



Christoph Kemmerling

Steuerberater

Neuhäuserstraße 22 • 86154 Augsburg

Telefon: 0821/2 41 93-0

Telefax: 0821/2 41 93-99

E-mail: info@stb-kemmerling.de

Internet: www.stb-kemmerling.de

Inhaltsverzeichnis der Ausgabe 04/2024:

Alle Steuerzahler

Tilgung eines geerbten Darlehens mittels „Wohn-Riester“ wohl zulässig

Wachstumschancengesetz: Wird der Bundesrat zustimmen?

Förderung der energetischen Gebäudesanierung: Aktualisierte Bescheinigungen

Zuwendungsempfängerregister jetzt online

Ordnungsmäßigkeit eines elektronischen Fahrtenbuchs

Freiberufler und Gewerbetreibende

Pauschbeträge für Sachentnahmen 2024

Investitionsabzugsbetrag: Wie ist die Gewinngrenze zu ermitteln?

Influencer: Keine Betriebsausgaben für bürgerliche Kleidung und Accessoires

Pauschalierung der Einkommensteuer bei VIP-Logen

Personengesellschaften und deren Gesellschafter

Buchwert-Übertragungen auch zwischen beteiligungsidentischen

Personengesellschaften möglich

Umsatzsteuerzahler

Ist-Besteuerung: Zeitpunkt der Vereinnahmung des Entgelts bei Überweisungen

Arbeitnehmer

Kein Arbeitslohn: Gewinn aus marktüblichem Verkauf einer Mitarbeiterbeteiligung

Darlehen nach dem Aufstiegsfortbildungsförderungsgesetz: Teilerlass ist Arbeitslohn

Abschließende Hinweise

Steuern und Beiträge Sozialversicherung: Fälligkeitstermine in 04/2024

Verzugszinsen

Alle Steuerzahler

Tilgung eines geerbten Darlehens mittels „Wohn-Riester“ wohl zulässig

| Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg musste jüngst über **einen „Wohn-Riester-Fall“** entscheiden. Hierbei ging es um einen Ehemann, der von seiner verstorbenen Frau deren **Wohnung und den Darlehensvertrag geerbt** hatte. Das Darlehen wollte er tilgen. Deshalb begehrte er die Bewilligung **der Entnahme von gefördertem Kapital zur wohnungswirtschaftlichen Verwendung aus einem Altersvorsorgevermögen** (§ 92b Abs. 1 S. 3 Einkommensteuergesetz [EStG]). So viel vorab, die Entscheidung ging zugunsten des Steuerpflichtigen aus. |

Hintergrund

Durch **die sogenannte Riester-Rente** sollen mögliche **Versorgungslücken** im Alter zumindest teilweise aufgefangen werden. Dies geschieht durch **den Aufbau einer kapitalgedeckten Versorgung**.

Staatlich gefördert wird aber auch der „**Wohn-Riester**“, eine Variante des Bausparens, bei der Anleger aus dem Vertrag **Kapital für den Kauf oder Bau einer Wohnung erhalten**. Sie können den „Wohn-Riester“ aber auch nutzen, **um ein Immobilien-Darlehen abzutragen**.

Sachverhalt

Ein Ehemann erbte als Alleinerbe von seiner Ehefrau eine durch die Ehefrau errichtete und mit dieser gemeinsam bewohnte Wohnung sowie das durch die Ehefrau zur Finanzierung der Wohnung aufgenommene Darlehen. Zur Tilgung des Darlehens begehrte der Ehemann die Bewilligung der Entnahme von gefördertem Kapital zur wohnungswirtschaftlichen Verwendung aus einem Altersvorsorgevermögen.

Dies wurde ihm allerdings versagt und zwar mit folgender Begründung: Ein nach § 92a Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG für die wohnungswirtschaftliche Verwendung erforderlicher entgeltlicher Anschaffungsvorgang liege in der Person des Ehemanns nicht vor, da er die Wohnung unentgeltlich im Wege der Erbfolge erworben habe. Dies sah der Ehemann aber anders und klagte. Eine gute Entscheidung, denn das Finanzgericht Berlin-Brandenburg schloss sich seiner Ansicht an.

Die Übernahme eines Darlehens als Nachlassverbindlichkeit begründet zwar **keine entgeltliche Anschaffung** der finanzierten Wohnung durch den Erben. Allerdings ist **die Tilgungsvariante** des § 92a Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG so auszulegen, dass diese auch in Fällen gilt, in denen ein Erbe ein zur Anschaffung oder Herstellung begünstigten Wohnraums aufgenommenes Darlehen **im Wege der Gesamtrechtsnachfolge übernimmt**.

Der Wortlaut des § 92a Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG verlangt zwar die Verwendung des Altersvorsorge-Eigenheimbetrags zur Tilgung eines zu diesem Zweck (also zur Anschaffung oder Herstellung) aufgenommenen Darlehens. Jedoch **tritt der Gesamtrechtsnachfolger in die Rechtsstellung des Erblassers dergestalt ein**, dass ihm die Anschaffung bzw. Herstellung durch den Erblasser zuzurechnen ist.

Mithin besteht **eine ununterbrochene Kausalität** zwischen der Tilgung des Darlehens und dem ursprünglich für die Anschaffung oder Herstellung aufgewandten Darlehen.

Beachten Sie | Die Deutsche Rentenversicherung Bund Zentrale Zulagenstelle für Altersvermögen gibt sich mit dem Urteil nicht zufrieden und hat **Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt**.

Quelle | FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 18.12.2023, Az. 15 K 15045/23, Rev. BFH: Az. X R 2/24, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 239855

Wachstumschancengesetz: Wird der Bundesrat zustimmen?

| Das **milliardenschwere Wachstumschancengesetz** sollte eigentlich bereits im vergangenen Jahr verabschiedet werden. Aber der Bundesrat verweigerte im November 2023 seine Zustimmung. Daher wurde **der Vermittlungsausschuss** angerufen – und hier konnte man sich am 21.2.2024 auf eine Beschlussempfehlung einigen. Diese hat **der Bundestag** bereits zwei Tage später **angenommen**. Damit das Gesetz (nun endlich) in Kraft treten kann, **muss aber noch der Bundesrat zustimmen**. Die nächste Sitzung ist für den 22.3.2024 geplant. |

Beachten Sie | Die Mehrheit im Vermittlungsausschuss kam allerdings **ohne die Zustimmung der Union (CDU/CSU) zustande**. Denn diese hatte ihre Zustimmung u. a. davon abhängig gemacht, dass die Bundesregierung die **Kürzungen beim Agrar-Diesel** zurücknimmt. Ob es hier ein Einlenken gibt, bleibt ungewiss, sodass derzeit auch nicht abschätzbar ist, wie der Bundesrat am 22.3.2024 entscheiden wird.

Der vom Bundestag verabschiedete veränderte Gesetzentwurf umfasst viele Änderungen im Vergleich zum Regierungsentwurf. So wurde **das Entlastungsvolumen deutlich reduziert und die Klimaschutz-Investitionsprämie gestrichen**.

Dennoch enthält das Gesetzespaket weiterhin zahlreiche steuerliche Änderungen bzw. Neuregelungen, beispielsweise die befristete Wiedereinführung der **degressiven Abschreibung für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens** und die befristete **Einführung einer degressiven Abschreibung für Wohngebäude**.

Förderung der energetischen Gebäudesanierung: Aktualisierte Bescheinigungen

| Mit der **Steuerermäßigung** des § 35c Einkommensteuergesetz werden **energetische Maßnahmen an zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäuden** steuerlich gefördert. Für die hierbei **mit der Steuererklärung einzureichenden Bescheinigungen** stellt das Bundesfinanzministerium **Muster** bereit. Für energetische Maßnahmen **des Jahres 2024** wurden die Musterbescheinigungen nun u. a. **um Angaben zu Umfeldmaßnahmen** ergänzt (vgl. BMF-Schreiben vom 6.2.2024, Az. IV C 1 - S 2296-c/20/10003 :006). |

Zuwendungsempfängerregister jetzt online

| Das Bundeszentralamt für Steuern hat am 7.2.2024 mitgeteilt, dass **das Zuwendungsempfängerregister ab sofort online** zur Verfügung steht. |

Das Zuwendungsempfängerregister umfasst **alle Organisationen**, die berechtigt sind, **ihren Spendern Zuwendungsbestätigungen** auszustellen. Somit bietet das Register u. a. eine einfache Möglichkeit, sich **über den Gemeinnützigkeitsstatus von Organisationen zu informieren**.

Beachten Sie | Weiterführende Informationen zum Zuwendungsempfängerregister erhalten Sie unter: www.iwww.de/s10443.

Ordnungsmäßigkeit eines elektronischen Fahrtenbuchs

| In Betriebsprüfungen gibt es oft Streit, ob **Fahrtenbücher als ordnungsgemäß** anzuerkennen sind. Aktuell hat das Finanzgericht Düsseldorf (Urteil vom 24.11.2023, Az. 3 K 1887/22 H[L]) Folgendes entschieden: Ein **elektronisches Fahrtenbuch** erfüllt nicht die Anforderungen an den Nachweis des tatsächlichen Umfangs der Privatnutzung eines betrieblichen Kfz, wenn **nachträgliche Veränderungen** an den zu einem früheren Zeitpunkt eingegebenen Daten **nicht in der Datei selbst, sondern in externen Protokolldateien dokumentiert** werden. Dem Erfordernis **der zeitnahen Führung** eines Fahrtenbuchs wird nicht genügt, wenn die – zwischenzeitlich auf Notizzetteln festgehaltenen – **Eintragungen erst mehrere Tage oder Wochen nach Abschluss der betreffenden Fahrten** vorgenommen werden. |

Freiberufler und Gewerbetreibende

Pauschbeträge für Sachentnahmen 2024

| Das Bundesfinanzministerium hat die **Pauschbeträge für Sachentnahmen (Eigenverbrauch) 2024** veröffentlicht. |

Die Pauschbeträge beruhen **auf Erfahrungswerten** und bieten dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit, Warenentnahmen **monatlich pauschal zu verbuchen**. Sie entbinden ihn damit von der **Aufzeichnung vieler Einzelentnahmen**.

Beachten Sie | Da diese Regelung **der Vereinfachung** dienen soll, sind **Zu- oder Abschläge** wegen individueller Ess- oder Trinkgewohnheiten nicht zulässig. Selbst Krankheit oder Urlaub rechtfertigen keine abweichende Handhabung.

Das Bundesfinanzministerium weist darauf hin, dass es sich **um pauschale Jahreswerte für eine Person** handelt. Für Kinder bis zum vollendeten 2. Lebensjahr entfällt der Ansatz eines Pauschbetrags. Bis zum vollendeten 12. Lebensjahr ist die Hälfte des jeweiligen Werts anzusetzen.

Quelle | BMF-Schreiben vom 12.2.2024, Az. IV D 3 - S 1547/19/10001 :005, unter www.iwww.de, Abruf-Nr. 240054

Investitionsabzugsbetrag: Wie ist die Gewinngrenze zu ermitteln?

| Oft müssen sich die Gerichte **mit den Voraussetzungen für einen Investitionsabzugsbetrag** (IAB nach § 7g Einkommensteuergesetz [EStG]) beschäftigen. Jüngst haben es **zwei Verfahren (Vorinstanz: Finanzgericht Niedersachsen)** mit dieser Frage **bis vor den Bundesfinanzhof geschafft**: Ist für die **Gewinngrenze** der Steuerbilanzgewinn oder ein um außerbilanzielle Effekte (wie nichtabziehbare Betriebsausgaben sowie einkommensteuerfreie Einnahmen) korrigierter Gewinn relevant? |

Hintergrund: Für die künftige (Investitionszeitraum von drei Jahren) **Anschaffung oder Herstellung von abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens** (beispielsweise Maschinen) können **bis zu 50 %** der voraussichtlichen Anschaffungs-/Herstellungskosten **gewinnmindernd abgezogen** werden. Da der Gesetzgeber durch **diese Steuerstundungsmöglichkeit** vor allem **Investitionen von kleinen und mittleren Betrieben erleichtern** will, darf der **Gewinn 200.000 EUR** nicht überschreiten.

Sachverhalt

In einem Fall des Finanzgerichts Niedersachsen betrug der Bilanzgewinn 189.821 EUR und lag damit unter der in § 7g EStG normierten Grenze von 200.000 EUR. Dennoch versagte das Finanzamt die Bildung eines IAB, da es nach der Hinzurechnung der Gewerbesteuer (vgl. hierzu § 4 Abs. 5b EStG) von 25.722 EUR auf einen über dem Grenzbetrag liegenden Gewinn von 215.543 EUR kam.

Die Frage, wie der Gewinn nach § 7g Abs. 1 S. 2 Nr. 1 Buchst. b EStG zu ermitteln ist, ist höchstrichterlich noch nicht geklärt. Hierzu werden **(vereinfacht) zwei Meinungen** vertreten:

- Für das Bundesfinanzministerium ist Gewinn der Betrag, der ohne Berücksichtigung von Abzügen und Hinzurechnungen gemäß § 7g Abs. 1 und Abs. 2 S. 1 EStG der Besteuerung zugrunde zu legen ist; **außerbilanzielle Korrekturen** der Steuerbilanz sowie **Hinzu-/Abrechnungen** bei der Einnahmen-Überschussrechnung **sind zu berücksichtigen**.
- Teile des Schrifttums vertreten indes die Position, dass **allein auf den steuerbilanziellen Gewinn** abzustellen ist, was im Streitfall zu einem günstigeren Ergebnis führen würde. Auch für das Finanzgericht Baden-Württemberg ist **der Steuerbilanzgewinn relevant** – und nicht der Gewinn i. S. des § 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 EStG. **Eine Korrektur um außerbilanzielle Positionen findet nicht statt.**

Beachten Sie | Das **Finanzgericht Niedersachsen** hat sich **der Ansicht des Bundesfinanzministeriums angeschlossen**. Weil hiergegen die Revision anhängig ist, können Steuerpflichtige in geeigneten Fällen **Einspruch einlegen**.

Quelle | FG Niedersachsen, Urteile vom 9.5.2023, Az. 2 K 202/22, Rev. BFH: Az. X R 16/23 und Az. 2 K 203/22, Rev. BFH: Az. X R 17/23; BMF-Schreiben vom 15.6.2022, Az. IV C 6 - S 2139-b/21/10001 :001; FG Baden-Württemberg, Urteil vom 2.5.2023, Az. 10 K 1873/22, Rev. BFH: Az. III R 38/23

Influencer: Keine Betriebsausgaben für bürgerliche Kleidung und Accessoires

| Das Finanzgericht Niedersachsen hat sich mit der Frage befasst, **ob eine Influencerin Aufwendungen für Kleidung und Accessoires steuerlich geltend machen kann**. Die Entscheidung fiel leider zuungunsten der Steuerpflichtigen aus. |

Sachverhalt

Eine Steuerpflichtige betrieb auf verschiedenen Social-Media-Kanälen und über eine Website einen Mode- und Lifestyleblog und erstellte hierzu Fotos und Stories. Zusätzlich zu den Waren, die sie im Rahmen ihrer Tätigkeit von verschiedenen Firmen erhalten hatte, um sie zu bewerben, erwarb sie diverse Kleidungsstücke und Accessoires (beispielsweise Handtaschen namhafter Marken).

Die Influencerin wollte die Aufwendungen für die Kleidungsstücke und Accessoires als Betriebsausgaben bei ihrer gewerblichen Tätigkeit berücksichtigen.

Das Finanzamt verwehrte den Betriebsausgabenabzug mit der Begründung, dass sämtliche Gegenstände auch privat genutzt werden können und eine Abgrenzung der privaten zur betrieblichen Sphäre nicht möglich sei. Insbesondere habe die Steuerpflichtige nicht dargelegt, in welchem Umfang sie die Kleidungsstücke und Accessoires jeweils für private oder betriebliche Zwecke genutzt hatte.

Die hiergegen erhobene Klage blieb erfolglos.

Das Finanzgericht Niedersachsen war ebenfalls der Meinung, dass **eine Trennung zwischen privater und betrieblicher Sphäre** bei gewöhnlicher bürgerlicher Kleidung und Mode-Accessoires **nicht möglich** ist. Aus § 12 Nr. 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) folgt insoweit **ein Abzugsverbot für Aufwendungen für die Lebensführung der Steuerpflichtigen**, die ihre wirtschaftliche oder gesellschaftliche Stellung mit sich bringt, auch wenn die Aufwendungen zur Förderung des Berufs oder der Tätigkeit der Steuerpflichtigen erfolgen.

Merke | Es kommt nicht darauf an, wie die Steuerpflichtige die Gegenstände konkret genutzt hat. Allein die naheliegende Möglichkeit der Privatnutzung von bürgerlicher Kleidung und Mode-Accessoires führt dazu, dass eine steuerliche Berücksichtigung ausgeschlossen ist.

Zudem handelt es sich bei den von der Influencerin erworbenen Gegenständen **nicht um typische Berufskleidung**, für die ein Betriebsausgabenabzug möglich ist. Hierunter fallen nur solche Kleidungsstücke, die nach ihrer Beschaffenheit objektiv **nahezu ausschließlich für die berufliche Nutzung** bestimmt und geeignet und wegen der Eigenart des Berufs nötig sind, bzw. bei denen die berufliche Verwendungsbestimmung **bereits aus ihrer Beschaffenheit** entweder durch **ihre Unterscheidungsfunktion oder durch ihre Schutzfunktion** (z. B. bei Arbeitsschuhen) folgt.

Beachten Sie | Der Beruf einer Influencerin bzw. Bloggerin ist insoweit nicht anders zu beurteilen als sonstige Berufe. Ob die Kleidungsstücke und Mode-Accessoires tatsächlich ausschließlich betrieblich genutzt werden, ist unbeachtlich. Somit war die Aufklärung des Umfangs **der tatsächlichen privaten Nutzung der Kleidung nicht entscheidend**.

Quelle | FG Niedersachsen, Urteil vom 13.11.2023, Az. 3 K 11195/21, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 239874

Pauschalierung der Einkommensteuer bei VIP-Logen

| Die **unentgeltliche Zurverfügungstellung von Plätzen in einer VIP-Loge** an Geschäftspartner und Arbeitnehmer ist eine **Sachzuwendung**, die nach § 37b Einkommensteuergesetz (EStG) **pauschal besteuert werden kann**. In diesem Zusammenhang hat der Bundesfinanzhof (23.11.2023, Az. VI R 15/21) nun Folgendes entschieden: Gegenstand der Sachzuwendung ist **die Überlassung des einzelnen Logenplatzes**. Auf **Leerplätze** entfallende Aufwendungen sind deshalb nicht zu berücksichtigen. Die Aufwendungen des Steuerpflichtigen für die überlassenen Plätze können durch **eine sachgerechte Schätzung** ermittelt werden. Entsprechendes gilt **für den auf die Zuwendung entfallenden Werbeanteil**. |

Personengesellschaften und deren Gesellschafter

Buchwert-Übertragungen auch zwischen beteiligungsidentischen Personengesellschaften möglich

| Das Bundesverfassungsgericht hat entschieden, dass § 6 Abs. 5 S. 3 Einkommensteuergesetz (EStG) **mit dem Grundgesetz unvereinbar** ist, soweit **beteiligungsidentische Personengesellschaften von Übertragungen von Wirtschaftsgütern zum Buchwert ausgeschlossen werden**. |

§ 6 Abs. 5 EStG ermöglicht unter den dort genannten Voraussetzungen **eine steuerneutrale Überführung bzw. Übertragung von Wirtschaftsgütern**. Etwaige stille Reserven werden somit nicht aufgedeckt.

Die Vorschrift erfasst neben der Überführung eines Wirtschaftsguts zwischen **verschiedenen Betriebsvermögen desselben Steuerpflichtigen** auch Wirtschaftsguttransfers **innerhalb derselben Mitunternehmerschaft** sowie **zwischen zwei über ihre (Mit-)Unternehmer miteinander verbundenen Betrieben bzw. Mitunternehmerschaften**.

Die Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen Personengesellschaften, an denen dieselben Gesellschafter im gleichen Verhältnis beteiligt sind (**beteiligungsidentische Personengesellschaften**), wird in § 6 Abs. 5 S. 3 EStG nicht genannt – und das verstößt nach Ansicht des Bundesverfassungsgerichts **gegen den allgemeinen Gleichheitssatz**.

Das Gericht begründet seine Sichtweise u. a. wie folgt: § 6 Abs. 5 S. 3 EStG ermöglicht Konstellationen, in denen **stille Reserven** teilweise oder vollständig **auf andere Steuerpflichtige übergehen**. Dagegen hat ein Transfer von Wirtschaftsgütern **zwischen beteiligungsidentischen Schwesterpersonengesellschaften die Aufdeckung stiller Reserven zur Folge**, obwohl es sich dabei ebenfalls um einen Transfer von Wirtschaftsgütern im Kreis der Mitunternehmerschaft handelt und dies **nicht zu einer Verlagerung stiller Reserven auf einen anderen Steuerpflichtigen führt**.

Beachten Sie | Der Gesetzgeber muss **für Übertragungen nach dem 31.12.2000 rückwirkend eine Neuregelung treffen**. § 6 Abs. 5 S. 3 EStG bleibt bis zu deren Inkrafttreten mit der Maßgabe anwendbar, dass die Vorschrift **auch für Wirtschaftsguttransfers zwischen beteiligungsidentischen Personengesellschaften** nach dem 31.12.2000 gilt.

Quelle | BVerfG, Beschluss vom 28.11.2023, Az. 2 BvL 8/13 und PM Nr. 5/2024 vom 12.1.2024

Umsatzsteuerzahler

Ist-Besteuerung: Zeitpunkt der Vereinnahmung des Entgelts bei Überweisungen

| Immer wieder stellt sich die Frage, wann ein Umsatz vereinnahmt wurde, wenn **der Buchungstag und der Tag der Wertstellung nicht identisch** sind. Im Folgenden wird gezeigt, worauf bei der Umsatzsteuer zu achten ist. |

Nach § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Umsatzsteuergesetz (UStG) entsteht die Umsatzsteuer für erbrachte Leistungen **bereits im Zeitpunkt der Leistungsausführung (Soll-Besteuerung)**.

Unter gewissen Voraussetzungen kann die Umsatzsteuer **antragsgemäß aber auch nach vereinnahmten Entgelten (Ist-Besteuerung nach § 20 UStG)** berechnet werden, sodass **ein Liquiditätsvorteil** möglich ist (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. b UStG).

Beachten Sie | Durch § 20 UStG wird eine Umsatzbesteuerung erst im Vereinnahmungszeitpunkt ermöglicht, wenn der Unternehmer **die Vorjahresumsatzgrenze (derzeit 600.000 EUR)** nicht überschreitet, **freiberufliche Einkünfte** erwirtschaftet **oder von der Buchführungspflicht befreit ist**.

Als Zeitpunkt der Vereinnahmung gilt bei Überweisungen auf ein Bankkonto **grundsätzlich der Zeitpunkt der Gutschrift**. Doch welches Datum ist relevant, wenn **die Wertstellung (Valutierung) zu einem anderen Zeitpunkt** wirksam wird?

Beispiel (in Anlehnung an BFH-Urteil)

Unternehmer A erhält eine Zahlung am 2.1.2020 (Buchungstag) auf seinem Girokonto. Datum der Wertstellung ist der 31.12.2019 (Dienstag).

Nach einem aktuellen Urteil des Bundesfinanzhofs liegt eine Vereinnahmung des Entgelts i. S. des § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. b UStG (Ist-Besteuerung) bei Überweisungen auch dann erst im Zeitpunkt der Gutschrift auf dem Girokonto des Zahlungsempfängers vor, wenn die Wertstellung (Valutierung) bereits zu einem früheren Zeitpunkt wirksam wird.

Beachten Sie | Die spätere Entstehung der Umsatzsteuer verschafft dem Unternehmer A **einen Liquiditätsvorteil** – und zwar wie folgt:

- Bei einer Verpflichtung zur **monatlichen Abgabe von Umsatzsteuer-Voranmeldungen** ist der Umsatz nicht in der Voranmeldung für Dezember 2019, sondern erst in der für Januar 2020 zu berücksichtigen.
- Sind **Voranmeldungen nur vierteljährlich** zu übermitteln, wäre der Umsatz im ersten Quartal 2020 und nicht im vierten des Vorjahres zu berücksichtigen.

Quelle | BFH-Urteil vom 17.8.2023, Az. V R 12/22, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 238090

Arbeitnehmer

Kein Arbeitslohn: Gewinn aus marktüblichem Verkauf einer Mitarbeiterbeteiligung

| Der **Gewinn aus der marktüblichen Veräußerung einer Mitarbeiterbeteiligung ist kein lohnsteuerbarer Vorteil**, selbst wenn der Arbeitnehmer die Beteiligung an seinem Arbeitgeber **zuvor verbilligt** erworben hat. So lautet eine steuerzahlerfreundliche Entscheidung des Bundesfinanzhofs. |

Sachverhalt

Der Steuerpflichtige war in leitender Position bei der A-GmbH beschäftigt. Die Anteile an der A-GmbH wurden von der Y-AG gehalten, die von einer Investorengruppe mittelbar über mehrere Tochtergesellschaften, letztlich über die S-Kapitalgesellschaft mit dem Ziel erworben wurde, diese nach einer Umstrukturierung an die Börse zu bringen. Um dieses Ziel bestmöglich zu erreichen, erhielten ausgesuchte Führungspersonen der A-GmbH (Manager), darunter auch der Steuerpflichtige, die Möglichkeit, sich an dem Investment über ein Management-Beteiligungsprogramm zu beteiligen. Dazu wurde den Managern im September 2006 u. a. die Beteiligung an einer sogenannten Manager-KG ermöglicht, die ihrerseits Anteile an der S-Kapitalgesellschaft erwarb.

Der Steuerpflichtige beteiligte sich mit einer Einlage von 25.000 EUR an der KG und war durch diese mit ca. 0,15 % an der S-Kapitalgesellschaft beteiligt. Tatsächlich konnte die Y-AG nach einem Jahr erfolgreich an der Börse platziert werden. Wie zuvor vertraglich vereinbart, schied die Manager-KG nach dem Börsengang wieder aus der S-Kapitalgesellschaft aus und erhielt dafür die ihrem Anteil entsprechenden Aktien an der Y-AG.

Entsprechend seiner Kommanditbeteiligung wurden dem Steuerpflichtigen dann Aktien der Y-AG im Wert von über 3.000.000 EUR in sein Depot übertragen. Das Finanzamt behandelte die Differenz aus Aktienwert und Kommanditeinlage als Arbeitslohn – allerdings zu Unrecht, wie der Bundesfinanzhof nun entschieden hat.

Der Bundesfinanzhof führte aus, dass auch **durch Dritte gewährte Vorteile**, soweit diese durch das Arbeitsverhältnis veranlasst sind, **zu Arbeitslohn führen können**. Beruht der zugewendete Vorteil dagegen **auf anderen (Sonder-)Rechtsbeziehungen**, scheidet die **Annahme von Arbeitslohn allerdings aus**.

Vorliegend war zwar nicht strittig, dass dem Steuerpflichtigen die Beteiligung **nur aufgrund seines Arbeitsverhältnisses** angeboten wurde. Ein Vorteil, der zu **steuerbarem Arbeitslohn** führt, liegt aber nur insoweit vor, wie die Beteiligung **verbilligt eingeräumt** wurde (Differenz des tatsächlichen Werts der KG-Beteiligung zu den Anschaffungskosten der Beteiligung). Ob der Steuerpflichtige die Beteiligung an der Manager-KG verbilligt erlangt hatte, konnte allerdings dahinstehen, da **ein dadurch bedingter Lohnzufluss im Steuerbescheid für 2006 zu erfassen gewesen wäre**. Dieser Bescheid war aber nicht Gegenstand des Rechtsstreits. Denn **hier ging es um das Jahr 2007**.

Die Beteiligung an der Manager-KG und die dadurch vermittelte **(mittelbare) Beteiligung am Arbeitgeber war zivilrechtlich wirksam begründet** worden. Daher liegt, so der Bundesfinanzhof, **eine vom Arbeitsverhältnis unabhängige Einkunftsquelle** vor. Die daraus fließenden Einnahmen – hier der marktübliche Veräußerungserlös durch den Tausch der (mittelbar gehaltenen) Anteile der S-Kapitalgesellschaft gegen die Aktien der Y-AG – sind daher **nur nach den dafür einschlägigen Tatbeständen des Einkommensteuergesetzes steuerbar**.

Beachten Sie | Nur wenn den Managern im Verhältnis zu den Drittinvestoren ein **marktunüblicher Überpreis** (hier ein gemessen an ihrer Beteiligung überhöhtes Aktienpaket) gewährt worden wäre, hätte **in Höhe des Überpreises steuerbarer Arbeitslohn** vorgelegen. Davon konnte im Streitfall jedoch nicht ausgegangen werden.

Der Bundesfinanzhof führte weiter aus, dass **der Veräußerungsgewinn im Jahr 2007** (auch nach Auffassung des Finanzamts) von **keinem anderen Steuertatbestand** erfasst wurde. Somit war **der Gewinn im Ergebnis steuerfrei**.

Merke | Erst ab 2018, so der Bundesfinanzhof, werden derartige Veräußerungserlöse als **Einkünfte aus Kapitalvermögen** besteuert; allerdings nur mit dem gesonderten Steuertarif von 25 %.

Die Attraktivität derartiger Beteiligungsmodelle wird damit eingeschränkt, verliert aber angesichts des regelmäßig höheren individuellen Steuersatzes der an solchen Gestaltungen beteiligten Arbeitnehmer aus der Führungsebene nicht an Bedeutung.

Quelle | BFH-Urteil vom 14.12.2023, Az. VI R 1/21, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 239989; BFH, PM Nr. 10/24 vom 27.2.2024

Darlehen nach dem Aufstiegsfortbildungsförderungsgesetz: Teilerlass ist Arbeitslohn

| Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass **ein teilweiser Darlehensерlass bei der beruflichen Aufstiegsfortbildung zu steuerpflichtigem Arbeitslohn** führt. |

Sachverhalt

Eine Steuerpflichtige nahm 2014 und 2015 an Aufstiegsfortbildungen teil (vgl. auch das Aufstiegsfortbildungsförderungsgesetz [AFBG]). Die Kosten der Lehrveranstaltungen wurden von der Investitions- und Förderbank Niedersachsen (N Bank) mit Zuschüssen und Darlehen gefördert, wobei die Darlehen von der Kreditanstalt für Wiederaufbau (KfW) gewährt wurden. Bei Bestehen der Fortbildungsprüfung sollte, so die Bedingungen, ein bestimmter Prozentsatz des zu diesem Zeitpunkt noch nicht fällig gewordenen Darlehens für die Lehrgangs- und Prüfungsgebühren erlassen werden. Die Kosten der Lehrveranstaltungen – teilweise gekürzt um die Zuschüsse – erkannte das Finanzamt als Werbungskosten an.

Nach erfolgreichem Abschluss erließ die KfW im Streitjahr 2018 40 % der noch valutierenden Darlehen. Daraufhin erhöhte das Finanzamt den Bruttoarbeitslohn um den Erlassbetrag. Dies hat der Bundesfinanzhof (im Gegensatz zur Vorinstanz) bestätigt.

Die Erstattung (der Ersatz) von als Werbungskosten abziehbaren Aufwendungen **aus in der Erwerbssphäre liegenden Gründen** ist **als Einnahme** bei der Einkunftsart zu erfassen, bei der die Werbungskosten früher abgezogen worden sind. Ein Zusammenhang mit einem gegenwärtig bestehenden Arbeitsverhältnis ist nicht erforderlich.

Die Zuschüsse und Teilerlasse beruhen auf in der Erwerbssphäre liegenden Gründen. Der Erlass hängt allein vom Bestehen der Prüfung und **nicht von den persönlichen Lebensumständen** ab. Mit den Fortbildungen strebte die Steuerpflichtige **eine Verbesserung ihrer beruflichen Möglichkeiten** an, sodass die Leistungen der KfW einen hinreichenden **Erwerbsbezug** aufwiesen.

Quelle | BFH-Urteil vom 23.11.2023, Az. VI R 9/21, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 239751; BFH, PM Nr. 8/24 vom 15.2.2024

Abschließende Hinweise

Steuern und Beiträge Sozialversicherung: Fälligkeitstermine in 04/2024

| Im Monat April 2024 sollten Sie insbesondere folgende Fälligkeitstermine beachten: |

Steuertermine (Fälligkeit):

- **Umsatzsteuer** (Monatszahler): 10.4.2024
- **Lohnsteuer** (Monatszahler): 10.4.2024

Bei einer **Scheckzahlung** muss der Scheck dem Finanzamt spätestens drei Tage vor dem Fälligkeitstermin vorliegen.

Beachten Sie | Die für alle Steuern geltende dreitägige Zahlungsschonfrist bei einer verspäteten Zahlung durch Überweisung endet am 15.4.2024. Es wird an dieser Stelle nochmals darauf hingewiesen, dass diese Zahlungsschonfrist ausdrücklich nicht für Zahlung per Scheck gilt.

Beiträge Sozialversicherung (Fälligkeit):

Sozialversicherungsbeiträge sind spätestens am drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats fällig, für den **Beitragsmonat April 2024 am 26.4.2024**.

Verzugszinsen

| Für die Berechnung der Verzugszinsen ist der Basiszinssatz nach § 247 BGB anzuwenden. Die Höhe wird jeweils zum 1.1. und 1.7. eines Jahres neu bestimmt. |

Der **Basiszinssatz** für die Zeit vom 1.1.2024 bis zum 30.6.2024 beträgt **3,62 Prozent**.

Damit ergeben sich folgende Verzugszinsen:

- **für Verbraucher** (§ 288 Abs. 1 BGB): **8,62 Prozent**
- für den **unternehmerischen Geschäftsverkehr** (§ 288 Abs. 2 BGB): **12,62 Prozent***

* für Schuldverhältnisse, die vor dem 29.7.2014 entstanden sind: 11,62 Prozent.

Die für die Berechnung der Verzugszinsen anzuwendenden Basiszinssätze betrugen in der Vergangenheit:

Berechnung der Verzugszinsen	
Zeitraum	Zins
vom 1.7.2023 bis 31.12.2023	3,12 Prozent
vom 1.1.2023 bis 30.6.2023	1,62 Prozent
vom 1.7.2022 bis 31.12.2022	-0,88 Prozent
vom 1.1.2022 bis 30.6.2022	-0,88 Prozent
vom 1.7.2021 bis 31.12.2021	-0,88 Prozent
vom 1.1.2021 bis 30.6.2021	-0,88 Prozent
vom 1.7.2020 bis 31.12.2020	-0,88 Prozent
vom 1.1.2020 bis 30.6.2020	-0,88 Prozent
vom 1.7.2019 bis 31.12.2019	-0,88 Prozent
vom 1.1.2019 bis 30.6.2019	-0,88 Prozent
vom 1.7.2018 bis 31.12.2018	-0,88 Prozent
vom 1.1.2018 bis 30.6.2018	-0,88 Prozent

Haftungsausschluss

Der Inhalt des Rundschreibens ist nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen. Das Rundschreiben ersetzt nicht die individuelle persönliche Beratung.