

## Urteil vom 06. Mai 2010, VI R 4/09

### Abgrenzung haushaltsnahe Dienstleistung zu Handwerkerleistung - Keine Unterscheidung nach einfachen und qualifizierten Handwerkerleistungen ab dem Veranlagungszeitraum 2006

BFH VI. Senat

EStG § 35a Abs 2 S 1, EStG § 35a Abs 2 S 2

vorgehend FG Bremen, 10. Dezember 2008, Az: 2 K 100/08 (1)

### Leitsätze

Bei Maler- und Tapezierarbeiten an Innenwänden und Decken handelt es sich nicht um hauswirtschaftliche Tätigkeiten, die als haushaltsnahe Dienstleistungen i.S. des § 35a Abs. 2 Satz 1 EStG i.d.F. des FördWachsG begünstigt sind, sondern um handwerkliche Tätigkeiten, welche die Steuerbegünstigung für Handwerkerleistungen nach § 35a Abs. 2 Satz 2 EStG i.d.F. des FördWachsG vermitteln .

### Tatbestand

I.

- 1 Streitig ist, ob für die von einem Handwerksbetrieb im Streitjahr (2006) ausgeführten Maler- und Tapezierarbeiten die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen nach § 35a Abs. 2 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes i.d.F. des Gesetzes zur steuerlichen Förderung von Wachstum und Beschäftigung vom 26. April 2006 (BGBl I 2006, 1091, BStBl I 2006, 350) --EStG-- gewährt werden kann, wenn daneben für Umbaumaßnahmen die Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen nach § 35a Abs. 2 Satz 2 EStG in Anspruch genommen wird.
- 2 Die Kläger und Revisionskläger (Kläger) ließen im Streitjahr durch den Handwerksbetrieb F Maler- und Tapezierarbeiten im Treppenhaus und im Flur der 1. Etage des von den Klägern bewohnten Hauses ausführen. Die Arbeitskosten hierfür betragen 3.000 €. Besondere handwerkliche Fertigkeiten und Kenntnisse waren zur Ausführung dieser Arbeiten nicht erforderlich. Unabhängig von diesen Arbeiten ließen die Kläger im Streitjahr den Eingangsbereich ihres Hauses durch den Handwerksbetrieb M neu gestalten. Die Arbeitskosten für diese Arbeiten, die handwerkliche Fähigkeiten und Kenntnisse erforderten, wurden mit 2.320 € in Rechnung gestellt.
- 3 Die Kläger beantragten in ihrer gemeinsamen Einkommensteuererklärung für die Kosten der Maler- und Tapezierarbeiten eine Steuerermäßigung für die Inanspruchnahme von haushaltsnahen Dienstleistungen nach § 35a Abs. 2 Satz 1 EStG und daneben für die Kosten der Umbaumaßnahmen im Eingangsbereich eine Steuerermäßigung für die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsleistungen nach § 35a Abs. 2 Satz 2 EStG. Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) behandelte abweichend von der Einkommensteuererklärung der Kläger die Maler- und Tapezierarbeiten jedoch nicht als haushaltsnahe Dienstleistungen i.S. des § 35a Abs. 2 Satz 1 EStG, sondern als Handwerkerleistungen i.S. des § 35a Abs. 2 Satz 2 EStG. Weil sowohl die Malerarbeiten als auch die Umbaumaßnahmen im Eingangsbereich von Handwerkern ausgeführt worden waren, gewährte das FA den Klägern lediglich den Höchstbetrag der Steuerermäßigung von 600 € gemäß § 35a Abs. 2 Satz 2 EStG.
- 4 Einspruch und Klage blieben erfolglos. Das Finanzgericht (FG) stützte sein in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2009, 478 veröffentlichtes Urteil im Wesentlichen darauf, dass der Gesetzgeber Handwerkerleistungen für Renovierungsmaßnahmen, die in einem inländischen Haushalt des Steuerpflichtigen erbracht werden, ausdrücklich vom Anwendungsbereich des § 35a Abs. 2 Satz 1 EStG ausgenommen habe und sich damit die Anwendungsbereiche der Sätze 1 und 2 des § 35a Abs. 2 EStG nicht überschneiden würden. Handwerkerleistungen könnten daher nur zu einer Steuerermäßigung nach § 35a Abs. 2 Satz 2 EStG führen.
- 5 Mit der Revision rügen die Kläger eine unrichtige Anwendung von § 35a Abs. 2 Satz 1 und Satz 2 EStG.

**6** Die Kläger beantragen,

den Einkommensteuerbescheid 2006 vom 23. August 2007 i.d.F. des Änderungsbescheids vom 14. März 2008 unter Aufhebung der Einspruchsentscheidung vom 20. Juni 2008 und des Gerichtsbescheides des FG Bremen vom 11. Dezember 2008 dahin zu ändern, dass die Einkommensteuer auf den Betrag festgesetzt wird, der sich ergibt, wenn eine Steuerermäßigung in Höhe von 464 € für die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen gemäß § 35a Abs. 2 Satz 2 EStG und eine Steuerermäßigung in Höhe von 600 € für die Inanspruchnahme von haushaltsnahen Dienstleistungen gemäß § 35a Abs. 2 Satz 1 EStG berücksichtigt wird.

**7** Das FA beantragt,

die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

## Entscheidungsgründe

### II.

- 8** Die Revision der Kläger ist unbegründet und nach § 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) zurückzuweisen. Das FG hat zu Recht entschieden, dass den Klägern für Maler- und Tapezierarbeiten, die von einem Handwerksbetrieb ausgeführt wurden, eine Steuerermäßigung für die Inanspruchnahme von haushaltsnahen Dienstleistungen nach § 35a Abs. 2 Satz 1 EStG nicht gewährt werden kann.
- 9** Nach § 35a Abs. 2 Satz 1 EStG ermäßigt sich für die Inanspruchnahme von haushaltsnahen Dienstleistungen, die nicht Dienstleistungen nach Satz 2 sind und in einem inländischen Haushalt des Steuerpflichtigen erbracht werden, die tarifliche Einkommensteuer, vermindert um die sonstigen Steuerermäßigungen, auf Antrag um 20 %, höchstens 600 €, der Aufwendungen des Steuerpflichtigen. Die Aufwendungen dürfen weder Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Aufwendungen für eine geringfügige Beschäftigung i.S. des § 8 des Vierten Buches Sozialgesetzbuch darstellen noch als Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastung berücksichtigt worden sein.
- 10** a) Der Begriff "haushaltsnahe Dienstleistung" ist gesetzlich nicht näher bestimmt. Nach der Rechtsprechung des Senats in seinen Urteilen vom 1. Februar 2007 VI R 77/05 (BFHE 216, 526, BStBl II 2007, 760) und VI R 74/05 (BFH/NV 2007, 900) müssen die Leistungen eine hinreichende Nähe zur Haushaltsführung aufweisen bzw. damit im Zusammenhang stehen. Dazu gehören Tätigkeiten, die gewöhnlich durch Mitglieder des privaten Haushalts oder entsprechend Beschäftigte erledigt werden und in regelmäßigen Abständen anfallen. Der erkennende Senat hat dabei den Begriff "haushaltsnah" als sinnverwandt mit dem Begriff "hauswirtschaftlich" angesehen.
- 11** Hauswirtschaftliche Tätigkeiten sind solche, die üblicherweise zur Versorgung der dort lebenden Familie in einem Privathaushalt erbracht werden. Dazu gehören u.a. Einkaufen von Verbrauchsgütern, Kochen, Wäschepflege, Reinigung und Pflege der Räume, des Gartens und auch Pflege, Versorgung und Betreuung von Kindern und kranken Haushaltsangehörigen (Urteil des Bundesfinanzhofs in BFHE 216, 526, BStBl II 2007, 760). Verrichtungen, die zwar im Haushalt des Steuerpflichtigen ausgeübt werden, aber keinen Bezug zur Hauswirtschaft haben, zählen demnach nicht zu den haushaltsnahen Dienstleistungen.
- 12** b) Auch (einfache) handwerkliche Tätigkeiten in der zu eigenen Wohnzwecken genutzten Wohnung bzw. dem Haus des Steuerpflichtigen, etwa Schönheitsreparaturen oder kleine Ausbesserungsarbeiten (so auch Urteil des FG München vom 30. Juni 2005 5 K 2262/04, EFG 2005, 1612; Urteil des FG Rheinland-Pfalz vom 2. September 2004 4 K 2030/04, EFG 2004, 1769) wurden zu den haushaltsnahen Dienstleistungen i.S. von § 35a Abs. 2 Satz 1 EStG in der bis einschließlich Veranlagungszeitraum 2005 geltenden Fassung gezählt. Ausbesserungs- und Erhaltungsmaßnahmen, die üblicherweise durch Mitglieder des privaten Haushalts oder entsprechende Beschäftigte, beispielsweise einen Hausmeister, erledigt werden und in regelmäßigen Abständen anfallen, haben eine hinreichende Nähe zur Haushaltsführung bzw. stehen damit im Zusammenhang. Derartige Tätigkeiten, nicht aber (qualifizierte) Handwerkerleistungen, die im Regelfall nur von Fachkräften durchgeführt werden, sind deshalb als haushaltsnahe Dienstleistungen steuermindernd berücksichtigt worden (Senatsurteil vom 29. Januar 2009 VI R 28/08, BFHE 224, 255, BStBl II 2010, 166).
- 13** c) Mit dem Gesetz zur steuerlichen Förderung von Wachstum und Beschäftigung (FördWachsG) vom 26. April 2006 hat der Gesetzgeber den Anwendungsbereich des § 35a EStG ab dem Jahr 2006 (§ 52 Abs. 50b Satz 2 EStG i.d.F. des

FördWachsG) ausgeweitet. Nach § 35a Abs. 2 Satz 2 EStG i.d.F. des FördWachsG wird seither auch die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen steuerbegünstigt.

- 14** Die neue Vorschrift erfasst zum einen die --bislang nicht nach § 35a Abs. 2 Satz 1 EStG begünstigten-- qualifizierten Handwerkerleistungen, also solche, die im Regelfall nur von Fachkräften durchgeführt werden. Ausweislich der Gesetzesbegründung soll § 35a Abs. 2 Satz 2 EStG i.d.F. des FördWachsG jedoch für alle handwerklichen Tätigkeiten gelten, unabhängig davon, ob es sich um regelmäßig vorzunehmende Renovierungsarbeiten oder um Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen handelt. Begünstigt werden handwerkliche Tätigkeiten, die von Mietern und Eigentümern für die zu eigenen Wohnzwecken genutzte Wohnung in Auftrag gegeben werden, z.B. das Streichen und Tapezieren von Innenwänden, die Beseitigung kleinerer Schäden, die Erneuerung eines Bodenbelags (Teppichboden, Parkett oder Fliesen), die Modernisierung des Badezimmers oder der Austausch von Fenstern. Hierzu gehören auch Aufwendungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsarbeiten auf dem Grundstück, z.B. Garten- und Wegebauarbeiten (BTDrucks 16/643, 10, und BTDrucks 16/753, 11).
- 15** Danach werden nunmehr sämtliche handwerkliche Tätigkeiten, also auch einfache handwerkliche Verrichtungen, etwa regelmäßige Ausbesserungs- und Erhaltungsmaßnahmen, die bislang durch die Rechtsprechung als haushaltsnahe Dienstleistungen unter § 35a Abs. 2 Satz 1 EStG gefasst worden sind, von dem neuen Satz 2 i.d.F. des FördWachsG erfasst. Folglich überschneiden sich die Anwendungsbereiche der Sätze 1 und 2 des § 35a Abs. 2 EStG i.d.F. des FördWachsG nicht. Die bis einschließlich Veranlagungszeitraum 2005 erforderliche Unterscheidung nach einfachen und qualifizierten Handwerkerleistungen ist damit nicht länger erforderlich.
- 16** d) Nach diesen Grundsätzen handelt es sich bei den streitgegenständlichen Arbeiten (Maler- und Tapezierarbeiten im Treppenhaus und im Flur) nicht um hauswirtschaftliche Verrichtungen, die als haushaltsnahe Dienstleistungen nach § 35a Abs. 2 Satz 1 EStG begünstigt sind, sondern um handwerkliche Tätigkeiten, welche die Steuerbegünstigung für Handwerkerleistungen nach § 35a Abs. 2 Satz 2 EStG vermitteln. Hiervon ist auch das FG ausgegangen und hat den Klägern deshalb die Steuerermäßigung nach § 35a Abs. 2 Satz 1 EStG für die Maler- und Tapezierarbeiten zu Recht versagt.

Quelle: [www.bundesfinanzhof.de](http://www.bundesfinanzhof.de)