


Normgeber:	Bundesministerium der Finanzen	Quelle:	
Aktenzeichen:	IV C 4-S 2296-b/07/0003, 2010/0014334	Normen:	§ 35a Abs 1 S 1 Nr 1 EStG, § 35a Abs 4 EStG, § 35a Abs 2 Abs 1 EStG, § 35a Abs 1ff EStG, § 35a Abs 2 S 1 EStG, § 35a Abs 2 EStG, § 35a Abs 2 S 2 EStG, § 35a Abs 2 S 2 EStG, § 35a Abs 2 S 3 EStG, § 35a Abs 2 S 1 Halbs 2 EStG, § 35a Abs 2 S 5 EStG, § 35a Abs 5 EStG, § 35a Abs 2 S 3 EStG, § 35a Abs 1 S 2 EStG, § 35a Abs 5 S 3 EStG, § 35a Abs 1 S 1 EStG, § 35a Abs 1 S 1 Nr 1f EStG, § 35a Abs 1 EStG, § 35a Abs 1f EStG, § 35a Abs 1 S 1 EStG, § 35a Abs 2 S 1 EStG, § 35a Abs 2 S 5 EStG, § 35a Abs 1 EStG, § 35a Abs 1 S 1 Nr 2 EStG, § 35a EStG, § 35a Abs 5 S 1 EStG, § 35a Abs 5 S 4 EStG, § 36a Abs 2 S 5 EStG, § 35a EStG, § 35a Abs 2 S 4 EStG, § 35a Abs 3 EStG
Fassung vom:	15.02.2010	BStBI-Fundstelle:	BStBI I 2010, 140
Gültig ab:	15.02.2010	Karteifundstellen:	EST-Kartei MV § 35a EStG, ESTG-Kartei NW § 35a EStG Nr 1 IV, ESTG-Kartei BE § 35a EStG Nr 3, EST-Kartei BW § 35a EStG Nr 1.1

**Anwendungsschreiben zu § 35a EStG;
Überarbeitung des BMF-Schreibens vom 26. Oktober 2007 (BStBI 2007 I S. 783)**

Anlagen: 2

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. 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 Prozent 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. 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 Prozent der Aufwendungen von bis zu 20 000 Euro, höchstens 4 000 Euro pro Jahr ausgeweitet. Auch für geringfügige Beschäftigungsverhältnisse i. S. d. § 8a SGB IV gilt ab 1.1.2009 der einheitliche Satz von 20 Prozent; 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 Zwölfteilungsregelung 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. Rd-nrn. 28, 29.

II Haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse oder Dienstleistungen i. S. d. § 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 pflegebedürfti-

gen 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. d. § 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. d. § 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

Grundsatz

- 10 Zu den haushaltsnahen Dienstleistungen i. S. d. § 35a Abs. 2 Satz 1 EStG gehören nur Tätigkeiten, die nicht zu den handwerklichen Leistungen i. S. d. § 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 Woh-

nungseigentümergeinschaften 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.

Personenbezogene Dienstleistungen

- 11 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.

Öffentliches Gelände, Privatgelände, nicht begünstigte Aufwendungen

- 12 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 Gutachtertätigkeit im Vordergrund steht, sind nicht begünstigt. Das Gleiche gilt für Verwaltergebühren.

Pflege- und Betreuungsleistungen

- 13 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 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

Voraussetzung

- 14 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. d. § 35a EStG, wenn die Betreuung im Haushalt des Steuerpflichtigen erfolgt. Die Begleitung von Kindern, kranken, alten oder pflegebedürftigen Perso-

nen 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.).

Zubehörräume und Außenanlagen

- 15 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.

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

- 16 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 v. 29.1.2009, BStBl 2010 II S. 166 [VI R 28/08]). 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 Etagedamen, 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.

Weitere Fälle eines Haushalts des Steuerpflichtigen

- 18 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.

Wohnungswechsel, Umzug

- 19 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 Woh-

nung 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 verursachten 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. d. § 19 Abs. 1 Umsatzsteuergesetz mit der Leistung beauftragt werden.

IV Anspruchsberechtigte

Arbeitgeber, Auftraggeber

- 22 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.

Wohnungseigentümergeinschaften

- 23 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.

Mieter

- 24 Auch der Mieter einer Wohnung kann die Steuerermäßigung nach § 35a EStG beanspruchen, wenn die von ihm zu zahlenden Nebenkosten Beträge umfassen, die für ein haushaltsnahe 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.

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

- 25 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 Appartements erbracht werden, wie z. B. die Reinigung des Appartements oder die Pflege und Betreuung des Heimbewohners, sind begünstigt. Aufwendungen für Dienstleistungen, die außerhalb des Appartements 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.

Arbeitgeber-Pool

- 26 Schließen sich mehrere Steuerpflichtige als Arbeitgeber für ein haushaltsnahe 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

Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen

- 28 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.

Behinderten-Pauschbetrag

- 29 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.

Kinderbetreuungskosten

- 30 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.

Au-pair

- 31 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 I S. 184), kann ein Anteil von 50 Prozent 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

Arbeitsentgelt

- 32 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. d. § 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.

Nachweis des Arbeitsentgelts

- 33 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 Pauschsteuer 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.

Arbeitskosten, Materialkosten

- 35 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.

Versicherungsleistungen

- 37 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. d. § 17 SGB IX sind anzurechnen, soweit sie ausschließlich und zweckgebunden für Pflege- und Betreuungsleistungen sowie für haushaltsnahe Dienstleistungen i. S. d. § 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. d. § 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. d. § 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 €. Die Pflegeversicherung übernimmt die Aufwendungen in Höhe von monatlich 980 € (§ 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 €.

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 € x 12 Monate	16.800 €
- (980 € + 100 €) x 12 Monate	- 12.960 €
verbleibende Eigenleistung	3.840 €

Davon 20 % = 768 €. Der Steuerpflichtige kann 768 € 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 €. 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 €.

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 € = 360 €. Die Steuerpflichtige kann 360 € 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 € / Monat). Er erhält daneben ein anteiliges Pflegegeld (§ 38 i. V. mit § 37 SGB XI) in Höhe von monatlich 210 €. 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 Betreuungsleistungen 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 € 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 € x 12 Monate	4.560 €
-------------------	---------

Davon 20 % = 912 €. Der Steuerpflichtige kann 510 € (= 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 € = 360 €. Der Steuerpflichtige kann (510 € + 360 € =) 870 € 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 €. Durch die Pflegeversicherung werden Pflegesachleistungen nach § 36 Abs. 3 Nr. 2. a SGB XI in Höhe von 980 € monatlich übernommen. Die darüber hinausgehenden Aufwendungen trägt der Sohn in Höhe von monatlich 320 €.

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 € x 12 Monate	15.600 €
- 980 € x 12 Monate	<u>11.760 €</u>
Eigenleistung des Sohnes	3.840 €

Davon 20 % = 768 €. Der Sohn kann 768 € als Steuerermäßigungsbetrag 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 €. 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 € 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 € = 360 €. Die Tochter kann 360 € als Steuerermäßigungsbetrag 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 € übernommen (§ 36 Abs. 3 Nr. 2. a SGB XI). Die Mutter hat 2009 Pflegegeld nach § 37 SGB XI 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.

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 € 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 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).

Zahlungszeitpunkt

- 40 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.

Dienst- oder Werkswohnung

- 41 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.

Wohnungseigentümer und Mieter

- 42 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 Vermie-

ters 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

Bis einschließlich Veranlagungszeitraum 2007

- 44 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.

Ab Veranlagungszeitraum 2008

- 45 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.

Zahlungsarten

- 46 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 ei-

ne 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.

Konto eines Dritten

- 47 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

Übergang von Veranlagungszeitraum 2008 auf Veranlagungszeitraum 2009

- 48 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.

Zwölfteilungsregelung

- 49 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.

Haushaltsbezogene Inanspruchnahme

- 50 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 Finanzamt anzeigen. Das gilt auch für Partner einer eingetragenen Lebenspartnerschaft.

VII Mehrfache Inanspruchnahme der Steuerermäßigungen

- 51 Neben der Steuerermäßigung für ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis i. S. d. § 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 hier nach 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. d. § 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 Prozent 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 II S. 411).

IX Anwendungsregelung

- 53 Dieses Schreiben ersetzt das BMF-Schreiben vom 26.10.2007 (BStBl I S. 783). Es ist ab dem Veranlagungszeitraum 2006 anzuwenden und ersetzt ab diesem Zeitraum die BMF-Schreiben vom 1.11.2004 (BStBl I S. 958) und vom 3.11.2006 (BStBl 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).
- 54 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 und steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internet-Seiten des Bundesministeriums der Finanzen unter der Rubrik

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		X
Carport, Terrassenüberdachung	Arbeitskosten auf dem Grundstück für die Überdachung eines bereits vorhandenen Pkw-Stellplatzes oder einer bereits vorhandenen Terrasse	Materialkosten 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 Neuverfließung 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		
Fahrschuhkosten	Wartung und Reparatur	Betriebskosten		X
Fertigaragen		Neuerrichtung, wenn die Fläche vorher nicht als Pkw-Stellplatz genutzt wurde		
Feuerlöscher	Wartung			X
Fitnessstrainer		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, Repara-			X

	tur sowie nachträglicher Einbau			
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		
Graffiti beseitigung	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 Behinderten-Pauschbetrag 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, Glas-	alle Maßnahmen außerhalb des Grundstücks		X

		faser oder per Satellitenempfangsanlagen sowie Weiterführung der Anschlüsse, jeweils innerhalb des Grundstücks		
Hausarbeiten, wie reinigen, Fenster putzen, bügeln usw.	X		X	
Haushaltsauflösung		X		
Hauslehrer		X		
Hausmeister, Hauswart	X		X	
Hausreinigung	X		X	
Hausschwamm-beseitigung	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 ei-	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	

	ne Leistung im Haushalt des Steuerpflichtigen anfallen			
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
Nebenschlichten 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 Zuhöräume		X	
Reparatur, Wartung und Pflege				
1. von Bodenbelägen (z. B. Teppichboden, Parkett, Fliesen)	X		Pflege	Reparatur und

2. von Fenstern und Türen (innen und außen)	X		Pflege	Wartung 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.	Kinderbetreuungskosten (Rdnr. 30)	X	

	30) handelt			
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)

Ändernde Verweise

VV DEU BMF 2004-11-01 IV C 8-S 2296b-16/04 (Neuregelung)
 VV DEU BMF 2006-11-03 IV C 4-S 2296b-60/06 (Neuregelung)
 VV DEU BMF 2007-10-26 IV C 4-S 2296b/07/003 (Neuregelung)

Anwendende Verweise

ALG § 10 Abs 2 (Zitierung)
 ALG § 36 Abs 1 (Zitierung)
 ALG § 37 Abs 1 (Zitierung)
 ALG § 39 Abs 1 (Zitierung)
 BGB § 1356 (Zitierung)
 BGB § 1360 (Zitierung)
 BGB § 1619 (Zitierung)
 EStDV 1955 § 65 Abs 2 (Zitierung)
 EStG § 10 Abs 1 (Zitierung)
 EStG § 10f (Zitierung)
 EStG § 11 Abs 2 (Zitierung)
 EStG § 32 (Zitierung)
 EStG § 33 Abs 3 (Zitierung)
 EStG § 33 (Zitierung)
 EStG § 33a Abs 3 (Zitierung)
 EStG § 33b Abs 1 (Zitierung)
 EStG § 33b Abs 3 (Zitierung)
 EStG § 33b Abs 6 (Zitierung)
 EStG § 4f (Zitierung)
 EStG § 52 Abs 1 (Zitierung)
 EStG § 52 Abs 50b (Zitierung)
 EStG § 9 Abs 5 (Zitierung)
 EStG § 9c (Zitierung)
 EStH 2008 H 33b (Zitierung)
 FamLeistG (Zitierung)
 JStG 2007 (Zitierung)
 JStG 2008 (Zitierung)
 KVLG 1989 § 10 (Zitierung)
 SGB 11 § 14 (Zitierung)
 SGB 11 § 15 (Zitierung)
 SGB 11 § 36 Abs 2 (Zitierung)
 SGB 11 § 36 Abs 3 (Zitierung)
 SGB 11 § 36 (Zitierung)

SGB 11 § 37 (Zitierung)
SGB 11 § 38 (Zitierung)
SGB 11 § 43 Abs 3 (Zitierung)
SGB 11 § 45b (Zitierung)
SGB 4 § 28h Abs 4 (Zitierung)
SGB 4 § 8a (Zitierung)
SGB 5 § 38 Abs 4 (Zitierung)
SGB 7 § 54 Abs 2 (Zitierung)
SGB 7 § 55 (Zitierung)
SGB 9 § 17 (Zitierung)
SGB 9 § 54 (Zitierung)
StRegUmsG (Zitierung)
UStG 1980 § 19 Abs 1 (Zitierung)
VV DEU BMF 2007-01-19 IV C 4-S 2221-2/07 (Anwendung)

Sonstige Verweise

EStG § 35a Abs 1 (Durchführungsvorschrift)
EStG § 35a Abs 2 (Durchführungsvorschrift)
EStG § 35a Abs 3 (Durchführungsvorschrift)
EStG § 35a Abs 4 (Durchführungsvorschrift)
EStG § 35a Abs 5 (Durchführungsvorschrift)
EStG § 35a (Durchführungsvorschrift)

Diese Verwaltungsvorschrift zitiert

Rechtsprechung

Vergleiche BFH 6. Senat, 29. Januar 2009, Az: VI R 28/08
Vergleiche BFH 6. Senat, 29. Januar 2009, Az: VI R 44/08
Vergleiche BFH 6. Senat, 20. November 2008, Az: VI R 14/08
Vergleiche BFH 3. Senat, 10. Mai 2007, Az: III R 39/05

© juris GmbH