

Newsletter Immobiliensteuerrecht 1-2020

Für unsere Mandanten, Geschäftspartner und Unternehmen

EDITORIAL

Sehr geehrte Damen und Herren,

mit unserem aktuellen Newsletter zum Immobiliensteuerrecht informieren wir Sie ergänzend zu unserer Website über aktuelle Entwicklungen in diesem Themenbereich. In dieser Ausgabe richten wir den Blick auf ganz unterschiedliche Aspekte des Immobiliensteuerrechts – von der ertragsteuerlichen Frage der Aufteilung eines Kaufpreises auf das Grundstück und die Immobilie über grunderwerbsteuerliche Erleichterungen bei Konzernumwandlungen bis zur Gestaltung von Mietverträgen zur Vermeidung von Fallstricken bei der erweiterten Grundstücks Kürzung im Bereich der Gewerbesteuer. Wir hoffen, dass für jeden von Ihnen etwas Spannendes dabei ist.

Wir freuen uns über Anregungen, Kritik und Feedback.

Mit freundlichen Grüßen
Ihr Prof. Dr. Oliver Middendorf

Grunderwerbsteuer: Bundesfinanzhof erleichtert Konzernumwandlungen

Bei Umstrukturierungen innerhalb eines Unternehmensverbundes stellt Grundbesitz häufig ein Hindernis dar, weil Grundstücksübertragungen im Zusammenhang mit derartigen Umwandlungen grundsätzlich Grunderwerbsteuer auslösen. Unter gewissen Voraussetzungen sind sog. Konzernumwandlungen allerdings nach § 6a Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG) begünstigt und von der Grunderwerbsteuer befreit.

So wird die Grunderwerbsteuer bei bestimmten Umstrukturierungen (z.B. Verschmelzung, Ausgliederung, Abspaltung) nicht erhoben, wenn an der Umstrukturierung ausschließlich ein herrschendes Unternehmen und ein oder mehrere abhängige Gesellschaften beteiligt sind und das herrschende Unternehmen an der/ den abhängigen Gesellschaft(en) fünf Jahre vor (Vorbehaltensfrist) und fünf Jahre nach (Nachbehaltensfrist) der Umstrukturierung mit mindestens 95 % beteiligt ist.

Die Finanzverwaltung hat die Voraussetzungen immer sehr eng ausgelegt, was zur Folge hatte, dass betriebswirtschaftlich sinnvolle Umstrukturierungen, z. B. zur Vereinfachung der Unternehmensstruktur, häufig nicht umgesetzt wurden oder sehr häufig mit einer Grunderwerbsteuerbelastung verbunden waren.

Nachdem der Europäische Gerichtshof (EuGH) Ende 2018 bereits dahin gehend Klarheit für den Steuerpflichtigen geschaffen hatte, dass die Begünstigung des § 6a GrEStG keine verbotene Beihilfe im Sinne des Art. 107 Abs. 1 Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) darstellt (s. a. Immobiliensteuerrecht-Newsletter 1-2019), hat nun der Bundesfinanzhof (BFH) in mehreren Urteilen ebenfalls zugunsten der Steuerpflichtigen entschieden und die Steuerbefreiungsvorschrift weit ausgelegt.

Nach Auffassung des BFH ist es entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung nicht erforderlich, dass das herrschende Unternehmen stets ein Unternehmer im umsatzsteuerlichen Sinne ist. Stattdessen kann jeder Rechtsträger, der wirtschaftlich tätig ist, herrschendes Unternehmen sein. Damit können jetzt z.B. auch Stiftungen sowie unseres Erachtens typische Beteiligungsholdings, die keine umsatzsteuerlichen Unternehmer sind, von der Steuerbegünstigung bei Umstrukturierungen profitieren.

Ferner hat der BFH klargestellt, dass die Vor- und Nachbehaltensfristen nur insoweit einzuhalten sind, als sie aufgrund des begünstigten Umwandlungsvorgangs auch eingehalten werden können. Damit sind auch Umwandlungen begünstigt, bei denen die abhängige Gesellschaft erst durch die Umwandlung entsteht und damit die Vorbehaltensfrist nicht erfüllt werden kann, z. B. bei einer Ausgliederung oder Abspaltung zur Neugründung. Ebenfalls begünstigt sind Umstrukturierungen, bei denen das abhängige Unternehmen untergeht und damit die Nachbehaltensfrist nicht eingehalten werden kann, wie z. B. bei einer Verschmelzung.

Für die Praxis haben die Entscheidungen erhebliche Bedeutung. Viele Umstrukturierungen, die bisher aufgrund der engen Gesetzesauslegung der Finanzverwaltung nicht vorgenommen wurden, können jetzt bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen grundsätzlich ohne Grunderwerbsteuerbelastung umgesetzt werden. Gerne unterstützen wir Sie dabei, auch für Umstrukturierungen in Ihrer Unternehmensgruppe einen optimalen Weg zu entwickeln.

Grunderwerbsteuer bei Immobilienerwerb: Dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen erhöhen die Bemessungsgrundlage

Bei der Festsetzung der Grunderwerbsteuer kommt es hinsichtlich der Bemessungsgrundlage immer wieder zu Diskussionen mit der Finanzverwaltung. Wird ein Grundstück erworben, richtet sich die Grunderwerbsteuer nach dem Wert der Gegenleistung. Maßgeblich hierfür ist grundsätzlich der vereinbarte Kaufpreis.

Teilweise wird zwischen den Vertragsparteien vereinbart, dass der Verkäufer ein bebautes Grundstück weiterhin nutzen darf. Erfolgt eine solche Nutzungsüberlassung ohne ein angemessenes Entgelt, liegt darin nach Auffassung des Bundesfinanzhofs (BFH) (Entscheidung vom 5.12.2019) eine die Grunderwerbsteuer erhöhende Gegenleistung für den Erwerb des bebauten Grundstücks vor.

Der BFH betont in seinem Urteil, dass für die Bemessung der Grunderwerbsteuer nicht maßgeblich ist, was im Kaufvertrag als Gegenleistung bezeichnet wird (in der Regel der Kaufpreis), sondern zu welchen Leistungen sich die Vertragsparteien tatsächlich verpflichtet haben.

Das Urteil zeigt, dass Veräußerungsvorgänge und in dem Zusammenhang getroffene Vereinbarungen im Hinblick auf die anfallende Grunderwerbsteuer sorgfältig zu prüfen sind. Sofern Sie Fragen zu dieser Thematik haben oder wir Sie beim Erwerb oder dem Verkauf von Immobilien unterstützen können, sprechen Sie uns gern an.

Arbeitshilfe des Bundesfinanzministeriums zur Kaufpreisaufteilung bei der Anschaffung von bebauten Grundstücken geeignet?

Wird ein bebautes Grundstück erworben, ist der Kaufpreis auf den Grund und Boden sowie die Immobilie aufzuteilen, damit der sich steuermindernd auswirkende Abschreibungsaufwand ermittelt werden kann.

Zur Aufteilung eines Gesamtkaufpreises hat das Bundesfinanzministerium (BMF) eine Arbeitshilfe veröffentlicht. Diese Arbeitshilfe verwendet die Finanzverwaltung auch zur Überprüfung von bereits im Kaufvertrag aufgeteilten Kaufpreisen. Immer wieder kommt es in dem Fall zu Diskussionen mit dem Finanzamt, wenn die Arbeitshilfe des BMF zu einem niedrigeren Preis für die Immobilie und damit zu einem geringeren Abschreibungspotenzial für den Steuerpflichtigen führt als die im Kaufvertrag vorgesehene Aufteilung.

Das Finanzgericht (FG) Berlin-Brandenburg hat am 14.8.2019 entschieden, dass die Arbeitshilfe des BMF für die Kaufpreisaufteilung methodisch geeignet ist und zu nachvollziehbaren Ergebnissen führt. Zwar ist grundsätzlich – sofern verfügbar – eine vertragliche Kaufpreisaufteilung für die Bemessung der Abschreibung zugrunde zu legen. Dies gilt aber nur, wenn diese nicht nur zum Schein erfolgt und sie nicht die realen Wertverhältnisse verfehlt. Nach Auffassung des Gerichts kann die Arbeitshilfe des BMF verwendet werden, um die Plausibilität einer vertraglichen Kaufpreisaufteilung zu überprüfen, und zudem als geeignete Schätzhilfe dienen, falls die Marktangemessenheit der vertraglichen Aufteilung unplausibel erscheint.

Gegen das Urteil des FG wurde Revision eingelegt, sodass die Entscheidung des BFH abzuwarten bleibt. Dieser nimmt das Revisionsverfahren zum Anlass, sich grundlegend mit der Arbeitshilfe und deren Bedeutung für die Kaufpreisaufteilung auseinanderzusetzen, und hat inzwischen das BMF zum Beitritt zu dem Verfahren aufgefordert.

Wir empfehlen Ihnen, bei Gesamtkaufpreisaufteilungen sowie bei der Überprüfung einer vertraglich geregelten Kaufpreisaufteilung die Arbeitshilfe des BMF zu berücksichtigen. Gründe für eine hiervon abweichende Kaufpreisaufteilung sollten gut dokumentiert werden. Bei Streitigkeiten zur Kaufpreisaufteilung aufgrund der BMF-Arbeitshilfe empfehlen wir, entsprechende Vorgänge unter Hinweis auf das beim BFH anhängige Verfahren offen zu halten. Gern sind wir Ihnen dabei behilflich.

Steuerfreier Verkauf selbst bewohnter Immobilien bei kurzer Vermietung vor dem Verkauf

Wird eine im Privatvermögen gehaltene Immobilie innerhalb von zehn Jahren nach dem Kauf oder der Fertigstellung veräußert, liegt grundsätzlich ein steuerpflichtiges privates Veräußerungsgeschäft vor. Steuerfrei ist der Verkauf aber dann, wenn die Immobilie zwischen Anschaffung und Verkauf ausschließlich selbst bewohnt wurde.

Ein Veräußerungsgewinn kann aber auch steuerfrei sein, wenn die Immobilie im Jahr der Veräußerung und im zweiten Jahr vor der Veräußerung nicht während des gesamten Kalenderjahres zu eigenen Wohnzwecken genutzt, sondern z. B. vermietet wurde.

Laut Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 3.9.2019 ist es in diesen Fällen für die Steuerfreiheit des Veräußerungsgewinns entscheidend, dass die Immobilie im der Veräußerung vorangehenden Kalenderjahr ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurde und eine Selbstnutzung zumindest am 31.12. des zweiten der Veräußerung vorangehenden Jahres sowie zumindest am 1.1. des Veräußerungsjahres vorlag. In diesen Fällen ist der für die Steuerfreiheit erforderliche zusammenhängende Zeitraum der Eigennutzung gegeben, der sich über drei Kalenderjahre – oder anders gesagt: über mindestens zwei aufeinanderfolgende Jahreswechsel – erstrecken muss. Ausreichend ist demnach eine zusammenhängende Nutzung zu eigenen Wohnzwecken von einem Jahr und zwei

Tagen. Diese Auffassung teilt auch das Bundesfinanzministerium (BMF) in seinem aktuellen Schreiben vom 17.6.2020.

Damit bieten sich den Steuerpflichtigen Möglichkeiten, die Veräußerung einer bisher selbst genutzten Immobilie steueroptimal zu gestalten. Gerne sind wir Ihnen dabei behilflich.

Zudem empfehlen wir Ihnen zu prüfen, ob das Finanzamt in der Vergangenheit in vergleichbaren Fällen ein privates Veräußerungsgeschäft besteuert hat. Soweit noch möglich, sollte in diesen Fällen eine Änderung der Steuerfestsetzung beantragt werden. Gern unterstützen wir Sie auch dabei.

Keine erweiterte gewerbsteuerliche Grundstücks-kürzung bei der (Mit-)Vermietung von Betriebsvorrichtungen

Gewerbliche Grundstücksunternehmen können für gewerbsteuerliche Zwecke die sog. erweiterte Grundstücks-kürzung in Anspruch nehmen und ihre erzielten Vermietungseinkünfte von der Gewerbesteuer befreien, sofern sie ausschließlich eigenen Grundbesitz verwalten oder nutzen oder daneben die im Gesetz aufgeführten erlaubten Betätigungen ausüben.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in seiner Entscheidung vom 18.12.2019 erneut entschieden, dass eine (Mit-)Vermietung von Betriebsvorrichtungen begünstigungsschädlich ist. Dies gilt grundsätzlich auch dann, wenn auf einem vermieteten Grundstück mehrere gewerbliche Tätigkeiten ausgeübt werden, die Betriebsvorrichtungen aber nur einer von ihnen dienen.

Unter bestimmten sehr engen Voraussetzungen können Nebentätigkeiten grundsätzlich unschädlich für die erweiterte Kürzung sein. Für die Frage, ob eventuell eine solche erlaubte Nebentätigkeit vorliegt, kommt es nach Auffassung des BFH auf die Verhältnisse im jeweiligen Erhebungszeitraum an. Ist sie im zu betrachtenden Erhebungszeitraum als schädlich einzustufen, wird die erweiterte Kürzung nicht gewährt und die Einkünfte unterliegen der Gewerbesteuer, auch wenn das Nebengeschäft in einem früheren Erhebungszeitraum ggf. als unschädlich zu beurteilen war.

Ferner hat der BFH klargestellt, dass die (Mit-)Vermietung von Betriebsvorrichtungen auch dann schädlich ist, wenn der Vermieter die vermietete Immobilie erworben hat, in den Mietvertrag eingetreten ist und noch für eine gewisse über den Erhebungszeitraum hinausgehende Laufzeit an ihn gebunden ist.

Um die erweiterte Kürzung trotz vorhandener Betriebsvorrichtungen in der zu überlassenden Immobilie beanspruchen zu können, sollten frühzeitig alternative Lösungswege entwickelt werden. Beispielsweise kann über eine Übertragung der Betriebsvorrichtungen auf eine weitere (gewerbliche) Vermietungsgesellschaft nachgedacht werden.

Was im Zusammenhang mit Betriebsvorrichtungen beim Abschluss von Mietverträgen noch für die gewerbesteueroptimale Gestaltung beachtet werden sollte, insbesondere auch im Fall von noch zu errichtenden Vermietungsobjekten, zeigt das im folgenden Beitrag vorgestellte Urteil des BFH.

Erweiterte Gewerbesteuerkürzung: Wichtige Aspekte für die Gestaltung von Mietverträgen

Wie bereits oben ausgeführt, unterliegen Mieteinkünfte beim Vermieter nicht der Gewerbesteuer, wenn die Voraussetzungen für die sog. erweiterte Grundstücks Kürzung vorliegen. Schädlich für die Gewerbesteuerfreiheit ist dabei grundsätzlich die (Mit-)Vermietung von Betriebsvorrichtungen.

In der Praxis wird demzufolge regelmäßig versucht, die (Mit-)Vermietung von Betriebsvorrichtungen dadurch zu vermeiden, dass in dem Mietvertrag Regelungen getroffen werden, nach denen der Vermieter keine Betriebsvorrichtungen anschafft oder finanziert und Betriebsvorrichtungen auch nicht Gegenstand des Mietvertrags sind. Sofern der Vermieter dennoch entsprechende Aufwendungen für Betriebsvorrichtungen trägt, werden diese an den Mieter weiterbelastet.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat am 28.11.2019 entschieden, dass der vertragliche Ausschluss einer (Mit-)Vermietung auch für Betriebsvorrichtungen, die zivilrechtlich Sachbestandteile des Grundstücks sind, wirksam vereinbart werden kann und steuerlich zu beachten ist. Bemühen sich die Vertragsparteien, nach der getroffenen Vereinbarung zu verfahren und gehen somit die Aufwendungen bei einem Großteil der als Betriebsvorrichtungen zu qualifizierenden Gegenstände bzw. Anlagen nicht in die Basis für den Mietzins ein, wird der Vertrag auch dann nicht zu einem begünstigungsschädlichen Scheinvertrag, wenn versehentlich in einigen wenigen Fällen die Aussonderung von Betriebsvorrichtungen unterbleibt. Sobald die Vertragsparteien jedoch erkennen, dass – entgegen den mietvertraglichen Vereinbarungen – versehentlich Kosten einzelner

Prof. Dr. Oliver Middendorf, Dipl.-Kfm., Wirtschaftsprüfer, Steuerberater, Partner | middendorf@stueckmann.de | +49 521 2993116

Mike Ricker mann, M.A., Steuerberater
ricker mann@stueckmann.de | +49 521 2993395

Cathrin Zink, M.Sc., Steuerberaterin
zink@stueckmann.de | +49 521 2993317

Betriebsvorrichtungen von dem Immobilienvermieter finanziert worden sind, muss unseres Erachtens ein Ausgleich herbeigeführt werden.

Schließlich hat der BFH entschieden, dass für Zwecke der erweiterten Kürzung bei der Annahme eigenen Grundbesitzes das wirtschaftliche und nicht das zivilrechtliche Eigentum entscheidend ist.

Der Rechtsprechung des BFH sind wichtige Hinweise zu entnehmen, die bei der steueroptimalen Gestaltung und der Umsetzung von Mietverträgen berücksichtigt werden sollten, um von den gewerbesteuerlichen Begünstigungen der erweiterten Kürzung bei Grundstücksunternehmen zu profitieren. Es gilt, dass Mietvertragsverhältnisse sehr sorgfältig unter Beachtung der jeweiligen Gegebenheiten abzufassen und auch durchzuführen sind. Gern sind wir Ihnen dabei behilflich. Sprechen Sie uns einfach an.

HLB Dr. Stückmann und Partner mbB
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

HLB Stückmann Bielefeld
Elsa-Brändström-Straße 7
33602 Bielefeld

HLB Stückmann Hamburg
Versmannstraße 2
20457 Hamburg

HLB Stückmann München
Lindwurmstraße 129
80337 München

info@stueckmann.de
www.stueckmann.de

ZUKUNFT! GEMEINSAM! GESTALTEN!

KONTAKT & ANFRAGEN

HLB Stückmann | Elsa-Brändström-Straße 7 | 33602 Bielefeld | +49 521 299300

IMPRESSUM

HERAUSGEBER: HLB Dr. Stückmann und Partner mbB
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft | Steuerberatungsgesellschaft

Anschriftenänderungen bitte schriftlich an: Noreen Mehler – mehler@stueckmann.de

Alle Informationen und Angaben in diesem Newsletter haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Die Informationen in diesem Newsletter sind als alleinige Handlungsgrundlage nicht geeignet und können eine konkrete Beratung im Einzelfall nicht ersetzen. Wir bitten Sie, sich für eine verbindliche Beratung bei Bedarf direkt mit uns in Verbindung zu setzen. Durch das Abonnement dieses Newsletters entsteht kein Mandatsverhältnis.

Redaktionsschluss: 29.6.2020

HLB Stückmann is an independent member of HLB, the global audit, tax and advisory network.