

Stolperfallen bei den anschaffungsnahen Herstellungskosten eines Vermietungsobjekts

Prof. Dr. Siegfried Grotherr*

Wer sich an der im Steuerrecht altbekannten Weisheit orientiert, dass ein Blick in das Gesetz die Rechtsfindung erleichtert, ist bei dem Thema „anschaffungsnah Herstellungskosten (§ 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG)“ schlecht beraten. Die Vorschrift weist bei der Rechtsanwendung eine Vielzahl von Stolperfallen und Fallstricken auf, so dass die Alternativen „Sofortabzug“ und „Gebäudeabschreibung“ häufig auf Messers Schneide stehen. Die Rechtsprechung hat der Vorschrift in der Vergangenheit immer wieder neue Richtungen für die Auslegung gegeben, so dass die Anwendung der Vorschrift bis zu einem gewissen Grad als „gefahrneigte Arbeit“ bezeichnet werden kann.

Ausführlicher Beitrag
s. Seite 843

Den ausführlichen Beitrag finden Sie hier.

Stolperfallen bei den zentralen Tatbestandsmerkmalen der Vorschrift

Die Vorschrift des § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG zum Vorliegen von anschaffungsnahen Herstellungskosten weist bereits bei dem unbestimmten Rechtsbegriff der Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen eine erhebliche Unschärfe aus, da das Gesetz hierzu keine näheren Ausführungen enthält, was konkret darunter zu verstehen ist. Auch die beiden im Satz 2 der Vorschrift geregelten Ausnahmen (Vorliegen einer Erweiterung; Erhaltungsarbeiten, die jährlich üblicherweise anfallen) lassen sich weit oder restriktiv auslegen. Die genaue Bestimmung von Anfang und Ende der im Gesetz enthaltenen Dreijahresfrist kann weitere Probleme bei der Anwendung bereiten. In dem Zusammenhang stellt sich auch die Frage nach dem maßgeblichen Kriterium für die zeitliche Zuordnung der entstandenen Aufwendungen.

Ronig, Erhaltungsaufwand und Herstellungsaufwand bei Baumaßnahmen, Grundlagen, NWB NAAAE-31472

Stolperfallen bei den Detailfragen

Neben den Unklarheiten und Unschärfen bei den zentralen Tatbestandsmerkmalen gibt es eine Vielzahl von Detailfragen, die vom Steuerpflichtigen leicht falsch eingeschätzt oder übersehen werden können. Das fängt schon bei der vermeintlich leichten Frage an, ob originäre Anschaffungs- oder Herstellungskosten bei der Prüfung der 15 %-Grenze zu berücksichtigen sind oder nicht. Bei der Frage, ob fortwährend anfallende Schönheitsreparaturen bei der Prüfung der 15 %-Grenze einzubeziehen sind, liegt ebenfalls Potenzial für eine Fehlerquelle. Aufwendungen für eine über den ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung stellen klar Herstellungskosten dar, sind aber dennoch bei der Prüfung der 15 %-Grenze zu berücksichtigen. Gleiches gilt für die Beseitigung von verborgenen Baumängeln.

Zahlreiche Rechtsunsicherheiten bedeuten potenzielle Fehlerquellen

* Prof. Dr. Siegfried Grotherr ist Inhaber des Lehrstuhls für Betriebswirtschaftliche Steuerlehre am Institut für Wirtschaftsprüfung und Steuerwesen der Universität Hamburg.

Erfordernis der jährlichen Überprüfung der 15 %-Grenze mittels Tabellenkalkulation

Neben den rechtlichen Fallstricken bei der Auslegung der Vorschrift bietet das Thema „anschaffungsnahe Herstellungskosten“ aber auch gestalterische Ansätze, um das Potenzial für den möglichen Sofortabzug der Aufwendungen für Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen möglichst weitgehend in dem durch die 15 %-Grenze gesteckten betragsmäßigen Rahmen auszuerschöpfen. Hierzu muss der Steuerpflichtige über den Dreijahreszeitraum im jährlichen Turnus eine Tabellenkalkulation erstellen, um möglichst jederzeit die steueroptimalen Entscheidungen treffen zu können.

Vermeidung eines Überschreitens der 15 %-Grenze innerhalb des Dreijahreszeitraums durch jährliche Überprüfung mittels Tabellenkalkulation

Fundstelle(n):

NWB 2023 Seite 804

NWB GAAAJ-35687