

Einkommensteuer-Info

März 2021

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

In dieser Ausgabe

1	Digitale Wirtschaftsgüter: Neuerungen zur Abschreibung.....	1
2	Home-Work-Pauschale und öffentliche Verkehrsmittel.....	4
2.1	Grundsätzliches	4
2.2	Home-Work-Pauschale und ÖPNV-Kosten	5
3	Abkürzungsverzeichnis	7

1 Digitale Wirtschaftsgüter: Neuerungen zur Abschreibung

Am 26. Februar 2021 hat der Bundestag das Dritte Corona-Steuerhilfegesetz unter Berücksichtigung der Beschlussempfehlungen und des Berichts des Bundestags-Finanzausschusses verabschiedet.¹ Der Bundesrat hat diesem mittlerweile zugestimmt.²

Die Beschlussempfehlung und der Bericht sowie die Beschlussfassung des Finanzausschusses enthielten mehr als die reinen Gesetzesänderungen. Ganz versteckt wird in der Beschlussempfehlung und dem Bericht des Bundestags-Finanzausschusses zum Dritten Corona-Steuerhilfegesetz auf Folgendes hingewiesen:³

„Neben dem Gesetzentwurf seien untergesetzliche Regelungen auf den Weg gebracht worden. So seien die Abschreibungsmöglichkeiten für digitale Wirtschaftsgüter verbessert worden. Zukünftig könnten in Deutschland digitale Wirtschaftsgüter in einer Größenordnung von 11 Milliarden Euro innerhalb eines Jahres abgeschrieben werden.“

Praxishinweis

Untergesetzliche Regelung bedeutet, dass die Finanzämter durch ein BMF-Schreiben angewiesen werden, das Steuerrecht in der dort bestimmten Weise anzuwenden.

¹ BT-Drucks. 19/26544 v. 9.2.2021 unter Berücksichtigung der Beschlussempfehlung und des Berichts des Finanzausschusses des Bundestags – BT-Drucks. 19/26970 v. 24.2.2021

² BR-Drucks. 188/21 (Beschluss) v. 5.3.2021

³ BT-Drucks. 19/26970 v. 24.2.2021 S. 6

Zum Hintergrund

Ende Februar 2021 war die Abschreibungsdauer von digitalen Wirtschaftsgütern in die Diskussion geraten. Nach einem Bund-Länder-Beschluss vom 19. Januar 2021 sollte zur weiteren Stimulierung der Wirtschaft und zur Förderung der Digitalisierung zugelassen werden, dass bestimmte digitale Wirtschaftsgüter rückwirkend zum 1. Januar 2021 über ein Jahr abgeschrieben werden können. Die Umsetzung sollte untergesetzlich geregelt und damit schnell verfügbar gemacht werden. Nachdem das BMF einen Entwurf an die Länder versandt hatte, entwickelte sich zumindest von einzelnen Ländern wegen der hohen Steuermindereinnahmen Widerstand gegen eine solche Erlassregelung. Die Differenzen zwischen dem Bund und den Ländern sind nunmehr ausgeräumt.

Mittlerweile liegt ein BMF-Schreiben vom 26. Februar 2021⁴ vor. Dieses BMF-Schreiben weist die Finanzämter an, für die in dem Schreiben **näher bezeichnete Computerhardware**⁵ und die dort näher beschriebene Betriebs- und Anwendungs**software**⁶ von einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von einem Jahr auszugehen, sofern diese gewählt wird.⁷

Praxishinweis

Es wird in dem BMF-Schreiben nicht geregelt, ob die neue Nutzungsdauer über die Maßgeblichkeit auch für die Handelsbilanz gilt. Mit guten Gründen wird dies abgelehnt, so dass sich eine weitere Durchbrechung der Maßgeblichkeit ergeben kann.⁸

Nach § 7 Abs. 1 Satz 1 EStG erfolgt eine Abschreibung nur, wenn eine Nutzungsdauer von mehr als einem Jahr vorliegt. Beträgt die Nutzungsdauer ein Jahr oder weniger, soll ein Sofortabzug selbst dann möglich sein, wenn die Anschaffung in der zweiten Jahreshälfte erfolgt.⁹ Das BMF-Schreiben geht hierauf leider nicht konkret ein; eine Klarstellung der Verwaltung bleibt abzuwarten. Ob zunächst die Aufführung im Anlageverzeichnis und anschließend eine Sofortabschreibung von der Finanzverwaltung verlangt werden wird, bleibt mangels ausdrücklicher Regelung ebenso abzuwarten.

Das BMF-Schreiben vom 26. Februar 2021 bestimmt, dass die neue Nutzungsdauer erstmals bei Gewinnermittlungen für Wirtschaftsjahre gilt, die nach dem 31. Dezember 2020 enden.

⁴ BMF-Schr. v. 26.2.2021 – DStR 2021, 591

⁵ Zu Abgrenzungsfragen der begünstigten Hardware siehe Horst, DB 11/2021 M4

⁶ Zu ERP-Software siehe Kowallik, DB 2021, 536

⁷ Endert, DStR 2021, 591 (592)

⁸ Endert, DStR 2021, 591 (594)

⁹ Endert, DStR 2021, 591 (595) und Horst DB 11/2021 M4

In Gewinnermittlungen nach dem 31. Dezember 2020 können die Grundsätze dieses Schreibens auch auf entsprechende Wirtschaftsgüter angewandt werden, die in früheren Wirtschaftsjahren angeschafft oder hergestellt wurden und bei denen eine andere als die einjährige Nutzungsdauer zugrunde gelegt wurde.

Praxishinweis

Finanzgerichte sind an die neue Nutzungsdauer nicht gebunden. Aber: Wo kein Kläger, da kein Richter. Ob in der Maßnahme eine unerlaubte Beihilfe zu sehen ist, bleibt ebenso abzuwarten.¹⁰

Für Wirtschaftsgüter des Privatvermögens, die zur Einkünfteerzielung verwendet werden (z. B. Laptop, der bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit eingesetzt wird), gilt dies ab dem VZ 2021 entsprechend.

Praxishinweis

Ein steuerfreier Werbungskostenersatz ist jedoch unverändert ausgeschlossen, da es hierfür keine gesetzliche Grundlage gibt.¹¹ Es bietet sich aber folgende Gestaltung an: Der PC bzw. Laptop ist ein Datenverarbeitungsgerät i.S.d. § 3 Nr. 45 EStG.¹² Der Arbeitgeber kann einen **betrieblichen** PC bzw. Laptop an den Arbeitnehmer auch für die private Nutzung steuerfrei überlassen. Der Arbeitgeber kann die von ihm getragenen Kosten für den PC bzw. Laptop als eigene Betriebsausgaben nach Maßgabe des BMF-Schreibens v. 26. Februar 2021 steuerlich geltend machen.

Wurde auf einen in 2021 angeschafften PC z. B. in 2019 ein IAB gebildet, dürfte dieser weiterhin im Anschaffungsjahr gewinnerhöhend zuzurechnen sein.¹³ Gleichzeitig können die Anschaffungskosten maximal um den Hinzurechnungsbetrag gemindert werden.¹⁴ Die Kürzung dürfte sich im Falle einer Sofortabschreibung im Ergebnis nicht anders gewinnmäßig auswirken, als wenn eine Kürzung unterbleibt.

¹⁰ Endert, DStR 2021, 591 (594)

¹¹ R 19.3. Abs. 3 LStR

¹² H 3.45 LStH „Beispiele für begünstigte Geräte und Leistungen“ 1. Spiegelstrich

¹³ § 7g Abs. 2 Satz 1 EStG

¹⁴ § 7g Abs. 2 Satz 3 EStG

2 Home-Work-Pauschale und öffentliche Verkehrsmittel

2.1 Grundsätzliches

Für die Jahre 2020 und 2021 kann für jeden Tag, an dem der Steuerpflichtige ausschließlich zu Hause betrieblich oder beruflich tätig wird und kein häusliches Arbeitszimmer unterhält oder den Kostenabzug nach den Grundsätzen des häuslichen Arbeitszimmers nicht wählt, ein pauschaler Betrag von 5 EUR - maximal 600 EUR im Jahr – steuerlich geltend gemacht werden.¹⁵

Praxishinweis

Die Neuregelung soll der Förderung der häuslichen betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit dienen. Ein Nebeneinander des pauschalen Abzugsbetrages an einem Tag (Tagesbetrachtung) für einen häuslichen Arbeitsplatz und der Entfernungspauschale oder ein Abzug tatsächlicher Fahrtkosten nach Reisekostengrundsätzen wird diesem Ansatz nicht gerecht.

Mit einer Hinterfragung der Anzahl der Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte durch die Finanzverwaltung ist im Rahmen der Einkommensteuer-Erklärungen zu rechnen. Dies macht der Blick in den neuen Erklärungsvordruck der Anlage N 2020 deutlich, der neben den Urlaubs- auch die Heimarbeitstage abfragt.

Nicht plausibel dürfte die pauschale Angabe von 220 Arbeitstagen zur ersten Tätigkeitsstätte neben einer Arbeitszimmerpauschale sein. Hier ist zu erwarten, dass die Finanzverwaltung die Anzahl der tatsächlichen Arbeitstage am Ort der ersten Tätigkeitsstätte hinterfragen wird.

Blick in die Anlage N

Werbungskosten – ohne Beträge lt. Zeile 73 bis 76 –						8					
Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte / Sammelpunkt / weiträumigem Tätigkeitsgebiet (Entfernungspauschale)											
Erste Tätigkeitsstätte in (PLZ, Ort und Straße)											
		vom		bis		Arbeitstage je Woche	Urlaubs-, Krankheits-, Heimarbeits- und Dienstreisetage				
31		T	T	M	M	T	T	M	M		
32		T	T	M	M	T	T	M	M		

¹⁵ § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 6b Satz 4 EStG

2.2 Home-Work-Pauschale und ÖPNV-Kosten

Die tatsächlich geleisteten Aufwendungen für eine Zeitfahrkarte zur Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte können als Werbungskosten geltend gemacht werden, soweit sie die insgesamt im Kalenderjahr ermittelte Entfernungspauschale übersteigen. Das gilt auch dann, wenn der Arbeitnehmer eine Zeitfahrkarte in Erwartung der regelmäßigen Benutzung für den Weg zur ersten Tätigkeitsstätte erworben hat, er die Zeitfahrkarte dann aber aufgrund der Tätigkeit im Homeoffice nicht im geplanten Umfang verwenden kann.¹⁶

Eine Aufteilung dieser Aufwendungen auf einzelne Arbeitstage hat nach dieser Verwaltungsauffassung nicht zu erfolgen. Zeitfahrkarten in diesem Sinne sind zum Beispiel Jahres- und Monatsfahrkarten.

Praxishinweis

Die Home-Work-Pauschale kann nur für diejenigen Tage angesetzt werden, an denen ausschließlich zu Hause eine Tätigkeit erbracht wird. Mangels Fahrten zwischen Wohnung und Betätigungsstätte kommt ein Abzug von Fahraufwendungen (in Form der Entfernungspauschale oder Reisekosten) für diese Tage nicht in Betracht. Allerdings sind die Aufwendungen für eine Zeitfahrkarte für öffentliche Verkehrsmittel, die in Erwartung der Benutzung für den Weg zur Arbeit erworben wurde, soweit sie die insgesamt im Kalenderjahr ermittelte Entfernungspauschale übersteigen, davon unabhängig abziehbar.

Beispiel 1

Arbeitnehmer Z sucht im Jahr 2020 an 100 Tagen seine erste Tätigkeitsstätte mit seinem Pkw auf (Entfernung: 20 km). An 80 Tagen ist er ausschließlich von seiner Wohnung aus beruflich tätig. Da er über kein häusliches Arbeitszimmer verfügt, geht er der Tätigkeit von seinem Esszimmertisch aus nach. An weiteren 20 Tagen hat Z zunächst von seiner Wohnung aus gearbeitet, aufgrund dienstlicher Notwendigkeit suchte er jedoch nachmittags kurz seine erste Tätigkeitsstätte mit dem Pkw auf.

¹⁶ FAQ „Corona“ (Steuern) unter VI. Nr. 9 und Nr. 10

Lösung

Entfernungspauschale

120 Tage x 0,30 EUR x 20 Ekm = 720,00 EUR

Home-Work-Pauschale

80 Tage x 5 EUR = 400,00 EUR

Summe 1.120,00 EUR

Beispiel 2

Die Arbeitnehmerin AN ist bedingt durch die Corona-Pandemie im Kalenderjahr 2020 an 150 Tagen in ihrer Wohnung beruflich tätig. Da sie über kein häusliches Arbeitszimmer verfügt, geht sie der Tätigkeit von ihrem Esszimmertisch aus nach.

Für Fahrten zu ihrer ersten Tätigkeitsstätte besitzt sie eine Jahreskarte des ÖPNV, die sie nahezu ausschließlich für Fahrten zwischen ihrer Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte nutzt. Die Kosten hierfür belaufen sich auf 1.000 EUR. Ihre erste Tätigkeitsstätte sucht sie im Kalenderjahr 2020 an 70 Tagen auf (Entfernung 15 km).

Lösung

Entfernungspauschale

70 Tage x 0,30 EUR x 15 Ekm = 315,00 EUR

mindestens (vgl. § 9 Abs. 2 Satz 2 EStG) = 1.000,00 EUR

Home-Work-Pauschale 150 Tage x 5 EUR = 750 EUR, max. 600,00 EUR

Summe 1.600,00 EUR

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