

Grundstückseigentümer machte dagegen geltend, dass der Erwerbsvorgang schon zu dem Zeitpunkt verwirklicht worden war, zu dem die Vertragspartner im Verhältnis zueinander gebunden waren. Diese Bindung sei bereits durch die Verhandlung im Jahr 2009 eingetreten, so dass der in diesem Jahr gültige Grunderwerbsteuersatz von 3,5 % anzuwenden sei.

Der BFH ist jedoch zu dem Ergebnis gekommen, dass sich der Grunderwerbsteuerlich maßgebliche Erwerbsvorgang erst im Jahr 2016 verwirklicht hatte, so dass der Steuersatz von 5 % galt. Maßgeblich war die **Ausführungsanordnung** zum Flurbereinigungsplan mit dem darin benannten Wirkungszeitpunkt. Erst mit dieser Anordnung war der für die Grunderwerbsteuer maßgebliche Eigentumswechsel bewirkt worden. Ob eine vorgelagerte Bindung der Beteiligten bestanden hatte, war laut BFH unerheblich.

Zwangsläufigkeit

Kosten eines behindertengerechten Gartenumbaus sind nicht abziehbar

Privat veranlasste Kosten dürfen in der Regel nicht steuerlich abgezogen werden. Für **außergewöhnliche Belastungen** gilt allerdings eine Ausnahme. Diese können die Steuerlast senken, sofern sie dem Steuerzahler zwangsläufig entstanden sind. Das ist der Fall, wenn man sich den Kosten aus rechtlichen, tatsächlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen konnte und sie notwendig und angemessen sind. Nicht als außergewöhnliche Belastungen absetzbar sind übliche Kosten der Lebensführung und private Aufwendungen, die nicht für ein menschenwürdiges Dasein erforderlich sind.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, dass die Ausgaben für einen behindertengerechten Umbau des zum selbstbewohnten Einfamilienhaus gehörenden Gartens keine außergewöhnlichen Belastungen sind. Im Streitfall litt die Klägerin an einem Post-Polio-Syndrom, aufgrund dessen sie auf einen Rollstuhl angewiesen war. Um die vor dem Haus gelegenen Pflanzenbeete weiter erreichen zu können, ließen sie und ihr Mann den Weg vor ihrem Haus in eine gepflasterte Fläche ausbauen und Hochbeete anlegen. Das Finanzamt berücksichtigte die hierfür entstandenen Aufwendungen von 7.000 € nicht als außergewöhnliche Belastungen. Der BFH hat dies bestätigt. Die Umbaumaßnahme war zwar eine Folge des verschlechterten Gesundheitszustands der Klägerin gewesen, die Aufwendungen für die Gartenumgestaltung waren ihr aber nicht zwangsläufig erwachsen.

IMPRESSUM HERAUSGEBER: Deubner Recht & Steuern GmbH & Co. KG, Oststraße 11, 50996 Köln, Telefon: 0221 937018-0, Fax: 0221 937018-99, www.deubner-steuern.de, E-Mail: kundenservice@deubner-verlag.de. **GESCHÄFTSFÜHRER:** Ralf Wagner, Jochen Hortschansky, Kurt Skupin. **REDAKTION:** Markus Fischer, Isabell Sambale. E-Mail: redaktion_mi@deubner-verlag.de. Wiedergabe, auch auszugsweise, nur mit schriftlicher Einwilligung des Herausgebers. Erscheinen: monatlich.

Alle Informationen nach bestem Wissen, jedoch ohne Gewähr. Diese Information ersetzt nicht die individuelle Beratung!

Steuertipp

Können inländische Grundstücke steuerfrei vererbt werden?

Wenn ausländische Erben in Deutschland belegenen Grundbesitz von ausländischen Erblassern erwerben, fällt auf diesen Vorgang deutsche Erbschaftsteuer an. Diese beschränkte Steuerpflicht besteht nach einem neuen Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) aber nicht, wenn die Inlandsimmobilie durch ein **ausländisches Vermächtnis** zugewendet wird. Diese Gesetzeslücke besteht, wenn weder der Erblasser noch der Begünstigte Deutsche sind und beide im Ausland leben.

Im Urteilsfall hatte eine im Jahr 2013 verstorbene Erblasserin bis zu ihrem Tod in der Schweiz gewohnt. Sie hatte ihrer in den USA lebenden Nichte ein Vermächtnis über eine Immobilie in München zugewandt. Dieses Vermächtnis wurde im Jahr 2014 erfüllt und die Nichte als Eigentümerin des Grundstücks im Grundbuch eingetragen. Das deutsche Finanzamt setzte Erbschaftsteuer fest, wogegen die Nichte klagte.

Der BFH hat den Steuerzugriff abgelehnt. Ausländische Erben oder Vermächtnisnehmer sind (anders als deutsche Staatsangehörige und Personen mit Wohnsitz oder dauerhaftem Aufenthalt in Deutschland) nur beschränkt steuerpflichtig. Sie zahlen Erbschaftsteuer ausschließlich für den Eigentumserwerb an bestimmten gesetzlich definierten Vermögenswerten. Darunter fallen grundsätzlich auch inländische Immobilien. Werden sie jedoch im Testament des Erblassers durch ein Vermächtnis mit solchen Immobilien bedacht, bleibt dies ausnahmsweise steuerfrei. Diese Gesetzeslücke besteht, da bei einem Vermächtnis nicht die Immobilie selbst, sondern nur ein **Anspruch auf Übertragung** des Eigentums an dieser Immobilie erworben wird. Die Eigentumsübertragung muss separat im Anschluss erfolgen und bedarf der notariellen Beurkundung.

Hinweis: Mit dem Inkrafttreten der EU-Erbrechtsverordnung ist in Erbfällen im EU-Ausland seit 2015 Vorsicht geboten. Ein Vermächtnis entfaltet nun in manchen EU-Ländern (z.B. Polen) direkte Wirkung. Auch die durch Vermächtnis begünstigte Person erbt das Eigentum an dem inländischen Grundvermögen direkt; ein steuerfreier Erwerb inländischer Immobilien ist dann nicht möglich.

Mit freundlichen Grüßen

Deubner Recht & Steuern

Herausgeber steuerlicher Informations-Dienste

Köln

Mandanten-Information für Haus- und Grundbesitzer

Im Mai 2023

Sehr geehrte Mandantin, sehr geehrter Mandant,

Steuerzahler können eine kürzere **Restnutzungsdauer** eines Gebäudes als die gesetzlich vorgesehene geltend machen. Wir zeigen, wie eine kürzere Nutzungsdauer **nachzuweisen** ist. Zudem stellen wir Ihnen eine interessante Entscheidung zu einem steuerfrei vererbten **Familienheim** vor, das die Erblasserin aufgrund ihrer Pflegebedürftigkeit nicht mehr selbst bewohnen konnte. Der **Steuertipp** befasst sich mit einer **Gesetzeslücke** und beleuchtet, wann inländische Grundstücke steuerfrei vererbt werden können.

Nutzungsdauer

Gutachten ermöglichen schnellere Abschreibung von Immobilien

Ab 2023 fertiggestellte vermietete Immobilien im Privatvermögen können mit jährlich 3 % abgeschrieben werden (lineare Absetzung für Abnutzung, kurz **AfA**). Bei Fertigstellung vor 2023 gilt ein AfA-Satz von 2 %. Gebäude mit Baujahren vor 1925 lassen sich mit 2,5 % abschreiben.

Hinweis: Sofern sich die Immobilie im Betriebsvermögen befindet und nicht zu Wohnzwecken genutzt wird, gilt für Baujahre ab 1985 einheitlich ein AfA-Satz von 3 % (bei Baubeginn oder Kauf vor 2001: 4 %).

Gesetzlich wird - je nach Fallgestaltung - eine typisierte Nutzungsdauer eines Gebäudes von 25, 33, 40 oder 50 Jahren angenommen. Die festen AfA-Sätze sind unabhängig vom tatsächlichen

Alter des Gebäudes anzuwenden. Sie gelten auch für erworbene Bestandsimmobilien. In engen Grenzen haben Immobilieneigentümer aber die Möglichkeit, von den typisierten AfA-Sätzen abzuweichen und eine **kürzere tatsächliche Nutzungsdauer** nachzuweisen, so dass sich die Abschreibung beschleunigen lässt. Aus dem Nachweis müssen sich Rückschlüsse auf die maßgeblichen Faktoren für die verkürzte Nutzungsdauer ergeben (z.B. technischer Verschleiß, wirtschaftliche Entwertung der Immobilie, rechtliche Nutzungsbeschränkungen). Das Bundesfinanzministerium hat nun dargelegt, wann die Finanzämter eine verkürzte Nutzungsdauer akzeptieren:

- Eine verkürzte tatsächliche Nutzungsdauer bedarf einer konkreten Rechtfertigung. Der Eigentümer muss darlegen, dass das Gebäude schon vor Ablauf der typisierten Zeiträume technisch oder wirtschaftlich verbraucht ist.
- Eine verkürzte Nutzungsdauer kann zum Beispiel anzuerkennen sein, wenn der Eigentümer

In dieser Ausgabe

- | | |
|---|---|
| <input checked="" type="checkbox"/> Nutzungsdauer: Gutachten ermöglichen schnellere Abschreibung von Immobilien | 1 |
| <input checked="" type="checkbox"/> Zuschuss: Soziale Wohnraumförderung hat eine umsatzsteuerliche Komponente | 2 |
| <input checked="" type="checkbox"/> Erbschaftsteuer: Familienheim steuerfrei erben, wenn es vorher vermietet war? | 2 |
| <input checked="" type="checkbox"/> Wohnraumfördermodell: Pflicht zur verbilligten Vermietung erhöht nicht die Grunderwerbsteuer | 3 |
| <input checked="" type="checkbox"/> Grunderwerbsteuersatz: Wann ein Erwerb im Flurbereinigungsverfahren verwirklicht wird | 3 |
| <input checked="" type="checkbox"/> Zwangsläufigkeit: Kosten eines behindertengerechten Gartenumbaus sind nicht abziehbar | 4 |
| <input checked="" type="checkbox"/> Steuertipp: Können inländische Grundstücke steuerfrei vererbt werden? | 4 |

bereits zum Abbruch des Gebäudes verpflichtet ist.

- Für besondere Betriebsgebäude (z.B. Hallen in Leichtbauweise) kann sich eine verkürzte Nutzungsdauer schon aus den amtlichen AfA-Tabellen ergeben. Das Gleiche gilt für Gebäudeteile, die selbständige unbewegliche Wirtschaftsgüter sind (z.B. Ladeneinbauten).
- Für Mietereinbauten kann eine verkürzte Nutzungsdauer aus der begrenzten Mietdauer hergeleitet werden.
- Die tatsächliche Nutzungsdauer wird auch durch den technischen Verschleiß beeinflusst. Hierfür ist etwa zu beurteilen, inwieweit die Tragstruktur des Bauwerks (insbesondere Wände und Dach) die Nutzungsfähigkeit des Gebäudes beschränkt.
- Zum Nachweis einer verkürzten Nutzungsdauer muss ein Gutachten eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen für die Bewertung von (un-)bebauten Grundstücken oder einer Person vorgelegt werden, die als Sachverständiger oder Gutachter entsprechend akkreditiert ist.

Zuschuss

Soziale Wohnraumförderung hat eine umsatzsteuerliche Komponente

Zahlungen, die im Rahmen der sozialen Wohnraumförderung an Vermieter geleistet werden, sind nicht umsatzsteuerbar und auch nicht umsatzsteuerpflichtig. Nach Ansicht des Finanzministeriums Mecklenburg-Vorpommern (FinMin) liegen „echte Zuschüsse“ vor.

In Mecklenburg-Vorpommern erfolgt die soziale Wohnraumförderung auf Grundlage des Gesetzes über die soziale Wohnraumförderung (Wohnraumförderungsgesetz) und der dazu ergangenen Verwaltungsvorschriften. Diese Verwaltungsvorschriften enthalten Regelungen zur maximal zulässigen Miethöhe und zum Personenkreis, an den die Vermietung erfolgen darf. Bewilligungsbehörde ist das Landesförderinstitut Mecklenburg-Vorpommern. Fraglich war, wie die Zuwendungen der Behörde an den Vermieter **umsatzsteuerlich** zu behandeln sind. Das FinMin hat klargestellt, dass keine Leistungen des Vermieters an das Land oder die Bewilligungsbehörde vorliegen. Dem Land werde kein Vorteil eingeräumt. Die Schaffung von Mietwohnraum für Haushalte mit geringem Einkommen befriedige kein konkretes Individualinteresse des Landes, sondern liege in dessen allgemeinem Interesse.

Die Zuwendung stelle auch **kein zusätzliches Entgelt** für die Überlassung an den Mieter dar. Die Miethöhe werde zwar reglementiert und der Kreis der potentiellen Mieter eingeschränkt. Dies knüpfe aber nicht an bestimmte Umsätze an, für die eine Preisauflösung durch das Land erfolgen würde. Die Zielgruppe hätte auch keinen Rechtsanspruch auf günstigen Wohnraum. Ziel der Zahlungen sei die Förderung von neuem Wohnraum bzw. die Modernisierung von vorhandenem Wohnraum für einkommensschwache Haushalte. Mit der Zahlung werde weder eine konkrete Leistung im umsatzsteuerlichen Sinne an den Zahlenden noch an einen Dritten vergütet. Die Zuwendung erfolge aus **strukturpolitischen Gründen** und sei daher als echter, nichtumsatzsteuerbarer Zuschuss zu qualifizieren.

Hinweis: Das Land leistet mit der Wohnraumförderung einen Beitrag zur Verbesserung der Wohnraumversorgung, zur Sicherung sozialverträglicher Wohnkosten und zum Erhalt stabiler Wohnquartiere. Im Rahmen der Bereitstellung von Zuschüssen wird die Schaffung von mietpreis- und belegungsgebundenen Wohnungen unterstützt.

Erbschaftsteuer

Familienheim steuerfrei erben, wenn es vorher vermietet war?

Unter bestimmten Voraussetzungen kann ein gererbtes Familienheim von der Erbschaftsteuer befreit sein. Eine dieser Bedingungen ist, dass der Erbe das Familienheim nach dem Erbfall **selbst nutzt** und unmittelbar (das heißt innerhalb von sechs Monaten nach dem Erbfall) einzieht. In einem vom Finanzgericht München (FG) entschiedenen Streitfall hatte die Erblasserin aufgrund ihrer Pflegebedürftigkeit vorher schon nicht mehr in dem Haus gewohnt.

Die Klägerin ist Alleinerbin ihrer 2018 verstorbenen Mutter. Im Nachlass befand sich auch der 50%ige Miteigentumsanteil an einem Zweifamilienhaus. Die Wohnung im Erdgeschoss nutzte der Enkel der Erblasserin, sie war zum Zeitpunkt des Erbfalls nicht vermietet. Die Wohnung im Obergeschoss wurde zunächst von der Erblasserin genutzt und stand nach deren Umzug in ein Pflegeheim seit April 2014 erst leer. Befristet für den Zeitraum 01.04.2016 bis 31.03.2020 wurde sie fremdvermietet, um mit der Miete die **Kosten des Pflegeheims** zu decken. Im August 2020 bezog die Klägerin die Wohnung im Obergeschoss. In der Erbschaftsteuererklärung beantragte sie die Steuerbefreiung für das Familienheim, die ihr das Finanzamt aber nicht gewährte.

Das FG hielt die dagegen gerichtete Klage für begründet. Ein im Inland belegenes Grundstück kann steuerfrei bleiben, soweit der Erblasser es bis zum Erbfall selbst genutzt hat. Die Tatsache, dass die Erblasserin die Wohnung befristet für vier Jahre vermietet hatte, schließt eine Steuerbefreiung nicht aus. Die Erblasserin konnte die Wohnung aus zwingenden Gründen - wegen Pflegebedürftigkeit - zuletzt nicht selbst nutzen. Sie hatte auch ein berechtigtes Interesse an der Vermietung, da die Mieteinnahmen die Kosten des Pflegeheims mitfinanzieren sollten. Eine unverzügliche Selbstnutzung kann laut FG auch vorliegen, wenn die Erbin innerhalb von sechs Monaten nach Ablauf des Mietvertrags in die Wohnung eingezogen ist. Voraussetzung für die Steuerbefreiung ist, dass **während eines Zehnjahreszeitraums** nach dem Erwerb die Wohnung nicht nur vom Erwerber bewohnt wird, sondern auch in dessen Eigentum verbleibt. Daher ist der Klägerin die Steuerbefreiung zu gewähren.

Wohnraumfördermodell

Pflicht zur verbilligten Vermietung erhöht nicht die Grunderwerbsteuer

Bei einem **Grundstückskauf** bemisst sich die Grunderwerbsteuer nach dem Wert der Gegenleistung. Hierzu gehören neben dem Kaufpreis auch die vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen. Werterhöhend müssen daher zum Beispiel Verpflichtungen erfasst werden, die der Erwerber vom Veräußerer übernimmt.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat untersucht, ob Verpflichtungen im Rahmen eines öffentlichen Wohnraumfördermodells eine **grunderwerbsteuerliche Gegenleistung** darstellen. Im Streitfall hatte eine Investorin 2015 unbebaute Grundstücke erworben. Nach einem städtebaulichen Vertrag hatte für die Grundstücke die Verpflichtung bestanden, dort geförderten Wohnraum herzustellen. Der Vertrag sah künftig eine verbilligte Vermietung an Personen vor, die von der Stadt zu benennen waren. Im Gegenzug bewilligte die Stadt der Investorin nach Abschluss des Kaufvertrags niedrigverzinsliche Darlehen.

Das Finanzamt berechnete die Grunderwerbsteuer nicht nur auf Grundlage des reinen Kaufpreises, sondern bezog auch die Verpflichtung zur verbilligten Vermietung als **sonstige Leistung** ein (mit dem kapitalisierten Wert). Der BFH hat dies jedoch abgelehnt und entschieden, dass die Verpflichtung zur verbilligten Vermietung keine grunderwerbsteuerliche Gegenleistung war. Die Verpflichtung war der Investorin rechtlich bindend erst in den Förderbescheiden auferlegt worden, sie war somit nicht von der Veräußerin

übernommen worden. Selbst wenn man aber von einer übernommenen Verpflichtung ausginge, läge ebenfalls keine sonstige Leistung vor.

Der BFH verwies auf die Rechtsprechung zum sozialen Wohnungsbau, wonach eine auf den Erwerber übergehende **Mietpreisbindung** nicht zusätzlich als sonstige Leistung anzusetzen ist. Diese Rechtsprechung gilt nicht nur, wenn der Käufer vom Verkäufer neben der Mietpreisbindung direkt auch die im Gegenzug gewährten Darlehen übernimmt, sondern auch, wenn die Darlehen erst nach Kaufvertragsabschluss an den neuen Eigentümer ausgereicht werden. Der Mietpreisbindung kommt im Konzept der staatlichen Wohnraumförderung kein eigenständiger Wert zu, sondern sie ist im Zusammenhang mit den „verknüpften“ zinsgünstigen Darlehen zu sehen.

Grunderwerbsteuersatz

Wann ein Erwerb im Flurbereinigungsverfahren verwirklicht wird

Seit 2006 können die Bundesländer den Steuersatz der Grunderwerbsteuer selbst festlegen. Der frühere bundeseinheitliche Steuersatz von 3,5 % wurde danach nur in Bayern beibehalten. In den übrigen 15 Bundesländern wurden die Steuersätze mittlerweile auf **bis zu 6,5 %** angehoben. Das fortwährende Drehen an der Steuerschraube verteuert Grundstückskäufe erheblich. Einige Bundesländer haben den Steuersatz seit 2006 schon mehrfach angehoben. Daher stellt sich vor allem bei mehrjährig andauernden Flurbereinigungsverfahren die Frage, welcher grunderwerbsteuerliche Erwerbszeitpunkt heranzuziehen ist, um den anzuwendenden Steuersatz zu ermitteln.

Ein Grundstückseigentümer hat diese Problematik an den Bundesfinanzhof (BFH) herangetragen. Er hatte an einem bereits im Jahr 2002 eingeleiteten Flurbereinigungsverfahren teilgenommen. In einer Verhandlung zur Flurbereinigung im Jahr 2009 war vereinbart worden, dass er in Niedersachsen sogenanntes **Masseland** gegen eine Mehrabfindung von 33.428 € erwirbt, die er am 01.11.2009 zu zahlen hatte. Im Jahr 2016 ordnete die Flurbereinigungsbehörde die vorzeitige Ausführung des Flurbereinigungsplans mit Wirkung zum 29.08.2016 an.

Hinweis: In Niedersachsen wurde der Steuersatz zum 01.01.2011 auf 4,5 % und ab dem 01.01.2014 auf 5 % angehoben.

Das Finanzamt ging von einem grunderwerbsteuerlichen Erwerb im Jahr 2016 aus und wandte daher den Grunderwerbsteuersatz von 5 % an, so dass sich eine Steuer von 1.671 € ergab. Der