



Thomas Jäger
STEUERBERATER UND GESCHÄFTSFÜHRER
BEI LM AUDIT & TAX GMBH, München

THOMAS JÄGER | LM AUDIT & TAX GMBH

Real-Estate Tax Compliance – Aktuelle Entwicklungen

Zu den aktuellen Brennpunkten aus der Betriebsprüfung hatten wir zuletzt im FYB 2018 berichtet. Seitdem hat sich viel Neues getan, nicht nur auf Seiten der Rechtsprechung, sondern auch auf der Seite der Gesetzgebung. „ATAD“ und „DAC6“ seien hier als Stichwörter genannt, deren Wirkung sicherlich bis weit über den Jahreswechsel 2020/ 2021 hinausreichen wird. Mit diesem Beitrag wollen wir wieder einige aktuelle Themen aus unserer Real-Estate Praxis vorstellen und, soweit möglich, Handlungsempfehlungen geben. Naturgemäß haben wir eine selektive Themenauswahl vorgenommen, weitere Dauerbrenner wie zum Beispiel die vorübergehende Umsatzsteuer-Senkung wurden ausgespart.

Kaufpreisaufteilung auf Grundstück und Gebäude

Die Aufteilung des notariell beurkundeten Grundstückskaufpreises zuzüglich Anschaffungsnebenkosten wie Grunderwerbsteuer, Legal und Tax DD und ggf. weiterer Gutachterkosten ist oft eine der ersten Handlungen im steuerlichen Lebenszyklus einer vermieteten Immobilie, insbesondere mit dem Ziel der Ermittlung der künftigen Abschreibungsbemessungsgrundlage. Oft ist dann der Streit mit dem Finanzamt vorprogrammiert, zumal das Interesse der Steuerpflichtigen regelmäßig auf einen hohen Gebäudeanteil und damit auf eine möglichst hohe Gebäudeabschreibung zielt. Im Idealfall werden die anteiligen Kaufpreise für Boden und Gebäude bereits im notariellen Kaufvertrag festgehalten. Leider sehen wir in unserer Praxis, dass in vielen Kaufverträgen oft nicht daran gedacht wird, eine Aufteilung des Kaufpreises auf den Boden und das Gebäude vorzunehmen. Dabei hat der Bundesfinanzhof zuletzt mit Urteilen vom 16.09.2015 (IX R 12/14) und 29.10.2019 (IX R 38/17) wiederholt bestätigt, dass ein von den Vertragsparteien vereinbarter und bezahlter Kaufpreis und dessen Aufteilung auf Boden und Gebäude grundsätzlich auch der Besteuerung zugrunde zu legen ist, sofern die-

se nicht nur zum Schein getroffen wurde, keinen Gestaltungsmissbrauch darstellt und zudem die realen Wertverhältnisse nicht in grundsätzlicher Weise verfehlt und wirtschaftlich nicht unhaltbar erscheinen. Oder mit anderen Worten: Grundsätzlich ist eine zwischen Käufer und Verkäufer getroffene Aufteilung des Gesamtkaufpreises auf Boden und Gebäude steuerlich anzuerkennen, soweit sich nicht deren offenbare Unrichtigkeit aufdrängt. Umso verwunderlicher in der Praxis ist, dass der von der Rechtsprechung aufgezeigte Gestaltungsspielraum oft nicht genutzt wird.

Im Falle des Fehlens einer entsprechenden kaufvertraglichen Aufteilung nehmen Finanzämter regelmäßig, oft bereits im Rahmen der Erstveranlagung, spätestens im Zuge späterer Betriebsprüfungen, eigene Ermittlungen unter Verwendung des vom BMF vorgegebenen Excel-Tools zur Kaufpreisaufteilung vor. Dieses sog. Excel-Tool ist ein *Schätzverfahren der Finanzverwaltung*, welches zudem seit Einführung vor mehreren Jahren in der Steuerfachliteratur deutliche Kritik erfahren hat. Wesentliche Kritikpunkte sind u.a. die obligatorische Anwendung des sog. Sachwertverfahrens, die fehlende Berücksichtigung regionaler Unterschiede beim Gebäudewert infolge Anwendung der sog. Normalherstellungskosten 2010 oder die Berücksichtigung von Baupreissteigerungen nur als bundesweiter Durchschnitt regional unterschiedlicher Preisindizes. In einem aktuellen Verfahren hat der Bundesfinanzhof das BMF mit Beschluss vom 21.01.2020 (IX R 26/19) zum Verfahrensbeitritt aufgefordert, zur Klärung der Frage, ob die vom BMF zur Verfügung gestellte „Arbeitshilfe zur Aufteilung eines Gesamtkaufpreises für ein bebautes Grundstück (Kaufpreisaufteilung)“ bei der Aufteilung eines vertraglich vereinbarten Kaufpreises auf Grund und Gebäude für Zwecke der AfA-Bemessung zugrunde gelegt werden kann.

■ **Praxistipp:**

Eine Kaufpreisaufteilung sollte bereits im notariellen Kaufvertrag erfolgen und dabei selbstredend den realen Wertverhältnissen so gut wie möglich entsprechen. In allen anhängigen Fällen einer abweichenden Ermittlung des Finanzamtes unter Anwendung des sog. Excel-Tools sollte Einspruch eingelegt und Ruhen des Verfahrens beantragt werden.

Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen – lieber ein Ende mit Schrecken als ein Schrecken ohne Ende?

Werden in Deutschland gelegene vermietete Immobilien in einer Objektkapitalgesellschaft, in der Regel einer GmbH, oder einer gewerblich geprägten Personengesellschaft mit Geschäftsleitung im Inland gehalten, unterliegen die Vermietungsgewinne dieser Gesellschaften grundsätzlich in vollem Umfang der Gewerbesteuer. Eine Ausnahme ist die sog. erweiterte gewerbesteuerliche Kürzung, wenn diese Unternehmen – ausschließlich – eigenen Grundbesitz oder daneben auch eigenes Kapitalvermögen verwalten und nutzen. Ein großes Problem ist dabei – neben weiteren Fallstricken – das Ausschließlichkeitserfordernis, welches im Ergebnis dazu führt, dass selbst geringfügige Nebentätigkeiten zum Entfall der faktischen Gewersteuerbefreiung führen. Klassische Beispiele für derartige steuerschädliche Nebentätigkeiten sind z.B. der Betrieb von Photovoltaikanlagen zur Stromeinspeisung ins öffentliche Netz oder die Mitvermietung von sog. Betriebsvorrichtungen wie Lastenaufzügen, Klimaanlage in Serverräumen, ebenso wie Kühlräume oder Küchenanlagen und Fettabscheider in Gastronomie und Kantinen aber wohl auch sog. Teeküchen in Bürogebäuden.

Hierzu hat der Bundesfinanzhof mit drei wegweisenden Urteilen vom 11.04.2019 entschieden, dass die Anwendung der erweiterten Kürzung wegen Verstoßes gegen das Ausschließlichkeitserfordernis zu versagen ist. Schädlich sind bei:

- einem Hotel, die Mitvermietung einer Bierkellerkühlanlage, Kühlräumen sowie Kühlmöbeln für Theken und Buffetanlagen im Volumen von ca. EUR 134.000 oder rund 1,14% der gesamten Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Gebäudes (III R 36/15) oder
- einem Autohaus, die Mitvermietung von Lackierkabinen mit zugehörigen Zuluft- und Ablufteinrichtungen (III R 5/18) oder
- einem Autohaus mit Werkstatt die Mitvermietung einer Portal-Waschanlage, Hebebühnen, Druckluft-Kältetrockner sowie Werbeanlagen und einem Werbeturm (III R 6/18)

Mit einem weiterem Urteil vom 18.12.2019 (III R 36/17) hat der BFH im Fall der Vermietung eines Warenhauses und einer Tankstelle die zur letzteren gehörende

Tankstellentechnik (Fahrbahn, Zapfsäule, Rohrleitungen und Tanks) ebenfalls als schädliche Betriebsvorrichtungen qualifiziert.

Neu an allen vorgenannten Entscheidungen ist die Präzisierung des Ausschließlichkeitserfordernisses. Entgegen bisheriger Rechtsprechung einzelner Finanzgerichte kommt bei Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen die erweiterte gewerbesteuerliche Kürzung – unabhängig vom Umfang der mitüberlassenen Betriebsvorrichtungen – nicht in Frage. Eine Bagatell-Grenze sieht das Gesetz lt. BFH ausdrücklich nicht vor. Diese sehr restriktive Rechtsprechung ist somit ab sofort in allen noch offenen Fällen anzuwenden. Vor diesem Hintergrund muss damit gerechnet werden, dass das Thema Betriebsvorrichtungen in kommenden Betriebsprüfungen zu entsprechenden Recherchen der Betriebsprüfer führt. Nicht selten werden dabei Betriebsvorrichtungen zu Tage treten, welche die vermietende Objektgesellschaft bis dato gar nicht mehr „auf dem Radar“ hatte, zumal diese – historisch bedingt – infolge fehlendem separatem Kaufpreisausweis meist auch nicht in den Anlagenverzeichnissen der Objektgesellschaften ausgewiesen sind.

Diese Problematik ist ein Grund, warum sich mindestens die Geschäftsleitung von neugegründeten Immobilienobjektgesellschaften häufig im Ausland (z.B. Luxemburg, Guernsey, Jersey etc.) befinden – weil in diesem Fall meist die gewerbesteuerlich erforderliche Betriebsstätte als Anknüpfungsort fehlt (zur Betriebsstättenbegründung durch eine Managementgesellschaft siehe nachstehend).

■ Praxistipp:

Eine rückwirkende Reparatur wird in derartigen Sachverhalten regelmäßig ausscheiden. Allenfalls kann für die zukünftige Anwendung mindestens die Geschäftsleitung der Objektgesellschaft ins Ausland verlegt werden. Alternativ können die schädlichen Betriebsvorrichtungen auf eine von der Vermietungsgesellschaft der Immobilie getrennte Fixture-Co übertragen werden. Ebenso möglich ist grundsätzlich eine Übertragung schädlicher Betriebsvorrichtungen auf die Mieter. Bei Gebäudebestandteilen wie z.B. einem Lastenaufzug

wird dies zivilrechtlich nicht möglich sein, allerdings genügt hier steuerlich die Übertragung des sog. wirtschaftlichen Eigentums. In der Praxis scheitern derartige steuerlich motivierte Lösungen leider oft auch am durchaus begründeten Widerstand der Mieter; sprich nicht alles, was steuerlich wünschenswert wäre, ist am Ende auch faktisch darstellbar.

Alle vorstehend genannten – theoretischen – Lösungen erfordern eine sorgfältige Sachverhaltsevaluierung, insbesondere Identifikation aller Betriebsvorrichtungen, da schon das Vergessen einer einzigen schädlichen Betriebsvorrichtung in Ermangelung jeglicher Bagatellgrenze umgehend wieder zur vollumfänglichen Gewerbesteuer führt.

In Einzelfällen mag auch die Umwandlung der ehemaligen Immobilienkapitalgesellschaft in eine vermögensverwaltende Personengesellschaft in Betracht kommen, insbesondere, wenn Kommanditisten allesamt in- oder ausländische Kapitalgesellschaften sind, die zudem einem DBA mit Freistellungsmethode unterliegen. Aufgrund der hohen zivil- und steuerrechtlichen Komplexität derartiger Strukturen ist eine sorgfältige Analyse dringend zu empfehlen und der Wunsch nach pauschalen Ideallösungen in der Praxis nicht zu erfüllen. Im Extremfall kann auch ein Verkauf und Neuerwerb einer insoweit weniger problematischen Immobilie ein Ausweg sein.

Gesellschafterdarlehen und angemessener Zinssatz – Neuerungen durch ATAD

Zur grundsätzlichen Thematik hatten wir bereits in der früheren Ausgabe des FYB 2019 berichtet. Immobilienfonds-Strukturen arbeiten regelmäßig mit einer Kombination aus Eigen- und Fremdkapital und hinsichtlich Fremdkapital meist mit einer Kombination aus Bank- und Gesellschafterdarlehen.

Naturgemäß sind entsprechende Bankdarlehen vollumfänglich durch Grundschulden sowie die Abtretung von Gesellschaftsanteilen und Verpfändung von

Bankkonten besichert. In Ermangelung weiterer verfügbarer Sicherheiten werden Gesellschafterdarlehen meist unbesichert – und daher zu höherem Zinssatz als das Bankdarlehen – ausgereicht. In diesem Zusammenhang stellt sich bereits seit einigen Jahren die Frage nach der Angemessenheit des auf das unbesicherte Gesellschafterdarlehen anzuwendenden Zinssatzes. Prägend war hier bislang auch ein Urteil des BFH vom 21.12.1994 (I R 65/94) auf das in der Folgerechtsprechung sowohl der Finanzgerichte als auch des BFH regelmäßig Bezug genommen wurde. Zentrale Aussage des BFH damals: Bei Darlehensbeziehungen zwischen verbundenen Unternehmen sollen keine Sicherheiten gefordert werden können, wenn die Konzernbeziehungen für sich gesehen bereits eine Sicherheit bedeuten. Somit argumentieren Finanzämter, sei bei unbesicherten Gesellschafterdarlehen stets der (niedrigere) Zinssatz wie auf besicherte Bankdarlehen anzuwenden.

In der Praxis häufen sich schon seit Jahren Fälle, in denen jegliche Unterschiede bei den Zinssätzen einerseits für Bankdarlehen und andererseits von Gesellschafterdarlehen von der Finanzverwaltung als unangemessen und nicht fremdüblich qualifiziert werden. Nachfolgend beginnt meist ein inhaltlich komplexer und zudem zeit- und kostenintensiver Austausch von Sachverhaltsangaben und fachlichen Argumenten, an dessen Ende – oft nach Vorlage einer Transferpreisstudie – eine Einigung „in der Mitte“ der kontrovers diskutierten Zinsbandbreite steht. Auf die dahinterstehenden steuerfachlichen Aspekte soll an dieser Stelle nicht näher eingegangen werden, da sowohl die Rechtsprechung als auch die Kommentierung und Fachliteratur bereits eine kaum mehr zu überschauende Fülle von Urteilen und Meinungen bereithalten.

Ganz aktuell versucht der deutsche Gesetzgeber dem Problem – im Zuge der Umsetzung der zugrundeliegenden OECD Verrechnungspreisrichtlinien 2017 – im Rahmen des 2. Referentenentwurfs eines Gesetzes zur Umsetzung der Anti-Steuervermeidungsrichtlinie (ATAD-Umsetzungsgesetz) vom 24.03.2020 zu begegnen. Kernpunkt ist ein neuer § 1a im Außensteuergesetz (AStG) mit dem Titel „Finanzierungsbeziehungen“. Die Neuregelungen sollen ab 1.1.2021 gelten.

Zentrales Element der Neuregelung ist der sog. „Treaty Override“. Danach soll der Zinsaufwand an verbundene Unternehmen – ungeachtet eines vorhandenen Doppelbesteuerungsabkommens – nicht dem Fremdvergleichsgrundsatz

entsprechen, wenn der Steuerpflichtige nicht glaubhaft machen kann, dass er (a) den Kapitaldienst von Anfang an für die Laufzeit des Darlehens erbringen kann, (b) die Finanzierung wirtschaftlich benötigt und (c) für den Unternehmenszweck verwendet oder (d) der vereinbarte Zinssatz höher ist als derjenige, zu dem sich die Unternehmensgruppe bei Dritten hätte refinanzieren können, es sei denn, der Steuerpflichtige weist nach, dass ein anderer Zins fremdüblich ist. Oder mit anderen Worten: Während die Anforderungen (a) bis (c) bei Immobilienobjektgesellschaften regelmäßig unproblematisch sein sollten, wird der Nachweis des angemessenen Zinssatzes nach (d) auch nach Inkrafttreten der Neuregelung weiter zentrales Thema in Betriebsprüfungen bleiben. Zudem fehlt weiterhin eine klare Regelung, wie der fremdübliche Zinssatz ermittelt werden soll. Durch die Möglichkeit des „Escape“ werden wohl weiterhin, jetzt vielleicht umso mehr, Transferpreisstudien eine gewichtige Rolle spielen.

■ **Praxistipp:**

Transferpreis-Studien wiegen den Nutzer bereits heute in einer trügerischen Sicherheit, denn schon bislang ist es gängige Praxis, dass die Obergrenzen der präsentierten Bandbreiten in der Diskussion mit der Betriebsprüfung regelmäßig nicht gehalten werden können. Klassische Gegenargumente der Finanzämter sind hier oft die nicht vergleichbare Datenbasis der verwendeten „Benchmarks“, was in Einzelfällen in der Aufforderung mündet, man möge doch bitte ausschließlich Immobilien-Objektgesellschaften, am besten noch in derselben Objekt-Kategorie, als externe Vergleiche heranziehen. In der Praxis wird man sich daher am Ende des Tages wohl, wie bisher, irgendwo „in der Mitte“ treffen.

Wünschenswert – aber in der Praxis leider viel zu selten anzutreffen – wären dagegen rechtzeitig zu Beginn der Investition angefragte Angebote von Banken zu Konditionen unbesicherter Darlehen, alternativ auch von einem der zunehmend aufkommenden Debt-Fonds. Vorteilhaft sind aktuell auch Konstellationen, in denen – neben der Bank – tatsächlich ein Debt-Fonds ein unbesichertes, nachrangiges und damit vom Zinssatz oft deutlich höheres Darlehen

ausgereicht hat. Wenn dann das daneben gewährte, ebenfalls unbesicherte Gesellschafterdarlehen einen ähnlichen Zinssatz aufweist, stellt das bis dato noch eine sehr gute Argumentationshilfe mit Blick auf die Fremdüblichkeit dar. Man muß also kein Prophet sein um zu erkennen, dass die Thematik auch ab 2021 unter der neuen Gesetzeslage des § 1a AStG nicht einfacher wird.

Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen (DAC 6)

Die 6. Änderung der EU Amtshilferichtlinie 2018/822 mit dem etwas sperrigen Titel Directive of Administrative Cooperation oder kurz „DAC6“ sieht vor, dass die Mitgliedstaaten eine Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen sowie einen diesbezüglichen zwischenstaatlichen Informationsaustausch einführen müssen. Die eigentlich von der EU gebotene Umsetzung bis 31.12.2019, wurde von Deutschland verfehlt. Aktuell ist die Richtlinie ab dem 1.7.2020 anzuwenden; insbesondere sind – grundsätzlich auch rückwirkend – solche Fälle mitzuteilen, bei denen der erste Schritt der Umsetzung nach dem 24. Juni 2018 erfolgt ist. Eine von der EU Kommission insbesondere wegen COVID-19 vereinbarte Möglichkeit zum Aufschub der DAC 6 Meldefristen wurde anders als in den allermeisten EU Staaten von Deutschland – entgegen ursprünglich anderslautenden Meldungen – nicht umgesetzt. Somit bleibt es bei der von vielen Steuerpflichtigen und deren Beratern, aus allzu verständlichem Grunde, inmitten COVID-19 und der Sommerurlaubszeit/Schulferien 2020 oft noch nicht verinnerlichten Anwendung ab 1.7.2020.

Was ist meldepflichtig? Grundsätzlich ist festzuhalten, dass (versehentliche und unbeabsichtigte) „illegale“ – weil gesetzeswidrige – Fehler bei der Erstellung von Steuererklärungen weiterhin der Verpflichtung zur unverzüglichen Berichterstattung nach § 153 AO und vorsätzlich ausgeübte Gesetzesverstöße weiterhin den Regelungen der Steuerhinterziehung nach § 369 AO, hier insbesondere mit der Möglichkeit der strafbefreienden Selbstanzeige unterliegen. Im Focus der Meldepflicht nach DAC-6 stehen dagegen nicht illegale, sondern „illegitime“ Steuergestaltungen. Nationale Steuergestaltungen sind explizit ausgenommen, sodass

sich die Meldepflicht auf grenzüberschreitende, somit Steuergestaltungen mit Auslandsbezug beschränkt. Die Umsetzung in Deutschland ist in den § 138d – k der Abgabenordnung (AO) geregelt.

Zu den Einzelheiten der Meldepflicht, insbesondere den Kennzeichen grenzüberschreitender Steuergestaltungen, dem Meldepflichtigen sowie der technischen Durchführung der Meldung kursiert neben der Gesetzesbegründung aus 2019 der Entwurf eines BMF Schreibens vom März 2020 sowie dessen überarbeitete Fassung vom Juli 2020. Trotz zwischenzeitlich 276 Textziffern auf 70 Seiten sind wesentliche Anwendungsfragen in der Praxis weiterhin ungeklärt. Sehr bezeichnend in diesem Zusammenhang ist auch die Tatsache, dass trotz gesetzlich verpflichtender Anwendung der Meldepflicht seit 1. Juli 2020 das BMF es bis zum Stand der Drucklegung dieses Artikels Anfang September nicht geschafft hat, ein finales BMF Schreiben zu veröffentlichen. Im Entwurf vom Juli 2020 wurde die lang erwartete „White List“ der nicht als Steuergestaltung meldepflichtigen Ereignisse zwar signifikant erweitert, bezieht sich weitgehend aber auf Selbstverständlichkeiten wie die Nutzung von gesetzlichen Steuerbefreiungen und Freibeträgen und bleibt somit weit hinter den Erwartungen der Praxis zurück – Rechtssicherheit sieht anders aus.

■ **Praxistipp:**

Zu der Vielzahl offener Fragen gehören aktuell u.a. Managementbeteiligungen und Blockerstrukturen im Private-Equity Bereich aber auch Meldepflichten bei Verwendung von Immobilienobjektgesellschaften mit Sitz im Ausland. So hat ein hochrangiger Vertreter der deutschen Finanzverwaltung explizit darauf hingewiesen, dass z.B. die Nutzung von Objektgesellschaften mit Geschäftsleitung im Ausland – weil diese regelmäßig auch zum Fehlen einer gewerbesteuerlichen Betriebsstätte führt – ein meldepflichtiges Ereignis sein soll, während ein hochrangiger Vertreter des hessischen Finanzministeriums explizit „Luxemburger Fondsstrukturen“ nicht zuletzt auch infolge des regulatorischen Umfeldes als „marktüblich“ und somit grundsätzlich nicht meldepflichtig erachtet.

Fazit: DAC-6 ist für alle Beteiligten Neuland und der Meinungsbildungsprozess in dieser Hinsicht sicher noch lange nicht abgeschlossen. Über Sinn und Zweck der Meldepflicht kann sicher gestritten werden, zumal es sich beim überwiegenden Teil der Meldungen – wie z.B. bei PE Blockerstrukturen oder der Verwendung Luxemburger Immobilienobjektgesellschaften – ohnehin um Tatsachen handelt, die der Finanzverwaltung aus den eingereichten Steuererklärungen und der Betriebsprüfung oft aus der letzten BP bereits bekannt sind. Der echte Mehrwert der geforderten Meldungen auch unter Kosten-/Nutzen Gesichtspunkten darf daher bezweifelt werden.

In Anbetracht schmerzlicher Sanktionen mit Bußgeldern bis 25.000 EUR für Steuerpflichtige und deren Berater gilt unseres Erachtens die „Faustregel“, dass im Zweifel besser einmal zu viel als einmal zu wenig gemeldet werden sollte. Die weitere Entwicklung, hier insbesondere die Veröffentlichung des finalen BMF Scheibens, bleibt also abzuwarten.

Managementgesellschaft als Betriebsstätte

Immobilienobjektgesellschaften mit Geschäftsleitung im Ausland unterliegen mit den aus der Vermietung einer in Deutschland belegenen Immobilie erzielten Einkünften – wegen Fehlens einer inländischen Betriebsstätte – regelmäßig nicht der Gewebesteuer; das gilt auch, wenn sich nur der Sitz der Gesellschaft im Inland befindet. Schwierige Abgrenzungsfragen wie z.B. rund um die sog. erweiterte gewerbesteuerliche Kürzung (siehe vorstehenden Beitrag) bleiben diesen Gesellschaften daher erspart.

Mit Urteil vom 21.11.2019 hat das Finanzgericht (FG) Berlin-Brandenburg entschieden, dass eine sog. Managementgesellschaft mit Sitz und Geschäftsleitung im Inland, die für eine Immobilienobjektgesellschaft, deren Sitz sich im Inland, deren Geschäftsleitung sich aber in Luxemburg befand, eine gewerbesteuerliche Betriebsstätte begründet. Die Managementgesellschaft war kraft umfassender Hausverwaltungsvollmachten im Bereich der Immobilienverwaltung tätig, u.a.

nahm diese sämtliche Rechte und Pflichten aus bestehenden und neuen Mietverhältnissen einschließlich deren Neuabschluss und Kündigung sowie den Abschluss von Verträgen mit Dienstleistern wie Baufirmen, Handwerkern aber auch über Hausmeister- und Reinigungsarbeiten sowie die Beauftragung von Rechtsanwälten etc. wahr.

Eine Besonderheit liegt im Streitfall darin, dass es sich um Unternehmen ohne jegliche Gesellschafteridentität, also nicht um verbundene Unternehmen, handelte. Darüber hinaus bestand auch keine Identität bei den Geschäftsführungsorganen. Herausgestellt wurde vom FG ferner, die Ausübung gleichlautender Tätigkeiten auch für andere Gesellschaften sowie die mehrjährige Geschäftsbeziehung und Möglichkeit der laufenden Überwachung durch die Immobilienobjektgesellschaft als Auftraggeberin. Im Gegensatz zu der bisher in ähnlichen Fällen ergangenen BFH Rechtsprechung wurde der Begriff der Betriebsstätte hier extrem weit ausgelegt – nicht zuletzt ein Grund für die in der Fachliteratur zum Urteil geäußerte vehemente Kritik und das nunmehr beim BFH unter dem Aktenzeichen I R 10/20 anhängige Revisionsverfahren.

■ **Praxistipp:**

Die Verwendung ausländischer Immobilienobjektgesellschaften, die im Inland lediglich Vermietungseinkünfte ohne Begründung einer Betriebsstätte gem. § 12 AO erzielen ist gängige Praxis und mit Blick auf das Fehlen einer gewerbesteuerlichen Betriebsstätte u.a. durch BMF Schreiben vom 16.05.2011 (Rz. 15) bestätigt. Wenngleich die Bestellung umfassender Hausverwaltervollmachten an externe Hausverwalter oder Berater eher unüblich ist, lässt hier insbesondere die extrem restriktive Anwendung auch im Fall nicht gesellschaftsrechtlich verbundener Parteien zudem ohne Identität der Leitungsorgane aufhorchen – faktisch sind damit regelmäßig die mit der Verwaltung betrauten Property- und Asset Manager im Focus. In der Praxis sind bereits jetzt in laufenden Betriebsprüfungen sehr zielgerichtete Anfragen der Prüfer zu den Beteiligten und von diesen im Einzelnen durchgeführten Aufgaben bis hin zu entsprechenden Nachweisverlangen zu verzeichnen. In Einzelfällen wurde hier auch bereits das

Vorliegen sog. „Massendomizilierungsunternehmen“ im Ausland von Finanzämtern thematisiert, einhergehend mit der Frage nach den wahren sog. „faktischen Geschäftsführern“. Vor diesem Hintergrund ist umso mehr anzuraten, bei der Beauftragung von inländischen Dienstleistern und deren Ausstattung mit Vollmachten jeglicher Art, höchste Sorgfalt walten zu lassen, bestehende Verträge zu überprüfen und daneben auch die Geschäftsleitungshandlungen der ausländischen Organe sorgfältig zu dokumentieren. Die Unterzeichnung sämtlicher Miet- und Darlehensverträge sowie von Dienstleistungsverträgen mit Dritten durch die Geschäftsleitung der Objektgesellschaft kann hier nur ein wesentlicher Anfang sein.

Jaeger@lmat.de

Über den Autor:

THOMAS JÄGER ist Steuerberater und Geschäftsführer bei LM Audit & Tax GmbH, Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Steuerberatungsgesellschaft. Er betreut mit seinem Team in- und ausländische Mandate aus den Bereichen Real Estate und Private Equity von der Due Diligence über die laufende Tax Compliance bis zum Exit einschließlich laufender Betriebsprüfung und wenn es sein muß, dem Gang zum Finanzgericht. Im Bereich Immobilien reichen die betreuten Immobilien über alle Asset-Klassen, von Büro- und Logistikimmobilien bis zu Hotels, Parkhäusern und Einkaufszentren. Im Bereich Private Equity werden Jahresabschlüsse und Steuererklärungen bis hin zu komplexen GuV Erklärungen für inländische Gesellschafter ausländischer PE Fonds und AstG Erklärungen erstellt.