

Häusliches Arbeitszimmer: Ein rein privat genutztes Zimmer kann nicht abgezogen werden

Baut ein Steuerberater sein privat genutztes Badezimmer um, so kann er die Kosten dafür nicht als abziehbare Aufwendungen für sein häusliches Arbeitszimmer vom steuerpflichtigen Einkommen abziehen. Das gelte auch dann, wenn knapp 8,5 Prozent der Gesamtfläche als häusliches Arbeitszimmer anerkannt sind. Das bedeutet nicht auch gleichzeitig, dass er 8,5 Prozent der entstandenen Umbaukosten für das private Bad bei der Einkommensteuer als Betriebsausgabe geltend machen könne. Zwar erlaube es das Steuerrecht, Renovierungs- oder Reparaturaufwendungen, die wie beispielsweise Schuldzinsen oder Müllabfuhrgebühren für das gesamte Gebäude anfallen, anteilig anzusetzen. Das gelte aber nicht für einen ausschließlich privat genutzten Bereich wie dem Bad.

Quelle: Wolfgang Büser

Umfang der Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer; Abzugsfähigkeit von Renovierungs- und Umbaukosten für einen überwiegend privaten Wohnzwecken dienenden Raum

Gericht: BFH

Entscheidungsform: Urteil

Datum: 14.05.2019

Referenz: JurionRS 2019, 55969

Aktenzeichen: VIII R 16/15

ECLI: ECLI:DE:BFH:2019:U.140519.VIIIR16.15.0

Verfahrensgang:

vorgehend:

FG Münster - 18.03.2015 - AZ: 11 K 829/14 E

Rechtsgrundlage:

EStG § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b

Fundstellen:

AuR 2019, 413-414 (Pressemitteilung)

BB 2019, 1813

BB 2019, 2533-2535

BBK 2019, 814-815

BFH/NV 2019, 969-972

DB 2019, 1713-1716

DStR 2019, 1627-1630

DStRE 2019, 1095

DStZ 2019, 601-602

EstB 2019, 406

FA 2019, 324

FR 2021, 81

NJW 2019, 2566-2568

NWB 2019, 2402

NWB 2019, 2542-2543

NZA 2019, 1040

NZA 2019, 1630

RdW 2019, 611-612

StB 2019, 242

StuB 2019, 640

StX 2019, 500-501

BFH, 14.05.2019 - VIII R 16/15

Amtlicher Leitsatz:

Renovierungs- und Umbaukosten, die für einen Raum anfallen, der ausschließlich oder mehr als in nur untergeordnetem Umfang privaten Wohnzwecken dient, erhöhen nicht die gemäß § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Sätze 2 und 3 EStG abziehbaren Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer. Sie sind auch nicht als allgemeine Gebäudekosten über den Flächenanteil des Arbeitszimmers bei den Betriebsausgaben zu berücksichtigen.

Tenor:

Auf die Revision des Beklagten wird das Urteil des Finanzgerichts Münster vom 18.03.2015 - 11 K 829/14 E aufgehoben.

Die Sache wird an das Finanzgericht Münster zurückverwiesen.

Diesem wird die Entscheidung über die Kosten des Verfahrens übertragen.

Gründe

I.

- 1 Die Kläger und Revisionsbeklagten (Kläger), die im Streitjahr (2011) zusammen zur Einkommensteuer veranlagt wurden, wohnen in einem im Jahr 1959/1960 erbauten Einfamilienhaus mit einer Wohnfläche von 184,37 qm. Davon entfallen 15,55 qm (= 8,43 %) auf ein häusliches Arbeitszimmer, von dem aus der Kläger seine selbständige Steuerberatungstätigkeit betreibt und das —wie zwischen den Beteiligten unstreitig ist— den Mittelpunkt seiner gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung i.S. von § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b des Einkommensteuergesetzes in der im Streitjahr geltenden Fassung (EStG) bildet.
- 2 Im Streitjahr bauten die Kläger das Badezimmer und den davor gelegenen Flur des Wohnhauses umfassend um. Die Maßnahmen waren durch das unzureichende Gefälle der Abwasserleitungen von Dusche und Badewanne sowie die Absicht, das Badezimmer im Hinblick auf das Lebensalter der Kläger vorsorglich behindertengerecht zu gestalten, veranlasst. Die Umbaukosten für Bad, Flur und Rollläden —einschließlich der Kosten für Einrichtungsgegenstände wie Handtuchhalter und Lampen— beliefen sich auf 40.475,18 €.

- 3 Die gesamten Aufwendungen für das Wohnhaus (einschließlich Absetzung für Abnutzung —AfA—, Nebenkosten und Gartenarbeiten) betragen im Streitjahr 52.198,44 €. Hiervon machten die Kläger im Rahmen der Einkommensteuererklärung einen Anteil von 8,43 % und somit in Höhe von 4.400,33 € für das häusliche Arbeitszimmer bei den Einkünften des Klägers aus selbständiger Arbeit als Betriebsausgaben geltend. Unter Berücksichtigung dieser Betriebsausgaben erklärte der Kläger einen Gewinn aus selbständiger Arbeit in Höhe von 3.457 €.
- 4 Der Beklagte und Revisionskläger (das Finanzamt —FA—) folgte dem nicht. Mit Bescheid vom 9. April 2013 setzte er die Einkommensteuer unter Berücksichtigung eines Gewinns des Klägers aus selbständiger Arbeit in Höhe von 6.169 € fest. Bei der Ermittlung des Gewinns des Klägers ist es unstreitig zu einem Rechenfehler gekommen. Das FA hält abweichend vom Einkommensteuerbescheid vom 9. April 2013 einen Gewinn des Klägers aus selbständiger Arbeit in Höhe von 6.038 € für zutreffend.
- 5 In Bezug auf das häusliche Arbeitszimmer erkannte das FA Betriebsausgaben in Höhe von 1.688 € an. Von den geltend gemachten Renovierungskosten berücksichtigte es lediglich den Austausch der Tür zum Arbeitszimmer mit 977,34 €, da nur dieser Aufwand —anders als die weiteren Renovierungskosten— unmittelbar dem Arbeitszimmer zuzuordnen sei.
- 6 Ihren hiergegen gerichteten Einspruch begründeten die Kläger damit, dass es sich bei den Renovierungskosten für das Badezimmer um solche handele, die das gesamte Gebäude betreffen.
- 7 Mit dem Änderungsbescheid vom 18. Juli 2013 setzte das FA die Einkommensteuer der Kläger für das Streitjahr auf 21.541 € herab. Hintergrund war eine Teilabhilfe in Bezug auf hier nicht mehr streitige Punkte des Einspruchs. Auch diesem Bescheid liegt der rechnerisch fehlerhaft ermittelte Gewinn des Klägers aus selbständiger Arbeit in Höhe von 6.169 € zugrunde. Im Übrigen blieb der Einspruch der Kläger ohne Erfolg.
- 8 Der nachfolgenden Klage gab das Finanzgericht (FG) mit seinem in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2015, 1073 veröffentlichten Urteil vom 18. März 2015 – 11 K 829/14 E statt. Die Kosten für den Umbau des Bades und des Flurs seien anteilig einkommensteuermindernd in der von den Klägern noch geltend gemachten Höhe von insgesamt 4.092,43 € (8,43 % von 48.545,99 €) als Betriebsausgaben des Klägers anzusehen. Die durchgeführte Renovierung gehe weit über übliche Schönheitsreparaturen hinaus. Sie habe zu einer nachhaltigen Werterhöhung des gesamten Einfamilienhauses geführt. Die Umbauten für das Badezimmer und den Flur hätten —ähnlich wie Kosten für die Neueindeckung des Daches, die Renovierung der Fassade, den Ersatz der Eingangstür oder die Trockenlegung des Kellers— das gesamte Gebäude betroffen.
- 9 Mit der Revision rügt das FA die Verletzung materiellen Rechts.
- 10 Es beantragt,

das angefochtene Urteil der Vorinstanz aufzuheben und die Klage der Kläger als unbegründet zurückzuweisen, soweit der Ansatz eines Gewinns des Klägers aus selbständiger Tätigkeit von unter 6.038 € begehrt wird.
- 11 Die Kläger beantragen,

die Revision des FA als unbegründet zurückzuweisen.
- 12 Sie halten die Entscheidung des FG für zutreffend.

II.

13

Die Revision des FA ist begründet. Das angefochtene Urteil ist aufzuheben und die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG zurückzuverweisen (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung —FGO—).

- 14** Kosten für Renovierungs- und Umbauarbeiten, die sich —wie im Streitfall die Aufwendungen für die Arbeiten im Badezimmer und Flur— auf vorrangig zu Wohnzwecken oder gemischt genutzte Räume beziehen, erhöhen nicht die gemäß § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Sätze 2 und 3 EStG abziehbaren Betriebsausgaben für ein häusliches Arbeitszimmer. Sie sind —entgegen der Auffassung des FG— auch nicht mittelbar als allgemeine Gebäudekosten über den Flächenanteil des Arbeitszimmers bei den Betriebsausgaben zu berücksichtigen (hierzu nachfolgend unter 1.). Das FG-Urteil, das von anderen Grundsätzen ausgegangen ist, war daher aufzuheben (hierzu nachfolgend unter 2.). Die Feststellungen des FG erlauben jedoch keine abschließende Entscheidung des Senats über alle von den Klägern geltend gemachten Aufwendungen, so dass eine Zurückverweisung geboten ist (hierzu nachfolgend unter 3.).
- 15** 1. Nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 1 EStG kann ein Steuerpflichtiger Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer nicht als Betriebsausgaben abziehen. Dies gilt nicht, wenn für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 2 EStG). In diesem Fall wird die Höhe der abziehbaren Aufwendungen auf 1.250 € begrenzt; die Beschränkung der Höhe nach gilt nicht, wenn das Arbeitszimmer —wie vorliegend nach den gemäß § 118 Abs. 2 FGO bindenden Feststellungen des FG— den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 3 EStG).
- 16** a) Häusliches Arbeitszimmer i.S. des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG ist ein Raum, der seiner Ausstattung nach der Erzielung von Einnahmen dient, ausschließlich oder nahezu ausschließlich zur Erzielung von Einkünften genutzt wird, seiner Lage, Funktion und Ausstattung nach in die häusliche Sphäre des Steuerpflichtigen eingebunden ist sowie vorwiegend —typischerweise ausweislich seiner Büroausstattung, insbesondere mit einem Schreibtisch als zentralem Möbelstück— der Erledigung gedanklicher, schriftlicher, verwaltungstechnischer oder organisatorischer Arbeiten dient (s. Beschluss des Großen Senats des Bundesfinanzhofs —BFH— vom 27. Juli 2015 – GrS 1/14 , BFHE 251, 408, BStBl II 2016, 265, Rz 62 bis 64).
- 17** b) Aufwendungen für Räume innerhalb des privaten Wohnbereichs des Steuerpflichtigen, die nicht dem Typus des häuslichen Arbeitszimmers entsprechen, können gleichwohl unbeschränkt als Betriebsausgaben/Werbungskosten gemäß § 4 Abs. 4 oder § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG abziehbar sein, wenn sie nahezu ausschließlich betrieblich/beruflich genutzt werden und sich der betriebliche/berufliche Charakter des Raums und dessen Nutzung anhand objektiver Kriterien feststellen lassen (Beschluss des Großen Senats des BFH in BFHE 251, 408, BStBl II 2016, 265 [BFH 27.07.2015 - GrS 1/14] , Rz 65; BFH-Urteil vom 22. März 2016 – VIII R 24/12 , BFHE 254, 7, BStBl II 2016, 884).
- 18** c) Nicht zu den als Betriebsausgaben abziehbaren Aufwendungen eines häuslichen Arbeitszimmers gehören die Aufwendungen des Steuerpflichtigen für in die private Sphäre eingebundene Räume, die bereits nach ihrem äußeren Erscheinungsbild nicht dem Typus des Arbeitszimmers zuzurechnen sind, sondern ihrer Art oder ihrer Einrichtung nach erkennbar auch privaten Wohnzwecken dienen. Aufwendungen für Küche, Bad und Flur, die in die häusliche Sphäre eingebunden sind und zu einem nicht unerheblichen Teil privat genutzt werden, können daher auch dann nicht als Betriebsausgaben/Werbungskosten berücksichtigt werden, wenn ein berücksichtigungsfähiges häusliches Arbeitszimmer existiert (vgl. BFH-Urteile vom 22. März 2016 – VIII R 10/12 , BFHE 254, 1, BStBl II 2016, 881; vom 17. Februar 2016 – X R 26/13 , BFHE 253, 153, BStBl II 2016, 611).
- 19** d) Hiervon zu unterscheiden ist allerdings die vorliegend streitige Frage, inwieweit Renovierungs- und Umbaukosten, die sich auf vorrangig zu Wohnzwecken oder gemischt genutzte Räume beziehen, als allgemeine Gebäudekosten über den Flächenanteil des Arbeitszimmers mittelbar zum Betriebsausgabenabzug führen können (vgl. BFH-Urteil in BFHE 253, 153, BStBl II 2016, 611 [BFH 17.02.2016 - X R 26/13] , Rz 11).

- 20** aa) Befindet sich das häusliche Arbeitszimmer in einem Einfamilienhaus oder einer Eigentumswohnung, fallen unter die abziehbaren Aufwendungen dem Grunde nach auch die anteiligen Kosten einer Reparatur des Gebäudes (BFH-Urteil vom 6. Oktober 2004 – VI R 27/01 , BFHE 206, 571, BStBl II 2004, 1071, unter Verweis auf das BFH-Urteil vom 18. Oktober 1983 – VI R 68/83 , BFHE 139, 520, BStBl II 1984, 112). Als dem Grunde nach abziehbare Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer kommen in Betracht (vgl. BFH-Urteil in BFHE 139, 520, BStBl II 1984, 112 [BFH 18.10.1983 - VI R 68/83]) Schuldzinsen für Kredite, die zur Anschaffung, Herstellung oder Reparatur des Gebäudes oder der Eigentumswohnung verwendet worden sind, Gebäude-AfA, Reparaturaufwendungen, Feuerversicherung, Schornsteinfegergebühren, Grundsteuer, Müllabfuhrgebühren, Wassergeld, Stromkosten, Heizungskosten, Reinigungskosten, Aufwendungen für die Ausstattung des Zimmers und Aufwendungen für die Renovierung des Zimmers. Soweit die Kosten nicht —wie z.B. die Aufwendungen für die Ausstattung oder die Renovierung des Zimmers— nur für das häusliche Arbeitszimmer, sondern für das ganze Gebäude oder die ganze Eigentumswohnung anfallen, ist allein der auf das häusliche Arbeitszimmer entfallende Anteil der Gesamtaufwendungen abziehbar. Dieser Anteil ist grundsätzlich nach dem Verhältnis der Fläche des häuslichen Arbeitszimmers zur Wohnfläche des Einfamilienhauses bzw. der Eigentumswohnung (Wohnflächenverhältnis) im Schätzungswege (§ 162 der Abgabenordnung) zu ermitteln (BFH-Urteil in BFHE 139, 520, BStBl II 1984, 112 [BFH 18.10.1983 - VI R 68/83] ; vgl. auch Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 6. Oktober 2017 – IV C 6–S 2145/07/10002:019, BStBl I 2017, 1320).
- 21** bb) Dementsprechend sind die dem häuslichen Arbeitszimmer als Wirtschaftsgut im bilanzsteuerlichen Sinne direkt zuzuordnenden Kosten abzugsfähig. Aufwendungen, die nicht direkt dem häuslichen Arbeitszimmer zuzuordnen sind, sondern für das ganze Gebäude anfallen, sind nach dem Flächenverhältnis aufzuteilen und damit anteilig zu berücksichtigen. Nicht abzugsfähig sind hingegen Renovierungs- und Umbaukosten, die für einen Raum anfallen, der ausschließlich oder mehr als in nur untergeordnetem Umfang privaten Wohnzwecken dient. Die Nichtabzugsfähigkeit solcher raumbezogener Aufwendungen entspricht dem Sinn und Zweck des gesetzlichen Abzugsverbotes in § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG .
- 22** 2. Gemessen an diesen Grundsätzen erweist sich die Entscheidung des FG als rechtsfehlerhaft. Die streitigen Aufwendungen für die Arbeiten im Badezimmer und Flur sind nicht anteilig als Betriebsausgaben bei den Einkünften des Klägers aus selbständiger Tätigkeit zu berücksichtigen. Sie führen insbesondere nicht als Reparaturkosten des Gebäudes über den Flächenanteil des Arbeitszimmers zu einer Erhöhung der Betriebsausgaben des Klägers. Das FG-Urteil war daher aufzuheben.
- 23** a) Das FG hat nach Maßgabe der dargelegten Grundsätze zwar zutreffend erkannt, dass der der Fläche der streitigen Räume (Bad, Flur) entsprechende Anteil an den allgemeinen Wohnungskosten bei der Ermittlung des Wohnflächenverhältnisses (vgl. BFH-Urteil in BFHE 139, 520, BStBl II 1984, 112 [BFH 18.10.1983 - VI R 68/83]) unberücksichtigt bleiben muss, da diese Räume im Streitfall zu einem nicht unerheblichen Anteil privat genutzt werden (vgl. BFH-Urteil in BFHE 253, 153, BStBl II 2016, 611 [BFH 17.02.2016 - X R 26/13]).
- 24** b) Jedoch hat das FG rechtsfehlerhaft angenommen, die streitigen Renovierungs- und Umbaukosten für das Bad und den Flur könnten ihrerseits insgesamt Eingang in die allgemeinen (nach dem Wohnflächenverhältnis zu verteilenden) Gebäudekosten finden und so mittelbar die zu berücksichtigenden Aufwendungen des häuslichen Arbeitszimmers erhöhen.
- 25** aa) Ausgehend von den Feststellungen des FG sind die streitigen Renovierungs- und Umbaukosten für das Bad und den Flur, die —wie zwischen den Beteiligten unstrittig ist— nicht zu Herstellungskosten geführt haben, nicht dem häuslichen Arbeitszimmer direkt zuzuordnen. Sie sind —entgegen der Auffassung des FG— aber auch nicht als Kosten anzusehen, die das gesamte Gebäude betreffen und als solche anteilig dem Arbeitszimmer zugerechnet werden können. Anders als z.B. Arbeiten zur Reparatur oder Renovierung des Daches oder der Fassade betreffen Arbeiten zur Renovierung oder zum Umbau des Badezimmers nicht das Gebäude selbst, sondern einen

bestimmten Raum innerhalb des Gebäudes, der im Streitfall ausschließlich oder mehr als in nur untergeordnetem Umfang privaten Wohnzwecken dient. Entscheidend ist insoweit entgegen der Auffassung der Kläger nicht der Umfang der durchgeführten Arbeiten, sondern worauf sich diese beziehen. Daher führt auch der Umstand, dass die streitgegenständlichen Arbeiten im Bad und im Flur deutlich über Schönheitsreparaturen hinausgingen, weil sie z.B. die Neuverlegung von Leitungen im Badezimmer, das Versetzen bzw. Verbreitern von Türen sowie Fliesenarbeiten etc. umfassten, zu keinem anderen Ergebnis. Denn trotz des Umfangs der Arbeiten dienten diese der Renovierung und dem Umbau des Badezimmers bzw. betrafen den Flur.

- 26** bb) Auch rechtfertigt die besondere Bedeutung des Badezimmers als ein Raum, der für die Nutzung des Hauses, in dem das häusliche Arbeitszimmer liegt, zwingend erforderlich ist, keine andere Beurteilung. Dieser Umstand führt nämlich nicht dazu, dass für dessen Renovierung bzw. Umbau getätigte Aufwendungen nicht mehr als Kosten für eine einem privat genutzten Raum zuzuordnende Maßnahme anzusehen sind.
- 27** cc) Die vom FG angestellten Erwägungen zur Vermeidung von Wertungswidersprüchen vermögen ebenfalls kein anderes Ergebnis zu begründen.
- 28** Verfassungsrechtliche Zweifel hinsichtlich der Beschränkung des Werbungskostenabzugs nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG unter dem Aspekt des kumulativen Nebeneinanders von Abzugsbegrenzungen einerseits und der Besteuerung von Veräußerungs- und Aufgabegewinnen bei Gewinneinkünften andererseits bestehen nicht. Zwar sind bei den Gewinneinkünften auf Grund der in der Regel bestehenden Zugehörigkeit des Arbeitszimmers zum notwendigen Betriebsvermögen auch Veräußerungs-/Aufgabegewinne zu versteuern. Dabei kann sich bei der Ermittlung des Entnahmewertes des Arbeitszimmers —der dem anteiligen Wert des Gesamtgebäudes entsprechen dürfte— auch ein durch die Modernisierungsmaßnahmen im Bad und Flur erhöhter Gebäudewert niederschlagen. Hieraus folgt indes kein Gebot, die entsprechenden Aufwendungen auch im Rahmen des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG steuermindernd zu berücksichtigen. Dies ergibt sich bereits daraus, dass die Frage, ob bzw. in welchem Umfang entsprechende Modernisierungsaufwendungen Einfluss auf einen in späteren Jahren zu ermittelnden Entnahmewert des Arbeitszimmers haben, sachgerecht nur im Zeitpunkt der Entnahme beantwortet werden kann. Dabei ist es keinesfalls ausgeschlossen, dass der Wert solcher Aufwendungen zu diesem Zeitpunkt gar nicht mehr oder nur noch in sehr geringem Umfang vorhanden ist. Darüber hinaus besteht die Möglichkeit, dem Gebot der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit bei der späteren Erfassung des Veräußerungs-/Aufgabegewinns dadurch Rechnung zu tragen, dass der Gewinnrealisierungstatbestand teleologisch reduziert wird (z.B. BFH-Urteil vom 28. August 2003 – IV R 38/01 , BFH/NV 2004, 327).
- 29** dd) Auch der vom FG angeführte Vergleich mit Steuerpflichtigen, die ein häusliches Arbeitszimmer im gemieteten Haus unterhalten, kann kein anderes Ergebnis begründen. Zwar kann der Vermieter Renovierungskosten für ein häusliches Arbeitszimmer dem Grunde nach über eine Mieterhöhung auf den Mieter umlegen mit der Folge, dass der Mieter die erhöhten Mietkosten anteilig im Rahmen des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG geltend machen kann. Die sich hieraus ergebende Abzugsmöglichkeit ist jedoch —anders als im Fall der Renovierung des Arbeitszimmers im eigenen Haus— im Vermietungsfall zusätzlich beschränkt. Denn allein der Vermieter entscheidet darüber, ob eine Renovierung durchgeführt wird und wenn ja, in welchem Umfang dies geschieht. Zudem kann er entsprechende Renovierungskosten nicht ohne Weiteres in vollem Umfang auf den Mieter umlegen, sondern er muss die gesetzlichen Beschränkungen (vgl. § 559 des Bürgerlichen Gesetzbuchs) beachten.
- 30** ee) Die Erwägungen des FG zur Behandlung von Instandsetzungs- und/oder Modernisierungsmaßnahmen, die gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 1a Satz 1 EStG zu den Herstellungskosten eines Gebäudes gehören, führen ebenfalls nicht zur Berücksichtigung der streitigen Reparaturkosten.
- 31** Zu den Aufwendungen i.S. von § 6 Abs. 1 Nr. 1a Satz 1 EStG gehören unabhängig von ihrer

handelsrechtlichen Einordnung sämtliche Aufwendungen für bauliche Maßnahmen, die im Rahmen einer im Zusammenhang mit der Anschaffung des Gebäudes vorgenommenen Instandsetzung und Modernisierung anfallen und nicht nach Satz 2 der Vorschrift ausdrücklich ausgenommen sind. Von einer Renovierung und Modernisierung im Zusammenhang mit der Anschaffung des Gebäudes kann im Regelfall ausgegangen werden, soweit bauliche Maßnahmen innerhalb von drei Jahren nach der Anschaffung durchgeführt werden (vgl. BFH-Urteil vom 14. Juni 2016 – IX R 25/14 , BFHE 254, 236, BStBl II 2016, 992). Die wegen des zeitlichen Zusammenhangs zwischen Anschaffung und Instandsetzung bzw. Modernisierung typisierende Regelung zur Einordnung von Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen an Gebäuden gibt keinen Anlass für die von den Klägern begehrte Zuordnung der streitigen Renovierungs- und Umbaukosten, denn die Regelung qualifiziert bestimmte Aufwendungen allein aufgrund eines —im Streitfall fehlenden— engen zeitlichen Zusammenhangs zur Anschaffung des Gebäudes als Herstellungskosten.

- 32** ff) Schließlich ergibt sich —entgegen der Auffassung der Kläger— auch aus den Ausführungen der Entscheidung des BFH vom 17. April 2018 – IX R 9/17 (BFHE 261, 400, BStBl II 2019, 219) zur Einordnung der Kosten einer behindertengerechten Badrenovierung in einer als Homeoffice an den Arbeitgeber vermieteten Einliegerwohnung als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung (§ 21 EStG) kein anderes Ergebnis. Die Entscheidung des IX. Senats des BFH betrifft nicht nur eine andere Fallgestaltung. Der Senat kann den Ausführungen des IX. Senats des BFH auch keine auf den Streitfall übertragbare Aussage entnehmen, die die von den Klägern angestrebte Anerkennung ihrer Aufwendungen begründet.
- 33** 3. Die Sache ist nicht spruchreif. Das FG hat keine Feststellungen zu den von den Klägern unter der Position „..., Rollladenreparatur“ geltend gemachten Aufwendungen in Höhe von 1.008,01 € getroffen. Eine abschließende Entscheidung über deren steuerliche Behandlung durch den Senat ist daher nicht möglich.
- 34** a) Im zweiten Rechtsgang muss das FG aufklären, welche Arbeiten unter der Position „..., Rollladenreparatur“ abgerechnet worden sind und nach Maßgabe der dargelegten Grundsätze über deren anteilige Berücksichtigung bei den Betriebsausgaben des Klägers entscheiden. Sollten die Aufwendungen allerdings für die Reparatur der Rollladenanlage im Wohnzimmer entstanden sein, wäre eine Berücksichtigung nach Maßgabe der darlegten Grundsätze ausgeschlossen. Denn in diesem Fall wären die Aufwendungen ebenfalls für die Renovierung eines vorrangig zu Wohnzwecken genutzten Raumes angefallen.
- 35** b) Darüber hinaus hat das FG den —nach übereinstimmender Auffassung der Beteiligten unabhängig von der streitigen Höhe des Betriebsausgabenabzugs— bestehenden Rechenfehler bei der Ermittlung der Höhe der Einkünfte des Klägers aus selbständiger Arbeit zu korrigieren.
- 36** 4. Die Übertragung der Kostenentscheidung auf das FG beruht auf § 143 Abs. 2 FGO .

Hinweis: Das Dokument wurde redaktionell aufgearbeitet und unterliegt in dieser Form einem besonderen urheberrechtlichen Schutz. Eine Nutzung über die Vertragsbedingungen der Nutzungsvereinbarung hinaus - insbesondere eine gewerbliche Weiterverarbeitung außerhalb der Grenzen der Vertragsbedingungen - ist nicht gestattet.