

Einkommensteuer-Info

September 2019

Verfasser: | Diplom-Finanzwirt Michael Seifert, Steuerberater, Troisdorf,
| www.steuergeld.de

In dieser Ausgabe

1	Aus der Rechtsprechung.....	1
1.1	Häusliches Arbeitszimmer: Aktuelle Entwicklungen.....	1
1.2	Investitionsabzugsbetrag und ordnungsgemäßes Fahrtenbuch.....	5
2	Abkürzungsverzeichnis	6

1 Aus der Rechtsprechung

1.1 Häusliches Arbeitszimmer: Aktuelle Entwicklungen

Nachfolgend werden die aktuellen Entwicklungen zur Thematik „Häusliches Arbeitszimmer“ dargestellt, die auch für die Erstellung der ESt-Erklärungen bedeutsam sind.

1.1.1 Vorbemerkung

Die gesetzlichen Regelungen hinsichtlich der steuerlichen Abzugsfähigkeit eines häuslichen Arbeitszimmers haben sich zwar im VZ 2019 nicht verändert. Gerade wegen der Rechtsprechung ist dieses Themengebiet aber durch ständige Fortentwicklungen geprägt. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG bestimmt Folgendes:

„Die folgenden Betriebsausgaben dürfen den Gewinn nicht mindern:

Nr. 6b.

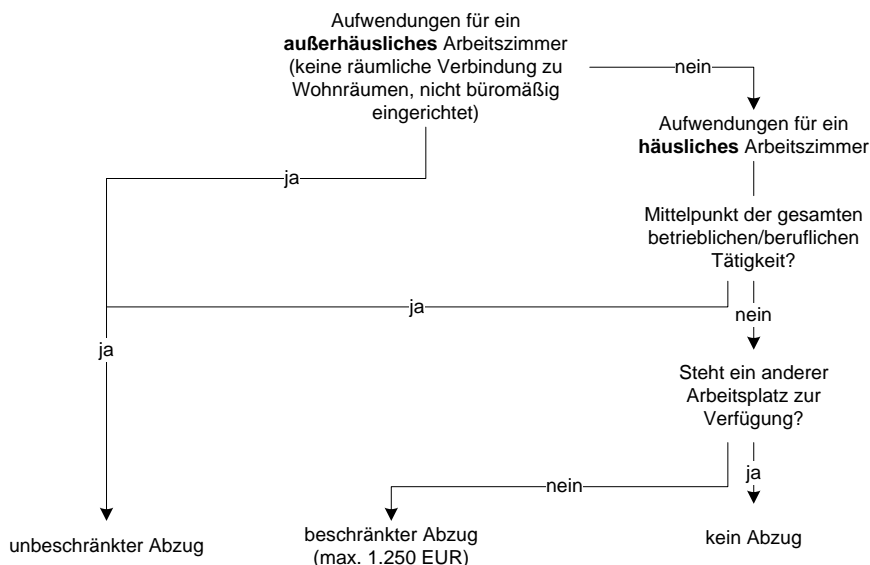
*¹Aufwendungen für ein **häusliches Arbeitszimmer** sowie die Kosten der Ausstattung. ²**Dies gilt nicht**, wenn für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. ³In diesem Fall wird die Höhe der abziehbaren Aufwendungen auf 1 250 Euro begrenzt; die Beschränkung der Höhe nach gilt nicht, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet; ...“*

Praxishinweis

Diese Abzugseinschränkung bzw. dieses Abzugsverbot gilt entsprechend auch für den Werbungskostenabzug.¹ Damit sind die nachfolgenden Ausführungen über den Betriebsausgabenabzug hinaus auch für den Werbungskostenabzug relevant.

¹ § 9 Abs. 5 S. 1 EStG

Abziehbarkeit der Kosten für ein Arbeitszimmer



1.1.2 Häusliches Arbeitszimmer und Erforderlichkeit

Der Begriff des häuslichen Arbeitszimmers setzt voraus, dass der jeweilige Raum ausschließlich oder nahezu ausschließlich für betriebliche/berufliche Zwecke genutzt wird. Nach Auffassung des BFH ist es hingegen unerheblich, ob ein häusliches Arbeitszimmer für die Tätigkeit tatsächlich erforderlich ist.² Die Erforderlichkeit ist kein (ungeschriebenes) Merkmal des Abzugstatbestandes.³

Praxishinweis

An mehreren Stellen der aktuellen BFH-Rechtsprechung wird betont, dass es für die steuerliche Abzugsfähigkeit der Aufwendungen auf die Veranlassung durch die Einkunftserzielung ankomme.⁴

Der Urteilsfall gestaltete sich wie folgt:

- Die Klägerin war in Vollzeit als Flugbegleiterin tätig.
- Die Klägerin machte im VZ 2013 Aufwendungen in Höhe von 1.250 EUR als WK bei den Einkünften aus nichtselbständiger Tätigkeit für ein häusliches Arbeitszimmer geltend.

² BFH-Urt. v. 3.4.2019 – VI R 46/17, BFH/NV 2019, 903

³ BFH-Urt. v. 8.3.2017 – IX R 52/14, BFH/NV 2017, 1017 und Geserich, DB 2019, 1810 (1811)

⁴ BFH-Urt. v. 16.1.2019 – VI R 24/16, BStBl II 2019, 376 zum „Sky“-Bundesliga-Abonnement als WK

- Die beschränkte Abzugsmöglichkeit von max. 1.250 EUR bestand nach Auffassung der Klägerin, weil für die im häuslichen Arbeitszimmer ausgeübten Tätigkeiten kein anderer Arbeitsplatz für die Vor- und Nachbereitungstätigkeiten zur Verfügung stünde.
- Die Klägerin befand sich an 134 Tagen auf Dienstreisen.

Das Finanzamt und das FG Düsseldorf⁵ lehnten den Kostenabzug wegen der fehlenden Erforderlichkeit ab.

Der BFH hob die Vorentscheidung auf und wies das Verfahren an das FG zurück. Der Kostenabzug für ein häusliches Arbeitszimmer könne nach Auffassung des BFH nicht mit dem Hinweis versagt werden, dass die betreffenden Arbeiten am Küchentisch, im Esszimmer oder in einem anderen Raum hätten erledigt werden können. Die „Erforderlichkeit“ für den Abzug der Arbeitszimmeraufwendungen ergebe sich nicht aus dem EStG.

Praxishinweis

Das Verfahren wurde aber an das FG zurückverwiesen, weil es zu klären gilt, ob tatsächlich eine (nahezu) ausschließliche Einkunftsverwendung vorlag oder aber neben der einkünfterlevanten Nutzung eine schädliche private (Mit-)Nutzung vorlag.

Diese Entscheidung ist über den Einzelfall hinaus auch für die steuerliche Absetzung von Arbeitszimmeraufwendungen bei anderen Einkunftsarten (z. B. den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung) bedeutsam.

1.1.3 Häusliches Arbeitszimmer und Renovierungskosten

Renovierungs- und Umbaukosten, die für einen Raum anfallen, der ausschließlich oder mehr als in nur untergeordnetem Umfang privaten Wohnzwecken dient, erhöht nicht die abziehbaren Aufwendungen eines häuslichen Arbeitszimmers.⁶

Der BFH hatte folgenden Sachverhalt zu entscheiden:

- Die Kläger wurden zusammen zur ESt veranlagt.
- Die Kläger wohnten in einem EFH mit einer Wohnfläche von 184,37 qm, wovon 15,55 qm (= 8,43 % der Gesamtwohnfläche) auf ein häusliches Arbeitszimmer entfielen.
- Die Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer waren – unstrittig – vollumfänglich als BA abziehbar. Dort befand sich der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung (Betreiben einer selbständigen Steuerberatertätigkeit).

⁵ FG Düsseldorf, Urf. v. 4.5.2017 – 8 K 329/15 E, EFG 2018, 277

⁶ BFH-Urt. v. 14.5.2019 – VIII R 16/15, BFH/NV 2019, 969

- Im Streitjahr 2011 wurden das Badezimmer und der davor gelegene Flur umfassend renoviert. Es fielen Kosten von ca. 40.000 EUR an, die mit 8,43 % bei den Arbeitszimmeraufwendungen berücksichtigt werden sollten.

Der BFH⁷ ließ einen Kostenabzug nicht zu und verwies die Sache an das FG zurück. Die Kernaussagen dieser Entscheidung lassen sich wie folgt zusammenfassen:

- **Direkt zuzuordnende Kosten:** Die dem häuslichen Arbeitszimmer direkt zuzuordnenden Kosten sind unter Berücksichtigung der Abzugseinschränkung des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG abziehbar (z. B. Reinigungskosten für das häusliche Arbeitszimmer).
- **Nicht direkt zuzuordnende Kosten, die anteilig bei den Arbeitszimmeraufwendungen zu berücksichtigen sind:** Aufwendungen, die nicht direkt dem häuslichen Arbeitszimmer zuzuordnen sind, sondern für das ganze Gebäude anfallen, sind nach den Flächenverhältnissen aufzuteilen und damit anteilig zu berücksichtigen (z. B. Gebäude-AfA, Hausnebenkosten wie z. B. Müllabfuhr, Heizungskosten, Wasser und Strom, Aufwendungen zur Reparatur oder Renovierung des Daches oder der Fassade).
- **Nicht direkt zuzuordnende Kosten, die nicht anteilig bei den Arbeitszimmeraufwendungen zu berücksichtigen sind:** Kosten für Renovierungs- und Umbaukosten, die sich vorrangig auf zu Wohnzwecken oder gemischt genutzte Räume beziehen, stellen – auch keine anteiligen – BA oder WK „Arbeitszimmer“ dar. Diese Nichtabzugsfähigkeit solcher raumbezogenen Aufwendungen soll dem Gesetzessinn entsprechen. Unerheblich soll sein, dass sich durch derartige Aufwendungen der Entnahmewert auch des häuslichen Arbeitszimmers im Falle einer Betriebsaufgabe oder –veräußerung erhöht.⁸

Etwas anderes soll nur dann gelten, wenn die vorgenannten Baumaßnahmen zu **nachträglichen HK** führen. In diesem Fall erhöhen sie das Abschreibungsvolumen, das anteilig bei den Arbeitszimmeraufwendungen zu berücksichtigen ist.⁹

Praxishinweis

Gerade im Zusammenhang mit der Unterhaltung eines häuslichen Arbeitszimmers bei Gewinneinkünften sollte beachtet werden, dass dieses nach bisheriger Sichtweise als eigenbetrieblich genutzter Grundstücksteil zu behandeln und grds. als Betriebsvermögen zu behandeln ist. Eine Ausnahme gilt nur dann, wenn ein eigenbetrieblich genutztes Grundstück von untergeordneter Bedeutung i.S.d. § 8 EStDV vorliegt. Da die in § 8 EStDV genannten Grenzen zum Ende des jeweiligen VZ erneut zu prüfen sind, sollte dies mit der Erstellung der ESt-Erklärung 2019 erneut geschehen. Im Falle der Zuordnung zum Betriebsvermögen ergibt sich die Gefahr der Nachversteuerung von stillen Reserven bei Betriebsveräußerung und –aufgabe.

⁷ BFH-Urt. v. 14.5.2019 – VIII R 16/15, BFH/NV 2019, 969

⁸ Siehe hierzu auch Hilbert, NWB 35/2019, 2542

⁹ Geserich, DB 2019, 1810 (1811)

1.2 Investitionsabzugsbetrag und ordnungsgemäßes Fahrtenbuch

Für die Bildung eines IABs ist u. a. Voraussetzung, dass das ansonsten begünstigte WG mindestens bis zum Ende des dem Wirtschaftsjahr der Anschaffung oder Herstellung folgenden Wirtschaftsjahres ausschließlich oder fast ausschließlich betrieblich genutzt wird.¹⁰ Gerade bei Geschäftswagen wird die Einhaltung dieser Voraussetzung – z. T. leidenschaftlich – diskutiert.

Das FG Münster hat hierzu mit Urteil v. 10.7.2019¹¹ entschieden, dass die erforderliche fast ausschließliche betriebliche Nutzung eines **Geschäftswagens** nicht durch nachträglich erstellte Unterlagen nachgewiesen werden kann.

Sachverhalt

- Der als Rechtsanwalt tätige Kläger bildete für die geplante Anschaffung von PKWs in den Streitjahren 2009 und 2013 Investitionsabzugsbeträge nach § 7g Abs. 1 EStG.
- Tatsächlich schaffte er innerhalb der Reinvestitionsfristen jeweils als Geschäftswagen gebrauchte Audi Q5 an.
- Da er keine Fahrtenbücher führte, ermittelte er die Privatnutzung nach der 1%-Methode. Aus diesem Grund ging das Finanzamt nicht von einer fast ausschließlich betrieblichen Nutzung der Fahrzeuge aus und versagte die IAB.
- Der Kläger reichte zum Nachweis des Umfangs der betrieblichen Fahrten für die Zeiträume ab Anschaffung der Fahrzeuge bis zum Schluss des jeweiligen Folgejahres Aufstellungen seiner betrieblichen Fahrten ein, die eine Mitarbeiterin anhand der Terminkalender nachträglich erstellt hatte. Die gesamten Laufleistungen der Fahrzeuge errechnete der Kläger anhand von Händler- bzw. Werkstattrechnungen sowie einem Foto des Tachostandes. Hiernach ergaben sich rechnerisch betriebliche Anteile von (knapp) über 90 %.
- Ferner hätten laut Kläger für Privatfahrten weitere Fahrzeuge zur Verfügung gestanden.

Das FG Münster¹² wies die Klage mit der Begründung ab, dass der Kläger eine fast ausschließlich betriebliche Nutzung der Fahrzeuge nicht nachgewiesen habe. Die eingereichten Aufstellungen genügten nicht den Anforderungen an ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch.

Selbst wenn man der Auffassung folge, dass dieser Nachweis auch durch andere Unterlagen erbracht werden könne, sei dieser nicht gelungen. Der Kläger habe bereits die Gesamtfahrleistungen für die maßgeblichen Zeiträume nicht nachgewiesen. Angesichts der nach den eigenen Berechnungen des Klägers nur geringfügigen Unterschreitung der 10%-

¹⁰ § 7g Abs. 1 Satz 1 EStG

¹¹ FG Münster, Urf. v. 10.7.2019 – 7 K 2861/17 E, juris, Rev. eingelegt, Az. des BFH: VIII R 24/19

¹² a.a.O.

Grenze seien strenge Maßstäbe an den Nachweis anzulegen. Aus den eingereichten Auflistungen ergebe sich nicht zwingend der Umfang der betrieblichen Fahrten des Klägers. Da seine Mitarbeiterin diese nachträglich anhand der Terminkalender erstellt habe, sei nicht sichergestellt, dass der Kläger für alle im Kalender enthaltenen Termine den jeweils fraglichen Audi Q5, ein anderes Fahrzeug oder öffentliche Verkehrsmittel genutzt habe. Schließlich könne der Umstand, dass weitere Fahrzeuge für Privatfahrten zur Verfügung gestanden hätten, lediglich den für die Privatnutzung eines Fahrzeugs bestehenden Anscheinsbeweis erschüttern, nicht aber einen Nachweis für den Umfang betrieblicher Fahrten ersetzen.

Gegen diese Entscheidung ist ein Revisionsverfahren vor dem BFH anhängig. Der Ausgang des Verfahrens bleibt mit Spannung abzuwarten.

Praxishinweis

Mittlerweise stellt sich die Frage nach der ausschließlichen oder fast ausschließlichen beruflichen Verwendung oftmals bereits im Veranlagungsverfahren. Durch das Risiko-Management-System erhält durch die elektronische Vorprüfung der Bearbeiter im Veranlagungsbezirk die Aufforderung zu prüfen, auf welches / welche Wirtschaftsgüter ein IAB jeweils übertragen wurde. Gleichzeitig ist der Umfang der betrieblichen Nutzung des jeweiligen Wirtschaftsgutes vom Veranlagungsbezirk zu prüfen. Mandanten sollten auf die Gefahr hingewiesen werden.

Im Falle einer **Dienstwagengestellung** an ArbN geht die FinVerw immer von einer 100 %igen betrieblichen Nutzung aus. D. h. der Umfang der privaten Nutzung des ArbN wirkt sich nicht negativ auf die Bildung eines IABs aus.

2 Abkürzungsverzeichnis

AEAO	Anwendungserlass Abgabenordnung
AO	Abgabenordnung
ArEV	Arbeitsentgeltverordnung
BB	Betriebs-Berater (Zeitschrift)
BFH	Bundesfinanzhof
BFH/NV	Nichtveröffentlichte Urteile des Bundesfinanzhofes (Zeitschrift, Haufe-Verlag)
BMF	Bundesfinanzministerium
BStBl	Bundessteuerblatt
DB	Der Betrieb (Zeitschrift)
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)
DStRE	Deutsches Steuerrecht – Entscheidungsdienst (Zeitschrift)
EFG	Entscheidungen der Finanzgerichte (Zeitschrift, Stollfuss-Verlag)
EStDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung
EStG	Einkommensteuergesetz
EStR	Einkommensteuer-Richtlinien
EuGH	Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften
FG	Finanzgericht
FinMin	Finanzministerium
FR	Finanz-Rundschau (Zeitschrift)
GStB	Gestaltende Steuerberatung (Zeitschrift)

HFR	Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung (Zeitschrift)
LSt	Lohnsteuer
LStDV	Lohnsteuer-Durchführungsverordnung
LStR	Lohnsteuer-Richtlinien
OFD	Oberfinanzdirektion
SGB	Sozialgesetzbuch
UR	Umsatzsteuer-Rundschau (Zeitschrift)
UStG	Umsatzsteuergesetz
UStR	Umsatzsteuer-Richtlinien
Vfg	Verfügung