



Prof. Dr. Heribert Heckschen
Prof. Dr. Oswald van de Loo

Hohe Straße 12
01069 Dresden

Tel 0351 473 05 0
Fax 0351 473 05 10

BFH v. 16.09.2015 - IX R 12/14, DStR 2016, 33

Kaufpreisaufteilung bei Grundstücken und Gebäuden

01.08.2016

Leitsatz

Eine vertragliche Kaufpreisaufteilung von Grundstück und Gebäude ist in der Berechnung der Absetzung für Abnutzung auf das Gebäude zu Grunde zu legen, sofern sie zum einen nicht nur zum Schein getroffen wurde sowie keinen Gestaltungsmissbrauch darstellt und zum anderen das Finanzgericht auf der Grundlage einer Gesamtwürdigung von den das Grundstück und das Gebäude betreffenden Einzelumständen nicht zu dem Ergebnis gelangt, dass die vertragliche Kaufpreisaufteilung die realen Werteverhältnisse in grundsätzlicher Weise verfehlt und wirtschaftlich nicht haltbar erscheint.

Sachverhalt

V erwarb im Jahre 2001 zwei von ihm nachfolgend vermieteten Eigentumswohnungen in einem Gebäude, mit zahlreichen weiteren Einheiten. Im notariellen Vertrag wurde vereinbart, dass der einheitliche Kaufpreis zu 60,24 v.H. auf das Gebäude entfallen sollte. Der übrige Betrag von 39,76 v.H. lag unstreitig unter dem im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses für das betreffende Grundstück geltenden Bodenrichtwert.

Bei einer Abweichung des Grund und Bodenanteils vom Bodenrichtwert von mehr als 10 v.H. verlangt die Finanzverwaltung regelmäßig eine Aufteilung unter Zugrundlegung der Bodenrichtwerte. Die Finanzverwaltung legte für die Besteuerung ohne Begründung einen Gebäudewertanteil von lediglich 35 v.H. fest. Im nachfolgenden Rechtsbehelfsverfahren ermittelte der behördeneigene Bausachverständige im sog. Sachwertverfahren einen Gebäudewertanteil von 24 v.H. für die erste Wohneinheit und von 23 v.H. für die zweite Wohneinheit. Die sich hierbei verringerten Abschreibungsbeträge führten zu der Festsetzung einer entsprechend höheren Einkommensteuer.

Der hiergegen gerichteten Klage hat das Finanzgericht (FG Berlin-Brandenburg v. 18.02.2014 - 5 K 5012/12) in der ersten Instanz im Wesentlichen stattgegeben. Hiergegen richtet sich die Revision des Beklagten.

Entscheidung

Das Urteil des FG Berlin-Brandenburg v. 18.2.2014 wird vom BFH aufgehoben. Die Sache wird zusammen mit der Kostenentscheidung für die Revision an das FG Berlin-Brandenburg zurückverwiesen.

Der BFH hat seine bisherig dazu erfolgte Rechtsprechung bestätigt. Es gibt – entgegen der gegenläufigen Praxis der Finanzverwaltung – (immer noch) keinen Generalverdacht gegen die in einem Kaufvertrag vorgenommene Aufteilung der Anschaffungskosten auf Grundstück und Gebäude. Jedoch ist das Argument der Finanzverwaltung eines fehlenden Interessengegensatzes in der Art berücksichtigt worden, dass die Finanzverwaltung sich nicht an die Aufteilung halten muss, bzw. die Aufteilung nicht haltbar erscheint, wenn es Anhaltspunkte für ein Scheingeschäft oder Gestaltungsmissbrauch gibt oder reale Wertverhältnisse grundsätzlich verfehlt werden.



Prof. Dr. Heribert Heckschen
Prof. Dr. Oswald van de Loo

Hohe Straße 12
01069 Dresden

Tel 0351 473 05 0
Fax 0351 473 05 10

Praxishinweis

Grundsätzlich bleibt es bei der Zugrundelegung der vertraglich vereinbarten Aufteilung des Kaufpreises eines bebauten Grundstücks für die Besteuerung. Sofern das Objekt zur Einkommenserzielung genutzt werden soll, empfiehlt sich künftig auch eine Aufteilung im Verhältnis 15 (Boden) zu 85 (Gebäude).

Der Berater hat unverändert darauf zu achten, dass die Finanzverwaltung nicht den für sie attraktiven Versuch unternimmt, den Gebäudewert aufgrund pauschalierter Annahmen oder nach der veralteten Restwertmethode zu ermitteln. Vielmehr hat die Aufteilung aufgrund der Verkehrswerte oder Teilwerte zu erfolgen. Bodenrichtwerte dürfen nicht ohne weiteres die vereinbarten Werte ersetzen, selbst dann nicht, wenn sich größere Diskrepanzen ergeben. Dasselbe gilt für Ergebnisse, die der finanzamteigene Sachverständige ermittelt.

Ebenso ist Vorsicht geboten für die von der Finanzverwaltung für Anwender bereitgestellte „Arbeitshilfe Kaufpreisaufteilung“, die der beigefügten Anleitung nach, auf den sog. „Normalherstellungskosten“ (Stand 2010) basiert, die wiederum als Bundesmittelwerte in der „Sachwert-RL“ hinterlegt sind. Diesen typisierten Herstellungskosten werden hinsichtlich der Gebäudeart, den Standortmerkmalen, laufender Instandhaltung, Alterswertminderung und möglicher Sonderbauteile jeweils Durchschnittswerte zugrunde gelegt, während Außenanlagen pauschal berücksichtigt werden.

Letztendlich wirkt sich dieser Bewertungsansatz mit aktuellen Bodenrichtwerten auf Grund und Boden werterhöhend aus, während sich der Gebäudewert an statistisch zugrunde gelegten Vergangenheitswerten orientiert. In der Summe ein profiskalisches Ergebnis.

Kann der Mandant mit der Kaufpreisaufteilung aus der „Arbeitshilfe“ und der daraus resultierenden Einkommensteuer leben, sollte das der Finanzverwaltung ausdrücklich kommuniziert werden, die dann einer Aufteilung auch regelmäßig folgen wird. Ist das Ergebnis nicht hinnehmbar, ist durch Korrektur der in der „Arbeitshilfe“ pauschal hinterlegten Werte der Gebäudeart und deren Merkmale eine eigene Kaufpreisaufteilung durchzuführen und bei gegenteiliger Ansicht der Finanzverwaltung mit Hinweis auf dieses Urteil Einspruch einzulegen oder falls nötig, gerichtlich durchzusetzen.

Letztendlich haben die Finanzgerichte das letzte Wort und müssen sämtliche wertbildenden Umstände berücksichtigen. Falls die Gerichte der vereinbarten Aufteilung folgen sollen, ist es die Aufgabe der Berater für eine nachvollziehbare Begründung die dafür entsprechenden Argumente zu liefern. Denkbar sind dabei beispielsweise besondere Ausstattungsmerkmale des Gebäudes, ursprüngliche Baukosten, etwaige Renovierungen, eingeschränkte Nutzbarkeit wegen bestehender Mietverträge sowie, störender Baubestand oder gepflegte Gartenanlage auf dem Grundstück oder auch Wohnwert im Nachbarschaftskontext (Lärm, störende Einrichtungen in der Nähe oder besondere Ruhe wegen einer Grünanlage).

Die Finanzverwaltung wird ihren bisherigen Kurs nach diesem Urteil beibehalten können und wo genau die Grenze zum Missbrauch oder Scheingeschäft sind, bzw. was „nennenswerte Zweifel“ an der vertraglich vereinbarten Aufteilung aus Sicht der Finanzverwaltung sind, bleibt abzuwarten.