

Sonstige Steuern

1. Grundbesitz: Wie kann ein niedrigerer gemeiner Wert nachgewiesen werden?

Der Bundesfinanzhof vertrat zur Erbringung des Nachweises eines niedrigeren gemeinen Wertes nach § 198 BewG eine andere Meinung als die Finanzverwaltung. Diese will das Urteil deshalb über den entschiedenen Einzelfall hinaus nicht anwenden.

Hintergrund

Mit Urteil v. 5.12.2019, II R 9/18, entschied der Bundesfinanzhof, dass der Nachweis eines niedrigeren gemeinen Wertes nach § 198 BewG nur durch ein Gutachten erbracht werden kann, das der örtlich zuständige Gutachterausschuss oder ein öffentlich bestellter und vereidigter Sachverständiger für die Bewertung von Grundstücken erstellt hat.

Erlass der Finanzverwaltung

Die Finanzverwaltung hat auf diese Rechtsprechung reagiert. Sie stellt klar, dass sie weiterhin an ihrer Auffassung festhält, dass der Steuerpflichtige den Nachweis des niedrigeren gemeinen Wertes regelmäßig durch ein Gutachten des zuständigen Gutachterausschusses oder eines Sachverständigen, der über besondere Kenntnisse und Erfahrungen auf dem Gebiet der Bewertung von Grundstücken verfügt, erbringen kann. Dies sind Personen, die von einer staatlichen, staatlich anerkannten oder nach DIN EN ISO/IEC 17024 akkreditierten Stelle als Sachverständige oder Gutachter für die Wertermittlung von Grundstücken bestellt oder zertifiziert worden sind. Die Finanzverwaltung verfügte infolgedessen, dass das Urteil des Bundesfinanzhofs über den entschiedenen Einzelfall hinaus nicht anzuwenden ist.

2. Grunderwerbsteuer: Wie wirkt sich eine Schenkungsaufgabe aus?

Wird ein Grundstück mit der Auflage verschenkt, dieses an einen Dritten zu übertragen, müssen beide Rechtsgeschäfte im Rahmen der Schenkungsteuer für sich betrachtet werden.

Hintergrund

Im Eigentum der F-KG standen Grundstücke. An der KG waren die Eheleute B und C als alleinige Kommanditisten beteiligt. Im Jahr 2008 schenkten B und C ihre Anteile an der F-KG und an der Komplementär-GmbH im Wege der vorweggenommenen Erbfolge ihren Söhnen D und E. Die beiden verpflichteten sich wechselseitig und gegenüber ihren Eltern, sich zeitnah nach der Schenkung auseinanderzusetzen. Dabei sollten 5 Grundstücke der F-KG in die D-KG eingebracht werden, deren alleiniger Kommanditist D sein sollte. Die übrigen Grundstücke gingen an die E-KG, deren alleiniger Kommanditist E sein sollte.

Die Auseinandersetzung erfolgte im Jahr 2012. D und E brachten jeweils ihren Anteil an der F-KG in die 2011 neu gegründeten D-KG und E-KG ein. An der F-KG waren danach die D-KG mit 56,6 % und die E-KG mit 43,4 % beteiligt. Anschließend beendeten die D-KG und die E-KG die F-KG im Wege der Realteilung. Die im Gesellschaftsvermögen der F-KG befindlichen Grundstücke wurden entsprechend den Beteiligungsverhältnissen auf die D-KG und die E-KG übertragen.

Das Finanzamt ging davon aus, dass die Übertragung der Anteile an der F-KG auf D und E im Jahr als Schenkung im Rahmen der Grunderwerbsteuer steuerfrei war. Die Übertragung der Anteile an der F-KG im Jahr 2012 auf die neu gegründeten KGs war ebenfalls steuerfrei. Jedoch war die anschließende Übertragung der Grundstücke auf die KGs nur in Höhe ihrer Beteiligung an der F-KG steuerbefreit. Dementsprechend setzte das Finanzamt gegen die E-KG die Grunderwerbsteuer mit 56,4% fest.

Das Finanzgericht gab der Klage statt und entschied, dass es sich insgesamt um eine steuerfreie Schenkung handelte.

Entscheidung

Der Bundesfinanzhof entschied jedoch, dass die Übertragung der Grundstücke im Wege der Auseinandersetzung von der F-KG auf die E-KG im Jahr 2012 steuerbar war. Steuerfrei war die Übertragung nur hinsichtlich des Anteils von 43,4 %. Für den verbleibenden Anteil von 56,6 % ist der Vorgang steuerpflichtig, für den kein Befreiungstatbestand eingreift.

Die Befreiung setzt voraus, dass sich der Grundstückserwerb zwischen Schenker und Beschenktem vollzieht. Das ist bei der Vollziehung einer Schenkungsaufgabe grunderwerbsteuerrechtlich nicht der Fall. Denn der grunderwerbsteuerrechtliche Erwerb vollzieht sich zwischen dem Erstbeschenkten und dem Zweitbeschenkten, also dem durch die Auflage Begünstigten. Die Schenkung vollzieht sich dagegen zwischen dem ursprünglichen Schenker und dem Zweitbeschenkten. Der Erstbeschenkte und der ursprüngliche Schenker sind nicht identisch.

Die Zusammenschau (Interpolation) kommt in Betracht, wenn sich der tatsächlich verwirklichte Grundstückserwerb als abgekürzter Leistungsweg darstellt und die unterbliebenen Zwischenerwerbe, wenn sie durchgeführt worden wären, ebenfalls steuerfrei wären. Die tatsächliche Ausführung der Leistung kürzt dann lediglich den mehraktigen Leistungsweg ab, der den schuldrechtlichen Grundverhältnissen entspräche. Die Schenkung unter Auflage zugunsten eines Dritten enthält hinsichtlich der Auflage einen abgekürzten Leistungsweg. Ist diese ein grunderwerbsteuerbares Rechtsgeschäft, kann eine solche Schenkung die Zusammenschau von grunderwerbsteuerrechtlichen Befreiungsvorschriften eröffnen.

Ein solcher abgekürzter Leistungsweg liegt jedoch nicht vor, wenn der Gegenstand einer Schenkungsaufgabe bereits ganz oder teilweise Gegenstand der Zuwendung des ursprünglichen Schenkers an den Erstbeschenkten war. In diesem Fall hätte der Schenker den Gegenstand der Auflage auch unmittelbar dem Zweitbeschenkten zuwenden können. Es stellt keine Abkürzung, sondern eine Verlängerung des Leistungswegs dar, wenn der Schenker dasjenige, was er im Ergebnis dem Zweitbeschenkten zuwenden will, dem Erstbeschenkten mit der Auflage zuwendet, es an den Zweitbeschenkten weiterzureichen, statt eine unmittelbare Zuwendung an den Zweitbeschenkten zu bewirken. Für die Leistungsbeziehungen stellt sich eine solche Gestaltung gerade gegenteilig zu der Rechtsfigur des abgekürzten Leistungswegs dar.

3. Zur Instandhaltungsrückstellung bei der Grunderwerbsteuer

Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer ist der vereinbarte Kaufpreis. Dieser vermindert sich nicht um eine zu zahlende Instandhaltungsrückstellung.

Hintergrund

Der Kläger erwarb im Jahr 2016 verschiedene Teileigentumsrechte verbunden mit dem Sondereigentum an 4 Gewerbeeinheiten und 9 Tiefgaragenstellplätzen. Der Anteil des Verkäufers an den gemeinschaftlichen Geldern, dazu gehörten z. B. Vorschüsse und Instandhaltungsrücklage, sollte auf den Kläger übergehen. Der vertraglich vereinbarte Kaufpreis betrug 40.000 EUR. Diesen setzte das Finanzamt als Bemessungsgrundlage an und ermittelte die Grunderwerbsteuer daraus mit 6,5 %, also 2.600 EUR.

Der Kläger war der Ansicht, dass die Bemessungsgrundlage um die Instandhaltungsrücklage, die rund 15.000 EUR betrug, gemindert werden müsste.

Das Finanzgericht wies die Klage ab, da hinsichtlich der Instandhaltungsrückstellung kein Rechtsträgerwechsel stattgefunden hatte.

Entscheidung

Die Revision hatte keinen Erfolg. Wie das Finanzamt und das Finanzgericht kam auch der Bundesfinanzhof zu dem Ergebnis, dass der Kaufpreis als Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer nicht um die anteilige Instandhaltungsrückstellung zu mindern war.

Die Gegenleistung ist nur dann nach dem Wertverhältnis aufzuteilen, wenn der Kaufpreis neben einem steuerpflichtigen Erwerb auch Gegenstände umfasst, deren Erwerb nicht der Grunderwerbsteuer unterliegt. Leistungen des Erwerbers, die für eine andere Leistung als die Übertragung des Grundstücks aufgewendet werden, scheiden dagegen aus der Gegenleistung aus.

Im Fall der Instandhaltungsrückstellung kam eine Aufteilung des Gesamtkaufpreises nicht in Betracht. Denn die anteilige Instandhaltungsrückstellung ist Teil des Verwaltungsvermögens der Wohnungseigentümergeinschaft und damit nicht Vermögen des Wohnungseigentümers. Sie bleibt bei einem Eigentümerwechsel Vermögen der Wohnungseigentümergeinschaft. Ein Rechtsträgerwechsel liegt nicht vor. Die anteilige Instandhaltungsrückstellung kann also beim Eigentumserwerb nicht auf den Erwerber übergehen. Das gilt auch dann, wenn der Übergang – wie im vorliegenden Fall – ausdrücklich rechtsgeschäftlich vereinbart wurde.

Wegen des fehlenden Rechtsträgerwechsels kann es sich bei dem Entgelt für die Instandhaltungsrückstellung nicht um Aufwand für die Übertragung einer nicht unter das Grunderwerbsteuer fallenden Rechtsposition handeln.