

Corona-Krise Auswirkungen von Kurzarbeit auf die Einhaltung von Lohnsummenerfordernissen

Dr. Kleeberg & Partner GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft
Member Crowe Global

Erbschaft- und schenkungsteuerliche Auswirkungen von Kurzarbeit

Das Corona-Virus (SARS-CoV-2) prägt aktuell national wie international das Tagesgeschehen der Menschen. Neben der unmittelbaren gesundheitlichen Bedrohung durch das Virus hat die Corona-Epidemie auch bereits schwerwiegende Auswirkungen auf die Wirtschaft und stellt Unternehmen in Deutschland teilweise vor existenzbedrohende Probleme. Viele Unternehmen haben in diesem Zusammenhang bereits Kurzarbeit bzw. Kurzarbeitergeld beantragt. Die Unternehmen profitieren dabei auch von einer Initiative des Gesetzgebers, welcher im Zusammenhang mit der Corona-Krise im Eilverfahren und mit Inkrafttreten zum 15.03.2020 das Gesetz zur befristeten krisenbedingten Verbesserung der Regelungen für das Kurzarbeitergeld (KUGermG) beschlossen hat.

Dass die Beantragung von Kurzarbeit allerdings neben den akuten betrieblichen Auswirkungen auch gravierende erbschaft- und schenkungsteuerliche Konsequenzen für bereits erfolgte Übertragungen sowie für geplante, zukünftige Unternehmensnachfolgen nach sich ziehen kann, ist den Unternehmen bzw. Unternehmern häufig nicht bewusst.

Verschonung nach §§ 13a, 13b ErbStG

Erbschaft- und schenkungsteuerliche Übertragungen von Betriebsvermögen können regelmäßig unter Inanspruchnahme gesetzlicher Verschonungen erfolgen. Es stehen dem Steuerpflichtigen dabei die sogenannte Regelverschonung nach § 13a Abs. 1 ErbStG (85 %) sowie – unter Voraussetzung der Einhaltung bestimmter Quoten in Bezug auf das Verwaltungsvermögen – die Optionsverschonung nach § 13a Abs. 10 ErbStG

(100 %) als Alternativen zur Verfügung. Eine Begünstigung ist allerdings an gesetzliche Behaltensfristen sowie an die Einhaltung der sogenannten Lohnsummenregelung geknüpft.

Die gesetzlichen Lohnsummenerfordernisse und Behaltensfristen lauten aktuell wie folgt:

≤ fünf Beschäftigte		
Regelverschonung	Haltefrist: 5 Jahre Keine Lohnsummenprüfung	Verschonungsabschlag: 85%
Optionsverschonung	Haltefrist: 7 Jahre Keine Lohnsummenprüfung	Verschonungsabschlag: 100%
> fünf aber ≤ zehn Beschäftigte		
Regelverschonung	Haltefrist: 5 Jahre Lohnsumme: mind. 250% (≈ 50% p.a.)	Verschonungsabschlag: 85%
Optionsverschonung	Haltefrist: 7 Jahre Lohnsumme: mind. 500% (≈ 71,4% p.a.)	Verschonungsabschlag: 100%
> zehn aber ≤ 15 Beschäftigte		
Regelverschonung	Haltefrist: 5 Jahre Lohnsumme: mind. 300% (≈ 60% p.a.)	Verschonungsabschlag: 85%
Optionsverschonung	Haltefrist: 7 Jahre Lohnsumme: mind. 565% (≈ 80,7% p.a.)	Verschonungsabschlag: 100%
Unternehmen mit > 15 Beschäftigten		
Regelverschonung	Haltefrist: 5 Jahre Lohnsumme: mind. 400% (≈ 80% p.a.)	Verschonungsabschlag: 85%
Optionsverschonung	Haltefrist: 7 Jahre Lohnsumme: mind. 700% (≈ 100% p.a.)	Verschonungsabschlag: 100%

Die Lohnsummenregelung des § 13a Abs. 3 ErbStG setzt voraus, dass die Summe der maßgebenden jährlichen Lohnsummen des übertragenden Unternehmens innerhalb von fünf (bei Optionsverschonung sieben) Jahren nach dem Erwerb insgesamt 400 Prozent (bei Optionsverschonung 700 Prozent) der Ausgangslohnsumme nicht unterschreitet (Mindestlohnsumme). Die Ausgangslohnsumme ist die durchschnittliche Lohnsumme

der letzten fünf Wirtschaftsjahre vor dem Zeitpunkt der Entstehung der Steuer. Unterschreitet die maßgebende jährliche Lohnsumme die Ausgangslohnsumme um die entsprechenden Prozentsätze, erfolgt eine anteilige, rückwirkende Versagung der Verschonung und somit eine Nachversteuerung.

Die Lohnsumme umfasst alle Vergütungen wie Löhne und Gehälter sowie andere Bezüge und Vorteile, die an die Beschäftigten durch den Arbeitgeber gezahlt werden. Eine Aufzählung der Bestandteile der Lohnsumme findet sich in § 13a Abs. 3 Satz 6 ff. ErbStG

Behandlung von Kurzarbeit

Für Unternehmen, bei denen vor der Beantragung von Kurzarbeitergeld eine Unternehmensnachfolge unter Inanspruchnahme der steuerlichen Verschonung nach §§ 13a, 13b ErbStG stattgefunden hat, stellt sich die Frage, ob und in welcher Form das Kurzarbeitergeld von der Mindestlohnsumme abzuziehen ist und ob erstattete Beträge im Personalaufwand zu saldieren sind. Da das Kurzarbeitergeld zudem meist geringer ist als das übliche Gehalt, verringert sich der Personalaufwand in der GuV und damit die maßgebliche Mindestlohnsumme bereits durch diesen unmittelbaren Effekt.

Bei Unternehmen, die derzeit eine Unternehmensnachfolge planen, stellt sich die Frage, inwiefern das Kurzarbeitergeld bei der Errechnung der Ausgangslohnsumme zu berücksichtigen ist.

Die Finanzverwaltung äußert sich zu der Frage der Ermittlung der Lohnsumme in den Erbschaftsteuerrichtlinien (R E 13a.5 ErbStR). Sie stellt bei der Ermittlung der Lohnsumme vereinfachend auf den in der Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesenen Aufwand für Löhne und Gehälter ab. Das dem Arbeitgeber von der Bundesagentur für Arbeit ausgezahlte Kurzarbeitergeld ist nach Auffassung der Finanzverwaltung von diesem Aufwand nicht abzuziehen, da hierfür das Saldierungsverbot des § 246 Abs. 2 HGB greift.

Die Erstattung von Kurzarbeitergeld durch die Bundesagentur für Arbeit dürfte im Ergebnis sowohl die Ausgangslohnsumme als auch die Mindestlohnsumme nicht beeinflussen. Es erfolgt keine Kürzung des Personalaufwands um im Rahmen der Kurzarbeit erstattete Beträge. Auswirkungen auf die maßgeblichen Lohnsummen können sich allerdings aus der tatsächlichen Reduktion des Personalaufwands ergeben. Sollte dies bereits zu einer Gefährdung maßgeblicher Lohnsummen führen, kann im Einzelfall eine Aufstockung von Gehältern durch die Unternehmen in der Gesamtbetrachtung sinnvoll sein.

Fazit

In der aktuellen Corona-Pandemie stehen erbschaft- und schenkungsteuerliche Fragestellungen nicht unmittelbar auf der Agenda der meisten Unternehmen. Dennoch können sich durch die Beantragung von Kurzarbeit teilweise gravierende steuerliche Auswirkungen für bereits erfolgte sowie geplante Unternehmensnachfolgen ergeben. Es gilt, diese Auswirkungen bei bereits erfolgten Transaktionen zu prüfen, um ungewollte steuerliche Folgen aus der Unterschreitung der Lohnsummen zu vermeiden. Für aktuell geplante, zukünftige Unternehmensnachfolgen sollten die Auswirkungen zumindest im Detail geprüft werden. Es bleibt zudem abzuwarten, ob auch das BMF zu Fragen der Lohnsummen Klausel in Bezug auf die aktuelle Pandemie Stellung beziehen wird.

Für Ihre Rückfragen stehen wir Ihnen gerne jederzeit als Ansprechpartner zur Verfügung.

Ihre Ansprechpartner:

Prof. Dr. Christian Zwirner, WP/StB
Tel. + 49(0)89-55983-248

christian.zwirner@crowe-kleeberg.de

Michael Vodermeier, StB
Tel. + 49(0)89-55983-274

michael.vodermeier@crowe-kleeberg.de