

## Sondersitzung des Steuerfachausschusses der BSI am 11.12.06

### Empfehlungen zum Umgang von Wohnungsunternehmen/Immobilienverwaltern mit § 35 a EStG Stand 20.12.2006

#### 1 Grundsätzliches

#### Änderung der Rechtsauffassung der Finanzverwaltung

Durch das BMF-Schreiben vom 03.11.06 zu § 35 a EStG werden die Voraussetzungen für die Berechtigung zur Inanspruchnahme der Steuerermäßigung nach § 35 a EStG erheblich verändert:

- Zum einen sind nunmehr auch Wohnungseigentümergeinschaften berechtigt, die Begünstigung für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse und Dienstleistungen sowie Instandhaltungsmaßnahmen am Gemeinschaftseigentum in Anspruch nehmen zu können.
- Andererseits wird die rechtlich fragwürdige Auffassung vertreten, dass auch Mieter die Begünstigung in Anspruch nehmen können, soweit es sich um Beträge aus der Nebenkostenabrechnung handelt, die geltend gemacht werden und die die sonstigen Voraussetzungen des § 35 a EStG erfüllen. Rechtlich fragwürdig deshalb, weil es in den Fällen der Vermietung am Auftragsverhältnis durch den Mieter fehlt, was gesetzlich eigentlich erforderlich ist.

Da davon auszugehen ist, bzw. in einzelnen Fällen schon erfolgt ist, dass die örtlichen Mietervereine ihre Mitglieder dazu aufrufen, die entsprechenden Grundlagen für die Inanspruchnahme der Steuervergünstigung zu legen, müssen sich auch die Wohnungsunternehmen diesen Fragen stellen.

Im Nachfolgenden wollen wir deshalb Hinweise zur Auslegung der Vorschrift des § 35 a EStG - unter Berücksichtigung der geänderten Auffassung der Finanzverwaltung - geben. Diese beziehen sich selbstverständlich nur auf den heutigen Kenntnisstand, d. h. einerseits die gesetzliche Grundlage und andererseits das neue BMF-Schreiben. Insoweit ist es durchaus denkbar, dass sich in der Zukunft noch abweichende Rechtsauffassungen der Finanzverwaltung bzw. der Rechtsprechung ergeben werden, die wir heute noch nicht absehen können.

#### Kommunikationsstrategie

Generell ist insbesondere bei Mietverhältnissen zunächst durch die Unternehmensleitung zu entscheiden, wie sie unter strategischen Gesichtspunkten die Kommunikation mit den Mietern gestalten will.



Grundsätzlich kann das Wohnungsunternehmen die Mieter offensiv informieren und bei der Geltendmachung der Steuerbeträge unterstützend mitwirken oder aber eine defensive Haltung verfolgen und die Mieter zunächst auf sich zukommen lassen. Bei dieser Entscheidung verbieten sich Empfehlungen.

### **Rückwirkung der neuen Auslegung und Anforderungen an den Nachweis**

Grundsätzlich kann die Steuerermäßigung bereits rückwirkend für alle Veranlagungszeiträume ab 2003 in Anspruch genommen werden. Voraussetzung ist, dass der Steuerpflichtige (Mieter, Eigentümer) seine Steuererklärung noch nicht abgegeben hat bzw. diese noch nicht rechtskräftig geworden ist. Regelmäßig wird es also zu einer Inanspruchnahme der neuen Regelungen ab 2006, im Einzelfall auch ab 2005 kommen.

Zu beachten ist, dass für die Veranlagungszeiträume 2003 bis 2005 nur die Ermäßigungen für haushaltsnahe Beschäftigungs- und Dienstleistungsverhältnisse beansprucht werden können. Ab 2006 kann darüber hinaus auch die Vergünstigung für Handwerkerleistungen geltend gemacht werden.

Die jeweiligen Höchstbeträge für die Geltendmachung von Aufwendungen betragen

- 510 EUR pro Jahr (10 % der Kosten) für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse (nur geringfügige Beschäftigungsverhältnisse im Haushaltsscheckverfahren),
- 2.400 EUR pro Jahr (12 % der Kosten) für sozialversicherungspflichtige Beschäftigungsverhältnisse,
- 600 EUR pro Jahr (20 % der Kosten) für haushaltsnahe Dienstleistungen allgemeiner Art,
- 600 EUR pro Jahr (20 % der Kosten) für Handwerkerleistungen und
- 600 EUR pro Jahr (20 % der Kosten) für Pflege- und Betreuungsleistungen.

Bis **einschließlich 2006** können die begünstigten Aufwendungen gemäß § 35 a EStG auch auf dem **Schätzungswege** ermittelt werden (vgl. Tz. 32 des BMF-Schreibens vom 03.11.06). Die Schätzung kann auch **durch den Mieter bzw. die Wohnungseigentümer** erfolgen.

Nach dem BMF-Schreiben können die Mieter den Nachweis für die zu berücksichtigenden Aufwendungen dadurch erbringen, dass diese in der Jahresabrechnung gesondert ausgewiesen werden oder aber durch eine Bescheinigung des Verwalters oder Vermieters.

### **Pflichten des Vermieters und Haftung**

Eine Pflicht des Vermieters zur Erstellung einer entsprechenden Jahresabrechnung, aus der sich die Steuerabzugsbeträge gesondert ergeben, oder Bescheinigung kann sich nur unter dem Gesichtspunkt der mietvertraglichen

Nebenpflicht ergeben. Danach hat der Mieter nur im Rahmen des dem Vermieter Zumutbaren einen Anspruch auf die genannten Nachweise.

Das bedeutet, dass der Vermieter den gesonderten Ausweis der Beträge nach § 35 a EStG in **der Betriebskostenabrechnung** nur dann vornehmen muss, wenn dies mit einem zumutbaren Aufwand möglich ist. Der Vermieter kann die entsprechende Aufschlüsselung auch nur vornehmen, wenn ihm entsprechend aufgeschlüsselte Rechnungen der Auftragnehmer zur Verfügung stehen oder er diese für zukünftige Abrechnungszeiträume vereinbaren kann.

Die **Ausstellung einer Bescheinigung**, die inhaltliche Aussagen über die steuerlich zu berücksichtigenden Beträge enthält, ist dem Vermieter nicht zuzumuten, da dies mit einer Haftung für die entsprechenden Aussagen verbunden wäre. Zumutbar ist es nur, dass er dem Mieter die relevanten Auftragnehmerrechnungen zugänglich macht.

Wegen der haftungsrechtlichen Folgen muss deshalb generell von der Ausstellung einer gesonderten Bescheinigung durch den Vermieter abgeraten werden. Es besteht die Gefahr, dass der Vermieter für zu Unrecht in Anspruch genommene Steuerermäßigungen haftet. Zu beachten ist nämlich, dass nur die Lohnkosten, einschließlich Fahrtkosten und Maschineneinsatz begünstigt sind, nicht aber die Materialkosten.

In jedem Fall muss der Vermieter alle Unterlagen, die er dem Mieter zur Verfügung stellt, nicht kostenlos erbringen. Vielmehr muss der Mieter ihm die entsprechenden Kosten für die Nachweise erstatten.

## **2 Mietverhältnisse**

### **Umfang der Begünstigung**

Mieter können wie bisher die Steuerermäßigung in Anspruch nehmen, wenn sie selbst Auftraggeber einer Leistung waren, was z. B. im Bereich der Schönheitsreparaturen, zu deren Ausführung mietvertraglich regelmäßig der Mieter verpflichtet ist, der Fall sein kann. In diesen Fällen sind keine Nachweise des Vermieters erforderlich.

Durch das BMF-Schreiben vom 03.11.2006 können künftig die entsprechenden Steuerermäßigungen aber auch beansprucht werden, wenn die zu zahlenden Nebenkosten, also die Betriebskostenumlagen, Beträge umfassen, die für ein haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnis, für haushaltsnahe Dienstleistungen oder für handwerkliche Tätigkeiten geschuldet werden. Nicht durch das BMF-Schreiben vom 03.11.2006 begünstigt werden Modernisierungsleistungen, und damit Handwerkerleistungen, die gemäß § 559 Abs. 1 BGB mit 11 % der Kosten an den Mieter weiterbelastet werden.

### **Voraussetzungen für die Geltendmachung**

Voraussetzung für die Geltendmachung der Steuervergünstigung ist entweder die Vorlage der Betriebskostenabrechnung, wobei diese die begünstigten Aufwendungen gesondert nach den Kategorien haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse, haushaltsnahe Dienstleistungen und

Handwerkerleistungen ausweisen muss, oder eine Bescheinigung des Vermieters. Von der Ausstellung einer Bescheinigung wird wie oben bereits dargestellt abgeraten.

Ab 2007 sollten - wenn die Wohnungsunternehmen das wollen – die entsprechenden Beträge sinnvollerweise im Rahmen der Betriebskostenabrechnung gesondert ausgewiesen werden und es damit dem Mieter ermöglichen, sie steuerlich geltend zu machen. Der GdW befindet sich zurzeit u. a. in Abstimmung mit den wohnungswirtschaftlichen EDV-Anbietern, um hierfür die Voraussetzungen zu schaffen.

Soweit Wohnungsunternehmen Dienstleister zur Erbringung bestimmter Betriebskostenleistungen einsetzen und diese im Rahmen ihrer Abrechnung den Lohnkostenanteil einschließlich Fahrkosten und Maschineneinsatz nicht gesondert ausweisen, sollten diese bereits frühzeitig aufgefordert werden, dies künftig zu tun.

Um die Betriebskostenabrechnungen - wie oben dargestellt - ab dem Geschäftsjahr 2007 so erstellen zu können, dass die nach § 35 a EStG abzugsfähigen Beträge gesondert ausgewiesen werden, ist es selbstverständlich erforderlich, dass die Wohnungsunternehmen die Gesamtkosten der einzelnen Betriebskostenarten entsprechend den Erfordernissen für die steuerliche Geltendmachung entweder auf gesonderten Unterkonten aufgliedern oder entsprechend anderer Vorschläge der EDV-Dienstleister zumindest durch Schlüsselungen oder Unterkontierungen kenntlich machen.

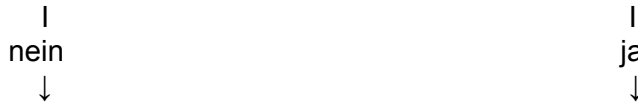
### **Welche Steuerbegünstigungen kann der Mieter konkret geltend machen?**

Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Steuervergünstigung im Bereich der Betriebskosten ist aber nicht nur, dass die einzelnen Kostenarten Lohnkostenanteile enthalten, sondern auch, dass es sich bei den erbrachten Leistungen um solche handelt, die ansonsten üblicherweise vom Mieter selbst erbracht werden könnten (haushaltsnah) oder die Handwerkerleistungen sind. Handwerkerleistungen aber kommen im Bereich der Betriebskosten i. d. R. nur für Wartungskosten in Betracht. Somit entfällt bereits von vorneherein die Möglichkeit der Inanspruchnahme für diverse Kostenpositionen.

## Folgende Prüfschritte sind also durchzuführen:

### Prüfschritt 1:

Handelt es sich bei den Kostenarten der Betriebskostenabrechnung um Leistungen, die grundsätzlich auch vom Mieter erbracht werden könnten?



### Prüfschritt 2:

Sind in den Kostenpositionen Handwerkerleistungen enthalten?



↓

Inanspruchnahme  
für **Handwerkerleistungen**  
nach § 35 a Abs. 2 S. 2 EStG

↓

Würde der Mieter zur Erbringung der Leistung eigenes Personal beschäftigen?



↓

↓

### Prüfschritt 3:

↓

↓  
Handelt es sich um Leistungen, für die der Mieter auch Fremdfirmen beschäftigen könnte?



↓

↓

↓  
Inanspruchnahme für **haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse** nach § 35 a Abs. 1 EStG

keine Inanspruchnahme von § 35 a EStG

Inanspruchnahme von § 35 a Abs. 2 S. 1 EStG für **haushaltsnahe Dienstleistungen**

Grundsätzlich ist davon auszugehen, dass die Beträge für **haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse** vom Mieter nicht in Anspruch genommen werden können, da sie voraussetzen würden, dass der Mieter selbst ansonsten ein eigenständiges Beschäftigungsverhältnis unterhaltenwürde (1).

Die Beträge für **Pflege- und Betreuungsleistungen** werden nicht in der Betriebskostenabrechnung enthalten sein, da solche Leistungen i. d. R. selbstständig durch den Mieter beauftragt werden.

Im Bereich der Betriebskostenabrechnung kommen somit grundsätzlich nur **haushaltsnahe Dienstleistungen** und **Handwerkerleistungen** in Betracht.

(1) In Betracht käme - aus Sicht des Mieters - wohl nur ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis, für das der Vermieter i. d. R. aber nicht das Haushaltsscheckverfahren in Anspruch nehmen kann. Eine sozialversicherungspflichtige Beschäftigung durch den Mieter wird u. E. ausscheiden. Insoweit werden die entsprechenden Betriebskostenpositionen bei Mietverhältnissen wohl i. d. R. den haushaltsnahen Dienstleistungen zuzuordnen sein.

### **Welche Betriebskostenarten sind somit regelmäßig betroffen?**

Grundsätzlich kann davon ausgegangen werden, dass im Bereich der öffentlich-rechtlichen Betriebskosten keine haushaltsnahen Dienstleistungen erbracht werden können (Grundsteuer, Be- und Entwässerung, Straßenreinigung, soweit diese sich als öffentlich-rechtliche Verpflichtung ergibt, und Müllbeseitigung). Hier können allenfalls geringfügige Wartungskostenanteile enthalten sein.

Auch im Bereich der Kosten für Beleuchtung und Versicherungen sind keine haushaltsnahen Dienstleistungen, aber auch i. d. R. keine Handwerkerleistungen, denkbar.

Im Bereich der Kosten für Heizung, Warmwasser und Personen- und Lastenaufzüge sind i. d. R. Wartungsaufwendungen enthalten; diese werden aber regelmäßig (bis auf die Aufzugswartung) im Verhältnis zu den betroffenen Kostenpositionen von untergeordneter Bedeutung sein. Hier muss es sich der Vermieter sehr genau überlegen, ob er von den die Leistung erbringenden Firmen eine genaue Aufgliederung der Kosten fordert.

Kostenpositionen, bei denen typischerweise **haushaltsnahe Dienstleistungen** eine wichtige Rolle spielen, sind

- Gebäudereinigung,
- Gartenpflege, ausgenommen der Erneuerung von Pflanzen und dem Austausch von Spielsand etc.,
- Winterdienst, soweit dieser gesondert beauftragt wird und nicht in den öffentlich-rechtlichen Straßenreinigungsgebühren enthalten ist,
- Straßenreinigung, soweit keine öffentlich-rechtliche Verpflichtung vorliegt oder sie Privatstraßen betrifft,
- Kosten des Abfallmanagements,
- Hauswarte,
- Dachrinnenreinigung.

**Handwerkerleistungen** werden in folgenden Kostenpositionen enthalten sein:

- Schornsteinfegerleistungen stellen nach Tz. 12 des BMF-Schreibens vom 03.11.06 Handwerkerleistungen dar,
- Aufzugswartung,
- Wartungskosten im Bereich der Kosten für Warmwasser und Heizung.

## Empfehlung an die Wohnungsunternehmen

Soweit Wohnungsunternehmen den Steuermäßigungstatbestand aktiv gegenüber ihren Mietern kommunizieren wollen, sollten sie diese im Rahmen eines Mieter-/Mitgliederbriefes oder der Mieter-/Mitgliederzeitung über die neue Situation informieren.

Die Unternehmen sollten den Mietern empfehlen, auf der Grundlage der Betriebskostenabrechnung für 2006 die entsprechenden begünstigten Aufwendungen selbst zu schätzen. Die Unternehmen können Hinweise für die Schätzung durch den Mieter geben; so können dabei diegrundsätzlich betroffenen Kostenpositionen - wie oben dargestellt - benannt werden. Für diese Kostenpositionen, im Bereich der kalten Betriebskosten, in denen haushaltsnahe Dienstleistungen enthalten sind, kann die Aussage gemacht werden, dass diese i. d. R. weitaus überwiegend begünstigte Lohnkosten enthalten. In Bezug auf die Kostenpositionen, in denen Handwerkerleistungen enthalten sind, müssen die Unternehmen prüfen, ob sie überhaupt Schätzhilfen anbieten können.

Eine Besonderheit ergibt sich, soweit die Mieter ihre Steuererklärung vor dem Zeitpunkt abgeben, zu dem die Betriebskostenabrechnung vorliegt. Die Steuerbegünstigung kann bei wiederkehrenden Leistungen entsprechend den Betriebskostenvorauszahlungen in Anspruch genommen werden. In diesen Fällen sollten die Mieter die begünstigten Aufwendungen nach § 35 a EStG aus den Vorauszahlungsbeträgen für 2006 auf der Grundlage des Verhältnisses der Kostenpositionen der Betriebskostenabrechnung 2005 ermitteln.

Ab 2007 könnte der Hinweis an die Mieter erfolgen, dass dann eine Geltendmachung der Beträge aufgrund eines gesonderten Ausweises der begünstigten Kostenpositionen in der Betriebskostenabrechnung durch den Vermieter angestrebt wird.

### 3 Wohnungseigentümergeinschaften

Wohnungseigentümer können ebenfalls - wie bisher - die Steuerbegünstigung nach § 35 a EStG für die im Sondereigentum beauftragten haushaltsnahe Dienstleistungen und ab 2006 Handwerkerleistungen in Anspruch nehmen. Zusätzlich wird durch das BMF-Schreiben vom 03.11.2006 die Möglichkeit eröffnet, auch im Rahmen der Hausabrechnung i. d. R. vom Verwalter nachgewiesene Kosten, die die Voraussetzungen des § 35 a EStG erfüllen, geltend machen zu können.

### Grundsätzlich gelten die Ausführungen zu den Mietverhältnissen sinngemäß.

Ein **Unterschied** besteht hinsichtlich der Einqualifizierung als **haushaltsnahe Dienstleistung** bzw. **haushaltsnahes Beschäftigungsverhältnis**:

Entgegen der Beurteilung beim Mieter, der i. d. R. zur Erbringung bestimmter haushaltsnaher Dienstleistungen kein eigenes Personal beschäftigen wird, kann die Eigentümergemeinschaft eigenes Personal beschäftigen. Allerdings ist zu berücksichtigen, dass sie im Bereich der geringfügig Beschäftigten nicht am Haushaltsscheckverfahren teilnehmen kann, so dass eine

Geltendmachung von haushaltsnahen Beschäftigungsverhältnissen nur für voll-sozialversicherungspflichtige Beschäftigte in Betracht kommen wird. Die Finanzverwaltung prüft zurzeit, ob die entsprechenden Beträge, die grundsätzlich haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse wären, im Falle der Nichtgeltendmachung wegen Unmöglichkeit der Teilnahme am Haushalts-scheckverfahren, den haushaltsnahen Dienstleistungen zugerechnet werden können. Hier bleibt eine Entscheidung abzuwarten.

### **Umgang der Unternehmen als Verwalter**

Wie das Unternehmen als Verwalter mit der Vorschrift umgeht, insbesondere mit den Voraussetzungen für das Jahr 2006, muss das Unternehmen letztlich selbst entscheiden. Grundsätzlich gilt auch bei den **Wohnungseigentümern**, dass sie aufgrund ihrer Hausabrechnung bis 2006 die jeweiligen Kostenbeträge, die nach § 35 a EStG begünstigt sind, **selbst schätzen** können. Dem Verwalter kann wie beim Mietverhältnis empfohlen werden, den Wohnungseigentümern nur Schätzgrundlagen bzw. Schätzungshilfen zu liefern.

Im Einzelfall kann es aber durch den Verwalter gewünscht sein, als Dienstleister der Eigentümergemeinschaft nähere Informationen zu geben. In diesen Fällen müsste im Bereich der einzelnen Kostenarten der Hausabrechnung eine nähere, qualifizierte Schätzung des begünstigten Kostenanteils nach § 35 a EStG erfolgen. Zu berücksichtigen ist bei Wohnungseigentümergeinschaften, dass neben den Kostenpositionen im Bereich der Betriebskosten, auch die von der Gemeinschaft getragenen Instandhaltungskosten geltend gemacht werden können. Gerade in diesem Bereich kann der Verwalter selbstverständlich aufgrund seiner Erfahrungen bzw. der ihm vorliegenden Kalkulationsgrundlagen der Handwerker eine Schätzung der begünstigten Lohnkostenvornehmen.

**In jedem Falle sollte auch gegenüber den Eigentümern darauf hingewiesen werden, dass für die Richtigkeit der Beträge keine Haftung übernommen wird.**