

U3|24 GRUNE • KAMINSKI • KROHN • MESSNER • PERSCHON • SEIFERT

# Zwischen-Update 3/2024: AKTUELLES STEUERRECHT DAS STÄNDIGE WISSENS-UPDATE

[www.aktuelles-steuerrecht.info](http://www.aktuelles-steuerrecht.info)

Univ.-Prof. Dr. Bert Kaminski 

1

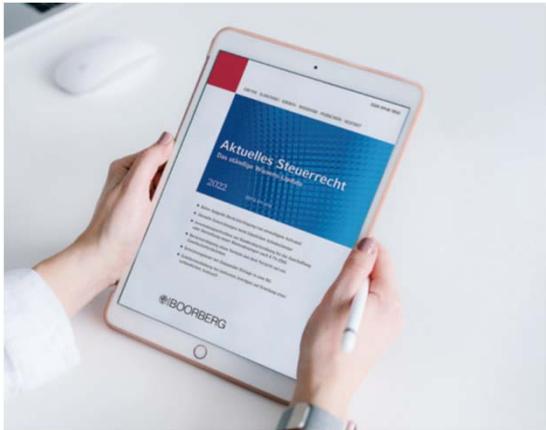
EINLEITUNG

## AGENDA

1. Aktuelles aus der Gesetzgebung
2. Aktuelle aus der Rechtsprechung
3. Ausblick

2

## HINWEIS AUF UNSERE ZWISCHEN-UPDATES 2024



### Zwischen-Update-Webinar-Termine, jeweils ab 10.00 Uhr (Dauer ca. 1 - 2 Stunden)

Do., 11.01.2024	Prof. Dr. Bert Kaminski
Fr., 23.02.2024	Dr. Jörg Grune
Do., 18.04.2024	Prof. Dr. Bert Kaminski
<b>Fr., 24.05.2024</b>	<b>Michael Seifert</b>
<b>Fr., 26.07.2024</b>	Dr. Jörg Grune
<b>Fr., 16.08.2024</b>	Dr. Jörg Grune
<b>Do., 24.10.2024</b>	Dirk Krohn
<b>Fr., 06.12.2024</b>	Michael Seifert

AKTUELLES STEUERRECHT Zwischen-Update 3/2024 am 18.4.2024

3

3

U3|24

GRUNE • KAMINSKI • KROHN • MESSNER • PERSCHON • SEIFERT

# 1. Aktuelles aus der Gesetzgebung

4



# Bundesgesetzblatt

Teil I

2024

Ausgegeben zu Bonn am 27. März 2024

Nr. 108

**Gesetz  
zur Stärkung von Wachstumschancen, Investitionen und Innovation  
sowie Steuervereinfachung und Steuerfairness  
(Wachstumschancengesetz)\***

Vom 27. März 2024

Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates das folgende Gesetz beschlossen:

#### Inhaltsübersicht

Artikel 1 Änderung des Einkommensteuergesetzes  
Artikel 2 Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes

## VERFASSUNGSRECHTLICHER RAHMEN

### Aktuell anstehende Entscheidungen des BVerfG

#### Verfassungsbeschwerde zum SolZ

(2 BvR 1505/20)

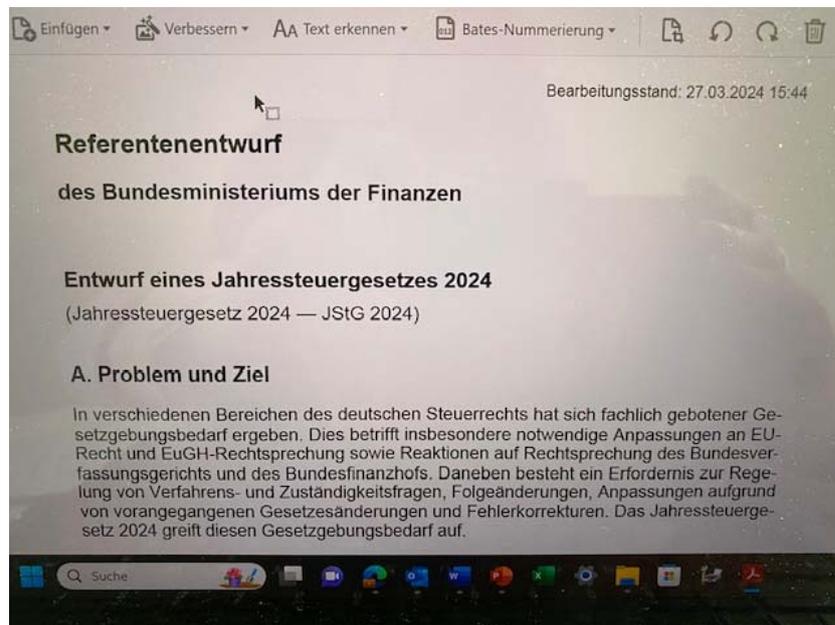
⇔ BFH-Urt. v. 26.9.2023 – IX R 9/22

#### Erbschaftsteuer auf Privatvermögen

(1 BvR 804/22)

→ *Messner*, AktStR 2024, 118 ff.

## AKTUELLES AUS DER GESETZGEBUNG



AKTUELLES STEUERRECHT Zwischen-Update 3/2024 am 18.4.2024

7

7

## AKTUELLES AUS DER GESETZGEBUNG

**ENTWURF DES JSTG 2024 – STATUS QUO**

- Entwurf vom 27.3.2024 15:44 Uhr
- Keine offizielle Entwurfsfassung, die den Verbänden zu einer formalen Anhörung zugleitet wurde → „Frühkoordinationsphase“
- Derzeitiger Umfang: 239 Seiten
- Weiterer Zeitplan:
  - Genaue Daten liegen bisher nicht vor
  - Verabschiedung des Gesetzes bis zum Ende des Jahres
- Beachte: Es ist mit **weiteren Regelungen** zu rechnen, die Eingang in das Gesetzgebungsverfahren finden werden. Ggf. werden auch die vorgesehenen Änderungen noch modifiziert
- **Streitpunkte:** Abschaffung der LSt-Klassen III und IV zu Gunsten des sog. Faktorverfahrens und Neuregelungen bei der steuerlichen Gemeinnützigkeit

AKTUELLES STEUERRECHT Zwischen-Update 3/2024 am 18.4.2024

8

8

## AKTUELLES AUS DER GESETZGEBUNG

## ÜBERTRAGUNG VON EINZELWIRTSCHAFTSGÜTERN GEM. § 6 ABS. 5 ESTG (1)

**Fall 1:**

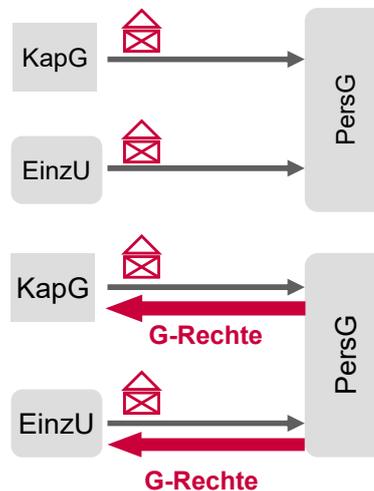
Ohne Gewährung von PersG-Rechten, unabhängig davon, ob SBV oder nicht.

- Übertragung gem. § 6 Abs. 5 S. 2 und 3 Nr. 1 EStG zwingend zu Buchwerten.

**Fall 2:**

Gegen Gewährung von PersG-Rechten, unabhängig, ob SBV oder nicht.

- Übertragung ausdrücklich gem. § 6 Abs. 5 S. 3 Nr. 1 u. 2 EStG zwingend zu Buchwerten. Bei KapG darf sich die Beteiligungshöhe an dem WG nicht ändern, sonst Teilwert.



AKTUELLES STEUERRECHT Zwischen-Update 3/2024 am 18.4.2024

9

9

## AKTUELLES AUS DER GESETZGEBUNG

## ÜBERTRAGUNG VON EINZELWIRTSCHAFTSGÜTERN GEM. § 6 ABS. 5 ESTG (2)

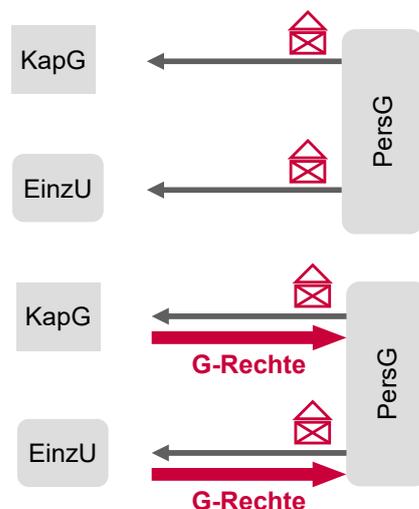
**Fall 3:** Ohne Minderung von Pers-Rechten, unabhängig davon, ob SBV oder nicht.

- Übertragung gem. § 6 Abs. 5 S. 2 u. 3 Nr. 1 EStG zwingend zu Buchwerten.

**Ausnahme:** Teilwertansatz, soweit sich der Anteil der KapG am WG erhöht (§ 6 Abs. 5 S. 5 EStG).

**Fall 4:** Gegen Minderung von PersG-Rechten, unabhängig davon, ob SBV oder nicht. Nunmehr ausdrücklich in § 6 Abs. 5 S. 3 Nr. 1 u. 2 EStG geregelt.

- Lösung wie zuvor im Fall 3.



AKTUELLES STEUERRECHT Zwischen-Update 3/2024 am 18.4.2024

10

10

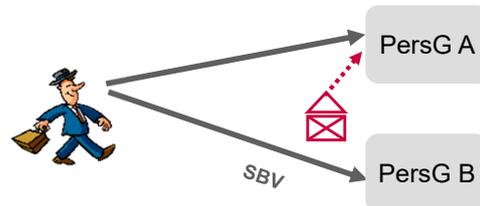
## AKTUELLES AUS DER GESETZGEBUNG

## ÜBERTRAGUNG VON EINZELWIRTSCHAFTSGÜTERN GEM. § 6 ABS. 5 ESTG (3)

**Fall 5:** Übertragung aus dem SBV bei einer Gesellschaft in das GHV der Schwestergesellschaft

Übertragung gem. § 6 Abs. 5 S. 3 Nr. 2 EStG zwingend zu Buchwerten.

Soweit – neben der nat. Pers. – eine KapG an PersG A beteiligt ist, Teilwertansatz gem. § 6 Abs. 5 S. 5 EStG.

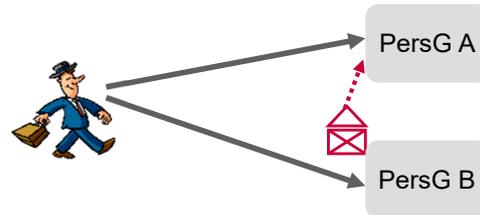


**Fall 6:** Übertragung aus dem GHV einer Gesellschaft (B) in das GHV der Schwestergesellschaft (A)

Im Gesetz dem Wortlaut nach nicht geregelt.

Lösung durch mehrstufige Übertragung nach § 6 Abs. 5 EStG?

GHV B – SBV B – SBV A – GHV A



Anwendung der sog. Gesamtplanrechtsprechung ???

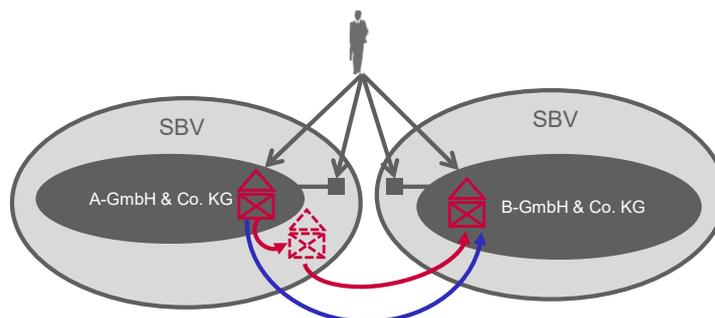
AKTUELLES STEUERRECHT Zwischen-Update 3/2024 am 18.4.2024

11

11

## AKTUELLES AUS DER GESETZGEBUNG

## SCHWESTERPERSONENGESELLSCHAFTEN



### Rechtsunsicherheit infolge gegenläufiger Rechtsprechung des BFH:

- Erste Senat (Urt. v. 25.11.2009 – I R 72/08) sieht entgegen dem Vierten Senat (Beschl. v. 15.4.2010 – IV B 105/09) **keine Möglichkeit der Buchwertübertragung**
- Klärung ggf. durch BVerfG (Az: 2 BvL 8/13) aufgrund Vorlage des Ersten Senats (Beschl. v. 10.4.2013 – I R 80/12) zur Gleichheitswidrigkeit der fehlenden Buchwertübertragung von WG zwischen beteiligungsidentischen PersG
- BMF: Nichtanwendungserlass zu Entscheidungen in ähnlichen Fragen v. 12.9.2013 – IV C 6 - S 2241/10/10002

AKTUELLES STEUERRECHT Zwischen-Update 3/2024 am 18.4.2024

12

12

## AKTUELLES AUS DER GESETZGEBUNG

**Alternative 1:**

- Übertragung vom GHV in das SBV des Mitunternehmers zum Buchwert gem. § 6 Abs. 5 S. 3 Nr. 2 EStG
- Übertragung vom SBV des MU'ers in das GHV der Schwesterpersonengesellschaft zum Buchwert gem. § 6 Abs. 5 S. 3 Nr. 2 EStG
- **Beachte:** Teilwertansatz gem. § 6 Abs. 5 S. 5 EStG, soweit – neben der nat. Pers. – eine KapG an dem WG beteiligt ist → die Beteiligungsquote der Komplementär-GmbH muss 0 % betragen
- **Problem:** § 42 AO? Gesamtplanrechtsprechung?

**Alternative 2:**

- Veräußerung des WG zum gemeinen Wert
- Bildung einer Rücklage nach § 6b EStG bei der A-GmbH & Co. KG
- Reinvestition in das gleiche WG, das zum gemeinen Wert erworben wurde und Übertragung der stillen Reserven auf dieses WG bei der B-GmbH & Co. KG
- **Ergebnis:** Buchwertansatz
- **Beachte:** Vorgehensweise mittlerweile durch BFH anerkannt!

AKTUELLES STEUERRECHT Zwischen-Update 3/2024 am 18.4.2024

13

13

## AKTUELLES AUS DER GESETZGEBUNG

**ALTERNATIVE: NUTZUNG VON § 6B ESTG – BFH V. 9.11.2017 – IV R 19/14, BSTBL II 2018, 575 → KAMINSKI, AKTSTR 2018, 233 FF.**

- Veräußerung des WG zum gemeinen Wert von der A-GmbH & Co. KG an die B-GmbH & Co. KG
- Bildung einer Rücklage nach § 6b EStG bei der A-GmbH & Co. KG i.H.d. Veräußerungsgewinn
- Reinvestition in das gleiche WG, das zum gemeinen Wert erworben wurde und Übertragung der stillen Reserven auf dieses WG bei der B-GmbH & Co. KG i.H.d. Beteiligung des Mitunternehmers
- Bei alleiniger Mitunternehmerstellung und fehlender Vermögensbeteiligung der GmbH erfolgt im Ergebnis ein Buchwertansatz
- **Beachte:** Damit wird – sofern die Voraussetzungen des § 6b EStG erfüllt sind – der Streit um die Anwendbarkeit des § 6 Abs. 5 EStG im Wesentlichen entschärft

AKTUELLES STEUERRECHT Zwischen-Update 3/2024 am 18.4.2024

14

14

**BVERFG VOM 28.11.2023, 2 BVL 8/13, HFR 2024, 261**

- § 6 Abs. 5 S. 3 EStG in der Fassung des Gesetzes zur Fortentwicklung des Unternehmenssteuerrechts vom 20. Dezember 2001 (Bundesgesetzblatt I Seite 3858) ist mit Artikel 3 Absatz 1 des Grundgesetzes **unvereinbar**, soweit danach eine Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen beteiligungsidentischen Personengesellschaften zum Buchwert ausgeschlossen ist.
- Der Gesetzgeber ist verpflichtet, rückwirkend für Übertragungsvorgänge **nach dem 31. Dezember 2000 (!)** eine Neuregelung zu treffen.
- § 6 Abs. 5 S. 3 EStG i.d.F. des Gesetzes zur Fortentwicklung des Unternehmenssteuerrechts bleibt bis zum Inkrafttreten einer Neuregelung mit der Maßgabe **anwendbar**, dass die Vorschrift mit Wirkung für Übertragungsvorgänge nach dem 31. Dezember 2000 auch gilt, soweit ein Wirtschaftsgut unentgeltlich aus dem Gesamthandsvermögen einer Mitunternehmerschaft in das Gesamthandsvermögen einer beteiligungsidentischen Personengesellschaft übertragen wird.

Hervorhebungen durch Verfasser

**ENTWURF DES JSTG 2024-E**

- § 6 Abs. 5 S. 3 Nr. 4 EStG-E: Buchwertfortführung zwingend, wenn ein WG „unentgeltlich zwischen den Gesamthandsvermögen verschiedener Mitunternehmerschaften derselben, identisch beteiligten Mitunternehmer“ übertragen wird
- Alternativ: Veräußerung → Gewinnrealisation
- Beachte: Anwendung in allen noch offenen Fällen, aber: Möglichkeit **auf gemeinsamen Antrag aller Mitunternehmer** bei der Aufdeckung von stillen Reserven zu verbleiben (→ Vertrauensschutz)
- **Bisher:** Keine Verlängerung der Behaltensfrist
- Bedeutung der Regelung, um Verwaltungsvermögen aus einer PersG herauslösen zu können

## KÖRPERSCHAFTSKLAUSEL

- Betroffen: § 6 Abs. 5 und § 16 Abs. 3 EStG (Realteilung)
- Korrektur von BFH v. 15.7.2021 (IV R 36/18, vgl. dazu *Krohn*, AktStR 2022, 15 ff.): Danach erfolgt keine Anwendung der Regelung, insoweit wie eine Körperschaft schon an den WG beteiligt war

## BFH-URTEIL VOM 15.7.2021 – IV R 36/18, BFH/NV 2021, 1588

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Streitjahr	2010
Kläger	T-GmbH, die im Jahr 2012 aus der formwechselnden Umwandlung der T-GmbH & Co. KG hervorgegangen ist
2010	Die T-KG übertrug ein bebautes Betriebsgrundstück gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten an die E-KG, um dieses nachher i.R.e. Leasingvertragsverhältnisses von der E-KG zurücküberlassen zu bekommen („Sale-and-lease-back“). Steuerlich erfolgte der Vorgang zum Buchwert nach § 6 Abs. 5 S. 3 Nr. 1 EStG Die Beteiligungsverhältnisse zu diesem Zeitpunkt ergeben sich aus der obigen Abbildung
2012	Es erfolgte eine mehrschrittige Umstrukturierung bei der Unternehmensgruppe, in der u.a. die T-KG rückwirkend auf den 2.2.2012 unter Buchwertansatz in die T-GmbH formwechselnd umgewandelt wurde.
2014	I.R.e. Ap wurde der Formwechsel als schädlicher Verstoß gegen die Sperrfrist aus § 6 Abs. 5 S. 6 EStG gewertet und rückwirkend wurde die Grundstücksübertragung mit dem Teilwert anstelle des Buchwerts gewinnerhöhend angesetzt.
Nds. FG	Abweisung der Klage und Bestätigung der Rechtsauffassung der FinVerw.

## GEPLANTE GESETZLICHE NEUREGELUNG

- Verschärfung der Körperschaftsklauseln
- Künftig: Schädlich, wenn an die Stelle eines bereits vorhandenen Anteils einer Körperschaft, die bei der Übertragung bereits beteiligt war, wenn ein unmittelbarer oder mittelbarer Anteil einer anderen Körperschaft tritt
- Neue Lösung im Urteilssachverhalt: Aufdeckung **sämtlicher** stiller Reserven
- Beachte: Anwendung auf alle noch offenen Fälle; M.E. verfassungswidrige **echte Rückwirkung**

## Änderungen bei der Lohnsteuer

Pauschalbesteuerung der gelegentlichen Nutzung von außerdienstlichen Mobilitätsleistungen (25% max. 2.400 EUR)

Ergänzung der Konzernklausel in § 19a Abs. 1 S. 3 EStG

### Bisher geplante Änderungen im Körperschaftsteuergesetz

Keine Neufeststellung des  
Einlagekontos bei einer neu  
entstehenden übernehmenden  
Körperschaft

Anpassung der Übergangs-  
vorschriften vom Anrechnungs-  
zum Halbeinkünfteverfahren  
(Reaktion auf BVerfG)

### ÄNDERUNGEN IM GEWERBESTEUERGESETZ

- Nur **grenzüberschreitende** Fälle: Einbeziehung von ausländischen Betriebsstätten i.S.d. § 20 Abs. 2 AStG in den inländischen Gewerbeertrag

## ÄNDERUNGEN IM UMWANDLUNGSSTEUERGESETZ

- Pflicht zur elektronischen Übermittlung der steuerlichen Schlussbilanz bei Umwandlungen nach §§ 3 ff. und §§ 11 UmwStG; Frist: § 149 Abs. 3 AO
- Bei Verschmelzung nach §§ 11 ff. UmwStG: Buchwertfortführung beim Anteilseigner der übertragenden Körperschaft als Regelfall, gemeiner Wert auf Antrag möglich
- GewSt-Pflicht auch bei mittelbarer Übertragung von Anteilen an einer PersG (§ 18 Abs. 3 UmwStG)
- Keine negativen Anschaffungskosten i.R.v. Einbringungen → Korrektur von BFH-Urt. v. 7.3.2018 – I R 12/16 → vgl. dazu *Krohn*, AktStR 2018, 599 ff.
- Gesetzliche Kodifizierung von Rz 22.17 UmwStE-E v. 11.10.2023 → Ausnahme von der rückwirkenden Besteuerung nur bei Veräußerung unter Aufdeckung der stillen Reserven

## ÄNDERUNGEN IM ERBSCHAFTSTEUERGESETZ

- Anteiliger Abzug von Nachlassverbindlichkeiten gem. § 10 Abs. 6 ErbStG in Fällen der beschränkten Steuerpflicht → Reaktion auf EuGH-Urt. v. 21.12.2021 – C-394/20
- Ausdehnung des § 13d ErbStG auch auf Drittstaatenfälle → Reaktion auf EuGH-Urt. v. 12.10.2023 – C-670/21
- Erweiterung der Stundung gem. § 28 Abs. 3 ErbStG auf sämtlichen Grundbesitz, der Wohnzwecken dient (z.B. auch bei gemischt genutzten Grundstücken)

## ÄNDERUNGEN IM GRUNDERWERBSTEUERGESETZ

- Problem: Zurechnung von Grundstücken bei den Ersatztatbeständen gem. § 1 Abs. 2a bis 3a GrEStG
- Grundlegend gleichlautenden Ländererlasse zu § 1 Abs. 2b GrEStG v. 10.5.2022, BStBl I 2022, 821; BFH-Urt. v. 1.12.2021 – II R 44/18; vgl. hierzu *Krohn*, AktStR 2022, 660
- Besonderes Problem: Mehrstufige Beteiligungsverhältnisse
- Gesetzliche Neuregelung in § 1 Abs. 4a GrEStG: Ein Grundstück ist der Gesellschaft zuzuordnen, die es aufgrund eines Vorgangs nach § 1 Abs. 1 GrEStG erworben oder wenn die Gesellschaft die Verwertungsbefugnis gem. § 1 Abs. 2 GrEStG innehat → Ausschluss der bisher möglichen mehrfachen Zurechnung eines Grundstücks zu mehreren Gesellschaften

## ÄNDERUNGEN IM UMSATZSTEUERGESETZ – ALLGEMEIN

- Verlängerung der Übergangsfrist für die Anwendung des § 2 Abs. 3 UStG für die öffentliche Hand bis zum 31.12.2006 (§ 27 Abs. 11a S. 1 UStG)
- Neue Ortsbestimmung für Streaming (§ 3a Abs. 3 UStG-E)
- Abschaffung des USt-Lagers (§ 4 Abs. 4a UStG-E)
- Steuerbefreiung von Konsortialdienstleistungen (§ 4 Nr. 8 UStG)
- Soll-Ist-Versteuerung (vgl. dazu *Grune*, AktStR 2024, 121 ff.): Neue Pflichtangabe auf Rechnungen „Versteuerung nach vereinbarten Entgelten“, sofern der leistende Unternehmer die Steuer nach § 20 UStG berechnet (§ 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 6a UStG-E), Anwendung für Rechnungen nach dem 31.12.2025
- Neuregelung des Ust-Satzes für Bildungsleistungen gem. § 4 Nr. 21 UStG und sportliche Veranstaltungen (§ 4 Nr. 22 UStG)
- Anpassung des Durchschnittsteuersatzes für Land- und Forstwirte: neu 8,4 %

## ÄNDERUNGEN IM UMSATZSTEUERGESETZ – NEUFASSUNG KLEINUNTERNEHMER

- Umsetzung der EU-Richtlinie 2020/285
- Schwellenwerte:
  - Vorangegangene Kalenderjahre: max. **25.000 EUR**
  - Laufendes Kalenderjahr: max. **100.000 EUR**
- Besonderes Meldeverfahren samt Kleinunternehmer-Identifikationsnummer zur Nutzung der Kleinunternehmerregelung in anderen Mitgliedstaaten
- Anwendungszeitpunkt: **ab 1.1.2025**

## MINDESTANGABEN VON RECHNUNGEN VON KLEINUNTERNEHMERN (§ 34A USTDV) (1)

1. den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers,
2. die dem leistenden Unternehmer vom Finanzamt erteilte Steuernummer oder die ihm vom Bundeszentralamt für Steuern erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer oder Kleinunternehmer-Identifikationsnummer,
3. das Ausstellungsdatum,
4. die Menge und die Art (handelsübliche Bezeichnung) der gelieferten Gegenstände oder den Umfang und die Art der sonstigen Leistung,
5. das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung in einer Summe mit einem Hinweis darauf, dass für die Lieferung oder sonstige Leistung die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer gilt,

## MINDESTANGABEN VON RECHNUNGEN VON KLEINUNTERNEHMERN (§ 34A USTDV) (2)

6. in den Fällen des § 14b Abs. 1 S. 5 des Gesetzes einen Hinweis auf die Aufbewahrungspflicht des Leistungsempfängers und
7. in den Fällen der Ausstellung der Rechnung durch den Leistungsempfänger oder durch einen von ihm beauftragten Dritten gem. § 14 Abs. 2 S. 2 des Gesetzes die Angabe „Gutschrift“.

## BISHER NICHT IM JSTG 2024-E ENTHALTENE REGELUNGEN

- Korrektur der Erhöhung der Übernachtungspauschale für Berufskraftfahrer (↯ übrige Verpflegungsmehraufwendungen)
- Anpassung des Zinssatzes gem. § 233a AO
- Abschaffung des SolZ
- Maßnahmen zum Ausgleich der „kalten Progression“ ↔ Öffentliche Erklärungen von BMF *Lindner* ↯ Anpassung anderer Freibeträge und Freigrenzen
- Nationale Anzeigepflichten für Steuergestaltungsmodelle
- Klimaschutzinvestitionsprämie
- Erleichterungen für die Steuerpflichtigen, die i.R.d. Wachstumschancengesetzes nicht umgesetzt wurde (z.B. Abschreibungen, Verpflegungsmehraufwendungen, Verlustberücksichtigung)

## 2. Aktuelles aus der Rechtsprechung

31

### AKTUELLES AUS DER RECHTSPRECHUNG

#### IAB FÜR PV-ANLAGEN IN 2021

- Steuerbefreiung für PV-Anlagen mit einer Leistung von bis zu 30 kWp seit 1.1.2022 gem. § 3 Nr. 72 EStG (hierzu *Perschon*, AktStR 2023, 53 ff.) → Anwendung des § 3c Abs. 1 EStG als Reflex
- Zu Zweifelsfragen: BMF-Schreiben v. 17.7.2023, BStBl I 2023, 1494 (hierzu *Seifert*, AktStR 2023, 553 ff.)
- Ausgangsproblem: Bildung eines IAB in der ESt-Erklärung für die geplante Anschaffung einer PV-Anlage, die in 2022 durchgeführt wird und unter die Steuerbefreiung gefallen ist. Was wird aus dem IAB?
- Finanzverwaltung: Rückwirkende Auflösung des IAB → kein Vertrauensschutz
- FG Köln (Beschl. v. 14.3.2024 – 7 V 10/24): Antrag auf ADV hatte keinen Erfolg, Auflösung des IAB ist zulässig
- BFH: Beschwerde unter dem Az III B 24/24 anhängig.

32

**ZWEITWOHNUNGSSTEUER UND DOPPELTE HAUSHALTSFÜHRUNG**

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Streitjahre	2018-2019
Klägerin	hat ihren Haupthausstand und Lebensmittelpunkt in K. Sie erzielte Einkünfte aus § 19 EStG in München, wo sie seit dem Jahr 2012 eine Wohnung angemietet hat. In ihrer ESt-Erklärung für 2018 machte sie bei den Werbungskosten Aufwendungen für die Unterkunft am Ort der ersten Tätigkeitsstätte i.H.v. 12.480 € sowie von 896 € bei den sonstigen Aufwendungen für ihre doppelte Haushaltsführung geltend. In der Erklärung für 2019 begehrte sie neben den Kosten für die Unterkunft i.H.v. 15.880 € die Berücksichtigung gezahlter Zweitwohnungsteuer (1.157 €).
Finanzamt	Anerkennung der Aufwendungen für die doppelte Haushaltsführung (Maximalbetrag 12.000 EUR p.a.), aber nicht der Zweitwohnungsteuer.
FG München	Klage hat Erfolg, Zweitwohnungsteuer ist neben § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 5 EStG zu berücksichtigen

**BFH-URTEIL VOM 13.12.2023 – VI R 30/21**

Die Zweitwohnungsteuer ist Aufwand für die Nutzung der Unterkunft und unterfällt daher bei den Mehraufwendungen für die doppelte Haushaltsführung der Abzugsbeschränkung des § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 5 S. 4 des EStG.

## KAUFPREISANPASSUNG BEI „EARN-OUT-KLAUSELN“

- **„Earn-out-Klauseln“** in Kaufverträgen: Teil des Kaufpreises, der zu einem späteren Zeitpunkt vom Erwerber an den Veräußerer gezahlt wird
  - Begrenzung des Risikos (wenn von Bedingungen abhängig)
  - Liquiditätseffekte beim Käufer
  - Steuersatzeffekt beim Verkäufer?
- **Veräußerungsgewinn** gem. § 16 Abs. 2 S. 1 EStG:
  - Betrag, um den der Veräußerungspreis nach Abzug der Veräußerungskosten den Wert des Anteils am Betriebsvermögen übersteigt
  - Ansatz des Betriebsvermögens im **Zeitpunkt der Veräußerung** gem. § 4 Abs. 1 oder § 5 EStG

## BFH-URTEIL VOM 9.11.2023 – IV R 9/21, BFH/NV 2024, 274

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Streitjahr	2010
Klägerin	<p>Klägerin war Kommanditistin einer KG. Sie veräußerte 2010 ihren Kommanditanteil sowie sämtliche Geschäftsanteile an der Komplementär-GmbH.</p> <p><b>Gegenleistung:</b> Fester Kaufpreis (dingliche Übertragung mit Zahlung).</p> <p><b>Zusätzlich „Earn-out-Klausel“:</b> Verkäuferin erhält einen weiteren Kaufpreis in Form eines variablen Entgelts, wenn die Rohmarge 2011 - 2013 einen festgelegten Betrag überschreitet. Wird diese Größe nicht erreicht/unterschritten, erhält die Verkäuferin kein variables Entgelt.</p> <p><b>Folge:</b> Nachträgliche Kaufpreiszahlungen i.H.v. <b>136.424,00 EUR</b> (2011), <b>426.500,00 EUR</b> (2012) und von <b>252.895,00 EUR</b> (2013). Klägerin erfasst nachträglich <b>zugeflossene</b> Kaufpreiszahlungen in den betreffenden VZ 2011 - 2013 als laufende Einkünfte.</p>
Finanzamt	Erfasste die zusätzlichen Zahlungen gem. § 175 AO im Jahr der <b>Veräußerung</b> (2010). Dadurch erhöhte sich der Veräußerungsgewinn um <b>815.819 EUR</b>
FG Rheinland-Pfalz	Klage begründet (Urt. v. 30.3.2021 – 5 K 2442/17, EFG 2021, 1199)

## AKTUELLES AUS DER RECHTSPRECHUNG

**BFH: REVISION IST NICHT BEGRÜNDET**

- Die gewinn- oder umsatzabhängigen Kaufpreisbestandteile sind **erst im Zeitpunkt des Zuflusses (also 2011 - 2013) als nachträgliche Betriebseinnahmen** zu versteuern.
- Variable Kaufpreisbestandteile erhöhen den im Jahr der Veräußerung entstandenen Veräußerungsgewinn (§ 16 EStG) nicht.
- **Realisationsprinzip:** Bei Realisierung der Zahlungen erfolgt die Besteuerung als **nachträgliche Betriebseinnahmen** (§ 24 Nr. 2 EStG) **ohne Anwendung des § 34 EStG**.
- **Kein rückwirkendes Ereignis** i.S.v. § 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 AO, weil die variablen Vergütungen erst nach dem Zeitpunkt der Betriebsveräußerung realisiert werden.

AKTUELLES STEUERRECHT Zwischen-Update 3/2024 am 18.4.2024

37

37

## AKTUELLES AUS DER RECHTSPRECHUNG

**ZUWENDUNGSWILLE UND VGA**

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Streitjahre	2008
Klägerin	GmbH: die i.R.d. Kapitalerhöhung Ende 2008 entstandenen Anteile an der A-GmbH seien irrtümlich durch die geschäftsunerfahrene B und nicht durch die GmbH übernommen worden. Dies sei erst im Mai 2010 durch den Hinweis des StB deutlich geworden. Bei Beurkundung nicht aufgefallen, da erst einen Tag zuvor aus dem Krankenhaus entlassen worden. Fehler ist auch sonst niemandem aufgefallen.
Finanzamt	VGA von der GmbH an die B, weil diese und nicht die GmbH die Anteile an der A-GmbH erhalten habe → Einkunftskorrektur
FG Schleswig-Holstein	Klage hat keinen Erfolg. VGA liegt vor, weil Recht zur Kapitalerhöhung bei der GmbH lag, aber nicht von ihr ausgeübt wurde.

AKTUELLES STEUERRECHT Zwischen-Update 3/2024 am 18.4.2024

38

38

**BFH-URTEIL VOM 22.11.2023 – I R 9/20**

Für die Frage, ob eine Vermögensverschiebung von einer KapG an einen Gesellschafter durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist, ist bei der Prüfung eines möglicherweise fehlenden Zuwendungswillens aufgrund Irrtums des Gesellschafter-GF nicht darauf abzustellen, ob einem ordentlich und gewissenhaft handelnden Geschäftsleiter der Irrtum gleichfalls unterlaufen wäre. Maßgebend ist allein, ob der konkrete Gesellschafter-GF einem solchen Irrtum unterlegen ist

**SCHÄTZUNG BEI MANIPULIERBARER ALTER REGISTRIERKASSE**

Sachverhalt in tabellarisch zusammengefasster Form	
Streitjahre	2011 - 2014
Kläger	Erzielt Einkünfte aus § 15 EStG aus einem 1999 eröffneten Restaurant. Seit Mitte 2017 wird das Restaurant von einem Dritten betrieben. Kleine Umsätze im Restaurant, größerer Teil durch Außer-Haus-Essenslieferung (Bestellung per Internet, Fax und Telefon). Nutzung einer 1999 gebraucht erworbenen Kasse (Vertrieb 1987 - 2002). Programmierung über PC veränderbar. Stpfl. legt für alle Öffnungstage fortlaufend nummerierte Tagesendummenbons (Z1-Bons) vor. Keine weiteren Belege und Protokolle über die Programmierung.
Finanzamt	Verprobung der Umsätze mit den Vermittlungsprovisionen an Internet-Plattformen führte nicht zu Beanstandungen, aber 3 Belegte erzielten die gleiche Z1-Nr. (an drei folgenden Tagen). Einkaufsbelege (z.T. aus Discountern) wg. Thermopapier nicht mehr lesbar. Vollschätzung. Rd. vierfacher Gewinn
FG Nds.	Sachverständigengutachten zur Manipulationsmöglichkeit der Kasse, Schätzung im Wesentlichen begründet, da Manipulation der Kasse vorliege.

**BFH-URTEIL VOM 28.11.2023 – X R 3/22 (1)**

- Zur Begründung einer Schätzungsbefugnis dem Grunde und der Höhe nach darf der Tatrichter sich nicht mit der bloßen Benennung formeller oder materieller Mängel begnügen, sondern muss diese auch nach dem Maß ihrer Bedeutung für den konkreten Einzelfall gewichten.
- Eine Vollschätzung unter vollständiger Verwerfung der Gewinnermittlung des Steuerpflichtigen ist nur zulässig, wenn die festgestellten Mängel gravierend sind.
- Die Verwendung eines objektiv manipulierbaren Kassensystems stellt grds. einen formellen Mangel von hohem Gewicht dar, da in einem solchen Fall systembedingt keine Gewähr für die Vollständigkeit der Einnahmenaufzeichnungen gegeben ist
- ...

**BFH-URTEIL VOM 28.11.2023 – X R 3/22 (2)**

- ...
- Das Gewicht dieses Mangels kann sich in Anwendung des Verhältnismäßigkeits- und Vertrauensschutzgrundsatzes im Einzelfall auf ein geringeres Maß reduzieren. Das gilt insb. dann, wenn das Kassensystem zur Zeit seiner Nutzung verbreitet und allgemein akzeptiert war und eine tatsächliche Manipulation unwahrscheinlich ist.
- Der in der Verwendung einer solchen objektiv manipulierbaren elektronischen Registrierkasse einfacher Bauart liegende formelle Mangel begründet keine Schätzungsbefugnis, wenn der Stpfl. in überobligatorischer Weise sonstige Aufzeichnungen führt, die eine hinreichende Gewähr für die Vollständigkeit der Einnahmenerfassung bieten.
- ...

**BFH-URTEIL VOM 28.11.2023 – X R 3/22 (3)**

- ...
- Bei elektronischen Registrierkassen einfacher Bauart werden Funktionen und Stand der festen Programmierung (Firmware) durch die Bedienungsanleitung dokumentiert. Änderungen von Einstellungen der Kasse sind vom Stpfl. im Zeitpunkt der Vornahme der Änderungen durch Anfertigung entsprechender Protokolle über die vorgenommenen Einstellungen zu dokumentieren (Präzisierung des Senatsurteils v. 25.3.2015 – X R 20/13, BStBl II 2015, 743, Rz 26 ff.).
- Übergibt ein Kunde für eine Leistung des Stpfl. einen Rabattgutschein, auf den nach den Gutscheinbedingungen ein Dritter eine Zahlung an den Stpfl. leisten soll, fließt dem Stpfl. bei Gewinnermittlung durch EÜPR eine Einnahme nicht bereits mit Übergabe des Gutscheins, sondern erst in dem Zeitpunkt zu, in dem der Dritte die Zahlung an den Stpfl. leistet.

## 3. Ausblick

## NÄCHSTES ZWISCHEN-UPDATE DES AKTUELLEN STEUERRECHTS

10.00 – ca. 11.30 Uhr

**Freitag, 24.05.2024**

Michael Seifert

## THEMEN DES AKTUELLEN STEUERRECHTS 2/2024 (1)

- BVerfG, Beschl. v. 28.11.2023 – 2 BvL 8/13: § 6 Abs. 5 S. 3 EStG ist mit dem Grundgesetz unvereinbar, soweit er eine Buchwertübertragung zwischen beteiligungsidentischen Personengesellschaften ausschließt
- Abschreibungsänderungen durch das Wachstumschancengesetz – Praxisfolgen und neue Gestaltungsmöglichkeiten
- Erwerb eines Anteils an einer PersG; FG Baden-Württemberg v. 2.5.2023 – 10 K 1873/22: Gewinndefinition: Investitionsabzugsbetrag nach § 7g EStG
- Kein Werbungskostenabzug für Prozesskosten zur Erlangung nahehehlichen Unterhalts beim Realsplitting
- Verzicht des Gesellschafters auf unter Nennwert erworbene Genussrechtsforderung
- Kein anteiliger Erwerb eines zur Erbmasse gehörenden Grundstücks bei entgeltlichem Erwerb eines Miterbenanteils

**THEMEN DES AKTUELLEN STEUERRECHTS 2/2024 (2)**

- Beteiligung von Komplementär GmbH wesentliche Betriebsgrundlage?
- Die neue Thesaurierungsbesteuerung nach dem Wachstumschancengesetz (§ 34a EStG i.d.F. 2024)
- Einbringungsbedingter Übergang des Gewerbeverlustes von einer Kapitalgesellschaft auf eine Personengesellschaft
- Jastrowsche Klausel
- Wohnraumvermietung und Vorsteuerabzug aus Heizungsanlage
- BMF-Schr. v. 27.2.2024 – III C 2 - S 7282/19/10001 :002; EuGH v. 30.1.2024 – C-442/22: Neue Rechtsentwicklungen zum unrichtigen und unberechtigten Steuer-  
ausweis

Vielen Dank für Ihre  
Aufmerksamkeit!