



Bundesverband Lohnsteuerhilfvereine e.V.  
Reinhardtstr. 23 · 10117 Berlin

Bundesministerium der  
Finanzen Referat IV C 1  
Wilhelmstr. 97  
10117 Berlin

Bundesverband  
Lohnsteuerhilfvereine e.V.

Reinhardtstr. 23 · 10117 Berlin  
Telefon 030 / 585 84 04 – 0  
Telefax 030 / 585 84 04 – 99  
E-Mail info@bvl-verband.de  
Web www.bvl-verband.de

Berlin, 2. März 2020

Per E-Mail: IVC1@bmf.bund.de

## **Steuerliche Förderung energetischer Sanierungsmaßnahmen an selbstgenutzten Wohngebäuden**

### **Erstellung eines BMF-Entwurf „Einzelfragen zu § 35c EStG“**

GZ IV C 1 - S 2000/19/10011 :024

DOK 2020/0042876

Sehr geehrte Damen und Herren,

in Bezug auf die neue Vorschrift wurden bisher die nachfolgend dargestellten Fragestellungen an uns herangetragen, zu denen nach unserer Auffassung Regelungsbedarf besteht.

### **1. Begrenzung der Steuerermäßigung im Zusammenhang mit Aufwendungen eines Energieberaters**

Aufgrund des abweichenden Fördersatzes für die Aufwendungen für den Energieberater ist die Ermittlung der Steuerermäßigung bei Überschreiten der Bemessungsgrenze festzulegen.

#### Beispiel

Aufwendungen für energetische Sanierungen: 199.000 €

Kosten des Energieberaters: 1.000 €

Gesamtkosten: 200.000 €

Steuerermäßigung im Jahr 01: 500 € (50 %) für Aufwendungen des Energieberaters,  
13.930 € (7 %) für übrige begünstigten Aufwendungen

Steuerermäßigung im Jahr 02: 13.930 € (7 %) für übrige begünstigten Aufwendungen

Steuerermäßigung im Jahr 03: 11.940 € (6 %) für übrige begünstigten Aufwendungen.

Insgesamt ergäbe sich hierdurch eine Steuerermäßigung von 40.300 €. Gemäß Abs. 1 Satz 5 zweiter Halbsatz der Vorschrift erfolgt eine Begrenzung auf 40.000 €. Deshalb stellen sich folgende Fragen:

- Ist im Jahr 03 die Steuerermäßigung um 300 € zu reduzieren oder
- gilt die Begrenzung auf 40.000 € gemäß Abs. 1 Satz 5 zweiter Halbsatz nur für Aufwendungen zur energetischen Sanierung im Rahmen der Steuerermäßigung nach Abs. 1, d.h. ohne die Aufwendungen für die Energieberatung?

## 2. Begrenzung der Steuerermäßigung bei mehreren Einzelmaßnahmen

Nach Abs. 1 Satz 5 erster Halbsatz der Vorschrift kann die Förderung für mehrere Einzelmaßnahmen in Anspruch genommen werden. Wir gehen davon aus, dass die gestaffelte Steuerermäßigung nach Satz 1 für jede Einzelmaßnahmen gesondert zu berechnen ist. In diesen Fällen stellt sich ebenfalls die Frage, wie die Begrenzung der Steuerermäßigung auf den Höchstbetrag von 40.000 € erfolgt.

### Beispiel

Maßnahme 1 - Aufwendungen in Höhe von 150.000 €

Steuerermäßigung im Jahr 01: 10.500 € (7 %)  
Steuerermäßigung im Jahr 02: 10.500 € (7 %)  
Steuerermäßigung im Jahr 03: 9.000 € (6 %)

Maßnahme 2 (Abschluss im Jahr 02) - Aufwendungen in Höhe von 100.000 €

Steuerermäßigung im Jahr 02: 7.000 € (7 %) .  
Steuerermäßigung im Jahr 03: 7.000 € (7 %)  
Steuerermäßigung im Jahr 04: 6.000 € (6 %)

Die im Jahr 01 und 02 zu gewährenden Steuerermäßigungen betragen für beide Maßnahmen zusammen 28.000 €, sodass noch 12.000 € Förderbetrag verbleiben. Die Begrenzung auf 40.000 € gemäß Abs. 1 Satz 5 zweiter Halbsatz müsste unseres Erachtens in der Reihenfolge der Baumaßnahmen erfolgen, sodass für die Maßnahme 2 im Jahr 03 nur noch 3.000 € und im Jahr 04 gar keine Steuerermäßigung zu gewähren wäre. Eine Klarstellung ist aus unserer Sicht zweckmäßig.

## 3. Ausschöpfen der Steuerermäßigung bei nicht ausreichender tariflicher Einkommensteuer

Das Gesetz sieht hinsichtlich der Förderung zwei Grenzbeträge vor, zum einen in Satz 1 eine Begrenzung pro Jahr (zu Zweifelsfragen siehe oben Nummer 1) sowie eine Begrenzung pro Objekt (Satz 5, Zweiter Halbsatz). Soweit der zweite Höchstbetrag aufgrund eines nicht ausreichenden Betrages an tariflicher Einkommensteuer zur Verrechnung nicht ausgeschöpft wird, muss er unseres Erachtens in den Folgejahren nachgeholt werden

können, wenn zeitlich gestaffelt mehrere Einzelmaßnahmen durchgeführt werden, wie am nachfolgenden Beispiel dargestellt.

#### Variation zu Beispiel unter Nummer 2

Im Jahr 03 beträgt die tarifliche Einkommensteuer nur 10.000 €, sodass vom verbleibenden Volumen 2.000 € Steuerermäßigung nicht gewährt werden können. Dieser Betrag kann u. E. im Jahr 04 für die Maßnahme 2 gewährt werden. Eine Klarstellung ist aus unserer Sicht zweckmäßig.

#### **4. Abgrenzung der energetischen Maßnahmen im Zusammenhang mit der Steuerermäßigung nach § 35a, dem Sonderausgabenabzug nach § 10f EStG oder gewährten öffentlichen Förderungen**

Nach Abs. 3 Satz 2 der Vorschrift schließt die Inanspruchnahme der genannten weiteren steuerlichen oder öffentlichen Förderungen die Steuerermäßigung nach § 35c vollständig aus. Es besteht Klarstellungsbedarf zur Abgrenzung der Baumaßnahmen, so wie bspw. in Rn. 23 und 24 des Anwendungsschreiben zu § 35a EStG aufgeführt.

Weil bereits geringste Zuschüsse aus öffentlichen Mitteln den gesamten Steuervorteil ausschließen, besteht die Gefahr, dass die gewünschte Förderung und Lenkungswirkung in vielen Fällen ins Leere läuft. Es müssen zwingend die erforderlichen Abgrenzungen der Baumaßnahmen vorgenommen werden. Wenn beispielsweise für eine Heizungsumstellung auf Gas für den Gasanschluss selbst ein Zuschuss gewährt wird, sollte dieser Zuschuss die Steuerermäßigung für die weitere Heizungsumstellung nicht ausschließen.

Auch wenn das Bescheinigungsverfahren und die Energieberatung, die gem. Abs. 1 Satz 4 Teil der Bemessungsgrundlage sind, durch Zuschüsse gefördert werden, darf deshalb die steuerliche Förderung für die gesamte energetische Sanierungsmaßnahme nicht versagt werden. Ansonsten würde das Ziel der Vorschrift konterkariert.

#### **5. Korrekturen nicht gewünschter Zuordnung**

Ist eine Billigkeitsregelung geplant, wenn versehentlich, beispielsweise aufgrund der Rechnungslegung und des Abflussprinzips § 11 Abs. 2 EStG, im VZ vor Abschluss einer Maßnahme für Teilrechnungen ein Abzug nach § 35a EStG beantragt und gewährt wurde, eine Förderung der Maßnahme nach Abschluss im Folgejahr gemäß § 35c EStG aber günstiger wäre? Dieses Problem kann nach unserer Einschätzung auftreten und zu einem erheblichen Nachteil für den Steuerpflichtigen führen.

#### **6. Voraussetzung der Nutzung des Objekts zu eigenen Wohnzwecken**

Gemäß Absatz 2 der Vorschrift kann eine Steuerermäßigung nur in Anspruch genommen werden, wenn der Steuerpflichtige das Objekt im jeweiligen Kalenderjahr ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken nutzt. In diesem Zusammenhang stellt sich die Frage, ob zur Abgrenzung des Begriffes die Rechtsprechung und Verwaltungsanweisungen zu § 23 EStG anzuwenden sind:

- a. BFH, Urteil v. 27.06.2017, IX R 37/16, BStBl. II 2017, 1192  
Ein Gebäude wird auch dann zu eigenen Wohnzwecken genutzt, wenn der Steuerpflichtige es nur zeitweilig bewohnt, sofern es ihm in der übrigen Zeit als Wohnung zur Verfügung steht, sodass auch Zweit- und Ferienwohnungen förderfähig sein können.
- b. BMF-Schreiben v. 05.10.2000 „Private Grundstücksveräußerungsgeschäfte“  
BStBl I S. 1383, Rz. 23  
Eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken liegt auch vor, wenn der Steuerpflichtige das Objekt (d.h. die gesamte Wohnung) einem Kind, für das er Anspruch auf Kindergeld oder einen Freibetrag nach § 32 Abs. 6 EStG hat, unentgeltlich zu Wohnzwecken überlassen hat.
- c. BMF-Schreiben v. 05.10.2000, Rz. 24  
Bewohnt ein Miteigentümer eines Zwei- oder Mehrfamilienhauses eine Wohnung allein, liegt eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken vor, soweit er die Wohnung auf Grund eigenen Rechts nutzt.

## 7. Abgrenzung der Begrifflichkeit bei mehreren Wohnungen

Insbesondere im Zusammenhang mit den unter Nummer 6 Buchstabe c aufgeführten Sachverhalten sollte die Abgrenzung begünstigter Objekte bei Gebäudeteilen, die selbständige unbewegliche Wirtschaftsgüter i. S. Abs. 5 der Vorschrift sind (abgeschlossene Wohnung, Eigentumswohnung etc.), klargestellt werden.

In der Praxis treten häufig Sachverhalte auf, bei denen beispielsweise mehrere Generationen wie Eltern und Kinder je eine Wohnung in einem Mehrfamilienhaus bewohnen. Die Eigentumsverhältnisse können unterschiedlich sein, beispielsweise gemeinsames Eigentum am gesamten Haus oder alleiniges Eigentum durch eine Partei, die jedoch die andere Wohnung der anderen Partei unentgeltlich überlässt. In beiden Fällen sollte die Förderung (Höhe, Berechnung, Zuordnung) für den Fall klargestellt werden, dass beide Parteien gemeinsam begünstigte energetische Maßnahmen für das gesamte Haus durchführen und gemeinsam finanzieren.

Mit freundlichen Grüßen



Uwe Rauhöft  
Geschäftsführer



Erich Nöll, RA  
Geschäftsführer