

Zu beachtende Rechtsgrundsätze bei Prüfung des anschaffungsnahen Aufwands

Der Regelung des anschaffungsnahen Aufwands (§ 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG) liegt die typisierende, dem Vereinfachungszweck dienende Annahme von nachträglichen Herstellungskosten ab einer bestimmten Größenordnung zugrunde.

Das FG Düsseldorf hatte sich in seinem Urteil vom 16.8.2023 (2 K 2449/18 E) intensiv mit den Fragen der Kaufpreisaufteilung und der Definition anschaffungsnaher Aufwendungen auseinandergesetzt. Der BFH hat mit einem Beschluss vom 18.1.2024 (IX B 64/23) die gegen das Urteil eingelegte NZB zurückgewiesen. Zur Klarstellung noch einmal die wichtigsten Punkte der umfangreichen Entscheidung des FG Düsseldorf, das sich mit mehreren Aspekten des anschaffungsnahen Aufwands (§ 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG) beschäftigt und dabei folgende Rechtsgrundsätze aufstellt:

- Aufwendungen für die **Beseitigung von nach dem Erwerb eines Gebäudes auftretenden verdeckten Mängeln** sind unabhängig davon, ob sie im Zeitpunkt der Anschaffung bereits vorhanden oder angelegt waren, in die Betragsgrenze der anschaffungsnahen Herstellungskosten i. S. v. § 6 Abs. 1 Nr. 1a Satz 1 EStG einzubeziehen. Denn der Begriff der Aufwendungen für Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen umfasst grundsätzlich sämtliche Aufwendungen für Baumaßnahmen an einem bestehenden Gebäude, durch die Mängel beseitigt werden oder das Gebäude in einen zeitgemäßen Zustand versetzt wird.
- Zu den Aufwendungen i. S. v. § 6 Abs. 1 Nr. 1a Satz 1 EStG gehören insbesondere Aufwendungen für die Instandsetzung oder Erneuerung vorhandener Sanitär-, Elektro- und Heizungsanlagen, der Fußbodenbeläge, der Fenster und der Dacheindeckung, die – ohne die Regelung des § 6 Abs. 1 Nr. 1a Satz 1 EStG – vom Grundsatz her als sofort abziehbare Erhaltungsaufwendungen zu beurteilen wären. Hierzu gehören **grundsätzlich auch sogenannte Schönheitsreparaturen** wie das Tapezieren, Anstreichen oder Kalken der Wände und Decken, das Streichen der Fußböden, Heizkörper, der Innen- und Außentüren sowie der Fenster.
- § 6 Abs. 1 Nr. 1a Satz 2 EStG schließt bestimmte Aufwendungen für Erhaltungsarbeiten nicht generell vom Anwendungsbereich des Satzes 1 aus, sondern nur unter der Einschränkung, dass diese jährlich üblicherweise anfallen. Im Umkehrschluss fallen auch allgemein als Erhaltungsaufwand bezeichnete Aufwendungen unter den Satz 1 der Vorschrift, wenn sie innerhalb von drei Jahren nach Anschaffung des Gebäudes entstehen und betragsmäßig ohne Umsatzsteuer mehr als 15 % der Gebäudeanschaffungskosten ausmachen. Zudem sind auch jährlich üblicherweise anfallende Arbeiten in die Überprüfung der 15 %-Grenze einzubeziehen, wenn sie im Rahmen einheitlich zu würdigender Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen i. S. d. § 6 Abs. 1 Nr. 1a Satz 1 EStG anfallen.

- Es kommt keine teleologische Reduktion des § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG dahingehend in Betracht, dass bei der Prüfung der Einhaltung der 15 %-Grenze die Möglichkeit steigender Mieten Berücksichtigung finden und daher die vorgenommene Kaufpreisaufteilung in Gebäude und Grund und Boden verändert werden müsse. Gegen eine solche Einbeziehung spricht bereits, dass es bei Anwendung des Sachwertverfahrens nicht auf die Höhe der Mieterträge ankommt.
- Bei den Regularien des § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG handelt es sich um eine Vereinfachungsregelung. Denn der Gesetzgeber wollte mit § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG der damaligen Rechtsprechung des BFH begegnen, wonach für die Abgrenzung der Anschaffungs- und Herstellungskosten zum Erhaltungsaufwand stets eine Einzelfallbetrachtung erforderlich war. Die daraus resultierende erhebliche zusätzliche Arbeitsbelastung der Finanzämter wollte der Gesetzgeber dadurch vermeiden, dass er in Anlehnung an die bisherige Verwaltungsregelung eine typisierende Regelung schuf, die allein deshalb zu anschaffungsnahen Herstellungskosten führt, weil die Aufwendungen in den ersten drei Jahren nach Anschaffung eine bestimmte Höhe überschreiten.
- Hinsichtlich der Frage, in welcher Höhe Instandsetzungsaufwendungen entstanden sind, kommt es entscheidend darauf an, in welcher Höhe in Rechnung gestellte Handwerkerleistungen tatsächlich gezahlt werden und insoweit Aufwendungen für Handwerkerleistungen entstanden sind. Dem Sinn und (Vereinfachungs-)Zweck des § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG liefe es dagegen zuwider, im Rahmen der Prüfung des § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG die Werthaltigkeit und zivilrechtliche Richtigkeit der Höhe einzelner Rechnungspositionen oder Zahlungen zu prüfen.
- § 6 Abs. 1 Nr. 1a Satz 2 EStG begünstigt keinen pauschalen Betrag der nach der Lebenserfahrung typischerweise jährlich entstehenden Erhaltungsaufwendungen.

Beachten Sie | Der BFH hat mit seinem Beschluss vom 18.1.2024 (IX B 64/23) die gegen das Urteil eingelegte NZB als unbegründet zurückge-wiesen.

FUNDSTELLE

- FG Düsseldorf 16.8.23, 2 K 2449/18 E, www.de/astw, Abruf-Nr. 242544