

# Steuer & Bilanz aktuell - November 2023

## Inhalt

### Editorial

Für alle Steuerpflichtigen	2
Kinderbetreuungskosten	2
Besteuerung von Gewinnen aus Online-Poker	2
<b>Für Unternehmer und Freiberufler</b>	<b>3</b>
Betriebsstätte eines Dienstleisters im Ausland	3
Entschädigungszahlungen im Rahmen des Stromnetzausbaus	4
Vorsteuerabzug aus Eingangsleistungen einer Holding	5
Ermäßigter Umsatzsteuersatz für Werbelebensmittel	6
<b>Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer</b>	<b>7</b>
Häusliches Arbeitszimmer und Home-Office-Pauschale	7
<b>Termine für Steuerzahlungen</b>	<b>12</b>
Termine für November und Dezember	12

## Editorial



Liebe Leserinnen und Leser, schwierige Zeiten, in denen wir uns derzeit befinden: Krieg im Nahen Osten, zunehmender Antisemitismus in Deutschland, eine lahmen- de deutsche Wirtschaft und die damit verbundene Frage, wie die Zukunft vor allem in Industrie und

Handwerk in diesem Land vor dem Hintergrund von Fachkräftemangel und Klima-Herausforderungen gestaltet werden kann. Wenn man wollte, könnte man die Liste an Krisenherden und Problemfällen bekanntlich noch fortführen. Das macht es aber nicht erträglicher. Und wenn man sich schon mit den Sorgen in der dunklen Jahreszeit (in der wir uns ja inzwischen befinden) beschäftigen muss, wenn auch so manchen Menschen der Novemberblues überkommt, ist es schön, dass man sozusagen irgendwo ein Licht anmachen kann – sprich, auch etwas Positives findet, selbst wenn dieses die Welt nicht besser macht, aber zumindest etwas vom Geschehen ablenkt.

Sie wissen, dass im Zuge der Corona-Krise die Home-Office-Regelung eingeführt wurde. Aus der Not geboren, ist diese Regelung inzwischen zeitlich unbegrenzt im Einkommensteuergesetz verankert. Der Vorteil von mehr Flexibilität für Mitarbeiter und Unternehmer macht sich ab 2023 auch in der Steuererklärung bemerkbar. Die Home-Office-Regelung ist nun gekoppelt mit der Regelung zum häuslichen Arbeitszimmer und hinsichtlich der Höchstbeträge erhöht worden.

Zu Einzelheiten in dieser Sache hatte die Finanzverwaltung Stellung genommen. Hierüber berichten wir in dieser Ausgabe ausführlich. Für die Leser von Ihnen, die mit Holdingstrukturen zu tun haben, empfehle ich auch den Beitrag zum Vorsteuerabzug bei Holdinggesellschaften. Dieser ist hier (je nach Tätigkeit der Holding) oft nur eingeschränkt oder auch gar nicht möglich. Deshalb ist in der Praxis immer besondere Vorsicht geboten.

Ich wünsche Ihnen eine gute Zeit

Olaf Seidel

## Für Steuerpflichtige mit Kindern

Kosten für die Betreuung von Kindern bis zum 14. Lebensjahr können bis zu zwei Drittel der Aufwendungen und höchstens 4.000 EUR geltend gemacht werden.

Voraussetzung ist, dass das Kind im Haushalt des Steuerpflichtigen lebt.

BFH: Im Falle von getrennt lebenden Eltern kann der Elternteil, der nicht im gemeinsamen Haushalt mit dem Kind wohnt, Betreuungskosten nicht als Sonderausgaben geltend machen.

## Für alle Steuerpflichtigen

Einnahmen aus Pokerspielen können Einkünfte aus Gewerbebetrieb darstellen. Das gilt auch für Online-Pokerspiele, wenn die Aktivität nachhaltig und intensiv betrieben wird.

## Für alle Steuerpflichtigen

### Kinderbetreuungskosten

Abziehbare Sonderausgaben sind zwei Drittel der Aufwendungen, höchstens 4.000 EUR je Kind, für Dienstleistungen zur Betreuung eines zum Haushalt des Steuerpflichtigen gehörenden Kindes, welches das 14. Lebensjahr noch nicht vollendet hat oder wegen einer vor Vollendung des 25. Lebensjahres eingetretenen körperlichen, geistigen oder seelischen Behinderung außerstande ist, sich selbst zu unterhalten. Insoweit können z.B. Kosten für die Betreuung des Kindes in der Kindertagesstätte oder in der Schule steuerlich geltend gemacht werden.

Der Bundesfinanzhof (BFH) bestätigt mit Urteil vom 11.05.2023 (Az. III R 9/22), dass die Kinderbetreuungskosten nur geltend gemacht werden können, wenn das Kind dem Haushalt des Steuerpflichtigen angehört. Hiervon abgrenzend steht bei getrenntlebenden Eltern der Sonderausgabenabzug dem Elternteil, der das Kind nicht in seinen Haushalt aufgenommen hat, nicht zu, auch wenn dieser die Betreuungskosten getragen hat. Bei diesem Elternteil seien die Betreuungskosten vielmehr durch den ihm gewährten Freibetrag für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf abgedeckt.

Im Urteilsfall war der Steuerpflichtige Vater einer im Jahr 2013 geborenen Tochter. Seit dem Jahr 2018 lebte er von der Mutter des Kindes dauernd getrennt. Im Streitjahr 2020 hatte die Tochter ihren ausschließlichen Wohnsitz bei der Mutter und gehörte nicht zum Haushalt des Steuerpflichtigen. Er schuldete den Barunterhalt, während die Mutter für die Betreuung der Tochter verantwortlich war (sogenanntes Residenzmodell). Nach den Feststellungen des Finanzgerichts erstattete der „zivilrechtlich im Rahmen des Mehrbedarfs zur anteiligen Zahlung von Kindergartenbeiträgen und Hortgebühren verpflichtete Steuerpflichtige“ der Mutter jeweils den halben Monatsbeitrag für den Besuch des Kindergartens insgesamt 250 EUR und für den Besuch des Schulhorts insgesamt 348 EUR.

In seiner Einkommensteuererklärung für das Streitjahr machte der Steuerpflichtige die von ihm getragene Hälfte der Betreuungsaufwendungen als Sonderausgaben geltend. Den Sonderausgabenabzug lehnte das Finanzamt ab; zur Erläuterung führte es aus, die Tochter habe während des gesamten Veranlagungszeitraums nicht zum Haushalt des Steuerpflichtigen gehört. Dies bestätigte der BFH.

**Handlungsempfehlung:** Insoweit ist also ggf. ein Ausgleich der Eltern untereinander vorzunehmen.

### Besteuerung von Gewinnen aus Online-Poker

Der BFH hatte bereits mehrfach entschieden, dass die Teilnahme an Turnierpoker und Casino-Poker gewerbliche Tätigkeiten sein können. Zwar ist die Teilnahme an einem „reinen“ Glücksspiel wegen fehlender Verknüpfung von Leistung und Gegenleistung steuerlich nicht relevant (Spielgewinne sind vom Zufall abhängige Einnahmen und stellen nicht ein Entgelt für die Spieltätigkeit dar). Dagegen handelt es sich beim Poker nicht um ein reines Glücksspiel, vielmehr ist es als eine Mischung aus Glücksspiel und Geschicklichkeitsspiel einzustufen. Ein erfahrener Pokerspieler kann durch Taktik, Menschenkenntnis, Nervenstärke, Mimik u.Ä. die Gewinnchancen beim Pokerspielen erheblich steigern. Einnahmen aus Pokerspielen können damit zu Einkünften aus Gewerbebetrieb führen.

So stellt das Gericht mit Urteil vom 22.02.2023 (Az. X R 8/21) klar, dass auch Gewinne aus dem Online-Pokerspiel (hier: in der Variante „Texas Hold'em“) als Einkünfte aus Gewerbebetrieb einzustufen sein können, wenn die Aktivitäten nachhaltig und intensiv betrieben werden. Im Streitfall ging es um einen Studenten, der sich aus seinem „Kinderzimmer“ im Hause der Eltern über die Jahre zunehmend intensiv über Onlineportale an Pokerspielen beteiligte und beachtlich hohe Gewinne erzielte. Der BFH hat in diesem Fall Einkünfte aus Gewerbebetrieb angenommen.

Die erforderliche Abgrenzung zu privaten Tätigkeiten richtet sich nach Ansicht des BFH bei Spielern – ebenso wie bei Sportlern – danach, ob der Steuerpflichtige mit seiner Betätigung private Spielbedürfnisse gleich einem Freizeit- oder Hobbyspieler befriedigt oder ob in der Gesamtschau strukturell-gewerbliche Aspekte entscheidend in den Vordergrund rücken. Für das insoweit maßgebliche „Leitbild eines Berufsspielers“ ist v.a. das planmäßige Ausnutzen eines Marktes unter Einsatz „beruflicher“ Erfahrungen prägend.

**Handlungsempfehlung:** In solchen Fällen ist zunächst sorgfältig zu prüfen, ob eine steuerlich relevante Tätigkeit vorliegt. Dann sind gegebenenfalls die entsprechenden Einkünfte zu erklären. In Zweifelsfällen sollten – wie im Streitfall – die Einkünfte erklärt werden und gegen die entsprechenden Bescheide Einspruch eingelegt werden.

## Für Unternehmer und Freiberufler

### Betriebsstätte eines Dienstleisters im Ausland

Werden Dienstleister für ausländische Unternehmen tätig, so stellt sich stets die Frage, welchem Staat das Besteuerungsrecht aus diesen Einkünften zusteht. Dies ist nach dem jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommen zu beurteilen. Meist gelten insoweit folgende Regeln:

- Im **Grundsatz** steht das Besteuerungsrecht dem **Wohnsitzstaat** des Dienstleisters zu, von dem aus dieser sein Unternehmen betreibt.
- Das Besteuerungsrecht steht aber regelmäßig dem **anderen Staat** zu, wenn der Dienstleister dort eine **Betriebsstätte** unterhält.

Mithin ist für den Einzelfall zu prüfen, ob am Tätigkeitsort eine Betriebsstätte im steuerlichen Sinne begründet wird. Eindeutig eine Betriebsstätte begründet, wenn z.B. eine Produktionsstätte, ein Lager, eine Verkaufsstelle oder ein Büro unterhalten wird. Der BFH stellt aber mit Entscheidung vom 07.06.2023 (Az. I R 47/20) klar, dass eine Betriebsstätte im Dienstleistungsbereich bereits dann zu bejahen ist, wenn dem Steuerpflichtigen im räumlichen Bezug zu einer von seinem Auftraggeber angemieteten Fläche persönlich ein Schließfach und ein Spind zugewiesen werden. Dabei reicht es für eine betriebsbezogene Nutzung bereits aus, wenn der Spind dazu geeignet und bestimmt ist, die private Kleidung während der Einsatzzeit und die Arbeitskleidung außerhalb der Einsatzzeit des Steuerpflichtigen aufzubewahren. Entscheidend ist, dass der Unternehmer Einrichtungen oder Anlagen nutzen kann, die seinem Unternehmen dienen.

Im Streitfall ging es um einen Flugzeugingenieur. Dieser hatte sowohl einen inländischen Wohnsitz als auch einen Wohnsitz in Großbritannien, wo der Mittelpunkt der Lebensinteressen bestand. Er war als Subunternehmer einer in Großbritannien ansässigen Ltd. im Inland mit der Wartung von Flugzeugen befasst. Seine Tätig-

### Für alle Unternehmer und Freiberufler

Wird ein Dienstleister für ein ausländisches Unternehmen tätig, steht im Grundsatz dem Wohnsitzstaat das Besteuerungsrecht zu, es sei denn, der Dienstleister unterhält im anderen Staat eine Betriebsstätte.

Streitfall: Ein Flugzeugingenieur mit Wohnsitz in Großbritannien übte Wartungstätigkeiten für ein britisches Unternehmen in Deutschland aus. Seine Einkünfte versteuerte er in Großbritannien.

Der BFH stellte klar, dass der Ingenieur eine Betriebsstätte in Deutschland unterhält und somit Deutschland das Besteuerungsrecht hat. Hierzu reicht es aus, dass dem Steuerpflichtigen auf der vom Unternehmen angemieteten Fläche persönlich ein Spind bzw. Schließfach zur Verfügung steht.

#### Für bilanzierende Unternehmen

Im Zusammenhang mit dem Stromnetzausbau werden an Grundstückseigentümer Entschädigungszahlungen für die Verlegung von Erdkabeln oder Errichtung von Strommasten geleistet.

Steuerlich ist die Entschädigung eine Gegenleistung für eine Nutzungsüberlassung. Für diese ist ein passiver RAP zu bilden und ein Mindestzeitraum von 25 Jahren zugrunde zu legen, wenn nicht ein Entschädigungszeitraum vereinbart ist.

keit übte er auf dem im Inland belegenen Flughafengelände des Auftraggebers aus. Für die im Auftrag der Ltd. tätigen Ingenieure waren auf diesem Gelände in durch die Ltd. von der inländischen Flugbetriebs-GmbH angemieteten Räumen Umkleide-, Verwaltungs- und Gemeinschaftsflächen vorhanden. Die Mitarbeiter hatten zudem einen verschließbaren Spind, um ihre Kleidung aufzubewahren. Darüber hinaus hatte jeder Mitarbeiter ein mit seinem und dem Namen der Ltd. beschriftetes Schließfach in einem mit Computern ausgestatteten Raum der Ltd. neben dem Hangar.

Fraglich war, ob die Einkünfte des Ingenieurs aus seiner Tätigkeit in Deutschland steuerpflichtig waren. Der Ingenieur wandte ein, er habe die Einkünfte in Großbritannien bereits versteuert, da in Deutschland keine Betriebsstätte vorhanden sei. Der BFH bejahte dagegen ein Besteuerungsrecht in Deutschland, da die vom Flugzeugingenieur erzielten Tätigkeitseinkünfte durch Nutzung einer ihm in Deutschland regelmäßig zur Verfügung stehenden festen Einrichtung bzw. einer Betriebsstätte erzielt wurden.

**Hinweis:** Dies verdeutlicht, dass das Verständnis der Betriebsstätte im Dienstleistungsbereich äußerst weit gezogen wird. Insoweit ist im Einzelfall sorgfältig zu prüfen, ob eine solche Betriebsstätte – und damit regelmäßig ein Besteuerungsrecht – begründet wird oder wie die Begründung einer solchen Betriebsstätte durch Gestaltung des Sachverhalts verhindert werden kann.

#### Entschädigungszahlung im Rahmen des Stromnetzausbaus

Im Zusammenhang mit dem Stromnetzausbau werden an Grundstückseigentümer aufgrund der zu verlegenden Erdkabel oder Errichtung von Strommasten für Überspannungsleitungen (Dienstbarkeits-)Entschädigungszahlungen geleistet. Zusätzlich erfolgt im Falle einer schnellen gütlichen Einigung die Zahlung eines Beschleunigungszuschlags. Zur Behandlung solcher Einnahmen in der steuerlichen Gewinnermittlung hat das Finanzministerium des Landes Schleswig-Holstein mit Kurzinformation vom 23.05.2023 zur bundeseinheitlich abgestimmten Auffassung der Finanzverwaltung Stellung genommen. Insoweit gilt:

- In der steuerlichen Gewinnermittlung ist von einer Nutzungsüberlassung auszugehen und die gesamte Entschädigung für die dauerhafte Duldung der Nutzung des Grundstückes zur Errichtung einer Stromtrasse (Erdkabel, Strommast, Überspannungsleitung) als zeitraumbezogene Gegenleistung anzusehen. Dies gilt auch bei Zahlung eines Beschleunigungszuschlags, da dieser als Bestandteil der Dienstbarkeitsentschädigung und nicht als gesondertes Entgelt für eine andere Leistung anzusehen ist.
- Bilanzsteuerrechtlich ist ein passiver Rechnungsabgrenzungsposten (RAP) zu bilden. Sofern vertraglich kein Entschädigungszeitraum vereinbart wurde, ist für die Abgrenzung der Entschädigungsleistung inkl. des Beschleunigungszuschlags ein Mindestzeitraum von 25 Jahren zugrunde zu legen.
- Erfolgt die Gewinnermittlung mittels Einnahmenüberschussrechnung, so können die Einnahmen auf einen Mindestzeitraum von 25 Jahren verteilt werden.
- Auch bei der Durchschnittssatzgewinnermittlung für Land- und Forstwirte ist eine Verteilung der Einnahmen auf einen Mindestzeitraum von 25 Jahren zulässig.

**Hinweis:** Diese Grundsätze sind – unabhängig von der „Projektbezeichnung“ – auf alle Entschädigungszahlungen im Zusammenhang mit dem Stromnetzausbau und in allen offenen Fällen anzuwenden.

## Vorsteuerabzug aus Eingangsleistungen einer Holding

Eine geschäftsleitende Holdinggesellschaft ist grds. zum Vorsteuerabzug berechtigt. Dies gilt sowohl in Bezug auf bezogene Vorleistungen für das Erbringen von administrativen, finanziellen, kaufmännischen und technischen Dienstleistungen der Holdinggesellschaft an ihre Tochtergesellschaften als auch für Vorsteuerbeträge, die im Zusammenhang mit dem Erwerb von Beteiligungen an dieser Tochtergesellschaft stehen. Dagegen ist der Vorsteuerabzug ausgeschlossen für per Sacheinlage weitergereichte Eingangsleistungen einer Holding, wie der BFH mit Urteil vom 15.02.2023 (Az. XI R 24/22) entschieden hat.

Im Streitfall ging es um eine GmbH, deren Tätigkeit der Ankauf, die Verwaltung und die Verwertung von eigenem Grundbesitz sowie die Projektierung, Sanierung und Erstellung von Bauvorhaben aller Art war. Sie war als Kommanditistin an den Unternehmen der X-KG und Y-KG beteiligt. Beide Gesellschaften errichteten bestimmte Bauobjekte und veräußerten die einzelnen Wohneinheiten überwiegend umsatzsteuerfrei. Es wurde vereinbart, dass die Steuerpflichtige unentgeltliche Dienstleistungen für die von der X-KG erworbenen bzw. zu erwerbenden Gebäude zu erbringen habe. Diese Dienstleistungen bestanden in Architektenleistungen, statischen Berechnungen, Planungen des Wärme- und Schallschutzes, Planungen der Energieversorgung, Planungen von Kabel- und Telefonanschlüssen, Generalunternehmer-Dienstleistungen ohne Lieferung der Materialien und Erschließungsdienstleistungen für die zu erstellenden Objekte.

Diese Leistungen erbrachte die Steuerpflichtige teilweise mit eigenem Personal bzw. eigenen Geräten, teilweise mithilfe anderer Unternehmen. Im Hinblick auf die Y-KG wurde vereinbart, dass die Steuerpflichtige gleiche Dienstleistungen für die von der Y-KG erworbenen bzw. zu erwerbenden Gebäude zu erbringen habe. Daneben erbrachte die Steuerpflichtige entgeltliche Geschäftsführungs- und Buchführungsleistungen an die X-KG und die Y-KG. Das Finanzamt versagte den Vorsteuerabzug, soweit er mit den unentgeltlichen Gesellschafterbeiträgen der Steuerpflichtigen für die X-KG und die Y-KG, die als nichtsteuerbare Tätigkeiten zu werten seien, zusammenhing.

Diese Sichtweise bestätigt der BFH und stellt klar, dass eine Geschäftsführungsholding keinen Vorsteuerabzug für Eingangsleistungen hat, die weder in einem direkten und unmittelbaren Zusammenhang mit steuerpflichtig erbrachten Dienstleistungen der Holding stehen noch in den Preis der steuerpflichtigen Umsätze der Holding eingehen oder zu den allgemeinen Kosten der wirtschaftlichen Tätigkeit der Holding gehören. Wenn insbesondere die bezogenen Leistungen in einem direkten und unmittelbaren Zusammenhang mit Umsätzen Dritter (der Tochtergesellschaften) stehen, scheidet ein Vorsteuerabzug aus.

**Hinweis:** Insoweit versagt der BFH das offensichtliche Gestaltungsmodell, dass Vorsteuern, die bei den Tochtergesellschaften nicht abzugsfähig wären, über die Holdinggesellschaft zum Abzug gebracht werden sollen.

## Für Unternehmensgruppen

Grundsätzlich ist eine geschäftsleitende Holdinggesellschaft zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Streitfall: Eine Holdinggesellschaft erbringt unentgeltliche Dienstleistungen für ihre Tochter-KG's, deren Geschäft der Bau und der (umsatzsteuerfreie) Verkauf von Wohneinheiten ist. Die Dienstleistungen erfolgen auch über Fremdfirmen, auf deren Eingangsrechnungen die Holdinggesellschaft Vorsteuer geltend macht. Das Finanzamt versagte den Vorsteuerabzug.

Der BFH bestätigte die Auffassung des Finanzamtes.

### Für umsatzsteuerpflichtige Unternehmen

Streitfall: Ein Unternehmer vertreibt Werbelebensmittel an Kunden, die die Ware individualisiert bestellen können. Der Unternehmer verkauft die Ware zum ermäßigten Steuersatz.

Das Finanzamt sah hierin eine sonstige Leistung, die dem Regelsteuersatz unterliege.

Der BFH gab dem Steuerpflichtigen Recht.

### Ermäßigter Umsatzsteuersatz für Werbelebensmittel

Der BFH hatte über folgenden Fall zu entscheiden: Der Steuerpflichtige betrieb einen Handel für Werbeartikel. Zu den Werbelebensmitteln, die er in seinem Sortiment führte, zählten z.B. Fruchtgummis, Pfefferminz- und Brausebonbons, Popcorn, Kekse, Glückskekse, Schokolinsen, Teebeutel, Kaffee und Traubenzuckerwürfel, die jeweils in kleinen Abpackungen angeboten wurden. Die Kunden konnten die Waren nach ihren Wünschen individualisiert beziehen. Die Individualisierung erfolgte durch eine bestimmte Umverpackung sowie Aufdrucke, Gravuren oder Ähnliches. Der Steuerpflichtige selbst nahm keine Individualisierung der Waren vor. Er bezog die Gegenstände nach den Kundenwünschen von seinen Lieferanten oder ließ sie von Dritten veredeln. Die Lieferung dieser Werbelebensmittel behandelte der Steuerpflichtige als Lieferungen von Lebensmitteln zum ermäßigten Steuersatz. Das Finanzamt sah dagegen eine sonstige Leistung in Form einer Werbeleistung, die dem Regelsteuersatz unterliege.

Der BFH bestätigt mit Entscheidung v. 23.02.2023 (Az. V R 38/21) die Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes. Nach den vom Umsatzsteuergesetz in Bezug genommenen zollrechtlichen Vorschriften ist grundsätzlich auf die objektiven Eigenschaften der Liefergegenstände abzustellen, wobei „übliche“ Verpackungen außer Betracht bleiben. Der Verwendungszweck eines Erzeugnisses darf nur berücksichtigt werden, wenn die Tarifierung nicht allein auf der Grundlage der objektiven Merkmale und Eigenschaften eines Erzeugnisses erfolgen kann. Verpackungen werden grds. umsatzsteuerlich wie die darin enthaltenen Waren eingereiht, wenn sie zur Verpackung dieser Waren üblich sind. Übliche Verpackungen sind solche, die entweder für die Verwendung der fraglichen Ware unbedingt notwendig sind oder Verpackungen, die üblicherweise zur Vermarktung und Verwendung der darin enthaltenen Waren genutzt werden. Der BFH weist ausdrücklich darauf hin, dass die maßgebliche Üblichkeit der Verpackung nicht zwingend durch die zusätzliche Aufnahme eines Werbeaufdrucks entfällt.

**Hinweis:** In vergleichbaren Fällen sollte der angewendete Umsatzsteuersatz überprüft werden.

## Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

### Häusliches Arbeitszimmer und Home-Office-Pauschale

Die Regelungen zum häuslichen Arbeitszimmer wurden mit Wirkung ab 2023 grundlegend geändert, die Home-Office-Pauschale zeitlich entfristet und betragsmäßig deutlich ausgeweitet. Von besonderer Bedeutung ist das Nebeneinander der beiden Regelungen. In der Praxis ist der Anwendungsbereich beider Regelungen sorgfältig abzugrenzen. Andererseits dürften nunmehr viele Steuerpflichtige entweder von der Arbeitszimmerregelung oder der Home-Office-Pauschale profitieren. Ab 2023 gelten die folgenden Grundsätze:

	Häusliches Arbeitszimmer	Home-Office-Pauschale
<b>Anwendungsvoraussetzungen</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>1. Arbeitszimmer im steuerlichen Sinne – insbesondere Abgeschlossenheit gegenüber dem Privatbereich und nahezu ausschließlich berufliche Nutzung</li> <li>und</li> <li>2. Arbeitszimmer bildet den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– tageweises Tätigwerden in der häuslichen Wohnung</li> <li>– Arbeitszimmer im steuerlichen Sinne liegt nicht vor oder von dieser Regelung wird kein Gebrauch gemacht</li> <li>– kein Abzug der Wohnungskosten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung</li> </ul>
<b>Rechtsfolge</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Ansatz der <b>nachgewiesenen Aufwendungen</b>.</li> <li><b>oder</b> (also wahlweise)</li> <li>– Ohne Nachweis der entstandenen Kosten erfolgt der Ansatz einer <b>Jahrespauschale i.H.v. 1.260 EUR</b> (für das Kalender- bzw. Wirtschaftsjahr). Diese Pauschale ermäßigt sich um jeweils <math>\frac{1}{12}</math> für Monate, in denen das Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet – insoweit kann dann ggf. die Home-Office-Tagespauschale angesetzt werden.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Ansatz einer Tagespauschale von 6 EUR, <b>maximal 1.260 EUR im Jahr</b> – also insgesamt für maximal 210 Tage – („Home-Office-Pauschale“) für jeden Kalendertag, an dem die betriebliche oder berufliche Tätigkeit überwiegend in der häuslichen Wohnung ausgeübt und keine außerhalb der häuslichen Wohnung belegene erste Tätigkeitsstätte aufgesucht wird.</li> <li>– Steht für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, ist ein Abzug der Tagespauschale zulässig, wenn die Tätigkeit am selben Kalendertag auch auswärts oder an der ersten Tätigkeitsstätte ausgeübt wird.</li> </ul>
<b>Nachweisanforderungen</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Nachweis, dass ein häusliches Arbeitszimmer im steuerlichen Sinne vorliegt.</li> <li>– Nachweis, dass das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der beruflichen Betätigung bildet.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Glaubhaftmachung der Tage, an denen die Tätigkeit überwiegend in der häuslichen Wohnung ausgeübt wird.</li> <li>– Ggf. ist ergänzend darzulegen, dass für die Tätigkeit dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht.</li> </ul>

**Hinweis:** Diese Regelungen gelten für alle Einkunftsarten, also nicht nur für Arbeitnehmer, sondern insbesondere auch für Freiberufler und Gewerbetreibende.

Die Finanzverwaltung hat mit Schreiben vom 15.08.2023 (Az. IV C 6 – S 2145/19/10006 :027) ausführlich zur Anwendung der seit 2023 geltenden Regelungen Stellung genommen. Die wichtigsten Aspekte stellen wir im Folgenden vor.

Für alle Arbeitnehmer, Gewerbetreibende und Freiberufler

Die ab 01.01.2023 geltende neue Regelung zum häuslichen Arbeitszimmer und zur Home-Office-Pauschale wird nebenstehend in der Übersicht dargestellt.

Die Finanzverwaltung hat zur Anwendung der Regelungen ausführlich Stellung genommen.

Definition eines steuerlich zulässigen häuslichen Arbeitszimmers.

Beispiele zur Abgrenzung des häuslichen Arbeitszimmers zu betrieblich genutzten Räumen.

### Häusliches Arbeitszimmer: Begriff des häuslichen Arbeitszimmers

- Nach der Rechtsprechung ist ein häusliches Arbeitszimmer ein Raum, der seiner Lage, Funktion und Ausstattung nach in die häusliche Sphäre des Steuerpflichtigen eingebunden ist, vorwiegend der Erledigung gedanklicher, schriftlicher, verwaltungstechnischer oder organisatorischer Arbeiten dient und nahezu ausschließlich zu betrieblichen oder beruflichen Zwecken genutzt wird.
- Es muss eine klare räumliche Abgrenzung zum Privatbereich vorhanden sein. Wird lediglich ein Teil eines Privatraumes betrieblich oder beruflich genutzt (sog. „Arbeitsecke“), liegt kein häusliches Arbeitszimmer vor.
- Nicht unter die Regelung zum häuslichen Arbeitszimmer mit der begrenzten steuerlichen Abzugsmöglichkeit fallen Räume, die ihrer Ausstattung und Funktion nach nicht einem Büro entsprechen, wie z.B. Betriebsräume, Lagerräume oder Ausstellungsräume. Dies gilt auch dann, wenn diese ihrer Lage nach mit dem Wohnraum des Steuerpflichtigen verbunden und so in dessen häusliche Sphäre eingebunden sind.

Hinsichtlich der Abgrenzung zwischen einem häuslichen Arbeitszimmer (mit begrenzter Abzugsfähigkeit der Kosten) und betrieblichen Räumen (grds. ohne Abzugsbeschränkung) können folgende Beispiele genannt werden:

Dem Grunde nach liegt ein häusliches Arbeitszimmer vor	Kein häusliches Arbeitszimmer, sondern betrieblich genutzte Räume
<ul style="list-style-type: none"> <li>– häusliches Büro eines selbständigen Handelsvertreters, eines selbständigen Übersetzers oder eines selbständigen Journalisten</li> <li>– häusliches, ausschließlich betrieblich genutztes Musikzimmer eines freiberuflich tätigen Konzertpianisten, in dem dieser Musikunterricht erteilt</li> <li>– bei einem Raum, in dem der Steuerpflichtige einen Telearbeitsplatz unterhält und der dem Typus des häuslichen Arbeitszimmers entspricht</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Eine Arzt-, Steuerberater- oder Anwaltspraxis grenzt an das Einfamilienhaus an oder befindet sich im selben Gebäude wie die Privatwohnung, wenn diese Räumlichkeiten für einen intensiven und dauerhaften Publikumsverkehr geöffnet und z.B. bei häuslichen Arztpraxen für Patientenbesuche und -untersuchungen eingerichtet sind.</li> <li>– In einem Geschäftshaus befinden sich neben der Wohnung des Bäckermeisters die Backstube, der Verkaufsraum, ein Aufenthaltsraum für das Verkaufspersonal und das Büro, in dem die Buchhaltungsarbeiten durchgeführt werden. Das Büro ist auf Grund der Nähe zu den übrigen Betriebsräumen nicht als häusliches Arbeitszimmer zu werten.</li> <li>– Im Keller ist ein Raum belegt, der z.B. als Lager für Waren und Werbematerialien genutzt wird und damit keine (Teil-)Funktionen erfüllt, die typischerweise einem häuslichen Arbeitszimmer zukommen.</li> </ul>

**Handlungsempfehlung:** Im ersten Schritt ist also sorgfältig zu prüfen, ob ein häusliches Arbeitszimmer im steuerlichen Sinne vorliegt. Insoweit ist eine Dokumentation anzuraten, damit dies gegenüber dem Finanzamt nachgewiesen werden kann.

### Häusliches Arbeitszimmer: Betroffene Aufwendungen

- Zu den Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer gehören zunächst die **Aufwendungen für die Ausstattung des Zimmers**, wie z.B. Teppiche, Fenstervorhänge, Gardinen und Lampen.
- Einrichtungsgegenstände, die zugleich Arbeitsmittel sind, wie z.B. der Schreibtisch oder Bürostuhl und Regale oder Aktenschränke sind nicht erfasst, sondern



als Arbeitsmittel nach den allgemeinen Regeln steuerlich anzusetzen. Auch beruflich/betrieblich veranlasste Aufwendungen für Telefon/Internet fallen nicht unter die Kosten des Arbeitszimmers.

- Daneben sind die auf das häusliche Arbeitszimmer entfallenden **Anteile an den Gesamtaufwendungen für die Wohnung** oder für das Gebäude anzusetzen, wie z.B. für Miete, Gebäude-AfA, Schuldzinsen für Kredite, die zur Anschaffung, Herstellung oder Reparatur des Gebäudes oder der Eigentumswohnung verwendet worden sind, Aufwendungen für Wasser und Energie, Reinigungsaufwendungen, Grundsteuer, Müllabfuhrgebühren, Schornsteinfegergebühren, Gebäudeversicherungen. Insoweit ist eine Aufteilung nach qm Wohnfläche vorzunehmen.
- Abzugsfähig sind auch **Renovierungsaufwendungen betreffend das Arbeitszimmer** selbst. Renovierungskosten, die das Haus bzw. die Wohnung insgesamt betreffen, wie z.B. Reparatur des Daches oder Erneuerung der Heizung, können anteilig (nach qm Wohnfläche) angesetzt werden.
- Aufwendungen für Luxusgegenstände wie z.B. Kunstgegenstände, die vorrangig der Ausschmückung des häuslichen Arbeitszimmers dienen, sind steuerlich nicht abzugsfähig.

**Hinweis:** Anstatt der Berücksichtigung der tatsächlich angefallenen und nachgewiesenen Kosten kann wahlweise die Jahrespauschale i.H.v. 1.260 EUR angesetzt werden. Diese ist unabhängig von den tatsächlichen Kosten, der Ansatz erfolgt also auch dann, wenn die Kosten geringer sind. Diese Pauschale ermäßigt sich um jeweils  $\frac{1}{12}$  für Monate, in denen das Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet – insoweit kann dann ggf. die Home-Office-Tagespauschale angesetzt werden. Aufwendungen für Arbeitsmittel sind nicht durch die Jahrespauschale abgegolten und können somit zusätzlich angesetzt werden.

### **Häusliches Arbeitszimmer: Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung**

- Zwingende Voraussetzung für die Anwendung der Regelung zum steuerlichen Arbeitszimmer ist, dass das häusliche Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung des Steuerpflichtigen bildet.
- Wird die gesamte berufliche und betriebliche Tätigkeit ausschließlich im häuslichen Arbeitszimmer ausgeübt, ist das Arbeitszimmer Mittelpunkt der gesamten Tätigkeit des Steuerpflichtigen. Dies betrifft beispielsweise Tele- und Heimarbeiter, die ihre Tätigkeit ausschließlich zu Hause ausüben, freiberufliche Schriftsteller, Journalisten, Übersetzer, Steuerberater, Rechtsanwälte, Architekten, Immobilienmakler, Ingenieure, Künstler.
- Wird die Tätigkeit teilweise außer Haus durchgeführt („Außendienst“), so kommt es auf den qualitativen Schwerpunkt der Tätigkeit an. Dem zeitlichen (quantitativen) Umfang der Nutzung des häuslichen Arbeitszimmers kommt im Rahmen dieser Würdigung lediglich eine indizielle Bedeutung zu. So hat die Rechtsprechung einen Tätigkeitsmittelpunkt z.B. **nicht anerkannt** bei
  - Lehrkräften – Tätigkeitsmittelpunkt ist die Schule,
  - einer Produkt- und Fachberaterin, wenn die Tätigkeit nach dem Gesamtbild der Verhältnisse durch die Arbeit im Außendienst geprägt ist,
  - einem Handelsvertreter, der nahezu werktäglich von 7 bis 21 Uhr im Außendienst tätig ist,

Hinweise dazu, welche Aufwendungen dem häuslichen Arbeitszimmer zuzurechnen sind.

Anstelle der tatsächlichen Kosten kann eine Jahrespauschale von 1.260 EUR angesetzt werden. Die Aufwendungen für Arbeitsmittel können unabhängig davon zusätzlich berücksichtigt werden.

Das häusliche Arbeitszimmer muss den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen bilden.

Zur Einordnung, ob die Voraussetzung "Mittelpunkt" erfüllt ist, hat die Finanzverwaltung Beispiele aufgeführt.

- einem Hochschullehrer und einem Richter,
- Berufsbetreuern.
- Übt ein Steuerpflichtige **mehrere betriebliche und berufliche Tätigkeiten** nebeneinander aus, lassen sich grds. drei Fallgruppen unterscheiden:
  - Bilden bei allen Erwerbstätigkeiten – jeweils – die im häuslichen Arbeitszimmer verrichteten Arbeiten den qualitativen Schwerpunkt, so liegt dort auch der Mittelpunkt der Gesamttätigkeit.
  - Bilden hingegen die außerhäuslichen Tätigkeiten – jeweils – den qualitativen Schwerpunkt der Einzeltätigkeiten oder lassen sich diese keinem Schwerpunkt zuordnen, so kann das häusliche Arbeitszimmer auch nicht durch die Summe der darin verrichteten Arbeiten zum Mittelpunkt der Gesamttätigkeit werden.
  - Bildet das häusliche Arbeitszimmer den qualitativen Mittelpunkt lediglich einer einzelnen Tätigkeit, nicht jedoch im Hinblick auf die übrigen Tätigkeiten des Steuerpflichtigen, ist regelmäßig davon auszugehen, dass das Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der Gesamttätigkeit bildet. Insoweit kommt es allerdings auf den Einzelfall an.

#### **Häusliches Arbeitszimmer: weitere Einzelfragen**

- **Übt ein Steuerpflichtiger mehrere betriebliche und berufliche Tätigkeiten nebeneinander aus** und bildet das häusliche Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung, so sind die Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer oder die wahlweise in Anspruch genommene Jahrespauschale entsprechend dem Nutzungsumfang den darin ausgeübten Tätigkeiten zuzuordnen. Die Finanzverwaltung lässt es aus Vereinfachungsgründen aber auch zu, wenn der Steuerpflichtige die Aufwendungen oder die Jahrespauschale insgesamt nur einer Tätigkeit zuordnet. Insgesamt kann die Jahrespauschale aber auch in diesen Fällen nur einmal angesetzt werden und nicht je Tätigkeit.
- **Nutzen mehrere Personen**, wie z.B. Ehegatten, ein häusliches Arbeitszimmer gemeinsam, so gilt:
  - Die Voraussetzungen für die Geltendmachung des häuslichen Arbeitszimmers sind für jede Person gesondert zu prüfen. Liegen diese Voraussetzungen jeweils vor, kann jeder das häusliche Arbeitszimmer Nutzende die Aufwendungen abziehen, die dieser getragen hat.
  - Die Jahrespauschale ist personenbezogen anzuwenden. Eine Verteilung der Pauschale auf die nutzenden Personen erfolgt nicht.
- **Ändern sich die Nutzungsverhältnisse** innerhalb eines Wirtschafts- oder Kalenderjahres, können nur die anfallenden Aufwendungen für den Zeitraum abgezogen werden, in dem das häusliche Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet. Dementsprechend ermäßigt sich auch die Jahrespauschale von 1.260 EUR für jeden vollen Kalendermonat, in dem das häusliche Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet, um ein Zwölftel. Für den Zeitraum, in dem das häusliche Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet, kommt ggf. ein Abzug der Tagespauschale von 6 EUR in Betracht.

Im Falle mehrerer Tätigkeiten sind die Aufwendungen oder die Pauschale aufzuteilen. Aus Vereinfachungsgründen ist eine Zuordnung zu einer Tätigkeit zulässig. Die Pauschale ist grundsätzlich nur einmal anzusetzen.

Nutzen Eheleute das Arbeitszimmer gemeinsam, können beide ihre Aufwendungen abziehen.

Ändern sich die Verhältnisse, können die Aufwendungen oder die Pauschale nur anteilig für die betroffenen Monate geltend gemacht werden. Ggf. kommt die Tagespauschale von 6 EUR in Betracht.

schale von 6 EUR je Kalendertag (siehe nachstehend) in Betracht.

- Die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer oder die Jahrespauschale können in **Zeiten der Nichtbeschäftigung** (z.B. Erwerbslosigkeit, Mutterschutz, Elternzeit) nach den Regeln zu vorweggenommenen Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden, wenn und soweit dem Steuerpflichtigen der Abzug der Aufwendungen oder der Jahrespauschale auch unter den zu erwartenden Umständen der späteren betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit zustehen würde. Insoweit bestehen dann keine Unterbrechungszeiten.

### Abzug der Tagespauschale

- Die Tagespauschale kann für jeden Kalendertag abgezogen werden, an dem die betriebliche oder berufliche Tätigkeit überwiegend in der häuslichen Wohnung ausgeübt und keine außerhalb der häuslichen Wohnung belegene erste Tätigkeitsstätte aufgesucht wird. In diesen Fällen kommt es für den Abzug nicht darauf an, ob dem Steuerpflichtigen ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Eine Auswärtstätigkeit am selben Tag ist unschädlich, wenn der Steuerpflichtige an diesem Tag seine betriebliche oder berufliche Tätigkeit zeitlich überwiegend in der häuslichen Wohnung ausübt. Überwiegt dagegen zeitlich die Auswärtstätigkeit, so kann für diesen Tag keine Tagespauschale angesetzt werden.
- Die Tagespauschale beträgt 6 EUR pro Kalendertag, höchstens 1.260 EUR im Jahr. Kosten für Arbeitsmittel sind hiervon nicht erfasst, sondern können daneben geltend gemacht werden.
- Übt der Steuerpflichtige mehrere Tätigkeiten aus, so gilt, dass die Tagespauschale von 6 EUR sich auf den Kalendertag bezieht und sich auch dann nicht erhöht, wenn an einem Kalendertag verschiedene betriebliche oder berufliche Betätigungen ausgeübt werden, für die jeweils die Abzugsvoraussetzungen vorliegen. In diesem Fall kann der Steuerpflichtige aus Vereinfachungsgründen auf eine Aufteilung der Tagespauschale auf die verschiedenen Tätigkeiten verzichten und diese insgesamt einer Tätigkeit zuordnen, für die die Voraussetzungen für den Abzug der Tagespauschale vorliegen.
- Steht für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung und wird der Steuerpflichtige auch in der häuslichen Wohnung tätig, ist ein Abzug der Tagespauschale auch dann zulässig, wenn die Tätigkeit am selben Kalendertag auswärts oder an der ersten Tätigkeitsstätte ausgeübt wird. Dies betrifft z.B. regelmäßig Lehrer an Schulen.
- Können für eine Zweitwohnung Unterkunftskosten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung steuerlich abgezogen oder vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet werden, ist ein Abzug der Tagespauschale nicht zulässig. Wird dagegen die betriebliche oder berufliche Tätigkeit am Ort des eigenen Hausstandes ausgeübt, ist ein Abzug der Tagespauschale zulässig, soweit die weiteren Abzugsvoraussetzungen vorliegen.

**Handlungsempfehlung:** Die Kalendertage, an denen die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Tagespauschale erfüllt sind, müssen vom Steuerpflichtigen aufgezeichnet und in geeigneter Form glaubhaft gemacht werden. Besondere Anforderungen werden an diese Aufzeichnungen nicht gestellt.

Für jeden Kalendertag, an dem die Tätigkeit in der häuslichen Wohnung ausgeübt und keine erste Tätigkeitsstätte aufgesucht wird, kann die (Home-Office-)Tagespauschale von 6 EUR abgezogen werden. Eine Auswärtstätigkeit ist unschädlich, wenn sie nicht zeitlich überwiegt.

Steht für die Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, ist der Abzug der Tagespauschale auch zulässig, wenn die Tätigkeit auswärts oder an der ersten Tätigkeitsstätte ausgeübt wird.

## Termine für Steuerzahlungen

### November 2023

Steuerart	Fälligkeit	Schonfrist bei Überweisung <sup>1</sup>	Einreichungsfrist bei Scheckzahlung
<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ Lohnsteuer (mit KiSt und SolZ)<sup>2,3</sup></li> <li>▶ Umsatzsteuer<sup>2,4</sup></li> </ul>	<b>10.11. (Freitag)</b>	13.11. (Montag)	7.11. (Dienstag)
<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ Gewerbesteuer</li> <li>▶ Grundsteuer<sup>5</sup></li> </ul>	<b>15.11. (Mittwoch)</b>	20.11. (Montag)	12.11. (Sonntag)

<sup>1</sup> bei Überweisung innerhalb der Schonfrist entsteht kein Säumniszuschlag (1 Prozent der Steuer für jeden angefangenen Monat); maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde

<sup>2</sup> Lohnsteuer-**Anmeldungen** und Umsatzsteuer-**Voranmeldungen** müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können

<sup>3</sup> Monatszahler: für den abgelaufenen Monat

<sup>4</sup> Monatszahler: für den abgelaufenen Monat oder bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat; Vierteljahreszahler mit Dauerfristverlängerung: für das vorangegangene Kalendervierteljahr

<sup>5</sup> Vierteljahreszahler (siehe § 28 Abs. 1 und 2 GrStG)

### Dezember 2023

Steuerart	Fälligkeit	Schonfrist bei Überweisung <sup>1</sup>	Einreichungsfrist bei Scheckzahlung
<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ Lohnsteuer (mit KiSt und SolZ)<sup>2,3</sup></li> <li>▶ Einkommensteuer (mit KiSt und SolZ)</li> <li>▶ Körperschaftsteuer (mit SolZ)</li> <li>▶ Umsatzsteuer<sup>2,4</sup></li> </ul>	<b>11.12. (Montag)</b>	14.12. (Donnerstag)	8.12. (Freitag)

<sup>1</sup> bei Überweisung innerhalb der Schonfrist entsteht kein Säumniszuschlag (1 Prozent der Steuer für jeden angefangenen Monat); maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde

<sup>2</sup> Lohnsteuer-**Anmeldungen** und Umsatzsteuer-**Voranmeldungen** müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können

<sup>3</sup> Monatszahler: für den abgelaufenen Monat

<sup>4</sup> Monatszahler: für den abgelaufenen Monat oder bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat

Alle Informationen und Angaben in diesem Rundschreiben haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Die Informationen in diesem Rundschreiben sind als alleinige Handlungsgrundlage nicht geeignet und können eine konkrete Beratung im Einzelfall nicht ersetzen. Wir bitten Sie, sich für eine verbindliche Beratung bei Bedarf direkt mit uns in Verbindung zu setzen. Durch das Abonnement dieses Rundschreibens entsteht kein Mandatsverhältnis.

Westprüfung Emde GmbH & Co. KG  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft

engagiert · kompetent · persönlich

#### Bremen

Wilhelm-Herbst-Straße 8  
28359 Bremen  
T 0421 696 88-0  
bremen@wpe-partner.de

#### Kiel

Bollhörnkai 1  
24103 Kiel  
T 0431 982 658-0  
kiel@wpe-partner.de

A member of



A world-wide network of independent professional accounting firms and business advisers.

ständig informiert auch unter:

[www.westpruefung-emde.de](http://www.westpruefung-emde.de)

#### Impressum

#### Herausgeber

Westprüfung Emde GmbH & Co. KG  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft

mit Sitz in Bremen  
(Amtsgericht Bremen HRA 27620 HB)

#### Redaktionsteam

WP, StB, RA Magnus v. Buchwaldt, Kiel  
StB Olaf Seidel, Bremen