

## Umsatzsteuer: Grundsatz der Einheitlichkeit der Leistung

Nebenleistungen teilen umsatzsteuerlich das Schicksal der Hauptleistung. Gelten für zwei Leistungen bei isolierter Betrachtung unterschiedliche Steuersätze oder ist eine Leistung steuerfrei gestellt, so folgt aus dem Grundsatz der Einheitlichkeit der Leistung die gleiche umsatzsteuerliche Behandlung von Haupt- und Nebenleistung; maßgebend ist insoweit die umsatzsteuerliche Behandlung der Hauptleistung. Das bislang – auch von der FinVerw – angewendete Aufteilungsgebot ist nicht anzuwenden. Nach der EuGH-Rechtsprechung ist ein einheitlicher wirtschaftlicher Vorgang nicht in eigenständige Leistungen aufzuteilen.

Vor diesem Hintergrund ist der Beschluss des BFH vom 17.8.2023 (Az. V R 7/23) als Folgeentscheidung zum Urteil des EuGH v. 4.5.2023 (Rechtssache C-516/21) zu beachten. Der EuGH hatte für den Streitfall entschieden, dass die Vermietung einer in einem Stallgebäude eingebauten Putenzuchtanlage wie die Gebäudevermietung steuerfrei ist, wenn es sich um eine Nebenleistung handelt, die **Vermietung von Gebäude und Betriebsvorrichtung** also eine einheitliche Leistung darstellt. Das Urteil reiht sich in die Entwicklung der Rechtsprechung ein. Es widerspricht aber der aktuellen Verwaltungsauffassung, wonach die Vermietung von Betriebsvorrichtungen immer steuerpflichtig ist, auch wenn es sich hierbei um eine Nebenleistung handelt.

### ▷ PRAXISTIPP

**Handlungsempfehlung:** Eine Reaktion der FinVerw liegt noch nicht vor. In der Praxis sollte geprüft werden, welche Fälle hiervon betroffen sind und ob insoweit ggf. Vertragsanpassungen vorzunehmen sind. Aktuell dürfte in Bezug auf den Vorsteuerabzug auch ein Vertrauensschutz auf Grund der bestehenden Verwaltungsregelung bestehen.

Nach der nunmehrigen Rechtsprechung ist in solchen Fällen zunächst zu prüfen, ob es sich bei der Grundstücksvermietung zusammen mit der Überlassung von Betriebsvorrichtungen um eine einheitliche Leistung handelt. Ist das der Fall, bestimmt die Hauptleistung das steuerrechtliche Schicksal des einheitlichen Vorgangs. Im Streitfall war dies die Gebäudeverpachtung, so dass eine Separierung der Überlassung der Betriebsvorrichtungen nicht erfolgen konnte. In der Praxis können aber auch Fälle auftreten, bei denen die Überlassung der Betriebsvorrichtungen das dominierende Element darstellt.

## Umsatzsteuerliche Organschaft: Rechtsunsicherheit nur teilweise geklärt

Die inländische Regelung zur umsatzsteuerlichen Organschaft, also die zusammengefasste steuerliche Erfassung von mehreren rechtlich selbständigen Unternehmen als ein Unternehmen im umsatzsteuerlichen Sinne stand grundsätzlich in Frage. Insbesondere die Vereinbarkeit der Bestimmung des Organträgers zum einzigen Steuerschuldner für die Umsätze der Organschaft mit dem Unionsrecht war strittig. Insoweit hat aber der EuGH mit der Entscheidung vom 1.12.2022 (Rechtssache C-141/20 „Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie“) bestätigt, dass der nationale Gesetzgeber den Organträger zum einzigen Stpfl. einer Gruppe von Personen, die zwar rechtlich unabhängig, aber durch gegenseitige finanzielle, wirtschaftliche und organisatorische Beziehungen eng miteinander verbunden sind, bestimmen kann, wenn der Organträger in der Lage ist, seinen Willen bei den anderen Mitgliedern dieser Gruppe durchzusetzen.

Allerdings sind an das Merkmal der finanziellen Eingliederung als Voraussetzung für das Bestehen einer umsatzsteuerlichen Organschaft punktuell andere Anforderungen zu stellen als nach der bisherigen Rechtsprechung und Praxis. Dies stellt der BFH in der Entscheidung vom 18.1.2023 (Az. XI R 29/22 als Nachfolgeentscheidung zu der vorgenannten Entscheidung des EuGH) heraus. Zwar erfordert **die finanzielle Eingliederung** im Grundsatz, dass dem Organträger die Mehrheit der Stimmrechte an der Organgesellschaft zusteht. Eine finanzielle Eingliederung liegt aber auch dann vor, wenn

die erforderliche Willensdurchsetzung dadurch gesichert ist, dass der Gesellschafter zwar über nur 50 % der Stimmrechte verfügt, er aber eine Mehrheitsbeteiligung am Kapital der Organgesellschaft hält und er den einzigen Geschäftsführer der Organgesellschaft stellt.

### ▷ PRAXISTIPP

**Handlungsempfehlung:** In der Praxis ist zu prüfen, ob nach dieser geänderten Rechtsprechung in bislang nicht angenommenen Fällen nun eine umsatzsteuerliche Organschaft vorliegt. Eine Äußerung der FinVerw zu dieser aktuellen Rechtsprechungsentwicklung liegt allerdings noch nicht vor.

Zu beachten ist, dass eine solche umsatzsteuerliche Organschaft stets und ohne Weiteres vorliegt, wenn ein Unternehmen finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in ein anderes Unternehmen eingegliedert ist. Rechtsfolge ist insbesondere, dass dann nur der Organträger die Umsatzsteuer für die gesamte Organgruppe schuldet.

Allerdings hat der BFH nun erneut eine Frage zur steuerlichen Behandlung solcher Strukturen dem Europäischen Gerichtshof vorgelegt (Vorlagebeschluss v. 26.1.2023, Az. V R 20/22). Und zwar geht es um die wichtige Frage, wie Leistungen zwischen einzelnen rechtlich selbständigen Einheiten einer solchen umsatzsteuerlichen Organschaft behandelt werden. Nach bisherigem Verständnis unterliegen solche Leistungen als sogenannte **Innenumsätze** nicht der Umsatzbesteuerung. Dies kann insbesondere in den Fällen ganz erhebliche materielle Bedeutung erlangen, in denen der Leistungsempfänger nicht oder nicht zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist, wie z.B. häufig bei der Vermietung von Immobilien oder z.B. auch beim Betrieb eines Krankenhauses. In diesen Konstellationen verhilft die umsatzsteuerliche

## THEMEN IN DIESER AUSGABE

- |   |  |
|---|--|
| 1... Umsatzsteuer: Grundsatz der Einheitlichkeit der Leistung                                 | 3... Überlassung von (Elektro-)Fahrrädern an den Arbeitnehmer  |
| 1... Umsatzsteuerliche Organschaft: Rechtsunsicherheit nur teilweise geklärt                  | 3... Steuerbefreiung für Job-Tickets gilt auch für bestimmte freigegebene IC/ICE-Verbindungen          |
| 2... Steuer- und beitragsfreie „Inflationsausgleichsprämie“ von bis zu 3.000 € weiter möglich | 4... Erdgas-/Wärme-Soforthilfe Dezember 2022: Besteuerung nachträglich aufgehoben                      |
| 2... Steuererklärungsfristen für 2022 und für 2023  | 4... Zahlungen des Arbeitnehmers für einen vom Arbeitgeber angemieteten Parkplatz mindern den 1 %-Wert |
| 2... Geändertes Gesellschaftsrecht führt nicht zu steuerlichen Änderungen                     | 4... Hohe Anforderungen bei Einsatz eines Fahrtenbuchprogramms   |
| 3... Korrekturmöglichkeit bei unrichtigem Steuerausweis an Endverbraucher                     |  |

Organschaft nach bisherigem Verständnis dazu, dass solche Innenumsätze nicht zu einer endgültigen Belastung mit Umsatzsteuer führen.

#### Hinweis

Damit sind (weiterhin) wichtige Fragen zur umsatzsteuerlichen Organschaft ungeklärt. In der Praxis kann dies zu erheblicher Rechtsunsicherheit führen. Unter Hinzuziehung fachlichen Rats sollten solche Fälle und das darin bestehende materielle Risiko aufgedeckt werden.

## Steuer- und beitragsfreie „Inflationsausgleichsprämie“ von bis zu 3.000€ weiter möglich

Zur Milderung der Folgen der stark gestiegenen Preise hat der Gesetzgeber die Möglichkeit geschaffen, dass Arbeitgeber ihren Arbeitnehmern eine steuer- und beitragsfreie „Inflationsausgleichsprämie“ von bis zu 3.000€ zahlen können. Steuerfrei sind Leistungen im Zeitraum vom 26.10.2022 bis zum 31.12.2024. Die Steuerfreiheit von max. 3.000€ je Dienstverhältnis gilt jahresübergreifend. Es ist daher unerheblich, ob der Arbeitgeber in diesem Zeitraum seine Leistung in einem Betrag oder verteilt in mehreren Zahlungen erbringt. Bestehen in dem Begünstigungszeitraum mehrere Dienstverhältnisse, so kann die Prämie mehrfach (je Dienstverhältnis bis zu 3.000€) in Anspruch genommen werden. Für den Arbeitgeber liegen insoweit steuerlich abzugsfähige Betriebsausgaben vor.

Die Nutzung des Steuerfreibetrags ist im Grundsatz für die Arbeitgeber freiwillig. Eine solche „Inflationsausgleichsprämie“ kann ggf. tarifvertraglich vereinbart werden. Die Steuerfreiheit kommt nur auf Arbeitgeberleistungen zur Anwendung, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden. Ausgeschlossen ist die Steuerfreiheit also z.B. im Falle einer Gehaltsumwandlung oder bei der Abgeltung angesamelter Überstunden. Auch bei dauerhaften Lohnerhöhungen findet die Steuerfreiheit keine Anwendung, da nur Zusatzleistungen begünstigt sind. Möglich ist es aber, z.B. ein freiwilliges Weihnachtsgeld als steuerfreie „Inflationsausgleichsprämie“ auszuzahlen.

An den Zusammenhang zwischen Leistung und Preissteigerung werden keine besonderen Anforderungen gestellt. Es genügt der Bezug auf die Steuerbefreiungsvorschrift in der Lohnabrechnung.

#### ▷ PRAXISTIPP

**Handlungsempfehlung:** Aktuell und noch bis zum 31.12.2024 besteht somit die Möglichkeit, den Arbeitnehmern zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn eine solche steuer- und abgabenfreie Prämie zu gewähren. Dies kann auch gestreckt über mehrere Monate erfolgen.

## Steuererklärungsfristen für 2022 und für 2023

Steuererklärungen, wie insbesondere die Einkommensteuererklärung und bei Unternehmen die Umsatz-, Gewerbe- und ggf. Körperschaftsteuer oder bei Personengesellschaften die Feststellungs- und Gewerbesteuererklärung sind grds. sieben Monate nach Ablauf des Kalenderjahres beim Finanzamt einzureichen. Verlängerte Fristen gelten bei Stpfl., die den Gewinn aus Land- und Forstwirtschaft nach einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr ermitteln. Sofern allerdings für die Fertigung der Steuererklärungen ein Steuerberater oder anderer zur geschäftsmäßigen Hilfeleistung in Steuersachen Befugter beauftragt wird, verlängert sich die Frist auf 14 (bzw. bei überwiegend Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft: 19) Monate.

Diese Erklärungsfristen sind aktuell noch verlängert, was im Zuge der Corona-Pandemie beschlossen wurde. Aktuell gelten folgende Erklärungsfristen:

	steuerlich nicht beratene Stpfl.	wenn die Fertigung der Erklärung durch einen Steuerberater o. Ä. erfolgt
Besteuerungszeitraum 2022	2.10.2023	31.7.2024
Besteuerungszeitraum 2023	2.9.2024	2.6.2025

#### Hinweis

Das Finanzamt kann in Fällen, in denen Steuer- und Feststellungserklärungen durch Angehörige der steuerberatenden Berufe erstellt werden, eine vorzeitige Abgabe der Steuer- und Feststellungserklärung für das Jahr 2022 unter bestimmten Bedingungen bereits zum 29.2.2024 anfordern (sog. Vorabanforderung).

#### ▷ PRAXISTIPP

**Handlungsempfehlung:** Werden die Erklärungsfristen überschritten, so kann ein Verspätungszuschlag festgesetzt werden. Sofern Steuererklärungen nicht innerhalb der gesetzlichen Frist abgegeben werden und die Steuerfestsetzung zu einer Nachzahlung führt, ist nach der gesetzlichen Anordnung ein Verspätungszuschlag regelmäßig zwingend festzusetzen.

Selbstverständlich ist auch eine frühere Abgabe möglich. Dies kann sich insbesondere anbieten, wenn mit einer Steuererstattung zu rechnen ist. In diesen Fällen kann auch eine (nachträgliche) Herabsetzung von Vorauszahlungen geprüft werden.

## Geändertes Gesellschaftsrecht führt nicht zu steuerlichen Änderungen

Zum 1.1.2024 sind für Personengesellschaften – und insbesondere für Gesellschaften bürgerlichen Rechts – mit dem Personengesellschaftsmodernisierungsgesetz (MoPeG) umfangreiche gesellschaftsrechtliche Änderungen in Kraft getreten. Der Gesetzgeber hat aber klargestellt, dass dies nicht zu Änderungen bei der steuerlichen Behandlung von Personengesellschaften führt. Insbesondere verbleibt es bei der transparenten Besteuerung von Personengesellschaften, d.h. deren Ergebnisse werden bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer erst auf Ebene der Gesellschafter steuerlich erfasst.

Ebenso bleibt es zumindest zeitlich befristet für die Jahre 2024 bis 2026 dabei, dass Grundstücke ohne Belastung mit Grunderwerbsteuer vom Gesellschafter auf die Personengesellschaft und umgekehrt übertragen werden können, jedenfalls in dem Umfang, in dem der Gesellschafter an der Personengesellschaft beteiligt ist. Durch Anwendung einschlägiger **grunderwerbsteuerlicher Befreiungstatbestände** können damit weiterhin Grundstücke im Wege der vorweggenommenen Erbfolge auf eine durch Kinder gebildete Grundstücksgesellschaft übertragen werden, ohne dass dies mit Grunderwerbsteuer belastet ist. Insoweit sind dann allerdings die Behaltefristen zu beachten.

#### ▷ PRAXISTIPP

**Handlungsempfehlung:** Gesellschaftsrechtlich ist zu beachten, dass ab 2024 in öffentlichen Registern, wie dem Grundbuch oder dem Handelsregister, zu Gunsten von GbRs nur noch dann Rechte eingetragen werden können, wenn die GbR ihrerseits im **neuen Gesellschaftsregister** eingetragen ist. Ist aktuell eine GbR bereits im Grundbuch (oder z.B. Handelsregister) eingetragen, so gilt zwar ein Bestandsschutz, jedoch werden diesbezügliche Änderungen nur dann eingetragen, wenn die GbR selbst im Gesellschaftsregister eingetragen ist. Insbesondere für die in der Praxis weit verbreitete Immobilien-GbR wird eine Eintragung im Gesellschaftsregister also zwingend erforderlich sein.

Als eingetragene Gesellschaft ist die eGbR allerdings zur Meldung ihrer wirtschaftlich Berechtigten zum Transparenzregister verpflichtet. Gegebenenfalls sind damit über das Transparenzregister

parenzregister Beteiligungsverhältnisse offenzulegen, die bisher nicht publik sind.

## Korrekturmöglichkeit bei unrichtigem Steuerausweis an Endverbraucher

Die Ermittlung des richtigen Umsatzsteuersatzes oder die Anwendbarkeit einer Steuerbefreiungsvorschrift kann mitunter schwer zu beurteilen sein. Unterlaufen insoweit Fehler, stellt sich die Frage, ob im Nachhinein eine Berichtigung möglich ist. Insoweit ist zu beachten, dass der Unternehmer grds. die in einer Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer schuldet, auch wenn die ausgewiesene Umsatzsteuer zu hoch berechnet ist. Gegenüber Unternehmern als Leistungsempfängern kann ggf. eine Berichtigung der ausgestellten Leistung erfolgen. Gegenüber Endverbrauchern ist dies regelmäßig nicht möglich. Über einen Fall der Abrechnung gegenüber Endverbrauchern hatte der EuGH zu entscheiden. Es ging um einen Unternehmer in Österreich, der in einer Vielzahl an Kassenzetteln (Kleinbetragsrechnungen) gegenüber Endverbrauchern eine zu hohe Umsatzsteuer ausgewiesen hatte. Nachdem der Unternehmer den Irrtum bemerkt hatte, berichtigte er die Umsatzsteuererklärung. Das Finanzamt lehnte dies ab, weil die Kleinbetragsrechnungen nicht berichtigt wurden.

Der EuGH gab mit Entscheidung vom 8.12.2022 (Rs. C-378/21) dagegen dem Unternehmer Recht. Die zu hoch ausgewiesene Umsatzsteuer schuldet der Unternehmer dann nicht, wenn keine Gefährdung des Steueraufkommens vorliegt. Bei Leistungserbringung an Endverbraucher ist dies nicht gegeben, da diese nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind.

### ▷ PRAXISTIPP

**Handlungsempfehlung:** In solchen Fällen ist also eine Korrektur der zu hoch in Rechnung gestellten Umsatzsteuer möglich. Soweit auch Rechnungen an Unternehmer erfolgten und eine Rechnungsberichtigung nicht erfolgte, schuldet der Unternehmer insoweit die zu hoch ausgewiesene Steuer. Insoweit muss der Unternehmer ggf. eine Schätzung vorlegen, welcher Teil der Leistungen definitiv an Endverbraucher erbracht wurde und welcher Teil an Unternehmer.

## Überlassung von (Elektro-)Fahrrädern an den Arbeitnehmer

Die Überlassung von Fahrrädern an Arbeitnehmer, insbesondere über Leasing, ist ein in der Praxis beliebtes Mittel zur Steigerung der Attraktivität als Arbeitgeber und zur Mitarbeiterbindung. Der Vorteil des Arbeitnehmers aus der Möglichkeit, das (Elektro-)Fahrrad auch privat und für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte nutzen zu können, unterliegt grds. der Lohnsteuer. Steuerlich werden diese Fälle aber in zweierlei Weise gefördert:

- Steuerbefreiung des geldwerten Vorteils bei bestimmten (Elektro-)Fahrrädern und einer Gewährung zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn oder ansonsten
- deutlich vergünstigte Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der „1 %-Methode“.

Die **Steuerbefreiung des geldwerten Vorteils** ist an folgende Voraussetzungen geknüpft:

- Begünstigt sind ausschließlich Leistungen des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer. Dies gilt auch für geringfügig Beschäftigte und Gesellschafter-Geschäftsführer. Begünstigt sind auch steuerrechtlich anerkennende Ehegatten-Arbeitsverhältnisse bzw. Arbeitsverhältnisse mit Lebenspartnern.
- Erfasst sind Fahrräder und E-Bikes, die verkehrsrechtlich nicht als Kfz einzuordnen sind, z. B. Elektrofahrräder, deren Motor keine Geschwindigkeiten über 25 km/h unterstützt bzw. solche ohne Kennzeichen- und Versicherungspflicht. Nicht erfasst sind Elektrofahrräder, deren Motor mehr als 25 km/h unterstützt, z. B. sog. S-Pedelecs und auch E-Scooter auf Grund der Kennzeichenpflicht und zusammenklappbare Elektroroller.
- Die Überlassung an den Arbeitnehmer kann auch im Rahmen eines Leasingmodells erfolgen.
- Die Überlassung des (Elektro-)Fahrrads muss zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erfolgen.
- Rechtsfolge ist, dass der geldwerte Vorteil steuerfrei gestellt wird, also bei der Lohnsteuer nicht erfasst wird.

Hinsichtlich der vergünstigten Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der „1 %-Methode“ gilt:

- Kommt die vorgenannte Steuerbefreiung nicht zur Anwendung, so ist der geldwerte Vorteil aus der Fahrradgestaltung auch zur Nutzung für private Fahrten und für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte der Lohnsteuer zu unterwerfen.
- Der geldwerte Vorteil ist wie bei Firmenwagen auch nach der sog. 1 %-Methode zu ermitteln, also grds. mit 1 % der auf volle 100 € abgerundeten unverbindlichen Preisempfehlung des Herstellers, Importeurs oder Großhändlers im Zeitpunkt der Inbetriebnahme des Fahrrads einschließlich der Umsatzsteuer anzusetzen. Die Preisempfehlung des Herstellers als Ausgangsgröße der Berechnung ist allerdings lediglich anzusetzen bei erstmaliger Überlassung
  - im Kalenderjahr 2019 mit dem halben Wert bzw.
  - in den Kalenderjahren 2020 bis 2030 mit ¼ des Ausgangswertes.
  - Maßgebend ist der Beginn der Nutzungsüberlassung an den Arbeitnehmer. In diesen Fällen kommt es nicht auf den Zeitpunkt an, zu dem der Arbeitgeber dieses Fahrrad angeschafft, hergestellt oder geleast hat.

→ Ist ein Elektrofahrrad verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeug einzuordnen (z. B. gelten Elektrofahrräder, deren Motor auch Geschwindigkeiten über 25 km/h unterstützt, als Kraftfahrzeuge), ist für die Bewertung des geldwerten Vorteils nach der ungemilderten 1 %-Regel anzusetzen.

### Hinweis

Bei beiden steuerlichen Vergünstigungen gilt:

- Die Regelungen sind auch auf die Überlassung mehrerer (Elektro-)Fahrräder an einen Arbeitnehmer anzuwenden.
- Die Regelungen erfassen auch fahrradtypisches Zubehör. Fahrradtypisches Zubehör sind alle unselbständigen Einbauten (fest am Fahrradrahmen oder anderen Fahrradteilen verbaute Zubehörteile).
  - Beispiele für begünstigtes Zubehör: Fest am Rahmen des Fahrrads oder anderen Fahrradteilen verbaute Zubehörteile wie z. B. Fahrradständer, Gepäckträger, Schutzbleche, Klingel, Rückspiegel, Schlösser, Navigationsgeräte, andere angebaute Träger oder modellspezifische Halterungen.
  - Beispiele für nicht begünstigtes Zubehör: Fahrerausrüstung (Helm, Handschuhe, Kleidung o. Ä.), in modellspezifische Halterungen einsetzbare Geräte (z. B. Smartphone, mobiles Navigationsgerät) oder Gegenstände (z. B. Fahrradanhänger, Lenker-, Rahmen- oder Satteltaschen oder Fahrradkorb).

## Steuerbefreiung für Job-Tickets gilt auch für bestimmte freigegebene IC/ICE-Verbindungen

Ausdrücklich steuerfrei gestellt sind Barzuschüsse oder Sachbezüge des Arbeitgebers für sog. Job-Tickets, also für Bus und/oder Bahn zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie Fahrten zu einem weitläufigen Tätigkeitsgebiet oder zu einem vom Arbeitgeber festgelegten Sammelpunkt. Dasselbe gilt für die Privatnutzung öffentlicher Verkehrsmittel im Personennahverkehr.

Zur Abgrenzung des „Personennahverkehrs“ in diesem Sinne hat die FinVerw. nun geregelt, dass dies auch solche Verbindungen mit Fernverkehrszügen umfasst, die für eine Fahrtberechtigung für den öffentlichen Personennahverkehr freigegeben sind. Hierunter fällt insbesondere die Freigabe des Deutschlandtickets für bestimmte IC/ICE-Verbindungen.

### ▷ PRAXISTIPP

**Handlungsempfehlung:** Die Möglichkeit, steuerfreie Zuschüsse zu einem Job-Ticket zu geben, wird vielfach von Arbeitgebern als Möglichkeit der Mitarbeiterbindung gesehen. Insoweit sollten die steuerlichen Möglichkeiten genutzt werden, wobei stets die gesetz-

lichen Rahmenbedingungen beachtet werden müssen, insbesondere müssen die Zuschüsse des Arbeitgebers zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden. Die gewährten Vorteile werden dem Arbeitnehmer auf die Entfernungspauschale angerechnet. Im Lohnkonto sind diese Zuschüsse aufzuzeichnen und diese sind in der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung dem Finanzamt zu übermitteln.

## Erdgas-/Wärme-Soforthilfe Dezember 2022: Besteuerung nachträglich aufgehoben

Die im Dezember 2022 gewährte Soforthilfe für Erdgas-/Fernwärmekunden sollte ursprünglich – unter Berücksichtigung von Freigrenzen – der Besteuerung unterliegen. Diese Regeln zur steuerlichen Erfassung der Erdgas-/Wärme-Soforthilfe Dezember 2022 wurden nun rückwirkend aufgehoben, so dass keine steuerliche Erfassung erfolgt.

### Hinweis

Im Bereich der Vermietungseinkünfte mindert diese Soforthilfe die abzugsfähigen Werbungskosten für den Erdgas-/Wärmebezug. Wenn diese Hilfe an die Mieter weitergegeben wird, mindern sich entsprechend die als Einnahmen zu erfassenden Nebenkosten. Insofern kann auf die tatsächlichen Zahlungen abgestellt werden.

## Zahlungen des Arbeitnehmers für einen vom Arbeitgeber angemieteten Parkplatz mindern den 1 %-Wert

Nach der Entscheidung des FG Köln vom 20.4.2023 (Az. 1 K 1234/22) mindern die von Arbeitnehmern gezahlten Entgelte für einen vom Arbeitgeber am Betriebsitz angemieteten Parkplatz den geldwerten Vorteil aus der Nutzungsüberlassung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs.

Die Stpfl. ermöglichte ihren Beschäftigten, an oder in der Nähe der Arbeitsstätte einen Parkplatz für monatlich 30 € anzumieten. Einem Teil der Beschäftigten standen Firmenwagen auch zur privaten Nutzung zur Verfügung. Die Stpfl. berechnete den geldwerten Vorteil der Privatnutzung des Firmenwagens unter Anwendung der sog. 1 %-Regelung und zog die von den Beschäftigten an sie gezahlte Stellplatzmiete ab. Das Finanzamt wollte diese Minderung des geldwerten Vorteils nicht akzeptieren.

Das FG bestätigte jedoch die Auffassung der Stpfl. Zahlte der Arbeitnehmer an den Arbeitgeber für die außerdienstliche Nutzung eines betrieblichen Kfz ein Nutzungsentgelt, mindere dies den geldwerten Vorteil aus der Nutzungsüberlassung. Bei dessen

Bemessung nach der 1 %-Regelung sei der Gesetzgeber davon ausgegangen, dass der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer einen Vorteil als Arbeitslohn dadurch zuwendet, dass er ihm ein Kfz zur Privatnutzung zur Verfügung stellt und alle mit dem Kfz verbundenen Kosten trägt. Zu diesen Kosten zählen solche Kosten, die unmittelbar dem Halten und dem Betrieb des Fahrzeugs zu dienen bestimmt sind und im Zusammenhang mit seiner Nutzung zwangsläufig anfallen. Hierunter fallen neben den von der Fahrleistung abhängigen Aufwendungen für Treib- und Schmierstoffe auch die regelmäßig wiederkehrenden festen Kosten, etwa für Haftpflichtversicherung, Kraftfahrzeugsteuer, Absetzungen für Abnutzung und Garagenmiete. Hinsichtlich der von der Stpfl. selbst gezahlten Miete für den Stellplatz fehle es somit an einer Bereicherung der Arbeitnehmer und damit an einer Grundvoraussetzung für das Vorliegen von Arbeitslohn. Die Stellplatzmiete mindert bereits auf der Einnahmeseite den Vorteil aus der Firmenwagenüberlassung.

### Hinweis

Die Entscheidung ist nicht rechtskräftig. Das Finanzamt hat gegen das Urteil Revision eingelegt, die unter dem Az. VI R 7/23 beim BFH anhängig ist. Gegebenenfalls kann die Minderung des Nutzungsvorteils vom Arbeitnehmer im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung geltend gemacht werden.

## Hohe Anforderungen bei Einsatz eines Fahrtenbuchprogramms

Wird der geldwerte Vorteil aus der Möglichkeit der Privatnutzung eines Firmenwagens nicht nach der 1 %-Methode als Regelmethode, sondern nach der Fahrtenbuchmethode ermittelt, so werden insoweit hohe Anforderungen an die steuerliche Anerkennung eines solchen Fahrtenbuches gestellt. Das FG Düsseldorf bestätigt mit Entscheidung vom 24.11.2023 (Az. 3 K 1887/22 H (L)) die hohen formalen Anforderungen an ein steuerliches Fahrtenbuch und hat entschieden, dass

- 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,

sich kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch erstellen lässt. Eine derartige Software ist bereits ihrer Art nach untauglich.

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

Im Streitfall ermittelte ein angestellter Geschäftsführer den geldwerten Vorteil aus der Firmenwagenstellung mittels der Fahrtenbuchmethode. Die Fahrtenbücher wurden mit der Software „Fahrtenbuch Express“ erstellt. Das verwendete Fahrtenbuchprogramm erlaubt es, vorgenommene Eintragungen bis zur abschließenden Festschreibung eines Monats zu verändern. Änderungen an den Eintragungen wurden nicht im Fahrtenbuch selbst, sondern in gesonderten Änderungsprotokollen vermerkt.

Hinsichtlich der formalen Anforderungen bestätigt das Gericht, dass ein mit Hilfe eines Computerprogramms erzeugtes Fahrtenbuch eine äußere geschlossene Form nur dann aufweist, wenn nachträgliche Veränderungen an den zu einem früheren Zeitpunkt eingegebenen Daten nach der Funktionsweise des verwendeten Programms technisch ausgeschlossen sind oder in ihrer Reichweite in der Datei selbst dokumentiert oder offengelegt werden und bereits bei gewöhnlicher Einsichtnahme in das elektronische Fahrtenbuch erkennbar sind.

Eine zeitnahe Führung liegt vor, wenn der Nutzer des Fahrzeugs die Eintragungen im Anschluss an die betreffenden Fahrten vornimmt. Dies war vorliegend nicht gegeben, denn die Eintragungen in das elektronische Fahrtenbuch wurden gebündelt – üblicherweise nach jedem Tankvorgang – vorgenommen und die Fahrten wurden in der Zwischenzeit lediglich auf Notizzetteln festgehalten, welche noch nicht einmal aufbewahrt wurden.

### ▷ PRAXISTIPP

**Handlungsempfehlung:** Dieses Urteil bestätigt erneut die hohen formalen Anforderungen an ein mit einem EDV-Programm geführtes Fahrtenbuch. Selbst bei formaler Ordnungsmäßigkeit muss eine zeitnahe Führung des Fahrtenbuches sichergestellt sein. Insoweit sollte für den konkreten Fall geprüft werden, ob diese hohen Anforderungen in der Praxis tatsächlich erfüllt werden können.

**Hinweis:** Die Darstellungen dienen ausschließlich Informationszwecken und ersetzen nicht die Beratung im Einzelfall.

### IMPRESSUM

#### Verantwortlich für den Inhalt:

HSMV – Hansen Schotenroehr Müller Voets  
Partnerschaftsgesellschaft mbB

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft | Steuerberatungsgesellschaft

Grafenberger Allee 337b | 40235 Düsseldorf