

Vermietung nicht ohne Reparatur = Anschaffung

Hat ein Steuerzahler ein Wohngebäude gekauft, das vermietet werden soll, das sich aber in einem solch schlechten Zustand befindet, dass es ohne wesentliche Reparatur- und Instandhaltungsarbeiten nicht vermietet werden kann, so gehört der Aufwand dafür zu den Anschaffungskosten. Er kann also nicht zeitnah vom steuerpflichtigen Einkommen abgesetzt werden, sondern nur mit der normalen Abschreibung auf Jahre verteilt.

Quelle: Wolfgang Büser

Versagung des Abzugs von Werbungskosten im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung eines Wohngebäudes ; Erstmalige Nutzung nach Erwerb ; Wegen Schaden nicht vermietbarer Zustand; Aufwendungen zur Schadensbehebung als Anschaffungskosten i.S.d. § 255 Abs. 1 Satz 1 Handelsgesetzbuch (HGB); Vorhandensein des Schadens bei Erwerb

Gericht: BFH

Datum: 20.08.2002

Aktenzeichen: IX R 70/00

Entscheidungsform: Urteil

Referenz: JurionRS 2002, 11648

ECLI: [keine Angabe]

Verfahrensgang:

vorgehend:

FG Köln - 16.05.2000 - AZ: 14 K 8826/99

Rechtsgrundlagen:

§ 255 Abs. 1 HGB

§ 9 Abs. 1 Nr. 7 EStG

§ 7 EStG

Verfahrensgang:

Köln 14 K 8826/99 vom 16. 05. 2000 FG

Fundstellen:

BFHE 200, 227 - 231

BB 2003, 342-343 (Volltext mit amtl. LS)

BBK 2003, 148

BFH/NV 2003, 369-370 (Volltext mit amtl. LS)

BStBl II 2003, 585-587 (Volltext mit amtl. LS)

DB 2003, 314-315 (Volltext mit amtl. LS)

DStRE 2003, 329-331

DStZ 2003, 173 (Kurzinformation)
DStZ 2003, 197-199 (Volltext mit amtl. LS)
DWW 2003, 68
EStB 2003, 82-83
FR 2003, 302-303
GStB 2003, 9
HFR 2003, 338-339
ImmoStR 2003, 77
INF 2003, 123-124
KFR 2003, 157
KÖSDI 2003, 13636-13637
NWB 2005, 862 (Volltext)
NWB 2003, 2143-2144
NZM 2003, 525 (amtl. Leitsatz)
stak 2003
SteuerBriefe 2003, 617-619
StuB 2003, 225
V&S 2003, 8
WPg 2003, 348-349
ZfIR 2003, 167-168

BFH, 20.08.2002 - IX R 70/00

Amtlicher Leitsatz:

Befindet sich ein Wohngebäude vor der erstmaligen Nutzung nach dem Erwerb wegen eines Schadens nicht in einem vermietbaren Zustand, dann führen die Aufwendungen zur Behebung dieses Schadens zu Anschaffungskosten i. S. des § 255 Abs. 1 Satz 1 HGB . Unerheblich ist, ob der Schaden bereits bei Erwerb vorhanden war.

Gründe

1 I.

Die Kläger und Revisionskläger (Kläger) sind Eheleute, die im Streitjahr 1997 zusammen zur Einkommensteuer veranlagt werden. Im Juli 1996 erwarb der Kläger ein Dreifamilienhaus mit einer Gesamtwohnfläche von ca. 160 qm zum Preis von 254 492 DM (Gebäudeanteil). Da sich die Eigentumsumschreibung verzögerte, sah der Kläger zunächst von einer Vermietung der Wohnungen ab. In den Monaten Januar bis Mai 1997 erneuerte er dann im Wesentlichen die

Heizungsanlage und Elektroinstallation, der Elektrohausanschluss wurde vom Dach in den Keller verlegt, eine Spindeltreppe vom Ober- in das Dachgeschoss anstelle einer alten Treppe eingebaut, Fenster ausgetauscht, Bäder, Toiletten und Küchen saniert sowie das Dach repariert. Ab Juni 1997 vermietete der Kläger zwei Wohnungen von jeweils 57 qm für 850 DM bzw. 925 DM zuzüglich Nebenkosten.

- 2 In der Einkommensteuererklärung 1997 machten die Kläger die Kosten der Modernisierung in Höhe von zunächst 124 022 DM, später 121 572 DM als Werbungskosten geltend, die auf vier Jahre verteilt werden sollten. Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) behandelte die Aufwendungen zunächst insgesamt, im Einspruchsverfahren nur noch in Höhe von 92 763, 46 DM als anschaffungsnahe Herstellungskosten; die Kosten der Erneuerung der Heizungsanlage in Höhe von 28 808, 54 DM ließ er zum sofortigen Abzug als Werbungskosten zu.
- 3 Mit der Klage machen die Kläger geltend, das Haus sei zwar nicht in gutem Zustand, jedoch bewohnbar gewesen. Im Januar 1997 seien in Folge eines strengen Wintereinbruchs die Heizkörper und Warmwasserbereiter geplatzt. Sämtliche Heizungs- und Wasserleitungen sowie die geplatzten Heizkörper hätten ersetzt werden müssen. Dabei seien in den Bädern und Küchen die Plattierungen zerstört worden und hätten erneuert werden müssen. Mit der Sanierung der Bäder seien vernünftigerweise gleichzeitig die Fenster erneuert worden. Auf Anraten des Architekten sei die alte Treppe zwischen dem 2. Stock und dem Dachgeschoss durch eine neue Spindeltreppe ersetzt worden. Die Arbeiten an der Elektroinstallation seien ebenfalls in erster Linie auf die Frostschäden zurückzuführen. Es seien drei neue Steigleitungen verlegt worden, wobei die zweiphasigen durch dreiphasige Leitungen ersetzt worden seien. In den Wohnräumen hätten die Stromleitungen nicht erneuert werden müssen. Im Ergebnis seien sämtliche Baumaßnahmen entweder durch den Frosteinbruch oder durch die Verlegung des Hausanschlusses für den Strom verursacht worden.
- 4 Das Finanzgericht (FG) wies die Klage ab (Entscheidungen der Finanzgerichte --EFG-- 2001, 66):
- 5 Durch die Baumaßnahmen sei das Gebäude wesentlich verbessert worden; das sei auf Grund der Art der Maßnahmen und ihrer Höhe im Verhältnis zum Kaufpreis offenkundig. Zwar sei im Streitfall nach dem Erwerb noch ein größerer Schaden an dem Gebäude entstanden und ferner der Hausanschluss der Stromversorgung vom Dach in den Keller verlegt worden. Andererseits sei durch den Einbau einer modernen Heizungsanlage und die Verlegung von dreiphasigen Elektroleitungen ein Zustand hergestellt worden, der über demjenigen zum Zeitpunkt des Erwerbs gelegen habe. Die Heizungsanlage sei offensichtlich instandsetzungs- und modernisierungsbedürftig gewesen, denn das Haus sei zum Jahresende 1996 ungeheizt geblieben, weil der Brenner reparaturbedürftig gewesen sei und nicht funktionierte; dadurch seien die Frostschäden entstanden. Die streitigen Maßnahmen dienten sowohl der Wiederherstellung des Zustandes im Zeitpunkt des Erwerbs des Gebäudes, gleichzeitig aber auch seiner wesentlichen Verbesserung. Griffen Maßnahmen bautechnisch ineinander, seien sie insgesamt als Herstellungskosten zu beurteilen, auch wenn es sich teils um Erhaltungs- und teils um Herstellungsaufwendungen handle. Auch die Erneuerung der beschädigten und undichten Holzfenster stelle eine Maßnahme dar, die zu einer wesentlichen Verbesserung des Gebäudes geführt habe.
- 6 Mit der Revision rügen die Kläger Verletzung der § 21 Abs. 1 Nr. 1, § 9 Abs. 1 Nr. 7 i. V. m. § 7 des Einkommensteuergesetzes (EStG) sowie des § 255 Abs. 2 Satz 1 des Handelsgesetzbuchs (HGB).
- 7 Die Kläger beantragen, unter Aufhebung des finanzgerichtlichen Urteils und der Einspruchsentscheidung vom 29. November 1999 im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung 1997 bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung Erhaltungsaufwendungen in Höhe von 30 393 DM zu berücksichtigen.
- 8 Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

9 II.

Die Revision ist begründet. Sie führt zur Aufhebung des finanzgerichtlichen Urteils und zur Zurückverweisung der Sache an das FG zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung (§ 126 Abs. 3 Nr. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat zu Unrecht den Abzug der streitigen Aufwendungen als Werbungskosten im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 9 Abs. 1 Satz 1, § 21 Abs. 1 EStG) mit Rücksicht darauf versagt, dass die Aufwendungen im Verhältnis zum Kaufpreis hoch waren und in zeitlichem Zusammenhang mit dem Erwerb standen. Die Feststellungen des FG erlauben jedoch keine abschließende Entscheidung darüber, ob die streitigen Aufwendungen Anschaffungskosten i. S. des § 255 Abs. 1 HGB sind.

10 1.

Aufwendungen, die --wie die hier streitigen-- durch die Absicht veranlasst sind, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu erzielen (§ 21 Abs. 1 EStG), sind dann nicht als Werbungskosten sofort abziehbar (§ 9 Abs. 1 Satz 1 EStG), wenn es sich um Anschaffungs- oder Herstellungskosten handelt. In diesem Fall sind sie nur im Rahmen der Absetzungen für Abnutzung (AfA) zu berücksichtigen (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 7 i. V. m. § 7 EStG). Welche Aufwendungen zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten zählen, bestimmt sich für die Gewinneinkünfte und Überschusseinkünfte, mithin auch für die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, nach § 255 HGB (vgl. Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 12. September 2001 IX R 39/97, BFHE 198, 74). Die streitigen Aufwendungen sind nicht allein deshalb als Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu werten, weil sie im Vergleich zum Kaufpreis hoch sind und in zeitlichem Zusammenhang mit der Anschaffung des Grundstücks stehen (vgl. im Einzelnen BFH-Urteil in BFHE 198, 74, zu II. 3. b). Nach den Feststellungen des FG sind die Baumaßnahmen vor der erstmaligen Nutzung der Wohnungen durch den Kläger durchgeführt worden. In diesem Fall stellt sich lediglich die Frage, ob die Aufwendungen Anschaffungskosten oder sofort abziehbare Werbungskosten gemäß § 9 Abs. 1 EStG sind. Herstellungskosten scheidet in diesem Fall aus (vgl. BFH-Urteil vom 12. September 2001 IX R 52/00, BFHE 198, 85, zu II. 2. b aa).

11 2.

Anschaffungskosten gemäß § 255 Abs. 1 HGB sind die Aufwendungen, die geleistet werden, um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen, ferner die Nebenkosten und nachträglichen Anschaffungskosten.

12 a)

Ein Vermögensgegenstand (Wirtschaftsgut, hier: Wohngebäude) ist betriebsbereit, wenn er entsprechend seiner Zweckbestimmung genutzt werden kann. Zu den Anschaffungskosten zählen daher die Aufwendungen, die erforderlich sind, um den erworbenen Vermögensgegenstand bestimmungsgemäß nutzen zu können (vgl. dazu im Einzelnen BFH-Urteil in BFHE 198, 85, zu II. 2. b aa).

13 aa)

Befindet sich ein Wohngebäude vor der erstmaligen Nutzung nach dem Erwerb wegen eines Schadens nicht in einem vermietbaren Zustand, dann führen die Aufwendungen zur Behebung dieses Schadens zu Anschaffungskosten i. S. des § 255 Abs. 1 HGB, weil dadurch das Gebäude erst gemäß seiner Zweckbestimmung betriebsbereit wird (vgl. BFH-Urteil in BFHE 198, 85, zu II. 2. b bb).

14 bb)

Soll das Gebäude zu Wohnzwecken genutzt werden, dann gehört zur Zweckbestimmung auch die Entscheidung, welchem Standard die Wohnungen entsprechen sollen (sehr einfach, mittel oder sehr anspruchsvoll). Baumaßnahmen vor der erstmaligen Nutzung eines Gebäudes, deren Schwerpunkt nicht die Reparatur und Ersetzung des Vorhandenen, sondern die funktionserweiternde Ergänzung wesentlicher Bereiche der Wohnungsausstattung (Heizung, Sanitär-, Elektroinstallation und Fenster)

zum Gegenstand haben, können den Standard eines Gebäudes erhöhen. Voraussetzung ist jedoch ferner, dass das Nutzungspotential bei mindestens drei dieser Bereiche deutlich erhöht wird. Ist das der Fall, ist eine Standarderhöhung anzunehmen; die Aufwendungen für diese und die damit bautechnisch zusammenhängenden Baumaßnahmen sind Anschaffungskosten i. S. des § 255 Abs. 1 HGB (vgl. im Einzelnen BFH-Urteil in BFHE 198, 85). Es ist nicht erforderlich, dass durch die Baumaßnahmen der Standard sämtlicher Wohnungen des Hauses gehoben worden ist. Sollte unter den o. a. Kriterien der Standard nur einer der drei Wohnungen gehoben worden sein, dann führen auch die damit zusammenhängenden Aufwendungen zu einer wesentlichen Verbesserung und damit zu (Teil-)Anschaffungskosten des Gebäudes gemäß § 255 Abs. 1 Satz 1 HGB .

15 b)

Unter Berücksichtigung dessen vermag der Senat nicht abschließend zu entscheiden, in welchem Umfang die streitigen Aufwendungen als Anschaffungskosten oder als sofort abziehbare Werbungskosten zu behandeln sind.

16 aa)

Im Streitfall sind danach jedenfalls die Aufwendungen für die Erneuerung der Heizungsanlage und die damit zusammenhängenden Arbeiten (z. B. Ersetzung geplatzter Wasserrohre) als Anschaffungskosten zu beurteilen. Dazu hat das FG einerseits festgestellt, dass das Gebäude beim Erwerb bewohnbar war, und andererseits, dass der Brenner der Heizung reparaturbedürftig gewesen und das Haus deshalb im Winter nicht geheizt worden sei. Die Folge dessen waren umfangreiche Schäden, die das Haus unbewohnbar gemacht haben. Die Funktionstüchtigkeit der Heizung ist eine wesentliche Voraussetzung für die Nutzbarkeit eines Wohnhauses, fehlt sie, ist es nicht betriebsbereit. Unerheblich ist, ob der Brenner bereits bei Erwerb schadhaft war und ferner, dass infolge des Schadens am Brenner weitere Schäden entstanden sind. Die Beseitigung sämtlicher vor der erstmaligen Nutzung (Vermietung) entstandenen Schäden hat den Zweck, das Gebäude betriebsbereit zu machen. Wie diese Aufwendungen sind auch solche zu behandeln, die damit in bautechnischem Zusammenhang stehen (vgl. dazu BFH-Urteile vom 9. Mai 1995 IX R 116/92 , BFHE 177, 454, BStBl II 1996, 632, zu I. 3. b cc, und vom 16. Juli 1996 IX R 34/94, BFHE 181, 50, BStBl II 1996, 649). So wären den Anschaffungskosten auch Aufwendungen für die Erneuerung von Fliesen zuzurechnen, die durch die Arbeiten an den Heizungsrohren beschädigt wurden.

17 bb)

Unter Berücksichtigung dessen vermag der Senat nicht zu entscheiden, ob die Baumaßnahmen den Standard des Gebäudes oder einzelner Wohnungen gehoben haben. Nach den Feststellungen des FG waren zwar alle Kernbereiche der Ausstattung betroffen. Es ist aber nicht festgestellt, ob und in welchem Umfang die Baumaßnahmen zu einer deutlichen Erweiterung der Nutzungsmöglichkeiten bei den Installationen und Fenstern geführt haben (vgl. dazu BFH-Urteil in BFHE 198, 74, zu II. 3. a cc). Laufende Reparaturen, vor allem Schönheitsreparaturen aber auch die Ersetzung alter funktionierender Einrichtungen durch gleichwertige Neue führen noch nicht zu Anschaffungskosten (BFH-Urteile in BFHE 198, 85, zu II. 2. b aa und cc, sowie vom 27. September 2001 X R 55/98 , BFH/NV 2002, 627).

18 3.

Die Sache ist nicht spruchreif. Sie geht an das FG zurück zur Klärung, welche Baumaßnahmen mit der Erneuerung der Heizungsanlage bautechnisch zusammenhängen und ob die übrigen Baumaßnahmen den Standard des ganzen Gebäudes oder einzelner Wohnungen erhöht haben.