

# § 35 a EStG im Mietrecht

**117** 10/17

## Haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen Aushändigung einer Steuerbescheinigung über die Betriebskosten

Nach § 35 a des Einkommenssteuergesetzes (EStG) - Wortlaut auf Seite 4 - können auch Mieter in den Genuss von Steuerermäßigungen kommen.

Das bedeutet, dass ein Mieter nicht nur für von ihm beauftragte Handwerkerleistungen in seiner Wohnung (siehe dazu unter (A)), sondern auch für an den Vermieter gezahlte Betriebskosten Aufwendungen steuermindernd geltend machen kann.

Ob darüber hinaus auch für weitere Zahlungen des Mieters (z.B. für Modernisierungszuschläge) die Möglichkeit der steuerlichen Geltendmachung nach § 35 a EStG existiert, ist zur Zeit noch nicht geklärt (siehe dazu (E) und (F)).

Steuern sparen durch Betriebskosten – wie auch durch Renovierungsaufwendungen – kann aber nur derjenige Mieter, der lohn- oder einkommensteuerepflichtig ist (siehe hierzu (G)).

Nach § 35 a Abs. 2 Satz 1 Einkommensteuergesetz können für die Inanspruchnahme **haushaltsnaher Dienstleistungen** 20 % der Rechnungssumme bis zu einem Höchstbetrag von 4.000 Euro bei der Steuererklärung geltend gemacht werden. Nach § 35 a Abs. 3 Einkommensteuergesetz können für die Inanspruchnahme von **Handwerkerleistungen** weitere 20 % der Rechnungssumme bis zu einem Höchstbetrag von 1.200 Euro geltend gemacht werden. Für jeden Haushalt können diese Beträge nur 1 x abgesetzt werden. Es wird die Steuerlast und nicht etwa nur das zu versteuernde Einkommen vermindert. Der Steuervorteil ist somit unabhängig vom Einkommen und vom Steuersatz.

Im Folgenden wollen wir die wichtigsten Fragen kurz erläutern. Die Lektüre des **Anwendungsschreiben zu § 35 a EStG** des Bundesministeriums der Finanzen vom **9.11.2016** (siehe unter [http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF\\_Schreiben/Steuerarten/Einkommensteuer/2016-11-09-Paragraf-35a-EStG.pdf?\\_\\_blob=publicationFile&v=4](http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/BMF_Schreiben/Steuerarten/Einkommensteuer/2016-11-09-Paragraf-35a-EStG.pdf?__blob=publicationFile&v=4)) dürfte weitere Fragen beantworten.

### **(A) Was gilt, wenn der Mieter Auftraggeber für Handwerker- oder Dienstleistungen in seiner Mietwohnung ist?**

Hier haben wir keine mietrechtliche Problematik, sondern eine rein steuerrechtliche.

Hauptanwendungsgebiet dürfte die Durchführung von **Schönheitsreparaturen** sein (vgl. BFH v. 6.5.2010 - VI R 4/09 -). Ausnahme: Leistet der Mieter einer Wohnung an den Vermieter pauschale Zahlungen für die Durchführung von Schönheitsreparaturen, so handelt es sich hierbei nicht um Aufwendungen für Handwerkerleistungen i.S. des § 35 a Abs. 2 EStG, wenn die Zahlungen unabhängig davon erfolgen, ob und ggf. in welcher Höhe der

Vermieter tatsächlich Reparaturen an der Wohnung des Mieters in Auftrag gibt (BFH v. 7.7.2012 - VI R 18/10 -).

Auch für ein mit der Betreuungspauschale abgegoltenes **Notrufsystem**, das innerhalb einer Wohnung im Rahmen des „Betreuten Wohnens“ Hilfeleistung rund um die Uhr sicherstellt, kann die Steuerermäßigung nach § 35 a Abs. 2 Satz 1 EStG in Anspruch genommen werden (BFH v. 3.9.2015 - VI R 18/14 -).

Die Steuerermäßigung für Aufwendungen ist ausgeschlossen, soweit diese zu den **Betriebsausgaben** oder **Werbungskosten** gehören oder wie solche behandelt werden (z.B. häusliches Arbeitszimmer).

### **Die fünf Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Steuerermäßigung:**

- Durchführung der Arbeiten durch einen Handwerker oder Dienstleister (Eintragung in Handwerksrolle nicht notwendig).
- Erstellung einer Rechnung durch den Handwerker, in der die Summe für die Arbeitsleistung und Fahrtkosten (neben den Materialkosten, die nicht berücksichtigungsfähig sind) ausgewiesen ist. Die ermäßigungsfähigen Leistungen sind grundsätzlich explizit durch Rechnung nachzuweisen. Geschätzte Werte sind steuerlich unbeachtlich (FG München v. 19.2.2015 - 15 K 225/14 -).
- Unbare Zahlung (mindestens) des Arbeitslohnes, welche durch einen Kontoauszug nachgewiesen werden kann.
- Beauftragung abzugsfähiger Arbeitsleistungen. Abzugsfähig sind vor allem Kosten für Arbeitsleistungen, mit denen die Substanz der Wohnung erhalten oder modernisiert wird, z.B. Schönheitsreparaturen.
- Antragstellung beim Finanzamt im Rahmen des Lohnsteuer- bzw. Einkommenssteuerjahresausgleiches unter Einreichung von Rechnung und Kontoauszug. Einzutragen sind die abzugsfähigen Beträge im Mantelbogen der Einkommenssteuererklärung auf Seite 3 in den Zeilen 71 und 73.

### **(B) Was gilt, wenn der Vermieter Auftraggeber für Handwerkerleistungen in der Wohnanlage ist, welche Betriebskosten betreffen?**

Zu denken ist vor allem an die Betriebskostenpositionen Gartenpflege, Hausreinigung, Hauswartstätigkeiten insgesamt; Schornsteinfegergebühren, Aufzugswartung u.a.m..

Hier sind jeweils die Kosten für die Arbeitsleistungen (incl. Fahrtkosten) soweit vom Mieter einer Wohnung steuerlich absetzbar, wie sie seinem Anteil innerhalb der Wirtschaftseinheit entsprechen. Voraussetzung ist, dass er für diese Positionen Betriebskosten zu zahlen hat. Neben dem Arbeits-

**BERLINER  
MIETERVEREIN**



Landesverband Berlin  
im  
Deutschen Mieterbund



lohn, den Maschinen- und Fahrtkosten sind auch die Aufwendungen für **Verbrauchsmittel** begünstigt. Zu denken ist an Schmier-, Reinigungs- und Spülmittel sowie Streugut. Ungeklärt ist aber, ob bei Vollwartungsverträgen für Heizung oder Aufzug Materialkosten herauszurechnen sind (verneint: Beck GE 07, 1540).

In Berlin hat sich in den letzten Jahren ergeben, dass durchschnittlich (!) ein Betrag von mindestens 0,51 €/Monat/m<sup>2</sup> steuerrechtlich relevant ist. Diesen Betrag unterstellt, ergibt sich bei einer 60 m<sup>2</sup> großen Wohnung damit eine nach § 35 a EStG zu berücksichtigende jährliche Aufwendung von 367,20 €. Davon erhält der Mieter vom Finanzamt 20% zurück, also 73,44 €.

Entgegen der früheren Verwaltungsmeinung entschied nunmehr der Bundesfinanzhof, dass auch die **Funktionsfähigkeitsprüfung einer Anlage** durch einen Handwerker als Handwerkerleistung i.S.d. § 35 a Abs. 3 EStG anzusehen ist (BFH v. 6.11.2014 - VI R 1/13 -).

Das Bundesfinanzministerium hat sich dem mit Anwendungsschreiben zu § 35 a EStG vom 10.11.2015 (siehe [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de)) für **Schornsteinfegerleistungen** angeschlossen: Die Steuerermäßigung gelte sowohl für Aufwendungen für Mess- oder Überprüfungsarbeiten einschließlich der Feuerstättenschau, als auch für Aufwendungen für Reinigungs- und Kehrarbeiten sowie sonstige Handwerkerleistungen.

Auch die Inanspruchnahme von Diensten, die jenseits der Grundstücksgrenze **auf fremdem, beispielsweise öffentlichem Grund** geleistet werden, kann als haushaltsnahe Dienstleistung nach § 35 a Abs. 2 Satz 1 EStG begünstigt sein. Es muss sich dabei allerdings um Tätigkeiten handeln, die ansonsten üblicherweise von Familienmitgliedern erbracht und in unmittelbarem räumlichen Zusammenhang zum Haushalt durchgeführt werden und dem Haushalt dienen. Hiervon ist insbesondere auszugehen, wenn der Steuerpflichtige als Eigentümer oder Mieter zur Reinigung und **Schneeräumung von öffentlichen Straßen** und (Geh) Wegen verpflichtet ist (BFH v. 20.3.2014 - VI R 55/12 -).

Aufwendungen, bei denen die **Entsorgung im Vordergrund** steht (Müllabfuhr, Entwässerung), sind nicht begünstigt (vgl. FG Köln v. 26.1.2011 - 4 K 1483/10 -). Etwas anderes gilt, wenn die Entsorgung Nebenleistung zur Hauptleistung ist (z.B. Fliesenabfuhr bei Neuverfliesung eines Bades, Grünschnittabfuhr bei Gartenpflege). Ein gesonderter Ausweis der auf die Arbeitskosten entfallenden **Mehrwertsteuer** ist nicht erforderlich.

**Achtung:** Die Kosten der Berechnung und Aufteilung der Heiz- und Warmwasserkosten (= **Abrechnungsservice**) zählen nicht zu den haus-

haltsnahen Dienstleistungen. Es handelt sich bei den Kosten des Verbrauchs, der Gerätemiete für die Zähler sowie die Aufwendungen für den Ablese- und Wartungsdienst weder um haushaltsnahe Dienstleistungen noch um Handwerkerleistungen im Sinne von § 35 a EStG. Begünstigt sind dagegen z.B. die Arbeitskosten der Garantiewartung, des Austausches der Zähler nach dem Eichgesetz, der Heizungs- und Heizungsreparaturen sowie der Schornsteinfegerleistungen.

Siehe auch die **tabellarische Übersicht** zu den einzelnen Betriebskostenarten auf Seite 4.

Um seinen Anspruch beim Finanzamt geltend machen zu können, benötigt der Mieter eine **Bescheinigung vom Vermieter**, die die wesentlichen unter (A) dargestellten Angaben enthält. Die „normale“ Betriebskostenabrechnung enthält die nötigen Angaben in der Regel nicht. Das in der Anlage zum BMF-Schreiben abgedruckte **Muster einer Bescheinigung** ist nur eine Empfehlung. Der Vermieter darf auch auf andere Weise bescheinigen.

Mindestens hat der Mieter das Recht, eine Betriebskostenabrechnung vom Vermieter zu verlangen, anhand derer sich die Beträge ermitteln lassen, die für haushaltsnahe Dienstleistungen erbracht worden sind. Dieser Verpflichtung kann sich der Vermieter nicht durch eine Formalklausel entziehen. Eine solche Klausel benachteiligt den Mieter unangemessen und ist zudem als überraschende Regelung unwirksam (LG Berlin v. 18.10.2017 - 18 S 339/16 -, MM 12/2017, 28).

Anders als im Verhältnis des WEG-Verwalters zu den Wohnungseigentümern, hat der Vermieter die Bescheinigung nach § 35 a EStG dem Mieter **kostenlos** zu erteilen. Denn es handelt sich um eine mietvertragliche Nebenpflicht, dem Mieter eine Aufstellung der Leistungen nach § 35 a EStG zu übersenden, die nicht kostenpflichtig ist (AG Charlottenburg v. 1.7.2009 - 222 C 90/09 -, MM 09, 299; AG Lichtenberg v. 23.5.2011 - 105 C 394/10 -, MM 9/11, 30; AG Mitte v. 24.5.2011 - 14 C 175/10 -, LG Berlin v. 18.10.2017 - 18 S 339/16 -, MM 12/2017, 28).

### Was ist bei einer mietvertraglich vereinbarten (Teil-) Bruttokaltmiete?

Grundsätzlich scheidet hier eine Anwendung des § 35 a EStG aus, da dem Vermieter eine Abrechnung bzw. Erstellung einer Bescheinigung nach Treu und Glauben nicht zumutbar ist. Darüber hinaus ist in diesem Fall ja auch nicht klar, welche Beträge der Mieter im Rahmen der Bruttomiete für die entsprechenden Betriebskosten „bezahlt“ hat. Letzteres ist aber Anspruchsgrundlage für die Steuerersparnis nach § 35 a EStG.

Anders mag es bei **Mietvertragsabschlüssen vor dem 1.9.2001** sein. Hier hat der Vermieter das Recht, Betriebskostenerhöhungen weiterzugeben. Deshalb trifft ihn nach unserer Ansicht auch die



Pflicht, eine Steuerbescheinigung auszustellen, allerdings auch nur dann, wenn er tatsächlich in dem betreffenden Jahr eine Betriebskostenerhöhung vom Mieter fordert. In letzterem Falle ist auch nur der Erhöhungsbetrag steuerwirksam, nicht etwa die gesamte rechnerisch in der Bruttokaltmiete enthaltene Betriebskostenlast.

### **(D) Wie sollten Mieter mit dem Problem der „Betriebskostenbescheinigung“ angemessen umgehen?**

1. Zunächst sollte klar sein, dass mindestens 40 % der Berliner Mieterhaushalte von § 35 a EStG nicht profitieren können, weil sie keine Lohn- bzw. Einkommenssteuern zahlen. Die Abzugsmöglichkeit nach § 35 a EStG setzt nämlich die Veranlagung zur Lohn- oder Einkommensteuer voraus.

2. Sodann sollte beachtet werden, dass es hier äußerst selten um eine Summe von mehr als 100,00 € im Jahr geht. Die Aktivitäten des Mieters müssen dazu in einem angemessenen Verhältnis stehen.

3. Als nächstes sollte der Vermieter/Verwalter angeschrieben und aufgefordert werden, zu erklären in welcher Form und bis wann er die Anforderungen des § 35 a EStG für das Kalenderjahr erfüllen wird.

4. Erklärt der Vermieter/Verwalter - wie zu erwarten -, dass er bis zum 31.5. (dem Abgabetermin für die Steuererklärung durch den Mieter) eine Bescheinigung nach § 35 a EStG nicht liefern kann oder will, ist ein **Fristverlängerungsantrag** beim Finanzamt **nicht nötig!**

Denn es ist zulässig, die gesamten Aufwendungen erst/nach für das Steuerjahr geltend zu machen, in dem die Abrechnung dem Mieter zugeht. Beispiel: Die Betriebskostenabrechnung für 2015 geht dem Mieter im Dezember 2016 zu. Er hat dann bis 31.5.2017 Zeit, die Aufwendungen in seiner Steuererklärung für 2016 (!) geltend zu machen.

5. Macht der Vermieter/Verwalter die Ausstellung einer Bescheinigung nach § 35 a EStG von der Zahlung einer „Bearbeitungsgebühr“ abhängig, sollte der Mieter den Betrag unter Vorbehalt zahlen. Nach Erhalt der Bescheinigung, sollte die Rückforderung der „Bearbeitungsgebühr“ erwogen werden.

### **(E) Was gilt für Handwerkerleistungen des Vermieters, die dieser zum Zwecke der Instandsetzung an der Wohnanlage beauftragt?**

Zu denken ist beispielsweise an die Renovierung des Treppenhauses. Hieraus kann der Mieter aber keine steuerrechtlichen Ansprüche ableiten (anders als der Wohnungseigentümer). Denn der Mieter hat diese Leistungen im steuerrechtlichen Sin-

ne nicht bezahlt. Dass der Vermieter Teile der Grundmiete für die Renovierung verwendet, ändert nichts daran, dass der Vermieter Aufwendungen erbringt und nicht der Mieter. Während die Betriebskostenleistungen der Handwerker im Rahmen eines Treuhandverhältnisses mit Geldern der Mieter bezahlt werden, ist dies bei Instandsetzungsleistungen nicht der Fall. Dies wird auch an dem anschaulichen (wenn auch in der Praxis nie auftretenden) Beispiel deutlich, bei dem die Instandsetzungsausgaben die Mieteinkünfte übersteigen. Es wäre widersinnig, wenn der Mieter hier die vom Vermieter aus eigener Tasche aufgewendeten Kosten steuerlich geltend machen könnte.

### **(F) Was gilt für Handwerkerleistungen des Vermieters, die dieser zum Zwecke der Modernisierung der Wohnung oder der Wohnanlage beauftragt?**

Die Randnummer 27 des Anwendungsschreibens zu § 35 a EStG des Bundesministeriums der Finanzen vom 9.11.2016 spricht nur von „Nebenkosten“. Daher ist die Geltendmachung von Modernisierungskosten ausgeschlossen.

Ob dieses Ergebnis tatsächlich haltbar ist, erscheint aber fraglich. Handwerkerleistungen, die nicht auf „Nebenkosten“ im mietrechtlichen Sinne entfallen, aber vom Mieter im Rahmen eines Modernisierungszuschlages bezahlt werden, dürften eigentlich von der Anwendung des § 35 a EStG nicht ausgeschlossen sein. Denn dies würde zu einer evidenten Ungleichbehandlung gegenüber selbstnutzenden Wohnungseigentümern führen.

Anders als bei Instandsetzungen bezahlt der Mieter über §§ 559 ff. BGB die Modernisierungsarbeiten. Er erbringt Aufwendungen, die er nach Maßgabe des § 35 a Abs. 3 Satz 1 EStG steuerlich berücksichtigen lassen kann. Praktischerweise sollten die Aufwendungen in dem jährlichen Modernisierungszuschlag (bereinigt um Materialkosten) gesehen werden.

Es bleibt abzuwarten, welche Rechtsansicht sich hierzu durchsetzen wird.

### **(G) Was gilt, wenn der Mieter noch nie einen Lohnsteuerjahresausgleich gemacht hat und sich dazu auch künftig nicht in der Lage sieht?**

Dann kann er die Rechte aus § 35 a EStG nicht beanspruchen. Einen mietrechtlichen Anspruch gegen seinen Vermieter auf Vornahme der Steuererklärung hat er nicht. Möglicherweise ist in diesem Falle die Kontaktaufnahme zu einem Lohnsteuerhilfverein sinnvoll. Allerdings dürfte der Jahresbeitrag zum Lohnsteuerhilfverein den möglichen Erstattungsanspruch nach § 35 a EStG meist erheblich übersteigen.



### § 35a EStG

#### Steuerermäßigung bei Aufwendungen für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse, haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen

(1) Für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse, bei denen es sich um eine geringfügige Beschäftigung im Sinne des § 8a des Vierten Buches Sozialgesetzbuch handelt, ermäßigt sich die tarifliche Einkommensteuer, vermindert um die sonstigen Steuerermäßigungen, auf Antrag um 20 Prozent, höchstens 510 Euro, der Aufwendungen des Steuerpflichtigen.

(2) Für andere als in Absatz 1 aufgeführte haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse oder für die Inanspruchnahme von haushaltsnahen Dienstleistungen, die nicht Dienstleistungen nach Absatz 3 sind, ermäßigt sich die tarifliche Einkommensteuer, vermindert um die sonstigen Steuerermäßigungen, auf Antrag um 20 Prozent, höchstens 4 000 Euro, der Aufwendungen des Steuerpflichtigen. Die Steuerermäßigung kann auch in Anspruch genommen werden für die Inanspruchnahme von Pflege- und Betreuungsleistungen sowie für 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.

(3) Für die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen ermäßigt sich die tarifliche Einkommensteuer, vermindert um die sonstigen Steuerermäßigungen, auf Antrag um 20 Prozent der Aufwendungen des Steuerpflichtigen, höchstens jedoch um 1 200 Euro. Dies gilt nicht für öffentlich geförderte Maßnahmen, für die zinsverbilligte Darlehen oder steuerfreie Zuschüsse in Anspruch genommen werden.

(4) Die Steuerermäßigung nach den Absätzen 1 bis 3 kann nur in Anspruch genommen werden, wenn das Beschäftigungsverhältnis, die Dienstleistung oder die Handwerkerleistung in einem in der Europäischen Union oder dem Europäischen Wirtschaftsraum liegenden Haushalt des Steuerpflichtigen oder – bei Pflege- und Betreuungsleistungen – der gepflegten oder betreuten Person ausgeübt oder erbracht wird. In den Fällen des Absatzes 2 Satz 2 zweiter Halbsatz ist Voraussetzung, dass das Heim oder der Ort der dauernden Pflege in der Europäischen Union oder dem Europäischen Wirtschaftsraum liegt.

(5) Die Steuerermäßigungen nach den Absätzen 1 bis 3 können nur in Anspruch genommen werden, soweit die Aufwendungen nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten darstellen und soweit sie nicht

als Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt worden sind; für Aufwendungen, die dem Grunde nach unter § 10 Absatz 1 Nummer 5 fallen, ist eine Inanspruchnahme ebenfalls ausgeschlossen. Der Abzug von der tariflichen Einkommensteuer nach den Absätzen 2 und 3 gilt nur für Arbeitskosten. Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen nach Absatz 2 oder für Handwerkerleistungen nach Absatz 3 ist, dass der Steuerpflichtige für die Aufwendungen eine Rechnung erhalten hat und die Zahlung auf das Konto des Erbringers der Leistung erfolgt ist. Leben zwei Alleinstehende in einem Haushalt zusammen, können sie die Höchstbeträge nach den Absätzen 1 bis 3 insgesamt jeweils nur einmal in Anspruch nehmen.

Betriebskostenart	Details	Steuerermäßigung ✓ oder (-)
Öffentliche Lasten, Grundsteuer		(-)
Kosten der Wasserversorgung	nur Wartungskosten (soweit umlegbar)	✓
Kosten der Entwässerung		(-)
Heizungskosten	nur Wartungskosten (soweit umlegbar)	✓
Warmwasserkosten	nur Wartungskosten (soweit umlegbar)	✓
Verbundene Anlagen	nur Wartungskosten (soweit umlegbar); Legionellenprüfung (str.!)	✓
Aufzugskosten	nur Wartungskosten (soweit umlegbar)	✓
Straßenreinigung	anteilige Arbeitskosten in ABl. 2023, S. 775	✓
Müllabfuhr	nur Komfortzuschläge	✓
Gebäudereinigung/Ungezieferbekämpfung		✓
Kosten der Gartenpflege		✓
Kosten der Beleuchtung		(-)
Kosten der Schornsteinreinigung	Reinigung und Kontrollleistungen	✓
Kosten der Sach- und Haftpflichtversicherung		(-)
Hauswartkosten	(soweit umlegbar)	✓
Antennen bzw. Breitbandkabelkosten	Prüfkosten	✓
Wäschepflegekosten	Überwachung und Pflege der Maschinen, Betriebsbereitschaftsprüfungen und Einstellungen	✓
Sonstige Betriebskosten (soweit ausdrücklich vereinbart)	<ul style="list-style-type: none"> <li>● Dachrinnenreinigung</li> <li>● Wartung von Feuerlöschern</li> <li>● Prüfung von Elektroanlagen</li> <li>● Spülung von Fußbodenheizungen</li> <li>● Wartung von Notstromaggregat.</li> </ul>	✓ ✓ ✓ ✓ ✓