

Anschaffungsnahe Herstellungskosten bei Gebäuden

[Aktueller Fall]

21.10.2014

Sachverhalt

A erwarb für einen Gesamtaufpreis von 500 TEUR ein Grundstück mit leerstehendem Gebäude welches bisher als Bürohaus genutzt wurde. Der auf den Gebäudeteil entfallende Kaufpreisanteil beträgt unstrittig 300 TEUR.

A betreibt bisher im Rahmen eines Einzelunternehmens ein sogenanntes Werbestudio in angemieteten Räumlichkeiten. Das Grundstück hat A erworben um in diesem zukünftig sein Werbestudio zu betreiben. Damit A die Räumlichkeiten entsprechend nutzen kann wurden noch diverse Umbaumaßnahmen nötig. So mussten zum Teil im Untergeschoss Wände eingerissen und Decken verstärkt werden um die schweren Druck- und Plottermaschinen unterzubringen. Für die Umbaumaßnahmen des Untergeschosses fielen Aufwendungen i.H.v. 100 TEUR zzgl. USt an. Daneben vergrößerte A im Erdgeschoss die Fenster und die Innenwände wurden mit einem Spezialstrukturputz versehen um eine entsprechende werbewirksame Außenwirkung der Räumlichkeiten zu erreichen. Für diese Umbaumaßnahmen wurden 30 TEUR zzgl. USt verausgabt.

A fragt nach den steuerlichen Auswirkungen der Umbaumaßnahmen.

Lösung

Anschaffungskosten eines Gebäudes sind Aufwendungen, die geleistet werden, um das Gebäude in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen, § 255 Abs. 1 HGB.

Grundsätzlich ist ein Gebäude in diesem Sinne betriebsbereit, wenn es entsprechend der Zweckbestimmung genutzt werden kann. Maßgeblich ist hier nicht alleinig eine objektive Funktionstüchtigkeit – also die grundsätzliche Nutzungsmöglichkeit des Gebäudes –, sondern auch eine subjektive Funktionstüchtigkeit, d.h. eine Nutzbarkeit entsprechend der Zweckbestimmung des Gebäudes. Da das Untergeschoss aus räumlichen und statischen Gründen nicht für die beabsichtigten Zwecke der gewerblichen Nutzung geeignet war, erfolgte der entsprechende Umbau, um die subjektive Funktionstüchtigkeit des Gebäudes herzustellen.

Damit sind die Aufwendungen für den Umbau des Untergeschosses als Herstellungskosten i.S.d. § 255 Abs. 1 HGB zu qualifizieren. Diese Beurteilung schlägt auf die steuerliche Bewertung der Aufwendungen durch.

Fraglich ist die Behandlung der Aufwendungen für die Umgestaltung des Erdgeschosses. Eine Substanzmehrung erfolgt durch diese Umbaumaßnahmen nicht, so dass originäre Herstellungskosten i.S.d. § 255 Abs. 2 HGB ausscheiden. Es handelt sich vielmehr um sog. Erhaltungsaufwand.

Allerdings könnten insofern anschaffungsnahe Herstellungskosten i.S.d. § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG vorliegen. Dann müssten die Aufwendungen 15% der ursprünglichen Anschaffungskosten des Gebäudes übersteigen.

Die reinen Erhaltungsaufwendungen betragen zwar lediglich 10% der Anschaffungskosten des Gebäudes, nach Auffassung der Finanzverwaltung sind jedoch Kosten für die Herstellung der Funktionsbereitschaft, obwohl diese für sich gesehen bereits Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten darstellen, in die Ermittlung der sog. 15%-Grenze mit einzubeziehen (vgl. OFD Frankfurt/M v. 31.01.2006).

Dies bedeutet, dass unter Einbezug der Aufwendungen für den Umbau des Untergeschosses die nach § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG für die Feststellung des Vorliegens sog. anschaffungsnahe Herstellungskosten zu berücksichtigen Aufwendungen ca. 43% der Anschaffungskosten des Gebäudes ausmachen. Nach dieser Ansicht sind daher auch die Erhaltungsaufwendungen, welche auf die Umgestaltung des Erdgeschosses entfallen als Herstellungskosten für steuerliche Zwecke gem. § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG zu qualifizieren.

Die Auffassung, wonach ein Einbezug originärer Herstellungskosten in die Bemessung umzuqualifizierender Erhaltungsaufwendungen gem. § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG erfolgt ist in der Literatur umstritten (vgl. aktuell Fahlenbach in DStR 2014, S. 1902 m.w.N.). Zu dieser Frage ist ein aktuelles Verfahren beim BFH anhängig, das Az. lautet: IX R 25/14.