btu beraterpartner

STEUERBERATUNG • WIRTSCHAFTSPRÜFUNG

Wir sind Ihr beraterpartner

IHR REFERENT

Benjamin Müller
Steuerberater • Partner

Steuerberater Benjamin Müller verantwortet innerhalb der btu beraterpartner Gruppe das klassische Steuerberatungsgeschäft im nationalen und internationalen Bereich.

Seine Tätigkeitsschwerpunkte liegen in der nationalen und internationalen Steuerberatung für natürliche Personen und Gesellschaften, Erbfolge- und Unternehmensnachfolge-beratung, nationaler und internationaler Rechnungslegung und Reporting und der steuerlichen Gestaltung von Investitionen in Immobilien.

DIE BTU BERATERPARTNER GRUPPE

Die btu beraterpartner Gruppe ist eine Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaft mit 70 Mitarbeitern in Oberursel und betreuen sowohl Einzelkaufleute und mittelständische Unternehmen, als auch börsennotierte Gesellschaften.

Der Schwerpunkte liegt in der steuerlichen Gestaltung von Investitionen in Immobilien. In diesem Bereich betreut die btu bereits zahlreiche Immobilienfonds, nationalen und internationalen Investoren sowie Private-Equity-Gesellschaften, städtischen Gesellschaften, private und gewerbliche Vermögensverwalter und deren Investments in Wohn- und Gewerbeimmobilien, Businessparks, Einkaufszentren und Logistikzentren.

UNSERE BRANCHENERFAHRUNG

Finanzdienstleistungen
- Investmentfonds
- Finanzdienstleister
- Privat-Equity-Funds

Produzierendes Gewerbe
- Automobilzulieferer
- Bauindustrie
- Oberflächen-Veredelung
- Kälte- & Wärmesysteme

Real Estate Service
- **Immobilienfonds**
- **Privat-Equity-Gesellschaften**
- **Nationale und internationale Investoren**

btu beraterpartner gruppe

Handel
- Kraftfahrzeughandel
- Baumaschinenhandel
- Lebensmittelgroßhandel
- Schuhhandel
- Kälte- & Wärmesystem-Handel
- Verlage

Gesundheitswesen
- Medizintechnik & Zahnlabore
- Apotheker & Sanitätshäuser
- Ärzte & OP-Zentren
- Ernährungsberater

Vereine / Stiftungen

Dienstleistung
- Gastronomie & Hotellerie
- Beratungsunternehmen
- Ingenieurgesellschaften
- Sicherheitsdienstleister
- Handelsvertreter & Vermittler
- Eventveranstalter

UNSER QUALITÄTSVERSPRECHEN

Digitale Kanzlei 2020
DATEV

Geprüftes Kanzleimanagement
QM
www.dstv.de
Deutscher Steuerberaterverband e.V.

smf. schleus marktforschung
MANDANTEN MONITOR
SEHR GUT (1,4)
Gesamtzufriedenheit
60 Befragte | 12/2019
www.mandantenmonitor.de

INTERNATIONAL
CERTIFICATION
MANAGEMENT
Zertifiziertes QM-System nach
DIN ISO 9001:2015

btu beraterpartner

DIE IMMOBILIE - STEUERLICHE ASPEKTE

STEUERBERATUNG • WIRTSCHAFTSPRÜFUNG

Wir sind Ihr beraterpartner

STEUERLICHE ASPEKTE

I. Grunderwerbsteuer

II. Besteuerung der Erträge

III. Anschaffungsnahe Herstellungskosten

IV. Grundsteuererlass bei Leerstand

V. Umsatzsteueroption

VI. Gewerblicher Grundstückshandel

VII. Grundsteuer – Reform

VIII. Steuerliche Förderung des Mietwohnungsneubaus

I. GRUNDERWERBSTEUER

Kauf von Immobilien -> Grunderwerbsteuer

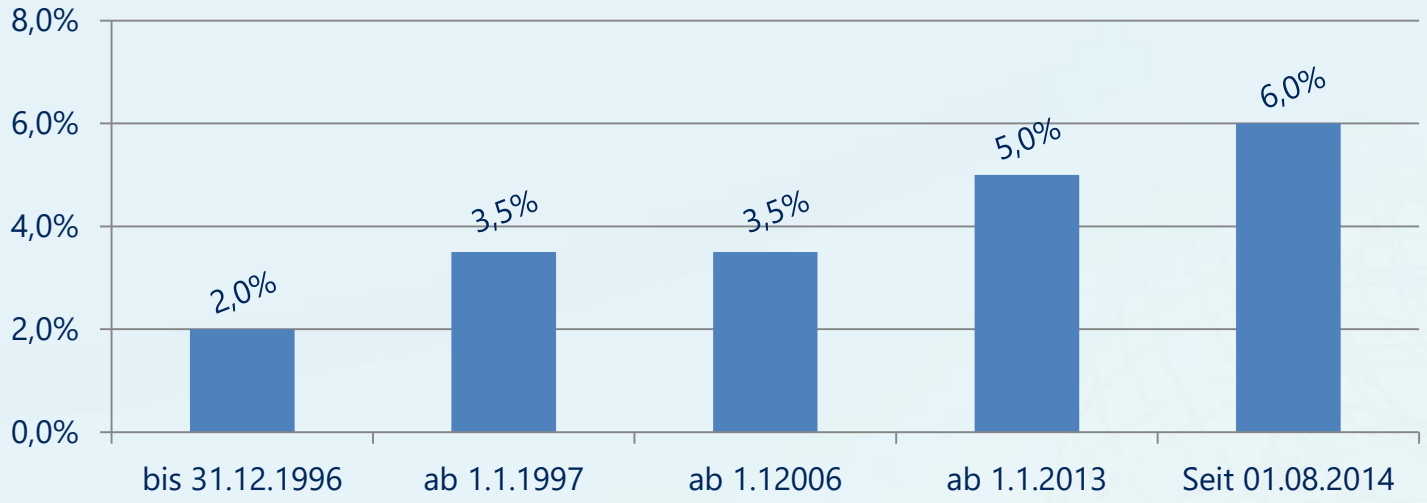
- Bei Kauf eines unbebauten Grundstücks unterliegt der Kaufpreis des Grundstücks der Grunderwerbsteuer
- Bei Kauf eines bebauten Grundstücks unterliegt der gesamte Kaufpreis für Grundstück und Gebäudes der Grunderwerbsteuer
- Einbauten (Einbauküche, Möbel, etc.) unterliegen nicht der Grunderwerbsteuer
- Bei Kauf eines unbebauten Grundstücks mit gleichzeitigem Abschluss eines Bauträgervertrages unterliegt der Gesamtpreis der Grunderwerbsteuer

I. GRUNDERWERBSTEUER

Entwicklung der Grunderwerbsteuersätze in Hessen:

- Bis zum Jahre 2005 war die Grunderwerbsteuer bundesweit einheitlich festgesetzt
- Seit 2006 wurde die Entscheidungshoheit über die Grunderwerbsteuer auf die Bundesländer übertragen

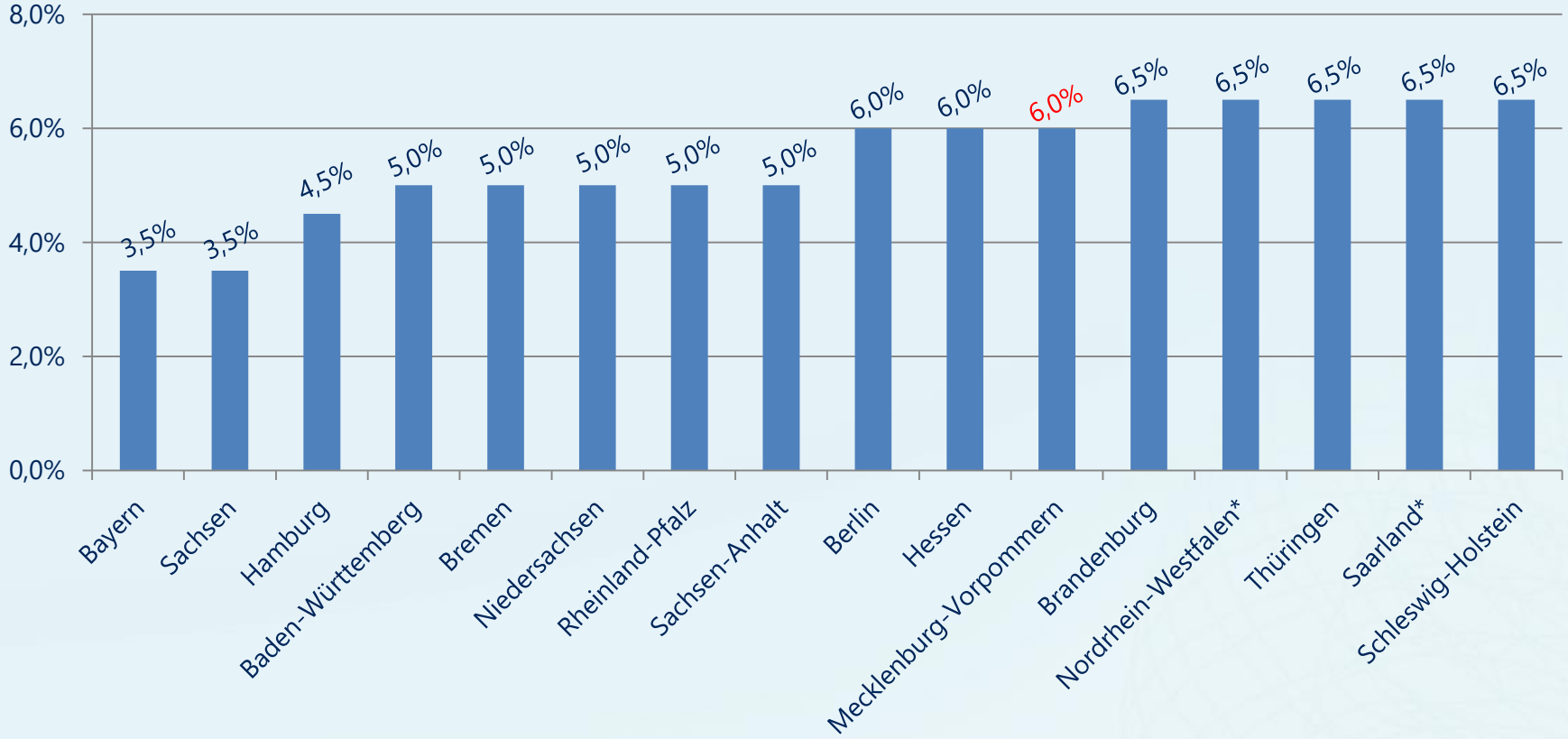
Entwicklung der Grunderwerbsteuer in Hessen:



I. GRUNDERWERBSTEUER

Übersicht der aktuellen Grunderwerbsteuersätze in Deutschland

(Stand 2021)



* Ab 01.07.2019 wurde die Grunderwerbsteuer in Mecklenburg-Vorpommern von 5,0% auf 6,0% erhöht.

I. GRUNDERWERBSTEUER - „Share Deals“ / RETT - Blocker

- Zur Vermeidung der Grunderwerbsteuer wurden Gesellschaften gegründet deren einziger Vermögensgegenstand ein Grundstück war. Danach erfolgte der Share Deal, da in diesem Fall Anteile der Gesellschaft und nicht das Grundstück gekauft wird; Folge: Gesellschaft bleibt rechtlich Eigentümerin des Grundstücks; kein Eigentumswechsel

- Bundesregierung will die missbräuchliche Praxis der Steuervermeidung durch „Share Deals“ beim Erwerb von Immobilien unterbinden oder zumindest weiter eindämmen.

- Wie im Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes erläutert, wird Grunderwerbsteuer immer dann fällig, wenn das Eigentum an einem Grundstück übergeht.

I. GRUNDERWERBSTEUER – „Share Deals“ / RETT - Blocker

- Aktuelle Regelung:
  - Bei einem Erwerb von weniger als **95%** der Anteile einer Gesellschaft innerhalb von **5 Jahren** fällt keine Grunderwerbsteuer an
- Geplante Neuregelung:
  - Neuregelung sieht vor, dass die Beteiligungsschwelle, ab der ein Grundstückserwerb angenommen wird auf **90%** gesenkt wird; des weiteren soll die Frist verlängert werden innerhalb derer die Anteilskäufe der Erwerber berücksichtigt werden; sie soll in Zukunft **10 Jahre** betragen
  - Der Gesetzgeber plant zudem die Funktions-weise des § 1 Abs. 2 GrEStG, der nur Personengesellschaften umfasst, auf Kapitalgesellschaften zu übertragen. Hierfür soll ein neuer § 1 Abs. 2b GrEStG eingeführt werden
  - Zudem soll die Missbrauchsvorschrift des § 6 Abs. 4 GrEStG erweitert werden; sofern ein Gesellschafterwechsel bei einer grundbesitzenden Personengesellschaft keine Grunderwerbsteuer ausgelöst hat, kann § 6 GrEStG künftig erst nach 15-jähriger Vorbehaltensfrist in Anspruch genommen werden (§§ 6 Abs. 4 Nr. 3 GrEStG-E)
- Geforderte Ausnahmen:
  - Ausnahmen für **börsennotierte Kapitalgesellschaften**, da die Ausgabe von Anteilen und deren Verbreitung über die Börse für Kapitalgesellschaften ein gängiges Mittel zur Kapitalbeschaffung ist
  - Es stehen andere Gründe als die Einsparung von Grunderwerbsteuer im Vordergrund
  - Der Handel mit Anteilen würde zu Wechseln der Anteilseigner und somit zu einer Besteuerung führen, obwohl in der Regel keine missbräuchliche Gestaltung vorliege.

I. GRUNDERWERBSTEUER - „Share Deals“ / RETT - Blocker

- Umstrukturierungsmaßnahmen ebenfalls steuerneutral
  - ebenso eine Ausnahmeregelung für solche Kapitalgesellschaften erforderlich, damit Umstrukturierungsmaßnahmen in Konzernen steuerneutral erfolgen
  - Im jetzigen Entwurf würde bereits der einfachste denkbare Sachverhalt, Verkauf eines Grundstücks zwischen Tochterunternehmen, der Grunderwerbsteuer unterliegen

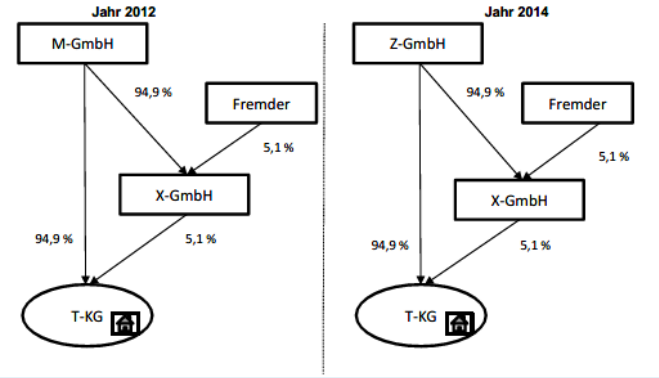
- Stand Gesetzgebungsverfahren:
  - 09.08.2019 Gesetzentwurf der Bundesregierung
  - 20.09.2019 1. Durchgang Bundesrat / Stellungnahme Bundesrat
  - 25.09.2019 Gegenäußerung Bundesregierung
  - 14.10.2019 Öffentliche Anhörung Im Bundestag-Finanzausschuss
  - 24.10.2019 Koalition-Fraktionen einigen sich auf Verschiebung des weiteren Gesetzgebungsverfahren im 1. Halbjahr 2020 – aufgrund der Corona-Krise ist aber auch noch nicht abzusehen wann das Verfahren tatsächlich wieder aufgenommen wird …

I. GRUNDERWERBSTEUER - „Share Deals“ / RETT - Blocker

Seit Einführung des §1 (3a) Grunderwerbsteuergesetz fällt Grunderwerbsteuer bei mittelbaren Übertragungen an:

§1 (3a) GrEStG:

Soweit eine Besteuerung nach Absatz 2a und Absatz 3 nicht in Betracht kommt, gilt als Rechtsvorgang im Sinne des Absatzes 3 auch ein solcher, aufgrund dessen ein Rechtsträger **unmittelbar oder mittelbar** oder teils unmittelbar, teils mittelbar eine wirtschaftliche Beteiligung in Höhe von mindestens 95 vom Hundert an einer Gesellschaft, zu deren Vermögen ein inländisches Grundstück gehört, innehat. Die wirtschaftliche Beteiligung ergibt sich aus der **Summe der unmittelbaren und mittelbaren Beteiligungen** am Kapital oder am Vermögen der Gesellschaft. Für die Ermittlung der mittelbaren Beteiligungen sind die Vomhundertsätze am Kapital oder am Vermögen der Gesellschaften zu multiplizieren.



Die M-GmbH veräußert im Jahr 2014 sowohl ihre Anteile am Vermögen der grundbesitzenden T-KG als auch ihre Anteile an der X-GmbH an die Z-GmbH.

§ 1 Abs. 2a GrEStG ist bei der grundbesitzenden T-KG nicht verwirklicht, da unmittelbar sind lediglich 94,9 % der Anteile am Vermögen auf die Z-GmbH übertragen worden. Mittelbar sind ebenso lediglich 94,9 % der Anteile an der X-GmbH übertragen worden, so dass die Altgesellschafterstellung der X-GmbH erhalten bleibt.

§ 1 Abs. 3 GrEStG ist nicht einschlägig. Wegen der Beteiligung des Fremden in Höhe von 5,1% kann der Z-GmbH der Anteil der X-GmbH an der T-KG nicht zugerechnet werden.

Die Anteilsübertragung ist aber steuerbar gemäß § 1 Abs. 3a GrEStG. Die Z-GmbH ist aufgrund der Übertragung der Anteile unmittelbar zu 94,9 % und mittelbar über die X-GmbH zu 4,834 % an der grundbesitzenden T-KG wirtschaftlich beteiligt.

Quelle: Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder zur Anwendung des § 1 Abs. 3a GrEStG vom 19. September 2018

II. BESTEUERUNG DER ERTRÄGE

Verkauf

- Grundsätzlich steuerpflichtig
- **Ausnahme:** Verkauf aus dem Privatvermögen
  - Außerhalb der 10 Jahresfrist nach Anschaffung
  - einer selbstgenutzten Wohnung (mind. Jahr des Verkaufs und 2 Vorjahre)

Laufende Erträge

- Steuerpflichtig

Tarif

- Persönlicher Steuersatz

II. BESTEUERUNG DER ERTRÄGE

Werbungskosten

- Abschreibungen, Finanzierungskosten, etc. können abgezogen werden

- **Besonderheiten:**
  - Ist Miete geringer als 66% der ortsüblichen Vergleichsmiete, sind Werbungskosten anteilig abziehbar.
    Ab 2021 50%, aber <66% Überschussprognose nötig.
  - Darlehenszinsen sind auch nach Verkauf noch abziehbar, wenn die Schuld nicht getilgt werden konnte
  - Vorfälligkeitsentschädigungen sind nicht abziehbar, wenn die Immobilie verkauft wird

II. BESTEUERUNG DER ERTRÄGE

Laufende Verluste

- Laufenden Verluste können mit Einkünften aus anderen Einkunfts-arten verrechnet werden

Veräußerungsverluste

- Verluste aus Verkauf innerhalb von 10 Jahren können nur mit gleichartigen Gewinnen verrechnet werden

III. ANSCHAFFUNGSNAHE HERSTELLUNGSKOSTEN

Sofort abziehbarer Erhaltungsaufwand oder Herstellungskosten?

Herstellungskosten bei

- Vollverschleiß (Gebäude ist unbrauchbar)
- Erweiterung (Aufstockung, Anbau, o.ä.)
- wesentlicher Verbesserung
  - nicht bereits bei Generalüberholung, nur bei deutlicher Erhöhung des Gebrauchswert des Gebäudes, z.B. bei einer Hebung von sehr einfachem auf mittleren Standard oder mittlerem auf sehr anspruchsvollen Standard

Folge: Abzug als Werbungskosten nur in Form der jährlichen Abschreibung von 2%

III. ANSCHAFFUNGSNAHE HERSTELLUNGSKOSTEN

Anschaffungsnahe Herstellungskosten:

- Aufwendungen für Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen
- innerhalb von drei Jahren nach der Anschaffung des Gebäudes durchgeführt
- Aufwendungen ohne Umsatzsteuer >15% der Anschaffungskosten des Gebäudes

III. ANSCHAFFUNGSNAHE HERSTELLUNGSKOSTEN

Berechnung:

1. Schritt: Aufteilung der Anschaffungskosten auf Grund und Boden und Gebäude

Methoden:

- Schätzung
- Bewertungsgutachten
- Arbeitshilfe des Bundesfinanzministeriums: https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Steuern/Steuerarten/Einkommenssteuer/2018-03-28-Berechnung-Aufteilung-Grundstueckskaufpreis.html

Empfehlung: Angabe im Kaufvertrag

III. ANSCHAFFUNGSNAHE HERSTELLUNGSKOSTEN

Das Investment 2020:

Badstraße 25

Kaufpreis	€ 200.000
Makler	€ 10.000
Notarkosten	€ 2.000
Grunderwerbsteuer	€ 12.000
Anschaffungskosten	€ 224.000

III. ANSCHAFFUNGSNAHE HERSTELLUNGSKOSTEN

Der Plan:

Renovierung des Lokals und der Wohnung
Neuvermietung zu erhöhten Mietpreisen

Geplante Maßnahmen:

Malerarbeiten innen:	€ 5.000	netto
Anstrich Fassade:	€ 10.000	netto
Neue Fenster:	€ 12.000	netto
Neuer Heizkessel:	€ 6.000	netto
Gesamtaufwand:	€ 33.000	netto

III. ANSCHAFFUNGSNAHE HERSTELLUNGSKOSTEN

Berechnung zur Aufteilung eines Grundstückskaufpreises

1) Lage des Grundstücks:	Badstraße 25		
2) Grundstückart:	gemischt genutzte Grundstücke, Wohnhäuser mit Mischnutzung (25% bis 75% Wohnen)		
3) Anschaffungsjahr:	2014	4) Kaufpreis in € (incl. Nebenkosten):	224.000
5) Baujahr:	1955	6) Wohnfläche in m² (bei Geschäftsgrd.: Nutzfl.):	450
7) ggf. Anzahl Garagenstellplätze:		8) ggf. Anzahl Tiefgaragenstellplätze:	
9) ggf. Miteigentumsanteil - Zähler:		10) ggf. Miteigentumsanteil - Nenner:	
11) Grundstücksgröße in m²:	200	12) Bodenrichtwert in €/ m²:	410
13) Grundstücksgröße in m²:		14) Wert in €/ m²:	

Bodenrichtwerte finden Sie unter:
http://www.geoportal.hessen.de/portal/karten.html?WMC=39

III. ANSCHAFFUNGSNAHE HERSTELLUNGSKOSTEN

Berechnung:

Grund und Boden

Fläche in m²		Bodenrichtwert in €		
200	x	410	=	82.000 €
Bodenwert				**82.000 €**

Gebäude

THK* €/m²		Wohnfläche (bzw. Nutzfläche) in m²		
497	x	450	=	223.650 €
Gebäudewert				**223.650 €**

* gerundete Werte einschl. Alterswertminderung und Baupreisindex

Grundstückssachwert: 305.650 €

Kaufpreisaufteilung

	ermittelte Einzelwerte		Kaufpreisanteile	
Grund und Boden:	82.000 €	(≈ 27 %)	60.095 €	(≈ 27 %)
Gebäude:	223.650 €	(≈ 73 %)	163.905 €	(≈ 73 %)
Summe:	305.650 €	(100 %)	224.000 €	(100 %)

Übertragung der ermittelten Einzelwerte auf den Kaufpreis

III. ANSCHAFFUNGSNAHE HERSTELLUNGSKOSTEN

Abzugsfähigkeit der Renovierungskosten für die Badstraße 25?

- Malerarbeiten innen sind Schönheitsreparaturen i.S.d. § 28 Abs. 4 BVO
  → grundsätzlich sofort abzugsfähig, es sei denn, sie stehen im engen zeitlichen, räumlichen und sachlichen Zusammenhang mit einer einheitlichen Baumaßnahme an – hier wohl gegeben

- Anschaffungskosten Gebäude Badstraße 25: € 163.905,00
  davon 15 % = € 24.585,75
  Angefallene Kosten (netto): € 33.000,00

Folge: Abzug nur i.H.d. der Abschreibung von 2% p.a. = € 660,00

III. ANSCHAFFUNGSNAHE HERSTELLUNGSKOSTEN

Gestaltungsempfehlung:

Maßnahmen sofort:

Malerarbeiten innen:	€ 5.000	netto
Neue Fenster:	€ 12.000	netto
Neuer Heizkessel:	€ 6.000	netto
Gesamtaufwand:	€ 23.000	netto
Empfehlung:		
Anstrich Fassade:	€ 10.000	netto erst in 2024

Anschaffungskosten Gebäude Badstraße 25:	€ 163.905,00
davon 15 % =	€ 24.585,75
Angefallene Kosten innerhalb der ersten 3 Jahr:	€ 23.000,00
Folge: Sofortabzug der Renovierungskosten	€ 23.000,00 in 2020-2023
Sofortabzug Anstrich Fassade	€ 10.000,00 in 2024

IV. GRUNDSTEUERERLASS

2024: Das Gebäude erstrahlt in neuem Glanz, aber…

Grundsteuererlass bei wesentlicher Ertragsminderung:

„Ist bei … bebauten Grundstücken der normale Rohertrag des Steuergegenstandes um mehr als 50 Prozent gemindert und hat der Steuerschuldner die Minderung des Rohertrags nicht zu vertreten, so wird die Grundsteuer in Höhe von 25 Prozent erlassen.

Beträgt die Minderung des normalen Rohertrags 100 Prozent, ist die Grundsteuer in Höhe von 50 Prozent zu erlassen."

V. UMSATZSTEUER OPTION

Umsatzsteuer – kein Thema im Privatbereich?

- Grundsatz: Vermietung ist umsatzsteuerfrei → Kehrseite: der Vermieter kann die Vorsteuer aus gezahlten Rechnungen nicht geltend machen

- Die Vermietung von Ferienwohnungen (jeweils für unter 6 Monate) ist jedoch umsatzsteuerpflichtig.

- Bei Vermietung an gewerbliche Mieter, die selbst umsatzsteuerpflichtige Umsätze haben, kann der Vermieter im Mietvertrag zur Umsatzsteuer optieren.

V. UMSATZSTEUER OPTION

Die Kleinunternehmerregelung

Voraussetzung:

- Umsatzsteuerpflichtige Umsätze im Vorjahr < € 22.000 (bis 2019: € 17.500) p.a.
- Umsätze des laufenden Jahres voraussichtlich < € 50.000

Folge:

- Keine Berechnung von Umsatzsteuer
- aber auch kein Abzug von Vorsteuer

Auf die Kleinunternehmerregelung kann verzichtet werden

- Folge: Der Vermieter kann bei den auf den steuerpflichtig vermieteten Teil des Gebäudes entfallenden Rechnungen die Vorsteuer geltend machen. (Aufteilung nach Quadratmetern)

V. UMSATZSTEUER OPTION

Wann ist ein Verzicht sinnvoll?

- Überwiegend Umsätze an vorsteuerabzugsberechtigte Unternehmer: **sinnvoll**
- Überwiegend Umsätze an Privatpersonen oder nicht zum Vorsteuerabzug berechtigte Unternehmer (z.B. Ärzte): im allgemeinen **nicht** sinnvoll
- Soweit insgesamt nur ein geringer Vorteil durch den Verzicht auf die Anwendung der Kleinunternehmerbesteuerung entsteht, muss beachtet werden, dass der Unternehmer bei der Option zur Regelbesteuerung alle Aufzeichnungspflichten, Steuererklärungspflichten und alle anderen Formvorschriften des UStG erfüllen muss.

V. UMSATZSTEUER OPTION

Dachgeschoss

Miete € 7.500 p.A.

1. und 2. Obergeschoss

Miete € 20.000 p.A.

Erdgeschoss

Pacht € 36.000 p.A.

V. UMSATZSTEUER OPTION

Was bedeutet das nun für die Badstraße 25?

- Miete Ferienwohnung € 7.500 p.a. unterschreitet die Kleinunternehmergrenze

- Für das Erdgeschoss kann zur Umsatzsteuerpflicht optiert werden
  → dann wird die Kleinunternehmergrenze aber überschritten und auch die Ferienwohnung muss umsatzsteuerpflichtig vermietet werden

  - Der erwartete Vorteil aus dem anteiligen Vorsteuerabzug muss abgewogen werden gegen eventuelle Schwierigkeiten, die Ferienwohnung zu dem höheren Preis zu vermieten und gegen den Verwaltungsaufwand

VI. GEWERBLICHER GRUNDSTÜCKSHANDEL

2031: Verkauf der Badstraße 25 mit Gewinn!

- Kein steuerbarer Vorgang, da mehr als 10 Jahre seit dem Kauf vergangen

Aber:

- Verkauf von mehr als drei Objekten innerhalb von 5 Jahren
  -> Gewerblicher Grundstückshandel!
  Achtung: Infizierung möglich

Folge: <u>Alle</u> Veräußerungsgewinne (auch Badstraße) unterliegen der Einkommensteuer und Gewerbesteuer!

VII. GRUNDSTEUER - REFORM

- Am 8. November 2019 verabschiedete auch der Bundesrat die Grundsteuerreform, der Bundestag beschloss sie bereits am 18. Oktober 2019
- Das Gesetz trägt den Namen Grundsteuer-Reformgesetz (GrStRefG)
- Änderung war nötig, damit die Bundesländer mehr Kompetenzen erhalten und somit nun die Möglichkeit mehr Einfluss auf die Ausgestaltung der Grundsteuer zu nehmen. Damit ist auch ein Weg für eine Öffnungsklausel frei
- Öffnungsklausel besagt nichts anderes, als dass es einzelnen Bundesländer möglich ist, vom Bundesmodell abzuweichen und eigene Berechnungsmodelle gelten zu lassen. Dadurch ist verhindert, dass die Bundesländer zwei Erklärungen über die Steuereinnahmen abgeben müssen
- Die neue Grundsteuerreform wird **erst ab 2025 wirksam**; alle Berechnungen hierzu müssen noch vorgenommen werden, die Bundesländer haben dadurch Zeit zu überlegen ob sie sich dem Modell des Bundesfinanzministers anschließen oder durch die **Öffnungsklausel** ein anderes Modell wählen; das gewählte Modell soll aufkommensneutral sein, also keine Mehrbelastung für Eigentümer bedeuten.

- Reform der Grundsteuer nötig
  - In erster Linie zielt die Reform auf Beseitigung von Ungerechtigkeiten ab; nach Auffassung des BundesVerfG hat sich die Grundsteuerzahlung von den tatsächlichen Immobilienwerten zu weit entfernt
  - Beispiel: Düsseldorf-Unterbilk; Grundsteuer für ein vergleichbares Mehrfamilienhaus liegt zwischen 840 und 3.050 Euro. Allein aufgrund unterschiedlicher Bewertung.

VII. GRUNDSTEUER - REFORM

- Neue Grundsteuer
  - Ab dem 01. Januar 2025 wird die neue Grundsteuer fällig
  - Langer Vorlauf ist nötig, da zunächst die Grundstückswerte und die statistischen Miethöhen genau ermittelt werden müssen; hierzu haben die einzelnen Behörden bis zum 31. Dezember 2022 Zeit.
  - Alle sieben Jahre muss dann eine Neubewertung aller Grundstücke vorgenommen werden (in den 60er Jahren hatte die damalige Regierung festgelegt den Einheitswert alle 6 Jahre zu prüfen und gegebenenfalls anzupassen, das ist aber nie passiert)
  - Komplette Neuberechnung erfolgt dann erstmalig im Jahr 2024

- Wichtige Aspekte
  - Zum einen soll der Großteil der Eigentümer von einer Steuererhöhung verschont werden und die Kommunen damit keinen Gewinn erzielen
  - Zum anderen in bestimmten Fällen auch eine Herabsetzung der Steuerlast möglich sein, gilt insbesondere für Sozialwohnungen, Genossenschaftsobjekte oder kommunale und gemeinnützige Wohnungsbaugesellschaften
  - Der entscheidende Faktor bei Bestimmung der Steuerhöhe soll weiterhin der Wert der Immobilie sein; dadurch gibt es jetzt eine weitere Grundstücksart – bis lang waren dies A und B – nun kommt noch C dazu

VII. GRUNDSTEUER - REFORM

Parameter, die die Höhe der Grundsteuer beeinflussen

- Grundbesitzwerte
- Ausgleich für Wertsteigerungen
- Hebesätze der Kommunen
- Geschäftsgrundstücke
- Land- und forstwirtschaftliche Grundstücke
- Völlig **neu sind Grundstücke der Klasse C** und die
- Öffnungsklausel

VII. GRUNDSTEUER - REFORM

- Grundbesitzwert:
  - Richtet sich zunächst nach dem Bodenrichtwert und wird über weitere Faktoren modifiziert
    - Das ist im weiteren die statistisch berechnete Nettokaltmiete des Ortes, wichtig dabei die Mietniveaustufe, die durch die Lage innerhalb eines Ortes/Stadt bestimmt wird – für kleinere Orte kann es auch eine einheitliche Mietniveaustufe geben
    - Je höher die Mietniveaustufe desto höher die Miete
    - Das Mietstufenniveau wird durch die Durchschnittsmieten durch das statistische Bundesamt (Destatis) festgelegt
  - In die Berechnung fließen des Weiteren die Grundstücksfläche, die Art der Immobilie und auch das Alter ein; über das System „Boris“ der Bundesländer können die einzelnen Faktoren bestimmt werden, bis auf ein Bundesland sind alle Länder an das System angeschlossen, als Basis dienen die Werte der Gutachterausschüsse

VII. GRUNDSTEUER - REFORM

- Im nächsten Schritt werden Wertsteigerungen berücksichtigt
  - Der sogenannte Einheitswert bezieht sich im alten Modell der Grundsteuer auf die Jahre 1935 (ehemalige DDR) und 1964 (ehemalige BRD); dies ist der zentrale Kritikpunkt des BundesVerfG bei der Wertermittlung, um hier eine Ausgleich zu schaffen wird die Steuermesszahl von 0,35 Prozent bzw. 1 Prozent auf dem Gebiet der ehem. DDR auf 0,034 Prozent abgesenkt, daher ist auf dem Gebiet der ehem. DDR mit einer Erhöhung der Grundsteuer zu rechnen

- Dritter Teil der Berechnung wird durch die jeweiligen Hebesätze der Kommunen bestimmt, diese werden in eigener Hoheit festgelegt, welche Hebesätze für welche Immobilien bzw. Grundstücke gelten sollen, Bundesgesetzgeber hat hierauf keinen Einfluss, jedoch ist mit einer Reduzierung der Hebesätze zu rechnen, damit das Versprechen eingehalten werden kann, dass eine Verschiebung möglich ist aber keine generelle Erhöhung des Steueraufkommens entsteht

VII. GRUNDSTEUER - REFORM

- Neue Grundstücksart C:
  - Bis 2024 gelten noch 2 Arten der Grundstücke
    - Grundstücksart A (agrarische Nutzung)
    - Grundstücksart B (bauliche Nutzung)
  - Grundstücksart A gilt für landwirtschaftliche und forstwirtschaftliche genutzte Flächen, die geringer besteuert werden; Einzelfälle auch kirchliche Grundstücke
  - Grundstücksart B gilt für alle sonstigen Grundstücke und Immobilien und somit auch für Wohn- und Gewerbeobjekte
  - Ab **2025 kommt dann die Grundstücksart C**; hier handelt es sich um **baureife, aber unbebaute Grundstücke**, die die Kommunen in die Grundstücksart C klassifizieren können
    - Als baureif gelten Grundstücke, wenn sie in einem Bebauungsplan als Bauland aufgeführt sind, ihre sofortige Bebauung möglich ist und im Bebauungsgebiet die Bebauung bereits begonnen hat oder bereits abgeschlossen ist; neu eingefügt wurde zuletzt, dass auch Baulücken zwischen zwei bebauten Grundstücken über diese Regelung erfasst werden
    - Mit der neuen Regelung soll der Bodenspekulation vorgebeugt werden, denn bislang konnte der Eigentümer das baureife Gebiet einfach liegen lassen und auf höhere Preise hoffen

VII. GRUNDSTEUER - REFORM

- Durch die neue Einstufung **kann** die Kommune zukünftig einen höheren Hebesatz für baureife Grundstücke festlegen; die maßgeblichen Fristen hierfür innerhalb derer die Bebauung beginnen muss legt ebenfalls die Kommune für sich fest

Hinweis:

Zur Berechnung bei Geschäftsgrundstücken und land- oder forstwirtschaftlich genutzten Grundstücken gelten andere Berechnungsmodelle, auf die aber in diesem Vortrag nicht genauer eingegangen wird

VII. GRUNDSTEUER - REFORM

- Öffnungsklausel:

  Hintergrund:

  - Bayern wollte ein wertunabhängiges Modell schaffen
  - Es soll interessant für Flächenländer sein wie z.B. Niedersachen, Brandenburg, etc.
  - Kritik: dadurch wird es kein einheitliches Modell zur Berechnung geben, sondern ein Flickenteppich mit den unterschiedlichen Regelungen
  - Einige Bundesländer hätten dann eventuell einen Wettbewerbsvorteil aufgrund günstigerer Grundsteuern

VII. GRUNDSTEUER - REFORM

- Berechnung der Grundsteuer:

Bislang Steueraufkommen in den Kommunen mit der Grundsteuer in Höhe von 14 Mrd. Euro.
Man rechnet aber mit einer grundsätzlichen Absenkung der Hebesätze.
Im folgenden Beispiel wird eine Absenkung von 480 Prozent auf 421 Prozent angenommen.

Beispiel:
Gemeinde in Hessen, Mietstufe 4, Einfamilienhaus 120 m²

	Zentrum, Bodenrichtwert 400 €	**Randlage, Bodenrichtwert 200 €**
Bewertung Grundvermögen	310.100 Euro	217.200 Euro
Steuermesszahl	0,034 %	0,034 %
Hebesatz	421%	421%
Grundsteuer	443,87 €/Jahr	310,90 €/Jahr

VII. GRUNDSTEUER - REFORM

- Grundsteuer Alt / Neu

Beispiel: Stadt Dresden, Stadtteil Ost und Stadtteil West

	Etagenwohnung, 76 m², Stadtteil Ost	**Einfamilienhaus, 106 m² Stadtteil West**	**Großwohn-immobilie**
Grundsteuer alt	216 Euro	255 Euro	5.958 Euro
Grundsteuer o. Anpassung, Hebesatz 635 %	269 Euro (+25%)	425 Euro (+67%)	4.452 (-25%)
Grundsteuer m. Reform u. Anpassung Hebesatz 490%	207 Euro (-4%)	328 Euro (+29%)	3.435 (-42%)

VII. GRUNDSTEUER - REFORM

- Klassische Einfamilienhäuser
  - Besitzer müssen wohl mit **steigenden** Beiträgen rechnen, da viele Grundstücke deutliche höher bewertet werden
- Mehrfamilienhäuser:
  - Hier wird sich die Grundsteuer vorteilshaft auswirken; besteuert wird nur das Grundstück auf dem das Gesamtgebäude steht; und der Steuerbetrag wird durch sämtliche Eigentümer/Bewohner geteilt
- Unbebautes Grundstück:
  - Diese zu halten wird **teurer** aufgrund der neuen Grundstücksart C; Grundstückspekulationen könnten somit auf andere Art und Weise ins Geld gehen
- Bewohner in Großstädten
  - Sie müssen mit **steigenden Grundsteuern** rechnen, vor allem beliebte und teure Wohnlagen wie München, Hamburg und Stuttgart, da hier die tatsächlichen Immobilienpreise nichts mehr mit den Einheitswerten gemein haben; eine Anpassung hätte einen wohl stark ansteigenden Einheitswert zur Folge. Dies könnte nur durch geringe bis sehr geringe Hebesätze ausgeglichen werden, wenn die Kommunen tatsächlich auf mögliche Mehr-einnahmen dadurch bewusst verzichten würde
- Bewohner in strukturschwachen Gegenden:
  - Werden künftig **weniger Grundsteuern** zahlen; geringerer Immobilienwert würde sich in einem angepassten Einheitswert widerspiegeln; allerding wäre hier eine Anhebung der Hebesätze möglich um dies wieder zu kompensieren

VIII. STEUERLICHE FÖRDERUNG DES MIETWOHNUNGSNEUBAUS

Regelungen § 7b EStG

- Eine Sonderabschreibung in Höhe von jährlich 5% kann über einen Gesamtraum von 4 Jahren zusätzlich zur linearen AfA von 2% jährlich in Anspruch genommen werden
- Begünstigte Investitionen sind Anschaffung und Herstellung neuer Wohnungen in neuen wie auch in bestehenden Gebäuden
- Voraussetzung ist die Vermietung zu fremden Wohnzwecken im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den folgenden neun Jahren
- Sonder-AfA ist nur möglich wenn die Baumaßnahme nach dem 31. August 2018 und vor dem 01. Januar 2022 begonnen wird (Datum der Beantragung der Baugenehmigung oder Bauanzeige)
- Die letztmalige Inanspruchnahme der Sonder-AfA ist somit im Jahr 2026 möglich
- Von der Förderung ausgeschlossen sind Baukosten über 3.000,- € / m^2 Wohnfläche
- Die förderfähige Bemessungsgrundlage ist auf maximal 2.000,- € / m^2 Wohnfläche begrenzt
- Die Sonderabschreibung kann auch für Wohnungen in anderen Staaten in der EU, sowie in Staaten außerhalb der EU, mit denen entsprechende Amtshilfeabkommen bestehen, in Anspruch genommen werden

VIII. STEUERLICHE FÖRDERUNG DES MIETWOHNUNGSNEUBAUS

- Begünstigter Personenkreis

Von der Sonder-AfA können alle nach dem **EStG oder KStG Steuerpflichtigen** Gebrauch machen, die eine Wohnung entgeltlich zu fremden Wohnzwecken vermieten, unter den nachfolgenden Voraussetzungen:

1. Begünstigte Objekte:

– Neubau von 1-, 2- oder Mehrfamilienhäusern

– Umbau von bestehenden Gebäudeflächen, wenn dadurch erstmals eine Wohnung entsteht

– Durch Aufstockung oder Anbauten auf oder an bestehenden Gebäuden oder

– Durch Dachgeschossausbauten wenn dadurch erstmals eine Wohnung entsteht

- Definition Wohnung:

Die begünstigte Wohnung muss die bewertungsrechtlichen Anforderungen des § 181 Abs. 9 BewG erfüllen. Danach ist eine Wohnung die Zusammenfassung einer Mehrheit von Räumen, die in Ihrer Gesamtheit so beschaffen sein müssen, dass die Führung eines selbständigen Haushalts möglich ist. Die Zusammenfassung einer Mehrheit von Räumen muss eine von anderen Wohnungen oder Räumen, insbesondere Wohnräumen, baulich getrennte, in sich abgeschlossene Wohneinheit bilden und einen selbständigen Zugang haben. Außerdem ist es erforderlich, dass die für die Führung eines selbständigen Haushaltes notwendigen Nebenräume (Küche, Bad oder Dusche, Toilette) vorhanden sind. Die Wohnfläche muss mindestens 23 m^2 betragen. Appartements für Studierende stellen eine Ausnahme dar.

VIII. STEUERLICHE FÖRDERUNG DES MIETWOHNUNGSNEUBAUS

- Wann ist eine Wohnung neu?

  Bei der Förderung wird darauf abgezielt, dass tatsächlich neue Wohnungen angeschafft werden, die bisher nicht vorhanden waren. Keine neue Wohnung entsteht, wenn bereits vorhandener Wohnraum modernisiert oder saniert wird, auch wenn dies mit hohen Kosten verbunden ist und sich die Ausstattungsmerkmale der Wohnung damit deutlich verbessern. Auch dann, wenn Wohnraum verlegt wird oder die bestehende Wohnung um Wohnfläche erweitert wird, entsteht keine begünstigte neue Wohnung.

- Förderzeitraum:

  Der Bauantrag, oder in Fällen in denen keine Baugenehmigung erforderlich ist, die Bauanzeige, muss nach dem 31. August 2018 und vor dem 01. Januar 2022 gestellt worden sein. Nicht entscheidend ist das Jahr der Fertigstellung der Baumaßnahme. Die Sonderabschreibung kann damit auch dann in Anspruch genommen werden, wenn die Wohnung erst nach dem 31. Dezember 2021 fertiggestellt wird. Wurde der Bauantrag vor dem 01. September 2018 gestellt, mit den tatsächlichen Arbeiten erst nach diesem Stichtag begonnen, fällt die Investition aus der Förderung heraus, da nicht auf den Beginn der Bautätigkeit abzustellen ist. Der Förderzeitraum ist jedoch nicht nur im Hinblick auf den Zeitpunkt der Beantragung begrenzt sondern auch bei der letztmaligen Inanspruchnahme der Sonder-AfA. So wird eine Geltendmachung der Sonder-AfA **letztmalig im Jahr 2026** möglich sein.
  Der Fertigstellungszeitpunkt hat hierauf keinen Einfluss.

VIII. STEUERLICHE FÖRDERUNG DES MIETWOHNUNGSNEUBAUS

- Begünstigungszeitraum

  Die Sonder-AfA kann im Jahr der Fertigstellung und den folgenden 3 Jahren in Anspruch genommen werden. Es besteht keine Pflicht zur Inanspruchnahme sondern ein **Wahlrecht**. So kann sie wahlweise nur in einem Jahr, 2, 3 oder allen 4 Jahren in Anspruch genommen werden. Eine beliebige Verteilung des Sonder-AfA-Volumens innerhalb des Begünstigungszeitraums ist jedoch nicht möglich. Nicht in Anspruch genommen Sonder-AfA wird nach Beendigung des Begünstigungszeitraums im Wege der Restwertabschreibung abgeschrieben.

- Gebietsabgrenzung:

  Der neue § 7b EStG sieht keine Begrenzung des Fördergebiets vor. Die Sonder-AfA kann daher auch für Wohnungen in Anspruch genommen werden, die in einem anderen Mitgliedsstaat der EU oder einem Staat gelegen sind, der aufgrund vertragliche Verpflichtungen Amtshilfe entsprechend dem EU-Amtshilfegesetz in einem Umfang leistet, der für die Überprüfung der Voraussetzungen dieser Vorschrift erforderlich ist.

VIII. STEUERLICHE FÖRDERUNG DES MIETWOHNUNGSNEUBAUS

- Bemessungsgrundlage:

  Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten, die im Rahmen der Anschaffung oder Herstellung einer neuen Wohnung entstehen, bilden grundsätzlich die Bemessungsgrundlage für die Sonderabschreibung. Auch zu den begünstigten Anschaffungs- und Herstellungskosten gehören Aufwendungen, soweit diese auf die zur Wohnung gehörenden Nebenräume entfallen. Anschaffungs- und Herstellungskosten für Nebenräume, gemeinschaftlich genutzte Flächen u. Ä. sind entsprechend der Zuordnung zur Wohnung einzubeziehen. Für gemeinschaftlich genutzte Flächen werden die Kosten entsprechend dem Nutzungsanteil aufgeteilt.
  Aufwendungen für das Grundstück und für die Außenanlagen sind auch im Falle der Anschaffung nicht begünstigt.
  Anschaffungskosten sind gegebenenfalls mittels einer Kaufpreisaufteilung in einen Grund- und Bodenanteil sowie einen Gebäudeanteil aufzuteilen.

- Baukostenobergrenze:

  § 7b Abs. 2 Nr. 2 EStG knüpft die Förderung an die Voraussetzung, dass die abschreibungsfähigen Anschaffungs- oder Herstellungskosten nicht mehr als 3.000 € je m^2 Wohnfläche betragen. Fallen höhere Anschaffungs- oder Herstellungskosten an, führt dies ohne weiteren Ermessensspielraum zum vollständigen Ausschluss von der Förderung.
  Mit dieser Begrenzung soll die Anschaffung oder Herstellung hochpreisigen Mietwohnraums vermieden werden. Mietwohnungen mit hohem Standard (Luxusausstattung) bedürfen keiner staatlichen Förderung und werden somit vollständig von der Förderung ausgeschlossen.

VIII. STEUERLICHE FÖRDERUNG DES MIETWOHNUNGSNEUBAUS

- Förderhöchstgrenze:

  Die Bemessungsgrundlage für die Sonderabschreibung wird auf maximal 2.000 € je m² Wohnfläche begrenzt. Liegen die Anschaffungs- oder Herstellungskosten darunter, sind diese in der tatsächlich angefallenen Höhe der Sonder-AfA zugrunde zu legen. Betragen die grundsätzlich förderfähigen Anschaffungs- oder Herstellungskosten mehr als 2.000 € je m² Wohnfläche, dann ermittelt sich die Bemessungsgrundlage für die Sonder-abschreibung wie folgt:

  2.000 € x begünstigungsfähige Wohnfläche = Bemessungsgrundlage

Beispiel:

- Ein Gebäude wird neu errichtet. Die Nutzung des Gebäudes stellt sich wie folgt dar:
- **400 m²** Fläche entfallen auf Mietflächen mit exklusivem Nutzungsrecht **Wohnen**.
- 200 m² Fläche entfallen auf Mietflächen mit exklusivem Nutzungsrecht Gewerbe.
- **50 m²** Fläche entfallen auf Mietflächen mit **gemeinschaftlichem** Nutzungsrecht.
- 50 m² Fläche zählen <u>nicht</u> zur Mietfläche (Funktions- und Haustechnikflächen, Aufzüge und Aufzugsschächte, Treppenläufe und -podeste).
- Die Herstellungskosten betragen 1,5 Mio. €.
- Die Baukosten je m² Wohnfläche betragen 1,5 Mio. € / 700 m² = 2.142,86 € pro m².
- Die Baumaßnahme ist grundsätzlich förderfähig, da die Kosten nicht mehr als 3.000 € je m² betragen.
- Förderfähige Wohnfläche: 400 m² exklusive Mietfläche + 33,33 m² anteilig (2/3 der Mietflächen mit **gemeinschaftlichem** Nutzungs-recht),gemeinsam genutzte Fläche (die nicht zur Mietfläche zählende Fläche bleibt unberücksichtigt)
- 2.000 € x 433 m² = 866.000 € Bemessungsgrundlage

VIII. STEUERLICHE FÖRDERUNG DES MIETWOHNUNGSNEUBAUS

- Höhe der Sonder-AfA:

Die Sonderabschreibung beträgt **bis zu jährlich 5 %** der förderfähigen Bemessungsgrundlage im Jahr der Fertigstellung oder Anschaffung einer neuen Wohnung und in den folgenden drei Jahren. Die Sonderabschreibung ist als volle Jahresabschreibung vorgesehen. Das heißt, dass auch bei Fertigstellung oder Anschaffung im zweiten Halbjahr eines Jahres die volle Jahresabschreibung geltend gemacht werden kann.

- Nutzungsvoraussetzungen:

Um dem Grundgedanken der Förderung auch nachhaltig zu entsprechen, wird die Förderung an die Einhaltung der Nutzung zu Wohnzwecken gekoppelt.

Die begünstigten Wohnungen müssen daher mindestens im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und den darauf folgenden neun Jahren der entgeltlichen Überlassung zu Wohnzwecken dienen. Eine Wohnung dient auch der entgeltlichen Überlassung zu Wohnzwecken, wenn sie zwar vorübergehend leer steht, die Vermietung aber weiterhin vorgesehen ist und die Wohnung dafür bereitgehalten wird. Eine zeitliche Begrenzung des Leerstands gibt es dabei nicht; wichtig ist allein der Wille zur Vermietung, der sich in den nach außen hin erkennbaren Aktivitäten der Vermieterin oder des Vermieters dokumentieren muss.

VIII. STEUERLICHE FÖRDERUNG DES MIETWOHNUNGSNEUBAUS

- Bemessung der Afa nach Ablauf Begünstigungszeitraums:

  Die Abschreibung nach Ablauf des Begünstigungszeitraums bemisst sich nach § 7a Abs. 9 EStG. Danach ermittelt sich die künftige AfA bei Gebäuden und bei Wirtschaftsgütern im Sinne des § 7 Abs. 5a EStG nach dem Restwert nach Ablauf des Begünstigungszeitraums und dem nach § 7 Abs. 4 EStG unter Berücksichtigung der Restnutzungsdauer maßgeblichen Prozentsatz.

- Fazit:

  Viermal 5 % Sonderabschreibung im Gegenzug für die Verpflichtung, die geförderten Wohnungen mindestens zehn Jahre entgeltlich zu vermieten, bieten – zusätzlich zu den anderen Maßnahmen der Wohnraumoffensive– einen steuerlichen Anreiz für Investorinnen und Investoren, verstärkt in den Neubau von Mietwohnungen zu investieren. Da der Zeitraum, in dem begünstigte Maßnahmen realisiert werden können, nicht lang ist, sollte die Entscheidung zur Investition nicht lange aufgeschoben werden. Die Förderung kann auch gerade deswegen ihre Wirkung entfalten, weil es keine Begrenzungen beim Fördergebiet gibt und Aufstockungen, An- und Umbauten grundsätzlich förderfähig sind.

IHR ANSPRECHPARTNER

Benjamin Müller
Steuerberater · Partner
Benjamin.Mueller@btu-beraterpartner.com

Wir sind Ihr beraterpartner

btu beraterpartner Gruppe
Steuerberatung · Wirtschaftsprüfung
Feldbergstraße 27-29
61440 Oberursel

Telefon: +49 6171 5904-0
Fax: +49 6171 5904-44

info@btu-beraterpartner.com
www.btu-beraterpartner.com