

Fachinformation Nr. 2 / 2024

Rechtsprechung und Verwaltungsanweisungen

Seite

1. Rechtsprechung und Verwaltungsanweisungen

Abgabenordnung / Änderung von Steuerbescheiden

- BFH-Urteil – Fiktive unbeschränkte Steuerpflicht bei Bezug einer Sozialversicherungsrente und Wohnsitz in Norwegen 3
- Sächsisches FG – Steht die fehlende Anforderung einer Lesebestätigung bei Einlegung eines Einspruchs per E-Mail der Gewährung einer Wiedereinsetzung in die versäumte Einspruchsfrist entgegen? (Rev.) 3
- Niedersächsisches FG – Anwendung von Korrektornormen bei Veranlagungen unter Verwendung eines Risikomanagementsystems (vorl. n. rkr.) 4
- FG Köln – Bestandskraftsdurchbrechung nach Grundlagenbescheid (Rev.) 5
- Sächsisches FG – Rückwirkende Zusammenveranlagung nach Umwandlung einer Lebenspartnerschaft in eine Ehe (Rev.) 6

Kapitaleinkünfte

- BMF-Schreiben – Kapitalertragsteuer; Ausstellung von Steuerbescheinigungen nach § 45a Absatz 2 und 3 EStG; Ergänzung des BMF-Schreibens vom 23. Mai 2022 (BStBl I S. 860) [Anlage 1](#) 6

Sonderausgaben

- FG Münster – Abgrenzung von Schulgeldzahlungen und Spendenabzug (Rev.) 6
- FG Köln – Einbeziehung von Rentenversicherungsbeiträgen in den Progressionsvorbehalt (vorl. n. rkr.) 7

Sonstige Einkünfte

- BVerfG – Abweisung der Verfassungsbeschwerden zur Doppelbesteuerung von Leibrenten wegen Unzulässigkeit 8
- FG Köln – Lohnsteuerliche Behandlung von Parkplatzkosten (Rev.) 8

Veranlagung / Steuertarif / Steuerermäßigungen

- BMF-Schreiben – Steuerermäßigung für energetische Maßnahmen bei zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäuden (§ 35c Einkommensteuergesetz); Bescheinigung des ausführenden Fachunternehmens; Bescheinigung für Personen mit Ausstellungsberechtigung nach § 88 Gebäudeenergiegesetz; Ergänzung des BMF-Schreibens vom 26. Januar 2023 (BStBl I S. 218) [Anlage 2](#) 9

	<u>Seite</u>
• BFH-Urteil – Keine ermäßigte Besteuerung eines nur teilweise kapitalisierten Ruhegehalts	10
• BFH-Beschluss – Folgewirkungen (Progressionsvorbehalt, Kinderfreibeträge) bei abkommensrechtlich freigestellten ausländischen Einkünften	10
 Werbungskosten / Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	
• BFH-Beschluss – Zu den Anforderungen an ein elektronisches Fahrtenbuch	11
• BFH-Urteil – Arbeitslohn bei Teilerlass eines nach dem Aufstiegsfortbildungsförderungsgesetz geförderten Darlehens	11
• BFH-Beschluss – Keine erste Tätigkeitsstätte von Rettungssanitätern allein aufgrund im Vorhinein aufgestellter monatlicher Dienstpläne mit Schwerpunkt auf einer Rettungswache	12
• BFH-Urteil – Keine Steuerfreiheit von Unterkunfts- und Verpflegungsleistungen nach § 3 Nr. 34 EStG	12
• FG Münster – Geldauflagen nach § 153a StPO zum Zwecke der Gewinnabschöpfung unterfallen nicht dem Abzugsverbot nach § 12 Nr. 4 EStG	12
• FG Düsseldorf – Generelle Tauglichkeit eines Fahrtenbuchprogramms (vorl. n. rkr.)	13
 Wohneigentum / selbstgenutzt oder vermietet	
• FG Köln – Keine Berücksichtigung einer Vorfälligkeitsentschädigung als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung (rkr.)	15

Hinweis: Die Zusammenstellung ist eine Auswahl aktueller steuerrechtlicher Themen aus Literatur und Rechtsprechung, die für die Arbeit der Lohnsteuerhilfvereine wichtig sind. Die Auszüge sollen Hinweise und Anregungen geben. Bei Bedarf können Sie den Volltext, soweit uns dieser vorliegt, in der BVL-Geschäftsstelle anfordern.

Ein Gesamtinhaltsverzeichnis sowie ältere Fachinformationen können Sie auf unseren Internetseiten <https://www.bvl-verband.de> unter „Geschützter Bereich“ abrufen

zu 1. Rechtsprechung und Verwaltungsanweisungen

Abgabenordnung / Änderung von Steuerbescheiden

- **Fiktive unbeschränkte Steuerpflicht bei Bezug einer Sozialversicherungsrente und Wohnsitz in Norwegen**

BFH-Urteil vom 11. Oktober 2023, I R 37/20

vorgehend Finanzgericht Mecklenburg-Vorpommern, 10. September 2020,

Az: 2 K 380/19

NV: § 1 Abs. 3 Satz 3 des Einkommensteuergesetzes ist nicht einschränkend dahingehend auszulegen, dass nur solche inländischen Einkünfte als nicht der deutschen Einkommenssteuer unterliegende Einkünfte gelten, bei denen das deutsche Besteuerungsrecht nach konkreter Berechnung im Einzelfall der Höhe nach beschränkt wurde. Vielmehr bezieht sich die Regelung auf eine abstrakte Beschränkung des deutschen Besteuerungsrechts aufgrund der Regelungen eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung; dem steht bei einem Wohnsitz des Einkünftebezieher in einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraums (hier: Norwegen) ein Diskriminierungsschutz aus den Grundsätzen der Richtlinie 2004/38/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 29.04.2004 --so genannte Freizügigkeitsrichtlinie-- (Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften 2004, Nr. L 158, 77) nicht entgegen.

EStG § 1 Abs. 3 S. 3, DBA NOR Art. 18 Abs. 1, AEUV Art. 21, EStG § 49 Abs. 1 Nr. 7, EStG § 1 Abs. 4, EStG VZ 2017, GG Art. 3 Abs. 1, AEUV Art. 45, EGRL 38/2004

Quelle: BFH

- **Steht die fehlende Anforderung einer Lesebestätigung bei Einlegung eines Einspruchs per E-Mail der Gewährung einer Wiedereinsetzung in die versäumte Einspruchsfrist entgegen?**

Sächsisches Finanzgericht, Urteil vom 27.1.2023 – 3 K 744/22 – Revision eingelegt – Az. des BFH: VI R 2/23

1. Die nachweisliche Versendung einer E-Mail führt nicht zu einem Beweis des ersten Anscheins, dass die versandte E-Mail beim Empfänger zugegangen ist.

2. Der Zugang der E-Mail bei dem CC-Empfänger beweist nicht den Zugang der E-Mail beim Adressaten.

3. Die fehlende Anforderung einer Lesebestätigung vom FA bei der Einlegung eines Einspruchs per E-Mail begründet kein Verschulden i. S. des § 110 Abs. 1 Satz 1 AO. Die Rspr. des BGH zu den Sorgfaltspflichten im E-Mailverkehr zwischen Rechtsanwälten ist nicht übertragbar.

AO § 87a Abs. 1 Satz 2, § 110 Abs. 1, § 355 Abs. 1.

[...]

III. Einordnung und Würdigung der Entscheidung

Faktisch wird ein Stpfl. den Zugang einer einfachen E-Mail bei der FinVerw. weder darlegen noch beweisen können, so dass aus Rechtsschutzgründen die Voraussetzungen für eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nicht überspannt werden dürfen. Bei Übersendung eines Einspruchs per einfacher E-Mail wird in der Kommentarliteratur davon ausgegangen, dass jedenfalls keine strengeren Sorgfaltspflichten gelten als bei einer Übermittlung per Telefax (Rätke in Klein, AO, 16. Aufl., § 110 Rz. 20; Brandis in Tipke/Kruse, AO/FGO, § 110 AO Rz. 14, „Elektronische Kommunikation“). Insofern ist der vom FG vorgenommene Vergleich zur Einspruchseinlegung per Post bzw. Telefax überzeugend. Bei einer normalen E-Mail sei eine Darlegung der Kontrolle der Eingabe der zutreffenden Adresse sowie eine Darlegung zu etwaigen Fehlermeldungen erforderlich und anders als bei anderer elektronischer Kommunikation keine Eingangsbestätigung erforderlich (Brandis in Tipke/Kruse, AO/FGO, § 110 AO Rz. 14, „Elektronische Kommunikation“). Unterläuft dem Stpfl. - anders als im Besprechungsfall - bei der E-Mail-Adresse der Finanzbehörde ein Schreibfehler, begründet dies nach der Rspr. ein Verschulden, wenn der Stpfl. weder vor der Absendung die korrekte Adresse noch nach der Absendung den Erhalt einer Unzustellbarkeitsmail, sog Bounce-Mail, kontrolliert hat (FG München, Urteil vom 29. 1. 2019 12 K 1888/18, DStRK 2019, 203).

[...]

Quelle: EFG Nr. 18 / 2023 S. 1269

- **Anwendung von Korrekturnormen bei Veranlagungen unter Verwendung eines Risikomanagementsystems**

Niedersächsisches Finanzgericht, Urteil vom 16.5.2023 – 9 K 90/22 – **vorläufig nicht rechtskräftig**

1. Das Merkmal der Kenntnis i. S. des § 173 Abs. 1 AO kann nicht auf solche Tatsachen und Beweismittel beschränkt werden, die Bestandteil eines im Rahmen des Risikomanagementsystems (§ 88 Abs. 5 AO) als prüfungsbedürftig ausgesteuerten Sachverhalts sind.

2. Der Anwendungsbereich des § 173a AO ist nicht nur für vollautomatisiert (§ 155 Abs. 4 Satz 4 AO), sondern auch für teilautomatisiert erlassene Steuerbescheide eröffnet.

3. Fehlerhafte Übertragungen von Besteuerungsgrundlagen in die Steuererklärungsformulare stellen keinen Schreibfehler i. S. des § 173a AO dar.

4. In den Fällen des teilautomatisierten Erlasses von Steuerbescheiden, in denen die Mitarbeiter des FA unter Anwendung des Risikomanagementsystems nur die als prüfungsbedürftig ausgesteuerten Sachverhalte überprüfen, kann die Finanzbehörde vom Stpfl. bei der Steuererklärungserstellung verursachte Schreib- und Rechenfehler sowie sonstige offenbare Unrichtigkeiten nach § 129 AO nur berichtigen, soweit sie sich die Unrichtigkeit zu eigen macht. Dies ist ausgeschlossen, soweit der Besteuerungssachverhalt, dem die Unrichtigkeit anhaftet, nicht ausgesteuert und überprüft wird.

5. Ein Zu-eigen-Machen von Unrichtigkeiten des Stpfl. i. S. des § 129 AO dürfte erst recht für den Fall des vollständig automationsgestützten Erlasses von Steuerbescheiden ausscheiden.

AO § 88 Abs. 5, § 129, § 155 Abs. 4, § 164, § 173 Abs. 1 Nr. 1, § 173a.

Quelle: EFG Nr. 18 / 2023 S. 1279

- **Bestandskraftsdurchbrechung nach Grundlagenbescheid**

Finanzgericht Köln, Urteil vom 23.3.2023 – 1 K 1095/20 – Revision eingelegt – Az. des BFH: X R 10/23

Eine zunächst nicht geltend gemachte Spende kann nach bestandskräftigem Bescheid nur insoweit steuermindernd berücksichtigt werden, als der Bescheid durch Auswertung eines Grundlagenbescheides geändert wird. Eine weitergehende Berücksichtigung einer Spende sowie der Erlass eines Bescheides über die gesonderte Feststellung eines verbleibenden Spendenvortrags scheiden wegen der materiellen Bestandskraft aus.

AO § 177 Abs. 1; EStG § 10b Abs. 1, Abs. 1a, § 10d Abs. 4.

[...]

III. Hinweise für die Praxis

Das Gericht hat die Revision zugelassen. Das Verfahren wird beim BFH unter dem Az. X R 10/23 geführt. Das Gericht hat unter Berücksichtigung des mit § 177 Abs. 1 AO eröffneten Änderungsrahmens nach Auswertung eines die Besteuerungsgrundlagen erhöhenden Grundlagenbescheides die bislang nicht berücksichtigte Spende kompensatorisch angesetzt. Eine weitergehende Berücksichtigung der Spende lehnte das Gericht ab und begründete dies im Kern mit der Argumentation, dass ansonsten eine über die Auswertung des Grundlagenbescheides hinausgehende Durchbrechung der Bestandskraft eintreten würde. Dem ist zuzustimmen. § 10b Abs. 1a Satz 4 EStG verweist auf § 10d Abs. 4 EStG. Danach ist der am Schluss eines VZ verbleibende Verlustvortrag gesondert festzustellen. Nach Satz 4 sind bei Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags die Besteuerungsgrundlagen so zu berücksichtigen, wie sie den Steuerfestsetzungen des VZ, auf dessen Schluss der Verlustvortrag festgestellt wird, zu Grunde gelegt worden sind. Dass diese Einschränkung von der Verweisungsnorm nicht erfasst sein sollte, ergibt sich weder aus dem Wortlaut noch aus dem systematischen Zusammenhang. Vielmehr wird so sichergestellt, dass auch im Falle der gesonderten Feststellung die Grundsätze der Bestandskraft beachtet werden.

Quelle: EFG Nr. 18 / 2023 S. 1299

- **Rückwirkende Zusammenveranlagung nach Umwandlung einer Lebenspartnerschaft in eine Ehe**

Sächsisches Finanzgericht, Urteil vom 13.6.2023 – 2 K 209/23 – **Revision eingelegt** –
Az. des BHF: III R 18/23

1. Wandeln Lebenspartner eine Lebenspartnerschaft in eine Ehe um, stellt dies ein rückwirkendes Ereignis i. S. von § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO dar, so dass auch bereits bestandskräftig einzelveranlagte Jahre im Hinblick auf eine Zusammenveranlagung geändert werden können.

2. Die in Art. 97 § 9 Abs. 5 EGAO enthaltenen Fristenregelungen gehen insoweit ins Leere.

AO § 175 Abs. 1 Satz 1, § 233a Abs. 2a; EGAO Art. 97; EStG § 2 Abs. 8, § 26; FGO § 135 Abs. 1, § 151; LPartG § 20a Abs. 5; ZPO § 708.

Quelle: EFG Nr. 2 / 2024 S. 137

- **Kapitalertragsteuer; Ausstellung von Steuerbescheinigungen nach § 45a Absatz 2 und 3 EStG; Ergänzung des BMF-Schreibens vom 23. Mai 2022 (BStBl I S. 860)**

BMF-Schreiben vom 13. Februar 2024

GZ IV C 1 - S 2401/19/10001 :009 DOK 2024/0139711

Das vollständige BMF-Schreiben ist der Fachinformation als Anlage 2 beigelegt.

Quelle: BMF

Sonderausgaben

- **Abgrenzung von Schulgeldzahlungen und Spendenabzug**

Finanzgericht Münster, Urteil vom 25.10.2023 – 13 K 841/21 E – **Revision eingelegt** –
Az. des BFH: X R 27/23

1. Die Beurteilung, ob es sich um Entgelt für den normalen Schulbesuch und damit Schulgeld i. S. des § 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG 2009 handelt, hat auf Grund einer wirtschaftlichen Betrachtung dahingehend zu erfolgen, dass sämtliche Leistungen der Eltern, die als Gegenleistung für den Schulbesuch des Kindes erbracht werden, den Entgeltbegriff erfüllen.

2. Neben der wirtschaftlichen Betrachtungsweise ist für die Annahme von Schulgeld nicht notwendig, dass stets eine eng formulierte Zweckbestimmung in der Satzung enthalten sein muss, dass die eingesammelten Fördergelder allein für die Finanzierung des Schulträgeranteils verwandt und zu diesem Zweck an die Schulträgerin abgeführt werden.

EStG § 10 Abs. 1 Nr. 9, § 10b.

[...]

II. Entscheidung des FG

Das FG gab der Klage statt und stufte die von den Kl. an den Förderverein gezahlten 1.000 € als Schulgeld i. S. des § 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG 2009 ein. Hierfür ging es von einer rein wirtschaftlichen Betrachtungsweise aus, nach der auch die Zahlung über den Förderverein nichts daran änderte, dass durch die Zahlungen seitens der Eltern der normale Schulbesuch der Kinder finanziert werden sollte. Die gesamten Gelder gingen 2019 in die Finanzierung des Schulträgeranteils ein (und reichten hierfür noch nicht einmal).

Der Senat konnte sich demgegenüber nicht der Ansicht des FA anschließen, dass daneben noch die Frage der satzungsgemäßen (und hiernach verpflichtenden) Weiterleitung an den Förderverein eine entscheidende Bedeutung zukommt. Dass in dem BFH-Urteil vom 12. 8. 1999 XI R 65/88 (BFHE 190, 144, BStBl II 2000, 65) das Merkmal der Satzungsgemäßheit aufgegriffen worden sei, entspringe allein der Notwendigkeit Schulgeldzahlungen von Spenden abgrenzen zu müssen. Werde durch die satzungsgemäße Weiterleitung deutlich, dass der Schulbetrieb sichergestellt werden solle, scheide eine Spende aus und es verbleibe beim Schulgeld. [...]

[...] Die Frage der satzungsgemäß bindenden Weiterleitung hat der BFH nicht erneut aufgegriffen. Da aber demgegenüber insbesondere Verwaltungsvorschriften auf die satzungsgemäße Weiterleitung abstellen (BMF-Schreiben vom 4. 1. 1991 IV B 4 - S 2223-378/90, BStBl I 1992, 266; OFD Koblenz, Verfügung vom 10. 12. 2003 S 2221 A - St 32 3, DStR 2004, 180), erscheint die Revisionszulassung geboten.

[...]

Quelle: EFG Nr. 3 / 2023 S. 199

- **Einbeziehung von Rentenversicherungsbeiträgen in den Progressionsvorbehalt**
Finanzgericht Köln, Urteil vom 25.5.2023 – 11 K 1306/20 – **vorläufig nicht rechtskräftig**

Rentenbeiträge, die vom Krankengeld abgezogen und abgeführt werden, dürfen im Abzugsjahr im Rahmen des Progressionsvorbehalts berücksichtigt werden. Ein Sonderausgabenabzug ist nicht zu gewähren.

EStG § 10 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a, Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Halbsatz 1.

[...]

II. Entscheidung des Gerichts

[...] Ein Sonderausgabenabzug sei dann nicht vorgesehen, wenn Rentenversicherungsbeiträge mit steuerfreien Einnahmen in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang stünden. Hiervon sei im Streitfall auszugehen. Das Krankengeld, in dessen Zusammenhang die Versicherungsbeiträge einbehalten worden seien, sei steuerfrei gewesen. Die mit dem Krankengeld eingetretene Erhöhung der Leistungsfähigkeit der Klin. sei bei der Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlage unberücksichtigt geblieben. Der unmittelbare wirtschaftliche Zusammenhang werde durch die späteren Rentenbezüge nicht

durchbrochen. Ein Sonderausgabenabzug sei auch nicht auf Grund des Umstandes geboten, dass der Beklagte das Krankengeld ohne Abzüge dem Progressionsvorbehalt unterworfen habe.

Quelle: EFG Nr. 18 / 2023 S. 1302

Sonstige Einkünfte

- **Abweisung der Verfassungsbeschwerden zur Doppelbesteuerung von Leibrenten wegen Unzulässigkeit**

BVerfG, Beschluss der 2. Kammer des Zweiten Senats vom 07. November 2023

- 2 BvR 1143/21 -, Rn. 1-35

BVerfG, Beschluss der 2. Kammer des Zweiten Senats vom 07. November 2023

- 2 BvR 1140/21 -, Rn. 1-42

Verfassungsbeschwerden gegen BFH-Urteile vom 19.5.2021 - X R 33/19 und X R 20/19

Die Verfassungsbeschwerden wurden nicht zur Entscheidung angenommen, da sie unzulässig sind. Sie genügt nicht den Substantiierungsanforderungen von § 23 Abs. 1 Satz 2, § 92 BVerfGG.

Quelle: BVerfG

- **Lohnsteuerliche Behandlung von Parkplatzkosten**

Finanzgericht Köln, Urteil vom 20.4.2023 – 1 K 1234/22 – Revision eingelegt – Az. des BFH: VI R 7/23

Die von Arbeitnehmern gezahlten Entgelte für einen vom Arbeitgeber am Betriebssitz angemieteten Parkplatz mindern den geldwerten Vorteil aus der Nutzungsüberlassung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs.

[...]

III. Hinweise für die Praxis

Im Besprechungsurteil hat der Senat ausdrücklich ausgeführt, dass es für die Berücksichtigungsfähigkeit von Aufwendungen nicht notwendig sein müsse, dass diese für den Arbeitnehmer aus rechtlichen oder tatsächlichen Gründen notwendig entstanden seien und somit ein arbeitsvertragliches Erfordernis nicht notwendig sei. Der BFH hat hingegen in seiner aktuellen Entscheidung vom 4. 7. 2023 ausdrücklich ausgeführt, dass nur solche Kosten berücksichtigungsfähig seien, die vom Arbeitnehmer gegenüber dem Arbeitgeber „übernommen“ würden, „was eine arbeitsvertragliche oder andere arbeits- oder dienstrechtliche Vereinbarung zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer über die Kostentragung erforder(e)“. Insoweit steht die Besprechungsentscheidung im Widerspruch zu der erst später ergangenen Entscheidung des BFH. Allerdings dürfte sich die Zwangsläufigkeit der

entstandenen Parkplatzkosten aus einem tatsächlichen Aspekt ergeben. Nach den - den BFH bindenden - Feststellungen des FG bestand im Umfeld des Arbeitsplatzes eine erhebliche Parkplatznot, was die private Anmietung von Stellplätzen offenbar erforderlich machte, sollten die Arbeitnehmer den in der betrieblichen Firmenwagenregelung normierten Anforderungen zur Dienstwagennutzung überhaupt nachkommen können. Angesichts der zunehmenden Verknappung von Parkräumen in Innenstädten dürften sich entsprechende Streitfragen in Zukunft häufen, weshalb der Entscheidung des BFH mit Spannung entgegengesehen werden darf.

Quelle: EFG Nr. 2 / 2024 S. 150

Veranlagung / Steuertarif / Steuerermäßigungen

- **Steuerermäßigung für energetische Maßnahmen bei zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäuden (§ 35c Einkommensteuergesetz (EStG));
Bescheinigung des ausführenden Fachunternehmens; Bescheinigung für Personen mit Ausstellungsberechtigung nach § 88 Gebäudeenergiegesetz;
Ergänzung des BMF-Schreibens vom 26. Januar 2023 (BStBl I Seite 218)**

BMF-Schreiben vom 6. Februar 2024

GZ IV C 1 - S 2296-c/20/10003 :006

DOK 2024/0037309

Aktualisierte Bescheinigungen für die steuerliche Förderung der energetischen Gebäudesanierung

Mit der Steuerermäßigung des § 35c Einkommensteuergesetz werden energetische Maßnahmen an zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäuden gefördert. Für die hierbei mit der Steuererklärung einzureichenden Bescheinigungen stellt das Bundesministerium der Finanzen in Abstimmung mit den Ländern Muster bereit, die mit sogenannten BMF-Schreiben veröffentlicht werden.

Für energetische Maßnahmen des Jahres 2024 wurden die Musterbescheinigungen unter anderem um Angaben zu Umfeldmaßnahmen ergänzt. Für die Bescheinigung von energetischen Maßnahmen des Jahres 2024 sind daher die mit dem untenstehenden BMF-Schreiben vom 6. Februar 2024 ergänzten Muster zu nutzen. Sie werden an dieser Stelle auch als Word-Dokument veröffentlicht. Zur Gültigkeit von Bescheinigungen, die auf älteren Mustern aufbauen, finden Sie ebenfalls Ausführungen im BMF-Schreiben vom 6. Februar 2024.

Das BMF-Schreiben, die Musterbescheinigung sowie das BMF-Schreiben vom 26. Januar 2023 sind der Fachinformation als Anlage 2 beigelegt.

Quelle: BMF

- **Keine ermäßigte Besteuerung eines nur teilweise kapitalisierten Ruhegehalts**

BFH-Urteil vom 22. November 2023, VI R 5/21

vorgehend Finanzgericht Rheinland-Pfalz, 16. Juni 2020, Az: 6 K 1449/18

NV: Ein einheitlicher Anspruch auf ein Ruhegehalt, das teilweise als monatliche Versorgungsleistung und teilweise als Kapitalleistung ausgezahlt wird, unterliegt mangels Zusammenballung nicht der ermäßigten Besteuerung nach § 34 des Einkommensteuergesetzes.

EStG § 34 Abs. 1, EStG § 34 Abs. 2 Nr. 4, FGO § 118 Abs. 2, EStG § 19

Aus den Entscheidungsgründen:

[...]

Nach diesen Maßstäben fehlt es vorliegend an dem für die Außerordentlichkeit der Einkünfte des Klägers erforderlichen Bezug in einem Veranlagungszeitraum. Zwar ist dem Kläger mit der Kapitalleistung im Streitjahr ein Einmalbetrag für eine mehrjährige Tätigkeit zugeflossen. Gleichwohl liegt im Streitfall keine zusammengeballte Vergütung vor. Denn die Einmalzahlung ist nicht gesondert zu beurteilen. Vielmehr sind für die Beurteilung der Zusammenballung der Einkünfte daneben auch die --um die Kapitalleistung gekürzten, lebenslang zugesagten-- laufenden Versorgungsleistungen zu berücksichtigen. Denn die als Einmalzahlung erbrachte Kapitalleistung und die monatlich laufend zu zahlenden (und gezahlten) Versorgungsleistungen beruhen auf einem Rechtsgrund.

[...]

Dem Kläger wurde ein Ruhegehalt zugesagt, welches --abhängig vom Wahlrecht des Klägers-- lediglich unterschiedlichen Auszahlungsmodalitäten unterlag. Die Kapitalleistung trat danach gleichberechtigt neben die laufenden (entsprechend gekürzten) Versorgungsleistungen, die der Kläger von S im Versorgungsfall erhielt. Sie ist folglich keine von den laufenden Versorgungsleistungen abgrenzbare Sondervergütung, durch die ein eigenständiger Versorgungsanspruch abgegolten werden sollte. Die als Einmalzahlung erbrachte Kapitalleistung und die laufenden Versorgungsleistungen sind danach eine einheitliche Vergütung (Arbeitslohn i.S. von § 19 Abs. 2 EStG), die dem Kläger wegen des laufenden, lebenslang zugesagten Ruhegehaltsanteils (insgesamt) in mehr als zwei Veranlagungszeiträumen und damit nicht zusammengeballt zugeflossen ist.

[...]

Quelle: BFH

- **Folgewirkungen (Progressionsvorbehalt, Kinderfreibeträge) bei abkommensrechtlich freigestellten ausländischen Einkünften**

BFH-Beschluss vom 11. Oktober 2023, I R 53/20

vorgehend Finanzgericht Baden-Württemberg, 12. November 2020, Az: 12 K 1279/18

1. NV: Bei unter Progressionsvorbehalt abkommensrechtlich steuerfrei gestellten ausländischen Einkünften liegt auch dann keine unzulässige Übermaßbesteuerung der ausländischen Einkünfte vor, wenn bei Zusammenrechnung der Auslandssteuer und der

inländischen Steuererhöhung aufgrund des Progressionsvorbehaltes rechnerisch eine Steuerbelastung der ausländischen Einkünfte von mehr als 49 % entsteht.

2. NV: Es ist weder verfassungsrechtlich noch unionsrechtlich geboten, die steuerliche Auswirkung der Kinderfreibeträge in dem Umfang herzustellen, der sich bei Steuerpflicht der ausländischen Einkünfte ergäbe.

3. NV: Einkünfte aus nur mittelbar der Förderung des Fremdenverkehrs dienenden Tätigkeiten (hier: Betrieb eines Skilifts) unterfallen nicht dem Ausschluss aus dem Aktivitäts-/Produktivitätskatalog des § 32b Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 i.V.m. § 2a Abs. 2 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes.

EStG § 2a Abs. 2 S. 1, EStG § 31, EStG § 32a Abs. 1, EStG § 32b Abs. 1 S. 2 Nr. 2, GG Art. 3 Abs. 1, AEUV Art. 267, EStG VZ 2015

Quelle: BFH

Werbungskosten / Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit

- **Zu den Anforderungen an ein elektronisches Fahrtenbuch**

BFH-Beschluss vom 12. Januar 2024, VI B 37/23

vorgehend Hessisches Finanzgericht, 16. Mai 2023, Az: 3 K 1219/21

NV: Ein Fahrtenbuch muss in geschlossener Form geführt werden. Eine mit Hilfe eines Computerprogramms erzeugte Datei genügt diesen Anforderungen nur, wenn nachträgliche Veränderungen an den zu einem früheren Zeitpunkt eingegebenen Daten nach der Funktionsweise des verwendeten Programms technisch ausgeschlossen sind oder zumindest in ihrer Reichweite in der Datei selbst dokumentiert und offen gelegt werden (Bestätigung des Urteils des Bundesfinanzhofs vom 16.11.2005 - VI R 64/04, BFHE 211, 513, BStBl II 2006, 410).

EStG § 6 Abs. 1 S. 1 Nr. 4 S. 3, EStG § 8 Abs. 2 S. 4, FGO § 115 Abs. 2 Nr. 2 Alt 2, FGO § 115 Abs. 2 Nr. 3

Quelle: BFH

- **Arbeitslohn bei Teilerlass eines nach dem Aufstiegsfortbildungsförderungsgesetz geförderten Darlehens**

BFH-Urteil vom 23. November 2023, VI R 9/21

vorgehend Niedersächsisches Finanzgericht, 31. März 2021, Az: 14 K 47/20

Der allein vom Bestehen der Abschlussprüfung abhängige Darlehensteilerlass bei der beruflichen Aufstiegsfortbildung ist Ersatz von Werbungskosten aus in der Erwerbssphäre liegenden Gründen und führt daher zu Arbeitslohn.

AFBG § 10 Abs. 1 S. 1, AFBG § 12 Abs. 1, AFBG § 13b Abs. 1, EStG § 9 Abs. 1 S. 1, EStG § 19 Abs. 1 S. 1 Nr. 1, EStG VZ 2018

Quelle: BFH

- **Keine erste Tätigkeitsstätte von Rettungssanitätern allein aufgrund im Vorhinein aufgestellter monatlicher Dienstpläne mit Schwerpunkt auf einer Rettungswache**

BFH-Beschluss vom 08. Februar 2024, VI B 46/23

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg, 25. Juli 2023, Az: 11 K 11130/21

1. NV: Es ist Tatfrage und daher vom Finanzgericht (FG) im Einzelfall zu beurteilen, ob eine dauerhafte Zuordnung zu einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung vorliegt.

2. NV: Der bloße Hinweis auf eine nach Ansicht des Finanzamts mit dem Urteil des FG nicht übereinstimmende Verwaltungsanweisung reicht zur Darlegung der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache nicht aus.

3. NV: Ordnet der Arbeitgeber seine Mitarbeiter einem Versorgungsbereich zu, innerhalb dessen sie dauerhaft und grundsätzlich, aber rollierend auf Basis monatlich erstellter Dienstpläne in verschiedenen Rettungswachen eingesetzt werden, kommt eine dauerhafte Zuordnung zu einer bestimmten Rettungswache nicht in Betracht.

FGO § 115 Abs. 2 Nr. 1, FGO § 116 Abs. 3 S. 3, EStG § 9 Abs. 4 S. 4

Quelle: BFH

- **Keine Steuerfreiheit von Unterkunfts- und Verpflegungsleistungen nach § 3 Nr. 34 EStG**

BFH-Urteil vom 23. November 2023, VI R 24/21

vorgehend Thüringer Finanzgericht, 14. Oktober 2021, Az: 1 K 655/17

Mit Präventionsleistungen im Zusammenhang stehende unentgeltliche oder vergünstigte Unterkunfts- und Verpflegungsleistungen des Arbeitgebers sind regelmäßig nicht nach § 3 Nr. 34 des Einkommensteuergesetzes steuerfrei (Anschluss an Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 20.04.2021, BStBl I 2021, 700, Rz 34).

EStG § 3 Nr. 34, EStG § 19 Abs. 1 S. 1 Nr. 1, SGB 5 § 20, SGB 5 § 20a, SGB 5 § 23 Abs. 2 S. 2, EStG VZ 2011, EStG VZ 2012, EStG VZ 2013, EStG VZ 2014, JStG 2009

Quelle: BFH

- **Geldauflagen nach § 153a StPO zum Zwecke der Gewinnabschöpfung unterfallen nicht dem Abzugsverbot nach § 12 Nr. 4 EStG**

Finanzgericht Münster, Urteil vom 18. Dezember 2023 – 4 K 1382/20 G,F

Der 4. Senat des Finanzgerichts Münster hat entschieden, dass gem. § 153a StPO gezahlte Geldbeträge nicht unter das Abzugsverbot des § 12 Nr. 4 EStG fallen, wenn die Geldauflage der Gewinnabschöpfung dient und keinen Strafcharakter entfaltet.

Aus den Entscheidungsgründen:

[...]

Das Abzugsverbot des § 12 Nr. 4 EStG erfasse neben Geldstrafen und Nebenstrafen vermögensrechtlicher Art auch Leistungen zur Erfüllung von Auflagen oder Weisungen, soweit die Auflagen und Weisungen nicht lediglich der Wiedergutmachung des durch die Tat verursachten Schadens dienen. Das Abzugsverbot umfasse Auflagen und Weisungen, die als strafähnliche Sanktion die Aufgabe hätten, Genugtuung für das begangene Unrecht zu schaffen. Hingegen seien Zahlungen zum Ausgleich von Schäden nach den allgemeinen Grundsätzen als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abzugsfähig.

Für die Entscheidung, ob es sich bei Zahlungen um Geldauflagen nach § 153a Abs. 1 Nr. 2 StPO (Abzugsverbot) oder um Zahlungen zur Wiedergutmachung des durch die Tat verursachten Schadens (kein Abzugsverbot) handele, komme es nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs nicht auf die subjektiven Vorstellungen der mit dem Strafverfahren befassten Staatsanwälte, sondern auf den Inhalt des betreffenden Gerichtsbeschlusses und die objektiven Gegebenheiten an.

Im Streitfall hätten die Geldauflagen der Gewinnabschöpfung und damit in erster Linie dem Ausgleich unrechtmäßiger Vermögensverschiebungen gedient. Ein Strafcharakter könne nicht festgestellt werden. So orientiere sich die Höhe des Geldbetrags in dem (ergänzenden) Beschluss des Landgerichts an dem illegal erlangten Erlös. Es lasse sich hingegen kein Unwerturteil, beispielsweise durch Bezugnahme zur Person der Angeklagten oder Orientierung am Verdienst oder Nettoeinkommen, erkennen. Auch die angegebene Rechtsgrundlage („153a Abs. 2, 1 StPO“) lasse mangels Festlegung einer der in § 153a Abs. 1 Satz 2 StPO enthaltenen Varianten keinen Rückschluss zu. Im Übrigen spreche die Verfahrensgeschichte – der Verzicht der Staatsanwaltschaft auf die ursprünglich persönlich auf die Angeklagten bezogene Sanktionierung i. H. v. insgesamt 10.000 € – für den Zweck der Gewinnabschöpfung und das Fehlen eines Strafcharakters. Für einen Ausschluss des Abzugsverbots gem. § 12 Nr. 4 EStG sei auch nicht erforderlich, dass der angeordneten Auflage ein zivilrechtlicher Schadensersatzanspruch zugrunde liege.

[...]

Quelle: Finanzgericht Münster – Newsletter Februar 2024

- **Generelle Tauglichkeit eines Fahrtenbuchprogramms**

Finanzgericht Düsseldorf, Urteil vom 24.11.2023 – 3 K 1887/22 H(L) – **vorläufig nicht rechtskräftig**

1. Mit einem Fahrtenbuchprogramm, bei dem nachträgliche Veränderungen an bereits eingetragenen Daten nicht aus dem Fahrtenbuch selbst, sondern nur aus in gesonderten Dateien gespeicherten Änderungsprotokollen ersichtlich sind, kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch i.S.d. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 EStG erstellen lässt. Eine derartige Software ist bereits ihrer Art nach untauglich.

2. Ein Fahrtenbuch wird nicht zeitnah geführt, wenn die Eintragungen nur ein- bis zweimal pro Monat vorgenommen werden.

AO § 191 Abs. 1; EStG § 6 Abs. 1 Nr. 4, § 8 Abs. 2 Satz 2, § 42d Abs. 1 Nr. 1

[...]

III. Einordnung und Würdigung der Entscheidung

[...]

Elektronisch geführte Fahrtenbücher erfüllen die o. g. Anforderungen nur, wenn nachträgliche Veränderungen an den zu einem früheren Zeitpunkt eingegebenen Daten nach der Funktionsweise des verwendeten Programms a) entweder technisch ausgeschlossen sind oder b) die Veränderungen in ihrer Reichweite in der Datei selbst dokumentiert oder offengelegt werden und bereits bei gewöhnlicher Einsichtnahme in das elektronische Fahrtenbuch erkennbar sind. Denn nur dann, wenn sich nachträgliche Veränderungen problemlos nachvollziehen lassen, kommt einem elektronischen Fahrtenbuch die gleiche Aussagekraft wie einem handschriftlich geführten Fahrtenbuch zu. Ein unter Verstoß gegen die o. g. Grundsätze erzeugter Datenbestand ist kein in sich geschlossenes Verzeichnis und damit auch kein Fahrten-„Buch“ i. S. des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 3 EStG.

Programme wie z. B. Excel, bei denen Änderungen ohne Dokumentation jederzeit möglich sind, sind folglich zur Führung von Fahrtenbüchern ungeeignet. Nichts anderes gilt für Programme, in denen Änderungen lediglich in gesonderten Sicherungsdateien aufgezeichnet werden. Denn auch in einem solchen Fall sind die vorgenommenen Änderungen „bei gewöhnlicher Einsichtnahme“ des elektronischen Fahrtenbuchs nicht erkennbar (anders als bei einem handschriftlich geführten Fahrtenbuch, bei dem nachträgliche Änderungen durch Durchstreichungen, Überklebungen oder herausgerissene Seiten stets sichtbar bleiben).

Zudem verlangt die Rspr., dass das Fahrtenbuch zeitnah geführt wird. Das Merkmal der Zeitnähe bezieht sich allein auf den zeitlichen Zusammenhang zwischen einer durchgeführten Fahrt und dem schriftlichen oder elektronischen Festhalten dieser Fahrt in einer Aufzeichnung, die die Anforderungen an ein Fahrtenbuch erfüllt (BFH-Urteil vom 21.4.2009 VIII R 66/06, BFH/NV 2009, 1422). [...]

Handelt es sich um ein elektronisches Fahrtenbuch, in dem alle Fahrten automatisch bei Beendigung jeder Fahrt mit Datum, Kilometerstand und Fahrtziel erfasst werden, reicht es nach den Verwaltungsvorschriften der FinVerw. (BMF-Schreiben vom 3.3.2022, BStBl I 2022, 232, Tz. 3.2) zur Erfüllung des Merkmals „zeitnah“ aus, wenn der dienstliche Fahrtanlass (Reisezweck und aufgesuchte Geschäftspartner) innerhalb von sieben Kalendertagen nachgetragen wird.

IV. Konsequenzen für die Praxis

Jedes elektronische Fahrtenbuch sollte daraufhin überprüft werden, ob nachträgliche Veränderungen aus dem Fahrtenbuch selbst ersichtlich sind. Ist dies nicht der Fall, sollte der Programmanbieter gewechselt werden. Auf Vertrauensschutz kann sich der Stpfl.

regelmäßig nicht berufen. Weder der Umstand, dass die Fahrtenbücher vom FA bislang nicht beanstandet wurden, noch der Umstand, dass der Hersteller sein Produkt selbst als „ordnungsgemäß“ bewirbt, schützen davor, dass mit einem untauglichen Programm erstellte Fahrtenbücher nicht ordnungsgemäß sind und es deshalb zwingend zur Anwendung der 1 %-Regelung kommt.

EStG §§ 6 Abs. 1 Nr. 4, 8 Abs. 2 Satz 2.

Quelle: EFG Nr. 3 / 2024 S. 181

Wohneigentum / selbstgenutzt oder vermietet

- **Keine Berücksichtigung einer Vorfälligkeitsentschädigung als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung**

Finanzgericht Köln, Urteil vom 19.10.2023 – 11 K 1802/22 – **rechtskräftig**

1. Der durch die Aufnahme eines Darlehens zur Finanzierung der Anschaffungskosten eines Vermietungsobjekts begründete wirtschaftliche Zusammenhang mit der Vermietungstätigkeit wird bei Zahlung einer Vorfälligkeitsentschädigung im Rahmen der Veräußerung des Objekts von einem durch die Veräußerung ausgelösten Veranlassungszusammenhang überlagert bzw. ersetzt.

2. Der Abzug einer im Rahmen der Veräußerung eines Vermietungsobjekts gezahlten Vorfälligkeitsentschädigung als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung scheidet aus.

EStG § 9 Abs. 1 Satz 1, Satz 3 Nr. 1, § 21 Abs. 1, § 23 Abs. 1 Nr. 1.

[...]

Anmerkung

[...]

3. Das FG wies die Klage ab. Für die Berücksichtigung der Vorfälligkeitsentschädigung als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung fehlte es an einem **wirtschaftlichen Zusammenhang**. Zwar zählt auch die Vorfälligkeitsentschädigung zu den grundsätzlich als Werbungskosten berücksichtigungsfähigen Schuldzinsen. Allerdings fehlt der wirtschaftliche Zusammenhang mit der Erzielung von Einnahmen aus der Vermietung. Denn bei einer im Rahmen der Veräußerung einer Immobilie zur Ablösung eines Darlehens gezahlten Vorfälligkeitsentschädigung wird der **ursprünglich durch die Aufnahme des Darlehens** zur Finanzierung der Anschaffungskosten einer der Vermietung dienenden Immobilie **begründete wirtschaftliche Zusammenhang** mit der bisherigen Vermietungstätigkeit **überlagert bzw. ersetzt** von einem neuen, nunmehr **durch die Veräußerung ausgelösten Veranlassungszusammenhang** (vgl. BFH-Urteil vom 11.2.2014, IX R 42/13, BFHE 245, 131, BStBl II 2015, 633, m. w. N.).

Die Vorfälligkeitsentschädigung kann daher allenfalls **im Rahmen eines steuerbaren Veräußerungsvorgangs berücksichtigt** werden. Fehlt es an einem solchen steuerbaren Veräußerungsvorgang, kann die Vorfälligkeitsentschädigung nicht „ersatzweise“ als Werbungskosten im Zusammenhang mit der bisherigen steuerbaren Tätigkeit - wie vorliegend der Vermietung und Verpachtung - geltend gemacht werden (vgl. dazu insgesamt BFH-Urteil vom 11. 2. 2014, IX R 42/13, BFHE 245, 131, BStBl II 2015, 633).

[...]

Quelle: EFG Nr. 3 / 2024 S. 197