

Newsletter Immobiliensteuerrecht 1-2022

Für unsere Mandanten, Geschäftspartner und Unternehmen

EDITORIAL

Sehr geehrte Damen und Herren,

mit unserem Newsletter zum Immobiliensteuerrecht informieren wir Sie ergänzend zu unserer Website über aktuelle Entwicklungen in diesem Themenbereich. In dieser Ausgabe stellen wir Ihnen neue Verwaltungsanweisungen und Rechtsprechungen in den Bereichen „Grunderwerbsteuer“ und „Gewerbsteuer“ vor. Nicht fehlen darf natürlich das Thema rund um die Grundsteuerreform und die damit einhergehende Neubewertung sämtlicher Grundstücke. Wir hoffen, dass für jeden von Ihnen etwas Interessantes dabei ist.

Wir freuen uns über Anregungen, Kritik und Feedback und wünschen viel Spaß bei der Lektüre.

Mit freundlichen Grüßen
Ihr Prof. Dr. Oliver Middendorf und
Ihr Mike Rickermann

Grundsteuerreform – Abgabe Feststellungs- erklärung bis zum 31.10.2022

Im Zuge der Grundsteuerreform wird die Grundsteuer künftig nicht mehr anhand der bisherigen Einheitswerte, sondern auf Basis neuer Grundstückswerte berechnet. Ab dem Jahr 2025 sollen darauf basierend neue Grundsteuerbescheide ergehen.

Die Grundsteuerwerte werden auf den Stichtag 1.1.2022 für alle Grundstücke erstmals ermittelt. Die hierfür benötigten Daten sind in einer sog. Feststellungserklärung bis spätestens zum 31.10.2022 elektronisch an das Finanzamt zu übermitteln. Die Finanzämter wurden bereits jetzt angewiesen, keine Fristverlängerungen zu gewähren.

Möglich ist die Übermittlung der Erklärung seit dem 1.7.2022. Wir empfehlen allen Grundstückseigentümern, kurzfristig mit der Ermittlung der Daten zu beginnen, da dies einige Zeit in Anspruch nehmen kann und ggf. auf externe Sachverständige/Architekten zurückgegriffen werden muss. Weitere Informationen zur Grunderwerbsteuerreform finden Sie auf unserer Internetseite: <https://www.stueckmann.de/immobiliensteuerrecht/auswirkungen-der-grundsteuerreform-ab-2022/>

Gerne erstellen und übermitteln wir für Ihr(e) Grundstück(e) die notwendigen Erklärungen oder unterstützen Sie hierbei. Aufgrund der engen Fristvorgaben und der teils umfangreichen Datenermittlung bitten wir Sie, hierzu kurzfristig auf uns zuzukommen.

Neuer Ländererlass zur erweiterten Grundstückskürzung

Unter bestimmten Voraussetzungen können vermögensverwaltende Immobiliengesellschaften ihre Mieterträge gewerbesteuerfrei vereinnahmen (sog. erweiterte Grundstückskürzung). Durch die Einführung des Fondsstandortgesetzes (FoStoG) im vergangenen Jahr sind die Voraussetzungen für die gewerbesteuerliche Begünstigung erleichtert worden.

Demnach führen Einnahmen aus der Lieferung von Strom und dem Betrieb von Stromerzeugungsanlagen aus regenerativer Energie (z. B. Solaranlagen) oder der Betrieb von Ladestationen für Elektrofahrzeuge und Elektrofahräder nicht mehr zur sofortigen Versagung der Gewerbesteuerfreiheit von Mieterträgen. Übersteigen die Einnahmen aus der Stromlieferung/-erzeugung und dem Betrieb der Ladestationen jedoch 10 % der Mieteinnahmen, bleibt es bei der Versagung der Begünstigung.

Auch weitere Einnahmen aus unmittelbaren Vertragsbeziehungen zum Mieter, z. B. aus der Vermietung von Betriebsvorrichtungen, die bisher stets die Versagung der Begünstigung zur Folge hatten, sind jetzt unschädlich für die Gewerbesteuerfreiheit der Mieterträge, sofern die Einnahmen nicht höher als 5 % der Einnahmen aus der eigentlichen Vermietung sind.

Die Finanzverwaltung hat sich in einem Ländererlass vom 17.6.2022 zu einigen Zweifelsfragen der Neuregelungen positioniert. Im Wesentlichen handelt es sich um die folgenden Punkte:

- Die prozentualen Größen sind unter Betrachtung des gesamten Unternehmens zu ermitteln. Eine Betrachtung der einzelnen Immobilien erfolgt somit nicht.
- Die Einnahmen aus der (Mit-)Veräußerung oder Demontage der Stromerzeugungsanlagen, der Ladesäulen oder der vermieteten Betriebsvorrichtungen sind nicht per se schädlich. Sie sind bei der Prüfung der Bagatellgrenzen einzubeziehen. Im Fall der Veräußerung der Immobilie dürfte die Gewerbesteuerfreiheit jedoch faktisch regelmäßig scheitern, da der auf die Immobilie entfallende Veräußerungserlös bei der Ermittlung der Prozentgrenze unberücksichtigt bleibt.
- Stromlieferungen an Letztverbraucher sind grds. schädlich für die Gewerbesteuerfreiheit, es sei denn, es handelt sich um Mieter der Immobiliengesellschaft. Die Ausnahme umfasst auch Stromlieferungen an Mieter, deren Mieteinheiten sich auf anderen Grundstücken des Immobilienunternehmens befinden. Zentrale Energiegewinnungsanlagen für Quartiere sind somit möglich.
- Die Immobiliengesellschaft muss nicht Eigentümerin der Anlagen sein. Es ist ausreichend, wenn diese geleast werden.
- Bei der Berechnung der prozentualen Unschädlichkeitsgrenzen gehören zu den Einnahmen aus der Gebrauchsüberlassung des Grundbesitzes auch sämtliche umlagefähige Betriebskosten, jedoch ohne Umsatzsteuer.
- Forderungsausfälle aus bilanzierten Miet- oder Pachtansprüchen haben bei Ausbuchung für die Ermittlung der Bagatellgrenzen keine Auswirkungen auf die Einnahmen aus der Gebrauchsüberlassung des Grundbesitzes.

Wenngleich einige der Ausführungen der Finanzverwaltung absolut zu begrüßen sind, wäre an mancher Stelle eine andere Positionierung wünschenswert gewesen. So bleibt es insbesondere dabei, dass beim Verkauf der Immobilie und dem (Mit-)Verkauf der Anlagen und Ladesäulen im Wege eines Asset Deals regelmäßig die Gewerbesteuerfreiheit entfallen dürfte. Investoren sind daher gut beraten, bereits bei Planung der Investitionen das Exit-Szenario zu bedenken, um frühzeitig steueroptimale Strukturen aufzusetzen. Gerne helfen wir Ihnen dabei.

Keine erweiterte Grundstückskürzung bei erstmaliger Grundstücksverwaltung im Laufe des Erhebungszeitraums

Die gewerbesteuerliche Begünstigung wird auf Antrag bei Unternehmen gewährt, die ausschließlich eigenen Grundbesitz („privilegierte Haupttätigkeit“) oder daneben eigenes Kapitalvermögen verwalten und nutzen oder daneben Wohnungsbauten betreuen oder Einfamilienhäuser, Zweifamilienhäuser oder Eigentumswohnungen im Sinne des Wohnungseigentumsgesetzes (WEG) errichten und veräußern („erlaubte Nebentätigkeiten“).

Erträge (insb. Mieteinnahmen) aus der Haupttätigkeit sind von der Gewerbesteuer befreit. Die Einkünfte aus den erlaubten Nebentätigkeiten führen zwar nicht zu einer Gewerbesteuerpflicht der Erträge aus der privilegierten Haupttätigkeit, sind aber selbst gewerbesteuerpflichtig.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat hinsichtlich des Ausschließlichkeitsgebots in zeitlicher Hinsicht in seinem Beschluss vom 27.10.2021 entschieden, dass neu gegründete Grundstücksunternehmen von Beginn ihrer Gewerbesteuerpflicht an einer begünstigenden Tätigkeit nachgehen müssen. Bei einer Kapitalgesellschaft beginnt die Gewerbesteuerpflicht und damit auch der gewerbesteuerliche Erhebungszeitraum mit der Eintragung der Gesellschaft in das Handelsregister.

Es ist nicht ausreichend, wenn die Gesellschaft bis zum Ankauf des ersten Grundstücks keiner wirtschaftlichen Tätigkeit, sondern nur einer zulässigen Nebentätigkeit nachgeht, wie beispielsweise der Verwaltung eigenen Kapitalvermögens. Vielmehr muss das Vermietungsunternehmen im gesamten Erhebungszeitraum einer privilegierten Tätigkeit nachgehen.

Im Ergebnis hat der BFH den zeitlichen Ausschließlichkeitsaspekt bei Ankauf des ersten Grundstücks analog zu der Veräußerung des letzten Grundstücks bewertet. Am Erfordernis der ausschließlichen Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes fehlt es nämlich ebenso, wenn ein Unternehmer das letzte oder einzige Grundstück vor Ablauf des Erhebungszeitraums veräußert und damit die privilegierte Haupttätigkeit endet. Lediglich auf die zulässige „technisch bedingte“ Ausnahme bei einer Veräußerung zum 31.12., 23:59 Uhr, weist der BFH abermals hin.

Die Entscheidung des BFH zeigt, dass die Maßstäbe für die zeitliche Ausschließlichkeit sehr eng ausgelegt werden. Auch im ersten Jahr ist von Beginn der Gewerbesteuerpflicht an eine privilegierte Tätigkeit durchzuführen. Gerne unterstützen wir Sie bei der steuerlichen Optimierung von Grundstückstransaktionen – auch in zeitlicher Hinsicht.

BFH: Verschärfung der Regelung zur grunderwerbsteuerlichen Bemessungsgrundlage bei Share Deals

Neben der Veräußerung von Immobilien im Wege eines Asset Deals können auch Anteilsübertragungen an grundbesitzenden Gesellschaften (Share Deals) Grunderwerbsteuer auslösen. Als Bemessungsgrundlage wird in diesen Fällen grds. der sog. Grundbesitzwert im Zeitpunkt des Besteuerungstichtags herangezogen. Beruht der Anteilseignerwechsel allerdings auf einem vorgefassten Plan zur Bebauung eines Grundstücks, ist der Grundbesitzwert im Zeitpunkt der Fertigstellung des Gebäudes maßgebend. Liegt ein solcher Plan zur Bebauung vor, sind beim Kauf der Anteile an einer Gesellschaft, die im Erwerbszeitpunkt ein unbebautes Grundstück hält, auch die künftig anfallenden Herstellungskosten für das Gebäude in die grunderwerbsteuerliche Bemessungsgrundlage

einzubeziehen. Dies führt regelmäßig zu einer deutlich höheren Grunderwerbsteuerbelastung.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat den Anwendungsbereich dieser Regelung in seinem Urteil vom 16.9.2020 deutlich erweitert. Er legt zunächst dar, dass die Regelung voraussetzt, dass sich die Gesellschaft bereits auf einen Plan zur Bebauung festgelegt haben muss, von dem sie sich nur noch unter wirtschaftlichen Schwierigkeiten lösen kann. Dies kann nach dem Verständnis des BFH erfüllt sein, wenn bereits Rechtsbeziehungen zu Dritten bestehen, die Gesellschaft also z. B. bereits Bauverträge, Mietverträge oder Verwalterverträge abgeschlossen hat. Auch eine bestehende Bauverpflichtung kann ein Indiz für einen vorgefassten Plan sein.

Ferner muss die Änderung des Gesellschafterbestands auf diesem Plan beruhen. Ausreichend soll bereits sein, dass die Erwerber Kenntnis von dem Plan haben. Nicht erforderlich ist dagegen nach Auffassung des BFH, dass der Gesellschafterwechsel Gegenstand des Plans oder wegen des Plans notwendig ist (etwa zur Finanzierung des Bauprojekts). Ebenfalls bedarf es demnach keiner Verpflichtung der neuen Gesellschafter gegenüber den Altgesellschaftern zur Bebauung nach dem vorgefassten Plan.

In zwei kürzlich veröffentlichten Erlassen vom 10.5.2022 hat sich die Finanzverwaltung der Auffassung des BFH angeschlossen. Werden Anteile an grundbesitzenden Gesellschaften grunderwerbsteuerpflichtig erworben, muss daher genau geprüft werden, ob in die Bemessungsgrundlage auch künftig anfallende Herstellungskosten einzubeziehen sind. Ist die Gesellschaft bereits dabei, ein Gebäude zu errichten, wird dies regelmäßig der Fall sein. Aber auch wenn ein Grundstück im Erwerbszeitpunkt noch unbebaut ist, bedarf es einer genauen Prüfung. Gern sind wir Ihnen hierbei behilflich. Sprechen Sie uns einfach an.

Zweimal Grunderwerbsteuer beim Erwerb von grundbesitzenden Gesellschaften?

Gehen innerhalb von zehn Jahren unmittelbar oder mittelbar mindestens 90 % an einer Grundbesitz haltenden Personen- oder Kapitalgesellschaft auf einen oder mehrere neue(n) Gesellschafter über, wird gem. § 1 Abs. 2a bzw. 2b Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG) Grunderwerbsteuer ausgelöst.

Wenn ein solcher Gesellschafterwechsel dazu führt, dass anschließend mindestens 90 % der Anteile in der Hand eines Erwerbers vereinigt werden, liegt grds. ein weiterer grunderwerbsteuerpflichtiger Vorgang vor: eine sog. Anteilsvereinigung im Sinne des § 1 Abs. 3 GrEStG. Erwirbt z. B. ein Erwerber sämtliche Anteile an einer grundbesitzenden Gesellschaft, wird grds. nach beiden Vorschriften Grunderwerbsteuer ausgelöst. Gesetzlich ist allerdings geregelt, dass die Vorschriften des Abs. 2a bzw. 2b Vorrang haben.

Zu beachten ist aber, dass die beiden Regelungen auf unterschiedliche Besteuerungszeitpunkte abstellen. Während die Grund-

erwerbsteuer bei einem Vorgang im Sinne des Abs. 2a bzw. 2b im Zeitpunkt des Übergangs der Anteile (Closing) entsteht, ist für Zwecke des Abs. 3 bereits der Kaufvertragsabschluss (Signing) maßgeblich. Dies kann eine hohe Relevanz haben, da Signing und Closing häufig zeitlich auseinanderfallen.

Die Finanzverwaltung hat nun mit Erlassen vom 10.5.2022 mitgeteilt, dass grds. sowohl Signing als auch Closing zwei grunderwerbsteuerrechtliche Vorgänge darstellen. Wird also ein Kaufvertrag über den Erwerb von mindestens 90 % der Anteile an einer grundbesitzenden Gesellschaft abgeschlossen, entsteht grds. einmal Grunderwerbsteuer im Zeitpunkt des Signings (gem. Abs. 3) und ein weiteres Mal im Zeitpunkt des Closings (gem. Abs. 2a bzw. 2b). Da jedoch Abs. 2a bzw. 2b den Regelungen des Abs. 3 vorgeht, ist die aufgrund des Signings ausgelöste Grunderwerbsteuer beim Closing aufzuheben und die Grunderwerbsteuer nach Abs. 2a bzw. 2b neu festzusetzen. Die Finanzverwaltung nimmt jedoch eine Festsetzung der Grunderwerbsteuer nach Abs. 3 im Zeitpunkt des Kaufvertragsabschlusses nur dann vor, wenn der Übergang der Anteile nicht innerhalb eines Jahres nach Kenntnisnahme des Finanzamtes von dem Sachverhalt zu erwarten ist.

Hieraus ergeben sich für den Steuerpflichtigen die folgenden Konsequenzen:

- Neben der Schwierigkeit, den Zeitraum zwischen Signing und Closing abzuschätzen, führt die Auffassung dazu, dass die Grunderwerbsteuer regelmäßig bereits früher als bislang anfällt. Wurde sie bislang erst mit Übergang der Anteile festgesetzt, ist sie künftig, sofern zwischen Signing und Closing mehr als ein Jahr liegt, bereits im Zeitpunkt des Kaufvertragsabschlusses zu leisten und damit bei der Finanzierung entsprechend früher zu berücksichtigen.
- Ferner ist zu beachten, dass sowohl das Signing als auch das Closing beim Finanzamt anzeigepflichtig sind. Künftig sind also immer zwei Vorgänge anzuzeigen. Zu beachten ist dabei die kurze Frist von nur zwei Wochen.
- Da bislang noch nicht geklärt ist, auf welcher verfahrensrechtlichen Grundlage eine etwaige zunächst durchgeführte Steuerfestsetzung nach Abs. 3 im Zeitpunkt des Closings aufzuheben ist, sollte darauf geachtet werden, dass die Bescheide änderbar sind, also z. B. unter dem Vorbehalt der Nachprüfung stehen.

Sofern Sie Fragen hierzu haben oder wir Sie beim Erwerb von Gesellschaftsanteilen oder bei den zu beachtenden Anzeigepflichten unterstützen können, sprechen Sie uns einfach an.

Ihre Ansprechpartner:



Prof. Dr. Oliver Middendorf, Dipl.-Kfm., Wirtschaftsprüfer,
Steuerberater, Partner
middendorf@stueckmann.de | +49 40 822169034



Mike Rickermann, M.A., Steuerberater, Partner
rickermann@stueckmann.de | +49 521 2993395



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

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!

IMPRESSUM

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

Anschriftenänderungen bitte schriftlich an: Denise Fischer – fischer@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: 1.7.2022

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