

Beratung rund um das Geld: Streit mit dem Finanzamt?

Erhaltungs- oder Herstellungsaufwand – das ist hier die Frage

Oft sind Baumaßnahmen heutzutage sehr kostenintensiv, sei es aufgrund der zu erfüllenden baurechtlichen oder haltungsbedingten Auflagen oder aufgrund stetig steigender Baukosten. Aber auch das Finanzamt darf bei einer anstehenden Baumaßnahme nicht unberücksichtigt bleiben. Der Sofortabzug der Kosten einer Baumaßnahme als Betriebsausgaben oder Werbungskosten ist oftmals Wunschdenken. Bei privater Verursachung von Aufwendungen für das Betriebsleiter- oder Alttenteilerhaus findet kein steuerlicher Abzug statt.

Wohnen ist Privatangelegenheit. Wird hingegen ein Wirtschaftsgut des Betriebsvermögens oder ein Vermietungsobjekt aus Sicht des Steuerpflichtigen erhalten oder modernisiert, kommt es vielfach zu Diskussionen mit der Finanzverwaltung. Die Frage, ob der entstandene Aufwand sofort als Betriebsausgabe oder Werbungskosten abziehbar ist oder „nur“ im Wege der Abschreibung Berücksichtigung findet, liegt oft im Blickwinkel des Betrachters. Der Artikel gibt hier einen Überblick.

Nur bei Erhaltungsaufwendungen liegen sofort abziehbare Betriebsausgaben oder Werbungskosten vor. Sind Aufwendungen als Anschaffungs- oder Herstellungskosten einzuordnen, sind diese zu aktivieren und abzuschreiben. Die folgenden Ausführungen gelten im gesamten Steuerrecht, also sowohl im Betriebsvermögen (Landwirtschaft, Gewerbebetrieb, Freiberufler) als auch im Privatvermögen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung.

Anschaffungskosten sind abziehbar

Nach gesetzlicher Definition sind Anschaffungskosten die Aufwendungen, die geleistet werden, um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen, soweit sie dem Vermögensgegenstand einzeln zugeordnet werden können. Auch gehören die Nebenkosten sowie nachträgliche Anschaffungskosten dazu. Anschaffungspreisminderungen sind abzuziehen.

Herstellungskosten werden häufig diskutiert

Herstellungskosten sind Aufwendungen, die durch den Verbrauch von Gütern und die Inanspruchnahme von Diensten

- für die Herstellung eines Vermögensgegenstands,
- seine Erweiterung oder
- für seine über den ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung entstehen.

Insbesondere die letzten beiden Punkte – Erweiterung und wesentliche Verbesserung – führen immer

in der Praxis vorgenommen werden: Erhaltungsaufwendungen sind Aufwendungen, die weder als Anschaffungskosten, Herstellungskosten noch als anschaffungsnahe Herstellungskosten einzuordnen sind. Der Blickwinkel des Betrachters ist hier oftmals entscheidend. Wann liegt beispielsweise eine Erweiterung oder eine über den ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung vor? Hierüber lässt sich im Zweifel streiten. In aller Regel ist jeder Einzelfall gesondert zu beurteilen.

Auch die Finanzgerichte und der Bundesfinanzhof beschäftigen

chen und sachlichen Zusammenhang mit der Dachreparatur schuf er im Dachgeschoss zusätzlich Unterkünfte für Saisonarbeitskräfte. Nach der Entscheidung des Bundesfinanzhofes steht einer isolierten Betrachtung mehrerer Baumaßnahmen grundsätzlich nichts im Wege, wenn Instandhaltungsarbeiten (Dachreparatur = sofort abziehbare Betriebsausgaben) im zeitlichen Zusammenhang mit unmittelbar zu Herstellungskosten führenden Bauarbeiten (Ausbau Dachgeschoss = Herstellungskosten Wohnraum) durchgeführt werden. Die angefallenen Kosten sind

entsprechend aufzuteilen, gegebenenfalls im Wege der Schätzung.

Allerdings gilt eine Ausnahme, wenn die Maßnahmen bautechnisch ineinandergreifen. Dann handelt es sich insgesamt um Herstellungskosten. Davon ist der Bundesfinanzhof im Fall der Erneuerung der Dacheindeckung in Verbindung mit einer Vergrößerung der Nutzfläche im Dachgeschoss in dem zu entscheidenden Fall ausgegangen. Wäre zunächst nur die Dachfläche saniert worden, hätten sofort abziehbare Betriebsausgaben vorgelegen.

Bei Gebäuden wurde unter anderem auch

in diesen Fällen von einer zu Herstellungskosten führenden Erweiterung (Vergrößerung der Fläche) ausgegangen:

- Flachdach wird durch ein Satteldach ersetzt
- Kelleranbau unter vergrößerter Terrasse
- Einbau einer Dachgaube
- Errichtung neues Treppenhaus als Vorbau

Darüber hinaus kann es bei Wohngebäuden auch zu einer sogenannten Standarderhöhung kommen. Nach der gefestigten Rechtsprechung sowie der Auffassung der Finanzverwaltung bezieht sich der Standard eines Wohngebäudes auf die Eigenschaften einer Wohnung. Wesentlich sind vor



Beim Neubau von Wirtschaftsgebäuden werden die Herstellungskosten steuerlich nur über Abschreibungen berücksichtigt.

Fotos: Landpixel

wieder zu intensiven Diskussionen mit dem Finanzamt. Zu den Herstellungskosten eines Gebäudes gehören ferner die Aufwendungen für Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen, die innerhalb von drei Jahren nach der Anschaffung des Gebäudes durchgeführt werden, wenn die Aufwendungen ohne Umsatzsteuer 15 % der Anschaffungskosten des Gebäudes übersteigen (sogenannte anschaffungsnahe Herstellungskosten).

Erhaltungsaufwand gesetzlich nicht definiert

Erhaltungsaufwendungen sind gesetzlich nicht definiert. Es kann daher nur eine negative Abgren-

sich deshalb regelmäßig mit der Frage der Abgrenzung des Erhaltungsaufwands von den Anschaffungs- beziehungsweise Herstellungskosten.

Dachneueindeckung und Ausbau Dachgeschoss

Der Bundesfinanzhof hatte sich in einem Urteilsfall vom Mai 2004 mit Aufwendungen eines Steuerpflichtigen für die Neueindeckung eines Daches als Herstellungs- beziehungsweise Erhaltungsaufwand für ein landwirtschaftlich genutztes Wirtschaftsgebäude zu beschäftigen.

Der Kläger ließ das schadhafte und reparaturbedürftige Dach neu eindecken. In engem zeitli-

allem Umfang und Qualität der Heizungs-, Sanitär- und Elektroinstallationen sowie der Fenster (sogenannte zentrale Ausstattungsmerkmale). Führt ein Bündel von Baumaßnahmen bei mindestens drei Bereichen der zentralen Ausstattungsmerkmale zu einer Erhöhung und Erweiterung des Gebrauchswertes, hebt sich der Standard eines Gebäudes und es liegen Herstellungskosten vor. Es sollte also überlegt werden, welche Baumaßnahmen in sachlichem und zeitlichem Zusammenhang ausgeführt werden.

Instandsetzung der Hoffläche

In einem aktuellen Urteilsfall vom Januar 2020 hat das Finanzgericht Münster zur Abgrenzung zwischen Herstellungskosten und Erhaltungsaufwendungen bei Asphaltierung einer Hoffläche eines landwirtschaftlichen Betriebes wie folgt rechtskräftig entschieden:



Bei der Neueindeckung von Dachflächen ist steuerlich genau zu prüfen, ob Erhaltungsaufwand geltend gemacht werden kann oder ob Herstellungskosten mit der entsprechenden Abschreibung anzusetzen sind.

Bei Aufwendungen für eine Hofbefestigung auf einem landwirtschaftlichen Betrieb handelt es sich um aktivierungspflichtige Herstellungskosten, die nur verteilt auf die Nutzungsdauer der Hofbefestigung als Betriebsausgaben abziehbar sind, wenn eine Substanzmehrung erfolgt, indem erhebliche Mengen Baumaterial eingebaut wurden, aber kein Baumaterial entsorgt wurde und zudem der Gebrauchswert der Hofbefestigung durch die Baumaßnahme gehoben und damit eine wesentliche Verbesserung erreicht wurde.

Die Aufwendungen für die Hofbefestigung können deshalb nicht als sofort abzugsfähige Betriebsausgabe angesehen werden, weil die Hofbefestigung von Wirtschaftsgebäuden und Wohngebäuden umgeben ist. Denn bei einer Hofbefestigung handelt es sich um ein selbstständiges Wirtschaftsgut.

In dem zugrunde liegenden Sachverhalt hatte ein Landwirt im Streitzeitraum Aufwendungen für die Hofbefestigung getätigt. Auf dem landwirtschaftlichen Betrieb des Klägers befanden sich mehrere gegenüberliegende Wirtschaftsgebäude mit einer dazwischenliegenden, zirka 700 m² großen Freifläche des Hofes. Diese Hoffreifläche war zu Beginn des Streitzeitraums asphaltiert. Der Asphalt wies große Löcher und Risse auf und war oberflächlich uneben. An mehreren Stellen hatte sich eine Schicht von grobem Schotter angesammelt. Bei Niederschlägen bildeten sich Pfützen. Nach Durchführung der Arbeiten bestand die Hofbefestigung aus einer ebenen, mit Verbundsteinpflaster (H-Form) versehenen Fläche. Die vormals vorhan-

dene Asphaltfläche wurde im Zuge der Arbeiten abgetragen, seitlich gelagert und später wieder eingebaut und verdichtet.

Aufwendungen richtig beurteilen

Der Kläger war der Auffassung, dass die Aufwendungen für die neue Asphaltierung der Fläche als sofort abzugsfähige Erhaltungsaufwendungen zu beurteilen seien, weil es sich um eine zeitgemäße Modernisierung handele. Im Rahmen einer Betriebsprüfung qualifizierte das Finanzamt die Aufwendungen als Herstellungskosten.

Die Klage vor dem Finanzgericht Münster hatte keinen Erfolg. Das Finanzgericht argumentierte, dass allein der Umstand, dass vor der Baumaßnahme eine Hofbefestigung vorhanden gewesen sei, nicht genüge, um von sofort abzugsfähigen Erhaltungsaufwen-

dungen auszugehen. Es führte aus, dass Herstellungskosten die Aufwendungen seien, die durch den Verbrauch von Gütern und die Inanspruchnahme von Diensten für die Herstellung eines Vermögensgegenstandes, seine Erweiterung oder für eine über seinen ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung entstehen. Im Streitfall liege eine Substanzmehrung vor, da erhebliche Mengen Baumaterial eingebaut worden seien, aber kein Baumaterial entsorgt worden sei. Darüber hinaus beurteilte das Finanzgericht die Maßnahme als eine über den ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung. Das Urteil ist rechtskräftig.

Sebastian Nehls
Steuerberater, Landwirtschaftlicher
Buchführungsverband

FAZIT

Die Entscheidungen zeigen, dass die Abgrenzung von Erhaltungsaufwand und aktivierungspflichtigen Herstellungskosten in der Praxis schwierig ist und in aller Regel auf den Einzelfall abzustellen ist. Allein der Umstand, dass bereits vor der Baumaßnahme ein entsprechendes Wirtschaftsgut vorhanden war, führt nicht stets zur Annahme von Erhaltungsaufwand. Herstellungskosten liegen auch bei einer Erweiterung und einer über den ursprünglichen Zustand hinausgehenden wesentlichen Verbesserung vor. Schon im Rahmen der Planung von Baumaßnahmen sollte daher die steuerliche Auswirkung bedacht werden.

ZINSBAROMETER

Stand 20. September 2021
Die Zinsspannen am Kapitalmarkt nehmen zu. Das Zinsbarometer bietet lediglich erste Anhaltspunkte zur aktuellen Kapitalmarktsituation (ohne Gewähr). Bei den gekennzeichneten Zinssätzen können sich je nach persönlicher Verhandlungssituation deutliche Abweichungen ergeben.

Geldanlage	Zinsen
Festgeld 10.000 €, 3 Monate ¹⁾	% 0,01 - 0,30

Kredite	Zinsen
Landwirtschaftliche Rentenbank ²⁾	% effektiv

(Sonderkreditprogramm)	
Maschinenfinanzierung	
6 Jahre Laufzeit, Zins 6 Jahre fest	0,65
langfristige Darlehen	
10 Jahre Laufzeit, Zins 5 Jahre fest	0,70
20 Jahre Laufzeit, Zins 10 Jahre fest	1,00

Baugeld-Topkonditionen³⁾	
Zins 10 Jahre fest	0,55 - 0,77
Zins 15 Jahre fest	0,75 - 1,12

1) Marktausschnitt (100 % Einlagensicherung)
2) Zinssatz Preisklasse A, Margenaufschlag 0,35 bis 2,85 %, je nach Bonität und Besicherung (7 Preisklassen)
3) Quelle: www.capital.de (Spanne der Topkonditionen)

— Anzeige —

emvau
Ein Baustoff aus MV-Schlacke

„Sie brauchen einen günstigen Unterbau für Ihre Fläche?“

Geeignet unter Asphalt, Beton und Pflaster

- umweltgerecht
- güteüberwacht
- sehr tragfähig
- schont Ressourcen
- witterungsunabhängig

Hanseatisches Schlackenkonto
040-25407780 • info@emvau-schlacke.de • www.emvau-schlacke.de