

Urteil vom 20. März 2014, VI R 56/12

Aufwendungen für einen Hausanschluss als steuerbegünstigte Handwerkerleistung

BFH VI. Senat

EStG § 35a Abs 2 S 2, EStG VZ 2007 , UStG § 19

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg , 14. August 2012, Az: 7 K 7310/10

Leitsätze

1. Auch die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen, die jenseits der Grundstücksgrenze auf fremdem, beispielsweise öffentlichem Grund erbracht werden, kann als Handwerkerleistung nach § 35a Abs. 2 Satz 2 EStG begünstigt sein (entgegen BMF-Schreiben vom 10. Januar 2014 IV C 4-S 2296-b/07/0003:004, 2014/0023765, BStBl I 2014, 75) .
2. Es muss sich dabei allerdings um Tätigkeiten handeln, die in unmittelbarem räumlichen Zusammenhang zum Haushalt durchgeführt werden und dem Haushalt dienen. Hiervon ist insbesondere auszugehen, wenn der Haushalt des Steuerpflichtigen an das öffentliche Versorgungsnetz angeschlossen wird .

Tatbestand

- 1 I. Streitig ist, ob und in welchem Umfang auch die auf das öffentliche Straßenland vor dem Grundstück entfallenden Aufwendungen für den Anschluss eines Grundstücks an zentrale Anlagen der Trinkwasserversorgung und Abwasserentsorgung durch den zuständigen Zweckverband als Handwerkerleistungen gemäß § 35a Abs. 2 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes in der bis zum Streitjahr geltend Fassung (EStG) zu berücksichtigen sind.
- 2 Die Kläger und Revisionsbeklagten (Kläger), zusammen zur Einkommensteuer veranlagte Eheleute, erwarben mit Kaufvertrag vom Dezember 2001 das Grundstück X in Y-Dorf und errichteten darauf in 2002 ein Einfamilienhaus, das sie seit der Fertigstellung für eigene Wohnzwecke nutzten. Zunächst wurde das Objekt durch einen Brunnen mit Trinkwasser versorgt. Das Abwasser wurde über eine Grube entsorgt.
- 3 Ab 2005 schloss der zuständige Zweckverband das Grundstück an zentrale Anlagen der Trinkwasserversorgung und der Abwasserentsorgung an. Für die Herstellung der Hausanschlüsse setzte der Zweckverband gegenüber den Klägern mit Bescheiden vom Juni 2007 Kostenersatzbeträge in Höhe von 910,21 € und 651,99 € fest, die die Kläger am 31. Juli 2007 durch Überweisung von ihrem Bankkonto beglichen. Darüber hinaus sind den Klägern Kosten für die Installation eines Wasserzählers in Höhe von 58,75 € entstanden, die ebenfalls durch Überweisung getilgt wurden.
- 4 Diese Aufwendungen machten die Kläger in ihrer Einkommensteuererklärung für das Streitjahr (2007) erfolglos als Handwerkerleistungen i.S. des § 35a EStG geltend. Auch der Einspruch der Kläger blieb ohne Erfolg.
- 5 Das Finanzgericht (FG) gab der Klage mit den in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2012, 2208 veröffentlichten Gründen statt.
- 6 Mit der Revision rügt der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) die Verletzung materiellen Rechts.
- 7 Es beantragt,
das Urteil des FG Berlin-Brandenburg vom 15. August 2012 7 K 7310/10 aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 8 Die Kläger beantragen,
die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

- 9** II. Die Revision des FA ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung). Das FG hat zu Recht entschieden, dass den Klägern für die streitigen Kosten für den Haus(wasser)anschluss (Trink- und Abwasser) die Steuerermäßigung nach § 35a Abs. 2 Satz 2 EStG zu gewähren ist.
- 10** 1. Nach § 35a Abs. 2 Satz 2 EStG ermäßigt sich auf Antrag die tarifliche Einkommensteuer für die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen, die in einem inländischen Haushalt des Steuerpflichtigen erbracht werden, um 20 %, höchstens um 600 €. Nach § 35a Abs. 2 Satz 3 EStG gilt die Ermäßigung nur für Arbeitskosten.
- 11** a) Handwerkerleistungen sind einfache wie qualifizierte handwerkliche Tätigkeiten, unabhängig davon, ob es sich um regelmäßig vorzunehmende Renovierungsarbeiten oder um Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen handelt (vgl. Senatsurteil vom 6. Mai 2010 VI R 4/09, BFHE 229, 534, BStBl II 2011, 909). 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), aber auch die Reparatur, Wartung und Austausch von Gas- und Wasserinstallationen (Barein in Littmann/Bitz/ Pust, Das Einkommensteuerrecht, Kommentar, § 35a Rz 25).
- 12** b) Nach allgemeiner Meinung ist nicht erforderlich, dass der Leistungserbringer in die Handwerksrolle eingetragen ist (vgl. Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen --BMF-- vom 15. Februar 2010 IV C 4-S 2296-b/07/0003, 2010/0014334, BStBl I 2010, 140, Tz. 21, ersetzt durch BMF-Schreiben vom 10. Januar 2014 IV C 4-S 2296-b/07/0003:004, 2014/0023765, BStBl I 2014, 75, Tz. 23). Auch Kleinunternehmer i.S. des § 19 des Umsatzsteuergesetzes (vgl. BMF-Schreiben in BStBl I 2010, 140, Tz. 21, ersetzt durch BMF-Schreiben in BStBl I 2014, 75, Tz. 23) oder die öffentliche Hand können steuerbegünstigte Handwerkerleistungen erbringen (Apitz in Herrmann/Heuer/ Raupach, § 35a EStG Rz 21; vgl. Eversloh in Lademann, EStG, § 35a EStG Rz 86; Wüllenkemper, EFG 2013, 52; BMF-Schreiben in BStBl I 2010, 140 <Schornsteinfeger>). Dies gilt insbesondere dann, wenn eine juristische Person des öffentlichen Rechts (beispielsweise ein Zweckverband) mit dem Verlegen der Hausanschlussleitungen (= die Verbindung des Wasser-Verteilungsnetzes mit der Anlage des Grundstückseigentümers, vgl. § 10 Abs. 1 der Verordnung über Allgemeine Bedingungen für die Versorgung mit Wasser --AVBWasserV-- vom 20. Juni 1980, BGBl I 1980, 750) gegen Kostenerstattung im Rahmen eines Betriebs gewerblicher Art unternehmerisch tätig geworden ist (vgl. hierzu Urteil des Bundesfinanzhofs vom 8. Oktober 2008 V R 61/03, BFHE 222, 176, BStBl II 2009, 321; BMF-Schreiben vom 7. April 2009 IV B 8-S 7100/07/10024, 2009/0215132, BStBl I 2009, 531). Auf welcher Rechtsgrundlage die öffentliche Hand die Kosten (Heranziehungsbescheid, öffentlich-rechtlicher Vertrag) für den Hausanschluss erhebt, ist insoweit ebenso unerheblich wie der Umstand, ob diese Leistung "eigenhändig" oder durch einen von ihr beauftragten bauausführenden Dritten erbracht wird. Denn auch insoweit nimmt der Steuerpflichtige eine, wenn auch durch eine juristische Person vermittelte, Handwerkerleistung in Anspruch.
- 13** c) Die Handwerkerleistung muss ferner "in" einem inländischen Haushalt des Steuerpflichtigen erbracht werden. Hieraus wird geschlossen, dass nur handwerkliche Tätigkeiten, die in der privaten Wohnung bzw. dem Haus nebst Zubehörräumen und Garten geleistet werden, nicht aber solche, die "für" den Haushalt des Steuerpflichtigen erbracht werden, nach § 35a Abs. 2 Satz 2 EStG begünstigt sind (BMF-Schreiben in BStBl I 2010, 140, Tz. 15, ersetzt durch BMF-Schreiben in BStBl I 2014, 75, Tz. 15; FG München vom 24. Oktober 2011 7 K 2544/09, Deutsches Steuerrecht/Entscheidungsdienst 2012, 1118).
- 14** Dieses enge Verständnis der Vorschrift greift nach Auffassung des erkennenden Senats jedoch zu kurz. Denn der Begriff "im Haushalt" ist räumlich-funktional auszulegen (vgl. Kratzsch in Frotscher, EStG, Freiburg 2011, § 35a Rz 77; Eversloh in Lademann, EStG, § 35a EStG Rz 92; Wüllenkemper, EFG 2013, 52; Bode, in: Kirchhof/Söhn/Mellinghoff, EStG, § 35a Rz D 7, E 7; Schmidt/Krüger, EStG, 32. Aufl., § 35a Rz 4).
- 15** Deshalb werden die Grenzen des Haushalts i.S. des § 35a Abs. 2 Satz 1 EStG nicht ausnahmslos --unabhängig von den Eigentumsverhältnissen-- durch die Grundstücksgrenzen abgesteckt (Senatsurteil vom 20. März 2014 VI R 55/12, zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt; entgegen BMF-Schreiben in BStBl I 2010, 140, Tz. 15, ersetzt durch BMF-Schreiben in BStBl I 2014, 75, Tz. 15). Vielmehr kann auch die Inanspruchnahme von

Handwerkerleistungen, die jenseits der Grundstücksgrenze auf fremdem, beispielsweise öffentlichem Grund erbracht werden, nach § 35a Abs. 2 Satz 2 EStG begünstigt sein. Es muss sich dabei allerdings um Leistungen handeln, die in unmittelbarem räumlichen Zusammenhang zum Haushalt durchgeführt werden und dem Haushalt dienen (Schmidt/Krüger, EStG, 32. Aufl., § 35a Rz 4; vgl. auch Köhler in Bordewin/Brandt, EStG, § 35a Rz 300 f.). Hiervon ist insbesondere auszugehen, wenn der Haushalt des Steuerpflichtigen an das öffentliche Versorgungsnetz angeschlossen wird.

- 16** Zwar handelt es sich bei Hausanschlüssen (auch insoweit als die Anschlussleitung innerhalb des Privatgrundstücks des Anschlussnehmers verläuft) um Betriebsanlagen des Wasserversorgungsunternehmens (vgl. § 10 Abs. 3 Satz 1 AVBWasserV; Urteile des Bundesgerichtshofs vom 7. Februar 2008 III ZR 307/05, Neue Juristische Wochenschrift-Rechtsprechungs-Report Zivilrecht --NJW-RR-- 2008, 771, und vom 1. Februar 2007 III ZR 289/06, NJW-RR 2007, 823). Gleichwohl ist der Hausanschluss insgesamt und damit auch, soweit er im öffentlichen Straßenraum verläuft, zum Haushalt i.S. des § 35a Abs. 2 Satz 2 EStG zu zählen (entgegen BMF-Schreiben in BStBl I 2010, 140, Tz. 12, 15, ersetzt durch BMF-Schreiben in BStBl I 2014, 75, Tz. 9, 15). Denn über diesen wird der auf dem Grundstück gelegene Haushalt des Steuerpflichtigen über das öffentliche Versorgungsnetz mit den für eine Haushaltsführung notwendigen Leistungen der Daseinsfürsorge versorgt. Ein Hausanschluss stellt sich damit als notwendige Voraussetzung eines Haushalts dar.
- 17** Entsprechende Handwerkerleistungen sind folglich nicht nur anteilig, soweit sie auf Privatgelände entfallen, sondern in vollem Umfang nach § 35a Abs. 2 Satz 2 EStG begünstigt (Schmidt/Krüger, EStG, 32. Aufl., § 35a Rz 4; Bode, in: Kirchhof/Söhn/Mellinghoff, EStG, § 35a Rz D 7, E 7; Kratzsch in Frotscher, EStG, Freiburg 2011, § 35a Rz 71 f., 77; Eversloh in Lademann, EStG, § 35a EStG Rz 92; Wüllenkemper, EFG 2013, 52; a.A. Fischer in Kirchhof, EStG, 12. Aufl., § 35a Rz 7; Durst in Korn, § 35a EStG Rz 41; Heß/Görn, Deutsches Steuerrecht 2007, 1804 <1805>).
- 18** d) Wortlaut sowie Sinn und Zweck des § 35a Abs. 2 Satz 2 EStG stehen dieser Auslegung der Vorschrift nicht entgegen (vgl. Senatsurteil vom 20. März 2014 VI R 55/12, zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt; entgegen BMF-Schreiben in BStBl I 2010, 140, Tz. 15, ersetzt durch BMF-Schreiben in BStBl I 2014, 75, Tz. 15).
- 19** 2. Nach diesen Grundsätzen hat das FG die streitigen Aufwendungen der Kläger für den Wasserhausanschluss zu Recht in Höhe der geschätzten Arbeitskosten als Handwerkerleistungen für eine Modernisierungsmaßnahme beurteilt, die den Klägern die begehrte Steuerermäßigung nach § 35a Abs. 2 Satz 2 EStG vermitteln. Die vom FA erhobenen Einwendungen gegen die Schätzung der Arbeitskosten greifen nicht durch. Die Erkenntnis des FG, dass die mit der Herstellung des Hausanschlusses verbundenen Tiefbauarbeiten höhere Arbeitskosten als Materialkosten nach sich gezogen hätten, diese Materialkosten jedoch nicht von gänzlich untergeordneter Bedeutung seien und die daraufhin vorgenommene Aufteilung der Gesamtkosten (60 % Arbeitskosten) begegnet keinen revisionsrechtlichen Bedenken. Denn Verstöße gegen Denkgesetze oder Erfahrungssätze sind insoweit weder vorgetragen noch ersichtlich. Damit war die Revision des FA zurückzuweisen.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de