

Mandanteninformation für Land- und Forstwirtschaft Dezember 2022

1. Keine anschaffungsnahe Herstellungskosten nach einer Entnahme

Die Überführung eines Wirtschaftsguts vom Betriebsvermögen in das Privatvermögen – hier die Entnahme einer zum land- und forstwirtschaftlichen Betrieb gehörenden Wohnung – ist keine Anschaffung i. S. d. § 6 Abs. 1 Nr. 1a Satz 1 EStG.

Hintergrund

X erzielte als Inhaber einer Hofstelle land- und forstwirtschaftliche Einkünfte sowie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Nach der Entnahme einer zum land- und forstwirtschaftlichen Betrieb gehörenden (vermieteten) Wohnung im Jahr 2011 wurde diese anschließend (in den Jahren 2011 bis 2013) umfangreich saniert und modernisiert.

Das Finanzamt vertrat die Auffassung, die von X bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung als (sofort abziehbare) Erhaltungsaufwendungen geltend gemachten Ausgaben seien anschaffungsnahe Herstellungskosten i. S. v. § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG. Sie seien somit nach § 7 Abs. 4 EStG zusammen mit dem Teilwert der entnommenen Wohnung lediglich in Höhe der AfA mit 2 % jährlich zu berücksichtigen.

Das Finanzgericht wies die Klage ab. Das Tatbestandsmerkmal "Anschaffung" in § 6 Abs. 1 Nr. 1a Satz 1 EStG sei normspezifisch dahin auszulegen, dass auch die Entnahme eines Wirtschaftsguts im Wege der Analogie als anschaffungsähnlicher Vorgang erfasst werde.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof widerspricht dem Finanzgericht. Die Entnahme der Wohnung aus dem Betriebsvermögen ist keine Anschaffung i. S. v. § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG. Der Bundesfinanzhof hob für 2010 und 2013 das Finanzgerichtsurteil auf und verwies die Sache an das Finanzgericht zurück. Für 2011 und 2012 wurde die Revision als unbegründet zurückgewiesen, da sich insoweit für X aufgrund der Steuerfestsetzung auf 0 EUR keine Beschwer ergab.

"Anschaffung" ist im Einkommensteuerrecht nicht definiert. Der Begriff wird vom Bundesfinanzhof (ebenso in der Literatur) unterschiedlich interpretiert und jeweils aus seinem Sinnzusammenhang heraus nach dem Zweck der Vorschrift ausgelegt. Eine Anschaffung ist danach jedenfalls dann anzunehmen, wenn ein Wirtschaftsgut im Austausch mit einer Gegenleistung - also entgeltlich - erworben wird. Bei der Entnahme eines Wirtschaftsguts aus dem Betriebsvermögen in das Privatvermögen fehlt es indes an einer Gegenleistung.

Außerdem würde der Wortlaut des § 6 Abs. 1 Nr. 1a Satz 1 EStG überdehnt, wenn man unter "Anschaffung" auch die Überführung von Wirtschaftsgütern aus dem Betriebsvermögen in das Privatvermögen verstehen wollte. Nach dem Wortsinn setzt eine "Anschaffung" den Übergang von Vermögen zwischen verschiedenen Personen voraus. Bei der Überführung eines Wirtschaftsguts aus dem Betriebsvermögen in das Privatvermögen desselben Steuerpflichtigen fehlt es am Rechtsträgerwechsel. Anders als in § 23 Abs. 1 Satz 2 EStG wird in § 6 Abs. 1 Nr. 1a Satz 1 EStG die Überführung eines Wirtschaftsguts in das Privatvermögen des Steuerpflichtigen durch Entnahme nicht im Wege der Fiktion einer Anschaffung gleichgestellt.

Schließlich fehlt es bei der Entnahme des Gebäudes aus dem Betriebsvermögen in das Privatvermögen an dem von § 6 Abs. 1 Nr. 1a Satz 1 EStG festgelegten Maßstab in Gestalt der Grenze von "15 % der Anschaffungskosten" des Gebäudes. Denn der bei der Entnahme anzusetzende Teilwert erfüllt offensichtlich nicht die Tatbestandsmerkmale des Anschaffungskostenbegriffs. Auch in der Legaldefinition der Anschaffungskosten in § 255 Abs. 1 Satz 1 HGB kommt durch den Begriff des Erwerbs das Erfordernis des Rechtsträgerwechsels zum Ausdruck.

Der Bundesfinanzhof verwies die Sache an das Finanzgericht zurück. Dieses hat noch zu klären, ob die Aufwendungen für die Baumaßnahmen möglicherweise (ganz oder teilweise) Herstellungskosten darstellen, die ebenfalls lediglich im Wege der AfA zu berücksichtigen wären.