

Die Neuregelungen auf einen Blick

- ▶ Durch die Streichung von § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 Satz 4 wird sichergestellt, dass Aufwendungen des Stpfl. für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte sowie für Fahrten im Rahmen einer betrieblich begründeten doppelten Haushaltsführung mW vom 1.1.2026 bereits ab dem ersten Kilometer mit der Pauschale von 0,38 €/Entfernungskilometer und nicht – wie zuvor – erst ab dem 21. Kilometer als BA abziehbar sind (StÄndG 2025).
- ▶ Zudem ist § 8 Satz 1 EStDV weitgehend neu gefasst. Das Wahlrecht, eigenbetrieblich genutzte Grundstücksteile von untergeordneter Bedeutung nicht als BV behandeln zu müssen („Bagatellen“), bleibt zwar erhalten. Neu geregelt sind aber die Grenzwerte und deren Systematik. Das Wahlrecht für die betroffenen Grundstücksteile ist nunmehr eröffnet, wenn entweder ihre Größe nicht mehr als 30 qm oder ihr Wert nicht mehr als 40.000 € beträgt (7. StÄndVO).
- ▶ § 8 Satz 2 EStDV ordnet erstmals an, dass bei einer Inanspruchnahme des Wahlrechts nach Satz 1 Aufwendungen, die mit dem nicht als BV erfassten Grundstücksteil im Zusammenhang stehen, nicht als BA abgezogen werden dürfen. Damit überschreibt die VO die Verwaltungsanweisung in R 4.7 Abs. 2 Satz 4 EStR, die Gegenteiliges vorgab (7. StÄndVO).
- ▶ **Fundstellen:** Steueränderungsgesetz 2025 (StÄndG 2025) v. 22.12.2025 (BGBl. I 2025 Nr. 363; BStBl. I 2026, 123); Siebte Verordnung zur Änderung steuerlicher Verordnungen (7. StÄndVO) v. 19.12.2025 (BGBl. I 2025 Nr. 372; BStBl. I 2026, 111).

§ 4

Gewinnbegriff im Allgemeinen

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346),
zuletzt geändert durch StÄndG 2025 v. 22.12.2025
(BGBl. I 2025 Nr. 363; BStBl. I 2026, 123)

(1) bis (4a) *unverändert*

(5) ¹Die folgenden Betriebsausgaben dürfen den Gewinn nicht mindern:

...

6. Aufwendungen für die Wege des Steuerpflichtigen zwischen Wohnung und Betriebsstätte und für Familienheimfahrten, soweit in den folgenden Sätzen nichts anderes bestimmt ist. ²Zur Abgeltung dieser Aufwendungen ist § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 Satz 2 bis 6 und Nummer 5 Satz 5 bis 7 und Absatz 2 entsprechend anzuwenden. ³Bei der Nutzung

eines Kraftfahrzeugs dürfen die Aufwendungen in Höhe des positiven Unterschiedsbetrags zwischen 0,03 Prozent des inländischen Listenpreises im Sinne des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 des Kraftfahrzeugs im Zeitpunkt der Erstzulassung je Kalendermonat für jeden Entfernungskilometer und dem sich nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 Satz 2 bis 6 oder Absatz 2 ergebenden Betrag sowie Aufwendungen für Familienheimfahrten in Höhe des positiven Unterschiedsbetrags zwischen 0,002 Prozent des inländischen Listenpreises im Sinne des § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 für jeden Entfernungskilometer und dem sich nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 5 Satz 5 bis 7 oder Absatz 2 ergebenden Betrag den Gewinn nicht mindern; ermittelt der Steuerpflichtige die private Nutzung des Kraftfahrzeugs nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 1 oder Satz 3, treten an die Stelle des mit 0,03 oder 0,002 Prozent des inländischen Listenpreises ermittelten Betrags für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte und für Familienheimfahrten die auf diese Fahrten entfallenden tatsächlichen Aufwendungen; § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 3 zweiter Halbsatz gilt sinngemäß; ~~§ 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4 Satz 8 und Nummer 5 Satz 9 gilt entsprechend;~~

...

(5a) bis (10) *unverändert*

Einkommensteuer-Durchführungsverordnung

§ 8

Eigenbetrieblich genutzte Grundstücke von untergeordnetem Wert

idF der EStDV v. 10.5.2000 (BGBl. I 2000, 717),
zuletzt geändert durch 7. StÄndVO v. 19.12.2025
(BGBl. I 2025 Nr. 372; BStBl. I 2026, 111)

¹Eigenbetrieblich genutzte Grundstücksteile brauchen nicht als Betriebsvermögen behandelt zu werden, wenn ihre Größe nicht mehr als 30 Quadratmeter oder ihr Wert nicht mehr als 40 000 Euro beträgt. ²In diesem Fall dürfen Aufwendungen, die mit dem Grundstücksteil im Zusammenhang stehen, nicht abgezogen werden.

§ 84

Anwendungsvorschriften

idF der EStDV v. 10.5.2000 (BGBl. I 2000, 717),
zuletzt geändert durch 7. StÄndVO v. 19.12.2025
(BGBl. I 2025 Nr. 372; BStBl. I 2026, 111)

...

(1d) ¹§ 8 Satz 1 in der am 30. Dezember 2025 geltenden Fassung ist in allen offenen Fällen anzuwenden. ²§ 8 Satz 2 in der am 30. Dezember 2025 gelten-

den Fassung ist erstmals für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2025 beginnen.

...

Autor und Mitherausgeber: Prof. Dr. Jens Reddig, Richter am BFH,
Honorarprofessor an der Universität Münster, München/Münster

Kompaktübersicht

Inhalt der Änderungen:

J 26-1

► **Streichung von § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 Satz 4 EStG:** Aufwendungen des Stpfl. für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte sowie für Familienheimfahrten im Rahmen einer betrieblich begründeten dHf. sind im selben Umfang als BA wie entsprechende Aufwendungen eines ArbN als WK (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 und 5 EStG) abziehbar. Mit Wirkung zum 1.1.2026 hat der Gesetzgeber die Regelungen in § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG (Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte) sowie § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 EStG (Aufwendungen für eine dHf.) dahingehend geändert, dass die Entfernungspauschale für jeden vollen Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte bzw. zwischen dem Ort des eigenen Hausstands und dem Ort der ersten Tätigkeitsstätte auf 0,38 € angehoben wird (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 2 und Nr. 5 Satz 6 EStG) und die entfernungsabhängige Zweiteilung des Umfangs des WKAbzugs (0,30 € für die ersten 20 Kilometer und 0,38 € ab dem 21. Kilometer) entfällt. Durch die Streichung der Regelungen in § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 8 und Nr. 5 Satz 9 EStG hat der Gesetzgeber festgelegt, dass die Entfernungspauschale von 0,38 € bereits ab dem ersten Entfernungskilometer gilt. Der Verweis in § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 4 Satz 6 EStG auf die vorgenannten Normen wurde demnach obsolet und war zu streichen. Die Berechnung des Betriebsausgabenabzugs für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte sowie für Familienheimfahrten bei dHf. erfolgt somit auch im betrieblichen Bereich auf Grundlage der Entfernungspauschale von 0,38 € ab dem ersten Kilometer.

► **§ 8 Satz 1 EStDV:** Die Vorschrift, für dessen Erlass die BReg. gem. § 51 Abs. 1 Nr. 1b ermächtigt ist, bestimmt, dass Grundstücksteile, die vom Stpfl. eigenbetrieblich genutzt werden, nicht als (notwendiges) BV behandelt werden müssen (also PV sein dürfen), wenn entweder ihre Größe nicht mehr als 30 qm oder ihr Wert nicht mehr als 40.000 € beträgt. Dies ändert die vorherige Rechtslage in dreierlei Hinsicht. Zum einen knüpft die Ausübung des Wahlrechts für einen der beiden Grenzwerte erstmals an die Größe des Grundstücks(-teils) an (30 qm). Zum anderen erfährt

der absolute Grenzwert (40.000 €) nahezu eine Verdoppelung (ehemals 20.500 €). Schließlich wird die Inanspruchnahme des Wahlrechts insofern erleichtert, als nur einer der beiden Grenzwerte eingehalten werden muss. Die Notwendigkeit, kumuliert beide – vorherigen – Grenzwerte ($\frac{1}{5}$ des gemeinen Werts des gesamten Grundstücks und 20.500 €) nicht zu überschreiten, ist obsolet.

► **§ 8 Satz 2 EStDV:** Offensichtlich im kompensierenden Gegenzug zur Erweiterung der Möglichkeiten für die Inanspruchnahme des vorgenannten Wahlrechts gibt Satz 2 der Vorschrift nunmehr vor, dass Aufwendungen, die im Zusammenhang mit dem stl. nicht als BV behandelten Grundstücksteil stehen, nicht abziehbar sind. Es handelt sich um ein per VO gefasstes BA-Abzugsverbot, das die bisher abweichende Behandlung durch die FinVerw. (R 4.7 Abs. 2 Satz 4 EStR) überholt.

J 26-2 **Rechtsentwicklung:**

► **§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 Satz 4 EStG** wurde durch Art. 2 Nr. 2 Klimaschutz-UmsG v. 21.12.2019 (BGBl. 2019, 2886; BStBl. I 2020, 138) eingeführt. Hier-nach galten § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 8 und Nr. 5 Satz 9 in der ab VZ 2021 geltenden Fassung entsprechend. Im Sinne einer Entlastung für Fernpendlerinnen und Fernpendler hatte dieser Verweis eine Zweiteilung des Umfangs des Betriebsausgabenabzugs für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte bzw. für Familienheimfahrten zur Folge (VZ 2021: für die ersten 20 Entfernungskilometer = je 0,30 € und ab dem 21. Kilometer = je 0,35 €; VZ 2022–2026: 0,30 €/0,38 €). Durch das StÄndG 2025 v. 22.12.2025 (BGBl. I 2025 Nr. 363; BStBl. I 2026, 123) wurde § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 Satz 4 EStG mW zum VZ 2026 gestrichen, da die dortigen Verweisungen aufgrund der Streichung der vorgenannten Regelungen in § 9 EStG obsolet wurden. Auch im betrieblichen Bereich gilt ab VZ 2026 die Entfernungspauschale von 0,38 € ab dem ersten Entfernungskilometer.

► **Bisherige Rechtslage zu § 8 EStDV:** Die Vorschrift wurde mit dem JStG 1996 v. 11.10.1995 (BGBl. I 1995, 1250) ins Gesetz aufgenommen, nachdem das Wahlrecht zur Behandlung eigenbetrieblich genutzter Grundstücksteile von untergeordneter Bedeutung als PV zunächst nur in den Verwaltungsanweisungen verankert gewesen war und der BFH gemahnt hatte, dass es insoweit einer Gesetzesregelung bedürfe (BTDrucks. 13/901, 142; BFH v. 21.2.1990 – X R 174/87, BStBl. II 1990, 578 unter 1.). Die Inanspruchnahme des Wahlrechts hing davon ab, dass der eigenbetrieblich genutzte Grundstücksteil nicht mehr als $\frac{1}{5}$ des gemeinen Werts des gesamten Grundstücks und nicht mehr als 40.000 DM betrug. Jener Wert wurde durch das StEuglG v. 19.12.2000 (BGBl. I 2000, 1790) mW zum VZ 2002 auf 20.500 € angepasst.

► **7. StÄndVO v. 19.12.2025** (BGBl. I 2025 Nr. 372; BStBl. I 2026, 111): Das Wahlrecht in § 8 Satz 1 EStDV wurde nunmehr neu systematisiert und ausgeweitet. Die Grenzwerte, die nur noch alternativ erfüllt sein müssen,

betragen 30 qm bzw. 40.000 € (§ 8 Satz 1 EStDV). Satz 2 der Vorschrift kodifiziert ein BA-Abzugsverbot für Aufwendungen, die im Zusammenhang mit wahlweise nicht dem BV zugewiesenen Grundstücksteilen stehen.

Zeitlicher Geltungsbereich:

J 26-3

► **§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 Satz 4 EStG** wurde mW zum 1.1.2026 gestrichen (Art. 12 Abs. 2 StÄndG 2025).

► **§ 8 Satz 1 EStDV:** Die Neuregelung findet in allen offenen Fällen (dh. auch rückwirkend) Anwendung (§ 84 Abs. 1d Satz 1 EStDV).

► **§ 8 Satz 2 EStDV:** Das BA-Abzugsverbot gilt erstmals für Wj., die nach dem 31.12.2025 beginnen, dh. bei kalenderjahridentischem Wj. mW zum 1.1.2026 (§ 84 Abs. 1d Satz 2 EStDV).

Grund und Bedeutung der Änderungen:

J 26-4

► **Grund der Streichung des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 Satz 4 EStG** (vgl. BTDrucks. 21/1974, 33 f.): Die Streichung ist wegen des Verweises auf § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 8 und Nr. 5 Satz 9 EStG, die ebenfalls gestrichen wurden, rechtstechnischer Natur. Die Ausweitung der erhöhten Entfernungspauschale von 0,38 € bereits ab dem ersten Entfernungskilometer dient der (weiteren) Entlastung für Fernpendlerinnen und Fernpendler. Zudem führt der Gesetzgeber die Gleichmäßigkeit der Besteuerung und die Gleichbehandlung aller Stpfl., die zu ihrer Tätigkeitsstätte/Betriebsstätte pendeln, an (BTDrucks. 21/1974, 34).

► **Grund der Änderungen von § 8 EStDV** (vgl. BRDrucks. 626/25, 36): Wesentlicher Anlass für die Neusystematisierung der Voraussetzungen des § 8 Satz 1 EStDV waren die nachhaltig stark gestiegenen Immobilienpreise, die zur Folge hatten, dass sich der absolute Grenzbetrag von seinerzeit 20.500 € zunehmend als „Rotlicht“ für die Möglichkeit der Inanspruchnahme des Wahlrechts erwies. Darüber hinaus berief sich die BReg. mit der jetzt eingeführten statischen qm-Grenze auf die Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens, die zu einer Entlastung von Stpfl. und FÄ führen soll, wenn es darum geht, jährlich zu prüfen, ob die Voraussetzungen des § 8 EStDV (noch) gegeben sind. Schließlich misst die BReg. der Revision des § 8 EStDV auch eine sozialpolitische Komponente zu, die in einer Altersabsicherung insbes. von Kleingewerbetreibenden liegen soll (keine Steuerlast aus der stl. Verstrickung des betroffenen Grundstücksteils). Das mit § 8 Satz 2 EStDV eingeführte BA-Abzugsverbot begründet die BReg. ebenfalls mit Vereinfachungsaspekten, da der zuvor nach R 4.7 Abs. 2 Satz 4 EStR gewährte Abzug der Aufwendungen ua. eine Wertermittlung des Stpfl. für die Berechnung der AfA erforderte, was nunmehr entfällt. Das Abzugsverbot soll nach Vorstellung der BReg. allerdings nur für gebäudebezogene, nicht dagegen für betriebsbezogene Aufwendungen (zB anteilige Strom- und Heizkosten) gelten (vgl. BRDrucks. 626/25, 37).

► **Bedeutung der Änderung von § 8 EStDV:** Die wertunabhängige Festlegung einer qm-Grenze wird (wie von der BReg. offensichtlich gewünscht) den Anreiz haben, dass das Wahlrecht, untergeordnete eigenbetrieblich genutzte Grundstücksteile nicht dem (notwendigen) BV zuzuordnen, deutlich vermehrt ausgeübt wird. Hält der betroffene Grundstücksteil diesen Grenzwert ein, sind die Wertverhältnisse unbeachtlich. Die deutliche Kritik des FinAussch. des BRat, die Grenze von 30 qm überschreite den Bereich „typischer Bagatellfälle“, eröffne Gestaltungsmöglichkeiten und führe deshalb zu ungerechtfertigten Steuerprivilegien für wahlrechtsbefugte Stpfl. (BRDrucks. 626/1/25, 2), trifft uE in jeder Hinsicht zu. Die von der BReg. betonten Vereinfachungsaspekte dürfen nicht überbewertet werden; sie überzeugen in Zeiten digitaler und schneller Bearbeitungs- und Ermittlungsprozesse auch nicht. Die bessere Entscheidung wäre gewesen, § 8 EStDV aufzuheben (ebenso Bundesrechnungshof v. 6.12.2022, BTDrucks. 20/4880, 186 ff.; FinAussch. des BRat v. 5.12.2025, BRDrucks. 626/1/25, 3). Kritikwürdig ist zudem das in § 8 Satz 2 EStDV neu aufgenommene BA-Abzugsverbot. Zum einen scheint es vom Verordnungsgeber nur halbherzig verfolgt zu werden, wenn eine – sich im Übrigen nicht aus dem Wortlaut abzuleitende – Ausnahme für betriebsbezogene Aufwendungen gelten soll (BRDrucks. 626/25, 37). Zum anderen dürfte das Abzugsverbot mit dem objektiven Nettoprinzip kollidieren, da der betroffene Grundstücksteil für betriebliche Zwecke genutzt wird und durch § 8 Satz 1 EStDV lediglich erreicht werden soll, dass der Grundstücksteil nicht stl. verstrickt wird. Die Beschneidung des BA-Abzugs hat überschießende Wirkung. Der von der BReg. per VO vollzogene Ausschluss des Abzugs für betrieblich begründeten Aufwand hätte dem Parlamentsgesetzgeber vorbehalten bleiben müssen (zutr. FinAussch. des BRat v. 5.12.2025, BRDrucks. 626/1/25, 2).

Die Änderungen im Detail (nur § 8 EStDV)

■ § 8 Satz 1 EStDV

- J 26-5 **Grundstücke/Grundstücksteile:** § 8 Satz 1 EStDV gilt – wie bisher auch – für eigenbetrieblich genutzte Grundstücksteile, die im Zuge der bilanzsteuerrechtl. Aufteilung eines Grundstücks eigenständige WG sind. Hauptanwendungsfall ist das in die häusliche Sphäre integrierte Arbeitszimmer, das für betriebliche Zwecke des Stpfl. genutzt wird, denn der Gebäudeteil „Arbeitszimmer“ in einer ansonsten zu eigenen Wohnzwecken genutzten Immobilie ist wegen seines unterschiedlichen Nutzungszweckes und Funktionszusammenhangs gegenüber den übrigen Räumen ein selbstständiges WG. Gleiches gilt bei für betriebliche Zwecke des Stpfl. verwendete Garagen und Lagerräume. Die Vorschrift ist allerdings nicht be-

schränkt auf Grundstücksteile. Auch ganze Grundstücke, die (ausschließlich) betrieblich genutzt sind, unterfallen § 8 EStDV, sofern der oder die Grenzwerte eingehalten werden (zB Klein-Appartements).

Notwendiges Betriebsvermögen: Im Hinblick auf das Erfordernis einer eigenbetrieblichen Nutzung handelt es sich bei den betroffenen Grundstücksteilen (Grundstücken) nach Maßgabe gängiger bilanzsteuerrechtl. Klassifizierung um notwendiges BV, dh. um WG, die grds. zwingend als BV erfasst (bilanziert) werden müssen. Sonder-BV ist ebenfalls begünstigt (s. BFH v. 23.9.2009 – IV R 21/08, BStBl. II 2010, 337 = FR 2010, 431 unter II.3.a aa 4). Für Grundstücksteile, die fremdbetrieblich eingesetzt werden, gilt § 8 EStDV seit jeher nicht. Es handelt sich um gewillkürtes BV, für das der Stpfl. unabhängig von Größe und Wert ein Bilanzierungswahlrecht hat.

J 26-6

Grenzwert I – Grundstückgröße: Neu geschaffener und im Regelfall vorrangig zu prüfender Anknüpfungspunkt für die Anwendung des § 8 Satz 1 EStDV ist die Größe des eigenbetrieblich genutzten Grundstücksteils, den das Gesetz fix mit 30 qm festlegt. In der Begr. der BReg. finden sich keine Hinweise, nach welcher Maßgabe dieser Flächenwert zu bestimmen ist. Handelt es sich um ein häusliches Arbeitszimmer, dürften die in §§ 3, 4 WoFIV festgelegten Berechnungsparameter gelten, wobei Zubehörräume iSv. § 2 Abs. 3 Nr. 1 WoFIV nicht anteilig einzubeziehen sind (vgl. BFH v. 21.2.1990 – X R 174/87, BStBl. II 1990, 578 unter 2.; H 4.2 Abs. 8 „Zubehörräume“ EStH 2024). Anderenfalls ist auf die Grundfläche des eigenbetrieblich genutzten Grundstücksteils/Grundstücks abzustellen. Mit Blick auf die Höhe des Flächengrenzwerts von 30 qm dürfte sich die Problematik, ob allein durch die Nutzung eines häuslichen Arbeitszimmers eine Betriebsaufspaltung begründet werden kann (vgl. hierzu *Micker/Schwarz*, FR 2018, 765 [766] mwN), weitgehend entschärft haben (s. *Strahl*, KÖSDI 2026, 24582).

J 26-7

Grenzwert II – Grundstückswert: Der zweite Grenzwert ist – wie bisher auch – ein betragsmäßig absoluter, der mit Blick auf die stark gestiegene Preisentwicklung am Immobilienmarkt nunmehr von 20.500 € auf 40.000 € angehoben und damit nahezu verdoppelt wurde. Die Relation zum Gesamtwert des Gebäudes (1/5-Grenze) spielt nach der Neuregelung keine Rolle mehr. Vgl. zur Berechnung im Übrigen § 4 Anm. 82.

J 26-8

Einhaltung eines der beiden Grenzwerte ausreichend: Abweichend von der vorherigen Fassung des § 8 EStDV genügt für die Anwendung der Norm, dass die Grenze nur eines der beiden Werte nicht überschritten wird („... wenn ihre Größe ... oder ihr Wert ...“).

J 26-9

Wahlrecht: Ist dies der Fall, ist der Stpfl. frei in seiner Entsch., den betroffenen Grundstücksteil als notwendiges BV zu erfassen oder nicht. Übt er sein Wahlrecht im zweitgenannten Sinne aus, handelt es sich trotz eigenbetrieblicher Nutzung um PV. Das WG ist stl. nicht verstrickt und löst im Veräußerungsfall – jenseits der zeitlichen Grenzen des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 – keine Ertragsteuerlast aus.

J 26-10

- J 26-11 **Wirtschaftsjahrbezogene Betrachtungsweise:** Wie bisher ist für jedes Wj. neu zu prüfen, ob die Grenzwerte des § 8 Satz 1 EStDV – noch – eingehalten werden (vgl. bereits BFH v. 21.7.1967 – VI 290/65, BStBl. III 1967, 752 = FR 1968, 254). Fußt die Inanspruchnahme des Wahlrechts auf § 8 Satz 1 Alt. 1 EStDV (Grundstücksgröße), dürfte dies grds. gegeben sein. Anderenfalls muss der eigenbetrieblich genutzte Grundstücksteil fortan dem BV zugewiesen werden, und zwar grds. mit dem Teilwert gem. § 6 Abs. 1 Nr. 5 (vgl. H 4.2 Abs. 8 „Einlage“ EStH 2024). Liegen die tatbestandlichen Voraussetzungen des § 8 Satz 1 EStDV erstmals vor, kann der Stpfl. den Grundstücksteil per Entnahme dem PV zuordnen, zu bewerten mit dem Teilwert (§ 6 Abs. 1 Nr. 4). Gleiches gilt bei unveränderten Größen- oder Wertverhältnissen, sofern der Stpfl. erstmals von seinem Wahlrecht Gebrauch macht, den Grundstücksteil nicht dem BV, sondern dem PV zuzuweisen.
- J 26-12 **Entnahmeanlass durch neue Grenzwerte:** Die durch § 8 Satz 1 EStDV geschaffene Möglichkeit, in breiterem Maße als zuvor eigenbetrieblich genutzte Grundstücksteile nicht dem BV zuordnen zu müssen, hat im Schrifttum die Frage aufkommen lassen, ob nunmehr erstmals begünstigte Grundstücksteile stfrei (dh. zum Buchwert) entnommen werden können (vgl. *Rätke*, BBK 2026, 13 [17 f.]; *Seifert*, StuB 2025, 670). Diese Frage ist uE mit einem klaren Nein zu beantworten. Die Bewertung der Entnahme iSv. § 4 Abs. 1 Satz 2 hat zwingend mit dem Teilwert gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 1 zu erfolgen und kann stl. Gewinn auslösen (vgl. auch *Gummels*, SSP 1/2026, 30 [33]). Für eine Billigkeitsregelung (so *Seifert*, StuB 2025, 670) besteht kein Bedarf, da der Stpfl. nicht gezwungen ist, sein Wahlrecht nach § 8 Satz 1 EStDV zu Gunsten einer Zuweisung zum PV auszuüben.

■ § 8 Satz 2 EStDV

- J 26-13 **Abzugsverbot:** § 8 Satz 2 EStDV begründet ein BA-Abzugsverbot für Aufwendungen, die mit dem wahlweise als PV zu behandelnden Grundstücksteil im Zusammenhang stehen. Hiermit hat der Ordnungsgeber die gegenteilige bisherige – in R 4.7 Abs. 2 Satz 4 EStR verankerte – Rechtspraxis ausgehebelt (vgl. auch BFH v. 23.9.2009 – IV R 21/08, BStBl. II 2010, 337 = FR 2010, 431, unter II.3.a aa 4). Zur grundsätzlichen Kritik vgl. Anm. J 26-4.
- J 26-14 **Beschränkung auf gebäudebezogene Aufwendungen:** Die BReg. will das Abzugsverbot allerdings nur für gebäudebezogene Aufwendungen angewendet wissen. Unbeschadet des Umstands, dass sich diese Einschränkung nicht dem Wortlaut des § 8 Satz 2 EStDV entnehmen lässt („... Aufwendungen, die mit dem Grundstücksteil im Zusammenhang stehen ...“), bleibt unklar, welche Aufwandspositionen nach der Vorstellung der BReg. unter das Abzugsverbot fallen sollen. Die Gesetzesbegründung deutet zumindest an, dass die Gebäude-AfA eine nichtabzieh-

bare BA darstellt (BRDrucks. 626/25, 36). Gleiches dürfte für erhöhte Absetzungen (zB nach §§ 7h, 7i) gelten.

Betriebsbezogene Aufwendungen sollen weiterhin als BA abziehbar sein. J 26-15
Hierunter fallen insbes. die auf den betroffenen Grundstücksteil entfallenden Energiekosten (vgl. BRDrucks. 626/25, 37). Selbiges sollte für Grundbesitzabgaben (zB GrSt) sowie für Fremdfinanzierungsaufwendungen gelten.

Zeitliche Geltung: § 8 Satz 2 EStDV ist erstmals für BA anwendbar, die J 26-16
für nach dem 31.12.2025 beginnende Wj. entstehen (§ 84 Abs. 1d Satz 2 EStDV). Für vor diesem Zeitpunkt endende Wj. kann sich der Stpfl. auf die Regelung in R 4.7 Abs. 2 Satz 4 EStR berufen.

