

# Nachrichten

## **TOP-Thema:**

Nichtfinanzielle Berichterstattung: Bedeutungszuwachs im Zuge von Sustainable Finance





Fridtjof Erik Bey

Sehr geehrte  
Leserinnen und Leser!

Die Corona-Pandemie und die Themen Lock-down, Lockerungen, Impfstoff-Hersteller und -Strategien bestimmen weiterhin die Medien. Der Gesetzgeber und die OECD reagieren mit Rechtsänderungen, von denen wir drei in dieser Ausgabe darstellen. Als Top-Thema haben wir jedoch die **nichtfinanzielle Berichterstattung** gewählt, die vor dem Hintergrund von Nachhaltigkeit und sozialer Verantwortung immer mehr an Bedeutung gewinnt – nicht nur für Großunternehmen, sondern auch im Mittelstand. In der Rubrik Rechnungslegung & Finanzen berichten wir dazu über aktuelle Entwicklungen, die auch dem Trend zur nachhaltigen Finanzierung (**Sustainable Finance**) sowie der vermehrten Berücksichtigung der sog. **ESG-Faktoren** (Environmental, Social und Governance) folgen.

Im ersten Beitrag in der Rubrik Steuern geht es um die Frage, ob und unter welchen Umständen das **Home Office** eines Arbeitnehmers eine Betriebsstätte des Arbeitgebers begründet. Hier ist zwar grundsätzlich eine Tendenz zur Annahme einer Betriebsstätte zu erkennen. Allerdings hat die OECD für die **Pandemie** klargestellt, dass bei der aus diesem Grund verstärkten Home-Office-Tätigkeit **nicht von Betriebsstätten auszugehen ist**. Die Rechtsauffassung der OECD ist auch beim zweiten Beitrag zu beachten. Im Bereich der **Verrechnungspreise** kann es aufgrund der Auswirkungen von **Corona** zu Verwerfungen kommen. Die OECD eröffnet hier unter bestimmten Voraussetzungen die **Möglichkeit zu nachträglichen Anpassungen**.

Der erste Beitrag in der Rubrik Recht hätte ebenfalls das Potential für eine Hervorhebung zum Top-Thema gehabt: Das **Recht der Personengesellschaften** soll umfassend reformiert und der Personengesellschaft eine eigene Rechtspersönlichkeit gewährt werden. Der am 21.1.2021 vorgelegte Gesetzentwurf der Bundesregierung enthält u.a. nicht weniger als die Neuregelung des Rechts der GbR und die Einführung eines Gesellschaftsregisters für die GbR (Eintragungsoption).

Anschließend geht es noch einmal um **Corona**: Der Gesetzgeber hat **Mietern** eine gewisse Verschonungpause gewährt – jedoch nur unter bestimmten Voraussetzungen und nur in einem gewissen Umfang.

Im nachfolgenden Beitrag werfen wir einen Blick auf einen neuen Beruf, der im Rahmen der Digitalisierung geschaffen wurde: Thema ist dort der **Crowdworker**, da das Bundesarbeitsgericht (BAG) kürzlich die arbeitsrechtliche Einordnung seiner Tätigkeiten grundsätzlich behandelt hat.

Eine informative Lektüre wünscht Ihnen

Ihr Fridtjof Erik Bey  
Steuerberater



# TOP-Thema

Nichtfinanzielle Berichterstattung:  
Bedeutungszuwachs im Zuge von  
Sustainable Finance

## Inhalt

### Steuern

Wird das Home Office durch Corona zur Betriebsstätte? ..... 4

OECD-Vorgaben zu den Corona-Auswirkungen auf Verrechnungspreise ..... 5

### Rechnungslegung & Finanzen

Nichtfinanzielle Berichterstattung: Bedeutungszuwachs im Zuge von Sustainable Finance ..... 7

### Recht

In Sicht: Modernisierung des Personengesellschaftsrechts ..... 10

Anpassung von Mietzahlungen aufgrund COVID-19-bedingter Maßnahmen ..... 12

Arbeitsrechtliche Einstufung von „Crowdworkern“ bei arbeitnehmertypischer Steuerung ..... 12

### Kurz Notiert

Pensionsrückstellung: Entgeltumwandlung bei einem Alleingesellschafter-Geschäftsführer ..... 14

Firmenwerbung auf privatem Pkw: Wann Arbeitnehmer erhaltene Gelder (nicht) versteuern müssen ..... 15

Fremdwährungsgeschäfte: Kursabsicherungsgewinne können nahezu steuerfrei sein ..... 15

WP/StB Dr. Matthias Heinrich / StB Stephan Lüneburg

# Wird das Home Office durch Corona zur Betriebsstätte?

**Aufgrund der globalen Pandemie arbeiten Arbeitnehmer zum Teil ausschließlich aus dem Home Office (HO). Sofern der Arbeitnehmer in einem anderen Staat lebt, stellt sich für die Unternehmen die Frage, ob insoweit eine Betriebsstätte mit steuerlichen Folgen in einem anderen Staat begründet wird.**

## 1. Grundsätzliche Einordnung

Generell kann die Frage, ob das Home Office (HO) eine Betriebsstätte begründet, nur in der Gesamtschau aus den nationalen Regelungen der jeweiligen Einzelstaaten sowie den internationalen Regelungen (u.a. Doppelbesteuerungsabkommen sowie OECD-Verlautbarungen) bestimmt werden und muss daher individuell je Staat geprüft werden.

Werden Tätigkeiten für das Unternehmen ortsbezogen und mit einer gewissen Dauerhaftigkeit ausgeübt, kann eine Betriebsstätte vorliegen, wenn der Arbeitgeber über den Ort ausreichende Verfügungsmacht besitzt. Dies ist bei einem HO nach ständiger Rechtsprechung regelmäßig nicht der Fall, außer wenn dem Arbeitgeber eine faktische oder rechtliche Möglichkeit hierzu eingeräumt wurde.

**Hinweis:** Ist die erbrachte Leistung für das Unternehmen „nur“ vorbereitender Art oder stellt sie eine Hilfstätigkeit dar, wird das HO i.d.R. selbst dann nicht zur Betriebsstätte.

## 2. Ausnahmen: Vertreter- und Geschäftsleitungs-betriebsstätte

Anders verhält es sich jedoch, falls es sich um Perso-



nen handelt, die im Außenverhältnis berechtigt sind, das Unternehmen zu vertreten und Verträge abzuschließen. In diesem Fall könnte eine sog. Vertreterbetriebsstätte begründet werden. Arbeitet die Geschäftsleitung eines Unternehmens ausschließlich oder nahezu ausschließlich im HO, könnte sich der Ort der Geschäftsleitung in die HO verlagert haben und je Geschäftsführer eine Betriebsstätte vorliegen.

**Hinweis:** In diesen beiden Fällen der Vertreter- und der Geschäftsleitungsbetriebsstätte bedarf es keiner Geschäftseinrichtung, um rechtlich eine Betriebsstätte zu begründen.

### 3. Steuerliche Konsequenzen bei Qualifikation des HO als Betriebsstätte

Wird das HO grenzüberschreitend zur Betriebsstätte, führt dies über den Betriebsstättenvorbehalt zur Steuerpflicht im Ausland – mit der Gefahr einer Doppelbesteuerung. Dazu kommen Registrierungs- und steuerliche Erklärungspflichten im Ausland mit eigenständiger Gewinnermittlung pro Betriebsstätte.

### 4. Trend und Änderungen durch Corona

In letzter Zeit ist ein Trend zu erkennen, dass bei der Frage, ob eine Betriebsstätte vorliegt, nicht mehr auf das Erfordernis der Verfügungsmacht abgestellt wird. Im OECD-Musterkommentar vom 21.11.2017 (immer noch aktuell maßgebend, s.u. <https://doi.org/10.1787/>

mtc\_cond-2017-en) wurden erstmals die Voraussetzungen aufgezeigt, unter denen ein HO eine Betriebsstätte darstellen kann. Dies ist dann der Fall,

- » wenn der Arbeitnehmer auf Weisungen des Arbeitgebers das HO regelmäßig oder durchgehend nutzt oder
- » wenn er kein Büro zur Verfügung gestellt bekommt, obwohl dies die Tätigkeit erfordert.

Im letzten Jahr hat die OECD dann mit Schreiben vom 3.4.2020 auf die geänderten Verhältnisse in der Arbeitswelt reagiert und dargelegt, dass aufgrund des außergewöhnlichen Charakters dieser globalen Pandemie die vorübergehende oder dauerhafte Tätigkeit im HO zum Zwecke der Kontaktreduktion und damit aus Gründen des Gesundheitsschutzes regelmäßig keine Betriebsstätte begründet, weil es sich bei der Pandemie insoweit um höhere Gewalt handele.

## Hinweis

Es zu beachten, dass die Ausführungen der OECD keine rechtliche Bindungswirkung entfalten. Tendenziell wird das HO aber zunehmende Bedeutung für die grenzüberschreitende Besteuerung auch in Zeiten nach Corona haben. Daher ist die weitergehende Entwicklung nach Ende der Pandemie abzuwarten.

WP/StB Daniel Scheffbuch / Luca Gallus

# OECD-Vorgaben zu den Corona-Auswirkungen auf Verrechnungspreise

**Für international tätige Unternehmen ist die ständige Auseinandersetzung mit Verrechnungspreisregulierungen unerlässlich. Anlass zur Überprüfung und Anpassung der Verrechnungspreise geben neue Sachverhalte wie aktuell insbesondere die Corona-Pandemie. Auf diese hat die OECD kürzlich reagiert und weitreichende Leitlinien zu den Folgen für die Festlegung von Verrechnungspreisen veröffentlicht.**

## 1. Einführung

Die OECD hat die Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes und der OECD-Verrechnungspreisleitlinien auf Sachverhalte, die infolge oder in Zusammenhang mit

der Corona-Pandemie entstehen, mit Schreiben vom 18.12.2020 spezifiziert. Darin werden u.a. die folgenden vier pandemie-bedingten Themenblöcke diskutiert.

## 2. Vergleichbarkeitsanalyse

Die wirtschaftlichen Veränderungen aufgrund der Corona-Krise erschweren für viele Unternehmen die Vergleichbarkeit von historischen Zahlen mit Finanzausgaben aus 2020. Hierzu empfiehlt die OECD eine transaktionsbezogene Einzelfallbetrachtung. Zur Unterstützung während der Corona-Krise gewährt die OECD zur Plausibilisierung den Vergleich mit Budgetgrößen. Zudem sollen auch verlustbringende Vergleichswerte grundsätzlich akzeptiert



werden und Verrechnungspreise anhand des outcome testing approach kalkuliert werden können (anstelle der in Deutschland präferierten Variante des price setting approach). Möglich ist es zudem, Verrechnungspreise im Nachhinein anzupassen oder mehrere Verrechnungspreismethoden anzuwenden.

**Hinweis:** Hingegen rät die OECD stark davon ab, Finanzzahlen aus der Finanzkrise zur Vergleichbarkeit heranzuziehen, da diese nicht mit der Coronakrise vergleichbar sei.

### 3. Zuweisung pandemiebedingter Verluste

Grundsätzlich muss bei dem Umgang mit Verlusten zwischen Verlusten differenziert werden, die durch die Corona-Krise verursacht sind, und Verlusten, die unabhängig bzw. nur indirekt im Zusammenhang mit der Corona-Pandemie entstehen, z.B. durch zurückgehende Nachfrage.

Die OECD sieht dazu vor, Verluste innerhalb einer Unternehmensgruppe durch eine Funktions- und Risikoanalyse zu allokatieren. Die Corona-Krise hat u.a. erhebliche Auswirkungen auf das Nachfragerisiko, auf Lieferketten- und Produktionsschließungsrisiken sowie auf Finanzierungsrisiken. Konkret könnten die seit Beginn der Corona-Krise anhaltenden Risiken mit den Risiken vor der Corona-Krise verglichen und neu bewertet werden. Routineunternehmen wird es gestattet, kurzfristig auch Verluste zu erwirtschaften.

### 4. Behandlung staatlicher Hilfsprogramme

Im Laufe der Corona-Krise wurden bzw. werden Unternehmen mit unterschiedlichen Hilfsprogrammen unterstützt wie z.B. mit Kurzarbeitsprogrammen, Kreditgewährungen, Investitionshilfen oder Steuererleichterungen. Diese Unterstützungen müssen im Einzelfall darauf untersucht werden, ob sie die Kostenbasis reduzieren oder

den Umsatz steigern bzw. als außerordentliche Einnahmen zu qualifizieren sind.

**Hinweis:** Zudem ist bei der Verrechnungspreisanalyse zu prüfen, ob die Maßnahmen einen Effekt auf die Preissetzung haben, weil Vorteile an Kunden oder Lieferanten weitergegeben werden, und wie lange die Maßnahmen andauern.

## 5. Vorabverständigungsverfahren

Auch in wirtschaftlichen Krisenzeiten haben Verständigungen grundsätzlich Bestand. Somit sind trotz der Corona-Krise bereits abgeschlossene Vorabverständigungen einzuhalten. Jedoch muss einzelfallbezogen überprüft werden, ob vereinbarte Konditionen aufgrund der veränderten Marktsituation verletzt werden. Es ist zu empfehlen, frühzeitig den Dialog mit der Finanzverwaltung zu suchen, wenn absehbar ist, dass die zugrunde gelegten Annahmen nicht mehr sachgerecht sind.

## Ausblick

Vor dem Hintergrund dieser Entwicklungen sollte geprüft werden, in welchen Bereichen sich „Corona-bedingt“ ein Anpassungsbedarf ergeben könnte. Anhaltspunkte für ein strukturiertes Vorgehen wurden bereits in der Ausgabe 12/2020 der PKF Nachrichten dargestellt. Geeignete Schwerpunkte bilden demnach

- » die Änderung von Zielgewinnmargen bei Routineunternehmen,
- » die Anpassung laufender Lizenzzahlungen und konzerninterner Dienstleistungsverrechnungen sowie
- » Aspekte der Liquiditätssicherung und Finanzierung.

## RECHNUNGSLEGUNG & FINANZEN

WPin Julia Hörl / Sebastian Vor

# Nichtfinanzielle Berichterstattung: Bedeutungszuwachs im Zuge von Sustainable Finance

**In der öffentlichen Wahrnehmung der Abschlussberichterstattung von Unternehmen gewinnt die nichtfinanzielle Berichterstattung zunehmend an Bedeutung. Durch die Coronavirus-Pandemie und den Klimawandel erweitert sich der Fokus zunehmend auch auf soziale und regulatorische Aspekte. Nicht nachhaltiges Agieren wird weniger toleriert denn je.**

## 1. Nachhaltige Finanzierung

### 1.1 Begriff Sustainable Finance

Unter „Sustainable Finance“ versteht man allgemein eine „nachhaltige Finanzwirtschaft“ bzw. eine „nachhaltige Finanzierung“, die sich nicht ausschließlich an ökonomisch-quantitativen Kriterien orientiert, sondern zunehmend auch an verschiedenen Nachhaltigkeitsaspekten. Dazu zählen die Verringerung von Umwelt- und Klimaschäden, die Förderung von sozialer Teilhabe und die nachhaltige Unternehmensführung. Anhand dieser Aspekte ist zu erkennen, dass es sich bei der Bezeichnung Sustainable

Finance um einen Meta-Begriff handelt, welcher die verwandten Bezeichnungen wie „Green Finance“, „Climate Finance“ und „Carbon Finance“ zusammenfasst.

### 1.2 EU-Bestrebungen

Die Fortentwicklung der Anforderungen an die Unternehmensberichterstattung greift zwar auch NGO-Aktivitäten auf, folgt aber insbesondere den aktuellen Bestrebungen der EU, umfangreiche Finanzaktiva in nachhaltige Investitionen zu lenken. Die EU versucht damit, zunehmend öffentlichkeitswirksam diskutierte Themen in ihre Vorgaben einzubinden, bei denen erkennbar ist, dass nachfolgende Generationen ihnen einen übergeordneten Stellenwert beimessen werden.

### 1.3 Erläuterung der ESG-Faktoren

Mit den sog. ESG-Faktoren lassen sich die nachhaltigkeitsbezogenen Unternehmensbereiche von Gesellschaften wie folgt differenzieren:



- » **„Environmental“:** Hiermit sind Faktoren gemeint, die für die Vermeidung von Umweltverschmutzung oder Umweltgefährdung ebenso stehen wie für Energieeffizienz-Ziele.
- » **„Social“:** In diese Kategorie fallen Gebiete wie Arbeitsschutz, Gesundheitsschutz, gesellschaftliches Engagement und Diversity.
- » **„Governance“:** Unter Governance wird eine nachhaltige Unternehmensführung verstanden, die insbesondere damit zusammenhängende Einzelbereiche wie die Ermittlung von Unternehmenswerten sowie Steuerungs- und Kontrollprozesse vereint.

## 2. Einflüsse auf die Berichterstattung in Unternehmen

Die externe Berichterstattung von Unternehmen bewegt sich zunehmend weg von einer rein finanziellen Berichterstattung hin zu einer umfassenderen Berichterstattung, die auch die Beachtung der ESG-Faktoren im Rahmen der nichtfinanziellen Berichterstattung in den Vordergrund stellt.

Damit wird der aktuellen Entwicklung Rechnung getragen, dass die verschiedenen Adressaten der externen Unternehmensberichterstattung (Stakeholder) ein wachsendes Interesse an transparent und nachhaltig wirtschaftenden Unternehmen haben. Nachgefragt werden Informationen zu den Effekten, die in den Unternehmen unter Beachtung von ökologischen, sozialen und regulatorischen Anforderungen entstehen.

Die Berichterstattung eines Unternehmens soll also um die direkten und indirekten Auswirkungen solcher Anforderungen auf das Unternehmen und dessen Umfeld erweitert werden. Ausgangspunkte einer entsprechenden nichtfinanziellen Berichterstattung sind die im Unternehmen vorhandenen Konzepte und verankerten Prozesse sowie deren Umsetzung.

**Hinweis:** Im Rahmen der Berichterstattung ist von den Unternehmen vor allem auf die Reputationswirkungen zu achten. So können

- » Geschäftsaktivitäten in bestimmten Regionen und mit bestimmten Vertragspartnern oder
  - » unter Nachhaltigkeitsgesichtspunkten kritische Produkte oder Dienstleistungen
- einen negativen Einfluss auf die Reputation eines Unternehmens haben.

Die in der nichtfinanziellen Berichterstattung zu ergreifenden Maßnahmen resultieren somit aus der Notwendigkeit, sich auf den Zukunftsmärkten zu positionieren – sei es direkt gegenüber umweltbewussten Kunden oder indirekt gegenüber Investoren und Shareholdern, die den Wert bzw. den Zukunftserfolg eines globalen Unternehmens zunehmend an ESG-Kriterien messen. So können

- » eine Transparenz-Steigerung mittels Nachhaltigkeitsberichterstattung zu einer besseren Positionierung im Wettbewerb beitragen und
- » ein Ausbau der nichtfinanziellen Berichterstattung die Attraktivität der entsprechenden Unternehmen als Arbeitgeber oder als Geschäftspartner erhöhen.

Aus diesem Grund ist auch eine freiwillige oder eine über die gesetzlichen Anforderungen hinausgehende nichtfinanzielle Berichterstattung in Betracht zu ziehen.

### 3. CSR-Reporting

Die EU hatte schon im Jahr 2014 auf diesen Paradigmenwechsel in der Berichterstattung reagiert und mit der CSR-Richtlinie (Corporate Social Responsibility) bestimmte Kapitalmarkt-orientierte Unternehmen sowie große Finanzdienstleister zu einer nichtfinanziellen Berichterstattung verpflichtet. Deutschland hat die Richtlinie mit dem CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetz (CSR-UG) in nationales Recht umgesetzt. Dieses ist seit dem Geschäftsjahr 2017 auf Lageberichte anwendbar.

Von dem CSR-UG sind kapitalmarktorientierte Unternehmen (§ 264d HGB) und Konzerne (§ 293 HGB) mit mehr als 500 Mitarbeitern im Jahresdurchschnitt (Art. 19a und Art. 29a CSR-Richtlinie) sowie Finanzdienstleister betroffen, die nun nichtfinanzielle Themen wie Umwelt, Mitarbeiter, Soziales, Menschenrechte, Anti-Korruption/ Bestechung sowie Diversität in ihrer Berichterstattung abzudecken haben.

Die Berichterstattung kann entweder im Lagebericht durch Integration an verschiedenen Stellen, in einem gesonderten Abschnitt oder durch Veröffentlichung im Bundesanzeiger sowie auf der Homepage des Unternehmens in einem separaten Bericht erfolgen.

International fehlt es allerdings an einer hinreichenden

Vergleichbarkeit, da es keinen abschließenden Kriterienkatalog gibt, an dem man den Inhalt und die Art der Berichterstattung ausrichten könnte. Dies wurde auch bereits von den internationalen Institutionen wie z.B. dem IIRC (International Integrated Reporting Council) erkannt, sodass davon auszugehen ist, dass es weitere Regulierungen in diesem Bereich geben wird.

**Hinweis:** Empirische Studien zeigen zwar, dass die nichtfinanzielle Berichterstattung zunehmend in den Fokus der Jahresabschluss-Ersteller in den Unternehmen rückt. Häufig verfehlt dieser Teil der Berichterstattung aber die Erwartungen vieler Investoren, da nur wenige Informationen beispielsweise zum CO<sub>2</sub>-Ausstoß, zum Thema Inklusion oder zur Angemessenheit von Löhnen und Gehältern enthalten sind.

### 4. Bedeutung auch für den Mittelstand

Zwar betrifft die gesetzliche Verpflichtung zur nichtfinanziellen Berichterstattung aktuell direkt nur die o.g. (wenigen) Kapitalmarkt-orientierten Großunternehmen sowie Finanzdienstleister. Obwohl mittelständische Unternehmen von der CSR-Berichterstattung bislang also nicht unmittelbar betroffen sind, kann sich eine freiwillige entsprechende Berichterstattung aber positiv auf die Wahrnehmung von Investoren auswirken.

Zudem ist zu beachten, dass bei in Konzernstrukturen eingebundenen Mittelständlern die ggf. bestehende gesetzliche Verpflichtung der Mutterunternehmen ausstrahlt, weil dann intern nichtfinanzielle Informationen angefordert werden.

Da sich aber gerade mittelständische Unternehmen sehr häufig ohnehin bereits durch eine stark nachhaltig geprägte Unternehmenskultur auszeichnen, die insbesondere im Fall von Familienunternehmen den Fortbestand und das Wachstum über Generationen hinweg sichern soll, dürften in vielen Fällen bereits die Grundlagen für einen Ausbau entsprechender Berichtsaktivitäten vorliegen.

## Empfehlung

Es könnte für mittelständische Unternehmen also durchaus sinnvoll sein, von der traditionell zurückhaltenden Informationspolitik abzuweichen und sich mit der CSR-Thematik auch ohne gesetzliche Verpflichtung auseinanderzusetzen. Hinzu kommt, dass zunehmend Kapitalgeber auf entsprechende Informationen Wert legen.

RA/StB Frank Moormann

# In Sicht: Die Modernisierung des Personen- gesellschaftsrechts

**Die Überarbeitung des Rechts der Personengesellschaften steht bereits seit längerem auf der Agenda der Politik. Nun gibt es einen ersten Meilenstein zu verzeichnen: Die Bundesregierung hat am 20.1.2021 den Entwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts vorgelegt. Der Entwurf basiert auf der Vorlage einer Expertenkommission (sog. Mauracher Entwurf) und soll nachfolgend vorgestellt werden.**

## 1. Einführung und Überblick der Regelungsbereiche

Viele Unternehmen – insbesondere kleine und mittelständische sowie freiberuflich geführte – sind in der Rechtsform einer Personengesellschaft organisiert. Grund ist oft die im Vergleich zu Kapitalgesellschaften höhere Flexibilität; mitunter geben aber auch steuerliche Motive den Ausschlag.

Die Kernelemente des Gesetzentwurfs zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts sind:

- » die Neuregelung des Rechts der GbR und die Einführung eines Gesellschaftsregisters für die GbR (Eintragungsoption);
- » die grundsätzliche Öffnung der Personenhandels-gesellschaften für die gemeinsame Ausübung Freier Berufe;
- » die Regelung des Umgangs mit fehlerhaften Gesellschafterbeschlüssen

## 2. Neuregelung des Rechts der GbR

Die Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR, oder auch: BGB-Gesellschaft) ist die Grundform aller Personengesellschaften. Ihre Rechtsfähigkeit war lange streitig und ist dann 2001 vom BGH bestätigt worden.

### 2.1 Zwei Rechtsformvarianten

Zukünftig können die Gesellschafter wählen, ob die GbR als rechtsfähige Gesellschaft am Rechtsverkehr teilnehmen soll oder nur der Ausgestaltung des Rechtsver-

hältnisses der Gesellschafter untereinander dient (nicht rechtsfähige (Innen-)Gesellschaft). Nur die rechtsfähige GbR kann selbst Träger von Rechten und Pflichten sein und über eigenes Gesellschaftsvermögen verfügen.

### 2.2 Eintragungsoption

Eine danach rechtsfähige GbR kann sich dann in das beim zuständigen Amtsgericht geführte neue Gesellschaftsregister eintragen lassen. Dies ist durch entsprechenden Namenszusatz (z.B.: eGbR) kenntlich zu machen. Die Eintragung ist freiwillig, aber Voraussetzung für bestimmte Rechtsvorgänge wie z.B. eine Umwandlung nach dem Umwandlungsgesetz, den Erwerb von Anteilen an anderen Gesellschaften oder von Grundstücken. Für letztere entfällt dann zukünftig das Erfordernis, dass neben der GbR auch alle Gesellschafter im Grundbuch mit aufgeführt werden müssen.

**Hinweis:** Die Eintragung ändert allerdings weder etwas an der unbeschränkten persönlichen Haftung der Gesellschafter auch mit dem Privatvermögen noch an der transparenten Besteuerung als Mitunternehmerschaft.

## 3. Personenhandelsgesellschaften für Freiberufler

Der Gesetzesentwurf sieht vor, dass die Rechtsformen der Personenhandelsgesellschaften (OHG, KG und GmbH & Co. KG) zukünftig auch für die gemeinsame Ausübung der Freien Berufe offenstehen, sofern das anwendbare Berufsrecht dies zulässt. Für Rechtsanwälte, Steuerberater und Patentanwälte hat die Bundesregierung in einem parallelen Gesetzesentwurf die entsprechende Öffnung bereits vorgesehen. Diese könnten dann eine umfassendere Haftungsbeschränkung als bei der Partnerschaft mbB erreichen, ohne auf die steuerlichen Vorteile der Personengesellschaft verzichten zu müssen. Bei anderen Freiberuflern (z.B. Ärzte, Architekten) müsste die Öffnung dann auf Länderebene umgesetzt werden.

Reine Kapitalbeteiligungen an Berufsausübungsgesellschaften soll es aber weiterhin nicht geben; insoweit wird unverändert eine aktive Mitarbeit gefordert.



**Hinweis:** Quasi als kleiner Ausgleich ist für Partnerschaftsgesellschaften vorgesehen, dass für diese zukünftig das Erfordernis entfällt, dass der Name der Partnerschaft mindestens den Namen eines Partners enthalten muss.

#### 4. Regelung des Beschlussmängelrechts

Der Umgang mit fehlerhaften Gesellschafterbeschlüssen ist im Personengesellschaftsrecht bisher nicht gesetzlich geregelt. Ein rechtsfehlerhafter Beschluss ist damit regelmäßig nichtig, sofern der Gesellschaftsvertrag keine abweichenden Regelungen vorsieht.

Zumindest für Personenhandelsgesellschaften wird nunmehr in Anlehnung an das Aktienrecht ein gesondertes Beschlussmängelrecht kodifiziert. Danach sollen Verstöße gegen Gesetz oder Gesellschaftsvertrag prinzipiell nur zur Anfechtbarkeit (d.h. vorläufigen Wirksamkeit) der Beschlüsse führen. Die Anfechtung erfolgt dann durch Klage vor dem Landgericht, die innerhalb von drei Monaten nach Bekanntgabe bzw. Kenntnisnahme des Beschlusses zu erheben ist.

Besonders schwerwiegende Verstöße führen allerdings weiterhin dazu, dass der Beschluss als von Anfang an nichtig anzusehen ist. Dies ist der Fall, wenn durch den Inhalt des Beschlusses Rechtsvorschriften verletzt werden, auf deren Einhaltung die Gesellschafter nicht ver-

zichten können. Damit dürften Verstöße gemeint sein, die den Kernbereich der Gesellschafter betreffen – wie etwa das Teilnahmerecht an Gesellschafterversammlungen.

Das neue Beschlussmängelrecht gilt nicht ohne weiteres auch für GbR oder Partnerschaften. Die Gesellschafter können dies aber im Gesellschaftsvertrag vereinbaren.

Generell gilt, dass die Flexibilität, die die Rechtsform der Personengesellschaft bietet, auch nach der Modernisierung weitgehend erhalten bleibt und dass die meisten Regelungen dispositiv sind, d.h. durch Gesellschaftsvertrag abbedungen werden können.

### Ausblick

Da über die grundsätzliche Notwendigkeit einer Modernisierung des Personengesellschaftsrechts allgemein Konsens bestehen dürfte, besteht Hoffnung, dass eine Verabschiedung noch bis zum Ende der laufenden Legislaturperiode im Herbst erfolgen kann. Auch in diesem Fall soll das Gesetz jedoch erst am 1.1.2023 in Kraft treten, um den zuständigen Instanzen Zeit zu geben, das neue elektronische Gesellschaftsregister einzurichten.

RA Andy Weichler

# Anpassung von Mietzahlungen aufgrund COVID-19-bedingter Maßnahmen

Zur Abmilderung von Betriebsschließungen während der Pandemie hat sich der Gesetzgeber dazu entschlossen, die Verhandlungsmöglichkeiten von gewerblichen Mietern und Pächtern zu stärken. Hierzu wurde ein § 7 in den Art. 240 des Einführungsgesetzes zum BGB (EG-BGB) eingefügt.

## 1. Neue Regelung

Seit dem 1.1.2021 wird nunmehr gesetzlich vermutet, dass eine schwerwiegende Veränderung der Geschäftsgrundlage i.S. des § 313 BGB vorliegt, wenn aufgrund von staatlichen Maßnahmen zur Bekämpfung der COVID-19-Pandemie eine Betriebstätigkeit in Miet- oder Pacht-räumen untersagt wird. Dies gilt auch, wenn der Betrieb „nur“ erheblichen Einschränkungen unterworfen ist. Sollte eine Schließung erfolgen, kann sich für den Mieter ein Recht auf eine Vertragsanpassung ergeben, wenn eine Störung der Geschäftsgrundlage vorliegt.

Das bedeutet aber nicht, dass die Miete automatisch gestundet werden kann oder aber nur noch eine reduzierte Miete zu zahlen ist. Vielmehr ist die Frage zu stellen, was die Parteien vereinbart hätten, wenn sie die Störung vorausgesehen hätten. Es muss somit einzelfallbezogen beurteilt werden, welche Vereinbarungen für den Vermieter und Mieter noch zumutbar sind. Dabei sind etwaige öffentliche Zuschüsse zu beachten und es sind die wirtschaftliche Lage des Mieters und die des Vermieters

gegeneinander abzuwägen. Es bedarf somit einer Prüfung der wirtschaftlichen Situation beider Parteien.

## 2. Schnellere gerichtliche Durchsetzung

Sollte außergerichtlich kein Einvernehmen zwischen dem Mieter und Vermieter hergestellt werden können, so ist es auch möglich, dass der Anspruch vor einem Zivilgericht eingeklagt wird. Hier hat der Gesetzgeber eine Änderung in § 44 EG-ZPO vorgesehen, nach dem solche Klagen vorzugswürdig zu behandeln sind und innerhalb von einem Monat nach Klageerhebung ein erster Termin anzusetzen ist. Der Vermieter kann somit schnellstmöglich an den Verhandlungstisch gebracht werden.

## Empfehlung

Zu beachten ist, dass das vorgenannte Recht zur Vertragsanpassung wohl nur für Verträge besteht, welche vor dem Ausbruch der COVID-19-Pandemie abgeschlossen wurden. Daher sollte in alle Miet- und Pachtverträge künftig eine individualvertragliche Klausel aufgenommen werden, die eine konkrete Regelung beim Eintritt einer Schließung der Betriebsstätte aufgrund einer behördlichen Maßnahme enthält.

RA Jan-Erik Twehues

# Arbeitsrechtliche Einstufung von „Crowdworkern“ bei arbeitnehmertypischer Steuerung

Als Crowdworker werden Berufstätige bezeichnet, die Arbeitsaufträge annehmen, die einer Masse (Crowd) zur Verfügung gestellt werden. Die Aufträge werden meist über Internetplattformen (sog. Crowdsourcing-Plattformen) angeboten. Crowdworker arbeiten in der Praxis oftmals auf selbständiger Basis und nicht als Angestellte. Das BAG hat kürzlich erstmals den arbeitsrechtlichen Status von Crowdworkern grundsätzlich geklärt.

## 1. Aufträge durch „Anklicken“ unter Nutzung einer Auftragsplattform

In dem zu beurteilenden Sachverhalt hatten der klagender Crowdworker C und das beklagte Crowdsourcing-Unternehmen eine Basisvereinbarung nebst ergänzender AGB geschlossen. Hierdurch erhielt C den Zugang zu Aufträgen auf einer Internetplattform in Form einer auf dem Handy installierten App. Über das Nutzen der Auftrags-



plattform konnte C die Aufträge durch einfaches Anklicken annehmen. Seine Tätigkeit bestand in der Durchführung von Kontrollen der Warenpräsentationen im Einzelhandel und an Tankstellen. Eine Vereinbarung über das Auftragsvolumen lag nicht vor, ebenso wenig eine Pflicht des C, bestimmte Aufträge anzunehmen. Innerhalb von 11 Monaten nahm er so ca. 3.000 Aufträge an und erzielte bei 20 Stunden Tätigkeit pro Woche durchschnittlich 1.750 € monatlich. Nach Unstimmigkeiten beendete das Unternehmen die Zusammenarbeit mit dem Crowdworker, woraufhin dieser Kündigungsschutzklage erhob.

## 2. Bisherige Rechtsprechung: Crowdworker nicht weisungsgebunden

Nach der Rechtsprechung lag bislang bei Crowdworkern keine Arbeitnehmereigenschaft vor, da diese jeweils selbst entscheiden konnten, ob sie für eine Crowdsourcing-Plattform tätig werden oder nicht. So kamen auch die beiden Vorinstanzen (ArbG München, Urt. v. 20.2.2019, Az.: 19 Ca 6915/18; LAG München, Urt. v. 4.12.2019, Az.: 8 Sa 146/19) zu der Bewertung, dass der C nicht als Arbeitnehmer anzusehen sei. Die Basisvereinbarung erfüllte den Gerichten zufolge nicht die Voraussetzungen eines Arbeitsvertrags, da sich aus dieser keine Verpflichtung zur Erbringung der Leistung des C entnehmen lässt. Somit sei der Kläger weder weisungsabhängig noch in die betriebliche Organisation der Beklagten eingebunden. Demnach sei keine Arbeitnehmereigenschaft anzunehmen.

## 3. BAG: Crowdworker als Arbeitnehmer

Nunmehr geht das BAG mit seinem Urteil vom 1.12.2020 (Az.: 9 AZR 102/20) aber davon aus, dass ein Arbeits-

verhältnis gem. § 611a BGB vorliegt, da das Crowdsourcing-Unternehmen die Zusammenarbeit über die von ihm online betriebene Auftragsplattform so steuerte, dass der Beschäftigte seine Tätigkeit nach Ort, Zeit und Inhalt nicht frei gestalten konnte. Dabei ist für das BAG unbeachtlich, ob der Betreffende vertraglich zur Annahme von Angeboten verpflichtet gewesen ist. Ausschlaggebend war die Organisationsstruktur der Auftragsplattform: Hiernach war es den Nutzern erst mit der Steigerung der Anzahl der durchgeführten Aufträge möglich, ein höheres Level im Bewertungssystem zu erreichen, indem sie mehrere Aufträge auf einer Route abarbeiten und somit faktisch einen höheren Stundenlohn erzielen konnten.

Durch dieses Anreizsystem wurde der Beschäftigte dazu veranlasst, kontinuierlich Kontrolltätigkeiten zu erledigen; somit ist ein Crowdworker – so das BAG – in solchen Fällen als Arbeitnehmer anzusehen. Die Klage des C hat das BAG gleichwohl zurückgewiesen, da eine vorsorglich durch das Crowdsourcing-Unternehmen erklärte Kündigung das Arbeitsverhältnis wirksam beendet hatte.

## Hinweis

Das BAG konnte die Weisungsstruktur in diesem Fall noch mit dem bestehenden § 611a BGB lösen. Die Diskussion um eine gesetzliche Regelung hat das Gericht gleichwohl nicht beendet, sondern miteröffnet – insbesondere unter Berücksichtigung der erheblichen Beweisprobleme der Beschäftigten in weniger transparenten Fällen.

## KURZ NOTIERT

## Pensionsrückstellung: Entgeltumwandlung bei einem Alleingesellschafter-Geschäftsführer

**Der Ansatz einer Pensionsrückstellung setzt eine Entgeltumwandlung i.S. des Betriebsrentengesetzes (BetrAVG) voraus. Gewährt eine GmbH ihrem Alleingesellschafter-Geschäftsführer eine Versorgungszusage aus Entgeltumwandlungen, kann diese Voraussetzung nicht erfüllt werden, da er kein Arbeitnehmer i.S. des BetrAVG ist.**

Pensionsrückstellungen dürfen höchstens mit dem Teilwert der Pensionsverpflichtung angesetzt werden. Bei einer Pensionsverpflichtung ergibt sich der Teilwert vor Beendigung des Dienstverhältnisses des Pensionsberechtigten aus dem Barwert der künftigen Pensionsleistungen am Schluss des Wirtschaftsjahres abzüglich des sich auf denselben Zeitpunkt ergebenden Barwerts betragsmäßig gleichbleibender Jahresbeträge. Bei einer Entgeltumwandlung gilt mindestens jedoch der Barwert der gemäß den Vorschriften des BetrAVG unverfallbaren künftigen Pensionsleistungen am Schluss des Wirtschaftsjahres.

Der BFH hatte mit seinem Urteil vom 27.5.2020 (Az.:

XI R 9/19) zu entscheiden, ob die Rückstellung für die arbeitnehmerfinanzierte Versorgungszusage einer GmbH an seinen beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer mit dem niedrigeren Teilwert anzusetzen ist. Diese Rückstellung resultierte aus der Gewährung einer Versorgungszusage aus Entgeltumwandlungen, die eine vertragliche Vereinbarung hinsichtlich der Unverfallbarkeit von künftigen Pensionsleistungen enthielt. Die Richter gelangen entgegen der Ansicht des FG zu dem Ergebnis, dass die Rückstellung für die arbeitnehmerfinanzierte Pensionszusage bei einem beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer nicht mit dem (höheren) Barwert, sondern mit dem Teilwert zu bewerten ist. Zur Begründung wird angeführt, dass die Entgeltumwandlung nicht dem BetrAVG unterliegt, sondern die Pensionszusage (nur) aufgrund vertraglicher Vereinbarung unverfallbar ist.

**Hinweis:** Der BFH betont ausdrücklich, dass er die darin liegende Bevorzugung von Pensionsrückstellungen für Arbeitnehmer im Sinne des BetrAVG für verfassungsgemäß hält.



# Firmenwerbung auf privatem Pkw: Wann Arbeitnehmer erhaltene Gelder (nicht) versteuern müssen

**Arbeitnehmer, die von ihrem Arbeitgeber eine Zahlung für Werbung auf ihrem privaten PKW erhalten, müssen diese nicht zwingend versteuern. Entscheidend ist, ob die erhaltenen Zahlungen dem Arbeitslohn oder den sonstigen Einkünften des Arbeitnehmers zuzuordnen sind.**

Liegt kein gesonderter Vertrag über die Autowerbung zwischen den Arbeitsparteien vor, ordnet das Finanzamt die Werbeeinnahmen des Arbeitnehmers dem bestehenden Arbeitsverhältnis zu. Die Zahlungen sind dann als Arbeitslohn zu versteuern und sozialversicherungspflichtig.

Um diese Zusatzbelastung zu umgehen und den steuerfreien Bezug der Werbeeinnahmen für den Arbeitnehmer zu ermöglichen, muss ein ausschließlich die Autowerbung betreffender Mietvertrag zwischen Arbeitnehmer und Arbeitgeber geschlossen werden. Der Vertrag muss den werblichen Nutzen für den Arbeitgeber darlegen,

z.B. durch Regelungen wie ein werbewirksames Abstellen des Fahrzeugs, eine Mindestanzahl an gefahrenen Kilometern pro Jahr oder den Ausschluss weiterer Werbepartner für den Pkw. Ein kleiner Aufkleber mit dem Firmenlogo reicht dabei nicht aus, eine großflächige und gut sichtbar angebrachte Werbung ist zu empfehlen. Außerdem müssen die Vertragsinhalte fremdüblich sein, also den am freien Werbemarkt üblichen Bedingungen entsprechen.

Sofern durch den „Werbevertrag“ eine Trennung zum Arbeitsverhältnis erfolgt, sind die Werbeeinnahmen den sonstigen Einkünften des Arbeitnehmers zuzuordnen, die bis zu einem Höchstbetrag von 255 € im Jahr steuerfrei bleiben.

**Hinweis:** Sobald diese Freigrenze überschritten wird, müssen die kompletten Einnahmen voll versteuert werden und nicht nur der die Freigrenze übersteigende Betrag.

# Fremdwährungsgeschäfte: Kursabsicherungsgewinne können nahezu steuerfrei sein

**Grenzüberschreitenden Geschäften mit Unternehmen außerhalb des Euro-Währungsgebiets haftet regelmäßig ein Fremdwährungsrisiko an. Zur Absicherung solcher Fremdwährungsrisiken bieten sich speziell bei größeren Beträgen zur Reduzierung dieses Währungskursrisikos Devisentermingeschäfte an.**

**Beispiel:** Mit Vertrag vom Januar 2020 erwirbt eine deutsche GmbH eine Beteiligung an einer in Amerika ansässigen Gesellschaft. Da verschiedene Gremien noch zustimmen müssen, wird der Vollzug des Vertrags (Kaufpreiszahlung und Eigentumsübergang) für Juni 2020 erwartet. Der Kaufpreis in Dollar wurde im Januar festgelegt. Zur Absicherung des Währungsrisikos schließt die Käuferin gleich bei Vertragsunterzeichnung mit einer Bank ein Devisentermingeschäft.

Einen solchen Fall hatte der BFH in Urteil vom 10.4.2019 (Az.: I R 20/16) zu entscheiden. Im zugrundeliegenden Sachverhalt veräußerte die deutsche Gesellschaft zu einem späteren Zeitpunkt die zuvor erworbene Beteili-

gung und schloss das Währungsgeschäft ab. Aus letzterem erzielte sie dabei einen zusätzlichen Kursgewinn, welcher nach Ansicht des BFH ebenfalls der Steuerbefreiung für Anteilsveräußerungen unterlag. Inzwischen hat das BMF mit Schreiben vom 5.10.2020 (Az.: IV C – S 2750-a/19/10005 :002) Stellung genommen, wann Währungsgeschäfte der Steuerbefreiung unterliegen.

Dies soll nur dann der Fall sein, wenn ein Veranlassungszusammenhang zwischen Beteiligungserwerb und Währungssicherungsgeschäft vorliegt. Von einem solchen Veranlassungszusammenhang geht das BMF-Schreiben aus, wenn der Steuerpflichtige bei Abschluss des jeweiligen Sicherungsgeschäfts ausschließlich den späteren konkret erwarteten Erlös aus der Veräußerung von Anteilen i.S. des § 8b Abs. 2 KStG vor Währungskursschwankungen absichern wollte.

**Hinweis:** Umgekehrt sind Verluste aus Währungssicherungsgeschäften (genauso wie Verluste aus der Beteiligungsveräußerung selbst) nicht abzugsfähig, wenn ein solcher Veranlassungszusammenhang vorliegt.

## BONMOT ZUM SCHLUSS

„Put your consumers in focus, and listen to what they're actually saying, not what they tell you.“

**Daniel Ek**, geb. 21.2.1983 in Stockholm, Schweden. Im Jahre 2006 gründete er zusammen mit Martin Lorentzon die Firma Spotify AB in Stockholm, deren CEO er heute noch ist.

## Impressum

**PKF WULF GRUPPE** | [www.pkf-wulf-gruppe.de](http://www.pkf-wulf-gruppe.de)

### **PKF WULF & PARTNER Partnerschaft mbB**

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft  
Stuttgart | [info@pkf-wulf.de](mailto:info@pkf-wulf.de)

### **PKF WULF BURR KG**

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft  
Weissach | [info@pkf-burr.de](mailto:info@pkf-burr.de)

### **PKF WULF EGERMANN oHG**

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft  
Balingen | [info@pkf-egermann.de](mailto:info@pkf-egermann.de)

### **PKF WULF ENGELHARDT KG**

Steuerberatungsgesellschaft  
Augsburg | [info@pkf-engelhardt.de](mailto:info@pkf-engelhardt.de)

### **PKF WULF NIGGEMANN WANDEL GmbH & Co. KG**

Steuerberatungsgesellschaft  
Rottweil | [info@pkf-niggemann.de](mailto:info@pkf-niggemann.de)

### **PKF WULF PACKOWSKI**

Rechtsanwaltsgesellschaft mbH  
Stuttgart | [info@pkf-packowski.de](mailto:info@pkf-packowski.de)

### **PKF WULF RAGER KG**

Steuerberatungsgesellschaft  
Stuttgart | Kirchheim | [info@pkf-rager.de](mailto:info@pkf-rager.de)

### **PKF WULF SCHÄDLER BEY GmbH & Co. KG**

Steuerberatungsgesellschaft  
Singen | [info@pkf-schaedler.de](mailto:info@pkf-schaedler.de)

### **PKF WULF WÖBNER WEIS GmbH & Co. KG**

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft  
Freudenstadt | Bondorf | Deckenpfronn  
[zentrale@pkf-woessner-weis.de](mailto:zentrale@pkf-woessner-weis.de)

Anfragen und Anregungen an die Redaktion bitte an: [pkf-nachrichten@pkf.de](mailto: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 WULF GRUPPE 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 WULF GRUPPE übernimmt keine Verantwortung oder Haftung für Handlungen oder Unterlassungen anderer Mitgliedsunternehmen. Die Angaben nach der Dienstleistungsinformationspflichten-Verordnung sind unter [www.pkf-wulf-gruppe.de](http://www.pkf-wulf-gruppe.de) einsehbar.