
Mandanten-Information für das Kfz-Gewerbe

Im April 2024

Sehr geehrte Mandantin, sehr geehrter Mandant,

der Vorteil aus der **Gaspreisbremse** ist doch nicht zu versteuern. Wir zeigen, warum die entsprechende Abfrage in der **Anlage SO** nicht ausgefüllt werden muss. Zudem geht es um „**Earn-out-Klauseln**“, die oft bei Betriebsveräußerungen vereinbart werden. Wir gehen der Frage nach, zu welchem Zeitpunkt der Veräußerer die von bestimmten Umsatz- oder Gewinnzielen abhängigen Zahlungen versteuern muss. Der **Steuertipp** beleuchtet, welche Anforderungen ein **elektronisches Fahrtenbuch** erfüllen muss.

Einkommensteuererklärung 2023

Vorteil aus Gaspreisbremse muss doch nicht versteuert werden!

Um Gaskunden während der Energiekrise von den drastisch gestiegenen Verbrauchskosten zu entlasten, hatte der Bund 2022 die Gaspreisbremse eingeführt. Mit der **Dezember-Soforthilfe** wurden Verbraucher Ende 2022 von ihren Abschlägen befreit. Ab 2023 mussten sie aufgrund der Preisbremse dann einen niedrigeren, subventionierten Betrag zahlen.

Ursprünglich sollten Besserverdienende die Entlastung durch die Gaspreisbremse nachversteuern. Die Grenze lag 2023 bei einem zu versteuernden Einkommen von 66.915 € bzw. 133.830 € (Einzel- bzw. Zusammenveranlagung). Der Entlastungsbetrag war in der **Anlage SO** (Zeile 17) zur Einkommensteuererklärung zu erklären. Besteuert werden sollte die Leistung in dem Jahr, in

dem die Endabrechnung des Energieversorgers, die Nebenkostenabrechnung des Vermieters bzw. die Jahresabrechnung der Wohnungseigentümergeinschaft erteilt wurde.

Die Dezember-Soforthilfe 2022 muss somit in der Regel in der Steuererklärung 2023 angegeben werden. Da die Versteuerung erheblichen bürokratischen Aufwand verursacht, hat die Bundesregierung hiervon aber wieder Abstand genommen. Mit dem **Kreditweitzmarktförderungs-gesetz** vom 22.12.2023 wurde von der Besteuerung der Gaspreisbremse abgesehen. Zu diesem Zeitpunkt waren die Papiervordrucke zur Einkommensteuererklärung aber schon gedruckt und an die Finanzämter ausgeliefert worden; diese Vordrucke werden nicht geändert. Bei elektronischen Einkommensteuererklärungen via Elster ist ab dem 26.03.2024 keine Abfrage zur Gaspreisbremse mehr in der Anlage SO enthalten.

In dieser Ausgabe

- Einkommensteuererklärung 2023:** Vorteil aus Gaspreisbremse muss doch nicht versteuert werden! 1
- Mitunternehmeranteil:** Earn-out-Zahlungen sind erst bei Zufluss zu versteuern..... 2
- Vorauszahlungen:** Finanzamt darf auch Beträge für die Folgejahre festsetzen..... 2
- Grundbesitz:** Erbteilskauf setzt Spekulationsfrist nicht in Gang 2
- Hausverkauf:** Wohnungsüberlassung an einen Elternteil ist keine Selbstnutzung..... 3
- Freiwilligendienst:** Kindergeldanspruch kann an Erwerbstätigkeitsprüfung scheitern..... 3
- Lohnsteuerbescheinigung:** Wie die Identifikationsnummer eines Arbeitnehmers zu ermitteln ist 3
- Steuertipp:** Welche Anforderungen muss ein elektronisches Fahrtenbuch erfüllen?..... 4

Mitunternehmeranteil

Earn-out-Zahlungen sind erst bei Zufluss zu versteuern

Werden Anteile an einer Mitunternehmerschaft veräußert, vereinbaren die Vertragsparteien neben dem festen Kaufpreis mitunter **variable Kaufpreisbestandteile**, die sich am (späteren) Gewinn oder Umsatz der Gesellschaft orientieren. Solche Earn-out-Zahlungen muss der Verkäufer nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) erst bei tatsächlichem Zufluss versteuern. Sie dürfen damit nicht - auch nicht nachträglich - in den Gewinn zum Veräußerungszeitpunkt einbezogen werden (keine Rückwirkung).

Gewinn- und umsatzabhängige Kaufpreisforderungen dürfen nach dem Urteil erst bei Realisation erfasst werden, da der Veräußerer sie erst zum Zuflusszeitpunkt realisiert. Es handelt sich um aufschiebend bedingte Kaufpreisansprüche, bei denen zunächst noch nicht feststeht, ob und in welcher Höhe sie entstehen. Diese Unsicherheiten rechtfertigen es laut BFH, solche Zahlungen von der **stichtagsbezogenen Ermittlung** des Veräußerungsgewinns auszunehmen.

Hinweis: Earn-out-Zahlungen müssen bei Zufluss als nachträgliche gewerbliche Betriebs-einnahmen versteuert werden. Dieser Zeitpunkt kann auch mehrere Jahre nach der Anteilsveräußerung liegen.

Vorauszahlungen

Finanzamt darf auch Beträge für die Folgejahre festsetzen

Wer Gewinne aus Gewerbebetrieb oder selbständiger Arbeit erzielt, erhält regelmäßig Einkommensteuer-Vorauszahlungsbescheide vom Finanzamt. Darin fordert es die Vorauszahlungen grundsätzlich quartalsweise in vier gleich hohen Beträgen an. Häufig werden die Vorauszahlungen mit einem solchen Bescheid auch gleich für die Folgejahre festgesetzt. Das erkennen Sie daran, dass das Finanzamt die Quartalsbeträge zum Beispiel mit dem Zusatz „ab 2024“ festsetzt.

Hinweis: Festgesetzte Vorauszahlungen gelten selten über mehrere Jahre hinweg in unveränderter Höhe. Denn das Finanzamt aktualisiert das Vorauszahlungssoll in der Regel mit jedem neuen Jahressteuerbescheid und erlässt einen neuen Vorauszahlungsbescheid.

In einem vom Bundesfinanzhof (BFH) entschiedenen Streitfall hatte ein Steuerzahler die Vorauszahlung für das erste Quartal 2019 nicht pünktlich geleistet. Er sollte deshalb später

Säumniszuschläge auf diese Steuerschuld entrichten. Offenbar hatte er übersehen, dass sein Finanzamt mit einem 2018 ergangenen Vorauszahlungsbescheid für dasselbe Jahr auch schon Vorauszahlungsbeträge für 2019 festgesetzt hatte (Wortlaut im Bescheid: „ab 2018“). Dagegen zog der Steuerzahler bis vor den BFH und machte geltend, dass Finanzämter lediglich Vorauszahlungen für das laufende Jahr festsetzen dürften. Somit habe kein fälliger Vorauszahlungsanspruch für 2019 bestanden, so dass er auch keine Säumniszuschläge zahlen müsse.

Der BFH war anderer Ansicht und hat entschieden, dass Vorauszahlungsbescheide nicht nur für das laufende Jahr, sondern auch für Folgejahre erlassen werden können. Aus dem Gesetz ergibt sich nichts Gegenteiliges. Gesetzliche Vorgabe ist lediglich, dass sich die Höhe der Festsetzung an der voraussichtlich anfallenden Einkommensteuer orientieren muss, die sich bei der letzten Veranlagung ergeben hat. Die Ergebnisse einer Veranlagung dürfen damit auch die Grundlage für die Festsetzung von Vorauszahlungen für **mehr als ein Kalenderjahr** darstellen.

Grundbesitz

Erbteilskauf setzt Spekulationsfrist bei Immobilien nicht in Gang

Wer Immobilien des Privatvermögens innerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist verkauft, muss den erzielten Wertzuwachs als Gewinn aus privaten Veräußerungsgeschäften versteuern. Ausnahmen gibt es nur bei selbstgenutzten Immobilien. Die Spekulationsfrist beginnt mit der Anschaffung der Immobilien. Beträgt die Haltedauer **mehr als zehn Jahre**, kann der Gewinn also steuerfrei realisiert werden.

Kauft ein Erbe eine Immobilie zunächst aus einer Erbengemeinschaft heraus, indem er die Erbanteile der Miterben erwirbt, galt dieser Vorgang bisher als Anschaffung. Ein Verkauf der Immobilie in den folgenden zehn Jahren war also nicht steuerfrei möglich. Ein Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) läutet nun jedoch einen **Richtungswechsel** ein: Danach führt der entgeltliche Erwerb eines Anteils an einer grundbesitzenden Erbengemeinschaft nicht zur (anteiligen) Anschaffung des Grundstücks der Gemeinschaft.

Der Kläger gehörte einer grundbesitzenden Erbengemeinschaft an. Er kaufte zunächst die Erbteile der Miterben und veräußerte ein paar Monate später die damit erworbene Immobilie. Nach Ansicht des Finanzamts hat er - anteilig hinsichtlich der hinzuerworbenen Erbteile - ein privates Veräußerungsgeschäft getätigt.

Der BFH ist zu einem anderen Ergebnis gekommen. Angeschafftes und veräußertes Wirtschaftsgut müssten identisch sein („Nämlichkeit“), um eine **Besteuerung innerhalb der Haltefrist** auszulösen. Der entgeltliche Erwerb des Anteils an einer grundbesitzenden Erbengemeinschaft ist aber nicht mit der anteiligen Anschaffung des darin befindlichen Grundstücks gleichzusetzen.

Hinweis: Die Spekulationsfrist beginnt nach diesem Urteil des BFH bei geerbtem Grundbesitz bereits mit der ursprünglichen Anschaffung durch den Erblasser, was für die Erben günstig ist. Es lässt sich aber nur auf Erbengemeinschaften anwenden. Bei Personengesellschaften ist gesetzlich geregelt, dass die Anschaffung oder Veräußerung einer Beteiligung der Anschaffung oder Veräußerung eines Wirtschaftsguts gleichgestellt wird.

Hausverkauf

Wohnungsüberlassung an einen Elternteil ist keine Selbstnutzung

Wenn Immobilien des Privatvermögens innerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist verkauft werden, ist die erzielte Wertsteigerung als Gewinn aus **privaten Veräußerungsgeschäften** zu versteuern. Selbstbewohnte Immobilien können dagegen steuerfrei veräußert werden, wenn eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken im kompletten Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung oder im Veräußerungsjahr und den beiden vorangegangenen Jahren vorgelegen hat.

Die Überlassung einer Wohnung an die (Schwieger-)Mutter ist laut Bundesfinanzhof (BFH) **keine Selbstnutzung**. Daher muss bei einem Verkauf der Immobilie innerhalb der Zehnjahresfrist ein privater Veräußerungsgewinn versteuert werden. Geklagt hatte ein Ehepaar, das 2009 eine Eigentumswohnung gekauft und nach Fertigstellung unentgeltlich der Mutter der Ehefrau überlassen hatte. Sieben Jahre später, nachdem die (Schwieger-)Mutter verstorben war, veräußerten die Eheleute die Wohnung mit Gewinn.

Der BFH hat entschieden, dass die Wohnung nicht zu eigenen Wohnzwecken genutzt worden war und deren Verkauf deshalb ein privates Veräußerungsgeschäft auslöst. Eine **Nutzung zu eigenen Wohnzwecken** setzt voraus, dass der Steuerzahler die Immobilie auch selbst - gegebenenfalls mit Familienangehörigen oder einem Dritten - bewohnt. Als Selbstnutzung gilt zwar auch die unentgeltliche Überlassung zu Wohnzwecken an ein steuerlich zu berücksichtigendes Kind, da eine solche Nutzung dem Eigentümer als eigene Nutzung zuzurechnen ist. Diese Aus-

nahmeregelung ist aber nicht auf die Überlassung an eine (Schwieger-)Mutter übertragbar.

Freiwilligendienst

Kindergeldanspruch kann an Erwerbstätigkeitsprüfung scheitern

Viele volljährige Kinder absolvieren nach dem Abschluss ihrer **erstmaligen Berufsausbildung** oder ihres **Erststudiums** eine weitere Ausbildung. Bis das Kind sein 25. Lebensjahr vollendet hat, haben Eltern während dieses weiteren Ausbildungsabschnitts weiter Anspruch auf Kindergeld, wenn das Kind nebenher keiner Erwerbstätigkeit von mehr als 20 Wochenstunden nachgeht. Zudem müssen die Ausbildungsabschnitte in einem engen sachlichen und zeitlichen Zusammenhang zueinander stehen (z.B. dieselbe Berufssparte betreffen und aufeinander folgen).

In einem vom Bundesfinanzhof (BFH) entschiedenen Streitfall hatte die Tochter des Klägers nach ihrem Bachelorabschluss 2018 zunächst ein freiwilliges soziales Jahr (FSJ) geleistet. Im Anschluss daran war sie einer dreimonatigen Aushilfstätigkeit (von **mehr als 20 Wochenstunden**) nachgegangen. Ende 2019 nahm sie schließlich ihr Masterstudium auf. Nach Ansicht des BFH hat die Tochter ihre erstmalige Berufsausbildung mit dem Bachelorabschluss erlangt, so dass ab diesem Zeitpunkt der Umfang ihrer Erwerbstätigkeit für den Kindergeldanspruch zu prüfen war. Das Masterstudium gehörte nicht mehr zur **Erstausbildung**. Der enge zeitliche Zusammenhang muss zwischen den Ausbildungsabschnitten bestehen. Ein enger zeitlicher Zusammenhang zwischen dem Ende eines Freiwilligendienstes und dem Beginn eines weiteren Ausbildungsabschnitts genügt nicht.

Hinweis: Nutzen Sie vorab unser Beratungsangebot, wenn Ihr Kind erst nach einem Bachelorabschluss ein FSJ ableisten möchte!

Lohnsteuerbescheinigung

Wie die Identifikationsnummer eines Arbeitnehmers zu ermitteln ist

Für die Übermittlung der Lohnsteuerbescheinigung durch den Arbeitgeber an die Finanzverwaltung ist seit 2023 die Identifikationsnummer des Arbeitnehmers anzugeben. Die Verwendung der (früheren) eTIN ist nicht mehr zulässig. Im Vorgriff auf eine **gesetzliche Regelung** weist die Finanzverwaltung auf Folgendes hin: Hat der Arbeitgeber bereits für 2022 eine Lohnsteuerbescheinigung übermittelt und versichert er, dass

- das Arbeitsverhältnis fortbestanden und
- der Arbeitnehmer trotz Aufforderung pflichtwidrig seine Identifikationsnummer bisher nicht mitgeteilt hat,

teilt das zuständige Finanzamt die Identifikationsnummer des Arbeitnehmers auf **schriftliche Anfrage** des Arbeitgebers mit. Diese Anfrage muss den Namen, das Geburtsdatum sowie die Anschrift des Arbeitnehmers enthalten. Eine Mitteilung der Identifikationsnummer durch das Finanzamt an den Arbeitgeber erfolgt auch dann, wenn diese dem Arbeitnehmer erstmals zuzuteilen ist. Einer Bevollmächtigung oder Zustimmung des Arbeitnehmers bedarf es hierfür nicht.

Kann der Arbeitgeber die Identifikationsnummer des Arbeitnehmers auch nicht anhand dieser Vereinfachungsregelung ermitteln, hat er die Lohnsteuer regelmäßig nach der **Steuerklasse VI** zu berechnen.

Steuertipp

Welche Anforderungen muss ein elektronisches Fahrtenbuch erfüllen?

Überlässt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer unentgeltlich oder verbilligt einen Firmenwagen auch zur privaten Nutzung, führt dies zu einem steuerpflichtigen **Nutzungsvorteil** des Arbeitnehmers. Der Wert der Nutzung ist grundsätzlich nach der 1-%-Regelung zu ermitteln.

Alternativ kann der Wert mit dem auf die private Nutzung und die Nutzung zu Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte entfallenden Teil der **gesamten Kfz-Aufwendungen** angesetzt werden. Das gilt aber nur, wenn die durch das Fahrzeug insgesamt entstehenden Aufwendungen durch Belege und das Verhältnis der privaten Fahrten und der Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte zu den übrigen Fahrten durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nachgewiesen werden.

Das Finanzgericht Düsseldorf hat die an ein elektronisches Fahrtenbuch zu stellenden Anforderungen in einer praxisnahen Entscheidung wie folgt präzisiert:

Der Begriff des ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs ist zwar gesetzlich nicht weiter bestimmt. Er verlangt aber, dass die dem Nachweis des zu versteuernden Privatanteils an der Gesamtfahrleistung dienenden Aufzeichnungen eine hinreichende Gewähr für ihre Vollständigkeit und Richtigkeit bieten. Zudem müssen diese Aufzeichnungen mit vertretbarem Aufwand auf ihre materielle

Richtigkeit hin überprüfbar sein. Ziel ordnungsgemäßer Aufzeichnungen ist es, die unzutreffende Zuordnung einzelner Privatfahrten zum beruflichen Nutzungsanteil und auch deren gänzliche Nichtberücksichtigung im Fahrtenbuch möglichst auszuschließen. Dieser Anforderung wird nur die fortlaufende und zeitnahe Erfassung der Fahrten in einem **geschlossenen Verzeichnis** gerecht, das aufgrund seiner äußeren Gestaltung geeignet ist, jedenfalls im Regelfall nachträgliche Abänderungen, Streichungen und Ergänzungen als solche kenntlich werden zu lassen.

Eine äußere geschlossene Form kann auch ein mit Hilfe eines Computerprogramms erzeugtes Fahrtenbuch aufweisen. Das ist aber nur dann der Fall, wenn **nachträgliche Veränderungen** an den zu einem früheren Zeitpunkt eingegebenen Daten nach der Funktionsweise des verwendeten Programms technisch ausgeschlossen sind. Alternativ müssen sie in ihrer Reichweite in der Datei selbst dokumentiert oder offengelegt werden und bereits bei gewöhnlicher Einsichtnahme in das elektronische Fahrtenbuch erkennbar sein. Alle erforderlichen Angaben müssen sich dem Fahrtenbuch selbst entnehmen lassen. Ein Verweis auf ergänzende Unterlagen ist nur zulässig, wenn der geschlossene Charakter der Fahrtenbuchaufzeichnungen dadurch nicht beeinträchtigt wird.

Das wurde dem Arbeitnehmer im Streitfall zum Verhängnis. Er hatte zur Erstellung der Fahrtenbücher ein Programm verwendet, das **nachträgliche Änderungen zulässt**, ohne diese Änderungen im Fahrtenbuch selbst offenzulegen. Wie die Herstellerangaben belegen, können eingetragene Fahrten bis zur Festschreibung des jeweiligen Monats beliebig geändert oder gelöscht werden. Vorgenommene Veränderungen sind dabei nicht unmittelbar aus dem Fahrtenbuch selbst ersichtlich, sondern werden lediglich in Protokolldateien festgehalten. Folglich kann die Ordnungsgemäßheit des Fahrtenbuchs nur unter Heranziehung der Änderungsprotokolle überprüft werden. Diese Protokolldateien sind zwar ihrerseits nicht änderbar oder löscherbar. Solche externen Dateien sind aber schon dem Grunde nach nicht geeignet, die von der Rechtsprechung geforderte geschlossene Form des Fahrtenbuchs herzustellen.

Im Streitfall kam hinzu, dass die Aufzeichnungen nicht zeitnah erfolgt waren. Somit war der geldwerte Vorteil aus der Dienstwagennutzung auf Grundlage der **1-%-Regelung** anzusetzen.

Mit freundlichen Grüßen

Mandanten-Information für das Kfz-Gewerbe 04/24

Fundstellennachweis

1. **Einkommensteuererklärung 2023:
Vorteil aus Gaspreisbremse muss doch nicht versteuert werden!**
FinMin Bremen, Pressemitteilung v. 29.01.2024; www.finanzen.bremen.de
2. **Mitunternehmeranteil: Earn-out-Zahlungen sind erst bei Zufluss zu versteuern**
BFH, Urt. v. 09.11.2023 – IV R 9/21, NV; www.bundesfinanzhof.de
3. **Vorauszahlungen: Finanzamt darf auch Beträge für die Folgejahre festsetzen**
BFH, Urt. v. 23.08.2023 – X R 30/21; www.bundesfinanzhof.de
4. **Grundbesitz: Erbteilskauf setzt Spekulationsfrist nicht in Gang**
BFH, Urt. v. 26.09.2023 – IX R 13/22; www.bundesfinanzhof.de
5. **Hausverkauf: Wohnungsüberlassung an einen Elternteil ist keine Selbstnutzung**
BFH, Urt. v. 14.11.2023 – IX R 13/23; www.bundesfinanzhof.de
6. **Freiwilligendienst: Kindergeldanspruch kann an Erwerbstätigkeitsprüfung scheitern**
BFH, Urt. v. 12.10.2023 – III R 10/22; www.bundesfinanzhof.de
7. **Lohnsteuerbescheinigung:
Wie die Identifikationsnummer eines Arbeitnehmers zu ermitteln ist**
BMF-Schreiben v. 23.01.2024 – IV C 5 - S 2295/21/10001 :001;
www.bundesfinanzministerium.de
8. **Steuertipp: Welche Anforderungen muss ein elektronisches Fahrtenbuch erfüllen?**
FG Düsseldorf, Urt. v. 24.11.2023 – 3 K 1887/22 H(L); www.justiz.nrw.de