

**Gericht:** Finanzgericht Rheinland-Pfalz 1. Senat  
**Entscheidungsdatum:** 18.10.2017  
**Streitjahr:** 2015  
**Aktenzeichen:** 1 K 1650/17  
**ECLI:** ECLI:DE:FGRLP:2017:1018.1K1650.17.00  
**Dokumenttyp:** Urteil

(Anliegerbeiträge als haushaltsnahe Handwerkerleistungen gem. § 35a Abs. 3 EStG)

### **Leitsatz**

Ein räumlich-funktionaler Zusammenhang einer öffentlichen Erschließungsmaßnahme mit dem Haushalt des Steuerpflichtigen ist nicht gegeben, wenn durch die Maßnahme keine Anbindung des Haushalts an das öffentliche Verkehrs- oder Versorgungsnetz erfolgt, sondern allgemeine öffentliche Einrichtungen (hier: Gehwege und Straßenlaternen) unabhängig vom Haushalt des Steuerpflichtigen errichtet werden (Rn.13)(Rn.14).

### **☐Diese Entscheidung zitiert**

#### **Rechtsprechung**

Vergleiche Finanzgericht Rheinland-Pfalz, 6. Juli 2016, Az: 1 K 1252/16  
Vergleiche Sächsisches Finanzgericht, 12. November 2015, Az: 8 K 194/15  
Vergleiche Finanzgericht Berlin-Brandenburg, 15. April 2015, Az: 11 K 11018/15  
Vergleiche BFH, 20. März 2014, Az: VI R 56/12

### **Tenor**

- I. Die Klage wird abgewiesen.
- II. Die Kosten des Verfahrens haben die Kläger zu tragen.

### **Tatbestand**

1

Streitig ist, ob Anliegerbeiträge als haushaltsnahe Handwerkerleistungen gem. § 35a Abs. 3 EStG in Abzug gebracht werden können.

2

Die Kläger sind Eheleute, die zusammen zur Einkommensteuer veranlagt werden. Der Kläger erzielte im Streitjahr Einkünfte aus Gewerbebetrieb, aus nichtselbständiger Arbeit sowie aus Vermietung und Verpachtung, die Klägerin solche aus Land- und Forstwirtschaft und aus Vermietung und Verpachtung. Die Klägerin ist Eigentümerin des Grundstücks in M, H-Straße. Mit Bescheid vom 29. Januar 2015 hatte die Verbandsgemeindeverwaltung K Vorausleistungen auf den wiederkehrenden Beitrag

für den Ausbau der Gehwege und der Straßenbeleuchtung entlang der L ... in der Ortsgemeinde M festgesetzt. Ausgehend von der Grundstücksgröße wurden für das Jahr 2015 Vorausleistungen i.H.v. 8.776,60 € festgesetzt, die in sechs Raten im Zeitraum März – August 2015 fällig gestellt wurden. Die tatsächlich im Veranlagungszeitraum 2015 entstandenen Aufwendungen sollten nach Abzug des Gemeindeanteils (25%) auf alle beitragspflichtigen Grundstücke verteilt werden. Die Festsetzung stützte die Verbandsgemeinde auf die §§ 2 Abs. 1, 7, 10 und 10a des Kommunalabgabengesetzes für Rheinland-Pfalz (KAG) vom 20. Juni 1995 (GVBl 1995, 175 ff) i.V.m. der für M geltenden Ausbaubeitragsatzung vom 17. März 2014.

3

In ihrer Einkommensteuererklärung für das Streitjahr 2015 machten die Kläger Aufwendungen für haushaltsnahe Handwerkerleistungen i.S.d. § 35a EStG in Gesamthöhe von 5.661,09 € geltend, hierin enthalten war ein Betrag von 5.265,96 €, den die Kläger im Wege einer Schätzung als Lohnanteil von 60% aus dem von der Verbandsgemeinde K erhobenen Anliegerbeitrag von 8.776,60 € berechnet hatten. Im Einkommensteuerbescheid 2015 vom 21. Februar 2017 berücksichtigte der Beklagte den Anteil aus dem Anliegerbeitrag nicht, da die Maßnahme von der öffentlichen Hand auf gesetzlicher Grundlage erbracht und nach öffentlich-rechtlichen Kriterien abgerechnet worden sei.

4

Im Einspruchsverfahren wies der Klägervertreter darauf hin, dass nach dem Urteil des Finanzgerichts Nürnberg vom 24. Juni 2015 7 K 1356/14 die Gründe, die der Bundesfinanzhof (BFH) in seinem Urteil vom 20. März 2014 VI R 56/12 (BStBl II 2014, 880) bezüglich der Anbindung an die öffentliche Wasserversorgung aufgestellt habe, ebenso für den Ausbau einer Gemeindestraße gälten. Es handele sich bei beiden Maßnahmen um den Anschluss eines Haushalts an das öffentliche Versorgungsnetz. Steuerbegünstigte Handwerkerleistungen könnten auch von der öffentlichen Hand erbracht werden (Hinweis auf Urteil des Finanzgerichts Sachsen vom 12. November 2015 8 K 194/15).

5

Der Beklagte wies den Einspruch mit Einspruchsentscheidung vom 22. Mai 2017 zurück. Eine nach § 35a EStG begünstigte Handwerkerleistung liege nicht vor. Zwar könnten nach Rz. 2 des Schreibens des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) vom 9. November 2016 auch Aufwendungen, die jenseits der Grundstücksgrenzen auf öffentlichem Grund erbracht würden, begünstigt sein, dies aber nur in Ausnahmefällen. In den Urteilen des BFH vom 20. März 2014, auf das das BMF-Schreiben sich beziehe, sei lediglich über die Begünstigung der Kosten für die Schneeräumung eines Gehwegs sowie um Anschlusskosten für das öffentliche Versorgungsnetz entschieden worden. Der vorliegende Fall sei damit nicht vergleichbar. Nach Rz. 22 des genannten BMF-Schreibens gelte die Verwaltungsauffassung, dass Maßnahmen, die von der öffentlich-rechtlichen Hand oder von einem von ihr beauftragten fremden Dritten auf gesetzlicher Grundlage erbracht und mit dem Hauseigentümer nach öffentlich-rechtlichen Kriterien abgerechnet würden, nicht nach § 35a EStG begünstigt seien. Im Urteil des Finanzgerichts Nürnberg, auf das die Kläger sich stützten, sei über Kosten für den

Ausbau der Straße entschieden worden. Nach Auffassung der Richter gehöre auch eine Zuwegung zu einer ordentlichen Haushaltsführung. Das Urteil entfalte als Einzelfallentscheidung keine Bindungswirkung für den vorliegenden Fall. Die Rechtsprechung zu dieser Problematik sei nicht einheitlich (Hinweis auf Urteil des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg vom 11. April 2015 11 K 11018/15). Nach § 85 Abgabenordnung sei die Finanzverwaltung an das Gesetz gebunden. Um eine gleichmäßige Besteuerung und einheitliche Auslegung des Gesetzes zu gewährleisten, habe das BMF eine Verwaltungsanweisung in Form des BMF-Schreibens vom 9. November 2016 erlassen. Da die Verbandsgemeinde K auf Grundlage des KAG einen Bescheid erlassen habe, könne die geltend gemachte Arbeitsleistung nicht berücksichtigt werden. Hinsichtlich des Inhalts der Einspruchsentscheidung im Übrigen wird auf die Aktenausfertigung verwiesen.

6

Zur Begründung der Klage trägt der Klägervertreter vor, dass Ausnahmefälle, wie sie in Rz. 2 des BMF-Schreibens vom 9. November 2016 genannt würden, nach dem BFH-Urteil vom 20. März 2014 VI R 56/12 bei Leistungen vorliegen könnten, die in unmittelbarem räumlichen Zusammenhang mit dem Haushalt durchgeführt würden und diesem dienen. In Übereinstimmung mit dem Urteil des Finanzgerichts Nürnberg vom 24. Juni 2015 7 K 1356/14 gälten die vom BFH bezüglich der Anbindung an die öffentliche Wasserversorgung angeführten Gründe ebenso für den Ausbau einer Gemeindestraße; bei beiden Maßnahmen handle es sich um den Anschluss eines Haushalts an das öffentliche Versorgungsnetz. Die Ausführungen des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg im Urteil vom 11. April 2015 11 K 11018/15 vermöchten nicht zu überzeugen. Eine Straßenanbindung, ob unmittelbar an das eigene Grundstück angrenzend oder über ein Nachbargrundstück, sei in der heutigen Zeit und besonders im ländlichen Raum von ebenso existentieller Bedeutung wie ein Anschluss an die öffentliche Wasserversorgung. Steuerbegünstigte Handwerkerleistungen könnten auch von der öffentlichen Hand erbracht werden. Eine Rechtfertigung für die in Rz. 22 des BMF-Schreibens vom 9. November 2016 enthaltenen Einschränkungen lasse sich dem Gesetzestext nicht entnehmen. Der BFH und das Finanzgericht Sachsen seien der Auffassung, dass die Art der Abrechnung irrelevant sei. Die von den Klägern erhobenen Anliegerbeiträge für die Straßenerneuerung fielen in den Anwendungsbereich des § 35a Abs. 3 EStG. Es könne dahinstehen, ob sich die Beiträge auf die Erneuerung der Ortsdurchfahrt erstreckten oder lediglich den Ausbau der Gehwege und der Straßenbeleuchtung betrafen.

7

Die Kläger beantragen sinngemäß, den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2015 vom 21. Februar 2017 in der Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 22. Mai 2017 dahingehend abzuändern, dass die Einkommensteuer festgesetzt wird, die sich ergibt, wenn weitere Aufwendungen i.H.v. 5.265,96 € als haushaltsnahe Handwerkerleistungen gem. § 35a Abs. 3 EStG in Abzug gebracht werden.

8

Der  
die Klage abzuweisen.

Beklagte

beantragt,

Er trägt hierzu vor, dass der in § 35a EStG maßgebliche Haushaltsbegriff ursprünglich eher eng ausgelegt worden sei und nur die private Wohnung bzw. das Haus einschließlich Zubehörräumen und Garten umfasst habe. Die jüngere Rechtsprechung des BFH vertrete ein räumlich-funktionales Verständnis dieses Begriffs und lasse Tätigkeiten auf öffentlichen, an das Grundstück grenzenden Flächen ausreichen. Voraussetzung sei, dass es sich um Leistungen handele, die in einem unmittelbaren räumlichen Zusammenhang zum Haushalt durchgeführt würden und diesem dienten. Das Haus der Kläger liege an der L ..., die lt. Mitteilung des Landesbetriebs Mobilität auf einer Länge von 415 m als Ortsdurchfahrt im Vollausbau hergestellt werden solle. Der Ausbau der Gehwege sei dagegen von der Gemeinde in Auftrag gegeben worden. Die Gemeinde habe ihren wiederkehrenden Beitrag nur für den Ausbau der Gehwege und der Straßenbeleuchtung erhoben, an den Kosten für den Ausbau der Ortsdurchfahrt seien die Anlieger nicht beteiligt worden. Das Finanzgericht Nürnberg habe in seinem Urteil 7 K 1356/14 die Arbeitskosten für die Straßenerneuerung als erforderliche Zuwegung in einem räumlich-funktionalen Zusammenhang mit dem Haushalt des Steuerpflichtigen gesehen, während das Finanzgericht Berlin-Brandenburg den Ausbau einer bereits vorhandenen Straße nicht als notwendige Voraussetzung zur Führung eines Haushalts eingestuft habe. Nach dem BMF-Schreiben vom 9. November 2016 seien Arbeitskosten für Hausanschlüsse an Ver- und Entsorgungsnetze (z.B. den Anschluss an das Trink- oder Abwassernetz oder der stromführenden Leitungen im Haus) nach § 35a EStG begünstigt. Öffentlich-rechtliche Erschließungs- bzw. Straßenausbaubeiträge führten jedoch nicht zu einer Steuerermäßigung. Im Fall des BFH-Urteils vom 20. März 2014 sei zwar die Leistung auch von öffentlicher Hand erbracht worden, den Anschluss an das Trink- und Abwassernetz habe aber ein unternehmerisch agierender Zweckverband nach Beauftragung durch den Steuerpflichtigen vorgenommen. Dieser sei im Gegensatz zur Verbandsgemeinde K nicht aufgrund einer gesetzlichen Verpflichtung von sich aus tätig geworden.

10

Die Beteiligten haben übereinstimmend auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung verzichtet.

### **Entscheidungsgründe**

11

Die Klage ist unbegründet. Eine Steuerermäßigung gem. § 35a Abs. 3 EStG kann für die streitigen Ausbaubeiträge nicht gewährt werden.

12

Nach § 35a Abs. 3 EStG ermäßigt sich die tarifliche Einkommensteuer bei Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen auf Antrag um 20% der auf den Arbeitslohn entfallenden Aufwendungen des Steuerpflichtigen, höchstens aber um 1.200 €. Voraussetzung des Abzugs ist, dass der Steuerpflichtige für die Aufwendungen eine Rechnung erhalten hat und dass die Zahlung auf das Konto des Erbringers der Leistung erfolgt. Weitere

Voraussetzung ist gem. § 35a Abs. 4 S. 1 EStG, dass die Handwerkerleistung in einem in der Europäischen Union belegenen Haushalt des Steuerpflichtigen erbracht wird.

13

Obwohl der Gesetzeswortlaut nahelegt, dass nur Aufwendungen für die Leistungen eines Handwerkers gem. § 35a Abs. 3 EStG begünstigt sein könnten, ist es nach der Rechtsprechung nicht erforderlich, dass der Leistungserbringer ein in der Handwerksrolle eingetragener Handwerker ist. Vielmehr können auch Kleinunternehmer und die öffentliche Hand nach § 35a EStG steuerbegünstigte Leistungen erbringen (BFH-Urteil vom 20. März 2014 VI R 56/12, BStBl II 2014, 1152). Soweit der Gesetzeswortlaut verlangt, dass die Leistung „in einem Haushalt“ des Steuerpflichtigen erbracht worden sein muss, ist inzwischen anerkannt, dass hiermit nicht allein der umschlossene Wohnraum oder das zum Haushalt gehörende Grundstück bis zu seinen Grenzen gehört, Vielmehr ist der Begriff „im Haushalt“ räumlich-funktional auszulegen und kann auch über die Grundstücksgrenzen hinausgehen. Nicht ausreichend ist allerdings, dass die Leistung „für“ den Haushalt erbracht wird (z.B. das Beziehen eines zum Haushalt gehörenden Polstermöbels in der Werkstatt des Raumausstatters, vergl. Finanzgericht Rheinland-Pfalz, Urteil vom 6. Juli 2016 1 K 1252/16, EFG 2016, 1350). Leistungen, die jenseits der Grundstücksgrenzen, z.B. auf öffentlichem Grund, erbracht werden, müssen in unmittelbarem räumlichem Zusammenhang zum Haushalt durchgeführt werden und müssen ihm dienen. Nach dem Urteil des BFH vom 20. März 2014 VI R 56/12 (a.a.O.) ist hiervon insbesondere auszugehen, wenn der Haushalt des Steuerpflichtigen an das öffentliche Versorgungsnetz angeschlossen wird, da die Hausanschlüsse, auch soweit sie im öffentlichen Straßenraum laufen, notwendige Voraussetzungen eines Haushalts darstellen. Nach dem Urteil des Finanzgerichts Nürnberg vom 24. Juni 2015 7 K 1356/14 (EFG 2016, 294) könne nichts anderes gelten, wenn Arbeitskosten im Zusammenhang mit einer Straßenerneuerung für das öffentliche Straßenland vor dem Grundstück des Steuerpflichtigen anfielen, da die Anbindung eines Anwesens an das öffentliche Wege- und Straßennetz für die Führung eines zeitgemäßen Haushalts unerlässlich sei. Demgegenüber hat das Finanzgericht Berlin-Brandenburg einen räumlich-funktionalen Zusammenhang mit dem Haushalt des Steuerpflichtigen verneint bei einer Maßnahme zum Ausbau einer Straße, wenn das Grundstück bereits zuvor durch eine Straße erschlossen war und der Haushalt ungeachtet der Ausbaumaßnahme geführt werden könne (Urteil vom 15. April 2015 11 K 11018/15, DStRE 2016, 273). Das Sächsische Finanzgericht hat in seinem Urteil vom 12. November 2015 8 K 194/15 (EFG 2016, 1952) auch die Erstellung einer Mischwasserleitung auf öffentlichem Grund als Teil der gesamten Arbeiten, die für den Anschluss des Grundstücks des Steuerpflichtigen an die öffentliche Abwasserversorgung notwendig waren, als mit dem Haushalt in unmittelbarem räumlichen Zusammenhang stehend und ihm dienend angesehen (Revision vom BFH zugelassen, das Revisionsverfahren VI R 18/16 ist noch anhängig).

14

Im vorliegenden Fall sind die Anliegerbeiträge zwar im Zuge des Ausbaus der Ortstraße L ... angefallen, aber sie betreffen nicht die Erstellung der eigentlichen Straße, sondern ausdrücklich nur die Erstellung von Gehwegen und Straßenlampen. Nach dem Bescheid der Verbandsgemeindeverwaltung vom 29. Januar 2015 über die Erhebung von Vorausleistungen bilden sämtliche zum Anbau bestimmten

Verkehrsanlagen des Gemeindegebiets als einheitliche öffentliche Einrichtung eine Abrechnungseinheit. Der Beitragspflicht unterliegen alle baulich, gewerblich, industriell oder in sonstiger Weise nutzbaren Grundstücke, die rechtlich oder tatsächlich die Möglichkeit einer Zufahrt oder eines Zugangs zu einer in der Abrechnungseinheit gelegenen Verkehrsanlage haben. In einer Mitteilung des Landesbetriebs Mobilität (LBM) Cochem-Koblenz wird dargelegt, dass im Zuge des Ausbaus der L ... die Gemeinde die Gehwege neu baue, allerdings nicht durchgängig beidseitig, sondern teilweise einseitig (s. Bl. 62 Einkommensteuerakte). Bereits hieraus ergibt sich zur Überzeugung des Senats, dass der für eine Steuerermäßigung gem. § 35a EStG erforderliche räumlich-funktionale Zusammenhang der Maßnahme mit dem Haushalt der Kläger nicht gegeben ist. Die mit den von den Klägern getragenen Aufwendungen finanzierte Maßnahme ist nicht vergleichbar mit dem für eine Haushaltsführung zwingend erforderlichen Anschluss des Grundstücks an die Ver- und Entsorgungsinfrastruktur. Auch hängt sie nicht mit dem Zugang des Haushalts zum öffentlichen Verkehrsnetz zusammen. Vielmehr dient sie allein der Erstellung öffentlicher Einrichtungen, die der Allgemeinheit unabhängig vom Haushalt der Kläger und außerhalb dieses Haushalts dienen. Dass sich aus der öffentlich einsehbaren Liegenschaftskarte (<http://geo4.service24.rlp.de/client/geobasisviewer/>) ergibt, dass im Bereich des Wohnhauses der Kläger der Gehweg nur einseitig ist und an der dem Wohnhaus der Kläger gegenüberliegenden Straßenseite entlangläuft, verdeutlicht auch augenscheinlich, dass die Ausbaumaßnahme nicht mit dem Haushalt der Kläger zusammenhängt und nicht ihm dient.

15

Da die Voraussetzungen des § 35a Abs. 3 EStG auch bei Zugrundelegung der in der Rechtsprechung entwickelten großzügigen Auslegung des Gesetzeswortlauts nicht erfüllt sind, ist die Klage abzuweisen.

16

Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

17

Die Revision war nicht zuzulassen, da die Voraussetzungen des § 115 Abs. 2 FGO nicht vorliegen.