



Mandantenbrief Dezember 2017

Steuertermine:

- 11.12.** Umsatzsteuer
Lohnsteuer
Kirchensteuer zur Lohnsteuer
Einkommensteuer
Kirchensteuer
Körperschaftsteuer

Die **dreitägige** Zahlungsschonfrist endet am **14.12.** 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 Januar 2018:

- 10.01.** Umsatzsteuer
Lohnsteuer
Kirchensteuer zur Lohnsteuer

Die **dreitägige** Zahlungsschonfrist endet am **15.01.** 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 Dezember 2017

Die Beiträge sind in voraussichtlicher Höhe der Beitragsschuld spätestens am drittletzten Bankarbeitstag eines Monats fällig. Für Dezember ergibt sich demnach als Fälligkeitstermin der 27.12.2017.

1. Für alle Steuerpflichtigen: Beginn der Festsetzungsfrist bei gleichzeitiger Schenkung mehrerer Gegenstände _____	2
2. Für Arbeitnehmer: Auch nur Entfernungspauschale bei Hin- und Rückfahrt an verschiedenen Tagen? _____	3
3. Für Arbeitnehmer: Neuerungen beim Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahren _____	5
4. Für Eltern: Auf die korrekte Bestimmung des Kindergeldberechtigten achten! _____	6
5. Für Immobilieneigentümer: Ferienwohnungen bleiben steuerfrei! _____	7
6. Für GmbH-Geschäftsführer: Kein Arbeitslohn bei Gutschrift auf Zeitwertkonto _____	8
7. Für freiwillig Steuererklärende: Fristwahrung auch bei unzuständigem Finanzamt _____	10
8. Für Gesellschafter-Geschäftsführer: Zur Anerkennung einer Pensionszusage mit Abfindungsklauseln _____	11
9. Für Unternehmer: Rückwirkende Rechnungsberichtigung - Fiskus hält an alten Zöpfen fest _____	12

1. Für alle Steuerpflichtigen: Beginn der Festsetzungsfrist bei gleichzeitiger Schenkung mehrerer Gegenstände

Wenn die Festsetzungsfrist für eine Steuer abgelaufen ist, kann diese Steuer weder festgesetzt noch aufgehoben oder geändert werden. Dabei ist es vollkommen irrelevant, wie falsch vielleicht die Steuerfestsetzung oder eben auch eine nicht festgesetzte Steuer nach materiell-rechtlichen Erwägungen ist. Mit Ablauf der Festsetzungsfrist gilt so oder so: Rien ne va plus – nichts geht mehr!

Geregelt sind die Festsetzungsfristen in der Abgabenordnung, quasi dem Grundgesetz des Steuerrechts. Neben der Dauer der Festsetzungsfrist kommt auch der Frage nach ihrem Beginn eine besondere Bedeutung zu. Schließlich kann eine Frist, die noch nicht begonnen hat, auch nicht ablaufen, sodass erstmalige oder geänderte Steuerfestsetzungen möglich sind.

Dies wollte sich auch ein Steuerpflichtiger mit einem fast schon billigen Trick zunutze machen. Der Beschenkte hatte von einem Schenker zeitgleich mehrere Gegenstände erhalten. Das Finanzamt hatte jedoch nur von einem Teil der zugewendeten Gegenstände Kenntnis erlangt und daher auch nur für diesen Teil Schenkungsteuer festgesetzt. Erst mit dem Tod des Schenkers erfuhr das Finanzamt, dass zeitgleich zu der bekannten Schenkung auch noch weitere Gegenstände mit übertragen worden waren. Natürlich wollte das Finanzamt für die restlichen Gegenstände, die bisher noch nicht der Schenkungsteuer unterworfen worden waren, entsprechende Schenkungsteuer neu festsetzen. Dem trat der beschenkte Steuerpflichtige jedoch entgegen und behauptete, die Festsetzungsfrist für die Schenkungsteuer sei abgelaufen, sodass die bisher bei der Schenkungsteuer nicht berücksichtigten Gegenstände auch jetzt nicht mehr der Besteuerung unterworfen werden könnten.

Tatsächlich muss man sagen, dass die Festsetzungsfrist abgelaufen gewesen wäre, wenn sie denn begonnen hätte! Mangels Beginn des Fristlaufes kann sie jedoch auch nicht ablaufen. Ausweislich der gesetzlichen Regelung in § 170 Abs. 5 Nummer 2 der Abgabenordnung (AO) beginnt die Festsetzungsfrist bei einer Schenkung nämlich nicht vor Ablauf des Kalenderjahres, in dem der Schenker gestorben ist oder alternativ die Finanzbehörde von der vollzogenen Schenkung Kenntnis erlangt hat.

Diese Regelung hat dabei den guten Grund, dass es in der Praxis offensichtlich häufig vorkommt, dass das Finanzamt erst beim Tod des Schenkers von einer früheren Schenkung erfährt. Dementsprechend möchte sich der Fiskus mit dieser Regelung natürlich die Tür offenhalten, dass auch noch solche Schenkungen der Steuer unterworfen werden können.

Folglich ist es nicht nur erwartungsgemäß, sondern auch logisch, dass der Bundesfinanzhof in München mit Urteil vom 26.07.2017 unter dem Aktenzeichen II R 21/16 klargestellt hat, dass auch bei gleichzeitig durchgeführten Schenkungen die Festsetzungsfrist für jede einzelne Schenkung beginnen und ablaufen muss.

Konkret äußern sich die obersten Finanzrichter der Republik wie folgt: Wendet ein Schenker dem Bedachten mehrere Vermögensgegenstände gleichzeitig zu, erlangt das Finanzamt aber lediglich Kenntnis von der freigebigen Zuwendung eines dieser Gegenstände, führt dies nicht zum Beginn der Festsetzungsfrist für die Schenkungsteuer auf die übrigen zugewendeten Vermögensgegenstände.

Auch wenn in diesem Fall die Entscheidung für den Steuerpflichtigen negativ ausgefallen ist, muss man sagen, dass das Urteil vollkommen richtig ist. Ein anderes Ergebnis würde nicht nur dazu führen, dass man mit billigen Tricks versuchen könnte, Schenkungen durch Ablauf der Festsetzungsfrist an der Steuer vorbei zu bringen, vielmehr wäre dadurch auch die Gleichmäßigkeit der Besteuerung gefährdet.

2. Für Arbeitnehmer: Auch nur Entfernungspauschale bei Hin- und Rückfahrt an verschiedenen Tagen?

Aufwendungen des Arbeitnehmers für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte können als Werbungskosten abgesetzt werden. Zur Abgeltung dieser Aufwendung ist für jeden Arbeitstag, an dem der Arbeitnehmer die erste Tätigkeitsstätte aufsucht, eine Entfernungspauschale für jeden vollen Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte von 30 Cent anzusetzen.

Fahrten, die nicht zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte, sondern zu anderen Zielen stattfinden, können nach Dienstreisegrundsätzen steuermindernd als Werbungskosten berücksichtigt werden. Dies bedeutet konkret: Bei entsprechenden Dienstreisen können 30 Cent je gefahrenem Kilometer als Werbungskosten berücksichtigt werden. Unter dem Strich führt daher die Anwendung der Dienstreisegrundsätze zu doppelt so hohen Werbungskosten, als wenn nur die Entfernungspauschale berücksichtigt werden darf.

Für die Praxis ist es daher von enormer Bedeutung, wo denn die erste Tätigkeitsstätte eines Arbeitnehmers tatsächlich liegt. Das Einkommensteuergesetz führt in diesem Zusammenhang erklärend aus: Die erste Tätigkeitsstätte ist die ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens oder eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten, der der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet ist. Diese Zuordnung wird durch die dienst- oder arbeitsrechtliche Festlegung sowie durch Absprachen und Weisungen bestimmt.

Fehlt eine solche dienst- oder arbeitsrechtliche Festlegung auf eine bestimmte Tätigkeitsstätte oder ist sie nicht eindeutig, ist erste Tätigkeitsstätte die betriebliche Einrichtung, an der der Arbeitnehmer dauerhaft entweder typischerweise arbeitstäglich tätig werden soll oder je Arbeitswoche zwei volle Arbeitstage bzw. mindestens ein Drittel seiner vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit tätig werden soll.

In diesem Sinne hat das Finanzgericht Münster mit seinem Urteil vom 14.07.2017 unter dem Aktenzeichen 6 K 3009/15 E mit Hinblick auf die erste Tätigkeitsstätte entschieden: Hat der Arbeitgeber im Arbeitsvertrag festgelegt, dass der Arbeitnehmer (im Urteilsfall ein Flugbegleiter) als Beschäftigter an einem bestimmten Ort beschäftigt wird, und muss sich der Arbeitnehmer für den typischen Arbeitseinsatz immer in einem bestimmten Gebäude des Arbeitgebers an diesem Beschäftigungsort einfinden, ist dieser Ort aufgrund der gesetzlichen Vorgaben auch als Ort der ersten Tätigkeitsstätte ausreichend festgelegt.

Hintergrund dieser Entscheidung war, dass der klagende Flugbegleiter häufig mehrtägige Einsätze auf Langstreckenflügen absolvierte, weshalb die Hinfahrt zur ersten Tätigkeitsstätte häufig an einem anderen Tag erfolgte als die Rückfahrt. Aufgrund dieser Tatsache begehrte der Steuerpflichtige für den Rückfahrttag wiederum den Ansatz von 30 Cent je

Entfernungskilometer. Im Ergebnis wollte der Flugbegleiter so erreichen, dass seine Fahrten nach den deutlich günstigeren Dienstreisegrundsätzen abgerechnet werden.

Auch hier macht jedoch das Finanzgericht Münster in der oben bereits erwähnten Entscheidung dem Steuerpflichtigen einen Strich durch die Rechnung. Für Tage, an denen der Arbeitnehmer seine erste Tätigkeitsstätte aufsucht, ist die Entfernungspauschale zu berücksichtigen. Für die Tage, an denen der Arbeitnehmer nach einem mehrtägigen Einsatz lediglich die Strecke von der ersten Tätigkeitsstätte zu seiner Wohnung zurücklegt, kann keine (weitere) Entfernungspauschale berücksichtigt werden. So die Aussage des Gerichts.

Klar und deutlich urteilen die Richter damit, dass die Entfernungspauschale lediglich einmal pro Hin- und Rückfahrt anzusetzen ist. Die Pauschale ist für jeden Tag zu gewähren, an dem der Arbeitnehmer seine erste Tätigkeitsstätte von seiner Wohnung aus aufsucht. Insoweit scheidet ein quasi doppelter Ansatz der Entfernungspauschale, einmal für den Hinweg und einmal für den Rückweg, aus.

Zudem können die Hin- und Rückfahrten auch nicht nach Dienstreisegrundsätzen abgerechnet werden, da es sich um Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte handelt.

Tatsächlich müssen wir an dieser Stelle einräumen, dass die Argumentation des erstinstanzlichen Finanzgerichts Münster auch für uns schlüssig ist und wir die Entscheidung für richtig halten. Dennoch hat das Finanzgericht die Revision zugelassen, da zum einen mehrere Verfahren vor dem Bundesfinanzhof zum Vorliegen einer ersten Tätigkeitsstätte anhängig sind und zum anderen die Frage, ob die Entfernungspauschale auch für die Tage anzusetzen ist, an denen der Steuerpflichtige nur eine Strecke zwischen erster Tätigkeitsstätte und Wohnung zurücklegt, in der gegenwärtigen Rechtslage noch nicht höchstrichterlich entschieden ist.

Insoweit muss abschließend noch der Bundesfinanzhof in München unter dem Aktenzeichen VI R 42/17 entscheiden.

Tipp: Auch wenn tatsächlich bereits mehrere Verfahren vor dem Bundesfinanzhof zu dieser Thematik anhängig sind, sind wir im Hinblick auf den Ausgang diese Verfahren eher kritisch gestimmt. Dennoch: Betroffene sollten unter Verweis auf das anhängige Verfahren Einspruch einlegen. Insoweit kann nämlich dieser einfache und kleine Einspruch zu einer erheblichen Steuerminderung führen, falls der Bundesfinanzhof am Ende doch noch zu Gunsten des hier klagenden Flugbegleiters entscheidet. Tatsächlich steht hier die überschaubare Arbeit der Einspruchseinlegung der Möglichkeit gegenüber, dass die doppelten Fahrtkosten steuermindernd als Werbungskosten berücksichtigt werden können. Da man vor Gericht und auf hoher See in Gottes Hand ist, kann der Einspruch zumindest nicht schaden.

Hinweis: In Abweichung vom hier vorliegenden Urteilssachverhalt sollte jedoch in den eigenen Fällen auch geprüft werden, ob die erste Tätigkeitsstätte nicht ganz bewusst an einen anderen Ort gelegt werden kann, damit die häufigeren Fahrten (oder die mit einer weiteren Entfernung) nach Dienstreisegrundsätzen abgerechnet werden können.

Tatsächlich sagt schließlich das Gesetz, dass die Zuordnung eines Arbeitnehmers zur ersten Tätigkeitsstätte durch dienst- oder arbeitsrechtliche Festlegungen sowie durch Absprachen und Weisungen bestimmt wird. Folglich liegt es daher im Ermessen von Arbeitgeber und Arbeitnehmer, wo denn die erste Tätigkeitsstätte anzusiedeln ist.

3. Für Arbeitnehmer: Neuerungen beim Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahren

Seit Anfang Oktober 2017 bereits können für den Veranlagungszeitraum 2018 Lohnsteuer-Ermäßigungsanträge beim Finanzamt eingereicht werden. Über diese Anträge wird ein Lohnsteuerfreibetrag bei Ihren elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmalen hinterlegt. Dieser Freibetrag wird dann bei Ihrer monatlichen Gehaltsabrechnung steuermindernd berücksichtigt, sodass Sie schon unterjährig mehr Netto vom Brutto erhalten.

Weiter hat die Eintragung eines Freibetrags im Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahren jedoch auch zur Folge, dass der Arbeitnehmer grundsätzlich zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung verpflichtet ist. Grundsätzlich deshalb, weil das Finanzamt bei der Eintragung lediglich eines Behinderten-Pauschbetrags und/oder eines Hinterbliebenen-Pauschbetrags auf die Pflicht zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung verzichtet. In allen anderen Fällen der Eintragung eines Freibetrags im Lohnsteuerermäßigungs-Verfahren muss der Steuerpflichtige jedoch definitiv nach Ablauf des Jahres auch eine Einkommensteuererklärung beim Fiskus einreichen.

Steuerpflichtige, die für den Veranlagungszeitraum 2018 vom Lohnsteuerermäßigungsverfahren Gebrauch machen möchten, sollten spätestens bis zum 31.01.2018 einen entsprechenden Antrag gestellt haben. Nur wenn diese Frist eingehalten wird, gilt der beantragte Freibetrag ausnahmsweise rückwirkend ab dem Beginn des Veranlagungszeitraums 2018.

Anträge, die in späteren Monaten gestellt werden, können frühestens ab dem Folgemonat berücksichtigt werden. Dies bedeutet: Wird ein Freibetrag im Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahren erst im Februar 2018 beantragt, kann dieser erst bei den Gehaltsabrechnungen ab März 2018 Berücksichtigung finden.

Die in der Datenbank der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale hinterlegten Freibeträge gelten dabei regelmäßig für zwei Jahre. Dies bedeutet für die Praxis auch: Steuerpflichtige, die bereits für 2017 ein Freibetrag für den Lohnsteuerabzug beantragt hatten, können sich grundsätzlich einen erneuten Antrag sparen, da dieser auch noch weiter für das Jahr 2018 gilt. Wer hingegen erneut oder erstmalig für das Lohnsteuerermäßigungsverfahren in 2018 ein neuen Freibetrag eingetragen haben möchte, kann im Formular dazu ankreuzen, dass dieser bis zum 31.12.2019 gelten soll. Wer das nicht möchte, kann hingegen alternativ auch

beantragen, dass der Freibetrag nur ein Jahr, also nur für 2018, gelten soll. Dies steht insoweit in der freien Entscheidung eines jeden Steuerpflichtigen.

Komplett neu hingegen sind die Formulare ab dem Ermäßigungsverfahren für 2018. Ähnlich der Einkommensteuererklärung existiert nun nämlich ein Hauptvordruck, der dann in den jeweils individuellen Fällen um entsprechende Anlagen zu ergänzen ist. So ist ab 2018 als Hauptvordruck der sogenannte Antrag auf Lohnsteuer-Ermäßigung gegeben. Darüber hinaus existieren dann noch die Anlagen Werbungskosten, Kinder, Sonderausgaben/außergewöhnliche Belastung. Insoweit wird der Lohnsteuer-Ermäßigungsantrag ab 2018 nicht nur der Einkommensteuererklärung ähnlicher, vielmehr müssen Steuerpflichtige neben dem Hauptvordruck auch nur noch diejenigen Anlagen ausfüllen, die sie tatsächlich benötigen, und sich nicht mit zahlreichen Seiten plagen, in denen Informationen abgefragt werden, die auf ihren persönlichen Sachverhalt überhaupt nicht zutreffen. Selbst im Steuerrecht wird halt manches auch besser.

4. Für Eltern: Auf die korrekte Bestimmung des Kindergeldberechtigten achten!

Kindergeldberechtigter zu sein bedeutet „nur“, dass man entsprechend der Regelung im Einkommensteuergesetz und aufgrund der Festsetzung der Familienkasse derjenige ist, der berechtigt ist, das Kindergeld zu erhalten.

Insoweit sieht nämlich das Einkommensteuergesetz vor, dass bei mehreren Berechtigten das Kindergeld immer demjenigen gezahlt wird, der das Kind in seinen Haushalt aufgenommen hat. Ist ein Kind in den gemeinsamen Haushalt von Eltern aufgenommen worden, so bestimmen diese untereinander den Berechtigten für die Kindergeldzahlungen.

Kindergeldberechtigter zu sein bedeutet jedoch nicht (und dies wird in der Praxis häufig übersehen), dass das Kindergeld auch tatsächlich an denjenigen ausgezahlt wird. Auch Auszahlungen auf Konten anderer Personen, insbesondere des anderen Elternteils, sind möglich. Diese zählen allerdings auch wie Auszahlungen an den Kindergeldberechtigten selbst. In der Praxis sollte tunlichst von einer solchen Konstellation Abstand genommen werden, da so unangenehme Folgen auftreten können, wie eine aktuelle Entscheidung des Bundesfinanzhofs in München zeigt.

Dem Urteilsspruch der obersten Finanzrichter lag folgender Sachverhalt zugrunde: Zunächst lebten die Eltern mit dem Kind in der gemeinsamen Wohnung. Als Kindergeldberechtigten hatten sie den Vater bestimmt, jedoch wurde das Kindergeld auf das Konto der Mutter ausgezahlt. Schließlich kam es zur Trennung, während der das Kind im Haushalt der Mutter lebte. Unterbrochen wurde die Trennung nach einigen Monaten von einem Versöhnungsversuch, welcher jedoch leider auch nach drei Monaten wieder scheiterte.

Im Anschluss an diesen Versöhnungsversuch stellte die Mutter einen Antrag auf Kindergeld, da das Kind in ihrem Haushalt wohnte. Die Familienkasse war ebenfalls der Meinung, dass das Kindergeld der Mutter zusteht, weshalb sie auch gleichzeitig die Festsetzung des Kindergeldes gegenüber dem Vater ab dem Zeitpunkt der ursprünglichen Trennung aufhob.

Die Folge dieser Aufhebung der Kindergeldfestsetzung: Der Vater sollte ab dem Zeitpunkt der Trennung (und auch für den Zeitpunkt des Versöhnungsversuches) das ausgezahlte Kindergeld zurückzahlen. Wie eingangs bereits erwähnt, hatte er das Kindergeld jedoch nicht erhalten, da dieses auf das Konto der Mutter ausgezahlt wurde.

Einig ist sich die Rechtsprechung dahingehend, dass, wenn sich das Obhutsverhältnis in der Weise ändert, dass das Kind, das in einem gemeinsamen Haushalt mehrerer Berechtigter gelebt hat, nur noch im Haushalt eines Berechtigten lebt, und damit auch die Gleichrangigkeit der Berechtigten entfällt, die Bestimmung des gemeinsamen Berechtigten gegenstandslos wird. Insoweit ist klar, dass der Vater für die Zeiträume der Trennung definitiv das Kindergeld zurückzahlen muss, da das Kind in dieser Zeit im Haushalt der Mutter aufgenommen war. Die Tatsache, dass das Kindergeld auch während dieser Zeit schon auf ein Bankkonto der Mutter ausgezahlt wurde, ist irrelevant.

Weiterhin entschied jedoch das erstinstanzliche Hessische Finanzgericht in seinem Urteil vom 30.04.2014 unter dem Aktenzeichen 12 K 1044/11, dass ein im Rahmen eines Versöhnungsversuches begründeter neuer gemeinsamer Haushalt der Eltern die ursprüngliche Bestimmung eines Berechtigten wieder aufleben lässt, sofern keine neue Berechtigtenbestimmung getroffen wurde. Mit anderen Worten: Wenigstens für die Zeit des Versöhnungsversuches muss der Vater kein Kindergeld zurückzahlen. So zumindest die Meinung des Hessischen Finanzgerichts.

Tatsächlich hat jedoch der Bundesfinanzhof in München mit Urteil vom 18.05.2017 unter dem Aktenzeichen III R 11/15 die vorgenannte Entscheidung wieder aufgehoben, nachdem die Familienkasse in Revision gezogen war. Nach Meinung der obersten Finanzrichter der Republik gilt nämlich folgendes: Haben die Eltern eines Kindes einen Elternteil als Kindergeldberechtigten bestimmt, so erlöschen die Rechtswirkungen der Bestimmung, wenn sich die Eltern trennen und das Kind ausschließlich im Haushalt eines der beiden Elternteile lebt. Die ursprüngliche Bestimmung eines Kindergeldberechtigten lebt nicht wieder auf, wenn die Eltern und das Kind wegen eines Versöhnungsversuches wieder in einem gemeinsamen Haushalt leben.

In der Folge dieser höchstrichterlichen Entscheidung muss der Vater daher das Kindergeld ab dem Zeitpunkt der Trennung und insbesondere auch für den Zeitraum des Versöhnungsversuches zurückzahlen.

Hinweis: Über die Fragen des Steuerrechts hinaus ist natürlich zu prüfen, ob der Vater einen zivilrechtlichen Ersatzanspruch gegen die Mutter hat, die aufgrund der Überweisung des Kindergeldes auf ihr Bankkonto tatsächlich bereichert war. Für die Praxis empfiehlt es sich jedoch, dafür zu sorgen, dass der tatsächlich Kindergeldberechtigte auch wirklich die Auszahlung des Kindergeldes erhält.

5. Für Immobilieneigentümer: Ferienwohnungen bleiben steuerfrei!

Wer ein privates Veräußerungsgeschäft vollzieht, muss den Gewinn daraus aufgrund der Regelung des § 23 des Einkommensteuergesetzes (EStG) auch der Besteuerung unterwerfen. Im Rahmen dieser Gesetzesnorm werden unter anderem Veräußerungsgeschäfte von Grundstücken, bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als zehn Jahre betragen hat, erfasst. Die Gründe für einen entsprechenden Verkauf der Immobilie innerhalb von zehn Jahren sind dabei vollkommen irrelevant.

Unter dem Strich gibt es daher nur eine Besteuerungsausnahme, die auch direkt im Gesetz aufgenommen ist. Immobilien, die zu eigenen Wohnzwecken genutzt werden, können bei der Besteuerung im privaten Veräußerungsgeschäft nämlich auch dann außen vor bleiben, wenn sie innerhalb von zehn Jahren veräußert wurden. Damit diese Besteuerungsausnahme jedoch tatsächlich gereift, muss eine von insgesamt zwei möglichen Voraussetzungen erfüllt sein.

Ausgenommen von der Besteuerung im privaten Veräußerungsgeschäft sind nämlich nur Immobilien, die im Zeitraum zwischen Anschaffung oder Fertigstellung und Veräußerung ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurden. Alternativ dazu kann eine Besteuerung auch unterbleiben, wenn die infrage stehende Immobilie im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurde.

Trifft jedoch keine dieser beiden Alternativen zu, wird die Veräußerung einer Immobilie innerhalb von zehn Jahren immer ein privates Veräußerungsgeschäft sein. Dies gilt insbesondere für Objekte, die vermietet werden. Auch eine nur zwischenzeitliche Vermietung ist insoweit bereits schädlich und führt zur Besteuerung des Immobilienverkaufsgewinns im privaten Veräußerungsgeschäft.

Wird die Immobilie hingegen nur selbst zu eigenen Wohnzwecken genutzt, jedoch wohnt der Eigentümer nicht die komplette Zeit darin, sondern hält sie in der übrigen Zeit lediglich für seine eigene Nutzung bereit, können die Besteuerungsausnahmen immer noch greifen.

So zumindest die Meinung in der einschlägigen Fachliteratur sowie die offizielle Aussage der Finanzverwaltung im BMF-Schreiben vom 05.10.2000. Darin heißt es, dass Immobilien auch dann zu eigenen Wohnzwecken im Sinne der Besteuerungsausnahme genutzt werden, wenn sie vom Steuerpflichtigen nur zeitweise bewohnt sind und in der übrigen Zeit als Wohnung bereitgehalten werden. Wortwörtlich sagt die Finanzverwaltung in diesem Zusammenhang in Rz. 22 der Verwaltungsanweisung, dass dazu auch die nicht zur Vermietung bestimmte Ferienwohnung gehört.

Bei einer so klaren Gesetzeslage und auch klaren Auslegung der Verwaltungsmeinung wundert es daher schon sehr, dass das Finanzgericht Köln in seiner Entscheidung vom 18.10.2016 unter dem Aktenzeichen 8 K 3825/11 die Meinung vertreten hat, dass eine Eigennutzung im Sinne der Besteuerungsausnahmen zum privaten Veräußerungsgeschäft bei einer als Zweitwohnung genutzten Ferienwohnung nicht gegeben ist, wenn diese nicht aus beruflichen Gründen (etwa im Wege einer doppelten Haushaltsführung) vorgehalten und genutzt wird, sondern im Wesentlichen für Erholungsaufenthalte bereitgehalten wird. Vereinfacht gesagt: Nach Meinung der Richter soll die Erholung nicht zur Steuerfreiheit führen.

Erfreulicherweise hat der Bundesfinanzhof in München als oberstes deutsches Finanzgericht dieser Auffassung in seiner Entscheidung vom 27.06.2017 unter dem Aktenzeichen IX R 37/16 vehement widersprochen. Danach gilt: Ein Gebäude wird auch dann zu eigenen Wohnzwecken genutzt, wenn es der Steuerpflichtige nur zeitweilig bewohnt, sofern es ihm in der übrigen Zeit als Wohnung zur Verfügung steht. Unter die Besteuerungsausnahme beim privaten Veräußerungsgeschäft können deshalb auch Zweitwohnungen, nicht zur Vermietung bestimmte Ferienwohnungen und Wohnungen, die im Rahmen der doppelten Haushaltsführung benutzt werden, fallen.

Dank der erfreulichen Entscheidung aus München können nun auch Ferienwohnungen innerhalb von zehn Jahren steuerfrei veräußert werden. Grundvoraussetzung ist dabei jedoch immer: Die Ferienwohnung wurde ausschließlich für den eigenen Urlaub genutzt und nicht an Feriengäste vermietet oder zur Vermietung bereitgehalten. Nur wenn diese Voraussetzung gegeben ist, klappt es auch mit der Besteuerungsausnahme.

6. Für GmbH-Geschäftsführer: Kein Arbeitslohn bei Gutschrift auf Zeitwertkonto

Bei einem Zeitwertkonto handelt es sich um eine Art Sparkonto für die Arbeitszeit. Auf ein solches Konto können Angestellte Arbeitsentgelt oder Arbeitszeit „ein zahlen“, um mit dem so aufgebauten Wertguthaben während einer späteren Freistellung von der Arbeit immer noch einen Geldzufluss zu haben.

Zu der lohnsteuer- bzw. einkommensteuerlichen Behandlung sowie den Voraussetzungen für die steuerliche Anerkennung von solchen Zeitwertkonten-Modellen hat sich die Finanzverwaltung bereits in ihrer Verwaltungsanweisung im BMF-Schreiben vom 17.06.2009 geäußert. Zum Besteuerungszeitpunkt führt die Finanzverwaltung in diesem Zusammenhang grundsätzlich wie folgt aus: Weder die Vereinbarung eines Zeitwertkontos noch die Wertgutschrift auf diesem Konto führt zum Zufluss von Arbeitslohn, sofern die getroffene Vereinbarung den im BMF-Schreiben geschilderten Voraussetzungen entspricht. Erst die Auszahlung des Guthabens während der Freistellung löst folglich Zufluss von Arbeitslohn und damit eine Besteuerung aus.

Häufig haben jedoch Grundsätze im Steuerrecht auch Ausnahmen. In Abweichung von dieser Grundregel hat das Bundesministerium für Finanzen nämlich auch eine besondere Ausnahme für Organe von Körperschaften geregelt. Bei diesem Personenkreis gilt nämlich: Vereinbarungen über die Einrichtung von Zeitwertkonten bei Arbeitnehmern, die zugleich als Organ einer Körperschaft bestellt sind – z. B. bei Mitgliedern des Vorstands einer

Aktiengesellschaft oder Geschäftsführern einer GmbH –, sind mit dem Aufgabenbild des Organs einer Körperschaft nicht vereinbar. Infolgedessen führt bereits die Gutschrift des künftig fällig werdenden Arbeitslohns auf dem Zeitwertkonto zum Zufluss von Arbeitslohn.

Gegen diese fiskalisch geprägte Verwaltungsauffassung hat bereits in 2016 das Finanzgericht Köln entschieden und eine anders lautende Auffassung vertreten. Die Richter aus der Domstadt stellten insoweit mit Urteil vom 26.04.2016 unter dem Aktenzeichen 1 K 1191/12 klar, dass Einzahlungen auf ein Zeitwertkonto zugunsten des Fremdgeschäftsführers einer GmbH nicht zum Zufluss von Arbeitslohn führen. Dies ist zumindest dann der Fall, wenn die Beträge in die von der Gesellschaft abgeschlossene Rückdeckungsversicherung eingezahlt werden und der Geschäftsführer bis zur Freistellungsphase keinen Anspruch auf Auszahlung der Versicherungssumme hat.

Wie nicht anders zu erwarten, hat die für Geschäftsführer positive Entscheidung der Finanzverwaltung nicht geschmeckt. Da die Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache und zur Fortbildung des Rechtes zugelassen war, ist die Finanzverwaltung seinerzeit auch direkt in Revision gezogen. Diese ist immer noch unter dem Aktenzeichen VI R 17/16 anhängig. Die Rechtsfrage, die der BFH unter diesem Aktenzeichen zu beantworten hat, lautet konkret: Führt bereits die Gutschrift künftig fällig werdenden Arbeitslohns auf dem Zeitwertkonto zum Zufluss von Arbeitslohn bei einem angestellten Organ (...) einer Körperschaft (...)?

Exakt die identische Rechtsfrage ist nun abermals unter dem Aktenzeichen VI R 39/17 beim Bundesfinanzhof anhängig geworden. Diesmal war die Vorinstanz das Finanzgericht Baden-Württemberg, welches sich in seiner Entscheidung vom 22.6.2017 unter dem Aktenzeichen 12 K 1044/15 ebenso drastisch gegen die Auffassung der Finanzverwaltung stellt.

Ganz ausdrücklich führen die Richter aus dem Ländle aus, dass als Arbeitslohn noch nicht die Gutschrift auf dem Zeitwertkonto zu versteuern ist, sondern erst die Auszahlung aus diesem.

Dies gilt ausweislich der Entscheidung selbst für Fälle, in denen ein Arbeitsplatzwechsel stattfindet. So urteilen die Richter: Die Übertragung eines Guthabens auf einem Zeitwertkonto bei Beendigung des Arbeitsverhältnisses auf einen neuen Arbeitgeber ist nicht steuerbar. Der neue Arbeitgeber tritt an die Stelle des bisherigen Arbeitgebers und übernimmt dessen Verpflichtungen aus dem Wertguthaben im Wege der Schuldübernahme. Insoweit gehören erst die Leistungen aus dem Wertguthaben durch den neuen Arbeitgeber zu den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit.

Tipp: Da insoweit bereits zwei positive Entscheidung im erstinstanzlichen Bereich gegeben sind, sollten betroffene Geschäftsführer den eigenen Einkommensteuerbescheid unbedingt mittels Einspruch offenhalten und auf die beiden anhängigen Verfahren vor dem Bundesfinanzhof sowie die positiven ersten Instanzen aus Köln und Baden-Württemberg hinweisen. Auch wenn der Bundesfinanzhof natürlich in seiner Entscheidung vollkommen frei ist, stehen die Chancen auf eine positive Entscheidung der obersten Richter aus unserer Sicht alles andere als schlecht.

Hinweis: Besonders erfreulich ist, dass die Richter des Finanzgerichts Baden-Württemberg noch einen Schritt weiter gegangen sind. Sie haben nämlich entschieden: Wird der Betrag auf dem Zeitwertkonto verzinst, so sind die nach Ablauf des Ausgleichszeitraums ausgezahlten Zinsen keine Einkünfte aus Kapitalvermögen, sondern durch das Dienstverhältnis veranlasste Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit, die im Zeitpunkt der Auszahlung (und nicht schon im Moment der Gutschrift auf dem Konto) zu versteuern sind.

7. Für freiwillig Steuererklärende: Fristwahrung auch bei unzuständigem Finanzamt

Tatsächlich ist nicht jeder Bundesbürger verpflichtet, eine Steuererklärung beim Finanzamt einzureichen. Insbesondere Menschen, die nur Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit generieren, müssen häufig keine Steuererklärung abgeben.

Unabhängig von der Pflicht, eine Steuererklärung einzureichen, kann es sich lohnen, dies in jedem Fall zu machen. Der Grund: Nicht selten haben auch Steuerpflichtige, die nicht zur Abgabe einer Erklärung verpflichtet sind, Werbungskosten oder andere steuermindernde Positionen, die sich nur im Rahmen der Veranlagung auch wirklich steuermindernd auswirken können. Die Abgabe einer Steuererklärung kann daher in Form einer Steuererstattung bares Geld wert sein.

Damit eine entsprechende Steuerminderung auch wirklich erreicht werden kann, müssen Betroffene einen Antrag auf Veranlagung zur Einkommensteuer beim Finanzamt einreichen. Dieser Antrag gilt regelmäßig als gestellt, wenn eine Steuererklärung beim Finanzamt eingeht. Ein gesonderter Antrag ist insoweit nicht notwendig. Dennoch spricht man in diesen Fällen von den sogenannten Antragsveranlagungen.

Damit ein solcher Antrag auf Veranlagung nun jedoch auch vom Finanzamt bearbeitet wird und am Ende auch die gewünschte Steuererstattung steht, muss dieser innerhalb der siebenjährigen Festsetzungsfrist eingereicht werden. Auch wenn sieben Jahre eine lange Zeit sind, zeigt sich in der Praxis, dass diese Frist relativ häufig versäumt wird.

Umso erfreulicher ist daher eine Entscheidung des Finanzgerichts Kölns, welches mit Urteil vom 23.5.2017 unter dem Aktenzeichen 1 K 1637/14 klargestellt hat, dass der Einwurf einer Steuererklärung am letzten Tag der Antragsfrist selbst dann fristwährend ist, wenn der nicht beratene Steuerpflichtige die Erklärung bei einem unzuständigen Finanzamt eingeworfen hat.

Die erstinstanzlichen Richter aus Köln begründen ihre Entscheidung damit, dass es keinerlei gesetzliche Vorschriften gibt, wonach ein Antrag auf Einkommensteuerveranlagung auch tatsächlich beim zuständigen Finanzamt eingehen muss. Vielmehr führen die Richter sehr bürgerfreundlich weiter aus, dass es nicht rechters sein kann, wenn die Finanzverwaltung einem steuerlich nicht beratenen Bürger die Unzuständigkeit eines Finanzamtes vorhält, aber gleichzeitig nach außen als einheitliche Verwaltung auftritt.

Bei einer so unbürokratischen und bürgerfreundlichen Entscheidung des Finanzgerichts Köln wundert es nicht, dass der Fiskus direkt die Revision beim Bundesfinanzhof in München eingelegt hat. In direkt zwei Verfahren unter den Aktenzeichen VI R 37/17 und VI R 38/17 müssen die obersten Finanzrichter der Republik nun klären, ob ein Antrag auf Einkommensteuerveranlagung auch dann nur beim zuständigen Wohnsitzfinanzamt

fristwährend gestellt werden kann, wenn ein nicht steuerlich beratener Steuerpflichtiger meint, auch ein Einwurf bei einem anderen als dem örtlich zuständigen Finanzamt derselben Stadt wahre die Festsetzungsfrist.

Aufgrund der noch anhängigen Streitfrage sollten Betroffene jedoch bis auf weiteres tunlichst darauf achten, fristwahrende Anträge auch tatsächlich bei dem für sie zuständigen Finanzamt einzureichen. Wer versehentlich einem falschen Finanzamt etwas Fristwahrendes eingereicht hat, sollte sich auf die anhängigen Musterverfahren berufen.

Hinweis: Neben der vorgenannten Problematik müssen die obersten Finanzrichter der Republik auch noch über eine andere Rechtsfrage unter dem gleichen Aktenzeichen entscheiden. Insoweit ist zu klären, ob es zur Hemmung des Ablaufs der Festsetzungsfrist auch noch ausreichend ist, wenn der Antrag auf Veranlagung zur Einkommensteuer am Tag des Fristablaufs bis 24 Uhr beim Finanzamt eingeht, oder ob eine wirksame Antragstellung nur zu den behördenüblichen Öffnungszeiten erfolgen kann. Im Streitfall erfolgte der Einwurf des Antrags auf Einkommensteuerveranlagung am 31. Dezember gegen 20:00 Uhr.

8. Für Gesellschafter-Geschäftsführer: Zur Anerkennung einer Pensionszusage mit Abfindungsklauseln

Die Regelungen rund um die steuerliche Anerkennung von Pensionsrückstellungen, insbesondere bei Gesellschafter-Geschäftsführern, sind leider sehr undurchsichtig. Ausweislich § 6a Abs. 1 Nummer 3 des Einkommensteuergesetzes (EStG) ist eine Pensionsrückstellung nur dann und soweit steuerlich zulässig, wenn die Pensionszusage schriftlich erteilt worden ist. Die Pensionszusage muss weiterhin noch eindeutige Angaben zu Art, Form, Voraussetzung und Höhe der in Aussicht gestellten künftigen Leistungen enthalten. Sofern es in diesem Zusammenhang zur eindeutigen Ermittlung der in Aussicht gestellten Leistung erforderlich ist, sind auch die Angaben für die versicherungsmathematische Ermittlung der Höhe der Verpflichtung schriftlich festzulegen. Soweit zumindest die unstrittigen Punkte rund um das komplexe Thema zur steuerlichen Anerkennung einer Pensionsrückstellung.

Strittig ist nun eine Aussage der Finanzverwaltung im Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 06.04.2005, wonach die Regelungen zum Schriftformerfordernis auch für die in Pensionszusagen enthaltenen Abfindungsklauseln gelten sollen. Folglich soll die Bildung einer Pensionsrückstellung nach dem Willen der Finanzverwaltung schon insgesamt ausscheiden, wenn das Berechnungsverfahren zur Ermittlung der Abfindungshöhe nicht eindeutig und außerordentlich präzise schriftlich fixiert worden ist.

Wie weit nun diese eindeutige und präzise schriftliche Fixierung tatsächlich gehen muss, ist allerdings strittig. In einem Verfahren vor dem Schleswig-Holsteinischen Finanzgericht verwies die Abfindungsregelung für die Berechnung der Kapitalabfindung auf die im Zeitpunkt der Abfindung gültigen Rechtsgrundlagen für betriebliche Pensionsverpflichtungen. Aus unserer Sicht durchaus eindeutig und präzise, auch wenn es nur ein Verweis ist. Dies war dem Fiskus jedoch nicht genug, weshalb er die steuerliche Anerkennung der für die Pensionszusage gebildeten Pensionsrückstellung ablehnte. Die (wirklich schwache) Begründung dazu: Die Regelungen enthalten nicht die erforderlichen Angaben zum Rechnungszins und zur Sterbetafel.

Mit Urteil vom 21.02.2017 erteilte auch das Schleswig-Holsteinische Finanzgericht unter dem Aktenzeichen 1 K 141/15 dieser überbordenden Anforderung an das Schriftformerfordernis eine klare Absage. Aufgrund der erstinstanzlichen Entscheidung unterliegen Abfindungsklauseln als Bestandteil der Pensionszusage zwar auch dem Schriftform- und Eindeutigkeitsgebot. Tatsächlich ist jedoch sowohl das Schriftform- als auch das Eindeutigkeitsgebot (sowie auch das Gebot der Wertgleichheit) auch ohne Angabe einer konkret benannten Sterbetafel und eines konkret benannten Abzinsungssatzes gewährt, wenn

zur Berechnung der Abfindung zumindest auf die nach dem Gesetz zur Verbesserung der betrieblichen Altersversorgung geltenden Regelungen verwiesen wird.

Da ein solcher eindeutiger und schriftlicher Verweis vorhanden war, erkannten die erstinstanzlichen Richter die Pensionsrückstellung in ihrer praxisnahen Entscheidung erfreulicherweise an.

Wie fast schon zu erwarten, konnte sich jedoch die Finanzverwaltung in der ihr manchmal eigenen Kleinlichkeit nicht damit abfinden, und zog in die Revision nach München zum Bundesfinanzhof. Unter dem Aktenzeichen I R 28/17 müssen die obersten Finanzrichter der Republik daher nicht nur klären, ob Abfindungsklauseln als Bestandteil der Pensionszusage auch im Hinblick auf die zu erwartende Abfindungsleistung dem Schriftform- und Eindeutigkeitsgebot unterliegen.

Vielmehr wird nun höchstrichterlich geklärt werden, ob das Schriftformgebot, das Eindeutigkeitsgebot und das Gebot der Wertgleichheit auch ohne Angabe einer konkret benannten Sterbetafel und eines konkret benannten Abzinsungssatzes gewahrt sind, wenn zur Berechnung der Abfindung auf die nach dem Betriebsrentengesetz geltenden Regelungen verwiesen wird.

Tipp: Im Ergebnis ist auch hier auf eine positive Entscheidung auf der Linie des Urteils der ersten Instanz zu hoffen, weshalb Betroffene Einspruch einlegen sollten. Das letzte Wort wird aber (wie immer) der Bundesfinanzhof haben.

9. Für Unternehmer: Rückwirkende Rechnungsberichtigung - Fiskus hält an alten Zöpfen fest

Damit aus einer Eingangsrechnung die Umsatzsteuer auch tatsächlich als Vorsteuer vom Finanzamt erstattet wird, bedarf es zahlreicher Formalitäten. Nicht nur, dass überhaupt eine Rechnung vorliegen muss, die den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers enthält. Zusätzlich müssen auch noch Angaben zur Steuernummer des Leistenden, zum Ausstellungsdatum, zur handelsüblichen Bezeichnung, zum Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung, zu den Steuersätzen oder einzelnen Steuerbefreiungen, zum anzuwendenden Steuersatz sowie zum Steuerbetrag vorhanden sein. Auch eine fortlaufende Rechnungsnummer ist grundsätzlich unabdingbar.

Das Finanzamt ging dabei in der Vergangenheit so weit, dass der Vorsteuerabzug aus einer ursprünglich nicht korrekten Rechnung erst im Zeitpunkt der Rechnungsberichtigung möglich war. In der Folge verzinst das Finanzamt bis zur Vorlage einer ordnungsgemäßen Rechnung den ursprünglich in Anspruch genommenen Vorsteuerabzug, sodass der Unternehmer bei nicht ordnungsgemäßen Rechnungen selbst nach deren Berichtigung noch einen finanziellen Schaden zum Vorteil der Staatskasse erlitt.

Mit dieser Vorgehensweise ist jedoch dank einer Entscheidung des Europäischen Gerichtshofs vom 15.09.2016 unter dem Aktenzeichen C-5 1 8/14 Schluss. Danach wirken Rechnungsberichtigungen immer auf den Zeitpunkt der zu berichtigenden Rechnung zurück. Ein Zinsschaden kann dem Unternehmer nicht mehr entstehen.

Auch der Bundesfinanzhof hat sich diese Rechtsprechung zu eigen gemacht und klargestellt, dass die Berichtigung der Angaben zum Leistungsempfänger (Az: V R 54/14), die Berichtigung der Steuernummer des Rechnungsausstellers (Az: V R 64/14) und die Konkretisierung einer nicht hinreichenden Leistungsbeschreibung (Az: V R 26/15) auf den Zeitpunkt der erstmaligen Rechnungsausstellung zurückwirken.

Eine berichtigungsfähige Rechnung liegt jedenfalls dann vor, wenn sie Angaben zum Rechnungsaussteller, zum Leistungsempfänger, zur Leistungsbeschreibung, zum Entgelt und zur gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer enthält. Stattfinden darf eine solche Berichtigung bis zum Schluss der letzten mündlichen Verhandlung vor dem Finanzgericht.

Eigentlich sollten daher alle Probleme geklärt sein. Dennoch sträubt sich der Fiskus offensichtlich vereinzelt gegen die rückwirkende Rechnungsberichtigung. Gegen ein Urteil des Finanzgerichts München vom 29.03.2017 unter dem Aktenzeichen 3 K 2565/16, welches ganz auf der Linie der Rechtsprechung von Bundesfinanzhof und Europäischem Gerichtshof liegt, hat die Finanzverwaltung (erstaunlicherweise) Revision eingelegt.

Unter dem Aktenzeichen V R 18/17 soll daher wohl abermals geklärt werden, ob das Recht auf Vorsteuerabzug aus einer berichtigten Rechnung für das Jahr ausgeübt werden kann, in dem diese Rechnung ursprünglich ausgestellt wurde. Da kaum zu erwarten ist, dass der Bundesfinanzhof nun anders entscheidet, geschweige denn sich gegen die geltende Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs stellt, sollten Betroffene sich nicht von der Finanzverwaltung einschüchtern lassen und den Weg zum Finanzgericht wählen.

Hinweis: Die in diesem Mandantenbrief enthaltenen Beiträge sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand verfasst worden. Sie dienen nur der allgemeinen Information und ersetzen keine qualifizierte Beratung in konkreten Fällen. Eine Haftung für den Inhalt dieses Informationsschreibens kann daher nicht übernommen werden.

Hinweis: Die in diesem Mandantenbrief enthaltenen Beiträge sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand verfasst worden. Sie dienen nur der allgemeinen Information und ersetzen keine qualifizierte Beratung in konkreten Fällen. Eine Haftung für den Inhalt dieses Informationsschreibens kann daher nicht übernommen werden.