

Heinz Peter Schnellbacher

Vereidigte Buchprüfer  
Steuerberater

Forstmeierstr. 25, 83278 Traunstein  
Hauptstr. 53, 83324 Ruhpolding

# Aktuelles aus der Gesetzgebung und Rechtsprechung

06 | 2016

Für Vermieter

## Fahrtkosten zum Mietobjekt regelmäßig in voller Höhe als Werbungskosten abziehbar

| Vermieter können Fahrtkosten zu ihren Vermietungsobjekten grundsätzlich mit einer Pauschale von 0,30 EUR für jeden gefahrenen Kilometer als Werbungskosten geltend machen. Die **ungünstigere Entfernungspauschale** ist nur dann anzuwenden, wenn das Vermietungsobjekt ausnahmsweise die regelmäßige Tätigkeitsstätte des Vermieters ist. Dies hat der Bundesfinanzhof zu der bis einschließlich 2013 geltenden Rechtslage entschieden. |

### Die Regel

Grundsätzlich sucht ein Steuerpflichtiger sein Vermietungsobjekt in einem **kleineren oder größeren zeitlichen Abstand** auf (beispielsweise zu Kontrollzwecken, bei Mieterwechseln oder zum Ablesen von Zählerständen). Die Verwaltung des Mietobjekts erfolgt regelmäßig von der Wohnung des Steuerpflichtigen aus. In einem solchen Fall ist das Vermietungsobjekt nicht der ortsgebundene Mittelpunkt der Vermietungstätigkeit. Somit können die Fahrtkosten mit **0,30 EUR je gefahrenen Kilometer** als Werbungskosten angesetzt werden.

### Die Ausnahme

Sucht der Vermieter sein Vermietungsobjekt hingegen nicht nur gelegentlich,

sondern mit einer gewissen **Nachhaltigkeit fortdauernd und immer wieder auf**, dann unterhält er am Belegenheitsort des Vermietungsobjekts eine **regelmäßige Tätigkeitsstätte**. Und eine solche (Ausnahme-)Situation lag im Streitfall vor. Da die Steuerpflichtigen 165- bzw. 215-mal im Jahr zu ihren zwei Vermietungsobjekten fahren, um dort zu kontrollieren und regelmäßige Arbeiten (streuen, fegen, wässern oder pflanzen) zu erledigen, erkannte der Bundesfinanzhof **nur die Entfernungspauschale** an.

### Neue Rechtslage

Die Entscheidung erging noch zur Rechtslage vor der Reisekostenreform. Sie dürfte aber **prinzipiell auch auf Veranlagungszeiträume ab 2014 übertragbar** sein. So liegt (Literaturstimmen

## Daten für den Monat Juli 2016

### STEUERTERMINE

Fälligkeit:

- USt, LSt = 11.7.2016

Überweisungen (Zahlungsschonfrist):

- USt, LSt = 14.7.2016

Scheckzahlungen:

Bei Scheckzahlung muss der Scheck dem Finanzamt spätestens drei Tage vor dem Fälligkeitstag vorliegen!

### BEITRÄGE SOZIALVERSICHERUNG

Fälligkeit Beiträge 7/2016 = 27.7.2016

VERBRAUCHERPREISINDEX  
(Veränderung gegenüber Vorjahr)

4/15	9/15	12/15	4/16
+ 0,5 %	0,0 %	+ 0,3 %	- 0,1 %

zufolge) eine erste Tätigkeitsstätte nur dann am Ort des Vermietungsobjekts, wenn der Vermieter diese arbeitstäglich aufsucht oder je Arbeitswoche zwei volle Arbeitstage dort verbringt. Relevant sind damit in **erster Linie quantitative Maßstäbe**.

Quelle | BFH-Urteil vom 1.12.2015, Az. IX R 18/15, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 185338

Für Arbeitnehmer

## Auch bei der Antragsveranlagung verjähren Steueransprüche nicht am Wochenende

| Fällt das Jahresende auf einen Sonntag, einen gesetzlichen Feiertag oder einen Samstag, endet die Festsetzungsfrist für Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis erst mit Ablauf des nächstfolgenden Werktags. Dies hat der Bundesfinanzhof klargestellt. |

### ■ Sachverhalt

Im Streitfall ging es um einen Steuerpflichtigen, der im Veranlagungszeitraum 2007 ausschließlich Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit erzielt. Seine Einkommensteuererklärung ging erst am Montag, den 2.1.2012 beim Finanzamt ein. Dieses lehnte die Durchführung der Antragsveranlagung ab. Begründung: Der Antrag sei innerhalb der Festsetzungsfrist zu stellen, die mit Ablauf des Jahres der Steuerentstehung beginnt und vier Jahre beträgt. Folglich sei die Festsetzungsfrist am Samstag, den 31.12.2011 abgelaufen.

Diese Ansicht teilte auch das Finanzgericht Thüringen. Fällt das Ende einer Frist auf einen Sonntag, einen gesetzlichen Feiertag oder einen Sonnabend, endet die Frist zwar erst mit Ablauf des nächstfolgenden Werktags (§ 108 Abs. 3 der Abgabenordnung (AO)). Diese Regelung sei jedoch für den Ablauf der Festsetzungsfrist nicht anzuwenden, sodass die Steuererklärung nicht fristgemäß eingegangen sei.

Der Bundesfinanzhof sah das jedoch anders und entschied, dass die Festsetzungsfrist in einem solchen Fall nicht mit Ablauf des 31. Dezembers, sondern nach § 108 Abs. 3 AO erst mit Ablauf des nächsten Werktags (hier am 2.1.2012) endet. Folglich ist der Steuerpflichtige für 2007 zur Einkommensteuer zu veranlagern.

**PRAXISHINWEIS** | Diese Entscheidung ist auch für die Verjährung zum Jahresende 2016 von Bedeutung, da der 31.12.2016 auf einen Samstag fällt.

### Exkurs Pflicht- versus Antragsveranlagung

Arbeitnehmer sind nur in bestimmten Fällen zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung verpflichtet (= Pflichtveranlagung), z. B. wenn

- vom Finanzamt für den Steuerabzug vom Arbeitslohn ein Freibetrag ermittelt worden ist,

- die positive Summe der Einkünfte, von denen keine Lohnsteuer einbehalten worden ist, mehr als 410 EUR beträgt,
- ein Arbeitnehmer von mehreren Arbeitgebern gleichzeitig Arbeitslohn bezogen hat,
- beide Ehegatten Arbeitslohn bezogen haben und einer von ihnen nach der Steuerklasse V oder VI besteuert worden ist.

**Beachten Sie** | Bei der Pflichtveranlagung beginnt die Festsetzungsfrist mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Steuererklärung eingereicht wird, spätestens jedoch mit Ablauf des dritten Kalenderjahres, das auf das Kalenderjahr folgt, in dem die Steuer entstanden ist (**Anlaufhemmung**).

Sind Arbeitnehmer nicht verpflichtet, eine Einkommensteuererklärung abzugeben, kann sich eine **Antragsveranlagung** z. B. dann lohnen, wenn

- die Höhe des Arbeitslohns im Laufe des Jahres geschwankt hat und der Arbeitgeber keinen Lohnsteuer-Jahresausgleich durchgeführt hat,
- sich die Steuerklasse im Laufe des Jahres zu ihren Gunsten geändert hat und dies vom Arbeitgeber noch nicht bei einem Lohnsteuer-Jahresausgleich berücksichtigt wurde,
- (hohe) Werbungskosten, Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen entstanden sind, für die vom Finanzamt kein Freibetrag für den Steuerabzug vom Arbeitslohn ermittelt worden ist.

**Beachten Sie** | Bei der Antragsveranlagung greift die **Anlaufhemmung nicht**, sodass die Festsetzungsfrist hier mit Ablauf des Kalenderjahres beginnt, in dem die Steuer entstanden ist.

**Quelle** | BFH-Urteil vom 20.1.2016, Az. VI R 14/15, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 184832; Anleitung zur Einkommensteuererklärung 2015

Für alle Steuerpflichtigen

## Wirkt sich Elterngeld auf den Abzug von Unterhaltsleistungen negativ aus?

| Unterhaltsleistungen sind im Veranlagungszeitraum 2016 bis zu 8.652 EUR als außergewöhnliche Belastungen abziehbar. Die eigenen Einkünfte und Bezüge des Unterhaltsempfängers mindern den Höchstbetrag allerdings um den Betrag, um den die Einkünfte und Bezüge 624 EUR im Kalenderjahr übersteigen. Nach Ansicht des Finanzgerichts Münster (Urteil vom 26.11.2015) und des Finanzgerichts Sachsen (Urteil vom 21.10.2015) ist bei den Bezügen der unterhaltenen Person auch das Elterngeld in Höhe des Sockelbetrags (300 EUR monatlich) zu berücksichtigen. |

**Beachten Sie** | In den vorgenannten Verfahren wurden keine Rechtsmittel eingelegt. Es gibt aber noch ein weiteres Urteil des Finanzgerichts Sachsen vom 15.10.2015. Und hier wollte sich die Steuerpflichtige mit dem für sie ungünstigen Ergebnis nicht zufriedengeben und hat **Revision eingelegt**, die bereits beim Bundesfinanzhof anhängig ist. Geeignete Fälle können somit **über einen Einspruch offengehalten werden**.

**Quelle** | FG Sachsen, Urteil vom 15.10.2015, Az. 1 K 436/14, Rev. BFH Az. VI R 57/15, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 185677; FG Münster, Urteil vom 26.11.2015, Az. 3 K 3546/14 E, rkr.; FG Sachsen, Urteil vom 21.10.2015, Az. 2 K 1175/15, rkr.

Für alle Steuerpflichtigen

## Keine Steuerermäßigung für Vermittlungsgebühren einer Haushaltshilfe

| Kosten für die Vermittlung einer Haushaltshilfe durch eine Agentur sind **keine begünstigten Aufwendungen** für ein haushaltsnahes Beschäftigungsverhältnis bzw. eine haushaltsnahe Dienstleistung, so das Finanzgericht Köln. |

Die Zahlung an die Agentur wäre nur begünstigt, wenn die Agentur vom Steuerpflichtigen **haushaltsnah beschäftigt wird** oder für ihn eine (andere) haushaltsnahe Dienstleistung erbringt. Dies war hier jedoch nicht der Fall.

**Quelle** | FG Köln, Urteil vom 21.10.2015, Az. 3 K 2253/13, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 185291

Für Unternehmer

### Ausschlussfristen beim Antrag auf Vorsteuervergütung für 2015 beachten

| Sind inländische Unternehmer im Ausland nicht für umsatzsteuerliche Zwecke registriert, können sie sich die in 2015 gezahlten Vorsteuerbeträge grundsätzlich über das **Vorsteuervergütungsverfahren** erstatten lassen. Hierbei ist zunächst zu unterscheiden, ob die Vorsteuern in einem EU-Staat oder im Drittland gezahlt worden sind. |

#### Vergütung von Vorsteuern aus Drittstaaten

Grundsätzliche Voraussetzung für die Erstattung von Vorsteuern inländischer Unternehmer in Drittstaaten ist das Vorliegen einer **Gegenseitigkeitsvereinbarung**. Listen mit Drittstaaten, zu denen eine Gegenseitigkeit besteht, hat das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) auf seiner Homepage aufgeführt ([www.iww.de/sl1870](http://www.iww.de/sl1870)).

Die Anträge auf Vergütung der Vorsteuer sind direkt bei der ausländischen Erstattungsbehörde zu stellen und müssen dort **bis zum 30.6.2016** eingehen.

#### Vergütung von Vorsteuern aus EU-Staaten

Wurden Unternehmer in 2015 im EU-Ausland mit ausländischer Umsatzsteuer belastet und möchten sie diese erstattet haben, muss der Antrag **bis zum 30.9.2016** beim BZSt eingehen.

Die Anträge sind elektronisch über das **BZStOnline-Portal (BOP)** einzureichen. Das BZSt prüft, ob der Antragsteller im beantragten Vergütungszeitraum zum Vorsteuerabzug berechtigt ist und entscheidet dann über die Weiterleitung des Antrags an den Erstattungsstaat.

#### Weiterführende Hinweise

Wichtige, weiterführende Hinweise sind auf der Homepage des BZSt ([unter www.iww.de/sl1869](http://www.iww.de/sl1869)) aufgeführt.

Ob sich ein Antrag infolge des Aufwands (Einreichung von Belegen etc.) überhaupt lohnt, hängt sicherlich vom Einzelfall und nicht zuletzt von der Höhe der entrichteten Vorsteuern ab.

Für Unternehmer

### Fehlende Mitunternehmerstellung bei einer Freiberuflerpraxis kann zur Gewerblichkeit führen

| Bei einer Mitunternehmerschaft können **Mitunternehmerisiko** und **-initiative** unterschiedlich ausgeprägt sein, es müssen jedoch beide Merkmale vorliegen. Wird die Mitunternehmerstellung bei einem Gesellschafter verneint, kann dies insbesondere bei **Arztpraxen** negative Folgen haben. Denn dann drohen die (eigentlich) freiberuflichen Einkünfte wegen der sogenannten **Abfärberegung** zu solchen **aus Gewerbebetrieb** zu werden, wie die aktuelle Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zeigt. |

#### ■ Sachverhalt

Eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR), bestehend aus den Ärzten A und B, betrieb im Streitjahr 2007 mit der Ärztin C eine Arztpraxis. Nach einer Außenprüfung kam das Finanzamt zu dem Ergebnis, dass C steuerlich nicht als Mitunternehmerin der GbR anzusehen sei. Der Grund: Der Ärztin stand eine von ihrem selbst erwirtschafteten Umsatz abhängige Gewinnbeteiligung zu. Am Vermögen war sie nicht beteiligt und sie hatte auch keinen Abfindungsanspruch.

Zudem vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass die GbR, soweit sie Umsätze aus der Behandlung der Patienten durch die Ärztin vereinnahmt hatte, gewerbliche Einkünfte erzielt habe. Nach der gesetzlichen Abfärberegung gelte der Betrieb deshalb in vollem Umfang als Gewerbebetrieb. Dieser Ansicht folgten auch das Finanzgericht und der Bundesfinanzhof.

Bedient sich der Angehörige eines freien Berufs einer entsprechenden Mithilfe, muss er aufgrund eigener Fachkenntnisse **leitend und eigenverantwortlich tätig** werden. Für einen Arzt bedeutet dies, dass er eine höchstpersönliche, individuelle Arbeitsleistung am Patienten schuldet und deshalb einen wesentlichen Teil der ärztlichen Leistungen selbst erbringen muss. Im Streitfall hatte C ihre Patienten aber eigenverantwortlich behandelt. Eine Überwachung durch A und B erfolgte ebenso wenig wie deren persönliche Mitwirkung bei der Behandlung dieser Patienten.

Da die Ärzte-GbR somit auch Vergütungen aus ärztlichen Leistungen erzielte, die in **nicht unerheblichem Umfang** ohne leitende und eigenverantwortliche Beteiligung der Mitunternehmer-Gesellschafter erbracht wurden, waren die Einkünfte der Ärzte-GbR **insgesamt solche aus Gewerbebetrieb**.

Erhält ein (Schein-)Gesellschafter eine von der Gewinnsituation abhängige, nur nach dem eigenen Umsatz bemessene Vergütung und ist er von einer **Teilhabe an den stillen Reserven der Gesellschaft ausgeschlossen**, besteht nur ein eingeschränktes Mitunternehmerisiko. Eine Mitunternehmerstellung liegt dann nur vor, wenn die **Mitunternehmerinitiative** besonders stark ausgeprägt ist. Dies war aber hier nicht der Fall.

**Beachten Sie |** Die Abfärberegung greift aber nicht, wenn die an sich schädlichen Nettoumsatzerlöse 3 % der Gesamtnettoumsatzerlöse der Gesellschaft und den Betrag von 24.500 EUR im Veranlagungszeitraum nicht übersteigen (**Bagatellgrenze**).

**Quelle |** BFH-Urteil vom 3.11.2015, Az. VIII R 62/13, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 184826; BFH-Urteil vom 3.11.2015, Az. VIII R 63/13, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 184827

Für Arbeitgeber

### Gebühren für Kartenabwicklung von Sachbezügen kein Arbeitslohn

| Gewährt ein Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern Sachbezüge in Höhe von maximal 44 EUR monatlich, dann fällt **keine Lohnsteuer** an. Nach einer Erörterung auf Bund-Länder-Ebene sind vom Arbeitgeber getragene Gebühren für die Bereitstellung (Setup-Gebühren) und das Aufladen von **Wertguthabekarten** kein geldwerter Vorteil. Somit ist die 44 EUR-Freigrenze hierdurch nicht betroffen. |

**Beachten Sie |** Auch die Übernahme des **Serviceentgelts bei Job-Tickets** ist kein geldwerter Vorteil.

**Quelle |** Thüringer Landesfinanzdirektion, Mitteilungen zum Lohnsteuer-Arbeitgeberrecht Nr. 3/2015 vom 23.12.2015, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 185093

Für Arbeitnehmer

## FG Rheinland-Pfalz: Entfernungspauschale deckt auch Unfallkosten auf dem Weg zur Arbeit ab

| Durch die Entfernungspauschale sind **sämtliche Aufwendungen** abgegolten, die einem Arbeitnehmer für die Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte entstehen. Somit können auch **Unfallkosten und unfallbedingte Krankheitskosten** nicht zusätzlich als Werbungskosten anerkannt werden, so das Finanzgericht Rheinland-Pfalz. |

### ■ Sachverhalt

Eine Angestellte erlitt auf der Fahrt zur Arbeitsstätte mit ihrem Pkw einen Unfall. Die Reparaturkosten und die Behandlungskosten (Reha-Klinik etc.) wurden nur zum Teil erstattet. Die selbst getragenen Kosten machte sie anschließend mit ihrer Einkommensteuererklärung als Werbungskosten geltend. Das Finanzamt erkannte die Reparaturkosten an, nicht aber die Krankheitskosten, die, so das Finanzamt, allenfalls als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigungsfähig wären. Der Abzug scheiterte hier jedoch an der zumutbaren Eigenbelastung, die nicht überschritten wurde.

Die hiergegen erhobene Klage blieb erfolglos, denn auch das Finanzgericht Rheinland-Pfalz lehnte einen Werbungskostenabzug für die Behandlungskosten ab.

Die Entfernungspauschale deckt, so das Finanzgericht, nach dem ausdrücklichen Wortlaut des Gesetzes **sämtliche Aufwendungen** ab, die durch die Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte entstehen, also auch außergewöhnliche Kosten. Dies dient der Steuervereinfachung und der Vermeidung von Rechtsstreitigkeiten über die Frage, ob **noch gewöhnliche oder schon außergewöhnliche Aufwendungen** vorliegen.

**Beachten Sie** | Das Finanzgericht wies in der Urteilsbegründung darauf hin, dass das Finanzamt auch die Reparaturkosten für das Fahrzeug nicht zusätzlich zur Entfernungspauschale als Werbungskosten hätte berücksichtigen dürfen. Da eine **Verböserung im gerichtlichen Verfahren** aber nicht in Betracht kommt, blieb es letztlich beim Ansatz als Werbungskosten.

**PRAXISHINWEIS** | Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz folgt damit der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs aus 2014, wonach sämtliche Aufwendungen mit der Entfernungspauschale abgegolten sind (im Streitfall die Kosten einer Falschbetankung).

Allerdings steht das Urteil in Widerspruch zu einem Schreiben des Bundesfinanzministeriums, wonach Unfallkosten neben der Entfernungspauschale anzuerkennen sind. Solange die Finanzverwaltung an dieser Sichtweise festhält, sollte man Unfallkosten weiterhin als Werbungskosten geltend machen.

**Quelle** | FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 23.2.2016, Az. 1 K 2078/15, unter [www.iww.de](http://www.iww.de), Abruf-Nr. 146729; BFH-Urteil vom 20.3.2014, Az. VI R 29/13; BMF-Schreiben vom 31.10.2013, Az. IV C 5 - S 2351/09/10002; 002, Tz. 4

Für Unternehmer

## Es bleibt dabei: Miet- und Pachtzinsen sind bei der Gewerbesteuer hinzuzurechnen

| Das Finanzgericht Hamburg hält die **Hinzurechnung** der Entgelte für Schulden sowie der Miet- und Pachtzinsen **bei der Ermittlung der Gewerbesteuer** für verfassungswidrig, weil sie das Prinzip gleichmäßiger Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit verletzt und hat sich an das Bundesverfassungsgericht gewandt. Das hat die Vorlage jedoch **als unzulässig verworfen**, sodass es bei der Hinzurechnung bleibt. |

Das Bundesverfassungsgericht bemängelte u. a., dass das Finanzgericht **nicht ausreichend dargelegt** hat, warum es von der Verfassungswidrigkeit ausgeht. Ferner hätte sich das Finanzgericht Hamburg auch mit der entge-

genstehenden Rechtsprechung anderer Finanzgerichte auseinandersetzen müssen.

**Quelle** | BVerfG, Beschluss vom 15.2.2016, Az. 1 BvL 8/12

Für GmbH-Geschäftsführer

## Organschaft: Vorzeitige Beendigung eines Gewinnabführungsvertrags erschwert

| Die neuen Körperschaftsteuer-Richtlinien 2015, die für die Finanzämter ab dem Veranlagungszeitraum 2015 bindend sind, enthalten eine wichtige Änderung für die **vorzeitige Beendigung von Gewinnabführungsverträgen (GAV)**. |

**Zum Hintergrund:** Verpflichtet sich eine Organgesellschaft durch einen GAV ihren Gewinn an ein einziges anderes gewerbliches Unternehmen (Organträger) abzuführen, ist das Einkommen der Organgesellschaft unter gewissen Voraussetzungen **dem Organträger zuzurechnen**. Eine der Voraussetzungen ist, dass der **GAV eine Mindestlaufzeit von fünf Jahren** hat und tatsächlich durchgeführt wird.

Wird der GAV vorzeitig beendet, bleibt der Vertrag für die Jahre, für die er durchgeführt worden ist, steuerlich wirksam, wenn die Beendigung **auf einem wichtigen Grund** beruht. Stand bereits bei Vertragsabschluss fest, dass der GAV vor Ablauf der ersten fünf Jahre beendet werden wird, ist ein wichtiger Grund nicht anzunehmen. Das galt nach den bisherigen Körperschaftsteuer-Richtlinien 2004 jedoch nicht für die Beendigung des GAV durch Verschmelzung, Spaltung oder aufgrund der Liquidation der Organgesellschaft. Die neuen Richtlinien sehen **diese Rückausnahme jedoch nicht mehr vor**.

**Kurzum:** Nach der neuen Sichtweise ist es somit für die steuerliche Anerkennung der Organschaft in jedem Fall **schädlich** – und zwar rückwirkend von Anfang an –, wenn **bereits im Zeitpunkt des Vertragsschlusses feststand**, dass der GAV vor Ablauf der ersten fünf Jahre beendet werden wird.

**Quelle** | Körperschaftsteuer-Richtlinien 2015 vom 6.4.2016, BStBl I Sondernummer 1/2016

### ➤ HAFTUNGSAUSSCHLUSS

Der Inhalt des Rundschreibens ist nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen. Das Rundschreiben ersetzt nicht die individuelle persönliche Beratung.

# Sonderausgabe zum (häuslichen) Arbeitszimmer

01 | 2016

Für alle Steuerpflichtigen

## Alles Wichtige zum Kostenabzug für ein (häusliches) Arbeitszimmer

Das (häusliche) Arbeitszimmer ist ein Dauerbrenner im Einkommensteuerrecht. Denn zu kaum einem Thema gibt es so viel Rechtsprechung – und ein Ende ist nicht in Sicht, wie die zahlreichen anhängigen Verfahren zeigen. Dabei geht es im Kern immer um die Frage, ob die Aufwendungen **voll abziehbar sind, nur zum Teil oder gar nicht.**

### 1. Grundsätze

Zunächst ist festzuhalten, dass die als **Arbeitsmittel** zu qualifizierenden Gegenstände (z. B. Computer, Aktenschränke, Regale) nicht von den Abzugsbeschränkungen betroffen sind.

Bei den eigentlichen **Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer** (Miete, Energiekosten etc.) ist wie folgt zu unterscheiden:

- Die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer sind grundsätzlich **nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abzugsfähig**.
- Stellt das Arbeitszimmer jedoch den **Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung** dar, besteht keine Abzugsbeschränkung.
- Bildet das Arbeitszimmer zwar nicht den Mittelpunkt der Betätigung, steht aber für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit **kein anderer Arbeitsplatz** zur Verfügung, sind Kosten bis 1.250 EUR abziehbar.

### 2. Abgrenzungskriterien

Liegt jedoch ein **außerhäusliches Arbeitszimmer oder eine (häusliche) Betriebsstätte** vor, sind die Kosten in voller Höhe abzugsfähig. Auf den Tätigkeitsmittelpunkt oder einen weiteren Arbeitsplatz kommt es nicht an. Hier ist wie folgt abzugrenzen:

Nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs ist das häusliche Ar-

beitszimmer ein Raum, der in die **häusliche Sphäre** des Steuerpflichtigen eingebunden ist und vorwiegend der Erledigung gedanklicher, schriftlicher oder verwaltungstechnischer Arbeiten dient (so z. B. BFH 26.3.2009, Az. VI R 15/07). Der Nutzung entsprechend ist das häusliche Arbeitszimmer typischerweise mit Büromöbeln eingerichtet, wobei der Schreibtisch regelmäßig das zentrale Möbelstück darstellt.

In die häusliche Sphäre eingebunden ist ein solches Arbeitszimmer regelmäßig nur, wenn es sich in einem Raum befindet, der **zur privat genutzten Wohnung oder zum Wohnhaus des Steuerpflichtigen einschließlich der Zubehörräume** (wie Abstell-, Keller- und Speicherräume) gehört.

Ein Büroraum, der einem nicht unwesentlichen **Publikumsverkehr** unterliegt, ist seiner Funktion nach kein häusliches Arbeitszimmer (BFH 14.1.2004, Az. VI R 55/03). Räumlichkeiten, die ihrer Ausstattung und Funktion nach **nicht einem Büro entsprechen** (z. B. Lager, Werkstatt, Arztpraxis), sind auch dann nicht dem Typus des häuslichen Arbeitszimmers zuzuordnen, wenn sie ihrer Lage nach mit dem Wohnraum des Steuerpflichtigen verbunden sind (BFH 26.3.2009, Az. VI R 15/07).

### 3. Anderer Arbeitsplatz

Ein anderer Arbeitsplatz i. S. dieser Vorschrift ist grundsätzlich jeder Arbeitsplatz, der zur Erledigung **büromäßiger Arbeiten** geeignet ist. Ein eigener, räumlich abgeschlossener Arbeitsbereich ist nicht erforderlich.

### Inhaltsübersicht

1. Grundsätze	Seite 1
2. Abgrenzungskriterien	Seite 1
3. Anderer Arbeitsplatz	Seite 1
4. Mittelpunkt der betrieblichen/beruflichen Tätigkeit	Seite 2
5. Umbaukosten am Gebäude	Seite 2
6. Keine Verdopplung des Höchstbetrags	
6.1 Zwei parallel genutzte Arbeitszimmer	Seite 2
6.2 Höchstbetrag nicht einkünftebezogen	Seite 2
6.3 Gemeinschaftliche Nutzung	Seite 2
7. Arbeitszimmer bei Vermietungseinkünften	Seite 3
8. Nur teilweise beruflich genutzte Arbeitszimmer	Seite 3
9. Häusliches Arbeitszimmer als Steuerfalle	
9.1 Arbeitszimmer im Betriebsvermögen	Seite 3
9.2 Privates Veräußerungsgeschäft	Seite 3
10. Schaubild	Seite 4

Ein **Poolarbeitsplatz** ist nur dann ein anderer Arbeitsplatz, wenn ihn der Steuerpflichtige in dem konkret erforderlichen Umfang und in der konkret erforderlichen Art und Weise tatsächlich nutzen kann (BFH 26.2.2014, Az. VI R 37/13). Eine jederzeitige Zugriffsmöglichkeit ist zwar nicht erforderlich, es muss aber gewährleistet sein, dass der Arbeitnehmer seine beruflichen Tätigkeiten in dem konkret erforderlichen Umfang dort erledigen kann.

Beachten Sie | Ein anderer Arbeitsplatz steht erst dann zur Verfügung, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer den Arbeitsplatz **tatsächlich zugewiesen** hat. Ferner ist ein Raum nicht zur Erledigung büromäßiger Arbeiten geeignet, wenn wegen Sanierungsbedarfs Gesundheitsgefahr besteht (BFH 26.2.2014, Az. VI R 11/12).

Auch ein Raum, in dem ein Steuerpflichtiger zu Hause einen **Telearbeitsplatz** unterhält, kann dem Typus des häuslichen Arbeitszimmers entsprechen (BFH 26.2.2014, Az. VI R 40/12). Der Werbungskostenabzug scheiterte im Streitfall, da dem Steuerpflichtigen an der Dienststelle auch ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung stand. Denn ihm war es weder untersagt, seinen dienstlichen Arbeitsplatz jederzeit und damit auch an den eigentlich häuslichen Arbeitstagen zu nutzen, noch war die Nutzung des dienstlichen Arbeitsplatzes in tatsächlicher Hinsicht in irgendeiner Weise eingeschränkt.

#### 4. Mittelpunkt der betrieblichen/beruflichen Tätigkeit

Bei der Frage, ob das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der betrieblichen und beruflichen Tätigkeit bildet, ist der **qualitative Schwerpunkt der Betätigung** maßgeblich. Bei Hochschullehrern (BFH 27.10.2011, Az. VI R 71/10), Richtern (BFH 8.12.2011, Az. VI R 13/11) und Universitäts-Professoren (BFH 14.12.2012, Az. VI B 134/12) ist das Arbeitszimmer nicht der Mittelpunkt der Betätigung.

Ebenfalls negativ entschied der Bundesfinanzhof (9.6.2015, Az. VIII R 8/13) bei einer **selbstständigen Klavierlehrerin**, die auch außerhalb des Arbeitszimmers Unterricht gab und Honorare als Konzertpianistin erzielte. Da der Publikumsverkehr darüber hinaus nicht dauerhaft/intensiv genug war, musste sie sich mit 1.250 EUR begnügen.

Mehr Glück hatte ein **Dirigent und Orchestermanager** vor dem Finanzgericht Baden-Württemberg (4.3.2015, Az. 6 K 610/14). Er durfte die Aufwendungen insgesamt als Betriebsausgaben abziehen, da er darlegen konnte, dass ihm als Manager umfangreiche Verwaltungsaufgaben übertragen worden waren, die er nur von zu Hause aus erledigen konnte.

Hat die betriebswirtschaftliche Tätigkeit eines **Handelsvertreters** im häuslichen Arbeitszimmer – **ausnahmsweise**

– ein größeres Gewicht als die Präsenz beim Kunden vor Ort, kann das häusliche Arbeitszimmer als Mittelpunkt der Gesamttätigkeit anzusehen sein (FG Münster 5.3.2015, Az. 5 K 980/12 E).

#### 5. Umbaukosten am Gebäude

Aufwendungen für die Renovierung des Badezimmers im privaten Einfamilienhaus, die den Wert des gesamten Hauses nachhaltig steigern, **erhöhen anteilig den Betriebsausgabenabzug** für das häusliche Arbeitszimmer (FG Münster 18.3.2015, Az. 11 K 829/14, Revision BFH Az. VIII R 16/15).

Dabei argumentierte das Finanzgericht Münster u. a. wie folgt: Wären die Räume angemietet worden, würden vergleichbare Modernisierungsarbeiten zu einem **Anstieg der Gesamtmiete** führen und damit auch zu einem höheren Mietanteil für das Arbeitszimmer.

**PRAXISHINWEIS** | Im Streitfall befand sich das Arbeitszimmer im Betriebsvermögen des Steuerpflichtigen, sodass es spätestens bei Einstellung der betrieblichen Tätigkeit zur Aufdeckung der stillen Reserven kommt. Der durch die Modernisierung erhöhte Gebäudewert erhöht also – anders als Schönheitsreparaturen – auch den Entnahmewert des Arbeitszimmers. Dann ist es nach Ansicht des Finanzgerichts Münster folgerichtig, die zu den stillen Reserven führenden werterhöhenden Maßnahmen auch zum Zeitpunkt ihrer Verursachung anteilig zu berücksichtigen.

#### 6. Keine Verdopplung des Höchstbetrags

Die Finanzverwaltung (BMF-Schreiben vom 2.3.2011, Az. IVC 6 - S 2145/07/10002) und die finanzgerichtliche Rechtsprechung lehnen eine Verdopplung des Höchstbetrags von 1.250 EUR in den folgenden Fällen grundsätzlich ab:

##### 6.1 Zwei parallel genutzte Arbeitszimmer

Nach Ansicht des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz (25.2.2015, Az. 2 K 1595/13, Revision BFH Az. VIII R 15/15) ist der Abzugsbetrag in Höhe von 1.250 EUR **objekt- und personenbezogen**, sodass die parallele Nutzung zweier Arbeitszimmer in verschiedenen Hausständen **nicht zu einer Verdopplung** dieses Abzugsbetrags führt. Das gleiche gilt bei

einem Umzug in einem Veranlagungsjahr, wenn das Arbeitszimmer gewechselt wird oder ein weiterer Raum für die zukünftige Nutzung als Arbeitszimmer hergerichtet wird.

**PRAXISHINWEIS** | Positiv ist allerdings, dass der Höchstbetrag von 1.250 EUR auch bei nicht ganzjähriger Nutzung des häuslichen Arbeitszimmers in voller Höhe zu gewähren ist (BMF-Schreiben vom 2.3.2011, Az. IV C 6 - S 2145/07/10002, Rz. 22).

##### 6.2 Höchstbetrag nicht einkunftsbezogen

Das Zusammentreffen **mehrerer Einkunftsarten** (beispielsweise Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit und Einkünfte aus Gewerbebetrieb) rechtfertigt die Vervielfältigung des Abzugsbetrags von 1.250 EUR selbst dann nicht, wenn für mehrere Tätigkeiten kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung stand (BFH 16.7.2014, Az. X R 49/11).

##### 6.3 Gemeinschaftliche Nutzung

Jeder Nutzer darf die Aufwendungen abziehen, die er getragen hat, wenn die Voraussetzungen (Mittelpunkt der betrieblichen/beruflichen Betätigung oder kein anderer Arbeitsplatz) in seiner Person vorliegen. Steht den Nutzern jeweils nur ein beschränkter Abzug zu, ist der Höchstbetrag auf den jeweiligen Nutzenden **nach seinem Nutzungsanteil aufzuteilen**; er ist nicht mehrfach zu gewähren (BFH 20.11.2003, Az. IV R 30/03). Gleiches gilt, wenn nur einem Nutzenden ein beschränkter Abzug zusteht (BFH 23.9.2009, Az. IV R 21/08).

#### ■ Beispiel

Die Eheleute EM und EF nutzen ein häusliches Arbeitszimmer gemeinsam (jeweils zu 50 %). Für die im Arbeitszimmer ausgeübte Tätigkeit steht ihnen kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung. Betragen die Gesamtaufwendungen z. B. 3.000 EUR, dann können sie jeweils 625 EUR (50 % von 1.250 EUR) steuerlich abziehen.

Beachten Sie | Endgültig entschieden ist die Frage zum Kostenabzug bei gemeinschaftlicher Nutzung allerdings noch nicht. Hier sollte der Ausgang der **Revisionsverfahren** (Revision BFH Az. VI R 53/12 sowie Az. VI R 86/13) verfolgt werden.

### 7. Arbeitszimmer bei Vermietungseinkünften

In einem Streitfall des Finanzgerichts Nürnberg (12.2.2014, Az. 5 K 1251/12, Revision BFH Az. VIII R 34/14) erzielte ein Ruheständler neben seinen Versorgungsbezügen Beteiligungseinkünfte, Vermietungseinkünfte und Einkünfte aus Kapitalvermögen. Die Kosten seines Arbeitszimmers i. H. von 3.500 EUR machte er als Werbungskosten bei den Vermietungseinkünften geltend, was das Finanzgericht Nürnberg ablehnte.

Nach Auffassung des Finanzgerichts ist das Arbeitszimmer für seine Tätigkeit (Vermietung von drei Wohnungen, von denen eine auch noch von einer Hausverwaltung betreut wird) nicht notwendig. Ferner liegt der Mittelpunkt der Vermietungstätigkeit nicht im Arbeitszimmer, da wesentliche und die Vermietungstätigkeit prägende Betätigungen außerhalb des Arbeitszimmers erfolgen (zum Mittelpunkt bei Vermietungstätigkeit vgl. auch FG München 9.12.2014, Az. 15 K 2153/12).

Beachten Sie | Das Finanzgericht Nürnberg will Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer nur berücksichtigen, wenn sie für die Tätigkeit erforderlich sind. Um einen Missbrauch durch Verlagerung von Kosten der privaten Lebensführung in den beruflichen bzw. betrieblichen Bereich zu verhindern, sei es sachgerecht, insoweit auf die Erforderlichkeit des Aufwandes abzustellen.

**PRAXISHINWEIS** | Es bleibt abzuwarten, ob der Bundesfinanzhof dieser restriktiven Sichtweise folgen wird. Im Zusammenhang mit Ruheständlern hat er indes bereits festgestellt, dass Einkünfte, die nach Erreichen der Altersgrenze aufgrund einer früheren Tätigkeit gezahlt werden, nicht in die Gesamtbetrachtung zur Beurteilung des Mittelpunkts der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung einzubeziehen sind (BFH 11.11.2014, Az. VIII R 3/12).

### 8. Nur teilweise beruflich genutzte Arbeitszimmer

Nach der Grundsatzentscheidung des Großen Senats des Bundesfinanzhofs (27.7.2015, GrS 1/14) wirken sich Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer

weiterhin nur dann steuermindernd aus, wenn die Räume **nahezu ausschließlich für betriebliche oder berufliche Zwecke genutzt werden.**

Bei seiner Entscheidung hat sich der Große Senat wohl von praktischen Erwägungen leiten lassen (vgl. Mitteilung Nr. 6 vom 27.1.2016): Dass der Raum wie ein Büro eingerichtet ist und nahezu ausschließlich zur Erzielung von Einnahmen genutzt werden muss, die ne dazu, den betrieblich/beruflichen und den privaten Bereich sachgerecht voneinander abzugrenzen, Gestaltungsmöglichkeiten zu unterbinden und den Verwaltungsvollzug zu erleichtern. Bei einer Aufteilung sind diese Ziele nicht zu erreichen, da sich der Umfang der jeweiligen Nutzung innerhalb der Wohnung des Steuerpflichtigen nicht objektiv überprüfen lässt. Eine sachgerechte Abgrenzung wäre daher nicht gewährleistet.

**Kurzum:** Aufwendungen für Räume, die z. B. zu 60 % beruflich und zu 40 % privat genutzt werden, sind weiterhin steuerlich nicht abziehbar. Auch Aufwendungen für eine „Arbeitsecke“ sind nicht abzugsfähig, da diese Räume schon ihrer Art und ihrer Einrichtung nach erkennbar auch privaten Wohnzwecken dienen.

### 9. Häusliches Arbeitszimmer als Steuerfalle

Dass ein häusliches Arbeitszimmer bei der Veräußerung der Immobilie schnell zur Steuerfalle werden kann, verdeutlicht das nachfolgende Beispiel:

#### ■ Beispiel

Der ledige Syndikusanwalt M ist (hauptberuflich) in einem mittelständischen Industrieunternehmen angestellt und (nebenberuflich) als Rechtsanwalt selbstständig tätig. M hat mit Wirkung zum 1.1.2014 eine Eigentumswohnung (160 m<sup>2</sup> Nutzfläche) für 150.000 EUR erworben. Einen Raum (16 m<sup>2</sup>) nutzt er als häusliches Arbeitszimmer für seine nebenberufliche Tätigkeit als Rechtsanwalt. Im Rahmen der Einnahmen-Überschussrechnung hat er 1.250 EUR als Betriebsausgaben geltend gemacht.

Beachten Sie | Ein Syndikusanwalt kann für sein häusliches Arbeitszimmer grundsätzlich nur den begrenzten Betriebsausgabenabzug geltend machen (BFH 13.4.2010, Az. VIII R 27/08).

Mit Wirkung zum 31.12.2015 wurde die Wohnung für 200.000 EUR verkauft. Die Veräußerungskosten (Makler etc.) haben 4.000 EUR betragen.

**Frage:** Muss M einen Veräußerungsgewinn versteuern?

Der Veräußerungsgewinn ist nur steuerpflichtig, wenn die Eigentumswohnung entweder dem **Betriebsvermögen** (anteilig) zuzuordnen ist oder ein **privates Veräußerungsgeschäft** vorliegt.

#### 9.1 Arbeitszimmer im Betriebsvermögen

Nach den Einkommensteuerrichtlinien (R 4.2 Abs. 7 S. 1 EStR) gehört das Arbeitszimmer **grundsätzlich zum notwendigen Betriebsvermögen**, da es ausschließlich und unmittelbar für eigenbetriebliche Zwecke genutzt wird. Eine Ausnahme besteht allerdings bei **Grundstücksteilen von untergeordnetem Wert**. Nach § 8 Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (EStDV) müssen eigenbetrieblich genutzte Grundstücksteile nicht als Betriebsvermögen behandelt werden, wenn ihr Wert nicht mehr als ein Fünftel des gemeinen Werts des gesamten Grundstücks und nicht mehr als 20.500 EUR beträgt.

Das häusliche Arbeitszimmer umfasst vorliegend **nur 10 % der gesamten Nutzfläche**. Da darüber hinaus auch die **nominelle Wertgrenze von 20.500 EUR unterschritten** ist, ist das Arbeitszimmer im Ergebnis nicht (zwingend) als Betriebsvermögen zu behandeln.

**PRAXISHINWEIS** | Aufwendungen für einen eigenbetrieblich genutzten Grundstücksteil sind auch dann als Betriebsausgaben abzugsfähig, wenn der Grundstücksteil wegen seines untergeordneten Werts nicht als Betriebsvermögen behandelt wird (R 4.7 Abs. 2 EStR).

#### 9.2 Privates Veräußerungsgeschäft

Im zweiten Schritt ist zu prüfen, ob ein **privates Veräußerungsgeschäft** vorliegt. Die Veräußerung der Eigentumswohnung erfolgte innerhalb der gesetzlichen 10-Jahresfrist. Dies ist steuerlich allerdings insoweit unbeachtlich, als eine **Nutzung zu eigenen Wohnzwecken** erfolgte. In Bezug auf das Arbeitszimmer greift diese Regelung nicht, da hier eine betriebliche Nutzung und somit keine Nutzung zu eigenen Wohn-

zwecken erfolgte. M muss demzufolge einen (anteiligen) Veräußerungsgewinn versteuern:

■ Ermittlung des Veräußerungsgewinns

Veräußerungspreis (10 % von 200.000 EUR)	20.000 EUR
./. Veräußerungskosten (10 % von 4.000 EUR)	- 400 EUR
./. Anschaffungskosten (10 % von 150.000 EUR)	- 15.000 EUR
<b>= Veräußerungsgewinn</b>	<b>4.600 EUR</b>

**Beachten Sie |** Grundsätzlich sind die anteiligen Anschaffungs- oder Herstellungskosten um den auf das häusliche Arbeitszimmer entfallenden Teil der **Absetzungen für Abnutzungen zu kürzen**. Nach einem Schreiben des Bundesfinanzministeriums (5.10.2000, Az. IV C 3 - S 2256 - 263/00, Rz. 39) sind die anteiligen Anschaffungs- oder Herstellungskosten allerdings nicht zu kürzen, wenn die Aufwendungen für das Arbeitszimmer **nicht oder nur begrenzt berücksichtigungsfähig** waren.

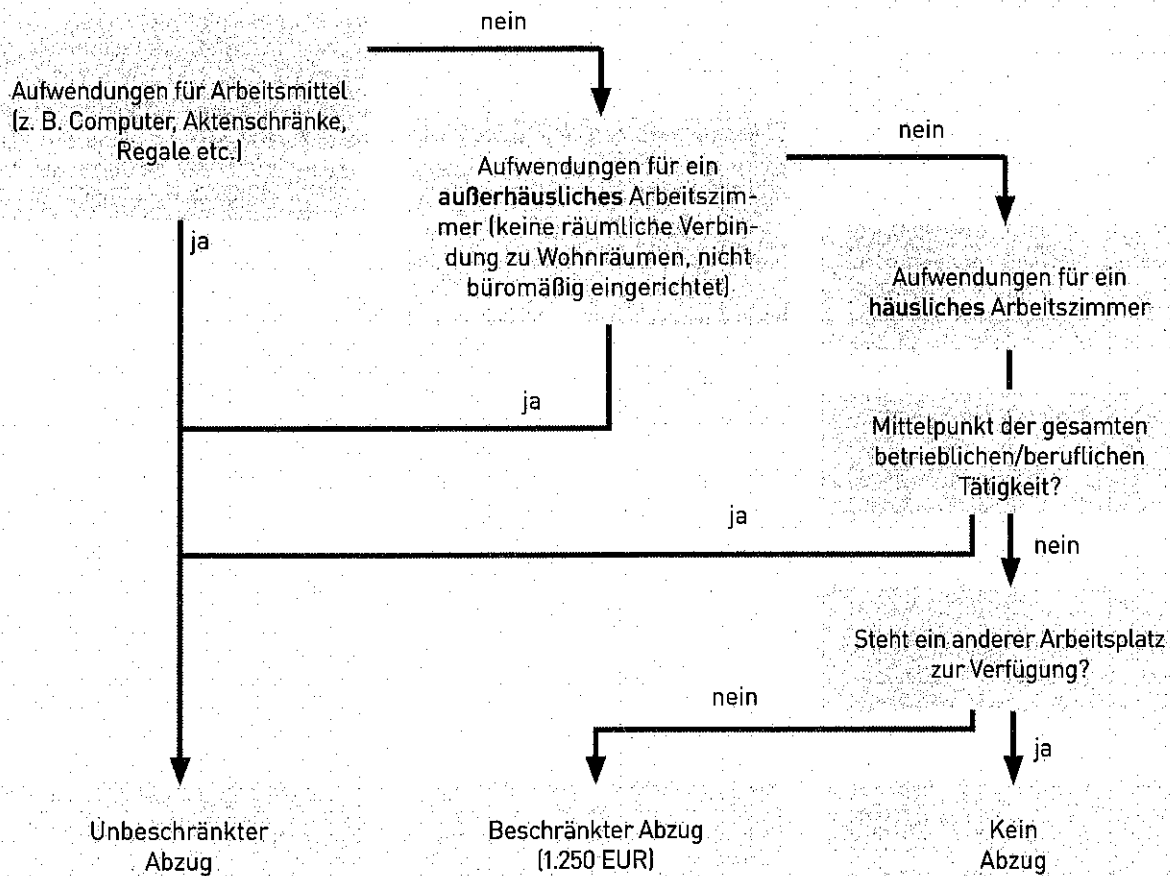
**Ergebnis:** M muss einen Veräußerungsgewinn von 4.600 EUR versteuern. Ver-

gleicht man diesen Betrag mit den steuermindernden Aufwendungen für das Arbeitszimmer (1.250 EUR pro Jahr) wird die „**unglückliche**“ Gestaltung deutlich. So würde sich beispielsweise bei einem Steuersatz von 35 % eine steuerliche Mehrbelastung von 735 EUR  $[(4.600 \text{ EUR} \cdot 0,35) - 1.250 \text{ EUR}]$  ergeben.

**10. Schaubild**

Die **grundsätzliche Systematik** beim Abzug von Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer kann wie folgt veranschaulicht werden.

**Abziehbarkeit der Kosten für ein Arbeitszimmer**



➤ HAFTUNGSAUSSCHLUSS

Der Inhalt des Rundschreibens ist nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen. Das Rundschreiben ersetzt nicht die individuelle persönliche Beratung.