

CONTAX HANNOVER, Hans-Böckler-Allee 26, 30173 Hannover

Hannover 31.08.2018
Bearbeiter(in)
Telefon +49 511 30035-0

Mandant 99999
Email info@contax-hannover.de
Telefax +49 511 30035-300

Aktuelle Mandanteninformationen September 2018

Sehr geehrte Damen und Herren,

anbei erhalten Sie den aktuellen Mandantenbrief für den Monat September 2018.

Lesen Sie in dieser Ausgabe u. a. einen Beitrag über:

- Antrag im Bundestag zur Senkung der Nachzahlungszinsen,
- Zuzahlungen zum Dienstwagen,
- Lohnsteuer sparen mit Gutscheinen,
- Zur Frage i. S. Kindergeld, ob eine Erst- oder Zweitausbildung gegeben ist

Viel Spaß bei der Lektüre!

Mit freundlichen Grüßen

Dr. Horst Garbe
Dipl.-Kaufmann
Steuerberater
Fachberater für Vermögensgestaltung
Universität Freiburg (DVVS e.V.)
Zertifizierter Testamentsvollstrecker (AGT e.V.)

Gerhard Kühl
Dipl.-Finanzwirt (FH)
Steuerberater

Christina Haß
Steuerberaterin
Fachberaterin für Unternehmensnachfolge (DSIV e.V.)
Zertifizierte Testamentsvollstreckerin (AGT e.V.)

Maurizio Purrello
Steuerberater
Fachberater für Unternehmensnachfolge (DSIV e.V.)
Zertifizierter Testamentsvollstrecker (AGT e.V.)

CONTAX HANNOVER
Steuerberatungsgesellschaft
Partnerschaftsgesellschaft mbB
Dr. Garbe · Haß · Kühl · Purrello

Hans-Böckler-Allee 26
30173 Hannover
Telefon +49 511 30035-0
Telefax +49 511 30035-300
info@contax-hannover.de
www.contax-hannover.de

Zweigniederlassung
Alte Lindenstraße 9 A
31535 Neustadt/Mardorf
Telefon +49 5036 988580
info-mardorf@contax-hannover.de



DR. HORST GARBE
Diplom-Kaufmann
Steuerberater
Fachberater für Vermögensgestaltung
Universität Freiburg (DVVS e.V.)
Zertifizierter Testamentsvollstrecker (AGT e.V.)

CHRISTINA HAß
Steuerberaterin
Fachberaterin für
Unternehmensnachfolge (DSIV e.V.)
Zertifizierte Testamentsvollstreckerin (AGT e.V.)

GERHARD KÜHL
Diplom-Finanzwirt (FH)
Steuerberater

MAURIZIO PURRELLO
Steuerberater
Fachberater für
Unternehmensnachfolge (DSIV e.V.)
Zertifizierter Testamentsvollstrecker (AGT e.V.)

ANJA DOMAHS
Diplom-Kauffrau (FH)
Steuerberaterin*

ELVIRA SPYRKA
Diplom-Betriebswirtin (FH)
Steuerberaterin*

GABY WITTKÉ
Bachelor of Arts (B.A.)
Steuerberaterin*

*nach § 58 StBerG

Wirtschaftsprüfung in Kooperation mit
SEBASTIAN BRANDT
Wirtschaftsprüfer
Steuerberater

Hannoversche Volksbank eG
IBAN: DE79 2519 0001 0562 6781 00
SWIFT/BIC: VOHADE2HXXX

Sitz der Gesellschaft ist Hannover

Die Gesellschaft ist eingetragen
im Partnerschaftsregister des
Amtsgerichts Hannover unter
Nr. PR 200494

USt-Id.-Nr. DE 251665563

Steuertermine:

- | | |
|--|---|
| 10.09. Umsatzsteuer
Lohnsteuer
Kirchensteuer zur Lohnsteuer
Einkommensteuer
Kirchensteuer
Körperschaftsteuer | Die dreitägige Zahlungsschonfrist endet am 13.09. für den Eingang der Zahlung. Diese Frist gilt nicht für die Barzahlung und die Zahlung per Scheck.

Zahlungen per Scheck gelten erst drei Tage nach Eingang des Schecks bei der Finanzbehörde (Gewerbsteuer und Grundsteuer: bei der Gemeinde- oder Stadtkasse) als rechtzeitig geleistet. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, muss der Scheck spätestens drei Tage vor dem Fälligkeitstag vorliegen. |
|--|---|

Alle Angaben ohne Gewähr

Vorschau auf die Steuertermine Oktober 2018:

- | | |
|--|---|
| 10.10. Umsatzsteuer
Lohnsteuer
Kirchensteuer zur Lohnsteuer | Die dreitägige Zahlungsschonfrist endet am 15.10. für den Eingang der Zahlung. Diese Frist gilt nicht für die Barzahlung und die Zahlung per Scheck.

Zahlungen per Scheck gelten erst drei Tage nach Eingang des Schecks bei der Finanzbehörde (Gewerbsteuer und Grundsteuer: bei der Gemeinde- oder Stadtkasse) als rechtzeitig geleistet. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, muss der Scheck spätestens drei Tage vor dem Fälligkeitstag vorliegen. |
|--|---|

Alle Angaben ohne Gewähr

Fälligkeit der Sozialversicherungsbeiträge September 2018

Die Beiträge sind in voraussichtlicher Höhe der Beitragsschuld spätestens am drittletzten Bankarbeitstag eines Monats fällig. Für September ergibt sich demnach als Fälligkeitstermin der 26.09.2018.

Inhalt	Seite
1. CONTAX INTENSIV: Erbschaftsteuerlicher Gestaltungsspielraum beim Berliner Testament oder Was steckt hinter dem Supervermächtnis?	3
2. Für alle Steuerpflichtigen: Antrag im Bundestag zur Schenkung der Nachzahlungszinsen.....	5
3. Für Arbeitnehmer und Arbeitgeber: Zuzahlungen zum Dienstwagen	8
4. Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer: Lohnsteuer sparen mit Gutscheinen.....	9
5. Für erbende Ehegatten: Ein angrenzendes Gartengrundstück ist steuerpflichtig.....	11
6. Für Unternehmer: Erleichterndes Urteil zu den notwendigen Rechnungsangaben	12
7. Für Eltern und Kinder: Zur Frage, ob eine Erst- oder Zweitausbildung gegeben ist	13
8. Für Immobilieneigentümer: Bescheinigung einer Denkmalbehörde ist ein Grundlagenbescheid für die Einkommensteuer.....	15
9. Für (ehemalige) GmbH-Gesellschafter: Zum Zeitpunkt der Entstehung eines Auflösungsverlustes	16
10. Für Fußballliebhaber: Keine Steuer beim gewinnträchtigen Verkauf von Champions League Karten.....	18

1. CONTAX INTENSIV: Erbschaftsteuerlicher Gestaltungsspielraum beim Berliner Testament - oder Was steckt hinter dem Supervermächtnis?

Das Aufsetzen des eigenen Testaments ist mit sehr viel Gedanken verbunden. Oft beschäftigt den Erblasser die Sorge, ob der überlebende Ehegatte ausreichend finanziell abgesichert ist. Dabei geht es in der Regel nicht darum, die eigenen Kinder nicht zu bedenken. Vorrangig soll jedoch der Überlebende gut versorgt sein, und zwar bis zu dessen Tod. Die Kinder kommen erst an zweiter Stelle.

Dieses steht nicht selten im starken Widerstreit mit dem Wunsch, Erbschaftsteuer zu sparen und die hohen Freibeträge bei Übertragungen von Eltern auf Kinder – derzeit immerhin EUR 400.000 pro Kind und Elternteil - optimal auszunutzen.

Ehegatten setzen aus obigen Gründen oft den länger Lebenden als Alleinerben ein, was auch als Berliner Testament bezeichnet wird. Dadurch soll der Überlebende wirtschaftlich autark bleiben und Streit innerhalb einer Erbengemeinschaft mit den Kindern vermieden werden.

Zwar gibt es andere Möglichkeiten, Streit innerhalb einer Erbengemeinschaft zu vermeiden, wie z. B. die Anordnung von Testamentsvollstreckung. Hierauf wollen wir jedoch in diesem Artikel nicht weiter eingehen.

Wird der überlebende Ehegatte als Alleinerbe eingesetzt, muss dieses keine grundsätzliche Entscheidung gegen die Nutzung von Gestaltungsspielraum für die Erbschaftsteuer bedeuten.

Oft ist es sinnvoll, den Kindern im Rahmen der steuerlichen Freibeträge bereits Vermögen zukommen zu lassen, wenn der erste Elternteil stirbt. Zum einen wird dadurch verhindert, dass das Vermögen nach dem Tod des Letztversterbenden einer Doppelbesteuerung unterliegt. Zum anderen benötigt der überlebende Ehegatte oft die finanziellen Mittel gar nicht mehr, die ihm nach dem Tod des Erstversterbenden zusätzlich zufließen. Die Gründe hierfür sind vielfältig. Manchmal verhindern gesundheitliche Einschränkungen, dass anspruchsvolle Hobbies oder Reisen weiter wie in jüngeren Jahren ausgeübt werden können, oder der überlebende Ehegatte verfügt über mehr Einnahmen, da z.B. Darlehen mit fälligen Lebensversicherungen abgelöst werden können etc..

Was also tun, um dem Erstversterbenden nicht die Entscheidungshoheit zu nehmen, aber trotzdem dem Fiskus die Erbschaftsteuer streitig zu machen? Die Lösung bietet das sogenannte Supervermächtnis.

Das Supervermächtnis ist ein Zweckvermächtnis. Das Zweckvermächtnis ist in § 2156 BGB geregelt. Danach können die Bestimmung des Vermächtnisses und der Vermächtnisgegenstand völlig offen bleiben, wenn der Erblasser bei der Anordnung eines Zweckvermächtnisses genügend Anhaltspunkte dafür geliefert hat, dass der Erbe das Vermächtnis nach billigem Ermessen ausüben kann. Es gesteht dem Überlebenden das Bestimmungsrecht zu, eine von ihm geschuldete Leistung selbst zu bestimmen und festzulegen, wer sie wann erhalten soll.

Eigentlich klingt das ein bisschen zu schön, um wahr zu sein, da das Steuerrecht oft solche Gestaltungsvorschläge mit dem Hinweis auf Gestaltungsmissbrauch gemäß § 42 AO torpediert und somit der gewünschte Steuererspareffekt nicht eintritt.

Natürlich gibt es auch hier Fallstricke: So steht der Anerkennung eines Zweckvermächtnisses entgegen, wenn der Zweck des Vermächtnisses nur unzureichend formuliert ist wie z.B. „die Erfüllung je nach Finanzbedarf des Bedachten“ oder „um ihm eine Freude zu machen“.

Die zulässigen Zwecke sind dagegen z.B. die Unterstützung eines Studiums, einer Reise oder ähnliches, aber auch z.B. die Ausnutzung der erbschaftsteuerlichen Freibeträge. Bei Letzterem dient das Zweckvermächtnis ausschließlich dem Zweck, den Kindern als Vermächtnisnehmern das Sparen von Erbschaftsteuer durch die Ausnutzung der erbschaftsteuerlichen Freibeträge zu ermöglichen.

Was ist das Besondere an einem Supervermächtnis?

Das Supervermächtnis konkretisiert das Zweckvermächtnis und legt fest, dass der überlebende Ehegatte zugleich als Bestimmungsberechtigter des Vermächtnisnehmers wie auch des Beschwerten durch das Vermächtnis eingesetzt ist. Vereinfacht gesagt bestimmt der überlebende Ehegatte, wer aus dem Erbtopf des Erblassers Vermächtnismittel erhält, die sein eigenes Erbe mindern. Dabei kann er den Gegenstand, die Höhe, die Bedingungen und den Leistungszeitpunkt des zu erbringenden Vermächtnisses selbst festlegen.

Klingt prima, aber was genau passiert im Rahmen der Erbschaftsbesteuerung?

Im Erbfall entsteht in der Regel die Steuer bei Erwerb von Todes wegen mit dem Tode des Erblassers. Werden jedoch im Testament aufschiebend bedingte Ereignisse festgelegt, z.B. der An-

spruch auf ein Vermächtnis im Falle einer Heirat, tritt die Bedingung, die zur Besteuerung dieses Erwerbes führt, erst mit Eintritt der Bedingung ein. Als Folge versteuert der Vermächtnisnehmer das Vermächtnis erst bei Eintritt der Bedingung, d. h. im Zeitpunkt der Heirat. Der Erbe muss zunächst die volle Erbschaft ohne Abzug des Vermächtnisses der Erbschaftsteuer unterwerfen. Nach Eintritt der Bedingung wird der Erbschaftsteuerbescheid rückwirkend geändert und das Vermächtnis als Schuld des Erben berücksichtigt.

Diese Gestaltung hat einen großen Liquiditätsnachteil, da der Erbe zunächst die volle Erbschaftsteuer entrichten muss. Eine derartige Gestaltung ist daher nicht optimal und sollte, wenn möglich, vermieden werden.

Bei einer guten Testamentsgestaltung muss das Vermächtnis zu einem bestimmten Zeitpunkt fällig gestellt werden. Es muss klar aus dem Testament hervorgehen, wann der Vermächtnisnehmer Anspruch auf das Vermächtnis hat.

Denn die Finanzverwaltung sieht es als Gestaltungsmissbrauch an, wenn ein Vermächtnis erst beim Tod des Letztversterbenden fällig wird. In diesem Fall wird ausdrücklich den oben näher erläuterten Möglichkeiten der Testamentsgestaltung durch das Supervermächtnis widersprochen, und die Besteuerung erfolgt analog der Regelungen der Vor- und Nacherbschaft, also doppelt. Daher ist bei der Gestaltung des Supervermächtnisses darauf zu achten, dass die Fälligkeit des Vermächtnisses terminiert wird. Die Fälligkeit darf nicht mit dem Tod des beschwerten Erben in Zusammenhang stehen.

Unseres Erachtens ist dieses jedoch keine wirkliche Hürde: Da der Erbe die Art und Höhe des Vermächtnisses selbst bestimmt, hat er sich in der Regel bei Festlegung des Vermächtnisses bereits Gedanken darüber gemacht, ob er dieses Vermögen benötigt oder nicht. Eine vom Erblasser vereinbarte Fälligkeit des Vermächtnisses rundet die Gestaltung des Testamentes lediglich ab und bringt den Erben nicht ungewollt in finanzielle Engpässe. So empfiehlt sich beispielsweise, dem Testament eine äußerste Zeitgrenze für die Fälligkeit zu geben, oder besser, einen bestimmten Zeitpunkt, z.B. ein Jahr nach Todesfall des erstversterbenden Ehegatten. Dieser Fälligkeitstermin ist für den Erben ohne Bedeutung, wenn er kein Vermächtnis festsetzt, sodass keine Zahlungen zu leisten sind.

Diese Gestaltung ist auch schon bei kleineren Vermögen durchaus interessant:

Haben z.B. Vater und Mutter je ein Vermögen im Wert von € 400.000,00 und setzten sich gegenseitig zu Alleinerben und das einzige Kind als Schlusserben ein, ergeben sich ohne Supervermächtnis folgende Auswirkungen:

Stirbt der Vater, wird die Mutter Alleinerbin von	€ 400.000,00,
sie selbst hat einen Freibetrag in Höhe von	€ 500.000,00,

sodass bei ihr keine Erbschaftsteuer anfällt.

Verbraucht sie von dem ererbten und eigenen Vermögen nichts bis zu ihrem eigenen Tod, erbt das gemeinsame Kind nach ihrem Tod insgesamt	€ 800.000,00
nach Abzug des Freibetrages des Kindes in Höhe von	./. € 400.000,00

verbleibt ein erbschaftsteuerlicher Erwerb des Kindes

in Höhe von € 400.000,00.

Die Erbschaftssteuerbelastung beträgt in diesem Fall 15%,

sodass von dem ererbten Vermögen Erbschaftsteuer in Höhe von € 60.000,00

anfällt.

Bei der Festlegung eines Supervermächtnisses hätte die Mutter entscheiden können, dem Kind beispielsweise € 400.000,00

als Vermächtnis zukommen zu lassen. Das Kind hätte den Freibetrag für den Erwerb vom Vater geltend machen können, somit wäre keine Erbschaftsteuer angefallen.

Verstirbt die Mutter, kann das Kind den Freibetrag für die Mutter ebenfalls geltend machen, sodass in unserem Beispiel bei beiden Todesfällen für das Kind überhaupt keine Erbschaftsteuer anfällt.

Gern helfen wir Ihnen bei Ihrer Testamentsgestaltung weiter. Bitte sprechen Sie uns an.

Christina Haß
Steuerberaterin
Fachberaterin für Unternehmensnachfolge
(DStV e.V.)
Zertifizierte Testamentsvollstreckerin
(AGT e.V.)

Dr. Horst Garbe
Dipl.-Kfm., Steuerberater,
Fachberater für Vermögensgestaltung
Universität Freiburg/DVVS e.V.
Zertifizierter Testamentsvollstrecker
(AGT e.V.)

2. Für alle Steuerpflichtigen: Antrag im Bundestag zur Senkung der Nachzahlungszinsen

Der Bundesfinanzhof hat schwerwiegende verfassungsrechtliche Zweifel bezüglich der Nachzahlungszinsen von 0,5 % für jeden vollen Monat, die ab dem Veranlagungszeitraum 2015 erhoben wurden, geäußert. Er hat daher mit Beschluss vom 25. April 2018 unter dem Aktenzeichen IX B 21/18 in einem summarischen Verfahren die Aussetzung der Vollziehung (also lediglich den vorläufigen Rechtsschutz) gewährt. Die obersten Finanzrichter der Republik begründen dies mit der realitätsfernen Bemessung des Zinssatzes, die den allgemeinen Gleichheitssatz nach Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes (GG) verletze.

Der gesetzlich festgelegte Zinssatz überschreitet nach Ansicht der erkennenden Richter des Bundesfinanzhofs den angemessenen Rahmen der wirtschaftlichen Realität erheblich, da sich im Streitzeitraum ein niedriges Marktzinsniveau strukturell und nachhaltig verfestigt habe. Wirtschaftliche Realität ist immerhin eine seit Jahren andauernde Niedrigzinsphase, deren Ende auch nicht wirklich oder zumindest nicht vollständig absehbar scheint.

Darüber hinaus sei der Gesetzgeber nach Ansicht des Bundesfinanzhofs auch aus verfassungsrechtlicher Sicht angehalten zu überprüfen, ob die ursprüngliche Entscheidung zu der in § 238 Abs. 1 Satz 1 der Abgabenordnung (AO) geregelten gesetzlichen Höhe von Nachzahlungszinsen auch bei dauerhafter Verfestigung des Niedrigzinsniveaus aufrecht zu erhalten sei oder die Zinshöhe herabgesetzt werden müsse.

Aufgrund dieser sicherlich unbestrittenen Fakten soll daher nach dem Willen der FDP-Fraktion aufgrund eines Antrags im Bundestag vom 5.6.2018 der Zinssatz für Nachzahlungszinsen zeitnah und realitätsgerecht nach unten korrigiert werden und dabei auch direkt eine Kopplung an einen Referenzzinssatz geprüft werden.

Die FDP begründet insoweit ihren aus unserer Sicht zu begrüßenden Antrag wie folgt: Derzeit werden bei der Verzinsung von Steuernachforderungen monatlich 0,5 % Zinsen erhoben, also jährlich 6 %. Oftmals überschreiten die zu zahlenden Zinsen sogar die eigentliche Steuernachzahlungssumme, was der Autor insbesondere in Betriebsprüfungsfällen bestätigen kann.

Der vom Bundesfinanzhof so in seltener Eindeutigkeit und Klarheit gefasste Aussetzungsbeschluss macht dabei bereits deutlich, dass schon heute der jetzige Zinssatz von 6 % nicht angemessen ist und schwerwiegende Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit aufwirft.

Der unveränderte Zinssatz von 6 % p. a. für Steuernachzahlungen besteht seit mehr als 50 Jahren unverändert. In Zeiten von langandauernden Niedrigzinsen ist dies unverhältnismäßig und eine ungerechte Behandlung der Steuerzahlerinnen und Steuerzahler. Gerade vor dem Hintergrund eines extrem niedrigen Marktinzinses ist eine Absenkung des Zinssatzes für Nachzahlungszinsen geboten.

Neben der eigentlichen Höhe des Zinssatzes werden in dem Antrag jedoch auch noch andere Ungerechtigkeiten aufgegriffen, die aus unserer Sicht vielleicht sogar noch schwerwiegender anzusehen sind. So beginnt der Zinslauf für Nachzahlungszinsen 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Steuer entstanden ist, und zwar unabhängig davon, ob der Steuerzahler seine Steuererklärung zu spät abgegeben hat oder der Steuerbescheid vom Finanzamt zu spät erstellt wird. In der Praxis treten so immer wieder Fälle auf, bei denen der Steuerpflichtige sehr früh abgegeben hat, aber das Finanzamt (warum auch immer) sehr lange für eine Veranlagung braucht. Ergibt sich eine Nachzahlung, wird der brave und fristgerecht abgebende Steuerbürger dennoch mit den hohen Zinsen zur Kasse gebeten. Insoweit hat er lediglich die Möglichkeit, etwaigen Zinsen mit einer vorzeitigen Zahlung ohne Steuerbescheid zu begegnen. Fraglich ist dabei, ob das Finanzamt diese Zahlung dann auch tatsächlich annimmt und nicht wieder zurückerstattet und (in Fällen, in denen der Steuerpflichtige seine Steuererklärung selbst macht) dieser überhaupt weiß, welche Steuernachzahlung entsteht.

Darüber hinaus besteht eine weitere ganz eklatante Ungleichbehandlung zwischen erhaltenen Zinsen und gezahlten Zinsen: Vom Finanzamt erhaltene Zinsen sind steuerpflichtig, gezahlte Zinsen können aber nicht steuermindernd geltend gemacht werden. Im Endeffekt führt dies dann dazu, dass der Bürger auf den 6 % Nachzahlungszinsen komplett „sitzen bleibt“, während sich der Staat durch die Hintertür, nämlich die Besteuerung der ausgezahlten 6 %, wieder einen Teil davon zurückholt. Unter dem Strich könnte man ggfs. sogar behaupten, dass vor diesem Hintergrund die Belastung mit Nachzahlungszinsen und Erstattungszinsen auf beiden Seiten nicht identisch hoch ist, sondern Vater Staat sich einen Vorteil „ergaunert“ hat.

Die Forderung im Bundestag lautet daher: Der Staat profitiert von den niedrigen Zinsen, daher ist es ein Gebot der Fairness und der Gerechtigkeit, diese auch den Bürgerinnen und Bürgern zu gewähren. Wir wollen hoffen, dass dieses Ansinnen auch über die verschiedenen Fraktionen hinweg Gehör findet und der Gesetzgeber tätig wird. Die Hoffnung stirbt dabei bekanntlich zuletzt, insbesondere wenn man bedenkt, dass der Staat allein durch die Verzinsungen sicherlich einen guten Batzen an Einnahmen realisiert.

3. Für Arbeitnehmer und Arbeitgeber: Zuzahlungen zum Dienstwagen

Wenn der Arbeitnehmer von seinem Chef einen Dienstwagen zur Verfügung gestellt bekommt, welchen er auch privat nutzen darf, muss regelmäßig ein geldwerter Vorteil versteuert werden. In der Praxis gewinnt dabei die Beteiligung des Arbeitnehmers an den Kosten seines Dienstwagens von Bedeutung. Aktuell gibt es hier eine neue Entscheidung des Niedersächsischen Finanzgerichtes unter dem Aktenzeichen 9 K 162/17, in welcher von der aktuellen Verwaltungsanweisung abgewichen wird. Konkret geht es dabei um Fälle, in denen der Arbeitnehmer eine Zuzahlung zu den Anschaffungskosten bzw. zur Leasing-Sonderzahlung seines auch privat nutzbaren Dienstwagens leistet.

Ausweislich der Lohnsteuerrichtlinien (LStR) gilt nach Meinung der Finanzverwaltung aufgrund der Regelung in Richtlinie 8.1 Abs. 9 Nummer 4 LStR folgendes: Zahlt der Arbeitnehmer an den Arbeitgeber oder auf dessen Weisung an einen Dritten zur Erfüllung einer Verpflichtung des Arbeitgebers (abgekürzter Zahlungsweg) für die außerdienstliche Nutzung (Nutzung zu privaten Fahrten, zu Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte und zu Familienheimfahrten im Rahmen der doppelten Haushaltsführung) des Kraftfahrzeugs ein Nutzungsentgelt, mindert dies den Nutzwert. Dies bedeutet nichts anderes, als dass ein geldwerter Vorteil unter dem Strich nicht in voller Höhe beim Arbeitnehmer besteuert werden darf, wenn dieser selber Aufwendungen für den Wagen zu tragen hat. Fraglich ist insoweit, wie dies geschieht.

Ausweislich der weiteren Regelung in den Lohnsteuerrichtlinien gilt: Zuschüsse des Arbeitnehmers zu den Anschaffungskosten können im Zahlungsjahr auf den privaten Nutzwert angerechnet werden. Nach der Anrechnung im Zahlungsjahr verbleibende Zuschüsse können in den darauf folgenden Kalenderjahren auf den privaten Nutzwert für das jeweilige Kraftfahrzeug angerechnet werden. Mit anderen Worten: Die Finanzverwaltung möchte entsprechende Zuschüsse und Zuzahlungen des Arbeitnehmers so lange monatlich bis null anrechnen, bis die Zuzahlung bzw. der Zuschuss verbraucht ist.

Praktisch stellt sich dies wie folgt dar: Der Angestellte bekommt im Januar 2017 einen neuen Firmenwagen mit Listenpreis 50.000 Euro und zahlt (wegen unbedingt gewünschter Sonderausstattung) eine Zuzahlung von 12.000 Euro von seinem eigenen Geld hinzu. Gemäß der Ein-Prozent-Regelung ergibt sich (stark vereinfacht) ein geldwerter Vorteil in Höhe von 500 Euro (50.000 Euro mal 1 %), also 6.000 Euro (500 Euro x 12 Monate) im Jahr. Aufgrund der Zuzahlung des Arbeitnehmers in Höhe von 12.000 Euro kann daher der anhand der Ein-Prozent-Regelung festgestellte geldwerte Vorteil in Höhe von 6.000 Euro im Jahr sowohl für das Jahr 2017, als auch für das Jahr 2018 bis auf null reduziert werden. In dieser Zeit muss der Arbeitnehmer daher unter dem Strich keinen geldwerten Vorteil versteuern.

Eigentlich schon ein gutes Ergebnis, wenn da nicht noch ein „aber“ wäre. Gegebenenfalls wäre es nämlich für den Arbeitnehmer günstiger gewesen, wenn er seine Zuzahlung rätierlich auf die vereinbarte Nutzungsdauer des Firmenwagens verteilt hätte, da er in diesem Fall die Progressionsspitzen seiner Lohnbesteuerung gekappt und so über die Jahre hinweg (Nutzungsdauer des Firmenwagens) im Ergebnis weniger Steuern gezahlt hätte, als wenn er sofort den geldwerten Vorteil auf null reduziert. Die Finanzverwaltung wollte jedoch eine andere Verteilung als den direkten Abzug auf null nicht zulassen.

Anderer Meinung ist schließlich das Niedersächsische Finanzgericht im oben genannten Urteil. Darin heißt es ausdrücklich: Entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung in den oben bereits

vorgestellten Lohnsteuerrichtlinien ist eine in einer Summe erfolgende Zuzahlung eines Arbeitnehmers zur Anschaffung eines ihm auch zur Privatnutzung überlassenen betrieblichen Kraftfahrzeugs auf die Nutzungsdauer des Kraftfahrzeugs gleichmäßig zu verteilen. Die Zuzahlung mindert insoweit den monatlichen geldwerten Vorteil aus der privaten Kraftfahrzeugnutzung bereits auf der Einnahmenseite, wenn zwischen dem Arbeitgeber und dem Arbeitnehmer die Dauer der Nutzungsüberlassung ausdrücklich festgelegt wurde.

Die erstinstanzlichen Richter folgern dies aus der jüngsten Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs vom 30.11.2016 unter den Aktenzeichen VI R 49/14 und VI R 24/14. In diesen Urteilen ist der Bundesfinanzhof von dem Grundsatz abgerückt, dass es sich bei entsprechenden Zuzahlungen dem Grunde nach um Werbungskosten handeln soll. Vielmehr haben die obersten Finanzrichter entschieden, dass monatliche Nutzungsentgelte sowie vom Arbeitnehmer getragene Kosten des ihm zur privaten Nutzung überlassenen betrieblichen Fahrzeugs bereits auf der Einnahmenseite den geldwerten Vorteil des Arbeitnehmers mindern. Ein zusätzlicher Werbungskostenabzug solcher Aufwendungen komme daher nicht in Betracht. Insoweit hat der Bundesfinanzhof lediglich geklärt, auf welcher Seite entsprechende Zuzahlungen Berücksichtigung finden.

Daraus kann jedoch nicht abgeleitet werden, dass die Grundsätze des obersten Finanzgerichts zur gleichmäßigen Verteilung der Zuzahlung auf die voraussichtliche Nutzungsdauer, entsprechend eines Urteils des Bundesfinanzhofs vom 18.10.2007 unter dem Aktenzeichen VI R 59/06, keine Anwendung mehr finden soll. Dementsprechend ist das erstinstanzliche Finanzgericht der Meinung, dass der Anwendungsbereich der Lohnsteuerrichtlinien lediglich dann eröffnet ist, wenn eine Zuzahlung geleistet wird, aber keine Vereinbarung zur voraussichtlichen Nutzungsdauer oder zu einer Verteilung der Zuzahlung getroffen wird. Ist hingegen eine solche Vereinbarung gegeben, findet die Regelung in den Lohnsteuerrichtlinien keine Anwendung und eine entsprechende Zuzahlung ist gleichmäßig auf die voraussichtliche Nutzungsdauer des Fahrzeuges zu verteilen.

Hinweis: Wie so häufig in Sachverhalten, bei denen allein durch eine andere Verteilung eine höhere Steuerersparnis eintreten würde, ist die Finanzverwaltung gegen das positive Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichtes in Revision gezogen. Schließlich wird daher der Bundesfinanzhof unter dem Aktenzeichen VI R 18/18 die Streitfrage klären müssen. Mit Blick auf die bisherige Rechtsprechung zur Gesamthematik der Zuzahlung ist unserer Meinung nach jedoch zu erwarten, dass auch die obersten Finanzrichter ihren erstinstanzlichen Kollegen folgen werden. Für Betroffene ist daher das Anhängen an das zuvor bezeichnete Musterverfahren unbedingt zu empfehlen.

4. Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer: Lohnsteuer sparen mit Gutscheinen

Erhält der Arbeitnehmer von seinem Chef einen Gutschein, so ist dies aufgrund der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs nichts anderes als ein Sachbezug. Für Sachbezüge gibt es eine Regelung, damit diese zumindest in kleinem Rahmen lohnsteuerfrei kassiert werden können.

Ausweislich § 8 Abs. 2 Satz 11 des Einkommensteuergesetzes (EStG) bleiben Sachbezüge nämlich bei der Lohnsteuer außer Ansatz, wenn die sich nach Anrechnung der vom Arbeitnehmer gezahlten Entgelte ergebenden Vorteile insgesamt im Kalendermonat 44 Euro nicht übersteigen. In der Praxis bieten sich hier regelmäßig Gutscheine an, die an die Mitarbeiter ausgehändigt werden

können und von denen diese vollkommen lohnsteuerfrei profitieren können. So zumindest, sofern die Spielregeln eingehalten werden.

Eine dieser Spielregeln ist insbesondere im Hinblick auf den Zufluss des Arbeitslohns zu beachten. Ausweislich der Meinung der Finanzverwaltung gilt hier nämlich entsprechend der Regelung in R 38.2 Abs. 3 der Lohnsteuerrichtlinien (LStR): Der Zufluss des Arbeitslohns erfolgt bei Gutscheinen, die bei einem Dritten einzulösen sind, mit Hingabe des Gutscheins, weil der Arbeitnehmer zu diesem Zeitpunkt einen Rechtsanspruch gegenüber dem Dritten erhält. Ist der Gutschein beim Arbeitgeber einzulösen, fließt Arbeitslohn erst bei Einlösung des Gutscheins zu.

Insoweit ist schon entsprechend dieser Regelung darauf zu achten, wie die Gutscheine konkret ausgehändigt werden. Insbesondere bedeutet dies bei Gutscheinen, die bei einem Dritten einzulösen sind, dass diese nicht in einem Schlag ausgehändigt werden dürfen, selbst wenn der Arbeitgeber seine Mitarbeiter anweist, monatlich immer nur Gutscheine im Wert von bis zu 44 Euro zu nutzen.

Im Einklang mit der Verwaltungsauffassung in den Lohnsteuerrichtlinien hat daher auch aktuell das Sächsische Finanzgericht in seiner Entscheidung vom 9.1.2018 unter dem Aktenzeichen 3 K 511/17 festgestellt: Werden dem Arbeitnehmer Tankgutscheine für mehrere Monate im Voraus zugewendet, ist ihm der gesamte Sachbezug auch dann bereits bei Erhalt der Gutscheine und nicht erst bei Einlösung der jeweiligen Gutscheins an der Tankstelle zugeflossen, wenn der Arbeitnehmer nach schriftlichen Vorgaben des Arbeitgebers in einem Merkblatt zum Einlösen der Gutscheine „pro Monat immer nur einen Gutschein im Gesamtwert von maximal 44 Euro einlösen“ darf.

Tatsächlich wird nämlich die Erlangung der Verfügungsmacht bei Hingabe der Gutscheine nicht durch den Hinweis über die Einlösung der Gutscheine infrage gestellt. Der Arbeitgeber hat die begünstigten Arbeitnehmer insoweit nicht arbeitsrechtlich verpflichtet, nur einen Gutschein monatlich zu nutzen. Immerhin hätten die Arbeitnehmer keine arbeitsrechtlichen Konsequenzen zu befürchten, wenn sie von der empfohlenen Verfahrensweise abweichen würden. Tatsächlich hat auch der Arbeitgeber in einem solchen Fall nach Übergabe der Gutscheine keinen rechtlichen Einfluss mehr darauf, wie der Arbeitnehmer die Gutscheine tatsächlich verwendet und insbesondere nicht darauf, wann er sie einlöst.

Damit sich Arbeitgeber demzufolge die nachträgliche 30-prozentige pauschale Einkommensteuer ersparen, müssen also die Spielregeln beim Austeilen von Warengutscheinen beachtet werden.

Tipp: Insbesondere im Zusammenhang mit Tankgutscheinen könnte das Problem jedoch auch noch auf eine andere Art und Weise gelöst werden. Tankgutscheine werden häufig in Form von sogenannten Tankkarten mit einem Computerchip ausgehändigt. Sofern diese Tankkarten nun eine entsprechende Programmierung besäßen, dass die Einlösung nur zu bestimmten Zeitpunkten möglich ist, bzw. in einem Monat immer nur bis zu 44 Euro eingelöst werden kann, dürften die Voraussetzungen für den lohnsteuerfreien Sachbezug wieder erfüllt sein, selbst wenn der Arbeitgeber eine solche Tankkarte mit einer Aufladung für zwölf Monate übergibt.

5. Für erbende Ehegatten: Ein angrenzendes Gartengrundstück ist steuerpflichtig

Ausweislich der Regelung im Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz in § 13 Abs. 1 Nummer 4 b des Erbschaftsteuergesetzes (ErbStG) ist der Erwerb von Todes wegen eines Eigentums oder Miteigentums an einem in Deutschland belegenen und bebauten Grundstück durch den überlebenden Ehegatten oder den überlebenden Lebenspartner bei der Erbschaftsteuer steuerfrei. Dies gilt zumindest, soweit der Erblasser darin bis zum Erbfall eine Wohnung zu eigenen Wohnzwecken genutzt hat oder bei der er aus zwingenden Gründen an einer Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken gehindert war und die beim Erwerber unverzüglich zur Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken bestimmt ist. Was sich hier im Wortlaut des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes so kompliziert anhört, ist nichts anderes als die Steuerbefreiung für das sogenannte Familienheim.

Leider zeigen sich die Finanzverwaltung und auch die Rechtsprechung im Zusammenhang mit der Steuerbefreiung für das Familienwohnheim immer wieder sehr kleinlich. So auch in einem aktuell entschiedenen Fall vor dem Finanzgericht Düsseldorf. Im Urteilsachverhalt ging es um eine Witwe, die Alleinerbin ihres verstorbenen Mannes wurde. Der verstorbene Mann war Eigentümer von zwei Flurstücken, die aneinander angrenzten, allerdings im Grundbuch auf verschiedenen Blättern eingetragen waren. Das erste Grundstück war mit dem privaten Einfamilienhaus, also dem Familienheim, bebaut. Das zweite Flurstück war unbebaut und diente als Garten zum privat genutzten Einfamilienhaus. Beide Grundstücke waren aufgrund einer vor Jahrzehnten erteilten Baugenehmigung einheitlich eingefriedet und wurden zu eigenen Wohnzwecken genutzt. Rein optisch wäre man der Meinung gewesen, dass es sich dabei um ein einheitlich zu beurteilendes Grundstück handelt.

Daher begehrte die Witwe bei der Festsetzung der Erbschaftsteuer auch für beide Flurstücke die Anwendung der Steuerbefreiung für das Familienheim. Es kam jedoch, wie es kommen musste: Der Fiskus gewährte lediglich die Steuerbefreiung für das erste Flurstück, welches mit dem Einfamilienhaus bebaut war, und wies darauf hin, dass es sich im Weiteren um zwei selbstständige wirtschaftliche Einheiten handele. Zwar werde das zweite Flurstück (Garten) zweifellos auch zu eigenen Wohnzwecken genutzt, jedoch sei es unbebaut und falle daher schon nicht in den Anwendungsbereich der Steuerbefreiungsvorschrift für das Familienheim. Ausweislich des Gesetzestextes gilt diese ausdrücklich nur für bebaute Grundstücke.

Im Klageverfahren begehrte die Witwe nun die Anwendung der Steuerbefreiungsvorschrift für das Familienwohnheim auch für das Garten-Flurstück, da es sich im Hinblick auf die einheitliche Bezeichnung und Adresse sowie Nutzung der Grundstücke nach der Verkehrsanschauung um eine wirtschaftliche Einheit handelt.

Leider ist das zuständige Finanzgericht Düsseldorf mit Urteil vom 16.5.2018 unter dem Aktenzeichen 4 K 1063/17 Erb der durchaus nachvollziehbaren Auffassung der klagenden Witwe nicht gefolgt und hat entschieden, dass sich die Erbschaftsteuerbefreiung für ein sogenanntes Familienheim nicht auf ein angrenzendes Gartengrundstück erstreckt, selbst wenn sich dieses in der allgemeinen Verkehrsauffassung als eine wirtschaftliche Einheit mit dem tatsächlichen Familienheim darstellt.

Die Düsseldorfer Finanzrichter begründen dabei ihre Auffassung wie folgt: Der Begriff des mit einem Familienheim bebauten Grundstücks knüpfe nicht an den Begriff der wirtschaftlichen Einheit

an. Es komme daher nicht darauf an, ob die Flurstücke 1 und 2 eine wirtschaftliche Einheit bilden, was aber als zutreffend unterstellt werden könne. Vielmehr sei dieser Begriff in einem zivilrechtlichen Sinn zu verstehen. Demnach sei ein Grundstück der räumlich abgegrenzte Teil der Erdoberfläche, der im Bestandsverzeichnis eines Grundbuchblatts auf einer eigenen Nummer eingetragen sei. Das Flurstück 2, das an ein mit einem Familienheim bebautes Grundstück angrenze und im Grundbuch auf einer eigenen Nummer eingetragen sei, werde daher nicht von der im Streit stehenden Steuerbefreiungsvorschrift erfasst.

Hinweis: Sicherlich muss man den Düsseldorfer Richtern zugestehen, dass ihre Auslegung in zivilrechtlicher Hinsicht vollkommen korrekt ist. Dennoch hat die Entscheidung in der praktischen Anwendung des Rechts einen faden Beigeschmack. Da das erstinstanzliche Finanzgericht diesen Beigeschmack wohl auch erkannte, hat es die Revision zum Bundesfinanzhof wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache zugelassen. Ob Revision zum Bundesfinanzhof eingelegt worden ist, war bis zum Redaktionsschluss nicht ersichtlich.

6. Für Unternehmer: Erleichterndes Urteil zu den notwendigen Rechnungsangaben

Jeder umsatzsteuerliche Unternehmer kennt das Problem: Damit die in einer Rechnung enthaltene Umsatzsteuer auch tatsächlich vom Finanzamt erstattet wird, ist es formale Grundvoraussetzung, dass insoweit auch eine ordnungsgemäße Rechnung im Sinne der gesetzlichen Vorschrift des § 14 Abs. 4 des Umsatzsteuergesetzes (UStG) vorliegt.

Danach muss eine Rechnung mindestens die folgenden Angaben enthalten. Sie muss den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des Leistenden und des Leistungsempfängers enthalten. Ebenso muss die dem leistenden Unternehmer vom Finanzamt erteilte Steuernummer oder die ihm vom Bundeszentralamt für Steuern erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer aufgeführt sein. Weiterhin muss das Ausstellungsdatum sowie eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung vom Rechnungsaussteller einmal vergeben wird (gemeint ist die sogenannte Rechnungsnummer) ersichtlich sein. Zudem bedarf es der Angabe über die Menge und die Art, also die handelsüblichen Bezeichnung, der gelieferten Gegenstände oder den Umfang und die Art der sonstigen Leistung. Weiterhin muss der Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung angegeben sein. Auch das nach Steuersätzen oder einzelnen Steuerbefreiungen aufgeschlüsselte Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung sowie jede im Voraus vereinbarte Minderung des Entgelts, sofern sie nicht bereits im Entgelt berücksichtigt ist, muss aus dem Rechnungsdokument ersichtlich sein. Ebenso muss die Rechnung Angaben zum anzuwendenden Steuersatz sowie den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag oder im Fall einer Steuerbefreiung einen Hinweis darauf, dass für die Lieferung oder Leistung eine Steuerbefreiung gilt, hergeben. Darüber hinaus können in besonderen Fällen noch weitere Rechnungsangaben, wie beispielsweise zur Aufbewahrungspflicht des Leistungsempfängers in besonderen Fällen, nötig sein.

Streitgegenständlich war in einem aktuellen Verfahren die notwendige Rechnungsangabe des Leistungszeitpunktes. Insoweit hat der Gesetzgeber bereits in der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (UStDV) eine Vereinfachungsregel geschaffen. Ausweislich § 31 Abs. 4

der UStDV gilt, dass als Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung auch lediglich der Kalendermonat angegeben werden kann, in dem die Leistung ausgeführt wird.

Mit Urteil vom 1.3.2018 haben die obersten Finanzrichter des Bundesfinanzhofs diese Vereinfachungsregel unter dem Aktenzeichen V R 18/17 nochmals deutlich vereinfacht und klargestellt, dass § 31 Abs. 4 UStDV sehr weit auszulegen ist. Die Angabe des Kalendermonats als Leistungszeitpunkt kann sich nämlich unter Beachtung der unionsrechtlichen Vorgaben aus dem Ausstellungsdatum der Rechnung ergeben, wenn nach den Verhältnissen des jeweiligen Einzelfalles davon auszugehen ist, dass die Leistung in dem Monat bewirkt wurde, in dem die Rechnung auch ausgestellt wurde.

Ausweislich der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs mit Urteil vom 15.9.2016 unter dem Aktenzeichen C-516/14 darf sich die Steuerverwaltung nämlich nicht auf die Prüfung der Rechnung selbst beschränken, sondern hat auch die vom Steuerpflichtigen beigebrachten zusätzlichen Informationen zu berücksichtigen. Im Streitfall konnte so aufgrund der Angabe des Ausstellungsdatums auch der Lieferzeitpunkt festgestellt werden.

Im vorliegenden Streitfall war schlicht ersichtlich, dass unter Berücksichtigung der ergänzenden Angaben des Klägers davon auszugehen ist, dass mit den Rechnungen über jeweils einmalige Liefervorgänge von PKWs abgerechnet wurde, die branchenüblich mit oder im unmittelbaren Zusammenhang mit der Rechnungserteilung ausgeführt wurden. Damit folgt bei der für das Finanzamt gebotenen Auslegung der Rechnungsangaben aus dem Ausstellungsdatum, dass die jeweilige Lieferung im Kalendermonat der Rechnungserteilung ausgeführt wurde, sodass die Angaben des Ausstellungsdatums als Angabe im Sinne der Vereinfachungsregel von § 31 Abs. 4 der UStDV anzusehen sind.

Hinweis: Die hier vorliegende Entscheidung des Bundesfinanzhofs ist sehr zu begrüßen. Neben dem bereits zuvor ergangenen Urteil, wonach eine Rechnung auch rückwirkend berichtigt werden und das Recht auf Vorsteuerabzug aus einer berichtigten Rechnung für das Jahr ausgeübt werden kann, in dem diese Rechnung ursprünglich ausgestellt wurde, ist dies eine weitere positive Entscheidung, die in der Praxis zu erheblichen Erleichterungen führen könnte.

Dennoch sollte man aus unserer Sicht nicht grundsätzlich auf die Angabe des Leistungszeitpunktes verzichten, sondern diesen nach wie vor gesondert angeben. Die vorliegende Entscheidung kann jedoch insbesondere in Betriebsprüfungsfällen eine erhebliche Erleichterung sein, da man so vom Prüfer beanstandete Rechnungen unter Verweis auf die Entscheidung auch schnell „vom Tisch bekommen“ kann.

7. Für Eltern und Kinder: Zur Frage, ob eine Erst- oder Zweitausbildung gegeben ist

Ein Kind, welches das 18. Lebensjahr vollendet hat, wird bei der Gewährung von Kindergeld noch berücksichtigt, wenn es noch nicht das 24. Lebensjahr vollendet hat und für einen Beruf ausgebildet wird. Nach Abschluss einer erstmaligen Berufsausbildung oder eines Erststudiums wird ein Kind allerdings nur noch berücksichtigt, wenn das Kind keiner Erwerbstätigkeit nachgeht. Eine Erwerbstätigkeit mit bis zu 20 Stunden regelmäßiger wöchentlicher Arbeitszeit, ein Ausbildungs-

dienstverhältnis oder eine geringfügiges Beschäftigungsverhältnis im Sinne der §§ 8 und 8a des Vierten Buches Sozialgesetzbuch (SGB IV) ist dabei unschädlich.

Für die Praxis ist es also von erheblicher Bedeutung, ob eine mehraktige Erstausbildung gegeben ist, oder ob der weitere Teil eines Ausbildungsverlaufs bereits als zweite Ausbildung anzusehen ist.

Im vorliegenden Streitfall hatte die Tochter des Klägers nach dem Abitur eine Ausbildung zur Steuerfachangestellten angetreten, welche sie auch beendete. Im Anschluss daran nahm sie eine Vollzeitbeschäftigung in ihrem Ausbildungsbetrieb auf. Drei Monate später meldete sie sich bei einer Fachhochschule für Wirtschaft bei der Fachrichtung Betriebswirtschaft mit dem Schwerpunkt Steuern in Teilzeitform an. Für das darauffolgende Schuljahr bekam sie eine Zusage. Im nächsten Jahr wechselte die Tochter die Arbeitsstelle und arbeitete dort zunächst Vollzeit mit einer wöchentlichen Arbeitszeit von 40 Stunden. Erst im Spätsommer darauf reduzierte sie ihre Stunden und nahm die Ausbildung an der Fachhochschule für Wirtschaft auf.

Da die Eltern in diesem Zusammenhang von einer mehraktigen Erstausbildung ausgingen, begehrten sie für den gesamten Zeitraum das Kindergeld. Sowohl Finanzamt als auch Finanzgericht lehnten jedoch den Antrag auf Gewährung von Kindergeld ab, da sie der Meinung waren, dass sich die Tochter bereits in einer Zweitausbildung befunden habe und insoweit einer für Kindergeldzahlungen schädlichen Erwerbstätigkeit nachgegangen ist.

Mit Urteil vom 11.4.2018 bestätigte der Bundesfinanzhof in München unter dem Aktenzeichen III R 18/17 leider sowohl die Rechtsprechung der Vorinstanz als auch die Meinung des Finanzamtes. Ausweislich der vorgenannten Entscheidung gilt daher: Setzt ein Kind nach Beendigung der Ausbildung zum Steuerfachangestellten seine Berufsausbildung mit dem weiterführenden Berufsziel „Staatlich geprüfter Betriebswirt“ und „Steuerfachwirt“ nicht zum nächstmöglichen Zeitpunkt fort, handelt es sich bei der nachfolgenden Fachschulausbildung um eine Zweitausbildung im Sinne der gesetzlichen Regelung. In diesem Fall schließt eine mehr als 20 Wochenstunden umfassende Erwerbstätigkeit während der Zeit des Wartens auf den Antritt der Fachschulausbildung und während deren Durchführung einen Kindergeldanspruch aus.

Hinweis: Für die Praxis ist daher für den Erhalt des Kindergelds bei einem volljährigen Kind von entscheidender Bedeutung, ob es sich noch um die gegebenenfalls mehraktige Erstausbildung oder doch um eine Zweitausbildung handelt. Wie enorm groß diese Gesamtproblematik in der Praxis tatsächlich ist, zeigt sich nicht zuletzt darin, dass noch weitere Verfahren zur dieser Thematik vor dem obersten Finanzgericht der Republik anhängig sind.

So prüft in diesem Zusammenhang beispielsweise der Bundesfinanzhof unter dem Aktenzeichen III R 2/18, ob es sich bei der nach Abschluss der Ausbildung zur Bankkauffrau anschließenden Fortbildung zum Staatlich geprüften Betriebswirt um eine mehraktige Erstausbildung oder um eine Zweitausbildung handelt. Der Ausgang entscheidet auch hier darüber, ob Kindergeld gezahlt wird oder nicht.

Unter dem Aktenzeichen III R 32/17 wird weiterhin geprüft, ob eine mehraktige Berufsausbildung gegeben ist, wenn zunächst die Prüfung als Elektroniker im Februar abge-

legt und im Dezember desselben Jahres zum nächstmöglichen Zeitpunkt die weiterführende Ausbildung zum Industriemeister der Elektrotechnik begonnen wird.

Weitere, hier nicht genannte Anhängigkeiten sind dabei (insbesondere auch in Zukunft) durchaus denkbar, weshalb Betroffene sich bei einem ablehnenden Kindergeldbescheid gut informieren sollten.

8. Für Immobilieneigentümer: Bescheinigung einer Denkmalbehörde ist ein Grundlagenbescheid für die Einkommensteuer

Ausweislich der Regelung in § 10 f des Einkommensteuergesetzes (EStG) sind Aufwendungen für zu eigenen Wohnzwecken genutzte Baudenkmäler steuerbegünstigt und können innerhalb der Einkommensteuererklärung steuermindernd als Sonderausgabe berücksichtigt werden. Konkret sind folgende Steuerbegünstigungen zu unterscheiden: Der Steuerpflichtige kann Aufwendungen an einem eigenen Gebäude im Kalenderjahr des Abschlusses der Baumaßnahme und in den neun folgenden Kalenderjahren jeweils bis zu 9 % wie Sonderausgaben abziehen, wenn die entsprechenden Voraussetzungen vorliegen. Außerdem können Erhaltungsaufwendungen, die an einem eigenen Gebäude entstehen und nicht zu den Betriebsausgaben oder Werbungskosten gehören, in dieser Weise steuermindernd als Sonderausgabe berücksichtigt werden.

In der Praxis besteht jedoch ein erhebliches bürokratisches Problem. Der Steuerpflichtige kann die erhöhte Absetzung nur in Anspruch nehmen, wenn er durch eine Bescheinigung der nach Landesrecht zuständigen oder von der Landesregierung bestimmten Stelle die Voraussetzungen der Steuerbegünstigung und die Erforderlichkeit der Aufwendungen nachweist. Vereinfacht gesagt: Er braucht eine entsprechende Bescheinigung der Denkmalschutzbehörde, deren Erteilung sich jedoch regelmäßig über mehrere Jahre hinziehen kann.

Bis schließlich eine solche Bescheinigung erteilt ist, ist der Einkommensteuerbescheid häufig bereits bestandskräftig, weshalb sich die verfahrensrechtliche Frage nach der Änderungsvorschrift stellt. Zu verweisen ist in diesem Zusammenhang auf die Regelung des § 175 Abs. 1 Satz 1 Nummer 1 der Abgabenordnung (AO), wonach ein Steuerbescheid zu erlassen, aufzuheben und zu ändern ist, soweit ein Grundlagenbescheid, dem Bindungswirkung für diesen Steuerbescheid zukommt, erlassen, aufgehoben oder geändert wird. Aufgrund dieser Vorschrift kann auch ein bereits bestandskräftiger Einkommensteuerbescheid durch die Bescheinigung der Denkmalbehörde noch geändert werden, sodass der Sonderausgabenabzug der oben genannten Steuerbegünstigung noch durchgeführt werden kann. Soweit nämlich für die Festsetzung einer Steuer ein Feststellungsbescheid, ein Steuermessbescheid oder ein anderer Verwaltungsakt von Bedeutung ist (gemeint ist der Grundlagenbescheid), endet die Festsetzungsfrist nicht vor Ablauf von zwei Jahren nach Bekanntgabe des Grundlagenbescheides.

Obwohl insoweit alles klar sein sollte, stellt sich die Finanzverwaltung jedoch häufig quer und lehnt eine Änderung der bisherigen Steuerfestsetzung ab, weil ihrer Meinung nach die Bescheinigung der Denkmalbehörde keinen vollständigen Grundlagenbescheid darstellt, da sie nur einige, aber nicht alle verbindlichen Regelungen zum Erhalt der Steuerbegünstigung beinhaltet.

Die Finanzverwaltung stützt sich bei dieser Auffassung auf ein Urteil des erstinstanzlichen Finanzgerichtes Berlin-Brandenburg vom 25.8.2010 unter dem Aktenzeichen 12 K 12222/09, wonach der Bescheid des Landesdenkmalamtes zwar grundsätzlich für die erhöhte Absetzung sowie den Ab-

zug wie Sonderausgaben ein Grundlagenbescheid ist, jedoch das Finanzgericht Berlin-Brandenburg auch Einschränkungen gesehen hat.

So gilt: Wird eine entsprechende Bescheinigung erst nach Eintritt der Bestandskraft des Einkommensteuerbescheides nachgereicht, muss dieser nach Auffassung des erstinstanzlichen Finanzgerichtes Berlin-Brandenburg nur dann geändert werden, wenn der nachgereichte Grundlagenbescheid umfassend die Voraussetzungen für die Änderung des Einkommensteuerbescheides schafft und nicht noch weitere Ermittlungen der Finanzbehörde hinzukommen müssen. Ein unvollständiger Grundlagenbescheid der Denkmalschutzbehörde verpflichtet das Finanzamt daher angeblich nicht zu einer Änderung des bestandskräftigen Folgebescheides.

Für die Praxis wäre dies eine verheerende Meinung, da so eine Änderung des Einkommensteuerbescheides und damit eine weitere Berücksichtigung der Steuerbegünstigung in vielen Fällen nicht möglich wäre.

Umso erfreulicher ist daher eine aktuelle Entscheidung des Finanzgerichtes Köln vom 26.4.2018 unter dem Aktenzeichen 6 K 726/16. Danach enthält § 171 Absatz 10 AO ausdrücklich keine dahingehende Einschränkung, dass ein Grundlagenbescheid nur gegeben ist, wenn verbindliche Regelungen zu sämtlichen Tatbestandsmerkmalen einer steuerrechtlichen Norm getroffen werden. Ausreichend ist nach Auffassung der Richter des Finanzgerichtes Köln, dass zumindest ein Tatbestandsmerkmal mit Bindungswirkung geregelt wird.

Dass das Bescheinigungsverfahren bei einer Denkmalbehörde nicht über alle Voraussetzungen für die Steuerbegünstigung nach § 10 f EStG entscheidet, spielt für das Vorliegen eines Grundlagenbescheides und die daraus resultierende Änderungsmöglichkeit nach Meinung der Richter des Finanzgerichtes Köln ausdrücklich keine Rolle.

Weil das aktuelle Urteil des Finanzgerichtes Köln von der Entscheidung des Finanzgerichtes Berlin-Brandenburg abweicht, war zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung die Revision zuzulassen. Bis zum Redaktionsschluss sieht es allerdings so aus, dass die Finanzverwaltung den Revisionszug zum Bundesfinanzhof nach München nicht bestiegen hat.

Insoweit ist anzunehmen, dass die Finanzverwaltung befürchtet, auch vor den obersten Finanzrichtern der Republik eine Niederlage zu kassieren, weshalb zunächst auf eine höchstrichterliche Klärung der Angelegenheit verzichtet wird. Betroffenen ist daher dringlichst zu empfehlen, dass sie sich auf dieses positive Urteil des Finanzgerichtes Köln berufen und in anderen Gerichtsbezirken auch eine finanzgerichtliche oder gegebenenfalls sogar höchstrichterliche Klärung der Streitfrage herbeiführen.

9. Für (ehemalige) GmbH-Gesellschafter: Zum Zeitpunkt der Entstehung eines Auflösungsverlustes

Mit Urteil vom 13.3.2018 hat der Bundesfinanzhof unter dem Aktenzeichen IX R 38/16 klargestellt, dass auch dann, wenn die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens über die GmbH mangels Masse abgelehnt wird, der Auflösungsverlust, welcher nach § 17 Abs. 4 des Einkommensteuergesetzes (EStG) steuermindernd berücksichtigt werden kann, nicht zu dem Zeitpunkt des Antrags auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens entsteht.

Dem Urteilssachverhalt lag ein Fall zugrunde, bei dem in 2011 über das Vermögen einer Kapitalgesellschaft ein Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens gestellt wurde. Erst in 2012 wurde jedoch der Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens mangels Masse seitens des Amtsgerichtes abgelehnt. Aufgrund von Veräußerungen in 2010 hatte der Gesellschafter entsprechende Veräußerungsgewinne in 2010 von deutlich über 1 Million Euro zu versteuern. Der Auflösungsverlust der Kapitalgesellschaft war in einem ähnlich hohen Bereich, sodass der Steuerpflichtige beantragte, dass der Auflösungsverlust bereits im Jahr des Antrags auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens in 2011 zu berücksichtigen sei und dann mittels des Verlustrücktrages in das unmittelbar vorangegangene Jahr zurückgetragen werden könnte. Man muss insoweit kein Hochschulprofessor für Mathematik sein, um zu erkennen, welche enorme Steuerersparnis dies dem Steuerpflichtigen aufgrund der einmaligen Veräußerungsgewinne in 2010 gebracht hätte.

Dennoch blieb der Bundesfinanzhof in München hart und stellte klar, dass die Ermittlung des Gewinns oder Verlusts aus der Auflösung einer Kapitalgesellschaft eine Stichtagsbewertung erfordert, die auf den Zeitpunkt der Entstehung des Gewinns oder Verlusts vorzunehmen ist. Ein Auflösungsverlust steht ganz konkret fest, wenn der gemeine Wert des dem Steuerpflichtigen zugeteilten oder zurückgezählten Vermögens einerseits und die Liquidations- und Anschaffungskosten des Gesellschafters andererseits feststehen. Gleiches gilt, wenn sicher ist, dass eine Zuteilung oder Zurückzahlung von Gesellschaftsvermögen an die Gesellschafter ausscheidet und wenn die durch die Beteiligung veranlassten Aufwendungen feststehen. Diese Frage ist regelmäßig und ausschließlich ex ante zu beurteilen, was bedeutet, dass eine Beurteilung im Voraus stattfinden muss. Tatsächliche nachträgliche Ergebnisse, wie der Ausgang eines Insolvenzverfahrens, sind hingegen nicht (rückwirkend) zu berücksichtigen. Dies hatte bereits der Bundesfinanzhof in einem Urteil vom 2.12.2014 unter dem Aktenzeichen IX R 9/14 herausgearbeitet.

Daher kommen die obersten Finanzrichter der Republik zu dem Schluss: Im Fall der Liquidation der Gesellschaft ist eine Zuteilung oder Zurückzahlung von Gesellschaftsvermögen an die Gesellschafter regelmäßig erst dann ausgeschlossen, wenn die Liquidation abgeschlossen ist.

Darüber hinaus kann nur ausnahmsweise auf einen früheren Zeitpunkt abgestellt werden, etwa wenn die Eröffnung des Konkurs- oder Insolvenzverfahrens mangels Masse abgelehnt worden ist oder wenn aus anderen Gründen feststeht, dass die Gesellschaft bereits im Zeitpunkt des Auflösungsbeschlusses vermögenslos war, wie der Bundesfinanzhof bereits einmal in einem Urteil vom 4.11.1997 unter dem Aktenzeichen VIII R 18/94 entschieden hat. Nur in diesen Fällen kann die Möglichkeit einer Zuteilung oder Zurückzahlung von Restvermögen an die Gesellschafter ausgeschlossen werden.

Im vorliegenden Urteilssachverhalt wurde die Eröffnung des Insolvenzverfahrens erst in 2012 mangels Masse abgelehnt. Entgegen der Auffassung der Kläger ist der Auflösungsverlust daher nicht bereits in 2011 entstanden, da es in diesem Jahr schon an der zivilrechtlichen Auflösung der Kapitalgesellschaft fehlt.

Tipp: In der Praxis macht die konkrete Feststellung des Berücksichtigungszeitpunktes eines Auflösungsverlustes regelmäßig Schwierigkeiten. Betroffene sollten daher dennoch grundsätzlich einen Auflösungsverlust zum frühestmöglichen Zeitpunkt in ihrer Steuererklärung angeben. Lehnt das Finanzamt diesen dann noch ab, besteht zumindest insoweit eine Art Vertrauensschutz, dass das Finanzamt nicht am Ende sagen kann, der Verlust hätte doch im besagten früheren (und dann wahrscheinlich verfahrensrechtlich nicht mehr änderbaren) Veranlagungsjahr berücksichtigt werden müssen.

10. Für Fußballliebhaber: Keine Steuer beim gewinnträchtigen Verkauf von Champions League Karten

Man stelle sich vor, man hat Karten für ein Champions League Finale und kann nicht hingehen. Dies alleine ist schon bedauerlich genug. Doch was passiert mit den Finaltickets? Ganz klar, man wird sicherlich einen Abnehmer dafür finden, der wahrscheinlich auch noch mehr bezahlt, als man selbst dafür ausgegeben hat. Zumindest in finanzieller Hinsicht hat man so einen Gewinn erwirtschaftet. Und was passiert dann mit dem Gewinn in steuerrechtlicher Hinsicht? Wahrscheinlich wird das Finanzamt die Hand aufhalten.

So war es auch im Urteilssachverhalt des Finanzgerichtes Baden-Württemberg. Der Steuerpflichtige hatte Champions League Tickets für das Finalspiel 2015 in Berlin veräußert und das Finanzamt wollte den dabei erwirtschafteten Gewinn im Rahmen eines privaten Veräußerungsgeschäftes dem persönlichen Einkommensteuersatz unterwerfen.

Immerhin heißt es in § 23 Abs. 1 Satz 1 Nummer 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG), dass Veräußerungsgeschäfte bei anderen Wirtschaftsgütern (gemeint sind andere Wirtschaftsgüter als Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte), bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als ein Jahr betragen hat, als sonstige Einkünfte im Rahmen eines privaten Veräußerungsgeschäftes der Einkommensteuer zu unterwerfen sind.

Tatsächlich hat das Finanzgericht Baden-Württemberg in seiner Entscheidung vom 2.3.2018 unter dem Aktenzeichen 5 K 2508/17 auch klargestellt, dass der Steuerpflichtige mit dem Verkauf der Tickets innerhalb eines Jahres ein Wirtschaftsgut veräußert hat. Dennoch sind die Vorschriften für das private Veräußerungsgeschäft insoweit nicht anzuwenden. Bei den Champions League Finalkarten handelt es sich nämlich bei verfassungskonformer Auslegung um Wertpapiere. Tatsächlich sind Wertpapiere seit der Einführung der Abgeltungssteuer durch die Unternehmenssteuerreform 2009 nicht mehr dem Anwendungsbereich des privaten Veräußerungsgeschäftes zu unterwerfen. Insoweit sind Wertpapiere kein anderes Wirtschaftsgut (mehr) im Sinne der Regelung zum privaten Veräußerungsgeschäft. Vielmehr ist die Besteuerung von Wertpapieren abschließend (!) in § 20 EStG im Rahmen der Einkünfte aus Kapitalvermögen geregelt.

Im Rahmen der Einkünfte aus Kapitalvermögen wird der Verkauf von entsprechenden Eintrittskarten jedoch auch von keinem Tatbestand des § 20 EStG erfasst, weshalb deren Veräußerung damit kein steuerbarer Vorgang ist. Bei einer Eintrittskarte handelt es sich nämlich nicht um eine Kapitalforderung im Sinne der einschlägigen Regelungen bei den Einkünften aus Kapitalvermögen, da der in ihr enthaltene Anspruch nicht auf Geld, sondern auf den Zutritt zu einer Veranstaltung gerichtet ist. Wer daher entsprechende Eintrittskarten gewinnbringend verkauft, kann nach Auffassung des Finanzgerichtes Baden-Württemberg den Gewinn steuerfrei einstreichen.

Hinweis: Wie nicht anders zu erwarten, möchte jedoch die Finanzverwaltung (insbesondere auch im Hinblick auf die durchaus hohen Gewinnmargen) eine höchstrichterliche Klärung herbeiführen, weshalb der Bundesfinanzhof unter dem Aktenzeichen IX R 10/18 zu klären hat, ob das Weiterverkaufen von Veranstaltungstickets in den Anwendungsbereich der Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften fällt. Wer daher von der Streitfrage betroffen ist und alles richtig machen möchte, dem sei geraten, dass er den

Gewinn erklärt, jedoch gegen den Einkommensteuerbescheid unter Verweis auf das Musterverfahren Einspruch eingelegt.

Entsprechend der zivilrechtlichen Regelung in § 807 des Bürgerlichen Gesetzbuches (BGB) gehören zu den Wertpapieren auch sogenannte kleine Inhaberpapiere wie beispielsweise Lotterielose, Fahrkarten oder Eintrittskarten. Auch in diesem Bereich können daher Verkaufsgewinne steuerfrei eingestrichen werden.