
Datum: 24.01.2006
Gericht: Finanzgericht Köln
Spruchkörper: 5. Senat
Entscheidungsart: Urteil
Aktenzeichen: 5 K 2573/05
ECLI: ECLI:DE:FGK:2006:0124.5K2573.05.00

Tenor:

Die Klage wird abgewiesen.
Die Kosten des Verfahrens trägt der Kläger.
Die Revision wird zugelassen.

Tatbestand

Die Beteiligten streiten darüber, ob der Kläger im Rahmen der Veranlagung zur Einkommensteuer 2003 eine Steuerermäßigung für die Inanspruchnahme haushaltsnaher Dienstleistungen nach § 35 a Abs. 2 Einkommensteuergesetz (EStG) 2003 geltend machen kann.

Der Kläger ist Eigentümer einer selbstgenutzten Eigentumswohnung. In seiner Einkommensteuererklärung für das Streitjahr beantragte der Kläger, die tarifliche Einkommensteuer um Aufwendungen für die Inanspruchnahme haushaltsnaher Dienstleistungen i. H. v. 396,00 € zu ermäßigen. Zur Begründung fügte er einen Vorabauszug zur Jahresrechnung 2003 über seine Anteile an Aufwendungen für Gartenpflege, Hausmeister, Hausreinigung und Winterdienst bei, ausgestellt von einer Eigentumswohnungsverwaltung N. Der Beklagte gewährte die beantragte Steuerermäßigung nicht.

Der hiergegen eingelegte Einspruch blieb erfolglos. Seine abschlägige Entscheidung begründete der Beklagte wie folgt: Voraussetzung für die Steuerermäßigung nach § 35 a Abs. 2 Satz 1 und Satz 3 EStG 2003 sei, dass der Steuerpflichtige die Aufwendungen durch Vorlage einer Rechnung und die Zahlung auf das Konto des Erbringers der haushaltsnahen Dienstleistung durch Beleg des Kreditinstitutes nachweise. Nach Tz. 8 des Schreibens des Bundesministers der Finanzen (BMF) vom 01.11.2004 IV C 8-S2296b-16/04 (BStBl I 2004,

1

2

3

4

958) komme bei Wohnungseigentümergeinschaften eine Inanspruchnahme der Steuerermäßigung nicht in Betracht, wenn das Beschäftigungsverhältnis zur Wohnungseigentümergeinschaft bestehe, also im Regelfall das Gemeinschaftseigentum betreffe (z. B. bei Reinigung und Pflege von Gemeinschaftsräumen), bzw. die Wohnungseigentümergeinschaft – handelnd durch den Verwalter – Auftraggeber der haushaltsnahen Dienstleistungen sei. Da der Kläger vorliegend nicht Auftraggeber der Leistungen gewesen sei, komme ein Abzug der in Rede stehenden Aufwendungen schon aus diesem Grunde nicht in Betracht.

Mit seiner hiergegen gerichteten Klage trägt der Kläger wie folgt vor: Ihm entstünden im Rahmen der monatlichen Hausgeldzahlung für die von der Eigentumswohnungsverwaltung N in B erbrachten Leistungen im Rahmen der Nebenkosten unter anderem Kosten für seinen Miteigentumsanteil von 141,67/1000 für Gartenpflege, Hausmeister, Hausreinigung und Winterdienst. Die entsprechenden Kosten hätten sich im Streitjahr auf 424,75 € belaufen. Der im Rahmen der Einkommensteuererklärung angegebene Betrag von 396,00 € beruhe auf einem Versehen bzw. sei der Vorläufigkeit der Jahresabrechnung geschuldet. Für diese Aufwendungen sei die Steuerermäßigung nach § 35 a Abs. 2 EStG 2003 i. H. v. 20 % von 424,75 € = 84,95 € zu gewähren. Bei den genannten Leistungen handele es sich um haushaltsnahe Dienstleistungen im Sinne der Vorschrift, da diese Tätigkeiten regelmäßig in einem Haushalt in kürzeren Abständen anfielen und gewöhnlich auch durch Mitglieder des privaten Haushaltes erledigt werden könnten. Die weiteren Voraussetzungen des § 35 a Abs. 2 Satz 3 EStG 2003 seien ebenfalls erfüllt, da die Aufwendungen durch Vorlage der entsprechenden Rechnungen der ausführenden Firmen und der Zahlungsbelege der Verwalterin unbar auf das Konto des jeweiligen Erbringers der haushaltsnahen Dienstleistungen nachgewiesen worden seien. Diesbezüglich verweist der Kläger auf die eingereichten Belege, Bl. 25 ff. der FG-Akten. Dabei sei es für die Anwendung des § 35 a Abs. 2 EStG 2003 ohne Belang, dass vorliegend die Wohnungseigentümergeinschaft über ihre Verwalterin die haushaltsnahen Dienstleistungen in Auftrag gegeben habe. Denn die Verwalterin handele als Vertreterin im Sinne des § 164 Bürgerlichen Gesetzbuches (BGB) namens, in Vollmacht und für Rechnung der Wohnungseigentümer, unter anderem auch für ihn, den Kläger. Im Übrigen sei es auch unter dem Gesichtspunkt des Gleichheitsgrundsatzes nicht nachvollziehbar, weshalb ein Wohnungseigentümer nach dem Wohnungseigentumsgesetz die Steuervergünstigung nach § 35 a Abs. 2 EStG 2003 nicht solle beanspruchen können, während hingegen der Eigentümer eines selbst genutzten Einfamilienhauses bei ansonsten gleichem Sachverhalt diese steuerlich ohne weiteres geltend machen könne. Tz. 8 des vom Beklagten benannten BMF-Schreibens sei daher nicht anzuwenden. Im Übrigen sei auch zu berücksichtigen, dass die Regelung des § 35 a EStG 2003 aus arbeitsmarktpolitischen Gründen geschaffen worden sei, wie sich aus Bundestags - Drucksache 15/77, Seite 5 ergebe.

Der Kläger beantragt,

den Einkommensteuerbescheid 2003 vom 15.06.2004 in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 13.06.2005 unter Berücksichtigung der Steuervergünstigung nach § 35 a Abs. 2 EStG 2003 abzuändern und die Einkommen -steuer 2003 um 84,95 € herabzusetzen.

Der Beklagte beantragt,

die Klage abzuweisen.

Er verweist auf seine Einspruchsentscheidung und darauf, an Tz. 8 des BMF-Schreibens vom 01.11.2004 gebunden zu sein und insofern keinen Handlungsspielraum zu haben.

Entscheidungsgründe

I.

Die Klage ist nicht begründet. Der Beklagte hat die begehrte Steuerermäßigung nach § 35 a Abs. 2 EStG 2003 für die geltend gemachten Aufwendungen zu Recht versagt.

Für die Inanspruchnahme von haushaltsnahen Dienstleistungen, die in einem inländischen Haushalt des Steuerpflichtigen erbracht werden, ermäßigt sich gemäß § 35 a Abs. 2 Satz 1 EStG 2003 die tarifliche Einkommensteuer, vermindert um die sonstigen Steuerermäßigungen, auf Antrag um 20 vom Hundert, höchstens 600 €, der Aufwendungen des Steuerpflichtigen, die nicht Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Aufwendungen für eine geringfügige Beschäftigung im Sinne des § 8 des Vierten Buches Sozialgesetzbuch darstellen und soweit sie nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt worden sind.

Voraussetzung für die Steuerermäßigung nach Satz 1 ist, dass der Steuerpflichtige die Aufwendungen durch Vorlage einer Rechnung und die Zahlung auf das Konto des Erbringers der haushaltsnahen Dienstleistung durch Beleg des Kreditinstituts nachweist (vgl. § 35 a Abs. 2 Satz 3 EStG 2003).

Die Voraussetzungen für eine Steuerermäßigung nach § 35 a Abs. 2 Satz 1 EStG sind im Falle des Klägers nicht erfüllt.

Das Gesetz ist unter Berücksichtigung seines Wortlauts, wonach eine Rechnung vorgelegt werden muss, auslegungsbedürftig. Maßgebend für die Auslegung einer Gesetzesvorschrift ist der in ihr zum Ausdruck gekommene objektivierte Wille des Gesetzgebers, wie er sich aus dem Gesetzeswortlaut und aus dem Sinnzusammenhang ergibt, in den diese Vorschrift hineingestellt ist (vgl. Urteil des Bundesfinanzhofes -BFH- vom 17.03.1992 IX R 55/90, BStBl. II 1993, 17, 18). Der Feststellung des zum Ausdruck gekommenen objektivierten Willens des Gesetzgebers dienen die Auslegung aus dem Wortlaut der Norm (grammatikalische Auslegung), aus dem Zusammenhang (systematische Auslegung), aus ihrem Zweck (teleologische Auslegung) sowie aus den Gesetzesmaterialien und der Entstehungsgeschichte (historische Auslegung) (vgl. BFH-Urteil in BStBl. II 1993, 17).

Das BMF hat in seinem Schreiben vom 14.08.2003 in BStBl I 2003, 408 unter Ziffer II ausgeführt, dass der Steuerpflichtige die Steuerermäßigung nach § 35 a EStG nur in Anspruch nehmen kann, wenn er bei einer haushaltsnahen Dienstleistung Auftraggeber sei. Bei einer Wohnungseigentümergeinschaft komme eine Inanspruchnahme der Steuerermäßigung nicht in Betracht, wenn die Wohnungseigentümergeinschaft – handelnd durch den Verwalter – Auftraggeber der haushaltsnahen Dienstleistung sei. Diese Auslegung wird auch von Teilen der Literatur geteilt (vgl. Blümich/Erhard, Kommentar zum EStG, § 35 a Rz. 11; Bordewin/Brandt/Jäger, Kommentar zum EStG, § 35 a Rz. 38; Frotscher, Kommentar zum EStG, § 35 a Rz. 8; a.A. Schmidt/Glanegger, Kommentar zum EStG, § 35 a Rz. 10).

Diese Auslegung ist nicht zu beanstanden.

Sie entspricht der Entstehungsgeschichte und der in den Gesetzesmaterialien vorzufindenden Begründung für die Einfügung der Norm in das EStG.

§ 35 a EStG wurde durch das 2. Gesetz für moderne Dienstleistungen am Arbeitsmarkt vom 23.12.2002 (BGBl. I 2002, 4621; hier: Art. 8 Nr. 7) mit Wirkung ab dem 01.01.2003 in das Einkommensteuergesetz eingefügt (vgl. § 52 Abs. 50 b EStG). Die Vorschrift ist als Lenkungsnorm anzusehen und steht im Zusammenhang mit anderen Reformmaßnahmen am Arbeitsmarkt (vgl. Schmidt/Glanegger, a.a.O. § 35 a Rz. 1). Die Neuregelung geht auf einen Vorschlag der Kommission "Moderne Dienstleistungen am Arbeitsplatz", der sogenannten Hartz-Kommission, zurück. Auf Beschlussempfehlung des Ausschusses für Wirtschaft und Arbeit des Deutschen Bundestages (vgl. Deutscher Bundestag 15. Wahlperiode, Drucksache 15/91 zu Art. 8 Nr. 7) kam dann die Vorschrift des § 35 a EStG in den Gesetzentwurf, nachdem sie im ursprünglichen Gesetzentwurf der Fraktionen SPD und BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN noch nicht enthalten war. 21

Im Bericht des Ausschusses für Wirtschaft und Arbeit des Deutschen Bundestages vom 14.11.2002 (vgl. Deutscher Bundestag 15. Wahlperiode, Drucksache 15/91 zu Art. 8 Nr. 7), wird in der Begründung für Art. 8 Nr. 7 des Zweiten Gesetzes für moderne Dienstleistungen am Arbeitsmarkt, mit dem § 35 a EStG geschaffen wurde, ausgeführt, dass die Kommission "Moderne Dienstleistungen am Arbeitsplatz" eine steuerliche Förderung von Dienstleistungen in privaten Haushalten vorgeschlagen hat, um einen Anreiz für Beschäftigungsverhältnisse und die Inanspruchnahme haushaltsnaher Dienstleistungen zu schaffen und die Schwarzarbeit in diesem Bereich zu bekämpfen (vgl. Bericht des Ausschusses a.a.O.; Starke in Herrmann/Heuer/Raupach, Kommentar zum EStG § 35 a Rz. J 02-2). Zur Umsetzung dieses Zieles sollte für die Inanspruchnahme haushaltsnaher Dienstleistungen eine Steuerermäßigung gewährt werden. Die Steuerermäßigung nach Absatz 2 sollte für haushaltsnahe Tätigkeiten gewährt werden, die nicht im Rahmen eines Beschäftigungsverhältnisses erbracht werden, wie in dem Falle, "in dem der Steuerpflichtige seine Fenster durch ein Unternehmen reinigen lässt". Diese Begründung lässt klar erkennen, dass nur Leistungen begünstigt werden sollten, die der Steuerpflichtige selbst in Auftrag gegeben hat und die ihm persönlich gegenüber erbracht werden. 22

Nur diese Auslegung entspricht auch dem Sinn und Zweck des Gesetzes. 23

Die Einfügung des § 35 a in das EStG als Anreiz für Beschäftigungsverhältnisse und die Inanspruchnahme haushaltsnaher Dienstleistungen beruhte auf arbeitsmarktpolitischen Gründen (vgl. Deutscher Bundestag 15. Wahlperiode, Drucksache 15/77 zum zweiten Gesetz für moderne Dienstleistungen am Arbeitsmarkt). Der Arbeitsmarkt und damit die wirtschaftliche Entwicklung sollte dadurch gefördert werden, dass der Steuerpflichtige Dritte mit Arbeiten beauftragt, die er bisher möglicherweise selber erledigt hat. Nicht gefördert werden sollten Dienstleistungen, die schon bisher von Fremdfirmen erbracht wurden. Die Dienstleistungen gegenüber einer Wohnungseigentümergeinschaft, wie z.B. Gartenarbeit, Reinigung usw., werden jedoch grundsätzlich durch Dritte gegenüber der Wohnungseigentümergeinschaft erbracht, um so die zivilrechtlich bestehenden gemeinschaftlichen Verpflichtungen zu erfüllen. Eine steuerliche Förderung schafft somit keinen Anreiz für die erstmalige Vergabe dieser Aufgaben an Dritte und hat somit keinen neuen arbeitsmarktpolitischen Effekt. 24

Auch unter dem Aspekt der Bekämpfung der Schwarzarbeit im Bereich "Beschäftigungsverhältnisse im Privathaushalt" (vgl. Bericht des Ausschusses a.a.O.; Urteil des FG München vom 30.07.2005, 5 K 2262/04, EFG 2005, 1612; Starke in Herrmann/Heuer/Raupach, a.a.O., § 35 a Rz. J 02-2) lässt sich eine andere Auslegung des Gesetzes nicht begründen. Denn anders als bei Arbeiten im Privathaushalt des Steuerpflichtigen besteht die Gefahr der Schwarzarbeit bei Dienstleistungen für 25

Wohnungseigentümergeinschaften in weit geringerem Ausmaß. Denn der Verwalter, der die entsprechenden Arbeiten für die Wohnungseigentümergeinschaft in Auftrag gibt, ist dieser gegenüber zum Nachweis der dabei entstandenen Kosten und zur Abrechnung über diese Kosten verpflichtet. Diese Verpflichtung erfordert jedoch grundsätzlich die Vorlage von Rechnungen. Der Zweck der Norm, der bestehenden erhöhten Gefahr der Ableistung von Schwarzarbeit in Bereich der Privathaushalte durch die Steuerermäßigung nach § 35 a EStG 2003 zu begegnen, erfordert deshalb die Gewährung von Steuererleichterungen nicht auch für Wohnungseigentümergeinschaften.

Zudem würde für eine weitergehende Auslegung der Norm des § 35 a Abs. 2 EStG auch deshalb kein Raum bestehen, weil die Vorschrift gesetzessystematisch eine Lenkungsnorm darstellt. Sie bewirkt nicht nur eine Ausnahme von dem in § 12 EStG zum Ausdruck kommenden Grundsatz des EStG, dass Aufwendungen für die Lebensführung die steuerliche Bemessungsgrundlage nicht vermindern dürfen, sondern sie gewährt eine direkte Subvention für bestimmte, vom Steuerpflichtigen in Anspruch genommene, Dienstleistungen, die nicht der Sphäre der Einkünfteerzielung zuzuordnen sind (vgl. Urteile des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz vom 02.09.2004 4 K 2030/04, EFG 2004, 1769 und des Finanzgerichts Nürnberg vom 22.09.2005, IV 33/2005, Juris – Nr. STRE200571639 Förderung von). Da Ausnahmenvorschriften eng auszulegen sind (vgl. BFH-Urteil vom 04.11.1986 VIII R 1/84, BStBl. II 1987, 259), hat sich ihre Anwendung eng an dem in der Gesetzesbegründung umschriebenen Förderzweck zu orientieren. Der in der Gesetzesbegründung umschriebene Förderzweck beschränkt sich jedoch - wie ausgeführt - auf die Förderung von Beschäftigungsverhältnissen und die Inanspruchnahme von Dienstleistungen sowie die Bekämpfung der Schwarzarbeit im Bereich "Beschäftigungsverhältnisse im Privathaushalt".

Dieser Auslegung kann auch nicht entgegengehalten werden, dass die Mitglieder einer Wohnungseigentümergeinschaft z.B. gegenüber dem Eigentümer eines Einfamilienhauses ungerechtfertigt schlechter gestellt würden (so Schmidt/Glanegger, a.a.O., § 35 a Rz. 10). Denn insoweit liegen zwei unterschiedliche Sachverhalte vor, die, wie bereits ausgeführt, nicht vergleichbar sind.

Nach alledem kann es der Senat dahinstehen lassen, ob der Kläger die sonstigen Voraussetzungen des § 35 a Abs. 2 EStG erfüllt, insbesondere eine Rechnung über die von ihm als steuerbegünstigt geltend gemachten Aufwendungen vorgelegt hat.

II. 29

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO. 30

III. 31

Die Revision wird gemäß § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache zugelassen. 32