

## **„Kaufpreisaufteilung- Bundesfinanzhof erteilt Finanzamt eine Absage**

Steine statt Brot - Der Wunsch nach Planungssicherheit wird jedoch in keiner Weise erfüllt, die Frage nach dem „Was nun?“ bleibt bestehen

Bereits in der Juni-Ausgabe der BHZ haben wir über das anhängige Verfahren beim Bundesfinanzhof berichtet, welches die Kaufpreisaufteilung eines Immobilienerwerbs zum Gegenstand hat. Nun liegt die Entscheidung vor (BFH v. 21.07.2020 IX R 26/19). Der Bundesfinanzhof (BFH) erteilt dem Finanzamt zwar eine deutliche Absage, aber die aufgestellten Kriterien für eine angemessenen Aufteilung des Kaufpreises einer Immobilie machen dem Steuerpflichtigen das Leben nicht leichter.

Worum ging es im Einzelnen: im entschiedenen Fall wurde in einer deutschen Großstadt eine vermietete Eigentumswohnung zu einem Kaufpreis von € 110.000 erworben. Entsprechend den Regelungen des Kaufvertrages sollte ein Betrag in Höhe von € 20.000 auf den Grund und Boden entfallen. Die Beteiligten versicherten, dass sie diese Wertfestsetzung nach bestem Wissen und Gewissen vorgenommen haben. Das Finanzamt akzeptierte diese Aufteilung nicht und ermittelte mit Hilfe der vom Bundesministerium der Finanzen ins Internet gestellten „Arbeitshilfe zur Aufteilung eines Gesamtkaufpreises für ein bebautes Grundstück (Kaufpreisaufteilung)“ einen Anteil für den Grund und Boden in Höhe von 69%.

Das Finanzgericht wies die hiergegen erhobene Klage ab und qualifizierte die Arbeitshilfe als geeignetes Wertermittlungsverfahren, um eine vertraglich vereinbarte Aufteilung eines Gesamtkaufpreises unter Angemessenheitsgesichtspunkten zu widerlegen und sah die Arbeitshilfe folglich als geeignete Schätzungshilfe an.

Jetzt trat der BFH auf den Plan und hat sich dieser Fragestellung ganz grundlegend angenommen – mit überraschenden Feststellungen. Überraschend ist auch gewesen, dass das dem Verfahren beigeladene Bundesministerium der Finanzen, das ja Urheber dieser vorgenannten Arbeitshilfe ist, keinen eigenen Antrag gestellt hat.

Der BFH verweist die Angelegenheit wieder zurück zum Finanzgericht und gibt den Beteiligten erhebliche Arbeitsanweisungen mit auf den Weg. In einem ersten Schritt stellt der BFH fest, dass eine im Kaufvertrag aufgenommene Aufteilung des Gesamtkaufpreises grundsätzlich der Besteuerung zu Grunde zu legen ist, wenn nicht Anhaltspunkte vorliegen, dass die vorgenommene Aufteilung die realen Wertverhältnisse verfehlt, wirtschaftlich nicht haltbar erscheint, nur zum Schein erfolgt oder ein Gestaltungsmissbrauch vorliegt.

Jetzt nimmt der BFH das Finanzgericht und mittelbar die Finanzverwaltung als Exekutive in die Pflicht. Im Rahmen der Ermittlung der AfA-Bemessungsgrundlage ist zu prüfen, ob nennenswerte Zweifel an der vertraglichen Aufteilung bestehen. Das Ergebnis dieser Prüfung ist anhand der am Markt erzielbaren Preise oder Verkehrswerte zu verifizieren. Hierbei sind die Gesamtumstände des Kaufobjektes zu eruieren und zu würdigen. Der BFH zählt hier unter anderem besondere Ausstattungsmerkmale des Gebäudes, die ursprünglichen Baukosten und etwaige Renovierungen, eine eingeschränkte Nutzbarkeit wegen bestehender Mietverträge, der Wohnwert des Gebäudes im Kontext der Nachbarschaft, aber auch besondere Kriterien des Grundstückes wie eine gepflegte Gartenanlage oder störender Baumbestand auf.

Dabei seien der Bodenwert und der Gebäudewert gesondert zu ermitteln. Der BFH führt weiter aus, dass bei Ermittlung des Wertes für den Grund und Boden und das Gebäude die ImmoWertV (Immobilienwertermittlungsverordnung) herangezogen werden könne, da sie anerkannte Grundsätze für die Schätzung von Verkehrswerten beinhalte. Der BFH vertritt die Auffassung, dass der Verkehrswert entsprechend den Vorschriften in der ImmoWertV mit Hilfe des Vergleichswertverfahrens, des Ertragswertverfahrens, des Sachwertverfahrens oder mehrerer dieser Verfahren zu ermitteln sei. Welches dieser Wertermittlungsverfahren zur Anwendung kommen solle, ist anhand des jeweiligen Einzelfalles zu entscheiden und zu begründen.

Werden grundsätzliche Zweifel an der kaufvertraglichen Kaufpreisaufteilung unter Würdigung der konkreten Wertverhältnisse angebracht, könne das Finanzamt eine eigene Aufteilung vornehmen, die die Ermittlung der Verkehrswerte als Sachverhaltsfeststellung zum Inhalt habe. Die Arbeitshilfe des Bundesministeriums der Finanzen, veröffentlicht auf dessen Internetseite, diene bisher der Finanzverwaltung als Aufteilungsmaßstab. Doch so einfach könne man sich diese Anwendung nicht zunutze machen!

Die Arbeitshilfe habe für die Beteiligten keinerlei Bindungswirkung, da es sich weder um eine gesetzliche Vorschrift noch um eine bindende Verwaltungsanweisung handelt. Sie sei lediglich eine Meinungsäußerung der Finanzverwaltung. Ferner genüge die Arbeitshilfe nicht den Anforderungen der Rechtsprechung an die Methodenwahl der Bewertung, da sie sich allein auf ein vereinfachtes Sachwertverfahren stütze. Die allgemeine Beschränkung auf ein Wertermittlungsverfahren entspreche nicht der Rechtsprechung des BFH. Außerdem fehlte in der Regel auch die Begründung der Finanzverwaltung für die Wahl des Sachwertverfahrens im Zuge der Bewertung und Aufteilung. Jedenfalls sei in den Erläuterungen zu den Einkommensteuerbescheiden hierzu bisher nichts zu finden gewesen.

Es kommt noch dicker: Der BFH wirft der Finanzverwaltung auch systematische Fehler bei der Entwicklung der Arbeitshilfe vor. Bei der Ermittlung des Gebäudewertes wird auf die sog. Normalherstellungskosten (Mittelwerte von Herstellungskosten bezogen auf die gesamte Bundesrepublik) zurückgegriffen, ohne Orts -oder Regionalisierungsfaktoren zu berücksichtigen.

sichtigen. Höhere Baukosten in Ballungsgebieten blieben außen vor. Dies habe zur Folge, dass es gerade in Ballungsgebieten mit hohen Bodenrichtwerten zu einem überproportionalen Ansatz des Grund und Bodens komme. Hierin wird seitens des BFH ein mangelnder Marktbezug gesehen. Er spricht sogar davon, dass die Arbeitshilfe nur „Teilerstellungskosten“ zum Ansatz bringe.

Ferner wird der Arbeitshilfe vorgeworfen, dass sie den Marktbezug insoweit vermissen lasse, als keine Sachwertfaktoren berücksichtigt werden. Die Sachwertfaktoren stellen den Marktbezug her. Der BFH spricht von „einem Mangel in der Bewertungssystematik der Arbeitshilfe“, der sich bei einem sehr dynamischen Immobilienmarkt weiter verschärfe. Der BFH stellt weiter fest, dass die Arbeitshilfe nicht den Vorgaben des § 194 Baugesetzbuch genüge, die eine Einbeziehung der Marktgegebenheiten verlange.

Damit wird die Arbeitshilfe des Bundesministeriums der Finanzen für eine Aufteilung eines Gesamtaufpreises auf Grund und Boden und Gebäude insgesamt abgelehnt.

Spätestens jetzt horcht der Steuerberater oder der Steuerpflichtige auf: endlich ist man dieser Arbeitshilfe entgegengetreten, die zudem immer Äpfel (Normalherstellungskosten 2010 aus dem Jahre 2010) mit Birnen (aktueller Bodenrichtwert) vergleicht.

Wie ist mit diesem Urteil zu verfahren? Ist für jede Ermittlung der AfA-Bemessungsgrundlage von Immobilien nun ein Sachverständigengutachten eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen für die Bewertung von Grundstücken einzuholen- und wer zahlt die Kosten? Oder liegt die Lösung in den Vorschriften des Bewertungsgesetzes zur Ermittlung des steuerlichen Bedarfswertes von Immobilien für Erbschaft- und Schenkungsteuerfälle. Wenn diese Wertermittlungsmethoden für die Erbschaft- und Schenkungsteuer und auch partiell für die Grunderwerbsteuer maßgebend sind, liegt es nahe, diese auch für ertragsteuerliche Zwecke anzuwenden. Fraglich bleibt, weshalb das Bundesministerium der Finanzen als dem Verfahren „Beigetretener“ keinen Antrag in diese Richtung gestellt hat. Im Zweifel hat man diese Konnexität nicht gesehen.

Diese Fragen sind leider nicht präzisiert worden.

Um Immobilienakquisitionen planbar zu machen und böse Überraschungen zu vermeiden, ist im Vorfeld eine Planungsrechnung für den Erwerbszeitpunkt und die nachfolgenden Nutzungsperioden zu erstellen. Die Ermittlung der AfA-Bemessungsgrundlage ist für die Darstellung der steuerlichen Konsequenzen unabdingbar. In diesem Kontext ist das Urteil des BFH bereits in die Investitionsentscheidungen einzubeziehen.

Wir hoffen, dass Sie gut und vor allem gesund in das Neue Jahr 2021 gekommen sind. Wir werden sehen, was es uns bringen wird und wünschen uns vor allem das Eine: dass wir wieder zueinander in Kontakt treten dürfen.

Leider ist dieser Kontakt noch nicht oder nur eingeschränkt möglich. Wir bereiten derzeit Online-Veranstaltungen vor. Wir gehen davon aus, dass wir Ihnen ab ca. März 2021 zumindest Online wieder Vorträge anbieten werden und wir mit Ihnen über diesen Weg in Kontakt treten können. Wir freuen uns auf Sie!

Für alle anderen Beratungen: nehmen Sie mit uns Kontakt auf:  
per E-Mail: [kanzlei@convocat.de](mailto:kanzlei@convocat.de) oder telefonisch unter 089/41619335-0.

In diesem Sinne: bleiben Sie bis dahin gesund!!!

Regine Funke-Lachotzki  
Wirtschaftsprüferin  
Steuerberaterin