

# ABC der Werbungskosten Vermietung und Verpachtung

(Quelle: Haufe-Verlag)

## Werbungskosten-ABC

Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung sind grundsätzlich alle durch diese Einkunftsart verursachten Aufwendungen. Da die Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung sehr vielfältig und auch durch die Rechtsprechung geprägt sind, soll das nachfolgende ABC einen Überblick über abzugsfähige Aufwendungen vermitteln.

### • Abbruchkosten

Abbruchkosten Nach der BFH-Rechtsprechung können der Restwert eines abgebrochenen Gebäudes und die Abbruchkosten entweder Herstellungskosten des neuen Gebäudes oder Werbungskosten sein. Vgl. ausführlich Gebäudeabbruchkosten.

### • Abgaben, öffentliche

Werbungskosten, soweit sie sich auf das Mietobjekt beziehen, wie z. B. die Grundsteuer (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 2 EStG).

### • Abgeld/Aufgeld

Das Abgeld/Aufgeld oder Damnum ist im Jahr der Darlehensaufnahme in voller Höhe als Werbungskosten abzugsfähig, soweit es marktüblich ist. Als marktüblich gilt bei Darlehensverträgen, die nach dem 31.12.2003 abgeschlossen werden, bei einem 5-jährigen Zinsfestschreibungszeitraum ein Betrag von max. 5 % der Darlehenssumme (vgl. hierzu auch Schuldzinsen/Finanzierungskosten).

### • Abschreibungen

Die Herstellungs- oder Anschaffungskosten des Gebäudes oder Gebäudeteils sind nicht sofort, sondern nur im Wege der AfA als Werbungskosten abzugsfähig (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 7 EStG).

Die als Werbungskosten zu berücksichtigenden normalen AfA für das Gebäude betragen bei vor dem 1.1.1925 fertiggestellten Gebäuden 2,5 %, sonst 2 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten (§ 7 Abs. 4 EStG). S. ausführlich Allgemeines zur Abschreibung von Gebäuden, Lineare Gebäudeabschreibung und Degressive Gebäudeabschreibungen.

### • Abstandszahlungen

Werbungskosten sind Zahlungen an einen Mieter, um dessen Auszug zugunsten anderer Vermietung zu erreichen<sup>[1]</sup>. Steht die Abfindungszahlung im Zusammenhang mit einem beabsichtigten Verkauf des Gebäudes oder wird sie gezahlt, um das Objekt zu eigenen Wohnzwecken zu nutzen, so ist sie nicht als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abzugsfähig<sup>[2]</sup>.

Zuzahlungen zur Ablösung eines Wohnrechts oder Nießbrauchsrechts vgl. Grundstücksübertragungen auf Angehörige.

**Nicht abziehbar** sind Abstandszahlungen zur Beseitigung eines nicht wirksam gewordenen Pachtverhältnisses<sup>[3]</sup> oder wegen Nichterfüllung eines Kaufanwartschaftsvertrags<sup>[4]</sup>.

Abfindungszahlungen für die Einwilligung des Nachbarn in das Bauvorhaben gehören zu den Herstellungskosten<sup>[5]</sup>; Gleiches soll für die Abgeltung eines nachbarrechtlichen Nutzungsrechts<sup>[6]</sup> oder für die Zahlung zur Auflösung eines Mietvertrags zur Verwirklichung eines Bauvorhabens gelten<sup>[7]</sup>.

### • Ablösezahlungen

Aufwendungen für die Ablösung der Verpflichtung zur Herstellung von Stellplätzen wegen (Nutzungs-) Änderung des Gebäudes zählen zu den Herstellungskosten, wenn die zur Änderung führende Baumaßnahme als Herstellung i. S. v. § 255 Abs. 2 HGB anzusehen ist<sup>[8]</sup>.

### • Abwassergebühren

stellen grundsätzlich Werbungskosten dar; werden sie auf Mieter umgelegt, führt die Erstattung zu entsprechenden Mieteinnahmen.

#### • **Alarmanlage**

Die nachträgliche Anbringung einer Alarmanlage führt zu Herstellungskosten des Gebäudes, ist also nur im Rahmen der Gebäudeabschreibungen zu berücksichtigen<sup>[9]</sup>. Weiteres s. "Bewachungskosten".

#### • **Anbau**

Aufwendungen hierfür sind grundsätzlich Herstellungskosten, also nur im Rahmen der **Abschreibungen** für das Gebäude zu berücksichtigen. Weiteres s. Ausbau/Umbau/Erweiterung.

#### • **Ankaufsrecht**

Zahlungen für mehrjährige Bindung des Verkäufers an sein bindendes Angebot können zu Werbungskosten beim Erwerber führen<sup>[10]</sup>.

#### • **Annoncen/Anzeigen**

um Mieter (nicht einen Käufer) zu finden, führen zu Werbungskosten. Im Zusammenhang mit dem Kauf eines Mietobjekts sind sie Teil der Anschaffungskosten.

#### • **Anschaffungskosten**

Hier ist bei bebauten Grundstücken zu unterscheiden: Die Anschaffungskosten für den Grund und Boden sind weder sofort noch durch Abschreibungen abziehbar. Die Anschaffungskosten des Gebäudes werden durch Abschreibungen verteilt (s. auch "Abschreibungen" und "Außenanlagen"). Vgl. Anschaffungs- und Herstellungskosten.

#### • **Anschaffungsnaher Aufwand**

Zu den Herstellungskosten eines Gebäudes gehören auch Aufwendungen für Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen, die innerhalb von 3 Jahren nach der Anschaffung des Gebäudes durchgeführt werden, wenn die Aufwendungen ohne die Umsatzsteuer 15 % der Anschaffungskosten des Gebäudes übersteigen<sup>[11]</sup>. Vgl. ausführlich Erhaltungsaufwendungen/Modernisierungsaufwendungen.

#### • **Anschlusskosten**

**Erstmals anfallende Hausanschlusskosten**, d. h. die Kosten des erstmaligen Anschlusses des Gebäudes an das Stromversorgungsnetz, an das Gasnetz und die Wasser- und Wärmeversorgung, soweit es sich um Anlagen des Eigentümers oder jedenfalls um Kosten für die Hauszuleitung des Versorgungsträgers auf dem Grundstück des Steuerpflichtigen handelt, sind den im Wege der AfA zu berücksichtigenden Herstellungskosten des Gebäudes zuzurechnen<sup>[12]</sup>. Das Gleiche gilt für die Kosten für Anlagen zur Ableitung von Abwässern, soweit sie auf die Anschlusskosten einschließlich der Kanalanstichgebühr entfallen, die der Hauseigentümer für die Herstellung der Zuleitungsanlagen vom Gebäude zum öffentlichen Kanal aufwendet<sup>[13]</sup>.

Die **Erneuerung bestehender Hausanschlüsse** führt zu sofort abziehbarem Erhaltungsaufwand; dem steht nicht entgegen, dass mit der Modernisierung ggf. auch eine Verbesserung und Wertsteigerung verbunden sind.

#### • **Arbeitsmittel**

Anschaffungskosten für Geräte für die Pflege von Mietwohngrundstücken inkl. Garten sowie Werkzeuge (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 6 EStG) sind bei Anschaffungskosten bis zu 410 EUR (netto) sofort, im Übrigen durch Abschreibungen abziehbar.

#### • **Arbeitszimmer**

Vgl. Arbeitszimmer.

#### • **Ausbau**

Wird das Gebäude ausgebaut, liegen im Allgemeinen Herstellungskosten vor, die nur durch **Abschreibungen** zu berücksichtigen sind; Weiteres vgl. Ausbau, Umbau, Erweiterung. Gleichzeitiger **Erhaltungsaufwand**, der mit dem Ausbau bautechnisch nicht zusammenhängt, bleibt aber als Erhaltungsaufwand sofort abziehbar<sup>[14]</sup>.

#### • Außenanlagen

Laufende Aufwendungen für den Hof, die Grünflächen und den Garten sind grundsätzlich Werbungskosten. Sofern die Aufwendungen des Eigentümers den Nutzgarten oder Außenanlagen betreffen, die die Mieter nicht nutzen dürfen, gehören sie zu den nach § 12 Nr. 1 EStG nicht abziehbaren Kosten<sup>[15]</sup>.

#### • Baudenkmal

Es sind erhöhte Abschreibungen nach § 7i EStG möglich, vgl. auch Erhöhte Absetzungen nach § 7h und § 7i EStG.

#### • Baugenehmigung

Sämtliche Kosten für die Erlangung einer Baugenehmigung gehören zu den Herstellungskosten des Gebäudes, auch wenn es sich um eine von der Gemeinde erhobene Abgabe handelt.

#### • Bauherrenhaftpflicht

Kosten für eine Bauherrenhaftpflichtversicherung gehören im Rahmen der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung zu den sofort abziehbaren Werbungskosten<sup>[16]</sup>.

#### • Baumängelbeseitigung

Bei deren Kosten ist zu unterscheiden: Sind sie bereits während der Bauphase aufgetreten, handelt es sich um Herstellungskosten des Gebäudes<sup>[17]</sup>. Treten diese Mängel nach der Fertigstellung auf, liegt regelmäßig sofort abziehbarer Erhaltungsaufwand vor<sup>[18]</sup>.

Werden aber dem Gebäude im Zuge der Instandsetzung neue, bisher nicht vorhandene Teile, z. B. Dachgauben, hinzugefügt, liegt nach neuerer Rechtsprechung und Verwaltungspraxis<sup>[19]</sup> insoweit Herstellungsaufwand vor.

#### • Bauplanungskosten

Die Kosten für die Planung eines Gebäudes gehören zu dessen Herstellungskosten und sind mit diesen abzuschreiben. Das gilt auch für vergebliche Planungskosten, wenn der Steuerpflichtige die ursprüngliche Planung zwar nicht verwirklicht, später aber ein die beabsichtigten Zwecke erfüllendes Gebäude erstellt<sup>[20]</sup>. Völlig vergebliche Planungsaufwendungen können sofort abziehbare Werbungskosten sein; das gilt auch dann, wenn das unbebaute Grundstück innerhalb der privaten Veräußerungsfrist wieder verkauft wird, sodass ein steuerpflichtiges Veräußerungsgeschäft vorliegt<sup>[21]</sup>.

#### • Bausparvertrag

Bausparbeiträge und Abschlussgebühren an Bausparkassen sind grundsätzlich keine Werbungskosten, sondern waren bis 1995 als Sonderausgaben abzugsfähig.

Um Werbungskosten bei Vermietung und Verpachtung handelt es sich aber, wenn der Bausparvertrag allein aus Finanzierungsgründen für die unmittelbar bevorstehende Errichtung eines Mietwohngebäudes geschlossen wird<sup>[22]</sup>.

#### • Bauwesenversicherung

Beiträge zu Schadenversicherungen von Gebäuden, die der Erzielung von Mieteinkünften dienen, sind als laufende Werbungskosten zu behandeln. Es macht rechtlich und wirtschaftlich keinen Unterschied, ob es im Rahmen von Mieteinkünften um Aufwendungen für die Erhaltung (Bewahrung vor Schäden) eines bereits entstandenen Gebäudes oder eines erst entstehenden Gebäudes geht. Prämien für eine Bauwesenversicherung sind daher als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abzugsfähig<sup>[23]</sup>.

#### • Beiträge zur Errichtung öffentlicher Anlagen

Erschließungs-, Straßenanlieger- und andere auf das Grundstückseigentum bezogene kommunale Beiträge zur Finanzierung erstmaliger Anlagen außerhalb des Grundstücks stellen nachträgliche Anschaffungskosten des Grund und Bodens dar. Werden hingegen Erschließungsanlagen ersetzt oder modernisiert, führen Erschließungsbeiträge zu Erhaltungsaufwendungen, es sei denn, das Grundstück wird hierdurch ausnahmsweise in seiner Substanz oder in seinem Wesen verändert<sup>[24]</sup> (vgl. im Einzelnen "Erschließungskosten").

- **Beiträge zum Hausbesitzerverein**

sind Werbungskosten (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 3 EStG).

- **Beleuchtungskosten**

sind Werbungskosten, soweit nicht auf Mieter umgelegt; s. "Abwassergebühren".

- **Bereitstellungszinsen und -provision**

sind Werbungskosten, als Teil abziehbarer Finanzierungskosten.

- **Bewachungskosten**

Werbungskosten bilden Aufwendungen für einen Wach- und Schließdienst.

- **Bewirtschaftungskosten**

z. B. Heizung, Wassergeld, Müllabfuhr, Kanalisation, Straßenreinigung, Schornsteinfeger, Hausverwalter sind beim Vermietungsobjekt Werbungskosten. Werden diese Kosten umgelegt, zählen die Umlagen zu den Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung.

- **Bilder**

Lässt der Vermieter im Treppenhaus des Mietwohngebäudes Bilder aufhängen, steht ihm insoweit kein Werbungskostenabzug zu<sup>[25]</sup>.

- **Breitbandverteileranschlüsse**

Kosten sind entweder Herstellungskosten des Gebäudes (bei Neubau) oder Erhaltungsaufwand (bei Nachrüstung)<sup>[26]</sup>.

- **Bürgschaft**

Verluste aus einer für einen Mieter übernommenen Bürgschaft können im Ausnahmefall Werbungskosten sein. Bürgschaftskosten eines Bauträgers sind Anschaffungskosten des Erwerbers<sup>[27]</sup>.

- **Computer**

Wird ein Computer ausschließlich oder doch weitaus überwiegend für die Abrechnungen, Mieterhöhungen und -umlagen sowie Ermittlung der Einkünfte, z. B. aus einem großen Mietshaus, eingesetzt, bildet er ein Arbeitsmittel, sodass die Anschaffungskosten im Wege der AfA als Werbungskosten abziehbar sind. Eine private Mitbenutzung ist unschädlich, soweit sie einen Nutzungsanteil von etwa 10 % nicht übersteigt<sup>[28]</sup>.

- **Damnum**

S. "Abgeld/Aufgeld".

- **Darlehensgebühr**

Werbungskosten, als Teil abziehbarer Finanzierungskosten.

- **Darlehensverlust**

Hat der Vermieter den Mietern, um den Mietvertrag zustande zu bringen, ein Darlehen gewährt, und geht die Darlehensforderung infolge Konkurses der Mieter verloren, sind i. H. d. Darlehensverlusts Werbungskosten gegeben<sup>[29]</sup>. Kein Werbungskostenabzug ist dagegen bei bloßen Kursverlusten von Fremdwährungsdarlehen gegeben.

- **Dauernde Last**

Als dauernde Last zu beurteilende wiederkehrende Leistungen zum Erwerb eines zum Vermieten bestimmten Grundstücks führen nur i. H. d. in ihnen enthaltenen Zinsanteils zu sofort abziehbaren Werbungskosten; i. H. d. Barwerts der dauernden Last liegen Anschaffungskosten vor, die, soweit der Barwert auf das Gebäude entfällt, nach Maßgabe des § 7 EStG im Wege der AfA auf die Gesamtnutzungsdauer zu verteilen sind (vgl. Renten und dauernde Lasten)<sup>[30]</sup>.

Zur Berechnung des Zinsanteils kann entweder die Ertragsanteilstabelle (§ 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a EStG i. V. m. § 55 EStDV) entsprechend angewandt<sup>[31]</sup> oder auf finanzmathematische Grundsätze mit einem Zinsfuß von 5,5 % und Heranziehung der Allgemeinen Deutschen Sterbetafel zurückgegriffen werden; die Finanzverwaltung gewährt dem Steuerpflichtigen insoweit ein **Wahlrecht**<sup>[32]</sup>.

#### • **Dingliche Belastung**

Zuzahlungen zur Befreiung eines Grundstücks von einer dinglichen Belastung vgl. "Abstandszahlungen".

#### • **Denkmalschutzaufwendungen**

S. "Baudenkmal".

#### • **Diebstahl**

S. "Strafbare Handlungen".

#### • **Eigenleistungen**

in Form eigener Arbeitsleistung des Hauseigentümers sind keine Werbungskosten<sup>[33]</sup>. Aufwendungen für Baugeräte, Fahrtkosten und Verpflegungsmehraufwendungen zählen aber zu den Gebäudeherstellungskosten<sup>[34]</sup>.

#### • **Einbauküche**

Aufwendungen für Spüle, Kochherd und Dunstabzugshaube zählen zu den Herstellungskosten des Gebäudes<sup>[35]</sup>.

#### • **Erbaueinandersetzung**

Müssen Miterben für den Erwerb eines Mietobjekts aus dem Nachlass abgefunden werden, bildet die Abfindung Anschaffungskosten des Übernehmers<sup>[36]</sup>. Bei ihrer Fremdfinanzierung sind die Schuldzinsen als Werbungskosten abziehbar. Soweit Zinsen aber mit der Finanzierung von Verbindlichkeiten zusammenhängen, die nicht zu Anschaffungskosten führen (z. B. Pflichtteilsverbindlichkeiten, Vermächtnisschulden), scheidet ein Werbungskostenabzug aus. Auch Prozesskosten bei einem Prozess über die Höhe von Gleichstellungsgeldern/Abstandszahlungen können Werbungskosten sein, sofern sie Einkunftserzielungsvermögen betreffen.

#### • **Erbaurecht**

Der laufend gezahlte Erbbauzins ist bei einer Vermietung des Gebäudes im Zeitpunkt des Abflusses als Werbungskosten abzugsfähig. Das Gleiche gilt für Einmalzahlungen und Vorauszahlungen<sup>[37]</sup>; allerdings sind aufgrund des § 11 Abs. 2 Satz 3 EStG Vorauszahlungen über 5 Jahre hinaus nunmehr auf die Laufzeit des Erbaurechts zu verteilen. Ist der Erbbauberechtigte wirtschaftlicher Eigentümer des auf dem Erbbaugrundstück errichteten Gebäudes, kann er die AfA geltend machen.

Die vom Erbbauberechtigten übernommenen Erschließungskosten sind nach Auffassung der Verwaltung Anschaffungskosten des Erbaurechts und nicht mehr sofort abzugsfähige Werbungskosten<sup>[38]</sup>. Einmalige Aufwendungen für den Erwerb des Erbaurechts (z. B. Einstandszahlung, Notariatskosten, Grunderwerbsteuer) sind auf die Laufzeit des Erbaurechts zu verteilen<sup>[39]</sup> (s. auch Gebäude auf fremdem Grund und Boden/Erbaurecht/Drittaufwand).

#### • **Erhaltungsaufwand**

Erhaltungsaufwand liegt im Regelfall vor, wenn durch die Baumaßnahme die Wesensart des Gebäudes nicht verändert wird, das Grundstück lediglich in einem ordnungsgemäßen Zustand erhalten wird und die Aufwendungen regelmäßig in ungefähr gleicher Höhe wiederkehren.

Grundsätzlich sind sämtliche Aufwendungen zur Instandhaltung und Instandsetzung des Gebäudes oder Gebäudeteils, aber auch des Grundstücks einschließlich der Umzäunung oder Einfriedung sofort als Werbungskosten abziehbar. Größerer Erhaltungsaufwand kann, wenn er bis einschließlich 1998 bzw. ab 1.1.2004<sup>[40]</sup> "entstanden" ist, auf 2 bis 5 Jahre verteilt werden (§ 82b EStDV). Die Regelung wurde durch das StEntlG zunächst abgeschafft, aber ab 2004 wieder eingeführt. Für Erhaltungsaufwendungen, die in den Jahren 1999 - 2003 entstanden sind, ist die Verteilung auf 2 - 5 Jahre nicht möglich.

Ob es sich stattdessen um Herstellungsaufwand handelt, prüft die Finanzverwaltung grundsätzlich nicht nach, wenn je einzelne Maßnahme der Betrag von 4.000 EUR netto nicht überschritten wurde<sup>[41]</sup>. Nachträgliche, d. h. nach Beendigung der Vermietung angefallene Renovierungsaufwendungen werden jedoch steuerlich nicht berücksichtigt; auch nicht bei Übergang zur Selbstnutzung<sup>[42]</sup>. Das Gleiche gilt für vom Verkäufer übernommene Instandhaltungsaufwendungen<sup>[43]</sup>. Wegen weiterer Einzelheiten s. Erhaltungsaufwendungen/Modernisierungsaufwendungen.

#### • **Erschließungskosten**

Beiträge zur Finanzierung von erstmaligen Erschließungsmaßnahmen sind nachträgliche Anschaffungskosten des Grund und Bodens. Werden hingegen Erschließungsanlagen ersetzt oder modernisiert, führen dafür erhobene Erschließungsbeiträge zu Erhaltungsaufwendungen, es sei denn, das Grundstück wird hierdurch ausnahmsweise in seiner Substanz oder in seinem Wesen verändert<sup>[44]</sup> (vgl. im Einzelnen Erschließungskosten).

#### • **Fachliteratur**

Aufwendungen hierfür sind Werbungskosten.

#### • **Fahrstuhl**

Er ist - auch bei nachträglichem Einbau - mit dem Gebäude abzuschreiben<sup>[45]</sup>. Die laufenden Aufwendungen sind an sich Werbungskosten; Mieterumlagen sind als Mieteinnahmen anzusetzen.

#### • **Fahrtkosten**

Fahrtkosten für den Weg zur Baustelle, wenn der Steuerpflichtige dort Arbeiten zur Errichtung des Gebäudes ausführt<sup>[46]</sup>, Aufwendungen für Fahrtkosten zum Einkauf und Transport von Baumaterial sowie zur Anschaffung von Baugerät stellen Werbungskosten dar<sup>[47]</sup>. S. auch Reisekosten.

#### • **Ferienwohnung**

Wird sie zeitweise vermietet, sind grundsätzlich die auf diese Zeit entfallenden Aufwendungen Werbungskosten<sup>[48]</sup>.

Leerstandszeiten sind entsprechend dem zeitlichen Verhältnis der Selbstnutzung zur tatsächlichen Vermietung aufzuteilen<sup>[49]</sup>.

Wird ein im Übrigen selbst genutztes Einfamilienhaus zum Teil an Feriengäste vermietet, sind die Werbungskosten nach der Nutzfläche aufzuteilen<sup>[50]</sup>. Erzielt der Eigentümer einer Ferienwohnung ständig Werbungskostenüberschüsse, ist zu prüfen, ob die Grundsätze der Liebhaberei anzuwenden sind. Die Befugnis zum Werbungskostenabzug hängt davon ab, ob der Eigentümer in einem überschaubaren Zeitraum aus der Vermietung der Ferienwohnung einen Gesamtüberschuss der Einnahmen über die Werbungskosten erzielen könnte<sup>[51]</sup>.

Vgl. hierzu ausführlich Ferienhaus/Ferienwohnung.

#### • **Finanzierungskosten**

Schuldzinsen und andere Finanzierungskosten sind Werbungskosten, soweit sie mit der Vermietung oder Verpachtung in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 1 Satz 1 EStG), z. B. auch sonstige Geldbeschaffungskosten für den Erwerb des Mietwohngrundstücks, die Errichtung des Gebäudes oder den Erhaltungsaufwand. Vgl. im Einzelnen Schuldzinsen/Finanzierungskosten.

#### • **Fremdwährungsdarlehen**

Kursverluste aus solchen Darlehen sind keine Werbungskosten<sup>[52]</sup>.

#### • **Funktionsänderung eines Gebäudes**

Herstellungskosten liegen vor, wenn ein vorhandenes Wirtschaftsgut aufgrund von Baumaßnahmen in seiner Funktion bzw. seinem Wesen verändert wird. Ein solcher Fall der Wesensänderung ist bei einem vorhandenen Gebäude oder Gebäudeteil gegeben, wenn sich durch bauliche Maßnahmen dessen Funktion/Nutzung, d. h. die Zweckbestimmung, ändert. Nicht erforderlich ist, dass sich durch den Umbau die Nutzungsfunktion des ganzen Gebäudes verändert; es genügt die Änderung der Nutzungsfunktion eines Gebäudeteils<sup>[53]</sup>.

#### • **Gartenanlage**

Kosten für die gärtnerische Gestaltung der Grundstücksfläche bei einem Wohngebäude gehören nur insoweit zu den Herstellungskosten des Gebäudes, als diese Kosten für das Anpflanzen von Hecken, Büschen und Bäumen an den Grundstücksgrenzen entstanden sind (sog. "lebende Umzäunung"). Im Übrigen bildet die bepflanzte Gartenanlage ein selbstständiges Wirtschaftsgut.

Bei Gartenanlagen, die die Mieter mitbenutzen dürfen, und bei Vorgärten sind die Herstellungskosten der gärtnerischen Anlage gleichmäßig auf deren regelmäßig **10 Jahre** betragende Nutzungsdauer zu verteilen.

Aufwendungen zur Instandhaltung der Gartenanlagen können sofort abgezogen werden.

**Einzelne Aufwendungen** für nicht mehr als 4.000 EUR (netto) werden auf Antrag wie **Erhaltungsaufwand** behandelt<sup>[54]</sup>.

Bei einem Mietwohngebäude kann auch der Aufwand für Gartengeräte, z. B. Rasenmäher, im Wege der AfA geltend gemacht oder sofort abgezogen werden, wenn es sich um ein geringwertiges Wirtschaftsgut handelt.

#### • **Geldbußen**

sind grundsätzlich keine Werbungskosten, auch wenn sie mit der Vermietung oder Verpachtung zusammenhängen (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 8 EStG, § 9 Abs. 5 EStG).

#### • **Geldstrafen**

Keine Werbungskosten (§ 12 Nr. 4 EStG); zum Strafverfahren s. "Prozesskosten".

#### • **Gemischt genutztes Gebäude**

Wird z. B. in einem Gebäude eine Wohnung vom Eigentümer selbst genutzt und eine andere Wohnung fremdvermietet, bilden nur die auf letztere Wohnung entfallenden Aufwendungen Werbungskosten. Das gilt insbesondere für Erhaltungsaufwand und die wegen der Anschaffung oder Herstellung erbrachten Finanzierungskosten. Hier empfiehlt sich eine klare und nachweisliche **Trennung** der auf die Wohnobjekte entfallenden Aufwendungen; andernfalls werden sie durch Schätzung entsprechend dem Nutz- bzw. Wohnflächenverhältnis aufgeteilt<sup>[55]</sup>.

Vgl. allgemein zu den Aufwendungen bei gemischt genutzten Gebäuden Gemischt genutzte Gebäude.

#### • **Generalüberholung**

Instandsetzung, Renovierung und Modernisierung eines Gebäudes führen ebenso wenig zu Herstellungskosten wie die sog. Generalüberholung. Der Begriff "Generalüberholung" hat nach der neueren Rechtsprechung des BFH keine eigenständige steuerrechtliche Bedeutung mehr, sondern umschreibt lediglich in tatsächlicher Hinsicht den Vorgang umfangreicher Instandsetzungsarbeiten<sup>[56]</sup>. Aufwendungen für die Instandsetzung und Modernisierung eines Gebäudes führen nur dann zu (nachträglichen) Herstellungskosten infolge einer wesentlichen Verbesserung i. S. v. § 255 Abs. 2 HGB, wenn die Maßnahmen in ihrer Gesamtheit über die zeitgemäße substanzerhaltende Bestandteilerneuerung hinaus den Gebrauchswert des Hauses insgesamt deutlich erhöhen.

#### • **Grenzbebauung**

Aufwendungen für die Duldung der Grenzbebauung sind je nach Vertragsgestaltung Anschaffungskosten des Grund und Bodens oder Herstellungskosten des Gebäudes<sup>[57]</sup>.

#### • **Grundbuchkosten**

Sie sind bei Eintragung des Eigentumserwerbs Teil der Anschaffungskosten; wegen Hypothekeneintragung können sie Finanzierungskosten sein; wegen Grundstücksveräußerung: nicht abziehbar.

#### • **Grunderwerbsteuer**

Sie ist Teil der Anschaffungskosten des Grund und Bodens oder des bebauten Grundstücks; in letzterem Fall entfällt sie teilweise auf das Gebäude. Dasselbe gilt für Säumniszuschläge zur Grunderwerbsteuer<sup>[58]</sup>. Dagegen sind die betreffenden Aussetzungszinsen Werbungskosten<sup>[59]</sup>. Zinsen zur Finanzierung der Grunderwerbsteuer sind Werbungskosten<sup>[60]</sup>.

#### • **Grundsteuer**

führt zum Werbungskostenabzug (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 2 EStG).

#### • **Grund und Boden**

Auf die Anschaffungskosten des Grund und Bodens können keine Abschreibungen vorgenommen werden.

Zu den auf den Grund und Boden entfallenden Erschließungsbeiträgen vgl. Erschließungskosten.

#### • **Gutachterkosten**

Aufwendungen für ein Gutachten über Reparaturbedarf des Gebäudes sind wie Erhaltungsaufwand sofort abziehbar. Betrifft das Gutachten den Zustand oder Wert eines erst noch zu erwerbenden Gebäudes, gehören die Kosten zu dessen Anschaffungskosten, sind also nur im Rahmen der Gebäudeabschreibungen zu berücksichtigen; das Gleiche gilt auch bei teilentgeltlichem Erwerb<sup>[61]</sup>. Wird das begutachtete Objekt nicht gekauft, sollen vorab entstandene Werbungskosten vorliegen.

Ein Wertgutachten vor dem Verkauf für den bisherigen Eigentümer zählt zu den nicht abzugsfähigen "Veräußerungskosten".

Gutachterkosten für ein Wertgutachten zur Erlangung eines Kredits zur Durchführung von umfangreichen Instandsetzungs- oder Modernisierungsmaßnahmen sind als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abzugsfähig.

#### • **Hausfassade**

Aufwendungen für die Verkleidung der Fassade, z. B. mit Natur-Schiefer-Fassadenplatten, führen als Erhaltungsaufwand zu sofort abzugsfähigen Werbungskosten<sup>[62]</sup>.

#### • **Heizungsanlage**

Die Kosten der erstmaligen Installation einer Heizungsanlage stellen regelmäßig Herstellungskosten dar und sind im Wege der Gebäude-AfA als Werbungskosten abzugsfähig.

Die Erneuerung und Umstellung von Heizungsanlagen zählen auch dann zum Erhaltungsaufwand des Gebäudes, wenn das Heizsystem von Einzelöfen auf Zentralheizung umgestellt wird (vgl. auch "Erhaltungsaufwand").

Aufwendungen für den Einbau einer Solaranlage zur Brauchwassererwärmung in eine bereits vorhandene Gaswärmeversorgung eines Wohnhauses sind als Erhaltungsaufwand sofort abzugsfähige Werbungskosten<sup>[63]</sup>.

#### • **Hausmeister**

Die Kosten eines Hausmeisters führen bei Mietwohngrundstücken zu Werbungskosten; s. "Verwaltungskosten".

#### • **Hausreinigung**

Aufwendungen hierfür sind Werbungskosten.

#### • **Heizkosten**

Werbungskosten, soweit sie nicht auf die Mieter umgelegt werden; während der Bauphase sind sie Herstellungskosten. Heizkosten zur Abwendung von Schäden (vorübergehend leer stehendes Haus) sind sofort abzugsfähige Werbungskosten.

#### • **Hochwasserschäden**

Aufwendungen für die Behebung von Hochwasserschäden werden von der Verwaltung ohne nähere Nachprüfung als Erhaltungsaufwand behandelt, wenn sie den Betrag von 45.000 EUR nicht übersteigen<sup>[64]</sup>. Im Übrigen s. "Umweltschäden".

#### • **Hof**

Die erstmalige Pflasterung des Hofes bildet grundsätzlich Herstellungsaufwand<sup>[65]</sup>. Die laufende Unterhaltung ist Erhaltungsaufwand.

#### • **Instandhaltungsrücklage**

Sie wird bei Inhabern von Eigentumswohnungen für das sog. Gemeinschaftseigentum erhoben<sup>[66]</sup>. Sie führt erst bei Verausgabung durch den Verwalter für Erhaltungsmaßnahmen zum Werbungskostenabzug<sup>[67]</sup>. An dieser grundlegenden Bewertung hat sich auch nach Einführung des § 10 Abs. 6, 7 WEG in der Fassung des Gesetzes zur Änderung des Wohnungseigentumsgesetzes und anderer Gesetze v. 26.3.2007 nichts geändert<sup>[68]</sup>.

Im Verkaufsfall führt ein gesetzlicher Übergang der Rücklage auf den Erwerber beim Veräußerer nicht zum Werbungskostenabzug. Zinsgutschriften aus der Anlage der Instandhaltungsrücklage führen konsequenterweise sofort zu Einnahmen aus Kapitalvermögen<sup>[69]</sup>.

#### • **Instandhaltungsrückstellungen**

sind bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung nicht zulässig<sup>[70]</sup>.

#### • **Instandsetzungsarbeiten**

Instandsetzungsaufwendungen sind grundsätzlich als Werbungskosten abzugsfähig. Sie werden nur dann als Herstellungskosten behandelt, wenn sie zu einer über den ursprünglichen Zustand hinausgehenden wesentlichen Verbesserung des Gebäudes führen. Dazu reicht allein die ungewöhnliche Höhe der Instandsetzungskosten nicht aus; vielmehr liegt eine wesentliche Verbesserung erst vor, wenn die Baumaßnahmen in ihrer Gesamtheit über eine zeitgemäße substanzerhaltende Erneuerung hinausgehen, den Gebrauchswert des Gebäudes insgesamt deutlich erhöhen und damit für die Zukunft eine erweiterte Nutzungsmöglichkeit geschaffen wird<sup>[71]</sup>.

#### • **Kachelofen**

Aufwendungen für den Einbau eines Kachelofens sind als Herstellungskosten zu beurteilen; dies gilt auch für den Fall, dass ein bisher vorhandener offener Kamin durch einen Kachelofen ersetzt wird<sup>[72]</sup>.

#### • **Kabelfernsehanschluss**

Die Aufwendungen für einen Breitbandverteilungsanschluss zählen bei einem Neubau zu den Gebäudeherstellungskosten, bei einer Nachrüstung zu den Erhaltungsaufwendungen.

#### • **Kaminkehrergebühren**

sind Werbungskosten, soweit sie nicht auf den Mieter umgelegt werden.

#### • **Kanalreinigung**

Aufwendungen hierfür sind Werbungskosten, soweit sie nicht auf den Mieter umgelegt werden.

#### • **Katastrophenschäden**

S. "Hochwasserschäden" und "Umweltschäden".

#### • **Konkurs**

Vom Bauherrn vergeblich an den Bauunternehmer geleistete Vorauszahlungen, weil dieser in Konkurs gegangen ist, sind sofort abziehbare Aufwendungen<sup>[73]</sup>.

Die Vorauszahlung ist in dem Jahr geltend zu machen, in dem deutlich geworden ist, dass sie ohne Gegenleistung bleibt und eine Rückzahlung nicht zu erlangen ist<sup>[74]</sup>. Um keinen steuerrechtlichen Rechtsverlust zu erleiden, sollte mit der Geltendmachung solcher Werbungskosten keinesfalls zu lange gewartet werden<sup>[75]</sup>.

#### • **Kontogebühren**

sind in voller Höhe Werbungskosten, wenn über das Konto nur die Mieteinnahmen und Vermietungswerbungskosten abgewickelt werden. Bei einem gemischten Konto sind sie entsprechend aufzuteilen.

#### • **Kursverluste**

Hat ein Steuerpflichtiger die Anschaffung oder Herstellung eines Mietwohnobjekts durch ein Darlehen finanziert, das nicht auf Euro, sondern auf eine ausländische Währung lautet, darf der Aufwand infolge eines gestiegenen Wechselkurses nicht als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abgezogen werden<sup>[76]</sup>.

#### • **Literatur**

S. "Fachliteratur".

#### • **Maklerprovision**

Ist sie für den Erwerb des Grundstücks angefallen, handelt es sich um Anschaffungs(neben)kosten. Ging es um die Vermittlung eines Darlehens, dessen Schuldzinsen Werbungskosten bilden, gehört sie auch zu den Finanzierungskosten. Werbungskosten sind auch bei der Vermittlung von Mietern gegeben.

Bei Inanspruchnahme des Maklers für den Grundstücksverkauf gehört dessen Provision zu den nicht abziehbaren "Veräußerungskosten".

#### • **Mietrückzahlung**

Muss der Vermieter bereits vereinnahmte Mieten zurückzahlen, handelt es sich um Werbungskosten.

#### • **Modernisierungsaufwand**

Modernisierungs- und Instandsetzungsmaßnahmen sind - sofern sie nicht zu einer über den bisherigen Zustand hinausgehenden wesentlichen Verbesserung des Gebäudes führen<sup>[77]</sup> - sofort als Werbungskosten abziehbar. Für ab 1.1.2004 entstandenen Modernisierungsaufwand besteht die Möglichkeit, diesen auf 2 bis 5 Jahre zu verteilen (§ 82b EStDV).

#### • **Möbel**

Aufwendungen für Einbaumöbel gehören grundsätzlich nicht zu den Gebäudeherstellungskosten; Ausnahmen: Herd, Spüle und Dunstabzugshaube<sup>[78]</sup>. Wird eine Wohnung möbliert vermietet, bilden die AfA auf die Möbel Werbungskosten. Waren die Möbel zuvor privat genutzt, ist die bisherige private Nutzungsdauer zu berücksichtigen.

#### • **Müllabfuhr**

Aufwendungen sind Werbungskosten, soweit sie nicht alsbald auf Mieter umgelegt werden; bei Umlage im Folgejahr sind gleich hohe Mieteinnahmen anzusetzen.

#### • **Notariatskosten**

Gebühren und Auslagenersatz des Notars für die Beurkundung eines Kaufvertrags gehören, soweit sie auf den Gebäudeerwerb entfallen, zu den Anschaffungskosten des Gebäudes; Gebühren und Auslagen für eine Hypotheken- und Grundschuldbestellung sind als Finanzierungskosten abziehbar (vgl. auch Schuldzinsen/Finanzierungskosten).

#### • **Pachtvorauszahlungen**

sind neben dem laufenden Pachtzins Werbungskosten<sup>[79]</sup>.

#### • **Photovoltaik**

Nachträglicher Einbau im Zusammenhang mit Schadensbeseitigung kann u. U. als Erhaltungsaufwand gesehen werden; ansonsten liegen Herstellungskosten vor<sup>[80]</sup>. Öffentliche Zuschüsse mindern die Erhaltungs- bzw. die Herstellungskosten.

#### • **Prozesskosten**

Prozesskosten des Vermieters sind Werbungskosten, wenn der Rechtsstreit sachlich mit dem Mietverhältnis zusammenhängt; das kann auch bei einer Räumungsklage gegen den Mieter der Fall sein.

Die Kosten eines Baumängelprozesses sind grundsätzlich den Herstellungskosten des Gebäudes zuzurechnen<sup>[81]</sup>. Dasselbe gilt für einen Rechtsstreit wegen der Baugenehmigung.

Hängt der Prozess mit als Erhaltungsaufwand abziehbaren Reparaturen zusammen, sind die Kosten sofort abziehbar.

Der BFH hat im Übrigen Prozesskosten wegen eines Rechtsstreits mit Handwerkern selbst dann als Werbungskosten anerkannt, wenn es um die Stornierung des Auftrags geht<sup>[82]</sup>.

Aufwendungen für eine Strafverteidigung können Werbungskosten sein, wenn der strafrechtliche Schuldvorwurf objektiv und subjektiv mit der Vermietung zusammenhängt<sup>[83]</sup>.

#### • **Rechtsanwalt**

Rechtsanwaltskosten sind wie die Prozesskosten (s. "Prozesskosten") zu beurteilen, auch wenn es nur um die außergerichtliche Interessenwahrnehmung geht.

#### • **Reisekosten**

Reisekosten sind uneingeschränkt abziehbar, sofern es sich z. B. um die gelegentlich erforderliche Besichtigung eines Mietshauses handelt. Bei regelmäßigen Fahrten zum Mietobjekt ist die Kürzung für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte/Betrieb zu beachten (§ 9 Abs. 3 EStG).

Fahrten zur Überwachung des im Bau befindlichen Hauses erhöhen - in voller Höhe - dessen Herstellungskosten. Dasselbe gilt, wenn die Fahrten wegen Eigenleistungen am Bau gemacht werden<sup>[84]</sup>.

Die Fahrtkosten zum Notar wegen des Hauskaufs sind Anschaffungsnebenkosten<sup>[85]</sup> bzw. Finanzierungskosten.

Fahrtkosten, die dem erworbenen Gebäude zugerechnet werden können, zählen zu den Herstellungskosten dieses Gebäudes<sup>[86]</sup>.

Als Reisekosten abzugsfähig sind auch die Fahrtkosten zum Steuerberater, soweit sie im Zusammenhang mit der Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung stehen; als Werbungskosten abzugsfähig sind insoweit auch Unfallkosten auf dem Weg zum Steuerberater<sup>[87]</sup>.

#### • **Renten**

Wird ein Mietwohngrundstück von Fremden gegen eine Leibrente erworben, deren kapitalisierter Wert den Kaufpreis bildet, ist der Barwert Grundlage der Anschaffungskosten<sup>[88]</sup>.

Der Zinsanteil von Veräußerungsleibrenten ist nach der Ertragstabelle des § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a EStG i. V. m. § 55 Abs. 1 EStDV zu ermitteln und als Werbungskosten abziehbar<sup>[89]</sup>.

Zu Grundstücksübertragungen unter nahen Angehörigen gegen Leibrente vgl. Grundstücksübertragungen auf Angehörige.

#### • **Risikolebensversicherung**

Beiträge hierzu sind nicht als Werbungskosten, sondern nur als Sonderausgaben abzugsfähig<sup>[90]</sup>. Dies auch, wenn die Darlehensgewährung vom Abschluss einer Lebensversicherung abhängt<sup>[91]</sup>.

#### • **Rollläden**

Aufwendungen für den nachträglichen Einbau von Rollläden gehören zu den Herstellungskosten des Gebäudes<sup>[92]</sup>.

#### • **Rückforderungsanspruch des Grundstücksschenkers**

Aufwendungen eines mit einem vermieteten Grundstück Beschenkten, die aufgrund eines Rückforderungsanspruchs des Schenkers wegen Notbedarfs gem. § 528 Abs. 1 BGB geleistet werden, sind nicht als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abziehbar<sup>[93]</sup>.

#### • **Schadensersatz**

Wenn er mit der Vermietung oder Verpachtung zusammenhängt, z. B. wegen Reparaturauftrags<sup>[94]</sup>, vertragsbedingter Streitigkeit mit Mietern oder in Form einer Vertragsstrafe an den Architekten<sup>[95]</sup>, liegen Werbungskosten vor; nicht dagegen bei vom Vermieter grob verschuldeter Kündigung des Mieters<sup>[96]</sup> oder Veranlassung durch Veräußerung. Leistet z. B. der Käufer eines Mietobjekts an den Verkäufer infolge einer Vertragsaufhebung Schadensersatz, um sich von seiner gescheiterten Investition zu lösen, kann er seine Aufwendungen als vorab entstandene vergebliche Werbungskosten absetzen; das gilt auch für die im Zusammenhang mit dem Kaufvertrag und dessen Aufhebung angefallenen Rechtsanwalts- und Notarkosten<sup>[97]</sup>.

#### • **Schätzungskosten**

Es gilt Entsprechendes wie bei "Grundbuchkosten" und "Gutachten".

#### • **Schönheitsreparaturen**

Lässt sie der Vermieter auf seine Kosten durchführen, handelt es sich um sofort abziehbaren Erhaltungsaufwand<sup>[98]</sup>. Hat sie der Mieter getragen, sind beim Vermieter keine entsprechenden Mieteinnahmen anzusetzen<sup>[99]</sup>.

#### • **Schornsteinfeger**

Aufwendungen für den Schornsteinfeger sind Werbungskosten.

#### • **Schuldzinsen**

Schuldzinsen sind als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abziehbar, soweit sie mit dieser Einkunftsart in **wirtschaftlichem Zusammenhang** stehen; dies setzt voraus, dass das Darlehen zur Erzielung von Vermietungseinkünften aufgenommen und auch tatsächlich hierfür verwendet worden ist. Das ist der Fall, wenn mit dem Darlehen, für das die Schuldzinsen anfallen, die Anschaffungs- oder Herstellungskosten, die Erhaltungsaufwendungen oder andere Werbungskosten eines der Einkünfterzielung dienenden Gebäudes oder Gebäudeteils finanziert werden.

Schuldzinsen, die der Erwerber eines zum Vermieten bestimmten Grundstücks vereinbarungsgemäß für den Zeitraum nach dem Übergang von Besitz, Nutzen, Lasten und Gefahren bis zur später eintretenden Fälligkeit des Kaufpreises an den Veräußerer erstattet, sind als Werbungskosten abziehbar<sup>[100]</sup>. Zu den Anschaffungskosten zählen die Schuldzinsen, wenn sie vor Übergabe einer Immobilie an den Erwerber entstanden sind, sei es dass der Bauträger die ihm während der Bauzeit entstandenen Zinsen dem Erwerber eines noch zu errichtenden Gebäudes in Rechnung stellt, der Erwerber dem Veräußerer ein bei diesem angefallenes Disagio oder vor der Übergabe entstandene Zinsen erstattet<sup>[101]</sup>.

Zu den Schuldzinsen gehören auch die Nebenkosten der Darlehensaufnahme, insbesondere Bereitstellungszinsen und regelmäßig das Damnum, sowie sonstige Kreditkosten einschließlich der Geldbeschaffungskosten (s. hierzu im Einzelnen Schuldzinsen/Finanzierungskosten).

#### • **Schwimmbad**

Das im Haus befindliche Schwimmbad gehört zum Gebäude und wird mit diesem abgeschrieben<sup>[102]</sup>.

#### • **Sonnenmarkise**

Wird sie nachträglich fest angebracht, handelt es sich um Herstellungsaufwand des Gebäudes<sup>[103]</sup>.

#### • **Steuerberatungskosten**

Steuerberatungskosten sind als Werbungskosten abzugsfähig, wenn und soweit sie bei der Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung anfallen. Dazu gehören auch die damit zwangsläufig verbundenen und durch die Steuerberatung veranlassten Nebenkosten, wie Fahrtkosten zum Steuerberater und Unfallkosten auf dem Weg zum Steuerberater. Steuerberatungskosten sind u. a. auch **Beiträge zu Lohnsteuerhilfevereinen**, Aufwendungen für Steuerfachliteratur und sonstige Hilfsmittel, wie z. B. Software.

Steuerberatungskosten, die sowohl für die Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung anfallen als auch zu den der Privatsphäre zuzurechnenden Aufwendungen zählen, sind im Rahmen einer sachgerechten Schätzung den Werbungskosten bzw. den Kosten der Lebensführung zuzuordnen. Bei Beiträgen an Lohnsteuerhilfevereinen, Aufwendungen für steuerliche Fachliteratur und Software wird von der Finanzverwaltung nicht beanstandet, wenn diese Aufwendungen zu 50 % den Werbungskosten zugeordnet werden. Aus Vereinfachungsgründen ist der Zuordnung des Steuerpflichtigen bei **Aufwendungen für gemischte Steuerberatungskosten** bis zu einem Betrag von 100 EUR im Veranlagungszeitraum zu folgen<sup>[104]</sup>.

#### • **Steuern**

Steuern, die mit dem Mietobjekt zusammenhängen, wie z. B. die Grundsteuer, sind Werbungskosten (§ 9 Abs. 1 Satz 3 EStG); vgl. auch "Grunderwerbsteuer" und "Umsatzsteuer".

#### • **Strafbare Handlungen**

Bei Sachbeschädigungen am Mietobjekt führt die Reparatur zu sofort abziehbarem Erhaltungsaufwand.

Wird das Gebäude durch Brandstiftung ganz oder teilweise zerstört, ist eine entsprechende Abschreibung wegen außergewöhnlicher Abnutzung vorzunehmen (§ 7 Abs. 1 Satz 6 EStG). Das gilt auch, wenn der Schaden voraussichtlich durch die Feuerversicherung ersetzt wird<sup>[105]</sup>.

Bei Veruntreuung von Mieteinnahmen durch einen Miteigentümer hat der BFH den Werbungskostenabzug abgelehnt<sup>[106]</sup>, bei Veruntreuung von Mieteinnahmen durch den Hausverwalter wird man Werbungskosten bejahen können, wenn die Einnahmen angesetzt wurden<sup>[107]</sup>.

Für eine durch Betrug verloren gegangene Anzahlung für ein Grundstück wurde auch der Abzug als außergewöhnliche Belastung abgelehnt<sup>[108]</sup>.

#### • **Strafen**

sind keine Werbungskosten (§ 12 Nr. 4 EStG); zum Strafverfahren s. "Prozesskosten".

#### • **Umbaukosten**

Die im Zusammenhang mit dem Umbau eines Gebäudes anfallenden Aufwendungen können Erhaltungsaufwendungen, nachträgliche Herstellungskosten des bestehenden Gebäudes oder Herstellungskosten eines neu entstehenden Wirtschaftsguts sein.

Welche Aufwendungen zu den **Herstellungskosten** zählen, bestimmt sich auch für die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nach § 255 Abs. 2 Satz 1 HGB<sup>[109]</sup>.

Keine nachträglichen **Herstellungskosten, sondern Herstellungskosten für ein anderes Wirtschaftsgut** entstehen, wenn das bisherige Wirtschaftsgut im Wesen geändert und so tiefgreifend umgestaltet wird, dass die eingefügten neuen Teile der Gesamtsache das Gepräge geben und die verwendeten Altteile bedeutungs- und wertmäßig untergeordnet erscheinen<sup>[110]</sup>.

Die Aufwendungen für eine reine Umgestaltung von vermieteten Räumen durch Verlegung und **Entfernen von Zwischenwänden** stellt sofort abziehbaren Erhaltungsaufwand dar, sofern die neu eingefügten Gebäudeteile dem Gesamtgebäude nicht das bautechnische Gepräge geben, d. h. wenn sie keine verbrauchten Teile ersetzen, die für die Nutzungsdauer bestimmend sind. Dies ist z. B. beim Umbau eines Großraumbüros in 4 Einzelbüros unter Verwendung von Rigips-Ständerwerk der Fall<sup>[111]</sup> (s. ausführlich Gruppe 5/B "Anbau/Ausbau/Umbau").

#### • **Umsatzsteuer**

Bei der Herstellung oder Anschaffung eines Mietwohngebäudes oder einer Eigentumswohnung in Rechnung gestellte Umsatzsteuer gehört grundsätzlich zu den Herstellungs- oder Anschaffungskosten des Mietobjekts, die nur im Rahmen der Gebäudeabschreibung absetzbar sind.

#### • **Umweltschäden**

Die Beseitigung von Umweltschäden führt grundsätzlich zu sofort abziehbarem **Erhaltungsaufwand**.

#### • **Veräußerungskosten**

Veräußerungskosten und die damit zusammenhängenden Aufwendungen sind im Allgemeinen keine Werbungskosten bei Vermietung und Verpachtung. Vgl. im Einzelnen: Tz. 4).

#### • **Versicherungen**

Grundsätzlich sind alle mit dem Mietobjekt zusammenhängenden Versicherungsbeiträge, insbesondere die Feuerversicherungs- und Hausversicherungsbeiträge (auch Öltankversicherung), Werbungskosten (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 2 EStG), nicht dagegen die Hausratversicherung und eine Risikolebensversicherung, auch wenn sie im Zusammenhang mit einem Bausparvertrag abgeschlossen werden müssen<sup>[112]</sup>. Auch Beiträge zur Bauwesenversicherung sollen nicht zu den Herstellungskosten des Gebäudes gehören<sup>[113]</sup>.

#### • **Verwaltungskosten**

Werbungskosten sind auch Aufwendungen für einen Hausmeister oder die Hausverwaltung durch andere, nicht jedoch der Wert der eigenen Arbeitsleistung des Vermieters<sup>[114]</sup>.

Wichtige Werbungskosten sind ferner Verwaltungskosten des Grundbesitzes, z. B. Gebühren für Müllabfuhr, Schornsteinreinigung u. Ä. sowie die Grundsteuer.

#### • **Vorab entstandene Werbungskosten**

S. im Einzelnen dazu Tz. 1.2.

#### • **Vorfälligkeitsentschädigung**

Die Vorfälligkeitsentschädigung für die vorzeitige Ablösung eines Darlehens im Zusammenhang mit der Grundstücksveräußerung ist nicht als Werbungskosten abzugsfähig<sup>[115]</sup>.

#### • **Werkzeug**

Aufwendungen für Werkzeuge und andere Arbeitsmittel (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 6 EStG) sind Werbungskosten, ggf. durch AfA zu verteilen, soweit sie der laufenden Instandhaltung und Instandsetzung eines Mietwohngebäudes dienen.

Werkzeuge, die nur wegen der Herstellung des Mietwohngebäudes angeschafft wurden, erhöhen dessen Herstellungskosten.

#### • **Zugewinnausgleich**

Wird bei einer Ehescheidung der Zugewinnausgleich dadurch vorgenommen, dass der geschiedene Ehegatte an den Erträgen des Mietwohngrundstücks beteiligt wird, liegen nach der neueren Rechtsprechung keine Werbungskosten vor<sup>[116]</sup>.

#### • **Zwangsversteigerung**

Schuldzinsen, die nach Zwangsversteigerung eines zuvor vermieteten Grundstücks entstehen, weil der Versteigerungserlös nicht zur Tilgung des ursprünglichen Kredits ausreicht, sind keine nachträglichen Werbungskosten<sup>[117]</sup>.

#### • **Zweitwohnungsteuer**

Die vom Inhaber einer Ferienwohnung gezahlte Zweitwohnungsteuer ist mit dem auf die Vermietung der Wohnung an wechselnde Feriengäste entfallenden zeitlichen Anteil als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abziehbar<sup>[118]</sup>.