

IMMOBILIEN ZEITUNG

FACHZEITUNG FÜR DIE IMMOBILIENWIRTSCHAFT

STEUERN, RECHT & SERVICE

18.7.2002 Nr. 15 Seite 9

ANSCHAFFUNGSNAHER AUFWAND

Wer profitiert von den BFH-Entscheidungen?

In zwei Grundsatzentscheidungen hat der Bundesfinanzhof (BFH) die bisher geltende 15%-Grenze und den Dreijahreszeitraum beim anschaffungsnahe Aufwand aufgehoben und damit für (Direkt-)Investoren erreicht, dass diese im Einzelfall unter Umständen mehr Werbungskosten als bisher geltend machen können. Für Modellanbieter, also vor allem geschlossene Immobilienfonds, dürfte das Urteil allerdings eher von Nachteil sein.

Bisherige Rechtslage

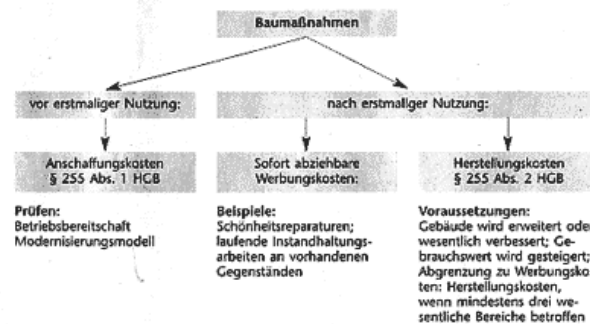
Bisher galt nach Auffassung der Finanzverwaltung und der Finanzgerichte die Regelung, dass anschaffungsnahe Aufwendungen, die innerhalb eines Zeitraumes von drei Jahren nach Anschaffung erfolgten und 15% der Anschaffungskosten überstiegen, direkt den Anschaffungskosten zugerechnet wurden. Der Investor konnte bei einem Übersteigen der Grenze nur die laufende Abschreibung hieraus geltend machen. Ausgenommen hiervon waren lediglich laufende Instandhaltungsmaßnahmen.

Die bisherige Begriffsbestimmung der Anschaffungskosten durch den Großen Senat im Jahr 1966, wonach Anschaffungskosten nur die Kosten seien, die aufgewendet werden, um ein Wirtschaftsgut von einem Verkäufer zu erwerben, sei durch § 255 Abs. 1 HGB überholt.

Neue Rechtslage

Nach den beiden Entscheidungen der obersten Finanzrichter vom 12. September 2001 (IX R 52/00 und IX R 39/97) gelten diese starren Grenzen nun nicht mehr. Es ist bei Aufwendungen im Anschluss an den Erwerb des Wohngebäudes zu unterscheiden, ob die Baumaßnahmen vor oder nach erstmaliger Nutzung anfallen.

Entscheidungsbaum anschaffungsnahe Aufwand: Anschaffungskosten oder Werbungskosten?



© Immobilien Zeitung; Quelle: Meindl & Brosch

maliger Nutzung anfallen. Baumaßnahmen vor erstmaliger Nutzung führen zu Anschaffungskosten. Baumaßnahmen nach erstmaliger Nutzung können sofort abziehbare Werbungskosten oder Herstellungskosten sein.

Das oben stehende Schema soll die Abgrenzung besser verdeutlichen.

Anschaffungskosten

Bei anschaffungsnahe Aufwendungen ist zuerst zu prüfen, ob Anschaffungskosten vorliegen. Anschaffungskosten i.S. des § 255 Abs. 1 HGB sind die Kosten, die aufgewendet werden, um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen, soweit sie dem Vermögensgegenstand einzeln zugeordnet werden können. Zu den Anschaffungskosten gehören auch die Nebenkosten sowie die nachträglichen Anschaffungsnebenkosten. Anschaffungspreisminderungen sind abzusetzen.

Der Erwerber bestimmt den Zweck des Wirtschaftsgutes, d.h. in welcher Weise es genutzt werden soll. Ein Gebäude kann zu eigenen Wohnzwecken, zu fremden Wohnzwecken, eigenbetrieblich oder fremdbetrieblich genutzt werden. Wenn ein Gebäude steuerlich bislang noch nicht genutzt wurde, liegen Anschaffungskosten vor und zwar nicht nur in Bezug auf den Kaufpreis, sondern auch auf alle anfallenden Instandhaltungskosten.

Herstellungskosten

Wenn der Käufer ein vermietetes Gebäude erwirbt und in das Mietverhältnis eintritt, dann ist es bereits betriebsbereit. In diesem Falle ist zu prüfen, ob im Hinblick auf die anschaffungsnahe Aufwendungen sofort abziehbare Werbungskosten oder Herstellungskosten vorliegen.

Herstellungskosten i.S. des § 255 Abs. 2 HGB sind die Kosten, die durch den Verbrauch von Gütern und die Inanspruchnahme von Diensten für die Herstellung eines Vermögensgegenstands, seine Erweiterung oder für eine über seinen ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung entstehen.

Der BFH hat bereits entschieden, dass Baumaßnahmen an einem wegen Vollverschleiß unbrauchbaren Gebäude zu Herstellungskosten führen.

Herstellungskosten liegen dann vor, wenn eine Gebäude erweitert oder wesentlich verbessert wird. Bei einer Wohnung sind dies Kriterien, die ihren Gebrauchswert ausmachen, wie Ausstattung mit der Heizungsanlage, Sanitär- und Elektroinstallationen oder Fenster. Ferner muss geprüft werden, welchen Zustand das Gebäude vor und nach

können nach Meinung des BFH zu einer wesentlichen Verbesserung führen, z.B. wenn außergewöhnlich hochwertige Materialien in erheblichem Umfang verwendet werden.

Hier können sich durchaus Abgrenzungsprobleme in der Praxis ergeben. Den Betroffenen trifft wie immer die Beweislast. Wenn der Gebrauchswert nicht gesteigert wird, ist daher anzuraten, den bisherigen Zustand der Wohnung sowie die Sanierungsmaßnahmen zu dokumentieren, z.B. durch Fotos oder Stellungnahmen des Architekten.

Sofort abziehbare Werbungskosten

Wie bereits ausgeführt, kommt es bei den Werbungskosten nicht mehr auf die Höhe und den Zeitpunkt an.

Zu den sofort abziehbaren Werbungskosten gehören:

- Schönheitsreparaturen,
- laufende Instandhaltungsarbeiten an vorhandenen Gegenständen.

Zu beachten ist jedoch, dass bei den Maßnahmen kein höherer Standard erreicht wird und nicht mehr als zwei wesentliche Bereiche betroffen sind, da die Kosten ansonsten nur über die Abschreibung geltend gemacht werden können.

Weitere Folgerungen aus den Entscheidungen

Der BFH hatte zwar über Auswirkungen bei geschlossenen Immobilienfonds nicht zu entscheiden, hat aber das „Modernisierungsmodell“ erwähnt, als er Beispiele für Anschaffungskosten i.S. des § 255 Abs. 1 HGB nannte: Wenn Renovierungs- oder Modernisierungsmaßnahmen gleichzeitig mit dem Kaufvertrag über eine Eigentumswohnung in einem Altbau in Auftrag gegeben und *alsbald* durchgeführt werden, fliegen unter Berufung auf Entscheidungen aus Vorjahren Anschaffungskosten vor.

In Anlehnung an die Definition zu Anschaffungskosten ist dies auch folgerichtig. Wenn bei einem einheitlichen Vertragswerk zunächst die Altsubstanz erworben und anschließend der Auftrag an den Verkäufer zur Sanierung erteilt wird, ist dies ein einheitliches Vertragswerk mit der Folge, dass alle Kosten (einschließlich Sanierung) Anschaffungskosten sind.

Nichts anderes kann bei geschlossenen Immobilienfonds gelten. Bauherr ist hier der Fonds, der die Altsubstanz erwirbt und später den Auftrag zur Sanierung erteilt. Wenn der Kapitalanleger innerhalb von drei Jahren einem solchen Fonds beiträgt, so wurden ihm bislang die Sanierungskosten steuerlich zugerechnet. Nun wird zu prüfen sein, ob der Kapitalanleger vor der Baumaßnahme beigetreten ist oder nicht. Soweit der Anleger nach Beginn der Baumaßnahme beigetreten ist, kauft er die Sanierungskosten den Altgesellschaftern ab. Er hätte dann ebenfalls Anschaffungskosten.

Ob die Finanzverwaltung das Urteil auf derartige Fälle anwendet, bleibt abzuwarten.

Ähnlich negative Folgerungen hat es bereits bei der Entscheidung des Bundesfinanzhofes zu Eigenkapitalvermittlungsprovisionen gegeben, wonach die gesamten Vertriebskosten den Anschaffungskosten zuzurechnen sind.

Der einzelne Bauherr, der eine denkmalgeschützte Immobilie erwirbt und sich nicht „modellhaft“ beteiligt, dürfte jedoch nach den beiden Urteilen eher davon profitieren. Begünstigt sind bei einer Vermietung gem. § 7 i.ESG nämlich sowohl Herstellungskosten als auch Anschaffungskosten, bei einer Eigennutzung auch Erhaltungsaufwendungen (§ 10f.ESG). (am/tp)

Der Autor: Siegmund Brosch ist vereidigter Buchprüfer/Steuerberater und Partner der Münchner Kanzlei Meindl & Brosch. Seine Spezialgebiete sind Immobilien, Immobiliensteuer-