

Mandanteninformation

Februar 2023



Themen dieser Ausgabe



Betriebsaufgabe: Veräußerung einzelner Wirtschaftsgüter gegen wiederkehrende Bezüge



Mieterabfindungen sofort abziehbar



Veräußerungsgewinn bei Verkauf eines teilweise vermieteten Eigenheims



Vorsteuerabzug beim „Vorschaltmodell“



Geänderte Bewertungsregelungen für Immobilien



Impressum



Betriebsaufgabe: Veräußerung einzelner Wirtschaftsgüter gegen wiederkehrende Bezüge

BFH vom 29.6.2022, X R 6/20, DStR 2022, 2548

Ein Steuerpflichtiger, der im Rahmen einer Betriebsaufgabe betriebliche Wirtschaftsgüter gegen wiederkehrende Bezüge veräußert, kann – wie bei der Betriebsveräußerung gegen wiederkehrende Bezüge – zwischen der Sofortbesteuerung und der Zuflussbesteuerung des entsprechenden Gewinns wählen.

Hintergrund: Die Aufgabe eines Betriebs kann zu einem Aufgabegewinn führen, wenn der gemeine Wert der Wirtschaftsgüter, die in das Privatvermögen überführt werden, höher ist als der Buchwert der Wirtschaftsgüter und die Kosten der Betriebsaufgabe. Werden einzelne Wirtschaftsgüter nicht in das Privatvermögen überführt, sondern verkauft, ist auch ein sich daraus ergebender Veräußerungsgewinn steuerpflichtig. Wird der Betrieb nicht aufgegeben, sondern gegen wiederkehrende Bezüge veräußert, hat der Steuerpflichtige ein Wahlrecht, ob er den Gewinn sofort versteuert und dafür bestimmte steuerliche Vergünstigungen erhält, wie zum Beispiel einen Freibetrag oder eine Steuerermäßigung, oder ob er die wiederkehrenden Bezüge erst im Zuflusszeitpunkt versteuert.

Sachverhalt: Die Klägerin war Inhaberin eines Handwerksbetriebs, den sie zum 2. Januar 2014 aufgab. Einen Großteil der Wirtschaftsgüter überführte sie nicht in ihr Privatvermögen, sondern verkaufte sie an die A-GmbH gegen Zahlung einer lebenslangen Monatsrente in Höhe von 3.000 Euro. Das Finanzamt setzte bei der Ermittlung des Aufgabegewinns den Barwert der Monatsrente in Höhe von ca. 540.000 Euro an. Die Klägerin war hingegen der Auffassung, dass sie eine Zuflussbesteuerung beantragen könne, so dass sich für 2014 lediglich Einkünfte in Höhe von ca. 34.000 Euro ergaben.

Entscheidung: Der BFH gab der Klage statt. Die Klägerin hatte ein Wahlrecht, ob sie die wiederkehrenden Bezüge sofort versteuert oder erst bei Zufluss. Ein derartiges Wahlrecht zwischen Sofort- und Zuflussbesteuerung besteht bei einer

Betriebsveräußerung. Es wird dem Unternehmer eingeräumt, um sein Risiko abzumildern, dass er die wiederkehrenden Bezüge auf einen Schlag versteuert, dann aber vorzeitig verstirbt, ohne dass der frühzeitige Tod vor dem Erreichen der statistischen Altersgrenze zu einer Minderung des Veräußerungsgewinns führt. Eine vergleichbare Situation besteht für den Unternehmer auch, wenn er seinen Betrieb aufgibt, im Rahmen der Betriebsaufgabe aber einzelne Wirtschaftsgüter gegen wiederkehrende Bezüge verkauft. Aufgrund der vergleichbaren Interessenlage ist dem Unternehmer auch bei einer Betriebsaufgabe, bei der er Wirtschaftsgüter gegen langfristige wiederkehrende Bezüge wie etwa Leibrenten veräußert, ebenfalls ein Wahlrecht zwischen Sofort- und Zuflussbesteuerung einzuräumen. Die Klägerin konnte sich deshalb für die Zuflussbesteuerung entscheiden. Sie musste daher im Streitjahr 2014 zunächst nur den gemeinen Wert der in das Privatvermögen überführten Wirtschaftsgüter nach Abzug des gesamten Kapitalkontos und der Aufgabekosten versteuern; tatsächlich ergab sich hieraus ein Verlust. Die Rentenzahlungen muss sie nur insoweit im Jahr 2014 versteuern, als die Rentenzahlungen diesen Verlust übersteigen und im Streitjahr 2014 zugeflossen sind. Dies führte zu Einkünften in Höhe von etwa 34.000 Euro.

Hinweis: Die Zuflussbesteuerung klingt nach dem Urteil zwar vorteilhaft, weil die Einkünfte im Streitjahr 2014 deutlich niedriger ausfallen. Dafür kommt es in den Folgejahren ab 2015 aber auch zu jährlichen Einkünften aufgrund der Rentenzahlungen. Außerdem wird bei der Zuflussbesteuerung weder ein Freibetrag noch eine Steuerermäßigung gewährt.

Ansprechpartner:



Nicolaj Faigle, LL.M.
Rechtsanwalt, Steuerberater, Partner
Nicolaj.Faigle@BRL.de
T 040 35006 - 115

Mieterabfindungen sofort abziehbar

BFH vom 13.7.2022, I R 52/20, DStR 2022, 2612

Zahlt ein Vermieter nach der Anschaffung der vermieteten Immobilie Abfindungen an die Mieter, damit diese ausziehen, so dass die Renovierung des Gebäudes problemlos durchgeführt werden kann, sind die Mieterabfindungen sofort abziehbare Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung. Es handelt sich nicht um zu aktivierende anschaffungsnahe Aufwendungen, da hierzu nur bauliche Maßnahmen gerechnet werden.

Hintergrund: Laufende Instandhaltungskosten, Modernisierungs- oder Sanierungskosten sind bei den Vermietungseinkünften grundsätzlich sofort abziehbar. Allerdings gilt nach dem Gesetz eine Ausnahme für sogenannte anschaffungsnahe Aufwendungen. Aufwendungen für Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen, die innerhalb von drei Jahren nach Anschaffung der Immobilie durchgeführt werden, können nur über die Nutzungsdauer des Gebäudes abgeschrieben werden, wenn die Aufwendungen ohne Umsatzsteuer 15 % der Anschaffungskosten des Gebäudes übersteigen.

Sachverhalt: Die Klägerin erwarb im März 2016 ein vermietetes Mehrfamilienhaus zum Preis von 1,2 Mio. Euro. Sie renovierte das Gebäude im Zeitraum 2016 bis 2018 für insgesamt 615.000 Euro. An die Mieter zahlte sie 35.000 Euro Abfindungen, um sie zum Auszug zu bewegen und um die Renovierung durchführen zu können. Ohne die Räumung wäre die Renovierung zwar technisch möglich, aber umständlicher geworden. Nach der Renovierung wurde die Immobilie wieder vermietet. Das Finanzamt rechnete die Mieter-

abfindungen den anschaffungsnahe Aufwendungen zu und erkannte nur eine Abschreibung in Höhe von 2 % auf den Abfindungsbetrag an.

Entscheidung: Der BFH gab der hiergegen gerichteten Klage statt. Mieterabfindungen sind im Bereich der Vermietungseinkünfte grundsätzlich sofort abziehbar. Es handelt sich nicht um anschaffungsnahe Aufwendungen. Nach dem Gesetzeswortlaut können nur „Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen“ anschaffungsnahe Aufwendungen sein. Die Vorschrift ist also auf Aufwendungen für bauliche Maßnahmen beschränkt. Ein Veranlassungszusammenhang oder ein wirtschaftlicher Zusammenhang mit den Baumaßnahmen genügt nicht, um anschaffungsnahe Aufwendungen anzunehmen.

Hinweis: Mieterabfindungen sind jedoch als Herstellungskosten zu aktivieren, wenn die Mieter ausziehen sollen, damit das Gebäude abgerissen und ein neues Gebäude errichtet werden kann. Die Mieterabfindungen gehen dann in die Herstellungskosten des neuen Gebäudes ein und werden über die Nutzungsdauer abgeschrieben, die im Bereich der Vermietungseinkünfte bislang 50 Jahre betrug (Abschreibungssatz damit 2 %) und für Gebäude, die ab dem 1. Januar 2023 fertiggestellt werden, nur noch 33,33 Jahre beträgt (Abschreibungssatz somit 3 %).

Ansprechpartnerin:



Dr. Julia Sattler
Steuerberaterin
Julia.Sattler@BRL.de
T 040 35006 - 116

Veräußerungsgewinn bei Verkauf eines teilweise vermieteten Eigenheims

BFH vom 19.7.2022, IX R 20/21, DStR 2023, 23

Zwar führt der Verkauf einer selbstgenutzten Immobilie innerhalb der zehnjährigen Frist zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht zu einem steuerpflichtigen Veräußerungsgewinn. Soweit aber einzelne Zimmer der Immobilie tageweise an Dritte vermietet wurden, ist der Gewinn steuerpflichtig. Eine Bagatellgrenze gibt es nicht.

Hintergrund: Der Gewinn aus dem Verkauf einer im Privatvermögen befindlichen Immobilie führt innerhalb der sog. Spekulationsfrist zu einem steuerpflichtigen Veräußerungsgewinn. Nach dem Gesetz werden selbst genutzte Immobilien von dieser Steuerpflicht grundsätzlich ausgenommen.

Sachverhalt: Die Kläger waren Eheleute und nutzten ein Reihenhaus, das sie im April 2011 gekauft hatten, selbst. Im Zeitraum 2011 bis 2017 vermieteten sie an 12 bis 25 Tagen pro Jahr zwei Zimmer im Dachgeschoss tageweise an Messgäste und erzielten hieraus Vermietungseinkünfte. Das Dachgeschoss hatte eine Fläche von etwa 35 qm, während das Reihenhaus eine Fläche von ca. 150 qm aufwies. Im Jahr 2017 verkauften die Kläger das Haus mit Gewinn und erhielten den Kaufpreis im Jahr 2018. Das Finanzamt behandelte den Gewinn im Umfang von 35/150 als steuerpflichtigen Spekulationsgewinn des Jahres 2018.

Entscheidung: Der BFH wies die Klage im Grundsatz ab, verwies die Sache aber zur Berechnung des steuerpflichtigen Spekulationsgewinns an das Finanzgericht zurück. Zwar ist das Reihenhaus innerhalb der zehnjährigen Frist zwischen Anschaffung und Veräußerung mit Gewinn verkauft worden und der Veräußerungserlös im Jahr 2018 zugeflossen. Der erzielte Gewinn ist jedoch nicht steuerpflichtig, soweit das Reihenhaus zu eigenen Wohnzwecken genutzt worden ist. Eine Eigennutzung erfordert nicht, dass die Immobilie dauerhaft selbstgenutzt wird, solange die Immobilie dem Steuerpflichtigen ständig zur Verfügung steht. Allerdings ist die Vermietung eines Teils der Immobilie keine

Selbstnutzung mehr. Die Vermietung der Zimmer im Dachgeschoss des Reihenhauses führt nicht zur vollständigen Steuerpflicht des Veräußerungsgewinns, sondern nur zur anteiligen Steuerpflicht. Dies entspricht dem Willen des Gesetzgebers und folgt aus der Gesetzesbegründung. Maßstab für die Ermittlung des steuerpflichtigen Anteils ist das Verhältnis der Wohnflächen, das heißt der Anteil der zu fremden Wohnzwecken überlassenen Wohnfläche zur Gesamtwohnfläche. Dieser Anteil ist noch nicht genau ermittelt worden und muss nun vom Finanzgericht im zweiten Rechtsgang aufgeklärt werden.

Hinweis: Der Begriff der Selbstnutzung wird im Rahmen der Prüfung eines steuerpflichtigen Veräußerungsgewinns eher großzügig vom BFH ausgelegt. Denn von der Steuerpflicht ausgenommen sind auch Zweitwohnungen, Ferienwohnungen, die nicht vermietet werden, oder auch Wohnungen, die für eine doppelte Haushaltsführung genutzt werden. Ein Steuerpflichtiger kann daher mehrere Wohnungen haben, die er selbst nutzt. Auch ein häusliches Arbeitszimmer im selbstgenutzten Haus führt nicht zur Versagung der vollständigen Steuerfreiheit eines Veräußerungsgewinns. Das aktuelle Urteil ist ebenfalls erfreulich, weil eine teilweise Vermietung einer selbstgenutzten Immobilie nicht zur vollständigen Steuerpflicht führt, sondern nur zu einer anteiligen Steuerpflicht. Durch die Begünstigung selbstgenutzter Immobilien wird sichergestellt, dass ein Wohnsitzwechsel, zum Beispiel wegen eines neuen Arbeitsplatzes, nicht zu einer steuerlichen Belastung führt, wenn die bisherige selbstgenutzte Immobilie innerhalb der zehnjährigen Frist zwischen Anschaffung und Veräußerung verkauft werden muss.

Ansprechpartnerin:



Nina Schütte, LL.M.
Diplom-Wirtschaftsjuristin (FH),
Steuerberaterin, Partnerin
Nina.Schuette@BRL.de
T 040 35006 - 116

Vorsteuerabzug beim „Vorschaltmodell“

BFH vom 29.9.2022, V R 29/20, DStR 2023, 33

Ein Ehegatte, der wirtschaftlich unabhängig ist, kann aus der Anschaffung eines Pkw, den er an seinen freiberuflich tätigen Ehegatten vermietet, die Vorsteuer geltend machen. Soweit der vermietende Ehegatte jedoch den Pkw selbst nutzt, muss er eine unentgeltliche Wertabgabe der Umsatzsteuer unterwerfen.

Hintergrund: Bei Vorschaltmodellen handelt es sich um Gestaltungen, bei denen ein Unternehmer, der selbst nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist, weil er steuerfreie Umsätze ausführt, einen anderen Unternehmer „vorschaltet“, der das Wirtschaftsgut erwirbt und steuerpflichtig an ihn vermietet. Damit wird der Vorsteuerabzug bei dem „Vermieter-Unternehmer“ generiert.

Sachverhalt: Der Ehemann der Klägerin war als Arzt freiberuflich tätig. Er hatte im März 2016 einen Pkw bestellt. Die Klägerin bestellte denselben Pkw am 22. April 2016 und vermerkte in ihrer Bestellung, dass sie den Kaufvertrag ihres Mannes ersetze. Den Kaufpreis in Höhe von ca. 78.000 Euro brutto bezahlte sie aus ihrem eigenen Vermögen. Nach der Auslieferung des Pkw Anfang Oktober 2016 schloss sie einen Leasingvertrag mit ihrem Ehemann, der den Pkw für 36 Monate zu einer marktüblichen Rate leaste. Ausweislich des Versicherungsscheins war die Klägerin als weitere Nutzerin des Pkw eingetragen. Das Finanzamt erkannte den von der Klägerin geltend gemachten Vorsteuerabzug aus dem Fahrzeugkauf nicht an, da sie nicht unternehmerisch tätig geworden sei.

Entscheidung: Der BFH gab der Klage im Grundsatz statt, verwies die Sache jedoch zwecks Ermittlung einer möglichen unentgeltlichen Wertabgabe an das Finanzgericht zurück. Die Klägerin war aufgrund ihrer Leasingtätigkeit unternehmerisch tätig und hat eine wirtschaftliche Tätigkeit ausgeübt, da sie dauerhaft Leasingleistungen erbracht hat. Unbeachtlich ist, dass sie nicht am allgemeinen Markt tätig wurde, sondern nur einen Kunden, ihren Ehemann, hatte. Der Leasingvertrag war kein Scheingeschäft, da die Klägerin den Pkw tatsächlich überlassen hat und ihr Ehemann die Leasingraten bezahlt hat. Zwar

wurden nicht alle Vereinbarungen des Vertrages umgesetzt; so hat die Klägerin mehrfach die Wartungskosten übernommen, obwohl der Ehemann hierzu verpflichtet war. Dennoch handelte es sich um einen entgeltlichen Vertrag. Ein Gestaltungsmissbrauch lag ebenfalls nicht vor. Denn die Klägerin hatte ein eigenes Einkommen beziehungsweise Vermögen, um den Pkw zu erwerben. Für die Annahme eines Gestaltungsmissbrauchs genügt es nicht, dass der Ehemann, der als Arzt umsatzsteuerfreie Umsätze ausführte und deshalb nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt war, die Vorsteuer aus der Anschaffung des Pkw nicht hätte abziehen können. Allerdings war die Klägerin nach den Angaben im Versicherungsschein als weitere Nutzerin eingetragen. Daher dürfte eine Privatnutzung des an den Ehemann überlassenen Pkw durch die Klägerin vorgelegen haben, die als unentgeltliche Wertabgabe zu versteuern ist. Das Finanzgericht muss nun den Umfang der Privatnutzung durch die Klägerin aufklären und gegebenenfalls schätzen.

Hinweis: Der BFH billigt das sogenannte Vorschaltmodell, bei dem die Ehefrau den Vorsteuerabzug aus der Anschaffung des Pkw geltend machen kann, weil sie den Pkw umsatzsteuerpflichtig an den Ehemann vermietet bzw. verleast, während der Ehemann aufgrund seiner umsatzsteuerfreien Tätigkeit als Arzt den Vorsteuerabzug nicht hätte geltend machen können. Grundvoraussetzung für die steuerliche Anerkennung ist jedoch, dass der vermietende Ehegatte finanziell in der Lage ist, den Pkw zu finanzieren, also nicht auf Mittel des mietenden Ehegatten zurückgreifen muss. Außerdem ist zu beachten, dass der Ehemann die monatlich anfallende Umsatzsteuer auf die Leasingrate nicht als Vorsteuer geltend machen kann; im Streitfall waren dies monatlich ca. 155 Euro.

Ansprechpartner:



Christian Handke, LL.M.
Rechtsanwalt, Steuerberater, Counsel
Christian.Handke@BRL.de
T 040 35006 - 111

Geänderte Bewertungsregelungen für Immobilien

Jahressteuergesetz 2022 vom 16.12.2022, Artikel 19, BGBl. I 2022, 2294

Der Gesetzgeber hat Ende des Jahres mit Wirkung zum 1. Januar 2023 die Bewertungsregelungen für Immobilien geändert. Es hängt vom jeweiligen Einzelfall ab, ob und gegebenenfalls in welchem Umfang dies zu höheren Werten für Grundbesitz bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie bei der Grunderwerbsteuer führt.

Hintergrund: Für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer müssen Grundstücke, die verschenkt oder vererbt werden, bewertet werden. Gleiches gilt für die Grunderwerbsteuer, wenn Anteile an einer Grundstücksgesellschaft übertragen werden und dabei die Grunderwerbsteuerliche Grenze von 90 % überschritten wird. Die Bewertung von Grundstücken richtet sich nach dem Bewertungsgesetz, das durch das sogenannte Jahressteuergesetz 2022 geändert worden ist.

Wesentlicher Inhalt der neuen Regelungen: Die Gesamtnutzungsdauer für Ein- und Zweifamilienhäuser, Mietwohngrundstücke, Mehrfamilienhäuser, Eigentumswohnungen und gemischtgenutzte Grundstücke (Wohnstücke mit Mischnutzung) wird von 70 auf 80 Jahre erhöht. Dies kann zu höheren Werten führen. Einkommensteuerlich hat dies keine Bedeutung, da diese Erhöhung nur die Bewertung für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie der Grunderwerbsteuer betrifft. Die von den Gutachterausschüssen ermittelten Daten gewinnen bei der Wertermittlung an Bedeutung, wenn die Daten hierfür geeignet sind. Hat der Gutachterausschuss die Daten stichtagsbezogen ermittelt, kommt es steuerlich auf den letzten Stichtag vor dem Bewertungsstichtag an, sofern der Stichtag nicht mehr als drei Jahre zurückliegt. Weitere Änderungen gibt es bei den einzelnen Wertermittlungsmethoden, insbesondere beim Sachwert- und Ertragswertverfahren. Beim Ertragswertverfahren wird die bisherige Vereinfachungsregelung der Finanzverwaltung zur Ermittlung des Gebäudealters in das Gesetz aufgenommen. Das Alter des Gebäudes kann danach durch Abzug des Jahres der

Bezugsfertigkeit des Gebäudes vom Jahr des Bewertungsstichtags bestimmt werden. Haben Baumaßnahmen zu einer wesentlichen Verlängerung der Restnutzungsdauer des Gebäudes geführt, ist die entsprechend verlängerte Restnutzungsdauer zugrunde zu legen. Die Bewirtschaftungskosten des Gebäudes, das heißt die Verwaltungs- und Instandhaltungskosten sowie das Mietausfallwagnis, sind künftig aus einer Anlage zum Gesetz abzuleiten. Es kommt also nicht mehr – wie bisher – auf Erfahrungssätze an. Die Bewirtschaftungskosten sollen künftig auf der Grundlage des Verbraucherpreisindex jährlich angepasst werden. Schließlich werden die Zinssätze für den Liegenschaftszinssatz gesenkt, falls die Gutachterausschüsse keine Zinssätze zur Verfügung stellen können. Beim Sachwertverfahren wird künftig der Unterschied zwischen dem durchschnittlichen Baukostenniveau im Bundesgebiet und dem regionalen Baukostenniveau durch sogenannte Regionalfaktoren berücksichtigt. Diese Regionalfaktoren sollen von den Gutachterausschüssen zur Verfügung gestellt werden. Ist dies nicht möglich, gilt ein Regionalfaktor von 1,0.

Hinweis: Der Nachweis eines niedrigeren Wertes durch ein Gutachten des zuständigen Gutachterausschusses oder durch ein Gutachten eines amtlich bestellten Bausachverständigen ist auch künftig möglich. Inwieweit die neuen gesetzlichen Regelungen zu Erhöhungen der steuerlichen Werte führen, kann pauschal nicht beantwortet werden. Die neuen Liegenschaftszinssätze dürften bei Anwendung des Ertragswertverfahrens zu höheren Werten führen; sie sind allerdings nur anwendbar, wenn die Gutachterausschüsse keine Liegenschaftszinssätze zur Verfügung stellen können.

Ansprechpartner:



Dr. Nils Meyer-Sandberg
Rechtsanwalt, Steuerberater, Fachanwalt
für Steuerrecht, Partner
Nils.Meyer-Sandberg@BRL.de
T 040 35006-115



Hamburg

Jungfernstieg 30
20354 Hamburg
+49 40 35006-0

Berlin

Pariser Platz 4A
10117 Berlin
+49 30 565556-0

Hannover

Gellertstraße 6
30175 Hannover
+49 511 543688-31

Bochum

Meinolphusstraße 6-10
44789 Bochum
+49 234 610688-0

Dortmund

Lübkestraße 3
44141 Dortmund
+49 231-108771-0

München

Bavariaring 44
80336 München
+49 89 272 755-0

Bielefeld

Alfred-Bozi-Straße 12
33602 Bielefeld
+49 521-9824-10

✉ info@BRL.de

] www.BRL.de

Internationales Netzwerk



Diese von BRL BOEGE ROHDE LUEBBEHUESEN herausgegebene Mandanteninformation enthält auszugsweise eine Auswahl an Gesetzesänderungen, Entscheidungen der Rechtsprechung und Auffassungen der Finanzverwaltung und ersetzt nicht die Beratung im Einzelfall.

Für die Richtigkeit wird eine Haftung nicht übernommen. Für weitere Informationen wenden Sie sich bitte an:

BRL BOEGE ROHDE LUEBBEHUESEN

Partnerschaft von Rechtsanwälten, Wirtschaftsprüfern, Steuerberatern mbB