

# Die Mandanten-Information

April 2006

## Themen dieser Ausgabe

- Abgabefristen: Steuererklärungen für 2005
- Bildung von „6b-Rücklagen“
- Leasing: Minderwertausgleich umsatzsteuerpflichtig
- Ordnungsgemäßes Fahrtenbuch
- Betriebsveranstaltungen
- Neues zum häuslichen Arbeitszimmer
- Höhere Rückstellungen bei Altersteilzeit
- Verluste aus Vermietung und Verpachtung
- Eigenheimzulage – Gestaltungsmissbrauch
- Zinsen ausländischer Lebensversicherungen
- GmbH-Gesellschafter – Rentenversicherung
- „Nullausgleich“ für außenstehende Aktionäre?
- Vorsorgeregister hat sich bewährt
- Wichtige Steuertermine im April 2006

Sehr geehrte Mandantin,  
sehr geehrter Mandant,

die Regelungen zur **Fristverlängerung für die Abgabe von Steuererklärungen für das Kalenderjahr 2005** wurden mit einem aktuellen Ländererlass neu gefasst. Für Steuerpflichtige gilt nun: Sämtliche Erklärungen zur Einkommensteuer, zur Körperschaft-, Gewerbe- und Umsatzsteuer sowie zur Feststellung nach § 18 des Außensteuergesetzes sind bis zum **31. 5. 2006** abzugeben. **Ausnahme:** Da Ihr **Steuerberater** die Steuererklärungen anfertigt, wird diese Abgabefrist allgemein – und nur noch – bis zum **31. 12. 2006** verlängert. In der Vergangenheit wurde die Abgabefrist regelmäßig bis zum 30.9. eines Jahres verlängert und danach in einem vereinfachten Verfahren bis zum 28. 2. des Folgejahres.

## Steuerrecht

### Unternehmer & Freiberufler

#### Bildung von Rücklagen: Gewinne aus der Veräußerung von Sonderbetriebsvermögen

Auch **bereits ausgeschiedene Gesellschafter** müssen Rücklagen für Gewinne aus Veräußerungen von Sonderbetriebsvermögen in der Sonderbilanz passivieren. Zusätzlich muss das Wahlrecht zur Bildung einer Rücklage **vom Mitunternehmer persönlich ausgeübt** werden. Denn für den Fall des zwischenzeitlichen Ausscheidens eines Gesellschafters gilt die grundsätzliche Annahme, dass die Son-

derbilanz mit einem Mitunternehmer abgestimmt wurde, nicht. Das hat unlängst der Bundesfinanzhof entschieden.

Im Streitfall hatte der Kläger (Kommanditist) bei seinem Ausscheiden aus der KG den zu seinem Sondervermögen gehörenden Miteigentumsanteil eines Grundstücks übertragen. Beim späteren Einreichen der Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung der Besteuerungsgrundlagen sowie der Bilanz durch die KG beim Finanzamt, erklärte diese außerdem einen Veräußerungsgewinn des Klägers. Für diesen Veräußerungsgewinn war aber nirgends eine mindernde Rücklage gebildet worden. Daraufhin forderte der Kläger neben dem Abzug von Rechts- und Beratungskosten als Sonderbetriebsausgaben auch eine Minderung des Gewinns durch die Bildung einer Rücklage.

### Leasing: Zahlung eines Minderwertausgleichs umsatzsteuerpflichtig

Die Zahlung eines Minderwertausgleichs bei Rückgabe eines Leasinggegenstands unterliegt der Umsatzsteuer.

Bereits im März 2000 hatte der Bundesgerichtshof (BGH) entschieden: In Leasingfällen ist ein Minderwertausgleich, der aufgrund eines Unfallschadens in Höhe der gutachterlich ermittelten Reparaturkosten vom Leasinggeber geltend gemacht wird, als **Erfüllungsanspruch aus der Gebrauchsüberlassung** und nicht als Ersatzanspruch wegen Verschlechterung des Leasinggegenstands zu beurteilen. Nun stellte ein aktuelles Schreiben des Bundesfinanzministeriums (BMF) klar, dass die Grundsätze dieses BGH-Urteils auch umsatzsteuerlich zu beachten sind.

**Das bedeutet:** Die Zahlung eines Minderwertausgleichs ist **nicht als Schadensersatz** – und damit nicht als umsatzsteuerfrei – zu beurteilen, wenn der wertgeminderte Gegenstand zum Gebrauch im Rahmen eines Leasingvertrags überlassen wurde. Die Zahlung stellt vielmehr Entgelt für die vereinbarte Gebrauchsüberlassung dar.

**Hinweis:** Endete die Laufzeit des zugrunde liegenden Leasingvertrags **vor dem 1. 1. 2006**, beanstandet es die Finanzverwaltung laut BMF-Schreiben nicht, wenn die Zahlungen zum Ausgleich eines unfallbedingten Minderwerts als Schadensersatz behandelt werden.

### Arbeitgeber/Arbeitnehmer

#### Kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch bei Zettelwirtschaft oder Excel-Ausdruck

Arbeitnehmer, die von ihrem Arbeitgeber einen Firmenwagen zur Verfügung gestellt bekommen, den sie auch für private Fahrten nutzen dürfen, müssen den damit verbundenen geldwerten Vorteil als Arbeitslohn versteuern. Nach dem Einkommensteuergesetz wird der Vorteil monatlich pauschal mit 1 % des Bruttolistenpreises bewertet (**1 %-Regelung**). Alternativ können aber auch die auf die Privatnutzung entfallenden anteiligen Kosten angesetzt werden. Dann muss das Verhältnis der dienstlichen Fahrten zur Privatnutzung durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nachwiesen werden.

Im Rahmen zweier Verfahren hat sich der Bundesfinanzhof (BFH) nun mit dieser **Dokumentation privater Fahrten bei Firmenwagen** auseinandergesetzt:

1. Im ersten Fall stritten die Beteiligten um die Anerkennung eines anhand von **Notizzetteln** nachträglich erstellten Fahrtenbuchs. Dieses wollte der BFH jedoch nicht als ordnungsgemäßes Fahrtenbuch anerkennen. **Begründung:** Der Nachweis setzt neben vollständigen und fortlaufenden Aufzeichnungen insbesondere voraus, dass das Fahrtenbuch zeitnah geführt worden ist und es zu einem späteren Zeitpunkt nicht mehr ohne größeren Aufwand abgeändert werden kann.
2. Im zweiten Streitfall vor dem BFH ging es um ein mithilfe eines Tabellenkalkulationsprogramms (hier: Excel) erstelltes Fahrtenbuch. Auch insoweit versagten die obersten Finanzrichter die steuerliche Anerkennung. **Begründung:** An dem bereits eingegebenen Datenbe-

stand können aufgrund der Funktionsweise der Software nachträgliche Veränderungen vorgenommen werden, ohne dass deren Reichweite in der Datei selbst dokumentiert und offen gelegt wird.

#### Aktuelle Entscheidungen zum Thema Betriebsveranstaltungen

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat sich kürzlich gleich in drei Entscheidungen mit der steuerlichen Geltendmachung von Aufwendungen im Zusammenhang mit Betriebsveranstaltungen befasst:

1. Zunächst ging es um die Frage, ab wann die **Zahl jährlich durchgeführter Betriebsveranstaltungen** dafür spricht, dass Arbeitslohn zugewendet wurde, da ein überwiegend eigenbetriebliches Interesse des Arbeitnehmers nicht mehr angenommen werden kann. **Als Faustregel gilt:** Je häufiger im Jahr Veranstaltungen für denselben Arbeitnehmerkreis durchgeführt werden, desto eher ist von einem Entlohnungscharakter auszugehen. **Nun entschied der BFH:** Führt ein Arbeitgeber pro Kalenderjahr mehr als zwei Betriebsveranstaltungen für denselben Kreis von Begünstigten durch, so wird **ab der dritten Veranstaltung Arbeitslohn** zugewendet.

Kein Arbeitslohn liege hingegen vor, wenn neben einer Betriebsveranstaltung für das gesamte Unternehmen eine Veranstaltung für einzelne Abteilungen und eine weitere Feier für ehemalige Arbeitnehmer durchgeführt werden. Denn hier nehme derselbe Arbeitnehmerkreis nicht an mehr als zwei Veranstaltungen teil.

Eine weitere Ausnahme liegt nach Auffassung der Richter darüber hinaus vor, wenn der Arbeitnehmer an mehr als zwei Veranstaltungen aufgrund eines **funktionalen Wechsels** (z. B. Eintritt in den Ruhestand, Versetzung) oder in Erfüllung **beruflicher Aufgaben** (z. B. als Personalchef, Betriebsratsmitglied) teilnimmt.

2. Des Weiteren urteilten die obersten Finanzrichter, dass **Sachzuwendungen** an Arbeitnehmer anlässlich einer zweitägigen Reise, die sowohl eine Betriebsveranstaltung als auch eine aus ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interessen durchgeführte Betriebsbesichtigung bei einem Hauptkunden des Arbeitgebers umfasst, grundsätzlich aufzuteilen sind. Insgesamt kein Arbeitslohn liegt danach vor, wenn die dem Betriebsveranstaltungsteil zuzurechnenden, anteiligen Kosten die für Zuwendungen bei Betriebsveranstaltungen maßgebliche Freigrenze nicht übersteigen.
3. Und schließlich: Leistet ein Arbeitgeber einen Zuschuss zu einer zweitägigen Betriebsveranstaltung in eine im Übrigen von den Arbeitnehmern unterhaltene Gemeinschaftskasse, so stellt diese Zuwendung keinen Arbeitslohn dar, wenn der **Zuschuss** nicht höher ist als die für Zuwendungen bei Betriebsveranstaltungen maßgebliche Freigrenze. Für die Berechnung, ob die Freigrenze überschritten ist, sind nur die Aufwendungen des Arbeitgebers (nicht die der Arbeitnehmer) einzubeziehen.

#### Neues zum häuslichen Arbeitszimmer

In zwei Streitfällen hat der Bundesfinanzhof (BFH) aktuell Entscheidungen zum Abzug von Aufwendungen für das

häusliche Arbeitszimmer getroffen. Demnach stellten die obersten Finanzrichter Folgendes fest:

1. Nutzt ein Erwerbsloser ein häusliches Arbeitszimmer zur **Vorbereitung auf seine künftige Erwerbstätigkeit**, kann er einen Werbungskostenabzug für das Arbeitszimmer i. d. R. nur geltend machen, soweit ihm dieser auch unter den zu erwartenden Umständen der beruflichen Tätigkeit zustehen würde. In diesem Sinne hatte der BFH bereits in der Vergangenheit in einem anderen Fall entschieden, in dem es um die Fortbildung eines Steuerpflichtigen im häuslichen Arbeitszimmer während des Erziehungsurlaubs ging.
2. In einem weiteren Urteil hat der BFH zudem klargestellt, dass im Regelfall ein „**außerhäusliches**“ **Arbeitszimmer** vorliegt, wenn im Dachgeschoss eines Mehrfamilienhauses Räumlichkeiten, die nicht zur Privatwohnung des Steuerpflichtigen gehören, als Arbeitszimmer genutzt werden. Die Folge für den Steuerpflichtigen: Der steuerliche Abzug dieser Arbeitszimmer-Aufwendungen ist nicht auf 2.400 DM (jetzt: 1.250 €) beschränkt.

### Höhere Rückstellungen bei Altersteilzeit

In einem weiteren Fall stritten sich die Beteiligten vor dem Bundesfinanzhof (BFH) um die Bildung und Bewertung einer Rückstellung für Verpflichtungen aus Altersteilzeitverhältnissen aufgrund eines **Blockmodells**. Bei diesem in der Praxis häufig anzutreffenden Vorruhestandsmodell arbeiten die Beschäftigten in der ersten Hälfte der Altersteilzeit im bisherigen Umfang weiter, werden dafür jedoch in der zweiten Hälfte der Altersteilzeit (Freistellungsphase) von der Arbeit freigestellt. Während für ältere Beschäftigte dadurch in erster Linie ein sozialverträglicher Übergang in den Ruhestand ermöglicht werden soll, profitieren Unternehmen bei Wiederbesetzung des freigewordenen Arbeitsplatzes von den Subventionen der Bundesanstalt für Arbeit (BfA).

Verpflichtet sich ein Arbeitgeber in einer Vereinbarung über Altersteilzeit, dem Arbeitnehmer in der Freistellungsphase einen bestimmten Prozentsatz des bisherigen Arbeitsentgelts zu zahlen, ist hierfür eine Rückstellung zu bilden. Dieser Rückstellung sind nach dem aktuellen Urteil des BFH **mit Beginn der Beschäftigungsphase** des Arbeitnehmers **zeitanteilig gleiche Raten bis zum Beginn der Freistellungsphase** zuzuführen.

Nach der Entscheidung dürfen für folgende Aufwendungen im Rahmen der Altersteilzeit Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten gebildet werden: die **gesamte den Arbeitnehmern in der Freistellungsphase zu gewährende Vergütung einschließlich** der nach dem Altersteilzeitgesetz zu erbringenden **Aufstockungsbeträge sowie Nebenleistungen** (z. B. Urlaubs- und Weihnachtsgeld, Arbeitgeberanteile zur Sozialversicherung und sonstige lohnabhängige Nebenleistungen). Mit Beginn der Freistellungsphase sei der angesammelte Rückstellungsbetrag seinem Verbrauch entsprechend wiederum zeitanteilig und damit gleichsam „spiegelbildlich“ aufzulösen. Im Streitfall aus dem Jahre 1997 war der Rückstellungsbetrag dabei weder abzuzinsen noch wegen möglicher Erstattungsleistungen der BfA zu kürzen.

**Hinweis:** Für die Zeit ab 1999 wird man eine Abzinsung vornehmen müssen (Abzinsungsgebot).

## Vermieter

### Fehlende Berücksichtigung von Verlusten bei Immobilien in anderen EU-Mitgliedstaaten

Die Frage, inwieweit **Verluste aus Vermietung und Verpachtung** von einer in einem anderen EU-Land belegenen Immobilie bei der deutschen Einkommensteuer berücksichtigt werden können, beantwortete nunmehr der Europäische Gerichtshof – eine Entscheidung mit Signalwirkung, die für Eigentümer von Feriendomizilen und für ins Ausland entsandte Arbeitnehmer von Interesse ist.

So berücksichtigt die deutsche Regelung zwar positive Einkünfte, die mit der Nutzung von Häusern im Ausland verbunden sind, bei der Festsetzung des Steuersatzes (sog. Progressionsvorbehalt), nicht aber – wenn solche positiven Einkünfte fehlen – die Verluste gleicher Art.

Dies hat z. B. zur Folge, dass Arbeitnehmer, die – wie die Eheleute Ritter-Coulais im entschiedenen Fall – in Deutschland arbeiten, aber im eigenen Haus in einem anderen Mitgliedstaat wohnen, in Ermangelung positiver Einkünfte keinen Anspruch darauf haben, dass bei der Festsetzung ihres Einkommensteuersatzes die Verluste berücksichtigt werden, die mit der Nutzung ihres Hauses verbunden sind.

Im Ergebnis werden damit gebietsfremde Arbeitnehmer durch die nationale Regelung ungünstiger behandelt als Arbeitnehmer, die in Deutschland im eigenen Haus wohnen. Dies ist nach Ansicht des Europäischen Gerichtshofs ein klarer **Verstoß gegen EU-Recht**.

**Hinweis:** Zwar haben die europäischen und deutschen Vorschriften hinsichtlich einer solchen Fallkonstellation seit dem Streitjahr 1987 erhebliche Änderungen erfahren, dennoch dürfte das Urteil auch für die Zukunft Wirkung entfalten. Denn der negative Progressionsvorbehalt – verankert im deutschen Steuerrecht – dürfte nunmehr auch dann gelten, wenn ein in Deutschland unbeschränkt Steuerpflichtiger eigene vier Wände im EU-Ausland besitzt und diese mit Gewinnerzielungsabsicht vermietet.

**Typische Fälle sind:** Ferienimmobilien sowie im Rahmen der Mitarbeiterentsendung beibehaltene Wohnungen im Heimatland.

## Alle Steuerzahler

### Gestaltungsmisbrauch zur Erlangung der Eigenheimzulage

Wird beim Abschluss eines Grundstückskaufvertrags zwischen Angehörigen zugleich die (Rück-)Schenkung des Kaufpreises vereinbart, kann hierin ein Gestaltungsmisbrauch zur Erlangung der Eigenheimzulage gesehen werden. Das hat der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden.

In dem Streitfall hatte der Kläger von seinen Eltern einen Hof im Wege der vorweggenommenen Erbfolge erhalten und das elterliche Wohnhaus auf der Hofstelle zu einem Kaufpreis von 100.000 € erworben. Diesen Kaufpreis finanzierte der Kläger durch ein im Dezember 1996 aufgenommenes, über 34 Jahre laufendes Bankdarlehen. Der Vater

## Die Mandanten-Information

legte den Kaufpreis zunächst als monatlich fälliges Termin-geld an, löste das Konto jedoch im Oktober 1997 auf und schenkte dem Kläger den Betrag zuzüglich der entstandenen Guthabenzinsen.

In den Entscheidungsgründen wiesen die Richter darauf hin, dass ein steuerrechtlich erheblicher Aufwand dann nicht anerkannt werden könne, wenn er nach dem **Gesamtplan** des Steuerpflichtigen durch gegenläufige Rechtsakte erst geschaffen oder wieder ausgeglichen werde und damit von vornherein eine wirtschaftliche Belastung mit dem Aufwand vermieden werden sollte.

**Hinweis:** Vorliegend hatte das erstinstanzliche Finanzgericht mit Bindungswirkung für den BFH den Sachverhalt dergestalt gewürdigt, dass bereits bei Veräußerung des Hauses eine Rückübertragung des Kaufpreises von den Vertragsparteien beabsichtigt war.

### Steuerpflicht von Zinsen ausländischer Lebensversicherungen

In einem Streitfall vor dem Bundesfinanzhof (BFH) stritten die Beteiligten um die Steuerpflicht von Zinsen aus einer ausländischen Lebensversicherung. Die Entscheidung: Die Steuerbefreiung für Zinsen aus Lebensversicherungen ist nicht an die Voraussetzungen des Sonderausgabenabzugs für die Versicherungsbeiträge geknüpft.

Nach Auffassung des BFH kommt es lediglich darauf an, ob der betreffende **Versicherungsvertrag** generell zu den **einkommensteuerlich begünstigten Vertragstypen** gehört. Es sei daher unschädlich, wenn der ausländischen Lebensversicherungsgesellschaft die Erlaubnis zum Betrieb eines nach dem Einkommensteuergesetz begünstigten Versicherungszweigs im Inland nicht erteilt worden ist.

## Wirtschaftsrecht

### Zur Rentenversicherungspflicht eines Alleingesellschafter-Geschäftsführers

Bislang unterliegen Geschäftsführer der Sozialversicherungspflicht, wenn sie nach dem Gesamtbild der Umstände eher mit einem Arbeitnehmer als mit einem Selbständigen vergleichbar waren. Entscheidendes Kriterium ist dabei der Einfluss des Geschäftsführers auf die GmbH und die Gesellschafterversammlung.

Das Bundessozialgericht (BSG) hat in einer Entscheidung entgegen der bisherigen Praxis der Rentenversicherungsträger die Rentenversicherungspflicht eines **Alleingesellschafter-Geschäftsführers einer GmbH** (Ein-Mann-GmbH) bejaht. Bei der Prüfung der Rentenversicherungspflicht von Geschäftsführern als arbeitnehmerähnliche Selbständige sei nicht auf die Verhältnisse der GmbH, sondern auf den Geschäftsführer selbst abzustellen.

Als **arbeitnehmerähnlicher Selbständiger** ist der Geschäftsführer **rentenversicherungspflichtig**, wenn er

1. auf Dauer und im Wesentlichen nur für die GmbH tätig ist und
2. er persönlich im Zusammenhang mit seiner selbständigen Tätigkeit keinen mehr als geringfügig beschäftigten Arbeitnehmer angestellt hat.

Eine private Altersvorsorge befreit den Alleingesellschafter-Geschäftsführer nicht von der Rentenversicherungspflicht.

**Hinweis:** Die Sozialversicherungsträger überprüfen derzeit, ob die Entscheidung des BSG zu verallgemeinern ist. Wir werden Sie auf dem Laufenden halten.

### Zulässigkeit eines „Nullausgleichs“ für außenstehende Aktionäre

Nach einem Urteil des Bundesgerichtshofs kann es zulässig sein, dass der einem Gewinnabführungsvertrag zustimmende Beschluss der Hauptversammlung einer Aktiengesellschaft den Ausgleich für außenstehende Aktionäre auf null Euro festsetzt.

Ein **Gewinnabführungsvertrag**, durch den sich eine Aktiengesellschaft zur Abführung ihres gesamten Gewinns an ein anderes Unternehmen verpflichtet, führt normalerweise dazu, dass die Gesellschaft keinen Bilanzgewinn mehr ausweisen kann und deshalb eine Dividende der außenstehenden Aktionäre entfällt. Nach dem Aktiengesetz muss daher ein Gewinnabführungsvertrag einen „angemessenen Ausgleich“ für die außenstehenden Aktionäre durch jährliche Zahlung zumindest desjenigen Betrags vorsehen, der ohne den Unternehmensvertrag als Gewinnanteil (Dividende) auf die einzelne Aktie verteilt werden könnte. Ergibt die Ertragsprognose, dass ein **positiver Ertrag** jedoch **ohnehin nicht zu erwarten** wäre, kann auch ein sog. „Nullausgleich“ angemessen sein.

### Vorsorgeregister hat sich bewährt

Mit Hilfe einer **Vorsorgevollmacht** können Sie festlegen, wer für Sie die wirtschaftlichen und medizinischen Entscheidungen trifft, wenn Sie nach einer Krankheit oder einem Unfall dazu nicht mehr in der Lage sind. Im März 2005 ist die Verordnung über das Zentrale Vorsorgeregister in Kraft getreten. Jeder Bürger kann seine Vorsorgevollmacht online ([www.vorsorgeregister.de](http://www.vorsorgeregister.de)) oder aber per Post gegen eine Gebühr von etwa 10 bis 20 € melden.

Nach einer aktuellen Pressemitteilung des Bundesministeriums der Justiz greifen deutsche Gerichte derzeit bereits bis zu 300-mal pro Tag auf das zentrale Vorsorgeregister zu. „Das Zentrale Vorsorgeregister hat die Vorsorgevollmacht als Mittel der Selbstbestimmung gestärkt. Denn nur eine Vollmacht, die im Betreuungsfall auch gefunden wird, ist eine wirkungsvolle Vollmacht“, erklärte Bundesjustizministerin Zypries.

### Wichtige Steuertermine im April 2006

10. 4. Umsatzsteuer; Lohnsteuer\*; Solidaritätszuschlag\*; Kirchenlohnsteuer ev. und r.kath.\*

**Hinweis:** Zahlungsschonfrist bis zum **13. 4. 2006**. Diese Schonfrist gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck. [\* bei monatlicher Abführung für März 2006, bei vierteljährlicher Abführung für das I. Quartal 2006]