

§ 82b EStDV

Behandlung größeren Erhaltungsaufwands bei Wohngebäuden

idF des HBeglG 2004 v. 29.12.2003 (BGBl. I 2003, 3076; BStBl. I 2004, 120)

- (1) ¹Der Steuerpflichtige kann größere Aufwendungen für die Erhaltung von Gebäuden, die im Zeitpunkt der Leistung des Erhaltungsaufwands nicht zu einem Betriebsvermögen gehören und überwiegend Wohnzwecken dienen, abweichend von § 11 Abs. 2 des Gesetzes auf zwei bis fünf Jahre gleichmäßig verteilen. ²Ein Gebäude dient überwiegend Wohnzwecken, wenn die Grundfläche der Wohnzwecken dienenden Räume des Gebäudes mehr als die Hälfte der gesamten Nutzfläche beträgt. ³Zum Gebäude gehörende Garagen sind ohne Rücksicht auf ihre tatsächliche Nutzung als Wohnzwecken dienend zu behandeln, soweit in ihnen nicht mehr als ein Personenkraftwagen für jede in dem Gebäude befindliche Wohnung untergestellt werden kann. ⁴Räume für die Unterstellung weiterer Kraftwagen sind stets als nicht Wohnzwecken dienend zu behandeln.
- (2) ¹Wird das Gebäude während des Verteilungszeitraums veräußert, ist der noch nicht berücksichtigte Teil des Erhaltungsaufwands im Jahr der Veräußerung als Werbungskosten abzusetzen. ²Das Gleiche gilt, wenn ein Gebäude in ein Betriebsvermögen eingebracht oder nicht mehr zur Einkunftserzielung genutzt wird.
- (3) Steht das Gebäude im Eigentum mehrerer Personen, so ist der in Absatz 1 bezeichnete Erhaltungsaufwand von allen Eigentümern auf den gleichen Zeitraum zu verteilen.

Autor: Dr. Jan-Hendrik **Kister**, Richter am FG, Münster

Mitherausgeber: Dr. Uwe **Clausen**, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht,
O & R Oppenhoff & Rädler AG, München

Inhaltsübersicht

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 82b EStDV

	Anm.		Anm.
I. Grundinformation zu § 82b EStDV	1	IV. Geltungsbereich des § 82b EStDV	4
II. Rechtentwicklung des § 82b EStDV	2	V. Verhältnis des § 82b EStDV zu anderen Vorschriften	6
III. Bedeutung des § 82b EStDV	3		

B. Erläuterungen zu § 82b Abs. 1 EStDV:
Verteilung von größerem Erhaltungsaufwand
bei Wohngebäuden

	Anm.		Anm.
I. Größere Aufwendungen für die Erhaltung (Abs. 1 Satz 1)	11	III. Garagen (Abs. 1 Satz 3 und 4)	16
II. Gebäude, die nicht zu einem Betriebsvermögen gehören und überwiegend Wohnzwecken dienen (Abs. 1 Satz 1 und 2)	12	IV. Rechtsfolge: Wahlrecht zur Verteilung des Erhaltungsaufwands	17

C. Erläuterungen zu § 82b Abs. 2 EStDV:
Veräußerung, Einbringung und Aufgabe
der Einkunftserzielung

	Anm.		Anm.
I. Veräußerung (Abs. 2 Satz 1)	20	II. Einbringung in ein Betriebsvermögen oder Aufgabe der Einkunftserzielung (Abs. 2 Satz 2) ..	21

D. Erläuterungen zu § 82b Abs. 3 EStDV:
Einheitliche Verteilung bei mehreren
Eigentümern

25

E 2

Kister

A. Allgemeine Erläuterungen zu § 82b EStDV

Schrifttum: RISTHAUS, StEntG 1999/2000/2002: Änderungen im Bereich der Einkünfte aus Kapitalvermögen, der Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften und rund ums Grundstück im Privatvermögen, DB 1999, 1032; SCHOOR, Tipps für Vermieter: Verteilung größeren Erhaltungsaufwands bei Wohngebäuden, VW 2007, 1261.

I. Grundinformation zu § 82b EStDV

1

Die Vorschrift gewährt dem Stpfl. ein Wahlrecht, den WKAbzug für größere Erhaltungsaufwendungen bei Gebäuden, die im PV zur Einkunftserzielung genutzt werden und überwiegend Wohnzwecken dienen, nicht im Abflussjahr (wie es § 11 Abs. 2 grds. vorschreibt) vorzunehmen, sondern ihn auf zwei bis fünf Jahre zu verteilen (Abs. 1). Eine derartige Verteilung von Erhaltungsaufwendungen ermöglichen auch §§ 11a und 11b; diese Vorschriften sind jedoch objektiv an zusätzliche Voraussetzungen geknüpft, so dass bei privaten Wohngebäuden § 82b EStDV eine größere praktische Bedeutung zukommt. Das Wahlrecht ist im Jahr des Abflusses der Erhaltungsaufwendungen auszuüben; der gewählte Verteilungszeitraum ist sodann verbindlich. Wird das Gebäude während des Verteilungszeitraums veräußert oder in ein BV eingebracht oder nicht mehr zur Einkunftserzielung genutzt, ist der noch nicht berücksichtigte Teil des Erhaltungsaufwands im Jahr der Änderung vollständig als WK abzuziehen (Abs. 2). Mehrere Eigentümer müssen das Wahlrecht einheitlich ausüben (Abs. 3).

II. Rechtsentwicklung des § 82b EStDV

2

Ermächtigungsgrundlage für § 82b EStDV ist § 51 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. r Satz 1 Doppelbuchst. aa.

StÄndG 1960 v. 30.7.1960 (BGBl. I 1960, 616; BStBl. I 1960, 514, iVm. EStDV-ÄndVO v. 6.4.1961, BGBl. I 1961, 373; BStBl. I 1961, 90): § 82b EStDV wurde eingeführt, da der BFH entsprechende Verwaltungsvorschriften zuvor für gesetzeswidrig erklärt hatte (BFH v. 28.11.1958 – VI 293/56 U, BStBl. III 1959, 94).

2. EStDVÄndVO v. 23.6.1992 (BGBl. I 1992, 1165; BStBl. I 1992, 411): Mit Einf. von Abs. 2 Satz 2 wurde ausdrücklich geregelt, dass noch nicht verteilter Erhaltungsaufwand auch dann vollständig abgezogen werden muss, wenn ein Gebäude nicht mehr zur Einkunftserzielung genutzt wird.

StEntG 1999/2000/2002 v. 24.3.1999 (BGBl. I 1999, 402; BStBl. I 1999, 304): § 82b EStDV wurde für Erhaltungsaufwand, der nach dem 31.12.1998 entstanden ist, abgeschafft (§ 84 Abs. 4a Satz 1 EStDV).

HBegIG 2004 v. 29.12.2003 (BGBl. I 2003, 3076; BStBl. I 2004, 120): § 82b EStDV wurde für Erhaltungsaufwand, der nach dem 31.12.2003 entstanden ist (§ 84 Abs. 4a Satz 2 EStDV), wieder eingeführt. In diesem Zusammenhang wurde Abs. 1 um einen Satz 4 ergänzt, der Räume für die Unterstellung weiterer Kfz als nicht Wohnzwecken dienend behandelt.

Zeitlicher Geltungsbereich: Nach der Übergangsregelung (§ 84 Abs. 4a EStDV) ist § 82b EStDV auf Erhaltungsaufwand anzuwenden, der vor dem 1.1.

1999 bzw. nach dem 31.12.2003 entstanden ist. „Entstanden“ ist Erhaltungsaufwand im Jahr der Zahlung (FG Münster v. 24.11.2004 – 1 K 3642/02 E, EFG 2005, 534, rkr.). Wurden die Erhaltungsmaßnahmen bereits im Jahr 2003 durchgeführt, ist eine Anwendung des § 82b EStDV möglich, soweit die Zahlung nach dem 31.12.2003 erfolgte. Nach der Gegenansicht, die auf den Abschluss der Arbeiten oder Teilarbeiten abstellt (RISTHAUS, DB 1999, 1032; DRENSACK in SCHMIDT XXX. § 21 Rn. 80), wäre eine Anwendung unzulässig. Dieses Ergebnis widerspricht jedoch der Gesetzessystematik, nach der § 82b EStDV als Ausnahmenvorschrift zu § 11 Abs. 2 an den Abfluss anknüpft.

3

III. Bedeutung des § 82b EStDV

Die Norm ermöglicht es, Erhaltungsaufwand, der nach § 11 Abs. 2 im Jahr der Verausgabung abgezogen werden müsste, stl. möglichst optimal zu verteilen. Gefördert werden sollen insbes. solche Stpfl., die im Abflussjahr nicht dem Höchststeuersatz unterliegen, bei denen sich also größere Aufwendungen bei einem Sofortabzug nicht vollständig auswirken würden.

4

IV. Geltungsbereich des § 82b EStDV

Persönlicher Geltungsbereich: § 82b EStDV gilt für unbeschr. und beschr. Stpfl.

Sachlicher Geltungsbereich: Die Vorschrift erfasst nur solche Gebäude, die im PV zur Erzielung von Einkünften genutzt werden und überwiegend Wohnzwecken dienen. Damit ist der Anwendungsbereich auf fremdvermietete Wohngebäude, mit denen Einkünfte aus VuV nach § 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 erzielt werden, begrenzt. § 82b EStDV gilt auch für Erhaltungsaufwendungen, die der Nießbraucher getragen hat, wenn diesem die Vermietungseinkünfte zugerechnet werden (BFH v. 14.11.1989 – IX R 110/85, BStBl. II 1990, 462). Zu Ferienwohnungen s. Anm. 12.

5 Einstweilen frei.

6

V. Verhältnis des § 82b EStDV zu anderen Vorschriften

Verhältnis zu § 11 Abs. 2: § 82b EStDV enthält eine Sonderregelung zu § 11 Abs. 2, nach der Erhaltungsaufwendungen abw. vom Abflussprinzip auf einen Zeitraum von bis zu fünf Jahren gleichmäßig verteilt werden können.

Verhältnis zu §§ 11a und 11b: Diese Vorschriften ermöglichen ebenfalls eine Verteilung von Erhaltungsaufwendungen auf zwei bis fünf Jahre. Sie gelten jedoch nur unter den dort genannten zusätzlichen Voraussetzungen (zB Baudenkmäler bei § 11b), so dass § 82b EStDV wegen der weniger strengen Voraussetzungen eine größere praktische Bedeutung zukommt.

7–10 Einstweilen frei.

**B. Erläuterungen zu § 82b Abs. 1 EStDV:
Verteilung von größerem Erhaltungsaufwand bei
Wohngebäuden**

I. Größere Aufwendungen für die Erhaltung (Abs. 1 Satz 1)

11

Begünstigt werden nur größere Aufwendungen, die nach allg. Grundsätzen als WK im Rahmen einer Einkunftsart abgezogen werden können und der Erhaltung von (Wohn-)Gebäuden dienen.

Abweichend von § 11 Abs. 2: Aus der Anbindung an die die Verteilung von steuerbaren Ausgaben regelnde Vorschrift des § 11 Abs. 2 folgt, dass § 82b EStDV nur für Gebäude gilt, die im Zeitpunkt des Anfalls der größeren Erhaltungsaufwendungen zur Einkunftserzielung genutzt werden. Das ergibt sich ausdrücklich auch aus Abs. 2 Satz 2 (s. Anm. 21).

Erhaltungsaufwand liegt nach der Rspr. in Abgrenzung zu HK bei einem bebauten Grundstück dann vor, wenn die Aufwendungen die Wesensart des Grundstücks nicht verändern oder die Substanz vermehren, das Grundstück im ordnungsmäßigen Zustand erhalten sollen und regelmäßig in ungefähr gleicher Höhe wiederkehren (s. dazu näher § 6 Anm. 476 ff.). Gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 1a gehören anschaffungsnahe Aufwendungen für Instandsetzungs- und Modernisierungsarbeiten ebenfalls zu den HK.

Größere Aufwendungen: Dem Gesetzeswortlaut lässt sich eine genaue Bestimmung des Umfangs der begünstigten Erhaltungsaufwendungen nicht entnehmen. Aus der Beschränkung auf „größere“ Aufwendungen kann gefolgert werden, dass laufende, jährlich üblicherweise anfallende Kosten nicht darunter fallen sollen (TRZASKALIK in KSM, § 21 Rn. B 539). Im Übrigen ist ausgehend vom Gesetzeszweck, weniger einkommensstarke Stpfl. zu begünstigen (vgl. Anm. 3), eine großzügige Auslegung geboten. So hat BFH v. 27.10.1992 (IX R 66/91, BStBl. II 1993, 591) die Voraussetzungen der Norm bei einem Aufwand für den Einbau zweier Fenster für 1440 DM ohne Prüfung der Größe des Aufwands bejaht.

II. Gebäude, die nicht zu einem Betriebsvermögen gehören und überwiegend Wohnzwecken dienen (Abs. 1 Satz 1 und 2)

12

Die durch § 82b EStDV begünstigten Gebäude dürfen nicht zu einem BV gehören und müssen überwiegend Wohnzwecken dienen.

Gebäude ist ein Bauwerk, das Menschen oder Sachen durch räumliche Umschließung Schutz gegen Witterungseinflüsse gewährt, den Aufenthalt von Menschen gestattet, fest mit dem Grund und Boden verbunden, von einiger Beständigkeit und ausreichend standfest ist (s. zu den Einzelheiten § 7 Anm. 322 ff.).

Nicht zu einem Betriebsvermögen gehören bedeutet, dass sich das Gebäude im PV des Stpfl. befinden muss. Damit sind ausschließlich solche Gebäude erfasst, die (ganz oder teilweise) zur Erzielung von Einkünften iSv. § 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 genutzt werden.

Überwiegend Wohnzwecken dienen (Abs. 1 Satz 2): Das Gebäude muss nicht vollständig, sondern nur überwiegend Wohnzwecken dienen. „Überwiegend“ Wohnzwecken dient ein Gebäude nach Abs. 1 Satz 2, wenn die Grundflä-

che der Wohnzwecken dienenden Räume mehr als die Hälfte der gesamten Nutzfläche des Gebäudes beträgt. Die Berechnung der Grundflächen ist nach §§ 3 und 4 WoFIV (v. 25.11.2003, BGBl. I 2003, 2346) vorzunehmen. Bei einem nur teilweise, aber überwiegend Wohnzwecken dienenden Gebäude kann der gesamte Erhaltungsaufwand nach § 82b EStDV auf bis zu fünf Jahre verteilt werden, nicht nur der Teil des Erhaltungsaufwandes, der auf den zu Wohnzwecken genutzten Teil des Gebäudes entfällt.

Wohnzwecken dienen Räume, die dazu geeignet und bestimmt sind, Menschen auf Dauer Aufenthalt und Unterkunft zu ermöglichen. „Dienen“ zu Wohnzwecken ist nicht mit der Nutzung zu Wohnzwecken gleichzustellen. So dienen neben den Wohnräumen, Schlafräumen und Küchen zB auch Bäder, Kellerräume, Bodenräume, Trockenräume und Waschküchen Wohnzwecken (s. § 7 Anm. 387). Eine Ferienwohnung, die an ständig wechselnde Gäste für jeweils kürzere Zeiträume vermietet wird, dient nicht Wohnzwecken, da es am Merkmal der Dauerhaftigkeit der Bestimmung zu Wohnzwecken fehlt (BFH v. 4.9.2000 – IX R 75/99, BFH/NV 2001, 429).

13–15 Einstweilen frei.

16 III. Garagen (Abs. 1 Satz 3 und 4)

Für Garagen, die ihrer Natur nach nicht Wohnzwecken dienen, trifft das Gesetz Sonderregelungen. Für jede im Gebäude befindliche Wohnung wird eine Garage zur Wohnfläche gezählt, soweit darin nicht mehr als ein Pkw. untergestellt werden kann (Abs. 1 Satz 3). Eine Doppelgarage dient danach nur zur Hälfte Wohnzwecken, wenn das Gebäude nur eine Wohnung enthält. Jede weitere Garage, die über die Anzahl der Wohnungen hinausgeht, ist nach Abs. 1 Satz 4 nicht den Wohnzwecken dienenden Räumen hinzuzurechnen.

17 IV. Rechtsfolge: Wahlrecht zur Verteilung des Erhaltungsaufwands

Der Stpfl. hat die Wahl, die Aufwendungen auf zwei, drei, vier oder fünf Jahre zu verteilen.

Gleichmäßige Verteilung: Der Stpfl. kann nur den Verteilungszeitraum wählen, nicht dagegen die Höhe der im einzelnen Jahr des Verteilungszeitraums abziehbaren Beträge (Abs. 1 Satz 1: „gleichmäßig verteilen“). Auch eine Übertragung eines Anteils auf ein anderes Jahr des Abzugszeitraums ist nicht zulässig (BFH v. 26.10.1977 – VIII R 6/75, BStBl. II 1978, 96; H 21.1 EStH 2009). Werden allerdings die Zahlungen für eine einheitliche Maßnahme in mehreren VZ geleistet, beginnt für jede Zahlung ein eigener Verteilungszeitraum, für den das Wahlrecht jeweils unterschiedlich ausgeübt werden kann (DRENSECK in SCHMIDT XXX. § 21 Rn. 80).

Abflussjahr als maßgeblicher Zeitpunkt: Maßgeblich für die Verteilung des Erhaltungsaufwands ist das Jahr, in dem die Erhaltungsaufwendungen iSv. § 11 Abs. 2 (s. dazu § 11 Anm. 105 ff.) geleistet wurden.

BFH v. 27.10.1992 – IX R 60/90, BFH/NV 1993, 467; v. 26.10.1977 – VIII R 6/75, BStBl. II 1978, 96; v. 26.10.1977 – VIII R 111/74, BStBl. II 1978, 367.

Fallen die Voraussetzungen des Abs. 1 Satz 2 in einem späteren Jahr des Verteilungszeitraums weg, weil das Gebäude nicht mehr überwiegend zu Wohnzwe-

cken genutzt wird, bleibt es folglich bei der im Abflussjahr gewählten Verteilung auch für die Folgejahre (so auch DRENSECK in SCHMIDT XXX. § 21 Rn. 80; HEUERMANN in BLÜMICH, § 21 Rn. 337); Abs. 2 greift für diesen Fall nicht ein. Stellt sich aber in einem späteren Jahr heraus, dass die Voraussetzungen des § 82b EStDV bereits im Abflussjahr nicht vorgelegen haben (weil zB das Gebäude nicht überwiegend Wohnzwecken gedient hat), ist für alle noch offenen Zeiträume der Abzug der verbleibenden Aufwendungen zu versagen. Die Bestandskraft der Veranlagung des Abflussjahrs steht dem nicht entgegen, denn nach dem Grundsatz der Abschnittsbesteuerung sind die Voraussetzungen für jedes Jahr des Verteilungszeitraums gesondert zu beurteilen.

BFH v. 8.11.1999 – IX B 80/99, BFH/NV 2000, 432; v. 15.10.1996 – IX R 49/94, BFH/NV 1997, 390; v. 12.4.1994 – IX R 31/91, BFH/NV 1995, 1; v. 27.10.1992 – IX R 66/91, BStBl. II 1993, 591.

Daraus folgt, dass der Steuer- bzw. Feststellungsbescheid für das Abflussjahr keinen Grundlagenbescheid für die Veranlagungen der Folgejahre darstellt. Dies gilt ebenso für eine Verteilungszusage des FA (BFH v. 20.11.2006 – IX B 105/06, BFH/NV 2007, 394).

Form: § 82b EStDV sieht keine besondere Form der Ausübung des Wahlrechts vor. Daher kann es nicht nur ausdrücklich, sondern auch konkludent dadurch ausgeübt werden, dass im Abflussjahr nur ein Teil der Aufwendungen geltend gemacht wird (HEUERMANN in BLÜMICH, § 21 Rn. 336; vgl. auch BFH v. 7.12.2006 – IX B 50/06, BFH/NV 2007, 1135).

Ausübung des Wahlrechts bindend: Das einmal ausgeübte Wahlrecht ist auch für die Folgejahre bindend, wenn der StBescheid des Abflussjahrs bestandskräftig geworden ist (BFH v. 7.12.2006 – IX B 50/06, BFH/NV 2007, 1135; vgl. auch BFH v. 17.8.2005 – IX R 3/03, BFH/NV 2006, 269 zur Wahl einer AfA-Methode). Dementsprechend kann das Wahlrecht nicht mehr ausgeübt werden, wenn die Erhaltungsaufwendungen im Abflussjahr gem. § 11 Abs. 2 in vollem Umfang bestandskräftig abgezogen worden sind (BFH v. 7.12.2006 – IX B 50/06, BFH/NV 2007, 1135; v. 29.3.1995 – X R 81/92, BStBl. II 1995, 536; v. 27.10.1992 – IX R 60/90, BFH/NV 1993, 467). Dies gilt auch dann, wenn die Aufwendungen in einem bestandskräftigen Schätzungsbescheid in vollem Umfang berücksichtigt wurden (BFH v. 23.6.1997 – IX B 43/97, BFH/NV 1997, 843; v. 27.10.1992 – IX R 152/89, BStBl. II 1993, 589). Nach Eintritt der Bestandskraft des EStBescheids ist eine Änderung nur noch unter den Voraussetzungen der §§ 172 ff. AO möglich, wobei die nachträgliche Ausübung des Wahlrechts selbst keine neue Tatsache iSd. § 173 AO darstellt, sondern eine Verfahrenshandlung (BFH v. 27.10.1992 – IX R 60/90, BFH/NV 1993, 467).

Ausnahmsweise Nachholung: Hat der Stpfl. größere Erhaltungsaufwendungen im Abflussjahr nicht geltend gemacht und ist bestandskräftig veranlagt worden, kann er die Aufwendungen anteilig gleichmäßig auf die folgenden Jahre des Verteilungszeitraums verteilen. Der auf das Jahr der Entstehung entfallende Anteil der Aufwendungen ist allerdings endgültig verloren gegangen (BFH v. 24.11.1992 – IX R 99/89, BStBl. II 1993, 593; v. 27.10.1992 – IX R 152/89, BStBl. II 1993, 589; v. 27.10.1992 – IX R 66/91, BStBl. II 1993, 591), so dass in diesem Fall eine Verteilung auf fünf Jahre am günstigsten ist.

Einstweilen frei.

18–19

**C. Erläuterungen zu § 82b Abs. 2 EStDV:
Veräußerung, Einbringung und Aufgabe der Einkunftserzielung**

20

I. Veräußerung (Abs. 2 Satz 1)

Der Verteilungszeitraum endet vorzeitig, wenn das Grundstück veräußert wird. Der noch nicht berücksichtigte Teil des Erhaltungsaufwands ist im Jahr der Veräußerung dann vollständig abzuziehen. Durch diese Regelung wird sichergestellt, dass der Stpfl. aus der Beendigung der Nutzung des Gebäudes zur Erzielung von Einkünften aus VuV keine Nachteile hat (TRZASKALIK in KSM, § 21 Rn. B 541).

Veräußerung ist die entgeltliche Übertragung des wirtschaftlichen Eigentums des Gebäudes (BFH v. 7.8.1990 – VIII R 223/85, BFH/NV 1991, 294; v. 19.9.2002 – X R 51/98, BStBl. II 2003, 394 unter II.2.b).

Unentgeltliche Rechtsnachfolge: Die *Schenkung* stellt keine Veräußerung iSd. Abs. 2 Satz 1 dar. Der Rechtsnachfolger kann den verbleibenden Erhaltungsaufwand in dem vom Rechtsvorgänger gewählten Verteilungszeitraum geltend machen (FG Münster v. 4.5.1994, EFG 1994, 1088, rkr.; HEUERMANN in BLÜMICH, § 21 Rn. 347; DRENSECK in SCHMIDT XXX. § 21 Rn. 82; R 21.1 Abs. 6 Satz 2 EStR 2010). Im Jahr des Eigentumswechsels erfolgt eine zeitliche Aufteilung des WKAbzugs (R 21.1 Abs. 6 Satz 3 EStR 2010). Gleiches gilt für den Eigentumsübergang durch *Erbfall* (FG München v. 22.4.2008 – 13 K 1870/05, nv., rkr.). Der unentgeltliche Rechtsnachfolger tritt in die strechtl. Stellung des Rechtsvorgängers ein, so dass eine entsprechende Anwendung von § 11d Abs. 1 EStDV sachgerecht erscheint (aA TRZASKALIK in KSM, § 21 Rn. B 542, der die Anwendung von § 11d EStDV auf Erhaltungsaufwand ablehnt). Der Verteilungszeitraum endet für den Rechtsnachfolger jedoch dann, wenn dieser in seiner Person einen der in Abs. 2 genannten Tatbestände erfüllt. Hat der Erblasser die Erhaltungsaufwendungen bereits abgezogen, ist das Wahlrecht auch für die Erben verbraucht (BFH v. 23.6.1997 – IX B 43/97, BFH/NV 1997, 843).

Nießbrauch: § 82b EStDV gilt auch für den Nießbraucher oder Nießbrauchsbesteller, wenn ihm die Vermietungseinkünfte zugerechnet werden (BFH v. 14.11.1989 – IX R 110/85, BStBl. II 1990, 462). Wechselt durch die Bestellung oder die Beendigung eines Nießbrauchs die Person des Einkünfteerzielenden (s. § 21 Anm. 25), so liegt kein Fall einer unentgeltlichen Rechtsnachfolge vor, da das Nießbrauchsrecht erstmalig entsteht oder endgültig untergeht (so FG Hamb. v. 19.5.1999 – II 356/98, rkr, juris). Dies ist uE im Ergebnis zutreffend. Geht die AfA-Befugnis nicht auf einen Nachfolger über (s. § 7 Anm. 80 ff.), so besteht auch kein Grund, die Fortführung des Abzugs von sonstigen WK durch den Nachfolger zuzulassen (glA VON REDEN in LBP, § 21 Rn. 321).

21

II. Einbringung in ein Betriebsvermögen oder Aufgabe der Einkunftserzielung (Abs. 2 Satz 2)

Der Verteilungszeitraum endet auch dann mit der in Anm. 20 dargestellten Rechtsfolge vorzeitig, wenn das Gebäude in ein BV eingebracht oder nicht mehr zur Einkunftserzielung genutzt wird.

Einbringung in ein Betriebsvermögen ist eine Einlage iSv. § 4 Abs. 1 Satz 7 (s. § 4 Anm. 281 ff.).

Aufgabe der Einkunftserzielung liegt zB vor, wenn das Gebäude nunmehr zu privaten Wohnzwecken genutzt wird (vgl. BFH v. 24.11.1992 – IX R 138/89, BStBl. II 1993, 432) oder zwar weiterhin vermietet wird, aber die Überschusserzielungsabsicht wegfällt (BFH v. 25.1.1994 – IX R 139/92, BFH/NV 1995, 11).

Einstweilen frei.

22–24

<p style="text-align: center;">D. Erläuterungen zu § 82b Abs. 3 EStDV: Einheitliche Verteilung bei mehreren Eigentümern</p>
--

25

Die Verteilung des Aufwands ist von allen Eigentümern „auf den gleichen Zeitraum“ vorzunehmen, wenn das Gebäude im Eigentum mehrerer Personen steht. Abs. 3 gilt für alle Formen mehrheitlichen Eigentums, insbesondere für Gesamthands- und Bruchteilseigentum (TRZASKALIK in KSM, § 21 Rn. B 543), aber auch für mehrere wirtschaftliche Eigentümer. Vergleichbare Regelungen enthalten § 7a Abs. 7 Satz 2 und § 11a Abs. 3.

EStG § 11 Anhang