
Datum: 27.10.2005
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 15. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 15 K 1526/05
ECLI: ECLI:DE:FGK:2005:1027.15K1526.05.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.

Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.

Tatbestand

1

Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob die Klägerin die Voraussetzungen für eine Steuerermäßigung für die Inanspruchnahme haushaltsnaher Dienstleistungen erfüllt.

2

Die Klägerin bewohnt seit 1. Oktober 2003 eine Zwei-Zimmer-Wohnung in der Seniorenresidenz "S".

3

Mit Vertrag vom 24. März 2003 schloss die Klägerin mit der Betreibergesellschaft dieser Seniorenresidenz einen "Residenz-Vertrag", nach dessen § 4 sie zur monatlichen Zahlung von 2.973 Euro verpflichtet ist. Der Leistungsumfang für dieses Entgelt ist im § 1 des Vertrages umschrieben. Danach sind im Entgelt die Leistungen für die Unterkunft und die Grundserviceleistungen entsprechend dem jeweils gültigen Leistungsverzeichnis enthalten. Diese einzelnen Grundserviceleistungen sind im folgenden im Vertrag aufgezählt. Für weitere Einzelheiten wird auf den Vertrag verwiesen. In dieser Aufzählung ist u. a. auch enthalten die "wöchentliche Reinigung der Wohnung, regelmäßige Fensterreinigung". Den einzelnen Serviceleistungen sind keine Teilbeträge zugeordnet.

4

In ihrer Einkommensteuererklärung für das Streitjahr 2003 beantragte die Klägerin eine Steuerermäßigung für einen Betrag von 3.000 Euro. Sie begründete dies damit, dass davon auszugehen sei, dass mindestens 1.000 Euro pro Monat für die Erbringung von haushaltsnahen Dienstleistungen anfalle. Dazu gehöre auch die Pflege, Versorgung und Betreuung von alten Menschen sowie die Reinigung der Wohnung.

5

6

Im Einkommensteuerbescheid vom 27.12.2004 berücksichtigte der Beklagte diese geltend gemachten Aufwendungen nicht, da entsprechende Belege der Erklärung nicht beigelegt gewesen seien.

Ihren gegen diesen Bescheid eingelegten Einspruch begründete die Klägerin unter anderem damit, dass sie als Wohnungsmieterin und Auftraggeberin gegenüber der Betreibergesellschaft der Seniorenresidenz die Voraussetzungen für den geltend gemachten Steuerabzug erfülle. Wen die Seniorenresidenz ihrerseits mit der tatsächlichen Durchführung der Arbeiten beauftrage, ob also mit eigenem Personal oder mit fremden Unternehmen, sei für die Frage des Vertragsverhältnisses zwischen ihr und der Seniorenresidenz unmaßgeblich.

7

Nach Erlass eines Teilabhilfebescheides am 28.02.2005 erließ der Beklagte einen Teilabhilfebescheid bezüglich anderer, hier nicht weiter interessierender Punkte. Ebenfalls in diesem Bescheid berücksichtigte er einen Betrag von 156 Euro in Folge der Heimunterbringung der Klägerin als außergewöhnliche Belastung mit 3/12 des Höchstbetrages.

8

Im übrigen wies er den Einspruch mit Einspruchsentscheidung vom 9. März 2005 als unbegründet zurück. Er begründete dies im wesentlichen damit, dass weder über die Aufteilung der Gesamtentgeltsumme noch über die tatsächliche Zahlung durch die Klägerin Nachweise vorgelegt worden seien. Auch liege keine Rechnung vor. Schließlich sei aus den bisher vorgelegten Unterlagen nicht zu erkennen, dass die Klägerin als Auftraggeberin auftrete.

9

Daraufhin hat die Klägerin die vorliegende Klage erhoben. Mit ihr begehrt sie die Anerkennung eines Abzugsbetrages wegen haushaltsnaher Dienstleistungen in Höhe von 835,20 Euro.

10

Die Klägerin trägt vor, dass die Vergütung der ihr gegenüber von der Seniorenresidenz zu erbringenden haushaltsnahen Dienstleistungen in der Entgeltspauschale von 2. 973 Euro enthalten sei. Alleine die Aufwendungen für die Reinigung der Wohnung einschließlich Glasreinigung seien hierin mit einem monatlichen Betrag in Höhe von 278,40 Euro enthalten. Diese sachgerechte Schätzung basiere auf einem Angebot, dass sie bei einem professionellen Gebäudereiniger eingeholt habe. Auf die Geltendmachung weiterer haushaltsnaher Dienstleistungen werde im Streitjahr verzichtet.

11

Da sie, die Klägerin, seit 1. Oktober 2003 in der Seniorenresidenz wohne, habe sie im Streitjahr dreimal 278,40 €, also insgesamt 835,20 € aufgewendet.

12

Die Klägerin legt drei Rechnungen der Seniorenresidenz über die Monate Oktober bis Dezember 2003 vor, ausgestellt jeweils im betreffenden Monat, die jeweils die drei Positionen Garagenentgelt (77 €), Miete einschl. Kellerbox (2.973 €) sowie Telefongrundgebühr (12,27 €) umfassen und die sich daraus ergebende Summe von jeweils 3.062,27 € als Rechnungsbetrag aufweisen. Des weiteren legt die Klägerin Kopien von Kontoauszügen ihres Girokontos vor, nach denen in den drei oben genannten Monaten jeweils der o. g. Rechnungsbetrag überwiesen worden ist.

13

Angesichts des vorgelegten Angebots einer Fachfirma sei eine Schätzung derjenigen Aufwendungen, die von diesem jeweiligen Gesamtentgelt auf die haushaltsnahe Dienstleistung der Reinigung entfallen, leicht und sicher machbar. Unter Hinweis auf ein Schreiben des BMF vom 22.08.2005 zur ertragssteuerlichen Behandlung für VIP-Logen in

14

Sportstätten ist die Klägerin der Ansicht, die dort vorgesehene Art der Aufteilung müsse auch für haushaltsnahe Dienstleistungen gelten.

Die Klägerin beantragt, 15

unter Änderung des Einkommensteuerbescheides 2002 vom 28.02.2005 und unter 16
Aufhebung der dazu ergangenen Einspruchsentscheidung vom 6. März 2002 die
Einkommensteuer 2003 um 167 € ermäßigt festzusetzen.

Der Beklagte beantragt, 17

die Klage abzuweisen, hilfsweise die Revision zuzulassen. 18

Der Beklagte ist der Ansicht, dass die Klägerin nicht Auftraggeberin der haushaltsnahen 19
Dienstleistungen sei. Zudem habe die Klägerin einen einheitlichen Vertrag abgeschlossen, in
dem einheitliches, monatliches Entgelt für alle Leistungen enthalten sei. Dieses
Vertragspaket sei nicht in einzelne Kostenbestandteile aufteilbar. Eine leichte und
einwandfreie Aufteilung sei nicht möglich, so dass eine Schätzung hier nicht zu einem
zutreffenden Ergebnis führen würde. Außerdem sei die Voraussetzung der Vorlage einer
Rechnung über die haushaltsnahen Dienstleistungen im vorliegenden Fall nicht möglich.

Entscheidungsgründe 20

Die Klage ist unbegründet. 21

Der angefochtene Einkommensteuerbescheid vom 28.02.2005 und die dazu ergangene 22
Einspruchsentscheidung vom 6. März 2005 sind rechtmäßig und verletzen die Klägerin daher
nicht in ihren Rechten.

Zurecht hat der Beklagte den Abzug einer Steuerermäßigung in Höhe von 167 € im Streitjahr 23
2003 abgelehnt.

Für die Inanspruchnahme von haushaltsnahen Dienstleistungen, die in einem inländischen 24
Haushalt des Steuerpflichtigen erbracht werden, ermäßigt sich gemäß § 35 a Abs. 2 Satz 1
EStG in der im Streitjahr 2003 gültigen Fassung die tarifliche Einkommensteuer, vermindert
um die sonstigen Steuerermäßigungen, auf Antrag um 20 von 100, höchstens 600 Euro, der
Aufwendungen des Steuerpflichtigen, die nicht Betriebsausgaben, Werbungskosten oder
Aufwendungen für eine geringfügige Beschäftigung im Sinne des § 8 des 4. Buches
Sozialgesetzbuch darstellen und soweit sie nicht als außergewöhnliche Belastungen
berücksichtigt worden sind. Voraussetzung für die Steuerermäßigung nach § 35a Abs. 2 Satz
1 EStG ist nach Satz 3 der Vorschrift, dass der Steuerpflichtige die Aufwendung durch
Vorlage einer Rechnung und die Zahlung auf das Konto des Erbringers der haushaltsnahen
Dienstleistung durch Beleg des Kreditinstituts nachweist.

Das Gesetz enthält keine Definition des Begriffs der haushaltsnahen Dienstleistungen. Im 25
Bericht des Ausschusses für Wirtschaft und Arbeit, Bundestagsdrucksache 15/91 vom 14.
November 2002 (Seite 19 f) wird die Änderung des ursprünglichen Gesetzentwurfes jedoch
näher begründet. Darin heißt es, zur Umsetzung des Ziels, einen Anreiz für
Beschäftigungsverhältnisse im Privathaushalt zu schaffen und die Schwarzarbeit in diesem
Bereich zu bekämpfen, solle eine Steuerermäßigung gewährt werden. Haushaltsnah sei das
Beschäftigungsverhältnis oder die Dienstleistung, wenn es eine haushaltsnahe Tätigkeit zum
Gegenstand habe. Als eine solche haushaltsnahe Tätigkeit ist sodann wörtlich die Reinigung
der Wohnung des Steuerpflichtigen aufgeführt. Durch die vereinbarte und von ihr bezahlte

Reinigung der Wohnung wird der Klägerin gegenüber mithin eine haushaltsnahe Dienstleistung erbracht.

Der Senat kann jedoch hier offen lassen, ob die Klägerin aufgrund des Residenzvertrages mit der Betreibergesellschaft der Seniorenresidenz Auftraggeber einer haushaltsnahen Dienstleistung ist. Denn gemäß Abs. 3 Satz 1 der Vorschrift des § 35 a EStG sind die dem Steuerpflichtigen erwachsenen Aufwendungen durch die Vorlage einer Rechnung und die Zahlung auf das Konto des Empfängers der haushaltsnahen Dienstleistung durch den Beleg eines Kreditinstituts nachzuweisen. 26

Die von der Klägerin hier vorgelegten drei Monatsrechnungen sowie die von ihr vorgelegten Kontoauszüge über die Zahlung des in der Rechnung jeweils ausgewiesenen Gesamtbetrages von 3.027,67 € erfüllen diese Voraussetzungen nicht. 27

Denn aus den Rechnungen ergibt sich nicht der konkrete Betrag, der auf die haushaltsnahe Dienstleistung "Reinigung der Wohnung" entfällt. Aus den Rechnungen ist lediglich zu entnehmen, dass in dem Gesamtbetrag ein monatlich zu zahlendes Entgelt in Höhe von 2.973 € an "Miete" enthalten ist. Selbst wenn man dabei auch noch eine Heranziehung des zugrundeliegenden "Residenzvertrages" und der Kontoauszüge über die Bezahlung der Rechnung zuließe, ergibt sich auch dann hier kein bezifferter Betrag für die Reinigungsleistung. 28

Dabei hält der Senat es für die Gewährung der Tarifiermäßigung nach § 35a EStG nicht für ausreichend, dass zweifelsfrei in dem Gesamtentgelt auch ein nicht näher bestimmbarer Teilbetrag für die Wohnungsreinigung enthalten ist. Denn zur Bejahung der ausdrücklich vom Gesetzgeber normierten Voraussetzung des Nachweises der Aufwendungen durch eine Rechnung bedarf es der genauen Bezeichnung der haushaltsnahen Dienstleistung und der Bezifferung der steuerlich abzugsfähigen Aufwendungen. 29

Dabei kann der Senat offen lassen, ob grundsätzlich eine Schätzung der zu berücksichtigenden Aufwendungen als Besteuerungsgrundlagen im Sinne des § 162 Abs. 1 AO für die Anwendung der hier streitigen Tarifiermäßigung zulässig ist. Denn die nach § 35 a EStG begünstigten Aufwendungen stellen grundsätzlich solche dar, die ohne diese Norm nach § 12 Nr. 1 EStG als Aufwendungen für den Haushalt des Steuerpflichtigen weder bei den einzelnen Einkunftsarten noch vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen werden dürfen. Grundsätzlich ist die Norm des § 12 Nr. 1 EStG demnach vorliegend zwar nicht unmittelbar anwendbar, da sie sich ausweislich ihres Einleitungssatzes und nach ihrem Sinn und Zweck auf die Abgrenzung der Einkunftssphäre von der Privatsphäre im Bereich der Einkunftserzielung bezieht; da die Norm des § 35 a EStG jedoch eine Ausnahme vom Grundsatz der einkommenssteuerlich unbeachtlichen Aufwendungen im privaten Bereich, also auf der Vermögensebene, darstellt, ist jedenfalls der Rechtsgedanke aus § 12 Nr. 1 EStG auch im Normbereich einer solchen Steuertarifvorschrift anwendbar. 30

Daraus folgt, dass eine Schätzung der anteiligen Aufwendungen der Klägerin für die Reinigung ihrer Wohnung nur dann zulässig wäre, wenn objektive Umstände eine zutreffende und eine leicht nachprüfbare Trennung der Aufwendungen in diejenigen für abzugsfähige haushaltsnahe Dienstleistungen und für nicht abzugsfähige Dienstleistungen ermöglichen. 31

Dies ist vorliegend nicht der Fall. Weder der Residenzvertrag noch die monatlichen Rechnungen lassen eine Handhabe für eine sachgerechte Schätzung der zu berücksichtigenden Aufwendungen erkennen, da die Rechnung über die "Miete" einen Gesamtbetrag ausweist, der sowohl berücksichtigungsfähige als auch nicht 32

berücksichtigungsfähige Aufwendungen umfasst. Angesichts dessen kann hier wiederum offen bleiben, ob eine Schätzung dann zulässig wäre, wenn die Rechnung insgesamt über eine haushaltsnahe Dienstleistung lautet und darin ein Gesamtbetrag genannt ist, der auf mehrere Auftraggeber aufzuteilen wäre (z.B. mehrere Mietparteien lassen das Treppenhaus von einer Reinigungsfirma säubern).

Auch das von der Klägerin vorgelegte Angebot über eine Reinigungsleistung von einem dritten Anbieter reicht als Schätzungsgrundlage nicht aus. Denn der dort genannte Betrag ermöglicht ebenfalls keine leicht nachprüfbare Trennung des hier konkret gezahlten Gesamtentgelts nach objektiven Umständen. Das von der Klägerin vorgelegte Angebot einer Fachfirma stammt zum einen bereits nicht aus dem Streitjahr und nennt zum anderen zwar einen Betrag für eine wöchentliche Wohnungsreinigung von 215 €, doch ist schon angesichts des Umfangs eines Auftrags für die Reinigung aller Wohnungen in der Seniorenresidenz nicht annähernd sicher gestellt, dass sich der hier interessierende Teilbetrag für die Wohnungsreinigung in der Gesamtkalkulation der Seniorenresidenz in vergleichbarer Höhe bewegt.

Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 der Finanzgerichtsordnung –FGO-. 34