

Editorial

In der letzten Ausgabe haben wir Ihnen die wichtigsten Neuregelungen der beschlossenen Steuerreformgesetze kurz vorgestellt. Die mittlerweile vom Bundesrat gebilligten Maßnahmen sind im Wesentlichen bereits zum 1.1.2006 in Kraft getreten. Viele Unternehmer dürften sich insbesondere für die Änderungen bei der Besteuerung der privaten Pkw-Nutzung interessieren, die wir deshalb im Brennpunkt dieser Ausgabe näher erläutern.

Noch im Gesetzgebungsverfahren befindet sich dagegen das Haushaltsbegleitgesetz 2006, durch das sich u.a. der Abgabensatz für Minijobs im gewerblichen Bereich erhöhen wird. Die Einzelheiten erfahren Sie auf Seite 3.

Die für GmbH-Gesellschafter-Geschäftsführer wichtigste Nachricht des vergangenen Monats kommt aus dem Hause der DRV (Deutsche Rentenversicherung Bund): Danach bleiben nicht sozialversicherungspflichtige Gesellschafter-Geschäftsführer weiterhin von der Rentenversicherungspflicht verschont (siehe Seite 6).

Ferner setzen wir unsere Reihe zu mezzaninen Finanzierungsformen mit einem Beitrag über stille Beteiligungen fort. Die Reihe wird in der nächsten Ausgabe ihren Abschluss finden: Dann werden Nachrangdarlehen bzw. partiarische Darlehen behandelt.

Wir hoffen, dass die Themenpalette auch diesmal wieder einiges Interessantes für Sie bietet. Anregungen und Verbesserungsvorschläge sind jederzeit willkommen.

Mit freundlichen Grüßen

Ihr PKF Team

Themen

Brennpunkt

- Neuregelung der privaten Pkw-Nutzung

Steuern

Allgemeine Steuerfragen

- Haushaltsbegleitgesetz 2006 und Minijobs

Steuern im Unternehmen

- Aktueller Handlungsbedarf bei geplanten Umwandlungen
- Ertragsteuerliche Behandlung von Aufwendungen für Hospitality-Leistungen bei der Fußball-WM
- Angaben in Rechnungen, die an Dritte adressiert sind
- Umsatzsteuer: Elektronische Übermittlung der zusammenfassenden Meldung

Besteuerung der Privatpersonen

- Erweiterte Verrechnungsmöglichkeiten für Verluste aus privaten Veräußerungsgeschäften

Rechnungslegung

- Anforderungen an die buchmäßige Erfassung von Ansparabschreibungen

Recht

- Rentenversicherungspflicht: Entwarnung für Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH
- Ausbildungskosten: Rückzahlungsklauseln wirksam vereinbaren
- Bonusmeilen stehen dem Arbeitgeber zu
- Nachträgliche Beitragspflicht bei Publikumsgesellschaften

Betriebswirtschaft

- Mezzanine-Kapital als alternative Finanzierungsform für den Mittelstand (Teil 3: Stille Beteiligungen)

Brennpunkt: Neuregelung der privaten Pkw-Nutzung

■ **Das Gesetz zur Eindämmung missbräuchlicher Steuergestaltungen ist im April 2006 vom Bundesrat verabschiedet worden. Besonders wichtig dürfte die Neuregelung der Bewertung der privaten Pkw-Nutzung sein: Die bisherige 1%-Regelung kann ab dem 1.1.2006 nicht mehr in allen Fällen fortgeführt werden.**

Die Bruttolistenpreisregelung zur Bewertung der privaten Pkw-Nutzung ist auf Fahrzeuge des **notwendigen** Betriebsvermögens beschränkt worden. Liegt die betriebliche Nutzung bei mehr als 50 %, ist wie bisher die 1%-Regelung anzuwenden.

Dagegen ist für die Fahrzeuge des gewillkürten Betriebsvermögens, deren betriebliche Nutzung zwischen 10 % und 50 % beträgt, die Wertermittlung nach der 1%-Methode nicht mehr zulässig. Der Entnahmewert ist vielmehr mit dem Teilwert, d. h. mit den auf die geschätzte private Nutzung entfallenden Kosten, anzusetzen.

Nach der Gesetzesbegründung ist der betriebliche Nutzungsanteil vom Steuerpflichtigen im Rahmen allgemeiner Darlegungs- und Beweislastregelungen nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen. Dabei soll ein unangemessener administrativer Mehraufwand für Steuerpflichtige und Steuerverwaltung vermieden werden. Die Führung eines Fahrtenbuchs ist nicht zwingend erforderlich.

Diskutiert werden z. B. folgende Erleichterungen bei der Umsetzung:

- Befreiung von der Beweisvorsorge für Berufsgruppen mit hoher Reisetätigkeit, wie z. B. Taxiunternehmen, Handelsvertreter, Handwerker der Bau- und Nebengewerbe,
- Pauschalierung des privaten Nutzungsanteils zwischen 80 % und 90 %, wenn der Steuerpflichtige die Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen glaubhaft gemacht, jedoch keine Beweisvorsorge durch Aufzeichnungen getroffen hat,
- Begrenzung der Beweisvorsorge auf einen repräsentativen Zeitraum.

Einzelheiten sollen durch zeitnahe Verwaltungsanweisungen geklärt werden.

Die nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben für die Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sind anhand der anteili-

gen tatsächlichen Aufwendungen zu ermitteln. Dabei kann sich aufgrund der Neuregelung ein spürbarer Nachteil für den Steuerpflichtigen im Vergleich zur bisherigen Rechtslage ergeben. Eine Beispielrechnung soll dies verdeutlichen.

Ein Unternehmer nutzt dienstlich und privat einen Pkw mit einem Bruttolistenpreis von 60.000 € und folgenden weiteren Daten: Kfz-Kosten einschließlich AfA 20.000 €, Gesamtfahrleistung 40.000 km, Fahrten Wohnung/Arbeitsstätte (200 Tage à 40 gefahrene km) 8.000 km, weitere betriebliche Fahrten 10.000 km.

Bei Berechnung der nichtabziehbaren Betriebsausgaben ergibt sich

nach alter Rechtslage:		
1%-Regelung		
60.000 € x 1 % x 12		7.200 €
Fahrten Wohnung/Arbeitsstätte		
60.000 € x 0,03 % x 12 x 20	4.320 €	
Entfernungspauschale		
200 x 20 x 0,30 €	- 1.200 €	3.120 €
		10.320 €

nach neuer Rechtslage:		
55 % v. 20.000 €		11.000 €
Fahrten Wohnung/Arbeitsstätte		
20 % v. 20.000 €	4.000 €	
Entfernungspauschale		
200 x 20 x 0,30 €	- 1.200 €	2.800 €
		13.800 €

Durch die Pkw-Nutzung erhöht sich der Gewinn um 13.800 € (neue Rechtslage) gegenüber 10.320 € (alte Rechtslage). Der durch die Rechtsänderung entstehende Nachteil in Form zusätzlich zu versteuernder Gewinne beläuft sich damit auf 3.480 €. Dieser Nachteil wird umso größer, je höher der Privatanteil anzusetzen ist (im Beispiel:

Privatanteil 60 % - Nachteil 4.480 €,

Privatanteil 70 % - Nachteil 6.480 €).

Unverändert von der Neuregelung bleibt die Ermittlung des geldwerten Vorteils für vom Arbeitgeber an Arbeitnehmer überlassene Dienstwagen. Das gilt auch für Ge-

schäftsführer von Kapitalgesellschaften. Diese Fahrzeuge stellen notwendiges Betriebsvermögen beim Arbeitgeber dar. Ebenso bleibt die umsatzsteuerliche Behandlung der Fahrzeuge von der Gesetzesänderung unberührt. Bei einer unternehmerischen Nutzung von mindestens 10 % können Fahrzeuge in vollem Umfang als Unternehmensvermögen behandelt werden.

Die Neuregelung tritt erstmals für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2005 beginnen, in Kraft.

Empfehlung: Entscheidend für die Anwendung der Neuregelung ist die Frage, in welcher Form der Finanzverwaltung die exakte Pkw-Nutzung nachzuweisen ist. Hier sollte Vorsorge durch entsprechende Aufzeichnungen getroffen werden. Zweifelsfrei ist die Vorlage eines ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuchs.

Steuern

Allgemeine Steuerfragen

■ Haushaltsbegleitgesetz 2006 und Minijobs

Für wen: Unternehmer und Arbeitgeber.

Sachverhalt: Die Bundesregierung hat in ihrer Sitzung vom 22.2.2006 den Entwurf eines Haushaltsbegleitgesetzes beschlossen, das derzeit im Gesetzgebungsverfahren beraten wird. Unter anderem sind folgende Änderungen vorgesehen:

- Der Abgabensatz für geringfügig entlohnte Beschäftigte im gewerblichen Bereich (Minijobs) wird zum 1.7.2006 von derzeit 25 % auf 30 % (13 % Krankenversicherung, 15 % Rentenversicherung, 2 % Pauschsteuer) angehoben. Der Abgabensatz für Minijobs in privaten Haushalten von 12 % bleibt dagegen unverändert.
- Der allgemeine Umsatzsteuersatz und der Regelsteuersatz der Versicherungssteuer werden zum 1.1.2007 von 16 % auf 19 % angehoben. Eine Anhebung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes von 7 % ist zur Zeit nicht geplant.
- Der Beitragssatz zur Arbeitslosenversicherung wird zum 1.1.2007 um zwei Prozentpunkte auf 4,5 % gesenkt.
- Die Sozialversicherungsfreiheit von Sonn-, Feiertags- und Nachtzuschlägen wird auf einen Grundlohn von 25 € je Stunde begrenzt.

Empfehlung: Angesichts der Abgabenerhöhung bei Minijobs stellt sich die Frage nach Alternativen. Bei einem Arbeitsverhältnis mit Lohnsteuerkarte und einem KV-Bei-

tragssatz von 13,8 % zahlt der Arbeitgeber derzeit für einen Monatslohn von 410 € (10 € über dem Grenzbeitrag für Minijobs) rd. 88 € SV-Beiträge. Der Arbeitnehmer zahlt nach vermindertem, fiktiven Entgelt derzeit rd. 22 €, zuzüglich individueller Lohnsteuer. Der SV-Beitrag liegt daher mit insgesamt 110 € noch unter dem zukünftigen Mindestbeitrag bei einem Minijob mit 400 € Monatslohn (120 €). Zwar muss der Arbeitnehmer den Lohn versteuern, er erhält aber andererseits Leistungsansprüche in allen Sozialversicherungszweigen.

Der Gesetzgeber hat aber bereits vorgesehen, dass der Arbeitnehmerbeitrag durch Erhöhung des fiktiven Entgelts steigen soll, um die Attraktivität dieser Ausweichlösung zu mindern und die Kranken- und Pflegeversicherung vor Leistungsansprüchen gegen Niedrigstbeiträge zu schützen. Nach unseren Berechnungen würde im o.g. Beispielsfall der Arbeitnehmeranteil ab 1.7.2006 von 22 € auf 76 € steigen, so dass dann in der Summe 164 € statt der 120 € im Minijob fällig werden. Dennoch könnte die Ausweichlösung im Einzelfall den Bedürfnissen des Arbeitnehmers entsprechen, jedenfalls bleibt der Arbeitgeberbeitrag mit rd. 88 € (im Beispielsfall) unverändert günstiger als die 120-€-Abgabe für Minijobs ab 1.7.2006.

Steuern im Unternehmen

■ Aktueller Handlungsbedarf bei geplanten Umwandlungen

Für wen: Unternehmen, die Umwandlungen planen.

Sachverhalt: Nach einem Gesetzentwurf der Bundesregierung sind mit der Neufassung des Umwandlungssteuergesetzes umfangreiche Änderungen der Besteuerung von Umwandlungen geplant. Neben der Ausdehnung des Anwendungsbereichs auf zahlreiche Fälle von Umstrukturierungen mit Auslandsberührungen (wir berichteten in der letzten Ausgabe der PKF-Nachrichten) betrifft der Vorschlag auch rein inländische Umwandlungen. Zentrale Änderungen ergeben sich dabei für den Wertansatz der Wirtschaftsgüter: Statt des bestehenden Wahlrechts zwischen Buch-, Teil- und Zwischenwertansatz wird der Ansatz der gemeinen Werte (Verkehrswerte) als Regelfall eingeführt. Außerdem sollen auch nicht entgeltlich erworbene immaterielle Wirtschaftsgüter erfasst werden. Eine steuerneutrale Umstrukturierung zu Buchwerten wird zukünftig nur noch auf Antrag und nur dann gewährt werden, wenn die stillen Reserven betrieblich verstrickt bleiben und das deutsche Besteuerungsrecht gewahrt bleibt. Ein Zwischenwertansatz ist nur in Ausnahmefällen möglich.

Bei Übertragungen zwischen Kapitalgesellschaften kann derzeit – unter engen Voraussetzungen – auch ein Verlustvortrag übernommen werden. Diese Möglichkeit entfällt nach dem neuen Gesetzentwurf ganz.

Empfehlung: Ob sich die Gesetzesänderungen insgesamt vorteilhaft oder nachteilig auswirken, bedarf der individuellen Analyse. Je nach Ergebnis dieser Betrachtung kann es sinnvoll sein, geplante Umwandlungen noch vor dem vorgesehenen Inkrafttreten der Änderungen – d.h. voraussichtlich Mitte dieses Jahres – durchzuführen. Wir empfehlen Ihnen daher, geplante Umwandlungen rechtzeitig mit Ihrem Berater in unserem Hause zu erörtern.

Mehr zum Thema: Der Entwurf des „Gesetzes über steuerliche Begleitmaßnahmen zur Einführung der Europäischen Gesellschaft und zur Änderung weiterer steuerrechtlicher Vorschriften (SEStEG)“ steht unter www.steuerrecht.org als Download zur Verfügung.

■ Ertragsteuerliche Behandlung von Aufwendungen für Hospitality-Leistungen bei der Fußball-WM

Für wen: Unternehmen, die bei der Fußballweltmeisterschaft 2006 sog. Hospitality-Leistungen in Anspruch nehmen bzw. anbieten.

Sachverhalt: In der Oktober-Ausgabe der PKF-Nachrichten stellten wir Ihnen die vom Bundesfinanzministerium erarbeiteten Leitlinien für die ertragsteuerliche Beurteilung von Aufwendungen für VIP-Logen in Sportstätten vor. Das BMF hat nunmehr zur ertragsteuerlichen Behandlung sog. „Hospitality-Leistungen“ bei der Fußballweltmeisterschaft 2006 gesondert Stellung genommen. Solche Leistungspakete umfassen bevorzugte Parkmöglichkeiten, einen gesonderten Zugang zum und den Eintritt ins Stadion, Bewirtung, persönliche Betreuung, Geschenke und Unterhaltungsangebote. Hospitality-Pakete beinhalten allerdings keine Werbeleistungen.

Wie bei den Aufwendungen für VIP-Logen kann auch für Hospitality-Leistungen eine im Einzelfall angemessene Schätzung der Einzelleistungen vorgenommen werden. Es wird jedoch von der Verwaltung nicht beanstandet, wenn stattdessen das Hospitality-Paket pauschal wie folgt beurteilt wird:

■ Anteil für Bewirtung: 30%, begrenzt auf 1.000 € pro Teilnehmer

■ Anteil für Geschenke: Restbetrag.

Empfehlung: Insbesondere bei hohen Aufwendungen für Hospitality-Leistungen und damit ggf. erheblichen steuer-

lichen Konsequenzen sollten Sie in jedem Einzelfall sorgfältig prüfen, ob die Anwendung der Vereinfachungsregel oder eines anderen geeigneten Aufteilungsmaßstabes zu für Sie günstigeren ertragsteuerlichen Folgen führt. Für Hilfestellungen stehen wir Ihnen dabei gerne zur Verfügung.

Mehr zum Thema: Das BMF-Schreiben vom 30.3.2006 ist unter www.bundesfinanzministerium.de veröffentlicht.

■ Angaben in Rechnungen, die an Dritte adressiert sind

Für wen: Steuerpflichtige, die einen Dritten mit dem Empfang einer Rechnung beauftragen.

Sachverhalt: Mit Schreiben vom 28.3.2006 hat das BMF dazu Stellung genommen, obneben dem vollständigen Namen auch die vollständige Anschrift des Leistungsempfängers in das Rechnungsdokument aufzunehmen ist, wenn Rechnungs- und Leistungsempfänger nicht identisch sind (z. B. wird bei Bauleistungen häufig die Rechnung nicht an den Bauherrn, sondern an den Architekten versandt). Nach Ansicht des BMF reicht es nicht aus, die Rechnung unter Nennung des Leistungsempfängers mit „c/o“ an einen Dritten zu adressieren. Es muss auch in derartigen Fällen der vollständige Name und die vollständige Anschrift des Leistungsempfängers in der Rechnung enthalten sein.

Ferner weist das BMF darauf hin, dass die Anschrift des Dritten nur dann als betriebliche Anschrift des Leistungsempfängers anzusehen ist, wenn dieser unter der Anschrift des Dritten gleichzeitig über eine Zweigniederlassung, eine Betriebsstätte oder einen Betriebsteil verfügt. Ist dies nicht der Fall, dann ist die Nennung der Anschrift des Leistungsempfängers auch dann erforderlich, wenn der Dritte das gesamte Rechnungswesen des Leistungsempfängers bearbeitet.

Empfehlung: Bitte berücksichtigen Sie in jedem Fall die vorstehend beschriebenen Anforderungen an Rechnungen, die an einen Dritten adressiert sind. Ein Steuerbetrag, der gegenüber einem anderen als dem Leistungsempfänger gesondert ausgewiesen wird, löst eine zusätzliche Steuerschuld aus. Der Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers ist in der Regel erst dann möglich, wenn die Rechnung anforderungsgemäß an ihn ausgestellt wurde.

Mehr zum Thema: Das Schreiben des BMF vom 28.3.2006 (IV A 5 – S 7280 a – 14/06) finden Sie unter www.bundesfinanzministerium.de.

■ Umsatzsteuer: Elektronische Übermittlung der Zusammenfassenden Meldung

Für wen: Umsatzsteuerpflichtige, die zur Abgabe einer Zusammenfassenden Meldung verpflichtet sind.

Sachverhalt: Das bisherige vereinfachte Verfahren zur elektronischen Abgabe von Zusammenfassenden Meldungen (ZM) wurde vom Gesetzgeber bis zum 31.12.2005 begrenzt; diese Übermittlungsmöglichkeit wurde inzwischen abgeschaltet. Nunmehr können ZM elektronisch über das „Elster Online Portal“ oder alternativ über den neu eingerichteten Formularserver der Bundesfinanzverwaltung übermittelt werden.

Das ZM Formular kann unter www.formulare-bfinv.de aufgerufen, ausgefüllt und versandt werden. Voraussetzung zur Teilnahme an dem Verfahren ist die Zuteilung einer Teilnehmernummer. Diese wird auf Antrag vom Bundeszentralamt für Steuern vergeben. Sofern Sie bereits an dem vereinfachten Verfahren zur elektronischen ZM-Abgabe teilgenommen haben, behält die Ihnen zugeteilte Teilnehmernummer ihre Gültigkeit. Ein Import von entsprechenden ZM-Daten aus Buchhaltungsprogrammen kann grundsätzlich vorgenommen werden. Im Einzelfall ist dies mit dem Softwareentwickler abzustimmen. Für „Datenverarbeitende Unternehmen“ und „Masseneinreicher“ ist die elektronische Abgabe der ZM per Datenfernübertragung derzeit jedoch noch nicht möglich.

Mehr zum Thema: Weitere Informationen zu diesem Thema finden Sie unter www.bzst.bund.de.

Besteuerung der Privatpersonen

■ Erweiterte Verlustverrechnungsmöglichkeiten für Verluste aus privaten Veräußerungsgeschäften

Für wen: Personen, deren Verluste aus privaten Veräußerungsgeschäften im Jahr der Entstehung nicht ausgeglichen werden können.

Sachverhalt: Nicht im Entstehungsjahr mit Veräußerungsgewinnen ausgeglichene Veräußerungsverluste sind ab 1999 nach Maßgabe der allgemeinen einkommensteuerlichen Verlustausgleichsregelung rück- bzw. vortragsfähig. Das BMF vertrat hierbei die Auffassung, dass hierzu am Schluss jedes Veranlagungszeitraums die entsprechenden Verlustbeträge gesondert festzustellen seien. Der Bundesfinanzhof lehnt in einer jüngst veröffentlichten Entscheidung diese gesonderte Feststellung mangels gesetzlicher Grundlage jedoch ab. Nach seiner Ansicht wird über die Verrechnung nicht ausgleichsfähiger Verluste aus privaten Veräußerungsgeschäften erst in demjenigen Veranlagungszeitraum

entschieden, in welchem verrechenbare positive Einkünfte aus solchen Geschäften erzielt werden.

Empfehlung: Soweit Ihre Verluste aus privaten Veräußerungsgeschäften („Spekulationsverluste“) noch nicht steuerwirksam geworden sind, besteht nun die Möglichkeit, diese in größerem Umfang als bisher gegen spätere Spekulationsgewinne zu verrechnen. Für eine umfassende Beratung stehen Ihnen unsere Mitarbeiter gerne zur Verfügung.

Mehr zum Thema: Das Urteil vom 22.9.2005 finden Sie auf der Internetseite des BFH (www.bundesfinanzhof.de).

Rechnungslegung

■ Anforderungen an die buchmäßige Erfassung von Ansparabschreibungen

Für wen: Kleine und mittlere Betriebe, Freiberufler.

Sachverhalt: Steuerpflichtige, die den Gewinn durch Bestandsvergleich oder durch Überschussrechnung ermitteln, können für die künftige Anschaffung oder Herstellung eines neuen beweglichen Wirtschaftsgutes des Anlagevermögens eine Rücklage bilden bzw. Betriebsausgaben in entsprechender Höhe berücksichtigen (max. 40 % der Investition).

Für jedes einzelne Investitionsvorhaben/Wirtschaftsgut ist eine gesonderte Rücklage zu bilden. Außerdem müssen die investitionsbezogenen Angaben buchmäßig verfolgt werden können. Hierzu genügt es, wenn die notwendigen Angaben zur Funktion des Wirtschaftsgutes, zu den voraussichtlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten und - im Falle eines Gesamtpostens - die entsprechenden Aufschlüsselungen auf die einzelnen Wirtschaftsgüter in einer zeitnah erstellten Aufzeichnung festgehalten werden, die in den steuerlichen Unterlagen des Steuerpflichtigen aufbewahrt wird und die dem Finanzamt jederzeit zur Verfügung gestellt werden kann. Dies hat der BFH jetzt für den Fall einer Ärzte-GbR mit Einnahme-Überschuss-Rechnung entschieden, bei der erst im Rahmen der Betriebsprüfung entsprechende handschriftliche Aufzeichnungen vorgelegt wurden.

Empfehlung: Die Finanzverwaltung stellt höhere Anforderungen an die buchmäßige Verfolgbarkeit und verlangt die getrennte Buchung und Erläuterung jeder einzelnen Rücklage. Soweit möglich, sollte diesen Vorgaben nachgekommen werden, um Diskussionen mit der Betriebsprüfung zu vermeiden. Sofern es für die Vergangenheit zu entsprechenden Beanstandungen seitens der Finanzverwaltung

kommen sollte, ist auf der Basis der skizzierten BFH-Entscheidung der Rechtsweg zu beschreiten.

Mehr zum Thema: Das BFH-Urteil vom 13.12.2005 (Az.: XI-R-52/04) ist unter www.bundesfinanzhof.de abrufbar. Die Auffassung der Finanzverwaltung lässt sich dem BMF-Schreiben vom 25.2.2004 (Betriebs-Berater 2004, S. 768) entnehmen.

Recht

■ Rentenversicherungspflicht: Entwarnung für Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH

Für wen: Geschäftsführer einer GmbH.

Sachverhalt: Im Brennpunkt der März-Ausgabe haben wir über ein neues Urteil des Bundessozialgerichts (BSG) berichtet, wonach Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH im Regelfall als rentenversicherungspflichtig einzustufen sind. Wegen der möglicherweise großen Flächenwirkung dieses Urteils war zunächst nicht absehbar, in welchen Fällen die Deutsche Rentenversicherung Bund (DRV Bund) der geänderten Rechtsprechung folgt.

Zwischenzeitlich hat die DRV Bund entschieden, die Grundsätze des neuen BSG-Urteils über den entschiedenen Fall hinaus nicht anzuwenden. Sie hält statt dessen an ihrer bisherigen Auffassung fest, nach der für die Beurteilung einer Rentenversicherungspflicht die Verhältnisse der GmbH dem Gesellschafter-Geschäftsführer zuzurechnen sind.

Das BSG hat über die Auslegung des geltenden Rechts entschieden. Eine Nichtanwendung der geänderten Rechtsprechung des BSG durch die DRV Bund ist daher zunächst ohne gesetzliche Grundlage. Wie zu erfahren war, hat das Bundesministerium für Arbeit und Soziales (BMAS) allerdings seine Bereitschaft für eine gesetzliche Klarstellung signalisiert. Ein Formulierungsvorschlag ist bereits zwischen DRV Bund und BMAS abgestimmt. Eine Umsetzung soll noch im Jahre 2006 erfolgen. Bis zu diesem Zeitpunkt wird die DRV Bund in Fällen, die mit dem Sachverhalt des neuen Urteils vergleichbar sind, keine Rentenversicherungsbeiträge nachfordern.

■ Ausbildungskosten: Rückzahlungsklauseln wirksam vereinbaren

Für wen: Arbeitgeber, die Aus- und Fortbildungskosten von Arbeitnehmern übernehmen.

Sachverhalt: Wenn Arbeitnehmer besondere Qualifikationen erwerben, die auch im Interesse des Arbeit-

gebers sind, werden die anfallenden Kosten nicht selten vom Arbeitgeber übernommen. In der Regel werden dann besondere Ausbildungsverträge geschlossen, die auch Rückzahlungsklauseln vorsehen. Diese verpflichten den Arbeitnehmer zur Erstattung der Ausbildungskosten, wenn das Arbeitsverhältnis vor Ablauf einer bestimmten Frist nach Abschluss der Ausbildung beendet wird, wobei der Erstattungsbetrag regelmäßig sukzessive mit Fortdauer des Arbeitsverhältnisses abnimmt.

Nach einer aktuellen Entscheidung des Bundesarbeitsgerichts vom 11.4.2006 (Az.: 9-AZR-610/05) sind solche Klauseln jedoch dann unwirksam, wenn die Rückzahlungspflicht unabhängig davon besteht, durch wen die Beendigung des Arbeitsverhältnisses veranlasst wird. In diesem Fall liegt nach den Geboten von Treu und Glauben eine unangemessene Benachteiligung des Arbeitnehmers vor. Die Klausel kann dann auch nicht geltungserhaltend dahingehend ausgelegt werden, dass sie nur gilt, wenn der Arbeitnehmer selbst kündigt oder das Arbeitsverhältnis wegen eines von ihm zu vertretenden Grundes beendet wird. Im Urteilsfall ging daher der Arbeitgeber leer aus, obwohl der Arbeitnehmer kurze Zeit nach Ausbildungsende gekündigt hatte.

Empfehlung: Um eine Rückzahlungsverpflichtung wirksam zu begründen, ist ausdrücklich zu vereinbaren, dass sie nur für den Fall gilt, dass der Arbeitnehmer selbst das Arbeitsverhältnis beendet oder es wegen eines von ihm zu vertretenden Grundes vom Arbeitgeber beendet wird.

Mehr zum Thema: Das Bundesarbeitsgericht hat zu dem Urteil eine Pressemitteilung veröffentlicht (Nr. 25/06), die unter www.bundesarbeitsgericht.de einzusehen ist.

■ Bonusmeilen stehen dem Arbeitgeber zu

Für wen: Arbeitgeber, deren Mitarbeiter häufiger Dienstreisen unternehmen und dabei an Prämienprogrammen teilnehmen (z.B. „miles & more“-Programm der Lufthansa).

Sachverhalt: Ein Verkaufsleiter war regelmäßig auf Dienstreisen im Ausland unterwegs. Die Flüge waren vom Arbeitgeber bei der Deutschen Lufthansa gebucht worden. Es hatten sich dadurch über das „miles & more“-Programm Bonuspunkte im Wert von 9.700 € angesammelt, die dem Verkaufsleiter als Fluggast gutgeschrieben wurden. Als der Arbeitgeber den Verkaufsleiter anwies, diese Bonuspunkte nur für geschäftliche Zwecke einzusetzen, beschritt dieser hiergegen den Klageweg. Er wollte die Bonusmeilen weiterhin für private Reisen einsetzen und war der Ansicht, dass das Bonusprogramm in keinem rechtli-

chen Zusammenhang mit seinem Arbeitsverhältnis stehe, weil die Lufthansa die Vorteile gerade dem viel fliegenden Passagier zukommen lassen wolle. Das Bundesarbeitsgericht sah dies anders und entschied, dass die Bonuspunkte dem Arbeitgeber zustehen, da er der Auftraggeber der Flüge gewesen ist. Demjenigen, für dessen Rechnung und auf dessen Kosten ein anderer Geschäft führt, gebühren auch die gesamten Vorteile aus dem Geschäft. Somit kann der Arbeitgeber bestimmen, in welcher Form die Bonuspunkte zu verwenden sind.

Empfehlung: Zu beachten ist allerdings, dass sich ein Anspruch auf die private Nutzung von Bonuspunkten aufgrund betrieblicher Übung ergeben kann, wenn der Arbeitgeber die Privatnutzung über einen längeren Zeitraum un widersprochen duldet.

Mehr zum Thema: Sofern der Arbeitgeber die private Verwendung der Bonuspunkte erlaubt, handelt es sich hierbei grundsätzlich um einen lohnsteuerpflichtigen geldwerten Vorteil. Näheres hierzu können Sie den PKF Nachrichten 02/06, Seite 4, entnehmen. Zu der BAG-Entscheidung vom 11.4.2006 (Az.: 9-AZR-500/05) gibt es eine Pressemitteilung (Nr. 23/06), die unter www.bundesarbeitsgericht.de abrufbar ist.

■ Nachträgliche Beitragspflicht bei Publikumsgesellschaften

Für wen: Gesellschafter einer Publikumsgesellschaft (z.B. geschlossener Immobilienfonds), auf die Verpflichtungen zu nachträglichen Beitragszahlungen zukommen könnten.

Sachverhalt: Im Streitfall, den der Bundesgerichtshof (BGH) kürzlich zu entscheiden hatte, hatte sich der Gesellschafter eines geschlossenen Immobilienfonds (Rechtsform: GbR) geweigert, einen Nachschuss einzuzahlen. Der BGH gab ihm Recht. Die Formulierung im Gesellschaftsvertrag wurde als zu unbestimmt angesehen, weil aus ihr nicht mit der erforderlichen Eindeutigkeit hervorging, dass weitere Beitragspflichten neben der ursprünglich zu leistenden Einlage begründet werden sollten. Dafür fehlte die objektive Berechenbarkeit der Höhe etwaiger nachträglicher Zahlungsverpflichtungen und vor allem eine Obergrenze für solche zukünftigen Belastungen. Der BGH stellt drei mögliche Alternativen dar, die eine Nachschusspflicht dennoch begründen können. (1) Die erste Möglichkeit ist eine eindeutige Vereinbarung im Gesellschaftsvertrag, welche die Höhe der nachzuschießenden Beiträge zumindest in objektiv bestimmbarer Weise ausgestaltet, sodass die Belastung des einzelnen Gesellschafters vorhersehbar ist.

(2) Die Zahlungspflicht kann auch durch einen gesellschaftsvertraglich vorgesehenen Mehrheitsbeschluss der Gesellschaftsversammlung und (3) schließlich – dies in streng reglementierten Ausnahmefällen – durch die gesellschaftliche Treuepflicht entstehen.

Formulierungen im Gesellschaftsvertrag, wie eine Verpflichtung zu Nachschusszahlungen, „soweit die laufenden Einnahmen die laufenden Ausgaben nicht decken“ oder „soweit bei der laufenden Bewirtschaftung des Grundstücks Unterdeckungen auftreten“, genügen den Anforderungen demnach nicht.

Empfehlung: Die Anforderungen an eine Verpflichtung zur Nachschusszahlung sind hoch und gründen sich auf den Gedanken, dass ein Gesellschafter das Maß seiner durch Mitgliedschaft eingegangenen Belastung abschätzen können muss. Falls Sie mit dem Ansinnen einer nachträglichen Beitragszahlung konfrontiert werden oder wenn Sie den Beitritt zu einer Publikumsgesellschaft planen, sollten Sie den Gesellschaftsvertrag sorgfältig hinsichtlich der genannten Kriterien prüfen lassen.

Mehr zum Thema: Die Urteile des BGH vom 23.1.2006 (II ZR 306/04 und II ZR 126/04) finden Sie in: Betriebs-Berater (BB), 2006, Heft 15, S. 795 ff, oder unter www.bundesgerichtshof.de.

Betriebswirtschaft

■ Mezzanine-Kapital als alternative Finanzierungsform für den Mittelstand (Teil 3: Stille Beteiligungen)

Für wen: Mittelständische Unternehmen, die ihre Finanzierungsstruktur z.B. unter handelsbilanziellen und steuerlichen Aspekten optimieren möchten.

Sachverhalt: Bei einer stillen Gesellschaft beteiligt sich ein Kapitalgeber (stiller Gesellschafter) an dem Handelsgewerbe eines anderen („Geschäftsinhaber“), indem er eine Einlage in das Vermögen des Geschäftsinhabers leistet. Der stille Gesellschafter tritt nach außen hin nicht in Erscheinung und wird aus den Geschäften des Geschäftsinhabers weder berechtigt noch verpflichtet. Nach den in §§ 230-236 HGB enthaltenen gesetzlichen Regelungen ist der stille Gesellschafter lediglich am Ergebnis des Handelsgewerbes beteiligt. Er hat ausschließlich schuldrechtliche Ansprüche gegen den Geschäftsinhaber auf seinen Gewinnanteil sowie auf Rückzahlung seiner Vermögenseinlage.

Von der gesetzlichen Grundstruktur kann vertraglich in wesentlichen Punkten abgewichen werden. Zu nennen

sind insbesondere der Umfang der Erfolgsbeteiligung (z.B. keine Teilnahme an Verlusten) und der unternehmerischen Mitspracherechte sowie die Informations- und Kontrollrechte des stillen Gesellschafters. Wegen ihrer besonderen Flexibilität können stille Beteiligungen an Unternehmen aller Größen und Rechtsformen vereinbart werden, also z.B. an mittelständischen Familiengesellschaften oder an kapitalmarktorientierten Publikumsgesellschaften.

Bei einer stillen Beteiligung strebt der Geschäftsinhaber wie bei anderen mezzaninen Finanzierungsarten im Regelfall an, das überlassene Kapital betriebswirtschaftlich und bilanziell als Eigenkapital behandeln zu können. Trotzdem sollen die auf den stillen Gesellschafter entfallenden Gewinnanteile beim Geschäftsinhaber steuerlich als Betriebsausgaben abziehbar sein.

Bei einer Ausgestaltung nach den gesetzlichen Regelungen in §§ 230 ff. HGB ist die Kapitaleinlage des stillen Gesellschafters in der Handelsbilanz grundsätzlich als Fremdkapital auszuweisen. Durch eine individuelle vertragliche Gestaltung kann allerdings auch ein Ausweis als Eigenkapital erreicht werden. Entscheidend sind hierbei die Art der Erfolgsbeteiligung, die Teilnahme an Verlusten, das Rangverhältnis zu anderen Finanzierungsformen sowie die Dauer der stillen Gesellschaft.

Im Rahmen der internationalen Rechnungslegung (IAS/IFRS) kommt dagegen regelmäßig nur ein Ausweis als Fremdkapital in Betracht, weil dem stillen Gesellschafter ein ordentliches Kündigungsrecht zusteht.

Ertragsteuerlich wird bei der stillen Gesellschaft zwischen einer typischen und einer atypischen Ausgestaltung unterschieden:

- Bei einer typisch stillen Gesellschaft stehen die stillen Reserven einschließlich eines Geschäfts- oder Firmenwertes ausschließlich dem Geschäftsinhaber zu. Der stille Gesellschafter hat daher lediglich die Stel-

lung eines Kapitalanlegers. Bei ihm liegen daher steuerlich Einkünfte aus Kapitalvermögen vor, während der Gewinnanteil des stillen Gesellschafters bei dem Geschäftsinhaber als Betriebsausgabe abgezogen werden kann. Für Zwecke der Gewerbesteuer ist aber wieder eine Hinzurechnung vorzunehmen, wenn der Gewinnanteil bei dem stillen Gesellschafter nicht der Gewerbesteuer unterliegt.

- Eine stille Gesellschaft ist dagegen atypisch, wenn der stille Gesellschafter in Form von Mitspracherechten unternehmerische Initiative entfalten kann oder zumindest unternehmerisches Risiko trägt; letzteres kommt insbesondere durch eine Beteiligung auch an den stillen Reserven zum Ausdruck. Auf eine atypisch stille Gesellschaft werden die steuerlichen Regeln für Mitunternehmerschaften angewendet. Die Gewinnanteile des stillen Gesellschafters werden daher bei der Gewinnermittlung des Geschäftsinhabers nicht als Betriebsausgaben abgezogen, sondern dem stillen Gesellschafter bei der Gewinnverteilung zugewiesen. Sie sind von ihm im Regelfall als gewerbliche Einkünfte zu versteuern.

Empfehlung: Eine mezzanine Finanzierung durch stille Gesellschaften eignet sich besonders im Bereich der mittelständischen Wirtschaft. Die steuerlichen Auswirkungen hängen von der Ausgestaltung im Einzelfall ab und sollten sorgfältig geprüft werden. Hierzu steht Ihnen Ihr Ansprechpartner in unserem Hause gerne zur Verfügung.

Bonmot zum Schluss

„Oh, sage mir, wie heißt das Tier, das vieles kann vertragen, das wohl den größten Rachen hat und auch den größten Magen? Es heißt Haifisch auf dem Meer und Fiskus auf dem Lande.“

(Hoffmann von Fallersleben, 1798-1874)

Impressum

PKF Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Jungfernstieg 7 | 20354 Hamburg | Tel. +49 (0) 40 355 52-0 | Fax +49 (0) 40 355 52-222 | www.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.

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