

Werbungskostenabzug bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung im Zusammenhang mit einer Veräußerungsabsicht hinsichtlich der Immobilie 1

§ 9 Abs. 1 Satz 1, § 11 Abs. 2, § 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG

DStP EStG Jg. 2013 § 9 Nr. 1/2013

A. Grundsätzliche Anmerkungen

Zur Abgrenzung gegenüber einer steuerrechtlich unbedeutenden Liebhaberei ist die Einkünfteerzielungsabsicht des Steuerpflichtigen zu ermitteln, und zwar unabhängig von der Einkunftsart. Allerdings nimmt der BFH bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung anders als bei den anderen Einkunftsarten eine starke Typisierung vor. So ist die Einkünfteerzielungsabsicht bei einer auf Dauer angelegten Vermietung einer Wohnung unwiderlegbar zu vermuten. Insofern ist auch ein Werbungskostenabzug möglich unter der Voraussetzung, dass die zugrunde liegenden Sanierungsarbeiten vor Aufgabe der auf Einnahmeerzielung gerichteten Wirtschaftstätigkeit anfallen.

B. Sachverhalt und FragestellungI. Sachverhalt

Der Steuerpflichtige A ist Eigentümer eines im Inland belegenen Mietwohngrundstücks mit vier Mietparteien. Das Objekt wurde von A am 1.1.1995 angeschafft und durch notariellen Vertrag vom 3.2.2010 mit Wirkung vom 1.4.2010 veräußert. Durch Vertrag vom 9.7.2009 hatte A einem Makler den alleinigen Verkaufsauftrag für das bebaute Grundstück erteilt. Bis zum 31.3.2010 erzielte A in vollem Umfang Mieteinnahmen, Leerstände gab es bis dahin keine. Zudem handelte es sich um unbegrenzte Mietverträge mit fremden Dritten (Privatpersonen), also nicht um Ferienwohnungen und es fand auch keine Selbstnutzung der Wohnungen durch A statt.

Wegen Feuchtigkeit im Keller des Wohnhauses beauftragte A noch im Jahr 2009 eine Baufirma mit der Beseitigung der Schäden. Gemäß Auftragsbestätigung der Firma vom 10.12.2009 sollte mit den Arbeiten im Februar/März 2010 begonnen werden, tatsächlich wurden die Arbeiten Anfang des Jahres 2010 durchgeführt. Auch im notariellen Kaufvertrag vom 3.2.2010 ist geregelt, dass die Dichtarbeiten im Keller vom Verkäufer noch abzuschließen sind. Die Kosten für die Sanierungsarbeiten betragen 8000 €, welche A als Erhaltungsaufwand im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in seiner Einkommensteuererklärung für das Kalenderjahr 2010 geltend machte.

DStP Lfg. 265 März 2013

1

Das Finanzamt verweigert den Abzug des Betrags i.H.v. 8000 € als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung. Als Begründung stellt es fest, dass A bei Erteilung des Sanierungsauftrags im November 2009 seine Vermietungsabsicht bereits aufgegeben hätte, denn die Beauftragung des Maklers zur Veräußerung des Wohnobjekts sei bereits im Juli 2009 erfolgt. Die Aufwendungen dienten somit nicht mehr der Einkünfteerzielungsabsicht bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung.

II. Fragestellung

Können die Instandhaltungskosten i.H.v. 8000 € im Jahr 2010 als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abgezogen werden?

C. Stellungnahme

Unter den Tatbestand der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, § 21 EStG, wird eine zeitlich beschränkte Nutzungsüberlassung subsumiert, typischerweise auf Grundlage von Miet- oder Pachtverträgen über Grundstücke einschließlich Gebäude und Gebäudeteile, § 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG. Die einkommensteuerrechtliche Einordnung basiert dabei auf den zivilrechtlichen Grundlagen in den §§ 535 ff., 581 ff. BGB, geht aber noch über diese hinaus.¹ Die Beschränkung hinsichtlich der Nutzungsdauer dient der Differenzierung gegenüber einem endgültigen Verlust der Herrschaftsgewalt über das überlassene Wirtschaftsgut.²

Zur Abgrenzung gegenüber einer steuerrechtlich unbedeutenden Liebhaberei ist die Einkünfteerzielungsabsicht des Steuerpflichtigen zu ermitteln. Nur wenn dieser sich wie ein Gewerbetreibender verhält, sind auch Verluste i.S.v. fehlgeschlagener Gewinnerzielung anzuerkennen und einkommensmindernd zu berücksichtigen. Damit ist eine einkommensteuerrechtlich relevante Vermögensnutzung nur dann gegeben, wenn die Absicht besteht, auf Dauer gesehen nachhaltig Überschüsse zu erzielen.³ Der Rechtsprechung des BFH liegt ein – vom BVerfG bestätigter – zweigliedriger Liebhabereibegriff zugrunde, wel-

¹ Vgl. BFH, Urt. v. 11.10.1963 – VI 251/62 U, BStBl. III 1963, 564; Urt. v. 5.10.1973 – VIII R 78/70, BStBl. II 1974, 130; Urt. v. 2.3.2004 – IX R 43/03, BStBl. II 2004, 507; *Kulosa* in Schmidt, EStG, Kommentar, 31. Aufl., § 21 Rz. 3; v. *Reden* in Littmann/Bitz/Pust, ESt, Kommentar, § 21 Rz. 60; *Kulosa* in Herrmann/Heuer/Raupach, EStG und KStG, Kommentar, § 21 Rz. 54.

² Vgl. *Kulosa* in Schmidt, a.a.O., § 21 Rz. 8; v. *Reden*, a.a.O., § 21 Rz. 4.

³ Vgl. *Heuermann* in Blümich, EStG, KStG, GewStG, Kommentar, § 21 EStG Rz. 150.

cher sich aus der objektiv vorhandenen negativen Ergebnisprognose und der subjektiven Ausübung der Tätigkeit aus persönlicher Neigung zusammensetzt. Diese Grundsätze gelten nicht nur für Gewinneinkünfte, § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 – 3 EStG, sondern auch für die Überschusseinkünfte, § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 – 7 EStG, explizit auch bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung.⁴

Allerdings nimmt der BFH bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung anders als bei den anderen Einkunftsarten eine starke Typisierung vor. So ist die Einkünftezielungsabsicht bei einer auf Dauer angelegten Vermietung einer Wohnung unwiderlegbar zu vermuten. Eine solche ist anzunehmen, wenn die Mietverträge keinerlei Befristung unterliegen. Eine weitere Prüfung darf dann überhaupt nur noch vorgenommen werden, wenn die unter § 21 EStG fallende Betätigung entweder keine auf Dauer angelegte Wohnungsvermietung ist oder es sich um eine atypische Fallkonstellation handelt, bei der trotz einer auf Dauer angelegten Wohnungsvermietung die Vermutung nicht anwendbar ist. Zur ersten Fallgruppe gehören Vermietungen von Objekten, die keine Wohnungen sind, wie etwa Gewerbeobjekte oder unbebaute Grundstücke, aber auch solche Wohnungsvermietungen, die nicht auf Dauer angelegt sind, so bei einer beabsichtigten Selbstnutzung oder kurzfristigen Veräußerung. Atypische Fallkonstellationen sind hingegen bspw. gegeben, wenn Ferienwohnungen teilweise selbst genutzt werden, bei verbilligter Überlassung oder bei Vermietung besonders aufwändiger Wohnungen.⁵ Hinsichtlich der Zeitmietverträge hat der BFH klargestellt, dass allein der Abschluss eines Mietvertrags auf eine

⁴ Vgl. BVerfG, Beschl. v. 30.9.1998 – 2 BvR 1818/91, DStR 1998, 1743; *Weber-Grellet* in Schmidt, a.a.O., § 2 Rz. 22 f.; *Ratschow* in Blümich, a.a.O., § 2 EStG Rz. 125; *Ismer/Riemer*, FR 2011, 455; *Weber-Grellet*, DStR 1998, 1781.

⁵ Vgl. BFH, Urt. v. 13.8.1996 – IX R 48/94, BStBl. II 1997, 42; Urt. v. 30.9.1997 – IX R 80/94, BStBl. II 1998, 771; Urt. v. 27.7.1999 – IX R 64/96, BStBl. II 1999, 826; Urt. v. 21.8.2001 – IX R 45/98, BFH/NV 2002, 22; Urt. v. 6.11.2001 – IX R 97/00, BStBl. II 2002, 726; Urt. v. 4.12.2001 – IX R 70/98, BFH/NV 2002, 635; Urt. v. 9.7.2002 – IX R 57/00, BStBl. II 2003, 695; Urt. v. 5.11.2002 – IX R 18/02, BStBl. II 2003, 914; Urt. v. 4.11.2003 – IX R 55/02, BFH/NV 2004, 484; Urt. v. 6.10.2004 – IX R 30/03, BStBl. II 2005, 386; Urt. v. 26.10.2004 – IX R 57/02, BStBl. II 2005, 388; Urt. v. 19.4.2005 – IX R 15/04, BStBl. II 2005, 754; Urt. v. 10.5.2006 – IX R 35/05, BFH/NV 2006, 1648; Urt. v. 24.8.2006 – IX R 15/06, BStBl. II 2007, 256; Urt. v. 29.3.2007 – IX R 7/06, BFH/NV 2007, 1847; Urt. v. 11.8.2010 – IX R 3/10, BStBl. II 2011, 166; BMF, Schr. v. 8.10.2004 – IV C 3 - S 2253 - 91/04, BStBl. I 2004, 933; *Kulosa* in Schmidt, a.a.O., § 21 Rz. 11 f.; *v. Reden* in Littmann/Bitz/Pust, a.a.O., § 21 Rz. 7, 7 f.; *Heuermann*, a.a.O., § 21 EStG Rz. 171 ff., m.w.N.; *Musil* in Herrmann/Heuer/Raupach, a.a.O., § 2 Rz. 446; *Lindberg* in Frotscher, EStG, Kommentar, § 21 Rz. 16, 26. Kritisch zum Prognoseverbot des BFH, IX R 80/94, bei Dauervermietung *Stein*, DStZ 2009, 768.

bestimmte Zeit noch nicht den Schluss rechtfertigt, auch die Vermietungstätigkeit sei nicht auf Dauer ausgerichtet; hierfür bedürfe es des Zutritts zusätzlicher Beweiszeichen wie z.B. der Begründung der Befristung mit einer Selbstnutzungs- oder Verkaufsabsicht.⁶

Im vorliegenden Sachverhalt ist jedoch keine der genannten Fallkonstellationen einschlägig. Der komplette Mietwohnkomplex wurde ausschließlich an fremde Dritte (Privatpersonen) auf unbegrenzte Zeit vermietet, es fanden weder Leerstände noch eine Selbstnutzung seitens des A statt. Und auch die Veräußerung des Objekts wurde nicht in kurzem zeitlichen Abstand nach seinem Erwerb getätigt. Hiervon wäre auszugehen, wenn der Mietvertrag über das gerade erichtete oder erworbene Objekt mit der Absicht geschlossen wird, das Objekt anschließend zu veräußern. Zwar können auch Mietdauern von 12 oder gar 20 Jahren bis zum Verkauf schädlich sein in diesem Sinne, es bedarf jedoch einer ausdrücklichen vertraglichen Klausel, um eine solche Verkaufsabsicht von Beginn der Vermietung an zu unterstellen.⁷ Für diese Art der Vertragsgestaltung gibt es im Sachverhalt keinen Hinweis.

Allerdings kann eine Einkünfteerzielungsabsicht auch dann verneint werden, wenn beim Abschluss des Mietvertrags noch keine derartigen Beweiszeichen für eine von Anfang an bestehende zeitliche Begrenzung der Vermietungsabsicht erkennbar sind. Dies ist der Fall, wenn der Steuerpflichtige das Objekt in engem zeitlichen Zusammenhang mit der Anschaffung/Herstellung tatsächlich veräußert oder zur Selbstnutzung übergeht. Schädlich ist – angelehnt an die Rechtsprechung zum gewerblichen Grundstückshandel – eine Zeitspanne von bis zu fünf Jahren. Es handelt sich hierbei um eine Indizwirkung, die der Steuerpflichtige jedoch auch widerlegen kann. So z.B., wenn Umstände dargelegt und nachgewiesen werden können, die belegen, dass der Entschluss zur Veräußerung erst nachträglich gefasst worden ist.⁸ Im vorliegenden Sachverhalt hat der Steuerpflichtige A die Veräußerung des Mietobjekts 15 Jahre nach seiner An-

⁶ Vgl. BFH, Urt. v. 4.12.2001, a.a.O.; Urt. v. 14.12.2004 – IX R 1/04, BStBl. II 2005, 211; v. *Reden*, a.a.O., § 21 Rz. 7f.

⁷ Vgl. BFH, Urt. v. 4.12.2001, a.a.O.; Beschl. v. 2.7.2008 – IX B 46/08, BStBl. II 2008, 815; Beschl. v. 17.2.2010 – IX B 180/09, BFH/NV 2010, 883; *Kulosa* in Schmidt, a.a.O., § 21 Rz. 16.

⁸ Vgl. BFH, Urt. v. 9.7.2002 – IX R 47/99, BStBl. II 2003, 580; Urt. v. 9.7.2002 – IX R 99/00, BFH/NV 2002, 1563; Urt. v. 9.7.2002 – IX R 33/01, BFH/NV 2002, 1565; Urt. v. 18.1.2006 – IX R 18/04, BFH/NV 2006, 1078; Beschl. v. 29.12.2006 – IX B 139/05, BFH/NV 2007, 1084; Beschl. v. 28.2.2007 – IX B 161/06, BFH/NV 2007, 1477; Urt. v. 9.10.2008 – IX R 54/07, BFH/NV 2009, 150; Urt. v. 9.3.2011 – IX R 50/10, BStBl. II 2011, 704; BMF, Schr. v. 8.10.2004, a.a.O., Rz. 7–10; v. *Reden*, a.a.O., § 21 Rz. 7f.

schaffung vorgenommen. Nach höchstrichterlicher Rechtsprechung begründet dieser Zeitraum keinerlei Indizwirkung mehr, sofern der Mietvertrag unbefristet abgeschlossen war.⁹ Die Wohnungsvermietungen waren somit auf Dauer angelegt. Nach der Rechtsprechung ist in Folge dessen „ohne Prüfung“ bzw. Erstellung einer Überschussprognose von der Einkünfteerzielungsabsicht auszugehen.¹⁰ Von dieser unwiderleglichen Vermutung wäre sogar dann noch auszugehen, wenn die Wohnung an Angehörige verbilligt vermietet wird oder die Mieteinnahmen selbst bei Herausrechnung von AfA und Schuldzinsen noch nicht einmal die laufenden Aufwendungen decken. Ebenfalls sprechen neben der Vermietung erfolgte gleichzeitige Verkaufsbemühungen oder eine vorhandene Verkaufsabsicht nicht gegen eine Vermietung auf Dauer. Im Normalfall der Wohnraumvermietung gibt es somit keine Liebhaberei.¹¹

Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung werden als Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten ermittelt, wobei das Zu- und Abflussprinzip zu beachten ist, § 2 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2, § 11 EStG.¹² Der Begriff der Werbungskosten richtet sich nach § 9 EStG und beinhaltet damit alle Aufwendungen, die dem Erwerb, der Sicherung und der Erhaltung der Einnahmen dienen, § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG. Sie sind bei der Einkunftsart abzuziehen, bei der sie erwachsen und bestehen bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung üblicherweise aus Schuldzinsen, öffentlichen Abgaben und auch Erhaltungsaufwendungen.¹³ Letztere sind von den Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten abzugrenzen, welche nur im Wege der AfA die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mindern dürfen. Ebenfalls gelten Instandsetzungen, die innerhalb von drei Jahren nach Anschaffung eines Gebäudes durchgeführt werden und 15 % der Anschaffungskosten übersteigen, als Herstellungskosten und wären damit nicht als Erhaltungsaufwand sofort abziehbar.¹⁴ Im vorliegenden Fall ist jedoch die Qualifizierung der Sanierungsarbeiten i.H.v. 8000 € als Erhaltungsaufwand unstrittig.

⁹ Vgl. BFH, Urt. v. 14.1.2003 – IX R 74/00, BFH/NV 2003, 752; Beschl. v. 17.2.2010, a.a.O.; *Lindberg*, a.a.O., § 21 Rz. 28; *Kulosa* in Schmidt, a.a.O., § 21 Rz. 17.

¹⁰ Vgl. BFH, Urt. v. 6.11.2001, a.a.O., So auch die Finanzverwaltung in BMF, Schr. v. 8.10.2004, a.a.O., Rz. 1; *Kulosa* in Schmidt, a.a.O., § 21 Rz. 27; *v. Reden*, a.a.O., § 21 Rz. 7f.

¹¹ Vgl. BFH, Urt. v. 30.9.1997, a.a.O.; Urt. v. 27.7.1999, a.a.O.; Urt. v. 9.7.2003 – IX R 48/02, BFH/NV 2004, 170; Beschl. v. 24.2.2010, IX B 53/09, BFH/NV 2010, 1098; *Kulosa* in Schmidt, a.a.O., § 21 Rz. 12; *Lindberg*, a.a.O., § 21 Rz. 28, 31 ff.

¹² Vgl. *Kulosa* in Schmidt, a.a.O., § 21 Rz. 1.

¹³ Vgl. auch BFH, Urt. v. 6.3.1979 – VIII R 110/74, BStBl. II 1979, 551; *Kulosa* in Schmidt, a.a.O., § 21 Rz. 71; *v. Reden*, a.a.O., § 21 Rz. 194.

¹⁴ Vgl. *Kulosa* in Schmidt, a.a.O., § 6 Rz. 161, § 21 Rz. 73.

Da insgesamt von einer Einkünfteerzielungsabsicht des Steuerpflichtigen A auszugehen ist und zudem die fraglichen Kosten auch als sofort abziehbarer Erhaltungsaufwand einzuordnen sind, verbleibt somit nur die Frage, bis zu welchem Zeitpunkt die Einkunftsermittlung zu erfolgen hat. Grundsätzlich gilt, dass derjenige Einkünfte erzielt, der den Tatbestand verwirklicht, an den das EStG die Entstehung der Steuer knüpft, § 38 AO. Dies bedeutet, dass prinzipiell Aufwendungen nach Aufgabe der steuerbaren Vermietungstätigkeit nicht mehr abziehbar sind. Häufig geht der Zeitraum, der für die Ermittlung und Einordnung der Einkünfte zu beachten ist, jedoch über den Besteuerungsabschnitt hinaus.¹⁵ So können bspw. auch nachträglich entstandene Werbungskosten analog zu § 24 Nr. 2 EStG noch abziehbar sein. „Nachträglich“ würde im Fall von Einkünften aus § 21 EStG „nach Veräußerung der Einkunftsquelle“ bzw. „jenseits zufließender Einnahmen“ bedeuten, man spricht dabei von Ausgaben, die erst nach Aufgabe der auf Einnahmeerzielung gerichteten Wirtschaftstätigkeit anfallen.¹⁶ Auf eine Einkünfteerzielungsabsicht bzw. den Zeitpunkt deren Wegfalls – welchen das Finanzamt mit dem Datum der Beauftragung des Maklers gleichsetzt – kommt es hier gar nicht an. Wie bereits dargelegt, ist diese bei auf Dauer angelegter Vermietung unwiderlegbar zu vermuten.

Ob Aufwendungen auch noch nach Beendigung der steuerbaren Tätigkeit als nachträgliche Werbungskosten steuerlich zu berücksichtigen sind, hängt von deren Ausgestaltung ab. So können insbesondere Finanzierungskosten für das Objekt oder AfA nach Veräußerung des Gebäudes nicht mehr steuermindernd berücksichtigt werden, denn das Objekt, in das die Anschaffungskosten eingeflossen sind, ist nicht mehr Gegenstand einer steuerbaren Tätigkeit.¹⁷ Bei Renovierungs- oder Erhaltungsaufwand typisiert die Rechtsprechung jedoch nach dem Zeitpunkt, zu welchem diese Art von Kosten anfällt¹⁸:

¹⁵ Vgl. BFH, Urt. v. 27.1.1993 – IX R 269/87, BStBl. II 1994, 615; *Weber-Grellet* in Schmidt, a.a.O., § 2 Rz. 18; *Heuermann*, a.a.O., § 21 EStG Rz. 41.

¹⁶ Vgl. *v. Reden*, a.a.O., § 21 Rz. 216; *Heuermann*, a.a.O., § 21 EStG Rz. 276; *Driien* in Kirchhof/Söhn, EStG, Kommentar, § 21 Rz. B 297.

¹⁷ Vgl. *Heuermann*, a.a.O., § 21 EStG Rz. 276.

¹⁸ Vgl. BFH, Urt. v. 20.2.1990 – IX R 13/87, BStBl. II 1990, 775; Urt. v. 7.11.1995 – IX R 81/93, BFH/NV 1996, 533; Urt. v. 29.7.1997 – IX R 70/95, BFH/NV 1997, 850; Urt. v. 11.7.2000 – IX R 48/96, BStBl. II 2001, 784; Urt. v. 10.10.2000 – IX R 15/96, BStBl. II 2001, 787; Urt. v. 20.2.2001 – IX R 49/98, BFH/NV 2001, 1022; Urt. v. 18.12.2001 – IX R 24/98, BFH/NV 2002, 904; Urt. v. 17.12.2002 – IX R 6/99, BFH/NV 2003, 610; Urt. v. 11.3.2003 – IX R 16/99, BFH/NV 2003, 1043; Urt. v. 14.12.2004 – IX R 34/03, BStBl. II 2005, 343; Beschl. v. 23.11.2006 – IX B 109/06, BFH/NV 2007, 680; Beschl. v. 7.12.2006 – IX B 34/06, BFH/NV 2007, 715; *Heuermann*, a.a.O., § 21 EStG Rz. 277 ff.; *Kulosa* in Herrmann/Heuer/Raupach, a.a.O., § 21 Rz. 97.

(1) So ist bei den während der Vermietungszeit durchgeführten Erhaltungsmaßnahmen anzunehmen, dass sie noch der Einkünfteerzielung dienen und die dadurch entstandenen Aufwendungen – unabhängig vom Zahlungszeitpunkt, § 11 Abs. 2 EStG, – grundsätzlich als Werbungskosten zu berücksichtigen sind. Maßgeblich ist allein der Zeitpunkt der Reparatur. Unschädlich ist dabei die Kenntnis der späteren Selbstnutzung bzw. Veräußerung.

(2) An einem typischen Sachverhalt fehlt es hingegen, wenn der Verkäufer im Rahmen der Veräußerung eines Mietwohngrundstücks die Instandsetzung übernimmt, also sich gegenüber dem Erwerber im Kaufvertrag verpflichtet, noch während der Vermietungszeit bestimmte Instandsetzungsmaßnahmen durchzuführen. Dies begründet sich damit, dass die fraglichen Aufwendungen allein durch die Veräußerung veranlasst sind. Sie können auch dann nicht als Werbungskosten bei den bisherigen Vermietungseinkünften abgesetzt werden, wenn die betreffenden Arbeiten noch während der Vermietungszeit durchgeführt werden.

(3) Umgekehrt folgt aus der Typisierung auch, dass Aufwendungen für nach dem Ende der Vermietungstätigkeit anfallende Maßnahmen (z.B. für die Renovierung der Wohnung, Schönheitsreparaturen, Beseitigung von Abnutzungserscheinungen) nicht als Werbungskosten abziehbar sind, selbst wenn sie der frühere Mieter hätte durchführen müssen.

(4) Muss der ehemalige Vermieter hingegen einen Schaden beseitigen, der die mit dem gewöhnlichen Gebrauch der Mietsache verbundene Abnutzung wegen bspw. mutwilliger Herbeiführung deutlich übersteigt, so ist der Erhaltungsaufwand ausschließlich durch den Mieter veranlasst und die dadurch entstehenden Aufwendungen sind als nachträgliche Werbungskosten absetzbar.

Zusammenfassend lässt sich für den Ansatz von Erhaltungsaufwendungen als Werbungskosten damit festhalten: Für den Zusammenhang mit der Einkünfteerzielung kommt es entscheidend auf den Zeitpunkt der Renovierungsmaßnahme und nicht auf den der Zahlung an. Daher sind Aufwendungen nicht absetzbar, die aufgrund von Reparaturmaßnahmen anfallen, die nach dem Ende der Vermietungstätigkeit vorgenommen werden, selbst wenn noch während der Vermietungszeit – vorschüssig – gezahlt wird und die (schon während der Vermietungstätigkeit konzipierte) Maßnahme deshalb während der Vermietungszeit unterblieben ist, um z.B. den Mieter nicht zu beeinträchtigen.

Im vorliegenden Fall sind die Sanierungsarbeiten eindeutig vor Veräußerung des Objekts, nämlich bereits Anfang des Jahres 2010 ausgeführt worden. Der Zeitpunkt der Rechnungsstellung ist unerheblich. Die Sanierungsarbeiten hängen auch nicht mit dem getätigten Verkauf des Objektes zusammen, sondern haben

ihren Ursprung bereits vor Abschluss eines Kaufvertrags: Der Kaufvertrag datiert vom 3.2.2010, die Auftragsbestätigung der Baufirma vom 10.12.2009. Zudem heißt es im Kaufvertrag, dass „die Dichtarbeiten in einem Kellerraum noch abzuschließen sind“. Auch dies ist ein Hinweis auf den bereits vor dem eigentlichen Verkauf erfolgten Beginn der Sanierung sowie die Übernahme der Sanierungskosten durch A. Im Übrigen behauptet auch das Finanzamt nicht, dass die Erhaltungsaufwendungen im Rahmen des Verkaufs des Objekts erwachsen seien; es zielt vielmehr auf die nicht mehr vorhandene Einkünfteerzielungsabsicht des A bei Erteilung des Sanierungsauftrags ab. Diese ist jedoch – wie bereits dargelegt – im zu begutachtenden Sachverhalt unerheblich.

D. Fazit

Die Instandhaltungskosten können im Jahr 2010 als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abgezogen werden.