

„Kaufpreisaufteilung- eine immerwährende Streitfrage mit der Finanzverwaltung“

Verklart denkt man an die 90iger Jahre zurück, als die Aufteilung eines Gesamtkaufpreises einer Immobilie auf Grund und Boden einerseits und das Gebäude andererseits in der Regel im Rahmen des Schätzweges erfolgte. Häufig konnte man in München eine Aufteilung vorfinden, wonach 30% auf den Grund und Boden entfielen und 70% dem Gebäude zugerechnet wurden. Diese 70% stellten dann im Vermietungsfall oder bei der Nutzung des Gebäudes zu eigenen betrieblichen Zwecken die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Abschreibung dar.

Bereits im Jahr 2000 hat der Bundesfinanzhof dieser pauschalen Aufteilung eine Absage erteilt. In seinem Urteil vom 10. Oktober 2000 (Az. IX R 86/97) stellte der 9. Senat des Bundesfinanzhofes fest, dass ein Gesamtkaufpreis für ein bebautes Grundstück nicht in der Weise aufgeteilt werden kann, dass der Wert des Grund und Bodens vom Gesamtkaufpreis abgezogen werden kann und der Rest auf das Gebäude entfällt (sog. Restwertmethode), sondern dass der Gesamtkaufpreis anhand der Verkehrswerte des Grund und Bodens und des Gebäudes prozentual aufzuteilen ist. Lange Zeit hat dieses Urteil ein Schattendasein geführt, da weder die Finanzverwaltung noch die Steuerpflichtigen genau wussten, wie sie die Verkehrswerte getrennt ermitteln sollen.

Erst im Zuge der Bewertung der Immobilien zum Verkehrswert für Erb- und Schenkungsteuerzwecke hat die Finanzverwaltung im Jahr 2014 eine Arbeitshilfe zur Aufteilung eines Gesamtkaufpreises für ein bebautes Grundstück erarbeitet und als Datei (im Excel-Format) im Internet auf der Seite des Bundesministeriums der Finanzen veröffentlicht. Diese Arbeitshilfe wird seit ihrer Veröffentlichung immer aktualisiert und verfeinert. Ob hierdurch die Ergebnisse besser der Realität entsprechen, bleibt dahingestellt.

1. Anhängiges Verfahren beim Bundesfinanzhof

Derzeit ist erneut ein Verfahren beim Bundesfinanzhof anhängig. Der Fall aus dem Jahr 2017 betrifft den Erwerb einer Eigentumswohnung. In der notariellen Urkunde wurde der Gesamtkaufpreis von Käufer und Verkäufer bereits auf Grund und Boden und Gebäude aufgeteilt. Das Finanzamt folgte dieser Aufteilung nicht und verwies auf ihre Arbeitshilfe, die zu einem höheren Anteil des Grund und Bodens führte. Die vertragliche Kaufpreisaufteilung spiegelt laut Auffassung des Finanzamtes nicht die realen Wertverhältnisse wider. Die Arbeitshilfe sei für die Ermittlung des Gebäudewerts grundsätzlich geeignet und stellt daher eine Schätzungshilfe dar, der große indizielle Bedeutung beigemessen wird.

Der Steuerpflichtige argumentierte mit den Besonderheiten des Objektes, die eine schematische Anwendung der Arbeitshilfe nicht rechtfertigen würden. Besonderheiten der Wohnung seien bei der Anwendung der sog. „Normalherstellungskosten“ nicht berücksichtigt, so dass diese anhand der tatsächlichen Gegebenheiten zu korrigieren sind. Allerdings kann vom Steuerpflichtigen nicht gefordert werden, dass er hierzu ein Sachverständigengutachten in Auftrag geben muss.

Der BFH nimmt dieses Verfahren zum Anlass, sich grundlegend mit der Problematik zu befassen, welche Bedeutung der „Arbeitshilfe zur Aufteilung eines Gesamtkaufpreises für ein bebautes Grundstück (Kaufpreisaufteilung)“ bei der Aufteilung eines vertraglich vereinbarten Kaufpreises für Zwecke der Afa-Bemessung zukommt. Aus diesem Grund hat der BFH in einem ersten Schritt das Bundesfinanzministerium aufgefordert, diesem Verfahren beizutreten. Der weitere Ausgang dieses Gerichtsverfahrens bleibt offen und ist weiter zu beobachten.

2. Neue Arbeitshilfe vom März 2020 ist kein Allheilmittel

Das Bundesfinanzministerium überarbeitet die „Arbeitshilfe zur Aufteilung eines Gesamtkaufpreises für ein bebautes Grundstück (Kaufpreisaufteilung)“ in regelmäßigen Abständen. Die Arbeitshilfe basiert grundsätzlich auf den Vorschriften des sog. Sachwertverfahrens, das heißt, es wird ein Bodenwert und ein Gebäudewert ermittelt. Im Verhältnis dieser Werte wird der Gesamtkaufpreis aufgeteilt.

Mit Stand vom März 2020 wurde die angepasste Arbeitshilfe am 02.04.2020 veröffentlicht. In den ersten Versionen blieben Modernisierungsaufwendungen teilweise unberücksichtigt, es wurde lediglich das Jahr erfasst, in welchem das Objekt bezugsfertig war. In der jetzt vorliegenden Arbeitshilfe wird in einer Nebenrechnung der Modernisierungsgrad berechnet, so dass ein „fiktives Baujahr unter Berücksichtigung von Modernisierungen“ ermittelt wird.

3. Korrekturfaktoren

Die Anwendung der „Arbeitshilfe zur Aufteilung eines Gesamtkaufpreises für ein bebautes Grundstück (Kaufpreisaufteilung)“ soll dem Finanzamt eine Orientierungshilfe sein, sie ist für die Finanzverwaltung aber nicht bindend. Es handelt sich nicht um eine Verwaltungsanweisung. Allerdings bedarf es bei Abweichungen einer qualifizierten Begründung, da die Finanzverwaltung nur dann von ihrer Arbeitshilfe abweichen darf, wenn sie die Abweichungen begründet nachvollziehen kann.

Gerade beim Bodenwert ist hier besondere Sorgfalt angesagt. Der Bodenrichtwert wird in der Regel in den Bodenrichtwertkarten der Gutachterausschüsse in Abhängigkeit einer Geschossflächenzahl angegeben. Aufgrund baurechtlicher Vorschriften kann der Ansatz eines Umrechnungsfaktors in Abhängigkeit der sog. wertrelevanten Geschossflächenzahl erforderlich sein. In diesem Zusammenhang ist es unabdingbar, mit den Vorschriften im Bewertungsgesetz über das Sachwertverfahren vertraut zu sein.

In der Arbeitshilfe wird mit den sog. „Normalherstellungskosten“ gearbeitet. Unter Umständen kann es angezeigt sein, diese bundesweit gültigen Durchschnittssätze an die tatsächlichen Umstände anzupassen. Ein abweichendes Lohnniveau oder auch topographische Besonderheiten können hier eine Rolle spielen. Allerdings ist hier ein lückenloser Nachweis der betreffenden Immobilie gegenüber dem Finanzamt zu führen. Dies gestaltet sich mehrfach aufgrund fehlender Datenlage als schwierig.

Ein besonderes Augenmerk, insbesondere bei älteren Immobilien, gilt der Tatsache, dass die Arbeitshilfe eine Korrelation zwischen Baujahr und Ausstattungsstandard unterstellt. Sollte diese Prämisse im Einzelfall nicht zutreffen, kann eine Modifikation notwendig sein. Auch hier gilt es, die Abweichungen der Finanzverwaltung gegenüber nachzuweisen.

Zu beachten ist, dass die Arbeitshilfe nicht für sog. Spezialimmobilien geeignet ist. Hierunter zählen Immobilien für Sport und Freizeitnutzung, Baumärkte oder auch Einkaufszentren, da es sich hier nicht um Geschäftsgrundstücke im Sinne der Arbeitshilfe handelt. Hier sind eigene Überlegungen anzustellen.

4. Sonderabschreibung für den Mietwohnungsneubau

Eine ganz neue Dynamik bekommt das Thema der Kaufpreisaufteilung durch die Einführung der Sonderabschreibung für den Mietwohnungsneubau nach § 7b EStG. Bei Neubauten, die der Vermietung dienen und deren Bauantrag zwischen dem 31.08.2018 und dem 01.01.2022 datiert, kann der Steuerpflichtige eine Sonderanschreibung nach 7b EStG in Anspruch nehmen. Diese beträgt für eine Förderzeitraum von vier Jahren jeweils 5% der Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Gebäudes. Um diese Förderung in Anspruch nehmen zu können, dürfen die Anschaffungs- oder Herstellungskosten pro qm Wohnfläche € 3.000 nicht überschreiten, wobei lediglich € 2.000 pro qm Wohnfläche förderfähig sind.

Offen ist, ob für die Ermittlung der sog. Förderhöchstgrenze von € 3.000 pro qm Wohnfläche die Arbeitshilfe zur Anwendung kommt oder im Kaufvertrag Angaben seitens des Verkäufers zu machen sind. Werden Angaben des Verkäufers von der Finanzverwaltung überhaupt akzeptiert oder hat der Verkäufer hier seine Kalkulation offen zu legen, damit die Finanzverwaltung die Anschaffungskosten, die auf die Wohnung entfallen nachvollziehen kann? Welchen Einfluss haben die Bodenrichtwerte und deren Neufestsetzung zum 31.12.2020 auf die Kaufpreisaufteilung und damit auf die Afa-Bemessungsgrundlage? Hier ist die weitere Entwicklung genau zu beobachten.

5. Neue Bodenrichtwerte zum 31.12.2020

Wie bereits oben dargestellt hat der Bodenrichtwert eine erhebliche Auswirkung auf die Ermittlung des Bodenwertes. Je höher der Bodenwert ist, umso geringer wird die Bemessungsgrundlage für die Abschreibung. In diesem Zusammenhang möchten wir darauf hinweisen, dass die Bodenrichtwerte zum 31.12.2020 erneut vom Gutachterausschuss für die Landes-

hauptstadt München neu festgesetzt werden. Erneut ist – trotz der Corona-Krise – mit einer erheblichen Steigerung in manchen Regionen der Landeshauptstadt auszugehen. Auch im Landkreis ist mit Steigerungen zu rechnen, da die Wohnungsnot in der Landeshauptstadt auf die Nachfrage in der Region drückt.

Auch für die schenkungsteuerlichen Auswirkungen von Immobilienübergaben ist die Neufestsetzung der Bodenrichtwerte durch den Gutachterausschuss zum 31.12.2020 von zentraler Bedeutung, da bei steigenden Bodenrichtwerten die Bemessungsgrundlage für die Schenkungsteuer steigt. Nutzen Sie die Zeit, Ihre anstehenden Übertragungen vor dem Jahreswechsel durchzuführen.

Fazit

Corona hat die Gesellschaft für einen gewissen Zeitraum in Schockstarre versetzt. Nun erfährt die Gesellschaft Lockerungen und merkt, das Leben geht – in einer „neuen Normalität“ – weiter, die Zeit läuft weiter. Immobilienübergaben erfordern eine Planung und Vorbereitung. Bleiben Sie keineswegs untätig, denn das Jahresende mit den neuen Bodenrichtwerten, die dann ab dem 01.01.2021 gelten, wird kommen.

Bleiben Sie gesund!!!