

Einkommensteuer-Info

Mai 2020

Verfasser: | Diplom-Finanzwirt Michael Seifert, Steuerberater, Troisdorf,
www.steuergeld.de

In dieser Ausgabe

1	Aus der Finanzverwaltung.....	1
1.1	§ 35c EStG und Bescheinigung.....	1
2	Aus der Rechtsprechung.....	3
2.1	Rechtsanwalt als Datenschutzbeauftragter	3
2.2	Update zur Entfernungspauschale	5
3	Abkürzungsverzeichnis	7

1 Aus der Finanzverwaltung

1.1 § 35c EStG und Bescheinigung

Vorbemerkung

§ 35c EStG sieht seit 2020 eine Steuerermäßigung für energetische Maßnahmen bei zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäuden vor. Diese Steuerermäßigung kann nur in Anspruch genommen werden, wenn durch eine – von einer berechtigten Person nach amtlichem Muster erstellte - Bescheinigung Folgendes nachgewiesen wird:

Die Voraussetzungen

- des § 35c Abs. 1 Sätze 1 bis 3 EStG sowie
- die Anforderungen nach der Verordnung zur Bestimmung von Mindestanforderungen für energetische Maßnahmen bei zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäuden nach § 35c EStG (nachfolgend: Energetische Sanierungsmaßnahmen-Verordnung – ESanMV)

sind erfüllt.

Musterbescheinigung I und II sowie deren Ausstellungsberechtigung

Die FinVerw. hat

- die Musterbescheinigung des ausführenden Fachunternehmers (**Muster I**) und
- die Musterbescheinigung für Personen mit Ausstellungsberechtigung nach § 21 EnEV (**Muster II**)

nunmehr veröffentlicht.¹

Neben dem **Fachunternehmen** ist jede Person mit der Berechtigung zur Ausstellung von **Energieausweisen** nach § 21 EnEV bescheinigungsberechtigt. Zu diesem Personenkreis gehören:

- Bestimmte Energieberater, d. h. vom BAFA zugelassene Energieberater für das Förderprogramm „Energieberatung für Wohngebäude“;
- Energieeffizienz-Experten, die für das KfW-Förderprogramm „Energieeffizient Bauen und Sanieren – Wohngebäude“ (KfW-Programme 151/152/153 und 430) gelistet sind;
- alle weiteren Personen mit Ausstellungsberechtigung nach § 21 EnEV (z.B. aufgrund eines in § 21 EnEV genannten berufsqualifizierenden Hochschulabschlusses in Verbindung mit einer Fortbildung im Bereich des energiesparenden Bauens).

Voraussetzung ist, dass eine Person des oben angegebenen Personenkreises vom Bauherrn oder vom ausführenden Fachunternehmen mit der planerischen Begleitung oder Beaufsichtigung beauftragt wurde. In der Bescheinigung des Energieberaters ist der Auftraggeber auszuweisen. Das Vorliegen der Ausstellungsberechtigung nach § 21 EnEV ist zu bestätigen.

Praxishinweis

Der Berater sollte die Mandanten, die zur Ausstellung derartiger Bescheinigungen berechtigt sind, hierauf hinweisen.

¹ BMF-Schr. v. 31.3.2020 – IV C 1-S 2296-c/20/10003:001, BStBl I 2020, 484

Wohnungseigentümergeinschaften

Bedeutsam sind auch die Ausführungen der FinVerw. zu Wohnungseigentümergeinschaften.

- Werden energetische Maßnahmen an einem aus mehreren selbstgenutzten Eigentumswohnungen bestehenden Gebäude durchgeführt, ist grundsätzlich für **jede einzelne Eigentumswohnung** eine Bescheinigung auszustellen.
- Es wird von der FinVerw. jedoch nicht beanstandet, wenn aus **Vereinfachungsgründen** eine Gesamtbescheinigung ausgestellt wird, falls es sich entweder um das Gesamtgebäude betreffende Sanierungsaufwendungen handelt oder die auf das Sondereigentum einzelner Wohnungen entfallenden Aufwendungen den einzelnen Wohnungen klar und eindeutig zugeordnet werden können.
- Hat die **Wohnungseigentümergeinschaft** zur Wahrnehmung ihrer Aufgaben und Interessen einen **Verwalter** bestellt, ist dieser als Auftraggeber zu adressieren. Es reicht in diesen Fällen aus, wenn der Verwalter die Aufwendungen nach dem Verhältnis des Miteigentumsanteils aufteilt und dem einzelnen Wohnungseigentümer mitteilt. Dazu erstellt der Verwalter eine der Berechtigtenzahl entsprechende Anzahl von Abschriften der Bescheinigung, auf welchen er die Höhe der auf den jeweiligen Berechtigten entfallenden anteiligen Aufwendungen am Gesamtgebäude vermerkt und die auf das Sondereigentum einzelner Wohnungen entfallenden Aufwendungen den konkreten Wohnungseigentümern zuweist.

Bescheinigung bei unterschiedlicher Nutzung einzelner Gebäudeteile in einem Gebäude

Bescheinigungsfähig sind die Aufwendungen, die entweder anteilig oder direkt den zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäudeteilen zugeordnet werden können.

2 Aus der Rechtsprechung

2.1 Rechtsanwalt als Datenschutzbeauftragter

Der BFH hat mit Urteil vom 14. Januar 2020² die Tätigkeit eines selbständigen, auf IT-Recht spezialisierten Rechtsanwalts als selbständiger externer Datenschutzbeauftragter gem. § 4f BDSG für verschiedene (meistens größere) Unternehmen den Einkünften aus Gewerbebetrieb zugeordnet.

² BFH-Urt. v. 14.1.2020 – VIII R 27/17, DStR 2020, 633

Diese Betätigung gehört nach Auffassung des BFH weder zur Katalogberufstätigkeit eines Rechtsanwalts noch üben Datenschutzbeauftragte einen Beruf aus, der dem eines Rechtsanwalts (oder eines anderen Katalogberufes) ähnlich ist. Ebenso wenig handelt es sich um eine sonstige selbständige Tätigkeit nach § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG.

Praxishinweis

Für die Ermittlung der Einkünfte aus der Rechtsanwaltstätigkeit konnte im Entscheidungsfall weiterhin die Einnahme-Überschussrechnung gewählt werden.³ Dagegen bestand in Bezug auf die Einkünfte aus der Tätigkeit als externer Datenschutzbeauftragter eine Verpflichtung Bücher zu führen, insbesondere weil die Gewinngrenze von 60.000 EUR überschritten wurde.⁴

Bedeutsam ist in Bezug auf die Bilanzierungspflicht auch, dass diese Verpflichtung vom Beginn des Wirtschaftsjahrs an zu erfüllen ist, das auf die Bekanntgabe der Mitteilung folgt, durch die die Finanzbehörde auf den Beginn dieser Verpflichtung hingewiesen hat. Durch den Zeitpunkt der Erklärungsabgabe besteht damit die Möglichkeit, die Buchführungspflicht zumindest um ein Jahr zu verschieben.

Beispiel

Der Gewerbetreibende U erzielt im VZ 2019 einen steuerlichen Gewinn von 65.000 EUR. Der Gewinn betrug in der Vergangenheit immer weniger als 60.000 EUR, so dass der steuerliche Gewinn zulässigerweise durch Einnahme-Überschussrechnung ermittelt wurde.

Wird die Steuererklärung 2019 Mitte 2020 abgegeben, wird das Finanzamt bei zügiger Veranlagung insbesondere aufgrund eines elektronischen Hinweises im Zusammenhang mit der Bearbeitung der Anlage EÜR eine Aufforderung zur Buchführungspflicht ab dem 1. Januar 2021 bekannt geben.

Wird die Steuererklärung 2019 Ende 2020 oder im Januar bzw. Februar 2021 eingereicht, wird das Finanzamt insbesondere aufgrund eines elektronischen Hinweises im Zusammenhang mit der Bearbeitung der Anlage EÜR eine Aufforderung zur Buchführungspflicht ab dem 1. Januar 2022 bekannt geben.

Praxishinweis

Im Falle einer Personengesellschaft von Freiberuflern kann die Tätigkeit eines Rechtsanwalts, der auch als Datenschutzbeauftragter tätig wird, zu einer **gewerblichen Infizierung** führen.⁵ Hierin liegt eine für die Beratungspraxis nicht zu unterschätzende Gefahr. In der Gestaltungsberatung ist die Auslagerung dieser Tätigkeit zu empfehlen.⁶

³ § 4 Abs. 3 EStG

⁴ Siehe § 141 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 AO

⁵ § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG

⁶ Messner, AktStR 2/2020, 117 (125)

2.2 Update zur Entfernungspauschale

2.2.1 Krankheitskosten bei einem Wegeunfall zur ersten Tätigkeitsstätte

Erleidet ein Mandant auf dem Weg zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte einen Unfall, kann er die durch den Unfall verursachten Krankheitskosten als Werbungskosten abziehen. Solche Krankheitskosten werden nach Auffassung des BFH nicht von der Abgeltungswirkung der Entfernungspauschale erfasst.⁷

Im Streitfall erlitt die Klägerin durch einen Verkehrsunfall auf dem Weg von ihrer ersten Tätigkeitsstätte nach Hause erhebliche Verletzungen. Sie machte die hierdurch verursachten Krankheitskosten, soweit sie nicht von der Berufsgenossenschaft übernommen wurden, als Werbungskosten bei ihren Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit geltend. Finanzamt und FG⁸ ließen den Werbungskostenabzug nicht zu.

Der BFH erkannte die unfallbedingten Krankheitskosten hingegen als Werbungskosten an. Zwar seien durch die Entfernungspauschale grundsätzlich sämtliche fahrzeug- und wegstreckenbezogene Aufwendungen abgegolten, die durch die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte veranlasst seien.

Dies gelte auch für Unfallkosten, soweit es sich um echte Wegekosten handele (z.B. Reparaturaufwendungen).

Andere Aufwendungen, insbesondere Aufwendungen in Zusammenhang mit der Beseitigung oder Linderung von Körperschäden, die durch einen Wegeunfall zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte eingetreten seien, würden von der Abgeltungswirkung dagegen nicht erfasst. Solche beruflich veranlassten Krankheitskosten könnten daher neben der Entfernungspauschale als Werbungskosten abgezogen werden.

Praxishinweis

Bei den Unfallkosten muss nach Auffassung des BFH zwischen echten Wegekosten und anderen Aufwendungen unterschieden werden.

Die „anderen“ Aufwendungen – wie z. B. im Urteilsfall die Eigenkosten für eine Nasenoperation nebst hiermit im Zusammenhang stehende Fahrtkosten von 2.402 EUR – sind als allgemeine Werbungskosten abziehbar. Hierunter könnten auch andere durch den Unfall verursachte Folgeschäden, die keinen unmittelbaren Bezug zum Fahrzeug oder zur

⁷ BFH, Urt. v. 19.12.2019 – VI R 8/18, DStR 2020, 637

⁸ FG Baden-Württemberg, Urt. v. 19.1.2018 – 5 K 500/17, EFG 2018, 1444 (nachfolgend BFH, Urt. v. 19.12.2019 – VI R 8/18, DStR 2020, 637)

Wegstrecke aufweisen, fallen.⁹ Durch den Vorrang der Werbungskosten vor den außergewöhnlichen Belastungen¹⁰ entfällt der Abzug der zumutbaren Belastung. Der BFH hat in seiner aktuellen Entscheidung nochmals betont, dass die Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte beruflich veranlasst seien.

Hingegen sind die fahrzeug- und wegestreckenbezogenen Aufwendungen (z. B. Reparaturkosten) durch die Entfernungspauschale abgegolten.

Bedeutsam ist insoweit, dass die FinVerw. in dem letzten Punkt eine günstigere Auffassung vertritt.¹¹ Unfallkosten, die auf einer Fahrt zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte oder auf einer zu berücksichtigenden Familienheimfahrt entstehen, sind danach als außergewöhnliche Aufwendungen im Rahmen der allgemeinen Werbungskosten nach § 9 Absatz 1 Satz 1 EStG weiterhin neben der Entfernungspauschale zu berücksichtigen.¹²

Ob die FinVerw. ihre bisher großzügige Auffassung ändern wird, bleibt abzuwarten. Der BFH zumindest meint, dass sich dieser aus der Gesetzesbegründung ergebende Wille des Gesetzgebers auf Berücksichtigung von Unfallkosten keinen Niederschlag im Gesetzeswortlaut gefunden habe.

2.2.2 Taxi als öffentliches Verkehrsmittel

Nach § 9 Abs. 2 Satz 2 EStG können die (höheren) Aufwendungen für die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel angesetzt werden, soweit sie den im Kalenderjahr insgesamt als Entfernungspauschale abziehbaren Betrag übersteigen. Nach Auffassung des Thüringer FG¹³ sind auch Taxikosten als Kosten für ein öffentliches Verkehrsmittel anzusehen.

Praxishinweis

Wegen zeitlicher Verschiebung der Arbeitszeit kommt es in der Corona-Krise vor, dass Arbeitnehmer abends Taxikosten tragen. Diese sind zumindest nach Auffassung des Thüringer FG erhöht absetzbar. Allerdings vergleicht der Gesetzgeber nicht zwischen den Einzelkosten und der Entfernungspauschale je Einzelfahrt zur ersten Tätigkeitsstätte. Vielmehr muss ein Vergleich zwischen den kalenderjährlichen Einzelkosten und der kalenderjährlichen Entfernungspauschale erfolgen. Hierbei gehen die höheren Einzelkosten für einzelne Arbeitstage oftmals unter. Sollte sich die Rechtsauslegung des FG für den Mandanten günstiger erweisen, empfiehlt sich bei abweichender Bescheidung durch das FA ein Einspruch, um den Fall im Hinblick auf das anhängige Revisionsverfahren vor dem BFH offen zu halten.

⁹ Kanzler, NWB 14/2020, 955 (z. B. Kosten der psychologischen Behandlung infolge des Unfalls bzw. unfallbedingte Massagekosten)

¹⁰ § 33 Abs. 2 Satz 2 EStG

¹¹ BMF-Schr. v. 31.10.2013 – BStBl I 2013, 1376

¹² BT-Drs. 16/12099, 6

¹³ Thüringer FG, Urt. v. 22.10.2019 – 3 K 490/19, EFG 2020, 348, Rev. eingelegt (Az. liegt gegenwärtig noch nicht vor)

3 Abkürzungsverzeichnis

AEAO	Anwendungserlass Abgabenordnung
AO	Abgabenordnung
ArEV	Arbeitsentgeltverordnung
BB	Betriebs-Berater (Zeitschrift)
BFH	Bundesfinanzhof
BFH/NV	Nichtveröffentlichte Urteile des Bundesfinanzhofes (Zeitschrift, Haufe-Verlag)
BMF	Bundesfinanzministerium
BStBl	Bundessteuerblatt
DB	Der Betrieb (Zeitschrift)
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)
DStRE	Deutsches Steuerrecht – Entscheidungsdienst (Zeitschrift)
EFG	Entscheidungen der Finanzgerichte (Zeitschrift, Stollfuss-Verlag)
ESTDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung
ESTG	Einkommensteuergesetz
ESTR	Einkommensteuer-Richtlinien
EuGH	Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften
FG	Finanzgericht
FinMin	Finanzministerium
FR	Finanz-Rundschau (Zeitschrift)
GStB	Gestaltende Steuerberatung (Zeitschrift)
HFR	Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung (Zeitschrift)
LSt	Lohnsteuer
LStDV	Lohnsteuer-Durchführungsverordnung
LStR	Lohnsteuer-Richtlinien
OFD	Oberfinanzdirektion
SGB	Sozialgesetzbuch
UR	Umsatzsteuer-Rundschau (Zeitschrift)
UStG	Umsatzsteuergesetz
UStR	Umsatzsteuer-Richtlinien
Vfg	Verfügung