

# Bundesfinanzhof

Oberster Gerichtshof des Bundes für Steuern und Zölle

## BUNDESFINANZHOF Urteil vom 5.7.2012, VI R 18/10

Keine Steuerermäßigung nach § 35a Abs. 2 EStG für Zahlung von Pauschalen für Schönheitsreparaturen

### Leitsätze

Leistet der Mieter einer Dienstwohnung an den Vermieter pauschale Zahlungen für die Durchführung von Schönheitsreparaturen, so handelt es sich hierbei nicht um Aufwendungen für Handwerkerleistungen i.S. des § 35a Abs. 2 EStG, wenn die Zahlungen unabhängig davon erfolgen, ob und ggf. in welcher Höhe der Vermieter tatsächlich Reparaturen an der Wohnung des Mieters in Auftrag gibt.

### Tatbestand

- 1 I. Die Kläger und Revisionsbeklagten (Kläger) sind Eheleute und wurden im Streitjahr 2007 zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Sie wohnen in der Pastorendienstwohnung des Klägers zur Miete. Vom Gehalt des Klägers zog das Kreiskirchenamt neben der Dienstwohnungsvergütung und den Mietnebenkosten monatlich eine Pauschale für Schönheitsreparaturen in Höhe von 77,96 EUR ab. Der Zuschlag für Schönheitsreparaturen wurde auf der Grundlage der Wohnfläche der Dienstwohnung mit 155,91 qm x 0,50 EUR errechnet. Nach den landeskirchenrechtlichen Bestimmungen werden die Schönheitsreparaturen von der Kirchengemeinde durchgeführt und aus einem zentralen Fonds, in den die Pauschalen der Mieter fließen, finanziert.
- 2 Im Streitjahr wurden an der Wohnung des Klägers verschiedene Renovierungsarbeiten ausgeführt. Die Rechnungen sind an das Pfarramt R bzw. die Kirchengemeinde R adressiert und sind mit einem Eingangsstempel des Landeskirchlichen Amtes für Bau- und Kunstpflege bzw. des Pfarrkreisamts U versehen. Bezahlt wurden die Rechnungen durch Überweisung an die Handwerker aus dem zentralen Fonds für Schönheitsreparaturen.
- 3 In ihrer Einkommensteuererklärung für das Streitjahr machten die Kläger die Beträge als Aufwendungen für Handwerkerleistungen i.S. des § 35a des Einkommensteuergesetzes in der für das Streitjahr geltenden Fassung (EStG) geltend. Der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt --FA--) gewährte die Steuerermäßigung nicht. Das Finanzgericht (FG) gab der hiergegen erhobenen Klage teilweise statt und erkannte eine Steuerermäßigung nach § 35a EStG aus einer Bemessungsgrundlage von 721,84 EUR an. Das Urteil ist in Entscheidungen der Finanzgerichte 2010, 1218 veröffentlicht.
- 4 Das FA beantragt,  
  
das Urteil des Niedersächsischen FG vom 23. Februar 2010 16 K 422/09 aufzuheben und die Klage abzuweisen.
- 5 Die Kläger beantragen,  
  
die Revision zurückzuweisen.

### Entscheidungsgründe

- 6 II. Die Revision des FA ist begründet; sie führt zur Aufhebung des angefochtenen Urteils und zur Abweisung der Klage (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung). Aufwendungen des Klägers für die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen i.S. des § 35a Abs. 2 EStG liegen nicht vor.
- 7 1. Nach § 35a Abs. 2 Satz 2 EStG ermäßigt sich die tarifliche Einkommensteuer, vermindert um die sonstigen Steuerermäßigungen, für die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen, die in einem in der Europäischen Union oder dem Europäischen Wirtschaftsraum liegenden Haushalt des Steuerpflichtigen erbracht werden, mit Ausnahme der nach dem CO<sup>2</sup>-Gebäudesanierungsprogramm der KfW-Förderbank geförderten Maßnahmen auf Antrag um 20 % der Aufwendungen des Steuerpflichtigen, höchstens um 600 EUR.
- 8 2. Die Pauschalen für Schönheitsreparaturen stellen keine Aufwendungen für die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen i.S. des § 35a Abs. 2 EStG dar.

- 9 a) Mit der monatlichen Zahlung eines bestimmten Betrags, der von der tatsächlichen Vornahme von Schönheitsreparaturen unabhängig war, kam der Kläger einer sich aus dem Mietverhältnis für ihn ergebenden Pflicht nach. Der Vermieter seinerseits erfüllte mit dem ihm von den Mietern zur Verfügung gestellten Gesamtbetrag der Mittel für Schönheitsreparaturen seine Verpflichtung, für die Ausführung der Schönheitsreparaturen an den Dienstwohnungen zu sorgen und diese in einem vertragsgerechten Zustand zu erhalten. Der Kläger erbrachte damit seine Aufwendungen nicht aufgrund der Inanspruchnahme einer konkreten Handwerkerleistung. Der Betrag, der für Schönheitsreparaturen zu leisten war, war vielmehr dem Grunde und der Höhe nach unabhängig davon, ob im Streitjahr oder überhaupt für die Wohnung des Klägers Schönheitsreparaturen anfielen. Dementsprechend kann auch der im Streitjahr gezahlte Betrag nicht als Zahlung für eine konkrete Handwerkerleistung angesehen werden.
- 10 b) Die vorliegende Fallgestaltung kann nicht mit Zahlungen von Mietern an Vermieter gleichgestellt werden, die der Vermieter in der Jahresabrechnung abrechnet (vgl. Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen –BMF– IV C 4-S 2296-b/07/0003, 2010/0014334 vom 15. Februar 2010, BStBl I 2010, 140 Rdnr. 24). Die begünstigten Fälle setzen eine Nebenkostenabrechnung voraus, die Beträge umfasst, die für konkrete haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse, Dienstleistungen oder für handwerkliche Tätigkeiten geschuldet und abgerechnet werden. Hieran fehlt es im Streitfall. Nach den Feststellungen des FG werden die Pauschalen für Schönheitsreparaturen weder gesonderten Konten der Mieter gutgeschrieben noch hierüber die im Einzelnen angefallenen Kosten für Schönheitsreparaturen abgerechnet.
- 11 c) Die Gegebenheiten im Streitfall unterscheiden sich auch von Wohnungseigentümergeinschaften (vgl. Rdnr. 23 des BMF-Schreibens in BStBl I 2010, 140) wesentlich. Im Rahmen der gemeinschaftlichen Verwaltung des Wohnungseigentums (vgl. § 10 Abs. 6 des Wohnungseigentumsgesetzes –WoEigG–) kann die Wohnungseigentümergeinschaft mit Wirkung für und gegen alle Gemeinschaftler Handwerkerleistungen in Auftrag geben. Werden die Rechnungen hierfür aus dem Gemeinschaftsvermögen (§ 10 Abs. 7 WoEigG) beglichen, entstehen dem einzelnen Wohnungseigentümer Aufwendungen für die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen. Im Streitfall hingegen nimmt nicht der Kläger als Mieter eine Handwerkerleistung in Anspruch, die von einem den Mietern gemeinschaftlich zuzurechnenden Konto beglichen wird. Vielmehr erfüllt der Vermieter eine ihm aufgrund des Mietverhältnisses obliegende Verpflichtung zur Durchführung von Schönheitsreparaturen, indem er Handwerkerleistungen in Anspruch nimmt und diese aus in sein Vermögen übergegangenen Mitteln bezahlt.
- 12 d) Auf die in Rdnr. 41 des BMF-Schreibens in BStBl I 2010, 140 enthaltene Verwaltungsanweisung betreffend Dienst- und Werkwohnungen können sich die Kläger zur Begründung eines Anspruchs auf Gewährung einer Steuerermäßigung nach § 35a EStG nicht berufen. Danach gewährt die Verwaltung unter bestimmten weiteren Voraussetzungen eine Steuerermäßigung nach § 35a EStG, wenn der Arbeitgeber die Aufwendungen für haushaltsnahe Dienstleistungen oder Handwerkerleistungen trägt und der Arbeitnehmer den Betrag der Aufwendungen als Sachbezug versteuert hat. In diesem Fall geht die Finanzverwaltung davon aus, dass es sich um Aufwendungen des Arbeitnehmers handelt. Im Streitfall hat der Arbeitgeber jedoch nicht Aufwendungen getragen, die nach den vertraglichen Gestaltungen vom Mieter/Arbeitnehmer zu tragen waren. Vielmehr hat der Arbeitgeber seine eigene Pflicht aus dem Mietvertrag erfüllt, für einen vertragsgerechten Zustand der Wohnung zu sorgen und die Schönheitsreparaturen zu tragen. Dementsprechend hat der Kläger weder den Betrag der Handwerkerrechnungen noch die gezahlte Pauschale als Sachbezug versteuert. Vielmehr wurde die Pauschale lediglich von seinem Gehalt abgezogen.