



HEIKO BRAND

STEUERBERATER

Certificate in International Accounting



Paul-Hartmann-Straße 61, 89522 Heidenheim
Tel.: 07321 277 19-0, info@steuerberater-brand.de

Themen dieser Ausgabe

1. Seeling-Modell: Handlungsbedarf bis Ende 2010
2. Gew. Grundstückshandel: Zwischenschaltung einer GmbH
3. Nachrangige Zulagenberechtigung bei modernisierten Mietwohngebäuden
4. InvZul für Grundstückskauf: Besitzübergabe vor vertraglichem Zeitpunkt
5. Veräußerungsgewinn in 1999 aus Verkauf von in 1998 errichteten Hauses
6. Nießbrauchsvorbehalt Stundung der Schenkungssteuer

1 Seeling-Modell: Handlungsbedarf bis Ende 2010

Einführung

Immobilien, die zu mindestens 10 % unternehmerisch genutzt werden, können komplett dem Unternehmensvermögen zugeordnet werden. Hierdurch kann die gesamte Vorsteuer auf den Erwerb bzw. die Herstellung der Immobilie geltend gemacht werden. Im Gegenzug wird die private Nutzung, über 10 Jahre verteilt, der Umsatzsteuer unterworfen. Diese, als Seeling-Modell bekannt gewordene Gestaltung führt regelmäßig zu erheblichen Liquiditätsvorteilen, da die Umsatzsteuer auf den privat genutzten Teil bis zur Rückzahlung zinslos zur Verfügung gestellt wird.

Rechtslage

Um das Seeling-Modell zu verhindern, wurde die MwStSystRL geändert. Der Vorsteuerabzug aus dem Erwerb bzw. der Herstellung von Immobilien wird danach zukünftig auf den Teil begrenzt, der unternehmerisch genutzt wird. Unklar war bisher jedoch, wie die Umsetzung ins

nationale UStG ausgestaltet sein wird. Dies galt insbesondere für die Frage, unter welchen Bedingungen Bauvorhaben, die in 2010 begonnen werden, noch vom Seeling-Modell profitieren können.

Neuer Gesetzesentwurf

Im Entwurf des Jahressteuergesetz 2010 setzt ein neuer § 15b UStG die Vorgaben der MwStSystRL um. Demnach können gemischt genutzte Grundstücke zwar weiterhin zu 100 % dem Unternehmensvermögen zugeordnet werden, der Vorsteuerabzug bleibt jedoch auf den unternehmerisch genutzten Teil beschränkt. Die Neuregelung greift für alle Immobilien, die nach dem 31.12.2010 angeschafft oder hergestellt werden.

Konsequenz

Wer das Seeling-Modell noch zu seinen Gunsten nutzen möchte, muss bis zum 31.12.2010 die Immobilie anschaffen bzw. herstellen. Danach lautet das Motto: Nichts geht mehr. Bleibt es bei dem Entwurf, so dürfte es ab 2011 allerdings unverändert günstig sein, dass komplette Grund-



stück dem Unternehmensvermögen zuzuordnen. Zwar ermöglicht dies nicht mehr den sofortigen Vorsteuerabzug auf den privat genutzten Teil, lässt aber die Option offen, diesen nachträglich geltend zu machen, wenn in nachfolgenden Jahren die unternehmerische Nutzung auf den privaten Teil ausgedehnt wird.

2 Gew. Grundstückshandel: Zwischenschaltung einer GmbH

Einleitung

Nach ständiger Rechtsprechung des BFH wird die Grenze von der privaten Vermögensverwaltung zum Gewerbebetrieb überschritten, wenn nach dem Gesamtbild der Betätigung der Verkauf von Grundbesitz gegenüber der Nutzung (z. B. durch Vermietung) entscheidend in den Vordergrund tritt. Die vom BFH für die Beurteilung der Gewerblichkeit von Grundstücksverkäufen aufgestellte 3-Objekt-Grenze ist ein gewichtiges Indiz für oder gegen eine von Anfang an bestehende Veräußerungsabsicht. Werden innerhalb eines engen zeitlichen Zusammenhangs - i. d. R. 5 Jahre - zwischen Anschaffung bzw. Errichtung und Verkauf mindestens 4 Objekte veräußert, kann von einem gewerblichen Grundstückshandel ausgegangen werden.

Sachverhalt

Die Klägerin ist eine GbR, deren Zweck die Errichtung und Verwaltung eines bestimmten Objekts ist. Sie erwarb einen mit einem Verwaltungsgebäude sowie diversen Nebengebäuden bebauten Grundbesitz. Das Verwaltungsgebäude wurde saniert und anschließend vermietet. Die Nebengebäude wurden abgerissen. Auf dem frei gewordenen Grundstücksteil plante die Klägerin zunächst die Errichtung eines Gebäudes, das an Dritte vermietet werden sollte. Die Klägerin bemühte sich erfolglos um die Vermietung der geplanten Büros. Daher entschloss sie sich zu einer Umpfanung. Es sollten nunmehr 45 Wohnungen errichtet und veräußert werden. Die entsprechende Baugenehmigung wurde der Klägerin erteilt. Zwischenzeitlich hatten die GbR-Gesellschafter eine GmbH gegründet, die die Baumaßnahme durchführen und die Wohnungen vermarkten sollte. Die GmbH kaufte den Grundstücksteil von der GbR, erstellte die 45 Wohnungen und veräußerte diese an diverse Erwerber. Finanzamt und Finanzgericht waren der Auffassung, dass die Klägerin einen gewerblichen Grundstückshandel betrieben habe. Es wurde ein Gewinn aus der Grundstücksveräußerung an die GmbH als laufender Gewinn erfasst. Das Finanzgericht begründete seine Entscheidung hinsichtlich der Zwischenschaltung der GmbH mit dem Vorliegen eines Gestaltungsmissbrauchs.

Entscheidung

Der BFH entschied, dass die Klägerin nicht gewerblich tätig war, da sie zum Zeitpunkt des Grundstückserwerbs eine Vermietungsabsicht, aber noch keine unbedingte Veräußerungsabsicht hatte. Außerdem liegt im vorliegenden Fall kein Gestaltungsmissbrauch vor, da die GmbH durch die

Bebauung des Grundstücks eine eigene Tätigkeit entfaltet hat und somit nicht funktionslos tätig war und die Gestaltung haftungsrechtliche und außersteuerliche Gründe hatte.

3 Nachrangige Zulagenberechtigung bei modernisierten Mietwohngebäuden

Kernproblem

Nach dem Investitionszulagengesetz 1999 waren im damaligen Fördergebiet u. a. Investitionen an Gebäuden begünstigt. In den Genuss der Zulage kamen Bauherren, die nachträgliche Herstellungsarbeiten an Gebäuden durchführten. Um die Zulage für andere Investoren schmackhaft zu machen, war auch eine Anschaffung von Gebäuden begünstigt, soweit nachträgliche Herstellungsarbeiten nach dem rechtswirksamen Abschluss des obligatorischen Vertrags (i. d. R. des notariellen Kaufvertrags) durchgeführt wurden. Das Gesetz schloss die Zulage für den Käufer aus, soweit der Bauherr eine solche erhalten hatte. In der Praxis sicherte sich der Käufer daher seinen Anspruch durch eine entsprechende Vereinbarung mit dem Bauherrn. Hält sich der Bauherr jedoch nicht daran, geht der Käufer leer aus.

Sachverhalt

Eine Bauträger-KG, die Eigentümerin eines unter Denkmalschutz stehenden Gebäudeensembles war, teilte das Grundstück in Wohnungseigentum auf. Sie schloss sodann mit 2 Maklerfirmen eine Vertriebsvereinbarung, die vorsah, dass eine etwaige Investitionszulage dem jeweiligen Käufer zustehen sollte. Die KG veräußerte daraufhin 8 Wohnungen an einen Käufer. Die Wohnungen hatte sie vor Eigentumsübergang herzustellen und auszustatten. Der Kaufpreis wurde nach Baufortschritt entrichtet. Das wirtschaftliche Eigentum ging nach Abnahme und vollständiger Kaufpreiszahlung auf den Erwerber über. Zum großen Verdross des Käufers beantragte die KG jedoch eine Investitionszulage, die auch gewährt wurde. Der kurze Zeit später gestellte Antrag des Käufers wurde dagegen abgelehnt. Rechtsbehelf und Klage blieben erfolglos.

Entscheidung des BFH

Der BFH konnte dem Käufer nicht zu seinem vertraglich ausbedungenen Recht verhelfen, denn er sei kein Bauherr und damit nachrangig begünstigt. Dem stehe auch nicht entgegen, dass die Wohnungen bei Vertragsschluss noch nicht fertig gestellt waren. Denn nach der gesetzlichen Definition im Einkommensteuerrecht, das auch hier gelte, sei derjenige Bauherr, der auf eigene Rechnung und Gefahr ein Gebäude baue oder bauen ließe; er beherrsche das Baugeschehen und trage das Bauherrenrisiko. Diese Merkmale träfen nur auf die Bauträger-KG zu. Der Käufer konnte auf das Baugeschehen dagegen keinen maßgeblichen Einfluss nehmen.



Konsequenz

Somit war der Käufer von der Förderung der Anschaffungskosten ausgeschlossen. Das gilt unabhängig davon, ob die am Wirtschaftsverkehr beteiligten Personen die Preise unter Berücksichtigung eines etwaigen Zulagenanspruchs aushandeln.

4 InvZul für Grundstückskauf: Besitzübergabe vor vertraglichem Zeitpunkt

Kernproblem

Nach dem InvZulG 1999 war die Anschaffung neuer Gebäude bis zum 1.1.2002 begünstigt. An sich zu spät für einen Gesellschafter, der von seiner GmbH am 18.6.2001 notariell ein Grundstück mit Reihenhaus im Rohbau erwarb, das diese noch zu vollenden hatte. Denn die nach dem Kaufvertrag bei vertragsgemäßer Übergabe fällige letzte Rate wurde erst am 5.2.2002 geleistet. Dies veranlasste das Finanzamt, die beantragte Zulage abzulehnen. Der Käufer legte eine mit der GmbH getroffene privatschriftliche Vereinbarung vom 5.7.2001 vor, nach der ihm der restliche Kaufpreis bis Ende 2002 gestundet war. Mit Rücksicht auf die nach Fertigstellung ab 1.9.2001 geplante (und tatsächlich auch durchgeführte) Vermietung des Hauses an Dritte sollte das Objekt abweichend vom Kaufvertrag am 1.7.2001 übergeben werden. Einspruch und Klage blieben erfolglos. Das FG war der Ansicht, die Heilung der gegen die Beurkundungspflicht verstoßenden Abrede hätte erst mit dem Zeitpunkt der Eintragung im Grundbuch (Juni 2002) eintreten können. Von daher könne auch dahinstehen, ob die Vereinbarung tatsächlich am 5.7.2001 oder nachträglich getroffen worden sei.

Entscheidung des BFH

Nach Ansicht des BFH bestimmt sich der Übergang des wirtschaftlichen Eigentums an einem Grundstück nach dem Zeitpunkt, zu dem Eigenbesitz, Gefahr, Nutzen und Lasten auf den Erwerber übergehen. Das FG habe den Zeitpunkt der Anschaffung aber zu Unrecht danach bestimmt, wann der Kläger aufgrund des notariellen Kaufvertrages die Übergabe beanspruchen konnte. Maßgeblich sei dagegen der tatsächliche Übergang. Der Besitz an einer Sache werde durch die Erlangung der tatsächlichen Gewalt erworben; bei Grundstücken könne das schon mit Übergabe der Schlüssel der Fall sein. Die Übergabe einer verkauften Sache bewirke, dass die Gefahr des zufälligen Untergangs und der Verschlechterung auf den Käufer übergehen. Von diesem Zeitpunkt an gebühren dem Käufer die Nutzungen und trägt er die Lasten. Der Zeitpunkt des Eigentumserwerbs sei insoweit unerheblich. Dies bedeutete für den Streitfall, dass die GmbH als Verkäuferin die Herausgabe (Rückgabe) nicht mehr verlangen konnte, denn dem Käufer stand ein Recht zum Besitz zu.

Konsequenz

Das FG muss jetzt prüfen, ob das Reihenhaus tatsächlich im Jahr 2001 übergeben und die sich ergebenden Folgerungen gezogen wurden, d. h. ob der Käufer die Grundstückslasten getragen, die Miete vereinnahmt und nicht an die GmbH weitergeleitet hat. Denn nur dann nutzt die Vereinbarung etwas.

5 Veräußerungsgewinn in 1999 aus Verkauf von in 1998 errichteten Hauses

Kernfrage

Ist die Besteuerung eines in 1999 realisierten Veräußerungsgewinns aus dem Verkauf eines in 1998 errichteten privaten Gebäudes nach § 23 Abs. 1 Nr. 1 EStG mit dem Grundgesetz vereinbar?.

Sachverhalt

Die Klägerin hat ein Ende 1997 erworbenes Grundstück im Jahr 1998 bebaut und in 1999 verkauft. Der auf das Gebäude entfallende Kaufpreis überstieg die Herstellungskosten, so dass das beklagte Finanzamt einen steuerpflichtigen Veräußerungsgewinn feststellte. Streitvorliegend führte das Steuerentlastungsgesetz durch die Änderung des § 23 Abs. 1 Nr.1 EStG neben der Verlängerung der Spekulationsfrist für private Grundstücksverkäufe erstmals auch zur Besteuerung einer ab 1999 erfolgten Veräußerung eines innerhalb der Spekulationsfrist selbst errichteten Gebäudes. Das Finanzgericht erachtet die Vorschrift des EStG in der im Streitjahr 1999 geltenden Fassung insoweit als nicht mit dem Grundgesetz vereinbar, als der Gewinn aus einer in 1999 erfolgten Veräußerung eines 1998 errichteten privaten Gebäudes der Besteuerung zu unterwerfen wäre. Es hat daher das anhängige Klageverfahren ausgesetzt, um eine Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts hierüber einzuholen.

Entscheidung

Das FG Hessen ist der Überzeugung, dass die zu § 23 Abs. 1 Nr. 1 EStG ergangene Anwendungsvorschrift des § 52 Abs. 29 Satz 1 EStG gegen das Rechtsstaatsprinzip des Art. 20 GG und den Grundsatz der allgemeinen Handlungsfreiheit nach Art. 2 GG verstoße. Zwar sei eine Rückknüpfung grundsätzlich zulässig. Vorliegend solle der Vertrauensschutz des Bürgers jedoch gegenüber dem öffentlichen Änderungsinteresse des Gesetzgebers überwiegen, da aus der Veräußerung von errichteten Gebäuden Gewinne erfasst werden, die bereits 1999 latent entstanden waren. Mit der Gesetzesänderung solle daher in unzulässiger Weise ein Wertzuwachs versteuert werden, der bereits in einem Zeitpunkt entstanden sei, in dem das errichtete Gebäude weder steuerverstrickt noch steuerverhaftet gewesen sei. Die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts im vorliegende Verfahren bleibt abzuwarten.



6 Nießbrauchsvorbehalt: Stundung der Schenkungsteuer

Kernaussage

Hat sich der Schenker für den Fall der Veräußerung des Zuwendungsgegenstands die Fortsetzung des Nießbrauchs am Erlös bereits in der Schenkungsabrede vorbehalten, endet die Stundung der Steuer nach verfassungskonformer Auslegung des § 25 Abs. 1 Satz 2 ErbStG a. F. erst mit dem Erlöschen des Nießbrauchs am Erlös.

Sachverhalt

Der Kläger hat von seinem Vater im Jahr 1998 schenkungsweise Aktien erworben. Der Vater behielt sich Nießbrauch an den Aktien vor. Für den Fall der Veräußerung der Aktien sollte sich der Nießbrauch auf alle "Erträge der Vermögenswerte" erstrecken. Ferner war der Kläger verpflichtet, den Veräußerungserlös in eine noch zu gründende gemeinsame Personengesellschaft einzubringen. Im Jahr 1999 wurden die Aktien sodann veräußert. Der Erlös i. H. v. 3,1 Mio. DM wurde dem Darlehenskonto des Klägers bei der neu gegründeten GbR gutgeschrieben, an der neben dem Vater auch der Kläger und seine Schwester beteiligt waren. Am gleichen Tag räumte der Vater dem Kläger einen Gewinnvorab aus dem Gewinn der GbR i. H. v. 75.000 DM ein und verzichtete in dieser Höhe auf seinen Nießbrauch am Erlös. Das beklagte Finanzamt unterwarf den Veräußerungserlös insgesamt der Schenkungssteuer.

Entscheidung

Der BFH stellte fest, dass der Abzug der Auflage zur Einbringung des Veräußerungserlöses in die Personengesellschaft nicht abzugsfähig ist, da der Erlös dem Darlehenskonto des Klägers gutgeschrieben wurde und er somit Begünstigter der Auflage war (§ 10 Abs. 9 ErbStG). Demgegenüber setzt sich die Stundung der Schenkungssteuer nach § 25 Abs. 1 Satz 2 ErbStG a. F. bis zum Erlöschen des eingeräumten Nießbrauchs auch am Erlös fort, wenn diese Fortsetzung bereits in der Schenkungsabrede enthalten ist.

Konsequenz

Die Regelung des § 25 ErbStG wurde zwar mit Wirkung vom 1.1.2009 aufgehoben, bleibt jedoch für Erwerbe, für die die Steuer bis zu diesem Datum entstanden ist, grundsätzlich weiterhin anwendbar. Der Regelungsgehalt der Vorschrift ist, wie diese Entscheidung verdeutlicht, weiterhin von erheblicher Bedeutung.

Rechtsstand: Juni 2010

Alle Informationen und Angaben in diesem BranchenBrief haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Diese Information kann eine individuelle Beratung im Einzelfall nicht ersetzen.

Für weitere Fragen zu den vorstehenden Themen steht Ihnen Herr Heiko Brand gerne zur Verfügung.
Steuerberater



Heiko Brand, Steuerberater

Paul-Hartmann-Str. 61, 89522 Heidenheim/Brenz

Fon 07321 27719-0 - info@steuerberater-brand.de

www.steuerberater-brand.de

Wir möchten unseren Mandanten ein zuverlässiger Partner in allen Beratungssituationen sein, sei es bei der Beantwortung von Spezialfragen oder auch bei der Lösung komplexer Probleme.

Unsere Beratungsschwerpunkte liegen in den Bereichen

- ✓ Steuerberatung
- ✓ Firmenumstrukturierungen
- ✓ Sanierungen / Sanierungsgutachten
- ✓ Unternehmens- und Wirtschaftsberatung
- ✓ Coaching für Unternehmer

Sprechen Sie uns an!