

IMMOBILIEN

RECHT UND STEUERN



AUSGABE 02/2024

EDITORIAL

Liebe Leserinnen und Leser,



herzlich willkommen zu unserer aktuellen Ausgabe unseres Newsletters „Immobilien – Recht und Steuern“! In einer Zeit, in welcher der Immobilienmarkt einem stetigen Wandel unterworfen ist und gesetzliche Bestimmungen zunehmend komplexer werden, freuen wir uns, Ihnen fundierte Informationen und Einblicke bieten zu können, die Ihnen bei wichtigen Entscheidungen im Zusammenhang mit Immobilienbesitz und -investitionen behilflich sein sollen.



Die rechtlichen Rahmenbedingungen im Immobiliensektor sind weiterhin in Bewegung. Im Fokus dieser Ausgabe stehen ein aktuelles Urteil des BGH, welches neue Leitlinien zur Behandlung der 5%-Obergrenze in Vertragsstrafenklauseln bei Einheitspreisbauverträgen beinhaltet sowie des OLG Hamburg zur Frage, ob die Weitervermietung von Wohnraum gewerblicher Natur sein kann. Ferner erfahren Sie in dieser Ausgabe mehr über die Neuerungen im Mietrecht durch das Gebäudeenergiegesetz („Heizungsgesetz“).

Auch das Immobiliensteuerrecht entwickelt sich stetig weiter. Wir werfen in dieser Ausgabe einen Blick auf das mittlerweile in Kraft getretene Wachstumschancengesetz, welches auch eine Vielzahl von steuerlichen Änderungen mit Bezug auf Immobilien beinhaltet. Zudem haben sich die obersten Finanzbehörden der Länder in ihren gleichlautenden Ländererlassen zu grunderwerbsteuerlichen Anwendungsfragen bei der Vereinigung von mindestens 90 % der Anteile einer grundbesitzenden Personen- oder Kapitalgesellschaft bzw. den Übergang bereits vereinigter Anteile geäußert. Neben der Weiterentwicklung der Gesetzgebung bzw. der Auffassung der Finanzverwaltung sind auch neuere gerichtliche Urteile betreffend das Immobiliensteuerrecht veröffentlicht. So hat sich der BFH in seiner jüngeren Rechtsprechung zu dem Thema der erweiterten gewerbsteuerlichen Grundstückskürzung im Zusammenhang mit einer Betriebsaufspaltung geäußert. In einem weiteren Urteil äußert sich der BFH zudem erneut zum Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer für Zwecke der steuerlichen Abschreibung von Gebäuden und stellt gleichzeitig entsprechende Leitlinien auf.

Zum Schluss erhalten Sie noch einen Hinweis zu der rückwirkenden Verlängerung der Frist zur Abgabe von Grundsteuer-Änderungsanzeigen.

Wir sind uns sicher, dass Sie in dieser Ausgabe wertvolle Einblicke gewinnen und konkrete Erkenntnisse für Ihre Immobilienprojekte mitnehmen können. Für Anregungen, Fragen oder Themenvorschläge stehen wir Ihnen jederzeit zur Verfügung.

Vielen Dank für Ihre Treue, und wir wünschen Ihnen eine inspirierende Lektüre!

Mit herzlichen Grüßen,

Henning Jaeger

Rechtsanwalt, Partner

Till Evers

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater, Partner

INHALT

IMMOBILIENRECHT

- 4** Bauverträge und die 5%-Obergrenze in Vertragsstrafenklauseln
- 4** Weitervermietung von Wohnraum kann auch (weiterhin) gewerblich sein
- 5** Neuerungen im Mietrecht durch das Gebäudeenergiegesetz („Heizungsgesetz“)

IMMOBILIENSTEUERRECHT

- 6** Neuerungen im Immobiliensteuerrecht – Wachstumschancengesetz tritt in Kraft
- 7** Grunderwerbsteuer – Überarbeitete gleichlautende Ländererlasse zur Anteilsvereinigung i.S.d. § 1 Abs. 3 GrEStG
- 9** Gewerbesteuer – BFH zur Betriebsaufspaltung und Grundstückskürzung
- 10** Gebäudeabschreibung – Nachweis einer kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer – BFH stellt Leitlinien auf
- 11** Grundsteuer – Rückwirkende Verlängerung der Abgabefrist von Änderungsanzeigen

Bauverträge und die 5%-Obergrenze in Vertragsstrafenklauseln

Der BGH hat in seiner neuesten Rechtsprechung neue Leitlinien zur Behandlung der 5%-Obergrenze in Vertragsstrafenklauseln bei Einheitspreisbauverträgen aufgestellt. Bisher übliche Klauseln zur Vertragsstrafe sahen vor, dass der Auftragnehmer pro Werktag, der die Fertigstellungsfrist überschreitet, eine Strafe in Höhe von 0,2 v. H. der im Auftragschreiben genannten Auftragssumme netto entrichten muss; insgesamt höchstens aber 5 v. H. der im Auftragschreiben genannten Auftragssumme netto. Der BGH entschied, dass eine solche Vertragsstrafe unwirksam sei, weil sie den Auftragnehmer unangemessen benachteilige. Fällt die Schlussrechnungssumme geringer aus als die Beauftragungssumme, so führt dies faktisch dazu, dass der Auftragnehmer eine Vertragsstrafe zu entrichten hat, die höher als die 5%-Obergrenze liegt.

Auch der umgekehrte Fall ist problematisch, wenn also die Schlussrechnungssumme höher als die Beauftragungssumme ist und der Auftragnehmer deshalb eigentlich sogar profitiert. Grund dafür ist die abstrakte Betrachtung, die die Rechtsprechung bei der Prüfung von AGB anstellt. Daneben sei der Begriff der Auftragssumme laut BGH doppeldeutig. Er sei, je nach Fall, als Beauftragungssumme oder Schlussrechnungssumme zu verstehen; im Zweifel als Beauftragungssumme.

Wir empfehlen daher in Zukunft, in Vertragsstrafen unter anderem den Begriff der Auftragssumme zu vermeiden bzw. zum Beispiel weiter zu definieren. So könnte man beispielsweise Formulierungen verwenden wie „Die Vertragsstrafe beläuft sich auf 5 % der Beauftragungssumme, darf jedoch nicht 5 % der Schlussrechnungssumme übersteigen“ oder „Die Vertragsstrafe beläuft sich auf 5 % der Schlussrechnungssumme“. Der BGH lässt leider offen, ob seine Leitlinie auch auf Pauschalpreisverträge anwendbar ist und ob nun die Netto- oder Bruttoschlussrechnungssumme als Bezugspunkt der 5%-Obergrenze gilt.

Bei Pauschalpreisverträgen spricht vieles dafür, dass die Rechtsprechung des BGH auch darauf Anwendung finden wird, denn auch dort ist es durchaus denkbar, dass die Schlussrechnungssumme geringer als der vereinbarte Pauschalpreis ist. Sodann ergibt sich für den Auftragnehmer das gleiche Problem wie bereits beschrieben. Man hätte eine vergleichbare Interessenlage, die es rechtfertigen würde, die Rechtsprechung des BGH auch auf diese Fälle anzuwenden.

Ob nun die Netto- oder Bruttoschlussrechnungssumme den richtigen Bezugspunkt bildet, bleibt zwar ungeklärt, der BGH tendiert aber wohl – ohne sich ausdrücklich zu bekennen – zu der Nettoschlussrechnungssumme. Dies erscheint auch logisch, denn für die Frage, was der Auftragnehmer tatsächlich erhält, ist allein die Nettosumme entscheidend. Und auch für den Schaden des Auftraggebers ist letztlich allein die Nettosumme von Bedeutung.

Weitervermietung von Wohnraum kann auch (weiterhin) gewerblich sein

Das OLG Hamburg hat in seinem Urteil die Auffassung des BGH bekräftigt, dass ein Wohnraum-Mietverhältnis (hier Untermietverhältnis) gewerblicher Natur sein kann. Denn sowohl der BGH als auch das OLG stellen auf den Zweck des Mietverhältnisses ab.

Die Gewerblichkeit setzt eine geschäftsmäßige Vermietungstätigkeit des Zwischenmieters voraus, die auf Dauer gerichtet ist und mit Gewinnerzielungsabsicht oder im eigenen wirtschaftlichen Interesse erfolgt. Die Gewinnerzielungsabsicht muss sich dabei nicht in der Vermietung des Wohnraums selbst zeigen, sondern es reicht schon, wenn die Geschäftsinteressen des Zwischenmieters durch die Weitervermietung gefördert werden. Dies ist beispielsweise der Fall, wenn die über dem Ladenlokal liegende und mit angemietete Wohnung an den GF der Mieterin des Ladenlokals untervermietet ist. Die Entscheidung des OLG bringt aus rechtlicher Sicht nichts Neues, beschert uns jedoch einen neuen Sachverhalt für die immerwährende Abgrenzungsfrage von gewerblichem und nichtgewerblichem Wohnraum.

Damit ist klar, dass bei der Weitervermietung von Wohnraum nicht pauschal davon ausgegangen werden kann, dass es sich um ein Wohnraummietverhältnis handelt.

Neuerungen im Mietrecht durch das Gebäudeenergiegesetz („Heizungsgesetz“)

Die Neufassung des Gebäudeenergiegesetzes hat wichtige Auswirkung für das Mietrecht im Bereich der Modernisierungsmaßnahmen. Durch den neuen Modernisierungstatbestand ist es dem Vermieter nunmehr möglich, die Kosten, die durch die Modernisierung der Heizungsanlage nach dem Standard des Gebäudeenergiegesetzes anfallen, auf den Mieter teilweise umzulegen. Dabei bietet das neue Umlageverfahren finanzielle Vorteile im Vergleich zum vereinfachten Umlageverfahren.

Durch die Neufassung des Gebäudeenergiegesetzes, das seit dem 01.01.2024 gilt, ist der Gesetzgeber einen weiteren Schritt in Richtung klimafreundliche Wärmeversorgung gegangen. Die wichtigste Änderung stellt dabei die Umsetzung der „65%-Vorgabe“ dar. Im Ergebnis müssen in Neubauten ab sofort Heizungen installiert sein, die mindestens 65% erneuerbare Energien nutzen. Neu eingebaute Heizungen in Bestandsbauten müssen erst ab dem 01.07.2026 der 65%-Vorgabe entsprechen, sofern diese in Gemeinden mit mehr als 100.000 Einwohnern liegen.

Bestandsbauten, die in Gemeinden mit bis zu 100.000 Einwohnern liegen, müssen ab dem 01.07.2028 entsprechende Heizungen einbauen. Um einen möglichst reibungslosen Übergang zu den erneuerbaren Energien zu vollziehen, hat der Gesetzgeber staatliche Förderungsmöglichkeiten und Härtefallregelungen sowie unterschiedliche Übergangsregelungen einbezogen. Es werden nicht nur Wohngebäude erfasst, sondern auch gewerblich genutzte Gebäude. Die Änderungen im Gebäudeenergiegesetz haben auch Auswirkungen auf das Mietrecht im Bürgerlichen Gesetzbuch.

Von Relevanz sind dabei insbesondere der neue Modernisierungstatbestand, der in § 555b Nr. 1a BGB Einzug gefunden hat sowie ein neues Umlageverfahren, das in § 559e BGB geregelt wurde.

Nach § 555b Nr. 1a BGB gilt der Einbau bzw. die Aufstellung von Heizungsanlagen, die zum Zwecke der Inbetriebnahme in einem Gebäude dienen, als Modernisierungsmaßnahme. Jedenfalls dann, wenn diese Heizungsanlagen die Anforderungen des § 71 Gebäudeenergiegesetzes erfüllen. Das heißt, die Heizungsanlage muss mindestens 65 % erneuerbare Energien nutzen. Der Vermieter muss diesbezüglich den Nachweis darüber führen. Nur dann kann er unter Berücksichtigung weiterer Voraussetzungen eine Mieterhöhung verlangen.

Im Übrigen ist auch bei den Modernisierungsmaßnahmen nach § 555b Nr. 1a BGB eine Duldungspflicht des Mieters vorgesehen. Und auch hier sieht das Gesetz einen Härteeinwand des Mieters vor, der sich in § 559 Abs. 4 BGB befindet. Wichtig in diesem Zusammenhang ist, dass sich die monatliche Kaltmiete um nicht mehr als 0,50 Euro je m² Wohnfläche innerhalb von 6 Jahren erhöhen darf, siehe § 559 Abs. 3a S. 3 BGB. Zudem ist es dem Vermieter durch das neue Umlageverfahren möglich, unter den Voraussetzungen des § 559e BGB die jährliche Miete um 10 % der für die Wohnung aufgewendeten Kosten abzüglich der in Anspruch genommenen Drittmitteln (also jede Art von Zuschüsse aus den öffentlichen Haushalten) zu erhöhen. Erhaltungskosten sind mit einem Abschlag zu berücksichtigen, der 15% beträgt. Aber auch hier gilt die Grenze, dass sich die monatliche Miete um nicht mehr als 0,50 Euro je m² Wohnfläche innerhalb von 6 Jahren erhöhen darf. Daneben ist auch das vereinfachte Umlageverfahren nach § 559c BGB anwendbar. Zwar steht dem Vermieter diesbezüglich ein Wahlrecht zu. Er kann also sowohl das neue Umlageverfahren als auch das alte, vereinfachte Umlageverfahren nutzen. Da jedoch das vereinfachte Umlageverfahren nur eine Mieterhöhung von 8 % der auf die Wohnung umlagefähigen Kosten ermöglicht, erscheint der neue § 559e BGB im Vergleich zum vereinfachten Umlageverfahren finanziell attraktiver.

Neuerungen im Immobiliensteuerrecht – Wachstumschancengesetz tritt in Kraft

Nachdem das Wachstumschancengesetz nach langem Hin und Her und zahlreichen Änderungen auch den Bundesrat passiert hat, sind die Regelungen nach ihrer Verkündung im Bundesgesetzblatt (BGBl. 2024 I Nr. 108 vom 27.03.2024) mittlerweile in Kraft getreten.

Nachstehend möchten wir Sie, wie bereits in unserer ersten Ausgabe diesen Jahres angekündigt, über die wichtigsten Neuerungen des verabschiedeten Gesetzes für den Bereich des Immobiliensteuerrechts informiert halten:

Degressive Gebäudeabschreibung

Es ist eine befristete degressive Absetzung für Abnutzung (AfA) für Wohngebäude eingeführt worden (§ 7 Abs. 5a Satz 1 EStG). Danach können alternativ zur linearen Abschreibung Gebäude, mit deren Herstellung nach dem 30.09.2023 und vor dem 01.10.2029 begonnen wurde oder deren Anschaffung auf Grund eines im vorgenannten Zeitraum rechtswirksam abgeschlossenen obligatorischen Vertrags erfolgt, soweit sie Wohnzwecken dienen in fallenden AfA-Beträgen abgeschrieben werden. Die degressive AfA kann neben der Sonderabschreibung für den Mietwohnungsneubau angesetzt werden (siehe nächster Abschnitt). Gewerblich genutzte Immobilien sind nicht von der degressiven Gebäude-AfA umfasst.

Weitere Voraussetzung ist, dass begünstigte Wohngebäude in einem EU-/EWR-Staat belegen sind. Als Beginn der Herstellung des Gebäudes zählt die (je nach Landesrecht ggf. freiwillig) einzureichende Baubeginnsanzeige. Im Anschaffungsfall ist erforderlich, dass das Gebäude bis zum Ende des Jahres der Fertigstellung angeschafft wird.

Der AfA-Satz beträgt jährlich unveränderlich 5 Prozent vom jeweiligen Restwert. Ursprünglich war eine degressive Abschreibung von 6% geplant gewesen. Die degressive AfA erfolgt im Jahr der Anschaffung oder Herstellung zeitanteilig.

Der Übergang zur linearen AfA ist möglich. Nach dem Übergang zur linearen AfA bemisst sich die weitere AfA vom Restwert und dem nach § 7 Abs. 4 EStG unter Berücksichtigung der Restnutzungsdauer maßgebenden Prozentsatz.

Sonderabschreibung für Mietwohnungsneubau

Die Sonderabschreibung für den Mietwohnungsneubau nach § 7b EStG wird ausgeweitet, um den gestiegenen Herstellungskosten im Bausektor Rechnung zu tragen. Die Regelung ermöglicht im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den folgenden drei Wirtschaftsjahren unter bestimmten Voraussetzungen eine zusätzliche Abschreibung von bis zu jährlich 5 %. Es wurde zunächst der zeitliche Anwendungsbereich für die Sonderabschreibung auf Wohnungen erweitert, für die der Bauantrag oder die Bauanzeige nach dem 31.12.2022 und vor dem 01.10.2029 gestellt wird. Bisher war der Begünstigungszeitraum bis zum 31.12.2026 befristet.

Zudem wird geregelt, dass § 7b EStG auch neben der neuen degressiven AfA für neue Wohngebäude angewendet werden kann (siehe vorstehender Abschnitt). Des Weiteren werden die maximalen Anschaffungs- und Herstellungskosten je Quadratmeter als Baukostenobergrenze von 4.800 Euro auf 5.200 Euro und die maximale Bemessungsgrundlage für die Sonderabschreibung von 2.500 Euro auf 4.000 Euro erhöht.

Erhöhung der Bagatellgrenze für Stromlieferungen im Rahmen der erweiterten Grundstücks Kürzung (Gewerbsteuer)

Für Grundstücksunternehmen ist es seit dem Veranlagungsjahr 2021 für Zwecke der erweiterten Grundstücks Kürzung innerhalb bestimmter Grenzen unschädlich, neben Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung eigenen Grundbesitzes auch Einnahmen aus der Lieferung von Strom zu erzielen. Die Einnahmen aus der Lieferung von Strom müssen dabei entweder aus dem Betrieb von Anlagen zur Stromerzeugung von erneuerbaren Energien oder aus dem Betrieb von Ladestationen für Elektrofahrzeuge oder Elektrofahräder stammen.

Diese Einnahmen sind selbst nicht gewerbesteuerlich begünstigt und durften bislang maximal 10 % der Einnahmen aus der Gebrauchsüberlassung des Grundbesitzes (Warmmiete), bezogen auf das jeweilige Grundstücksunternehmen, betragen. Um den Ausbau der Solarstromerzeugung und den Betrieb von Ladesäulen weiter voranzutreiben, wurde die Freigrenze bereits ab dem Veranlagungsjahr 2023 von 10 % auf 20 % angehoben.

Neuregelungen bei grenzüberschreitenden Finanzierungsbeziehungen

Die Verschärfungen zur Bestimmung des Fremdvergleichs bei grenzüberschreitenden Finanzierungsbeziehungen sind unverändert mit Wirkung für das Jahr 2024 eingeführt worden.

Inländische Darlehensnehmer müssen für grenzüberschreitende Finanzierungsvereinbarungen innerhalb einer multinationalen Unternehmensgruppe glaubhaft machen, dass sie den Kapitaldienst (Zins und Tilgung) von Anfang an hätten leisten können und dass die Finanzierung wirtschaftlich benötigt und für den Unternehmenszweck verwendet wird. Gelingt dies nicht, wird der Zinsabzug vollständig versagt. Zum anderen sind in derartigen grenzüberschreitenden Finanzierungsbeziehungen Zinsaufwendungen vom steuerlichen Abzug ausgeschlossen, soweit sie höher sind als der Zinssatz, zu dem für den Steuerpflichtigen eine Finanzierung unter Zugrundelegung des Ratings der gesamten Unternehmensgruppe bei fremden Dritten möglich gewesen wäre. Im Einzelfall besteht aber für den Steuerpflichtigen die Möglichkeit, nachzuweisen, dass ein für den Darlehensnehmer aus dem Unternehmensgruppenrating abgeleitetes Rating dem Fremdvergleichsgrundsatz entspricht und damit bei der Bemessung des angemessenen Zinssatzes zu berücksichtigen ist.

Temporäre Erhöhung des Verlustvortrags

Derzeit ist ein Verlustvortrag bis zu einem Sockelbetrag von 1 Mio. Euro (bzw. 2 Mio. Euro bei Zusammenveranlagung) unbegrenzt, darüber hinaus nur bis 60 % des Gesamtbetrags der Einkünfte des Verlustvortragsjahres möglich.

Für die Veranlagungszeiträume 2024 bis 2027 wird der über dem Sockelbetrag liegende Verlustvortrag auf 70 % des Gesamtbetrags der Einkünfte des Verlustvortragsjahres erhöht. Ab dem Jahr 2028 greift bei der Mindestgewinnbesteuerung wieder die bisherige Prozentgrenze von 60 %.

Die Änderungen des Verlustvortrags gelten gleichermaßen für die Körperschaftsteuer. Anders als im Gesetzesbeschluss des Bundestages vorgesehen, erfolgt in der finalen Fassung keine entsprechende Änderung bei der Gewerbesteuer. Außerdem wird auf die Erweiterung des Verlustrücktrags verzichtet.

Inwiefern das Wachstumschancengesetz zu einem wirklichen Wachstumsschub der deutschen Wirtschaft beiträgt, ist aus unserer Sicht fraglich. Allerdings sind die neu eingeführten Abschreibungsmöglichkeiten für Immobilieninvestoren durchaus interessant.

Sprechen Sie uns bei Fragen gerne jederzeit an.

Grunderwerbsteuer - Überarbeitete gleichlautende Ländererlasse zur Anteilsvereinigung i.S.d. § 1 Abs. 3 GrEStG

Die obersten Finanzbehörden der Länder haben sich in ihren gleichlautenden Ländererlassen zu Anwendungsfragen bei der Vereinigung von mindestens 90 % der Anteile einer grundbesitzenden Personen- oder Kapitalgesellschaft bzw. den Übergang bereits vereinigter Anteile geäußert.

Mit der Reform des Grunderwerbsteuersteuergesetzes im Jahr 2021 wurden u.a. die Haltefristen und Beteiligungsgrenzen der bis dato bestehenden Ergänzungstatbestände (§ 1 Abs. 2a, 3 und 3a GrEStG) auf 10 Jahre erweitert bzw. auf 90 % abgesenkt sowie die Norm des § 1 Abs. 2b GrEStG unter Berücksichtigung der neuen Haltefristen und Beteiligungsgrenzen eingeführt.

Nachfolgend sind die wesentlichen Aussagen des Ländererlasses dargestellt:

Bestimmung der Anteile einer Gesellschaft i.S.d.

§ 1 Abs. 3 GrEStG:

Werden mindestens 90 % der Anteile an einer grundbesitzenden Gesellschaft in der Hand eines Gesellschafters unmittelbar und/oder mittelbar vereinigt, fällt Grunderwerbsteuer an (sog. Anteilsvereinigung). Zum Begriff des Anteils an einer Gesellschaft differenziert die Finanzverwaltung zwischen Kapital- und Personengesellschaften. Bei Kapitalgesellschaften wird auf die Beteiligung am Gesellschaftskapital (Stammkapital bei der GmbH bzw. Grundkapital bei der AG) abgestellt. Auf die mit den Anteilen verbundenen Rechte kommt es nicht an. Nach Auffassung der Finanzverwaltung wären damit individuelle Stimmrechts- oder Gewinnbezugsvereinbarungen unbeachtlich. Bei Personengesellschaften hält die Finanzverwaltung für unmittelbare Anteils-erwerbe an der sog. Pro-Kopf-Betrachtung fest. Demnach kommt es nicht auf die vermögensmäßige Beteiligung an. Jedem Gesellschafter wird ein gleichwertiger Anteil an der Personengesellschaft zugerechnet. Diese Sichtweise wurde zuletzt von der Rechtsprechung kritisch gesehen. Bei einem mittelbaren Anteils-erwerb entspricht der Anteil an einer Personengesellschaft hingegen – wie bei Kapitalgesellschaften – der Beteiligung am Gesellschaftsvermögen.

Berücksichtigung mittelbarer Anteils-erwerbe:

Im Falle von mittelbaren Anteils-erwerben, die zu einer Anteilsvereinigung nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 oder Nr. 2 GrEStG führen, hält der Erlass an der bisherigen Verwaltungsauffassung fest, wonach bei einem Anteils-erwerb von min. 90 % an der zwischengeschalteten Gesellschaft dem Erwerber 100 % der von der zwischengeschalteten Gesellschaft gehaltenen Anteile zuzurechnen sind.

Mehrfaches Inbetracht-kommen des § 1 Abs. 3 GrEStG:

In mehrstöckigen Beteiligungsstrukturen kann eine Anteilsvereinigung auf mehreren Ebenen in Betracht kommen.

Nach Auffassung der Finanzverwaltung wird der Tatbestand bei dem Rechtsträger verwirklicht, der unmittelbar am Rechtsgeschäft beteiligt ist. Erfüllt dieser den Tatbestand der Anteilsvereinigung nicht, ist ausgehend von dem unmittelbar erwerbenden Rechtsträger auf die nächsthöhere Ebene abzustellen, auf der die Anteilsvereinigung verwirklicht wird.

Auseinanderfallen „Signing“ und „Closing“

Sofern Verpflichtungsgeschäft (Signing) und Übergang der Anteile (Closing) zeitlich auseinanderfallen, nimmt die Finanzverwaltung die Verwirklichung sowohl des vorrangigen Bewegungstatbestandes als auch der nachrangigen Anteilsvereinigung an. Der Vorrang des Bewegungstatbestandes (Closing) soll nur gelten, wenn beide Tatbestände zeitgleich verwirklicht werden. Die Finanzverwaltung will weiterhin auf eine Steuerfestsetzung der Anteilsvereinigung verzichten, sofern zu erwarten ist, dass das Closing innerhalb einer Jahresfrist erfolgt. Allerdings wird neben einem identischen Grundstücksbestand auch eine fristgerechte und in allen Teilen vollständige Grunderwerbsteueranzeige sowohl für das Signing als auch für das Closing vorausgesetzt, um eine Doppelfestsetzung von Grunderwerbsteuer zu vermeiden. Die Verstärkung einer bestehenden Anteilsvereinigung (z. B. durch Verkürzung der Beteiligungskette, Wechsel einer mittelbaren in eine unmittelbare Beteiligung oder Aufstockung der Beteiligung) stellt keine neuerliche Anteilsvereinigung dar. Für die Praxis ist zu beachten, dass Beteiligungskettenverstärkungen jedoch einen Grunderwerbsteuerbaren Vorgang aufgrund des Eintritts neuer Gesellschafter bewirken können.

Anwendung der §§ 3, 5 und 6 GrEStG bei Personengesellschaften:

Mit Wirkung zum 01.01.2024 sind wesentliche Teile des Gesetzes zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts in Kraft getreten. Dadurch wird bei (rechtsfähigen) Personengesellschaften der bisher geltende Begriff des Gesamthandsvermögens durch das originäre Gesellschaftsvermögen ersetzt.

Da im Grunderwerbsteuerrecht vorgesehene Begünstigungen teilweise auf den Begriff des Gesamthandsvermögens abstellen, war bislang umstritten, ob die Reform Einfluss auf die Anwendbarkeit dieser grunderwerbsteuerlichen Befreiungsvorschriften hat. Dies gilt insbesondere für die äußerst praxisrelevanten Begünstigungsvorschriften für Personengesellschaften.

Durch die Einführung einer Übergangsregelung wurde sichergestellt, dass rechtsfähige Personengesellschaften für Zwecke der Grunderwerbsteuer weiterhin als Gesamthand bzw. deren Vermögen als Gesamthandsvermögen behandelt werden. Diese neue Regelung ist allerdings bis zum 31.12.2026 befristet.

Die aktualisierte Verwaltungsanweisung bestätigt lediglich, dass rechtsfähige Personengesellschaften bis zum 31.12.2026 weiterhin als Gesamthand gelten und damit von den Begünstigungsvorschriften profitieren können. Leider äußert sich die Finanzverwaltung nicht dazu, wie es nach dem 31.12.2026 weitergeht und ob ggf. mit Ablauf des 31.12.2026 eine passive Fristverletzung anzunehmen wäre.

Die gleichlautenden Erlasse sind in allen offenen Fällen anzuwenden.

Das Grunderwerbsteuerrecht ist mittlerweile in vielen Fällen kaum noch händelbar. Eine Gesetzesreform wäre daher wünschenswert. Aufgrund der derzeit vorherrschenden politischen Lage ist jedoch eine umfassende Gesetzesreform vor der nächsten Legislaturperiode nicht zu erwarten.

Gewerbsteuer – BFH zur Betriebsaufspaltung und Grundstückskürzung

Der BFH bestätigt in seinem Urteil vom 22.02.2024 (III R 13/23) seine bisherige Sichtweise zur Betriebsaufspaltung bei Kapitalgesellschaften als Besitzunternehmen, bei der weiterhin ein Durchgriffsverbot greife. Dies gilt laut BFH auch im Falle einer sog. umgekehrten Betriebsaufspaltung. Damit bejahte der BFH die erweiterte gewerbsteuerliche Grundstückskürzung für die Besitz-Kapitalgesellschaft. Im Streitfall vermietete die Besitz-Kapitalgesellschaft (GmbH) an die mehrheitlich mittelbar an ihr über eine weitere Kapitalgesellschaft beteiligte Betriebs-Personengesellschaft (KG) ein Grundstück. Streitig war, ob bei der GmbH die Voraussetzungen für die erweiterte Grundstückskürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG vorliegen. Dafür war insbesondere fraglich, ob eine Betriebsaufspaltung zwischen der GmbH und der KG zu bejahen ist und die GmbH damit als originär gewerblich tätig anzusehen ist.

Der BFH verneinte die Voraussetzungen für eine Betriebsaufspaltung zwischen der GmbH als Besitzunternehmen (Besitz-Kapitalgesellschaft) und der KG als Betriebsunternehmen, da die für die Betriebsaufspaltung erforderliche personelle Verflechtung nicht gegeben war. Im Falle einer Besitz-Kapitalgesellschaft greife das Durchgriffsverbot, d.h. ein Rückgriff auf die hinter der Besitz-Kapitalgesellschaft stehenden Anteilseigner ist nicht zulässig. So komme es bei einer Kapitalgesellschaft als Besitzunternehmen darauf an, ob diese selbst ihren geschäftlichen Betätigungswillen in der Betriebs-gesellschaft durchsetzen kann. Für das Vorliegen der personellen Verflechtung hätte die GmbH damit selbst unmittelbar oder mittelbar zu mehr als 50 % an der KG als Betriebsunternehmen beteiligt sein müssen, was im Streitfall zu verneinen war.

Das Durchgriffsverbot gilt laut BFH auch für die sog. umgekehrte Betriebsaufspaltung (Betriebsgesellschaft wird nicht durch die Besitz-Kapitalgesellschaft, sondern die Besitz-Kapitalgesellschaft durch die Betriebsgesellschaft beherrscht).

Auch daraus könne sich aufgrund des Durchgriffsverbots keine originäre gewerbliche Tätigkeit der Besitz-Kapitalgesellschaft ableiten. Aus der mittelbaren Beteiligung einer Betriebspersonengesellschaft über eine Kapitalgesellschaft an der Besitzkapitalgesellschaft lasse sich keine personelle Verflechtung ableiten. Der BFH bejahte daher die erweiterte Grundstücks Kürzung bei der GmbH.

Das Urteil stellt keinen Widerspruch zum BFH-Urteil vom 16.09.2021 (IV R 7/18) dar. In diesem Urteil ging der 4. Senat des BFH unter Änderung seiner bisherigen Rechtsprechung davon aus, dass eine mittelbare Beteiligung über eine Kapitalgesellschaft an einer Besitz-Personengesellschaft für Zwecke der mitunternehmerischen Betriebsaufspaltung nicht mehr dem Durchgriffsverbot unterliegt. Bisher war ein solcher Durchgriff auf die Anteilseigner, die hinter der Kapitalgesellschaft stehen, nur auf Seiten der Betriebsgesellschaft möglich. Der BFH bejahte daher eine Betriebsaufspaltung und verneinte die erweiterte Grundstücks Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 ff. GewStG. Das BMF berücksichtigt unter Verweis auf Vertrauensschutzgründe die Anwendung dieser Grundsätze des BFH erst ab dem Veranlagungszeitraum 2024 (BMF-Schreiben vom 21.11.2022). Die (unveränderten) Grundsätze zur fehlenden personellen Verflechtung zwischen Schwester-Kapitalgesellschaften wendet das BMF weiter an (vgl. BFH-Urteil vom 01.08.1979, I R 111/78). In Abgrenzung zu der Entscheidung vom 16.09.2021 (IV R 7/18) steht im vorliegenden Streitfall des Urteils vom 22.02.2024 (III R 13/23) die Besteuerung einer Besitz-Kapitalgesellschaft in Frage, während es im Urteil vom 16.09.2021 um die Besteuerung einer Personengesellschaft ging, bei welcher die personelle Verflechtung vermittelnde GmbH nicht am Vermögen beteiligt war und es somit auch nicht um deren Besteuerung ging.

Der BFH wendet somit weiterhin das Durchgriffsverbot an, wonach die Anteilsinhaberschaft beziehungsweise Einflussmöglichkeiten der Gesellschafter bei der Besteuerung von Kapitalgesellschaften nicht zu berücksichtigen sind.

Gebäudeabschreibung – Nachweis einer kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer – BFH stellt Leitlinien auf

Grundsätzlich werden Gebäude im Steuerrecht pauschaliert abgeschrieben. Bei jedem vollentgeltlichen Eigentümerwechsel beginnt die Abschreibungsdauer aufs Neue.

Es bestand und besteht für Immobilieninvestoren dabei stets die Möglichkeit, Gebäude schneller und mit höheren Beträgen von der Steuer abzusetzen, wenn sie eine kürzere Nutzungsdauer nachweisen. Es handelt sich dabei um ein Wahlrecht, welches der Steuerpflichtige aktiv ausüben muss. Außerdem muss er nachweisen, dass die tatsächliche Restnutzungsdauer des Gebäudes bestimmte Jahreszahlen nicht übersteigt.

Der BFH äußert sich nun erneut zum Nachweis einer kürzeren Rest-Nutzungsdauer für AfA-Zwecke bei Gebäuden. Finanzverwaltung und einige Finanzgerichte sahen die Anforderungen an den Nachweis durchaus unterschiedlich. Der BFH stellt daher nun Leitlinien auf.

Der BFH stellt in seiner Entscheidung vom 23.01.2024 (IX R 14/23) fest, dass der Steuerpflichtige sich zur Darlegung einer kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer jeder sachverständigen Methode bedienen kann, die im Einzelfall zur Führung des erforderlichen Nachweises geeignet erscheint. Insoweit bestätigt er seine Entscheidung vom 28.07.2021 (IX R 25/19) und widerspricht dem BMF-Schreiben vom 22.02.2023, das strenge Anforderungen an das Gutachten und die Person des Gutachters / Sachverständigen aufstellt. Einschränkend gilt für den BFH aber Folgendes: Der schlichte Verweis auf die modellhaft ermittelte Gesamt- und Restnutzungsdauer nach Maßgabe der betreffenden Immobilienwertermittlungsverordnung (ImmoWertV) genügt nicht, um eine kürzere tatsächliche Nutzungsdauer darzulegen und nachzuweisen.

Eine sachverständige Ermittlung der Restnutzungsdauer bspw. gemäß § 4 Abs. 3 ImmoWertV 2021 ist für den BFH eine gutachterlich anerkannte Schätzungsmethode, die ohne eine gesetzliche Anordnung für steuerrechtliche Schätzungen nicht ausgeschlossen werden können.

Grundsteuer – Rückwirkende Verlängerung der Abgabefrist von Änderungsanzeigen

Eigentümer von Grundbesitz sind verpflichtet, jede Änderung der tatsächlichen Verhältnisse, die sich entweder auf die Höhe des Grundsteuerwertes, die Vermögensart oder die Grundstücksart auswirkt, anzuzeigen. Diese Anzeige ist durch den Steuerpflichtigen unaufgefordert bis zum 31.01. des Jahres, das auf die Änderung der Verhältnisse folgt, abzugeben.

Am 28.02.2024 haben sich die obersten Finanzbehörden der Bundesländer Berlin, Brandenburg, Bremen, Mecklenburg-Vorpommern, Nordrhein-Westfalen, Rheinland-Pfalz, Saarland, Sachsen, Sachsen-Anhalt, Schleswig-Holstein und Thüringen darauf geeinigt, dass die Frist zur Abgabe von Grundsteuer-Änderungsanzeigen bis zum 31.12.2024 verlängert wird.

Diese Sonderregelung gilt jedoch nur vorübergehend für Änderungen, die in den Jahren 2022 und 2023 eingetreten sind. Ab dem Feststellungszeitpunkt 01.01.2024 gilt dann wieder die bisherige Frist (grds. der 31.01. des darauffolgenden Jahres).

Die Finanzbehörden verschaffen den Immobilien-eigentümern somit mehr Zeit, um Änderungen, die unmittelbar nach der Abgabe der Grundsteuerwert-Erklärungen eingetreten sind, ohne Sanktionierung mit etwaigen Verspätungszuschlägen nachträglich anzuzeigen.

Für die Bundesländer, die ihre Grundsteuerwerte nicht nach dem Bundesmodell ermitteln, gilt diese Verlängerung der Abgabefrist nicht. In den Bundesländern Bayern, Hamburg und Niedersachsen endet die Anzeigepflicht am 31.03. des Folgejahres und in den Bundesländern Hessen und Baden-Württemberg am 31.01. des Folgejahres.

IMPRESSUM:

Herausgeber:

Husemann Partnerschaftsgesellschaft mbB
Wirtschaftsprüfer Steuerberater Rechtsanwälte
Lissaboner Allee 1, 44269 Dortmund

Die Beiträge sind als Hinweise für unsere Mandanten bestimmt. Sie ersetzen keine Rechtsberatung. Sollte jemand Entscheidungen auf die Inhalte dieses Newsletters stützen, handelt er ausschließlich auf eigenes Risiko.

Dr. Axel Kampmann
Partner, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Arbeits- und Steuerrecht
 Arbeitsrecht, Insolvenzverwaltung, Sanierungs- und Restrukturierungsberatung

Achim Thomas Thiele
Partner, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Insolvenz- und Steuerrecht
 Unternehmenskauf und -verkauf, Compliance/ Krisenmanagement, Restrukturierung/ Sanierung, Insolvenzrecht und -verwaltung/ Sachverwaltung

Holger Wittler
Partner, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
 Gestaltungsberatung und Umstrukturierung, Nachfolgeberatung, Immobiliensteuerrecht

Stefan Thissen
Partner, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater, Fachberater für internationales Steuerrecht
 Betriebswirtschaftliche Beratung, Transaktionsberatung, internationales Steuerrecht

Henning Jaeger
Partner, Rechtsanwalt
 Immobilien-/Bau-/Miet-/Zivil-/Wirtschafts-/IT-Recht, Datenschutz und Digitalisierung, Unternehmenskauf und -verkauf, Steuerrecht Prozessführung vor Zivilgerichten

Christoph Schubert
Partner, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
 Prüfung und Erstellung von Jahres-/Konzernabschlüssen, betriebswirtschaftliche Beratung, Nachfolgeberatung, Gemeinnützigkeit und Stiftungen

Dr. Jorg Fedtke, LL. M.
Partner, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht
 Unternehmenskauf und -verkauf, Gesellschafts- und Umwandlungsrecht, internationales Gesellschafts- und Wirtschaftsrecht, Unternehmensnachfolge/Erbrecht

Till Evers
Partner, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater Fachberater für Unternehmensnachfolge (DStV e.V.)
 Gestaltungsberatung und Umstrukturierung, Nachfolgeberatung, Immobiliensteuerrecht

Dr. David Bunzel
Partner, Rechtsanwalt
 Insolvenzverwaltung, Sanierungs- und Restrukturierungsberatung, Beratung der eigenverwaltenden Schuldnerin, Gläubiger- und/ oder Organberatung in Krise oder Insolvenz, Abwehr von Anfechtungsansprüchen

Jennifer Hartlage
Partnerin, Steuerberaterin, Fachberaterin für Unternehmensnachfolge (DStV e.V.)
 Nachfolgeberatung, Immobiliensteuerrecht

Philipp Kleinmann
Partner, Wirtschaftsprüfer
 Prüfung von Jahres-/Konzernabschlüssen, prüfungsnahen Dienstleistungen, betriebswirtschaftliche Beratung, Unternehmensbewertung

Anja Rist
Rechtsanwältin, Fachwältin für Insolvenzrecht
 Handels-/Zivil-/Wirtschafts-/Straßenverkehrs-/Insolvenzrecht

Melanie Markmann-Oberhach
Rechtsanwältin, Fachwältin für Arbeitsrecht
 Arbeits-/Sozialversicherungs-/Zivil-/Wirtschafts-/Urheber- und Markenrecht, Datenschutz, Prozessführung vor Zivil- und Arbeitsgerichten, gewerblicher Rechtsschutz, Arbeitsrecht in Krise und Insolvenz, Interessenausgleich/Sozialplan

Christoph Schneider LL.M.
Rechtsanwalt
 Gesellschafts-/Umwandlungs-/Zivil-/Wirtschafts-/ Erbrecht und Unternehmensnachfolge, Unternehmenskauf und -verkauf, Prozessführung vor Zivilgerichten

Jens Papke,
Rechtsanwalt
 IT-, Urheber- und Immobilienrecht sowie gewerblicher Rechtsschutz, insbesondere Marken- und Lauterkeitsrecht, Datenschutz und Digitalisierung und Prozessführung vor Zivilgerichten

Manuel Welski
Rechtsanwalt, Fachanwalt für Arbeitsrecht
 Arbeits- und Sozialversicherungsrecht, Insolvenzanfechtung, Prozessführung vor Zivilgerichten

Mark Wegmann
Rechtsanwalt, Steuerberater
 Steuerrecht, Steuerverfahrensrecht, Handels- und Gesellschaftsrecht, Umwandlungen, M&A, Compliance

Carl Julian Eichenberg
Rechtsanwalt
 Sanierungs- und Restrukturierungsberatung, Insolvenzanfechtung, Arbeitsund Sozialversicherungsrecht, Zivil- und Wirtschaftsrecht

Lara Kestel
Rechtsanwältin
 Immobilien-, Bau- und Mietrecht, Zivil- und Wirtschaftsrecht, Prozessführung vor Zivilgerichten

Fabiana Chavet
Rechtsanwältin
 Handels- Gesellschafts- und Zivilrecht, Unternehmenskauf und -verkauf, Unternehmensnachfolge

Christina Schuster
Rechtsanwältin
 Unternehmenskauf- und -verkauf Gesellschaftsrecht Insolvenzrecht

Despina Chatzipolichroni
Rechtsanwältin
 Erb- und Familienrecht, Immobilienrecht, Prozessführung vor Zivilgerichten Zulassung zur griechischen Rechtsanwaltschaft, Betreuung u.a. von erb- und immobilienrechtlichen Angelegenheiten in Griechenland

Merlin Risse
Rechtsanwalt
 Immobilien-, Bau-, und Mietrecht, IT-Recht, Zivil- und Wirtschaftsrecht, Prozessführung

Nele Casper
Rechtsanwältin
 Insolvenzverwaltung, Sanierungs- und Restrukturierungsberatung

Alissa Hellwich
Rechtsanwältin
 Insolvenzrecht

Rolf Pfeiffenberger
Steuerberater
 Steuerliche Gestaltungsberatung sowie Beratung von gemeinnützigen Einrichtungen, Hochschulen, Kapital- und Personengesellschaften

Thomas Volkman
Steuerberater
 Besteuerung von Unternehmen, Konzernen und Privatpersonen, Erbschaft- und Schenkungsteuer, Steuerstrafrecht, Gestaltungsberatung und Umstrukturierung

Christiane Büttner
Steuerberaterin
 Besteuerung von Kapitalanlagen in Betrieb- und Privatvermögen, steuerliche Betreuung von Familiengesellschaften

Guido Karmann
Steuerberater Fachberater für die Umstrukturierung von Unternehmen (IFU/ISM gGmbH)
 Gestaltungsberatung und Umstrukturierung, Umsatz-/Grunderwerb-/Immobilien-/Internationales Steuerrecht

Nina Farwick
Steuerberaterin
 Steuerliche Betreuung von Personen- und Kapitalgesellschaften sowie Unternehmen in der Insolvenz

Friedrich Gerwinn
Steuerberater
 Prüfung und Erstellung von Jahres-/Konzernabschlüssen, prüfungsnahen Dienstleistungen, betriebswirtschaftliche Beratung

Thomas Peil
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
 Sanierungs- und Restrukturierungsberatung, Prüfung und Erstellung von Jahres-/Konzernabschlüssen, prüfungsnahen Dienstleistungen, betriebswirtschaftliche Beratung, Sanierungsberatung

Stefan Witte
Wirtschaftsprüfer
 Prüfung und Erstellung von Jahres-/Konzernabschlüssen, prüfungsnahen Dienstleistungen, betriebswirtschaftliche Beratung

Florian Habberger, LL. M.
Rechtsanwalt, Steuerberater
 Gestaltungsberatung und Umstrukturierung, Nachfolgeberatung, Immobiliensteuerrecht, Tax Compliance

Simon Ackermann
Steuerberater
 Beratung von Kapital- und Personengesellschaften, Erstellung von Jahresabschlüssen und Steuererklärungen mittelständischer Unternehmen, betriebswirtschaftliche Beratung

Kerstin Appelbaum
Steuerberaterin
 Besteuerung von Unternehmen, Konzernen und Privatpersonen, Umsatzsteuer

Gilbert-Marcel Fleitmann
Steuerberater
 Besteuerung von Unternehmen, Konzernen und Privatpersonen, Erbschaft-/Schenkungs-/Umsatzsteuer, Lohn- und Finanzbuchhaltung

Katja Weskamp
Steuerberaterin
 Erstellung von Jahresabschlüssen und Steuererklärungen, steuerliche Betreuung von Kapital- und Personengesellschaften

Uwe Tölle
Steuerberater
 Besteuerung von Privatpersonen, Unternehmen und gemeinnützigen Körperschaften, Erstellung von Jahresabschlüssen und Steuererklärungen

Rosa Fischbach
Steuerberaterin
 Steuerrechtliche Betreuung von Kapital- und Personengesellschaften sowie Familienstiftungen, Immobiliensteuerrecht

Robert Siedhoff
Steuerberater
 Besteuerung von Unternehmen, Konzernen und Privatpersonen, Erstellung von Jahres-/Konzernabschlüssen

Philipp Warnecke
Steuerberater
 Besteuerung von Kapital- und Personengesellschaften sowie von Privatpersonen, Erstellung von Jahres- und Konzernabschlüssen, Gemeinnützigkeit und Stiftungen

Tobias Bröhmer
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
 Prüfung und Erstellung von Jahres-/Konzernabschlüssen, betriebswirtschaftliche Beratung, Unternehmensbewertung, prüfungsnahen Dienstleistungen

Sören Rienhöfer
Steuerberater
 Gestaltungsberatung und Umstrukturierung, Transaktions- und Nachfolgeberatung, Immobiliensteuerrecht

Kristina Wrobel
Wirtschaftsprüferin
 Prüfung und Erstellung von Jahres-/Konzernabschlüssen, prüfungsnahen Dienstleistungen

Alina Einhaus
Steuerberaterin
 Erstellung von Jahresabschlüssen und Steuererklärungen, steuerliche Betreuung von Kapital- und Personengesellschaften sowie von Privatpersonen

Prof. Dr. Gregor Solfrjan
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
 Prüfung und Erstellung von Jahres-/Konzernabschlüssen, prüfungsnahen Dienstleistungen, betriebswirtschaftliche Beratung

Anschrift:
 Lissaboner Allee 1
 44269 Dortmund

Tel.: 0231 5411-0
 Fax: 0231 5411-220
 dortmund@husemannpartner.de
 www.husemannpartner.de

Alle Informationen und Angaben in diesem Rundschreiben haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Die Informationen in diesem Rundschreiben sind als alleinige Handlungsgrundlage nicht geeignet und können eine konkrete Beratung im Einzelfall nicht ersetzen. Wir bitten Sie, sich für eine verbindliche Beratung bei Bedarf direkt mit uns in Verbindung zu setzen. Durch das Abonnement dieses Rundschreibens entsteht kein Mandatsverhältnis.

Redaktionsschluss: 01.08.2024