

KAUFPREISAUFTEILUNG BEIM ERWERB VON GRUND UND BODEN UND GEBÄUDE

AUTOHAUS-ARTIKEL VOM 27.11.2024



Die Aufteilung des Gesamtpreises in Grund und Boden einerseits und das Gebäude andererseits ist essenziell wichtig für die Bemessung der AfA-Höhe. Ohne die ordnungsgemäße Aufteilung können die Anschaffungs- und Herstellungskosten nicht in korrekter Höhe ermittelt werden, denn nur der Teil, der auf das Gebäude entfällt, unterliegt der Abschreibung. Das Finanzgericht München hat hierzu in einem aktuellen Urteil erneut Stellung genommen.

1. Kaufpreisaufteilung allgemein

Wurde ein Gesamtpreis für den Erwerb eines Immobilienobjekts gezahlt, das zur Einkünfteerzielung genutzt wird, muss dieser Preis zur Berechnung der Bemessungsgrundlage für die Absetzung für Abnutzung (AfA) aufgeteilt werden. Der Wert des Bodens und der Wert des Gebäudes sind getrennt zu ermitteln. Anschließend werden die Anschaffungskosten entsprechend dem Verhältnis der beiden Wertanteile in Kosten für den nicht abnutzbaren Grund und Boden sowie für den abnutzbaren Gebäudeanteil aufgeteilt.

1. Ansicht des Bundesfinanzhofs

Laut Bundesfinanzhof (BFH vom 21.07.2020 IX R 26/19) ist grundsätzlich die vertragliche Aufteilung der Parteien zu respektieren und anzuerkennen. Die Parteien haben einige Voraussetzungen zu beachten, deren Missachtung das Finanzamt bzw. das Finanzgericht zu einer eigenen Aufteilung berechtigt.

a. In einem ersten Schritt ist - getrennt vom Gebäudewert - der Wert des Grund und Bodens zu ermitteln. Dies geschieht im Wege des Vergleichswert-, Ertragswert- oder Sachwertverfahrens unter Zugrundelegung des Bodenrichtwerts. Dabei ist zu beachten, dass der vertragliche Preis für Grund und Boden den Bodenrichtwert nicht wesentlich unterschreitet. In der Rechtsprechung war hier bislang keine exakte Grenze formuliert. Größere Abweichungen nach unten müssen jedenfalls ausführlich durch den Steuerpflichtigen begründet werden.

- Zum einen ist unbeachtlich, dass der Käufer ein hohes Interesse an einer hohen AfA-Bemessungsgrund-

lage hat.

- Vereinbarung, die als Gestaltungsmissbrauch (§ 42 AO) einzustufen sind, sind ungültig. Eine derart vorgenommene Aufteilung des Kaufpreises (z.B. auf Einzelwirtschaftsgüter) ist unbeachtlich.
- Sofern eine wesentliche Diskrepanz festgestellt wird, entfaltet dies Indizwirkung, welche aber durch andere Aspekte entkräftet werden kann. Ab welchem Maß eine solche Diskrepanz vorliegt, war bislang in der höchstrichterlichen Rechtsprechung und Literatur nicht entschieden. Sie sollte ab einer Abweichung von etwa 10% geprüft werden. Maßgeblich ist eine Abwägung der Gesamtumstände, die die Abweichung nachvollziehen lässt. Allgemeine Erwägungen (z.B. Lage des Objekts) sind nicht ausreichend. Sofern auf solche Aspekte Bezug genommen wird, müssen diese mit konkreten Nachweisen untermauert werden. Das kann beispielsweise durch eine offizielle Kriminalstatistik am Belegenheitsort, durch Nachweis eines erheblichen Renovierungsstaus oder Lärmbelästigungen erfolgen.

b. Im zweiten Schritt folgt die Ermittlung der AfA-Bemessungsgrundlage des Gebäudes. Diese besteht in Höhe des Gebäudewerts zzgl. der anteiligen Anschaffungsnebenkosten. Hier hat der Bundesfinanzhof jeder Verallgemeinerung zum Vorrang bestimmter Wertermittlungsverfahren eine Absage erteilt (BFH v. 20.9.2022 - IX R 12/21) und festgestellt, dass sämtliche Methoden - Sachwert-/Ertragswert-/Vergleichswertverfahren - grundsätzlich geeignet sein können.

1. Urteil Finanzgericht München

In einem aktuellen Urteil hat das Finanzgericht München (Urt. v. 10.04.2024 - 12 K 861/19) folgende Leitsätze aufgestellt:

- Eine vorgenommenen Kaufpreisaufteilung im Kaufvertrag ist grundsätzlich beachtlich.
- Eine Korrektur der von den Parteien getroffenen Aufteilung des Anschaffungspreises auf Grund und Boden und Gebäude durch das Finanzamt ist lediglich geboten, wenn die Aufteilung die realen Wertverhältnisse in grundsätzlicher Weise verfehlt und wirtschaftlich nicht haltbar erscheint.
- Eine Abweichung zwischen der vertraglich vereinbarten AfA-Bemessungsgrundlage und der von einem Sachverständigengutachten ermittelten AfA-Bemessungsgrundlage von weniger als 10 % nach unten ist unbeachtlich.

Damit hat das Finanzgericht ausdrücklich bestätigt, dass die Unterschreitung des Bodenrichtwerts, unterhalb der Grenze von 10% unbeachtlich ist. Begründet wird dies, mit der natürlichen Marktspanne, die dazu führe, dass bei Kaufpreisverhandlungen für vergleichbare Immobilien unterschiedliche Preise erzielt werden. Daher kann einer vertraglich festgelegten Kaufpreisaufteilung grundsätzlich nicht die Angemessenheit abgesprochen werden, solange die Abweichung von der gutachterlichen Wertermittlung die Grenze von 10 % nicht überschreitet.

Es darf auch davon ausgegangen werden, dass eine Abweichung zwischen den Ergebnissen verschiedener Gutachten unter gleichen Annahmen bzw. eines korrekt ermittelten Verkehrswertes vom tatsächlich erziel-

ten Kaufpreis von ca. +/- 10% bei allen Objektarten nicht ungewöhnlich sein muss. Selbst der Bundesfinanzhof geht in ständiger Rechtsprechung davon aus, dass keine Bewertungsmethode den Wert eines Wirtschaftsguts auf den Euro genau berechnen kann.

1. Arbeitshilfe des Bundesministeriums der Finanzen

Ursprünglich hatte das Bundesfinanzministerium (BMF) eine Arbeitshilfe samt Anleitung für die Berechnung der Kaufpreisaufteilung bereitgestellt, die in der Praxis von der Finanzverwaltung regelmäßig angewendet wurde. Diese Arbeitshilfe stieß auf erhebliche Kritik, da sie das sog. vereinfachte Sachwertverfahren als vorrangig behandelte und zudem relevante Orts- bzw. Regionalisierungsfaktoren unberücksichtigt ließ. Dies führte besonders in Ballungsräumen wie München zu stark negativen Auswirkungen für viele Steuerpflichtige. Sie wurde deshalb vom Bundesfinanzhof mit Entscheidung vom 21. Juli 2020 (IX R 26/19) verworfen. Die vertragliche Kaufpreisaufteilung der Parteien durfte, nicht mehr unter Verwendung der Arbeitshilfe des BMF ersetzt werden, sondern musste mittels Sachverständigengutachten erfolgen. Aufgrund dieser Entscheidung hat das BMF seine Arbeitshilfe angepasst.

In der neuen Arbeitshilfe werden verschiedene wertbeeinflussende Faktoren ausführlich behandelt. Bei der Bestimmung der Verkehrswerte von Grundstücken und Gebäuden ist in der Regel die Angabe einer Nettokaltmiete erforderlich. Gibt es eine solche nicht, ist die marktübliche Miete maßgeblich. Je nach Verwendung der tatsächlichen oder der üblichen Miete verändern sich die Ergebnisse der Verfahren, was sich unterschiedlich auf die tatsächliche Kaufpreisaufteilung auswirkt. Weiterhin wird der Verkehrswert (und damit die Aufteilung) durch den sog. Liegenschaftszinssatz beeinflusst.

Auch die Restnutzungsdauer der betreffenden Immobilie hat großen Einfluss auf die Bewertung. Gemäß der BMF-Arbeitshilfe kommt hier ein „fiktives Baujahr“ zum Einsatz. Bei der Angabe getätigter Modernisierungsarbeiten kann sich dieses „fiktive Baujahr“ je nach deren Ausmaß verjüngen und somit den Ertragswert beeinflussen. Dies eröffnet ein breites Feld an Möglichkeiten für die Kaufpreisaufteilung.

In der Praxis muss man aber feststellen, dass diese Arbeitshilfe oftmals zu einer Kaufpreisaufteilung kommt, die einen erhöhten Anteil dem nicht abschreibbaren Grund und Boden zuordnet.

Florian Hinterberger
Rechtsanwalt

Kurzfassung:

1. Die von den Parteien getroffene Aufteilung des Kaufpreises in Grund und Boden einerseits und Gebäude andererseits ist grundsätzlich zu beachten.

2. Das Finanzamt darf die Aufteilung abändern, sofern Anzeichen für missbräuchliche Gestaltung, Scheingeschäfte oder wesentliche Abweichungen von mehr als 10% vom Bodenrichtwert, die nicht anderweitig gerechtfertigt sind, vorliegen.

3. Für die Bewertung sind sämtlich Bewertungsverfahren grundsätzlich zulässig. Das Sachwertverfahren hat laut BFH keinen Vorrang.

Kommentar:

Betrachtet man den Sachverhalt, der dem Finanzgericht München zur Entscheidung zu Grunde lag, beträgt die Abweichung der AfA-Bemessungsgrundlage zwischen Gebäude und Grund und Boden zwischen dem Finanzamt und dem Steuerpflichtigen rund 20 Prozentpunkte zum Nachteil des Steuerpflichtigen, in diesem Fall hat das Finanzamt den Anteil an Grund und Boden auf ca. 60 % festgesetzt, der Kaufvertrag sah eine Aufteilung von ca. 40 % vor. Zudem muss man erwähnen, dass der Gutachter in diesem Sachverhalt fast zur Einschätzung des Steuerpflichtigen kommt. Anscheinend ist es von der Finanzverwaltung gewollt, die Steuerpflichtigen in zusätzliche Kosten für Gutachter zu stürzen. In der Praxis muss man leider oftmals den Steuerpflichtigen Raten die Kosten für Gutachter auszugeben, da die Bewertungen der Finanzverwaltung realitätsfremd sind.

Maximilian Appelt

Rechtsanwalt | Steuerberater