



Mandantenbrief 2/2021

■ Auswirkungen Corona-bedingter Kurzarbeit und von Ertrags-einbrüchen auf die Unternehmensnachfolge

EIN BEITRAG VON

Michael Ben GAN
CARLSWERK Rechtsanwälte,
Düsseldorf (www.carlswerk.com)



Der Gesetzgeber stellt Unternehmern als Instrument für die Unternehmensnachfolge unter gewissen Voraussetzungen erhebliche Steuerbefreiungen auf geschenktes oder vererbtes Betriebsvermögen zur Verfügung. Er erkennt damit die besondere Sozialbindung unternehmerischen Vermögens an, insbesondere dessen Bedeutung für die Schaffung und den Erhalt von Arbeitsplätzen. Die Unternehmer sollen, soweit sie mittel- bis langfristig Arbeitsplätze sichern und den Betrieb nicht veräußern, von den Belastungen der Schenkung- und Erbschaftsteuer in erheblichem Maße befreit werden.

Die Befreiungsregelungen der §§ 13a, 13b ErbStG stellen über einen sog. Verschonungsabschlag unentgeltlich übertragenes Betriebsvermögen aktuell zu 85% (Regelverschonung) bzw. zu 100% (Optionsverschonung bzw. Vollverschonung) von der Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer frei.

I. Einhaltung der Lohnsummenregelung

1. Ausgangslohnsumme als kritische Größe für Unternehmensnachfolgen

Für die Inanspruchnahme des Verschonungsabschlags muss der Übernehmer des Betriebsvermögens allerdings u.a. sicherstellen, dass die Summe der gezahlten Löhne und Gehälter im übernommenen Betrieb für einen bestimmten Zeitraum nach der Übernahme ein gewisses, gesetzlich vorgegebenes Niveau nicht unterschreitet.

Für die Inanspruchnahme der Regelverschonung muss der übernehmende Unternehmer in Betrieben mit mehr als 15 Arbeitnehmern für einen Zeitraum von fünf Jahren

nach Übernahme des Betriebs beispielsweise darauf achten, dass die Lohnsumme 400 % der Ausgangslohnsumme nicht unterschreitet. Das heißt vereinfacht gesagt: In den 5 Jahren nach Übernahme des Betriebs muss der Übernehmer sicherstellen, dass er seinen Arbeitnehmern 400 % des Lohnes zahlt, den er durchschnittlich in den 5 Jahren vor Übernahme des Betriebes seinen Arbeitnehmern jährlich gezahlt hat. Für Betriebe mit weniger Mitarbeitern gelten dabei geringere Prozentsätze.

Nimmt der Unternehmer sogar die Optionsverschonung (100 % des Betriebsvermögens bleiben außer Ansatz) in Anspruch, muss er in den auf die Übernahme folgenden sieben Jahren eine Mindestlohnsumme von 700 % der Ausgangslohnsumme zahlen. Auch hier gelten für kleinere Betriebe betragsmäßige Erleichterungen, nämlich eine Mindestlohnsumme von 500 % bei 6 bis 10 Beschäftigten und von 565% bei 11 bis 15 Beschäftigten.

Kann der Unternehmer die gesetzlich vorgegebene Mindestlohnsumme nicht einhalten, werden Steuernachzahlungen fällig. Der von der Finanzverwaltung gewährte Verschonungsabschlag vermindert sich in dem selben Umfang, wie die tatsächlich gezahlte Lohnsumme die Mindestlohnsumme unterschreitet.

2. Kurzarbeitergeld wird im Regelfall als Teil der Lohnsumme berücksichtigt

Die breite Inanspruchnahme von Kurzarbeitergeld durch Unternehmen als Folge der Corona-Pandemie hat zu der Frage geführt, ob das Kurzarbeitergeld bei der Ermittlung der Lohnsumme grundsätzlich berücksichtigt wird. Dies ist für in der jüngeren Vergangenheit umgesetzte Unternehmensnachfolgen von erheblicher Bedeutung, wenn der Unternehmer infolge der Corona-Pandemie auf Kurzarbeitergeld angewiesen war oder ist. Denn ohne die Anrechnung der Gehälter, für die Kurzarbeitergeld beantragt wurde, würde es dem ohnehin wirtschaftlich unter Druck stehenden Unternehmer vermutlich schwerfallen, in den Folgejahren die Lohnsumme insgesamt über die gesetzlichen Schwellen (z.B. von 400 % innerhalb von 5 Jahren) zu heben.

Erfreulicherweise hat die Finanzverwaltung durch einen Erlass mittlerweile klargestellt, dass das Kurzarbeitergeld bei der Ermittlung der im Rahmen der erbschaftsteuerlichen Befreiungsregelung jeweils maßgeblichen Lohnsummen weiterhin zu berücksichtigen und durch Erstattungen seitens der Bundesagentur für Arbeit an den Arbeitgeber nicht zu mindern ist. Dies gilt für alle Fälle, in denen – wie üblich – das Kurzarbeitergeld praktisch einen durchlaufenden Posten darstellt.



II. Vorsicht vor Behaltenspflichtverstößen

Sieht sich ein Unternehmer nach steuerbegünstigter Übernahme des Betriebs pandemiebedingt mit erheblichen Ertragseinbrüchen konfrontiert, muss er zudem bei allen Sanierungsmaßnahmen darauf achten, keinen Behaltenspflichtverstoß zu begehen.

Denn der Gesetzgeber hat bei der schenkungs- und erbschaftsteuerlichen Vergünstigung des Betriebsübergangs vorgesehen, dass der Übernehmer den Betrieb innerhalb bestimmter Behaltensfristen nicht weiterveräußern darf. Andernfalls entfällt, je nach Zeitpunkt der Weiterveräußerung, der Verschonungsabschlag ganz oder zumindest in Teilen. Der Erwerb wird nachversteuert, was den Unternehmer in der Krise seines Unternehmens in aller Regel besonders hart treffen wird.

Dies gilt ganz besonders für Unternehmensinsolvenzen, die als Behaltenspflichtverstoß verstanden werden. In diesem Fall sieht sich der Unternehmer nicht nur mit dem Zusammenbruch des übernommenen Unternehmens konfrontiert, sondern muss zugleich aus seinem übrigen Vermögen die nachträglich deutlich erhöhte Schenkungs- oder Erbschaftsteuer zahlen. Diese bemisst sich anhand des Unternehmenswertes auf Vorkrisen-Niveau; der Unternehmer muss demnach für einen zugewendeten Vermögenswert Schenkungs- oder Erbschaftsteuer zahlen, obwohl bei ihm aktuell kein messbarer Vermögenszuwachs mehr festzustellen ist.

Vor diesem Hintergrund gilt es, mögliche Behaltenspflichtverstöße möglichst vorherzusehen und frühzeitig planerisch einzugreifen. In dem Zusammenhang wäre neben der Möglichkeit, der Gesellschaft etwa durch eine Kapitalerhöhung frisches Kapital zur Verfügung zu stellen, auch zu prüfen, ob eine Schenkung von Betriebsvermögen nicht rückgängig gemacht wird.

Üblicherweise sehen zu Lebzeiten geschlossene Übertragungsverträge unter gewissen Voraussetzungen Rücktritts- oder Widerrufsrechte vor. Werden diese ausgeübt, kann unter gewissen Voraussetzungen der steuerauslösende Übertragungstatbestand wieder beseitigt werden. Der Übernehmer könnte auf diese Weise vor einer Nachversteuerung geschützt werden.

Letztlich erfordern solche Maßnahmen ein sorgfältiges Abwägen und einen klaren Blick auf die mit den einzelnen Maßnahmen verbundenen Vor- und Nachteile. Abhängig vom Einzelfall erlauben entsprechende Maßnahmen die Folgen der Corona-Pandemie erheblich abzumildern. Sie können sowohl den Fortbestand des Betriebs sichern als auch zu einer weitgehenden

Entlastung des privaten Vermögens des Unternehmers führen.