

Datum 15.05.2025

Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,

nachfolgend haben wir in dieser Ausgabe wieder aktuelle Urteile und Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht für Sie zusammengestellt. Wir haben versucht, uns so kurz wie möglich zu fassen und wünschen viel Spaß bei der Lektüre. Diese Mandanten-Information beruht auf dem **Rechtsstand 28.03.2025**.

Mit freundlichen Grüßen

Ihre

■ S · S · P ■

SPAETH & SCHNEIDER PARTNERSCHAFT mbB

WIRTSCHAFTSPRÜFUNGSGESELLSCHAFT • STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT

Inhalte dieser Ausgabe

I. FÜR UNTERNEHMER	3
1. Kein Wechsel der Gewinnermittlungsart nach Abgabe der Bilanz	3
II. FÜR ALLE ARBEITGEBER/ARBEITNEHMER	3
1. Schenkung von Gesellschaftsanteilen zwecks Unternehmensnachfolge	3
2. Leasing-Sonderzahlung bei beruflichen Fahrten eines Arbeitnehmers	4
III. FÜR ALLE VERMIETER	5
1. Zahlungen in die Instandhaltungsrücklage einer WEG	5
IV. FÜR ALLE STEUERZAHLER	6
1. Solidaritätszuschlag (noch) verfassungsgemäß	6
V. WISSENSWERTES: AUFBEWAHRUNGSFRIST FÜR GESCHÄFTSUNTERLAGEN	6
1. Rechtlicher Hintergrund	6
a) Allgemeines	6
b) Sonderregelung für Rechnungen	6
c) Private Unterlagen	7
d) Form der Aufbewahrung	7
e) Beginn der Aufbewahrungsfrist	7
2. ABC der Aufbewahrungsfristen	7
VI. WISSENSWERTES: REISEKOSTEN	7
1. Generelles zu Reisekosten	7
2. Diese Kosten können Sie absetzen	7
a) Fahrtkosten	7
b) Verpflegungsmehraufwendungen	9
c) Übernachtungskosten	10
d) Riesenebenkosten	10
3. Dienstreise des Arbeitnehmers	10
a) Wann ist eine Reise eine Dienstreise?	10
b) Aufzeichnungspflichten	12
c) Erstattung durch den Arbeitgeber	12
d) Erstattung der Fahrtkosten	12
e) Erstattung der Verpflegungsmehraufwendungen	12
f) Erstattung der Übernachtungskosten	12
g) Erstattung der Reisenebenkosten	13
4. Geschäftsreise des Unternehmers	13
a) Wann liegt eine Geschäftsreise vor?	13
b) Aufzeichnungspflichten	13
c) Umsatzsteuer	13
5. Vermischung von beruflichem und privatem Anlass	14
VII. WISSENSWERTES: HAUSHALTSNAHE DIENSTLEISTUNGEN	14
1. Was sind haushaltsnahe Dienstleistungen?	14
a) Grundsatz und Beispiele	14
b) Begriff „Haushalt“	15
2. Begünstigte Handwerkerleistungen	16
3. Besonderheiten bei Pflege- und Betreuungsleistungen	17
4. Anspruchsberechtigung und Nachweis der Aufwendungen	17
5. Steuerermäßigungen	18
VIII. ANHANG	20
Anlage 1: Übersicht zu den Aufbewahrungsfristen	20

I. FÜR UNTERNEHMER

1. Kein Wechsel der Gewinnermittlungsart nach Abgabe der Bilanz

Ein Unternehmer, der nicht buchführungspflichtig ist, jedoch freiwillig bilanziert, kann nach Übermittlung der Bilanz an das Finanzamt nicht mehr zur Einnahmen-Überschussrechnung wechseln. Dieser Wechsel ist auch dann nicht gerechtfertigt, wenn sich aus der Einnahmen-Überschussrechnung ein niedrigerer Gewinn ergibt, mit dem ein steuerliches Mehrergebnis, das sich aufgrund einer Außenprüfung ergibt, kompensiert werden soll.

Hintergrund: Unternehmer, die nicht zur Buchführung verpflichtet sind wie z. B. Freiberufler, können ihren Gewinn durch eine Einnahmen-Überschussrechnung ermitteln anstatt durch eine Bilanz. Bei der Einnahmen-Überschussrechnung gilt das Zufluss- und Abflussprinzip, so dass Einnahmen im Zeitpunkt ihres Zuflusses als Betriebseinnahmen und Ausgaben im Zeitpunkt ihrer Bezahlung (Abfluss) als Betriebsausgaben berücksichtigt werden.

Sachverhalt: Der Kläger war unternehmerisch tätig, jedoch nicht zur Buchführung und Bilanzierung verpflichtet. Er ermittelte seinen Gewinn bis einschließlich 2011 durch Einnahmen-Überschussrechnung. Ab dem Jahr 2012 bilanzierte er und gab nun Bilanzen beim Finanzamt ab. Er reichte für das Streitjahr 2016 beim Finanzamt eine Bilanz ein, aus der sich ein Gewinn in Höhe von ca. 20.000 € ergab. Das Finanzamt folgte der Bilanz; der Steuerbescheid für 2016 wurde bestandskräftig und stand auch nicht unter dem Vorbehalt der Nachprüfung. Das Finanzamt führte im Jahr 2019 eine Außenprüfung durch und erhöhte den Gewinn für 2016 auf ca. 33.000 €. Der Kläger legte gegen den Änderungsbescheid Einspruch ein und reichte nunmehr eine Einnahmen-Überschussrechnung für 2016 ein, aus der sich ein Gewinn in Höhe von ca. 21.000 € ergab. Das Finanzamt hielt den Wechsel von der Bilanzierung zur Einnahmen-Überschussrechnung für unzulässig.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Der Kläger hatte grundsätzlich ein Wahlrecht zwischen der Gewinnermittlung durch Bilanzierung und der Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschussrechnung, da er nicht buchführungspflichtig und deshalb nicht zur Bilanzierung verpflichtet war.
- **Dieses Wahlrecht hatte der Kläger mit der Einreichung der Bilanz für 2016 beim Finanzamt ausgeübt** und sich damit für die Bilanzierung entschieden. Das Wahlrecht wird nämlich zugunsten der Bilanzierung ausgeübt, wenn der Unternehmer eine Eröffnungsbilanz aufstellt, eine kaufmännische Buchführung einrichtet und nach Inventur eine Bilanz erstellt, die er als endgültig ansieht und deshalb beim Finanzamt einreicht.
- Die so für 2016 getroffene Wahl **konnte der Kläger nicht mehr ändern**. Ein Wechsel der Gewinnermittlung für denselben Gewinnermittlungszeitraum, für den das Wahlrecht bereits ausgeübt worden ist (im

Streitfall: 2016), ist nur dann möglich, wenn sich die wirtschaftlichen Verhältnisse geändert haben und es einen **vernünftigen wirtschaftlichen Grund für den Wechsel der Gewinnermittlung** gibt. Im Streitfall gab es jedoch keinen wirtschaftlichen Grund, da es dem Kläger lediglich darum ging, das Mehrergebnis aus der Außenprüfung zu kompensieren. Letztlich hat sich der Kläger über die **steuerlichen Folgen** des zugunsten der Bilanzierung ausgeübten Wahlrechts **geirrt**, weil sich nach der Bilanzierung ein höherer Gewinn ergab als nach der Einnahmen-Überschussrechnung.

Hinweise: Grundsätzlich können steuerliche Wahlrechte geändert werden, solange der Steuerbescheid verfahrensrechtlich noch offen ist. Dies gilt jedoch nicht für das Wahlrecht über die Art der Gewinnermittlung. Auf lange Sicht steht der Kläger durch die Bilanzierung dennoch nicht schlechter da als bei der Einnahmen-Überschussrechnung, weil der Gesamtgewinn, der für die gesamte Dauer des Unternehmens ermittelt wird, bei beiden Gewinnermittlungsarten identisch ist. Allerdings fällt der Gewinn in den einzelnen Jahren unterschiedlich aus, weil z. B. bei der Bilanzierung eine Forderung gewinnerhöhend aktiviert wird, während bei der Einnahmen-Überschussrechnung erst die Bezahlung der Forderung durch den Kunden den Gewinn erhöht.

Wird die Gewinnermittlungsart in einem Folgejahr geändert, ist der Unternehmer an die neue Gewinnermittlungsart grundsätzlich für **drei Jahre gebunden**. Der Wechsel der Gewinnermittlungsart kann zu einem Gewinn oder Verlust führen, weil eine Anpassung an die neue Gewinnermittlungsart erfolgen muss. So müssen z. B. bei einem Wechsel von der Einnahmen-Überschussrechnung zur Bilanzierung Forderungen gewinnerhöhend und Verbindlichkeiten gewinnmindernd bilanziert werden. Ein sich hieraus ergebender Übergangsgewinn kann auf Antrag auf insgesamt drei Jahre verteilt werden. Hingegen kann ein Übergangsverlust nicht verteilt werden.

II. FÜR ARBEITGEBER/ARBEITNEHMER

1. Schenkung von Gesellschaftsanteilen zwecks Unternehmensnachfolge

Übertragen die Gesellschafter einer GmbH, die Arbeitgeberin ist, unentgeltlich GmbH-Anteile **auf Arbeitnehmer**, die in der Geschäftsleitung tätig sind, damit diese ein Kind der Gesellschafter als neuen Geschäftsführer der GmbH im Rahmen der Unternehmensnachfolge unterstützen, führt dies nicht zu Arbeitslohn. Denn die Übertragung der Anteile ist dann **nicht durch das Arbeitsverhältnis veranlasst**.

Hintergrund: Zum Arbeitslohn gehören alle Einnahmen, die dem Arbeitnehmer aus dem Dienstverhältnis zufließen.

Sachverhalt: Die Klägerin war in der Geschäftsleitung der X-GmbH als Arbeitnehmerin tätig. Gesellschafter der X-GmbH waren die Eheleute A und B. A vollendete im Jahr 2012 das 65. Lebensjahr.

In einer Gesellschafterversammlung im Jahr 2013 beschlossen A und B, ihre GmbH-Anteile im Umfang von 74,61 % auf ihren Sohn S, der unternehmerisch noch nicht erfahren war, und im Umfang von jeweils ca. 5,08 % auf die Klägerin sowie auf weitere vier Mitglieder der Geschäftsleitung (insgesamt 25,39 %) unentgeltlich zum 1.1.2014 zu übertragen. Dies sollte dazu dienen, die Unternehmensnachfolge zu sichern; die Übertragung auf S erfolgte unter Nießbrauchsvorbehalt. Mit der Klägerin und den vier weiteren Mitgliedern der Geschäftsleitung vereinbarten A und B jeweils eine Rückfallklausel, nach der A und B die Rückübertragung der Anteile verlangen konnten, falls das Finanzamt die schenkungsteuerliche Begünstigung für die schenkweise Übertragung der GmbH-Anteile nicht gewähren würde. Das Finanzamt behandelte die Übertragung der GmbH-Anteile auf die Klägerin als lohnsteuerpflichtig und bewertete dies mit dem gemeinen Wert der Anteile. **Entscheidung:** Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der hiergegen gerichteten Klage statt:

- Zwar kann Arbeitslohn auch durch einen Dritten wie A und B geleistet werden, die nicht Arbeitgeber der Klägerin waren. Die Übertragung der GmbH-Anteile auf die Klägerin führte jedoch nicht zu Arbeitslohn, weil sie **nicht maßgeblich durch das Arbeitsverhältnis veranlasst** war.
- Entscheidendes Motiv für die Übertragung der GmbH-Anteile war die **Regelung der Unternehmensnachfolge**. Dies folgt aus dem Protokoll der Gesellschafterversammlung sowie aus der Rückfallklausel, die die Übertragung von der schenkungsteuerlichen Begünstigung der Übertragung der GmbH-Anteile abhängig machte. Durch die Übertragung von insgesamt 25,39 % auf die Klägerin und die vier weiteren Mitglieder der Geschäftsleitung erhielten diese eine Sperrminorität und konnten damit Einfluss auf die Unternehmensleitung durch S nehmen.

Hinweise: Gegen den Ansatz von Arbeitslohn sprach auch, dass der Wert der übertragenen GmbH-Anteile deutlich über dem Jahresgehalt der Klägerin lag. Außerdem wäre nicht nachvollziehbar gewesen, weshalb die fünf Mitglieder der Geschäftsleitung einen gleich hohen geldwerten Vorteil in Gestalt der GmbH-Anteile als Arbeitslohn hätten erhalten sollen, obwohl sie unterschiedlich lang bei der X-GmbH beschäftigt waren und unterschiedlich hohe Gehälter bezogen. Im Übrigen waren die Anteilsübertragungen nicht an den Fortbestand des Arbeitsverhältnisses der Klägerin geknüpft.

Zu beachten ist, dass bei der Frage, ob ein geldwerter Vorteil durch das Arbeitsverhältnis veranlasst ist oder aber eine Schenkung vorliegt, die **konkreten Umstände des Einzelfalls zu prüfen** sind. Arbeitslohn ist anzunehmen, wenn der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer bereits zu Beginn seiner Tätigkeit das Recht zum verbilligten Erwerb von Anteilen einräumt, falls der Arbeitnehmer bestimmte Ziele in einem festgelegten Zeitraum erreicht.

2. Leasing-Sonderzahlung bei beruflichen Fahrten eines Arbeitnehmers

Nutzt ein angestellter Außendienstmitarbeiter für seine Außendienstfahrten einen geleasteten Pkw, für den er eine **Leasing-Sonderzahlung geleistet** hat, ist die Leasing-Sonderzahlung für die Berechnung der Kilometerkosten auf die Dauer des Leasingvertrags zu verteilen. Gleiches gilt für andere Zahlungen des Arbeitnehmers, die sich auf den Leasingzeitraum erstrecken, z. B. Kosten für einen Satz Reifen.

Hintergrund: Fahrkosten des Arbeitnehmers für Fahrten zwischen seiner Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte sind grundsätzlich nur mit der Entfernungspauschale von 0,30 € pro Entfernungskilometer (ab dem 21. Entfernungskilometer: 0,38 €) anzusetzen. Für **sonstige berufliche Fahrten** kann der Arbeitnehmer jedoch die tatsächlichen Kfz-Kosten absetzen, alternativ eine Pauschale nach dem Bundesreisekostengesetz von 0,30 € pro gefahrenen Kilometer.

Sachverhalt: Der Kläger war angestellter Außendienstmitarbeiter und nutzte für seine sonstigen beruflichen Fahrten zu den Kunden seines Arbeitgebers einen BMW, den er im Dezember 2018 für drei Jahre leaste. Noch im Dezember 2018 leistete er eine Leasing-Sonderzahlung in Höhe von 15.000 €; außerdem erwarb er noch einen weiteren Reifensatz. Bei der Ermittlung der tatsächlichen Kfz-Kosten für 2018 setzte er die Leasing-Sonderzahlung sowie die Kosten für die Reifen jeweils im vollen Umfang bei den Kfz-Kosten an und ermittelte auf diese Weise einen Kilometersatz von 0,93 €. Die im Dezember 2018 getätigten sonstigen beruflichen Fahrten bewertete er mit diesem Betrag, den das Finanzamt akzeptierte. Im Streitjahr 2019 wandte er ebenfalls den Kostenbetrag von 0,93 € pro gefahrenen Kilometer an. Das Finanzamt gewährte nun aber lediglich den Pauschal-satz von 0,30 € pro gefahrenen Kilometer.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) hielt den vom Kläger ermittelten Kostenbetrag von 0,93 € gleichfalls für falsch, verwies die Sache jedoch zur weiteren Aufklärung an das Finanzgericht (FG) zurück:

- Leistet ein Arbeitnehmer eine Leasing-Sonderzahlung für einen Pkw, den er für sonstige berufliche Fahrten nutzt, ist die Leasing-Sonderzahlung für Zwecke der Ermittlung der Kfz-Kosten für sonstige berufliche Fahrten **auf den Leasingzeitraum zu verteilen**. Bei einer dreijährigen Leasingdauer geht also ein Betrag von 5.000 € (1/3 von 15.000 €) in die Kfz-Kosten für 2019 ein.
- Diese Verteilung von Kosten auf die Dauer des Leasingzeitraums ergibt sich aus einer sog. **wertenden Zuordnung**, die der BFH im Bereich der Einnahmen-Überschussrechnung vor Kurzem entwickelt hat und die nach dem aktuellen Urteil auch für Arbeitnehmer gilt.
- Gleiches gilt für diejenigen Kosten für eine Sonderausstattung (wie einen weiteren Reifensatz), die sich ebenfalls auf den Leasing-Zeitraum erstrecken. Auch hier ist eine Verteilung der Kosten auf den Leasing-Zeitraum vorzunehmen.

- Der für 2018 ermittelte Kostenbetrag pro Kilometer in Höhe von 0,93 € kann somit für 2019 nicht übernommen werden, weil im Jahr 2018 die Leasing-Sonderzahlung sowie die Kosten für die Sonderausstattung (Reifensatz) vollständig in die Kosten eingeflossen ist, anstatt nur mit 1/36 (für Dezember 2018) berücksichtigt zu werden.
- Das Finanzgericht muss nun eine Berechnung für 2019 durchführen und darf dabei die Kosten für die Leasing-Sonderzahlung sowie für die Sonderausstattung nur anteilig berücksichtigen, um so den zutreffenden Kostenbetrag für 2019 zu ermitteln.

Hinweise: An sich gilt das sog. Abflussprinzip für Arbeitnehmer und solche Unternehmer, die ihren Gewinn durch Einnahmen-Überschussrechnung ermitteln. Danach müsste die Leasing-Sonderzahlung sowie die Zahlung für die Sonderausstattung im Jahr 2018 angesetzt werden, weil der Kläger die Zahlungen im Dezember 2018 geleistet hat. Von diesem Grundsatz weicht der BFH seit Kurzem ab; vermutlich will er Gestaltungen verhindern, bei denen durch eine Leasing-Sonderzahlung ein hoher steuerlicher Abzug erreicht werden soll.

Mit dem aktuellen Urteil ändert der BFH seine Rechtsprechung auch in Bezug auf Arbeitnehmer. Nach bisheriger Rechtsprechung wäre die im Dezember 2018 geleistete Leasing-Sonderzahlung in die Kfz-Kosten des Jahres 2018 eingegangen.

III. FÜR ALLE VERMIETER

1. Zahlungen in die Instandhaltungsrücklage einer WEG

Einzahlungen des Eigentümers einer vermieteten Eigentumswohnung in die Instandhaltungsrücklage der Wohnungseigentümergeinschaft (WEG) sind erst dann als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zu berücksichtigen, wenn und soweit die Instandhaltungsrücklage für Erhaltungsmaßnahmen verbraucht wird. Die Einzahlung wirkt sich damit noch nicht steuerlich aus.

Hintergrund: WEG sind verpflichtet, eine Instandhaltungsrücklage für künftige Erhaltungsmaßnahmen zu bilden; seit dem Jahr 2020 heißt diese Rücklage Instandhaltungsrücklage. Außerdem sind WEG seit dem Jahr 2020 rechtsfähig, so dass die Instandhaltungsrücklage allein der WEG zusteht und nicht mehr anteilig dem jeweiligen Wohnungseigentümer.

Sachverhalt: Die Kläger vermieteten Eigentumswohnungen und zahlten im Streitjahr 2021 insgesamt ca. 1.300 € in die Instandhaltungsrücklagen der WEG ein; die Rücklagen wurden im Jahr 2021 nicht für Erhaltungsmaßnahmen verwendet. Die Kläger machten die Einzahlungen als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend, die das Finanzamt nicht anerkannte.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Der Abzug von Zahlungen als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung setzt einen steuerlichen **Veranlassungszusammenhang** zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung voraus. Dieser Veranlassungszusammenhang entsteht **erst mit dem Verbrauch** der Instandhaltungsrücklage für Zwecke der Instandhaltung bzw. Erhaltung. Erst dann kann beurteilt werden, ob die von der WEG durchgeführte Maßnahme auch steuerlich als Erhaltungsmaßnahme zu beurteilen ist.
- Zwar ist die Rücklage zweckgebunden und darf daher nur für Erhaltungsmaßnahmen, nicht aber für Herstellungsarbeiten verwendet werden. Steuerlich können Erhaltungsmaßnahmen jedoch unter bestimmten Voraussetzungen durchaus zu aktivieren sein, so dass sie nur über die Nutzungsdauer abgeschrieben werden können, z. B. anschaffungsnahe Aufwendungen, die innerhalb von drei Jahren nach Anschaffung getätigt werden und die (ohne Umsatzsteuer) 15 % der Anschaffungskosten des Gebäudes übersteigen.
- Die im Jahr 2020 eingeführte Rechtsfähigkeit von WEG ändert hieran nichts. Zwar gehört die Instandhaltungsrücklage nunmehr zum Gemeinschaftsvermögen der WEG und nicht mehr anteilig deren Mitgliedern. Hierbei handelt es sich jedoch nur um eine zivilrechtliche Änderung, während im Einkommensteuerrecht eine **wirtschaftliche Betrachtungsweise** gilt. Bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise bleibt der Wohnungseigentümer am Bestand der Rücklage beteiligt und hat auch weiterhin einen Anspruch auf Bezahlung künftiger Erhaltungsaufwendungen aus den Mitteln der Rücklage.

Hinweise: Im Bereich der Vermietungseinkünfte ändert sich damit durch die Reform des Rechts der WEG nichts. Der BFH hält an seiner bisherigen Rechtsprechung fest und stellt auf den Verbrauch der Instandhaltungsrücklage ab und nicht auf die Einzahlung.

Im Bereich der Bilanzierung ist noch eine Revision beim BFH anhängig. In diesem Verfahren geht es um den Erwerb einer Eigentumswohnung, die dem Betriebsvermögen des bilanzierenden Unternehmers zuzuordnen ist, und damit um die Frage, ob der auf die Instandhaltungsrücklage entfallende Anteil des Kaufpreises als Wirtschaftsgut zu aktivieren oder sofort abziehbar ist. Sollte es auch im Bilanzierungsbereich bei der bisherigen Rechtsprechung bleiben, müsste der auf die Instandhaltungsrücklage entfallende Anteil des Kaufpreises als Wirtschaftsgut (Forderung) aktiviert werden.

Im Bereich der Grunderwerbsteuer geht der BFH aufgrund der Reform des Rechts der WEG davon aus, dass die Instandhaltungsrücklage nur noch der WEG zusteht. Der Kaufpreis entfällt damit vollständig auf den Erwerb der Eigentumswohnung und bildet damit auch die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer. Bei der Grunderwerbsteuer gilt also eine rein zivilrechtliche Betrachtungsweise, während bei der Einkommensteuer eine wirtschaftliche Betrachtungsweise greift.

IV. FÜR ALLE STEUERZAHLER

1. Solidaritätszuschlag (noch) verfassungsgemäß

Das Bundesverfassungsgericht hat eine Verfassungsbeschwerde gegen das Solidaritätszuschlaggesetz 1995 zurückgewiesen. Nach Auffassung der Richter ist die Erhebung des Solidaritätszuschlags (im Folgenden SolZ) noch verfassungsgemäß.

Hintergrund: Der SolZ wurde zunächst vom 1.7.1991 bis zum 30.6.1992 und wird seit dem 1.1.1995 zur Finanzierung der mit der deutschen Einheit verbundenen Kosten als sog. Ergänzungsabgabe zur Einkommen- und Körperschaftsteuer erhoben. Bei der Einkommenssteuer gilt für die Erhebung des SolZ eine Freigrenze. Diese Freigrenze wurde ab dem Jahr 2021 deutlich angehoben, sodass ein Großteil der Einkommensteuerpflichtigen nicht mehr mit dem SolZ belastet wird.

Sachverhalt: Die Beschwerdeführer des Verfahrens verfolgen das Ziel der vollständigen Abschaffung des SolZ mit Wirkung zum 1.1.2020. Sie sind der Auffassung, dass die Weitererhebung des ursprünglich mit den Kosten der Wiedervereinigung begründeten SolZ mit dem Auslaufen des sog. Solidarpakts II am 31.12.2019 verfassungswidrig geworden ist. Darüber hinaus verstoße der SolZ gegen den allgemeinen Gleichheitssatz, da er bei der Einkommensteuer nur noch zulasten von Besserverdienern erhoben wird.

Entscheidung: Die Richter des BVerfG wiesen die Verfassungsbeschwerde zurück:

- Der zum 1.1.1995 eingeführte SolZ stellt eine **Ergänzungsabgabe** im Sinne des Grundgesetzes dar. Eine solche Ergänzungsabgabe setzt einen **aufgabenbezogenen finanziellen Mehrbedarf** des Bundes voraus, der durch den Gesetzgeber allerdings nur in seinen Grundzügen zu umreißen ist. Im Fall des SolZ ist dies der wiedervereinigungsbedingte finanzielle Mehrbedarf des Bundes.
- Ein evidenter Wegfall des Mehrbedarfs begründet eine Verpflichtung des Gesetzgebers, die Abgabe aufzuheben oder ihre Voraussetzungen anzupassen. Insofern trifft den Bundesgesetzgeber – bei einer länger andauernden Erhebung einer Ergänzungsabgabe – eine Beobachtungsobliegenheit.
- Ein offensichtlicher Wegfall des auf den Beitritt der damals neuen Länder zurückzuführenden Mehrbedarfs des Bundes kann auch heute (noch) nicht festgestellt werden. Eine Verpflichtung des Gesetzgebers zur Aufhebung des SolZ ab dem Veranlagungszeitraum 2020 bestand und besteht demnach nicht.

Hinweis: Aus der Entscheidung folgt nicht, dass der SolZ unbegrenzt weiter erhoben werden darf. Sollte der wiedervereinigungsbedingte finanzielle Mehrbedarf des Bundes evident entfallen sein, muss der SolZ als Ergänzungsabgabe abgeschafft werden. Wann dies der Fall sein wird, ist offen.

V. WISSENSWERTES: AUFBEWAHRUNGSFRISTEN FÜR GESCHÄFTSUNTERLAGEN

1. Rechtlicher Hintergrund

a) Allgemeines

Jeder Unternehmer ist nach dem Steuer- und dem Handelsrecht verpflichtet, geschäftliche Unterlagen über einen bestimmten Zeitraum aufzubewahren.

So sind u. a. Geschäftsbücher, Inventare, Jahresabschlüsse, Lageberichte, Bilanzen sowie die zu ihrem Verständnis erforderlichen Arbeitsanweisungen und sonstigen Organisationsunterlagen, Buchungsbelege sowie Unterlagen nach Artikel 15 Abs. 1 und Artikel 163 des Zollkodex der Union zehn Jahre aufzubewahren.

Empfangene und abgesandte Handels- und Geschäftsbriefe (sowie Kopien hiervon) und sonstige Unterlagen, soweit sie für die Besteuerung von Bedeutung sind, sind sechs Jahre aufzubewahren.

Buchungsunterlagen sind acht Jahre aufzubewahren. Dies gilt für alle Unterlagen, deren Aufbewahrungsfrist am 31.12.2024 noch nicht abgelaufen ist.

Hinweis: Die Aufbewahrungsfristen können sich allerdings verlängern, wenn die Unterlagen für Steuern von Bedeutung sind, für welche die Festsetzungsfrist noch nicht abgelaufen ist.

Nach Ablauf der regulären Aufbewahrungsfrist sind Unterlagen insbesondere dann aufzubewahren, wenn sie für folgende Sachverhalte von Bedeutung sind:

- eine begonnene Außenprüfung,
- eine vorläufige Steuerfestsetzung,
- anhängige steuerstraf- und bußgeldrechtliche Ermittlungen,
- ein schwebendes oder aufgrund einer Außenprüfung zu erwartendes Rechtsbehelfsverfahren oder
- zur Begründung von Anträgen des Steuerpflichtigen.

b) Sonderregelung für Rechnungen

Speziell im Umsatzsteuergesetz geregelt ist die **Aufbewahrungsfrist für Rechnungen**. Danach hat ein Unternehmer eine Kopie der Rechnung, die er selbst oder ein Dritter in seinem Namen und für seine Rechnung ausgestellt hat, sowie alle Rechnungen, die er erhalten oder die ein Leistungsempfänger oder ein Dritter in dessen Namen und für dessen Rechnung ausgestellt hat, **acht Jahre** lang aufzubewahren. Dies gilt für Rechnungen, deren Aufbewahrungsfrist am 31.12.2024 noch nicht abgelaufen ist.

c) Private Unterlagen

Unterlagen aus dem **Privatbereich**, mit denen z. B. Werbungskosten, Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen belegt werden, sind nach dem Gesetz grundsätzlich nicht aufbewahrungspflichtig. Dies gilt auch für private Kontoauszüge. Eine Ausnahme gilt für Rechnungen, Zahlungsbelege oder andere beweiskräftige Unterlagen, die Privatpersonen (oder Unternehmer für den nichtunternehmerischen Bereich) im Zusammenhang mit Leistungen an einem Grundstück erhalten. Hier gilt eine zweijährige Aufbewahrungsfrist. Eine weitere Ausnahme gilt für Steuerpflichtige, die aus Überschusseinkünften (z. B. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, Kapitalvermögen, Vermietung und Verpachtung) mehr als 500.000 € im Jahr erzielen. Sie müssen Unterlagen und Aufzeichnungen, die ihre Einnahmen und Werbungskosten belegen, sechs Jahre lang aufbewahren.

d) Form der Aufbewahrung

Mit Ausnahme der Jahresabschlüsse, der Eröffnungsbilanz und der Zollbelege nach Artikel 15 Absatz 1 und Artikel 163 des Zollkodex der Union, die im Original aufbewahrt werden müssen, können alle übrigen Unterlagen auch in digitaler Form aufbewahrt werden. Hierbei sind dann u. a. die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung zu beachten. Zudem muss sichergestellt sein, dass die Wiedergabe oder die Daten

- mit den empfangenen Handels- oder Geschäftsbriefen und den Buchungsbelegen bildlich und mit den anderen Unterlagen inhaltlich übereinstimmen, wenn sie lesbar gemacht werden,
- während der Dauer der Aufbewahrungsfrist jederzeit verfügbar sind, unverzüglich lesbar gemacht und maschinell ausgewertet werden können.

Hinweis: Beachten Sie, dass Belege auf Thermopapier nach einiger Zeit verblassen können. Wir raten hier, diese für den Fall einer Prüfung seitens der (Finanz)Behörde zu kopieren und zusammen mit dem Originalbeleg aufzubewahren.

e) Beginn der Aufbewahrungsfrist

Die Aufbewahrungspflicht beginnt mit dem Schluss des Kalenderjahres, in dem die letzte Eintragung in die Unterlage erfolgt ist bzw. das Inventar, die Bilanz, der Jahresabschluss oder der Lagebericht aufgestellt ist. Bei Rechnungen beginnt die Aufbewahrungsfrist jeweils mit dem Schluss des Kalenderjahrs, in dem die Rechnung ausgestellt worden ist.

Hinweis: Die Aufbewahrungsfrist für Verträge (z. B. Mietverträge) beginnt erst mit dem Ende der Vertragsdauer zu laufen.

2. ABC der Aufbewahrungsfristen

Im Folgenden haben wir für Sie eine alphabetische Übersicht zur Aufbewahrung verschiedener Aufzeichnungen und Belege zusammengestellt. Bei einer Aufbewahrungsfrist von 10 Jahren bedeutet dies für den Stichtag 1.1.2018, dass Unterlagen aus 2007 und früher vernichtet werden können. Bei einer Aufbewahrungsfrist von 6 Jahren können am 1.1.2018 Unterlagen aus 2011 und früher vernichtet werden.

Siehe Anhang: Übersicht zu den Aufbewahrungsfristen, Anlage 1, Seite 20

VI. WISSENSWERTES: REISEKOSTEN

Reisekosten sind Aufwendungen, die bei beruflich oder betrieblich bedingten Reisen anfallen. Bei der Frage, wie diese Kosten steuerlich zu behandeln sind, gibt es häufig Unsicherheiten.

Wir zeigen Ihnen anhand kurzer Erläuterungen und praktischer Tipps den richtigen Umgang mit diesen Kosten auf.

1. Generelles zu Reisekosten

Reisekosten eines **Arbeitnehmers** sind seine Fahrtkosten, Verpflegungsmehraufwendungen, die Übernachtungs- und Reisenebenkosten (Einzelheiten s. unten). Dabei wird nicht unterschieden zwischen einer Dienstreise, einer Fahrtätigkeit oder einer Einsatzweheltätigkeit (z. B. bei Bau- oder Montagearbeiten). Entstehen bei der **Auswärtstätigkeit** Reisekosten, ist zu unterscheiden, ob die Reisekosten vom Arbeitgeber erstattet werden oder Sie die Reisekosten (zum Teil) selbst tragen. Im letzteren Fall können Sie diese als Werbungskosten bei der Einkommensteuererklärung (Anlage N) geltend machen.

Reisekosten fallen für den **Unternehmer** anlässlich einer Geschäftsreise an. Eine solche liegt vor, wenn der Gewerbetreibende oder Freiberufler vorübergehend außerhalb seiner Wohnung bzw. seiner Betriebsstätte tätig wird. In diesem Fall sind alle Aufwendungen, wie sie auch beim Arbeitnehmer anfallen können, Betriebsausgaben.

2. Diese Kosten können Sie absetzen**a) Fahrtkosten**

Fahrtkosten sind die Aufwendungen, die durch die persönliche Benutzung eines Beförderungsmittels (z. B. eigener Pkw, angemieteter Pkw) zu beruflichen Zwecken entstehen. Werden fremde Verkehrsmittel genutzt (Bus, Taxi, Bahn, Flugzeug, Schiff), ist der entrichtete Fahrpreis anzusetzen.

Hinweis: Die Ausgaben für eine **Bahncard** können angesetzt werden, wenn sich die Fahrtkosten für alle Auswärtstätigkeiten eines Jahres mindestens in Höhe der Kosten der Bahncard tatsächlich verringern.

Fahren Sie mit dem eigenen Fahrzeug zum Arbeitsplatz (erste Tätigkeitsstätte), können Sie die Fahrtkosten mit den pauschalen Kilometersätzen (z. B. 0,30 € **pro Entfernungskilometer** als Entfernungspauschale beim Pkw) ansetzen.

Hinweise: Vom 1.1.2022 bis 31.12.2026 beträgt die Entfernungspauschale für Fernpendler ab dem 21. Kilometer 0,38 €.

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg hat rechtskräftig entschieden, dass die Erhöhung der Entfernungspauschale für die Veranlagungszeiträume 2022–2026 erst ab dem 21. Entfernungskilometer (0,38 €) nicht verfassungswidrig ist.

Benutzen Sie Ihr privates Fahrzeug, kann aber auch der Teilbetrag der jährlichen Gesamtkosten dieses Fahrzeugs angesetzt werden, der auf die beruflichen/betrieblichen Fahrten entfällt, oder ein auf der Basis der Gesamtkosten eines Jahres ermittelter Kilometersatz. Hierfür müssen Sie die gefahrenen Kilometer nachweisen (z. B. anhand eines Fahrtenbuchs). Die Verwendung der Kilometersätze der ADAC-Tabellen ist nicht zulässig. Die Möglichkeit, die anteiligen Gesamtkosten geltend zu machen, empfiehlt sich, wenn Sie bei Dienstreisen längere Strecken fahren.

Zu den Gesamtkosten des Fahrzeugs gehören z. B. Treibstoff- sowie Wartungs- und Reparaturkosten, Garagenmiete, Kfz-Steuer, Beiträge für Halterhaftpflicht- und Fahrzeugversicherungen, Abschreibungen (Nutzungsdauer eines neuwertigen Pkw: sechs Jahre) sowie die Zinsen für ein Anschaffungsdarlehen, bei einem Leasingfahrzeug die Leasingraten und -sonderzahlungen. Park- und Straßenbenutzungsgebühren, Beiträge für Insassen- und Unfallversicherungen sowie Verwarngs-, Ordnungs- und Bußgelder gehören nicht zu den Gesamtkosten.

Der Bundesfinanzhof hat (Abänderung der bisherigen Rechtsprechung) im Jahr 2024 entschieden, dass zur Ermittlung der tatsächlichen Kosten für sonstige berufliche Fahrten eine Leasingsonderzahlung den einzelnen Veranlagungszeiträumen während der Laufzeit des Leasingvertrags zuzuordnen ist.

Tipp: Wann und ob Unfallkosten zu den Gesamtkosten eines Fahrzeugs gehören, ist von vielen Faktoren abhängig. Bitte sprechen Sie uns im Zweifelsfall an.

Aufwendungen im Zusammenhang mit der Beseitigung oder Linderung von Körperschäden, die durch einen Unfall auf einer beruflich veranlassten Fahrt zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte eingetreten sind, können zusätzlich als Werbungskosten abgezogen werden. Sie werden von der Abgeltungswirkung der Entfernungspauschale nicht erfasst. Diese erstreckt sich nur auf fahrzeug- und wegstreckenbezogene Aufwendungen.

Hinweis: Werden für ein Jahr alle Kosten aufgelistet, der Kilometerstand am Anfang und Ende des Jahres festgehalten und der individuelle Kostensatz pro Kilometer berechnet, wird dies das Finanzamt im Allgemeinen nicht beanstanden. Der so errechnete Kilometersatz gilt in der Folgezeit so lange, wie das gleiche Fahrzeug genutzt wird bzw. die Abschreibungszeit dauert.

Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte mit einem Taxi können nur in Höhe der Entfernungspauschale als Werbungskosten in Ansatz gebracht werden.

Eine Straßenverbindung ist dann taut FG Niedersachsen als verkehrsgünstiger als die kürzeste Verbindung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte anzusehen, wenn der Arbeitnehmer eine andere längere Straßenverbindung nutzt und die Arbeitsstätte auf diese Weise trotz gelegentlicher Verkehrsstörungen i. d. R. schneller und pünktlicher erreicht. Offensichtlich verkehrsgünstiger ist die vom Arbeitnehmer gewählte Straßenverbindung dann, wenn ihre Vorteilhaftigkeit so auf der Hand liegt, dass sich auch ein unvoreingenommener, verständiger Verkehrsteilnehmer unter den gegebenen Verkehrsverhältnissen für die Benutzung der Strecke entschieden hätte. Es reicht aber nicht aus, dass bei extremen Stauverhältnissen die Umwegstrecke auch mal verkehrsgünstiger und schneller sein kann.

Hinweis: Das durch das FG Niedersachsen erlassene Urteil entfaltet grundsätzlich nur Wirkung für die am Verfahren beteiligten Personen. Trifft dies ebenfalls auf Sie zu, ist eine Einzelfallbetrachtung und Beratung unablässig.

Besonderheit „Sammelpunkt“: Liegt keine erste Tätigkeitsstätte (s. III. 1.) vor und bestimmt der Arbeitgeber, dass Sie sich typischerweise an einem festgelegten Ort (Sammelpunkt), der keine erste Tätigkeitsstätte ist, einfinden sollen, um von dort die unterschiedlichen eigentlichen Einsatzorte aufzusuchen (z. B. Treffpunkt für einen betrieblichen Sammeltransport, Busdepot, Fährhafen), werden Fahrten von der Wohnung zu diesem Sammelpunkt wie Fahrten zu einer ersten Tätigkeitsstätte behandelt. Für diese Fahrten dürfen Sie Fahrtkosten nur im Rahmen der Entfernungspauschale ansetzen.

Besonderheit „Weiträumiges Tätigkeitsgebiet“: Wird die berufliche Tätigkeit typischerweise in einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet ausgeübt, gilt auch für diese Fahrten von der Wohnung die Entfernungspauschale. Wird das weiträumige Tätigkeitsgebiet immer von verschiedenen Zugängen aus betreten oder befahren, ist die Entfernungspauschale aus Vereinfachungsgründen bei diesen Fahrten nur für die kürzeste Entfernung von der Wohnung zum nächstgelegenen Zugang anzuwenden.

Für alle Fahrten **innerhalb des weiträumigen Tätigkeitsgebiets** sowie für die zusätzlichen Kilometer bei den Fahrten von der Wohnung zu einem weiter entfernten Zugang können Sie die tatsächlichen Aufwendungen oder den maßgeblichen pauschalen Kilometersatz für die gefahrenen Kilometer ansetzen.

Beispiele: Der Flughafen ist laut Bundesfinanzhof für einen Arbeitnehmer der im Servicebereich des Flughafens tätigen Tochtergesellschaft des Flughafenbetreibers seine erste (großräumige) Tätigkeitsstätte. Ein Gesamthafenarbeiter ist arbeitsrechtlich dem jeweiligen Einzelhafenbetrieb zugeordnet. Laut Bundesfinanzhof muss das Finanzgericht Hamburg im zweiten Rechtsgang noch prüfen, ob die dauerhaften Zuordnungen jeweils auch zu ortsfesten betrieblichen Einrichtungen der Einzelhafenbetriebe erfolgt ist.

b) Verpflegungsmehraufwendungen

Für die Verpflegung können Sie für tatsächlich entstandene Mehraufwendungen für die Verpflegung aufgrund einer beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit nur Pauschbeträge geltend machen; und diese auch nur für die **ersten drei Monate an derselben auswärtigen Tätigkeitsstätte** (sog. Dreimonatsfrist).

Maßgebend für die Höhe der Verpflegungspauschbeträge ist die Dauer der Abwesenheit von Ihrer Wohnung und ersten Tätigkeitsstätte (s. III.1.) Es spielt keine Rolle, ob tatsächlich Verpflegungskosten in dieser Höhe entstanden sind. Eine **berufliche Tätigkeit an derselben Tätigkeitsstätte** liegt nur vor, wenn der Arbeitnehmer an dieser mindestens an drei Tagen wöchentlich tätig wird. Die Dreimonatsfrist beginnt daher nicht, solange die auswärtige Tätigkeitsstätte an nicht mehr als zwei Tagen wöchentlich aufgesucht wird.

Eine **Unterbrechung der beruflichen Tätigkeit** an derselben Tätigkeitsstätte führt zu einem **Neubeginn der Dreimonatsfrist**, wenn die Unterbrechung mindestens vier Wochen dauert. Der Grund der Unterbrechung ist unerheblich; es zählt nur die Unterbrechungsdauer.

Hinweise: Verpflegungspauschalen können vom Arbeitnehmer **insoweit** nicht mehr zum Ansatz als Werbungskosten kommen, als er während seiner beruflichen Auswärtstätigkeit durch den Arbeitgeber „verpflegt“ wird.

Wird dem Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten eine Mahlzeit zur Verfügung gestellt, wird der Werbungskostenabzug tageweise gekürzt, und zwar

- um 20 % für ein Frühstück und
- um jeweils 40 % für ein Mittag- und Abendessen

der für die 24-stündige Abwesenheit geltenden höchsten Verpflegungspauschale. Das entspricht für Auswärtstätigkeiten im Inland einer Kürzung um 5,60 € für ein Frühstück und jeweils 11,20 € für ein Mittag- und Abendessen. Die Kürzung gilt auch, wenn der Arbeitnehmer die angebotene Mahlzeit nicht einnimmt.

Als **Mahlzeiten** gelten alle Speisen und Lebensmittel, die üblicherweise der Ernährung dienen und die zum Verzehr während der Arbeitszeit oder im unmittelbaren Anschluss daran geeignet sind, somit Vor- und Nachspeisen ebenso wie Imbisse und Snacks. Eine Kürzung der steuerlichen Verpflegungspauschale ist allerdings nur vorzunehmen, wenn es sich bei der vom Arbeitgeber gestellten Mahlzeit tatsächlich um ein Frühstück, Mittag- oder Abendessen handelt. Die Finanzverwaltung hat im Mai 2015 klargestellt, dass z. B. die auf innerdeutschen Flügen oder Kurzstrecken-Flügen oder im Zug unentgeltlich gereichten Snacks wie kleine Tüten mit Chips, Salzgebäck, Schokowaffeln, Müsliriegel oder vergleichbare andere Knabbereien keine Mahlzeiten sind.

Die Kürzung des Werbungskostenabzugs gilt auch dann, wenn der Arbeitgeber die dem Arbeitnehmer zustehende Reisekostenvergütung lediglich gekürzt ausbezahlt oder wenn der Arbeitgeber den amtlichen Sachbezugswert der Mahlzeit pauschal besteuert hat.

Erhält der Arbeitnehmer steuerfreie Erstattungen für die Verpflegung vom Arbeitgeber, kommt ein Werbungskostenabzug **insoweit** nicht in Frage.

Für das **Inland** gelten die folgenden Pauschbeträge:

24 Stunden (bei mehrtägiger Reise)	28 €
mehr als 8 bis unter 24 Stunden	14 €
bis 8 Stunden	–
Jeweils für An- und Abreisetag bei einer mehrtägigen Reise unabhängig von der Abwesenheitsdauer	14 €

Die konkrete Abwesenheitsdauer wird durch den Zeitpunkt der Abfahrt und der Rückkehr in die Wohnung ermittelt.

Tipp: Vermerken Sie bei Überlandfahrten z. B. Verkehrsstaus oder die Zeit für Umwege.

Für **eintägige auswärtige Tätigkeiten ohne Übernachtung** können Sie ab einer Abwesenheit von mehr als acht Stunden von der Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte eine Pauschale von 14 € ansetzen. Dies gilt auch, wenn Sie über Nacht (also an zwei Kalendertagen) unterwegs sind.

Für den An- und Abreisetag einer **mehrtägigen auswärtigen Tätigkeit mit Übernachtung** außerhalb der Wohnung können Sie ohne Prüfung einer Mindestabwesenheitszeit eine Pauschale von jeweils 14 € als Werbungskosten geltend machen. Dabei ist es unerheblich, ob Sie die Reise von Ihrer Wohnung, der ersten oder einer anderen Tätigkeitsstätte aus antreten.

Hinweis: Die oben angesprochene Dreimonatsfrist für den Abzug der Verpflegungspauschalen findet bei einer Fahrtätigkeit (Schiffspersonal, Zugbegleiter, Stewardess, Kurierdienstfahrer etc.) keine Anwendung.

Für Kalendertage, an denen eine Auswärtstätigkeit endet und eine neue Auswärtstätigkeit beginnt, wird von der Finanzverwaltung nur eine Pauschale von 14 € anerkannt.

Die Verpflegungspauschbeträge im **Ausland** sind je nach Land unterschiedlich hoch. Die vollen Verpflegungspauschbeträge des jeweiligen aufgesuchten Landes vermindern sich bei einer Abwesenheitsdauer von weniger als 24 Stunden, so z. B. an den Tagen der Hin- und Rückreise, anteilig. Im Hinblick auf die bei auswärtigen beruflichen Tätigkeiten im Ausland oftmals über Nacht oder mehrere Tage andauernden An- und Abreisen genügt es für die Qualifizierung als An- und Abreisetag, wenn der Arbeitnehmer unmittelbar nach der Anreise oder vor der Abreise auswärtig übernachtet.

Tipp: Zwecks optimaler Geltendmachung der Pauschbeträge können Sie z. B. bei Auslandsreisen ein „Reisetagebuch“ führen (z. B. Aufzeichnung der Abfahrt von zu Hause, Landung des Flugzeugs im Ausland und Rückkehr ins Heimatland etc.). Wir informieren Sie gerne im konkreten Fall über die Höhe der maßgeblichen Pauschbeträge.

c) Übernachungskosten

Sowohl im Inland als auch im Ausland angefallene Übernachtungskosten können in der Steuererklärung nur in tatsächlicher Höhe als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben geltend gemacht werden. Hotelrechnungen in Fremdwährung müssen mit dem gültigen Devisenkurs in Euro umgerechnet werden. Abziehbar sind nur die reinen Übernachtungskosten; die Kosten für Frühstück, Mittag- und Abendessen sind mit dem Verpflegungspauschbetrag abgegolten.

Hinweis: Wird durch Zahlungsbelege nur ein Gesamtpreis für Unterkunft und Verpflegung nachgewiesen und lässt sich der Preis für die Verpflegung nicht feststellen (z. B. Tagungspauschale), ist dieser Gesamtpreis zur Ermittlung der Übernachtungskosten zu kürzen (s. II. 2.).

Wird der Arbeitnehmer bei seiner Auswärtstätigkeit von Familienangehörigen begleitet, sind Aufwendungen für Übernachtungen nur anteilig (u. U. durch Schätzung) als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Eine Übernachtungspauschale i. H. von 9 € je Arbeitstag gilt für Lkw-Fahrer, die im Fahrzeug übernachten. Sie soll u. a. Gebühren für die Benutzung von sanitären Anlagen wie Toiletten oder Duschen, die Autohöfe und Raststätten zur Verfügung stellen, abdecken. Diese neue Werbungskostenpauschale kann ohne Nachweise der einzelnen Kosten beansprucht werden. Liegen die tatsächlichen Kosten darüber, können diese bei Vorliegen von Belegen durch den Lkw-Fahrer geltend gemacht werden. Allerdings können nicht beide Methoden der Absetzung abwechselnd bzw. beliebig genutzt werden. Pro Kalenderjahr muss sich der Lkw-Fahrer entweder für die Pauschale oder die tatsächliche Höhe der Ausgaben entscheiden.

d) Reisenebenkosten

Zu den Reisenebenkosten zählen z. B. Garage- und Parkplatzgebühren, Kosten für die Beförderung bzw. Aufbewahrung und Versicherung von Gepäck, Eintrittskarten und Aufwendungen für Kataloge von Messen und Ausstellungen und Mautgebühren, berufliche Telefonkosten. Im Einzelfall können ärztliche Zeugnisse, Zollpapiere, Visa, notwendige Impfungen, Reisekrankenversicherungsbeiträge bei beruflichen bedingten Auslandsreisen Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben sein.

Hinweis: Sammeln Sie am besten alle Belege, um diese mit der Steuererklärung einreichen zu können. Wenn Sie für einzelne Reisekosten keine Belege haben, ist es sinnvoll, einen Eigenbeleg mit Ort, Tag, Art und Betrag der Aufwendungen anzufertigen. Erfahrungsgemäß erkennen einige Finanzämter auch diese an.

3. Dienstreise des Arbeitnehmers

a) Wann ist eine Reise eine Dienstreise?

Eine Dienstreise (im steuerrechtlichen Sprachgebrauch; „beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit“) liegt vor, wenn ein Arbeitnehmer vorübergehend außerhalb seiner Wohnung und nicht an der **sog. ersten**

Tätigkeitsstätte auf Weisung des Arbeitgebers beruflich tätig wird.

Es kann höchstens eine „erste Tätigkeitsstätte“ je Dienstverhältnis geben. Hierbei handelt sich um eine **ortsfeste betriebliche Tätigkeitsstätte des Arbeitgebers**, der der Arbeitnehmer **dauerhaft zugeordnet ist**. Tätigkeitsgebiete ohne ortsfeste betriebliche Einrichtungen sind keine „ersten Tätigkeitsstätten“.

Die Zuordnung richtet sich nach der **dienst- und arbeitsrechtlichen Festlegung** bzw. nach **Abreden und Weisungen** des Arbeitgebers. Der Arbeitgeber muss die Zuordnung in jedem Fall dokumentieren (z. B. im Arbeitsvertrag, in Einsatzplänen, internen Reiserichtlinien, Protokollnotizen), da die Zuordnungsentscheidung eindeutig sein muss.

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass der Stationierungs- oder Heimatflughafen, der einem Piloten von seinem Arbeitgeber im Arbeitsvertrag oder durch eine die arbeitsvertragliche Regelung ausfüllende Weisung unbefristet zugewiesen wird und an dem er seine Einsätze regelmäßig beginnt und beendet sowie zumindest in geringem Umfang Tätigkeiten erbringt, die er als Flugzeugführer arbeitsvertraglich schuldet, seine erste Tätigkeitsstätte ist, und folgt insoweit der Auffassung der Finanzverwaltung, dass es dann nicht auf den qualitativen Schwerpunkt der Tätigkeit an Bord des Flugzeugs ankommt.

Wenn der Arbeitnehmer bei qualitativem Schwerpunkt der originären Tätigkeit nicht will, dass er eine erste Tätigkeitsstätte hat, darf der Arbeitgeber keine Zuordnung vornehmen.

Hinweis: Fehlt ein Hinweis oder eine Glaubhaftmachung einer eindeutigen Zuordnung, gelten quantitative Kriterien (s. u.). Der Arbeitgeber kann dienst- oder arbeitsrechtlich aber nicht festlegen, dass der Arbeitnehmer keine erste Tätigkeitsstätte hat (Negativfestlegung). Er kann allerdings (ggf. auch ausdrücklich) darauf verzichten, eine erste Tätigkeitsstätte dienst- oder arbeitsrechtlich festzulegen, oder ausdrücklich erklären, dass organisatorische Zuordnungen keine erste Tätigkeitsstätte begründen sollen. In einem Streitfall vor dem Finanzgericht Nürnberg hat der Arbeitnehmer eine Bestätigung seines Arbeitgebers vorgelegt, aus der hervorging, dass er keiner Tätigkeitsstätte im Unternehmen zugeordnet und sein Einsatzort als Vorarbeiter an verschiedene Baustellen war. Verzichtet der Arbeitgeber bewusst auf eine Zuordnung, kann auch in der Vorgabe, die ortsfeste betriebliche Einrichtung einmal pro Woche zur Ausführung von Hilfs- und Nebentätigkeiten aufzusuchen, keine Zuordnung gesehen werden. Durch den Nachweis und in Ermangelung eines qualitativen Schwerpunkts in der ortsfesten betrieblichen Einrichtung hatte der betroffene Steuerpflichtige keine erste Tätigkeitsstätte.

Erste Tätigkeitsstätte kann auch eine Arbeitsstätte eines Dritten sein, die dem Arbeitnehmer dauerhaft zugewiesen wird, so dass z. B. hierunter in Fällen der **Leiharbeit** die Arbeitsstätte des Dritten zählt. Laut dem Niedersächsischen Finanzgericht ist, wenn ein Leiharbeitnehmer „bis auf Weiteres“ in einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Entleihers tätig werden soll, eine solche Zuordnungsentscheidung nicht unbefristet und

somit nicht dauerhaft. Dies hat der Bundesfinanzhof bestätigt.

Das **häusliche Arbeitszimmer** ist **keine** betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers und kann daher keine erste Tätigkeitsstätte sein. Dies gilt auch, wenn der Arbeitgeber vom Arbeitnehmer einen Arbeitsraum in dessen Wohnung anmietet.

Der Arbeitnehmer muss der Tätigkeitsstätte mit einer gewissen **Dauerhaftigkeit** zugeordnet sein. Dauerhaft in diesem Sinne ist eine Zuordnung insbesondere dann, wenn der Arbeitnehmer unbefristet, für die Dauer des Dienstverhältnisses oder über einen Zeitraum von 48 Monaten hinaus an einer solchen Tätigkeitsstätte tätig werden **soll** (dies ist also eine auf die Zukunft gerichtete prognostische Betrachtung).

Die etwaige Änderung einer Zuordnung durch den Arbeitgeber wird mit Wirkung für die Zukunft berücksichtigt.

Beispiel:

Arbeitnehmer A (wohnt in H) und ist laut Arbeitsvertrag bis auf weiteres an drei Tagen in der Woche in einer Filiale seines Arbeitgebers in H und an zwei Tagen in der Woche in einer Filiale des Arbeitgebers in S tätig. Der Arbeitgeber hatte zunächst die Filiale in S als erste Tätigkeitsstätte festgelegt. Ab 1.7.2024 legt er H als erste Tätigkeitsstätte fest.

Bis 30.6.2024 hat A in S seine erste Tätigkeitsstätte. Ab 1.7.2024 ist die erste Tätigkeitsstätte in H.

Fehlt es an einer **dienst- oder arbeitsvertraglichen Festlegung** oder ist diese nicht eindeutig, werden hilfsweise **quantitative** Kriterien für die Bestimmung der ersten Tätigkeitsstätte herangezogen. Diese quantitativen Kriterien besagen, dass eine erste Tätigkeitsstätte die betriebliche Einrichtung ist, an der der Arbeitnehmer

- typischerweise arbeitstäglich oder
- je Arbeitswoche zwei volle Arbeitstage oder mindestens ein Drittel seiner vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit
- **dauerhaft** tätig werden soll.

Dabei muss der Arbeitnehmer an der betrieblichen Einrichtung seine eigentliche berufliche Tätigkeit ausüben.

Auch obige quantitative Kriterien werden anhand einer in die Zukunft gerichteten Prognose beurteilt.

Hinweis: Arbeitnehmer ohne qualitativen Tätigkeitschwerpunkt in einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung (z. B. Piloten, Lokführer, Busfahrer) haben nach den obigen quantitativen Zuordnungskriterien keine erste Tätigkeitsstätte. Der Arbeitgeber sollte ausdrücklich regeln, dass der Arbeitsort im Arbeitsvertrag keine Zuordnung zu einer ersten Tätigkeitsstätte ist.

Ein firmeneigenes Schienennetz, das ein Lokomotiv-Rangierführer mit der firmeneigenen Eisenbahn („Werksbahn“) seines Arbeitgebers befährt, ist aber eine erste Tätigkeitsstätte.

Der Betriebssitz des Arbeitgebers, den der Arbeitnehmer **lediglich regelmäßig** nur zu **Kontrollzwecken** aufsucht, ist nicht die erste Arbeitsstätte.

Dies gilt z. B. für Monteure, die dort lediglich das Kundendienstfahrzeug, Material, Aufträge abholen bzw. Stundenzettel etc. abgeben.

Weitere Beispiele für Auswärtstätigkeiten:

Eine beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit liegt vor, wenn der Arbeitgeber den Mitarbeiter **zu Kunden**, auf eine Messe oder zu einer **Fortbildungsveranstaltung** schickt.

Eine beruflich veranlasste Auswärtstätigkeit ist auch der **Vorstellungsbuch** eines Stellenbewerbers.

Für **Lehrer auf Klassenfahrten** können Reisekosten anfallen, wenn der Dienstherr diese nicht ersetzt. Bei Fortbildungs- oder **Sprachreisen eines Lehrers** wird die berufliche Veranlassung vom Finanzamt allerdings genau geprüft (vgl. V. „Vermischung von beruflichem und privatem Anlass“).

Der **Lkw-Fahrer** soll typischerweise arbeitstäglich den Betriebssitz des Arbeitgebers aufsuchen, um dort das Fahrzeug abzuholen sowie dessen Wartung und Pflege durchzuführen.

Ein Polizeibeamter der **Autobahnpolizei** hat in dem Revierkommissariat, das er arbeitstäglich höchstens eine Stunde aufsucht, um dort insbesondere seinen Dienstwagen für den Streifeneinsatzdienst zu übernehmen, keine erste Tätigkeitsstätte.

Bei einem **Feuerwehrmann**, der arbeitsvertraglich täglich einer von vier möglichen Einsatzstellen zugeordnet werden kann, liegt laut Finanzgericht Rheinland-Pfalz keine erste Tätigkeitsstätte vor, auch wenn er tatsächlich stets nur an einem der vier möglichen Einsatzorte tätig war. Die Entscheidung soll vom Bundesfinanzhof überprüft werden (Nichtzulassungsbeschwerde durch das Finanzamt).

Der **Betriebshof** ist keine erste Tätigkeitsstätte eines **Müllwerkers**, wenn er dort lediglich die Ansage der Tourenleitung abhört, das Tourenbuch, Fahrzeugpapiere und -schlüssel abholt sowie die Fahrzeugbeleuchtung kontrolliert.

Tipp: Sprechen Sie uns an, wenn Sie unsicher sind, welche Auswirkungen die Regelungen für Sie haben. So ist z. B. die neue Rechtsprechung bei Polizeibeamten relevant.

Ein Polizeibeamter im Einsatz- und Streifendienst verfügt an seinem ihm zugeordneten Dienstsitz, den er arbeitstäglich aufsucht, um dort zumindest in geringem Umfang Tätigkeiten zu erbringen, die er dienstrechtlich schuldet und die zu dem Berufsbild eines Polizeivollzugsbeamten gehören, über eine erste Tätigkeitsstätte.

Eine überwiegend im Außendienst tätige Mitarbeiterin des allgemeinen Ordnungsdienstes hat im Ordnungsdienst, dem sie zugeordnet ist, ihre erste Tätigkeitsstätte, wenn sie dort zumindest in geringem Umfang Tätigkeiten erbringen muss, die sie dienstrechtlich schuldet und die zu dem Berufsbild einer Mitarbeiterin des allgemeinen Ordnungsdienstes gehören.

Ein Beamter, der im Wege einer Kettenabordnung an eine Ausbildungsstätte des Landes abgeordnet wird und dessen jeweils nur vorübergehende Abordnung von nicht mehr als 48 Monaten als „Versetzung“ bezeichnet wird, hat laut Finanzgericht Münster an der Ausbildungsstätte dennoch keine erste Tätigkeitsstätte.

Der Bundesfinanzhof hat das Vorliegen einer ersten Tätigkeitsstätte von Rettungssanitätern allein aufgrund der im Vorhinein aufgestellten monatlichen Dienstpläne mit Schwerpunkt auf einer Rettungswache verneint.

Erste Tätigkeitsstätte ist auch eine **Bildungseinrichtung**, die außerhalb eines Dienstverhältnisses zum Zwecke eines Vollzeitstudiums oder einer vollzeitigen Bildungsmaßnahme aufgesucht wird.

b) Aufzeichnungspflichten

Um Reisekosten in der Steuererklärung als Werbungskosten geltend machen zu können, müssen die berufliche Veranlassung der Auswärtstätigkeit, die Reisedauer und der Reiseweg aufgezeichnet und anhand geeigneter Unterlagen, z. B. Tankquittungen, Hotelrechnungen, Schriftverkehr, nachgewiesen oder glaubhaft gemacht werden.

Hinweis: Bei der Höhe der Werbungskosten gilt für nachgewiesene Fahrtkosten, Übernachtungskosten und Reisenebenkosten grundsätzlich keine Begrenzung.

c) Erstattung durch den Arbeitgeber

Die Erstattung von Reisekosten durch den Arbeitgeber ist grundsätzlich steuerfrei und damit auch sozialversicherungsfrei, soweit diese Aufwendungen auch als Werbungskosten in der Einkommensteuererklärung abgezogen werden können (s. oben II. „Diese Kosten können Sie absetzen“). Erstattet der Arbeitgeber darüber hinausgehende Kosten, sind diese Zahlungen steuerpflichtiger Arbeitslohn.

Hinweis: Bleibt die Erstattung des Arbeitgebers unter den jeweils einschlägigen Pauschbeträgen (Verpflegungs- und Fahrtkostenpauschale, s. oben II.) oder den jeweils nachgewiesenen Kosten, kann die Differenz als Werbungskosten in der Einkommensteuererklärung geltend gemacht werden.

d) Erstattung der Fahrtkosten

Sollen die tatsächlichen Fahrtkosten bei Benutzung eines privaten Fahrzeugs ersetzt werden, müssen die tatsächlichen Gesamtkosten des Fahrzeugs für den Arbeitgeber ersichtlich sein (s. auch II. 1). Der Arbeitgeber muss diese Unterlagen als Belege zum Lohnkonto aufbewahren.

Erstattet der Arbeitgeber die pauschalen Kilometersätze, muss er nicht prüfen, ob dies zu einer unzutreffenden Besteuerung führt.

Bei Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel sind entweder die tatsächlichen Fahrtkosten laut Ticketpreis oder die pauschalen Fahrtkosten in Höhe der Kilometerpauschale (0,30 € je gefahrenen Kilometer bzw. 0,38 € ab dem 21. Kilometer bis 31.12.2026) erstattungsfähig.

e) Erstattung der Verpflegungsmehraufwendungen

Die Erstattung von Verpflegungsmehraufwendungen ist in Höhe der Pauschbeträge (s. II. 2.) lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei. Ist die Erstattung durch den Arbeitgeber höher als der Pauschbetrag, ist diese Differenz Arbeitslohn und muss versteuert werden. Bei den Verpflegungsmehraufwendungen besteht die Möglichkeit, dass der Arbeitgeber eine pauschale Besteuerung von 25 % vornimmt. Diese Möglichkeit besteht bis zu einem Betrag, der doppelt so hoch wie die Verpflegungspauschale ist. Der restliche Betrag unterliegt dem normalen (höheren) Einkommensteuersatz.

Übernimmt der Arbeitgeber die Kosten der „üblichen“ Mahlzeiten (bis zu 60 € inkl. Getränken und inkl. Umsatzsteuer), sind diese mit dem amtlichen Sachbezugswert als Arbeitslohn zu erfassen und zu versteuern. Zuzahlungen des Arbeitnehmers sind bei der Prüfung der 60 €-Grenze nicht zu berücksichtigen. Die amtlichen Sachbezugswerte zum 1.1.2025 betragen für ein Frühstück 2,30 € pro Kalendertag und für Mittag- bzw. Abendessen je 4,40 € pro Kalendertag. Gewährt der Arbeitgeber zusätzlich Verpflegungspauschalen, müssen diese um die erhaltenen Sachbezugswerte gekürzt werden. Die Kürzung der Verpflegungspauschalen erfolgt auch dann, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer Mahlzeiten zur Verfügung stellt, der Arbeitnehmer aber nicht über eine erste Tätigkeitsstätte verfügt.

Hinweis: Die steuerliche Erfassung einer üblichen Mahlzeit als Arbeitslohn entfällt, wenn der Arbeitnehmer für die betreffende Auswärtstätigkeit dem Grunde nach eine Verpflegungspauschale als Werbungskosten geltend machen könnte. Auf die Höhe der tatsächlich als Werbungskosten anzusetzenden Verpflegungspauschale kommt es nicht an.

f) Erstattung der Übernachtungskosten

Übernachungskosten (s. II. 3.) kann der Arbeitgeber in Höhe der **nachgewiesenen Aufwendungen vollständig** oder **ohne Einzelnachweis** für jede Übernachtung im **Inland** mit einem **Pauschbetrag von 20 € lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei** erstatten. Der Ansatz der Pauschale ist nur bei der Arbeitgebererstattung möglich, nicht jedoch beim Werbungskosten- oder Betriebsausgabenabzug.

Die Pauschbeträge für Übernachtungskosten im **Ausland**, die der Arbeitgeber ohne Nachweis steuerfrei erstatten kann, wurden zum 1.1.2025 neu festgelegt und variieren zwischen den einzelnen Ländern.

Tip: Sprechen Sie uns an, wenn Sie Auskünfte zu Übernachtungspauschalen im Ausland benötigen.

Hinweis: Achten Sie darauf, dass die Rechnung auf Ihren Arbeitgeber ausgestellt wird, nur in diesem Fall ist er zum Abzug der Vorsteuer berechtigt. Nur bei Kleinbetragsrechnungen bis zu einem Gesamtbetrag von 250 € (brutto) kann der Vorsteuerabzug auch ohne Nennung des Arbeitgebers genutzt werden.

Übernachtung mit Frühstück:

Die Kosten des Frühstücks gehören zu den Aufwendungen für Verpflegung. Sind diese bekannt, ist die Hotelrechnung um diesen Betrag zu kürzen.

Enthält die Rechnung keinen Hinweis auf den Preis des Frühstücks, ist die Hotelrechnung um 5,60 € zu kürzen. 5,60 € entsprechen 20 % des vollen Verpflegungspauschalbetrags bei 24-stündiger Abwesenheit. Für Mittag- und Abendessen beträgt die Kürzung jeweils 40 % (d. h. bei Inlandsreisen 11,20 €). Wird das Frühstück nicht allein, sondern im Rahmen eines „Business-Package“ angeboten, ist die Rechnung um die gleichen Beträge zu kürzen.

Da nur die Übernachtung, nicht jedoch das Frühstück dem ermäßigten Umsatzsteuersatz unterliegt, muss das Frühstück gesondert ausgewiesen sein. Es ist jedoch zulässig, das Frühstück mit weiteren Nebenleistungen (z. B. Parkplatz) zu einer Servicepauschale zusammenzufassen. Auch hier werden wieder 5,60 € für ein Frühstück angesetzt. Dieses Mal jedoch nicht auf den Gesamtbetrag, sondern nur auf den Betrag, den die Servicepauschale aufweist.

Mahlzeiten seitens des Arbeitgebers sind nur in Höhe des amtlichen Sachbezugswerts zuzurechnen (s. oben II. 2., bei einem Frühstück sind das ab dem Veranlagungsjahr 2025 2,30 €). Dies ist die günstigste Methode. Voraussetzung für eine arbeitgeberseitige Mahlzeitengestellung ist, dass

- der Arbeitnehmer eine Auswärtstätigkeit verrichtet,
- die Mahlzeit nicht mehr als 60 € inkl. Umsatzsteuer kostet und
- die Abgabe der Mahlzeit dienstlich veranlasst ist.

Von einer dienstlichen Veranlassung ist auszugehen, wenn die Aufwendungen durch den Arbeitgeber ersetzt werden und die Rechnung auf den Arbeitgeber ausgestellt ist, die ihm im Original vorliegt.

g) Erstattung der Reisenebenkosten

Die Erstattung von tatsächlich aufgewendeten Reisenebenkosten (s. II. 4.) seitens des Arbeitgebers ist immer vollständig steuerfrei. Dem Arbeitgeber müssen entsprechende Unterlagen vorgelegt werden, die dieser als Beleg zum Lohnkonto aufzubewahren hat.

4. Geschäftsreise des Unternehmers

a) Wann liegt eine Geschäftsreise vor?

Eine betrieblich veranlasste Geschäftsreise liegt vor, wenn der Unternehmer vorübergehend außerhalb seiner Wohnung und seiner Betriebsstätte tätig wird.

Betriebsstätte ist jede von der Wohnung getrennte Beschäftigungsstätte des Unternehmers, d. h. jede ortsfeste Einrichtung, an der oder von der die angelegte Tätigkeit auf Dauer ausgeübt wird. Räumlichkeiten, die einen Teil des Wohnhauses bilden, sind laut Rechtsprechung ungeachtet ihrer beruflichen oder betrieblichen Nutzung keine Betriebsstätte.

Betriebsstätte bei einem aufgrund eines Dienstvertrags tätigen Unternehmer, der keine eigene Betriebsstätte hat, ist der Ort des Auftraggebers, an dem oder von dem aus die steuerlich relevanten Leistungen dauerhaft erbracht werden. Daher kann lediglich die Entfernungspauschale für regelmäßige Fahrten eines Betriebsinhabers zu seinem einzigen Auftraggeber angesetzt werden.

Betrieblich veranlasst sind Besuche bei Kunden, die Teilnahme an Messen oder Tagungen (IHK, Handwerkskammer) oder Fortbildungskongressen.

Hinweis: Die Finanzverwaltung hat auch die Regeln zu den Reisekosten für Gewerbetreibende und Freiberufler festgelegt.

b) Aufzeichnungspflichten

Die Aufzeichnungspflichten des Unternehmers sind genauso umfassend wie die des Arbeitnehmers (s. III. 2.).

Damit der Zweck der Reise als Geschäftsreise nicht vom Finanzamt angezweifelt wird bzw. bei einer Vermischung von privatem und betrieblichem Anlass (s. V. „Vermischung von beruflichem und privatem Anlass“) ggf. der betrieblich veranlasste Anteil herausgerechnet werden kann, sollten auch Tagungsbroschüren, Messekataloge, Eintrittskarten zu den Belegen genommen werden.

Hinweis: Der Nachweis der Nutzung des betrieblichen Pkw eines Handelsvertreters zu betrieblichen Zwecken durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch setzt voraus, dass neben dem Datum und den Fahrtzielen der jeweils aufgesuchte Kunde oder Geschäftspartner bzw. – wenn ein solcher nicht vorhanden ist – der konkrete Gegenstand der betrieblichen Verrichtung aufgezeichnet wird.

c) Umsatzsteuer

Der Vorsteuerabzug ist nur bei Vorlage einer auf den Unternehmer ausgestellten ordnungsgemäßen Rechnung mit ausgewiesener Mehrwertsteuer möglich (Ausnahme: Kleinbetragsrechnungen, also Rechnungen bis zu einem Gesamtbetrag von 250 € brutto).

Bei Fahrtkosten mit **öffentlichen Verkehrsmitteln** ist darauf zu achten, dass es entfernungsabhängig unterschiedliche Steuersätze gibt. So fallen nur 7 % Mehrwertsteuer an, wenn die Fahrten innerhalb einer Gemeinde erfolgen oder die Beförderungstrecke nicht mehr als 50 km beträgt.

Für **Fahrten mit einem Taxi** innerhalb einer Gemeinde gilt unabhängig von der konkreten Fahrtstrecke der ermäßigte Steuersatz von 7 %, während dies für Taxifahrten außerhalb der Gemeinde nur dann gilt, wenn die einzelne Fahrt 50 km nicht überschreitet.

Seit dem 1.1.2020 gilt für **Personenbeförderungen im Schienenbahnverkehr** uneingeschränkt der ermäßigte Steuersatz von 7 %. Werden Fahrscheine bei der Deutschen Bahn über das Internet erworben, wird der ausgedruckte Fahrschein als Beleg anerkannt, wenn er vom Bahnpersonal bei der Kontrolle „abgestempelt“ wird.

Unterschiedliche Steuersätze gelten auch für die Hotelübernachtung (7 %) und das Frühstück (19 %).

Leistungen als „Business-Package“ (Übernachtung inkl. Saunaleistung) oder „Service-Pauschale“ (z. B. bei Einräumung von Parkmöglichkeiten im Hotel) können laut Finanzverwaltung in einer Summe als Sammelposten in der Rechnung ausgewiesen und aus Vereinfachungsgründen vom Hotel pauschal mit 20 % vom Pauschalpreis angesetzt werden. Hier muss der Unternehmer mit dem Hotel von vorneherein abklären, dass die 19%igen Umsätze pauschal ausgewiesen werden.

Die in Rechnung gestellte **Vorsteuer aus Verpflegungskosten** ist in voller Höhe abzugsfähig, auch wenn Verpflegungskosten höher sind als die Verpflegungspauschale.

Für **Reisekosten mit ausländischer Umsatzsteuer** gelten Besonderheiten. Vorsteuern sind zwingend bei der jeweiligen ausländischen Finanzbehörde geltend zu machen. Dabei helfen wir Ihnen gerne.

5. Vermischung von beruflichem und privatem Anlass

Bei längeren Dienst- bzw. Geschäftsreisen kommt es vor, dass der Aufenthalt vor Ort auch für private Ausflüge und Besichtigungen von touristischen Zielen genutzt wird. Manchmal werden auch ein paar Tage Urlaub „angehängt“. In diesen Fällen muss der Anteil der beruflich/betrieblich veranlassten Kosten ermittelt werden, da der Anteil, der auf den privaten Teil entfällt, nicht bei der Steuererklärung geltend gemacht werden darf.

Beispiel: Ein niedergelassener Zahnarzt besucht einen Fachkongress in Kopenhagen. Er bucht einen Flug und reist Samstagfrüh an. Die Veranstaltung findet ganztägig von Dienstag bis Donnerstag statt. Am Sonntagabend reist er nach Hause zurück. Die Kosten für zwei Übernachtungen (von Dienstag bis Donnerstag) sowie die Kongressgebühren sind ausschließlich betrieblich veranlasst und daher vollständig als Betriebsausgaben abziehbar. Die Flugkosten sind gemischt veranlasst und daher aufzuteilen. Sachgerechter Aufteilungsmaßstab ist das Verhältnis der betrieblichen und privaten Zeitannteile der Reise (betrieblich veranlasst sind 3/9). Ein Abzug der Verpflegungskosten als Betriebsausgaben ist nur i. H. der Pauscheträge für Verpflegungsmehraufwendungen für die betrieblich veranlassten Tage zulässig.

Die Reisekosten einer Influencerin, die sowohl betrieblich als auch privat veranlasst sind, sind anhand der Verursachungsbeiträge (u. a. nach Zeitanteilen) als Betriebsausgaben abziehbar. Soweit keine objektiven Kriterien für eine Aufteilung ersichtlich sind, ist im Wege der Schätzung ein hälftiger Abzug der Reisekosten als Betriebsausgaben möglich (laut Finanzgericht Köln).

Die Wahl, einen Sprachkurs auswärts zu besuchen, ist regelmäßig privat mitveranlasst. Bei der deshalb gebotenen Aufteilung der Reisekosten in Werbungskosten und Kosten der privaten Lebensführung kann auch ein anderer als der zeitliche Aufteilungsmaßstab richtig sein. Gegebenenfalls wird der Werbungskostenanteil geschätzt. Einen festgelegten Aufteilungsmaßstab gibt es nicht.

Der Bundesfinanzhof hat z. B. einen nur hälftigen Werbungskostenabzug der Reisekosten, aber den vollen Werbungskostenabzug der Kursgebühren für einen Fortgeschrittenen-Spanischsprachkurs einer Exportfachbearbeiterin im touristisch interessanten Andengebiet in Ecuador bestätigt, weil die Teilnahme an einem Sprachkurs in spanischer Sprache in Südamerika außergewöhnlich und davon auszugehen ist, dass die Steuerpflichtige die Reisekosten auch aus privaten Erwägungen auf sich genommen hat.

Tip: Sprechen Sie uns an, wenn Sie bei Ihren Dienstreisen Fragen zum Aufteilungsmaßstab in private und betriebliche Teile haben.

VII. WISSENSWERTES: HAUSHALTSNAHE DIENSTLEISTUNGEN

Im Rahmen Ihrer Einkommensteuererklärung können Sie von Steuerermäßigungen profitieren, wenn Sie **Handwerkerleistungen** und/oder **haushaltsnahe Dienstleistungen** einschließlich **Pflege- und Betreuungsleistungen** in Anspruch genommen haben. Die steuerliche Förderung umfasst dabei den zu zahlenden Werklohn bzw. die zu entrichtenden Kosten für Dienstleistungen, die im Haushalt des Steuerpflichtigen erbracht worden sind. Kosten sind die Aufwendungen für die Inanspruchnahme der haushaltsnahen Tätigkeit selbst, für Pflege- und Betreuungsleistungen bzw. für Handwerkerleistungen einschließlich der in Rechnung gestellten Maschinen- und Fahrtkosten und der Umsatzsteuer.

Materialkosten oder sonstige im Zusammenhang mit der Dienstleistung, den Pflege- und Betreuungsleistungen bzw. den Handwerkerleistungen gelieferte Waren bleiben mit Ausnahme von Verbrauchsmitteln außer Ansatz (s. Kapitel V.). (BMF, kons. Fassung v. 9.11.2016 - IV C 8 - S 2296 b/07/10003:008, Rz. 39, BStBl 2016 I S. 1213).

Soweit die Aufwendungen als Betriebsausgaben oder Werbungskosten (z. B. im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung), als Sonderausgaben oder als außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden können, kommt eine (zusätzliche) Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen nicht in Betracht. Hier besteht auch kein Wahlrecht. Bei öffentlich geförderten Maßnahmen, für die ein steuerfreier Zuschuss oder ein zinsverbilligtes Darlehen (z. B. KfW-Mittel) gewährt wurde, ist keine (weitere) Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen möglich.

1. Was sind haushaltsnahe Dienstleistungen?

a) Grundsatz und Beispiele

Haushaltsnahe Dienstleistungen sind Tätigkeiten, die gewöhnlich durch Mitglieder des privaten Haushalts erledigt werden könnten und eine Dienstleistungsagentur oder ein selbständiger Dienstleister hierfür beauftragt wird.

Beispiele für begünstigte haushaltsnahe Dienstleistungen:

- Hausarbeiten (z. B. Reinigung, Fenster putzen, Bügeln),
- Gartenpflege (z. B. Rasenmähen, Heckenschneiden),
- Hausmeisterdienste und Hausreinigung (Treppenhaus),
- Kleidungs-/Wäschepflege im Haushalt des Steuerpflichtigen,
- Versorgung und Betreuung eines Haustieres,

- Inanspruchnahme des Notrufsystems innerhalb einer Wohnung im Rahmen des „Betreuten Wohnens“,
- Umzugsdienstleistungen für Privatpersonen.

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass eine Steuerermäßigung für Aufwendungen für ein Hausnotrufsystem, das in einem außerhalb eines „Betreuten Wohnens“ befindlichen Haushalt eines Steuerpflichtigen installiert ist und lediglich in der Gerätebereitstellung und der 24-Stunden-Zentrale besteht, nicht zu gewähren ist, wenn die Entgegennahme und Übermittlung des eingegangenen Notrufs in einer außerhalb des Haushaltes gelegenen Servicezentrale erfolgt und die letzte Hilfeleistung nicht Bestandteil der vergüteten Leistung ist, sondern von einem Dritten erbracht wird. Ein räumlich-funktionaler Zusammenhang mit dem Haushalt des Steuerpflichtigen besteht nicht. Die maßgebende Dienstleistung wird nicht in der Wohnung des Steuerpflichtigen und damit nicht in dessen Haushalt erbracht. Bei der Anstellung eines Au-pairs ist zu unterscheiden: Erledigt das Au-pair neben der Kinderbetreuung auch leichte Hausarbeiten und wird der Umfang der Kinderbetreuung nicht nachgewiesen, können pauschal 50 % der Gesamtaufwendungen als haushaltsnahe Dienstleistungen berücksichtigt werden. Ergibt sich aus dem Vertrag mit dem Au-pair, dass dieses ausschließlich für die Kinder zuständig ist, sind alle Aufwendungen Kinderbetreuungskosten. Zu den abziehbaren Kosten zählen Taschengeld und der Wert für Verpflegung und Unterkunft.

Beispiele für nicht begünstigte Tätigkeiten:

- Schulessen der Kinder, Nachhilfeunterricht,
- personenbezogene Dienstleistungen wie Friseur, Fuß- und Nagelpflege (vgl. dazu allerdings Kapitel III.),
- Müllabfuhrgebühren, Hausverwaltergebühren,
- Erstellung eines Energiepasses,
- TÜV-Gebühren für den Aufzug,
- Architektenleistungen,
- Kosten für die Schadensfeststellung (z. B. Rohrbruch),
- alle Arbeiten außerhalb des Grundstücks,
- Tierarztkosten, Kosten des Hufschmieds,
- Ausführen von Hunden außerhalb der Wohnung,
- Kosten für die Anlieferung von „Essen auf Rädern“,
- Zahlungen an Notrufzentrale für Alarmüberwachung,
- Maklerkosten beim Hauskauf für Eigennutzung,
- Herstellung einer öffentlichen Mischwasserleitung.

b) Begriff „Haushalt“

Die Tätigkeiten müssen in Ihrem „Haushalt“ erbracht werden. Unerheblich ist, ob es sich dabei um eine Mietwohnung oder das Eigenheim handelt. Sie können auch in unentgeltlich überlassenen Räumlichkeiten einen Haushalt führen. Zum Haushalt gehören auch sog. Zubehörräume (Keller, Dachboden) und Außenanlagen (Garten). Die Grenzen des Haushalts werden –

unabhängig von den Eigentumsverhältnissen – durch die Grundstücksgrenzen abgesteckt. Der Haushalt kann im Inland, EU-Ausland oder im Europäischen Wirtschaftsraum liegen.

Hinweis: Winterdienste, Straßen- und Gehwegreinigung, die sowohl auf öffentlichem Gelände als auch auf privatem Grundstück ausgeführt werden, müssen laut Auffassung der Finanzverwaltung kostenmäßig aufgeteilt werden. Die Kosten für die Schneeräumung auf den öffentlichen Straßen dürfen aber laut Bundesfinanzhof dann abgezogen werden, wenn Steuerpflichtige als Eigentümer oder Mieter dazu laut Satzung der Gemeinde dazu verpflichtet sind.

Auch die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen, die jenseits der Grundstücksgrenze auf fremdem, z. B. öffentlichem Grund erbracht werden, kann laut Bundesfinanzhof als Handwerkerleistung begünstigt sein. Es muss sich dabei allerdings um Tätigkeiten handeln, die in unmittelbarem räumlichem Zusammenhang zum Haushalt durchgeführt werden und dem Haushalt dienen.

Lebt der Steuerpflichtige in einem **Alten-, Altenwohn-, Pflegeheim oder Wohnstift**, dann besteht ein eigener Haushalt, wenn die Räumlichkeiten mit Bad, Küche, Wohn- und Schlafbereich ausgestattet sind. Außerdem müssen die Räumlichkeiten vom Bewohner abgeschlossen werden können. Eine eigene Wirtschaftsführung ist zudem nachzuweisen oder glaubhaft zu machen. Nimmt der Steuerpflichtige den Behinderten-Pauschbetrag in Anspruch, so ist eine Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen ausgeschlossen, soweit die Aufwendungen mit dem Behinderten-Pauschbetrag abgegolten sind.

Zum Haushalt zählt auch eine Wohnung, die Sie Ihrem **Kind**, für das Sie kindergeldberechtigt sind, **unentgeltlich** überlassen (z. B. Eigentumswohnung am Studienort). Ebenfalls zum Haushalt zählt eine selbstgenutzte **Wochen-end- oder Ferienwohnung** im Inland, EU-Ausland bzw. im Europäischen Wirtschaftsraum.

Hinweise: Die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen wird – auch bei Vorhandensein mehrerer Wohnungen – insgesamt nur einmal pro Jahr, haushaltsbezogen bis zu den jeweiligen Höchstbeträgen gewährt. Dies gilt auch im Rahmen der doppelten Haushaltsführung oder wenn z. B. dem Ehemann die Hauptwohnung gehört und die Ferienwohnung der Ehefrau.

Ehepaaren steht die Steuerermäßigung jeweils zur Hälfte zu, wenn sie nicht gemeinsam eine andere Aufteilung beantragen. Bei einer Zusammenveranlagung der Eheleute spielt die Aufteilung keine Rolle. Auch zwei Alleinstehende, die zusammen ganzjährig in einem Haushalt leben, können die Höchstbeträge der Steuerermäßigung insgesamt nur einmal in Anspruch nehmen. Hier erfolgt die Aufteilung der Höchstbeträge hälftig oder danach, wer die jeweiligen Kosten getragen hat oder aufgrund einer gemeinsamen Vereinbarung.

Begründen zwei bisher Alleinstehende mit eigenem Haushalt im Laufe des Veranlagungszeitraums einen gemeinsamen Haushalt oder wird der gemeinsame Haushalt zweier Personen während des Veranlagungszeitraums aufgelöst und es werden wieder zwei getrennte Haushalte begründet, kann bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen jeder Steuerpflichtige die vollen Höchstbeträge in diesem Veranlagungszeitraum in Anspruch nehmen. Das gilt unabhängig davon, ob im

Veranlagungszeitraum der Begründung oder Auflösung des Haushalts auch die Eheschließung, die Trennung oder die Ehescheidung erfolgt.

Wird unmittelbar nach Auflösung eines gemeinsamen Haushalts ein gemeinsamer Haushalt mit einer anderen Person begründet, kann derjenige Steuerpflichtige, der ganzjährig in gemeinsamen Haushalten gelebt hat, seine tatsächlichen Aufwendungen nur bis zur Höhe des hälftigen Abzugshöchstbetrages geltend machen. Haben Sie eine neue Immobilie angemietet bzw. gekauft, gehört auch diese zu Ihrem Haushalt, wenn Sie tatsächlich dorthin umziehen. Reinigungskosten in der „alten“ Wohnung sind im (ehemaligen) Haushalt erbracht, wenn sie zeitnah nach dem **Umzug** erfolgen.

Hinweise: Für die Frage, ab oder bis wann es sich um einen Haushalt handelt, kommt es darauf an, wann das Mietverhältnis beginnt bzw. endet. Beim Kaufvertrag ist der Übergang von Nutzen und Lasten entscheidend. Verzögert sich der Ein- oder Auszug, kann dies z. B. durch eine Meldebestätigung der Gemeinde nachgewiesen werden. Übergabe-/Übernahmeprotokolle sollten für evtl. Nachfragen des Finanzamts aufbewahrt werden.

Das Finanzgericht Münster hat entschieden, dass vorweggenommene haushaltsnahe Dienstleistungen (in diesem Fall waren es Gartenarbeiten) steuerlich nicht begünstigt sind, wenn mehrere Monate zwischen den Arbeiten und dem Einzug in das neue Einfamilienhaus liegen.

Arbeiten für Grabpflege oder andere Dienstleistungen, die auf einem Friedhof erbracht werden, fallen nicht unter die Steuerermäßigung.

Ob es eine Steuerermäßigung für außerhalb des Haushalts in der **Werkstatt des Handwerkers** erbrachte Handwerkerleistungen gibt, hat der Bundesfinanzhof im Jahr 2020 in diversen Fällen zulasten der Steuerpflichtigen entschieden. Laut Bundesfinanzhof ist die Steuerermäßigung auch für die Inanspruchnahme von haushaltsnahen Dienstleistungen zu gewähren, die dem Grunde nach als außergewöhnliche Belastungen abziehbar sind, wegen der zumutbaren Belastung aber nicht als solche berücksichtigt worden sind.

2. Bezugstigte Handwerkerleistungen

Wer in seinem Haushalt anfallende Reparaturen, Wartungs- und Renovierungsarbeiten von Handwerksbetrieben ausführen lässt, kann dafür einen zusätzlichen Steuernachlass erhalten. Dies gilt unabhängig davon, ob es sich um regelmäßig vorzunehmende Renovierungs- oder kleine Ausbesserungsarbeiten handelt, die gewöhnlich auch durch Mitglieder des privaten Haushalts erledigt werden (können), oder um Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen, die im Regelfall nur von Fachkräften durchgeführt werden. Der beauftragte Handwerker muss nicht in der Handwerksrolle eingetragen sein. Auch Kleinunternehmer i. S. des Umsatzsteuerrechts können beauftragt werden.

Zu den handwerklichen Tätigkeiten zählen u. a.:

- Arbeiten an Innen- und Außenwänden;
- Arbeiten am Dach, an der Fassade, an Garagen etc.;
- Reparatur oder Austausch von Fenstern und Türen;
- Streichen/Lackieren von Türen, Fenstern (innen und außen), Wandschränken, Heizkörpern und -rohren;

- Reparatur oder Austausch von Bodenbelägen (z. B. Teppichboden, Parkett, Fliesen);
- Reparatur, Wartung oder Austausch von Heizungsanlagen, Elektro-, Gas- und Wasserinstallationen;
- Modernisierung oder Austausch der Einbauküche;
- Modernisierung des Badezimmers;
- Brandschaden- und Wasserschadensanierung (so weit nicht Versicherungsleistung erfolgt);
- Aufstellung eines Baugerüstes;
- Dachrinnenreinigung;
- Wärmedämmmaßnahmen;
- Trockenlegung von Mauerwerk (Arbeiten mit Maschinen vor Ort);
- Prüfung der Funktionsfähigkeit einer Anlage;
- Reparatur und Wartung von Haushaltsgegenständen (z. B. Waschmaschine, Geschirrspüler, Herd, PC);
- Maßnahmen der Gartengestaltung (z. B. Erd- und Pflanzarbeiten im Zusammenhang mit der Errichtung einer Stützmauer am Nachbargrundstück);
- Pflasterarbeiten auf dem Wohngrundstück.

Die Erhebung des unter Umständen noch mangelfreien Istzustandes (z. B. die Überprüfung der Funktionsfähigkeit einer Anlage durch einen Handwerker) kann ebenso Handwerkerleistung sein wie die Beseitigung eines bereits eingetretenen Schadens oder vorbeugende Maßnahmen zur Schadensabwehr. Dazu gehört die Dichtheitsprüfung der Abwasserleitung eines privat genutzten Wohnhauses. Fallen als Folge von Dichtheitsprüfungen Reparaturmaßnahmen an den privaten Abwasserleitungen an, sind diese Aufwendungen auch begünstigt.

Reparaturen an Geräten im Haushalt, die im Rahmen einer Hausratversicherung versicherbar sind, können immer als Handwerkerleistungen geltend gemacht werden.

Handwerkerleistungen sind laut Finanzgericht Nürnberg für den Anschluss eines Haushalts an das öffentliche Versorgungsnetz durch Wasseranschlüsse, Abwasser, Elektrizität, aber auch durch eine Zuleitung an das öffentliche Straßennetz, als für die Haushaltsführung notwendige Leistungen der Daseinsvorsorge vollumfänglich, d. h. auch soweit sie im öffentlichen Raum vorgenommen werden, als Handwerkerleistungen berücksichtigungsfähig.

Der Erschließungsbeitrag für den Ausbau einer bislang unbefestigten Straße durch Teilerrichtung einer Fahrbahn mit Fahrbahnentwässerung ist laut Finanzgericht Berlin-Brandenburg keine steuerbegünstigte Handwerkerleistung.

Hinweise: Für alle öffentlich geförderten Maßnahmen, für die ein steuerfreier Zuschuss oder ein zinsverbilligtes Darlehen in Anspruch genommen wird, entfällt eine Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen. Neben dem CO₂-Gebäudesanierungsprogramm der KfW Förderbank betrifft dies auch Förderprogramme wie „Altersgerecht umbauen“, die Förderung energetischer Renovierung oder vergleichbare Programme der Länder oder Kommunen. Werden im Rahmen von Renovierungs-

Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen mehrere (Einzel-)Maßnahmen durchgeführt, von denen einzelne öffentlich gefördert werden, ist die Inanspruchnahme der Steuerermäßigung für (Einzel-)Maßnahmen, die nicht unter diese öffentliche Förderung fallen, möglich.

Die Gewährung von Baukindergeld ist unschädlich, weil damit ausschließlich der erstmalige Erwerb von Wohneigentum oder die Neuanschaffung von Wohnraum gefördert wird. Handwerkerleistungen sind nicht Inhalt der über 10 Jahre ausgezahlten Förderung.

Handwerkliche Tätigkeiten im Rahmen einer Neubaumaßnahme sind **nicht** begünstigt. Als Neubaumaßnahmen gelten alle Maßnahmen, die im Zusammenhang mit der Errichtung eines Haushalts bis zu dessen Fertigstellung anfallen.

Baumaßnahmen im Zusammenhang mit einer Nutz- oder Wohnflächenschaffung bzw. -erweiterung im vorhandenen Haushalt (z. B. Anbau eines Wintergartens, Ausbau des Dachbodens als Gästezimmer mit Bad, Einbau einer Dachgaube, Kellerausbau), sind begünstigt.

Die **Tätigkeit** eines **Gutachters** gehört weder zu den haushaltsnahen Dienstleistungen, noch handelt es sich um eine Handwerkerleistung. Grundsätzlich nicht begünstigt sind daher z. B.:

- Mess- oder Überprüfungsarbeiten,
- eine Legionellen-Prüfung,
- Kontrolle von Aufzügen oder von Blitzschutzanlagen.

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass eine Steuerermäßigung für Aufwendungen für eine notwendige statische Berechnung (Vorort-Termin mit Besichtigung des Daches zwecks statischer Berechnungen) nicht gewährt werden kann, auch wenn sie für die Durchführung einer Handwerkerleistung nach § 35a Abs. 3 EStG erforderlich ist, da ein Statiker grundsätzlich nicht handwerklich tätig ist.

Ein Auto ist kein Haushaltsgegenstand, sondern ein Fortbewegungsmittel. Eine Reparatur eines privaten Pkw des Steuerpflichtigen ist daher keine steuerbegünstigte Handwerkerleistung.

Hinweis: Bei Schornsteinfegerleistungen gilt laut Finanzverwaltung sowohl für Aufwendungen für Mess- oder Überprüfungsarbeiten einschließlich der Feuerstätten-Schau als auch für Aufwendungen für Reinigungs- und Kehrarbeiten sowie sonstige Handwerkerleistungen die Steuerermäßigung.

3. Besonderheiten bei Pflege- und Betreuungsleistungen

Die Feststellung und der Nachweis einer Pflegebedürftigkeit oder der Bezug von Leistungen der Pflegeversicherung sowie eine Unterscheidung nach Pflegestufen sind für die Begünstigung von Aufwendungen für haushaltsnahe Pflege- und Betreuungsleistungen nicht erforderlich. Es reicht aus, wenn Dienstleistungen zur Grundpflege, d. h. zur unmittelbaren Pflege am Menschen (Körperpflege, Ernährung und Mobilität) oder zur Betreuung in Anspruch genommen werden.

Die Steuerermäßigung steht neben der pflegebedürftigen Person auch Angehörigen zu, wenn diese für

Pflege- oder Betreuungsleistungen aufkommen, die in ihrem Haushalt bzw. im Haushalt der gepflegten oder betreuten Person durchgeführt werden. Die Steuerermäßigung ist dabei haushaltsbezogen. Werden z. B. zwei pflegebedürftige Personen in einem Haushalt gepflegt, kann die Steuerermäßigung trotzdem insgesamt **nur einmal in Anspruch** genommen werden.

Ausdrücklich begünstigt sind auch Aufwendungen bei Unterbringung in einem Heim oder zur dauernden Pflege, soweit darin Kosten für Dienstleistungen enthalten sind, die mit denen einer Hilfe im Haushalt vergleichbar sind.

Hinweise: Aufwendungen für haushaltsnahe Dienstleistungen können nur berücksichtigt werden, soweit sie nicht von der Versicherung erstattet werden. Dies gilt auch für Versicherungsleistungen, die zur medizinischen Rehabilitation erbracht werden (z. B. für eine Haushaltshilfe, die eine versicherte Person während der Dauer einer ärztlich verordneten Schonfrist erhält) und für Pflegesachleistungen aus der Pflegeversicherung.

Der Bundesfinanzhof hat zunächst klargestellt, dass die Steuerermäßigung nur von dem Steuerpflichtigen in Anspruch genommen werden kann, dem Aufwendungen wegen seiner eigenen Unterbringung in einem Heim oder zu seiner eigenen dauernden Pflege erwachsen.

Pflege- und Betreuungsleistungen für ambulante Pflege außerhalb des Haushalts des Steuerpflichtigen für dessen Mutter (sie wohnt in einem eigenen Haus) sind gemäß § 35a Abs. 2 Satz 2 Halbsatz. 1 EStG abziehbar.

4. Anspruchsberechtigung und Nachweis der Aufwendungen

Die Steuerermäßigung können Sie grundsätzlich nur in Anspruch nehmen, wenn Sie

1. **Auftraggeber** der haushaltsnahen Dienstleistung oder Handwerkerleistung waren und
2. hierfür eine auf Sie ausgestellte **Rechnung** erhalten haben und
3. die Zahlung auf das Konto des Dienstleisters bzw. Handwerkers erfolgt ist (**Überweisung, Verrechnungsscheck**). Eine Barzahlung, Baranzahlung oder Barteilzahlung wird nicht anerkannt (eine schätzweise Berücksichtigung von Handwerkerkosten kommt so laut Finanzgericht München nicht in Betracht).

Hinweise: Die Rechnung und der Überweisungsbeleg sind aufzubewahren, damit sie auf Verlangen beim Finanzamt vorgelegt werden können. Die Inanspruchnahme der Steuerermäßigung durch den Steuerpflichtigen ist auch möglich, wenn die haushaltsnahe Dienstleistung, Pflege- oder Betreuungsleistung oder die Handwerkerleistung, für die der Steuerpflichtige eine Rechnung erhalten hat, von dem Konto eines Dritten bezahlt worden ist.

Dienst- und Handwerkerleistungen werden auch über Vermittlungsportale angeboten. Laut Finanzverwaltung bestehen keine Bedenken, eine Rechnung, die das Portal im Auftrag der jeweiligen Leistungskraft erstellt, als Nachweis anzuerkennen, wenn sich aus der Rechnung der Erbringer und der Empfänger der Leistung, ihre Art, der Zeitpunkt der Erbringung und der Inhalt der Leistung sowie die dafür vom Empfänger der Leistung jeweils geschuldeten Entgelte, ggf. aufgeteilt nach Arbeitszeit und Material, ergeben.

Voraus- bzw. Anzahlungen vor Leistungserbringung im Veranlagungszeitraum der Zahlung können nur anerkannt werden, wenn solche Zahlungsmodalitäten marktüblich und/oder (sonst) sachlich begründet sind, zumindest aber, dass sie seitens des Handwerksbetriebes angefordert wurden.

Die von einer GmbH an den Gesellschafter erbrachte und durch Abbuchung auf Gesellschafterverrechnungskonto bei der GmbH beglichene Handwerkerleistung ist nicht nach § 35a EStG steuerbegünstigt.

Beauftragt eine **Wohnungseigentümergeinschaft** den Dienstleister oder Handwerker, erhält der einzelne Wohnungseigentümer nur dann eine Steuerermäßigung, wenn in der Jahresabrechnung

1. die im Kalenderjahr geleisteten unbaren Zahlungen für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerarbeiten jeweils gesondert aufgeführt sind und
2. der Anteil der steuerbegünstigten Kosten (s. u., Kapitel V.) ausgewiesen ist und
3. der Anteil des jeweiligen Wohnungseigentümers individuell errechnet worden ist.

Hinweise: Gibt es einen Verwalter, muss dieser den Anteil des jeweiligen Wohnungseigentümers bescheinigen, falls sich dies nicht aus der Jahresabrechnung ergibt.

Die Erstellung von Bescheinigungen nach § 35a EStG an die einzelnen Eigentümer ist grundsätzlich keine vom Verwalter kostenfrei zu erbringende Leistung, erfordert aber eine Vereinbarung über eine entsprechende Sondervergütung,

Ein **Mieter** kann die Steuerermäßigung beanspruchen, wenn in den Nebenkosten Beträge für steuerbegünstigte Dienstleistungen enthalten sind, die der Vermieter in Auftrag gegeben hat. Der Vermieter muss den Anteil des Mieters in der Nebenkostenabrechnung grundsätzlich gesondert – und nach den Leistungen getrennt – aufführen oder nachweisen. Er darf dafür kein Entgelt verlangen.

Hinweis: Ein Steuerpflichtiger kann nach einer Entscheidung des Finanzgerichts Köln auch nach Eintritt der Bestandskraft des Einkommensteuerbescheids Aufwendungen für haushaltsnahe Dienstleistungen für eine von ihm angemietete Wohnung geltend machen, wenn er von diesen Aufwendungen aufgrund der Betriebskostenabrechnung der Verwaltergesellschaft erst nach Durchführung der Veranlagung dem Grunde und der Höhe nach Kenntnis erlangt hat.

Für **Heimbewohner** gilt Entsprechendes wie für den Mieter. Nur für die tatsächlich und individuell nachweisbar für den Heimbewohner erbrachten Dienstleistungen wird die Steuerermäßigung gewährt.

Die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen im Pflegeheim steht neben der pflegebedürftigen Person auch anderen Personen zu, wenn diese für entsprechende Pflege- oder Betreuungsleistungen aufkommen. Allerdings muss die Zahlung des Angehörigen aufgrund seiner Inanspruchnahme als Unterhaltspflichteter unmittelbar an den Heimträger und Leistungserbringer erfolgen. Denn für die Inanspruchnahme der Steuerermäßigung ist es Voraussetzung, dass der Steuerpflichtige für die Aufwendungen eine Rechnung erhalten hat und die Zahlung auf das Konto des Erbringers der Leistung erfolgt ist.

5. Steuerermäßigung

Begünstigt sind generell nur die Arbeitskosten. Das sind die Aufwendungen für die Inanspruchnahme der haushaltsnahen Tätigkeit selbst, für Pflege- und Betreuungsleistungen bzw. für Handwerkerarbeiten einschließlich der in Rechnung gestellten Maschinen- und Fahrtkosten sowie etwaiger Mehrwertsteuer. Materialkosten oder sonstige im Zusammenhang mit der Dienstleistung, den Pflege- und Betreuungsleistungen bzw. den Handwerkerleistungen gelieferte Waren sind mit Ausnahme von Verbrauchsmitteln (z. B. Reinigungsmitteln) nicht begünstigt.

Der **Anteil der Arbeitskosten** muss grundsätzlich anhand der Angaben in der Rechnung ermittelt werden können. Dies gilt auch für Abschlagsrechnungen. Ein gesonderter Ausweis der auf die Arbeitskosten entfallenden Mehrwertsteuer ist jedoch nicht erforderlich.

Auch eine prozentuale Aufteilung des Rechnungsbetrages in Arbeitskosten und Materialkosten durch den Rechnungsaussteller ist zulässig. Bei Wartungsverträgen wird es nicht beanstandet, wenn der Anteil der Arbeitskosten, der sich auch pauschal aus einer Mischkalkulation ergeben kann, aus einer Anlage zur Rechnung hervorgeht. Dienstleistungen, die sowohl auf öffentlichem Gelände als auch auf Privatgelände durchgeführt werden, sind vom Rechnungsaussteller entsprechend aufzuteilen.

Hinweis: Schadensersatzzahlungen und Versicherungsleistungen, z. B. von der Hausratversicherung, müssen von den Aufwendungen abgezogen werden. Dies gilt auch für Versicherungsleistungen, die erst in späteren Veranlagungszeiträumen zu erwarten sind.

Soweit die Aufwendungen zu den Betriebsausgaben oder Werbungskosten gehören oder wie solche behandelt werden, ist eine Steuerermäßigung ausgeschlossen.

Gemischte Aufwendungen (beispielsweise für eine Reinigungskraft, die sowohl den Privatbereich auch das beruflich genutzte Arbeitszimmer reinigt) sind aufzuteilen. Dabei wird der zeitliche Anteil der zu Betriebsausgaben oder Werbungskosten führenden Tätigkeiten im Verhältnis zur Gesamt-arbeitszeit ermittelt.

Eine Steuerermäßigung kommt auch nur in Betracht, **soweit** die Aufwendungen **nicht vorrangig** als Sonderausgaben (z. B. Erhaltungsmaßnahme nach § 10f EStG) oder Kinderbetreuungskosten oder als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden.

Kommt auch eine Steuerermäßigung für energetische Maßnahmen bei zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäuden (Einbau eines neuen Gasbrennwertheizkessels bei einer Heizung nach § 35c EStG) in Betracht, muss sich der Steuerpflichtige entscheiden, welche Steuerermäßigung er in Anspruch nimmt.

Keine Steuerermäßigung gibt es für haushaltsnahe Dienstleistungen bezüglich der Fahrtkostenerstattungen an ein Kind im Zusammenhang mit der Reinigung der Wohnung des Elternteils und der Hilfe bei notwendigen Einkäufen. Die Dienstleistung muss durch eine Dienstleistungsagentur oder einen selbständigen Dienstleister erfolgen.

Für die Inanspruchnahme der Steuerermäßigung kommt es auf den Veranlagungszeitraum der Zahlung an.

Steuerermäßigung für		Max. pro Jahr
Handwerkerleistungen	20 % der Kosten	1.200 €
Haushaltsnahe Dienstleistungen	20 % der Aufwendungen eines Haushalts	4.000 €
Pflege- und Betreuungsleistungen	20 % der Aufwendungen eines Haushalts	4.000 €

Die Steuerermäßigungsbeträge werden von der ermittelten Einkommensteuerzahllast direkt abgezogen. Wer in einem Jahr keine Einkommensteuer zahlt, kann daher **keinen Abzug** von der Steuerschuld vornehmen.

VIII. ANHANG**Anlage 1: Übersicht zu den Aufbewahrungsfristen**

A	Frist
Abrechnungsunterlagen (soweit Buchungsbelege)	8 Jahre
Abschlagszahlungen	10 Jahre
Abschlussbuchungsbelege	10 Jahre
Abschlusskonten	10 Jahre
Abschlussrechnungen	10 Jahre
Abschreibungsunterlagen	10 Jahre
Abtretungserklärungen nach Erledigung	6 Jahre
Akkreditive	6 Jahre
Aktenvermerke (soweit Buchungsbelege)	8 Jahre
An-, Ab- und Ummeldungen zur Krankenkasse	6 Jahre
Angebote, die zum Auftrag geführt haben	6 Jahre
Anhang zum Jahresabschluss (§ 264 HGB)	10 Jahre
Anlageninventare	10 Jahre
Anlagenverzeichnis	10 Jahre
Anlagevermögensbücher und -karteien	10 Jahre
Anwesenheitslisten (soweit für Lohnbuchhaltung erforderlich)	10 Jahre
Arbeitsanweisungen für EDV-Buchführung	10 Jahre
Ausgangsrechnungen	8 Jahre
Außendienstabrechnungen	8 Jahre
Auszahlungsbelege	8 Jahre
B	
Bankbelege	8 Jahre
Bankbürgschaften (nach Vertragsende)	6 Jahre
Beitragsabrechnungen der Sozialversicherungsträger (soweit Buchungsbelege)	8 Jahre
Belege und sonstige für die Besteuerung bedeutsame Unterlagen, soweit Buchfunktion (Offene-Posten-Buchhaltung)	8 Jahre
Belegformate	8 Jahre
Bestandsberichtigungen	10 Jahre
Bestandsermittlungen (Inventurunterlagen)	10 Jahre
Bestandsverzeichnisse	10 Jahre
Bestell- und Auftragsunterlagen	6 Jahre
Betriebsabrechnungsbögen mit Belegen als Bewertungsunterlagen	10 Jahre
Betriebskostenrechnungen	8 Jahre
Betriebsprüfungsberichte	6 Jahre
Bewertungsunterlagen (soweit Buchungsbelege und steuerlich relevant)	8 Jahre
Bewertungsunterlagen (soweit Buchungsbelege)	8 Jahre
Bilanzbücher	10 Jahre
Bilanzen (Jahresbilanzen)	10 Jahre
Bilanzkonten	10 Jahre
Bilanzunterlagen	10 Jahre
Bruttoerlösnachweise	6 Jahre

Bruttolohnlisten	6 Jahre
Buchführungsrichtlinien (für gesetzlich vorgeschriebene Konzernabschlüsse)	10 Jahre
Buchungsanweisungen	10 Jahre
Buchungsbelege	8 Jahre
Bürgschaftsunterlagen (nach Vertragsende)	6 Jahre
D	
Datenträger (von Handelsbüchern, Inventaren, Lageberichten, Konzernlageberichten/einschließlich der zum Verständnis erforderlichen Arbeitsanweisungen/Organisationsunterlagen)	10 Jahre
Darlehensunterlagen (nach Vertragsende)	6 Jahre
Darlehensverträge (nach Vertragsende)	6 Jahre
Dauerauftragsunterlagen (nach Vertragsende)	10 Jahre
Debitorenkonten	10 Jahre
Debitorenliste, soweit Bilanzunterlagen	10 Jahre
Depotauszüge	8 Jahre
E	
Einfuhrunterlagen	6 Jahre
Eingabebeschreibungen bei EDV-Buchführungen	10 Jahre
Eingangsrechnungen	8 Jahre
Einnahmeüberschussrechnung	10 Jahre
Einzahlungsbelege	8 Jahre
Eröffnungsbilanzen	10 Jahre
F	
Fahrtkostenerstattungen	8 Jahre
Fehlermeldungen, Fehlerkorrekturanweisungen bei EDV-Buchführung	10 Jahre
Finanzberichte	6 Jahre
Frachtbriefe	6 Jahre
Freistellungsaufträge für Kapitalerträge	6 Jahre
G	
Gehaltsabrechnungen/Bücher (soweit Bilanzunterlagen/ Buchungsbelege)	8 Jahre
Gehaltslisten	10 Jahre
Gehaltsquittungen	8 Jahre
Gehaltsvorschusskonten	10 Jahre
Geschäftsberichte	10 Jahre
Geschäftsbriefe (außer Rechnungen oder Gutschriften)	6 Jahre
Gewinn- und Verlustrechnung (Jahresrechnung)	10 Jahre
Grundbuchauszüge	10 Jahre
Grundbücher	10 Jahre
Grundstücksverzeichnisse (soweit Inventar)	10 Jahre
Gutschriften	8 Jahre
H	
Handelsbilanzen	10 Jahre
Handelsbriefe (außer einer Rechnung oder Gutschrift)	6 Jahre
Handelsbücher	10 Jahre

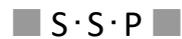
Handelsregisterauszüge	6 Jahre
Hauptversammlung (u. a. Beschlüsse)	10 Jahre
I	
Inventare als Bilanzunterlagen	10 Jahre
Investitionszulageunterlagen	6 Jahre
J	
Jahresabschlüsse	10 Jahre
Jahresabschlusserläuterungen	10 Jahre
Journale für Hauptbuch und Kontokorrent (soweit Buchungsbelege)	10 Jahre
K	
Kassenberichte	10 Jahre
Kassenbücher, -blätter	10 Jahre
Kassenbelege	10 Jahre
Kontenpläne	10 Jahre
Kontenregister	10 Jahre
Kontoauszüge	10 Jahre
Kontokorrentbücher	10 Jahre
Konzernabschlüsse	10 Jahre
Konzernlagebericht	10 Jahre
Kreditunterlagen (soweit Buchungsbelege)	10 Jahre
L	
Lageberichte (auch für Konzerne)	10 Jahre
Lagerbuchführungen	10 Jahre
Lieferscheine*	endet mit Erhalt/Versand der Rechnung
Lieferscheine (soweit Buchungsbelege)	8 Jahre
Lohnbelege	10 Jahre
Lohnkonten	10 Jahre
Lohnlisten	10 Jahre
Lohnsteuerunterlagen	10 Jahre
M	
Magnetbänder mit Buchfunktion	10 Jahre
Mahnbescheide	6 Jahre
Mahnungen	6 Jahre
Mietunterlagen, soweit Buchungsbelege (nach Vertragsende)	8 Jahre
N	
Nachkalkulationen	10 Jahre
Nachnahmebelege	8 Jahre
Nebenbücher	10 Jahre
Nutzflächenermittlungen (soweit steuerlich relevant)	10 Jahre
O	
Orderpapiere	6 Jahre
Organisationsunterlagen und -pläne (für gesetzlich vorgeschriebene Konzernabschlüsse)	10 Jahre
P	
Pachtunterlagen, soweit Buchungsbelege (nach Vertragsende)	10 Jahre
Preislisten	6 Jahre
Preislisten (soweit Bewertungsunterlagen)	10 Jahre
Preisvereinbarungen als Handelsbrief	6 Jahre
Protokolle allgemeiner Art	6 Jahre

Provisionsabrechnungen mit Unterlagen	10 Jahre
Prozessakten nach Abschluss des Verfahrens	10 Jahre
Prüfungsberichte (Abschlussprüfer)	10 Jahre
Prüfungsberichte (Innenrevision)	0 Jahre
Q	
Quittungen (soweit Buchungsbelege)	8 Jahre
R	
Rechnungen	8 Jahre
Rechnungen Nichtunternehmer (bei Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück)	2 Jahre
Reisekostenabrechnungen	8 Jahre
Rückscheine	6 Jahre
S	
Sachkonten	10 Jahre
Saldenbilanzen	10 Jahre
Schadensmeldungen	6 Jahre
Schadensunterlagen (soweit Buchungsbelege)	8 Jahre
Scheck- und Wechselunterlagen	6 Jahre
Schriftwechsel	6 Jahre
Skontounterlagen	8 Jahre
Speicherbelegungsplan der EDV-Buchführung	10 Jahre
Spendenbescheinigungen	8 Jahre
Steuererklärungen/Steuerbescheide	10 Jahre
Systemhandbücher	10 Jahre
T	
Tätigkeitsberichte (soweit Buchungsbelege)	8 Jahre
Telefonkostennachweise (soweit Buchungsbelege)	8 Jahre
U	
Übernahmebescheinigungen (Spediteur)	6 Jahre
Überstundenlisten (soweit Lohnbelege)	8 Jahre
Überweisungsbelege	8 Jahre
V	
Verbindlichkeiten (Zusammenstellungen)	10 Jahre
Verkaufsbelege	8 Jahre
Verkaufsbücher, -journale	10 Jahre
Vermögensverzeichnis	10 Jahre
Vermögenswirksame Leistungen (soweit Buchungsbelege)	8 Jahre
Vermögenswirksame Leistungen (Handelsbriefe)	6 Jahre
Versand- und Frachtunterlagen (soweit Buchungsbelege)	8 Jahre
Verschiffungsunterlagen (soweit Buchungsbelege)	8 Jahre
Versicherungspolicen (nach Ablauf der Versicherung)	6 Jahre
Verträge	6 Jahre
Verträge (soweit handels-/steuerrechtlich von Bedeutung)	10 Jahre
Vollmachten (Urkunden)	6 Jahre
W	

Warenbestandsaufnahmen (Inventuren)	10 Jahre
Wareneingangs- und -ausgangsbücher	10 Jahre
Wechsel (soweit Buchungsbelege)	8 Jahre
Weihnachtsgratifikation (soweit Buchungsbelege)	8 Jahre
Werbekosten, Belege	8 Jahre
Wertpapieraufstellungen als Bilanzunterlagen	10 Jahre
Wertpapierkurse als Buchungsbelege	8 Jahre
Z	
Zahlungsanweisungen (soweit Buchungsbelege)	8 Jahre
Zeichnungsvollmachten	6 Jahre
Zollbelege	10 Jahre
Zugriffsregelungen bei EDV-Buchführung	10 Jahre
Zwischenbilanz (bei Gesellschafterwechsel/Umstellung des Wirtschaftsjahres)	10 Jahre

* Gilt ab dem 1.1.2017 und betrifft alle Lieferscheine, die keine Buchungsbelege sind und deren Aufbewahrungsfrist am 31.12.2016 nach der vormals geltenden Frist von 6 Jahren noch nicht abgelaufen ist. Die Regelung betrifft somit auch Altfälle von bisher bereits archivierten Lieferscheinen.

KONTAKTE UND HINWEISE



SPAETH & SCHNEIDER PARTNERSCHAFT mbB

WIRTSCHAFTSPRÜFUNGSGESELLSCHAFT • STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT

Gartenstraße 1
88212 Ravensburg

Telefon: 0751 8801-0
Telefax: 0751 8801-50
email@spaeth-schneider.de
www.spaeth-schneider.de

Ihre Ansprechpartner

Bei Fragen zu einzelnen Artikeln oder Interesse an den genannten Quellen helfen wir Ihnen gerne weiter. Bitte wenden Sie sich hierzu an die bekannten Mitarbeiter unserer Gesellschaft. Bei Anregungen zum Inhalt oder zur Darstellung unserer Mitteilungen wenden Sie sich bitte an Frau WP/StB Dipl.-Bw. (BA) Cornelia Wiethoff, Telefon 0751/8801-0 oder email@spaeth-schneider.de.

Bei Fragen zum Versand wenden Sie sich bitte an Frau Alexandra Zimoch, Telefon 0751/8801-0.

Hinweise

Unsere Mitteilungen sollen Mandanten und Geschäftspartner über steuerliche, betriebswirtschaftliche oder allgemein unternehmensbezogene Fragen informieren. Bei der Themenauswahl berücksichtigen wir die Relevanz und Dringlichkeit für unsere Mandanten. Wir können daher keinen Anspruch auf Vollständigkeit erheben. Die fachlichen Aussagen sind zwangsläufig allgemeiner Art und lassen sich nicht unbesehen auf den konkreten Einzelfall übertragen.