Finanzministerium Mecklenburg-Vorpommern v. 26.5.2009 IV 301 - S 2198a - 1/07-001

Gesonderte und einheitliche Feststellung der Grundlagen für die erhöhte Absetzung für Abnutzung, den Abzug wie Sonderausgaben und die Sonderbehandlung von Erhaltungsaufwand (§§ 7h, 7i, 10f, 11a, 11b EStG) nach der VO zu § 180 Abs. 2 AO

Anlagen: – 8 –

A. Allgemeines

Nach den §§ 7h, 7i, 10f, 11a, 11b EStG sind bestimmte Baumaßnahmen an Gebäuden in Sanierungsgebieten und städtebaulichen Entwicklungsbereichen sowie an Baudenkmalen begünstigt. Im Fall der Anschaffung ist Voraussetzung, dass die Baumaßnahmen zeitlich *nach* dem rechtswirksamen Abschluss des obligatorischen Kaufvertrages oder eines gleichstehenden Rechtsaktes durchgeführt worden sind.

Insbesondere bei größeren Altobjekten erfolgen die Baumaßnahmen häufig im Rahmen von sog. Erwerbermodellen. Hierbei wird ein renovierungsbedürftiges Objekt vom Bauträger aufgekauft und in Eigentumswohnungen aufgeteilt. Zwischen dem Erwerber der einzelnen Eigentumswohnung und dem Bauträger wird in der Regel ein vorformuliertes Vertragswerk abgeschlossen, das den Kaufvertrag, die Durchführung der Bauarbeiten, die Finanzierung usw. beinhaltet. Für diese Gesamtleistung wird ein Festpreis vereinbart. Die Besitzübergabe der Eigentumswohnung an den Erwerber erfolgt regelmäßig erst nach Beendigung der Baumaßnahmen.

Gemäß Tz. 3.1.1 des BMF-Schreibens vom 2.5.2001 (BStBl 2001 I S. 256) können bei Gesamtobjekten die Besteuerungsgrundlagen für die Steuern vom Einkommen nach der VO zu § 180 Abs. 2 AO gesondert festgestellt werden, soweit sie sich aus dem vertraglichen Gesamtaufwand ergeben. Neben den sofort abziehbaren Werbungskosten können danach insbesondere auch die Grundlagen zur Bemessung der AfA, der Sonderbehandlung von Erhaltungsaufwendungen und des wie Sonderausgaben abziehbaren Betrags (z. B. nach §§ 7h, 7i, 10f, 11a, 11b EStG) gesondert festgestellt werden, sofern ein Bauträger/Initiator/Veräußerer mehrere Wohnungen veräußert.

In Fällen, in denen ein Bauträger/Initiator/Veräußerer Baumaßnahmen an einem Gesamtobjekt durchgeführt hat und die Erwerber eine Steuerbegünstigung nach den §§ 7h, 7i, 10f, 11a, 11b EStG beantragen, ist ein gesondertes Feststellungsverfahren bei dem für den Bauträger/Initiator/Veräußerer zuständigen FA durchzuführen (§ 2 der VO zu § 180 Abs. 2 AO). Dadurch soll eine Mehrfachbelastung durch gleichgerichtete Sachverhaltsermittlungen bei verschiedenen Wohnsitz-FÄ zu vermieden sowie eine einheitliche Rechtsanwendung und sachgerechte Besteuerung sichergestellt werden.

Darüber hinaus sind die sog. Bescheinigungsrichtlinien zu beachten (zu den §§ 7h, 10f und 11a EStG: ABl. M-V 1998 S. 1337; zu den §§ 7i, 10f und 11b EStG: ABl. M-V 1995 S. 1124).

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

B. Bescheinigungen/Aufgabenabgrenzung zwischen Bescheinigungsbehörde und Finanzamt

Die den Erwerbern von den Gemeindebehörden oder dem Landesamt für Kultur und Denkmalpflege erteilten Bescheinigungen bitte ich dem Feststellungsfinanzamt zu übersenden. Ergänzend zu R 7h und 7i EStR weise ich auf folgendes hin:

Durch die Gemeindebehörde bzw. das Landesamt für Kultur und Denkmalpflege sind nur die Aufwendungen für die begünstigten Maßnahmen zu bescheinigen. Die Aufteilung des Kaufpreises – der ggf. eine Gewinnmarge des Bauträgers enthält – auf Grund und Boden, Altbau und begünstigte Aufwendungen erfolgt durch das Finanzamt.

Ebenfalls durch das Finanzamt zu prüfen ist, inwieweit die Maßnahmen *nach* Abschluss des obligatorischen Erwerbsvertrag oder gleichstehenden Rechtsakts (§ 7h Abs. 1 Satz 3, § 7i Abs. 1 Satz 5 EStG) durchgeführt worden sind.

C. Kaufpreisaufteilung

Der einheitliche Kaufpreis ist auf den Grund und Boden, das Altgebäude sowie die begünstigten Baumaßnahmen aufzuteilen[1].

D. Feststellungsverfahren

1. Absehen vom Feststellungsverfahren

Wird ein Gebäude (Ein-, Zweifamilienhaus oder anderes Gebäude) nur von einem Steuerpflichtigen erworben, ist ein Feststellungsverfahren nicht durchzuführen. Ergeben sich in diesen Fällen z. B. Probleme bei der Beurteilung der Frage, ob durch die Baumaßnahmen ein Neubau entstanden ist[2], ist ggf. der Bausachverständige einzuschalten.

2. Verfahren beim Finanzamt des Erwerbers

Die Bitte um Durchführung des Feststellungsverfahrens ist direkt an das zuständige Feststellungsfinanzamt zu richten (Anlage 1). Es sind stets eine Kopie des vollständigen Kaufvertrags, ggf. des vollständigen Vertrags über die Baumaßnahmen, sowie Angaben zum Zeitpunkt der Fertigstellung beizufügen.

Lehnt das Feststellungsfinanzamt die Durchführung des Feststellungsverfahrens ab, bitte ich, zu berichten.

Nach Einleitung des Feststellungsverfahrens erfolgende Einkommensteuerfestsetzungen sind hinsichtlich der Einkünfte aus dem Objekt vorläufig (§ 165 AO) vorzunehmen, damit die Aufteilungsmaßstäbe lt. Feststellungsverfahren auch für die übrigen Anschaffungskosten (z. B. Anschaffungsnebenkosten) berücksichtigt werden können (vgl. Tz. 4.2.5 des BMF-Schreibens vom 13.07.1992, BStBl 1992 I S. 404).

1 siehe dazu Fachinfo ESt 05/2009 Tz. 1

2 zur Beurteilungskompetenz des FA siehe BMF-Schreiben vom 16.05.2007 (BStBl 2007 I 475)

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

3. Verfahren beim Finanzamt des Bauträgers/Initiators/Veräußerers

3.1 Aufforderung zur Abgabe der Erklärung

Im Rahmen des Feststellungsverfahrens ist der Bauträger/Initiator/Veräußerer als Verfahrensbeteiligter (§ 180 Abs. 2 AO i. V. m. § 3 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 der VO zu § 180 Abs. 2 AO) nach Aufforderung durch das FA verpflichtet, eine Feststellungserklärung abzugeben. Er hat die für die Aufteilung des Kaufpreises erforderlichen Unterlagen dem Feststellungsfinanzamt vorzulegen, wenn er bei Planung, Herstellung, Erhaltung, Erwerb, Betreuung, Geschäftsführung oder Verwaltung für die Erwerber handelt bzw. gehandelt hat.

Das zuständige Finanzamt des erklärungspflichtigen Bauträgers/Initiators/Veräußerers hat diesen zur Abgabe einer Feststellungserklärung aufzufordern (Anlage 2). Zusammen mit dem Anschreiben ist dem Bauträger ein Erklärungsvordruck (Anlage 3) sowie der Vordruck zur Aufteilung des Gesamtkaufpreises (Anlage 4) zuzusenden. Da sich die zur Feststellung der Besteuerungsgrundlagen notwendigen Angaben aus der Anlage 4 ergeben, ist die Zusendung der Anlagen FE.. und der Anlage FB (Angaben über die Feststellungsbeteiligten) nicht erforderlich.

Neben den Erklärungsvordrucken sind, soweit noch nicht vorhanden, folgende Unterlagen anzufordern:

- notarielle Kaufverträge/Sanierungs-/Modernisierungsverträge mit den einzelnen Erwerbern der Wohnungs-/Teileigentumseinheiten,
- Vertriebsunterlagen (Prospekt oder Projektbeschreibung),
- zeitliche Übersicht der durchgeführten Baumaßnahmen.

3.2 Zuständigkeit innerhalb des Finanzamts

Die Feststellungen sind im für den Bauträger/Initiator/Veräußerer zuständigen Veranlagungsbezirk unter einer eigenen Steuernummer durchzuführen. Der Grundkennbuchstabe F ist für alle Jahre, auf die sich die Feststellung bezieht (vgl. Tz. 3.5), zu setzen.

3.3 Schätzung bei Nichtabgabe der Erklärung

Wird keine Feststellungserklärung abgegeben, sind die Besteuerungsgrundlagen zu schätzen. Zu diesem Zweck sind die Bewertungsstellen/Grunderwerbsteuerstellen der Lagefinanzämter im Wege der Amtshilfe zu bitten, die Feststellungsbeteiligten mitzuteilen und die ihnen vorliegenden Unterlagen (insbes. Verträge) zu übersenden. Die Schätzung soll grundsätzlich unter dem Vorbehalt der Nachprüfung (§ 164 AO) erfolgen.

3.4 Insolvenz des Bauträgers

Ist die Bauträgergesellschaft im Handelsregister gelöscht worden oder läuft ein Insolvenzverfahren, ist festzustellen, wer als ehemaliger Geschäftsführer bzw. Liquidator noch die steuerlichen Pflichten der Gesellschaft zu erfüllen hat (vgl. § 3 Satz 2 der VO zu § 180 Abs. 2 AO). Der Insolvenzverwalter ist nicht zur Abgabe der Feststellungserklärung verpflichtet.

3.5 Umfang des Feststellungsverfahrens

Entsprechend Tz. 3.1.1 des BMF-Schreibens vom 02.05.2001, (BStBl 2001 I S. 256) soll sich das Feststellungsverfahren in der Regel nur auf die Besteuerungsgrundlagen erstrecken, die sich aus dem

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

Grundstückskaufvertrag und dem ggf. zusätzlich abgeschlossenen Vertrag über die Baumaßnahmen ergeben.

Hiernach sollen die Grundlagen zur Bemessung der erhöhten Absetzungen/Absetzung für Abnutzung gesondert und einheitlich festgestellt werden, die auf Grund des Kaufvertrags (bzw. der Verträge über die Baumaßmahmen) entstanden sind. Darüber hinausgehende Aufwendungen des einzelnen Erwerbers (Anschaffungsnebenkosten, Finanzierungskosten, usw.) sind nicht in das Feststellungsverfahren einzubeziehen.

Die Feststellung soll nicht nur bis zum Jahr der Fertigstellung, sondern für alle Jahre bis zum aktuellen Veranlagungsjahr durchgeführt werden, um Bescheidänderungen nach § 175 Abs. 1 Nr. 1 AO auch für die Jahre nach der Fertigstellung vornehmen zu können. Die Feststellung erfolgt in einem Sammel-Feststellungsbescheid für alle diese Jahre.

Darüber hinaus soll angegeben werden, wann das wirtschaftliche Eigentum (Nutzen und Lasten) auf den Erwerber übergegangen ist.

4. Verjährung

Für Feststellungen nach der VO zu § 180 Abs. 2 AO gilt die Anlaufhemmung nach § 170 Abs. 2 AO (vgl. AEAO § 170 Nr. 3). Die Anlaufhemmung entfaltet jedoch nur dann Wirkung, wenn der Erklärungspflichtige vor Eintritt der Festsetzungsverjährung zur Abgabe der Feststellungserklärung aufgefordert wurde.

Das Feststellungsverfahren ist nach § 181 Abs. 5 Satz 1 AO grundsätzlich auch dann vorzunehmen, wenn die Feststellungsfrist für ältere Feststellungsjahre bereits abgelaufen ist, soweit bei den einzelnen Feststellungsbeteiligten für diese Jahre die Festsetzungsfrist noch nicht abgelaufen ist. In diesen Fällen ist im Feststellungsbescheid (und in den Mitteilungen) auf die einschränkende Wirkung hinzuweisen.

5. Bekanntgabe der Feststellungsbescheide

Nach Tz. 7.2 des BMF-Schreibens vom 02.05.2001 (BStBl 2001 I S. 256) sollen in der Regel die Personen im Sinne des § 3 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 der VO zu § 180 Abs. 2 AO als Empfangsbevollmächtigte vorgeschlagen werden.

Im Hinblick auf die hierdurch erzielbare Verfahrensvereinfachung (Bekanntgabe und Einspruchsverfahren), bitte ich entsprechend zu verfahren, es sei denn, die Einzelfallumstände (z. B. erkennbare Meinungsverschiedenheiten zwischen den Verfahrensbeteiligten) sprechen dagegen. Die Bekanntgabe des Feststellungsbescheids (Anlage 5) erfolgt dann gem. § 6 der VO zu § 180 Abs. 2 AO an den gemeinsamen Empfangsbevollmächtigten.

Liegt keine gemeinsame Empfangsvollmacht der Feststellungsbeteiligten vor, ist eine Einzelbekanntgabe nach § 6 Abs. 4 der VO durchzuführen (Anlage 6). Dabei sind dem einzelnen Beteiligten nur die ihn betreffenden Besteuerungsgrundlagen bekannt zu geben. Nach § 6 Abs. 2 der VO ist darüber hinaus den in § 3 Abs. 1 Nr. 2 der VO genannten Personen ein vollständiger Feststellungsbescheid (Anlage 7) zu erteilen, wenn diese die Feststellungserklärung abgegeben haben, aber nicht zum Empfangsbevollmächtigten bestellt worden sind.

Dem Wohnsitzfinanzamt sind die festgestellten Werte für den jeweiligen Beteiligten mitzuteilen (Anlage 6 – Mitteilung).

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.

6. Speicherung des Ergebnisses

Das Ergebnis der personellen Feststellung ist bei der Unterfallart 90 zu speichern (AL-Fest Fach FEIN Teil Speicherung).

Einzugeben sind im

Sachbereich 84:	Kz 10:	Kennzeichnung des Verfahrens: Wert 50
	Kz 11:	das Datum der abschließenden Zeichnung
	Kz 14:	Art der Feststellung
Sachbereich 09:	Kz 11:	(Kennzeichnung der Einkunftsarten) keine Eintragung
	Kz 40:	Anzahl der Mitteilungen
	Kz 67:	Wert 3 (Kennzeichnung als gesonderte und einheitliche Feststellung bei Fällen der Aufteilung einheitlicher Anschaffungskosten von Gebäuden und Eigentumswohnungen)

Die Speicherung erfolgt für jedes Jahr auf das sich die Feststellung bezieht (vgl. Tz. 3.5).

7. Einspruchsverfahren

Haben die Feststellungsbeteiligten den Erklärungspflichtigen zum Empfang des Feststellungsbescheids mit Wirkung für und gegen alle Feststellungsbeteiligten ermächtigt, ist nur dieser einspruchsbefugt (vgl. § 352 AO). Eine Hinzuziehung der Feststellungsbeteiligten zum Einspruchsverfahren ist nicht geboten (vgl. § 360 Abs. 3 Satz 2 AO).

Wurden hingegen Einzelbekanntgaben durchgeführt, sind nur die Feststellungsbeteiligten nicht aber der erklärungspflichtige Bauträger/Initiator/Veräußerer einspruchsbefugt (so auch BFH-Beschluss vom 20.03.2006 – BFH/NV 2006 S. 1054).

8. Kontrollmitteilungen für Zwecke der Grunderwerbsteuer

Sofern die Erwerber mit dem Veräußerer

- einen Grundstückskaufvertrag und
- einen Sanierungs-/Modernisierungsvertrag abgeschlossen haben,

ist das Lagefinanzamt über diesen Vorgang zu informieren (Anlage 8).

Die Verfügungen der OFD Rostock vom 8.12.2000 (S 1988 - St 231) und vom 22.8.2003 (S 2198a - St 231) sind damit überholt.

Auf diese Anweisung wird Bezug genommen in folgenden Verwaltungsanweisungen:

Fundstelle(n):
NWB PAAAD-25794

© NWB Verlag. Das Dokument darf ausschließlich im vertraglich vereinbarten Rahmen und in den Grenzen des Urheberrechts genutzt werden. Die Veröffentlichung im Internet ist nicht gestattet.