

111

ESt

Handwerkerleistungen bei Leistung einer Vorauszahlung im Jahr vor Ausführung

EStG § 35a

Die tarifliche Einkommensteuer wird bei Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen auf Antrag um 20% der Aufwendungen bis max. 1.200 Euro ermäßigt. Bei umfangreicheren Handwerkerleistungen kommt es regelmäßig zu Zahlungen von Abschlägen oder Vorauszahlungen. Fraglich ist, unter welchen Voraussetzungen ein Abzug möglich ist, wenn die Vorauszahlung in einem Jahr vor dem der Leistungsausführung geleistet wurde.

Sachverhalt

A erhält mit Datum vom 18.10.2023 ein Angebot der Firma B GmbH über die Lieferung und Montage einer Sanitäranlage für sein selbstbewohntes Einfamilienhaus, das sich auf einen Gesamtbetrag i. H. von 28.000 Euro beläuft. Darin enthalten sind kalkulierte Lohnkosten i. H. von 9.000 Euro. Am 27.11.2023 unterschreibt A die Auftragsbestätigung und sendet sie per E-Mail an die B GmbH. Er schlägt darin vor, dass die B GmbH zwei Drittel der Lohnkosten bereits in 2023 in Rechnung stellt. Eine Antwort der B GmbH erhielt A zunächst nicht. Gleichwohl überwies er am 27.12.2023 den Betrag von 6.000 Euro ($\frac{2}{3}$ von 9.000 Euro) an die B GmbH.

Die Sanitäranlage wurde im Januar 2024 eingebaut, die Rechnung hierfür am 08.02.2024 erstellt und darin die geleistete Vorauszahlung abgezogen.

Frage

Ist die Anzahlung für die Leistung der B GmbH als Aufwendungen für Handwerkerleistungen abziehbar?

Antwort

Nein, ein Abzug ist nicht möglich.

Begründung

Gemäß § 35a Abs. 3 Satz 1 EStG ermäßigt sich die tarifliche Einkommensteuer bei Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen

Handwerkerleistungen

für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen auf Antrag um 20 % der Aufwendungen, höchstens jedoch um 1.200 Euro. Die Steuerermäßigung gilt nur für Arbeitskosten (§ 35a Abs. 5 Satz 2 EStG) und kann nach § 35a Abs. 5 Satz 1 Halbsatz 1 EStG 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. Weitere Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Steuerermäßigung ist nach § 35a Abs. 5 Satz 3 EStG, dass der Stpfl. für die Aufwendungen eine Rechnung erhalten hat und die Zahlung auf das Konto des Erbringers der Leistung erfolgt ist.

Abflussprinzip

Für die Inanspruchnahme der Steuerermäßigung gilt § 11 Abs. 2 EStG, mithin ist auf den Veranlagungszeitraum der Zahlung abzustellen.¹ Abschlagszahlungen können nur dann berücksichtigt werden, wenn hierfür eine entsprechende Aufteilung in Arbeits- und Materialkosten vorgenommen worden ist und eine Rechnung vorliegt.²

Rechnung und ...

Weder das Angebot, noch dessen Annahme, noch die E-Mail an die B GmbH sind als Rechnung i. S. des § 35a EStG für die Zahlung an die B GmbH in 2023 anzusehen. Das gilt unabhängig davon, ob und inwieweit fehlende Rechnungen nachbeschafft bzw. bezüglich des Rechnungsinhalts (insbesondere bezüglich der Aufteilung in Lohn und Material) nachgebessert werden können.³ Aus einer Rechnung i. S. des § 35a EStG müssen sich der Erbringer der Handwerkerleistung als Rechnungsaussteller, der Empfänger dieser Dienstleistung, die Art, der Zeitpunkt und der Inhalt der Dienstleistung sowie die dafür vom Stpfl. jeweils geschuldeten Entgelte ergeben.⁴ Eine solche Rechnung wurde erst am 08.02.2024 erstellt. Die Verrechnung einer bereits geleisteten Zahlung darin ist keine Rechnung für diese (Voraus-) Zahlung. Auch eine „Nachbesserung“ durch Erstellung einer Rechnung für die Vorauszahlung ist nicht möglich, da eine solche nicht etwa vergessen wurde, sondern die Vorauszahlungen seitens der B GmbH schlicht nicht angefordert worden sind.⁵

... Erbringung von Leistungen erforderlich

Zudem scheidet eine Berücksichtigung der Aufwendungen auch deshalb aus, weil keine Aufwendungen „für die Inanspruchnahme

1 BMF vom 09.11.2016 – IV C 8 – S 2296-b/07/10003: 008 (BStBl 2016 I S. 1213), Rz. 44.

2 BMF vom 09.11.2016 (Fußnote 1), Rz. 40.

3 FG Düsseldorf vom 18.07.2024 14 K 1966/23 E (EFG 2024 S. 1760), Rz. 27 m. w. N.

4 BFH vom 29.01.2009 VI R 28/08 (BStBl 2010 II S. 166), Rn. 45.

5 FG Düsseldorf vom 18.07.2024 (Fußnote 3), Rz. 28.

von Handwerkerleistungen“ getätigt wurden, da im Jahr 2023 keine solchen Leistungen erbracht wurden. Vor dem Hintergrund, dass die Steuerermäßigung auf Arbeitskosten begrenzt ist, ist regelmäßig auch erforderlich, dass die den Aufwendungen zugrundeliegenden Leistungen tatsächlich erbracht worden sind.⁶ Die Anerkennung von Voraus- bzw. Anzahlungen vor Leistungserbringung im Veranlagungszeitraum der Zahlung setzt voraus, dass solche Zahlungsmodalitäten marktüblich und/oder sachlich begründet sind, zumindest jedoch, dass sie seitens des Handwerksbetriebs angefordert wurden. Eine Anzahlung ist allerdings weder als marktüblich noch als sonst sachlich begründet anzusehen, wenn sie ohne jegliche Aufforderung des Leistungserbringers geleistet wurde. Aus dem Grund kann die Zahlung nicht im Jahr 2023 berücksichtigt werden.⁷

Dies entspricht auch dem Gesetzeszweck des § 35a EStG, der keinen Vor- und/oder Rücktrag über die in der Vorschrift genannten Höchstbeträge hinausgehenden Aufwendungen vorsieht.⁸

Anmerkung: Ein Abzug der gelisteten Anzahlung im Jahr 2024 scheidet ebenfalls aus, weil in dem Jahr kein Abfluss erfolgt (§ 11 Abs. 2 Satz 1 EStG).

Verfasser: Dipl.-Finanzwirt (FH) Matthias Ulbrich, Visselhövede

6 FG Düsseldorf vom 18.07.2024 (Fußnote 3), Rz. 29.

7 FG Düsseldorf vom 18.07.2024 (Fußnote 3), Rz. 30 m. w. N.

8 FG Düsseldorf vom 18.07.2024 (Fußnote 3), Rz. 31 f.