

Einkommensteuer | Anforderungen an die Kaufpreisaufteilung (FG)

Das FG hat entschieden, dass im Rahmen der Gebäude-AfA die im Kaufvertrag vorgenommene Kaufpreisaufteilung grundsätzlich der Besteuerung zu Grunde zu legen ist. Bei der Ermittlung der AfA-Bemessungsgrundlage ist im Einzelfall zu prüfen, ob nennenswerte Zweifel an der vertraglichen Aufteilung bestehen. Eine Korrektur der getroffenen Aufteilung ist geboten, wenn sie die realen Wertverhältnisse in grundsätzlicher Weise verfehlt und wirtschaftlich nicht haltbar erscheint (FG Schleswig-Holstein, Urteil v. 29.5.2026 - 5 K 97/23; Revision zugelassen).

Sachverhalt: Die Klägerin ist eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts. Mit Kaufvertrag vom 30.11.2018 erwarb die Klägerin das Ferienhaus "A" für einen Kaufpreis i. H. von 329.000 €. Die Klägerin nutzt das zuvor genannte Objekt als Ferienwohnung und erzielt daraus Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Der Übergang von Nutzen und Lasten erfolgte zum 1.2.2019.

In ihren Erklärungen zur gesonderten und einheitlichen Feststellung für die Jahre 2019 und 2020 teilte die Klägerin im Hinblick auf das Ferienobjekt den Gesamtkaufpreis für Grund und Boden sowie Gebäude zu 65,90 % auf das Gebäude und 34,10 % auf Grund und Boden auf.

Zur Überprüfung der von der Klägerin vorgenommenen Kaufpreisaufteilung berechnete das Finanzamt (FA) im Rahmen der Feststellung für das Streitjahr 2020 unter Verwendung der vom BMF veröffentlichten Arbeitshilfe zur Kaufpreisaufteilung mittels des vereinfachten Sachwertverfahrens den Boden- und Gebäudewert als Schätzungsgrundlage für deren Verkehrswerte. Es ergab sich danach ein Bodenwert i. H. von 99.000 € (59,65%) und ein Gebäudewert i. H. von 66.948 € (40,35%). Der Sachwert des Grundstücks errechnete sich somit zu 165.948 €. Danach betrug die Abweichung zu der vertraglich vorgenommenen Kaufpreisaufteilung der Klägerin 25,55 %.

Aufgrund der Abweichungen beauftragte das FA die Bausachverständige (BSV) zur Erstellung einer Wertermittlung anhand der Immobilienwertermittlungsverordnung (ImmoWertV). Die BSV ermittelte einen Sachwert i. H. von 206.181 € bzw. einen Ertragswert i. H. von 217.927 €. Die Aufteilung fiel danach zu 41,30 % auf das Gebäude und zu 58,70 % auf den Grund und Boden.

Daraufhin reduzierte das FA die von der Klägerin angesetzte Gebäude-AfA entsprechend für die Jahre 2019 und 2020.

Die Richter des FG sahen die Klage als begründet an:

- Für die Aufteilung des Kaufpreises auf Grund und Boden und Gebäude **war auf das im Kaufvertrag vom 30.11.2028 vereinbarte Aufteilungsverhältnis abzustellen.**
- Im Rahmen der Gebäude-AfA ist die im Kaufvertrag vorgenommene Kaufpreisaufteilung grundsätzlich der Besteuerung zu Grunde zu legen. Bei der Ermittlung der AfA-Bemessungsgrundlage ist im Einzelfall zu prüfen, ob **nennenswerte Zweifel an der vertraglichen Aufteilung** bestehen. Es darf sich nicht darauf beschränken, die vertragliche Aufteilung steuerrechtlich nachzuvollziehen, sondern hat das Ergebnis durch weitere Umstände, insbesondere die objektiv am Markt erzielbaren Preise oder Verkehrswerte zu verifizieren (vgl. BFH, Urteil v. 21.7.2020 - IX R 26/19, BStBl. II 2021 S. 372; s. hierzu unsere Online-Nachricht v. 19.3.2020).
- Eine Korrektur der getroffenen Aufteilung ist geboten, wenn sie die realen Wertverhältnisse in grundsätzlicher Weise verfehlt und wirtschaftlich nicht haltbar erscheint (vgl. BFH, Urteil v. 16.9.2015 - IX R 12/14, BStBl. II 2016 S. 397; s. hierzu unsere Online-Nachricht v. 30.12.2015).

- Nach Maßgabe dieser Grundsätze ist die im notariellen Vertrag vom 30.11.2028 vereinbarte Kaufpreisaufteilung der Besteuerung zugrunde zu legen. Nach Auffassung des Senats bestehen keine nennenswerten Zweifel an der vertraglichen Aufteilung des Kaufpreises auf Grund und Boden und auf Gebäude.
- Nach Maßgabe des Sachverständigengutachtens ist der Kaufpreis im Verhältnis von 42 % für Grund und Boden und 58 % für das Gebäude aufzuteilen. Den Verkehrswert des Grundstücks bemisst das Gutachten mit 290.000 €.
- Ob Anhaltspunkt für ein etwaiges Missverhältnis der Werte allgemein eine **10 %-Schwelle** sein kann, hat der **BFH** offengelassen. In seinem Urteil vom 21.7.2020 - IX R 26/19, BStBl. II 2021 S. 372 führt er aus, eine wesentliche Diskrepanz zu den Bodenrichtwerten rechtfertige es nicht ohne Weiteres, diese an die Stelle der vereinbarten Werte zu setzen oder die auf Grund und Gebäude entfallenden Anschaffungskosten zu schätzen. Es handele sich lediglich um ein Indiz dafür, dass die vertragliche Aufteilung möglicherweise die Werte nicht angemessen wiedergebe. Der BFH hat in seinem Urteil insoweit eine Grenze von 10% zitiert, ohne eine eigene Stellungnahme zu dieser zitierten Auffassung abzugeben.
- Wurde durch das Gericht ein Sachverständigengutachten eingeholt, wird mit der Rechtsprechung aus Teilen der Finanzgerichtsbarkeit als Bezugsgröße für die Ermittlung einer wesentlichen Abweichung auf den Grund- und Boden abgestellt und eine **Abweichung von bis zu 20% als tolerabel erachtet** (vgl. u.a. FG Berlin-Brandenburg, Urteil v. 20.3.2024 - 3 K 3137/19 (s. hierzu unsere Online-Nachricht v. 14.1.2020) sowie FG Düsseldorf, Urteil v. 12.3.2024 - 13 K 1262/21 E).
- Im Streitfall unterschreitet der durch den Kaufvertrag bestimmte Wert des Grund und Bodens den durch das Gutachten festgestellten Verkehrswert nur zu etwa 15 % (122.363 € laut Gutachten zu 104.000 € laut Kaufvertrag = 18.363 € Differenz). Unter Zugrundelegung einer Toleranzgrenze von 20 % erscheint dem Senat die Abweichung als nicht von den "realen" Wertverhältnisse in grundsätzlicher Weise verfehlt oder wirtschaftlich nicht haltbar. Der Senat folgt insoweit der Annahme, dass erst eine Abweichung von mehr als 20% ein wesentliches Indiz für eine Verfehlung der realen Wertverhältnisse in grundsätzlicher Weise darstellt.
- Da der Kaufpreis regelmäßig nur einen subjektiven Verkehrswert darstellt, müssten nach Ansicht des Senats die **relativen Werte**, vorliegend das Wertverhältnis zwischen Grund und Boden und Gebäude nach Verkehrswerten einerseits und den getroffenen Vertragswerten andererseits, als Vergleichsmaßstab dienen.
- Im Ergebnis ist die zwischen den Vertragsparteien getroffene Kaufpreisaufteilung für die AfA-Bemessung anzuwenden, denn das Sachverständigengutachten hat ergeben, dass die realen Wertverhältnisse vorliegend nicht in grundsätzlicher Weise verfehlt werden und nicht wirtschaftlich unhaltbar erscheinen.

Hinweis:

Die Revision war zuzulassen, da sowohl eine Grenze der Angemessenheit für eine vertragliche Kaufpreisaufteilung als auch die konkrete Bezugsgröße in der Rechtsprechung nicht einheitlich formuliert wird.

Quelle: FG Schleswig-Holstein, Urteil v. 29.5.2026 - 5 K 97/23; NWB Datenbank (Ib)

Fundstelle(n):

NWB MAAAK-21944