

Editorial

Nach den vielen positiven Reaktionen auf die erste Ausgabe der PKF Nachrichten im Oktober sind wir überzeugt, mit diesem Format der Mandanteninformationen richtig zu liegen. Auch in unserer November-Ausgabe haben wir wieder interessante Themen für Sie zusammengestellt:

Nachdem der BFH sich zuletzt in mehreren Entscheidungen kritisch mit der Sicht der Finanzverwaltung zu Pensionszusagen einer GmbH zugunsten ihres Gesellschafter-Geschäftsführers auseinandersetzte, hat das Bundesfinanzministerium jetzt angekündigt, die Grundsätze der Entscheidungen in allen noch offenen Fällen anzuwenden. Zusammen mit Neuerungen zu Abfindungen bei Pensionszusagen bildet diese Thematik den Brennpunkt dieser Ausgabe der PKF Nachrichten.

Weiter informieren wir Sie zur Unzulässigkeit der Abschreibungen von Internet-Domains, zu Steuerrisiken bei der verdeckten Einlage von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft und zur Angabe des Leistungszeitpunkts in einer Rechnung.

Mit freundlichen Grüßen

Ihr PKF Team

Themen

Brennpunkt

- Steuerliche Anerkennung von Pensionszusagen

Steuern

Allgemeine Steuerfragen

- Steuerlicher Abzug von Zuwendungen an Naturkatastrophenopfer
- Beiträge zur Direktversicherung: Zahlungszeitpunkt beachten!

Steuern im Unternehmen

- Nachträgliche Feststellung verdeckter Gewinnausschüttungen: Endgültige steuerliche Mehrbelastung vermeiden
- Praxisgemeinschaft oder Gemeinschaftspraxis: kleiner, aber bedeutsamer Unterschied
- Drohende Gewinnrealisierung durch verdeckte Einlage von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft in ein anderes Betriebsvermögen
- Vorsteuerabzug nur bei korrekter Angabe des Leistungszeitpunkts

Besteuerung der Privatpersonen

- Rentenversicherungsbeiträge als unbegrenzt abzugsfähige Werbungskosten?
- Besteuerung von Kapitaleinkünften in den Jahren 2000 bis 2002 unzulässig?
- Verlängerung der Laufzeit von Lebensversicherungsverträgen kann zu Steuernachteilen führen

Rechnungslegung

- Keine Abschreibung von Internet-Domainnamen
- Abzinsungsgebot für Verbindlichkeiten und Rückstellungen

Recht

- Faktischer Geschäftsführer: Haftungsvoraussetzungen
- Haftungsfalle des GmbH-Geschäftsführers für Steuerschulden bei Cash-Pool

Brennpunkt: Steuerliche Anerkennung von Pensionszusagen

■ **Das BMF lockert Anforderungen und hält an den ursprünglich eng gefassten Voraussetzungen der steuerlichen Anerkennung von Pensionszusagen nicht mehr fest: Dies betrifft Pensionszusagen gegenüber Gesellschafter-Geschäftsführern, die hinsichtlich des Kriteriums der Finanzierbarkeit weniger streng beurteilt werden; zum anderen ist die Anpassung schädlicher Abfindungsklauseln in Versorgungszusagen erleichtert worden.**

Für wen: Unternehmen, die Pensionszusagen erteilt haben bzw. erteilen wollen. Das (steuerliche) Problem der Finanzierbarkeit betrifft ausschließlich Gesellschafter-Geschäftsführer. Das Thema Abfindung ist dagegen für alle Pensionszusagen von Bedeutung.

Sachverhalt: Die **Pensionszusage einer GmbH zu Gunsten ihres Gesellschafter-Geschäftsführers** ist regelmäßig durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst, wenn die eingegangene Versorgungsverpflichtung für die Gesellschaft nicht finanzierbar ist. In einem solchen Fall stellen Zuführungen zur Pensionsrückstellung ganz oder teilweise verdeckte Gewinnausschüttungen dar. Die Finanzverwaltung vertrat bislang die Auffassung, dass die Finanzierbarkeit der Zusage dann zu verneinen ist, wenn bei einem unmittelbar nach dem Bilanzstichtag eintretenden Versorgungsfall der Barwert der künftigen Pensionsleistungen am Ende des Wirtschaftsjahrs auch unter Berücksichtigung einer Rückdeckungsversicherung zu einer Überschuldung in der Bilanz führen würde. Im Rahmen einer fiktiven Überschuldungsprüfung sollten die materiellen und die immateriellen Wirtschaftsgüter (ohne selbst geschaffenen Firmenwert) mit ihren Teilwerten in Ansatz gebracht werden. Auf der Passivseite war die Pensionszusage fiktiv auf den Barwert der künftigen Pensionsleistungen für den Fall eines vorzeitigen Versorgungsfalls (z.B. Invalidität oder Witwenversorgung) aufzustoßen (sog. worst-case-szenario).

In mehreren Urteilen hat der BFH die Sichtweise der Finanzverwaltung in wesentlichen **Fragen der Finanzierbarkeitsprüfung** verworfen. Insbesondere ist nicht der volle Barwert der laufenden Leistungen, sondern nur der versicherungsmathematische Anwartschaftsbarwert zu Grunde zu legen. Dieser entspricht dem Wert, der zu passivieren wäre, wenn das Dienstverhältnis (ohne Eintritt des Versorgungsfalls) enden würde, die Anwart-

schaft aber bestehen bliebe. Weiterhin lässt der BFH den Ansatz eines Firmenwerts bei der Finanzierbarkeitsprüfung zu, da es sich um eine fiktive Überschuldungsprüfung im insolvenzrechtlichen Sinne handelt.

Diesen BFH-Argumenten hat sich das BMF nunmehr mit seinem Schreiben vom 6.9.2005 angeschlossen und bekannt gegeben, dass diese Grundsätze in allen noch offenen Fällen zur Anwendung kommen.

Anpassung von Abfindungsklauseln: Mit Schreiben vom 6.4.2005 hatte das BMF festgelegt, dass Abfindungsklauseln in Pensionszusagen nur dann steuerlich unschädlich sind, wenn sie eine Abfindung mit dem Barwert der Pensionsleistungen vorsehen (steuerschädlich: Abfindung mit dem Teilwert) und das Berechnungsverfahren zur Ermittlung der Abfindungshöhe eindeutig und präzise schriftlich fixiert ist. Aus Vertrauensschutzgründen wurde zugelassen, schädliche Abfindungsklauseln bis zum 31.12.2005 ohne negative steuerliche Folgen schriftlich anzupassen. Nunmehr offeriert das BMF mit Schreiben vom 1.9.2005 Erleichterungen hinsichtlich der bereits ausgeschiedenen Pensionsberechtigten. Diesbezüglich ist eine schriftliche Anpassung entbehrlich, wenn die Abfindungsklauseln gegenüber den aktiven Beschäftigten fristgerecht angepasst werden und das Unternehmen betriebsöffentlich erklärt, dass diese Anpassungen auch für die ausgeschiedenen Pensionsberechtigten gelten.

Empfehlung: Die neue Rechtslage bezüglich der Finanzierbarkeit führt in vielen Fällen dazu, dass die steuerliche Anerkennung einer Pensionszusage an Gesellschafter-Geschäftsführer nicht mehr an diesem Kriterium scheitert. Es ist jedoch unverändert zu beachten, dass die weiteren Voraussetzungen für die steuerliche Anerkennung wie die klare und eindeutige, im Voraus gegebene schriftliche Zusage sowie die Ernsthaftigkeit, die Erdienbarkeit und die Angemessenheit der Zusage gegeben sein müssen.

Für den Fall, dass in der Vergangenheit ganz oder teilweise auf eine Pensionszusage verzichtet worden ist, können die bisher geltenden Grundsätze der Finanzverwaltung zur Finanzierbarkeitsprüfung auf übereinstimmenden Antrag der Gesellschaft und des Gesellschafters weiter angewandt werden. Der Antrag muss bis zur Bestandskraft des Körperschaftsteuerbescheids für den Veranlagungszeitraum des Verzichts gestellt werden. Ob ein diesbezüglicher Antrag sinnvoll ist, hängt von den Umständen des Einzelfalls ab. Bitte sprechen Sie uns bei Vorliegen eines solchen Sachverhalts an.

Dringender Handlungsbedarf besteht bis spätestens zum 31.12.2005 hinsichtlich der Anpassung schädlicher Abfindungsklauseln. Bei betriebsöffentlicher Bekanntgabe an ausgeschiedene Berechtigte ist zu Nachweiszwecken eine schriftliche Dokumentation der Bekanntgabe anzuraten.

Mehr zum Thema: Das BMF-Schreiben zur Finanzierbarkeit vom 6.9.2005 (IV B 7 – S 2742 – 69/05) enthält Hinweise auf die entsprechenden BFH-Urteile. Es kann ebenso wie das Schreiben vom 1.9.2005 zur Anpassung von Abfindungsklauseln (IV B 2 – S 2176 – 48/05) unter www.bundesfinanzministerium.de heruntergeladen werden.

Allgemeine Steuerfragen

■ Steuerlicher Abzug von Zuwendungen an Naturkatastrophenopfer

Für wen: Unternehmen und Privatpersonen, die Zuwendungen an Opfer der Hochwasserkatastrophe im August 2005 in Süddeutschland sowie Opfer des Hurrikans Katrina im Süden der USA leisten.

Sachverhalt: Das BMF hat im September 2005 zu beiden Unwetterkatastrophen Schreiben erlassen, die bis zum 28.2.2006 Gültigkeit haben.

Werden Mittel für Opfer der Hochwasserkatastrophe sowie des Hurrikans Katrina verwendet, dann sind diese als Förderung mildtätiger Zwecke steuerbegünstigt. Der steuerliche Abzug von Spenden setzt in der Regel voraus, dass Zuwendungen durch eine Zuwendungsbestätigung nachgewiesen werden, welche der Empfänger nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck ausgestellt hat. Für alle Sonderkonten jedoch, die von inländischen juristischen Personen des öffentlichen Rechts, inländischen öffentlichen Dienststellen oder von den amtlich anerkannten Verbänden der freien Wohlfahrtspflege errichtet wurden, kommt ohne betragsmäßige Beschränkung der vereinfachte Zuwendungsnachweis zur Anwendung. In diesen Fällen genügt als Nachweis der Einzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung (z.B. Kontoauszug) eines Kreditinstituts oder bei Online-Banking der PC-Ausdruck.

Für die steuerliche Behandlung von Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen gilt Folgendes:

■ Für den Fall, dass ein Unternehmer seinem hochwassergeschädigten bzw. vom Hurrikan Katrina geschädigten Geschäftspartner unentgeltlich Leistungen aus seinem Betriebsvermögen zuwendet, um so die Geschäftsbeziehungen aufrecht zu erhalten, können die

Aufwendungen in voller Höhe als Betriebsausgaben abgezogen werden.

■ Aus allgemeinen Billigkeitserwägungen dürfen weiterhin Zuwendungen von Wirtschaftsgütern oder sonstigen betrieblichen Nutzungen und Leistungen (nicht hingegen Geld) eines Unternehmers aus inländischem Betriebsvermögen an hochwassergeschädigte bzw. vom Hurrikan Katrina geschädigte Unternehmen als Betriebsausgaben behandelt werden.

Mehr zum Thema: BMF-Schreiben vom 6.9.2005, IV C 4 - S-2223 - 175/05; BMF-Schreiben vom 19.9.2005, IV C 4 - S-2223 - 181/05 (Die BMF-Schreiben können im Internet unter www.bundesfinanzministerium.de abgerufen werden).

Darüber hinaus haben die Finanzministerien der Länder Baden-Württemberg und Bayern Billigkeitserlasse herausgegeben, aus denen sich weitere Erleichterungen für die unmittelbar Geschädigten der Unwetter im Juli und August 2005 in Süddeutschland ergeben, z.B. im Hinblick auf Stundungs- und Vollstreckungsmaßnahmen, Anpassung der Vorauszahlungen und Verlust von Buchführungsunterlagen, sowie einkommensteuerliche, körperschaftsteuerliche und lohnsteuerliche Sonderregelungen. Sollten Sie hierzu detailliertere Informationen benötigen, sprechen Sie uns bitte an.

■ Beiträge zur Direktversicherung: Zahlungszeitpunkt beachten!

Für wen: Unternehmen, die für ihre Mitarbeiter oder Geschäftsführer Direktversicherungen abgeschlossen haben.

Sachverhalt: Beiträge zu Direktversicherungen, die vor dem 1.1.2005 abgeschlossen wurden, können pauschal mit 20 % lohnversteuert werden, soweit die Beitragshöchstgrenze von zuletzt 1.752 € pro Jahr nicht überschritten wird. Die Versicherungsverträge sehen häufig Jahresbeiträge vor, die zum Jahresende fällig sind. Bei verspäteter Zahlung kann sich dann das Problem ergeben, dass zwei Beitragszahlungen in einem Kalenderjahr geleistet werden und so die Höchstgrenze überschritten wird. Im Streitfall hatte eine GmbH den (Maximal-)Beitrag für die Direktversicherung ihres Geschäftsführers im Dezember des Versicherungsjahres zur Zahlung angewiesen. Der Beitrag wurde jedoch erst mit Wertstellung 2. Januar des Folgejahres vom Konto der GmbH abgebucht. Da der Versicherungsbeitrag des Folgejahres ebenfalls in diesem Jahr entrichtet wurde, vertrat das Finanzamt die Auffassung, die Pauschalierungsgrenze sei überschritten worden und der überstei-

gende Beitrag sei als laufender Arbeitslohn zu erfassen. Dem ist der BFH nun mit Urteil vom 7.7.2005 entgegengetreten. Danach ist für die Beitragsleistung der Zeitpunkt entscheidend, in dem der Überweisungsauftrag erteilt wird, nicht der Zeitpunkt des Zuflusses bei der Versicherung.

Empfehlung: Die BFH-Entscheidung hilft nur denjenigen, die den Überweisungsauftrag rechtzeitig erteilt haben. Ist der Überweisungsauftrag versehentlich erst im folgenden Kalenderjahr erteilt worden, bleibt zur Wahrung des Steuervorteils nur, die Folgebeiträge ebenfalls erst im jeweils nächsten Kalenderjahr zu entrichten (bei jährlicher Zahlungsweise).

Mehr zum Thema: Das Urteil (Az.: IX-R-7/05) kann im Internet unter www.bundesfinanzhof.de eingesehen werden (Datum der Veröffentlichung: 24.8.2005).

Steuern im Unternehmen

■ Nachträgliche Feststellung verdeckter Gewinnausschüttungen (vGA): Endgültige steuerliche Mehrbelastung vermeiden

Für wen: Gesellschafter von Kapitalgesellschaften, die Entgelte für Leistungen an die Kapitalgesellschaft erhalten (insbesondere Gehalt oder Zinsen).

Sachverhalt: Leistungsentgelte einer Kapitalgesellschaft an ihre Gesellschafter werden bei steuerlichen Betriebsprüfungen mitunter (nachträglich) als vGA angesehen. Diese Beträge müssen von der Kapitalgesellschaft dann nachversteuert werden. Bei den Gesellschaftern gilt für eine vGA dagegen das sog. Halbeinkünfteverfahren: Die bisher in voller Höhe versteuerten Beträge wären danach grundsätzlich zur Hälfte steuerfrei. Eine Änderung der betroffenen Steuerveranlagungen scheidet aber häufig aus verfahrensrechtlichen Gründen. Hierdurch bleibt es dann endgültig bei der unzutreffenden Besteuerung in voller Höhe. Das BMF hat in einem Schreiben vom 29.9.2005 an der bisherigen Verwaltungsmeinung festgehalten. Danach ergibt sich weder aus den materiellen noch aus den verfahrensrechtlichen Vorschriften eine korrespondierende Besteuerung einer Kapitalgesellschaft und ihrer Gesellschafter. Ob die Steuerveranlagungen eines Gesellschafters nach Feststellung einer vGA bei der Kapitalgesellschaft noch geändert werden können, ist daher ausschließlich anhand der allgemeinen verfahrensrechtlichen Vorschriften zu prüfen. Insbesondere stellt die nachträgliche Aufdeckung einer vGA auf Ebene der Ka-

pitalgesellschaft keinen Grund für eine vorläufige Steuerfestsetzung bei den Gesellschaftern dar.

Empfehlung: Die in dem neuen BMF-Schreiben bekräftigte Verwaltungsmeinung steht in Widerspruch zu einem neuen, rechtskräftigen Urteil des Finanzgerichts (FG) Baden-Württemberg. Hiernach ist es ein „Gebot fairen Verfahrens“, dass bei der Besteuerung der Gesellschafter auf deren Antrag hin ebenfalls eine Regelung gefunden wird, die die Bestandskraft ggf. betroffener Steuerveranlagungen verhindert oder zumindest einschränkt. Auf der Grundlage dieses Urteils halten wir entsprechende Anträge weiterhin für sinnvoll und werden diese in Absprache mit Ihnen gerne stellen.

Mehr zum Thema: Das BMF-Schreiben vom 29.9.2005, IV A 4 – S 0350 – 12/05, steht unter www.bundesfinanzministerium.de zur Verfügung. Die grundsätzliche Problematik ist ausführlich im Gutachten „Gefahr der Doppelbesteuerung bei einer nachträglich festgestellten verdeckten Gewinnausschüttung“ des Deutschen wissenschaftlichen Instituts der Steuerberater e.V. vom 28.4.2005 dargestellt. Das neue Urteil des FG Baden-Württemberg stammt vom 9.12.2004, 3-K-61/03, und ist in EFG 2005, S. 497 abgedruckt.

■ Praxisgemeinschaft oder Gemeinschaftspraxis: kleiner, aber bedeutsamer Unterschied

Für wen: Selbständige, die ihre Tätigkeit in gemeinsamen Praxisräumen mit anderen Selbständigen ausüben.

Sachverhalt: Die Unterscheidung von Büro-/Praxisgemeinschaft und Gemeinschaftspraxis (Mitunternehmerschaft) ist steuerlich von einiger Bedeutung, insbesondere hinsichtlich des Verfahrens der Einkünfteermittlung und -zurechnung. Mit Urteil vom 14.4.2005 hat der BFH weitere Grundsätze zur Abgrenzung der beiden Formen der gemeinschaftlichen Berufsausübung aufgestellt. Danach hat eine Büro- oder Praxisgemeinschaft lediglich den Zweck, den Beruf in gemeinsamen Praxisräumen auszuüben und bestimmte Kosten von der Praxisgemeinschaft tragen zu lassen. Ein einheitliches Auftreten nach außen (hier: gemeinsames Briefpapier und Praxischild) reicht nicht aus, um aus einer Bürogemeinschaft eine Mitunternehmerschaft werden zu lassen, wenn ansonsten die Vermögen getrennt bleiben und die Betriebsergebnisse getrennt ermittelt werden und nur den jeweiligen Soziern zustehen. Im Urteilsfall hatte ein Sozius einen Teil seiner Sozietätsbeteiligung veräußert, in der Annahme, es handele sich um eine nach altem Recht steuerbegünstigte Veräußerung ei-

nes Teils eines Mitunternehmeranteils. Der BFH entschied jedoch, dass es sich wegen des Fehlens der Absicht zur gemeinschaftlichen Gewinnerzielung nicht um eine Mitunternehmerschaft gehandelt habe und deswegen eine nicht begünstigte Veräußerung eines Teils einer Einzelpraxis vorliege.

Empfehlung: Die Klärung der wichtigen Frage, ob es sich bei einer gemeinschaftlichen Betätigung um eine Mitunternehmerschaft handelt, ist mitunter nicht einfach und hängt - wie so oft - von den jeweiligen Gesamtumständen des Einzelfalles ab. Falls Sie bei der Klärung einer bestehenden beruflichen Zusammenarbeit oder bei der zielgerichteten Planung einer neuen Zusammenarbeit Hilfe benötigen, sprechen Sie uns bitte an.

Mehr zum Thema: Das Urteil (Az.: XI-R-82/03) steht unter www.bundesfinanzhof.de zur Einsichtnahme bereit (Datum der Veröffentlichung: 14.9.2005).

■ **Drohende Gewinnrealisierung durch verdeckte Einlage von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft in ein anderes Betriebsvermögen**

Für wen: Gesellschafter der Besitzgesellschaft im Rahmen einer steuerlichen Betriebsaufspaltung

Sachverhalt: Bei einer Betriebsaufspaltung gehören die Anteile an der Betriebs-Kapitalgesellschaft zum steuerlichen Betriebsvermögen der Besitzgesellschaft. Bei der Übertragung dieser Anteile in das Betriebsvermögen einer anderen Kapitalgesellschaft, deren Anteile von den gleichen Gesellschaftern gehalten werden, ist nach dem BFH-Urteil vom 20.7.2005 steuerrechtlich zwischen zwei Teilschritten zu unterscheiden: In einem ersten Schritt liegt eine Entnahme der Anteile aus dem Betriebsvermögen der Besitzgesellschaft vor. Hierdurch kommt es zu einer Gewinnrealisierung in Höhe der Differenz zwischen Buch- und Verkehrswert der Anteile. Erst in einem zweiten Schritt erfolgt dann eine Einlage in das Betriebsvermögen der anderen Kapitalgesellschaft. Die Einlage ist dabei mit dem Verkehrswert anzusetzen.

Empfehlung: Bei einer Betriebsaufspaltung sollte auch bei vermeintlich einfachen Änderungen der Struktur genau geprüft werden, ob ggf. eine steuerliche Gewinnrealisierung droht und wie diese vermieden werden kann.

Mehr zum Thema: Das BFH-Urteil vom 20.7.2005, X R 22/02, steht unter www.bundesfinanzhof.de zur Verfügung.

■ **Vorsteuerabzug nur bei korrekter Angabe des Leistungszeitpunkts**

Für wen: Unternehmen, die den Vorsteuerabzug sichern wollen.

Sachverhalt: Eine ordnungsgemäße und den Vorsteuerabzug ermöglichende Rechnung erfordert die Angabe des Zeitpunktes der Lieferung oder der sonstigen Leistung. Dies gilt auch, wenn Rechnungsdatum und Leistungsdatum übereinstimmen sowie bei Barzahlungsgeschäften. Das BMF hat mit Schreiben vom 26.9.2005 die diesbezüglichen Angabepflichten konkretisiert, wobei weiterhin gilt, dass die Angabe des Kalendermonats der Leistung jeweils ausreichend ist:

■ **Lieferschein:** Die Rechnung kann aus mehreren Dokumenten bestehen, aus denen sich die erforderlichen Angaben insgesamt ergeben. Wenn sich der Leistungszeitpunkt aus einem Lieferschein ergibt, genügt in der eigentlichen Rechnung ein Verweis auf den konkreten Lieferschein. Voraussetzung ist, dass der Lieferschein neben dem Lieferscheindatum eine gesonderte Angabe des Leistungsdatums enthält. Sofern das Leistungsdatum dem Lieferscheindatum entspricht, genügt ein entsprechender Hinweis in der Rechnung, z. B. : „*Lieferung gem. Lieferschein vom 5.5.2005 (= Leistungszeitpunkt)*“.

■ **Beförderungs-/Versendungslieferung:** Der Beginn der Beförderung oder Versendung ist der für die Rechnungsangabe maßgebende Leistungszeitpunkt. In allen anderen Fällen der Lieferung kommt es auf den Zeitpunkt der Verschaffung der Verfügungsmacht an.

■ **Sonstige Leistungen:** Bei sonstigen Leistungen kommt es auf den Zeitpunkt ihrer Ausführung bzw. Vollendung an. Zeitlich begrenzte Dauerleistungen sind mit Beendigung des entsprechenden Rechtsverhältnisses ausgeführt, soweit nicht Teilleistungen vereinbart wurden.

Empfehlung: Um unangenehme Überraschungen bei einer späteren Betriebsprüfung zu vermeiden, sollten Eingangsberechnungen genauestens daraufhin geprüft werden, ob alle erforderlichen Angaben enthalten sind. Im Zweifel ist die Rechnung zwecks Berichtigung an den Aussteller zurück zu schicken.

Mehr zum Thema: Das BMF-Schreiben (IV A 5 – S 7280 a – 82/05) kann im Volltext auf den Internetseiten des BMF (www.bundesfinanzministerium.de) heruntergeladen werden.

Besteuerung der Privatpersonen

■ Rentenversicherungsbeiträge als unbegrenzt abzugsfähige Werbungskosten?

Für wen: Rentenbeitragszahler, die die Berücksichtigung geleisteter Rentenversicherungsbeiträge als unbegrenzt abzugsfähige Werbungskosten an Stelle von Sonderausgaben begehren.

Sachverhalt: Sowohl beim BFH als auch beim Bundesverfassungsgericht (BVerfG) sind Verfahren im Hinblick auf die steuerliche Qualifikation von Einzahlungen in die gesetzliche Rentenversicherung / berufsständischen Versorgungswerke anhängig.

Nach Auffassung der Kläger beim BFH sind Rentenbeiträge aufgrund der geänderten Besteuerung der Renten im Rahmen des Alterseinkünftegesetzes nicht mehr als Sonderausgaben, sondern als unbegrenzt abzugsfähige (vorweggenommene) Werbungskosten zu den Einkünften nach § 22 EStG zu beurteilen.

Das BMF hat diesbezüglich entschieden, dass Festsetzungen der Einkommensteuer hinsichtlich der Nichtabziehbarkeit von Beiträgen zu Rentenversicherungen als vorweggenommene Werbungskosten vorläufig vorzunehmen sind. Unklar ist jedoch, auf welches der oben genannten anhängigen Verfahren sich dieser Vorläufigkeitsvermerk bezieht. Insoweit hat die Bundessteuerberaterkammer das BMF um Klärung gebeten.

Empfehlung: Trotz des vom BMF erlassenen Vorläufigkeitsvermerks sollte in Absprache mit Ihrem Ansprechpartner in unserem Hause weiterhin Einspruch eingelegt werden.

■ Besteuerung von Kapitaleinkünften in den Jahren 2000 bis 2002 unzulässig?

Für wen: Privatpersonen, die Einkünfte aus Kapitalvermögen in den Jahren 2000 bis 2002 der Besteuerung unterworfen haben.

Sachverhalt: Das Finanzgericht Köln hat ernsthafte Bedenken, ob die Besteuerung der Kapitaleinkünfte in den Jahren 2000 bis 2002 mit dem Grundgesetz vereinbar ist. Aufgrund dessen hat es die Vorschrift des § 20 EStG in der für diese Jahre maßgeblichen Fassung dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) vorgelegt (Beschluss vom 22.9.2005). Der Kläger beim Finanzgericht Köln hatte daran Anstoß genommen, dass er als steuerehrlicher Kapitalanleger seine Kapitaleinkünfte voll versteuern musste,

wohingegen steuerunehrliche Kapitalanleger, die von dem im Dezember 2003 erlassenen „Gesetz zur Förderung der Steuerehrlichkeit“ Gebrauch machten, weniger Steuern auf ihre nachgeklärten Einnahmen zu zahlen hätten.

In der niedrigeren Besteuerung der Kapitaleinkünfte nach dem „Gesetz zur Förderung der Steuerehrlichkeit“, wonach reuige Steuersünder nach Abgabe einer strafbefreienden Erklärung lediglich 60 % der verschwiegenen Einnahmen zu einem Vorzugssteuersatz von 25 % bzw. 35 % zu versteuern hatten, sieht der Senat einen Verstoß gegen den Gleichheitssatz des Grundgesetzes.

Die Kölner Richter gehen sogar noch einen Schritt weiter. Sie halten die Besteuerung der Zinseinnahmen in den Jahren 2000 bis 2002 für verfassungswidrig, da diese – zumindest in den Streitjahren – nicht gleichmäßig durchgesetzt werden könne (strukturelles Vollzugshindernis).

Empfehlung: Um Einkommensteuerbescheide offen zu halten, sollte in Absprache mit Ihrem Ansprechpartner in unserem Hause Einspruch eingelegt und das Ruhen des Verfahrens im Hinblick auf das bald anhängige Verfahren beim Bundesverfassungsgericht beantragt werden.

■ Verlängerung der Laufzeit von Lebensversicherungsverträgen kann zu Steuernachteilen führen

Für wen: Steuerpflichtige, die vor dem 31.12.2004 eine Lebensversicherung abgeschlossen haben.

Sachverhalt: Die Auszahlung von Lebensversicherungen, die nach der bis zum 31.12.2004 geltenden Rechtslage abgeschlossen wurden, ist unter bestimmten Bedingungen steuerfrei. Dabei ist auch von Bedeutung, dass die Versicherung eine Laufzeit von mindestens 12 Jahren hat. Der BFH hat mit Urteil vom 6.7.2005 allerdings klargestellt, dass eine nachträgliche Verlängerung der ursprünglich vereinbarten Laufzeit steuerrechtlich wie der Abschluss eines neuen Versicherungsvertrags zu behandeln ist, wenn diese Verlängerung selbst nicht die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit der Auszahlung erfüllt (im Urteilsfall: Verlängerung um nur drei Jahre). Dies gilt nach dem Urteil jedoch nicht in den Fällen, in denen die Möglichkeit einer Laufzeitverlängerung bereits im ursprünglichen Versicherungsvertrag vorgesehen war.

Empfehlung: Die Auszahlung von Lebensversicherungsverträgen, die nach dem 1.1.2005 abgeschlossen wurden, ist zumindest teilweise steuerpflichtig. In den letzten Jahren ist zudem die Garantieverzinsung für neu abgeschlossene Policen deutlich gesunken. Eine Verlängerung der Laufzeit bestehender Lebensversicherungen erscheint daher reiz-

voll. In solchen Fällen sollte jedoch genau geprüft werden, ob diese Möglichkeit bereits in den ursprünglichen Vertragsbedingungen vorgesehen wurde.

Mehr zum Thema: Das BFH-Urteil vom 6.7.2005, VIII R 71/04, steht unter www.bundesfinanzhof.de zur Verfügung.

Rechnungslegung

■ Keine Abschreibung von Internet-Domainnamen

Für wen: Unternehmer, die einen Domainnamen entgeltlich erworben haben (z. B. auch im Rahmen des Kaufs eines Betriebes oder eines Mitunternehmeranteils).

Sachverhalt: Im Anschluss an ein entsprechendes Urteil des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz vom 16.11.2004 vertritt die Finanzverwaltung die Auffassung, dass es sich bei einem Domainnamen um ein immaterielles Wirtschaftsgut handelt. Wird ein solcher Domainname demnach entgeltlich erworben, sind die Aufwendungen gemäß § 5 Abs. 2 EStG zu aktivieren. Da die Domain dem Betrieb grundsätzlich zeitlich unbeschränkte wirtschaftliche Vorteile und Möglichkeiten bietet, unterliegt sie aber keinem Wertverzehr. Es handelt sich daher um ein nicht abnutzbares Wirtschaftsgut, für das keine planmäßigen Abschreibungen geltend gemacht werden können (Verfügung der OFD Koblenz vom 21.7.2005).

Empfehlung: Gegen das FG-Urteil ist die Revision beim Bundesfinanzhof anhängig (Az.: III-R-6/05). In entsprechenden Fällen sollte daher Einspruch eingelegt und das Ruhen des Verfahrens bis zur Entscheidung des BFH beantragt werden. Die Finanzverwaltung gewährt allerdings keine Aussetzung der Vollziehung.

■ Abzinsungsgebot für Verbindlichkeiten und Rückstellungen

Für wen: Bilanzierungspflichtige Unternehmen mit einem hohen Anteil unverzinslicher Verbindlichkeiten und Rückstellungen.

Sachverhalt: Das bilanzsteuerrechtliche Abzinsungsgebot für unverzinsliche Verbindlichkeiten und Rückstellungen wurde mit dem Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002 gesetzlich vorgeschrieben. Danach sind solche Verbindlichkeiten und Rückstellungen mit einem Zinssatz von 5,5 % abzuzinsen. Ausgenommen sind Verbindlichkeiten und Rückstellungen, deren Laufzeiten am Bilanzstichtag weniger als 12 Monate betragen, die verzinslich sind oder auf einer Anzahlung oder Vorausleistung beruhen.

In der Praxis hat die Anwendung der in § 6 Abs. 1 Nr. 3 und Nr. 3a Buchstabe e EStG gesetzlich vorgeschriebenen Regelungen zu einigen Schwierigkeiten geführt. Die Finanzverwaltung hat nun in einem ausführlichen BMF-Schreiben zu vielen Einzelfragen Stellung genommen. Es werden im Wesentlichen die Bewertungsverfahren, die Abzinsung von Verbindlichkeiten (Fälligkeitsdarlehen / Tilgungsdarlehen), die Abzinsung von Rückstellungen (Geld- und Sachleistungsverpflichtungen und Verpflichtungen, für deren Entstehen im wirtschaftlichen Sinn der laufende Betrieb ursächlich ist) sowie die Ausnahmen von der Abzinsung erläutert.

Empfehlung: Die umfangreichen Ausführungen und zahlreichen Beispiele in dem BMF-Schreiben verdeutlichen, wie die gesetzlichen Regelungen umzusetzen sind. Besondere Aufmerksamkeit erfordert auch die Prüfung, ob eine Ausnahme von der Abzinsungspflicht vorliegt. An dieser Stelle gehen wir dazu nur auf einen Teilaspekt ein: Eine verzinsliche Verbindlichkeit liegt nach dem BMF-Schreiben vor, wenn ein Zinssatz von mehr als 0 % vereinbart wird. Zu beachten ist jedoch, dass eine unverzinsliche Verbindlichkeit auch dann vorliegt, wenn bei wirtschaftlicher Betrachtung eine Verzinslichkeit (d. h. eine Gegenleistung für die Kapitalüberlassung) nicht gegeben ist. Dies kann der Fall sein, wenn die Zinseinnahmen nur die Aufwendungen des Gläubigers kompensieren. Im Bereich der Steuergestaltung / Steuerplanung kann sich Beratungsbedarf ergeben.

Mehr zum Thema: BMF-Schreiben vom 26.5.2005, BStBl. I 2005, S. 699 ff. (Das BMF-Schreiben kann im Internet unter www.bundesfinanzministerium.de abgerufen werden.)

Recht

■ Faktischer Geschäftsführer: Haftungsvoraussetzungen

Für wen: GmbH, deren Geschicke maßgebend von einer Person beeinflusst werden, die nicht als Geschäftsführer bestellt ist (z. B. Mehrheitsgesellschafter).

Sachverhalt: Ein „faktischer GmbH-Geschäftsführer“ unterliegt nach ständiger Rechtsprechung denselben Regularien - insbesondere bezüglich der Haftung - wie ein ordentlich bestellter Geschäftsführer. Der BGH hat mit Urteil vom 27.6.2005 klargestellt, dass die Haftung als faktischer Geschäftsführer voraussetzt, dass der Betreffende nach dem Gesamterscheinungsbild seines Auftretens die Ge-

schicke der Gesellschaft durch eigenes Handeln im Außenverhältnis maßgeblich in die Hand genommen hat. Im Urteilsfall hatte der Mehrheitsgesellschafter nur durch interne Maßnahmen und Weisungen auf die Geschäftsführung der beherrschten Gesellschaft eingewirkt. Die nur interne Einwirkung reicht jedoch nach Auffassung des BGH nicht aus, um eine Haftung als faktischer Geschäftsführer zu begründen. Dies gilt selbst dann, wenn die Einwirkung so intensiv ist, dass der regulären Geschäftsführung kaum Handlungsspielräume verbleiben.

Empfehlung: Sofern andere als die bestellten Geschäftsführer das Unternehmen tatsächlich leiten, empfiehlt es sich, zur Vermeidung einer Geschäftsführerhaftung die Aktivitäten auf das Innenverhältnis zu beschränken und nicht für die GmbH nach außen tätig zu werden.

Mehr zum Thema: Der Volltext des BGH-Urteils (Az.: II-ZR-113/03) steht im Internet unter www.bundesgerichtshof.de zum Download bereit.

■ Haftungsfalle des GmbH-Geschäftsführers für Steuerschulden bei Cash-Pool

Für wen: GmbH-Geschäftsführer bzw. Vorstände einer Aktiengesellschaft, deren Gesellschaft in einen sog. Cash-Pool einbezogen wird.

Sachverhalt: Ein Geschäftsführer einer GmbH, die Mitglied in einem Konzern-Cash-Pool war, ist zu Recht für nicht abgeführte Lohnsteuer vom Finanzamt in Haftung genommen worden, weil mangels Liquidität bei der Konzernmutter die Überweisung der Lohnsteuer für die Arbeitnehmer der GmbH nicht mehr ausgeführt werden konnte. Das Finanzgericht hat in dem Umstand, dass der

Geschäftsführer sich zum Zeitpunkt des Beitritts zum Cash-Pool keine Sicherheiten und/oder Kontrollrechte hatte einräumen lassen, eine Pflichtverletzung gesehen. Somit konnte sich der Geschäftsführer gegenüber dem Finanzamt nicht damit entschuldigen, er hätte über die Liquidität in dem Cash-Pool keine Kontrolle gehabt und könne deshalb nicht als Haftender für die Steuerschulden der Gesellschaft in Frage kommen.

Empfehlung: Wenn Ihre GmbH einem Cash-Pool beigetreten ist, ohne dass entsprechende Sicherheiten der Muttergesellschaft oder Auskunfts- und Einsichtsrechte vereinbart wurden, besteht nach der dargestellten Rechtsprechung das Risiko einer Pflichtverletzung für Sie als Geschäftsführer. Auch Vorstände von Aktiengesellschaften sollten diese Grundsätze entsprechend beachten. Wir bieten Ihnen an, zusammen mit den beteiligten Konzerngesellschaften Lösungen für diese Situation zu erarbeiten.

Mehr zum Thema: FG Bremen, Urteil v. 7.7.2005 (rechtskräftig; Diese Entscheidung ist eine Folgewirkung aus dem Zusammenbruch des Babcock-Konzerns [Bremer Vulkan]); zur Vertiefung möglicher gesellschaftsrechtlicher Haftungsgrundlagen empfehlen wir den Aufsatz von Markus C. Kerber, Cash-Management im faktischen Aktienkonzern: Aktienrechtliche Defizite des Liquiditätsschutzes, DER BETRIEB 2005, S. 1835 ff.

Bonmot zum Schluss

„Die Steuerschätzungen des Bundesfinanzministers zeigen, dass er die Abgaben der Bürger nicht zu schätzen weiß.“ (Wolfram Weidner, geb. 1925, dt. Journalist)

Impressum

PKF Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Jungfernstieg 7 | 20354 Hamburg | Tel. +49 (0) 40 35552-0 | Fax +49 (0) 40 35552-222 | www.pkf-hamburg.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.

* PKF bezieht sich auf PKF International, eine internationale Verbindung eigenständiger und rechtlich unabhängiger Gesellschaften.