

08/2019

Förderung des Mietwohnungsneubaus durch Sonderabschreibungen

I. Einleitung

Um mittelfristig die gestiegene Wohnungsnachfrage nach bezahlbarem Wohnraum zu ermöglichen, hat die Bundesregierung am 21.09.2018 den Gesetzesentwurf „Zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus“ beschlossen. Wir haben über das geplante Vorhaben bereits in unserem Special Nr. 262 in unserer Ausgabe 04/2016 berichtet.

Obwohl mit dem Vorhaben Maßnahmen der Länder unterstützt werden sollten, hat der Bundesrat den Gesetzesbeschluss zunächst von der Tagesordnung für den 04.11.2018 abgesetzt. Auf Antrag von Bayern wurde das Thema jedoch in der Sitzung am 28.06.2019 wieder auf die Tagesordnung genommen und das Gesetz anschließend vom Bundesrat beschlossen.

Mit dem „Gesetz zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus“ setzt die Bundesregierung einen weiteren Baustein der gestarteten Wohnraumoffensive in die Tat um.

Die Förderung erfolgt durch die Einführung von Sonderabschreibungen für den Mietwohnungsneubau in § 7b EStG-E.

Die Maßnahme zielt vorwiegend auf private Investoren ab, sich verstärkt im bezahlbaren Mietwohnungsneubau zu engagieren. Durch die befristete Einführung von Sonderabschreibungen nach § 7b EStG-E soll insbesondere der Neubau von Mietwohnungen im unteren und mittleren Preissegment angeregt werden.

II. Voraussetzungen

Die Anspruchsvoraussetzungen für die Gewährung der Sonderabschreibungen werden nachfolgend dargestellt:

- Begünstigt sind die Anschaffung sowie die Herstellung neuer Wohnungen in neuen wie auch in bestehenden Gebäuden, soweit sie mindestens zehn Jahre nach dem Erwerb/der Herstellung entgeltlich zu fremden Wohnzwecken überlassen werden.
- Die betriebliche – wie auch die Eigennutzung – sind nicht begünstigt. Gleiches gilt für die Schaffung nur vorübergehender Beherbergungsmöglichkeiten, z.B. bei Ferienwohnungen. Räume, die sowohl Wohnzwecken als auch betrieblichen oder beruflichen Zwecken dienen, sind – je nachdem, welchem

Zweck sie überwiegend dienen – entweder ganz den Wohnzwecken oder ganz den betrieblichen oder beruflichen Zwecken dienenden Räumen zuzurechnen. Das häusliche Arbeitszimmer des Mieters ist aus Vereinfachungsgründen den Wohnzwecken dienenden Räumen zuzurechnen.

- Die Anschaffung ist nur begünstigt, wenn diese bis zum Ende des Jahres der Fertigstellung der Wohnung erfolgt. In diesen Fällen hat der Erwerber den alleinigen Anspruch auf die Sonderabschreibungen.
- Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten dürfen € 3.000 je qm Wohnfläche nicht übersteigen. Mit dieser Regelung soll die Herstellung hochpreisigen Wohnraumes vermieden werden. Die Sonderabschreibungen entfallen zudem rückwirkend, wenn die Baukostenobergrenze von € 3.000 je qm Wohnfläche innerhalb der ersten drei Jahre nach Fertigstellung der Wohnung durch nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten überschritten wird. Damit soll vermieden werden, dass Wohnungen zunächst kostengünstig fertiggestellt werden, um in den Genuss der Sonderabschreibungen zu kommen, sie dann aber innerhalb kurzer Zeit doch noch zu Wohnungen im Luxussegment aufgewertet werden.

- Der Bauantrag bzw. die Bauanzeige müssen zwischen dem 31.08.2018 und dem 01.01.2022 gestellt werden. Auf den Zeitpunkt der Fertigstellung kommt es nur für den Beginn der Sonderabschreibungen an.

Die Voraussetzungen müssen zum Zeitpunkt des Bauantrages vorliegen. Die Einhaltung sämtlicher Voraussetzungen hat der Steuerpflichtige nachzuweisen. Bei Nichteinhaltung werden die Sonderabschreibungen rückwirkend versagt.

Die Sonderabschreibungen werden darüber hinaus nur gewährt, soweit EU-rechtliche Voraussetzungen bezüglich De-minimis-Beihilfen eingehalten sind. Unter anderem darf hiernach der Gesamtbetrag der einem einzigen Unternehmen gewährten De-minimis-Beihilfe in einem Zeitraum von drei Veranlagungszeiträume € 200.000 nicht übersteigen.

III. Förderung

Für begünstigte Investitionen können im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den drei Folgejahren bis zu jährlich 5% der förderfähigen Bemessungsgrundlage als Sonderabschreibungen geltend gemacht werden. Der Begünstigungszeitraum ist somit auf vier Jahre beschränkt.

Hinsichtlich des zeitlichen Anwendungsbereichs muss beachtet werden, dass die Förderung erstmals im Jahr der Fertigstellung bzw. der Anschaffung der Wohnung

in Anspruch genommen werden kann. Letztmalig ist eine Inanspruchnahme im Jahr 2026 möglich. Ab 2027 sind Sonderabschreibungen auch dann nicht mehr möglich, wenn der vorgesehene Abschreibungszeitraum noch nicht abgelaufen ist. Eine maximale Förderung kann somit nur erreicht werden, wenn die Anschaffung bzw. Herstellung spätestens im Jahr 2023 erfolgt.

Die Sonderabschreibungen können neben den 2%-igen linearen Abschreibungen in Anspruch genommen werden. Sollte für das Gebäude die lineare Abschreibung nach § 7 Abs. 4 EStG nicht zulässig sein, ist auch die Vornahme von Sonderabschreibungen nicht möglich.

Nach Ablauf des vierjährigen Begünstigungszeitraums wird der verbleibende Restbuchwert linear auf die Restnutzungsdauer verteilt.

Bemessungsgrundlage für die Sonderabschreibungen sind die Anschaffungs-/Herstellungskosten der begünstigten Wohnung. Für den Grund und Boden werden keine Sonderabschreibungen gewährt. Gleiches gilt für die Außenanlagen. Da insbesondere die Schaffung von Wohnraum für mittlere und untere Einkommensgruppen gefördert werden soll, wird die förderfähige Bemessungsgrundlage der Sonderabschreibungen auf €2.000 je qm Wohnfläche begrenzt. Übersteigen die abschreibungsfähigen

Anschaffungs-/Herstellungskosten den Betrag von €3.000 je qm Wohnfläche, so entfällt die Sonderabschreibung in Gänze. Bei einem Grund- und Boden-Anteil von 20% dürfen die Anschaffungskosten demzufolge € 3.750 je qm Wohnfläche nicht übersteigen.

Liegen die abschreibungsfähigen Anschaffungskosten zwischen €2.000 je qm und €3.000 je qm Wohnfläche, werden die Sonderabschreibungen durch die Kapung letztlich nur anteilig gewährt.

IV. Beispiel

Die steuerlichen Auswirkungen sollen an nachfolgendem Beispiel erläutert werden:

| | |
|---|----------|
| Anschaffungskosten | €250.000 |
| qm | 100 |
| Anteil GruBo 20% | €50.000 |
| Abschreibungsfähige Anschaffungskosten je qm Wohnfläche | €2.000 |

Die Abschreibungen betragen:

| | | |
|--|-------------|------------|
| | Lineare AfA | Sonder-AfA |
|--|-------------|------------|

| | | |
|---------|---------|----------|
| 2019 | € 4.000 | € 10.000 |
| 2020 | € 4.000 | € 10.000 |
| 2021 | € 4.000 | € 10.000 |
| 2022 | € 4.000 | € 10.000 |
| ab 2023 | € 4.000 | € 0 |

In den ersten vier Jahren können ohne Sonderabschreibungen insgesamt 8 %, mit Sonderabschreibungen jedoch insgesamt 28 % der Anschaffungs-/Herstellungskosten (maximal von € 2.000 je qm) als Abschreibungen geltend gemacht werden.

Die Sonderabschreibungen lösen über die deutlich höheren Abschreibungen in den ersten vier Jahren einen Steuerstundungseffekt aus. Diese Mehrabschreibungen werden ab dem fünften Jahr über den dann geringeren Abschreibungsbetrag wieder ausgeglichen. Nach Ablauf der gesamten Nutzungsdauer von 50 Jahren sind die Abschreibungsbeträge somit insgesamt wieder identisch.

Betragen die Anschaffungskosten für die Wohnung inkl. Grund und Boden insgesamt € 375.000, ändern sich die genannten Abschreibungswerte aufgrund der Begrenzung der förderfähigen Bemessungsgrundlage auf € 2.000 nicht.

Übersteigen dagegen die Anschaffungskosten für die Wohnung einschl. anteiligem Grund und Boden den Betrag von

€ 375.000, so entfallen die Sonderabschreibungen in vollem Umfang. Möglicherweise kann in diesen Fällen eine sonst nicht gewünschte Erhöhung des Anteils für den Grund und Boden angestrebt werden. Dies ist allerdings nur möglich, wenn der Kaufvertrag keine Aufteilung vorsieht und die gewünschte Aufteilung sachlich begründet werden kann. Die Änderung der Aufteilung zu Gunsten des Anteils für den Grund und Boden ist zudem mit einem Rückgang der linearen Abschreibungen verbunden.

V. Veräußerung

Das Gebäude kann jederzeit veräußert werden. Erfolgt die Veräußerung innerhalb von 10 Jahren nach Erwerb/Fertigstellung, muss darauf geachtet werden, dass der Erwerber die Immobilie ebenfalls entgeltlich zu Wohnzwecken vermietet. Ein Verstoß des Erwerbers führt beim Veräußerer zu einer rückwirkenden Versagung der Sonderabschreibungen.

Da die Veräußerung innerhalb der 10-Jahresfrist über § 23 EStG beim Veräußerer zu einem privaten steuerpflichtigen Veräußerungsgeschäft führt, wird die Inanspruchnahme der Sonderabschreibungen durch einen höheren Veräußerungsgewinn ggf. nahezu vollständig neutralisiert.

Wird das Gebäude allerdings ab dem 11. Jahr und somit steuerfrei veräußert,

verstärkt sich der oben beschriebene Steuerstundungseffekt. Dieser wird grundsätzlich umso stärker je früher (ab dem 11. Jahr) die Veräußerung erfolgt.

Zu berücksichtigen sind dabei selbstverständlich auch die Entwicklung der Immobilienpreise sowie die individuellen Besteuerungsmerkmale.

VI. Fazit

Die Bundesregierung möchte mit der Einführung von zeitlich befristeten Sonderabschreibungen die Schaffung neuen Wohn-

raums im unteren und mittleren Preissegment fördern. Diese Förderung ist jedoch an zahlreiche Bedingungen geknüpft. Es bleibt daher abzuwarten, ob der gewünschte Effekt erzielt werden kann.

Information:

Der Inhalt dieser Information wurde nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt. Mit Rücksicht auf die Komplexität der angesprochenen Themen und den ständigen Wandel der Rechtsmaterie bitten wir um Verständnis, wenn wir unsere Haftung und Gewährleistung auf Beratungen in individuellen Einzelaufträgen nach Maßgabe unserer Auftragsbedingungen beschränken und sie i. Ü., d. h. für diese Informationen ausschließen.