Deloitte.

URL: http://mobile.deloitte-tax-news.de/steuern/private-einkommensteuer/bfh-erd--und-pflanzarbeiten-als-handwerkerleistung.html

19.12.2011

Private Einkommensteuer

BFH: Erd- und Pflanzarbeiten als Handwerkerleistung

Handwerkerleistungen, die einen Neubau betreffen, vermitteln keine Steuerermäßigung, wohingegen Maßnahmen eines Handwerkers, die im räumlichen Bereich eines vorhandenen Haushalts erbracht werden, stets begünstigt sind. Die Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen kann auch für Erd- und Pflanzarbeiten im Garten eines selbstbewohnten Hauses zu gewähren sein. Dabei ist es ohne Belang, ob der Garten neu angelegt oder ein naturbelassener Garten umgestaltet wird (§ 35a Abs. 2 S. 2 EStG).

Sachverhalt
Die Kläger und Revisionskläger (Kläger) sind Eigentümer eines im Jahr 2003 fertig gestellten selbstgenutzten Wohnhauses. Im Streitjahr 2006 ließen sie durch einen Handwerksbetrieb umfangreiche Erd- und Pflanzarbeiten im Garten ausführen und eine Stützmauer an der Grenze zum Nachbargrundstück errichten. Die Kläger beantragten in ihrer Einkommensteuererklärung eine Steuerermäßigung für die Inanspruchnahme von haushaltsnahen Dienstleistungen nach § 35a Abs. 2 S. 1 EStG für die Kosten der Erd- und Pflanzarbeiten und daneben für die Kosten der Errichtung der Stützmauer eine Steuerermäßigung für die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsleistungen nach § 35a Abs. 2 S. 2 EStG. Finanzamt und Finanzgericht haben keine Steuerermäßigung gewährt.

Entscheidung
Die Revision ist teilweise begründet. Für die Erd- und Pflanzarbeiten sowie für die Errichtung einer Stützmauer ist den Klägern eine Steuerermäßigung für die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen nach § 35a Abs. 2 S. 2 EStG zu gewähren, nicht aber eine Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen nach § 35a Abs. 2 S. 1 EStG.

Für die Inanspruchnahme von haushaltsnahen Dienstleistungen kann die tarifliche Einkommensteuer um bis zu 600 Euro vermindert werden (§ 35a Abs. 2 S. 1 EStG). Die Leistungen müssen eine hinreichende Nähe zur Haushaltsführung aufweisen bzw. damit im Zusammenhang stehen (BFH-Urteile vom 01.02.2007). 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. Ab dem Jahr 2006 ist auch die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen steuerbegünstigt (§ 35a Abs. 2 S. 2 EStG idF des FördWachsG vom 26.04.2006). Sämtliche handwerkliche Tätigkeiten, also auch einfache handwerkliche Verrichtungen und regelmäßige Ausbesserungs- und Erhaltungsmaßnahmen werden darunter erfasst (BFH-Urteil vom 06.05.2010).

Bei den streitgegenständlichen Erd- und Pflanzarbeiten im Garten handelt es sich - entgegen der Auffassung der Kläger - nicht um hauswirtschaftliche Verrichtungen, die als haushaltsnahe Dienstleistungen nach § 35a Abs. 2 S. 1 EStG begünstigt sind, sondern dem Grunde nach um handwerkliche Tätigkeiten, welche die Steuerbegünstigung für Handwerkerleistungen nach § 35a Abs. 2 S. 2 EStG vermitteln können. Die Erd- und Pflanzarbeiten weisen keine hinreichende Nähe zur Haushaltsführung auf und gehen über die übliche hauswirtschaftlich geprägte Pflege des Gartens hinaus (vgl. BFH-Urteil vom 06.05.2010). Damit hat das FG den Klägern die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen nach § 35a Abs. 2 S. 1 EStG für die Erd- und Pflanzarbeiten zu Recht versagt.

Der Begriff "Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen" ist gesetzlich nicht näher bestimmt. Ausweislich der Gesetzesbegründung soll § 35a Abs. 2 S. 2 EStG für alle handwerklichen Tätigkeiten gelten, unabhängig davon, ob es sich um regelmäßig vorzunehmende Renovierungsarbeiten oder um Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen handelt. Handwerkliche Tätigkeiten im Rahmen einer

Neubaumaßnahme sind nicht begünstigt. Nach Ansicht der Finanzbehörden gelten als Neubaumaßnahmen alle Maßnahmen, die im Zusammenhang mit einer Nutz- oder Wohnflächenschaffung bzw. -erweiterung anfallen (BMF-Schreiben vom 15.02.2010).

Dieses enge Verständnis der Vorschrift greift nach Auffassung des erkennenden Senats zu kurz. § 35a Abs. 2 S. 2 EStG begünstigt Instandsetzungsmaßnahmen unabhängig davon, ob die Aufwendungen für Erhaltungs- oder Herstellungsaufwand darstellen. Die sachliche Begrenzung der begünstigten Maßnahmen ist deshalb aus dem Tatbestandsmerkmal "im Haushalt" zu bestimmen. Handwerkerleistungen sind demnach nur begünstigt, wenn sie im räumlichen Bereich eines vorhandenen Haushalts erbracht werden. Damit können Handwerkerleistungen, die die Errichtung eines "Haushalts", also einen Neubau, betreffen, die Steuerermäßigung nicht vermitteln. Maßnahmen eines Handwerkers im vorhandenen Haushalt, zu dem auch der dazugehörige - schon vorhandene - Grund und Boden gehört, sind hingegen stets nach § 35a Abs. 2 S. 2 EStG begünstigt. Denn nur so kann der Intention des Gesetzgebers Rechnung getragen werden, Wachstum und Beschäftigung zu fördern (BT-Drs. 16/643 und 16/753).

In Anwendung dieser Rechtsgrundsätze sind die geltend gemachten Aufwendungen sowohl für die Erd- und Pflanzarbeiten als auch für die Errichtung der Stützmauer nach § 35a Abs. 2 S. 2 EStG begünstigt. Ob der Garten neu angelegt (Herstellungskosten) oder ein naturbelassener Garten umgestaltet (Modernisierungs- und Erhaltungsaufwand) worden ist, ist insoweit ohne Belang.

Betroffene Norm
§ 35a Abs. 2 S. 1 und 2 EStG
Streitjahr 2006

Anmerkung
BMF-Schreiben vom 09.11.2016
Das BMF vertritt im Schreiben vom 09.11.2016, wie auch schon im BMF-Schreiben vom 10.01.2014 (noch abweichend: BMF-Schreiben vom 15.02.2010), weiterhin die Auffassung des BFH im vorliegenden Urteil, dass zwar einerseits Maßnahmen im Zusammenhang mit neuer Wohn- bzw. Nutzflächenschaffung in einem vorhandenen Haushalt begünstigte Handwerkerleistungen seien. Andererseits aber Tätigkeiten im Rahmen einer Neubaumaßnahme nicht begünstigt seien, da diese (noch) nicht „in einem Haushalt“ erfolgten. Neubaumaßnahmen seien alle Maßnahmen, die im Zusammenhang mit der Errichtung eines Haushalts bis zu dessen Fertigstellung anfielen.

Vorinstanz
Finanzgericht Rheinland-Pfalz, Urteil vom 01.07.2010, 4 K 2708/07, EFG 2010, S. 1700, siehe Deloitte Tax-News

Fundstelle
BFH, Urteil vom 13.07.2011, VI R 61/10, BStBl II 2012, S. 232

Weitere Fundstellen
BFH, Urteil vom 06.05.2010, VI R 4/09, BFH/NV 2010, S. 1899
BFH, Urteil vom 01.02.2007, VI R 77/05, BStBl II 2007, S. 760
BFH, Urteil vom 01.02.2007, VI R 74/05, BFH/NV 2007, S. 900
BMF, Schreiben vom 15.02.2010,IV C 4-S 2296-b/07/0003 , BStBl I 2010, S. 140
BMF, Schreiben vom 09.11.2016, IV C 8-S 2296-b/07/1000 :008

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.