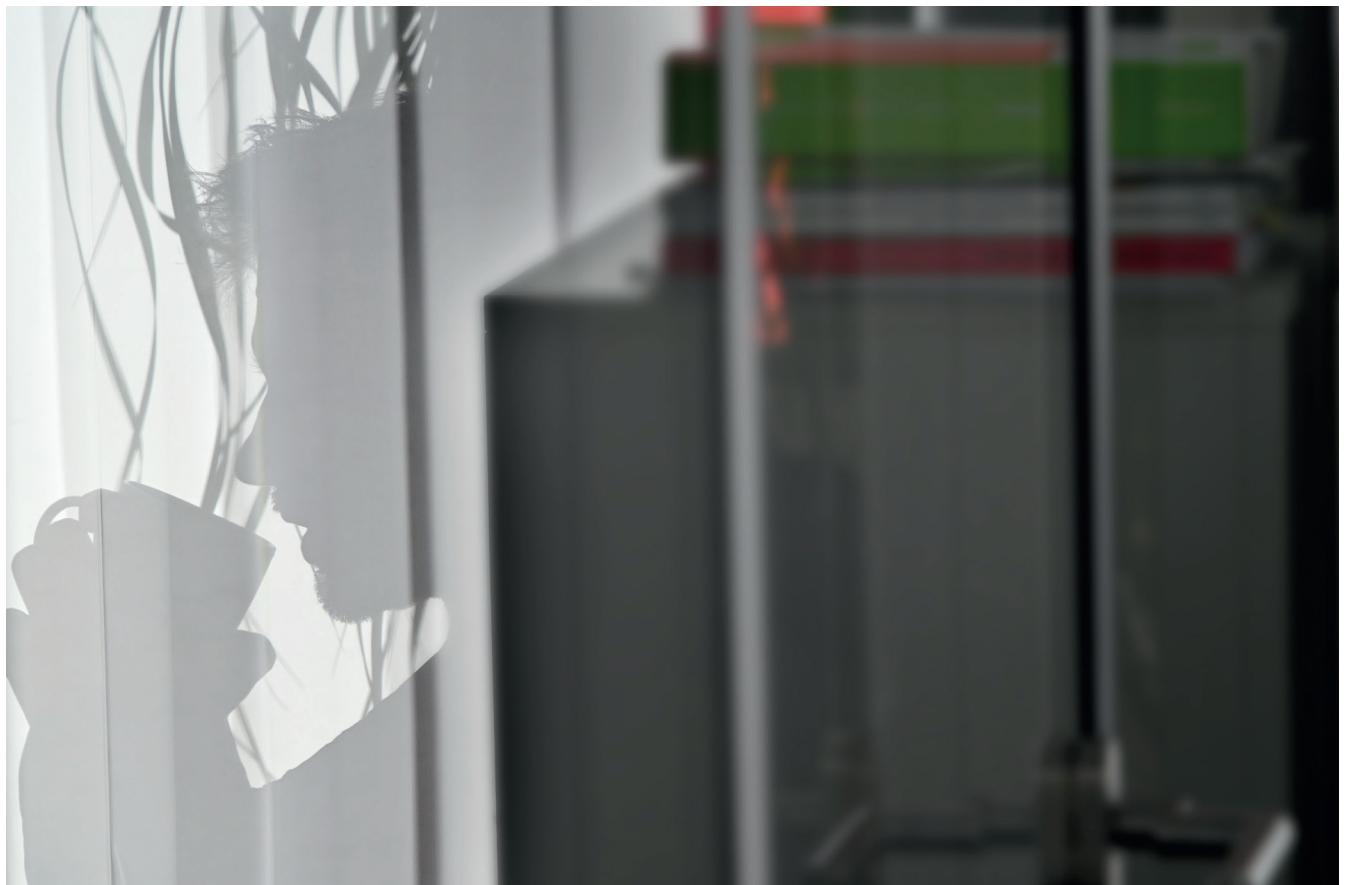


# GROBE & PARTNER STEUER BERATER mbB



## In dieser Ausgabe

- Investitionsbooster 2025
- Senkung der Körperschaftsteuer
- E-Rechnungen seit 2025
- Sonderabschreibungen für reine Elektrofahrzeuge
- Einführung eines Aktivrentengesetzes

STEUERTIPPS ZUM  
JAHRESWECHSEL  
**2025/2026**

## Steuertipps zum Jahreswechsel 2025/2026

Das von der Bundesregierung beschlossene Gesetz für ein steuerliches Investitionssofortprogramm ist bereits am 19.7.2025 in Kraft getreten. Diese Gesetzesänderungen werden ebenso erläutert wie die wesentlichen Urteile des Bundesfinanzhofs und die Verwaltungsanweisungen, soweit sie sich auf die aktuelle steuerliche Situation auswirken. Insbesondere zum Jahreswechsel 2025/2026 macht es Sinn sich einen Überblick über die aktuelle Situation zu verschaffen, um alle Fördermöglichkeiten auszuschöpfen und nicht mehr Steuern zu zahlen, als unbedingt erforderlich ist.



## Inhaltsübersicht

<b>1. Neuerungen und Sonderregelungen .....</b>	<b>3</b>
1.1. Investitionsbooster 2025 .....	3
1.2. Senkung der Körperschaftsteuer .....	3
1.3. Offenlegung bei Kapitalgesellschaften .....	3
<b>2. Gewinnermittlung .....</b>	<b>4</b>
2.1. Grundsätzliche Überlegungen für den Jahreswechsel 2025/2026 .....	4
2.2. Rückstellungen .....	4
2.3. Rechnungsabgrenzung: Bagatellgrenze .....	5
2.4. Abschreibung.....	5
2.5. Steuerfreie Rücklagen.....	8
2.6. Keine Abzinsung für zinslose Verbindlichkeiten .....	8
2.7. Firmenwagen: Besteuerung bei Elektro- und Hybridelektrofahrzeugen .....	8
2.8. Sonderabschreibungen für reine Elektrofahrzeuge.....	8
2.9. Sonderabschreibungen für Elektro-Lieferfahrzeuge....	8
2.10. Häusliches Arbeitszimmer bei Selbständigen .....	9
2.11. Geringwertige Wirtschaftsgüter/Sammelposten .....	9
2.12. Geschenke: Freigrenze von 50 € .....	10
2.13. Besonderheiten bei der Abrechnung von Reisekosten 10	
<b>3. Personengesellschaften und ihre Gesellschafter .....</b>	<b>11</b>
3.1. Beteiligung als Sonderbetriebsvermögen .....	11
3.2. Investitionsabzugsbeträge bei Personengesellschaften .....	11
3.3. Option zur Besteuerung als Kapitalgesellschaft .....	11
<b>4. Umsatzsteuer und Vorsteuer .....</b>	<b>12</b>
4.1. Anspruch auf Ist-Besteuerung .....	12
4.2. Zuordnung bei der Umsatzsteuer .....	12
4.3. Vorsteuerabzug .....	13
4.4. Vorsteuer für die private Wohnung (Zuordnung) .....	13
<b>4.5. Umsatzsteuer: PKW-Überlassung an Arbeitnehmer ..</b>	<b>13</b>
4.6. Photovoltaikanlagen: Nullsteuersatz .....	14
4.7. E-Rechnungen seit 2025 .....	14
4.8. Rückwirkende Rechnungsberichtigung .....	15
<b>5. Arbeitgeber und Arbeitnehmer .....</b>	<b>16</b>
5.1. Entfernungspauschale .....	16
5.2. Homeoffice-Pauschale .....	16
5.3. Berufskleidung .....	16
5.4. Abschreibung .....	16
5.5. Betriebsveranstaltungen .....	18
5.6. E-Fahrzeuge: Behandlung von Stromkosten des Arbeitnehmers .....	18
5.7. Reisekosten: Abrechnung bei Elektrofahrzeugen .....	18
5.8. Reisekostenerstattungen bei Arbeitnehmern .....	19
5.9. Doppelte Haushaltsführung .....	19
5.10. Auswirkungen bei der Erhöhung des Mindestlohns ...	19
<b>6. Für Hauseigentümer und Kapitalanleger .....</b>	<b>20</b>
6.1. Lineare Abschreibung von Gebäuden .....	20
6.2. Förderung von Photovoltaikanlagen .....	20
6.3. Vermietung: Verhältnis der tatsächlichen zur ortsüblichen Miete .....	20
6.4. Schuldzinsenabzug bei gemischter Nutzung .....	21
6.5. Höhe des Sparerfreibetrags .....	21
6.6. Verlustverrechnung bei Termingeschäften .....	21
<b>7. Übersicht: Höhe des Grundfreibetrags und der Kinderfreitäge 2025/2026 .....</b>	<b>22</b>
<b>8. Geplante Steueränderungen .....</b>	<b>23</b>
8.1. Entwurf eines Steueränderungsgesetzes: was sich ab 1.1.2026 ändern soll .....	23
8.2. Einführung eines Aktivrentengesetzes .....	23

## 1. Neuerungen und Sonderregelungen

### 1.1. Investitionsbooster 2025

Das Gesetz für ein steuerliches Investitionssofortprogramm (= Investitionsbooster) vom 19.07.2025 enthält folgende Gesetzesänderungen:

- die Wiedereinführung und Aufstockung der degressiven Abschreibung für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die nach dem 30.6.2025 und vor dem 1.1.2028 angeschafft oder hergestellt werden,
- eine schrittweise Senkung des Körperschaftsteuersatzes, sodass es sinnvoll ist, die zulässigen Möglichkeiten einer Gewinnverschiebung zu nutzen,
- die Absenkung des Thesaurierungssteuersatzes für nicht entnommene Gewinne,
- die Einführung einer arithmetisch-degressiven Abschreibung für neu angeschaffte Elektrofahrzeuge für Käufe nach dem 30.6.2025 und vor dem 1.1.2028,
- die Anhebung der Bruttolistenpreisgrenze bei der Dienstwagenbesteuerung von Elektrofahrzeugen auf 100.000€ und
- die Ausweitung der Forschungszulagen.

### 1.2. Senkung der Körperschaftsteuer

Nach dem Gesetz für ein steuerliches Investitionssofortprogramm zur Stärkung des Wirtschaftsstandorts Deutschland vom 14.07.2025 wird die Körperschaftsteuer in Schritten abgesenkt. Danach beträgt die Körperschaftsteuer

- 15% (wie bisher) für Veranlagungszeiträume bis 2027,
- 14% für den Veranlagungszeitraum 2028,
- 13% für den Veranlagungszeitraum 2029,
- 12% für den Veranlagungszeitraum 2030,
- 11% für den Veranlagungszeitraum 2031 und
- 10% für Veranlagungszeiträume ab 2032.

Die Körperschaftsteuer ist jeweils von dem zu versteuernden Einkommen zu berechnen.

**Konsequenz:** Unter Berücksichtigung der Gewerbesteuer und des Solidaritätszuschlags ergibt sich für 2028 anstelle der bisherigen Gesamtsteuerbelastung von ca. 30% eine Steuerbelastung von ca. 28,8%. Diese Steuerbelastung reduziert sich bis zum Jahr 2032 auf ca. 24,55%. Es sollte also geprüft werden, ob eine Verschiebung von Gewinnen lohnend und möglich ist.

### 1.3. Offenlegung bei Kapitalgesellschaften

Rechnungslegungsunterlagen und Unternehmensberichte sind an das **Unternehmensregister** zu übermitteln, das beim Bundesanzeiger Verlag geführt wird. Es ist die Publikations-Plattform **www.publikations-plattform.de** zu verwenden. Jede natürliche Person, die für ein offenlegungspflichtiges Unternehmen eine Datenübermittlung an das Unternehmensregister vornimmt, muss sich vorab identifizieren. Wer sich bisher nicht identifiziert hat, sollte dies möglichst bald nachholen.

Zur Identifikation als Übermittlungsberechtigter werden **drei Identifizierungsverfahren** bereitgestellt:

- ein automatisches videotestztes Identifizierungsverfahren,
- ein begleitetes videotestztes Identifizierungsverfahren und
- eID (d.h. elektronischer Personalausweis mit aktiver Online-Ausweisfunktion).



## 2. Gewinnermittlung

### 2.1. Grundsätzliche Überlegungen für den Jahreswechsel 2025/2026

Bei den Planungen zum Jahreswechsel spielt es eine entscheidende Rolle, ob der Gewinn mit

- einer Einnahmen-Überschuss-Rechnung,
- einer Bilanz nach Steuerrecht (§ 4 Abs. 1 EStG) und/oder
- mit einer Handelsbilanz ermittelt wird.

Die **handelsrechtliche** Verpflichtung, eine Bilanz aufzustellen, gilt unmittelbar auch für das Steuerrecht. Das Betriebsvermögen für Zwecke der Besteuerung ist nach den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung anzusetzen (= Grundsatz der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz). Der Ausweis in der Handelsbilanz kann nur dann für steuerliche Zwecke übernommen werden, wenn keine eigenständigen steuerlichen Regelungen vorhanden sind, die einen abweichenden Ansatz erforderlich machen.

Im Übrigen ergeben sich die **Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten für steuerliche Zwecke** aus der Abgabenordnung. Steuerlich ist jeder bilanzierungspflichtig, der nach anderen Gesetzen als den Steuergesetzen buchführungspflichtig und bilanzierungspflichtig ist (§ 140 AO). Darüber hinaus ist ein Unternehmer nach § 141 AO zur Bilanzierung verpflichtet, wenn er als Gewerbetreibender eine der folgenden Größenordnungen überschreitet:

- **Umsatz** mehr als 800.000 € oder
- **Gewinn** mehr als 80.000 €

**Hinweis:** Wer nur wegen Überschreitens **einer** der steuerlichen Grenzwerte des § 141 AO bilanzierungspflichtig wird, muss **nicht von sich aus** von der Einnahmen-Überschuss-Rechnung auf die Bilanzierung umstellen. Er darf vielmehr warten, bis das Finanzamt ihn dazu auffordert. Das Finanzamt darf nicht rückwirkend, sondern frühestens ab dem 1.1. des folgenden Jahres auffordern, eine doppelte Buchführung zu erstellen und zu bilanzieren. Die Buchführungspflicht nach § 141 AO endet mit



Ablauf des Wirtschaftsjahres, das auf das Wirtschaftsjahr folgt, in dem das Finanzamt feststellt, dass keiner der Grenzwerte überschritten ist. Bei einem einmaligen Überschreiten der Buchführungsgrenze kann das Finanzamt eine Befreiung von der Buchführungspflicht bewilligen, wenn nicht zu erwarten ist, dass die Grenze in den folgenden Jahren überschritten wird.

### 2.2. Rückstellungen

Rückstellungen haben den Sinn und Zweck, Aufwendungen dem Wirtschaftsjahr zuzuordnen, in dem sie entstanden bzw. verursacht worden sind. Dieser Grundsatz gilt sowohl für die Handelsbilanz als auch für die Steuerbilanz. Das HGB bestimmt abschließend, für welche Zwecke eine Rückstellung gebildet werden muss.

Danach müssen Rückstellungen gebildet werden für

- ungewisse Verbindlichkeiten (§ 249 Abs. 1 Satz 1 HGB),
- drohende Verluste aus schwierigen Geschäften (§ 249 Abs. 1 Satz 1 HGB),
- unterlassene Aufwendungen für Instandhaltungen, welche im folgenden Geschäftsjahr innerhalb von drei Monaten nachgeholt werden (§ 249 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 HGB),
- Abraumbeseitigung, die im folgenden Geschäftsjahr nachgeholt wird (§ 249 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 HGB),
- Gewährleistungen, die ohne rechtliche Verpflichtung erbracht werden (§ 249 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 HGB),
- latente Steuern, die nur in der Handelsbilanz ausgewiesen, aber unabhängig von der Laufzeit nicht abgezinst werden. Beim Ausweis latenter Steuern handelt es sich nicht um Rückstellungen, auch wenn das Ergebnis vergleichbar ist (§ 274 Abs. 1 HGB).

So ist z. B. eine Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten für die Verpflichtung des Arbeitgebers zur Gewährung von Altersfreizeit (z. B. von zwei Tagen pro Jahr der Betriebszugehörigkeit) zu bilden, die unter den Bedingungen einer mindestens zehnjährigen Betriebszugehörigkeit des Arbeitsnehmers sowie der Vollendung dessen 60. Lebensjahres steht (BFH-Urteil vom 5.6.2024, IV R 22/22).

Die Höhe der Rückstellungen in der Steuerbilanz darf mit Ausnahme der Pensionsrückstellungen den zulässigen **Ansatz in der Handelsbilanz nicht überschreiten** (R 6.11 Abs. 3 EStR). Für Rückstellungen gilt nach wie vor die Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz. Müssen Rückstellungen in der Handelsbilanz zwingend gebildet werden, sind sie auch für die Steuerbilanz zu übernehmen, soweit steuerliche Regelungen dem **nicht entgegenstehen**.

Es dürfen **keine** Rückstellungen gebildet werden für ungewisse Verbindlichkeiten, die nur zu tilgen sind, soweit künftig Gewinne oder Einnahmen anfallen (§ 5 Abs. 2 a EStG). Eine Rückstellung kann also erst gebildet werden, wenn Gewinne oder Einnahmen angefallen sind.

Der Ausweis von Rückstellungen ist nach Steuerrecht in den folgenden Fällen unzulässig oder eingeschränkt (§ 5 Abs. 3 bis 4 b und § 6 Abs. 1 Nr. 3a EStG):

- Die Passivierung von Rückstellungen wegen Verletzung von fremden Schutzrechten ist eingeschränkt (§ 5 Abs. 3 EStG).
- Die Bildung von Rückstellungen aus Anlass eines Dienstjubiläums ist eingeschränkt (§ 5 Abs. 4 EStG).
- Rückstellungen für drohende Verluste aus schwedenden Geschäften dürfen nicht gebildet werden (§ 5 Abs. 4 a EStG).
- Es darf keine Rückstellung passiviert werden, wenn die Erfüllung der Verpflichtung dazu führt, dass ein aktivierungspflichtiges Wirtschaftsgut entsteht (§ 5 Abs. 4 b EStG).
- Rückstellungen für Aufwendungen, die nach den Grundsätzen des § 4 Abs. 5 bis 8 EStG und des § 4 Abs. 5 b EStG zu den nicht abziehbaren Ausgaben gehören, können zwar gebildet werden. Die Gewinnminderung ist jedoch außerhalb der Bilanz wieder hinzurechnen (vgl. R 5.7. Abs. 1 Satz 2 EStR zur Gewerbesteuer).
- Rückstellungen für Pensionsverpflichtungen müssen in der Handelsbilanz gem. § 249 Abs. 1 Satz 1 HGB als Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten passiviert werden. In der Handelsbilanz sind die Pensionsrückstellungen mit dem **Erfüllungsbetrag** anzusetzen (§ 253 Abs. 1 HGB), während sich die Bildung von Pensionsrückstellungen in der Steuerbilanz ausschließlich nach § 6a EStG richtet.

Die Höhe der Rückstellungen in der Steuerbilanz darf mit Ausnahme der Pensionsrückstellungen den zulässigen **Ansatz in der Handelsbilanz nicht überschreiten** (R 6.11 Abs. 3 EStR).

- Bei einer Laufzeit von **mehr als 12 Monaten** ist es in der Regel nicht möglich, die Werte aus der Handelsbilanz unverändert in die Steuerbilanz zu übernehmen, weil
- in der Handelsbilanz die Rückstellung mit dem **Erfüllungsbetrag** anzusetzen ist und in der Steuerbilanz mit dem **Wert zum Bilanzstichtag** und
  - die Rückstellungen handelsrechtlich mit einem **anderen Zinssatz** abgezinst werden als in der Steuerbilanz.

Handelsrechtlich sind Rückstellungen mit einer Restlaufzeit von **mehr als einem Jahr** mit dem durchschnittlichen Marktzinssatz der vergangenen 7 Geschäftsjahre entsprechend ihrer Restlaufzeit abzuzinsen. Die entsprechenden Abzinsungszinssätze werden von der Deutschen Bundesbank ermittelt und veröffentlicht. **Steuerrechtlich** sind dagegen Rückstellungen für Verpflichtungen mit einem Zinssatz von 5,5% abzuzinsen (§ 6 Abs. 1 Nr. 3a Buchst. e EStG).

### 2.3. Rechnungsabgrenzung: Bagatellgrenze

Für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2021 enden, muss keine Rechnungsabgrenzung für einzelne Ausgaben oder Einnahmen gebildet werden, wenn diese den Betrag von 800 € nicht überschreiten.



## 2.4. Abschreibung

### 2.4.1. Degressive Abschreibung von beweglichen Wirtschaftsgütern

Bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens werden gleichmäßig verteilt über die betriebsgewöhnliche Nutzung abgeschrieben (= lineare Abschreibung).

Bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die

- **nach dem 31.12.2019 und vor dem 1.1.2023** angeschafft oder hergestellt wurden, in Höhe des 2,5-fachen der linearen Abschreibung bis maximal 25%,
- **nach dem 31.3.2024 und vor dem 1.1.2025** angeschafft oder hergestellt wurden, in Höhe des 2-fachen der linearen Abschreibung bis maximal 20%,
- **nach dem 30.6.2025 und vor dem 1.1.2028** angeschafft oder hergestellt wurden bzw. werden, in Höhe des **3-fachen** der linearen Abschreibung bis maximal 30% der Anschaffungs- oder Herstellungskosten.

Für Wirtschaftsgüter, die ein Unternehmer in der Zeit vom 1.7.2025 bis zum 31.12.2027 anschafft oder herstellt, hat er die **Wahl** zwischen linearer oder degressiver Abschreibung.

Hat er sich für

- die **lineare** Abschreibung entschieden, ist ein nachträglicher Wechsel zur degressiven Abschreibung nicht zulässig,
- die **degressive** Abschreibung entschieden, kann er jederzeit zur linearen Abschreibung wechseln. Um das Wirtschaftsgut vollständig abschreiben zu können, muss er sogar (spätestens im letzten Jahr der Nutzungsdauer) zur linearen Abschreibung wechseln.

Bei Wirtschaftsgütern, bei denen der Unternehmer die degressive Abschreibung wählt, ist es sinnvoll in dem Jahr **zur linearen Abschreibung zu wechseln**, in dem die lineare Abschreibung vorteilhafter ist. Die lineare Abschreibung ist zu ermitteln, indem der jeweilige Buchwert durch die verbleibende Restlaufzeit (Restnutzungsdauer) geteilt wird.

**Unterjährige Anschaffung:** Erfolgt die Anschaffung unterjährig, gilt für die Bemessung der Abschreibung für das Jahr der Anschaffung oder Herstellung der allgemeine Grundsatz der zeitanteiligen Inanspruchnahme der Abschreibung (§ 7 Abs. 1 Satz 4 EStG). Danach ist die Abschreibung für das Jahr der Anschaffung (oder Herstellung) um jeweils 1/12 für jeden vollen Monat zu vermindern, der dem Monat der Anschaffung oder Herstellung vorangeht.

## 2.4.2. Sofortige Abschreibung von digitalen Wirtschaftsgütern

Bei digitalen Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung sich erfahrungsgemäß auf **mehr als ein Jahr** erstreckt, ist der Teil der Anschaffungs- oder Herstellungskosten anzusetzen, der bei gleichmäßiger Verteilung dieser Kosten auf die Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung auf ein Jahr entfällt. Steuerlich wird seit 2021 bei Computerhardware und Software (einschließlich Peripheriegeräten) sowie bei Betriebs- und Anwendersoftware eine **betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von einem Jahr** zugrunde gelegt.

**Konsequenz:** Bei einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von nicht mehr als **einem Jahr**, handelt es sich um kurzlebige Wirtschaftsgüter, sodass die sogenannte „pro-rata-temporis“ Regelung nicht anwendbar ist. Nach dieser Regelung mindert sich im Jahr der Anschaffung oder Herstellung des Wirtschaftsguts der Absetzungsbetrag um jeweils ein Zwölftel für jeden vollen Monat, der dem Monat der Anschaffung oder Herstellung vorangeht. Das bedeutet, dass seit 2021 die Anschaffungs- oder Herstellungskosten im Jahr der Anschaffung oder Herstellung zu 100% abgeschrieben werden können, unabhängig davon, zu welchem Zeitpunkt die Anschaffung im Laufe eines Jahres erfolgt ist.

**Software:** Die kürzere Nutzungsdauer gilt steuerlich für alle Arten von Software, also für Standardsoftware, für ERP-Software, Software für Warenwirtschaftssysteme oder sonstige Anwendungssoftware zur Unternehmensverwaltung oder Prozesssteuerung. Das gilt also auch für Software, die besonders aufwendig und teuer ist, bei denen das BMF vor 2021 von einer Nutzungs- und Abschreibungsdauer von mindestens 5 Jahren ausgegangen ist.

Im **handelsrechtlichen** Jahresabschluss sind sämtliche Vermögensgegenstände mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten abzüglich Abschreibung anzusetzen. Grundsätzlich stimmen Handels- und Steuerrecht in diesem Punkt überein. Allerdings gibt es auch Ausnahmen, z. B. wenn Sonderabschreibungen beansprucht werden, die nur steuerlich zulässig sind. Ähnlich ist auch die rein steuerlich veranlasste Herabsetzung der Nutzungsdauer auf ein Jahr für digitale Wirtschaftsgüter zu sehen.

Steuerliche Wertansätze dürfen wegen des Wegfalls der umgekehrten Maßgeblichkeit nicht ohne weiters in die Handelsbilanz übernommen werden. Handels- und steuerrechtlich müssen daher zumindest bei ERP-Software, Software für Warenwirtschaftssysteme oder sonstige

Anwendungssoftware zur Unternehmensverwaltung oder Prozesssteuerung unterschiedliche Nutzungsdauern zugrunde gelegt werden.

**Ausweis latenter Steuern in der Handelsbilanz:** Latente Steuern entstehen, wenn sich zwischen den handelsrechtlichen und den steuerlichen Wertansätzen Differenzen ergeben, die sich in späteren Geschäftsjahren voraussichtlich abbauen. Ist der handelsrechtliche Jahresüberschuss höher als der steuerliche Gewinn, ist die Steuerbelastung im Verhältnis zum handelsrechtlichen Jahresergebnis zu gering. Konsequenz ist, dass in Zukunft mit steuerlichen Mehrbelastungen zu rechnen ist sowie das passive latente Steuern auszuweisen sind.

## 2.4.3. Investitionsabzugsbetrag

Ein Investitionsabzugsbetrag kann nur in Anspruch genommen werden, wenn der Gewinn des laufenden Jahres vor Abzug des Investitionsabzugsbetrags den Betrag von 200.000 € nicht überschreitet. Unternehmer und Freiberufler haben unabhängig von der Rechtsform die Möglichkeit, mithilfe eines Investitionsabzugsbetrags ihre Steuerbelastung zu senken, ohne Geld ausgeben zu müssen. **50%** der voraussichtlichen **Anschaffungs- und Herstellungskosten** von Investitionen, die in den nächsten 3 Jahren geplant sind, können gewinnmindernd berücksichtigt werden. Es sind nur Wirtschaftsgüter begünstigt, die im Jahr der Investition und im Folgejahr **ausschließlich** oder **fast ausschließlich**, d.h. zu mindestens 90%, betrieblich genutzt werden. Auch die **Vermietung** eines Wirtschaftsguts stellt eine betriebliche Nutzung dar und ist somit unschädlich.

Der Nutzungsumfang ist nicht wirtschaftsjahrbezogen zu prüfen, sondern für den gesamten Zeitraum zwischen Anschaffung und Ende des Folgejahres. Beim **Firmen-PKW** kann der Umfang der betrieblichen und außerbetrieblichen PKW-Nutzung nicht nur durch ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch nachgewiesen werden. Zulässig sind auch **alle anderen Beweismittel**, mit denen der Umfang der betrieblichen Nutzung nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht werden kann.



Voraussetzung ist allein die **Absicht**, abnutzbare bewegliche (neue oder gebrauchte) Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens anschaffen zu wollen, z. B. Computer, Maschinen, Büromöbel, PKW, usw. Begünstigt sind auch **kurzlebige und geringwertige** Wirtschaftsgüter und Wirtschaftsgüter, für die ein **Sammelposten** gebildet wird. Investitionsabzugsbeträge können ohne weitere Angaben geltend gemacht werden. Ein Nachweis oder eine Glaubhaftmachung der Investitionsabsicht ist nicht erforderlich.

Begünstigt sind also

- neue oder gebrauchte abnutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens
- mit maximal 50% der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten.

Die Höchstgrenze für die Summe aller Investitionsabzugsbeträge beträgt 200.000 €.

**Betriebsvorrichtungen**, z. B. eine Hebebühne, ein Lastenaufzug usw., werden steuerlich als **bewegliche** Wirtschaftsgüter behandelt, auch wenn sie wesentliche Bestandteile eines Grundstücks sind. **Immaterielle Wirtschaftsgüter**, z. B. Software und Lizenzen, sind keine beweglichen Wirtschaftsgüter. **Ausnahme: Trivialprogramme** (= Software bis 800 € netto) werden als materielle Wirtschaftsgüter eingestuft (R 5.5. Abs. 1 EStR). Jedes Programm ist einzeln für sich zu betrachten, auch wenn der Unternehmer ein Softwarepaket mit mehreren Programmen gekauft hat.

#### 2.4.4. Sonderabschreibung

Für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens kann neben der linearen oder degressiven Abschreibung die **40%ige Sonderabschreibung** beansprucht werden (§ 7g Abs. 5 und 6 EStG). Die Sonderabschreibung von 40% kann beliebig über einen Begünstigungszeitraum von maximal 5 Jahren verteilt werden.

Begünstigt sind nur Betriebe, deren **Gewinn im Jahr vor der Inanspruchnahme nicht mehr als 200.000 €** betragen hat. Beim Investitionsabzugsbetrag ist unter „Gewinn“ der **Steuerbilanzgewinn und nicht der steuerliche Gewinn** zu verstehen. Eine Korrektur des Steuerbilanzgewinns um außerbilanzielle Positionen (wie z. B. nichtabziehbare Betriebsausgaben oder einkommensteuerfreie Einnahmen im Teileinkünfteverfahren) findet deshalb nicht statt. Bei der Ermittlung der Gewinngrenze von 200.000 € bleiben die Investitionsabzugsbeträge ebenso unberücksichtigt wie eventuelle Hinzurechnungsbeträge.

Bei der **Gewinngrenze** von 200.000 € kommt es, anders als beim Investitionsabzugsbetrag, nicht auf das laufende Jahr an, sondern auf das zurückliegende Wirtschaftsjahr. Die 40%ige Sonderabschreibung, die in einem Begünstigungszeitraum von maximal 5 Jahren beansprucht werden kann (bei beliebiger Verteilung), ist handelsrechtlich unzulässig. Die Sonderabschreibung wird im Jahr der Anschaffung **nicht zeitanteilig** gekürzt, sodass auch bei einer Anschaffung



im Dezember der volle Betrag der Sonderabschreibung als Betriebsausgabe abgezogen werden kann.

Die Sonderabschreibung kann **beansprucht** werden

- für neue und gebrauchte bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens,
- die in einer inländischen Betriebsstätte (fast) ausschließlich betrieblich genutzt werden oder
- die im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und im Folgejahr vermietet werden.

Ein Wirtschaftsgut wird fast ausschließlich betrieblich genutzt, wenn der private Nutzungsanteil nicht mehr als 10% beträgt. Die fast ausschließliche betriebliche Nutzung muss unbedingt in **jedem der ersten beiden Jahre** vorliegen, also im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und im darauffolgenden Wirtschaftsjahr. Die beiden ersten Jahre sind somit entscheidend. Es nutzt nichts, wenn die private Nutzung im 1. Jahr über 10% liegt und diese erst im 2. Jahr auf 10% oder weniger reduziert wird oder die private Nutzung im 1. Jahr nicht mehr als 10% beträgt, aber im 2. Jahr die 10%-Grenze überschreitet.

## 2.5. Steuerfreie Rücklagen

Neben dem rücklagenähnlichen Investitionsabzugsbetrag gibt es noch

- die Reinvestitionsrücklage gemäß §§ 6b, 6c EStG,
- die Zuschussrücklage nach R 6.5 EStR und
- die Rücklage für Ersatzbeschaffung nach R 6.6 EStR, die z. B. bei Brand- und Hochwasserschäden interessant ist, wenn der Unternehmer Entschädigungszahlungen erhält, bevor die Neuinvestition erfolgt.

Bei der Bildung steuerfreier Rücklagen handelt es sich um spezielle steuerrechtliche Regelungen, sodass sie (mit Ausnahme der Zuschussrücklage) nur in der Steuerbilanz, nicht aber in der Handelsbilanz ausgewiesen werden dürfen. Allerdings ergeben sich in der Handelsbilanz Auswirkungen durch den Ausweis latenter Steuern.

## 2.6. Keine Abzinsung für zinslose Verbindlichkeiten

Unverzinsliche Verbindlichkeiten in Geld oder Sachdienstleistungsverpflichtungen sind für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2022 enden, nicht mehr abzuzinsen.

## 2.7. Firmenwagen: Besteuerung bei Elektro- und Hybridelefktrofahrzeugen

Wird ein Firmenwagen auch privat genutzt, wird dieser Vorteil grundsätzlich mit 1% des inländischen Listenpreises versteuert (sog. Listenpreismethode). Bei Plug-In-Hybridelefktrofahrzeugen, die nach dem 31.12.2018 angeschafft wurden bzw. werden, ist der Bruttolistenpreis zur Hälfte anzusetzen (0,5%-Regelung), wenn die (rein elektrisch betriebene) Mindestreichweite mindestens 40 km beträgt oder ein maximaler CO2-Ausstoß von 50 g/km vorliegt. Diese Regelung gilt bis zum Jahr 2030. Ab dem Jahr 2022 wurden die technischen Anforderungen erhöht. Es muss die (rein elektrisch betriebene) Mindestreichweite der geförderten Hybrid-Fahrzeuge von 60 km eingehalten werden oder ein maximaler CO2-Ausstoß von 50 g/km gelten. Ab 2025 ist die Mindestreichweite dann auf 80 km (oder max. CO2-Ausstoß von 50 g/km) gestiegen.



### Privatnutzung von reinen Elektrofahrzeugen: 0,5% oder 0,25%-Regelung

Die private Nutzung eines Kraftfahrzeugs, das zu mehr als 50% betrieblich genutzt wird, kann für jeden Kalendermonat mit 1% des inländischen Bruttolistenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung angesetzt werden.

Bei reinen Elektrofahrzeugen ist der **Bruttolistenpreis mit 25% anzusetzen**, wenn der Bruttolistenpreis zuzüglich Sonderausstattung den Grenzwert von

- **60.000 €** nicht überschreitet (diese 60.000 €-Grenze gilt **ab 2020**, auch wenn das Fahrzeug bereits 2019 angeschafft wurde),
- **70.000 €** bei E-Fahrzeugen, die ab dem **1.1.2024** angeschafft wurden, nicht übersteigt,
- **100.000 €** bei E-Fahrzeugen, die ab dem **1.7.2025** angeschafft wurden bzw. werden, nicht übersteigt.

### Praxis-Beispiel:

Der Unternehmer hat im Juli 2025 einen rein elektrisch betriebenen Firmenwagen erworben. Der Bruttolistenpreis hat 90.000 € betragen. Die private Nutzung nach der 1%-Regelung beträgt somit:  $90.000 \text{ €} \times 25\% = 22.500 \text{ €} \times 1\% = 225 \text{ €} \times 6 \text{ Monate} = 1.350 \text{ €}$ . Im Jahr 2026 sind für die private Nutzung 225 €  $\times 12 = 2.700 \text{ €}$  anzusetzen.

## 2.8. Sonderabschreibung für reine Elektrofahrzeuge

Durch die Verabschiedung des Investitionsboosters der Bundesregierung ergeben sich für die Privatnutzung von Elektrofahrzeugen folgende Änderungen. Bei Elektrofahrzeugen mit einem Bruttolistenpreis von **nicht mehr als 100.000 €**, die **nach dem 30.6.2025 und vor dem 1.1.2028** angeschafft wurden bzw. werden, kann eine **Sonderabschreibung** in Anspruch genommen werden (§ 7 Abs. 2a EStG), die im **Jahr der Anschaffung 75%** beträgt. Das heißt, dass die Sonderabschreibung für das gesamte Jahr gewährt wird, auch wenn die Anschaffung erst im Laufe eines Jahres erfolgt (= keine Anwendung der „pro-rata-temporis“ Regelung).

Der Abschreibungszeitraum erstreckt sich über 6 Jahre und verteilt sich wie folgt:

Jahr der Anschaffung	75%
1. Folgejahr	10%
2. und 3. Folgejahr	5%
4. Folgejahr	3%
5. Folgejahr	2%

**Hinweis:** Aufgrund der hohen Sonderabschreibung (insbesondere im Jahr der Anschaffung) ist die 1%-Regelung in diesem Fall in der Regel günstiger als die Fahrtenbuchmethode.

## 2.9. Sonderabschreibungen für Elektro-Lieferfahrzeuge

Für die Anschaffung **neuer, rein elektrisch** betriebener **Lieferfahrzeuge** ist eine Sonderabschreibung von 50%

eingeführt worden, die nur im Jahr der Anschaffung beansprucht werden kann. **Nicht begünstigt** ist der Erwerb eines Vorführfahrzeugs. Die reguläre lineare Abschreibung ist parallel neben der Sonderabschreibung vorzunehmen. In den Folgejahren ist die Abschreibung nach dem Restwert zu ermitteln. Das heißt, der Restwert wird gleichmäßig auf die Restnutzungsdauer verteilt. Das Elektrolieferfahrzeug muss somit zum Anlagevermögen gehören und dazu dienen, betriebliche Einkünfte zu erzielen. Die Regelung ist auf Anschaffungen ab dem 1.1.2020 bis zum 31.12.2030 befristet. Außerdem ist die Sonderabschreibung auf die Anschaffung **neuer** betrieblich genutzter Elektrolieferfahrzeuge begrenzt.

Begünstigt ist nur der Erwerb eines

- bisher ungenutzten Fahrzeugs,
- das erstmalig zugelassen wird (ausgenommen hiervon sind Tageszulassungen).

Die Sonderabschreibung kann nur von demjenigen in Anspruch genommen werden, auf den das Fahrzeug erstmals zugelassen ist (ausgenommen Tageszulassungen). Eine Kumulierung mit anderen Sonderabschreibungen oder erhöhten Abschreibungen ist nicht möglich.

**Elektrolieferfahrzeuge** sind Fahrzeuge der EG-Fahrzeugklassen N1 und N2 mit einer technisch zulässigen Gesamtmasse von maximal 7,5 Tonnen, die ausschließlich durch Elektromotoren angetrieben werden, die ganz oder überwiegend aus mechanischen oder elektrochemischen Energiespeichern oder aus emissionsfrei betriebenen Energiewandlern gespeist werden. Schwere Lastkraftwagen sind somit von der Förderung ausgeschlossen. Die technisch zulässige Gesamtmasse eines Fahrzeugs kann der Zulassungsbescheinigung Teil I (Fahrzeugschein) entnommen werden (Feld F1).

## 2.10. Häusliches Arbeitszimmer bei Selbständigen

Bei einer Tätigkeit, die zuhause ausgeübt wird, gibt es zwei Kategorien, die sich grundlegend unterscheiden. Die Aufwendungen für ein **häusliches** Arbeitszimmer können uneingeschränkt als Betriebsausgaben abgezogen werden, wenn es der **Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung** ist. Eine Auswärtstätigkeit am selben Tag ist unschädlich, wenn der Steuerpflichtige an diesem Tag seine betriebliche oder berufliche Tätigkeit **überwiegend** in der häuslichen Wohnung ausübt. „Überwiegend“ ist eine zeitliche Bestimmung, d.h. es muss mehr als die Hälfte der **tatsächlichen** täglichen Arbeitszeit in der häuslichen Wohnung verrichtet werden. Anstelle der tatsächlichen Aufwendungen kann ohne Nachweis ein pauschaler Betrag von **1.260 € als Jahrespauschale** geltend gemacht werden.

Eine **Homeoffice-Pauschale von 6 € je Kalendertag** (höchstens 1.260 € im Jahr) kann abgezogen werden, wenn **kein getrenntes** häusliches Arbeitszimmer vorhanden ist oder das häusliche Arbeitszimmer **nicht der Mittelpunkt** der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung ist. Das gilt somit, wenn die Tätigkeit überwiegend in der häuslichen Wohnung ausgeübt

wird und

- keine erste Tätigkeitsstätte aufgesucht wird, die außerhalb der häuslichen Wohnung liegt, oder
  - dem Steuerpflichtigen für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit dauerhaft **kein anderer Arbeitsplatz** zur Verfügung steht,
- sodass er seine betriebliche oder berufliche Tätigkeit auch in der häuslichen Wohnung ausüben muss. Bei der **Homeoffice-Pauschale** von 6 € für jeden Kalendertag kommt es nicht darauf an, ob dem Steuerpflichtigen ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Die Kalendertage, an denen die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Tagespauschale erfüllt sind, sind vom Steuerpflichtigen **aufzuzeichnen** und in geeigneter Form **glaublich** zu machen.

## 2.11. Geringwertige Wirtschaftsgüter/ Sammelposten

Es handelt sich nur dann um ein geringwertiges Wirtschaftsgut, wenn es beweglich, abnutzbar und selbstständig (= für sich allein) nutzbar ist. Außerdem darf der Höchstbetrag von 800 € netto ohne Umsatzsteuer nicht überschritten werden. Bei der Anschaffung von geringwertigen Wirtschaftsgütern besteht dann ein Wahlrecht, wonach der Unternehmer (auch handelsrechtlich) zwischen 3 Varianten wählen kann. Welche Variante der Unternehmer nutzen will, entscheidet er spätestens im Rahmen der Erstellung des Jahresabschlusses durch Zuordnung.

Wirtschaftsgüter mit Netto-Anschaffungs- oder Herstellungskosten werden wie folgt erfasst:

- bis zu 250 € als Sofortaufwand,
- von 250 € bis 800 € auf das Konto „Geringwertige Wirtschaftsgüter“ oder
- alternativ auf das Konto „Wirtschaftsgüter (Sammelposten)“.



## 2.12. Geschenke: Freigrenze von 50 €

Unternehmen haben bei Zuwendungen an **Nichtarbeitnehmer** folgende Ausgangssituation:

- Erfolgt die Zuwendung aus **eigenem betrieblichem Interesse**, z. B. für Werbezwecke, sind die Kosten als Betriebsausgaben abziehbar (Bewirtungskosten zu 70%), ohne dass sie beim Empfänger versteuert werden.
- **Geschenke** an Geschäftsfreunde (Nichtarbeitnehmer) darf der Unternehmer nur dann als Betriebsausgaben abziehen, wenn ihr Wert **pro Person und Jahr** nicht mehr als **50 €** beträgt.
- Die Begrenzung gilt nicht für Geschenke, die ausschließlich betrieblich genutzt werden können.
- **Privatgeschenke** haben keine steuerlichen Auswirkungen.

Der **Beschenkte** braucht den Wert des Geschenks nicht als Betriebseinnahme zu erfassen, wenn ihm der Schenker mitgeteilt hat, dass er die Steuer gem. § 37b EStG übernommen hat. Die Besteuerung unterbleibt auch bei Streuwerbeartikeln bis 10 € je Artikel und bei geringwertigen Warenproben, die nicht als Geschenke einzustufen sind.

Die 50-€-Grenze ist eine **Freigrenze**. Übersteigen die Anschaffungs- oder Herstellungskosten den Betrag von 50 € pro Empfänger und Jahr auch nur geringfügig, entfällt der Betriebsausgabenabzug insgesamt und nicht nur der Betrag, der über 50 € hinausgeht. Die 50-€-Grenze gilt **pro Person und Jahr**. Empfänger können natürliche und juristische Personen (z. B. eine GmbH) sein. Zuwendungen an Arbeitnehmer der GmbH (z. B. auch an den Gesellschafter-Geschäftsführer) sind nicht automatisch als Zuwendungen an die GmbH anzusehen.

Grundsätzlich ist jede Person, mit der ein Unternehmer im Geschäftsbetrieb zu tun hat, als eigenständiger Zuwendungsempfänger anzusehen, z. B.

- der GmbH-Geschäftsführer,
- die Sekretärin,
- der Marketingassistent usw.

Der Unternehmer und sein Ehepartner werden allerdings nach Auffassung der Finanzverwaltung als "ein Empfänger" angesehen.

**Hinweis:** Wenn der Unternehmer die Geschenkzuwendungen pauschal mit 30% versteuert, gehört auch die pauschale Steuer zu den Zuwendungen. Die pauschale Steuer ist als Betriebsausgabe abziehbar. **Aber:** Bei der Ermittlung des Grenzwerts von 50 € wird die pauschale Steuer nicht einbezogen.

## 2.13. Besonderheiten bei der Abrechnung von Reisekosten

Bei der Frage, ob es sich um Auswärtstätigkeiten (Reisekosten) oder um Fahrten handelt, bei denen nur die Entfernungspauschale anzusetzen ist, kommt es entscheidend darauf an, ob bei Unternehmen eine **erste Betriebsstätte** vorhanden ist und wo sie sich befindet. Eine beruflich

veranlasste Auswärtstätigkeit (= Geschäftsreise) liegt vor, wenn ein **Unternehmer** außerhalb der eigenen Wohnung und außerhalb seiner **ersten Betriebsstätte** tätig wird. In diesem Zusammenhang wird das **häusliche Arbeitszimmer** nicht als Betriebsstätte gewertet, sodass jeweils festgestellt werden muss, ob und ggf. wo der Unternehmer seine erste Betriebsstätte hat.

Hat der Unternehmer **mehrere Betriebsstätten**, muss immer geprüft werden, welche Betriebsstätte als **erste Betriebsstätte** zu behandeln ist. Da ein **häusliches Arbeitszimmer** keine Betriebsstätte in diesem Sinne ist, kann sich die erste Betriebsstätte da befinden, wo der Unternehmer für seinen Auftraggeber dauerhaft tätig wird.

Freiberufler und Unternehmer dürfen bei der Nutzung eines Firmenwagens für ihre Fahrten zwischen Wohnung und erster Betriebsstätte nur die **Entfernungspauschale** geltend machen, sodass der Gewinn um die nicht abziehbaren Aufwendungen erhöht werden muss.

Sucht der Unternehmer **mehrere Betriebsstätten** auf, ist von einer ersten Betriebsstätte auszugehen, wenn es sich um eine Tätigkeitsstätte handelt, die er typischerweise

- arbeitstäglich oder
- je Woche an zwei vollen Arbeitstagen oder
- mindestens zu einem Drittel der regelmäßigen Arbeitszeit aufsucht.

Treffen diese Kriterien auf mehrere Betriebsstätten zu, ist die Betriebsstätte als erste Betriebsstätte anzusehen, die am **nächsten zur Wohnung** liegt. Fahrten zu weiter entfernt liegenden Betriebsstätten sind als Auswärtstätigkeiten zu beurteilen.

### 2.13.1 Verpflegungspauschalen

Ertragsteuerlich dürfen nicht die tatsächlichen Verpflegungskosten geltend gemacht werden, sondern nur die gesetzlich festgelegten Pauschalen. Ein **Vorsteuerabzug** aus diesen Verpflegungspauschalen ist nicht möglich. Die Vorsteuer darf der Unternehmer allerdings aus den **tatsächlichen** Kosten geltend machen, wenn ihm Rechnungen vorliegen, die den Vorsteuerabzug ermöglichen.

Bei den Verpflegungspauschalen muss zwischen **ein- und mehrtagigen** Geschäftstreisen unterschieden werden. Bei mehreren auswärtigen Tätigkeiten an **einem Tag** werden die Abwesenheitszeiten zusammengerechnet. Ergibt die Summe **mehr als 8 Stunden**, kann eine Verpflegungspauschale von 14 € beansprucht werden.

Abwesenheit	Pauschale
Eintägige Reise: 8 Stunden und weniger	0 €
Eintägige Reise: mehr als 8 Stunden	14 €
Mehrtägige Reisen: <b>Anreisetag</b> ohne Zeitvorgaben	14 €
<b>Abreisetag</b> ohne Zeitvorgaben	14 €
24 Stunden	28 €

### 3. Personengesellschaften und ihre Gesellschafter

---

#### 3.1. Beteiligung als Sonderbetriebsvermögen

Zum notwendigen Sonderbetriebsvermögen gehören Wirtschaftsgüter, die dem Gesellschafter einer Personengesellschaft zuzurechnen sind und die im Zusammenhang mit dem Erwerb der Beteiligung stehen oder unmittelbar der Begründung oder Stärkung der Beteiligung des Gesellschafters an seiner Personengesellschaft dienen. Dabei kann es sich um Beteiligungen an in- und ausländischen Kapitalgesellschaften handeln. Unter bestimmten Voraussetzungen, insbesondere im Rahmen einer Betriebsaufspaltung, können auch Grundstücke und Darlehensforderungen zum Sonderbetriebsvermögen gehören.

#### 3.2. Investitionsabzugsbeträge bei Personengesellschaften

Bei Personengesellschaften können Investitionsabzugsbeträge sowohl vom gemeinschaftlichen Gewinn als auch vom Sonderbetriebsgewinn eines Mitunternehmers abgezogen werden. Seit 2021 gilt, dass Investitionsabzugsbeträge, die vom gemeinschaftlichen Gewinn abgezogen werden, ausschließlich bei Investitionen der Personengesellschaft oder Gemeinschaft gewinnerhöhend hinzugerechnet werden können. Entsprechendes gilt auch für Investitionsabzugsbeträge, die vom Sonderbetriebsgewinn eines Mitunternehmers abgezogen werden. Hier ist nur die Investition dieses Mitunternehmers oder seines Rechtsnachfolgers begünstigt.

#### 3.3. Option zur Besteuerung als Kapitalgesellschaft

Personenhandelsgesellschaften haben die Möglichkeit, wie eine Kapitalgesellschaft und deren nicht persönlich haftende Gesellschafter behandelt zu werden. Die Besteuerung nach dem Körperschaftsteuergesetz muss vorab verbindlich gewählt werden. Der Antrag ist auf **elektronischem** Weg spätestens **einen Monat** vor Beginn des Jahres zu übermitteln, in dem die Besteuerung als Kapitalgesellschaft erstmals gelten soll. Stimmt das Wirtschaftsjahr mit dem Kalenderjahr überein, muss der Antrag bis zum 30.11.2025 elektronisch übermittelt werden, wenn die Option für 2026 gelten soll. Ergebnis ist dann, dass Zahlungen an die Gesellschafter als Kapitaleinkünfte und/oder Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit eingestuft werden. Zivilrechtlich bleibt die Personengesellschaft bestehen. Der Weg zurück zur Besteuerung als Personengesellschaft kann ebenfalls beantragt werden. Er erfolgt automatisch, wenn eine Personengesellschaft, z. B. durch Ausscheiden von Gesellschaftern, zum Einzelunternehmen wird.

Die Option einer Personenhandelsgesellschaft zur Besteuerung als Kapitalgesellschaft ist **nicht ohne weiteres vorteilhaft**. Ob sich die Option lohnt, hängt wesentlich davon ab, ob die erzielten Gewinne thesauriert werden. Um zu vermeiden, dass sich Nachteile ergeben, sollten vorab unbedingt Vergleichsrechnungen durchgeführt werden. Eine umfassende Beratung ist unbedingt erforderlich. Wenn die Option gewählt wird, sollte nicht vergessen werden, dass bis zur ersten Schlussbilanz beim Finanzamt ein Antrag auf Buchwertfortführung gestellt wird, weil ansonsten stillen Reserven aufgedeckt werden. Nur so wird beim Übergang die steuerliche Neutralität erreicht.



## 4. Umsatzsteuer und Vorsteuer

### 4.1. Anspruch auf Ist-Besteuerung

Unternehmer versteuern ihre Umsätze nach dem Soll- oder Ist-Prinzip. Bei der **Soll-Besteuerung** werden die Umsätze nach vereinbarten Entgelten versteuert. Bei der **Ist-Besteuerung** muss der Unternehmer die Umsatzsteuer nicht vorfinanzieren, weil er die Umsatzsteuer erst dann an das Finanzamt zahlt, nachdem seine Kunden die Rechnungen bezahlt haben. Aber nicht jeder Unternehmer darf die Ist-Besteuerung in Anspruch nehmen.

Der Unternehmer hat einen Anspruch darauf, dass ihm das Finanzamt auf Antrag die Ist-Besteuerung genehmigt,

1. wenn sein **Gesamtumsatz** im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 800.000 € betragen hat (maßgebend ist die Definition in § 19 Abs. 2 UStG) **oder**
2. wenn er von der Verpflichtung, Bücher zu führen und auf Grund jährlicher Bestandsaufnahmen regelmäßig Abschlüsse zu machen, nach § 148 AO befreit ist, **oder**
3. soweit er Umsätze aus einer Tätigkeit als Angehöriger eines freien Berufs (§ 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG) ausführt.

**Fazit:** Für Umsätze aus einer Tätigkeit als Angehöriger eines freien Berufs kann die Ist-Besteuerung beantragt werden, wobei es keine Rolle spielt, wie hoch diese Umsätze sind. Führt der Angehörige eines freien Berufs darüber hinaus noch andere Umsätze aus, die nicht zu seiner freiberuflichen Tätigkeit gehören, kann er die Ist-Besteuerung für diesen Teilbereich nur anwenden, wenn der **Gesamtumsatz** (einschließlich seiner freiberuflichen Umsätze) im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 800.000 € betragen hat.

**Aber!** Die Umsätze aus der Tätigkeit als Angehöriger eines freien Berufs gehören nicht zum Gesamtumsatz, wenn die Zuordnung nach § 19 Abs. 3 UStG entfällt, wie z. B. bei ärztlichen Leistungen.

#### Praxis-Beispiel:

Ein selbständiger Arzt erzielt Umsätze aus seiner heilberuflichen Tätigkeit in Höhe von 760.000 €. Daneben erhält er für ärztliche Gutachten, die nicht umsatzsteuerfrei sind, Honorare in Höhe von 55.500 €. Die umsatzsteuerfreien Umsätze von 760.000 € gehören nicht zum Gesamtumsatz im Sinne des § 19 Abs. 3 UStG. Der Gesamtumsatz beträgt deshalb nur 55.500 € und übersteigt damit nicht den Grenzwert von 800.000 €. Der Arzt kann für die Honorare aus der Gutachtentätigkeit die Ist-Besteuerung beantragen.

**Hinweis:** Wer die Ist-Besteuerung anwendet, muss ab dem 1.1.2028 in seinen Rechnungen darauf hinweisen, dass er seine Umsätze nach dem Ist-Verfahren versteuert. Der Rechnungsempfänger darf die Vorsteuer dann erst abziehen, wenn er die Rechnung bezahlt hat.

### 4.2. Zuordnung bei der Umsatzsteuer

Gegenstände, die teilweise zu unternehmerischen und teilweise zu nichtunternehmerischen Zwecken genutzt werden, können

- entweder insgesamt dem umsatzsteuerlichen Unternehmen oder
- insgesamt dem nichtunternehmerischen Bereich oder
- anteilig entsprechend dem unternehmerischen Nutzungsanteil zugeordnet werden.

Es muss von vornherein klar und deutlich zum Ausdruck gebracht werden, ob und in welchem Umfang ein Gegenstand dem umsatzsteuerlichen Unternehmen zugeordnet werden soll.

Dabei ist Folgendes zu beachten:

- Es besteht **kein Wahlrecht** bei Gegenständen, die **ausschließlich** für unternehmerische oder nichtunternehmerische Zwecke genutzt werden.



- Schafft der Unternehmer einen Gegenstand an, den er teilweise unternehmerisch und teilweise nichtunternehmerisch nutzt, darf er diesen Gegenstand insgesamt seinem Unternehmen zuordnen, wenn er ihn mindestens zu 10% für unternehmerische Zwecke nutzt (§ 15 Abs. 1 Satz 2 UStG).

Bei der Anschaffung oder Herstellung eines Gegenstands muss der Unternehmer sich entscheiden, ob er ihn seinem umsatzsteuerlichen Unternehmen zuordnet. Er muss zeitnah eine erkennbare Zuordnung treffen, z. B., indem er die Vorsteuer geltend macht. Die Zuordnung muss spätestens **bis zum 31.7. des Folgejahres** gegenüber dem Finanzamt erklärt werden (gesetzlicher Abgabetermin für die Umsatzsteuer-Jahreserklärung). Ein Unterlassen des Vorsteuerabzugs spricht gegen die Zuordnung zum Unternehmen. Die Behandlung bei der Einkommensteuer ist für die umsatzsteuerrechtliche Zuordnung zwar nicht maßgebend, kann aber trotzdem als Indiz für die umsatzsteuerliche Behandlung gewertet werden.

Die Zuordnungsentscheidung ist eine **materielle** Voraussetzung für die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug. Die Mitteilung an die Steuerverwaltung ist jedoch nur eine **formelle** Voraussetzung. Ein Verstoß gegen die formellen Anforderungen führt grundsätzlich nicht zum Verlust des Rechts auf Vorsteuerabzug. Anders verhält es sich jedoch, wenn der Verstoß gegen die formellen Anforderungen den sicheren Nachweis verhindert, dass die materiellen Anforderungen erfüllt wurden. Kann der Unternehmer aber **nachweisen**, dass er seine Zuordnungsentscheidung bereits im Zeitpunkt des Erwerbs der Investitionsgüter getroffen hatte, kann der Vorsteuerabzug in Betracht kommen, auch wenn der Unternehmer seine Zuordnungsentscheidung dem Finanzamt nicht innerhalb der Frist bekannt gegeben hat.

Wenn der Unternehmer einen Gegenstand nur teilweise dem Unternehmen zuordnet, muss er aufzeichnen, wie er die abziehbare Vorsteuer ermittelt hat. Gibt es keine Beweisanzeichen, lehnt das Finanzamt die Zuordnung des Gegenstands zum umsatzsteuerlichen Unternehmen ab. Das gilt insbesondere bei Gebäuden. Hier muss spätestens bis zur Abgabe der Umsatzsteuer-Jahreserklärung (= bis zum 31.7. des Folgejahres) dem Finanzamt gegenüber erklärt werden, in welchem Umfang das Gebäude dem umsatzsteuerlichen Unternehmen zugeordnet worden ist (Verwendungsabsicht).

## 4.3. Vorsteuerabzug

Die Vorsteuer macht der Unternehmer geltend, sobald er eine Rechnung erhalten hat, in der die Umsatzsteuer offen ausgewiesen ist. Er macht also die Vorsteuer in dem Jahr geltend, in dem die Rechnung ausgestellt wurde. Zusätzlich ist aber noch erforderlich, dass der Unternehmer die Rechnung **im selben Jahr** erhalten hat. Der Unternehmer kann den Vorsteuerabzug erst dann beanspruchen, wenn alle Anspruchsvoraussetzungen erfüllt sind. Eine dieser Voraussetzungen ist, dass er im Besitz einer ordnungsgemäßen Rechnung (bzw. E-Rechnung seit 2025) ist.



## 4.4. Vorsteuer für die private Wohnung (Zuordnung)

Bei Gebäuden, bei denen die Baugenehmigung nach dem 31.12.2010 erteilt wurde oder bei denen mit den Herstellungsarbeiten nach dem 31.12.2010 begonnen wurde, kann bei einer teilweise unternehmerischen und teilweise privaten Nutzung, die Vorsteuer nur für den betrieblich genutzten Teil beansprucht werden.

**Hinweis:** Der Unternehmer kann, auch wenn der Vorsteuerabzug für den privat genutzten Teil nicht möglich ist, das Objekt insgesamt seinem umsatzsteuerlichen Unternehmen zuordnen.

**Vorteil:** Bei einer Nutzungsänderung besteht die Möglichkeit, bisher nicht beanspruchte Vorsteuerbeträge gemäß § 15a UStG nachträglich innerhalb des Korrekturzeitraums geltend zu machen. Ohne ausdrückliche Zuordnung entfällt diese Möglichkeit.

## 4.5. Umsatzsteuer: PKW-Überlassung an Arbeitnehmer

Darf der Arbeitnehmer seinen Firmenwagen auch für Privatfahrten und Fahrten zur Arbeitsstätte verwenden, liegt umsatzsteuerlich ein Leistungsaustausch vor, wenn die **Fahrzeugüberlassung arbeitsvertraglich individuell vereinbart ist** und tatsächlich in Anspruch genommen wird (BFH-Urteil vom 30.6.2022, V R 25/21). Es liegt dann nämlich ein **unmittelbarer** Zusammenhang zwischen der Fahrzeugüberlassung an einen Arbeitnehmer zu privaten Zwecken und der (teilweisen) Arbeitsleistung vor.

Die Fahrzeugüberlassung ist als Vermietung eines Beförderungsmittels im Inland steuerbar, weil es sich um einen tauschähnlichen Umsatz handelt. Ob die Gegenleistung durch eine Geldzahlung oder in Form von Sachleistungen erfolgt, spielt keine Rolle. Es reicht aus, wenn die Gegenleistung in Geld umgerechnet werden kann.



#### 4.6. Photovoltaikanlagen: Nullsteuersatz

Seit dem **1.1.2023** ermäßigt sich die Umsatzsteuer auf **0%** (= **Nullsteuersatz** gem. § 12 Abs. 3 UStG). Der **Nullsteuersatz** gilt für die Lieferung von Solarmodulen an den Betreiber einer Photovoltaikanlage, einschließlich der für den Betrieb einer Photovoltaikanlage wesentlichen Komponenten und der Speicher, die dazu dienen, den mit Solarmodulen erzeugten Strom zu speichern, wenn die Photovoltaikanlage auf und in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen sowie öffentlichen oder anderen Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden, installiert wird. Auch **die Einfuhr, der innergemeinschaftliche Erwerb und die Installation unterliegt dem Nullsteuersatz**, wenn es sich um begünstigte Solarmodule, Speicher oder wesentliche Komponenten im Sinne des § 12 Absatz 3 Nummer 1 UStG handelt. Bei einer Leistung bis 30 kW wird keine Prüfung durchgeführt. Die Voraussetzungen für die Anwendung des Nullsteuersatzes gelten als erfüllt, wenn die installierte Bruttolleistung der Photovoltaikanlage laut Marktstammdatenregister **nicht mehr als 30 kW (peak)** beträgt.

**Fazit:** Per Gesetz wird somit die Lage der Photovoltaikanlage über die installierte Bruttolleistung definiert. Das bedeutet, dass auch Photovoltaikanlagen mit einer Bruttolleistung von **mehr** als 30 kW (peak) begünstigt sein können, wenn nachgewiesen wird, dass sie auf oder in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen sowie öffentlichen und anderen Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden.

Der Nullsteuersatz ist für Photovoltaikanlagen anzuwenden, die nach dem **31.12.2022** angeschafft wurden. Photovoltaikanlagen, die **vor dem 1.1.2023** installiert wurden, kontinuieren in vollem Umfang dem umsatzsteuerlichen Unternehmen zuordnet werden, wenn der Unternehmer auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung nach § 19 UStG verzichtet hat. Er war zum vollen **Vorsteuerabzug** aus der Anschaffung berechtigt. Der privat verbrauchte Strom unterliegt dann der Wertabgabenbesteuerung (§ 3 Abs. 1b UStG). Dadurch wird

der rechtlich zunächst zulässige Vorsteuerabzug systemgerecht nachgelagert ausgeglichen. Auch **nach dem 31.12.2022** ist in diesen Fällen wie bisher weiterhin eine **unentgeltliche Wertabgabe zu besteuern**. Erwirbt ein Unternehmer **ab dem 1.1.2023** eine Photovoltaikanlage unter Anwendung des Nullsteuersatzes, ist mangels ausgewiesener Umsatzsteuer kein Vorsteuerabzug möglich. Anders als in den **Altfällen** ist daher kein Ausgleich eines Vorsteuerabzuges erforderlich.

#### 4.7. E-Rechnungen seit 2025

Seit 2025 sind Unternehmer im B2B-Bereich grundsätzlich verpflichtet, E-Rechnungen auszustellen.

**Übergangsregelung:** Eine Rechnung kann auf Papier oder – vorbehaltlich der Zustimmung des Empfängers – in einem anderen elektronischen Format (das nicht dem neuen Rechnungsformat entspricht), übermittelt werden.

Das gilt für Umsätze bis zum

- **31.12.2026**, wenn sie nach dem **31.12.2024** und vor dem **1.1.2027** ausgeführt werden,
- **31.12.2027**, wenn sie nach dem **31.12.2026** und vor dem **1.1.2028** ausgeführt werden und der Gesamtumsatz des Unternehmers, der die Rechnung ausstellt, im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 800.000 € betragen hat,
- **31.12.2027**, wenn die Umsätze nach dem **31.12.2024** und vor dem **1.1.2028** ausgeführt werden und die Rechnungen mittels elektronischem Datenaustausch (EDI) nach Artikel 2 der Empfehlung 94/820/EG der Kommission vom 19. Oktober 1994 über die rechtlichen Aspekte des elektronischen Datenaustauschs übermittelt werden.

**Fazit:** Ab dem **1.1.2028** müssen alle Unternehmen im B2B-Bereich E-Rechnungen versenden.

Sind Unternehmer zur Ausstellung einer E-Rechnung verpflichtet, ist Voraussetzung für eine ordnungsgemäße E-Rechnung u.a., dass sie eine elektronische Verarbeitung ermöglicht (§ 14 Abs. 1 Satz 3 UStG). Dies bedeutet, dass eine ordnungsmäßige Rechnung **alle umsatzsteuerrechtlichen Pflichtangaben nach §§ 14, 14a UStG** enthalten muss und diese sich **im strukturierten Teil der E-Rechnung** befinden müssen.

Fehlen hier eine oder mehrere Angaben, liegt ein **inhaltlicher Fehler** vor. Das führt dazu, dass zwar eine E-Rechnung vorliegt. Diese ist jedoch **nicht ordnungsgemäß** und schließt deshalb den Vorsteuerabzug aus. Ein bloßer Verweis in den strukturierten Daten auf eine Anlage, in der die Rechnungspflichtangaben in unstrukturierter Form enthalten sind, reicht nicht aus. Hinsichtlich der Leistungsbeschreibung gilt, dass die im strukturierten Teil der E-Rechnung enthaltenen Angaben eine eindeutige und leicht nachprüfbare Feststellung der Leistung ermöglichen müssen. Ein Link allein, der sich im strukturierten Teil einer E-Rechnung befindet, erfüllt somit nicht die Voraussetzungen. **Ergänzende** Angaben können jedoch in einem in der E-Rechnung enthaltenen Anhang aufgenommen werden (z. B. eine Aufschlüsselung von Stundennachweisen in einer PDF-Datei).

**Alle Rechnungen in Papierform oder in anderen elektronischen Formaten**, die nicht den Vorgaben entsprechen, sind **sonstige Rechnungen**. Dazu zählen auch alle nicht strukturierten elektronischen Dateien, wie zum Beispiel PDF-Dateien ohne integrierte Datensätze, Bilddateien oder Angaben in E-Mails. Auch eine Datei, die auf Grund von Formatfehlern die Anforderungen nicht erfüllt, stellt eine sonstige Rechnung in einem anderen elektronischen Format dar. Dabei ist es unerheblich, welcher Art die Formatfehler sind. Formatfehler führen somit immer dazu, dass keine E-Rechnung vorliegt.

**Konsequenz:** Ist der leistende Unternehmer zur Ausstellung von E-Rechnungen **verpflichtet**, führen Formatfehler dazu, dass keine ordnungsmäßige Rechnung vorliegt und somit der Rechnungsempfänger den Vorsteuerabzug verliert.

**Inhaltliche Fehler:** Auch Inhaltliche Fehler (= kritische Fehler im Rahmen einer Validierung) führen dazu, dass eine E-Rechnung vorliegt, die **nicht ordnungsgemäß** ist.

**Fazit:** Die erforderlichen Angaben müssen **zwingend im strukturierten Teil** der E-Rechnung enthalten sein. Fehlen hier eine oder mehrere Angaben, liegt ein Fehler vor, der den Vorsteuerabzug ausschließt.

#### 4.8. Rückwirkende Rechnungsberichtigung

Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist, dass der Unternehmer eine **ordnungsgemäße Rechnung (E-Rechnung)** besitzt, in der die Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen ist (**Ausnahme:** Innegemeinschaftliche Erwerbe oder die Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens). Hat ein Unternehmer den Vorsteuerabzug geltend gemacht und stellt sich später heraus, dass die Rechnung nicht alle gesetzlich vorgeschriebenen Angaben enthält, kann die Rechnung in der Regel korrigiert werden. EuGH und BFH haben entschieden, dass Rechnungen **unter bestimmten Voraussetzungen** mit Wirkung für die Vergangenheit berichtet werden können.

**Konsequenz:** Es fallen dann keine Zinsen an.

Die Finanzverwaltung lässt die Korrektur einer fehlerhaften Rechnung mit Wirkung für die Vergangenheit zu, wenn diese **berichtigungsfähig** ist. Dabei spielt es keine Rolle, ob die ursprüngliche Rechnung ergänzt wird oder ob die ursprüngliche Rechnung storniert und eine neue Rechnung ausgestellt wird.

Eine Rechnung ist dann berichtigungsfähig, wenn sie die **folgenden Angaben** (= Kernbestandteile) enthält:

- Bezeichnung des Rechnungsausstellers,
- Bezeichnung des Rechnungsempfängers,
- eine ausreichende Leistungsbeschreibung,
- das Entgelt für die ausgeführte Leistung und
- die Umsatzsteuer, die gesondert ausgewiesen sein muss.

Das bedeutet, dass Rechnungsnummer, Rechnungsdatum, Leistungsdatum, Steuernummer oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummer mit Wirkung für die Vergangenheit **nachträglich** ergänzt bzw. berichtet werden können. Bei **Kleinbetragsrechnungen** bis 250 € müssen die Bestandteile enthalten sein, die für diese Rechnungen notwendig sind. Eine

Rechnung, die alle Kernbestandteile enthält, kann auch dann mit Wirkung für die Vergangenheit berichtet werden, wenn zwingend erforderliche Kernbestandteile nicht vollständig bzw. ordnungsgemäß in der Rechnung ausgewiesen sind. Angaben zum **leistenden** Unternehmer und **Leistungsempfänger** können mit Wirkung für die Vergangenheit korrigiert werden, wenn die bisherigen Angaben in der Rechnung eine eindeutige Identifizierung ermöglichen und eine Verwechslungsgefahr mit anderen Unternehmern ausgeschlossen ist. Die **Leistungsbeschreibung** muss, um rückwirkend berichtigungsfähig zu sein, zumindest so konkret sein, dass die Leistung und der Leistungsbezug für das Unternehmen des Leistungsempfängers erkennbar sind. Wenn durch Angabe des Bruttorechnungsbetrags und der gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer das Entgelt eindeutig berechenbar ist, liegt die Möglichkeit der rückwirkenden Rechnungsberichtigung vor.

Sind Rechnungen unzutreffend mit dem falschen Steuersatz oder ohne gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer ausgestellt worden, kann **keine Rechnungsberichtigung mit Wirkung für die Vergangenheit** vorgenommen werden. Eine **Ausnahme** von diesem Grundsatz macht die Finanzverwaltung allerdings bei Rechnungen, bei denen die Beteiligten unzutreffend von dem **Übergang der Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger** ausgegangen waren und deshalb Rechnungen ohne gesonderten Steuerausweis aber mit Hinweis auf den Übergang der Steuerschuldnerschaft ausgestellt worden sind. In diesem Fall ist eine Berichtigung mit Wirkung für die Vergangenheit möglich.



## 5. Arbeitgeber und Arbeitnehmer

### 5.1. Entfernungspauschale

Die Entfernungspauschale für Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte beträgt derzeit 0,30 € je Entfernungskilometer. Für die Zeit **vom 1.1.2022 bis zum 31.12.2026** wurde die Entfernungspauschale ab dem **21. Entfernungskilometer** erhöht.

Abziehbar sind somit

- für die ersten 20 Entfernungskilometer 0,30 € je Entfernungskilometer und
- ab dem 21. Entfernungskilometer 0,38 € je Entfernungskilometer.

Diese Regelungen gelten entsprechend auch bei Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung. Die Entlastung erfolgt **unabhängig** vom benutzten Verkehrsmittel. Wird kein eigener Pkw genutzt, ist die Höchstgrenze von 4.500 € jährlich zu beachten.

**Hinweis:** Die Bundesregierung hat den Entwurf eines Steueränderungsgesetzes beschlossen. Ab dem 1.1.2026 soll die **Entfernungspauschale** für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte einheitlich (**ab dem 1. km**) auf 0,38 € angehoben werden. **Hinweis:** Der Entwurf muss noch das Gesetzgebungsverfahren durchlaufen, sodass Änderungen möglich sind (einige Bundesländer haben angekündigt, ihre Zustimmung zu verweigern).

### 5.2. Homeoffice-Pauschale

Die Tagespauschale beträgt 6 € pro Kalendertag, höchstens 1.260 € im Wirtschafts- oder Kalenderjahr. Mit ihr sind alle Aufwendungen abgegolten, die dem Steuerpflichtigen durch die betriebliche oder berufliche Betätigung in der häuslichen Wohnung entstehen. Die Aufwendungen für Arbeitsmittel sind davon nicht umfasst und können daher zusätzlich geltend gemacht werden. Die Tagespauschale von 6 € bezieht sich auf den Kalendertag und erhöht sich auch dann nicht, wenn an einem Kalendertag verschiedene betriebliche oder berufliche Betätigungen ausgeübt werden, für die jeweils die Abzugsvoraussetzungen vorliegen. Es ist nicht zu beanstanden, wenn der Steuerpflichtige auf eine Aufteilung der Tagespauschale auf die verschiedenen Tätigkeiten verzichtet und diese insgesamt einer Tätigkeit zuordnet, für die die Voraussetzungen für den Abzug der Tagespauschale vorliegen.

Der Steuerpflichtige kann die Tagespauschale auch dann in Anspruch nehmen, wenn

- ihm für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit dauerhaft **kein anderer Arbeitsplatz** zur Verfügung steht und
- der Steuerpflichtige auch in der häuslichen Wohnung tätig wird.

Ein Abzug der Tagespauschale ist auch dann zulässig, wenn die Tätigkeit am selben Kalendertag auswärts oder an der ersten

Tätigkeitsstätte ausgeübt wird. Der Steuerpflichtige muss in der häuslichen Wohnung tätig werden. Es ist aber keine zeitlich überwiegende Tätigkeit in der häuslichen Wohnung erforderlich, um den Abzug der Tagespauschale von 6 € in Anspruch nehmen zu können.

Geht ein Steuerpflichtiger **nur einer** betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit nach, muss ein vorhandener anderer Arbeitsplatz tatsächlich **für alle Aufgabenbereiche** dieser Erwerbstätigkeit genutzt werden können. Der Steuerpflichtige ist auch dann auf die Betätigung in der häuslichen Wohnung angewiesen, wenn er dort einen nicht unerheblichen Teil seiner betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit verrichten muss. Es genügt allerdings nicht, wenn er in der häuslichen Wohnung Arbeiten verrichtet, die er grundsätzlich auch an einem anderen Arbeitsplatz verrichten könnte.

### 5.3. Berufskleidung

Aufwendungen für Kleidung sind als unverzichtbare Aufwendungen der Lebensführung grundsätzlich nicht abziehbar. Sie sind nur dann als Betriebsausgaben zu berücksichtigen, wenn es sich um Aufwendungen für **typische Berufskleidung** handelt. Schwarze Anzüge, Blusen und Pullover fallen nicht hierunter, da es sich um bürgerliche Kleidung handelt, die auch privat getragen werden kann. Für diese Kleidung ist kein Werbungskostenabzug zu gewähren, selbst wenn diese ausschließlich bei der Berufsausübung benutzt wird oder das Tragen von schwarzer Kleidung erwartet wird.

**Wichtig!** Soweit der BFH in älteren Entscheidungen auch bürgerliche Kleidung, die nach ihrer Beschaffenheit auch privat genutzt werden konnte, als typische Berufskleidung angesehen hat, wie z. B. den schwarzen Anzug eines Bestatters, den schwarzen Anzug und die schwarze Hose eines Oberkellners, den schwarzen Anzug eines katholischen Geistlichen oder die schwarze Hose eines Kellners, sieht der BFH diese Rechtsprechung nunmehr als überholt an.

### 5.4. Abschreibung

#### 5.4.1. Degressive Abschreibung beweglicher Wirtschaftsgüter

Nachdem das „Gesetz für ein steuerliches Investitionsfortprogramm zur Stärkung des Wirtschaftsstandorts Deutschland“ in Kraft getreten ist, ist auch die degressive Abschreibung wieder eingeführt worden. In der Regel werden bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens gleichmäßig verteilt über die betriebsgewöhnliche Nutzung abgeschrieben (= lineare Abschreibung). Die **degressive Abschreibung** (= degressive Buchwertabschreibung) gilt steuerlich für

- bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die nach dem 30.6.2025 und vor dem 1.1.2028 angeschafft oder hergestellt werden, und zwar in Höhe des **3-fachen** der linearen Abschreibung bis maximal **30%** der Anschaffungs-

oder Herstellungskosten. Im Jahr der Anschaffung oder Herstellung wird die Abschreibung mit dem 3-fachen (maximal 30%) der Anschaffungs- oder Herstellungskosten berechnet und anschließend **vom jeweiligen Buchwert**. Diese Abschreibung fällt somit am Anfang deutlich höher aus als die lineare Abschreibung. Für Wirtschaftsgüter, die ein Unternehmer in der Zeit vom 1.7.2025 bis zum 31.12.2027 anschafft oder herstellt, hat er die Wahl zwischen linearer oder degressiver Abschreibung. Hat er sich für

- die **lineare** Abschreibung entschieden, ist ein nachträglicher Wechsel zur degressiven Abschreibung nicht zulässig,
- die **degressive** Abschreibung entschieden, kann er jederzeit zur linearen Abschreibung wechseln. Um das Wirtschaftsgut vollständig abschreiben zu können, muss er sogar (spätestens im letzten Jahr der Nutzungsdauer) zur linearen Abschreibung wechseln. **Hinweis:** Bei Wirtschaftsgütern, bei denen der Unternehmer die degressive Abschreibung wählt, ist es sinnvoll in dem Jahr **zur linearen Abschreibung zu wechseln**, in dem die lineare Abschreibung vorteilhafter ist. Die lineare Abschreibung ist zu ermitteln, indem der jeweilige Buchwert durch die verbleibende Restlaufzeit (Restnutzungsdauer) geteilt wird.

**Unterjährige Anschaffung:** Erfolgt die Anschaffung unterjährig, gilt für die Bemessung der Abschreibung für das Jahr der Anschaffung oder Herstellung der allgemeine Grundsatz der zeitanteiligen Inanspruchnahme der Abschreibung (§ 7 Abs. 1 Satz 4 EStG). Danach ist die Abschreibung für das Jahr der Anschaffung (oder Herstellung) um jeweils 1/12 für jeden vollen Monat zu vermindern, der dem Monat der Anschaffung oder Herstellung vorangeht.

**Praxis-Beispiel:**

Eine GmbH hat am 5.7.2025 eine Maschine mit Anschaffungskosten von 100.000 € mit einer Nutzungsdauer von 6 Jahren angeschafft. Die GmbH kann für die Maschine die degressive Abschreibung in Anspruch nehmen. Bei einer Nutzungsdauer von 6 Jahren ergibt sich ein linearer Abschreibungssatz von 17% und ein Abschreibungssatz für die degressive Abschreibung von 30%. Damit bestimmt die Höchstgrenze von 30% den degressiven Abschreibungssatz.

Da die GmbH bisher keine vergleichbaren Maschinen genutzt hat und der tatsächliche Verlauf der Wertminderung einem degressiven Wertminderungsverlauf entspricht, wendet sie auch in der Handelsbilanz die degressive Abschreibung mit einem Abschreibungssatz von 30% an. Sowohl für die Steuer- als auch die Handelsbilanz plant die GmbH den Übergang auf die lineare Abschreibung, sobald der lineare Jahresabschreibungsbetrag den degressiven Jahresabschreibungsbetrag übersteigt.

Zur Berechnung des korrekten Jahresabschreibungsbetrags je Wirtschaftsjahr ermittelt die GmbH

1. den Jahresabschreibungsbetrag für jedes Nutzungsjahr (6 Jahre) und den daraus abgeleiteten monatlichen Abschreibungsbetrag und
2. den Abschreibungsbetrag je Wirtschaftsjahr.

#### 5.4.2. Degressive Gebäudeabschreibung

Bei Gebäuden kann die **degressive Abschreibung** nach einem unveränderlichen Prozentsatz in Höhe von **5% vom jeweiligen Buchwert** (Restwert) vorgenommen werden, wenn

- das Gebäude in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem anderen Staat liegt, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum (EWR-Abkommen) angewendet wird,
- soweit es Wohnzwecken dient und
- vom Steuerpflichtigen hergestellt oder bis zum Ende des Jahres der Fertigstellung angeschafft worden ist,
- wann mit der **Herstellung nach dem 30.9.2023 und vor dem 1.10.2029 begonnen** wurde oder
- wenn die Anschaffung auf Grund eines nach dem 30.9.2023 und **vor dem 1.10.2029 rechtswirksam abgeschlossenen obligatorischen Vertrags** erfolgt.

Im Jahr der Fertigstellung bzw. des Erwerbs ist die Abschreibung zeitanteilig zu berücksichtigen.

**Beginn der Herstellung:**

- Herstellungsbeginn ist das Datum, an dem nach den jeweiligen landesrechtlichen Vorschriften die Baubeginnsanzeige eingereicht wird.
- Sollten im Einzelfall landesrechtlich keine Baubeginnsanzeigen vorgeschrieben sein, hat der Steuerpflichtige zu erklären, dass er den Baubeginn gegenüber der zuständigen Baubehörde freiwillig angezeigt hat.

Bei Gebäuden, bei denen die degressive Abschreibung bemessen wird, sind Absetzungen für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung **nicht zulässig**. Die Abschreibung vom Restwert richtet sich nach dem Prozentsatz, der sich aus der verbleibenden Restnutzungsdauer ergibt.



## 5.5. Betriebsveranstaltungen

Plant ein Unternehmer eine Betriebsveranstaltung, sollte er darauf achten, dass die Kosten für eine Betriebsveranstaltung pro Teilnehmer **nicht mehr als 110 € brutto** betragen.

Wird die 110 € Grenze je Arbeitnehmer überschritten, fällt für den übersteigenden Betrag Lohnsteuer an, die auch pauschal mit 25% ermittelt werden kann. Wesentlich stärker wirkt sich beim Überschreiten des Grenzwerts jedoch der Wegfall des Vorsteuerabzugs in voller Höhe aus. Es kommt somit entscheidend darauf an, wie viele Personen an der Betriebsveranstaltung teilnehmen. Der BFH hat entschieden, dass nicht auf die Zahl der geplanten Teilnehmer abzustellen ist, sondern die Zahl der **tatsächlich teilnehmenden** Personen.

### Praxis-Beispiel:

*Ein Arbeitgeber hat 48 Gäste zu einer Betriebsfeier eingeladen. Die Kosten für die Veranstaltung betragen 5.000 €. Somit entfallen auf jede Person 104,16 €. Von den 48 eingeladenen Gästen haben 10 Personen abgesagt. Die Kosten, die auf jede teilnehmende Person entfallen, betragen jetzt (5.000 € : 38 =) 131,58 €. Das bedeutet im Ergebnis, dass die Kosten je angemeldeten Teilnehmer (5.000 € : 48 =) 104,16 € betragen und die Kosten je tatsächlich teilnehmender Person 131,58 €.*

**Konsequenz:** Es ist die Zahl der Personen maßgebend, die tatsächlich teilgenommen haben, sodass auf jede Person 131,58 € entfallen. Der übersteigende Betrag muss bei jedem teilnehmenden Arbeitnehmer als Arbeitslohn erfasst werden, der entweder individuell oder pauschal mit 25% versteuert wird. Allerdings entfällt insgesamt die Möglichkeit, den Vorsteuerabzug aus den Aufwendungen geltend zu machen.

**Tipp:** Bei einer Betriebsveranstaltung lässt sich nie voraussagen, ob einzelne Arbeitnehmer oder Gäste absagen oder einfach nicht erscheinen. Da der BFH auf die Zahl der tatsächlich teilnehmenden Personen abstellt, ist es sinnvoll, bei der Planung einen Sicherheitspuffer einzubauen, sodass die Kosten pro Teilnehmer nicht mehr als 110 € (brutto) betragen werden.

## 5.6. E-Fahrzeuge: Behandlung von Stromkosten des Arbeitnehmers

Bei **betrieblichen** Elektrofahrzeugen oder Hybridelektrofahrzeugen des Arbeitgebers, die dem Arbeitnehmer auch zur privaten Nutzung überlassen werden (Dienstwagen), stellt die Erstattung der Stromkosten, die der Arbeitnehmer selbst getragenen hat, einen steuerfreien Auslagenersatz dar (§ 3 Nr. 50 EStG). Das gilt nicht, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die selbst getragenen Stromkosten für sein **privates** Elektrofahrzeug oder Hybridelektrofahrzeug erstattet. Diese Erstattung stellt einen steuerpflichtigen Arbeitslohn dar.

**Zur Vereinfachung des steuer- und beitragsfreien Auslagenersatzes** für das elektrische Aufladen eines Firmenwagens (ausschließlich Pkw) beim Arbeitnehmer lässt die Finanzverwaltung für den Zeitraum vom **1.1.2021 bis 31.12.2030**

folgende Pauschalen zu:

### Zusätzliche Lademöglichkeit beim Arbeitgeber:

- für Elektrofahrzeuge 30 € monatlich
- für Hybridelektrofahrzeuge 15 € monatlich

### Keine zusätzliche Lademöglichkeit beim Arbeitgeber:

- für Elektrofahrzeuge 70 € monatlich
- für Hybridelektrofahrzeuge 35 € monatlich

Als **zusätzliche Lademöglichkeit** beim Arbeitgeber gilt jeder zum unentgeltlichen oder verbilligten Aufladen des Dienstwagens geeignete Stromanschluss an einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Iohnsteuerlichen Arbeitgebers. Dem gleichgestellt ist eine dem Arbeitnehmer vom Arbeitgeber unentgeltlich oder verbilligt zur Verfügung gestellte Stromtankkarte zum Aufladen des Dienstwagens bei einem Dritten. Ist keine zusätzliche Lademöglichkeit beim Arbeitgeber in diesem Sinne gegeben, sind die höheren Pauschalen anwendbar.

Durch den pauschalen Auslagenersatz sind sämtliche Kosten des Arbeitnehmers für den Ladestrom abgegolten. Ein **zusätzlicher** Auslagenersatz der nachgewiesenen tatsächlichen Kosten für den von einem Dritten bezogenen Ladestrom ist **nicht zulässig**. Übersteigen die vom Arbeitnehmer in einem Kalendermonat getragenen Kosten die maßgebende Pauschale, kann der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer **anstelle der Pauschale** auch die anhand von Belegen nachgewiesenen tatsächlichen Kosten als steuerfreien Auslagenersatz nach § 3 Nr. 50 EStG erstatten.

**Hinweis:** Die pauschalen Beträge mindern den geldwerten Vorteil des Arbeitnehmers aus der Firmenwagengestellung, wenn die Kosten für den Ladestrom nicht vom Arbeitgeber erstattet, sondern vom Arbeitnehmer selbst getragen werden. Dies gilt entsprechend auch für die Anrechnung von selbst getragenen individuellen (höheren) Kosten des Arbeitnehmers für Ladestrom auf den Nutzungswert.

## 5.7. Reisekosten: Abrechnung bei Elektrofahrzeugen

Ein Arbeitnehmer, der sein privates Fahrzeug für Dienstfahrten (auswärtige Tätigkeiten) nutzt, kann ohne Nachweis der tatsächlichen Aufwendungen die gesetzlich festgelegten pauschalen Kilometersätze geltend machen bzw. sich von seinem Arbeitgeber erstatten lassen. Die Kilometerpauschale pro gefahrenen Kilometer beträgt für einen Kraftwagen (PKW) 0,30 €. Der Arbeitnehmer kann diese Kilometerpauschalen auch dann geltend machen, wenn er sein privates Elektrofahrzeug oder Hybridelektrofahrzeug für Dienstfahrten verwendet. Die Kilometerpauschalen sind **nicht zu kürzen**, wenn der Arbeitnehmer sein Fahrzeug an einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers kostenlos aufladen kann. Eine Kürzung erfolgt auch dann nicht, wenn der Arbeitnehmer nach § 40 Abs. 2 Nr. 6 EStG pauschal besteuerte Leistungen und Zuschüsse von seinem Arbeitgeber für dieses

Elektrofahrzeug oder Hybridelektrofahrzeug erhält. Macht der Arbeitnehmer aber die tatsächlichen Fahrtkosten geltend, sind die steuerfreien Vorteile oder pauschal besteuerten Leistungen und Zuschüsse nicht in die Gesamtaufwendungen des Arbeitnehmers einzubeziehen.

## 5.8. Reisekostenerstattungen bei Arbeitnehmern

Die Verpflegungsmehraufwendungen anlässlich einer auswärtigen Tätigkeit dürfen nur **in Höhe der Pauschalen** steuerfrei erstattet werden.

Für die Besteuerung von **unentgeltlichen Mahlzeiten** durch den Arbeitgeber ist danach zu unterscheiden, ob der Arbeitgeber die Mahlzeiten unentgeltlich oder teilentgeltlich

- anlässlich und während eines außergewöhnlichen **Arbeitseinsatzes** (also nicht während einer auswärtigen Tätigkeit) oder
- im Rahmen einer **geschäftlichen** Bewirtung, die nicht während einer auswärtigen Tätigkeit erfolgt oder
- während einer **auswärtigen Tätigkeit** (Geschäftsreise) zur Verfügung stellt.

**Wichtig!** Stellt der Arbeitgeber (oder auf dessen Veranlassung ein fremder Dritter) seinem Arbeitnehmer kostenlos eine Mahlzeit zur Verfügung, ist der Wert nach der amtlichen Sachbezugsverordnung **nicht als Arbeitslohn** anzusetzen, wenn der Arbeitnehmer für diesen Tag eine **Verpflegungspauschale als Werbungskosten geltend** machen könnte. Erhält der Arbeitnehmer eine kostenlose Mahlzeit, kann der Arbeitgeber nur eine gekürzte Verpflegungspauschale erstatten (Kürzung: 20% für ein Frühstück und jeweils 40% für ein Mittag- bzw. Abendessen jeweils einer vollen Verpflegungspauschale).

Unbelegte Backwaren (Rosinenbrötchen, Croissant usw.) mit einem Heißgetränk sind kein Frühstück im **lohnsteuerrechtlichen** Sinne. Es handelt sich vielmehr um **nicht steuerbare Aufmerksamkeiten**, die nicht als Arbeitslohn zu erfassen sind. Das bedeutet, dass bei einer Geschäftsreise insoweit auch keine Kürzung der Verpflegungspauschale stattfindet.

Eine Mahlzeit ist im Übrigen nur dann steuerfrei, wenn es sich um eine **übliche Beköstigung** handelt. Eine übliche Beköstigung liegt vor, wenn der Preis für das Essen **60 € nicht übersteigt**. Liegt der Preis über 60 €, muss der tatsächliche Preis, den der Unternehmer für das Essen bezahlt hat, als Arbeitslohn versteuert werden. Das gilt auch dann, wenn der Preis für das Essen nicht offen ausgewiesen ist, aber aufgrund der Gesamtumstände von einem entsprechend hohen Betrag ausgegangen werden kann.

Kann der Arbeitnehmer keine Verpflegungspauschale geltend machen, ist bei einer kostenlosen Mahlzeit der Sachbezugswert anzusetzen (**2025:** 2,30 € für ein Frühstück und jeweils 4,40 € für ein Mittag- oder Abendessen und für **2026** voraussichtlich: 2,37 € für ein Frühstück und jeweils 4,47 € für ein Mittag- oder Abendessen (insgesamt pro Tag: 11,30 €)).

## 5.9. Doppelte Haushaltsführung

Der Unternehmer bzw. Arbeitnehmer kann die tatsächlichen Aufwendungen für die Nutzung der Unterkunft am Tätigkeitsort als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten abziehen, jedoch **höchstens 1.000 € im Monat**. Es spielt keine Rolle, wie groß die Wohnung ist. Auf die Zahl der Wohnungsbenutzer (Angehörigen) kommt es ebenfalls nicht an.

Bei dem Höchstbetrag von monatlich 1.000 € sind **alle tatsächlichen Aufwendungen** einzubeziehen, wie z. B. Miete, Betriebskosten, Kosten der laufenden Reinigung und Pflege der Wohnung bzw. Unterkunft, Zweitwohnungssteuer, Rundfunkbeitrag, Miet- und Pachtgebühren für Kfz-Stellplätze sowie Aufwendungen für Sondernutzungen (z. B. Gartennutzung). Auch die **separate Miete** einer Garage bzw. eines Stellplatzes ist in den Höchstbetrag einzubeziehen.

**Aber!** Die angemessenen Aufwendungen für **Einrichtungsgegenstände** und **Hausrat** in der Unterkunft am Beschäftigungs-ort gehören nicht zu den Unterkunftskosten. Sie gehören vielmehr zu den sonstigen notwendigen Mehraufwendungen einer beruflich veranlassten doppelten Haushaltsführung, die neben den Unterkunftskosten als Werbungskosten berücksichtigt werden können (BFH-Urteil vom 4.4.2019, VI R 18/17).

## 5.10. Auswirkungen bei der Erhöhung des Mindestlohns

Entsprechend dem Anpassungsbeschluss der Mindestlohn-Kommission wurde der Mindestlohn in mehreren Schritten angehoben. **Wichtig!** 2024 lag die Verdienstgrenze für Minijobber bei 538 €, 2025 bei 556 €. Ab dem **1.1.2026 erhöht sich der Betrag auf 603 €**. Arbeitgeber müssen also prüfen, ob der Beschäftigungsumfang von Minijobbern angepasst werden muss.



## 6. Für Hauseigentümer und Kapitalanleger

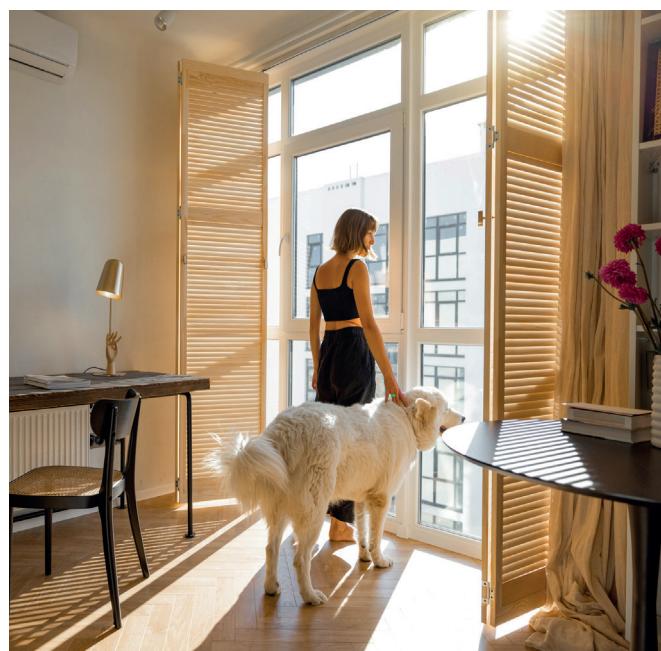
### 6.1. Lineare Abschreibung von Gebäuden

Die Prozentsätze für die lineare Abschreibung von Gebäuden sind gesetzlich festgelegt (§ 7 Abs. 4 EStG). Dadurch wird auch die Nutzungsdauer vorgegeben.

Zurzeit gelten die folgenden Abschreibungssätze:

- 3%, wenn es sich um ein Gebäude handelt, das zum **Betriebsvermögen** gehört, keinen Wohnzwecken dient und für das der Bauantrag nach dem 31.3.1985 gestellt worden ist. Das gilt auch, wenn das Gebäude nicht selbst gebaut wird, sondern neu oder gebraucht gekauft wird.
- 3% für andere Gebäude, die **nach dem 31.12.2022** fertiggestellt werden.
- 2% bei allen anderen Gebäuden, die nach dem 31.12.1924 und **bis zum 31.12.2022** fertiggestellt gestellt worden sind.
- 2,5% für Gebäude, die vor dem 1.1.1925 hergestellt worden sind.

Nach § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG darf ein Gebäude nach **der tatsächlichen Nutzungsdauer** abgeschrieben werden. Ist die tatsächliche Nutzungsdauer geringer als die gesetzlich bestimmte Nutzungsdauer, muss der Steuerpflichtige dies nachweisen. Dabei kann sich der Steuerpflichtige, der sich auf eine kürzere tatsächliche Nutzungsdauer beruft, jeder geeigneten Darlegungsmethode bedienen (BFH-Urteil vom 28.7.2021, IX R 25/19).



### 6.2. Förderung von Photovoltaikanlagen

Mit dem Jahressteuergesetz 2024 wurde die Steuerfreiheit gemäß §3 Nr. 72 EStG für privat genutzte und sonstige Gebäude auf eine installierte Bruttoleistung von bis zu 30 kW (peak) vereinheitlicht. Diese Vereinheitlichung ist erstmals auf Photovoltaikanlagen anzuwenden, die nach dem 31.12.2024 angeschafft, in Betrieb genommen oder erweitert werden. Damit ist die objektbezogene Prüfung je Gebäudeart abgeschafft.

Für die Prüfung der objektbezogenen kWp-Grenze ist somit zwischen Anlagen zu unterscheiden

- die bis 2024 angeschafft, in Betrieb genommen oder erweitert wurden (Altanlagen) und
- Anlagen, die ab 2025 angeschafft, in Betrieb genommen oder erweitert werden (Neuanlagen).

Neben der objektbezogenen Einschränkung gibt es eine personenbezogene Einschränkung, weil die Summe auf insgesamt höchstens 100 kW (peak) pro Steuerpflichtigen (natürliche Person oder Kapitalgesellschaft) oder Mitunternehmerschaft begrenzt ist.

### 6.3. Vermietung: Verhältnis der tatsächlichen zur ortsüblichen Miete

Das Verhältnis der tatsächlichen zur ortsüblichen Miete entscheidet darüber, in welchem Umfang die Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abziehbar sind. Die Grenze für die generelle Aufteilung der Wohnraumüberlassung in einen entgeltlich und in einen unentgeltlich vermieteten Teil liegt bei **50% der ortsüblichen Miete**.

Beträgt die Miete **50% und mehr, jedoch weniger als 66%** der ortsüblichen Miete, ist zu prüfen, ob ein Totalüberschuss anzunehmen ist. Fällt diese Prüfung der Totalüberschussprognose **positiv** aus, ist für die verbilligte Wohnraumüberlassung die Absicht Einkünfte zu erzielen, zu unterstellen, sodass die **Werbungskosten voll abziehbar** sind. Führt die Prüfung der Totalüberschussprognose jedoch zu einem **negativen** Ergebnis, ist von der Absicht Einkünfte zu erzielen, nur für den entgeltlich vermieteten Teil auszugehen.

Eine Wohnungsvermietung **gilt als entgeltlich**, wenn die Miete mindestens 66% der ortsüblichen Miete beträgt.

**Konsequenz:** Die Absicht, Einkünfte zu erzielen, wird zwischen 50% und 66% der ortsüblichen Miete geprüft und ab 66% gesetzlich unterstellt, sodass der Werbungskostenabzug in vollem Umfang (also zu 100%) erhalten bleibt.

#### 6.4. Schuldzinsenabzug bei gemischter Nutzung

Ein einheitliches Gebäude kann steuerlich - abhängig von der Art der Nutzung - aus maximal vier Wirtschaftsgütern bestehen, und zwar aus einem Gebäudeteil, der

- eigenbetrieblich genutzt wird,
- fremdbetrieblich genutzt wird,
- zu fremden Wohnzwecken vermietet wird,
- zu eigenen Wohnzwecken genutzt wird.

Bei **konsequenter Vorgehensweise** können Fremdmittel und damit auch die Schuldzinsen einem bestimmten Gebäudeteil zugeordnet werden. Beim Kauf müssen die **Anschaffungskosten** zunächst entsprechend der Nutzung auf die jeweiligen eigenständigen Wirtschaftsgüter **aufgeteilt** werden. Die Zuordnung auf die einzelnen Wirtschaftsgüter ist nach dem Verhältnis der Wohn- bzw. Nutzflächen vorzunehmen. Entsprechend kann auch die Finanzierung mit Fremd- und Eigenmitteln aufgeteilt werden.

Bezahlt der Steuerpflichtige die Anschaffungskosten für ein gemischt genutztes Gebäude in einer Summe (einheitlich) von seinem Bau-, Giro- oder Kontokorrentkonto, auf das zuvor sowohl die Darlehens- als auch die Eigenmittel geflossen sind, dann können die Mittel nicht mehr getrennt zugeordnet werden (BFH-Urteil vom 12.3.2019, IX R 2/18). Der wirtschaftliche Zusammenhang kann nicht durch einen bloßen Willensakt des Steuerpflichtigen begründet werden.

**Konsequenz:** Die Schuldzinsen können nur anteilig abgezogen werden.

Ist die beabsichtigte Zuordnungsentscheidung nicht entsprechend umgesetzt worden, kann dies **nachträglich nicht korrigiert** werden, und zwar auch dann nicht, wenn ein ursprünglich nicht diesem Gebäudeteil zugeordnetes Darlehen im Wege einer Umschuldung abgelöst wird. Die Umschuldung und Rückabwicklung führt nur dazu, dass an die Stelle der ursprünglichen Kreditmittel neue Finanzmittel getreten sind. Da der ursprüngliche Kredit aber nur anteilig zur Finanzierung der Anschaffungskosten des fremdvermieteten Gebäudes verwandt worden ist, gilt dies auch für den neuen Kredit.

**Wichtig!** Entscheidend sind die getrennte Darlehensaufnahme und die Zuordnung der Darlehen. Die Darlehnsauszahlung durch die Bank sollte **unbedingt** in entsprechenden **Teilbeträgen** direkt an den Verkäufer bzw. auf das Notaranderkonto zur Weiterleitung an den Verkäufer gezahlt werden.

#### 6.5. Höhe des Sparerfreibetrags

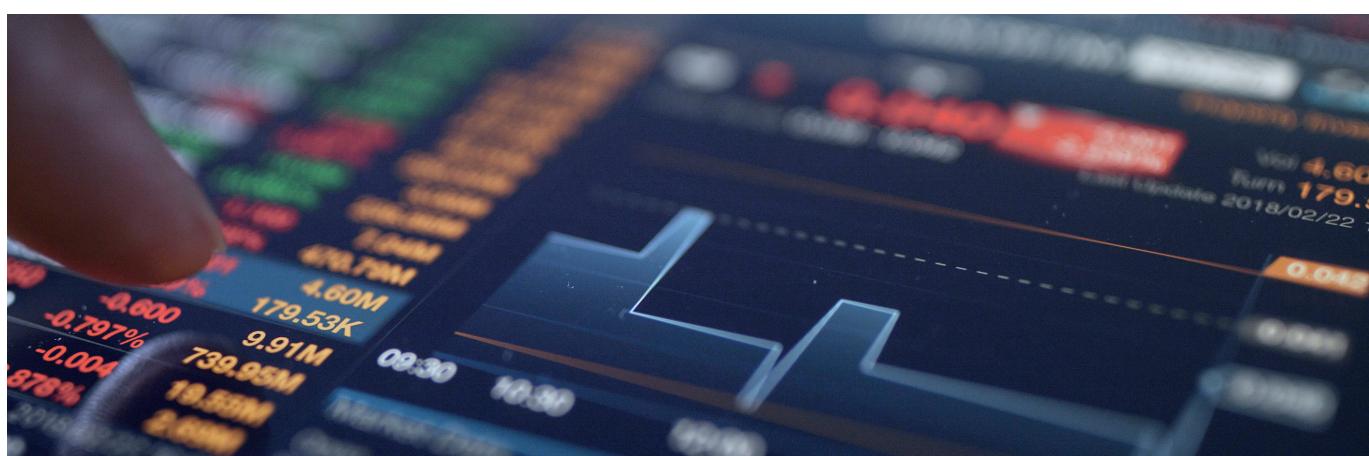
Der Sparerfreibetrag ist ein pauschaler Ausgleich dafür, dass die tatsächlichen Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen in der Regel nicht abgezogen werden dürfen. Der Sparerfreibetrag beträgt 1.000 €. Ehegatten, die zusammenveranlagt werden, wird ein **gemeinsamer** Sparerfreibetrag in Höhe von 2.000 € gewährt. Werden die Ehegatten **einzel** veranlagt, erhält jeder Ehegatte den Sparerfreibetrag von 1.000 €.

Ehegatten können nur dann zwischen der Zusammenveranlagung und der Einzelveranlagung wählen, wenn beide Ehegatten unbeschränkt steuerpflichtig sind und nicht dauernd getrennt leben und diese Voraussetzungen zu Beginn des Veranlagungszeitraums vorgelegen haben oder im Laufe des Veranlagungszeitraums eingetreten sind. Die Wahl wird für den jeweiligen Veranlagungszeitraum durch Angabe in der Steuererklärung getroffen.

Sofern die Ehegatten von ihrem Wahlrecht keinen Gebrauch machen, wird eine Zusammenveranlagung durchgeführt.

#### 6.6. Verlustverrechnung bei Termingeschäften

Mit der Streichung des gesonderten Verlustverrechnungskreises für Termingeschäfte und der betragsmäßigen Beschränkung der Verrechenbarkeit von Verlusten aus Forderungsausfällen kommt dem Vereinfachungsaspekt der Abgeltungsteuer wieder mehr Bedeutung zu. Gleichzeitig wird damit den verfassungsrechtlichen Bedenken gegen die Verlustverrechnungsbeschränkung Rechnung getragen (vgl. BFH, Beschluss v. 7.6.2024, VIII B 113/23). Diese Gesetzesänderung gilt in allen offenen Fällen.



## 7. Übersicht: Höhe des Grundfreibetrags und der Kinderfreiträge 2025/2026

Inhalt der Regelung	2025	2026
<b>Freibetrag für die Betreuung, Erziehung und Ausbildung von Kindern (§ 32 Abs. 6 EStG)</b> - Gewährung als Freibetrag zusätzlich zum Kinderfreibetrag je Elternteil - bei zusammenlebenden Eltern	1.464 € 2.928 €	1.464 € 2.928 €
<b>Kinderfreibetrag (§ 32 Abs. 6 EStG)</b> - Freibetrag je Elternteil - bei zusammenlebenden Eltern	3.336 € 6.672 €	3.414 € 6.828 €
<b>Hinweis:</b> Betreuungsfreibetrag + Kinderfreibetrag werden nur gewährt, wenn die steuerliche Auswirkung höher ist als das Kindergeld, d. h. das gezahlte Kindergeld wird angerechnet.		
<b>Kindergeld (§ 66 EStG)</b> Kindergeld wird vorrangig vor Kinderfreibeträgen gewährt und beträgt monatlich für jedes Kind	255 €	259 €
<b>Unterhalt/Berufsausbildung (§ 33 a Abs. 1 EStG)</b> - Höchstbetrag für Aufwendungen für <b>Unterhalt</b> und etwaige <b>Berufsausbildung</b> , wenn niemand von den Unterstützten Anspruch auf Kindergeld oder einen Kinderfreibetrag hat (ggf. Erhöhung um übernommene Krankenversicherungsbeiträge). - Nur bei gesetzlicher Unterhaltpflicht (oder wenn der unterstützten Person wegen des Einkommens des Unterstützenden öffentliche Mittel gekürzt werden). Eigene Einkünfte und Bezuäge werden angerechnet, soweit sie im Jahr übersteigen. Ausbildungszuschüsse aus öffentlichen Mitteln werden voll angerechnet.	12.096 € 624 €	12.348 € 624 €
<b>Grundfreibetrag (§32a EStG)</b> - bei <b>Alleinstehenden</b> (Grundtabelle) - bei <b>Verheirateten</b> (Splittingtabelle)	12.096 € 24.192 €	12.348 € 24.696 €



## 8. Geplante Steueränderungen

---

### 8.1. Entwurf eines Steueränderungsgesetzes: was sich ab 1.1.2026 ändern soll

Die Bundesregierung hat den Entwurf eines Steueränderungsgesetzes 2026 beschlossen. Der Entwurf muss nun noch das Gesetzgebungsverfahren durchlaufen, sodass noch Änderungen möglich sind.

Hier ein Überblick über die geplanten Maßnahmen, die ab dem 1.1.2026 gelten sollen:

- Die **Entfernungspauschale** für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte wird ab dem 1.1.2026 einheitlich (**ab dem 1. km**) auf 0,38 € angehoben.
- Steuerpflichtige können neben der Berücksichtigung der Entfernungspauschalen ab dem 21. vollen Entfernungskilometer eine **unbefristete Mobilitätsprämie** als Werbungskosten oder Betriebsausgaben beanspruchen.
- Die Umsatzsteuer für **Speisen** in der Gastronomie, mit **Ausnahme** der Abgabe von Getränken, wird ab dem 1.1.2026 dauerhaft auf 7% reduziert (§ 12 Absatz 2 Nummer 15 UStG).
- Die Bekanntgabe eines Bescheides durch Bereitstellung zum Datenabruf wird auch bei der Umsatzsteuer eingeführt (§ 18g Satz 5 UStG).
- Eine Sonderregelung bei der Nutzung der zentralen Zollabwicklung - CCI - wird eingeführt (§ 21b UStG - neu).
- Regelungen zur Gemeinnützigkeit:
  - Anhebung der Freigrenze für den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb auf 50.000 € (§ 64 Absatz 3 Satz 1 AO)
  - Anhebung der Übungsleiter- und Ehrenamtspauschale auf 3.300 € bzw. 960 € (§ 3 Nummer 26, 26a EStG)
  - Anhebung der Freigrenze bei der Pflicht zur zeitnahen Mittelverwendung auf 100.000 € (§ 55 Absatz 1 Nummer 5 Satz 4 AO)
  - Verzicht auf eine Sphärenzuordnung von Einnahmen, bei Körperschaften mit Einnahmen unter 50.000 € (§ 64 Absatz 3 Satz 2 AO)
  - Einführung von E-Sport als neuen gemeinnützigen Zweck (§ 52 Absatz 2 Satz 1 Nummer 21 AO)
  - Photovoltaikanlagen als steuerlich unschädliche Betätigung bei der Gemeinnützigkeit (§ 58 Nummer 11 AO)
- Darüber hinaus werden Rechtsgrundlagen zur Umsetzung der **zentralen Zollabwicklung** in Bezug auf die Einfuhrumsatzsteuer geschaffen.
- Die De-minimis-Verordnung im Rahmen der Sonderabschreibung für Mietwohnungsneubau nach § 7b EStG wird aktualisiert. Ab dem 1.1.2026 sind die gewährten Beihilfen in einem zentralen Register zu erfassen (Die Eintragung hat innerhalb von 20 Arbeitstagen nach Gewährung der Beihilfe zu erfolgen). Ein Nachweis, in welcher Höhe in den beiden vorangegangenen sowie im laufenden Veranlagungszeitraum De-minimis-Beihilfen gewährt wurden, ist dann nicht mehr erforderlich.

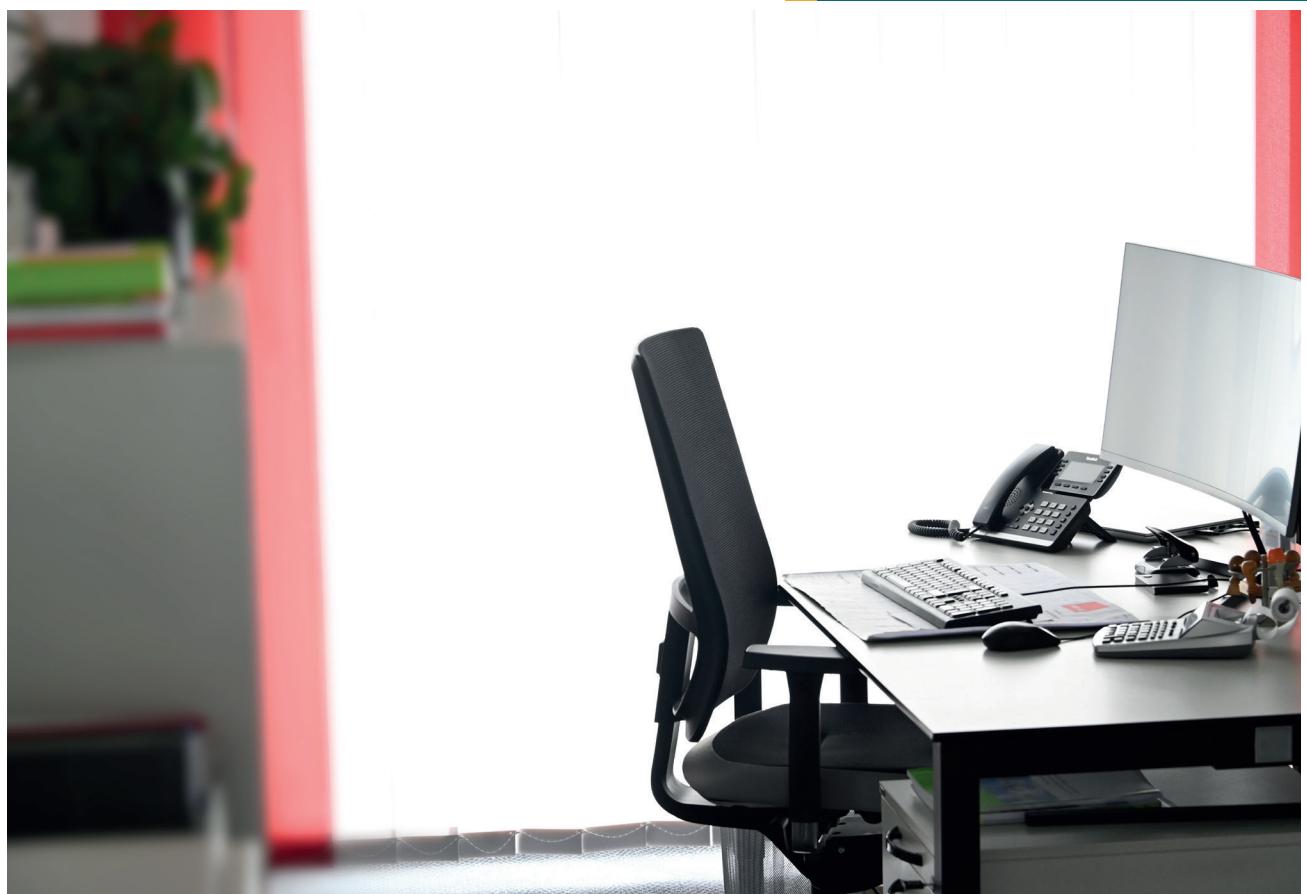
Die elektronische Bekanntgabe eines Bescheids über die Nichtweiterleitung eines Antrages auf Vorsteuer-Vergütung durch das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) wird im Hinblick auf § 122a AO in der ab 1.1.2026 geltenden Fassung als Regelfall ausgestaltet, indem die derzeitige Zustimmungserfordernis des inländischen Unternehmers abgeschafft wird.

### 8.2. Einführung eines Aktivrentengesetzes

Durch die Einführung der sogenannten Aktivrente soll es Menschen im Rentenalter ermöglicht werden, bis zu 2.000 € im Monat steuerfrei dazuverdienen zu können. Die Aktivrente soll zum 1.1.2026 starten. **Begünstigt** sind sozialversicherungspflichtige Arbeitnehmer ab überschreiten des gesetzlichen Rentenalters (ohne Selbständige und Beamte). Die Steuerfreiheit gilt nur für Personen, die die Regelaltersgrenze (= Vollendung des 67. Lebensjahres, einschließlich Übergangsregelung) überschritten haben. Dabei erfolgt die Begünstigung unabhängig davon, ob der Steuerpflichtige eine Rente bezieht oder den Rentenbezug gegebenenfalls aufschiebt.

Die Steuerfreiheit soll auch der Stärkung der Sozialkassen dadurch dienen, dass die **Sozialversicherungspflicht** nicht wegfällt. Die **Aktivrente** soll nur für **Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit** gelten. Die Steuerfreiheit soll bereits im Lohnsteuerabzugsverfahren berücksichtigt werden können. Die steuerfreien Einkünfte sollen außerdem **nicht dem Progressionsvorbehalt** nach § 32b EStG unterliegen. Einkünfte aus selbständiger Arbeit, Gewerbebetrieb und Land- und Forstwirtschaft sowie aus geringfügiger Beschäftigung werden von der Regelung ausgeschlossen.

*Die in dieser Ausgabe veröffentlichten Beiträge (Stand 11/2025) wurden nach bestem Wissen und Gewissen geprüft. Es wurden alle Anstrengungen unternommen um sicherzustellen, dass die Inhalte auf dem neuesten Stand sind. Eine Gewähr für die Aktualität, Richtigkeit und Vollständigkeit kann jedoch nicht übernommen werden. Eine Haftung für etwaige mittelbare oder unmittelbare Folgeschäden oder Ansprüche gegenüber Dritter ist ebenfalls ausgeschlossen.*



Hier finden Sie uns.

### Grobe & Partner Steuerberater mbB

Hochbrücker Weg 4, 85386  
Eching, Germany

📞 089 319 2018

📠 089 319 2033

✉️ [info@stk-grobe.de](mailto:info@stk-grobe.de)

🌐 [www.stk-grobe.de](http://www.stk-grobe.de)



Besuchen Sie unsere Webseite  
indem Sie diesen Code mit Ihrem  
Smartphone scannen