

Vermögensverwaltung und Steuern: Tipps für die GmbH & Co.KG

Die Körperschaftssteuer ist die Einkommensteuer für juristische Personen wie GmbH oder eG.

Die GmbH ist per Gesetz immer gewerblich tätig und somit immer körperschaftssteuerpflichtig. Bei der GmbH & Co.KG ist jedoch zwischen GmbH, KG und den jeweiligen Gesellschaftern zu differenzieren.

Die KG als Personengesellschaft wird selbst **nicht** mit Einkommens-/Körperschaftssteuern belastet. Der Gewinn / Überschuss einer GmbH& Co.KG wird gesondert und einheitlich festgestellt und den Gesellschaftern gemäß dem Gesellschaftervertrag zugerechnet. Die zugewiesenen Gewinne der Kommanditisten (natürliche Personen) werden mit der persönlichen Einkommensteuer belegt. Damit sind bei einer gewerblichen Personengesellschaft die Beteiligungsergebnisse des Gesellschaftern auch gewerbliche Einkünfte.

Verluste können mit Gewinnen aus anderen Einkünften (begrenzt) verrechnet werden.

Die Zuordnung der gemeinsamen gesellschaftsrechtlichen Betätigung in einer Personengesellschaft ist von unmittelbarer Bedeutung für jeden Kommanditisten, da dies seine persönlichen Einkünften und seine Steuerpflichten beeinflusst.

Es ist zu unterscheiden, zwischen

- einer gewerblichen Prägung
- einer vermögensverwaltenden Prägung mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung
- einer vermögensverwaltenden Prägung ohne Einkünfte / „Liebhaberei“

Ist die KG ausschließlich vermögensverwaltend tätig, verbleibt der Grundbesitz steuerlich im Privatvermögen der KG.

Zur Abgrenzung von der gewerblichen Tätigkeit und damit für die Zuordnung zur „Vermögensverwaltung“ muss der **Gesellschaftervertrag** bereits bei der Gründung einer vermögensverwaltenden KG entsprechend gestaltet werden:

- Einfluss der gewerblich geprägten Komplementärin = GmbH beseitigen ---
 >Einheits-GmbH&Co.KG, Geschäftsführung an Kommanditisten
- Zweckbeschreibung auf Vermögensverwaltung reduzieren

Auch in der tatsächlichen Verwaltung ist darauf zu achten, dass es bei Personengesellschaften keine gemischten Tätigkeiten gibt. Die sog. „Abfärbungsregelungen“ sind von besonderer Bedeutung [§ 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG](#). Bereits ein gewerblicher Anteil (über der Bagatellgrenze) kann der KG insgesamt eine gewerbliche Prägung geben - Stromerzeugung durch PV-Anlage oder BHKW, bnb - Untervermietung, etc.

Darüber hinaus ist bei der **“Vermögensverwaltung”** zu klären,

a) ob mit der Vermietung und Verpachtung steuerliche Einkünfte erzielt werden sollen

oder

b) ob die Nutzung durch Kommanditisten ohne Einkünfterzielungsabsicht erfolgen soll.

Nach dem BFH-Urteil vom 30.09.1997 IX R 80/94 ist bei einer auf Dauer angelegten Vermietungstätigkeit grundsätzlich ohne weitere Prüfung vom Vorliegen der Gewinnerzielungsabsicht auszugehen. Diese Annahme kann aber im Einzelfall widerlegt werden.

Viele Wohnprojekte bevorzugen die Variante b): Den Kommanditisten wird ein höchstpersönliches Recht auf Dauernutzung einer Wohnung / Wohnraum eingeräumt. Das Zusammenleben wird über Leitbild, Gesellschaftervertrag und mittels gemeinschaftlicher Beschlüsse in den Gesellschafterversammlungen geregelt. Die KG nimmt nicht am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr (Mietenmarkt) teil. Der Mietzins bzw. das Entgelt für das Dauernutzungsrecht dient allein der Kostendeckung des Kapitalsdienstes und der Bewirtschaftungskosten. Langfristig wird günstiger Wohnraum mit sinkenden Mieten für die “Eigennutzung” - primär für die Kommanditisten - angestrebt. Somit besteht keine Gewinnerzielungsabsicht aus Vermietung und Verpachtung § 21 EStG. Es handelt sich um sog. “Liebhaberei”. Dies bedeutet andererseits, dass

die KG aber damit keine Absetzung für Abnutzung (**AfA**) und keine Ausgaben als Werbungskosten in Abzug bringen kann. Fördermittel für die Schaffung von Mietwohnungen können auch nicht in Anspruch genommen werden.

Es gilt also gut abzuwägen, ob Variante a) oder b) langfristig für die Gesellschafter vorteilhafter ist.

Entscheidet sich die KG für Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, dann sollte beachtet werden, dass sich die Kaltmiete am Mietspiegel orientiert (BFH-Urteil vom 10.5.2016 IX R 44 / 15). Ist die Miete im Vergleich deutlich zu billig oder wird diese im Laufe der Zeit durch unterlassene Mieterhöhungen zu billig, dann gilt dies als "Liebhaberei".

Gerade soziale Vermieter werden so über die Steuer bestraft, da sie keine Werbungskosten (z.B. für Reparaturen, Modernisierungen) in Abzug bringen können.

Dies führt zu ständig steigenden Mieten. Eine Begrenzung ist nun durch die "Mietpreisbremse" für Kommunen mit angespannten Wohnungsmarkt erfolgt und es gibt Förderungen für die Schaffung von preisgünstigem Mietraum.

Die KG hat also bei der Variante a) Gestaltungsspielräume.

Sie könnte Wohnraum mit Kostendeckungsmieten für Kommanditisten und Wohnraum mit ortsüblichen Vergleichsmieten für Nichtkommanditisten schaffen und vermietet. Alternativ könnten alle Bewohner ortsübliche Vergleichsmieten zahlen und die Kommanditisten erhalten ihre anteilige Zurechnung der Gewinne aus Vermietung und Verpachtung, die gedanklich mit der Miete verrechnet wird und diese indirekt reduziert.

Eine Durchmischung von Kommanditisten und Nichtkommanditisten (nur Mieter) kann dennoch als selbstverwaltetes und gemeinschaftliches Wohnen gestaltet werden (Bewohnerversammlung, Hausordnung mit Leitbild).

Die steuerliche Bewertung des Kommanditistenanteil bei Übertragung, Verschenken oder Vererben ist ein anderes Thema:

"share deals" - Unternehmenskäufe ohne Grunderwerbsteuer

Schenkung von Unternehmensanteile [§ 7 Nr. 5 ErbStG](#)

Die steuerlichen Auswirkungen sind immer im Einzelfall durch einen Steuerberater zu bewerten! Die obigen Ausführungen dienen allein der

Entscheidungsfindung bei der Gestaltung der Gesellschafterverträge.

Wohnungsgenossenschaften und Körperschaftssteuer

Nachfolgend geht es um zwei interessante Gesetzesänderungen in den Themenfeldern

- A) Wohnungsgenossenschaft und „Mieterstrom“ - steuerliche Erleichterung
- B) Missbrauch der Rechtsform „Genossenschaft“ - Steuerschlupfloch geschlossen

Themenfeld A)

Durch die Verordnung über energiesparenden Wärmeschutz und energiesparende Anlagentechnik (EnEV) steigen die Anforderungen im Neubaubereich. Der Einbau eines Blockheizkraftwerkes oder die Installation einer Photovoltaik-Anlage ist häufig Teil der Anlagentechnik.

Gerade innovative Wohnungsgenossenschaften stellen sich dann die Frage, wie der erzeugte Strom am nachhaltigsten und effektivsten genutzt werden kann:

Viele haben schon von „Eigenversorgung“ und „Mieterstrom“ gehört. E-Mobilität (Auto oder Bike) sind Trendthemen im Zusammenhang mit der Verkehrswende. Smart Home dient der Bequemlichkeit - kann aber auch Teil eines Assistenz-System für Senioren und Menschen mit Einschränkungen sein.

Bevor zu viel Zeit und Liebe in Visionen investiert werden, ist eine qualifizierte Beratung angezeigt. Das „Energierrecht im weitesten Sinn“ ist höchst komplex und unterliegt ständigen Veränderungen, die der Laie kaum noch überblicken kann.

Die erste Hürde ist die steuerschädliche Abfärbung:

Egal, ob Strom voll ins Netz eingespeist, im Objekt selbst genutzt oder an Dritte (Genosse, Mieter) geliefert wird, es handelt sich immer um eine gewerbliche Tätigkeit.

Überschreiten die Einnahmen für Strom die Bagatellgrenze, werden **ALLE** Einnahmen körperschaftssteuerpflichtig.

Die Körperschaftssteuer ist die Einkommensteuer für juristische Personen wie GmbH oder eG. Die Befreiungen von der Körperschaftssteuer § 5 KStG sind für Wohnungsgenossenschaften von enormer Bedeutung.

[§ 5 Nr. 10 KStG](#) wurde durch das „Gesetz zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubau“ geändert (gilt ab 09.08.2019). Mit dem Gesetz sollen die im Rahmen der von der Bundesregierung gestarteten Wohnraumoffensive vorgesehenen steuerlichen Anreize für den Mietwohnungsneubau im bezahlbaren Mietsegment in die Tat umgesetzt werden.

Ab dem Veranlagungszeitraum / Geschäftsjahr 2020 gilt nun die **Neufassung** für Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften sowie Vereine,

soweit sie

a) Wohnungen herstellen oder erwerben und sie den Mitgliedern auf Grund eines Mietvertrags oder auf Grund eines genossenschaftlichen Nutzungsvertrags zum Gebrauch überlassen; den Wohnungen stehen Räume in Wohnheimen im Sinne des § 15 des Zweiten Wohnungsbaugesetzes gleich;

b) im Zusammenhang mit einer Tätigkeit im Sinne des Buchstabens a) Gemeinschaftsanlagen oder Folgeeinrichtungen herstellen oder erwerben und sie betreiben, wenn sie überwiegend für Mitglieder bestimmt sind und der Betrieb durch die Genossenschaft oder den Verein notwendig ist.

Die Steuerbefreiung ist ausgeschlossen, wenn die Einnahmen des Unternehmens aus den in Satz 1 nicht bezeichneten Tätigkeiten **10 Prozent** der gesamten Einnahmen übersteigen.

Erzielt das Unternehmen Einnahmen aus der Lieferung von Strom aus Anlagen, für den es unter den Voraussetzungen des § 21 Absatz 3 des Erneuerbare-Energien-Gesetzes einen Anspruch auf Zahlung eines Mieterstromzuschlags hat, erhöht sich die Grenze des Satzes 2 für diese Einnahmen auf **20 Prozent**, wenn die Grenze des Satzes 2 nur durch diese Einnahmen überschritten wird. Zu den Einnahmen nach Satz 3 gehören auch Einnahmen aus der zusätzlichen Stromlieferung im Sinne des § 42a Absatz 2 Satz 6 des Energiewirtschaftsgesetzes sowie Einnahmen aus der Einspeisung von Strom aus diesen Anlagen.

Für **bestimmte** Stromnutzungen wird also die steuerschädliche Grenze auf 20 % erhöht.

Dies kann ein Anreiz für Wohnungsgenossenschaften sein, ab 2020 über diese Stromkonzepte nachzudenken.

Themenfeld B)

§ 5 Nr. 10 KStG wird um einen **Satz 5** erweitert durch das „Gesetzes zur Einführung einer Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen“ (Bundestag am 12. Dezember 2019), um die missbräuchliche Nutzung der Wohnungsgenossenschaft zu verhindern.

Nach der bisherigen Regelung in § 5 Nr. 10 KStG konnte die Wohnungsgenossenschaft steuerbefreit tätig sein, wenn sie mindestens 90% der Umsätze aus der Vermietung von Wohnraum an die Mitglieder erzielten. Das Gesetz unterschied dabei bisher nicht zwischen ordentlichen und investierenden Mitgliedern.

So kam es zu einer vermehrten Gründung von so genannten „Familiengenossenschaften“. Bei diesem Modell bringt eine Familie ihr Eigentum (Immobilien) als Sacheinlage in eine Genossenschaft ein. Die Familienmitglieder werden (ordentliche) Mitglieder. Die Einrichtungen der Genossenschaft werden dagegen lediglich von investierenden Mitgliedern genutzt - die Mieter werden als investierende Mitglieder ohne Mitspracherecht aufgenommen.

Durch die neuste Gesetzesänderung wird nunmehr festgestellt, dass die Steuerbefreiung nach § 5 Abs. 1 Nr. 10 **Satz 5** KStG nur **Selbsthilfeeinrichtungen** begünstigt. Steuerbefreit sind insbesondere Tätigkeiten, bei denen die Körperschaft ihren (ordentlichen) Mitgliedern Genossenschaftswohnungen zur Nutzung überlässt. Der Selbsthilfecharakter kommt insbesondere dadurch zum Ausdruck, dass diesen Mitgliedern dabei alle Mitgliedschaftsrechte eingeräumt werden.

Bei investierenden Mitgliedern ist dies regelmäßig nicht der Fall. Investierende Mitglieder können die Wohnungsgenossenschaft allenfalls außerhalb des die Selbsthilfeeinrichtung prägenden Mitgliedergeschäftes (d. h. wie Dritte) nutzen. Die Änderung stellt klar, dass die Überlassung von Wohnungen an (nur) investierende Mitglieder nicht von der Steuerbefreiung erfasst wird. Damit wird die Genossenschaft körperschaftssteuerpflichtig.

In dem Zusammenhang warnt die Zeitschrift „Finanztest“ in den Ausgaben

4/2019 und 12/2019 vermehrt vor dubiosen Genossenschaften, die - unter Umgehung der BaFin - hohe Kapitalsummen einwerben, die jedoch nicht in die Schaffung von Genossenschaftswohnungen fließen.

Die Rechtsform „Genossenschaft - eG“ spricht nicht per se für Qualität. Jeder, der sich an einer Genossenschaft beteiligen möchte, sollte sich über die Genossenschaft intensiv informieren (Satzung, Bilanz, Auskünfte). Auf die Prüfung durch den jeweiligen Genossenschaftsverband sollte man sich nicht verlassen.

Gemeinschaftliche Wohnprojekte auf Mietbasis – neuer Anreiz zur Schaffung von Mietwohnungen

Junge Menschen und Familien können selten hohe Investitionen in einer neuen Genossenschaft oder in einer Personengesellschaft stemmen. Zudem brauchen sie Flexibilität, um auf berufliche oder familiäre Veränderungen reagieren zu können. Für diese Zielgruppe sind Gemeinschaftliche Wohnprojekte auf Mietbasis interessant.

Für private Investoren gibt es nun einen neuen steuerlichen Anreiz:

Nach langem Hin und Her wurde das [„Gesetz zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus“](#) am 08.08.2019 im Bundesgesetzblatt veröffentlicht und gilt damit ab 09.08.2019. Mit dem Gesetz sollen die im Rahmen der von der Bundesregierung gestarteten Wohnraumoffensive vorgesehenen steuerlichen Anreize für den Mietwohnungsneubau im bezahlbaren Mietsegment in die Tat umgesetzt werden. Dies erfolgt durch die Einführung einer Sonderabschreibung für den Mietwohnungsneubau in § 7b Einkommensteuergesetz - neu -.

Die Maßnahme zielt vorwiegend auf Investoren ab, sich verstärkt im bezahlbaren Mietwohnungsneubau zu engagieren. Grundsätzlich kann jeder Steuerpflichtige mit steuerpflichtigen Einkünften aus der Vermietung von Wohnungen die Sonderabschreibung geltend machen.

Leider sind EINFACH anders aus und das ZEITFENSTER ist begrenzt. Auf die Plätze und rechnen

Bauantrag...

Begünstigt sind solche Baumaßnahmen, für die der Bauantrag im **Zeitraum vom 01.09.2018 bis zum 31.12.2021** gestellt wird.

Förderungszwecke...

Begünstigt werden Mietwohnungen, d.h. Immobilien, die der entgeltlichen Überlassung zu Wohnzwecken dienen. Die Begrenzung der Baukosten auf EUR 3.000 je Quadratmeter soll der Vermeidung des Missbrauches eines Mietwohnungsneubaus im Luxuspreissegment dienen.

Bedingungen...

- Die Anschaffung-/Herstellungskosten der Mietwohnung betragen nicht mehr als EUR 3.000 je Quadratmeter der Wohnfläche.
- Die Wohnung muss im Jahre der Anschaffung/Herstellung und in den folgenden neun Jahren der Vermietung zu Wohnzwecken dienen.

Bemessung der Sonderabschreibung...

Die Sonder-AfA wird an den Anschaffungs- oder Herstellungskosten bemessen, jedoch maximal von EUR 2.000 je Quadratmeter der Wohnfläche (Deckelung).

Schädlich für die Sonderabschreibung...

Fallen die Voraussetzungen für die Gewährung der Mietwohnung-AfA in späteren Jahren weg, so wird die Sonderabschreibung rückgängig gemacht, soweit

- die Vermietung zu Wohnzwecken innerhalb des Begünstigungszeitraum von 10 Jahren endet,
- die Wohnung binnen des Begünstigungszeitraumes von 10 Jahren veräußert wird und ein dabei erzielter Veräußerungsgewinn nicht der Einkommensteuer/Körperschaftsteuer unterliegt,
- Die Baukostenobergrenze (EUR 3.000 je Quadratmeter Wohnfläche) innerhalb der ersten 3 Jahre durch nachträgliche Anschaffung-

/Herstellungskosten überschritten wird.

Weitere Details und die konkreten Auswirkungen auf die Einkommenssteuer müssen mit einem versierten Steuerberater besprochen werden.

Private Kapitalanleger, die obige Bedingungen akzeptieren, sind nicht an gewinnoptimierte Mietobjekte interessiert. Diese könnten insofern bewusst als Kooperationspartner von einer Projektinitiative angesprochen werden.

Wie aus einem Mietobjekt ein „gemeinschaftliches Wohnprojekt auf Mietbasis“ entsteht, kann in Kürze in der neuen Broschüre der Stiftung Trias nachgelesen werden

<https://www.stiftung-trias.de/publikationen/>

Autorin: RA Angelika Majchrzak-Rummel, Schwabach

Stand Dezember 2019

Kontakt

Stiftung trias

Gemeinnützige Stiftung für Boden, Ökologie und Wohnen

Martin-Luther-Str. 1

45525 Hattingen (Ruhr)

Telefon: +49(0)2324.90 22 213

E-Mail info@stiftung-trias.de