer Bedeutung.

Hinweis

Da nach neuem Recht § 25 ErbStG a.F. gestrichen wurde, kommt es bei der schenkungsteuerlichen Beurteilung eines lebzeitigen Verzichts seit dem 1.1.2009 nur (noch) darauf an, ob dieser entgeltlich oder unentgeltlich erfolgt.

möglich, sofern der Unternehmer zusätzlich objektive Nachweise erbringt.

- » Dem offenen Steuerausweis in der Rechnung ist gem. BMF jedoch ein höherer Stellenwert zuzuschreiben. Dieser kann nicht durch einen anderweitigen Nachweis ersetzt werden (Verhinderung der Rückwirkung bei Korrekturen von zuerst steuerfreien Umsätzen, die auf steuerpflichtig geändert werden).
- » Weiterhin bleibt ein Vorsteuerabzug ohne Rechnung ausgeschlossen.
- » Vereinfachung zum Korrekturzeitpunkt und der Voranmeldung: Entfaltet eine Rechnungsberichtigung Rückwirkung, kann auf die Korrektur des alten Besteuerungszeitraums verzichtet werden und die Korrektur im laufenden Voranmeldungszeitraum vorgenommen werden. Diese Vereinfachung gilt jedoch nicht jahresübergreifend.

Hinweis

Das vielseitige BMF-Schreiben mit 32 Randnummern geht auf zahlreiche Details ein und enthält auch die entsprechenden Änderungen des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses (UStAE). Fragen dazu beantwortet gerne ihr PKF-Partner.

RAin Birgit Ludwig

Anspruch auf Entgeltfortzahlung nach einem Urlaub im Risikogebiet?

Die Urlaubszeit nähert sich mit den Herbstferien dem Ende. Dabei stellt sich die Frage, ob ein Anspruch auf Entgeltfortzahlung auch dann besteht, wenn Urlaub in einem Risikogebiet gemacht wurde. Und wie verhält es sich mit der Vergütungspflicht, wenn der Urlaubsort währenddessen zum Risikogebiet erklärt wird?

1. Urlaub in einem Risikogebiet

Reisen Arbeitnehmer bewusst in ein vom Robert-Koch-Institut ausgewiesenes Risikogebiet, kann die Vergütungspflicht entfallen.

Müssen sich Arbeitnehmer nach der Rückkehr aus einem Risikogebiet in eine bis zu 14-tägige Quarantäne begeben, erhalten Arbeitnehmer für diese Zeit keine Vergütung. Sowohl ein Anspruch nach § 616 Satz 1 BGB

(soweit dieser nicht arbeitsvertraglich ausgeschlossen wurde) als auch nach § 56 Infektionsschutzgesetz (IfSG) dürften hier ausscheiden. Denn gem. § 616 Satz 1 BGB erhält ein Arbeitnehmer nur dann seine Vergütung fortgezahlt, wenn dieser ohne sein Verschulden an der Dienstleistung verhindert ist. Nach § 56 Abs. 1 Satz 3 IfSG ist eine Entschädigung ausgeschlossen, wenn eine Quarantäne hätte vermieden werden können.

Es gilt der arbeitsrechtliche Grundsatz: Ohne Arbeit – kein Lohn. Die Vergütungspflicht kann hingegen dann bestehen, wenn die Arbeit aus dem Home-Office möglich ist.

2. Urlaubsort wird während des Urlaubs zum Risikogebiet erklärt

Reist ein Arbeitnehmer in ein Gebiet, das erst während



Kloster St. Hildegard, Rudesheim am Rhein

seines Urlaubs zum Risikogebiet erklärt wurde, dürfte der Arbeitnehmer seinen Vergütungsanspruch behalten. In diesem Fall hat der Arbeitnehmer einen Anspruch auf Entschädigung nach § 56 IfSG, wenn er sich in häusliche Isolation begibt und die erforderlichen Voraussetzungen vorliegen. Auch ein Anspruch nach § 616 Satz 1 BGB kommt in Betracht, wenn dieser nicht abbedungen wurde.

Kann der Arbeitnehmer nach Abstimmung mit dem Arbeitgeber seiner Arbeit im Home-Office nachgehen, besteht ein Anspruch auf Zahlung der Vergütung.

Erkrankt der Arbeitnehmer, ohne dass ihn ein Verschulden trifft, kann ein Entgeltfortzahlungsanspruch nach den Voraussetzungen des Entgeltfortzahlungsgesetzes bestehen.

3. Frage des Arbeitgebers nach dem Urlaubsziel

Grundsätzlich muss der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber zwar keine Auskunft hinsichtlich seiner Reiseziele geben. Unter Corona-Bedingungen könnte aber vor Reisebeginn die Frage des Arbeitgebers, wo sein Arbeitnehmer den

Urlaub verbringt, aufgrund der Fürsorgepflicht zulässig sein. Denn der Arbeitgeber hat nach § 618 BGB die Pflicht, seine Arbeitnehmer vor Gefahren für Leben und Gesundheit zu schützen. Mit der Frage danach, ob sich ein Arbeitnehmer in einem Risikogebiet aufgehalten hat, kann der Arbeitgeber entsprechende Schutzmaßnahmen ergreifen. Darüber hinaus kann der Arbeitgeber frühzeitig etwaige Ausfallzeiten einplanen oder Aufgaben umverteilen. Daneben kann die Frage hinsichtlich möglicher Vergütungs- oder Entschädigungsansprüche von Bedeutung sein.

Hinweis

Die Pflicht zur bis zu 14-tägigen Quarantäne nach Rückkehr aus einem Risikogebiet kann nach einem negativen Testergebnis früher beendet werden. Die Bundesregierung hat dazu beschlossen, dass ab dem 1.10.2020 die Quarantäne frühestens durch einen Test ab dem 5. Tag nach der Rückkehr beendet werden darf.

RAin Claudia Auinger

Patientenverfügungen auf dem Corona-Prüfstand

Mit einer schriftlichen Patientenverfügung bestimmt man vorsorglich für den Fall, dass man sich selbst wegen Unfall oder Erkrankung nicht mehr äußern kann, welche medizinischen Maßnahmen durchzuführen oder zu unterlassen sind. In Zeiten von Corona stellt sich die Frage, ob spezielle Patientenverfügungen zur Behandlung der SARS-CoV-2-Virus-Erkrankung verfasst oder bestehende Patientenverfügungen aktualisiert werden müssen, um der Behandlungsrealität zu entsprechen.

1. Typische Anwendungsfälle einer Patientenverfügung

Eine Patientenverfügung wird üblicherweise für die Fälle verfasst, in denen der Patient irreversibel bewusstlos ist, eine Dauerschädigung des Gehirns erlitten hat oder ein aller Wahrscheinlichkeit nach unabwendbarer Sterbeprozess eingesetzt hat. Da der Patient sich in den genannten Situationen nicht mehr äußern kann, wird in der Patientenverfügung beispielsweise festgelegt, ob lebenserhaltende oder lebensverlängernde Maßnahmen wie Wiederbelebung, Beatmung, Organtransplantation, Dialyse, Bluttransfusion, Medikamentengabe oder künstliche Ernährung gewünscht sind.

2. Vorübergehende künstliche Beatmung bei Covid-19

Eine vorübergehende künstliche Beatmung bei einer Covid-19-Infektion wird von den typischen Anwendungsfällen der Patientenverfügung nicht erfasst, da die Behandlung auf eine vollständige Heilung der Lungenentzündung abzielt. Auch bei schwerem Verlauf handelt es sich damit zunächst nicht um einen unabwendbaren Sterbeprozess. Hinzu kommt, dass sich der Patient in den meisten Fällen noch äußern kann und in die Beatmung und den Komazustand vorher einwilligt.

3. Das Risiko: Längerdauernde künstliche Beatmung bei Covid-19

Risiken aufgrund einer bestehenden Patientenverfügung können sich dann ergeben, wenn die Behandlung nicht anschlägt oder länger als üblich fortgeführt werden muss. Ist in einem solchen Fall eine Heilung oder die Wiedererlangung des Bewusstseins nach Meinung der Ärzte unwahrscheinlich, können die Regelungen einer Patientenverfügung greifen, die vor Zeiten von Covid-19 abgefasst worden ist. Hat der Patient dort festgelegt, dass lebensverlängernde, intensivmedizinische Maßnahmen

nicht oder nur für eine bestimmte Dauer erwünscht sind, kann die Behandlung abgebrochen werden.

4. Spezifische Patientenvorsorge für den Covid-19-Fall

Bestehende Patientenverfügungen sollten an die derzeitige Situation einer behandlungsbedürftigen Covid-19-Infektion angepasst werden. Es besteht auch die Möglichkeit, neben einer bestehenden Patientenverfügung eine gesonderte Patientenverfügung für den Covid-19-Fall zu verfassen. In diesem Zusammenhang sollte auch bestimmt werden, ob eine experimentelle Gabe neuer oder nicht für die Behandlung von Covid-19 zugelassener Medikamente erwünscht ist oder nicht.

RA/StB Frank Moormann

Achtung: Verschärfte Nachhaftung für Personengesellschafter

Gesellschafter, die aus einer Personengesellschaft (GbR, OHG, KG) ausgeschieden sind, unterliegen noch einer fünfjährigen Nachhaftung für Altverbindlichkeiten der Gesellschaft. Der Umfang der Haftung ist dabei oft weiter als allgemein angenommen. Dies wird aus einem aktuellen BGH-Urteil vom 3.7.2020 (Az.: V R 250/19) besonders deutlich.

5. Errichtung und Wirkungen einer Patientenverfügung

Patientenverfügungen können privatschriftlich abgefasst werden. Zudem bieten viele Institutionen Muster an. Im Idealfall sollte zuvor ein Gespräch mit einem Arzt stattfinden und die Hilfe eines Rechtsanwalts in Anspruch genommen werden, da Patientenverfügungen hinreichend konkrete Vorgaben enthalten müssen, um rechtswirksam zu sein. Neben der Patientenverfügung sollte einer bestimmten Vertrauensperson eine Vorsorgevollmacht erteilt werden. Der Bevollmächtigte kann dann dafür sorgen, dass der vom Patienten in der Patientenverfügung niedergelegte Wille im entscheidenden Fall Beachtung findet.

1. Nachforderungen einer Immobilien-Eigentümergeinschaft

Im Urteilsfall war eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) Eigentümerin eines Miteigentumsanteils an einer Immobilie. Die Eigentümergemeinschaft beschloss in den Jahren 2013 bis 2015 Wirtschaftspläne und Jah-



Würzburg, Main

resabrechnungen, aus denen sich entsprechende Zahlungspflichten für die GbR ergaben, die diese aber nicht erfüllte. Die Eigentümergemeinschaft verklagte daraufhin einen ehemaligen Gesellschafter der GbR, der bereits im Jahre 2002 (!) aus der GbR ausgeschieden war, auf Begleichung der Hausgeldforderungen und hatte damit Erfolg.

2. Abgrenzung von Altverbindlichkeiten gem. Rechtsgrund der Entstehung

Maßgebend war zunächst die Frage, ob es sich bei den weit nach dem Ausscheiden entstandenen Zahlungspflichten um Altverbindlichkeiten im Sinne der Nachhaftungsregelungen handeln konnte. Dies hat das Gericht bejaht und dabei darauf verwiesen, dass es nicht auf die Entstehung oder die Fälligkeit der Verbindlichkeiten ankommt, sondern darauf, ob der Rechtsgrund für die Verbindlichkeiten noch vor dem Ausscheiden gelegt worden ist. Das war hier der Fall, da bereits mit Erwerb des Wohnungseigentums der Rechtsgrund für die Zahlung der gemeinschaftlich zu tragenden Kosten gelegt worden ist. Zu diesem Zeitpunkt war der Beklagte auch noch Gesellschafter der GbR. Auf die Beschlussfassung über die konkrete Höhe kommt es dann nicht mehr an.

Hinweis: Entsprechendes gilt z.B. auch für Dauerschuldverhältnisse. Wenn also etwa ein Mietvertrag vor dem Ausscheiden des Gesellschafters geschlossen wurde, haftet dieser auch noch für die daraus resultierenden Mietverpflichtungen der Gesellschaft, die erst nach seinem Ausscheiden entstehen.

3. Geltendmachung auch außerhalb Fünfjahresfrist

Die Geltendmachung der Haftungsansprüche muss grundsätzlich innerhalb von fünf Jahren nach dem Ausscheiden des Gesellschafters erfolgen. Bei Personengesellschaften (OHG, KG) beginnt die Frist mit Eintragung des Ausscheidens im Handelsregister.

Da es bei Gesellschaften bürgerlichen Rechts jedoch (noch) kein entsprechendes Register gibt, ist für den Fristbeginn entscheidend, wann der betreffende Gläubiger positive Kenntnis von dem Ausscheiden des Gesellschafters hatte. Hier konnte der Beklagte nicht nachweisen, dass die Eigentümergemeinschaft über sein Ausscheiden aus der GbR informiert worden war und musste daher für Hausgeldforderungen geradestehen, die mehr als 10 Jahre nach seinem Ausscheiden entstanden sind.

Empfehlung

Ausscheidenden GbR-Gesellschaftern kann daher nur geraten werden, zumindest die maßgebenden Gläubiger der Gesellschaft unverzüglich und nachweisbar über das Ausscheiden in Kenntnis zu setzen. Ausscheidende Gesellschafter von OHG oder KG sollten auf eine zügige Registereintragung achten.



Schlossweingut Wackerbarth, Radebeul

Auskunftsansprüche gem. Entgelttransparenzgesetz für arbeitnehmerähnliche Personen

Das Entgelttransparenzgesetz gibt Arbeitnehmern in größeren Betrieben einen Auskunftsanspruch über das Lohngefüge anderer Arbeitnehmer. Der Einsatzbereich dieses Gesetzes ist nun vom Bundesarbeitsgericht (BAG) erweitert worden, um es mit dem Europarecht konform zu gestalten und die Vergleichbarkeit mit nicht ganz deckungsgleichen Beschäftigungsverhältnissen zu ermöglichen.

Eine Fernsehjournalistin hatte sich ungerecht behandelt gefühlt und nach dem Entgelttransparenzgesetz eine Auskunft verlangt, was vergleichbare Arbeitnehmer verdienen. Das Problem dabei war: Die Journalistin war lediglich als arbeitnehmerähnliche Person tätig und nicht als vergleichbare Angestellte. Das BAG hat in seinem Grundsatzurteil vom 25.6.2020 (Az.: 8 AZR 145/19)

das Auskunftsrecht von Beschäftigten bei Streitigkeiten um die gleiche Bezahlung von Frauen und Männern gestärkt. Neben Arbeitnehmern haben nun auch sehr viele Selbständige, die ihr Einkommen vorwiegend von einem Arbeitgeber beziehen, einen Anspruch auf Informationen zum Verdienst von Kollegen mit vergleichbaren Aufgaben. Denn der Beschäftigtenbegriff ist mit Blick auf das Europarecht weiter auszulegen als in der Bundesrepublik. Das Europarecht kennt die Unterscheidung zwischen Arbeitnehmern und arbeitnehmerähnlichen Personen nämlich nicht.

Hinweis: Zu den arbeitnehmerähnlichen Personen zählen häufig Journalisten, Informatiker, Juristen, Architekten sowie eine Reihe von Dienstleistern, soweit diese i.d.R. nur für einen Arbeitgeber arbeiten.

Der WhatsApp-Haken: Zustellung von Willenserklärungen durch Messengerdienste

Das LG Bonn hatte zu bewerten, inwieweit Messengerdienste zu gültigen Alternativen von Postweg, Telefon und Fax zählen, um den Ab- und vor allem Zugang einer wichtigen Information nachhalten zu können – sofern es sich nicht um Angelegenheiten handelt, die die Einhaltung der Schriftform erfordern.

Im Streitfall ging es darum, ob eine Willenserklärung im Zuge einer Immobiliensache zugegangen war, die per WhatsApp verschickt bzw. empfangen wurde. Nicht unwesentlich war bei der Beantwortung der Frage, dass die Beteiligten sich bereits zuvor über diesen Dienst ausgetauscht hatten, der Kommunikationsweg somit also bereits beiderseits als etabliert galt. Der Versender der WhatsApp war der Auffassung, dass die zwei blauen Haken anzeigten, dass die Nachricht zugegangen war und gelesen wurde, während die andere Seite behauptete, keinerlei Kenntnis dieser Nachricht erhalten zu haben.

Das LG Bonn bestätigte mit Urteil vom 9.1.2020 (Az.: 17 O 323/19), dass eine Willenserklärung dann zugehe,

sobald sie so in den Bereich des Empfängers gelange, dass dieser unter normalen Umständen die Möglichkeit habe, davon Kenntnis zu nehmen. Demnach gehen WhatsApp-Nachrichten zu, wenn sie das Smartphone des Adressaten erreichen, dort dauerhaft und abrufbar gespeichert werden und der Empfänger grundsätzlich diesen Kommunikationsweg eröffnet hatte. Dies bedeutet im konkreten Fall, dass sich WhatsApp hierfür nicht nur einer Anzahl an Häkchen bedient, sondern diese auch noch farblich kennzeichnet. So lag der Fall hier. Zwei blaue Haken sprachen für die Öffnung der Nachricht, während zwei graue Häkchen nur den Zugang der Nachricht angezeigt hätten. Ein grauer Haken hätte wiederum bedeutet, dass die Nachricht vom Absender zwar versendet, dem Empfänger jedoch nicht zugestellt wurde. Da das hier nicht der Fall war, galt die Willenserklärung nicht nur als zugestellt, sondern auch als zur Kenntnis genommen.

Ergebnis: Zustellungen von Willenserklärungen können somit auch durch Messengerdienste erfolgen, sofern nicht die Schriftform einzuhalten ist.

BONMOT ZUM SCHLUSS

„Ich behaupte, dass die EU das größte Beispiel in der Geschichte der Menschheit ist, wie die Lösung von Konflikten funktionieren kann.“

John Hume, 18.1.1937 – 3.8.2020, ehemaliger nordirischer Politiker. Er setzte sich Jahrzehnte für eine gewaltlose Wiedervereinigung Irlands ein und wurde 1998 für seine Bemühungen um eine friedliche Lösung des Nordirlandkonflikts mit dem Friedensnobelpreis ausgezeichnet.

Impressum

PKF Deutschland GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Jungfernstieg 7 | 20354 Hamburg | Tel. +49 40 35552-0 | Fax +49 (0) 40 355 52-222 | 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.