

Merkblatt

Haushaltsnahe Aufwendungen (§ 35a EStG)

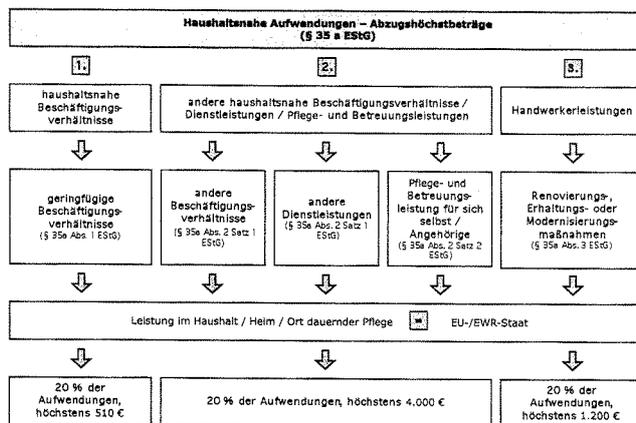
Stand: März 2010

Informationen
für Berater und Mandanten

1. Einleitung

Haushaltsnahe Aufwendungen führen zu einer Steuerermäßigung in der Form, dass sich die tarifliche Einkommensteuer je nach Art der Aufwendung entsprechend um einen Abzugsbetrag bzw. maximalen Höchstbetrag, der nicht überschritten werden kann, ermäßigt. Nach Beantragung im Rahmen der Einkommensteuererklärung, findet die Tarifiermäßigung im Rahmen der Steuerfestsetzung statt.

Im Überblick sind die haushaltsnahen Aufwendungen wie folgt zusammen zu fassen:



2. Unterschiedliche Steuerermäßigungen

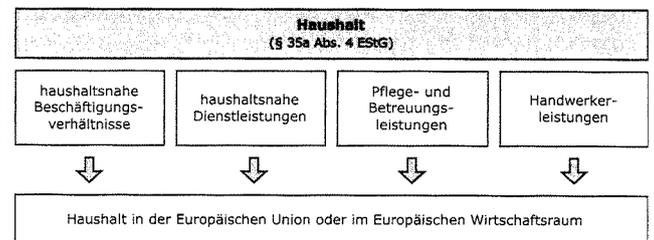
2.1. Abgrenzung

Ab dem Veranlagungszeitraum 2009 wird für die Bestimmung der Art der Beschäftigung nur noch danach unterschieden, ob es sich um eine geringfügige Beschäftigung in einem Privathaushalt (§ 8a des Vierten Buches Sozialgesetzbuch) handelt oder nicht (§ 35a Abs. 1 EStG). Alle anderen Beschäftigungsverhältnisse, haushaltsnahen Dienstleistungen einschließlich der Pflege- und Betreuungsleistungen werden für die Ermittlung der abziehbaren Aufwendungen zusammengefasst (Änderung durch das Familienleistungsgesetz vom 22.12.2008, BGBl. I 2008, 2955). Daneben sind auch weiterhin Handwerkerleistungen im Privathaushalt begünstigt (§ 35a Abs. 3 EStG).

2.2. Haushalt

Generell kann die Steuerermäßigung für ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis (§ 35a Abs. 1 EStG), ein anderes Beschäftigungsverhältnis bzw. eine Dienstleistung (§ 35a Abs. 2 EStG) oder eine Handwerkerleistung (§ 35a Abs. 3 EStG) nur in Anspruch genommen werden, wenn diese in einem in der Europäischen Union oder dem Euro-

päischen Wirtschaftsraum liegenden Haushalt des Steuerpflichtigen ausgeübt wird (§ 35a Abs. 4 EStG).



Beschäftigungsverhältnisse oder Dienstleistungen, die ausschließlich Tätigkeiten zum Gegenstand haben, die **außerhalb des Haushalts** des Steuerpflichtigen ausgeübt bzw. erbracht werden, sind nicht begünstigt.

Beispiel:

Der Steuerpflichtige S bezahlt eine Pflegekraft für die Betreuung der pflegebedürftigen Mutter, die mit im Haushalt des S wohnt. Die Betreuung beinhaltet sowohl den Haushalt als auch die Begleitung der Mutter zu Arztbesuchen und Einkäufen.

Lösung:

Die Tätigkeit einer Pflegekraft gehört nur zu den begünstigten Tätigkeiten, wenn die Betreuung im Haushalt des Steuerpflichtigen erfolgt. Die Begleitung von pflegebedürftigen Personen bei Einkäufen und Arztbesuchen sowie kleine Botengänge usw. sind nur dann begünstigt, wenn sie zu den Nebenpflichten des Pflegenden oder Betreuenden im Haushalt gehören (BMF-Schreiben vom 15.02.2010, IV C 4 – S 2296-b/07/0003, DB 2010, 365, 783, Rdnr. 14).

Der Haushalt erstreckt sich dabei auf die Wohnung oder das Haus, die Garage und den Garten. Die Grenzen des Haushalts werden regelmäßig durch die Grundstücksgrenzen abgesteckt, unabhängig von den Eigentumsverhältnissen.

Soweit Pflege- und Betreuungsleistungen erbracht werden, erstreckt sich der Haushalt auf den Haushalt der pflegebedürftigen oder betreuten Person (§ 35a Abs. 4 Satz 1 2. Alt. EStG).

Eine Inanspruchnahme der Steuerermäßigung ist auch möglich, wenn sich der eigenständige und abgeschlossene Haushalt in einem Heim befindet (§ 35a Abs. 4 Satz 2 EStG). Ein Haushalt in einem Heim ist gegeben, wenn (BMF-Schreiben vom 15.02.2010, a. a. O., Rdnr. 16)

- die Räumlichkeiten des Steuerpflichtigen von ihrer Ausstattung für eine Haushaltsführung geeignet sind (= Bad, Küche, Wohn- und Schlafbereich),
- individuell genutzt werden können (= Abschließbarkeit) und
- eine eigene Wirtschaftsführung des Steuerpflichtigen nachgewiesen oder glaubhaft gemacht wird.

Zum Haushalt eines Steuerpflichtigen gehören auch die unentgeltlich an ein bei dem Steuerpflichtigen zu berücksichtigenden Kind überlassene Wohnung und eine tatsächlich eigengenutzte Zweit-, Wochen-



end- oder Ferienwohnung (BMF-Schreiben vom 15.02.2010, a. a. O., Rdnr. 18). Es handelt sich um eine haushaltsbezogene Steuerermäßigung, so dass der Höchstbetrag pro Haushalt nur einmal in Anspruch genommen werden kann (andere Auffassung, d. h. objektbezogene Steuerermäßigung: Dreneck in Schmidt, Kommentar zum EStG, 28. Aufl. 2009, C.H. Beck Verlag, München, zu § 35a EStG, Rdnr. 12).

Beispiel: ein Steuerpflichtiger mit Ferienwohnung

Der Steuerpflichtige S ist verheiratet mit T. Beide wohnen in der Eigentumswohnung von S in Titisee. S hat noch eine Ferienwohnung im Bayrischen Wald. Beide Wohnungen werden vom Maler M jeweils für 3.250 € Arbeitsleistung renoviert. Die Materialkosten sind nicht berücksichtigt.

Lösung:

Da beide Wohnung im Eigentum des S stehen, kann S den gewährten Höchstbetrag für Handwerkerleistungen in Höhe von max. 1.200 € nur einmal in Anspruch nehmen.

Eigentumswohnung	3.250 €
Ferienwohnung	3.250 €
	6.500 €
davon 20 %	1.300 €

S kann insgesamt maximal 1.200 € als haushaltsnahe Aufwendungen in Form der Handwerkerleistung als Steuerermäßigung berücksichtigen.

Beispiel: Ferienwohnung in Europa

Der Steuerpflichtige S ist Eigentümer eines in Spanien belegenen und ausschließlich selbst genutzten Ferienhauses. Im VZ 2009 wurden Instandsetzungsmaßnahmen durchgeführt. S bezahlte die Arbeiten mit spanischem Umsatzsteuerausweis per Überweisung nachdem die Rechnung eingegangen war.

Lösung:

Die spanische Ferienwohnung, die tatsächlich selbst genutzt wird, ist dem Haushalt des Steuerpflichtigen zuzuordnen, da der Geltungsbereich auf die Europäische Union bzw. den Europäischen Wirtschaftsraum ausgeweitet wurde. Die Maßnahmen stellen unstrittig haushaltsnahe Handwerkerleistungen dar, so dass vom Bruttobetrag (20 %, max. 1.200 €) eine Steuerermäßigung resultiert.

Hinweis:

Soweit die Ferienwohnung auch zur Vermietung zur Verfügung steht, muss eine Aufteilung (ggf. Schätzung) der Rechnung erfolgen.

Wird der Haushalt aufgrund eines Umzugs verlegt, gelten die Aufwendungen für die Beseitigung der durch die bisherige Haushaltsführung veranlassten Abnutzung, wie z. B. die Renovierung der Altwohnung, die in engem zeitlichen Zusammenhang mit dem Umzug erbracht werden, als im „alten“ Haushalt erbracht und sind als Steuerermäßigung zu berücksichtigen (BMF-Schreiben vom 15.02.2010, a. a. O., Rdnr. 19).

2.3. Abzugsfähige Aufwendungen

2.3.1. ...dem Grunde nach...

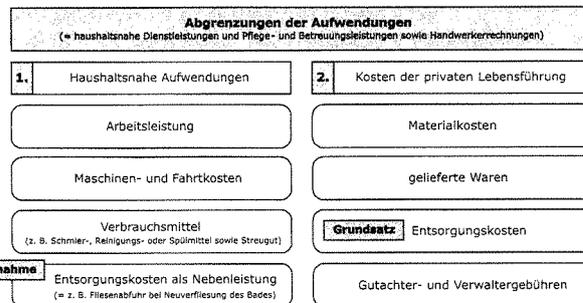
Abzugsfähig sind die entstandenen Aufwendungen nur soweit diese keine Betriebsausgaben, Werbungskosten, Kinderbetreuungskosten (§ 9c EStG) oder außergewöhnliche Belastungen darstellen (§ 35a Abs. 5 Satz 1; Subsidiaritätsprinzip).

Begünstigt als Steuerermäßigung sind generell nur die Arbeitskosten. Das sind Aufwendungen für die Inanspruchnahme der haushaltsnahen Tätigkeit selbst, für die Pflege- und Betreuungsleistung bzw. für Handwerkerleistungen einschließlich der in Rechnung gestellten Maschinen- und Fahrtkosten (BMF-Schreiben vom 15.02.2010, a. a. O., Rdnr. 35). Materialkosten können nicht begünstigt werden.

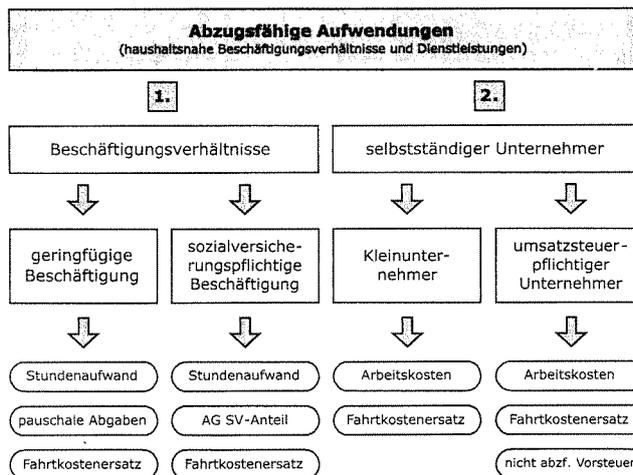
Jedoch sind **Verbrauchsmittel**, welche zur Betreuungs-, Pflege- oder Handwerkerleistung geliefert werden, abzugsfähig. Dazu zählen unter anderem Schmier-, Reinigungs- oder Spülmittel sowie Streugut.

Aufwendungen bei denen die **Entsorgung** im Vordergrund steht, sind hingegen nicht begünstigt. Die **Ausnahme** bilden Entsorgungsleistungen, die als **Nebenleistung** zu einer begünstigten Hauptleistung anzusehen sind (z. B. Fliesenabfuhr bei Neuverfliesung des Bades).

Aufwendungen, bei denen eine Gutachter Tätigkeit im Vordergrund steht, werden ebenfalls vollumfänglich nicht begünstigt. Ebenso sind Verwaltergebühren nicht begünstigt.



Soweit ein selbstständiger Unternehmer für seine haushaltsnahe Dienstleistung Umsatzsteuer in der Rechnung offen ausweist, kann diese vom Zahlenden (= Leistungsempfänger) nicht als Vorsteuer geltend gemacht werden, da die Leistung nicht für sein Unternehmen ausgeführt wurde (§ 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG). Die nicht abzugsfähige Vorsteuer ist als Bruttobetrag bei der Steuerermäßigung (mit anzusetzen).



Bei Handwerkerleistungen ist bezüglich der Vorsteuer ein Sonderfall zu beachten. Soweit der Steuerpflichtige die gemischt genutzte Immobilie insgesamt zu 100 % dem Unternehmensvermögen zugeordnet hat, ist der Eigentümer zum Vorsteuerabzug berechtigt. Somit kann nur der Nettobetrag als Steuerermäßigung berücksichtigt werden. Befindet sich die Immobilie im Privatvermögen, ist die Vorsteuer nicht abzugsfähig und die Rechnung ist mit dem Bruttobetrag anzusetzen (vgl. Merkblatt „Steuerliche Behandlung von Gebäuden“).

Hinweis:

Gemischte Aufwendungen, (z. B. für eine Reinigungskraft, die auch das beruflich genutzte Arbeitszimmer reinigt) sind, unter Berücksichtigung des zeitlichen Anteils der zu Betriebsausgaben oder Werbungskosten führenden Tätigkeiten an der Gesamtarbeitszeit, aufzuteilen. Einer objektiven Schätzung dürfte das Finanzamt auch folgen.

Die folgenden Abzugsregeln sind in der Praxis zu beachten:

- Soweit **gemischte Aufwendungen** vorliegen, sind diese anhand des zeitlichen Anteils sowohl in Betriebsausgaben/Werbungskosten als auch in Steuerermäßigung (§ 35a EStG) aufzuteilen (BMF-Schreiben vom 15.02.2010, a. a. O., Rdnr. 27).
- Der Teil der aufgrund der **zumutbaren Eigenbelastung** bei den außergewöhnlichen Belastungen (§ 33 EStG) nicht abzugsfähig ist, kann als Steuerermäßigung geltend gemacht werden (BMF-Schreiben vom 15.02.2010, a. a. O., Rdnr. 28).
- Die **abzugsfähigen Arbeitskosten** müssen anhand der Angaben in der Rechnung gesondert ermittelt werden können (BMF-Schreiben vom 15.02.2010, a. a. O., Rdnr. 36). Es wird auch eine prozentuale Aufteilung eines Gesamtbetrags in Arbeits- und Materialanteil durch den Rechnungsaussteller zugelassen.
- Die **Umsatzsteuer**, welche auf die abzugsfähigen Arbeitskosten entfällt, muss nicht gesondert aufgeführt werden (BMF-Schreiben vom 15.02.2010, a. a. O., Rdnr. 36).
- Bei **Wartungsverträgen** können sich die abzugsfähigen Arbeitskosten aus einer Anlage zur Rechnung ergeben (BMF-Schreiben vom 15.02.2010, a. a. O., Rdnr. 36). Diese können sich auch aus einer Mischkalkulation ergeben.
- Bei **Abschlagszahlungen** muss grundsätzlich eine im Sinne der erforderlichen Tatbestandsvoraussetzungen qualifizierte Rechnung vorliegen (BMF-Schreiben vom 15.02.2010, a. a. O., Rdnr. 36).

- **Personenbezogene Leistungen** (z. B. Frisör- oder Kosmetikerleistungen) sind keine haushaltsnahen Tätigkeiten (BMF-Schreiben vom 15.02.2010, a. a. O., Rdnr. 11). Wenn es sich um Leistungen aus dem Leistungskatalog der Pflegeversicherung handelt, können diese zu den Pflege- und Betreuungsleistungen gehören.
- Dienstleistungen, welche sowohl auf öffentlichem als auch auf privatem Gelände erbracht werden (z. B. Winterdienst, Straßen- und Gehwegreinigung) sind nur mit dem **Anteil für die private Fläche abzugsfähig** (BMF-Schreiben vom 15.02.2010, a. a. O., Rdnr. 12).
- Lässt der Arbeitgeber in einer vom Arbeitnehmer bewohnten **Dienst- oder Werkswohnung** haushaltsnahe Dienstleistungen oder Handwerkerleistungen von einem (fremden) Dritten durchführen und trägt er hierfür die Aufwendungen, kann der Arbeitnehmer die Steuerermäßigung nur in Anspruch nehmen, wenn er die Aufwendungen – neben dem Mietwert der Wohnung – als Arbeitslohn (Sachbezug) versteuert hat. Zudem muss der Arbeitgeber eine Bescheinigung erteilen, aus der eine Aufteilung der Aufwendungen nach haushaltsnahen Dienstleistungen und Handwerkerleistungen, jeweils unterteilt nach Arbeitskosten und Materialkosten, hervorgeht. Zusätzlich muss aus der Bescheinigung hervorgehen, dass die Leistungen durch (fremde) Dritte ausgeführt worden sind und zu welchem Wert sie zusätzlich zum Mietwert der Wohnung als Arbeitslohn versteuert worden sind. Eine Inanspruchnahme der Steuerermäßigung ist nicht möglich, wenn die haushaltsnahen Dienstleistungen oder Handwerkerleistungen durch eigenes Personal des Arbeitgebers durchgeführt worden sind (BMF-Schreiben vom 15.02.2010, a. a. O., Rdnr. 41).

Zu den begünstigten haushaltsnahen Aufwendungen eines Heimbewohners gehören nach Abschluss eines **Heimvertrags** neben den in dem eigenständigen und abgeschlossenen Haushalt durchgeführten und individuell abgerechneten Leistungen (= innerhalb des Appartements) unter anderem auch die Hausmeisterarbeiten, die Gartenpflege sowie kleiner Reparaturen, die Dienstleistungen des Haus- und Etagenpersonals sowie die Reinigung der Gemeinschaftsflächen, wie Flure, Treppenhäuser und Gemeinschaftsräume (= außerhalb des Appartements). Dies gilt auch für die vom Heimbetreiber pauschal erhobenen Kosten, wenn die damit abgegoltene Dienstleistung gegenüber dem einzelnen Heimbewohner nachweislich tatsächlich erbracht wurde. Reparatur- und Instandsetzungskosten, die ausschließlich auf Gemeinschaftsflächen entfallen, sind nicht begünstigt (BMF-Schreiben vom 15.02.2010, a. a. O., Rdnr. 17). Den haushaltsnahen Dienstleistungen zuzuordnen ist die Tätigkeit von Haus- und Etagendamen, deren Aufgabe neben der Betreuung des Bewohners zusätzlich in der Begleitung des Steuerpflichtigen, dem Empfang von Besuchern und der Erledigung kleiner Botengänge besteht.

2.3.2. ...der Höhe nach..

Die Fördersätze wurden ab dem Veranlagungszeitraum 2009 einheitlich auf 20 % festgelegt.

Die abzugsfähigen Höchstbeträge wurden zum Teil erhöht und zusammengefasst:

- haushaltsnahe geringfügige Beschäftigung
20 % von maximal 2.550 € 510 €
- sonstige Beschäftigungsverhältnisse, Pflege- und Betreuungsleistungen
20 % von maximal 20.000 € 4.000 €
- Handwerkerleistung
20 % von 6.000 € (= Arbeitskosten) 1.200 €

Eine **Zwölfteilung** der Höchstbeträge für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse ist ab dem Veranlagungszeitraum 2009 **nicht mehr** vorgesehen. Somit handelt es sich auch bei den Höchstbeträgen für Beschäftigungsverhältnisse ab dem Veranlagungszeitraum 2009 um Jahresbeträge (BMF-Schreiben vom 15.02.2010, a. a. O., Rdnr. 49).

2.4. Anspruchsberechtigter

Anspruchsberechtigt sind unbeschränkt einkommensteuerpflichtige **Steuerpflichtige**, die entweder Arbeitgeber oder Auftraggeber des haushaltsnahen Beschäftigungsverhältnisses, der haushaltsnahen Dienstleistung oder der Handwerkerleistung sein müssen. Damit können auch auf Antrag unbeschränkt Steuerpflichtige (§ 1 Abs. 3 EStG) die Steuerermäßigung in Anspruch nehmen. Nicht begünstigt sind jedoch beschränkt Steuerpflichtige (§ 1 Abs. 4 i. V. m. § 50 Abs. 1 Satz 3 EStG).

Alleinstehende oder eingetragene Lebenspartnerschaften, die gemeinsam in einem Haushalt wohnen, können die jeweiligen Höchstbeträge **nur einmal** in Anspruch nehmen (§ 35a Abs. 5 Satz 4 EStG). Man spricht hier von einer so genannten „**Höchstbetragsgemeinschaft**“ (vgl. Dreneck in Schmidt, Kommentar zum EStG, 28. Aufl. 2009, C.H. Beck Verlag, München, zu § 35a EStG, Rdnr. 18). Die Aufteilung des Höchstbetrages erfolgt nach den jeweils getätigten

Aufwendungen oder nach einem gemeinsam gewählten Aufteilungsmaßstab.

Bei **Ehegatten** gilt die „**Höchstbetragsgemeinschaft**“ ebenfalls. Insgesamt kann der Höchstbetrag bei der Zusammenveranlagung nur einmal in Anspruch genommen werden, auch wenn nur ein Ehegatte die Aufwendungen getragen hat. Bei einer getrennten Veranlagung steht grundsätzlich jedem der hälftige Höchstbetrag zu, es kann jedoch durch gemeinsamen Antrag eine andere Aufteilung vorgenommen werden (§ 26a Abs. 2 Satz 4 EStG).

Beispiel: Ehegatten mit getrennten Eigentum

Der Steuerpflichtige S ist verheiratet mit T. Beide wohnen in der Eigentumswohnung von S in Titisee. T hat noch eine Ferienwohnung im Bayrischen Wald. Die Eigentumswohnung wird mit Arbeitskosten in Höhe von 6.500 € renoviert. Die Ferienwohnung kostet an Arbeitsleistung bei Renovierung 1.750 €. Die Materialkosten sind **nicht** berücksichtigt.

Lösung:

Da beide Wohnungen im jeweiligen Eigentum eines Ehegatten stehen, können S und T den gewährten Höchstbetrag für Handwerkerleistungen in Höhe von max. 1.200 € insgesamt nur einmal in Anspruch nehmen (= sog. **Höchstbetragsgemeinschaft**).

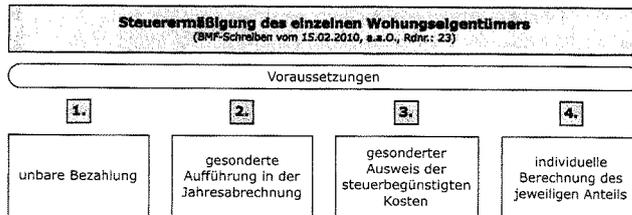
	S	T
Eigentumswohnung	6.500 €	
Ferienwohnung		1.750 €
	6.500 €	1.750 €
davon 20 %	1.300 €	350 €
insgesamt höchstens	600 €	600 €

Insgesamt können S und T bei einer Zusammenveranlagung (§ 26b EStG) den Höchstbetrag von 1.200 € nur einmal in Anspruch nehmen, unabhängig davon, wer die Aufwendungen getragen hat.

Bei einer getrennten Veranlagung steht jedem Ehegatten der Höchstbetrag jeweils zur Hälfte zu, **wenn nicht** eine andere Aufteilung durch gemeinsamen Antrag gewählt wird (§ 26a Abs. 2 Satz 4 EStG).

Ist eine **Wohnungseigentümergeinschaft** Arbeitgeber eines Beschäftigungsverhältnisses (z. B. Reinigung und Pflege von Gemeinschaftsräumen) oder Auftraggeber einer haushaltsnahen Dienstleistung oder Handwerkerleistung, so gilt, dass für den **einzelnen Wohnungseigentümer** eine Steuerermäßigung (nur) in Betracht kommt, wenn in der Jahresabrechnung

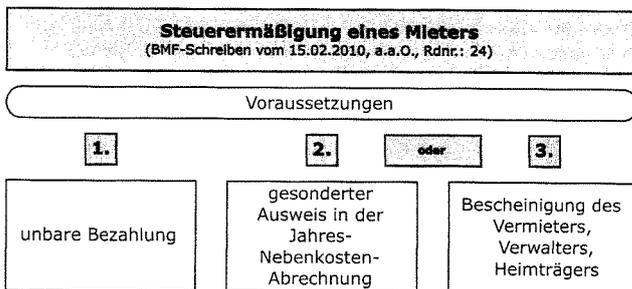
- die im Kalenderjahr **unbar gezahlten** Beträge nach den begünstigten haushaltsnahen Beschäftigungsverhältnissen und Dienstleistungen **jeweils gesondert** aufgeführt sind,
- der **Anteil der steuerbegünstigten Kosten** (Arbeits- und Fahrtkosten sowie weitere abzugsfähige Nebenkosten) **ausgewiesen ist und**
- der **Anteil** des jeweiligen Wohnungseigentümers anhand seines Beteiligungsverhältnisses **individuell errechnet** wurde.



Hinweis:

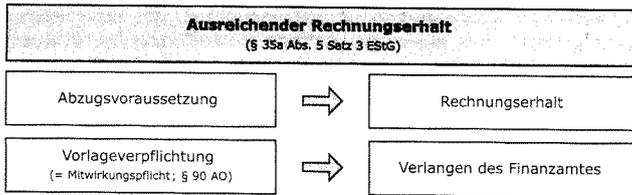
Dies gilt auch, wenn die Wohnungseigentümergeinschaft zur Wahrnehmung ihrer Aufgaben und Interessen einen **Verwalter** bestellt hat. In diesen Fällen ist der Nachweis durch eine **Bescheinigung** des Verwalters über den Anteil des jeweiligen Wohnungseigentümers zu führen (BMF-Schreiben vom 15.02.2010, a. a. O., Rdnr. 23).

Auch ein **Mieter** einer Wohnung bzw. ein **Heimbewohner** ist Anspruchsberechtigter, soweit eine Bescheinigung des Vermieters, dessen Verwalter, Träger des Heims oder die Nebenkostenabrechnung die unbar bezahlten Beträge enthält.



2.5. Nachweis

Seit dem VZ 2008 ist der Erhalt einer Rechnung als Abzugsvoraussetzung ausreichend. Erst auf Verlangen der Finanzverwaltung (= Aufforderung zur Mitwirkungspflicht) ist die Rechnung vorzulegen.



2.6. Zeitlicher Abzug der Aufwendungen

Grundsätzlich ist das **Abflussprinzip** (§ 11 Abs. 2 EStG) bei der Ermittlung der begünstigten Aufwendungen anzuwenden, ebenso die **10-Tages-Regel** bei Zahlungen von regelmäßig wiederkehrenden Aufwendungen (BMF-Schreiben vom 15.02.2010, a. a. O., Rdnr. 40). Soweit **kontinuierliche Pflegeleistungen** nachträglich monatlich oder monatlich im Voraus bezahlt werden, liegen regelmäßig wiederkehrende Aufwendungen vor.

Bei Anwendung des **Haushaltsscheckverfahrens** werden die Beiträge zur Sozialversicherung halbjährlich im Nachhinein abgebucht. Die Zahlung der Beiträge am 15. Januar des Folgejahres sind abweichend von der 10-Tages-Regel ebenfalls noch dem vorhergehenden Veranlagungszeitraum zuzuordnen.

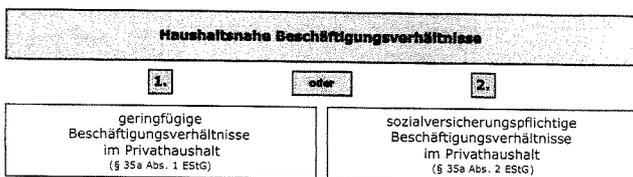
Bei **Wohneigentümergeinschaften** ist für den Abzug der Aufwendungen zu beachten, dass **einmalige Aufwendungen** im VZ der Genehmigung der Jahresabrechnung geltend gemacht werden, **regelmäßig wiederkehrende Leistungen** im VZ der geleisteten Vorauszahlungen. Es ist jedoch nicht zu beanstanden, wenn Wohnungseigentümer die gesamten Aufwendungen erst im Jahr der Genehmigung der Jahresabrechnung durch die Eigentümersammlung geltend machen (BMF-Schreiben vom 15.02.2010, a. a. O., Rdnr. 42). Entsprechendes gilt für die Nebenkostenabrechnung von Mietern.

Machen Mieter oder Miteigentümer von Wohnungsgemeinschaften nach der Bestandskraft des Einkommensteuerbescheides 2006 **erstmalig** eine Steuerermäßigung unter Vorlage der Jahresabrechnung, Verwalter- oder Vermieterbescheinigung geltend, so kann eine Änderung nach der Korrektornorm „neue Tatsachen“ (§ 172 Abs. 1 Nr. 2 AO) durchgeführt werden, da ein grobes Verschulden des Steuerpflichtigen bei der erstmaligen Beantragung nicht vorliegt (OFD-Verfügung Münster vom 17.12.2007, DStR 2008, 254).

3. Beschäftigungsverhältnisse

3.1. Sozialversicherungsrechtlicher Status

Für die Höhe der Steuerermäßigung ist es ab dem Veranlagungszeitraum 2009 nur noch entscheidend, ob ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis (§ 8a SGB IV) vorliegt oder nicht. Das sozialversicherungspflichtige Beschäftigungsverhältnis wird für die Ermittlung des Abzugs- und Höchstbetrags den Dienstleistungen von selbstständigen Unternehmern insgesamt als andere Beschäftigungsverhältnisse gleichgestellt.



3.2. Arbeitgeber-Pool

Aufwendungen, die durch den Zusammenschluss mehrerer Steuerpflichtiger für ein haushaltsnahes Beschäftigungsverhältnis getragen wurden (= Arbeitgeber-Pool), sind begünstigt, wenn über die im jeweiligen Haushalt ausgeführten Arbeiten eine **Abrechnung** vorliegt (BMF-Schreiben vom 15.02.2010, a. a. O., Rdnr. 26). Jeder Arbeitgeber kann dann den ihm zustehenden Anteil bei der Steuererklärung ermäßigend berücksichtigen.

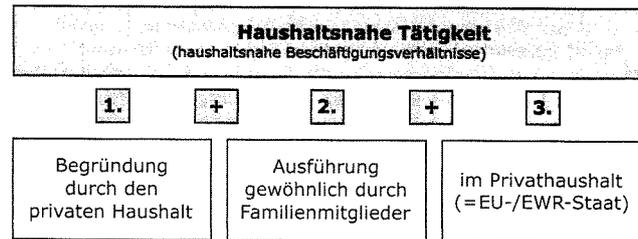
Hinweis:

Wird der Gesamtbetrag der Aufwendungen für das Beschäftigungsverhältnis durch ein Pool-Mitglied überwiesen, gelten die Regelungen für Wohnungseigentümer und Mieter entsprechend.

Das bezahlende Pool-Mitglied hat den übrigen Pool-Mitgliedern eine Jahresabrechnung zu erteilen oder eine nach dem Bescheinigungsmuster zu erstellende Bescheinigung auszustellen.

3.3. Haushaltsnahe Tätigkeiten

Haushaltsnah ist ein Beschäftigungsverhältnis, wenn es eine haushaltsnahe Tätigkeit zum Gegenstand hat. Um eine haushaltsnahe Beschäftigung handelt es sich, wenn die Leistung durch den privaten Haushalt begründet ist, Tätigkeiten erledigt werden, die gewöhnlich Familienmitglieder ausführen (§ 8a Satz 2 SGB IV) und die Tätigkeiten im Privathaushalt des Steuerpflichtigen ausgeführt werden.



Zu den haushaltsnahen Tätigkeiten gehören u. a.:

- die Zubereitung von Mahlzeiten im Haushalt,
- die Reinigung der Wohnung des Steuerpflichtigen,
- die Gartenpflege und
- die Pflege, Versorgung und Betreuung von Kindern, kranken, alten oder pflegebedürftigen Personen.

Die Betreuung von Kindern ist nur noch als Steuerermäßigung zu behandeln, wenn die Aufwendungen **nicht bereits** dem Grunde nach als erwerbsbedingte Kinderbetreuungskosten (§ 9c Abs. 1 EStG; oder als private Kinderbetreuungskosten (= Sonderausgaben, § 9c Abs. 2 EStG) geltend zu machen sind (§ 35a Abs. 1 Satz 1; Abs. 2 Satz 3 2. HS EStG).

Hinweis:

Die Finanzverwaltung hat u. E. richtigerweise nunmehr klargestellt, dass der 1/3 Selbstkostenbetrag der Kinderbetreuungskosten als auch die übersteigenden Aufwendungen gegenüber dem Höchstbetrag in Höhe von 4.000 € je Kind **nicht** als Steuerermäßigung berücksichtigt werden können (BMF-Schreiben vom 15.02.2010, a. a. O.; Rdnr. 30). Die übersteigenden Aufwendungen stellen nicht abzugsfähige Kosten der privaten Lebensführung dar.

Die Erteilung von Unterricht (z. B. Sprachunterricht), die Vermittlung besonderer Fähigkeiten, sportliche und andere Freizeitbetätigungen fallen **nicht** unter haushaltsnahe Tätigkeiten, auch wenn diese im Haushalt ausgeführt werden.

Beschäftigungsverhältnisse, die ausschließlich Tätigkeiten zum Gegenstand haben, die außerhalb des Privathaushalts des Arbeitgebers oder Auftraggebers ausgeübt bzw. erbracht werden, sind **nicht** begünstigt. Außerhäusliche Tätigkeiten sind nur dann begünstigt, wenn sie zu den **Nebenpflichten** der Haushaltshilfe, des Pflegenden oder Betreuenden im Haushalt gehören.

Hinweis:

Für eine klare Abgrenzung zwischen einer Hauptleistung und einer Nebenpflicht ist es in der täglichen Praxis empfehlenswert eine Arbeitsbeschreibung schriftlich abzufassen und von beiden Vertragspartnern unterschreiben zu lassen.

3.4. Beschäftigte Personen

Da familienrechtliche Verpflichtungen grundsätzlich **nicht** Gegenstand eines steuerrechtlich anzuerkennenden Vertrags sein können, kann zwischen in einem Haushalt zusammenlebenden Ehegatten (§ 1360 i. V. m. § 1356 Abs. 1 BGB) oder zwischen Eltern und in deren im Haushalt lebenden Kindern (§ 1619 BGB) ein haushaltsnahes Beschäftigungsverhältnis **nicht** begründet werden.

Hinweis:

U. E. leben Kinder „in dem Haushalt“ der Eltern, so lange die Kinder tatsächlich von ihren Eltern wirtschaftlich unterstützt werden. Eine räumliche Trennung z. B. Studium an einem auswärtigen Ort ist dabei unbeachtlich.

Auch bei in einem Haushalt zusammenlebenden Partnern einer nicht ehelichen Lebensgemeinschaft kann regelmäßig **nicht** von einem begünstigten Beschäftigungsverhältnis ausgegangen werden, weil jeder Partner auch seinen eigenen Haushalt führt und es deshalb an dem für Beschäftigungsverhältnisse typischen Über- und Unterord-

ungsverhältnis fehlt (BMF-Schreiben vom 15.02.2010, a. a. O., Rdnr. 8).

Hinweis:

Bei haushaltsnahen Beschäftigungsverhältnissen mit nicht zum Haushalt des Steuerpflichtigen gehörigen Angehörigen, ist ein zivilrechtlich wirksamer Vertrag, der inhaltlich (= Durchführung und Entgelt) zwischen Fremden üblich ist (= Fremdvergleichsgrundsatz) und tatsächlich durchgeführt wird, erforderlich.

3.5. Geringfügiges haushaltsnahes Beschäftigungsverhältnis

Ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis ist anzuerkennen, wenn neben den Voraussetzungen der haushaltsnahen Tätigkeit auch das **Haushaltsscheckverfahren** durchgeführt wird (BMF-Schreiben vom 15.02.2010, a. a. O., Rdnr. 5) und die Tätigkeit im Haushalt des Steuerpflichtigen, der die Aufwendungen getragen hat, stattfindet.

Hinweis:

Geringfügige Beschäftigungsverhältnisse, die mit einer Wohnungseigentümergeinschaft oder einem Vermieter als Arbeitgeber eingegangen werden, können *nicht* zu einer Steuerermäßigung führen, da das Haushaltsscheckverfahren in diesen Fällen nicht anwendbar ist.

Werden dem Mieter oder Wohnungseigentümer die Aufwendungen jedoch weiter berechnet, können diese dann als haushaltsnahe Dienstleistung steuerermäßigend geltend gemacht werden.

Im Rahmen des **Haushaltsscheckverfahrens** werden Pauschalabgaben in Höhe von 12 % des Arbeitsentgelts (je 5 % für Renten- und Krankenversicherung sowie 2 % für Steuern) zuzüglich Umlagebeiträge und Unfallversicherung abgeführt. Der private Arbeitgeber meldet per Haushaltsscheck das Entgelt an die Einzugsstelle (Minijob-Zentrale), welche die daraus zu leistenden Beiträge berechnet und diese halbjährlich per Lastschrift einzieht.

Im Rahmen der Tarifiermäßigung sind **20 %** der Aufwendungen, aber **maximal 510 €**, von der tariflichen Einkommensteuer abzuziehen (§ 35a Abs. 1 EStG).

Als **Nachweis** hierfür dient die zum Jahresende von der Minijob-Zentrale erteilte Bescheinigung (§ 28h Abs.4 SGB IV).

Beispiel:

Für die häusliche Reinigung zahlt der ledige Steuerpflichtige S im Rahmen eines geringfügigen Beschäftigungsverhältnisses 175 € monatlich an die Raumpflegerin R. S führt ordnungsgemäß die pauschalen Abgaben an die Minijob-Zentrale in Höhe von (175 € x 12 % =) 21 € (vereinfachte Berechnung ohne Umlagebeiträge) ab. Das Haushaltsscheckverfahren wird angewendet. Das schriftliche Anstellungsverhältnis besteht seit dem 01.05.2009.

Lösung:

S kann die Aufwendungen als Steuerermäßigung für ein haushaltsnahes geringfügiges Beschäftigungsverhältnis (§ 35a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG) geltend machen. Für das Kalenderjahr 2009 kann S den Höchstbetrag in voller Höhe von 510 € in Anspruch nehmen.

Aufwendungen:

• Arbeitsentgelte (175 € x 8 =)	1.400 €
• pauschale Abgaben (21,00 € x 8 =)	168 €
	1.568 €
davon abzugsfähig 20 %	313,60 €
höchstens	510,00 €

S kann als Steuerermäßigung 313,60 € von der tariflichen Einkommensteuer abziehen, wenn S die Bescheinigung der Minijob-Zentrale als Nachweis der Einkommensteuererklärung beifügt.

3.6. Sozialversicherungspflichtiges haushaltsnahes Beschäftigungsverhältnis

Grundsätzlich gelten dieselben Voraussetzungen wie bei einem geringfügigen haushaltsnahen Beschäftigungsverhältnis.

Um ein sozialversicherungspflichtiges Beschäftigungsverhältnis handelt es sich, wenn die Grenzen der geringfügigen Beschäftigung (§ 8 SGB IV) überschritten werden, d. h. das Arbeitsentgelt mehr als 400 € beträgt. Die zu leistenden Sozialabgaben ergeben sich nach dem jeweiligen Krankenkassenbeitrag sowie den weiteren Beiträgen zur Sozialversicherung (PV, AV, RV) sowie den Umlage- und Unfallversicherungsbeiträgen.

Hinweis:

Bis zum Arbeitsentgelt in Höhe von 800 € liegt ein sog. Midi-Job vor, d. h. eine Beschäftigung in der sog. Gleitzone. Der Arbeitnehmer zahlt hierbei einen niedrigeren Anteil an Sozialabgaben als der Arbeitgeber.

Im Rahmen der Tarifiermäßigung wurden die sozialversicherungspflichtigen Beschäftigungsverhältnisse zusammengefasst mit den haushaltsnahen Dienstleistungen und sind mit **20 %** der Aufwendungen, aber **maximal 4.000 €**, von der tariflichen Einkommensteuer abzuziehen (§ 35a Abs. 2 EStG).

Die Aufwendungen werden durch die einzelnen Abrechnungen usw. nachgewiesen (= **Nachweis**). In diesem Fall sind die Gehaltsabrechnungen, der Beitragsnachweis an die Krankenkasse sowie die Lohnsteueranmeldung an das Finanzamt, Rechnungen über die Kosten der Lohnabrechnung und der Zahlungseingang auf das Konto des Arbeitnehmers durch Beleg des Kreditinstitutes vorzulegen.

Beispiel:

Für die häusliche Reinigung zahlt der ledige Steuerpflichtige S im Rahmen eines sozialversicherungspflichtigen Beschäftigungsverhältnisses 875 € monatlich an die Haushaltshilfe H. S führt ordnungsgemäß die Lohnsteuer und die Sozialversicherungsabgaben (= Arbeitgeber- und Arbeitnehmerbeitrag sowie die Umlagen) ab. Weiterhin erstattet S der H Fahrtkosten in Höhe von (12 km x 0,3 € x 15 Arbeitstage =) 54 €. Der Arbeitgeberbeitrag zur Sozialversicherung (vereinfachte Berechnung) beträgt 183,75 € monatlich. Der gesamte Lohn wird per Überweisung gezahlt.

Lösung:

S kann die Aufwendungen für das sozialversicherungspflichtige haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnis als Steuerermäßigung geltend machen (§ 35a Abs. 2 EStG).

Aufwendungen:

• Arbeitsentgelte (875 € x 12 Monate =)	10.500 €
• Arbeitgeberbeitrag zur Sozialversicherung (vereinfacht: 183,75 € x 12 Monate =)	2.205 €
• Fahrtkostenersatz (54 € x 12 Monate =)	648 €
	13.353 €
davon abzugsfähig 20 %	2.670,60 €
höchstens	4.000,00 €
S kann insgesamt 2.670,60 € als Steuerermäßigung geltend machen.	

3.7. Beschäftigungsverhältnis nicht im inländischen Haushalt

Handelt es sich um eine haushaltsnahe Beschäftigung, die in einem Haushalt ausgeübt wird, der der EU- oder einem EWR-Staat angehört, darf für die Inanspruchnahme der Steuerermäßigung für ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis (§ 35a Abs. 1 EStG) das monatliche Arbeitsentgelt 400 € nicht übersteigen und die Sozialversicherungsbeiträge müssen ausschließlich vom Arbeitgeber zu entrichten sein. Bei den anderen haushaltsnahen Beschäftigungsverhältnissen ist Voraussetzung, dass aufgrund des Beschäftigungsverhältnisses Arbeitgeber- und Arbeitnehmerbeiträge an die Sozialversicherung im jeweiligen Staat der EU-/EWR-Staat entrichtet wird (BMF-Schreiben vom 15.02.2010, a. a. O., Rdnr. 7).

4. Dienstleistungen

4.1. Haushaltsnahe Dienstleistungen im Privathaushalt

Als haushaltsnahe Dienstleistungen werden solche Tätigkeiten verstanden, die grundsätzlich von Mitgliedern des Haushalts erbracht werden. Somit sind die haushaltsnahen Dienstleistungen mit den Leistungen, die im Rahmen eines haushaltsnahen Beschäftigungsverhältnisses erbracht werden können, identisch. Diese Leistungen werden jedoch regelmäßig von Selbstständigen an den Steuerpflichtigen erbracht. Damit können z. B. auch Aufwendungen für sog. Dienstleistungsagenturen abzugsfähig sein.

Die Dienstleistung muss im Privathaushalt des Auftraggebers ausgeführt werden.

4.2 (Sonstige) haushaltsnahe Dienstleistungen

Neben den typischen hauswirtschaftlichen, reinigenden und wartenden Dienstleistungen, die regelmäßig in einem Haushalt anfallen und grundsätzlich von Haushaltsangehörigen vollbracht werden, können seit dem VZ 2006 handwerkliche Dienstleistungen *nicht mehr* subsidiert werden. Diese handwerklichen Tätigkeiten werden gesondert berücksichtigt (§ 35a Abs. 2 Satz 1 i. V. m. Abs. 3 EStG).

Beispielhaft sind die folgenden Dienstleistungen:

- Reinigung der Wohnung (z. B. durch Angestellte einer Dienstleistungsagentur oder einem selbstständigen Fensterputzer),
- Pflege von Angehörigen (z. B. durch Inanspruchnahme eines Pflegedienstes),
- Gartenpflegearbeiten (z. B. Rasenmähen, Heckenschneiden) oder
- Umzugsdienstleistungen für Privatpersonen abzüglich Erstattungen Dritter (z. B. Arbeitgeberzuschüsse oder -erstattungen).

Für die sonstigen haushaltsnahen Dienstleistungen können zusammen mit den anderen haushaltsnahen Beschäftigungsverhältnissen 20 % der nachgewiesenen Aufwendungen, aber höchstens 4.000 € im Veranlagungszeitraum als Steuerermäßigung berücksichtigt werden (§ 35a Abs. 2 EStG).

Voraussetzung für den Abzug ist der Rechnungserhalt und eine Überweisung an den Leistenden.

Beispiel:

Die verheirateten Steuerpflichtigen sind beide erwerbstätig. Aufgrund einer Verletzung kann die Ehefrau das Mittagessen für die Familie nicht zubereiten. Es wird ein mobiler Essenservice beauftragt, der eine Woche lang jeden Mittag die Nahrungsmittel bringt und diese in der Küche zubereitet. Das Serviceunternehmen rechnet wie folgt ab:

• Dienstleistung „Einkauf“ (1 Std. x 7,5 € x 5 Tage)	37,50 €
• Warenwert „Einkauf“	87,50 €
• Dienstleistung „Zubereitung usw.“ (2 Std. x 14 € x 5 Tage)	140,00 €
• Umsatzsteuer (19 % x 265,00 €)	50,35 €

Lösung:

U. E. liegen hier keine außergewöhnlichen Belastungen vor, so dass ein Abzug als haushaltsnahe Dienstleistung möglich ist. Die Ehegatten bilden eine „Höchstbetragsgemeinschaft“ und können die Aufwendungen nur einmal geltend machen (§ 26b letzter Satz EStG). Die Aufwendungen für die Zubereitung (= Dienstleistung) sind abzugsfähig, die Aufwendungen für den Einkauf (= nicht im inländischen Haushalt; keine Nebenpflicht) und die Lebensmittel (§ 12 EStG) jedoch nicht.

• Dienstleistung „Zubereitung usw.“ (2 Std. x 14 € x 5 Tage)	140,00 €
• anteilige <u>nicht</u> abzugsfähige Vorsteuer	<u>26,60 €</u>
	166,60 €
davon abzugsfähig 20 %	33,32 €
höchstens	4.000,00 €

Die Eheleute können insgesamt 33,32 € als haushaltsnahe Dienstleistung beanspruchen.

4.3. Au-Pair

Aufwendungen für die Beschäftigung eines Au-Pairs können, wenn die Aufwendungen nicht als Kinderbetreuungskosten in Form von Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben abzugsfähig sind (= Subsidiaritätsklausel), als haushaltsnahe Aufwendungen (§ 35a Abs. 2 EStG) abgezogen werden. Die Aufwendungen für ein Au-Pair unterliegen folgender **Zuordnungsregel**:

1. die direkte vollständige Zuordnung, soweit möglich, zu den (erwerbsbedingten oder privaten) Kinderbetreuungskosten (§ 9c Abs. 1 oder 2 EStG)

sodann

2. die indirekte pauschale Zuordnung mit einer Aufteilung zwischen den Kinderbetreuungskosten und den haushaltsnahen Dienstleistungen

Dabei sind anteilig (pauschal) 50 % der Gesamtaufwendungen als Kinderbetreuungskosten und (pauschal) 50 % der Gesamtaufwendungen als Steuerermäßigung für haushaltsnahe (sonstige) Dienstleistungen berücksichtigungsfähig (BMF-Schreiben vom 15.02.2010, a. a. O., Rdnr. 31).

4.4. Pflege- und Betreuungsleistungen/ Heimunterbringung

Die Neuregelung im Bereich der Abzugsfähigkeiten von haushaltsnahen Dienstleistungen durch die Inanspruchnahme von Pflege- und Betreuungsleistungen findet seit dem VZ 2006 Anwendung.

Der Nachweis der Pflegebedürftigkeit entfällt ab dem Veranlagungszeitraum 2009. Die Pflegebedürftigkeit ist nicht mehr an das Sozialversicherungsrecht gekoppelt (bisher § 14 SGB XI, geändert durch das Familienleistungsgesetz, BT-Drucks. 16/10809, Begründung zu Artikel 1, § 35a, S. 15).

Aus Vereinfachungsgründen wurden in die Vorschrift für den Abzug nun auch die Aufwendungen für die Hilfe im Haushalt und für die Heimunterbringung mit einbezogen (§ 35a Abs. 2 Satz 2 EStG).

Somit kann ein Abzug zukünftig auch für Aufwendungen in Anspruch genommen werden, die einem Steuerpflichtigen für die **Unterbringung in einem Heim** oder zur dauernden Pflege erwachsen, soweit darin Kosten für Dienstleistungen enthalten sind, die mit denen einer Hilfe im Haushalt vergleichbar sind.

Hinweis:

Ein Abzug als außergewöhnliche Belastung entfällt somit zukünftig (Aufhebung des § 33a Abs. 3 EStG)!

Als **Aufwand** gilt hier alles was der Steuerpflichtige aufwendet, um die Pflege bzw. die Betreuung durchzuführen.

Empfangene Leistung der Pflegeversicherung des Steuerpflichtigen sowie die Leistungen im Rahmen des persönlichen Budgets (§ 17 SGB XI) sind anzurechnen, soweit sie ausschließlich und zweckgebunden für Pflege- und Betreuungsleistungen sowie für haushaltsnahe Dienstleistungen, die keine Handwerkerleistungen sind, gewährt werden. Pflegesachleistungen (§ 36 SGB XI) und der Kostenersatz für zusätzliche Betreuungsleistungen (§ 45b SGB XI) sind auf die entstandenen Aufwendungen anzurechnen. Das sogenannte Pflegegeld (§ 37 SGB XI) ist nicht anzurechnen, weil es nicht zweckgebunden für professionelle Pflegedienste bestimmt ist (BMF-Schreiben vom 15.02.2010, a. a. O. Rdnr. 38). Dies gilt entsprechend, wenn die Steuerermäßigung für Pflege- und Betreuungsleistungen von einem Angehörigen oder einer anderen Person geltend gemacht wird und das Pflegegeld an diese Person weiter geleitet wird.

Beispiel 1

Beispiel:

Ein pflegebedürftiger Steuerpflichtiger der Pflegestufe II mit dauerhafter erheblicher Einschränkung seiner Alltagskompetenz erhält im Veranlagungszeitraum 2009 in seinem eigenen Haushalt Pflegesachleistungen in der Form einer häuslichen Pflegehilfe sowie zusätzliche Betreuung. Er nimmt dafür einen professionellen Pflegedienst in Anspruch. Die monatlichen Aufwendungen betragen 1.400 €. Die Pflegeversicherung übernimmt die Aufwendungen in Höhe von monatlich 980 € (§ 36 Abs. 3 Satz 2 Nr. 2. A SGB XI). Darüber hinaus erhält der Steuerpflichtige einen zusätzlichen Kostenersatz für Betreuungsleistungen (§ 45b SGB XI) in Höhe von monatlich 100 €.

Lösung:

Es handelt sich um die Inanspruchnahme von Pflege- und Betreuungsleistungen (§ 35a Abs. 2 Satz 2 EStG), für die der Steuerpflichtige eine Steuerermäßigung in Anspruch nehmen kann. Die Pflegesachleistungen (§ 36 SGB XI) sowie der Kostenersatz für die Betreuungsleistungen (§ 45b SGB XI) sind anzurechnen. Die Steuerermäßigung berechnet sich wie folgt:

Aufwendungen 1.400 € x 12 Monate	16.800 €
./. Leistungen der Pflegeversicherung (980 € + 100 €) x 12 Monate	<u>12.960 €</u>
Verbleibende Eigenleistung	3.840 €
Davon 20 % (3.840 € x 20 % =)	768 €
Der Steuerpflichtige kann insgesamt 768 € als Steuerermäßigung in Anspruch nehmen.	

Die Pflege- und Betreuungsaufwendungen und Aufwendungen für die Heimunterbringung können nur als Steuerermäßigung in Anspruch genommen werden, soweit sie nicht als außergewöhnliche Belastung (§ 33 EStG) berücksichtigt wurden. Ein diesbezügliches Wahlrecht besteht nicht, der Abzug als außergewöhnliche Belastung geht der Steuerermäßigung vor.

Auch hier gilt, dass eine Rechnung und einer Zahlung mittels Überweisung vorliegen muss (§ 35a Abs. 5 Satz 3 EStG).

Beispiel 2

Beispiel:

Ein pflegebedürftiges Ehepaar lebt mit seiner Tochter in einem Haushalt. Der Vater hat Pflegestufe II, die Mutter Pflegestufe I. Der Vater wird täglich durch einen professionellen Pflegedienst gepflegt und betreut. Die Aufwendungen wurden 2009 von der Pflegeversicherung als Pflegesachleistung in Höhe von monatlich 980 € übernommen¹. Die Mutter hat 2009 Pflegegeld² in Höhe von monatlich 215 € bezogen. Bei ihrer Pflege hilft die Tochter. Sie erhält als Anerkennung das Pflegegeld von der Mutter. Die monatlichen Aufwendungen für den Pflegedienst des Vaters betragen nach Abzug der Leistungen der Pflegeversicherung 320 €. Zu ihrer Unterstützung beauftragt die Tochter gelegentlich zusätzlich einen Pflegedienst für die Mutter. Die Aufwendungen hierfür haben 2009 insgesamt 1.200 € betragen. Diese Kosten hat die Tochter getragen.

Lösung:

Es handelt sich um die Inanspruchnahme von Pflege- und Betreuungsleistungen³, für die die Eltern und die Tochter einer Steuerermäßigung in Anspruch nehmen können. Die Pflegesachleistungen⁴ sind anzurechnen, das Pflegegeld⁵ ist nicht anzurechnen. Die Steuerermäßigung für die Pflege- und Betreuungsleistungen wird für den Veranlagungszeitraum 2009 wie folgt berechnet:

1 § 36 Abs. 3 Nr. 2. a SGB XI.
2 § 37 SGB XI.

Eltern	
Eigenleistung 320 € x 12 Monate =	3.840 €
Davon 20 % =	768 €
Die Eltern können 768 € als Steuerermäßigungsbetrag in Anspruch nehmen.	
Tochter	
Eigenleistung	1.200 €
Davon 20 % =	240 €
Der Tochter kann 240 € als Steuerermäßigung in Anspruch nehmen. Den Pflege-Pauschbetrag (§ 33b Abs. 6 Satz 1 EStG) kann die Tochter <u>nicht</u> in Anspruch nehmen, da sie durch Weiterleitung des Pflegegeldes durch die Mutter an sie Einnahmen erhält und sie das Pflegegeld nicht nur treuhänderisch für die Mutter verwaltet, um daraus Aufwendungen der Pflegebedürftigen zu bestreiten (H 33b „Pflege-Pauschbetrag“ EStH 2008).	

Hinweis:

Personen, welche in der **Pflegestufe 0** eingestuft sind, können die in Rechnung gestellten Pflegesätze als **außergewöhnliche Belastung** geltend machen (BFH vom 10.5.2007, III R 39/05, BFH/NV 2007, 1768). Ein Abzug der Aufwendungen als Steuerermäßigung im Rahmen der Pflegeleistungen scheidet daher aus (= Subsidiaritätsklausel; § 35a Abs. 2 Satz 3 EStG). Ein Abzug als haushaltsnahe Dienstleistung ist nur in Höhe der **zumutbaren Belastung** (§ 33 Abs. 2 EStG) möglich.

Weiterhin schließt die Inanspruchnahme eines **Behinderten-Pauschbetrags** (§ 33b Abs. 1 Satz 1 i. V. m. Abs. 3 Satz 2 oder 3 EStG) die Abziehbarkeit der Pflegeleistungen als haushaltsnahe Aufwendungen aus. Das gleiche gilt, wenn der einem Kind zustehende Behinderten-Pauschbetrag auf einen Angehörigen übertragen wird.

4.5. Handwerkerleistungen nach dem 31.12.2005

Für Handwerkerleistungen im Bereich der Renovierung, Erhaltung und Modernisierung, die nach dem 31.12.2005 erbracht werden, kann eine Tarifiermäßigung geltend gemacht werden (§ 35a Abs. 3 EStG).

Hinweis:

Das Begünstigungsprinzip ist **unabhängig** davon, ob es sich um regelmäßig vorzunehmende Renovierungsarbeiten oder kleine Ausbesserungsarbeiten handelt, die gewöhnlich durch Mitglieder des privaten Haushalts erledigt werden, oder um Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen, die im Regelfall nur von Fachkräften durchgeführt werden.

Als Aufwendungen sind hier nur die Arbeitszeit des Handwerkers, die im Haushalt des Steuerpflichtigen erbracht werden, sowie die Fahrtkosten zu berücksichtigen. Folgende Tätigkeiten kommen in Betracht (= beispielhafte Aufzählung):

Handwerkliche Tätigkeiten (beispielhafte Aufzählung)	
1.	Arbeiten an Innen- und Außenwänden
2.	Arbeiten am Dach, an der Fassade, an Garagen
3.	Reparatur oder Austausch von Fenstern und Türen
4.	Streichen von Türen, Fenstern, Wandschränken, Heizkörpern
5.	Reparatur oder Austausch von Bodenbelägen
6.	Reparatur, Wartung oder Austausch von Heizungsanlagen, Elektro-, Gas- und Wasserinstallationen
7.	Modernisierung oder Austausch der Einbauküche
8.	Modernisierung des Badezimmers
9.	Reparatur und Wartung von Gegenständen im Haushalt des Steuerpflichtigen
10.	Maßnahmen der Gartengestaltung
11.	Pflasterarbeiten auf dem Wohngrundstück

Die Tarifiermäßigung ist **unabhängig** davon, ob die Aufwendungen für die einzelne Maßnahme Erhaltungs- oder Herstellungsaufwand darstellen.

- 3 § 35a Abs. 2 Satz 2 EStG.
- 4 § 36 SGB XI.
- 5 § 37 SGB XI.

Hinweis:

Die Gegenstände, deren Reparatur im Haushalt begünstigt ist, werden auf solche, die in der **Hausratversicherung** mitversicherbar sind, begrenzt. Es ist aber unerheblich, ob die Gegenstände tatsächlich versichert sind. Mitversichert sind z. B. Fahrräder; dagegen nicht mitversichert ist der Pkw.

Handwerkliche Tätigkeiten im Rahmen einer Neubaumaßnahme sind nicht begünstigt. Neubaumaßnahmen sind Maßnahmen, die im Zusammenhang mit einer Nutz- und/oder Wohnflächenschaffung oder -erweiterung anfallen

Begünstigt sind auch:

- Kontrollaufwendungen (z. B. Gebühr für den Schornsteinfeger oder für die Kontrolle von Blitzschutzanlagen) und
- für handwerkliche Leistungen für Hausanschlüsse (z.B. Kabel für Strom oder Fernsehen), soweit
 - die Aufwendungen die Zuleitungen zum Haus oder zur Wohnung betreffen und
 - nicht im Rahmen einer Neubaumaßnahme anfallen.

Hinweis:

Aufwendungen im Zusammenhang mit Zuleitungen, die sich auf öffentlichen Grundstücken befinden, sind nicht begünstigt.

Hinweis:

Das BMF hat in seinem Schreiben vom 15.02.2010 eine Tabelle mit Beispielen begünstigter und nicht begünstigter handwerklicher Tätigkeiten und haushaltsnaher Dienstleistungen veröffentlicht (Anlage 1 zum BMF-Schreiben vom 15.02.2010, a. a. O.).

Um Maßnahmen nicht doppelt zu fördern, werden Maßnahmen, die nach dem CO₂Gebäudesanierungsprogramm der KfW-Förderbank gefördert werden, von der steuerlichen Förderung im Rahmen der haushaltsnahen Dienstleistungen (§ 35a Abs. 3 EStG) ausgeschlossen. Der Ausschluss der steuerlichen Förderung gilt sowohl bei Inanspruchnahme eines zinsverbilligten Darlehens als auch bei Erhalt eines Zuschusses. Folgende Maßnahmen werden von der KfW-Förderbank im Rahmen eines CO₂Gebäudesanierungsprogrammes gefördert:

- Wärmedämmung Dach,
- Wärmedämmung Außenwände,
- Wärmedämmung der Kellerdecke oder von erdberührten Außenflächen beheizter Räume,
- Erneuerung Fenster
- Erneuerung Heizung und/oder
- Umstellung Heizenergieträger.

Der Ausschluss der Steuerermäßigung bei haushaltsnahen Dienstleistungen/Handwerkerleistungen die CO₂Gebäudesanierungsprogramme betreffen, ist erstmals für im VZ 2006 geleistete Aufwendungen anzuwenden, wenn die zu Grunde liegenden Leistungen nach dem 31.12.2005 erbracht worden sind (§ 52 Abs. 50b Satz 2 EStG).

Hinweis: Handwerkerleistungen vor dem 01.01.2006

Bis zum 31.12.2005 war der Steuerermäßigungsrahmen für Handwerkerleistungen erheblich eingeschränkt auf den Bereich der sog. Schönheitsreparaturen (§ 28 Abs. 4 Satz 3 II. Berechnungsverordnung) oder kleinere Ausbesserungsarbeiten in der zu eigenen Wohnzwecken genutzten Wohnung.

Die Tarifiermäßigung beträgt **20 %** der Aufwendungen maximal **1.200 €**, wenn die Leistung und Bezahlung nach dem 31.12.2005 erfolgt. Davor gilt der Höchstbetrag von 600 €.

Als **Aufwendungen** können nur die Lohnkosten sowie die Maschinen- und Fahrtkosten des Leistenden angesetzt werden. Materialkosten oder sonstige gelieferte Waren bleiben unberücksichtigt. Sollten die Aufwendungen nicht gesondert in der Rechnung aufgeführt sein, so müssen diese im Schätzweg durch den Rechnungsaussteller aufgeteilt werden.

4.6. Beauftragte Unternehmen

Das **beauftragte Unternehmen**:

- muss nicht in die Handwerksrolle eingetragen sein und
- kann auch Kleinunternehmer (§ 19 Abs. 1 UStG) sein.

Beispiel:

Der Steuerpflichtige S bewohnt ein Einfamilienhaus, von dem S 18 % für betriebliche Zwecke nutzt. S beauftragt einen Heizungsbetrieb mit der Erneuerung des Heizkessels. Dieser berechnet einen Betrag von 7.140 €. Der Wohnbereich wurde nicht dem umsatzsteuerrechtlichen Unternehmensvermögen zugeordnet; ein Vorsteuerabzug ist damit ausgeschlossen.

Die Rechnung setzt sich wie folgt zusammen und kann wie nachstehend geltend gemacht werden.

Lösung

Von der Handwerkerrechnung sind 18 % als Betriebsausgaben bereits verbraucht. Von den verbleibenden 82 % (= privater Wohnbereich) in Höhe von 5.854,50 kann S (nur) 2.439,50 € als „anrechnungsfähige“ Handwerkerleistungen beim Finanzamt im Rahmen der Steuerermäßigung (§ 35a Abs. 3 EStG) beantragen.

Leistung	Höhe	Büro 18 %	Wohnung 82 %	begünstigte Dienstleistung
Heizkessel	3.000,00	540,00	2.460,00	0,00
Kleinmaterial	500,00	90,00	410,00	0,00
Montage	<u>2.500,00</u>	<u>450,00</u>	<u>2.050,00</u>	2.050,00
Nettorechnung	6.000,00	1.080,00	4.920,00	2.050,00
19 % VoSt	<u>1.140,00</u>	<u>205,20</u>	<u>934,80</u>	389,50
Bruttorechnung	7.140,00	1.285,20	5.854,80	2.439,50

Davon sind dann 20 % von 2.439,50 € = 487,90 € von seiner Steuerschuld abzugsfähig. Der Höchstbetrag in Höhe von 1.200 € wird nicht ausgeschöpft.

Die Vorsteuer konnte (mangels Anwendung von „Seeling“) nicht beim Finanzamt geltend gemacht werden und teilt jeweils das Schicksal des Aufwandsbetrages.

4.7. Versicherungsschadensfälle

Bei Aufwendungen im Rahmen von haushaltsnahen Dienstleistungen oder Handwerkerleistungen, die im Zusammenhang mit Versicherungsschadensfällen stehen, sind nur die nicht durch die Versicherungsentschädigung gedeckten Aufwendungen berücksichtigungsfähig. Dabei sind auch in späteren Veranlagungszeiträumen zu erwartende Entschädigungszahlungen zu berücksichtigen (BMF-Schreiben vom 15.02.2010, a. a. O., Rdnr. 37).

5. Leistungen nebeneinander

Eine Vervielfachung der Höchstbeträge bei mehreren Beschäftigungsverhältnissen, Dienstleistungsaufträgen, Pflegeleistungen, Leistungen bei Heimunterbringung im Veranlagungszeitraum ist nicht möglich.

Liegen dagegen die Voraussetzungen für die Begünstigungstatbestände gleichzeitig vor, können diese nebeneinander in Anspruch genommen werden. Somit kann eine Begünstigung in Höhe von maximal (510 € + 4.000 € + 1.200 € =) 5.710 € im Veranlagungszeitraum in Anspruch genommen werden.

6. Zahlungsformen

6.1. Überweisungen auf ein Bankkonto

Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Tarifermäßigung ist der Erhalt einer Rechnung und die unbare Bezahlung auf das Konto des Leistenden. Barzahlungen sind schädlich.

Für die Inanspruchnahme ist auf den Veranlagungszeitraum der Zahlung abzustellen (§ 11 Abs. 2 EStG).

6.2. Barzahlungen

Wird eine haushaltsnahe Dienstleistung in Bar gezahlt, scheidet die Steuerermäßigung aus (BFH vom 20.11.2008, VI R 14/08, BFH/NV 2009, 469). Das gilt auch dann, wenn die Barzahlung vom Leistenden ordnungsgemäß verbucht und der Steuerpflichtige hierüber eine Bescheinigung oder gar einen Nachweis vom Leistenden erhält.

Zweck der Regelung ist die Bekämpfung der Schwarzarbeit bei Dienstleistungen in privaten Haushalten. Das Erfordernis der Zahlung auf ein Konto des Leistenden erleichtert die Nachvollziehbarkeit der Zahlungsvorgänge im Zusammenhang mit haushaltsnahen Dienstleistungen und dient damit dem Gesetzeszweck.

Die Barbezahlung des Lohns aus einem geringfügigen haushaltsnahen Beschäftigungsverhältnis ist unschädlich, da hier die Bescheinigung der Minijob-Zentrale als Nachweis gilt.

6.3. Abgekürzter Zahlungs-/Vertragsweg

Wird die Zahlung vom Konto eines Dritten vorgenommen, ist die Steuerermäßigung auch zu gewähren (= abgekürzter Zahlungsweg, BMF-Schreiben vom 15.02.2010, a. a. O., Rdnr. 47).

Wird sowohl die Beauftragung als auch die Zahlung durch einen Dritten vorgenommen, ist eine Steuerermäßigung nicht zu gewähren (= abgekürzter Vertragsweg). Die Grundsätze des abgekürzten Vertragswegs sind nur bei Erwerbsaufwendungen anzuwenden (BMF-Schreiben vom 7.7.2008, IV C 1 – S 2211/07/10007, BStBl. I 2008, 717; Aplitz in Hermann/Heuer/Raupach, zu § 35a, Rz. 20).

7. Kein Vor- und Rücktrag der haushaltsnahen Aufwendungen

Ein nicht ausgeschöpfter Steuerermäßigungsbetrag „Handwerkerleistung“ kann weder zu einer negativen Einkommensteuer noch einem vortrags- oder rücktragsfähigen Feststellungsbescheid führen (= sog. Anrechnungsüberhang, BMF-Schreiben vom 15.02.2010, a. a. O., Rdnr. 52).

Der Steuergesetzgeber hat zwei Beschränkungen gesetzlich umgesetzt:

- Höchstbetrag

und

- Ermäßigung der um die sonstigen Steuerermäßigungen verminderten tariflichen Einkommensteuer

Daraus ergibt sich kein Anspruch auf eine Übertragung eines nicht ausgeschöpften Steuerermäßigungsbetrages in andere Veranlagungszeiträume.

8. Anwendungsregelungen

8.1. Zeitliche Anwendungen

Die gesetzlichen Regelungen und das Anwendungsschreiben des BMF sind ab dem VZ 2006 anzuwenden.

Für die Inanspruchnahme der Abzugsfähigkeit von Handwerkerleistungen (§ 35a Abs. 2 Satz 2 EStG) im VZ 2006 ist erforderlich, dass sowohl die Erbringung der Leistung als auch die Bezahlung im Veranlagungszeitraum 2006 erfolgt (§ 52 Abs. 50b EStG).

Die Umzugsdienstleistungen sind in allen noch offenen Fällen ab dem VZ 2003 anzusetzen. Die gleiche zeitliche Anwendungsregel gilt für die Heimbewohner, Wohnungseigentümergeinschaften und Mieter, soweit es nicht um Pflegeleistungen oder Handwerkerleistungen (§ 35a Abs. 2 Satz 1 2. Alternative und Satz 2 EStG) geht.

Die Neuregelungen durch das Familienleistungsgesetz sind für Aufwendungen anzuwenden, die nach dem 31.12.2008 erbracht und bezahlt wurden.

8.2. Höchstbetrag Übergang VZ 2008 – VZ 2009

Für die Höhe der zulässigen Steuerermäßigung nach den zum 1.1.2009 in Kraft getretenen Gesetzesänderungen kommt es darauf an, wann die den Aufwendungen zugrunde liegende Leistung erbracht worden ist (BMF-Schreiben vom 15.2.2010, a. a. O., Rdnr. 1 bis 3; § 52 Abs. 50b Satz 4 und 5 EStG). Danach gilt der erhöhte Förderbetrag erstmalig für Aufwendungen, die im Veranlagungszeitraum 2009 bezahlt und deren zu Grunde liegende Leistungen nach dem 31.12.2008 erbracht worden sind. Die höheren Förderbeträge sind daher z. B. nicht zu gewähren, wenn

- haushaltsnahe Dienstleistungen oder Handwerkerleistungen 2008 erbracht worden sind, die Rechnung aber erst im Veranlagungszeitraum 2009 bezahlt wurde,
- im Fall von Wohnungseigentümern und Mietern die Jahresabrechnung 2008 erst im Jahr 2009 durch die Eigentümerversammlung genehmigt worden ist, die zugrunde liegenden Leistungen aber schon 2008 erbracht wurden.

In diesen Fällen richtet sich die Steuerermäßigung auch im Veranlagungszeitraum 2009 noch nach den alten Höchstbeträgen (§ 35a EStG a. F.).

Sind dem Steuerpflichtigen im Veranlagungszeitraum 2009 weitere begünstigte Aufwendungen entstanden, bei denen sowohl die Durchführung als auch die Bezahlung der Leistung erst 2009 erfolgte, richtet sich die Bemessung der Steuerermäßigung für diese Aufwendungen nach den neuen Höchstbeträgen (§ 35a EStG i. d. F. des FamLeistG).

Die für Maßnahmen aus dem VZ 2008 im VZ 2009 geltend zu machenden Aufwendungen einschließlich der für den VZ 2009 zu gewährenden Steuerermäßigungsbeträge dürfen die jeweiligen Höchstbeträge nach § 35a EStG i. d. F. des FamLeistG insgesamt nicht überschreiten. Das bedeutet, dass auf den für den VZ 2009 maßgebenden Höchstbetrag von 1.200 € gegebenenfalls im Jahr 2009 in Anspruch genommene Steuerermäßigungsbeträge für Handwerkerleistungen aus 2008, max. also bis 600 €, angerechnet werden. Eine kumulative Inanspruchnahme beider Höchstbetragsregelungen im Jahr 2009 ist nicht möglich. Bei Aufwendungen für sozialversicherungspflichtige Beschäftigungen oder für die Inanspruchnahme von haushaltsnahen Dienstleistungen gilt Entsprechendes.

Haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse, haushaltsnahe Dienstleistungen (HaufeIndex: 2301337)

BMF, 15.2.2010, IV C 4 - S 2296-b/07/0003

Bezug: Sitzung ESt VII/09 zu TOP 12

2 Anlagen

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt für die Anwendung des § 35a EStG Folgendes:

I. Überblick über die zum 1.1.2009 in Kraft getretenen Gesetzesänderungen

1. Gesetz zur Umsetzung steuerrechtlicher Regelungen des Maßnahmenpakets „Beschäftigungssicherung durch Wachstumsstärkung“ vom 21.12.2008 (BGBl 2008 I S. 2896, BStBl 2009 I S. 133)

- 1 Die Steuerermäßigung für die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen wurde zum 1.1.2009 auf 20 % von 6.000 Euro (= 1.200 Euro) verdoppelt. Nach § 52 Abs. 50b Satz 4 EStG ist die Regelung erstmals für im Veranlagungszeitraum 2009 geleistete Aufwendungen anzuwenden, soweit die den Aufwendungen zu Grunde liegenden Leistungen nach dem 31.12.2008 erbracht worden sind.

2. Gesetz zur Förderung von Familien und haushaltsnahen Dienstleistungen (Familienleistungsgesetz - FamLeistG) vom 22.12.2008 (BGBl 2008 I S. 2955, BStBl 2009 I S. 136)

- 2 Die Regelungen über die Steuerermäßigung für haushaltsnahe sozialversicherungspflichtige Beschäftigungsverhältnisse und haushaltsnahe Dienstleistungen einschließlich Pflegeleistungen, die bisher in mehreren gesonderten Tatbeständen erfasst waren, wurden in einer Vorschrift zur Förderung privater Haushalte als Auftraggeber einer Dienstleistung bzw. als Arbeitgeber sozialversicherungspflichtig Beschäftigter zusammengefasst. Die Förderung wurde auf einheitlich 20 % der Aufwendungen von bis zu 20.000 Euro, höchstens 4.000 Euro pro Jahr ausgeweitet. Auch für geringfügige Beschäftigungsverhältnisse i.S. des § 8a SGB IV gilt ab 1.1.2009 der einheitliche Satz von 20 %; es bleibt aber bei dem Ermäßigungshöchstbetrag von 510 Euro. Nach § 52 Abs. 50b Satz 5 EStG ist die Regelung erstmals für im Veranlagungszeitraum 2009 geleistete Aufwendungen anzuwenden, soweit die den Aufwendungen zu Grunde liegenden Leistungen nach dem 31.12.2008 erbracht worden sind.
- 3 Im Rahmen der Zusammenfassung und Vereinheitlichung der Fördertatbestände ist die Zwölfteilerregelung des § 35a Abs. 1 Satz 2 EStG a.F. entfallen. Außerdem wurde die Regelung des § 33a Abs. 3 EStG zum Abzug von Aufwendungen für Haushaltshilfen als außergewöhnliche Belastung mit Wirkung ab dem Veranlagungszeitraum 2009 aufgehoben. Für die Tatbestände, die bisher unter diese Regelung gefallen sind, kann ab 2009 die Steuerermäßigung nach Maßgabe der einheitlichen Förderung des § 35a Abs. 2 EStG in Anspruch genommen werden. Zum Ausschluss der Steuerermäßigung bei Berücksichtigung der Aufwendungen als Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen (§ 35a Abs. 5 EStG, § 35a Abs. 2 Satz 3 EStG a.F.) s. Rdnrn. 28, 29.

II. Haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse oder Dienstleistungen i.S. des § 35a EStG

1. Haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse

- 4 Der Begriff des haushaltsnahen Beschäftigungsverhältnisses ist gesetzlich nicht definiert. Im Rahmen eines solchen Beschäftigungsverhältnisses werden Tätigkeiten ausgeübt, die einen engen Bezug zum Haushalt haben. Zu diesen Tätigkeiten gehören u.a. die Zubereitung von Mahlzeiten im Haushalt, die Reinigung der Wohnung des Steuerpflichtigen, die Gartenpflege und die Pflege, Versorgung und Betreuung von Kindern sowie von kranken, alten oder pflegebedürftigen Personen. Die Erteilung von Unterricht (z.B. Sprachunterricht), die Vermittlung besonderer Fähigkeiten sowie sportliche und andere Freizeitbetätigungen fallen nicht darunter.

2. Geringfügige Beschäftigung i.S. des § 8a SGB IV

- 5 Die Steuerermäßigung nach § 35a Abs. 1 EStG (§ 35a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG a.F.) kann der Steuerpflichtige nur beanspruchen, wenn es sich bei dem haushaltsnahen Beschäftigungsverhältnis um eine geringfügige Beschäftigung i.S. des § 8a SGB IV handelt. Es handelt sich nur dann um ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis i.S. dieser Vorschrift, wenn der Steuerpflichtige am Haushaltsscheckverfahren teilnimmt und die geringfügige Beschäftigung in seinem inländischen oder in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder im Europäischen Wirtschaftsraum liegenden Haushalt ausgeübt wird.
- 6 Wohnungseigentümergeinschaften und Vermieter können im Rahmen ihrer Vermietertätigkeit nicht am Haushaltsscheckverfahren teilnehmen. Die von ihnen eingegangenen geringfügigen Beschäftigungsverhältnisse sind nicht nach § 35a Abs. 1 EStG (§ 35a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG a.F.) begünstigt. Sie fallen unter die haushaltsnahen Dienstleistungen. Zur Berücksichtigung der Aufwendungen siehe Rdnr. 10.

3. Beschäftigungsverhältnisse in nicht inländischen Haushalten

- 7 Bei einem nicht inländischen Haushalt, der in einem Staat liegt, der der Europäischen Union oder dem Europäischen Wirtschaftsraum angehört, setzt die Inanspruchnahme der Steuerermäßigung nach § 35a Abs. 1 EStG (§ 35a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG a.F.) voraus, dass das monatliche Arbeitsentgelt 400 Euro nicht übersteigt, die Sozialversicherungsbeiträge ausschließlich von dem Arbeitgeber zu entrichten sind und von ihm auch entrichtet werden. Bei anderen haushaltsnahen Beschäftigungsverhältnissen ist für die Gewährung einer Steuerermäßigung nach § 35a Abs. 2 Satz 1 Alt. 1 EStG (§ 35a Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG a.F.) Voraussetzung, dass aufgrund des Beschäftigungsverhältnisses Arbeitgeber- und Arbeitnehmerbeiträge an die Sozialversicherung in dem jeweiligen Staat der Europäischen Union oder des Europäischen Wirtschaftsraums entrichtet werden.

4. Beschäftigungsverhältnisse mit nahen Angehörigen oder zwischen Partnern einer eingetragenen Lebenspartnerschaft bzw. einer nicht ehelichen Lebensgemeinschaft

- 8 Da familienrechtliche Verpflichtungen grundsätzlich nicht Gegenstand eines steuerlich anzuerkennenden Vertrags sein können, sind entsprechende Vereinbarungen zwischen in einem Haushalt zusammenlebenden Ehegatten (§§ 1360, 1356 Abs. 1 BGB) oder zwischen Eltern und in deren Haushalt lebenden Kindern (§ 1619 BGB) nicht begünstigt. Dies gilt entsprechend für die Partner einer eingetragenen Lebenspartnerschaft. Auch bei in einem Haushalt zusammenlebenden Partnern einer nicht ehelichen Lebensgemeinschaft oder einer nicht eingetragenen Lebenspartnerschaft kann regelmäßig nicht von einem begünstigten Beschäftigungsverhältnis ausgegangen werden, weil jeder Partner auch seinen eigenen Haushalt führt und es deshalb an dem für Beschäftigungsverhältnisse typischen Über- und Unterordnungsverhältnis fehlt. Zur haushaltsbezogenen Inanspruchnahme der Steuerermäßigung vgl. Rdnr. 50.
- 9 Haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse mit Angehörigen, die nicht im Haushalt des Steuerpflichtigen leben (z.B. mit Kindern, die in einem eigenen Haushalt leben), können steuerlich nur anerkannt werden, wenn die Verträge zivilrechtlich wirksam zustande gekommen sind, inhaltlich dem zwischen Fremden Üblichen entsprechen und tatsächlich auch so durchgeführt werden.

5. Haushaltsnahe Dienstleistung

10 Grundsatz

Zu den haushaltsnahen Dienstleistungen i.S. des § 35a Abs. 2 Satz 1 EStG gehören nur Tätigkeiten, die nicht zu den handwerklichen Leistungen i.S. des § 35a Abs. 3 EStG (§ 35a Abs. 2 Satz 2 EStG a.F.) gehören, gewöhnlich durch Mitglieder des privaten Haushalts erledigt werden und für die eine Dienstleistungsagentur oder ein selbstständiger Dienstleister in Anspruch genommen wird. Dazu gehören auch geringfügige Beschäftigungsverhältnisse, die durch Wohnungseigentümergeinschaften und Vermieter im Rahmen ihrer Vermietertätigkeit eingegangen werden. Eine beispielhafte Aufzählung begünstigter und nicht begünstigter haushaltsnaher Dienstleistungen enthält Anlage 1. Keine begünstigte haushaltsnahe Dienstleistung ist die als eigenständige Leistung vergütete Bereitschaft auf Erbringung einer Leistung im Bedarfsfall. Etwas anderes gilt nur dann, wenn der Bereitschaftsdienst Nebenleistung einer ansonsten begünstigten Hauptleistung ist. S. auch Rdnrn. 17 und 25.

11 Personenbezogene Dienstleistungen

Personenbezogene Dienstleistungen (z.B. Frisör- oder Kosmetikerleistungen) sind keine haushaltsnahen Dienstleistungen, selbst wenn sie im Haushalt des Steuerpflichtigen erbracht werden. Diese Leistungen können jedoch zu den Pflege- und Betreuungsleistungen i.S. der Rdnr. 13 gehören, wenn sie im Leistungskatalog der Pflegeversicherung aufgeführt sind.

12 Öffentliches Gelände, Privatgelände, nicht begünstigte Aufwendungen

Bei Dienstleistungen, die sowohl auf öffentlichem Gelände als auch auf Privatgelände durchgeführt werden (z.B. Straßen- und Gehwegreinigung, Winterdienst), sind nur Aufwendungen für Dienstleistungen auf Privatgelände begünstigt. Das gilt auch dann, wenn eine konkrete Verpflichtung besteht (z.B. zur Reinigung und Schneeräumung von öffentlichen Gehwegen und Bürgersteigen). Zur betrags- oder verhältnismäßigen Aufteilung auf öffentliche Flächen und Privatgelände s. Rdnr. 36. Nicht begünstigt sind Aufwendungen, bei denen die Entsorgung im Vordergrund steht (z.B. Müllabfuhr). Etwas anderes gilt, wenn die Entsorgung als Nebenleistung zur Hauptleistung anzusehen ist. Auch Aufwendungen, bei denen eine Gutachter Tätigkeit im Vordergrund steht, sind nicht begünstigt. Das Gleiche gilt für Verwaltergebühren.

13 Pflege- und Betreuungsleistungen

Bis einschließlich Veranlagungszeitraum 2008 verdoppelt sich der Höchstbetrag der Steuerermäßigung für Pflege- und Betreuungsleistungen für Personen, bei denen ein Schweregrad der Pflegebedürftigkeit der Pflegestufen I bis III i.S. der §§ 14, 15 SGB XI besteht, die nach § 43 Abs. 3 SGB XI als Härtefall anerkannt sind oder die Leistungen der Pflegeversicherung beziehen (§ 35a Abs. 2 Satz 1, 2. Halbsatz EStG a.F.). Dies gilt nicht für Aufwendungen von Personen der sog. Pflegestufe 0, die nach dem BFH-Urteil vom 10.5.2007 (BStBl 2007 II S. 764) ihnen gesondert in Rechnung gestellte Pflegesätze nach § 33 EStG als außergewöhnliche Belastung geltend machen können. Der Nachweis ist durch eine Bescheinigung (z.B. Leistungsbescheid oder -mitteilung) der sozialen Pflegekasse oder des privaten Versicherungsunternehmens, das die private Pflege-Pflichtversicherung durchführt, durch ein amtsärztliches Attest oder nach § 65 Abs. 2 EStDV zu führen. Ab dem Veranlagungszeitraum 2009 sind die Aufwendungen für haushaltsnahe Pflege- und Betreuungsleistungen in dem Fördertatbestand des § 35a Abs. 2 EStG mit aufgegangen (vgl. Rdnr. 2). Die Feststellung und der Nachweis einer Pflegebedürftigkeit oder der Bezug von Leistungen der Pflegeversicherung sowie eine Unterscheidung nach Pflegestufen ist ab 2009 nicht mehr erforderlich. Es reicht aus, wenn Dienstleistungen zur Grundpflege, d.h. zur unmittelbaren Pflege am Menschen (Körperpflege, Ernährung und Mobilität) oder zur Betreuung in Anspruch genommen werden. Die Steuerermäßigung steht neben der pflegebedürftigen Person auch anderen Personen zu, wenn diese für Pflege- oder Betreuungsleistungen aufkommen, die in ihrem inländischen oder in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder im Europäischen Wirtschaftsraum liegenden Haushalt bzw. im Haushalt der gepflegten oder betreuten Person durchgeführt werden. Die Steuerermäßigung ist haushaltsbezogen. Werden z.B. zwei pflegebedürftige Personen in einem Haushalt gepflegt, kann die Steuerermäßigung nur einmal in Anspruch genommen werden.

6. Haushalt des Steuerpflichtigen

14 Voraussetzung

Das haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnis, die haushaltsnahe Dienstleistung oder die Handwerkerleistung müssen in einem inländischen oder in einem anderen in der Europäischen Union oder im Europäischen Wirtschaftsraum liegenden Haushalt des Steuerpflichtigen ausgeübt oder erbracht werden. Beschäftigungsverhältnisse oder Dienstleistungen, die ausschließlich Tätigkeiten zum Gegenstand haben, die außerhalb des Haushalts des Steuerpflichtigen ausgeübt oder erbracht werden, sind nicht begünstigt. Danach gehört z.B. die Tätigkeit einer Tagesmutter nur zu den begünstigten Tätigkeiten i.S. des § 35a EStG, wenn die Betreuung im Haushalt des Steuerpflichtigen erfolgt. Die Begleitung von Kindern, Kranken, alten oder pflegebedürftigen Personen bei Einkäufen und Arztbesuchen sowie kleine Botengänge usw. sind nur dann begünstigt, wenn sie zu den Nebenpflichten der Haushaltshilfe, des Pflegenden oder Betreuenden im Haushalt gehören. Pflege- und Betreuungsleistungen sind begünstigt, wenn die Pflege und Betreuung im Haushalt der gepflegten oder betreuten Person durchgeführt wird. In diesem Fall ist Voraussetzung, dass der Haushalt der gepflegten oder betreuten Person im Inland, in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder im Europäischen Wirtschaftsraum liegt (§ 35a Abs. 4 EStG, § 35a Abs. 2 Satz 1, 2. Halbsatz EStG a.F.).

15 Zubehörräume und Außenanlagen

Zur Haushaltsführung gehört auch das Bewirtschaften von Zubehörräumen und Außenanlagen. Die Grenzen des Haushalts i.S. des § 35a EStG werden daher regelmäßig - unabhängig von den Eigentumsverhältnissen - durch die Grundstücksgrenzen abgesteckt. Maßgeblich ist, dass der Steuerpflichtige den ggf. gemeinschaftlichen Besitz über diesen Bereich ausübt und für Dritte dieser Bereich nach der Verkehrsanschauung der (Wohn-)Anlage, in der der Steuerpflichtige seinen Haushalt betreibt, zugeordnet wird. So gehört z.B. auch eine an ein Mietwohngrundstück angrenzende, im Gemeinschaftseigentum der Wohnungseigentümer stehende Gartenanlage zum Haushalt der Bewohner, und zwar unabhängig davon, ob der Bewohner diese Gartenanlage als Miteigentümer kraft eigenen Rechts oder als Mieter kraft abgeleiteten Rechts bewirtschaften darf.

16 Wohnen in einem Alten(wohn)heim, einem Pflegeheim oder einem Wohnstift

Eine Inanspruchnahme der Steuerermäßigung nach § 35a Abs. 1 bis 3 EStG (§ 35a Abs. 1 und 2 EStG a.F.) ist auch möglich, wenn sich der eigenständige und abgeschlossene Haushalt in einem Heim, wie z.B. einem Altenheim, einem Altenwohnheim, einem Pflegeheim oder einem Wohnstift befindet. Ein Haushalt in einem Heim ist gegeben, wenn die Räumlichkeiten des Steuerpflichtigen nach ihrer Ausstattung für eine Haushaltsführung geeignet sind (Bad, Küche, Wohn- und Schlafbereich), individuell genutzt werden können (Abschließbarkeit) und eine eigene Wirtschaftsführung des Steuerpflichtigen nachgewiesen oder glaubhaft gemacht wird.

17 Zu den begünstigten haushaltsnahen Dienstleistungen bei einer Heimunterbringung gehören neben den in dem eigenständigen und abgeschlossenen Haushalt des Steuerpflichtigen durchgeführten und individuell abgerechneten Leistungen (z.B. Reinigung des Appartements, Pflege- oder Handwerkerleistungen im Appartement) u.a. die Hausmeisterarbeiten, die Gartenpflege sowie kleinere Reparaturarbeiten, die Dienstleistungen des Haus- und Etagenpersonals sowie die Reinigung der Gemeinschaftsflächen, wie Flure, Treppenhäuser und Gemeinschaftsräume (BFH-Urteil vom 29.1.2009, VI R 28/08, BStBl 2009 II S. ...). Reparatur- und Instandsetzungskosten, die ausschließlich auf Gemeinschaftsflächen entfallen, sind regelmäßig nicht begünstigt. Dies gilt unabhängig davon, ob es sich um kalkulatorische Kosten handelt oder die Aufwendungen gegenüber dem Heimbewohner (einzeln) abgerechnet werden. Die Tätigkeit von Haus- und Etagendamen, deren Aufgabe neben der Betreuung des Bewohners noch zusätzlich in der Begleitung des Steuerpflichtigen, dem Empfang von Besuchern und der Erledigung kleiner Botengänge besteht, ist grundsätzlich den haushaltsnahen Dienstleistungen zuzurechnen. Zur Anspruchsberechtigung im Einzelnen s. Rdnr. 25.

18 Weitere Fälle eines Haushalts des Steuerpflichtigen

Zu dem inländischen oder in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder im Europäischen Wirtschaftsraum liegenden Haushalt des Steuerpflichtigen gehört auch eine Wohnung, die der Steuerpflichtige einem bei ihm zu berücksichtigenden Kind (§ 32 EStG) zur unentgeltlichen Nutzung überlässt. Das Gleiche gilt für eine vom Steuerpflichtigen tatsächlich eigen genutzte Zweit-, Wochenend- oder Ferienwohnung sowie eine tatsächlich eigen genutzte geerbte Wohnung. Der Steuerpflichtige kann deshalb für Leistungen, die in diesen Wohnungen durchgeführt werden, bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen die Steuerermäßigung nach § 35a EStG in Anspruch nehmen; dies gilt auch, wenn die Leistungen für die eigen genutzte geerbte Wohnung noch vom Erblasser in Anspruch genommen und die Rechnungsbeträge vom Erben überwiesen worden sind. Die Steuerermäßigung wird - auch bei Vorhandensein mehrerer Wohnungen - insgesamt nur einmal bis zu den jeweiligen Höchstbeträgen gewährt.

19 Wohnungswechsel, Umzug

Der Begriff „im Haushalt“ ist nicht in jedem Fall mit „tatsächlichem Bewohnen“ gleichzusetzen. Beabsichtigt der Steuerpflichtige umzuziehen, und hat er für diesen Zweck bereits eine Wohnung oder ein Haus gemietet oder gekauft, gehört auch diese Wohnung oder dieses Haus zu seinem Haushalt, wenn er tatsächlich dorthin umzieht. Hat der Steuerpflichtige seinen Haushalt durch Umzug in eine andere Wohnung oder ein anderes Haus verlegt, gelten Maßnahmen zur Beseitigung der durch die bisherige Haushaltsführung veranlassten Abnutzung (z.B. Renovierungsarbeiten eines ausziehenden Mieters) noch als im Haushalt erbracht. Voraussetzung ist, dass die Maßnahmen in einem engen zeitlichen Zusammenhang zu dem Umzug stehen. Für die Frage, ab wann oder bis wann es sich um einen Haushalt des Steuerpflichtigen handelt, kommt es im Übrigen grundsätzlich auf das wirtschaftliche Eigentum an. Bei einem Mietverhältnis ist deshalb der im Mietvertrag vereinbarte Beginn des Mietverhältnisses oder bei Beendigung das Ende der Kündigungsfrist und bei einem Kauf der Übergang von Nutzen und Lasten entscheidend. Ein früherer oder späterer Zeitpunkt für den Ein- oder Auszug ist durch geeignete Unterlagen (z.B. Meldebestätigung der Gemeinde, Bestätigung des Vermieters) nachzuweisen. In Zweifelsfällen kann auf das in der Regel anzufertigende Übergabe-/Übernahmeprotokoll abgestellt werden.

III. Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen

20 § 35a Abs. 3 EStG (§ 35a Abs. 2 Satz 2 EStG a.F.) gilt für alle handwerklichen Tätigkeiten für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen, die in einem inländischen, in der Europäischen Union oder dem Europäischen Wirtschaftsraum liegenden Haushalt des Steuerpflichtigen erbracht werden, unabhängig davon, ob es sich um regelmäßig vorzunehmende Renovierungsarbeiten oder kleine Ausbesserungsarbeiten handelt, die gewöhnlich durch Mitglieder des privaten Haushalts erledigt werden, oder um Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen, die im Regelfall nur von Fachkräften durchgeführt werden. Eine beispielhafte Aufzählung begünstigter und nicht begünstigter handwerklicher Tätigkeiten enthält Anlage 1. Handwerkliche Tätigkeiten im Rahmen einer Neubaumaßnahme sind nicht begünstigt. Als

Neubaumaßnahmen gelten alle Maßnahmen, die im Zusammenhang mit einer Nutz- oder Wohnflächenschaffung bzw. -erweiterung anfallen.

- 21 Das beauftragte Unternehmen muss nicht in die Handwerksrolle eingetragen sein; es können auch Kleinunternehmer i.S. des § 19 Abs. 1 Umsatzsteuergesetz mit der Leistung beauftragt werden.

IV. Anspruchsberechtigte

22 Arbeitgeber, Auftraggeber

Der Steuerpflichtige kann die Steuerermäßigung nach § 35a EStG grundsätzlich nur in Anspruch nehmen, wenn er entweder Arbeitgeber des haushaltsnahen Beschäftigungsverhältnisses oder Auftraggeber der haushaltsnahen Dienstleistung oder Handwerkerleistung ist.

23 Wohnungseigentümergeinschaften

Besteht ein Beschäftigungsverhältnis zu einer Wohnungseigentümergeinschaft (z.B. bei Reinigung und Pflege von Gemeinschaftsräumen) oder ist eine Wohnungseigentümergeinschaft Auftraggeber der haushaltsnahen Dienstleistung bzw. der handwerklichen Leistung, kommt für den einzelnen Wohnungseigentümer eine Steuerermäßigung in Betracht, wenn in der Jahresabrechnung

- die im Kalenderjahr unbar gezahlten Beträge nach den begünstigten haushaltsnahen Beschäftigungsverhältnissen, Dienstleistungen und Handwerkerleistungen jeweils gesondert aufgeführt sind (zur Berücksichtigung von geringfügigen Beschäftigungsverhältnissen - siehe Rdnr. 10),
- der Anteil der steuerbegünstigten Kosten ausgewiesen ist (Arbeits- und Fahrtkosten, siehe auch Rdnr. 35) und der Anteil des jeweiligen Wohnungseigentümers individuell errechnet wurde. Die Aufwendungen für Dienstleistungen, die sowohl auf öffentlichem Gelände als auch auf Privatgelände durchgeführt werden (vgl. Rdnr. 12), sind entsprechend aufzuteilen (vgl. Rdnr. 36). Hat die Wohnungseigentümergeinschaft zur Wahrnehmung ihrer Aufgaben und Interessen einen Verwalter bestellt und ergeben sich die Angaben nicht aus der Jahresabrechnung, ist der Nachweis durch eine Bescheinigung des Verwalters über den Anteil des jeweiligen Wohnungseigentümers zu führen. Ein Muster für eine derartige Bescheinigung ist als Anlage 2 beigefügt. Das Datum über die Beschlussfassung der Jahresabrechnung kann formlos bescheinigt oder auf der Bescheinigung vermerkt werden.

24 Mieter

Auch der Mieter einer Wohnung kann die Steuerermäßigung nach § 35a EStG beanspruchen, wenn die von ihm zu zahlenden Nebenkosten Beträge umfassen, die für ein haushaltsnahes Beschäftigungsverhältnis, für haushaltsnahe Dienstleistungen oder für handwerkliche Tätigkeiten geschuldet werden und sein Anteil an den vom Vermieter unbar gezahlten Aufwendungen entweder aus der Jahresabrechnung hervorgeht oder durch eine Bescheinigung (vgl. Rdnr. 23) des Vermieters oder seines Verwalters nachgewiesen wird. Das gilt auch für den Fall der unentgeltlichen Überlassung einer Wohnung, wenn der Nutzende die entsprechenden Aufwendungen getragen hat.

25 Wohnen in einem Alten(wohn)heim, einem Pflegeheim oder einem Wohnstift

Für Bewohner eines Altenheims, eines Altenwohnheims, eines Pflegeheims oder eines Wohnstiftes (vgl. Rdnr. 16) gilt nach Abschluss eines sog. Heimvertrages Folgendes: Aufwendungen für Dienstleistungen, die innerhalb des Apartments erbracht werden, wie z.B. die Reinigung des Apartments oder die Pflege und Betreuung des Heimbewohners, sind begünstigt. Aufwendungen für Dienstleistungen, die außerhalb des Apartments erbracht werden, sind im Rahmen der Rdnrn. 16 und 17 begünstigt. Das gilt jeweils auch für die von dem Heimbetreiber pauschal erhobenen Kosten, sofern die damit abgegoltene Dienstleistung gegenüber dem einzelnen Heimbewohner nachweislich tatsächlich erbracht worden ist. Darüber hinausgehende Dienstleistungen fallen grundsätzlich nicht unter die Steuerermäßigungsregelung des § 35a EStG, es sei denn, es wird nachgewiesen, dass die jeweilige haushaltsnahe Dienstleistung im Bedarfsfall von dem Heimbewohner abgerufen worden ist. Das gilt sowohl für Dienstleistungen des Heimbetreibers selbst, ggf. mittels eigenen Personals, als auch für Dienstleistungen eines externen Anbieters. Rdnrn. 23 und 24 gelten sinngemäß. Aufwendungen für die Möglichkeit, bei Bedarf bestimmte Pflege- oder Betreuungsleistungen in Anspruch zu nehmen, sind begünstigt.

26 Arbeitgeber-Pool

Schließen sich mehrere Steuerpflichtige als Arbeitgeber für ein haushaltsnahes Beschäftigungsverhältnis zusammen (sog. Arbeitgeber-Pool), kann jeder Steuerpflichtige die Steuerermäßigung für seinen Anteil an den Aufwendungen in Anspruch nehmen, wenn für die an dem Arbeitgeber-Pool Beteiligten eine Abrechnung über die im jeweiligen Haushalt ausgeführten Arbeiten vorliegt. Wird der Gesamtbetrag der Aufwendungen für das Beschäftigungsverhältnis durch ein Pool-Mitglied überwiesen, gelten die Regelungen für Wohnungseigentümer und Mieter (vgl. Rdnr. 23 und 24) entsprechend.

V. Begünstigte Aufwendungen

1. Ausschluss der Steuerermäßigung bei Betriebsausgaben oder Werbungskosten

- 27 Die Steuerermäßigung für Aufwendungen ist ausgeschlossen, soweit diese zu den Betriebsausgaben oder Werbungskosten gehören oder wie solche behandelt werden. Gemischte Aufwendungen (z.B. für eine Reinigungskraft, die auch das beruflich genutzte Arbeitszimmer reinigt) sind unter Berücksichtigung des zeitlichen Anteils der zu Betriebsausgaben oder Werbungskosten führenden Tätigkeiten an der Gesamtarbeitszeit sachgerecht aufzuteilen.

2. Ausschluss der Steuerermäßigung bei Berücksichtigung der Aufwendungen als Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen; Aufwendungen für Kinderbetreuung

28 Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen

Eine Steuerermäßigung nach § 35a EStG kommt nur in Betracht, soweit die Aufwendungen nicht vorrangig als Sonderausgaben (z.B. Erhaltungsmaßnahme nach § 10f EStG) oder als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden. Für den Teil der Aufwendungen, der durch den Ansatz der zumutbaren Belastung nach § 33 Abs. 3 EStG nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt wird, kann der Steuerpflichtige die Steuerermäßigung nach § 35a EStG in Anspruch nehmen. Werden im Rahmen des § 33 EStG Aufwendungen geltend gemacht, die dem Grunde nach sowohl bei § 33 EStG als auch bei § 35a EStG berücksichtigt werden können, ist davon auszugehen, dass die zumutbare Belastung

vorrangig auf die nach § 35a EStG begünstigten Aufwendungen entfällt.

29 Behinderten-Pauschbetrag

Nimmt die pflegebedürftige Person einen Behinderten-Pauschbetrag nach § 33b Abs. 1 Satz 1 i.V. mit Abs. 3 Satz 2 oder 3 EStG (bis VZ 2007: den erhöhten Behinderten-Pauschbetrag nach § 33b Abs. 3 Satz 3 EStG) in Anspruch, schließt dies eine Berücksichtigung der Pflegeaufwendungen nach § 35a EStG bei ihr aus. Das Gleiche gilt für einen Angehörigen, wenn der einem Kind zustehende Behinderten-Pauschbetrag auf ihn übertragen wird.

30 Kinderbetreuungskosten

Fallen Kinderbetreuungskosten dem Grunde nach unter die Regelungen des § 9c EStG (§§ 4f oder 9 Abs. 5 Satz 1 bzw. § 10 Abs. 1 Nr. 5 oder 8 EStG a.F.), kommt ein Abzug nach § 35a EStG nicht in Betracht (§ 35a Abs. 5 Satz 1 EStG, § 35a Abs. 1 Satz 1 und Abs. 2 Satz 3 EStG a.F.). Dies gilt sowohl für den Betrag, der zwei Drittel der Aufwendungen für Dienstleistungen übersteigt, als auch für alle Aufwendungen, die den Höchstbetrag von 4.000 Euro je Kind übersteigen.

31 Au-pair

Bei Aufnahme eines Au-pairs in eine Familie fallen in der Regel neben den Aufwendungen für die Betreuung der Kinder auch Aufwendungen für leichte Hausarbeiten an. Wird der Umfang der Kinderbetreuungskosten nicht nachgewiesen (vgl. Rdnr. 5 des BMF-Schreibens vom 19.1.2007, BStBl 2007 I S. 184), kann ein Anteil von 50 % der Gesamtaufwendungen im Rahmen der Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen nach § 35a Abs. 2 Satz 1 EStG berücksichtigt werden, wenn die übrigen Voraussetzungen des § 35a EStG (insbesondere die Zahlung auf ein Konto des Au-pairs) vorliegen.

3. Umfang der begünstigten Aufwendungen

32 Arbeitsentgelt

Zu den begünstigten Aufwendungen des Steuerpflichtigen nach § 35a Abs. 1 und Abs. 2 Alt. 1 EStG (§ 35a Abs. 1 EStG a.F.) gehört der Bruttoarbeitslohn oder das Arbeitsentgelt (bei Anwendung des Haushaltsscheckverfahrens und geringfügiger Beschäftigung i.S. des § 8a SGB IV) sowie die vom Steuerpflichtigen getragenen Sozialversicherungsbeiträge, die Lohnsteuer ggf. zuzüglich Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer, die Umlagen nach dem Aufwendungsausgleichsgesetz (U 1 und U 2) und die Unfallversicherungsbeiträge, die an den Gemeindeunfallversicherungsverband abzuführen sind.

33 Nachweis des Arbeitsentgelts

Als Nachweis dient bei geringfügigen Beschäftigungsverhältnissen (s. Rdnr. 5), für die das Haushaltsscheckverfahren Anwendung findet, die dem Arbeitgeber von der Einzugstelle (Minijob-Zentrale) zum Jahresende erteilte Bescheinigung nach § 28h Abs. 4 SGB IV. Diese enthält den Zeitraum, für den Beiträge zur Rentenversicherung gezahlt wurden, die Höhe des Arbeitsentgelts sowie die vom Arbeitgeber getragenen Gesamtsozialversicherungsbeiträge und Umlagen. Zusätzlich wird in der Bescheinigung die Höhe der einbehaltenen Pauschalsteuer beziffert.

34 Bei sozialversicherungspflichtigen haushaltsnahen Beschäftigungsverhältnissen, für die das allgemeine Beitrags- und Meldeverfahren zur Sozialversicherung gilt und bei denen die Lohnsteuer pauschal oder nach Maßgabe der vorgelegten Lohnsteuerkarte erhoben wird, sowie bei geringfügigen Beschäftigungsverhältnissen ohne Haushaltsscheckverfahren gelten die allgemeinen Nachweisregeln für die Steuerermäßigung.

35 Arbeitskosten, Materialkosten

Begünstigt sind generell nur die Arbeitskosten. Das sind die Aufwendungen für die Inanspruchnahme der haushaltsnahen Tätigkeit selbst, für Pflege- und Betreuungsleistungen bzw. für Handwerkerleistungen einschließlich der in Rechnung gestellten Maschinen- und Fahrtkosten. Materialkosten oder sonstige im Zusammenhang mit der Dienstleistung, den Pflege- und Betreuungsleistungen bzw. den Handwerkerleistungen gelieferte Waren bleiben mit Ausnahme von Verbrauchsmitteln außer Ansatz.

36 Der Anteil der Arbeitskosten muss grundsätzlich anhand der Angaben in der Rechnung gesondert ermittelt werden können. Auch eine prozentuale Aufteilung des Rechnungsbetrages in Arbeitskosten und Materialkosten durch den Rechnungsaussteller ist zulässig. Bei Wartungsverträgen ist es nicht zu beanstanden, wenn der Anteil der Arbeitskosten, der sich auch pauschal aus einer Mischkalkulation ergeben kann, aus einer Anlage zur Rechnung hervorgeht. Dienstleistungen, die sowohl auf öffentlichem Gelände als auch auf Privatgelände durchgeführt werden (vgl. Rdnr. 12), sind vom Rechnungsaussteller entsprechend aufzuteilen. Zur Aufteilung solcher Aufwendungen bei Wohnungseigentümergeinschaften genügt eine Jahresbescheinigung des Grundstücksverwalters, die die betrags- oder verhältnismäßige Aufteilung auf öffentliche Flächen und Privatgelände enthält. Entsprechendes gilt für die Nebenkostenabrechnung der Mieter. Abschlagszahlungen können nur dann berücksichtigt werden, wenn hierfür eine Rechnung vorliegt, welche die Voraussetzungen des § 35a EStG erfüllt. Ein gesonderter Ausweis der auf die Arbeitskosten entfallenden Mehrwertsteuer ist nicht erforderlich.

37 Versicherungsleistungen

Aufwendungen für haushaltsnahe Dienstleistungen oder Handwerkerleistungen, die im Zusammenhang mit Versicherungsschadensfällen entstehen, können nur berücksichtigt werden, soweit sie nicht von der Versicherung erstattet werden. Dabei sind nicht nur erhaltene sondern auch in späteren Veranlagungszeiträumen zu erwartende Versicherungsleistungen zu berücksichtigen. Das gilt auch für Versicherungsleistungen, die zur medizinischen Rehabilitation erbracht werden, wie z.B. für Haushaltshilfen nach § 10 Abs. 2 Satz 2, § 36 Abs. 1 Satz 2, § 37 Abs. 1 Satz 2, § 39 Abs. 1 Satz 2 des Gesetzes über die Alterssicherung der Landwirte, § 10 des Zweiten Gesetzes über die Krankenversicherung der Landwirte, § 38 Abs. 4 Satz 1 Alt. 2 SGB V, § 54 Abs. 2, § 55 SGB VII, § 54 SGB IX. In solchen Fällen ist nur die Selbstbeteiligung nach § 35a EStG begünstigt.

38 Empfangene Leistungen der Pflegeversicherung des Steuerpflichtigen sowie die Leistungen im Rahmen des Persönlichen Budgets i.S. des § 17 SGB IX sind anzurechnen, soweit sie ausschließlich und zweckgebunden für Pflege- und Betreuungsleistungen sowie für haushaltsnahe Dienstleistungen i.S. des § 35a Abs. 2 i.V.m. Abs. 5 EStG (§ 35a Abs. 2 Satz 1 i.V.m. Satz 5 EStG a.F.), die keine Handwerkerleistungen i.S. des § 35a Abs. 3 EStG (§ 35a Abs. 2 Satz 2 EStG a.F.) sind, gewährt werden. Danach sind Pflegesachleistungen nach § 36 SGB XI und der Kostenersatz für zusätzliche Betreuungsleistungen nach § 45b SGB XI auf die entstandenen Aufwendungen anzurechnen. Leistungen der

Pflegeversicherung i.S. des § 37 SGB XI (sog. Pflegegeld) sind dagegen nicht anzurechnen, weil sie nicht zweckgebunden für professionelle Pflegedienste bestimmt sind, die die Voraussetzungen des § 35a Abs. 5 EStG (§ 35a Abs. 2 Satz 5 EStG a.F.) erfüllen (Ausstellung einer Rechnung, Überweisung auf ein Konto des Empfängers).

Beispiel 1:

Ein pflegebedürftiger Steuerpflichtiger der Pflegestufe II mit dauerhafter erheblicher Einschränkung seiner Alltagskompetenz erhält im Veranlagungsjahr 2009 in seinem eigenen Haushalt Pflegesachleistungen in der Form einer häuslichen Pflegehilfe sowie zusätzliche Betreuung. Er nimmt dafür einen professionellen Pflegedienst in Anspruch. Die monatlichen Aufwendungen betragen 1.400 EUR. Die Pflegeversicherung übernimmt die Aufwendungen in Höhe von monatlich 980 EUR (§ 36 Abs. 3 Nr. 2. a SGB XI). Darüber hinaus erhält der Steuerpflichtige einen zusätzlichen Kostenersatz nach § 45b SGB XI in Höhe von monatlich 100 EUR.

Es handelt sich um die Inanspruchnahme von Pflege- und Betreuungsleistungen i.S. des § 35a Abs. 2 Satz 2 EStG, für die der Steuerpflichtige eine Steuerermäßigung in Anspruch nehmen kann. Die Beträge nach § 36 SGB XI sowie der Kostenersatz nach § 45b SGB XI sind anzurechnen.

Die Steuerermäßigung für die Pflege- und Betreuungsleistungen wird für den Veranlagungszeitraum 2009 wie folgt berechnet:

1.400 EUR × 12 Monate	16.800 EUR
- (980 EUR + 100 EUR) × 12 Monate	<u>- 12.960 EUR</u>
verbleibende Eigenleistung	3.840 EUR

Davon 20 % = 768 EUR. Der Steuerpflichtige kann 768 EUR als Steuerermäßigungsbetrag in Anspruch nehmen.

Beispiel 2:

Eine pflegebedürftige Steuerpflichtige der Pflegestufe I beantragt anstelle der häuslichen Pflegehilfe (§ 36 SGB XI) ein Pflegegeld nach § 37 SGB XI. Im Veranlagungsjahr 2009 erhält sie monatlich 215 EUR. Die Steuerpflichtige nimmt zur Deckung ihres häuslichen Pflege- und Betreuungsbedarfs zusätzlich einzelne Pflegeeinsätze eines professionellen Pflegedienstes in Anspruch. Die Aufwendungen dafür betragen jährlich 1.800 EUR. Es handelt sich um die Inanspruchnahme von Pflege- und Betreuungsleistungen i.S. des § 35a Abs. 2 Satz 2 EStG, für die die Steuerpflichtige eine Steuerermäßigung in Anspruch nehmen kann. Das Pflegegeld ist nicht anzurechnen.

Die Steuerermäßigung für die Pflege- und Betreuungsleistungen wird für den Veranlagungszeitraum 2009 wie folgt berechnet:

20 % von 1.800 EUR = 360 EUR.

Die Steuerpflichtige kann 360 EUR als Steuerermäßigungsbetrag in Anspruch nehmen.

Beispiel 3:

Ein pflegebedürftiger Steuerpflichtiger der Pflegestufe II nimmt im Veranlagungszeitraum 2009 die ihm nach § 36 Abs. 3 SGB XI zustehende Sachleistung nur zur Hälfte in Anspruch (490 EUR / Monat). Er erhält daneben ein anteiliges Pflegegeld (§ 38 i.V. mit § 37 SGB XI) in Höhe von monatlich 210 EUR. Die durch die Pflegeversicherung im Wege der Sachleistung zur Verfügung gestellten regelmäßigen professionellen Pflegeeinsätze werden durch den Steuerpflichtigen durch gelegentliche zusätzliche Beauftragungen eines Pflegedienstes ergänzt. Die Aufwendungen hierfür betragen jährlich 1.800 Euro. Die weiteren Pflege- und Betreuungsdienstleistungen erfolgen durch Freunde des Steuerpflichtigen, von denen eine Person im Rahmen einer geringfügigen Beschäftigung i.S. des § 8a SGB IV zu einem Monatslohn einschließlich der pauschalen Abgaben i.H. von 380 EUR beschäftigt wird. Einen Teil des Pflegegeldes leitet der Steuerpflichtige an die anderen Hilfspersonen weiter.

Die Inanspruchnahme des Pflegedienstes ist nach § 35a Abs. 2 Satz 2 EStG begünstigt. Die Beträge nach § 36 Abs. 3 SGB XI sind anzurechnen, das Pflegegeld nach § 37 SGB XI ist nicht anzurechnen. Das geringfügige Beschäftigungsverhältnis fällt unter § 35a Abs. 1 EStG.

Die Steuerermäßigung für das geringfügige Beschäftigungsverhältnis wird für den Veranlagungszeitraum 2009 wie folgt berechnet:

380 EUR × 12 Monate	4.560 EUR
---------------------	-----------

Davon 20 % = 912 EUR. Der Steuerpflichtige kann 510 EUR (= Höchstbetrag) als Steuerermäßigung in Anspruch nehmen.

Die Steuerermäßigung für die zusätzlich zu den Sachleistungen der Pflegeversicherung selbst finanzierten externen Pflegeeinsätze wird für den Veranlagungszeitraum 2009 wie folgt berechnet: 20 % von 1.800 EUR = 360 EUR. Der Steuerpflichtige kann (510 EUR + 360 EUR =) 870 EUR als Steuerermäßigungsbetrag in Anspruch nehmen.

39 Wird die Steuerermäßigung für Pflege- und Betreuungsaufwendungen von einem Angehörigen oder einer anderen Person geltend gemacht, ist Rdnr. 38 entsprechend anzuwenden, wenn das Pflegegeld an diese Person weitergeleitet wird.

Beispiel 4:

Eine pflegebedürftige Person der Pflegestufe II nimmt im Veranlagungsjahr 2009 in ihrem eigenen Haushalt einen professionellen Pflegedienst in Anspruch. Die monatlichen Gesamtaufwendungen hierfür betragen 1.300 EUR. Durch die Pflegeversicherung werden Pflegesachleistungen nach § 36 Abs. 3 Nr. 2. a SGB XI in Höhe von 980 EUR monatlich übernommen. Die darüber hinausgehenden Aufwendungen trägt der Sohn in Höhe von monatlich 320 EUR.

Es handelt sich um die Inanspruchnahme von Pflege- und Betreuungsleistungen i.S. des § 35a Abs. 2 Satz 2 EStG, für die der Sohn eine Steuerermäßigung in Anspruch nehmen kann. Die Beträge nach § 36 SGB XI sind anzurechnen. Die Steuerermäßigung für die Pflege- und Betreuungsleistungen wird für den Veranlagungszeitraum 2009 wie folgt

berechnet: Steuerpflichtiger:

1.300 EUR × 12 Monate	15.600 EUR
- 980 EUR × 12 Monate	11.760 EUR
Eigenleistung des Sohnes	<u>3.840 EUR</u>

Davon 20 % = 768 EUR. Der Sohn kann 768 EUR als Steuerermäßigungsbeitrag in Anspruch nehmen.

Beispiel 5:

Ein pflegebedürftiger Steuerpflichtiger der Pflegestufe II beantragt anstelle der häuslichen Pflegehilfe (§ 36 SGB XI) ein Pflegegeld nach § 37 SGB XI. Im Veranlagungsjahr 2009 erhält er monatlich 420 EUR. Der Steuerpflichtige wird grundsätzlich von seiner Tochter betreut und gepflegt. Er reicht das Pflegegeld an die Tochter weiter. Zu ihrer Unterstützung beauftragt die Tochter gelegentlich zusätzlich einen professionellen Pflegedienst. Die Aufwendungen hierfür haben 2009 insgesamt 1.800 EUR betragen. Diese Kosten hat die Tochter getragen.

Bei der Beauftragung des Pflegedienstes handelt es sich um die Inanspruchnahme von Pflege- und Betreuungsleistungen i.S. des § 35a Abs. 2 Satz 2 EStG, für die die Tochter eine Steuerermäßigung in Anspruch nehmen kann. Die an sie weitergeleiteten Beträge nach § 37 SGB XI sind nicht anzurechnen.

Die Steuerermäßigung für die Pflege- und Betreuungsleistungen wird bei der Tochter für den Veranlagungszeitraum 2009 wie folgt berechnet:

20 % von 1.800 EUR = 360 EUR. Die Tochter kann 360 EUR als Steuerermäßigungsbeitrag in Anspruch nehmen.

Den Pflege-Pauschbetrag nach § 33b Abs. 6 Satz 1 EStG kann die Tochter nicht in Anspruch nehmen, da sie durch Weiterleitung des Pflegegeldes durch den Vater an sie Einnahmen i.S. des § 33b Abs. 6 Satz 1 und 2 EStG erhält und sie das Pflegegeld nicht nur treuhänderisch für den Vater verwaltet, um daraus Aufwendungen des Pflegebedürftigen zu bestreiten (vgl. H 33b „Pflege-Pauschbetrag“ EStH 2008).

Beispiel 6:

Ein pflegebedürftiges Ehepaar lebt mit seiner Tochter in einem Haushalt. Der Vater hat Pflegestufe II, die Mutter Pflegestufe I. Der Vater wird täglich durch einen professionellen Pflegedienst gepflegt und betreut. Die Aufwendungen wurden 2009 von der Pflegeversicherung als Pflegesachleistung in Höhe von monatlich 980 EUR übernommen (§ 36 Abs. 3 Nr. 2. a SGB XI). Die Mutter hat 2009 Pflegegeld nach § 37 SGB XI in Höhe von monatlich 215 EUR bezogen. Bei ihrer Pflege hilft die Tochter. Sie erhält als Anerkennung das Pflegegeld von der Mutter.

Die monatlichen Aufwendungen für den Pflegedienst des Vaters betragen nach Abzug der Leistungen der Pflegeversicherung 320 EUR. Zu ihrer Unterstützung beauftragt die Tochter gelegentlich zusätzlich einen Pflegedienst für die Mutter. Die Aufwendungen hierfür haben 2009 insgesamt 1.200 EUR betragen. Diese Kosten hat die Tochter getragen.

Es handelt sich um die Inanspruchnahme von Pflege- und Betreuungsleistungen i.S. des § 35a Abs. 2 Satz 2 EStG, für die die Eltern und die Tochter eine Steuerermäßigung in Anspruch nehmen können. Die Beträge nach § 36 SGB XI sind anzurechnen, die Beträge nach § 37 SGB XI sind nicht anzurechnen.

Die Steuerermäßigung für die Pflege- und Betreuungsleistungen wird für den Veranlagungszeitraum 2009 wie folgt berechnet:

Eltern: Eigenleistung 320 EUR × 12 Monate 3.840 EUR

Davon 20 % = 768 EUR. Die Eltern können 768 EUR als Steuerermäßigungsbeitrag in Anspruch nehmen.

Tochter: Eigenleistung 1.200
EUR

Davon 20 % = 240 EUR. Der Tochter kann 240 EUR als Steuerermäßigung in Anspruch nehmen. Den Pflege-Pauschbetrag nach § 33b Abs. 6 Satz 1 EStG kann die Tochter nicht in Anspruch nehmen, da sie durch Weiterleitung des Pflegegeldes durch die Mutter an sie Einnahmen i.S. des § 33b Abs. 6 Satz 1 und 2 EStG erhält und sie das Pflegegeld nicht nur treuhänderisch für die Mutter verwaltet, um daraus Aufwendungen der Pflegebedürftigen zu bestreiten (vgl. H 33b „Pflege-Pauschbetrag“ EStH 2008).

40 Zahlungszeitpunkt

Für die Inanspruchnahme der Steuerermäßigung ist auf den Veranlagungszeitraum der Zahlung abzustellen (§ 11 Abs. 2 EStG). Bei regelmäßig wiederkehrenden Ausgaben (z.B. nachträgliche monatliche Zahlung oder monatliche Vorauszahlung einer Pflegeleistung), die innerhalb eines Zeitraums von bis zu zehn Tagen nach Beendigung bzw. vor Beginn eines Kalenderjahres fällig und geleistet worden sind, werden die Ausgaben dem Kalenderjahr zugerechnet, zu dem sie wirtschaftlich gehören. Bei geringfügigen Beschäftigungsverhältnissen gehören die Abgaben für das in den Monaten Juli bis Dezember erzielte Arbeitsentgelt, die erst am 15.1. des Folgejahres fällig werden, noch zu den begünstigten Aufwendungen des Vorjahres.

41 Dienst- oder Werkswohnung

Für vom Arbeitnehmer bewohnte Dienst- oder Werkswohnungen gilt Folgendes: Lässt der Arbeitgeber haushaltsnahe Dienstleistungen oder Handwerkerleistungen von einem (fremden) Dritten durchführen und trägt er hierfür die Aufwendungen, kann der Arbeitnehmer die Steuerermäßigung nach § 35a EStG nur in Anspruch nehmen, wenn er die Aufwendungen - neben dem Mietwert der Wohnung - als Arbeitslohn (Sachbezug) versteuert hat und der Arbeitgeber eine Bescheinigung erteilt hat, aus der eine Aufteilung der Aufwendungen nach haushaltsnahen Dienstleistungen und Handwerkerleistungen, jeweils unterteilt nach Arbeitskosten und Materialkosten, hervorgeht. Zusätzlich muss aus der

Bescheinigung hervorgehen, dass die Leistungen durch (fremde) Dritte ausgeführt worden sind und zu welchem Wert sie zusätzlich zum Mietwert der Wohnung als Arbeitslohn versteuert worden sind. Die Steuerermäßigung kann nicht in Anspruch genommen werden, wenn die haushaltsnahen Dienstleistungen oder Handwerkerleistungen durch eigenes Personal des Arbeitgebers durchgeführt worden sind.

42 Wohnungseigentümer und Mieter

Bei Wohnungseigentümern und Mietern ist erforderlich, dass die auf den einzelnen Wohnungseigentümer und Mieter entfallenden Aufwendungen für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse und Dienstleistungen sowie für Handwerkerleistungen entweder in der Jahresabrechnung gesondert aufgeführt oder durch eine Bescheinigung des Verwalters oder Vermieters nachgewiesen sind. Aufwendungen für regelmäßig wiederkehrende Dienstleistungen (wie z.B. Reinigung des Treppenhauses, Gartenpflege, Hausmeister) werden grundsätzlich anhand der geleisteten Vorauszahlungen im Jahr der Vorauszahlungen berücksichtigt, einmalige Aufwendungen (wie z.B. Handwerkerrechnungen) dagegen erst im Jahr der Genehmigung der Jahresabrechnung. Soweit einmalige Aufwendungen durch eine Entnahme aus der Instandhaltungsrücklage finanziert werden, können die Aufwendungen erst im Jahr des Abflusses aus der Instandhaltungsrücklage oder im Jahr der Genehmigung der Jahresabrechnung, die den Abfluss aus der Instandhaltungsrücklage beinhaltet, berücksichtigt werden. Wird eine Jahresabrechnung von einer Verwaltungsgesellschaft mit abweichendem Wirtschaftsjahr erstellt, gilt nichts anderes. Es ist aber auch nicht zu beanstanden, wenn Wohnungseigentümer die gesamten Aufwendungen erst in dem Jahr geltend machen, in dem die Jahresabrechnung im Rahmen der Eigentümerversammlung genehmigt worden ist. Für die zeitliche Berücksichtigung von Nebenkosten bei Mietern gelten die vorstehenden Ausführungen entsprechend. Handwerkerleistungen, die im Jahr 2005 erbracht worden sind, sind auch dann nicht begünstigt, wenn die Jahresabrechnung 2005 im Jahr 2006 durch die Eigentümerversammlung genehmigt worden ist. Zu den Höchstbeträgen in den Veranlagungszeiträumen 2008 und 2009 vgl. Rdnr. 48.

- 43 Die Entscheidung, die Steuerermäßigung hinsichtlich der Aufwendungen für die regelmäßig wiederkehrenden Dienstleistungen im Jahr der Vorauszahlung und für die einmaligen Aufwendungen im Jahr der Beschlussfassung oder für die gesamten Aufwendungen die Steuerermäßigung erst im Jahr der Beschlussfassung in Anspruch zu nehmen, hat jeder einzelne Eigentümer bzw. Mieter im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung zu treffen. Zur Bescheinigung des Datums über die Beschlussfassung s. Rdnr. 23. Hat sich der Wohnungseigentümer bei einer Abrechnung mit einem abweichenden Wirtschaftsjahr dafür entschieden, die gesamten Aufwendungen erst in dem Jahr geltend zu machen, in dem die Jahresabrechnung im Rahmen der Eigentümerversammlung genehmigt worden ist, hat das zur Folge, dass hinsichtlich der regelmäßig wiederkehrenden Dienstleistungen die Aufwendungen des abweichenden Wirtschaftsjahres maßgebend sind. Eine davon abweichende andere zeitanteilige Aufteilung der Aufwendungen ist nicht möglich. Auch für den Fall, dass die Beschlussfassungen über die Jahresabrechnungen für zwei Kalenderjahre in einem Kalenderjahr getroffen werden, kann die Entscheidung für alle in einem Jahr genehmigten Abrechnungen, die Steuerermäßigung im Jahr der Vorauszahlung oder in dem der Beschlussfassung in Anspruch zu nehmen, nur einheitlich getroffen werden. Für die Frage der Höhe der zulässigen Steuerermäßigung nach den zum 1.1.2009 in Kraft getretenen Gesetzesänderungen gelten die Erläuterungen in Rdnr. 48 entsprechend.

4. Nachweis

44 Bis einschließlich Veranlagungszeitraum 2007

Sowohl bei Aufwendungen im Rahmen einer haushaltsnahen Dienstleistung als auch bei Handwerker- oder Pflege- und Betreuungsleistungen ist die Steuerermäßigung bis einschließlich Veranlagungszeitraum 2007 davon abhängig, dass der Steuerpflichtige die Aufwendungen durch Vorlage einer Rechnung und die Zahlung auf ein Konto des Erbringers der Leistung durch einen Beleg des Kreditinstituts nachweist (§ 35a Abs. 2 Satz 5 EStG i.d.F. des Jahressteuergesetzes 2007). Bei Wohnungseigentümern und Mietern sind die sich aus Rdnr. 42 ergebenden Nachweise mit der Antragstellung vorzulegen.

45 Ab Veranlagungszeitraum 2008

Ab Veranlagungszeitraum 2008 ist die Steuerermäßigung davon abhängig, dass der Steuerpflichtige für die Aufwendungen eine Rechnung erhalten hat und die Zahlung auf das Konto des Erbringers der haushaltsnahen Dienstleistung, der Handwerkerleistung oder der Pflege- oder Betreuungsleistung erfolgt ist (§ 35a Abs. 2 Satz 5 i.V. mit § 52 Abs. 1 und Abs. 50b EStG i.d.F. des Jahressteuergesetzes 2008, § 35a Abs. 5 Satz 3 EStG i.d.F. des FamLeistG). Bei Wohnungseigentümern und Mietern müssen die sich aus Rdnr. 42 ergebenden Nachweise vorhanden sein. Daraus folgt, dass es ab dem Veranlagungszeitraum 2008 ausreicht, wenn der Steuerpflichtige die Nachweise auf Verlangen des Finanzamtes vorlegen kann.

46 Zahlungsarten

Die Zahlung auf das Konto des Erbringers der Leistung erfolgt in der Regel durch Überweisung. Beträge, für deren Begleichung ein Dauerauftrag eingerichtet worden ist oder die durch eine Einzugsermächtigung abgebucht oder im Wege des Online-Bankings überwiesen wurden, können in Verbindung mit dem Kontoauszug, der die Abbuchung ausweist, anerkannt werden. Das gilt auch bei Übergabe eines Verrechnungsschecks oder der Teilnahme am Electronic-Cash-Verfahren oder am elektronischen Lastschriftverfahren. Barzahlungen, Baranzahlungen oder Barteilzahlungen können nicht anerkannt werden (BFH-Urteil vom 20.11.2008, BStBl 2009 II S. 307). Das gilt selbst dann, wenn die Barzahlung von dem Erbringer der haushaltsnahen Dienstleistung, der Pflege- und Betreuungsleistung oder der Handwerkerleistung tatsächlich ordnungsgemäß verbucht worden ist und der Steuerpflichtige einen Nachweis über die ordnungsgemäße Verbuchung erhalten hat oder wenn eine Barzahlung durch eine später veranlasste Zahlung auf das Konto des Erbringers der Leistung ersetzt wird.

47 Konto eines Dritten

Die Inanspruchnahme der Steuerermäßigung durch den Steuerpflichtigen ist auch möglich, wenn die haushaltsnahe Dienstleistung, Pflege- oder Betreuungsleistung oder die Handwerkerleistung, für die der Steuerpflichtige eine Rechnung erhalten hat, von dem Konto eines Dritten bezahlt worden ist.

VI. Höchstbeträge

48 Übergang von Veranlagungszeitraum 2008 auf Veranlagungszeitraum 2009

Für die Höhe der zulässigen Steuerermäßigung nach den zum 1.1.2009 in Kraft getretenen Gesetzesänderungen (vgl.

hierzu Rdnrn. 1 bis 3) kommt es nach § 52 Abs. 50b Satz 4 und 5 EStG darauf an, wann die den Aufwendungen zugrunde liegende Leistung erbracht worden ist. Danach gilt der erhöhte Förderbetrag erstmals für Aufwendungen, die im Veranlagungszeitraum 2009 bezahlt **und** deren zu Grunde liegende Leistungen nach dem 31.12.2008 erbracht worden sind. Die höheren Förderbeträge sind daher z.B. nicht zu gewähren, wenn

- haushaltsnahe Dienstleistungen oder Handwerkerleistungen 2008 erbracht worden sind, die Rechnung aber erst im Veranlagungszeitraum 2009 bezahlt wurde,
- im Fall von Wohnungseigentümern und Mietern die Jahresabrechnung 2008 erst im Jahr 2009 durch die Eigentümerversammlung genehmigt worden ist (s. Rdnr. 42), die zugrunde liegenden Leistungen aber schon 2008 erbracht wurden.

In diesen Fällen richtet sich die Steuerermäßigung auch im Veranlagungszeitraum 2009 noch nach den Höchstbeträgen des § 35a EStG a.F. Sind dem Steuerpflichtigen im Veranlagungszeitraum 2009 weitere nach § 35a EStG begünstigte Aufwendungen entstanden, bei denen sowohl die Durchführung als auch die Bezahlung der Leistung erst 2009 erfolgte, richtet sich die Bemessung der Steuerermäßigung für diese Aufwendungen nach § 35a EStG i.d.F. des FamLeistG. Die für Maßnahmen aus dem Veranlagungszeitraum 2008 im Veranlagungszeitraum 2009 geltend zu machenden Aufwendungen einschließlich der für den Veranlagungszeitraum 2009 zu gewährenden Steuerermäßigungsbeträge dürfen die jeweiligen Höchstbeträge nach § 35a EStG i.d.F. des FamLeistG insgesamt nicht überschreiten. Auf den für den Veranlagungszeitraum 2009 maßgebenden Höchstbetrag nach § 35a Abs. 3 EStG von 1.200 Euro werden ggf. im Jahr 2009 in Anspruch genommene Steuerermäßigungsbeträge für Handwerkerleistungen aus 2008, max. also bis 600 Euro, angerechnet. Es ist nicht möglich, im Jahr 2009 beide Höchstbetragsregelungen für Handwerkerleistungen kumulativ in Anspruch zu nehmen. Bei Aufwendungen für sozialversicherungspflichtige Beschäftigungen oder für die Inanspruchnahme von haushaltsnahen Dienstleistungen gilt Entsprechendes. Zur mehrfachen Inanspruchnahme der Steuerermäßigungen s. im Übrigen Rdnr. 51.

49 Zwölfteilungsregelung

Bis einschl. Veranlagungszeitraum 2008 mindern sich die Höchstbeträge nach § 35a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 und 2 EStG a.F. für jeden vollen Kalendermonat, in dem die Voraussetzungen nach § 35a Abs. 1 Satz 1 EStG nicht vorgelegen haben, um ein Zwölftel. Dies gilt sinngemäß, wenn ein Staat erst im Laufe eines Kalenderjahres der Europäischen Union oder dem Europäischen Wirtschaftsraum beigetreten ist. Diese Zwölfteilungsregelung ist im Rahmen der Vereinheitlichung und Zusammenfassung (vgl. Rdnrn. 2, 3) ab dem Veranlagungszeitraum 2009 weggefallen.

50 Haushaltsbezogene Inanspruchnahme

Die Höchstbeträge nach § 35a EStG können nur haushaltsbezogen in Anspruch genommen werden (§ 35a Abs. 5 Satz 4 EStG, § 35a Abs. 3 EStG a.F.). Leben z.B. zwei Alleinstehende im gesamten Veranlagungszeitraum in einem Haushalt und sind beide Arbeitgeber im Rahmen eines haushaltsnahen Beschäftigungsverhältnisses oder Auftraggeber haushaltsnaher Dienstleistungen, von Pflege- und Betreuungsleistungen oder von Handwerkerleistungen, kann jeder seine tatsächlichen Aufwendungen grundsätzlich nur bis zur Höhe des hälftigen Abzugshöchstbetrages geltend machen. Etwas anderes gilt nur dann, wenn beide einvernehmlich eine andere Aufteilung wählen und dies gegenüber dem FA anzeigen. Das gilt auch für Partner einer eingetragenen Lebenspartnerschaft.

VII. Mehrfache Inanspruchnahme der Steuerermäßigungen

- 51 Neben der Steuerermäßigung für ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis i.S. des § 8a SGB IV kann der Steuerpflichtige auch die Steuerermäßigung für ein sozialversicherungspflichtiges Beschäftigungsverhältnis beanspruchen. Liegen die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Steuerermäßigung nach § 35a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 oder 2 EStG a.F. vor, ist für das hiernach förderbare Beschäftigungsverhältnis die Steuerermäßigung nach § 35a Abs. 2 Satz 1 und 2 EStG a.F. ausgeschlossen (§ 35a Abs. 2 Satz 4 EStG a.F.). Ab dem Veranlagungszeitraum 2009 sind die Fördertatbestände - abgesehen von der Steuerermäßigung für ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis i.S. des § 8a SGB IV (§ 35a Abs. 1 EStG) und der Steuerermäßigung für die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen (§ 35a Abs. 3 EStG) - vereinheitlicht und zusammengefasst worden; nach § 35a Abs. 2 EStG können für die anderen haushaltsnahen Beschäftigungsverhältnisse oder für die Inanspruchnahme von haushaltsnahen Dienstleistungen zusammengefasst und einheitlich auf Antrag 20 % der gesamten begünstigten Aufwendungen, höchstens insgesamt 4.000 Euro als Steuerermäßigung in Anspruch genommen werden. Die Förderung von Pflege- und Betreuungsleistungen sowie der Aufwendungen, die einem Steuerpflichtigen wegen der Unterbringung in einem Heim oder zur dauernden Pflege erwachsen, soweit darin Kosten für Dienstleistungen enthalten sind, die mit denen einer Hilfe im Haushalt vergleichbar sind, sind in diesem Höchstbetrag mit aufgegangen (§ 35a Abs. 2 Satz 2 EStG).

VIII. Anrechnungsüberhang

- 52 Entsteht bei einem Steuerpflichtigen infolge der Inanspruchnahme der Steuerermäßigung nach § 35a EStG ein sog. Anrechnungsüberhang, kann der Steuerpflichtige weder die Festsetzung einer negativen Einkommensteuer in Höhe dieses Anrechnungsüberhangs noch die Feststellung einer rück- oder vortragsfähigen Steuerermäßigung beanspruchen (BFH-Urteil vom 29.1.2009, BStBl 2009 II S. 411).

IX. Anwendungsregelung

- 53 Dieses Schreiben ersetzt das BMF-Schreiben vom 26.10.2007 (BStBl 2007 I S. 783). Es ist ab dem Veranlagungszeitraum 2006 anzuwenden und ersetzt ab diesem Zeitraum die BMF-Schreiben vom 1.11.2004 (BStBl 2004 I S. 958) und vom 3.11.2006 (BStBl 2006 I S. 711). Für die Inanspruchnahme des § 35a Abs. 2 Satz 2 EStG im Veranlagungszeitraum 2006 ist erforderlich, dass sowohl die Erbringung der Leistung als auch die Bezahlung im Veranlagungszeitraum 2006 erfolgte (§ 52 Abs. 50b Satz 2 EStG).

Rdnrn. 15 bis 17 und 23 bis 26 sind in allen noch offenen Fällen ab dem Veranlagungszeitraum 2003 anzuwenden (Heimbewohner, Wohnungseigentümergeinschaften, Mieter), soweit es um die Anwendung des § 35a Abs. 1 und Abs. 2 Satz 1 EStG a.F. geht. Für Kalenderjahre bis einschließlich 2006 kann abweichend von Rdnr. 36 Satz 1 der Anteil der steuerbegünstigten Arbeitskosten an den Aufwendungen im Schätzungswege ermittelt werden; in den Fällen der Rdnr. 42 Satz 2 zweiter Halbsatz und Satz 3 können die in Rechnungen des Jahres 2006 im Schätzungswege ermittelten Arbeitskosten auch im Veranlagungszeitraum 2007 geltend gemacht werden.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Anlage 1

Beispielhafte Aufzählung begünstigter und nicht begünstigter haushaltsnaher

**Dienstleistungen und Handwerkerleistungen
(zu Rdnrn. 10, 20)**

Maßnahme	begünstigt	nicht begünstigt	Haushaltsnahe Dienstleistung	Handwerkerleistung
Abfallmanagement („Vorsortierung“)	innerhalb des Grundstücks	alle Maßnahmen außerhalb des Grundstücks	X	
Abflussrohrreinigung	innerhalb des Grundstücks	außerhalb des Grundstücks		X
Ablesedienste und Abrechnung bei Verbrauchszählern (Strom, Gas, Wasser, Heizung usw.)		X		
Abriss eines baufälligen Gebäudes mit anschließendem Neubau		X		
Abwasserentsorgung	Wartung und Reinigung innerhalb des Grundstücks	alle Maßnahmen außerhalb des Grundstücks		X
Anliegerbeitrag		X		
Arbeiten				
1. am Dach	X			X
2. an Bodenbelägen	X			X
3. an der Fassade	X			X
4. an Garagen	X			X
5. an Innen- und Außenwänden	X			X
6. an Zu- und Ableitungen	soweit innerhalb des Grundstücks	alle Maßnahmen außerhalb des Grundstücks		X
Architektenleistung		X		
Asbestsanierung	X			X
Aufstellen eines Baugerüstes	Arbeitskosten	Miete, Material		X
Aufzugnotruf		X		
Austausch oder Modernisierung				
1. der Einbauküche	X			X
2. von Bodenbelägen (z.B. Teppichboden, Parkett, Fliesen)	X			X
3. von Fenstern und Türen	X			X
Bereitschaft der Erbringung einer ansonsten begünstigten Leistung im Bedarfsfall	als Nebenleistung einer ansonsten begünstigten Hauptleistung	nur Bereitschaft	Abgrenzung im Einzelfall	Abgrenzung im Einzelfall
Brandschadensanierung	soweit nicht Versicherungsleistung	soweit Versicherungsleistung		X
Breitbandkabelnetz	Installation, Wartung und Reparatur innerhalb des Grundstücks	alle Maßnahmen außerhalb des Grundstücks Materialkosten		X
Carport, Terrassenüberdachung	Arbeitskosten auf dem Grundstück für die Überdachung eines bereits vorhandenen Pkw-Stellplatzes oder einer bereits vorhandenen Terrasse	Neuerrichtung eines Pkw- Stellplatzes oder einer Terrasse einschließlich Überdachung		X
Chauffeur		X		
Dachrinnenreinigung	X			X
Datenverbindungen	s. Hausanschlüsse	s. Hausanschlüsse		X
Deichabgaben		X		
Elektroanlagen	Wartung und Reparatur			X

Energiepass		X		
Entsorgungsleistung	als Nebenleistung, (z.B. Bauschutt, Fliesenabfuhr bei Neuverfliesung eines Bades, Grünschnittabfuhr bei Gartenpflege)	als Hauptleistung		X
Erhaltungsmaßnahmen	innerhalb des Grundstücks	alle Maßnahmen außerhalb des Grundstücks	Abgrenzung im Einzelfall	Abgrenzung im Einzelfall
Erstellung oder Hilfe bei der Erstellung der Steuererklärung		X		
Fäkalienabfuhr		X		
Fahrstuhlkosten	Wartung und Reparatur	Betriebskosten		
Fertigaragen		Neuerrichtung, wenn die Fläche vorher nicht als Pkw-Stellplatz genutzt wurde		
Feuerlöscher	Wartung			X
Fitnesstrainer		X		
Friseurleistungen	nur soweit sie zu den Pflege- und Betreuungsleistungen gehören, wenn sie im Leistungskatalog der Pflegeversicherung aufgeführt sind (und der Behinderten- Pauschbetrag nicht geltend gemacht wird; s. Rdnrn. 10, 12, 28)	alle anderen Friseurleistungen	X	
Fußbodenheizung	Wartung, Spülung, Reparatur sowie nachträglicher Einbau			X
Gärtner	innerhalb des Grundstücks	alle Maßnahmen außerhalb des Grundstücks	Abgrenzung im Einzelfall	Abgrenzung im Einzelfall
Gartengestaltung	X			X
Gartenpflegearbeiten (z.B. Rasenmähen, Heckenschneiden)	innerhalb des Grundstücks einschl. Grünschnittentsorgung als Nebenleistung	alle Maßnahmen außerhalb des Grundstücks	X	
Gemeinschaftsmaschinen bei Mietern (z.B. Waschmaschine, Trockner)	Reparatur und Wartung	Miete		X
Gewerbeabfallentsorgung		X		
Graffitiabeseitigung	X			X
Gutachtertätigkeiten		X		
Hand- und Fußpflege	nur soweit sie zu den Pflege- und Betreuungsleistungen gehören, wenn sie im Leistungskatalog der Pflegeversicherung aufgeführt sind (und der BehindertenPauschbetrag nicht geltend gemacht wird; s. Rdnrn. 11, 13, 29)	alle anderen	X	
Hausanschlüsse	z.B. für den Anschluss von Stromkabeln, für das Fernsehen, für Internet über Kabelfernsehen, Glasfaser oder per Satellitenempfangsanlagen sowie Weiterführung der Anschlüsse, jeweils innerhalb des Grundstücks	alle Maßnahmen außerhalb des Grundstücks		X
Hausarbeiten, wie reinigen, Fenster putzen, bügeln usw.	X		X	

Haushaltsauflösung		X		
Hauslehrer		X		
Hausmeister, Hauswart	X		X	
Hausreinigung	X		X	
Hausschwammabeseitigung	X			X
Hausverwalterkosten oder -gebühren		X		
Heizkosten:				
1. Verbrauch		X		
2. Gerätemiete für Zähler		X		
3. Garantiewartungsgebühren	X			X
4. Heizungswartung und Reparatur	X			X
5. Austausch der Zähler nach dem Eichgesetz	X			X
6. Schornsteinfeger	X			X
7. Kosten des Ablesedienstes		X		
8. Kosten der Abrechnung an sich		X		
Insektenschutzgitter	Montage und Reparatur	Material		X
Kaminkehrer	X			X
Kellerschachtabdeckungen	Montage und Reparatur	Material		X
Kfz. - s. Reparatur		X		
Kinderbetreuungskosten	soweit sie nicht unter § 9c EStG (§ 4f, § 9 Abs. 5 Satz 1, § 10 Abs. 1 Nr. 5 oder 8 EStG a.F.) fallen und für eine Leistung im Haushalt des Steuerpflichtigen anfallen	i.S. von § 9c EStG (§ 4f, § 9 Abs. 5 Satz 1, § 10 Abs. 1 Nr. 5 oder 8 EStG a.F.); s. Rdnr. 30	X	
Klavierstimmer	X			X
Kleidungs- und Wäschepflege und -reinigung	im Haushalt des Steuerpflichtigen		X	
Kontrollaufwendungen des TÜV, z.B. für den Fahrstuhl oder den Treppenlift		X		
Kosmetikleistungen	nur soweit sie zu den Pflege- und Betreuungsleistungen gehören, wenn sie im Leistungskatalog der Pflegeversicherung aufgeführt sind (und der Behinderten- Pauschbetrag nicht geltend gemacht wird; s. Rdnrn. 11, 13, 29)	alle anderen	X	
Laubentfernung	auf privatem Grundstück	auf öffentlichem Grundstück	Abgrenzung im Einzelfall	Abgrenzung im Einzelfall
Leibwächter		X		
Material und sonstige im Zusammenhang mit der Leistung gelieferte Waren einschl. darauf entfallende Umsatzsteuer		Rdnr. 34 Bsp.: Farbe, Fliesen, Pflastersteine, Mörtel, Sand, Tapeten, Teppichboden und andere Fußbodenbeläge, Waren, Stützstrümpfe usw.		
Mauerwerksanierung	X			X
Miete von Verbrauchszählern (Strom, Gas, Wasser, Heizung usw.)		X		

Modernisierungsmaßnahmen (z.B. Badezimmer, Küche)	innerhalb des Grundstücks	alle Maßnahmen außerhalb des Grundstücks		X
Montageleistung z.B. beim Erwerb neuer Möbel	X			X
Müllabfuhr		X		
Müllentsorgungsanlage (Müllschlucker)	Wartung und Reparatur			X
Müllschränke	Anlieferung und Aufstellen	Material		X
Nebenschulden der Haushaltshilfe, wie kleine Botengänge oder Begleitung von Kindern, kranken, alten oder pflegebedürftigen Personen bei Einkäufen oder zum Arztbesuch	X		X	
Neubaumaßnahmen		RdNr. 20		
Notbereitschaft / Notfalldienste	soweit es sich um eine nicht gesondert berechnete Nebenleistung z.B. im Rahmen eines Wartungsvertrages handelt	alle anderen reinen Bereitschaftsdienste	X	
Pflasterarbeiten	innerhalb des Grundstücks	alle Maßnahmen außerhalb des Grundstücks		X
Pflegebett		X		
Pflege der Außenanlagen	innerhalb des Grundstücks	alle Maßnahmen außerhalb des Grundstücks	X	
Pilzbekämpfung	X			X
Prüfdienste / Prüfleistung (z.B. bei Aufzügen)		X		
Rechtsberatung		X		
Reinigung	der Wohnung, des Treppenhauses und der Zubehörräume		X	
Reparatur, Wartung und Pflege				
1. von Bodenbelägen (z.B. Teppichboden, Parkett, Fliesen)	X		Pflege	Reparatur und Wartung
2. von Fenstern und Türen (innen und außen)	X		Pflege	Reparatur und Wartung
3. von Gegenständen im Haushalt des Steuerpflichtigen (z.B. Waschmaschine, Geschirrspüler, Herd, Fernseher, Personalcomputer und andere)	soweit es sich um Gegenstände handelt, die in der Hausratversicherung mitversichert werden können	Arbeiten außerhalb des Grundstücks des Steuerpflichtigen	Pflege im Haushalt bzw. auf dem Grundstück des Steuerpflichtigen	Reparatur und Wartung im Haushalt bzw. auf dem Grundstück des Steuerpflichtigen
4. von Heizungsanlagen, Elektro-, Gas- und Wasserinstallationen	auf dem Grundstück des Steuerpflichtigen	außerhalb des Grundstücks des Steuerpflichtigen		X
5. von Kraftfahrzeugen		X (einschl. TÜV-Gebühren)		
6. von Wandschränken	X			X
Schadensfeststellung, Ursachenfeststellung (z.B. bei Wasserschaden, Rohrbruch usw.)		X		
Schadstoffsanierung	X			X
Schädlings- und Ungezieferbekämpfung	X		Abgrenzung im Einzelfall	Abgrenzung im Einzelfall

Schornsteinfeger	X			X
Sekretär			X	
Sperrmüllabfuhr			X	
Statikerleistung			X	
Straßenreinigung	auf privatem Grundstück	auf öffentlichem Grundstück	X	
Tagesmutter bei Betreuung im Haushalt des Steuerpflichtigen	soweit es sich bei den Aufwendungen nicht um Kinderbetreuungskosten (Rdnr. 30) handelt	Kinderbetreuungskosten (Rdnr. 30)	X	
Taubenabwehr	X		Abgrenzung im Einzelfall	Abgrenzung im Einzelfall
Technische Prüfdienste (z.B. bei Aufzügen)		X		
Trockeneisreinigung	X			X
Trockenlegung von Mauerwerk	Arbeiten mit Maschinen vor Ort	ausschließliche Maschinenanmietung		X
TÜV-Gebühren		X		
Überprüfung von Anlagen (z.B. Gebühr für den Schornsteinfeger oder für die Kontrolle von Blitzschutzanlagen)	X	TÜV-Gebühren		X
Umzugsdienstleistungen	für Privatpersonen, soweit nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten (Rdnr. 27)	soweit durch Dritte erstattet	X	
Verarbeitung von Verbrauchsgütern im Haushalt des Steuerpflichtigen	X		X	
Verbrauchsmittel, wie z.B. Schmier-, Reinigungs- oder Spülmittel sowie Streugut	X		als Nebenleistung (Rdnr. 35) - Abgrenzung im Einzelfall	als Nebenleistung (Rdnr. 35) - Abgrenzung im Einzelfall
Verwaltergebühr		X		
Wachdienst	innerhalb des Grundstücks	außerhalb des Grundstücks	X	
Wärmedämmmaßnahmen	X			X
Wartung:				
1. Aufzug	X			X
2. Heizung und Öltankanlagen (einschl. Tankreinigung)	X			X
3. Feuerlöscher	X			X
4. CO ₂ -Warngeräte	X			X
5. Pumpen	X			X
6. Abwasser-Rückstau-Sicherungen	X			X
Wasserschadensanierung	X	soweit Versicherungsleistung		X
Wasserversorgung	Wartung und Reparatur			X
Winterdienst	innerhalb des Grundstücks	alle Maßnahmen außerhalb des Grundstücks	X	
Zubereitung von Mahlzeiten im Haushalt des Steuerpflichtigen	X		X	

Anlage 2
Muster für eine Bescheinigung
(zu Rdnr. 23)

(Name und Anschrift des Verwalters/Vermieters)

(Name und Anschrift des Eigentümers/Mieters)

Anlage zur Jahresabrechnung für das Jahr / Wirtschaftsjahr ...

Ggf. Datum der Beschlussfassung der Jahresabrechnung:

...

In der Jahresabrechnung für das nachfolgende Objekt

...

(Ort, Straße, Hausnummer und ggf. genaue Lagebezeichnung der Wohnung)

sind Ausgaben i.S. des § 35a Einkommensteuergesetz (EStG) enthalten, die wie folgt zu verteilen sind:

A) Aufwendungen für sozialversicherungspflichtige Beschäftigungen (§ 35a Abs. 2 Satz 1 Alt. 1 EStG, § 35a Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG a. F.)				
Bezeichnung		Gesamtbetrag (in Euro)		Anteil des Miteigentümers / des Mieters
B) Aufwendungen für die Inanspruchnahme von haushaltsnahen Dienstleistungen (§ 35a Abs. 2 Satz 1 Alt. 2 EStG, § 35a Abs. 2 Satz 1, 1. Halbsatz EStG a. F.)				
Bezeichnung	Gesamtbetrag (in Euro)	nicht zu berücksichtigende Materialkosten (in Euro)	Aufwendungen bzw. Arbeitskosten (Rdnr. 35, 36) (in Euro)	Anteil des Miteigentümers / des Mieters
C) Aufwendungen für die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen (§ 35a Abs. 3 EStG, § 35a Abs. 2 Satz 2 EStG a. F.)				
Bezeichnung	Gesamtbetrag (in Euro)	nicht zu berücksichtigende Materialkosten (in Euro)	Aufwendungen bzw. Arbeitskosten (Rdnr. 35, 36) (in Euro)	Anteil des Miteigentümers / des Mieters

(Ort und Datum)

(Unterschrift des Verwalters oder Vermieters)

Hinweis:

Die Entscheidung darüber, welche Positionen im Rahmen der Einkommensteuererklärung berücksichtigt werden können, obliegt ausschließlich der zuständigen Finanzbehörde.

Normenkette

EStG § 35a

Fundstellen

BStBl I, 2010, 140