Beschluss vom 09. Juni 2022, VI R 23/20

Keine Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen bei Belastung des Gesellschafterverrechnungskontos des Steuerpflichtigen

ECLI:DE:BFH:2022:B.090622.VIR23.20.0

BFH VI. Senat

EStG § 35a Abs 3 S 1, EStG § 35a Abs 5 S 3, EStG VZ 2017

vorgehend Thüringer Finanzgericht , 22. Oktober 2019, Az: 3 K 452/19

Leitsätze

1. Die Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen nach § 35a Abs. 3 EStG kann auch nach der Neufassung der Vorschrift durch das JStG 2008 nur in Anspruch genommen werden, wenn der Rechnungsbetrag auf einem Konto des Leistenden bei einem Kreditinstitut gutgeschrieben wird.

2. Die Gutschrift des Rechnungsbetrags im Wege der Aufrechnung durch Belastung des Gesellschafterverrechnungskontos des Steuerpflichtigen bei der leistungserbringenden GmbH genügt den gesetzlichen Anforderungen an den Zahlungsvorgang nicht.

Tenor

Die Revision des Klägers gegen das Urteil des Thüringer Finanzgerichts vom 22.10.2019 - 3 K 452/19 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens hat der Kläger zu tragen.

Tatbestand

1 I. Der Kläger und Revisionskläger (Kläger) ist von Beruf Dachdeckermeister und an der XY-GmbH (GmbH) beteiligt. Er beauftragte diese im Streitjahr (2017) mit Abdichtungs- und Reparaturarbeiten an seinem Wohnhaus. Die ihm hierfür gestellte Rechnung vom xx.xx.2017 beglich der Kläger im Wege der Aufrechnung über sein Gesellschafterverrechnungskonto.

2 In seiner Einkommensteuererklärung für das Streitjahr machte er aus der o.g. Rechnung eine Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen nach § 35a des Einkommensteuergesetzes (EStG) in der im Streitjahr geltenden Fassung geltend.

3 Der Beklagte und Revisionsbeklagte (Finanzamt --FA--) gewährte die beantragte Steuerermäßigung nicht. Die nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhobene Klage wies das Finanzgericht (FG) mit den in Entscheidungen der Finanzgerichte 2020, 281 veröffentlichten Gründen ab. Da in den Zahlungsvorgang kein Kreditinstitut eingebunden gewesen sei und es daher an einer bankmäßigen Dokumentation des Zahlungsvorgangs fehle, seien die formellen Voraussetzungen der Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen nach § 35a Abs. 5 Satz 3 EStG nicht erfüllt.

4 Mit der Revision rügt der Kläger die Verletzung materiellen Rechts.

5 Er beantragt,
das Urteil des FG vom 22.10.2019 - 3 K 452/19 sowie die Einspruchsentscheidung vom 27.06.2019 aufzuheben und den Einkommensteuerbescheid für 2017 vom 28.02.2019 dahingehend zu ändern, dass die Einkommensteuer um 1.191 € auf 10.954 € herabgesetzt wird.

6 Das FA beantragt,

die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

7 II. Die Entscheidung ergeht gemäß § 126a der Finanzgerichtsordnung (FGO). Der Senat hält einstimmig die Revision für unbegründet und eine mündliche Verhandlung nicht für erforderlich. Die Beteiligten sind davon unterrichtet worden und hatten Gelegenheit zur Stellungnahme.

8 Das FG ist zutreffend davon ausgegangen, dass die Voraussetzungen der Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen nach § 35a Abs. 3 Satz 1 und Abs. 5 Satz 3 EStG nicht vorliegen.

9 1. Nach § 35a Abs. 3 Satz 1 EStG ermäßigt sich für die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen die tarifliche Einkommensteuer, vermindert um die sonstigen Steuerermäßigungen, auf Antrag um 20 % der Aufwendungen des Steuerpflichtigen, höchstens jedoch um 1.200 €. Die Inanspruchnahme der Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen setzt u.a. nach § 35a Abs. 5 Satz 3 EStG voraus, dass der Steuerpflichtige für die Aufwendungen eine Rechnung erhalten hat und die Zahlung auf das Konto des Erbringers der Leistung erfolgt ist.

10 a) Die formelle Ermäßigungsvoraussetzung, dass die Zahlung (der Rechnung) auf das Konto des Erbringers der Leistung erfolgt ist, verlangt die Gutschrift des Rechnungsbetrags auf einem Konto des Leistenden bei einem Kreditinstitut. Denn ohne die Einbindung eines solchen und damit ohne bankmäßige Dokumentation des Zahlungsvorgangs (Beleg eines Kreditinstituts) ist dieses Tatbestandsmerkmal --nach einhelliger Rechtsauffassung (Senatsurteile vom 06.11.2014 - VI R 1/13, BFHE 247, 424, BStBl II 2015, 481, Rz 15; vom 05.03.2009 - VI R 43/08, BFH/NV 2009, 1113; vom 20.11.2008 - VI R 14/08, BFHE 223, 430, BStBl II 2009, 307; vom 20.11.2008 - VI R 22/08, BFH/NV 2009, 736; Senatsbeschluss vom 30.07.2013 - VI B 31/13; Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 09.11.2016 - IV C 8-S 2296-b/07/10003:008, BStBl I 2016, 1213, Rz 50; Schmidt/Krüger, EStG, 41. Aufl., § 35a Rz 27; Bode in Kirchhof/Söhn/Mellinghoff --KSM--, EStG, § 35a Rz F 24; Apitz in Herrmann/Heuer/Raupach --HHR--, § 35a EStG Rz 26; Durst in Korn, § 35a EStG Rz 47 f.; Fischer in Kirchhof/Seer, EStG, 21. Aufl., § 35a Rz 12; Brandis/Heuermann/Schießl, § 35a EStG Rz 57; KKB/Schumann, § 35a EStG, 7. Aufl., Rz 152; Köhler in Bordewin/Brandt, § 35a EStG Rz 349)-- nicht erfüllt.

11 b) Dies gilt auch nach der Neufassung der Vorschrift durch das Jahressteuergesetz (JStG) 2008. Bis dahin hatte der Steuerpflichtige im Veranlagungsverfahren die "Zahlung auf das Konto des Erbringers" nach § 35a Abs. 2 Satz 5 EStG a.F. "durch Beleg des Kreditinstituts" nachzuweisen und eine Rechnung vorzulegen.

12 aa) Der durch Art. 1 Nr. 15 Buchst. b, Doppelbuchst. bb JStG 2008 neu gefasste § 35a Abs. 2 Satz 5 EStG (jetzt § 35a Abs. 5 Satz 3 EStG) regelt als Voraussetzung für die Steuerermäßigung nach den Sätzen 1 und 2 der Vorschrift (nur noch), 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. Das Belegerfordernis im Veranlagungsverfahren ist hingegen weggefallen.

13 bb) Seither sind die Aufwendungen folglich nicht mehr im Rahmen der Einkommensteuererklärung durch Vorlage einer Rechnung und eines Belegs eines Kreditinstituts über die Zahlung auf das Konto des Erbringers der haushaltsnahen Dienstleistung, der Handwerkerleistung oder der Pflege- oder Betreuungsleistung nachzuweisen (Bode in KSM, EStG, § 35a Rz A 98; Durst in Korn, § 35a EStG Rz 48; HHR/Apitz, § 35a EStG Rz 26; Köhler in Bordewin/Brandt, § 35a EStG Rz 352).

14 cc) Ein Verzicht des Gesetzgebers auf die Einbindung eines Kreditinstituts und damit einer bankmäßigen Dokumentation des Zahlungsvorgangs geht mit der Neuregelung durch das JStG 2008 jedoch nicht einher. Der Gesetzgeber hat lediglich --aus Vereinfachungs- und verwaltungsökonomischen Gründen-- auf die gesetzliche Festlegung einer zwingenden Belegvorlage im Veranlagungsverfahren verzichtet. Nunmehr reicht es aus, wenn der Steuerpflichtige die Nachweise auf Verlangen des FA vorlegen kann (Bode in KSM, EStG, § 35a Rz A 98; Durst in Korn, § 35a EStG Rz 48; HHR/Apitz, § 35a EStG Rz 26; KKB/Schumann, a.a.O., Rz 154; Köhler in Bordewin/Brandt, § 35a EStG Rz 352).

15 dd) Im Übrigen hat der Gesetzgeber die formellen Tatbestandsvoraussetzungen und damit auch das Erfordernis, dass "die Zahlung auf das Konto des Erbringers der haushaltsnahen Dienstleistung, der Handwerkerleistung oder der Pflege- oder Betreuungsleistung erfolgt ist" im Rahmen der vorgenannten Neuregelung von § 35a EStG

unverändert fortgeführt. Er hat folglich inhaltlich an das bisherige, von ihm angelegte und von der Rechtsprechung aufgenommene Begriffsverständnis, dass es sich bei dem Konto des Leistungserbringers um ein Konto bei einem Kreditinstitut handeln muss, angeknüpft. Führt der Gesetzgeber --auch in ständiger höchstrichterlicher Rechtsprechung-- geprägte Rechtsbegriffe in einem Gesetz fort, ist davon auszugehen, dass er diese Begrifflichkeiten auch entsprechend dieser Prägung weiterhin verwendet wissen will. Denn anderenfalls bedarf es einer Änderung der gesetzlichen Grundlagen. Dahingehendes ist vorliegend --insbesondere auch aus der Gesetzbegründung betreffend die Neuregelung durch das JStG 2008-- indessen nicht ersichtlich.

16 2. Nach diesen Maßstäben ist die Vorentscheidung von Rechts wegen nicht zu beanstanden. Denn die genannten Voraussetzungen für die vom Kläger begehrte Steuerermäßigung nach § 35a EStG liegen nicht vor.

17 a) Zwar sind die geltend gemachten Aufwendungen für die erbrachten Abdichtungs- und Reparaturarbeiten am Wohnhaus des Klägers grundsätzlich nach § 35a Abs. 3 Satz 1 EStG begünstigt. Dies steht zwischen den Beteiligten nicht in Streit. Der Senat sieht deshalb insoweit von weiteren Ausführungen ab.

18 b) Der Kläger hat die Rechnung der GmbH vom xx.xx.2017 betreffend die von ihr erbrachten Handwerkerleistungen jedoch weder --wie von § 35a Abs. 5 Satz 3 EStG gefordert-- unter Einbindung eines Kreditinstituts und bankmäßiger Dokumentation des Zahlungsvorgangs beglichen, noch ist der Rechnungsbetrag einem Konto der GmbH gutgeschrieben worden. Die fragliche Gutschrift erfolgte vielmehr im Wege der Aufrechnung durch Belastung des Gesellschafterverrechnungskonto des Klägers. Hierbei handelt es sich um ein eigenes Konto des Klägers bei der kontoführenden GmbH und nicht um ein Konto der GmbH als Leistungserbringer. Dieser Zahlungsweg genügt den gesetzlichen Voraussetzungen daher nicht (vgl. Schmidt/Krüger, a.a.O., § 35a Rz 27; Brandis/Heuermann/Schießl, § 35a EStG Rz 57).

19 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de