

# Skript

---

## *Einkommensteuer*

**Auszug** aus dem Unterrichtsmaterial: Übersichten und  
Fälle

Teil X: Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

*Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung 2022*

---

# **Einkommensteuer**

## **§ 21 EStG**

### ***ESt-Skript Teil X***

*mit "Exkursen" zu*

*Erlass § 7b/1 (Sonderabschreibung gem. § 7b EStG)*

*Erlass § 21/8 (Erhaltungsaufwand <> nachträgliche AK/HK)*

*Erlass § 15/1 (Gewerblichen Grundstückshandel)*

*Folien zum Unterricht und zur Wiederholung*

---

## § 21 Abs. 1 EStG „Die Tatbestände“:

S. 1 Nr. 1: Vermietung von unbebauten, bebauten Grundstücken, ETW.

S. 1 Nr. 2: Vermietung von „Sachinbegriffen“ z.B. Ladeneinrichtung, Bibliothek

S. 1 Nr. 3: zeitlich begrenzte Rechteüberlassung, z. B. Zufallserfindung, die in Lizenz zur Nutzung überlassen wird.

S. 1 Nr. 4: Erlöse aus der Veräußerung von Miet- und Pachtforderungen.

§ 21 Abs. 1 S. 2 EStG: § 15a EStG gilt sinngemäß.

## § 21 Abs. 2 EStG: Verbilligte Wohnungsüberlassung zu Wohnzwecken

Satz 1: Beträgt Entgelt < 66% (ab 2021: 50%) der ortsüblichen Marktmiete, dann **Aufteilung** in entgeltliche und unentgeltliche Nutzungsüberlassung.

Satz 2: Beträgt Entgelt ≥ 66% der ortsüblichen Marktmiete, bei auf Dauer angelegter Wohnungsvermietung = Entgeltfiktion

## § 21 Abs. 3 EStG: Subsidiaritätsklausel

- Einnahmen (§ 8 I EStG) sind sämtliche Entgelte, die der Vermieter für die Nutzungsüberlassung erhält, inkl. Umlagen.
- **Rückzahlung von Umlagen sind NEGATIVE Einnahmen!**
- **Bei Entschädigungsleistungen ist zu unterscheiden. Schadensersatz (SE) für :**
  - Vorenthaltung/Vernachlässigung der Mietsache = EINNAHME
  - Substanzschäden = Einnahme soweit AfaA geltend gemacht
  - Erhaltungsaufwand = Einnahme, dafür Aufwendung auch WK
- **Es gilt grds. das Zuflussprinzip § 11 I S.1 EStG.** Denke insbesondere an:
  - § 11 I S. 2 EStG (regelmäßig wiederkehrende Einnahmen)
  - und § 11 I S. 3 i. V. m. II S. 3 EStG (**Verteilungswahlrecht** bei eingenommenen Nutzungsüberlassungsentgelten für einen Zeitraum von > 5 Jahren).

## BASICS:

## § 21 I Nr. 1 – WK ①

- Als Werbungskosten (§ 9 I S.1 EStG) kommen sämtliche **eigenen** Aufwendungen in Betracht, die zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen dienen. Aber siehe auch H 4.7 „Drittaufwand“ EStH.
- **Es gilt grds. das Abflussprinzip § 11 II EStG.** Denke insbesondere an:
  - § 11 II S. 2 und S. 3 EStG (regelm. wiederk. Ausgaben, **Verteilungspflicht** bei Nutzungsüberlassungsentgelt für Zeitraum > 5 Jahre)
- § 21 II EStG in Klausur m.E. auf Ebene der WK ansprechen.
  - Gilt nur bei Überlassung zu Wohnzwecken! Bei Vermietung gewerblicher Räume ist über § 9 I S. 1 EStG zu argumentieren, also WK-Abzug nur, soweit entgeltliche Überlassung.
  - Ortsübliche Marktmiete umfasst auch die Nebenkosten und ist mit der tatsächlichen Miete inkl. Nebenkosten zu vergleichen, R 21.3 EStR.
  - Beachte “Diskrepanz“ zwischen § 21 II S. 1 (50%) und S. 2 (weiterhin 66%). Liegt Miete unter 66%, aber bei mind. 50% der ortsüblichen Miete ist eine Überschussprognose vorzunehmen.

## BASICS:

## § 21 I Nr. 1 – WK ②

- „Klassiker“ in Klausuren:
  - Schuldzinsen, § 9 I S. 3 Nr. 1 EStG und Damnum § 11 II S. 3, 4 EStG, siehe dazu auch H 11 „Damnum“ EStH 4. Spiegelstrich.
  - Erhaltungsaufwand, § 9 I S. 1 EStG, siehe auch „Definition“ in R 21.1 I EStR.  
Gebäude-AfA, § 9 I S. 3 Nr. 7 S. 1 i. V. m. § 7 IV S. 1 HS 1 Nr. 2 lit. a EStG (als wohl häufigster Fall in Klausuren, zu § 7b EStG unten gleich mehr „Exkurs I“).
  - Abgrenzung Modernisierungsaufwand <> nachtr. AK/HK bzw. anschaffungsnahe HK (dazu unten gleich mehr „Exkurs II“).
- Aufwendungen auf Gebäude (-teile), die selbst genutzt werden:
  - Zu Darlehensverträgen siehe Erlass § 21/6 zu 1.
  - Zu Erhaltungsaufwand siehe auch R 21.1 V EStR.
- Schuldzinsen = nachträgliche WK für finanzierte AK/HK ?
  - Siehe Erlass § 21/16 zu 1 (dazu unten noch mehr).

# BASICS:

## § 21 I Nr. 1 - WK ③

### ➤ vorweggenommene WK?

- Z.B. (+) bei Schuldzinsen bzgl. Erwerb der Immobilie, wenn bereits bei Erwerb Bebauung, Vermietung geplant und Absicht auch nachhaltig verfolgt wird.

### ➤ Aufwendungen während Leerstandzeiten, R 21.2 III EStR:

- = WK, wenn Vermietung beabsichtigt bzw. zwischen zwei Mietverhältnissen.
- ABER KEINE WK, bei anschließender Selbstnutzung.
- Ggf. WK im Rahmen von § 23 EStG, wenn Veräußerung geplant.

### ➤ Zuordnung des Zweckzusammenhangs:

- Abzustellen ist auf den Zeitpunkt der Reparatur (sog. typisierende Betrachtung, BFH 7.12.2006). Also Aufwand während
  - Vermietung = WK,
  - Eigennutzung = Kosten der priv. Lebensführung, § 12 Nr.1
- Aber kein Abzug, wenn Aufwand zur (späteren) Selbstnutzung bestimmt, siehe auch H 21.2 „Erhaltungsaufwand“ EStH, Erlass § 21/12 zu 1.

# BASICS:

## § 21 I Nr. 1 - WK ④

### ➤ Kosten der Verwaltung:

- Stellen grds. WK dar. Beachte: Fahrten zu Mietobjekt nach Reisekostenregeln bei **gelegentlichen** Fahrten, R 21.2 IV EStR. Aber falls **regelmäßige** Fahrten → § 9 I S. 3 Nr. 4 i. V. m. § 9 III EStG
- RA-Kosten bezogen auf Einkünfteermittlung (Streitigkeiten mit Mietern, mit Handwerkern, die Erhaltungsaufwendungen durchführen) = WK.
- ABER RA-Kosten im Zusammenhang mit Erwerb/Herstellung der Immobilie = AK/HK.

### ➤ Reparatur-/Modernisierungskosten

- BEACHTEN bei „größeren Aufwendungen“ die Möglichkeit der Verteilung gem. § 82b EStDV. Siehe auch R 21.1 VI EStR, H 21.1 „Verteilung...“ EStH. In Klausuren unwahrscheinlich.
- Aufwand muss grds. selbst getragen werden, also grds. kein WK-Abzug bei „Drittaufwand“, aber siehe Ausnahmen bei H 4.7 „Drittaufwand“ EStH.

## ➤ Reparatur-/Modernisierungskosten

- Können WK oder nachtr. AK/HK ( § 255 HGB) bzw. anschaffungsnahe HK ( § 9 V S. 2 i. V. m. § 6 I Nr. 1a EStG) sein. Zur Abgrenzung siehe
  - R 21.1 II EStR, insbesondere Vereinfachungsregel in S. 2 und Erlass § 21/8 zu 1
  - Unterscheide dabei Anschaffungs- und Herstellungsfälle!
  - H 6.4 „anschaffungsnahe HK“ EStH, Erlass § 6/14 zu 1

## ➤ Grundlagen zur Gebäude-AfA:

- Bemessungsgrundlage sind die AK/HK des Gebäudes. Beachte § 9b I EStG.
- Ermittlung ggf. anhand des Verhältnisses der Verkehrswerte zueinander. Siehe auch H 7.3 „Kaufpreisaufteilung“ EStH.
- Soweit unentgeltlich erworben, beachte § 11d I EStDV.
- Siehe auch § 7b EStG und Erlass § 7b/1 (dazu unten gleich mehr)

## ➤ Grundlagen zur Gebäude-AfA:

- PRÜFE, ob nur eine einheitliche Gebäude-AfA vorzunehmen ist oder zusätzlich selbstständige WG zu beachten sind.
  - AUßENANLAGEN → R.21.1 III EStR, H 4.2 V und 7.1 EStH.
  - Siehe auch H 6.4 „Einbauküche“ EStH: einheitliches WG. AfA mit ND 10 J.
  - Siehe auch „Dachgeschoss-Erlass“, Erlass § 7/7 zu 1.
- Beachte insbesondere folgende Richtlinien:
  - R 7.4 I EStR: AfA – Beginn (= Zeitpunkt der Anschaffung bzw. Fertigstellung)
  - R 7.4 IX S. 3 EStR: Behandlung nachträglicher AK/HK, die unterjährig entstehen
  - R 7.3 VI EStR: Änderung der BMG
  - H 7.3 „nachtr. AK/HK“ EStH: Technik bei nachträglichen AK/HK
  - H 7.4 „nachtr. AK/HK“ EStH: BMG bei nachträglichen AK/HK
  - R 7.4 VIII EStG: Ende der AfA

# EXKURS I: Sonderabschreibung § 7b EStG ①

---

- **Zusätzlich** zur linearen AfA i. S. v. § 7 IV S. 1 Nr. 2 a) EStG darf gem. § 7b I S. 1 EStG eine Sonderabschreibung für neue Wohnungen in Höhe von jährlich 5 % im Jahr der Anschaffung/Herstellung und den folgenden 3 Jahren in Anspruch genommen werden.
- Zur Geltendmachung **persönlich berechtigt** sind beschränkt/unbeschränkt Steuerpflichtige nach EStG und KStG, Erlass § 7b/1, Rz. 1. (im Folgenden nur noch die Randziffern)
- Im Falle der Anschaffung muss die neue Wohnung im Jahr der Fertigstellung angeschafft werden; abschreibungsberechtigt ist nur der Anschaffende, § 7b I S. 2, 3 EStG.
- Begünstigte Förderobjekte sind Wohnungen:
  - die neu geschaffene werden, in einem EU/EWR-Staat belegen sind, mit Bauantrag nach 31.08.2018 und vor 01.01.2022 und die die Voraussetzungen des § 181 Abs. 9 BewG erfüllen, § 7b II Nr. 1 EStG, Rz. 19 ff.
  - deren AK/HK einen Betrag i. H. v. 3.000 €/m<sup>2</sup> nicht übersteigen, § 7b II Nr. 2 EStG, Rz. 49 ff.,
  - die Wohnung im Jahr der Anschaffung/Herstellung und in den 9 Folgejahren zur entgeltlichen Überlassung zu Wohnzwecken (nicht bei Beherbergung) dient, § 7b II Nr. 3 EStG, Rz. 32 ff.
- AfA-BMG = AK/HK der begünstigten Wohnung, max. 2.000 €/qm Wohnfläche, § 7b III EStG, Rz. 55 ff.

# EXKURS I: Sonderabschreibung § 7b EStG ②

---

## BEACHTEN:

- Bei **Prüfung der Baukostenobergrenze** sind die AK/HK auf die gesamte Nutzfläche des neugeschaffenen Gebäudes zu verteilen (Rz. 50). Dabei sind auch Nebenräume, soweit sie zu Benutzung durch die Hausbewohner bestimmt sind (Waschküche, Fahrradkeller) einzubeziehen, Rz. 51. Mehrkosten (z.B. für eine barrierefreie Wohnung) gehen in die allgemeine Kostenaufteilung ein, Rz. 52.
- Bei **Prüfung der förderfähigen** sind die AK/HK sind auch die AK/HK der Nebenräume, soweit sie zu Benutzung durch die Hausbewohner bestimmt sind (Waschküche, Fahrradkeller) einzubeziehen, unabhängig davon, ob sie durch alle Mieter oder einzelne genutzt werden dürfen, Rz. 53.
- Die Sonderabschreibung ist eine Jahresabschreibung ohne zeitanteilige Aufteilung, Rz. 66.
- Die Sonderabschreibung ist gem. § 7b IV EStG rückgängig zu machen, wenn:
  - § 7b II Nr. 3 EStG nicht erfüllt wird, § 7b IV Nr. 1 EStG
  - die begünstigte Wohnung oder ein Gebäude mit begünstigten Wohnungen im Anschaffungs-/Herstellungsjahr oder in den folgenden 9 Jahren veräußert wird und der Veräußerungsgewinn weder dem EStG noch dem KStG unterliegt, § 7b IV Nr. 2 EStG.
  - die Baukostenobergrenze i. S. v. § 7b II Nr. 2 EStG durch nachträgliche AK/HK innerhalb der ersten drei Jahre nach Ablauf des Anschaffungs-/Herstellungsjahrs überschritten wird, § 7b IV Nr. 3 EStG

## EXKURS II: Erlass § 21/8– Anschaffungsfälle ①

---

Anschaffungskosten sind u. a. Kosten zur ERREICHUNG DER BETRIEBSBEREITSCHAFT, § 255 I HGB.

Unterscheide dabei subjektive und objektive Funktionsuntüchtigkeit!

- Sind objektiv wesentliche Teile des Gebäudes nicht nutzbar, sind diesbezügliche Aufwendungen = AK (Rz. 6)

(Beseitigung der objektiven Funktionsuntüchtigkeit)

- Ist das Gebäude zwar objektiv (irgendwie) nutzbar, aber nicht im Sinne der konkreten Zweckbestimmung des Erwerbers, sind Aufwendungen = AK (Rz. 7),

Beseitigung der subjektiven Funktionsuntüchtigkeit.

## EXKURS II: Erlass § 21/8– Anschaffungsfälle ②

---

„Subjektive Funktionstüchtigkeit“ betrifft auch die Frage, welchen (Wohn-) Standard ein Gebäude haben soll. Werden in 3 der 4 zentralen Bereiche Maßnahmen ergriffen und führen diese zu einer Standardanhebung, dann = AK (Rz. 9)

Die 4 zentralen Bereiche sind:

- **F**enster
- **E**lektro
- **S**anitär
- **H**eizung

BEACHTET: Regelungen gelten für ANSCHAFFUNGSFÄLLE, also

NICHT bei unentgeltlichem Erwerb (Rz. 15)

NUR ANTEILIG bei teilentgeltlichem Erwerb (Rz. 16)

Soweit Aufwendungen auf den unentgeltlich erworbenen Teil entfallen, stellen diese dann Erhaltungsaufwand oder ggf. HK dar.

Siehe § 255 II HGB. HK sind Aufwendungen für

- Neuerstellung
- Erweiterung (Anbau, Aufstockung), AUCH Substanzmehrung (Einsätzen von Trennwänden, Anbau Balkon); ABER KEINE HK, weil keine Substanzmehrung
  - bei bloßem Versetzen von Wänden oder
  - Tausch von kleinen gegen große Fenster, Rz. 17 – 24.
- wesentliche Verbesserung
  - OB eine solche vorliegt, vergleiche zwischen dem Zustand bei Herstellung/Anschaffung und dem Zustand, in den das Gebäude durch die Maßnahmen versetzt würde. (Rz. 26)
  - BEACHTET: GENERALÜBERHOLUNG stellt keine wesentliche Verbesserung dar, Kosten also = Erhaltungsaufwand, Rz. 27.
  - ABER andere Beurteilung (also Aufwendungen = HK), wenn mehr als substanzerhaltende Erneuerung, nämlich Erhöhung des Gebrauchswertes, wovon ausgegangen werden kann bei Standardanhebung, Rz. 28 i. V. m. Rz. 9-14.

- Bei einer Sanierung in Raten werden die Maßnahmen innerhalb eines Fünfjahreszeitraums bei der Prüfung der Standardanhebung zusammen gefasst, Rz. 31.
- Treffen (nachträgliche) AK/HK mit Erhaltungsaufwand zusammen, sind diese grundsätzlich (ggf. im Wege der Schätzung) aufzuteilen, Rz. 33.
- ABER wenn es sich um ein Bündel von Einzelmaßnahmen handelt, die für sich teils AK/HK, teil Erhaltungsaufwand darstellen, sind sie einheitlich zu beurteilen, wenn sie in sachlichem Zusammenhang stehen, Rz. 34.
- Ein solcher liegt vor, wenn die Maßnahmen bautechnisch in einander greifen, Rz. 35. Siehe dazu dort Beispiel 2.
- DAGEGEN KEIN bautechnisches Ineinandergreifen, wenn Herstellungsarbeiten zum Anlass genommen werden, AUCH anstehende Renovierungsarbeiten durchzuführen, Rz. 35. Siehe dort Beispiel 3 als Fortsetzung von Beispiel 2.

## EXKURS II: anschaffungsnahe Herstellungskosten ①

---

- § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG ist als Spezialregelung gegenüber § 255 HGB zu verstehen. Denke in Zusammenhang mit § 21er Einkünften an Verweisungsnorm: § 9 V S. 2 i. V. m. § 6 I Nr. 1a EStG.
- Vorschrift gilt nur bei Anschaffungsfällen, bei teilentgeltlichem Erwerb nur bzgl. des entgeltlich erworbenen Teils, R 6.4 I S. 2 EStR.
- 3-Jahres-Frist ist taggenau zu berechnen.
- Die Netto-Aufwendungen müssen größer sein als 15% der Gebäude-AK. Dazu gehören:
  - **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 und zwar **unabhängig von ihrer handelsrechtlichen Einordnung**. Siehe H 6.4 „anschaffungsnahe HK“ EStH sowie Erlass § 6/14.

Nach Satz 2 gehören nicht dazu :

- Aufwendungen für Erweiterungen (da ohnehin nachträgliche HK),
- jährlich üblicherweise anfallende Erhaltungsaufwendungen.

## EXKURS II: anschaffungsnahe Herstellungskosten ②

---

Unter „Instandsetzung und Modernisierung eines Gebäudes“ sind bauliche Maßnahmen zu verstehen, durch die:

- **Mängel oder Schäden** an **vorhandenen** Einrichtungen eines bestehenden Gebäudes
- oder am Gebäude selbst beseitigt werden
- oder das Gebäude durch **Erneuerung** in einen zeitgemäßen Zustand versetzt wird.

Dazu gehören also auch Aufwendungen (siehe auch Erlass § 6/14):

- zur Beseitigung der obj. oder sub. Funktionsuntüchtigkeit,
- zur Beseitigung versteckter Mängel
- Schönheitsreparaturen
- **ABER NICHT**, wenn sie zur Beseitigung von Schäden aufgewendet werden, die bei Anschaffung noch nicht vorhanden waren und nachweislich erst später durch schuldhaftes Verhalten Dritter verursacht wurden, H 6.4 „anschaffungsnahe HK“ EStH, 2 Spiegelstrich.

## EXKURS II: anschaffungsnahe Herstellungskosten ③

---

P

Ist für die Frage der Höhe des anschaffungsnahe Aufwands **auf das Gebäude insgesamt** abzustellen? Der BFH differenziert in seinen Entscheidungen vom 14.06.2016 wie folgt:

- bei einem aus mehreren Einheiten bestehenden Gebäude ist auf das Gebäude insgesamt abzustellen, wenn das Gesamtgebäude nicht in unterschiedlicher Weise genutzt wird und somit nicht in verschiedene Wirtschaftsgüter aufzuteilen ist.
- bei einem aus mehreren Einheiten bestehenden Gebäude ist dagegen nicht auf das gesamte Gebäude, sondern auf den jeweiligen selbständigen Gebäudeteil abzustellen, wenn das Gesamtgebäude in unterschiedlicher Weise genutzt wird und daher in verschiedene Wirtschaftsgüter aufzuteilen ist.

Übungsfälle 1+2

## SONDERFÄLLE: Schuldzinsen = nachtr. WK?

---

**NACHTRÄGLICHE WK für finanzierte AK/HK ? → Erlass § 21/16 zu 1:**

- nachträgliche WK (+), wenn nach 1998 veräußert und soweit Veräußerungserlös zur Tilgung nicht reicht.
- nachträgliche WK (-), wenn vor 1999 veräußert.
- nachträgliche WK (-), bei Wegfall der Einkünfteerzielungsabsicht.

**NACHTRÄGLICHE WK für finanzierten ERHALTUNGSaufwand?**

- nachträgliche WK (+), wenn nach 2013 veräußert, soweit Veräußerungserlös zur Tilgung nicht reicht.
- nachträgliche WK (+), wenn vor 2014 veräußert. Dabei ist VORRANG der SCHULDENTILGUNG UNBEACHTLICH.
- **Vorfälligkeitsentschädigung sind keine WK bei VuV**, da KEIN wirtschaftlicher Zusammenhang mit VuV, ggf. WK bei § 23 EStG.

***Kurzübersicht***  
***und***  
***Übungsfälle zu***  
***§ 21 EStG***

*mit "Exkursen" zu*

*Erlass § 7b/1 (Sonderabschreibung gem. § 7b EStG)*

*Erlass § 21/8*

*(Erhaltungsaufwand <> nachträgliche AK/HK)*

*Erlass § 15/1 (Gewerblicher Grundstückshandel)*

***ESt-Skript Teil X***

## Übungsfälle

### Fall 1:

Vera Mont (V) erwarb mit notariellem Kaufvertrag vom 20.11.2020 ein Mehrfamilienhaus in G-Stadt, das V langfristig vermieten möchte. Der Übergang von Nutzen und Lasten erfolgte zum 01.01.2021. Den Kaufpreis i. H. v. 275.000 € (Anteil GruBo 30%) zahlte V bereits in 2020. Im Januar 2021 zahlte V ferner 9.625 € Grunderwerbsteuer sowie 2.250 € (inkl. USt) Notarkosten.

Im Zeitpunkt des Erwerbs stand das Mehrfamilienhaus leer, weil ein gesundheitsgefährdender Schimmelbefall zu beklagen war, der V auch bekannt war. V ließ den Schimmel im Januar 2021 durch eine Fachfirma entfernen und wendete insoweit 17.850 € (inkl. USt) auf. Ab Februar waren die Räume wieder nutzbar. V ließ ferner im März „Verschönerungsarbeiten“ am (grundsätzlich funktionsfähigen) Dach ausführen für 20.230 € (inkl. USt).

Ab April 2021 konnte V alle Wohnungen (umsatzsteuerfrei) vermieten. Im Jahr 2021 nahm V 13.000 € Miete inklusive Nebenkosten Umlagen ein. An laufenden (Betriebs-/Neben-) Kosten sind V in 2021 3.844 € (inkl. USt) entstanden, die sie in 2021 bezahlte.

### Aufgabe:

**Ermitteln Sie die Höhe der Vermietungseinkünfte für V? V möchte möglichst geringe Einkünfte.**

## Fall 1 - Lösung:

Durch die Vermietung des Mietwohnhauses erzielt V Einkünfte aus VuV gem. § 2 Abs. 1 S. 1 Nr. 6 i.V.m § 21 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG. Die Einkünfte ermitteln sich gem. § 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 EStG nach dem Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten. Es gilt das Zufluss-/Abflussprinzip, § 11 EStG.

Als Einnahmen i. S. v. § 8 Abs. 1 EStG sind die vereinnahmten Mieten inkl. Nebenkosten zu erfassen i. H. v. insgesamt 13.000 €

Davon sind die WK (§ 9 EStG) in Abzug zu bringen.

WK laut Sachverhalt (laufende Kosten, § 9b I EStG) ./ 3.844 €

Gem. § 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 7 S. 1 i. V. m. § 7 Abs. 4 S. 1 HS 1 Nr. 2 lit. a EStG gehört auch die Gebäude-AfA zu den WK, die hier 2% beträgt. Fraglich ist allerdings die Höhe der AfA-BMG, also die Höhe der AK.

Zunächst ist fraglich, ob die Aufwendungen für die Schimmelbeseitigung sofort abziehbarer Erhaltungsaufwand sind oder zu den AK gehören. Nach § 255 Abs. 1 HGB sind AK all die Aufwendungen, die geleistet werden, um das WG zu erwerben und es in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen. Gem. Erlass § 21/8 zu 1, Rz. 5 setzt die Betriebsbereitschaft eine objektive sowie subjektive Funktionstüchtigkeit voraus. Durch den Schimmelbefall ist das Gebäude jedoch objektiv funktionsuntüchtig. Die Kosten für die Beseitigung stellen daher Anschaffungskosten dar und zwar mangels VSt-Abzugsberechtigung i. H. v. brutto 17.850 €.

Auch bezüglich der Kosten für die Verschönerungsarbeiten am Dach stellt sich die Frage, ob sie zu den AK gehören oder sofort abziehbaren Erhaltungsaufwand darstellen. Es handelt sich nicht um Kosten, die zur Herstellung der Betriebsbereitschaft erforderlich sind, also liegen keine AK im Sinne des Erlasses § 21/8 vor. Das Dach ist fertiggestellt und funktionsfähig, also liegen auch keine HK i. S. v. § 255 II HGB vor.

Gem. § 9 Abs. 5 S. 2 i. V. m. § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG könnte es sich bei den Dacharbeiten aber um anschaffungsnahe Herstellungskosten handeln. Das wäre dann der Fall, wenn die Aufwendungen (ohne USt) für Instandsetzungs- und Modernisierungsarbeiten, die innerhalb von 3 Jahren nach Anschaffung des Gebäudes durchgeführt werden, 15% der Anschaffungskosten des Gebäudes übersteigen. Dabei sind Aufwendungen für Erweiterungen i. S. v. § 255 Abs. 2 HGB ebenso auszuscheiden wie Aufwendungen für jährlich üblicherweise anfallende Erhaltungsaufwendungen.

Das bedeutet aber, dass neben den Aufwendungen für die Dacharbeiten auch die Aufwendungen für die Schimmelbeseitigung mit in die Berechnung einzubeziehen sind.

Es ergibt sich folgende (vorläufige) Berechnung:

Anschaffungskosten bisher	
Kaufpreis	275.000 €
Grunderwerbsteuer	9.625 €
Notarkosten (brutto, § 9b I EStG)	2.250 €
gesamt (vorläufig)	286.875 €
abzgl. 30% GruBo-Anteil	
bleibt (vorläufig, gerundet)	200.813 €
hinzuzurechnen sind die Aufwendungen für	
die Schimmelbeseitigung, da ohnehin Teil der AK (brutto, § 9b I EStG)	+ 17.850 €
	218.663 €

---

davon 15% (gerundet)	32.800 €
----------------------	----------

Instandsetzungs- und Modernisierungskosten (ohne USt)

Dachreparatur und	17.000 €
-------------------	----------

Schimmelbeseitigung	15.000 €
---------------------	----------

	32.000 €
--	----------

Da die 15%-Grenze nicht überschritten ist, sind die Aufwendungen für die Dachreparatur nicht als anschaffungsnahe Herstellungskosten zu qualifizieren.

Sie sind vielmehr als WK sofort abziehbar i. H. v. brutto (§ 9b I EStG analog)	./ 20.230 €.
--	--------------

Berechnung der AfA wie folgt (siehe auch H 7.3 und 7.4 jeweils „nachträgliche AK/HK“ EStH):

AfA-BMG AK-Gebäude	200.813 €
--------------------	-----------

nachträgliche AK (Schimmelbeseitigung)	17.850 €
--	----------

(Beachte R 7.4 IX S. 3 EStR: unterjährig entstehende nachträgliche AK/HK gelten als zu Jahresbeginn entstanden)

	218.663 €
--	-----------

AfA (218.663 € x 2%, gerundet)	4.373 €	./ 4.373 €
--------------------------------	---------	------------

<b>Damit Einkünfte VuV</b>	<b>./ 15.447 €</b>
----------------------------	--------------------