

u.a. Einkommensteuer | Steuerliche Behandlung der Erhaltungsrücklage (OFD)

Die OFD Frankfurt a.M. hat vor dem Hintergrund des BFH-Urteils v. 16.9.2020 - II R 49/17, BStBl 2021 II S. 339 zur steuerlichen Behandlung der Erhaltungsrücklage/Instandhaltungsrücklage bei Eigentumswohnungen Stellung genommen (OFD Frankfurt/M. v. 9.11.2022 - S 2211 A - 12 - St 214).

Hintergrund: Die Erhaltungsrücklage (vormals Instandhaltungsrücklage), zu deren Ansammlung die Wohnungseigentümer gem. §§ 19 Abs. 2 Nr. 4 , 28 Abs. 1 S. 1, Abs. 3 des Wohnungseigentümergegesetzes (WEG) verpflichtet sind, dient der Instandhaltung und der Instandsetzung des gemeinschaftlichen Eigentums. Die Beiträge zur Erhaltungsrücklage sind Teil der Vorschüsse auf das Wohngeld bzw. Hausgeld, die der einzelne Wohnungseigentümer entsprechend dem beschlossenen Wirtschaftsplan an den Verwalter zu leisten hat (§ 28 Abs. 1 S. 1 i.V.m. Abs. 3 WEG). Die Erhaltungsrücklage ist gemeinschaftliches Vermögen der Wohnungseigentümergeinschaft. Der einzelne Wohnungseigentümer ist in Höhe seiner Zahlungen als Eigentümer am Verwaltungsvermögen beteiligt.

Für die steuerliche Behandlung der Erhaltungsrücklage gilt Folgendes:

Einnahmen aus der Anlage der Erhaltungsrücklage

Zinsen, die der Beteiligte aus der verzinslichen Anlage der Erhaltungsrücklage erzielt, gehören zu den Einkünften aus Kapitalvermögen (R 21.2 Abs. 2 EStR).

Zeitpunkt des Werbungskostenabzugs

Die geleisteten Beiträge zur Erhaltungsrücklage können beim einzelnen Wohnungseigentümer erst dann als Werbungskosten abgezogen werden, **wenn der Verwalter sie für die Wohnungseigentümergeinschaft tatsächlich** für die Erhaltung des gemeinschaftlichen Eigentums oder für andere Maßnahmen, die die Erzielung von Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung bezwecken oder durch sie veranlasst sind, **verausgabt hat** (H 21.2 "Werbungskosten" EStH).

Daher sind Wohngeld-Zahlungen bei vermieteten Eigentumswohnungen um die Zuführungsbeiträge zur Erhaltungsrücklage zu kürzen.

Wird die Erhaltungsrücklage für Maßnahmen verwendet, die zu Herstellungskosten führen, so sind nur die entsprechenden Absetzungen für Abnutzung als Werbungskosten abziehbar (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 7 EStG).

Behandlung bei der Veräußerung von Eigentumswohnungen beim Erwerber

Allein aus der zivilrechtlichen Verknüpfung des jeweiligen Anteils an der Erhaltungsrücklage mit dem Wohnungseigentumsrecht kann nicht der Schluss gezogen werden, der Aufwand des Erwerbers für die anteilige Erhaltungsrücklage sei für den Erwerb der Eigentumswohnung getätigt worden. Folglich gehört der bei Erwerb einer Eigentumswohnung im Kaufpreis enthaltene Anteil für das in der Erhaltungsrücklage angesammelte Guthaben nicht zu den Anschaffungskosten der Eigentumswohnung (H 7.3 "Anschaffungskosten" EStH).

Mit Urteil v. 16.9.2020 - II R 49/17, BStBl II 2021, 339 hat der BFH entschieden, dass beim rechtsgeschäftlichen Erwerb von Teileigentum der vereinbarte Kaufpreis als **Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer** nicht um die anteilige Instandhaltungsrückstellung zu mindern ist. **Dieses Ur-**

teil ändert allerdings nicht die Behandlung der erworbenen anteiligen Erhaltungsrücklage im ertragsteuerlichen Sinn.

Der im Kaufpreis enthaltene Anteil für das in der Erhaltungsrücklage angesammelte Guthaben gehört nach wie vor nicht zu den Anschaffungskosten der Eigentumswohnung, da mit der Übertragung der Erhaltungsrücklage nur eine vom Grundstückseigentum losgelöste Rechtsposition übertragen wird, die vergleichbar mit einer Geldforderung ist. Der Erwerber wird durch den Kauf der Eigentumswohnung Mitglied der Wohnungseigentümergeinschaft. Des Weiteren bestätigt der BFH-Beschluss vom 9.12.2008 - IX B 124/08, dass sich durch die Änderung des Wohnungseigentumsgesetzes nichts an der ertragsteuerlichen Sicht ändert. Unerheblich ist, wie die Rechtsbeziehungen der Wohnungseigentümer zur Eigentümergeinschaft zivilrechtlich einzustufen sind. Maßgebend für die Behandlung der erworbenen anteiligen Erhaltungsrücklage bleibt die wirtschaftliche Betrachtungsweise.

Wird im Kaufvertrag nur ein einheitlicher Kaufpreis ausgewiesen, ist dieser für ertragsteuerliche Zwecke entsprechend aufzuteilen.

Beim Erwerber ist sodann der um die erworbene anteilige Erhaltungsrücklage für die Eigentumswohnung gekürzte Kaufpreis in die Bemessungsgrundlage für die Absetzung für Abnutzung einzubeziehen.

Behandlung bei der Veräußerung von Eigentumswohnungen beim Veräußerer

Beim Veräußerer ist der auf den Erwerber übertragene Anteil an der Erhaltungsrücklage im Zeitpunkt der Veräußerung **nicht als Werbungskosten in Abzug zu bringen**, da er insoweit seine Rechtsposition entgeltlich auf den Erwerber übertragen hat. Denn der Veräußerer erhält die zugeführten und noch nicht verbrauchten Rücklagenbeträge über den Kaufpreis vom Erwerber zurück.

Quelle: OFD Frankfurt/M. v. 9.11.2022 - S 2211 A - 12 - St 214 (il)

Fundstelle(n):

NWB TAAAJ-32667