Urteil vom 15. Februar 2023, VI R 14/21

Weitgehend inhaltsgleich mit BFH-Urteil vom 15.02.2023 VI R 7/21 - Aufwendungen für ein Hausnotrufsystem - keine Steuerermäßigung nach § 35a EStG

ECLI:DE:BFH:2023:U.150223.VIR14.21.0

BFH VI. Senat

EStG § 35a Abs 2 S 1 Alt 2, EStG § 35a Abs 4 S 1, EStG VZ 2016 , EStG VZ 2017

vorgehend Finanzgericht Baden-Württemberg , 11. Juni 2021, Az: 5 K 2380/19

Leitsätze

NV: Für ein Hausnotrufsystem, das im Notfall lediglich den Kontakt zu einer 24-Stunden-Servicezentrale herstellt, die soweit erforderlich Dritte verständigt, kann die Steuerermäßigung nach § 35a Abs. 2 Satz 1 Alternative 2 EStG nicht in Anspruch genommen werden (Abgrenzung vom Senatsurteil vom 03.09.2015 - VI R 18/14, BFHE 251, 435, BStBl II 2016, 272).

Tenor

Auf die Revision des Beklagten wird das Urteil des Finanzgerichts Baden-Württemberg vom 11.06.2021 - 5 K 2380/19 aufgehoben.

Die Klage wird abgewiesen.

Die Kosten des gesamten Verfahrens hat die Klägerin zu tragen.

Tatbestand

I.

1 Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) ist eine im Jahr 1939 geborene Rentnerin. Sie ist seit 2012 verwitwet und wohnte in den Streitjahren (2016 und 2017) in einem eigenen Haushalt. Sie verfügte über einen Anschluss an ein Hausnotrufsystem. Hierfür zahlte sie zunächst monatlich 39,80 € und ab Juli 2017 monatlich 43,80 €.

2 Die Einkommensteuer 2016 setzte der Beklagte und Revisionskläger (Finanzamt --FA--) erklärungsgemäß und ohne die Aufwendungen für das Hausnotrufsystem fest. Der Einkommensteuer- sowie ein anschließender Änderungsbescheid wurden bestandskräftig.

3 Mit Schreiben vom 06.11.2018 beantragte die Klägerin nachträglich, die Aufwendungen für das Hausnotrufsystem in Höhe von 477,60 € im Rahmen der Begünstigung des § 35a des Einkommensteuergesetzes (EStG) zu berücksichtigen. Diesen Antrag lehnte das FA auch im Einspruchsverfahren ab.

4 Die Aufwendungen für den Hausnotruf 2017 machte die Klägerin in Höhe von 502 € erfolglos in ihrer Einkommensteuererklärung 2017 und mittels Einspruch geltend.

5 Das Finanzgericht (FG) gab der daraufhin erhobenen Klage mit den in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2021, 1548 veröffentlichten Gründen statt.

6 Mit der Revision rügt das FA die Verletzung materiellen Rechts.

7 Es beantragt,
das FG-Urteil aufzuheben und die Klage abzuweisen.

8 Die Klägerin beantragt,
die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

9 Die Revision des FA ist begründet. Sie führt zur Aufhebung des angefochtenen Urteils und zur Abweisung der Klage (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Eine Steuerermäßigung nach § 35a EStG kommt in Bezug auf die Aufwendungen der Klägerin für das Hausnotrufsystem nicht in Betracht.

10 1. Zwischen den Beteiligten ist unstreitig, dass die Klägerin an dem nachträglichen Bekanntwerden der im Streitjahr 2016 von ihr getätigten Aufwendungen infolge einer fehlerhaften Belegablage im Folgejahr kein grobes Verschulden traf. Der Senat kann offenlassen, ob er sich dem anschließen könnte (zum Vorliegen von grobem Verschulden bei einer fehlerhaften Belegablage s. z.B. Urteil des Bundesfinanzhofs vom 06.10.2004 - X R 14/02, BFH/NV 2005, 156, sowie Urteil des FG Münster vom 15.12.2011 - 11 K 4034/09 E, EFG 2012, 1003). Denn eine Berücksichtigung der Aufwendungen kommt auch materiell-rechtlich nicht in Betracht.

11 2. Nach § 35a Abs. 2 Satz 1 Alternative 2 EStG ermäßigt sich die tarifliche Einkommensteuer, vermindert um die sonstigen Steuerermäßigungen, auf Antrag um 20 %, höchstens 4.000 €, der Aufwendungen des Steuerpflichtigen für die Inanspruchnahme von haushaltsnahen Dienstleistungen, die nicht Dienstleistungen nach § 35a Abs. 3 EStG sind. Gemäß § 35a Abs. 4 Satz 1 EStG muss die Dienstleistung in einem in der Europäischen Union oder dem Europäischen Wirtschaftsraum liegenden Haushalt des Steuerpflichtigen erbracht werden.

12 a) Der Begriff "haushaltsnahe Dienstleistung" ist gesetzlich nicht näher bestimmt. Nach der Rechtsprechung des Senats müssen die Leistungen eine hinreichende Nähe zur Haushaltsführung aufweisen bzw. damit im Zusammenhang stehen. Dazu gehören hauswirtschaftliche Verrichtungen, die gewöhnlich durch Mitglieder des privaten Haushalts oder entsprechend Beschäftigte erledigt werden und in regelmäßigen Abständen anfallen (Senatsurteile vom 13.07.2011 - VI R 61/10, BFHE 234, 391, BStBl II 2012, 232,Rz 9, und vom 13.05.2020 - VI R 4/18, BFHE 269, 272, BStBl II 2021, 669, Rz 17).

13 b) Dabei kann nach dem räumlich-funktionalen Haushaltsbegriff des erkennenden Senats (hierzu Senatsurteil vom 21.02.2018 - VI R 18/16, BFHE 261, 42, BStBl II 2018, 641, Rz 14 f., für Handwerkerleistungen) auch die Inanspruchnahme von Diensten, die jenseits der Grundstücksgrenze auf fremdem, beispielsweise öffentlichem Grund geleistet werden, als haushaltsnahe Dienstleistung nach § 35a Abs. 2 Satz 1 EStG begünstigt sein. Es muss sich hierbei allerdings auch insoweit um Tätigkeiten handeln, die ansonsten üblicherweise von Familienmitgliedern erbracht und in unmittelbarem räumlichen Zusammenhang zum Haushalt durchgeführt werden und dem Haushalt dienen (Senatsurteil in BFHE 269, 272, BStBl II 2021, 669, Rz 18).

14 aa) Nach dem eindeutigen Wortlaut des § 35a Abs. 4 Satz 1 EStG sind Leistungen, die außerhalb des Haushalts erbracht werden, nicht begünstigt, auch wenn sie für den Haushalt erbracht werden. Insoweit kommt es auf die tatsächliche Erbringung der Leistung an (Senatsurteil in BFHE 269, 272, BStBl II 2021, 669, Rz 26).

15 bb) Ob der Leistungserfolg im Haushalt erzielt wird, ist daher grundsätzlich unerheblich; auf den zivilrechtlichen Leistungsort kommt es insoweit deshalb nicht an. Ein bloßes Abstellen auf den Leistungserfolg würde vielmehr zu einer rein funktionalen Betrachtungsweise führen, die vom Wortlaut des Gesetzes nicht mehr gedeckt ist und auch nicht dem räumlich-funktionalen Verständnis des erkennenden Senats entspricht. Die räumlich-funktionale Verbindung zum Haushalt kann nicht allein dadurch begründet werden, dass sich die Leistung auf einen Haushaltsgegenstand bezieht (s. Senatsurteil in BFHE 269, 272, BStBl II 2021, 669, Rz 27, für Handwerkerleistungen).

16 3. Bei Anwendung dieser Rechtsgrundsätze kommt eine Steuerermäßigung nach § 35a EStG für die von der Klägerin getragenen Aufwendungen für das Hausnotrufsystem vorliegend nicht in Betracht.

17 a) Zwar liegt den Aufwendungen für das Hausnotrufsystem eine haushaltsnahe Dienstleistung zugrunde. Wie auch im vom Senat mit Urteil vom 03.09.2015 - VI R 18/14 (BFHE 251, 435, BStBl II 2016, 272) entschiedenen Fall wird durch das Hausnotrufsystem sichergestellt, dass die Klägerin, wenn sie sich im räumlichen Bereich ihres Haushalts aufhält, im Bedarfsfall Hilfe rufen kann. Eine solche Rufbereitschaft leisten typischerweise in einer

Haushaltsgemeinschaft zusammenlebende Familien- oder sonstige Haushaltsangehörige (Senatsurteil in BFHE 251, 435, BStBl II 2016, 272, Rz 16). Dies ist zwischen den Beteiligten auch unstreitig.

18 b) Die Dienstleistung wird entgegen der Ansicht der Klägerin und anders als in dem der Entscheidung in BFHE 251, 435, BStBl II 2016, 272 zugrunde liegenden Sachverhalt allerdings nicht im Haushalt der Klägerin erbracht.

19 Vorliegend zahlt die Klägerin nicht nur für die Bereitstellung der erforderlichen Technik, mittels derer der Kontakt zu der Einsatzzentrale ausgelöst wird, sondern im Wesentlichen für das Bereithalten des Personals für die Entgegennahme eines eventuellen Notrufs (die Rufbereitschaft) und --je nach Situation-- anschließender Kontaktierung von Angehörigen, Nachbarn, eines vorhandenen Bereitschaftsdienstes, des Hausarztes, Pflege- oder Rettungsdienstes. Die wesentliche Dienstleistung ist mithin die Bearbeitung von eingehenden Alarmen und die Verständigung von Bezugspersonen, des Hausarztes, Pflegedienstes etc. per Telefon und nicht --wie das FG meint-- das Rufen des Notdienstes durch die Klägerin selbst.

20 Wie das FA zu Recht ausführt, wird diese maßgebende Dienstleistung nicht in der Wohnung des Steuerpflichtigen und damit nicht in dessen Haushalt erbracht (Senatsurteil vom 15.02.2023 - VI R 7/21, BFHE 280, 44; ebenso Schmidt/Krüger, EStG, 41. Aufl., § 35a Rz 21; Wackerbeck, EFG 2021, 219; Geserich, Der Betrieb 2017, 152, 154; s.a. FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 13.09.2017 - 7 K 7128/17, EFG 2018, 40, und FG Hamburg, Urteil vom 20.01.2009 - 3 K 245/08, jeweils zu auswärtig untergebrachten Notrufzentralen in Form von Alarmüberwachungsleistungen, sowie Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 09.11.2016 - IV C 8 - S 2296 - b/07/10003:008, BStBl I 2016, 1213, Rz 11).

21 Bei einem reinen Hausnotrufsystem im privaten Haushalt --wie im Streitfall-- wird auch keine unmittelbare Direkthilfe in Form eines Sofort-Helfer-Einsatzes in der Wohnung des Steuerpflichtigen geschuldet, sondern ggf. als eigenständige Leistung Dritter vermittelt. Insoweit unterscheidet sich der Sachverhalt von demjenigen, der der Entscheidung in BFHE 251, 435, BStBl II 2016, 272 zugrunde lag und rechtfertigt daher eine andere Entscheidung. Dort hatten die im Bereich des Betreuten Wohnens beschäftigten Pfleger jeweils einen Piepser bei sich, der den Notruf sofort an sie weiterleitete. Geschuldet war dort entsprechend auch die Notfall-Soforthilfe im Haushalt durch das auf diese Weise verständigte Pflegepersonal.

22 c) Mangels Leistungserbringung im Haushalt scheidet auch eine Steuerermäßigung für in Anspruch genommene Pflege- und Betreuungsleistungen i.S. des § 35a Abs. 2 Satz 2 Alternative 1 EStG aus.

23 4. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de