

## TIPPS & WISSENSWERTES

Liebe Leserin, lieber Leser!

Tschüss Herbst, hallo Winter, Plätzchen und Glühwein! Die gemütlichste Zeit des Jahres steht vor der Tür – zumindest für all die, die dem Geschenkestress entsagen oder aber langfristig geplant in die Weihnachtstage starten. Doch bis wir uns alle heimelig unter dem Weihnachtsbaum versammeln und auch die Behörden und Ämter ganz inoffiziell die Tage des Weihnachtsfriedens möglichst ohne Verwarnungen und Bußgeldbescheide ausrufen, bleibt wie immer noch allerhand zu erledigen.

So beispielsweise für all diejenigen, die kürzlich ihren Steuerbescheid für das Jahr 2022 erhalten haben, denn in diesem wurde für die meisten Steuerpflichtigen über die Energiepreispauschale abgerechnet. Fast jeder hatte Anspruch auf die 300 Euro, doch nicht für jeden war sie auch einkommensteuerpflichtig. Nun gibt es erste Zweifel hinsichtlich dieser Ungleichbehandlung und auch ein erstes Finanzgerichtsverfahren, sodass Betroffene rechtzeitig Einspruch einlegen und das Ruhen des Verfahrens beantragen sollten. Lesen Sie dazu unseren ersten Beitrag.

Nicht nur in Bezug auf die Weihnachtsgeschenke scheinen sich viele Jahr für Jahr selbst überbieten zu wollen, sondern auch in Sachen Repräsentationsaufwendungen im Unternehmen. Denn im Meer der Mitbewerber am Markt sticht auf den ersten Blick der heraus, der sich auch besonders sichtbar macht. Besonders sichtbar bedeutet natürlich meist auch besonders teuer und spätestens an dieser Stelle beginnt für Unternehmer die Diskussion mit dem Finanzamt um die Angemessenheit oder Nichtangemessenheit der Kosten. Unser zweiter Beitrag greift hierzu ein interessantes Urteil des Finanzgerichts München auf.

Wer die Weihnachtsfeierlichkeiten mit Kind, Kegel und Verwandtschaft in seiner eigenen Wohnung ausrichtet, merkt schnell, dass das Platzproblem eines der größten darstellt. Zu wenig Stühle, ein zu kleiner Tisch und fehlende Ruhezeiten erfordern Improvisationstalent und starke Nerven. So ging und geht es tagtäglich jedoch auch all denen, die im Zuge der Corona-Pandemie bzw. neuen Arbeitsmodelle vermehrt von zu Hause arbeiten mussten. Kaum jemand hatte den Luxus eines eigenen Arbeitsplatzes, geschweige denn eines separaten Arbeitszimmers, sodass für einige genau deshalb ein Umzug in eine größere Wohnung anstand. Wann dies sogar steuerlich abzugsfähig sein kann, erklärt unser dritter Beitrag.

Wir wünschen Ihnen eine informative Lektüre.

## **Besteuerung der Energiepreispauschale verfassungswidrig?**

**Früherer Vorsitzender Richter am Bundesfinanzhof äußert Zweifel an Rechtmäßigkeit**

Die gestiegenen Energiekosten im Jahr 2022 trafen die Menschen hart und die Bundesregierung wollte mit der Energiepreispauschale (EPP) unterstützend eingreifen. 300 Euro sollte jeder Erwerbstätige in Deutschland einmalig als Ausgleich für die gestiegenen Energiekosten erhalten. Anspruch hatte, wer im Jahr 2022 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit oder Gewinneinkünfte erzielte, also beispielsweise Arbeiter, Angestellte, Auszubildende, Gewerbetreibende, Freiberufler und Land- und Forstwirte. Doch nachdem zunächst bestimmte Personengruppen wie Rentner und Studenten ausgeschlossen waren, konnten auch sie die Pauschale beantragen bzw. diese wurde ihnen ausgezahlt.

Doch damit nicht genug des Chaos. Die EPP sollte nicht einfach brutto für netto zufließen, sondern auch steuerlich berücksichtigt werden. Bezüglich der Besteuerung hatte sich der Gesetzgeber dabei auch noch für jede Personengruppe etwas anderes ausgedacht. Von gar nicht steuerpflichtig, wie bei Studenten, bis steuerpflichtig als Arbeitslohn bei Arbeitnehmern und Unternehmern. Dies erzeugte nicht nur bei den Steuerpflichtigen Zweifel an der Rechtmäßigkeit der mit heißer Nadel gestrickten Regelungen, auch wenn für diese eine Vielzahl von Paragraphen ins Einkommensteuergesetz eingefügt wurde. Jetzt kommt Kritik von höchster Stelle und das erste diesbezügliche Verfahren ist bei einem Finanzgericht anhängig (FG Münster, 14 K 1425/23 E).

Da der Staat momentan noch nicht über eine Möglichkeit verfügt, direkt Zahlungen an alle Bürger zu leisten, musste sich mit vorhandenen Auszahlungswegen behelfen werden. Und um die Zahlung der EPP sozial gerecht auszugestalten, wurde diese der individuellen Steuerpflicht unterworfen. Die meisten Arbeitnehmer haben die EPP über die Gehaltsabrechnung von ihrem Arbeitgeber erhalten und bereits lohnversteuert. Sofern die EPP durch den Arbeitgeber nicht ausgezahlt wurde, wurde dies vom Finanzamt daran erkannt, dass auf der Lohnsteuerbescheinigung kein Buchstabe (E) vermerkt wurde. In diesem Fall wird die EPP in der Einkommensteuererklärung 2022 als zusätzlicher Arbeitslohn versteuert. Der Differenzbetrag wird mit der Steuerschuld verrechnet oder an den Arbeitnehmer ausgezahlt.

Bei Selbständigen, die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb oder freiberuflicher Tätigkeit erzielen, berücksichtigt das Finanzamt die EPP bei der Veranlagung als sonstige Einkünfte. Sofern die EPP nicht bereits in voller Höhe als geminderte Vorauszahlung beim Selbständigen angekommen ist (bspw., weil keine Vorauszahlungen festgesetzt wurden oder diese zu gering waren), ist dies dem Finanzamt bekannt. In diesem Fall kommt es aufgrund der Systematik der EPP zu einem Differenzbetrag, der mit der Steuerschuld verrechnet oder an den Selbständigen ausgezahlt wird.

Bei Rentnern berücksichtigt das Finanzamt die EPP bei der Veranlagung als sonstige Einkünfte. Hierzu hat das Finanzamt bereits am 28. Februar 2023 eine Rentenbezugsmitteilung von den Trägern der Rentenversicherung bzw. der landwirtschaftlichen Alterskassen erhalten.

Bei Studierenden ist die EPP nicht einkommensteuerpflichtig, sodass das Finanzamt hier keine Einkünfte bei der Veranlagung ansetzt. Die EPP muss zwingend über die hierfür geschaffene Onlineplattform beantragt werden. Das Finanzamt zahlt diese EPP nicht aus.

### **Staatliche Subvention oder Einkommen?**

Hans-Joachim Kanzler, früherer Vorsitzender Richter am BFH, hält nun genau diese uneinheitliche Vorgehensweise für nicht zulässig. Nach seiner Auffassung ist die EPP eine Subvention des Staates und damit keine Einkunftsart im Sinne des Einkommensteuergesetzes und wäre somit auch nicht steuerpflichtig. Er illustriert am Beispiel der Arbeitnehmer, dass diese ja keine Gegenleistung erbracht hätten und die EPP somit auch kein Entgelt für eine erbrachte Leistung sein kann. Demzufolge dürfe keine Steuerpflicht vorliegen. Auch sonstige Einkünfte kämen aus seiner Sicht nicht in Betracht, da der Empfänger der EPP diese ohne jedes Tun oder Unterlassen erhalten habe.

**Empfehlung:** Steuerpflichtige sollten unter Hinweis auf das laufende Finanzgerichtsverfahren betroffene Steuerbescheide nach Möglichkeit offenhalten. Zwar gibt es noch kein Verfahren beim höchsten Finanzgericht, dem Bundesfinanzhof. Doch dies ist vermutlich nur eine Frage der Zeit, sodass zu erwarten ist, dass die Finanzämter hier kulant reagieren. Arbeitnehmer, die keine Einkommensteuererklärung abgeben müssen und dies bisher auch nicht freiwillig getan haben, können sich damit auch noch etwas Zeit lassen. Eine Antragsveranlagung für das Jahr 2022 ist noch bis zum 31. Dezember 2026 möglich. Auch wenn der Weg durch die Instanzen eine Weile dauern wird, könnte bis dahin klar sein, ob die Besteuerung der EPP rechtmäßig war oder ob noch eine Einkommensteuererklärung für 2022 eingereicht werden sollte.

## **Zu schnell für das Finanzamt**

### **Kosten für Supersportwagen nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig**

Um im Wettbewerb bestehen zu können, lassen sich Unternehmen immer wieder etwas Neues einfallen. Je außergewöhnlicher, umso größer die Aufmerksamkeit. Und diese Repräsentationsaufwendungen sind auch grundsätzlich als Betriebsausgaben abzugsfähig. Doch die Grenze hat der Gesetzgeber dort gezogen, wo die Aufwendungen unangemessen oder nicht mehr als rein betrieblich veranlasst anzusehen sind. Die Abgrenzung ist im Einzelfall schwierig und so musste im nachfolgenden Sachverhalt das Finanzgericht München entscheiden (Urteil vom 10. Oktober 2022, 7 K 1693/20).

### **Zeigen, was man hat**

Klägerin war eine GmbH, deren Unternehmensgegenstand die Verwaltung des eigenen Vermögens ist. Der Schwerpunkt der Geschäftstätigkeit liegt auf Produktionsunternehmen mit einer hohen

technischen Kompetenz, insbesondere in der Automobilindustrie. Um diese Kompetenz zu unterstreichen und ein entsprechendes Unternehmensimage aufzubauen, beteiligt sich die GmbH aktiv am Motorsport durch die Teilnahme an Rennveranstaltungen und durch die Organisation eigener Motorsportveranstaltungen. Durch das dadurch entstandene Netzwerk akquiriert die Klägerin neue Beteiligungen, Geschäftskontakte und teilweise auch neue Mitarbeiter.

Streitig war nun der Abzug der Kosten für den Erwerb und Unterhalt eines sogenannten Supersportwagens. Dieser wurde für rund 219.000 Euro erworben und kaum gefahren, sondern vorwiegend bei Motorsportveranstaltungen zu Repräsentationszwecken eingesetzt. Geschäftspartner konnten dieses mit Formel 1-Technologie ausgestattete Fahrzeug mit Straßenzulassung als Beifahrer auf der Rennstrecke nutzen und so ein „Rennfeeling“ erleben. Daneben wurde das Fahrzeug in geringem Umfang vom Geschäftsführer der GmbH für Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte, zur Bank und zum Flughafen genutzt.

### **Finanzamt zeigt die rote Flagge – unangemessener Repräsentationsaufwand**

Im Rahmen einer Betriebsprüfung versagte die Prüferin den Betriebsausgabenabzug für die Aufwendungen für den Sportwagen als unangemessene Repräsentationsaufwendungen vollständig. Im Rahmen der nachfolgend geänderten Bescheide und des Einspruchsverfahrens wurden 50 Prozent der Aufwendungen vom Finanzamt zum Betriebsausgabenabzug zugelassen. Um den vollen Abzug zu erhalten, klagte die GmbH vor dem Finanzgericht.

### **Gesetz schließt unangemessenen Repräsentationsaufwand vom Betriebsausgabenabzug aus**

Betriebsausgaben sind per Definition die Aufwendungen, die durch den Betrieb veranlasst sind. Jedoch dürfen laut Gesetz Aufwendungen für Jagd oder Fischerei, für Segeljachten oder Motorjachten sowie für ähnliche Zwecke (...) den Gewinn nicht mindern. Das Abzugsverbot wurde geschaffen, weil der Gesetzgeber die genannten Ausgaben „ihrer Art nach als überflüssige und unangemessene Repräsentation“ ansah. Ungeachtet ihrer betrieblichen Veranlassung dürfen diese Ausgaben danach bei der Ermittlung des steuerlichen Gewinns nicht abgezogen werden. Das Gesetz stellt auf den Zusammenhang der Aufwendungen mit der wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Stellung der Geschäftsfreunde des Steuerpflichtigen ab und unterstellt diesen typisiert bei Vorliegen der Voraussetzungen.

Aus der Gesetzesbegründung ergibt sich, dass die genannten Aufwendungen generell nicht abziehbar sein sollen. Eine Ausnahme gilt für Steuerpflichtige, die die Jagd, Fischerei oder die Bootsbenutzung und dergleichen gewerblich ausüben und aus dieser Tätigkeit unmittelbar Einkünfte erzielen.

Unter den im Gesetz vom Abzugsverbot betroffenen „ähnlichen Zwecken“ sind Zwecke zu verstehen, die in vergleichbarer Weise wie die ausdrücklich genannten Zwecke (Jachten, Jagd etc.) einer sportlichen Betätigung, der Unterhaltung von Geschäftsfreunden, der Freizeitgestaltung oder der Repräsentation dienen, ohne dass dabei eigene Einrichtungen des Steuerpflichtigen genutzt werden müssen und ohne dass es einer sportlichen Betätigung der Gäste bedarf. Unter das Abzugsverbot fallen daher Ausgaben, die keinen streng geschäftlichen Charakter haben, wie Luxusausgaben, Ausgaben für Vergnügungen und Repräsentationsaufwendungen.

Nach höchstrichterlicher Rechtsprechung kann es sich auch bei der Anschaffung eines Rennwagens um Aufwendungen für „ähnliche Zwecke“ handeln. Die Aufwendungen für einen Rennwagen weisen eine ähnliche Nähe zur privaten Lebensführung auf wie die übrigen im Gesetz genannten Aufwendungen. Insbesondere bietet der Rennsport ähnliche Möglichkeiten zur sportlichen Betätigung, Unterhaltung, Freizeitgestaltung und Repräsentation wie etwa der Segel-, Reit-, Golf- oder Flugsport. Die Aufwendungen unterliegen dem Abzugsverbot, sofern sich ein Zusammenhang mit der Lebensführung der begünstigten Geschäftsfreunde nicht ausschließen lässt.

### **Rennfeeling für das Image**

Der Einsatz des Sportwagens für Zwecke der Unterhaltung und Repräsentation ist im vorliegenden Fall nicht nur nicht auszuschließen, sondern steht nach den eigenen Aussagen der GmbH fest. Auf den wenigen in den Streitjahren unternommenen Fahrten diente der Sportwagen der Darstellung des Unternehmens in der Öffentlichkeit und damit Werbe- bzw. Repräsentationszwecken. Unstreitig hat die GmbH ihn zu Unterhaltungszwecken von Geschäftsfreunden genutzt. Das Fahrzeug wurde

eingesetzt, um den Sponsoren und Kunden ein „Rennfeeling“ zu ermöglichen, da sie als Beifahrer professioneller Fahrer auf den Rennstrecken mitfahren durften.

### **Auf der Zielgeraden – Verböserungsverbot beim Betriebsausgabenabzug**

Die GmbH hat ausgeführt, dass der Sportwagen aufgrund seiner technischen Ausstattung das Corporate Image der Unternehmensgruppe transportieren und der Kundenbindungs- und Netzwerkpflege dienen sollte. Insoweit wurde er zur Verfolgung vergleichbarer Zwecke eingesetzt, wie sie im Gesetz ausdrücklich genannt sind.

Diese Zwecke waren jedoch nicht Gegenstand einer mit Gewinnabsicht ausgeübten Betätigung, insbesondere auch nicht Gegenstand des Geschäftsbereichs „Motorsport“. Denn dieser Geschäftsbereich beinhaltete lediglich die Teilnahme mit einem anderen Fahrzeug an bestimmten Rennen, nicht jedoch die Möglichkeit, potentiellen Kunden ein „Rennfeeling“ zu ermöglichen.

Das Finanzgericht gelangte daher aus den Gesamtumständen des Streitfalls zu der Überzeugung, dass es der GmbH beim Kauf des Sportwagens sowie der Nachfolgemodelle darauf ankam, jeweils die neuesten Fahrzeugmodelle mit aktueller technischer Ausstattung für Repräsentationszwecke zu erwerben.

Der Betriebsausgabenabzug wäre daher vollständig zu versagen gewesen. Aufgrund des sogenannten Verböserungsverbots kommt eine Änderung der vom Finanzamt vorgenommenen Steuerfestsetzung zum Nachteil des Steuerpflichtigen nicht in Betracht. Im Streitfall bleibt es daher bei der zumindest hälftigen Anerkennung der streitigen Kosten.

**Hinweis:** Die Revision wurde zwar nicht zugelassen, jedoch ist beim Bundesfinanzhof unter dem Aktenzeichen XI B 100/22 eine Nichtzulassungsbeschwerde anhängig.

## **Umzug wegen Arbeitszimmer kann steuerlich abzugsfähig sein**

### **Finanzgericht Hamburg sieht wesentliche Erleichterung der Arbeitsbedingungen**

Die Corona-Pandemie und das damit verbundene verstärkte Arbeiten von zu Hause aus hat die Arbeitswelt nachhaltig verändert. Homeoffice-Modelle sind vom Ausnahme- zum Regelfall geworden. Dies hat der Gesetzgeber mit der Einführung der Homeoffice-Pauschale (6 Euro pro Tag für maximal 210 Arbeitstage) auch entsprechend gewürdigt. Doch ob ein Umzug in eine größere Wohnung, der die Nutzung eines Arbeitszimmers ermöglichen soll, ebenfalls berufsbedingt und somit abzugsfähig ist, hatte das Finanzgericht Hamburg zu entscheiden (Urteil vom 23. Februar 2023 5 K 190/22).

Die Eheleute lebten gemeinsam mit ihrer Tochter in einer 3-Zimmer-Wohnung mit einer Gesamtgröße von ca. 65 m<sup>2</sup>. Im Wohn- und Esszimmer befand sich ein Esstisch für vier Personen. Umzugspläne hatten die Eheleute nicht. Die Arbeit des Ehemannes erforderte in zeitlicher Hinsicht zu 60 Prozent Tätigkeiten mit Telefonaten/Meetings und zu 40 Prozent ruhigere Tätigkeiten (Lesen/Anfertigen von Berichten). Der Ehemann arbeitete vor Mitte März 2020 nur in Ausnahmefällen zu Hause. Mit Beginn der Pandemie ordnete der damalige Arbeitgeber Homeoffice an.

Die Ehefrau war als angestellte Sachbearbeiterin tätig. Ihre tägliche Arbeit besteht im Wesentlichen aus ruhigen Tätigkeiten, die Konzentration erfordern, wie bspw. Datenabgleich, E-Mails beantworten, Arbeit mit SAP und Excel. Telefonate führt sie kaum. Vor Mitte März 2020 arbeitete die Ehefrau ausschließlich im Büro. Das Büro ihres Arbeitgebers blieb während der Pandemie geöffnet, ein Betretungsverbot gab es nicht. Allerdings war Homeoffice dringend empfohlen.

Beide Eheleute benötigten für ihre Tätigkeit einen großen Bildschirm. Mit Beginn der Homeoffice-Tätigkeit ab Mitte März 2020 nutzen beide Ehepartner den Esstisch nicht nur als Esstisch der Familie, sondern zudem als Schreibtisch. Dort war indes nur Platz für einen großen Bildschirm. Auch sonst konnte ein solcher in der Wohnung nicht aufgestellt werden. Da die Ehefrau in ihrer Arbeit zudem durch die vielen Telefonate des Ehemannes gestört wurde, wechselten sie sich nach Möglichkeit mit der Nutzung des Esstisches ab. Dies war nur möglich, weil sich beide die Arbeitszeit relativ frei einteilen konnten. Als die Eheleute erkannten, dass die coronabedingten Einschränkungen nicht nur ganz kurzfristig sein würden, suchten sie nach einer Wohnung, die es ihnen ermöglichen würde, zwei Arbeitszimmer einzurichten.

In ihrer Steuererklärung erklärten die Eheleute die Umzugskosten in die neue 110 m<sup>2</sup> große Wohnung als Werbungskosten zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Das Finanzamt lehnte den Abzug ab. Die Verbesserung der Arbeitsbedingungen durch die Nutzung zweier Arbeitszimmer begründe keine berufliche Veranlassung des Umzugs. Zwar habe der Umzug die Einrichtung zweier Arbeitszimmer ermöglicht, aber der Fahrtweg habe sich für beide Kläger hierdurch nicht verändert. Zum Zeitpunkt des Wohnsitzwechsels sei zudem nicht absehbar gewesen, wie lange Pandemie und Homeoffice-Pflicht dauern würden, sodass private Erwägungen den Umzug dominiert haben müssten.

Dieser Sichtweise schloss sich das Finanzgericht nicht an und gab den Eheleuten Recht. Bei Werbungskosten muss ein objektiver Zusammenhang zwischen ihnen und dem Beruf bestehen und sie müssen subjektiv zur Förderung des Berufs bestimmt sein. Eine Wohnung ist grundsätzlich dem privaten Lebensbereich zuzuordnen. Daher sind Aufwendungen für einen Umzug grundsätzlich steuerlich nicht abziehbare Kosten der allgemeinen Lebensführung. Umzugskosten können aber als Werbungskosten abzugsfähig sein. Voraussetzung dafür ist, dass der Umzug nahezu ausschließlich beruflich veranlasst ist, private Gründe also eine allenfalls ganz untergeordnete Rolle spielen.

Eine derartige berufliche Veranlassung hat der BFH z. B. anerkannt, wenn durch den Umzug der erforderliche Zeitaufwand für den Weg zwischen Wohnung und Arbeitsstätte wesentlich vermindert worden ist. Diese Voraussetzung liegt im Streitfall nicht vor. Insoweit folgt das Finanzgericht dem Finanzamt. Allerdings ist das Finanzgericht nach Würdigung der Gesamtumstände davon überzeugt, dass der Umzug zu einer wesentlichen Verbesserung und Erleichterung der Arbeitsbedingungen der Eheleute geführt hat. Der Umzug ermöglichte erst eine ungestörte Ausübung der nichtselbständigen Tätigkeit beider Eheleute. Die Einrichtung von zwei Arbeitszimmern war angesichts der verschiedenen Arbeitsweisen der Eheleute für die (ungestörte) Ausübung der jeweiligen Tätigkeit erforderlich. Durch die räumlich getrennte Arbeitsmöglichkeit konnten beide weiterhin zur Zufriedenheit ihrer Arbeitgeber ihrer Tätigkeit nachgehen und mussten sich nicht einem Risiko von schlechteren Arbeitsergebnissen mit möglichen negativen Konsequenzen für das Arbeitsverhältnis aussetzen.

Darüber hinaus hat sich die Arbeit im Homeoffice ganz wesentlich durch die Corona-Pandemie bedingt in den letzten Jahren (und auch schon im Streitjahr) stark ausgeweitet. Dieser Änderung der Arbeitsbedingungen hat der Gesetzgeber durch die Einführung der Homeoffice-Pauschale Rechnung getragen und dadurch zu erkennen gegeben, dass das Homeoffice, ebenso wie der Arbeitsweg, der beruflichen Sphäre des Arbeitnehmers zuzurechnen ist. Hintergrund der Neuregelung war, dass die coronabedingte Lösung der betrieblichen und beruflichen Betätigung von einem festen Arbeitsplatz zu einer allgemeinen Flexibilisierung der Arbeitswelt und mehr Mobilität geführt habe. Diese Arbeitsbedingung, die der Gesetzgeber dem Arbeitsbereich zuordnet, wird den Eheleuten im konkreten Fall durch den Umzug erheblich erleichtert.

**Fazit:** Umzugskosten können beruflich veranlasst sein, wenn der Umzug zu einer wesentlichen Erleichterung der Arbeitsbedingungen führt. Eine solche Erleichterung kann auch anzunehmen sein, wenn ein Umzug erfolgt, um für jeden Ehegatten in der neuen Wohnung ein Arbeitszimmer einzurichten, damit diese im Homeoffice wieder ungestört ihrer jeweiligen Tätigkeit nachgehen können.

Die Erarbeitung des Rundschreibens erfolgt mit großer Sorgfalt.  
Eine Haftung kann hierfür jedoch nicht übernommen werden.

Aus Gründen der besseren Lesbarkeit wird auf die gleichzeitige Verwendung der Sprachformen männlich, weiblich und divers (m/w/d) verzichtet. Sämtliche Personenbezeichnungen gelten gleichermaßen für alle Geschlechter.