

Mandanten-Rundschreiben für Einzelunternehmer Nr. 6/2024

Sehr geehrte Damen und Herren,

zum Jahresende 2024 geben wir einen Überblick über die verabschiedeten oder noch in der Beratung befindlichen Steuerrechtsänderungen des laufenden Jahres (Nr. 2 und 4). Zu wichtigen Fragen der Aussetzungszinsen wurde das Bundesverfassungsgericht (Nr. 5), zum umsatzsteuerlichen Aufteilungsgebot bei Hotelübernachtungen der Europäische Gerichtshof (Nr. 7) vom BFH angerufen. Neue Steuervorteile für vollelektrische Dienstwagen sind zu erwarten (Nr. 10). Ferner weisen wir auf die aktuelle Rechtsprechung zur Abzugsfähigkeit von nachträglichen Betriebsausgaben bei einer unentgeltlichen Betriebsübertragung (Nr. 8) und von Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer hin (Nr. 11 und 12).

Mit freundlichen Grüßen

Aus dem Inhalt:

- 1 Grundsteuerreform:** Anpassung des Gewerbesteuergesetzes
- 2 Entwurf eines Zweiten Zukunftsfinanzierungsgesetzes:** Änderung bei der 6b-Rücklage
- 3 Künstlersozialabgabe:** Keine Erhöhung in 2025
- 4 Steuerfortentwicklungsgesetz:** Geplante Steueränderungen
- 5 Aussetzungszinsen:** Geltende Regelung verfassungswidrig?
- 6 Haushaltsnahe Handwerkerleistungen:** Keine Steuerermäßigung für freiwillige Vorauszahlungen
- 7 Hotelübernachtung:** Sind Frühstück und Parkplatzüberlassung eigenständige Leistungen?
- 8 Unentgeltliche Betriebsübertragung:** Nachträgliche Betriebsausgaben des Betriebsübergebers
- 9 Elektronische Kassen(-systeme):** Pflicht zur elektronischen Meldung an das Finanzamt ab 31.7.2025

1 Grundsteuerreform: Anpassung des Gewerbesteuergesetzes

Ab 2025 wird die neue Grundsteuer erhoben. Damit Grundstücke von Unternehmen bundesweit steuerlich gleichbehandelt werden, soll das Gewerbesteuergesetz (GewStG) nach einem Vorschlag des Landes Hessen im Finanzausschuss des Bundesrats angepasst werden: Bei Unternehmen soll die Grundsteuer auf eigene Betriebsgrundstücke bei der Gewerbesteuer pauschal vom steuerpflichtigen Gewerbeertrag abgezogen werden, um eine Doppelbelastung der Immobilien mit Grund- und Gewerbesteuer abzumildern (§ 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG).

Bislang wird die pauschale Kürzung nach den Einheitswerten der Betriebsgrundstücke bemessen, die aber Ende 2024 mit der alten Grundsteuer wegfallen. Deshalb stellte das Grundsteuerreformgesetz 2019 die Berechnungsbasis ab 2025 auf die neuen Grundsteuerwerte um. Damals war aber nicht abzusehen, welche Länder vom Bundesmodell abweichen und eigene Wege für die Erhebung der Grundsteuer einschlagen würden.

Der hessische Finanzminister weist darauf hin, dass für Betriebsgrundstücke in Ländern mit eigenen Grundsteuergesetzen und ohne Grundsteuerwerte die neue Berechnungsweise der Kürzung der Gewerbesteuer ab 2025 ins Leere laufen wird. Das betreffe dann auch Betriebe in Bundesländern, die das Bundesmodell praktizieren, soweit sie Grundbesitz in den Abweichungsländern haben.

Mit dem Änderungsantrag, der auf eine Berücksichtigung in dem Gesetzgebungsverfahren des Jahressteuergesetzes 2024 abzielt, soll die Kürzung so angepasst werden, dass sie für Grundstücke in allen Ländern erfolgen kann. Gekürzt werden soll der Gewerbeertrag danach künftig um die als Betriebsausgabe erfasste Grundsteuer für den betrieblichen Grundbesitz. Die neue Kürzungsbasis „Grundsteuer“ liege in ganz Deutschland vor, egal ob sie nach dem Bundesmodell oder nach abweichendem Landesrecht erhoben wird.

2 Entwurf eines Zweiten Zukunftsfinanzierungsgesetzes: Änderung bei der 6b-Rücklage

Das BMF hat am 27.8.2024 den Referentenentwurf für ein Zweites Zukunftsfinanzierungsgesetz veröffentlicht. Ziel des Entwurfs ist es – aufbauend auf dem (ersten) Zukunftsfinanzierungsgesetz –, die Wettbewerbsfähigkeit und Attraktivität des Finanzstandorts Deutschland weiter zu stärken und insbesondere die Finanzierungsoptionen für Unternehmen zu verbessern. Er dient der Umsetzung der vom Bundeskabinett im Juli 2024 beschlossenen Wachstumsinitiative.

Ein weiteres Ziel des Gesetzentwurfs ist es, Kapital in stärkerem Umfang für Investitionen in Infrastruktur und erneuerbare Energien nutzbar zu machen.

Mit dem neuen Gesetz soll u.a. die Möglichkeit zur Übertragung von Gewinnen aus der Veräußerung von Anteilen

an Kapitalgesellschaften gemäß § 6b Abs. 10 Einkommensteuergesetz (EStG) von 500.000 Euro **auf 5 Mio. Euro erhöht** werden, um größere Spielräume für betriebliche Reinvestitionen zu schaffen.

§ 6b Abs. 10 EStG gestattet es Steuerpflichtigen, die keine Kapitalgesellschaften sind, den bei einer Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften erzielten Gewinn ganz oder anteilig, allerdings der Höhe nach beschränkt (zukünftig 5 Mio. Euro), von den Anschaffungskosten von Anteilen an Kapitalgesellschaften, von abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsgütern oder von Gebäuden abzuziehen.

Wegen der gesellschaftsbezogener Betrachtungsweise kommt der Höchstbetrag bei Personengesellschaften (Mitunternehmerschaften) für jeden Mitunternehmer zur Anwendung. Es handelt sich um einen Jahreshöchstbetrag, der dem betreffenden Steuerpflichtigen jedes Jahr erneut zur Verfügung steht.

3 Künstlersozialabgabe: Keine Erhöhung in 2025

Über die Künstlersozialversicherung werden derzeit mehr als 190.000 selbstständige Künstler und Publizisten als Pflichtversicherte in den Schutz der gesetzlichen Kranken-, Pflege- und Rentenversicherung einbezogen. Die selbstständigen Künstler und Publizisten tragen, wie abhängig beschäftigte Arbeitnehmer, die Hälfte ihrer Sozialversicherungsbeiträge selbst.

Die andere Beitragshälfte wird durch einen Bundeszuschuss (20 Prozent) und durch die Künstlersozialabgabe der Unternehmen (30 Prozent), die künstlerische oder publizistische Leistungen verwerten, finanziert. Die Künstlersozialabgabe wird als Umlage erhoben. Der Abgabesatz wird jährlich für das jeweils folgende Kalenderjahr durch das Bundesministerium für Arbeit und Soziales (BMAS) im Einvernehmen mit dem BMF bestimmt und beträgt **derzeit 5 Prozent**. Bemessungsgrundlage sind alle in einem Kalenderjahr an selbstständige Künstler und Publizisten gezahlten Entgelte.

Aus der Künstlersozialabgabe-Verordnung geht hervor, welchen Abgabesatz Unternehmen unter bestimmten Voraussetzungen bezahlen müssen, wenn sie künstlerische oder publizistische Leistungen in Anspruch nehmen und verwerten. **Für das Jahr 2025 ist keine Erhöhung des Abgabesatzes vorgesehen.**

4 Steuerfortentwicklungsgesetz: Geplante Steueränderungen

Am 24.7.2024 hat die Bundesregierung den Entwurf eines Steuerfortentwicklungsgesetzes beschlossen. Der bisherige Kabinettsentwurf eines Zweiten Jahressteuergesetzes 2024 ist in diesen Entwurf aufgegangen.

Die Steuermindereinnahmen der vorgeschlagenen Gesetzesänderungen sollen knapp 21 Mrd. Euro jährlich

betragen, wovon allein auf die Erhöhung und Verlängerung der **degressiven Abschreibung** (von 20 auf 25 Prozent bis 2028) knapp 7 Mrd. Euro entfallen. Die **Poolabschreibung** soll zukünftig für Anschaffungskosten von 800 bis 5.000 Euro gelten und sich lediglich über drei statt fünf Jahre erstrecken. Für die Poolabschreibung und auch für die Abschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter soll die gesonderte Aufzeichnungspflicht entfallen. Ebenfalls enthalten ist die Anhebung der maximalen Bemessungsgrenze bei der Forschungszulage von 10 auf 12 Mio. Euro.

Ein „Wermutstropfen“ ist in dem Gesetzentwurf jedoch immer noch enthalten: Erneut aufgenommen wurde die **Mitteilungspflicht innerstaatlicher Steuergestaltungen**, die bereits im Regierungsentwurf des Wachstumschancengesetzes vom 30.8.2023 enthalten war, jedoch im parlamentarischen Verfahren herausgenommen wurde. Diese Pflicht würde mit einem deutlichen Aufbau von Steuerbürokratie verbunden sein und wird deshalb von den Unternehmen abgelehnt. Diese Maßnahme passt nicht zu den zahlreichen aktuellen Initiativen der Bundesregierung, Bürokratie abzubauen und damit Unternehmen und Verwaltungen zu entlasten.

Folgende **weitere Maßnahmen** sind im Gesetzentwurf enthalten:

- Überführung der Steuerklassen III und V in das Faktorverfahren;
- Anpassung der übrigen Eckwerte des Einkommensteuertarifs für die Veranlagungszeiträume 2025 und ab 2026 (mit Ausnahme des Eckwerts der sogenannten „Reichensteuer“);
- Anhebung der Freigrenzen beim Solidaritätszuschlag für die Veranlagungszeiträume 2025 und ab 2026;
- Anhebung des Grundfreibetrags der Einkommensteuer um 300 Euro auf 12.084 Euro im Jahr 2025 und ab 2026 um weitere 252 Euro auf 12.336 Euro;
- Anhebung des steuerlichen Kinderfreibetrags für den Veranlagungszeitraum 2025 um 60 Euro auf 6.672 Euro und ab dem Veranlagungszeitraum 2026 um 156 Euro auf 6.828 Euro;
- Anhebung des Kindergelds ab Januar 2025 von 250 Euro auf 255 Euro monatlich sowie Anhebung des Kindergelds ab Januar 2026 auf 259 Euro monatlich;
- Anpassungen bei den Regelungen zur Gemeinnützigkeit;
- Steuerbefreiung der Stiftung Generationenkapital.

5 Aussetzungszinsen: Geltende Regelung verfassungswidrig?

Der BFH hält den gesetzlichen Zinssatz von 6 Prozent jährlich für sogenannte Aussetzungszinsen für verfassungswidrig. Er hat daher mit Beschluss vom 8.5.2024 das Bundesverfassungsgericht angerufen.

Einspruch und Klage haben im Steuerrecht grundsätzlich keine aufschiebende Wirkung, d.h. die Erhebung einer Abgabe wird dadurch nicht aufgehalten, und der Steuer-

pflichtige muss die festgesetzte Steuer zunächst zahlen. Die aufschiebende Wirkung von Einspruch und Klage kann aber in einem summarischen Verfahren auf Antrag bei ernstlichen Zweifeln an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Bescheids von Finanzamt oder Finanzgericht gesondert durch die **Aussetzung der Vollziehung (AdV)** angeordnet werden. Für den Steuerpflichtigen bedeutet das einerseits, dass er die Steuer zunächst nicht zahlen muss. Andererseits droht ihm eine Belastung mit Zinsen, wenn sein Rechtsmittel endgültig ohne Erfolg bleibt und er die Steuer „nachträglich“ zahlen muss. Er hat dann nämlich für die Dauer der AdV und in Höhe des ausgesetzten Steuerbetrags Zinsen in Höhe von 0,5 Prozent pro Monat, also 6 Prozent pro Jahr, zu entrichten.

Das Bundesverfassungsgericht hatte die Vollverzinsung ab dem 1.1.2014 für unvereinbar mit Art. 3 Abs. 1 Grundgesetz erklärt, diese Entscheidung aber **nicht auf die Aussetzungszinsen** und andere Verzinsungstatbestände erstreckt.

Beispiel:

Im Streitfall hatte der Kläger seinen Einkommensteuerbescheid 2012 angefochten. Dessen Vollziehung setzte das Finanzamt aus. Die Klage war erfolglos. Aussetzungszinsen von 0,5 Prozent wurden für 78 Monate festgesetzt, u.a. auch für den Zeitraum vom 1.1.2019 bis zum 15.4.2021. Der Kläger wandte sich gegen die Zinsfestsetzung.

Nach Auffassung des BFH ist ein **Zinssatz** bei der AdV in Höhe von **0,5 Prozent pro Monat**, also 6 Prozent im Zeitraum vom 1.1.2019 bis zum 15.4.2021 **mit Art. 3 Abs. 1 Grundgesetz unvereinbar**. Zumindest während einer anhaltenden strukturellen Niedrigzinsphase ist der gesetzliche Zinssatz der Höhe nach offensichtlich nicht (mehr) erforderlich, um den durch eine spätere Zahlung typischerweise erzielbaren Liquiditätsvorteil abzuschöpfen.

Zudem werden Steuerpflichtige, die Zinsen schulden, weil sie

- die Steuer nach der Aussetzung der Vollziehung nicht bezahlt haben oder
- die Nachzahlungszinsen entrichten müssen, weil ihre Steuerfestsetzung zu einem Unterschiedsbetrag geführt hat und sie die materiell-rechtlich von Anfang an geschuldete Steuer deshalb erst später zahlen müssen,

ungleich behandelt. Denn Nachzahlungszinsen werden seit dem 1.1.2019 lediglich mit einem Zinssatz von 0,15 Prozent für jeden Monat, also 1,8 Prozent jährlich, berechnet. Auch diese Zinssatzspreizung ist verfassungsrechtlich nicht gerechtfertigt.

6 Haushaltsnahe Handwerkerleistungen: Keine Steuerermäßigung für freiwillige Vorauszahlungen

Insbesondere Handwerker dürften oft danach gefragt werden, ob sie einen Teil der Rechnung für in Auftrag gegebene Arbeiten bereits ausstellen könnten, da man den

Rechnungsbetrag bereits im laufenden Jahr zahlen möchte, obwohl die Arbeiten erst im folgenden Jahr ausgeführt werden. Hintergrund ist § 35a Abs. 3 Einkommensteuergesetz, der die steuerliche Absetzbarkeit haushaltsnaher Handwerkerleistungen wie folgt regelt:

„Für die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen ermäßigt sich die tarifliche Einkommensteuer, vermindert um die sonstigen Steuerermäßigungen, auf Antrag um 20 Prozent der Aufwendungen des Steuerpflichtigen, höchstens jedoch um 1.200 Euro.“

Hierzu hat das Finanzgericht Düsseldorf mit Urteil vom 18.7.2024 nunmehr entschieden, dass **kein Abzug** von Aufwendungen für Handwerkerleistungen in Betracht kommt, wenn die Vorauszahlung im Veranlagungszeitraum vor Ausführung der Handwerkerleistungen erfolgt.

Dem Urteil lag folgender Sachverhalt zugrunde: Ein Unternehmen wurde mit dem Austausch einer Heizungsanlage sowie mit Sanitärarbeiten betraut. Diese Arbeiten wurden im Jahr 2023 durchgeführt. Die Kläger zahlten dem Handwerksbetrieb bereits 2022 einen Abschlag in Höhe von 5.000 Euro auf die künftige Rechnung. Sie machten die Vorauszahlungen als Handwerkerleistungen geltend und begründeten dies damit, dass es auf den Zeitpunkt der Zahlung ankomme.

Das Finanzamt lehnte für das Streitjahr 2022 die Steuerermäßigung mangels Rechnungen und Leistungserbringung ab. Auch die Klage hatte keinen Erfolg. Das Gericht wies darauf hin, dass im Streitjahr keine Aufwendungen „für die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen“ anfielen, da die Leistungen erst im Folgejahr erbracht worden seien.

7 Hotelübernachtung: Sind Frühstück und Parkplatzüberlassung eigenständige Leistungen?

Mit Beschluss vom 10.1.2024 hat der BFH erneut eine Frage aus dem Bereich der Umsatzsteuer dem Europäischen Gerichtshof (EuGH) zur Entscheidung vorgelegt. Dieser wird sich zur Frage der Aufteilung verschiedener Leistungen im Beherbergungsbereich zu äußern haben.

Grundsätzlich sind unselbstständige Nebenleistungen (z.B. Frühstück, Parkplatz) einheitlich mit der Hauptleistung (z.B. Übernachtung) in umsatzsteuerlicher Hinsicht zu würdigen. Dies gilt indes nicht, wenn ein Aufteilungsgebot gesetzlich geregelt ist, wie z.B. in § 12 Abs. 2 Nr. 11 Satz 2 Umsatzsteuergesetz für Beherbergungsleistungen und andere nicht unmittelbar der Beherbergung dienende Leistungen. Solche Leistungen sind umsatzsteuerlich gesondert zu würdigen, auch wenn sie zusammen mit der Hauptleistung abgegolten werden.

Dieses Aufteilungsgebot wurde lange Zeit unkritisch gesehen. Erst nachdem der BFH in einem Verfahren vom 7.3.2022 Zweifel an der Unionsrechtskonformität des Aufteilungsgebots geäußert hatte, wurde diese Frage eingehender diskutiert. Diese Diskussion spiegelt sich in dem Vorlagebeschluss des BFH vom 10.1.2024 wider.

Sachverhalt: Die Klägerin betreibt ein Hotel. Der Hotelbetrieb hatte einzelne Leistungen (Frühstück, Parkplatzgebühr) als unselbstständige Nebenleistungen der Übernachtung angesehen und einheitlich einem ermäßigten Steuersatz von 7 Prozent unterworfen.

Im Rahmen einer Betriebsprüfung rügte das Finanzamt diese Vorgehensweise. Parkplatzüberlassung und Frühstück seien mit dem Regelsteuersatz von 19 Prozent als eigenständige Leistungen abzurechnen. Einspruchs- und Klageverfahren hatten keinen Erfolg, sodass sich die Klägerin an den BFH wandte. Dort machte sie u.a. geltend, dass sich der EuGH in seiner neueren Rechtsprechung in verschiedenen Urteilen gegen eine Aufteilung von Leistungen zu umsatzsteuerlichen Zwecken ausgesprochen habe.

Der BFH setzte das Verfahren aus und legte dem EuGH als dem zuständigen Gericht für die Auslegung der maßgeblichen EU-Richtlinie diese Frage vor: Verbieta die Richtlinie es den Mitgliedstaaten, eine Regelung zu schaffen, die die Aufteilung von verschiedenen Leistungen im Beherbergungsgewerbe ermöglicht?

8 Unentgeltliche Betriebsübertragung: Nachträgliche Betriebsausgaben des Betriebsübergebers

Im Jahr 2000 übernahm die Tochter T von ihrem erkrankten Vater V ein gewerbliches Einzelunternehmen und führte dies bis Ende September 2004. Zum 1.10.2004 übertrug die Klägerin das Unternehmen mit sämtlichen Aktiva und Passiva an V zurück. Die Übertragung erfolgte unentgeltlich. V, der als neuer Betriebsinhaber fungierte, übernahm mit dem Betriebsübergang sämtliche Rechte und Pflichten des Betriebs unter Ausschluss jeglicher Gewährleistung. Die Vertragsparteien einigten sich ferner darauf, dass sämtliche Arbeitsverhältnisse auf den neuen Betriebsinhaber übergehen.

Im Zeitraum ihrer Betriebsinhaberschaft hatte die Tochter T jedoch Beiträge zur Urlaubskasse nicht abgeführt und wurde zur Beitragszahlung verurteilt. Die Klägerin leistete in den Jahren 2014 bis 2016 verschiedene Zahlungen an die Urlaubskasse. In den Einkommensteuererklärungen für die Streitjahre erklärte sie diese als nachträgliche Betriebsausgaben und machte negative gewerbliche Einkünfte aus dem Einzelunternehmen geltend, die das Finanzamt nicht anerkannte. Das Finanzgericht wies die Klage ab.

Der BFH entschied die Streitfrage mit Urteil vom 6.5.2024.

Trotz des Grundsatzes des formellen Bilanzenzusammenhangs können im Anschluss an eine unentgeltliche Betriebsübertragung nachträgliche Betriebsausgaben des Betriebsübergebers vorliegen, wenn dieser Aufwendungen trägt, die im Zusammenhang mit seiner früheren Betriebsführung stehen.

Die Übertragung eines Betriebs unter Familienangehörigen kann auch dann unentgeltlich sein, wenn der Erwerber sämtliche Betriebsschulden übernimmt und das Eigenkapital im Zeitpunkt der Übertragung negativ ist.

Der **Grundsatz des formellen Bilanzzusammenhangs** gilt im Fall der unentgeltlichen Betriebsübertragung **auch für den Rechtsnachfolger**, sodass unrichtige Bilanzansätze, die in die nicht mehr änderbare letzte Veranlagung des Rechtsvorgängers (Betriebsübergeber) mit Auswirkungen auf dessen Gewinn oder Verlust Eingang gefunden haben, ggf. beim Betriebsübernehmer ergebniswirksam zu korrigieren sind.

Hinweis: Entgegen der vom Vater vertraglich übernommenen Verpflichtung kam dieser insolvenzbedingt nicht für die Beitragsschulden der Tochter auf, sodass die Klägerin sie schließlich durch Ratenzahlungen selbst beglich. Der BFH bestätigte, dass von einer unentgeltlichen Betriebsübertragung und nicht von einer Betriebsveräußerung auszugehen war. Die Klägerin blieb auch nach der Betriebsübertragung Beitragsschuldnerin der Urlaubskasse. Auch in der Folgezeit wurde der betriebliche Veranlassungszusammenhang der Beitragsverbindlichkeiten nicht aufgelöst.

9 Elektronische Kassen(-systeme): Pflicht zur elektronischen Meldung an das Finanzamt ab 31.7.2025

Das BMF hat mit Schreiben vom 28.6.2024 darauf hingewiesen, dass ab dem 1.1.2025 eine elektronische Meldemöglichkeit für elektronische Kassen(-systeme) sowie für EU-Taxameter und Wegstreckenzähler zur Verfügung stehen wird. Entsprechende Systeme sind bis spätestens 31.7.2025 über das Programm „Mein ELSTER“ und die ERiC-Schnittstelle den Behörden zu melden.

Mit dem sogenannten „Kassengesetz“ vom 22.12.2016 und der Einfügung von § 146a Abgabenordnung wurden Unternehmen verpflichtet, ihre elektronischen Aufzeichnungssysteme ab dem 1.1.2020 mit einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung (TSE) vor nachträglichen Datenmanipulationen zu schützen. Zugleich wurde eine Belegausgabepflicht eingeführt, um durch einen Abgleich des Bons mit den Aufzeichnungen der Kassensoftware mögliche Manipulationen leichter feststellen zu können.

Zudem wurden Unternehmen verpflichtet, die eingesetzten Aufzeichnungssysteme und die verwendeten TSE innerhalb eines Monats nach Anschaffung auf elektronischem Weg dem zuständigen Finanzamt zu melden. Die Meldepflicht wurde mit BMF-Schreiben vom 6.11.2019 aufgehoben, da die Finanzverwaltung noch kein elektronisches Meldeverfahren bereitstellen konnte. Nunmehr steht zum 1.1.2025 eine entsprechende elektronische Meldemöglichkeit über das Programm „Mein ELSTER“ und die ERiC-Schnittstelle zur Verfügung.

Ab dem 1.7.2025 angeschaffte Systeme müssen innerhalb eines Monats nach Anschaffung gemeldet werden. Gleiches gilt für die Außerbetriebnahme. Die Mitteilungspflicht besteht sowohl für angeschaffte als auch für gemietete und geleaste Systeme.

Ab dem 1.7.2025 angeschaffte oder mit einer TSE ausgerüstete EU-Taxameter und Wegstreckenzähler sind eben-

falls spätestens innerhalb eines Monats nach Anschaffung oder Ausrüstung zu melden.

10 E-Fahrzeuge: Bemessungsgrundlage für die Privatnutzung

Die **1-Prozent-Regelung** ist bei der privaten Nutzung eines betrieblichen Kfz, das keine CO₂-Emissionen hat (= reine E-Fahrzeuge, inklusive Brennstoffzellenfahrzeuge) nur mit **einem Viertel der Bemessungsgrundlage** (= Bruttolistenpreis) anzusetzen. Dies gilt jedoch nur bei **Anschaffungen**

- **bis zum 31.12.2023**, wenn der Bruttolistenpreis des Kfz nicht mehr als **60.000 Euro** beträgt,
- **ab dem 1.1.2024**, wenn der Bruttolistenpreis des Kfz nicht mehr als **70.000 Euro** beträgt und
- **geplant für Anschaffungen ab dem 1.7.2024**, wenn der Bruttolistenpreis des Kfz nicht mehr als **95.000 Euro** beträgt.

In den vorgenannten Fällen sind bei der **Fahrtenbuchregelung** die anteiligen Kosten anzusetzen, wobei die Abschreibung, die Miete oder die Leasingraten nur mit einem Viertel anzusetzen sind. Dies gilt entsprechend bei der Überlassung eines betrieblichen Kfz an Arbeitnehmer.

Sonderabschreibung: Zusätzlich soll für die Anschaffung von **E-Fahrzeugen ohne CO₂-Emissionen ab dem 1.7.2024** eine Sonderabschreibung eingeführt werden, die wie folgt gestaffelt sein soll:

- Im Jahr der Anschaffung 40 Prozent,
- im zweiten Jahr 24 Prozent,
- im dritten Jahr 14 Prozent,
- im vierten Jahr 9 Prozent,
- im fünften Jahr 7 Prozent und
- im sechsten Jahr 6 Prozent.

Diese Sonderabschreibung soll für Neuzulassungen von E-Fahrzeugen ohne CO₂-Emissionen **bis Ende 2028** gelten.

11 Häusliches Arbeitszimmer (1): Keine Anerkennung bei Verletzung der Aufzeichnungspflichten

Ein Urteil des Finanzgerichts (FG) Hessen, das schon im Jahr 2022 erging, aber vor kurzem erst veröffentlicht wurde, ist zwar vorläufig noch nicht rechtskräftig, bereitet aber dennoch Kopfzerbrechen.

Das FG hat entschieden, dass die Aufzeichnungspflichten für Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer nach § 4 Abs. 7 Einkommensteuergesetz (EStG) im Fall der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG nur dann erfüllt seien, wenn der Steuerpflichtige sämtliche Aufwendungen von Anfang an, fortlaufend und zeitnah, gesondert von den sonstigen Betriebsausgaben und in einer einzigen Aufstellung schriftlich festhält.

Der Fall: Unternehmer U beantragte bei der Einkommensteuer 2017 (Streitjahr) den Abzug weiterer Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer als Betriebsausgaben. Er bewohnte im Streitjahr ein Eigenheim bestehend aus Keller, Erd- und Obergeschoss sowie ausgebautem Dachgeschoss. Er bezog im Streitjahr ein Ruhegehalt aus einer früheren Tätigkeit und war weiterhin unternehmerisch tätig. Diese Tätigkeit übte er in dem als Arbeitszimmer eingerichteten Dachgeschoss seines Eigenheims aus. Daneben nutzte der Kläger eine im Erdgeschoss gelegene Bibliothek.

In seiner Einkommensteuererklärung erklärte U einen Verlust aus unternehmerischer Tätigkeit. In den Erläuterungen zum Einkommensteuerbescheid führte das Finanzamt aus, der Gewinn aus der selbstständigen Tätigkeit sei korrigiert worden. Der Anteil des Arbeitszimmers am Gebäude betrage 31,5 Prozent, die Absetzungen für Abnutzungen somit ... Euro. U legte Einspruch ein mit der Begründung, bei dem Anteil des Arbeitszimmers sei zu berücksichtigen, dass insoweit nicht die Wohnfläche, sondern die Nutzfläche maßgebend sei. Dies führe im Streitfall zu einer zu berücksichtigenden Fläche des Dachgeschosses von 95qm.

Das Finanzamt lehnte den Einspruch ab mit der Begründung, der Anteil des Arbeitszimmers im Dachgeschoss und in einem Raum des Erdgeschosses an dem gesamten Gebäude betrage 30,02 Prozent. Dabei sei der Anteil der Arbeitszimmer anhand der Wohnflächenverhältnisse zu ermitteln; diese werde entsprechend der vorliegenden Baupläne zugrunde gelegt. Da der Kläger weder Angaben über die lichte Höhe der Räume im Dachgeschoss gemacht noch eine detaillierte Grundrisszeichnung und detaillierte Berechnungen der Fläche vorgelegt habe, werde die Grundfläche des Dachgeschosses aufgrund der durch Dachschrägen verminderten Raumhöhe mit 60 Prozent der Grundfläche von 100qm geschätzt.

Das FG wies die Klage des U zurück und ließ die steuerliche Berücksichtigung der Arbeitszimmer-Aufwendungen bereits **an den fehlenden Aufzeichnungen scheitern**. Nach ständiger Rechtsprechung des BFH kann auch in Bagatellfällen bei einer Gewinnermittlung durch Einnahmenüberschussrechnung von den besonderen Aufzeichnungspflichten des § 4 Abs. 7 EStG nicht abgesehen werden, in diesen Fällen genügt daher eine (im Allgemeinen zulässige) geordnete Belegsammlung nicht. Vor allem im Hinblick auf eine klare Abgrenzung der betrieblichen von der privaten Sphäre wird dieser Aufzeichnungspflicht nur dann hinreichend entsprochen, wenn die betroffenen Aufwendungen jeweils von Anfang an, fortlaufend und zeitnah, getrennt von sonstigen Betriebsausgaben schriftlich festgehalten werden.

12 Häusliches Arbeitszimmer (2): Nutzung für mehrere Einkunftsarten

Eine weitere Streitfrage kann entstehen, wenn ein Arbeitszimmer von einem Steuerpflichtigen für mehrere Einkunftsarten genutzt wird. Ist die Jahrespauschale von 1.260 Euro bei der Nutzung eines häuslichen Arbeitszimmers im Rahmen mehrerer Einkunftsarten nach den zeitli-

chen Nutzungsanteilen in mehrere Teilbeträge aufzuteilen oder kann sie in voller Höhe einer Tätigkeit zugeordnet werden?

Nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 1 Einkommensteuergesetz (EStG) kann ein Steuerpflichtiger Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer grundsätzlich nicht als Betriebsausgaben abziehen. Dies gilt nicht, wenn das Arbeitszimmer den **Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung** bildet (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 2 EStG). In diesem Fall kann anstelle der Aufwendungen pauschal ein **Betrag von 1.260 Euro (Jahrespauschale)** für das Wirtschafts- oder Kalenderjahr abgezogen werden (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 3 EStG).

Übt ein Steuerpflichtiger mehrere betriebliche und berufliche Tätigkeiten im häuslichen Arbeitszimmer aus, ist für die Frage, ob das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet, nach Auffassung der Finanzverwaltung je nach Fallgestaltung zu differenzieren.

Übt ein Steuerpflichtiger mehrere betriebliche und berufliche Tätigkeiten nebeneinander aus, ist danach nicht auf eine Einzelbetrachtung der jeweiligen Betätigung abzustellen; vielmehr sind alle Tätigkeiten in ihrer Gesamtheit zu erfassen. Liegt bei allen Tätigkeiten der jeweilige qualitative Mittelpunkt im häuslichen Arbeitszimmer, so liegt dort auch der Mittelpunkt der Gesamttätigkeit.

Beispiel:

A übt seine nichtselbstständige Tätigkeit fast ausschließlich in seiner Wohnung aus („Telearbeitsplatz“). Daneben erzielt er aus einer nebenberuflichen Tätigkeit Einkünfte aus selbstständiger Arbeit. Im Jahr 2024 entstehen ihm Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer in seiner Mietwohnung von 1.400 Euro. Das Arbeitszimmer wird sowohl im Rahmen der Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit (zeitanteilig zu 90 Prozent) als auch im Rahmen der Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit (zeitanteilig zu 10 Prozent) genutzt. A will ohne Nachweis der Aufwendungen die Jahrespauschale in Anspruch nehmen.

Die auf die nichtselbstständige Tätigkeit entfallende Jahrespauschale von 1.134 Euro (90 Prozent von 1.260 Euro) wirkt sich bei der Einkommensteuerveranlagung 2024 des A nicht steuermindernd aus, da sie den Arbeitnehmer-Pauschbetrag 2024 von 1.230 Euro nicht überschreitet.

Hinweis: Die Finanzverwaltung beanstandet es aus Vereinfachungsgründen nicht, wenn der Steuerpflichtige auf eine Aufteilung der Jahrespauschale auf die verschiedenen Tätigkeiten verzichtet und diese **insgesamt einer Tätigkeit zuordnet**. Dies kann im Zusammenspiel mit dem Arbeitnehmerpauschbetrag nach § 9a Satz 1 Nr. 1 Buchstabe a EStG in Höhe von 1.230 Euro vorteilhaft sein. Wenn aber A im Beispiel die Jahrespauschale von 1.260 Euro in voller Höhe bei seinen Einkünften aus selbstständiger Arbeit als Betriebsausgaben berücksichtigt, bleibt ihm der Betrag, der bei einer Aufteilung den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit zuzurechnen und damit ohne Wirkung bliebe (1.134 Euro), erhalten.

Hintergrundinformationen zum Mandanten-Rundschreiben für Einzelunternehmer Nr. 6/2024

(entsprechend der Reihenfolge der fachlichen Informationen)

Thema	Volltext-Fundstelle	Weitere Informationsquellen
1 Grundsteuerreform	Finanzministerium Hessen, Pressemitteilung vom 10.9.2024 www.finanzen.hessen.de	Haufe, Finanznews vom 12.9.2024
2 Entwurf eines ZuFinG II	Artikel 30 des Entwurfs eines ZuFinG II, „Änderung des Einkommensteuergesetzes“ www.bundesfinanzministerium.de	–
3 Künstlersozialabgabe 2025	www.bmas.de (zum Thema „Künstlersozialversicherung“)	www.kuenstlersozialkasse.de
4 Steuerfortentwicklungsgesetz	www.bundesfinanzministerium.de	–
5 Aussetzungszinsen	BFH, Beschluss vom 8.5.2024, Az. VIII R 9/23 www.bundesfinanzhof.de	www.fgs.de , News vom 4.9.2024; www.bdo.de , Aktuelles vom 23.8.2024
6 Haushaltsnahe Handwerkerleistungen	FG Düsseldorf, Urteil vom 18.7.2024, Az. 14 K 1966/23 E www.justiz.nrw.de	www.der-betrieb.de ; Meldung vom 17.9.2024; Haufe Finanznews vom 16.9.2024
7 Hotelübernachtung	BFH, Beschluss vom 7.3.2022, Az. XI B 2/21 (AdV); BFH, Vorlagebeschluss vom 10.1.2024, Az. XI R 11/23 www.bundesfinanzhof.de	www.kmiz.de , Newsletter 28/2024 vom 17.6.2024; www.dhpg.de , News vom 15.7.2024
8 Unentgeltliche Betriebsübertragung	BFH, Urteil vom 6.5.2024, Az. III R 7/22 www.bundesfinanzhof.de	www.datenbank.nwb.de
9 Elektronische Kassen(-systeme)	BMF-Schreiben vom 28.6.2024, Az. IV D 2 - S 0316-a/19/10011 :009, „Beginn der Mitteilungsverpflichtung nach § 146a Abs. 4 AO“ www.bundesfinanzministerium.de	Vgl. auch BMF-Schreiben vom 13.10.2023, Az. IV D 2 - S 0319/20/10002 :010
10 E-Fahrzeuge	www.bundesfinanzministerium.de	www.bundesregierung.de ; Gesetzesvorhaben, Meldung vom 4.9.2024
11 Häusliches Arbeitszimmer (1), Aufzeichnungspflichten	FG Hessen, Urteil vom 13.10.2022, Az. 10 K 1672/19; Revision wurde zugelassen: BFH-Az. VIII R 6/24 www.rv.hessenrecht.hessen.de	BFH, Urteil vom 13.5.2004, Az. IV R 47/02
12 Häusliches Arbeitszimmer (2), Nutzung	BFH, Urteil vom 31.1.2024, Az. X R 11/22; BMF-Schreiben vom 15.8.2023, Az. IV C 6 - S 2145/19/10006 :027, „Anwendung von BMF-Schreiben, die bis zum 14.3.2024 ergangen sind“ www.bundesfinanzhof.de ; www.bundesfinanzministerium.de	–