

09. November 2007 in Stuttgart

### **Aktuelle Entwicklungen der Steuergesetzgebung und der Wirtschaftsprüfung**

WP/StB Ingeborg Esser  
Mitglied der Geschäftsführung des GdW  
Bundesverband deutscher Wohnungs- und  
Immobilienunternehmen e. V.

## Themen

---

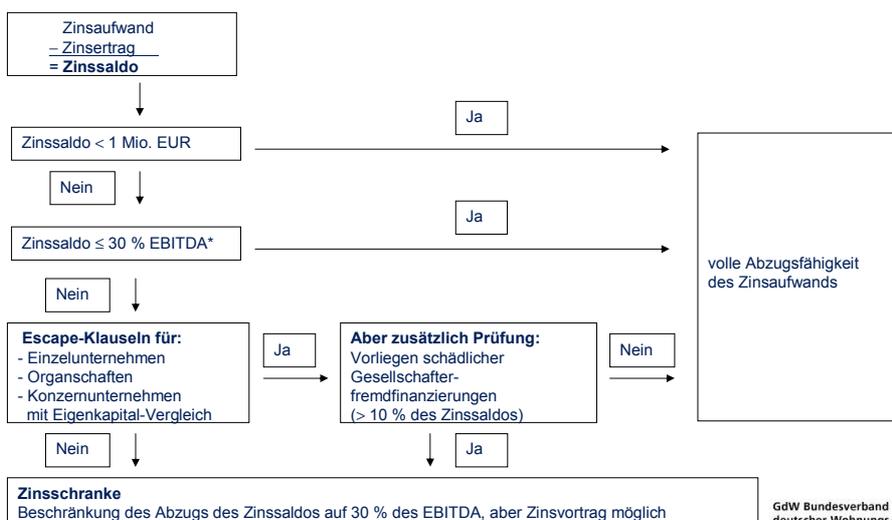
- **Steuerrecht**
  - Unternehmenssteuerreform – Zinsschranke und erwartetes BMF-Schreiben
  - Jahressteuergesetz 2008
  - § 35 a EStG bei Mietverhältnissen
- **Bilanzrecht**
  - Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz
  - Bilanzierungsfragen

# 1 Zinsschranke/Gesellschafterfremdfinanzierung



- Einführung der **Zinsschrankenregelung**, d. h. Beschränkung des Betriebsausgabenabzugs von Zinsaufwendungen bei der KSt und GewSt durch das Unternehmensteuerreformgesetz 2008
- Neue Grundsätze für **schädliche Gesellschafterfremdfinanzierungen**
- GdW-AH 57 vom September 2007
- BMF-Schreiben zur Zinsschrankenregelung angekündigt

## Wirkungsweise der Zinsschranke



\*Jahresergebnis vor Abzug des Zinssaldos und der Abschreibungen

## Neuerungen Organschaft



- **Jahressteuergesetz 2008**
  - Durch Möglichkeit der Abgeltungssteuer nach § 38 KStG ist der Abschluss von Organschaftsverträgen mit ehemals gemeinnützigen WU als Tochterunternehmen wieder möglich

## BMF-Schreiben zur Zinsschrankenregelung – Hinweise und Fragestellungen des GdW an BMF



- Zeithorizont
  - Erstes BMF-Schreiben für Ende 2007 angekündigt
  - Weiteres umfassendes BMF-Schreiben voraussichtlich 2008
- GdW hat im September 2007 Hinweise und Fragestellungen in Bezug auf die Zinsschrankenregelung an das BMF herangetragen, die gelöst werden müssen

Lt. Bericht des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages bilden „Gebietskörperschaften und Kirchen (Körperschaften des öffentlichen Rechts) mit ihren Betrieben gewerblicher Art und ihren Beteiligungen an anderen Unternehmen keinen Konzern im Sinne der Zinsschranke“ ... „Dadurch, dass der Konzernbegriff des § 4 h EStG nicht auf diese Körperschaften des öffentlichen Rechts mit ihren Beteiligungsunternehmen und Betrieben gewerblicher Art erstreckt werde, ergebe sich keine Begünstigung. Durch diese Regelung werde insbesondere nicht in Frage gestellt, dass kommunale Eigengesellschaften und Beteiligungsgesellschaften Teil eines Konzerns im Sinne der Zinsschranke sein können.“

- **GdW:**
  - Forderung nach Übernahme dieser Grundsätze in das BMF-Schreiben
  - Forderung nach Klarstellung, dass diese Grundsätze unabhängig davon gelten, ob die Beteiligung an einem Wohnungsunternehmen im hoheitlichen Bereich der Kommune oder in einem Betrieb gewerblicher Art gehalten wird

Lt. Bericht des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages erfüllen „die Körperschaften des öffentlichen Rechts durch die Gewährung von Bürgschaften bei der Finanzierung ihrer Gesellschaften nicht die Voraussetzungen einer Gesellschafterfremdfinanzierung nach § 8 a KStG“ ...  
„Eine Anwendung der Regelungen zur Gesellschafterfremdfinanzierung des § 8 a KStG auf die im öffentlichen Bereich häufig anzutreffende Gewährung von Bürgschaften würde der besonderen Aufgabenstellung der Körperschaften des öffentlichen Rechts nicht gerecht und ein effektive Wahrnehmung der Aufgaben behindern.“

- **GdW:**
  - Forderung nach Übernahme dieser Grundsätze in das BMF-Schreiben
  - Forderung nach Klarstellung, dass neben kommunal verbürgten Darlehen auch Bürgschaften der Länder und des Bundes nicht unter § 8 a KStG fallen

## Sparkassen – Nahe stehende Personen?



Lt. abgestimmter Auffassung der Bund/Länderreferenten im Zusammenhang mit § 8 a KStG-alt gelten Sparkassen i. d. R. nicht als nahe stehende Personen der Kommunen

- **GdW:**
  - Forderung nach Klarstellung dieses Grundsatzes im BMF-Schreiben
  - Forderung nach Übertragbarkeit dieses Grundsatzes auch auf Landesbanken

## Wohnungsbaufördermittel



- Nach dem BMF-Schreiben vom 15.12.1994, Tz.100, waren Wohnungsbaufördermittel generell nicht als Gesellschafterfremdfinanzierung einzuqualifizieren.
- **GdW:**
  - Forderung nach Übernahme dieses Grundsatzes in das BMF-Schreiben sowie Aktualisierung

## Konzerneigenkapitalvergleich – Eigenkapitalermittlung



- Konzerne haben durch Führung des sog. Eigenkapitalvergleichs die Möglichkeit, die negativen Auswirkungen der Zinsschranke abzuwenden
- § 4 h Abs. 2 Buchstabe c EStG enthält unzureichend konkrete Erläuterungen für die Ermittlung des maßgeblichen Eigenkapitals von Konzern und einzelnen Konzernunternehmen
- **GdW:**
  - Forderung nach weiteren Klarstellungen in Bezug auf die Ermittlung

GdW Bundesverband  
deutscher Wohnungs- und  
Immobilienunternehmen

13

## Beispiel



### "Mutter"-Unternehmen:

Aktiva	Tsd.EUR	Passiva	Tsd.EUR
Aktiva	400	EK	300
Forderung "Tochter"	400		
Beteiligung "Tochter"	200	Verbindlichkeiten	700
Bilanzsumme	1.000	Bilanzsumme	1.000

### "Tochter"-Unternehmen:

Aktiva	Tsd.EUR	Passiva	Tsd.EUR
Aktiva	800	EK	400
		Verbindlichkeiten "Mutter"	400
Bilanzsumme	800	Bilanzsumme	800

### Konsolidierter Abschluss:

Aktiva	Tsd.EUR	Passiva	Tsd.EUR
Aktiva	1.200	EK	500
		Verbindlichkeiten	700
Bilanzsumme	1.200	Bilanzsumme	1.200

GdW Bundesverband  
deutscher Wohnungs- und  
Immobilienunternehmen

14

## EK-Berechnungen

$\frac{100}{600}$

$$\text{Konzern EK-Quote} = \frac{\text{Konzern-Eigenkapital}}{\text{Konzern-Bilanzsumme}} = \frac{500}{1.200} = 42 \%$$

$$\text{EK-Quote "Tochter"} = \frac{\text{Eigenkapital der Tochter}}{\text{Bilanzsumme der Tochter}} = \frac{400}{800} = 50 \%$$

$$\text{EK-Quote "Mutter"} = \frac{\text{Eigenkapital der Mutter}}{\text{Bilanzsumme der Mutter}} = \frac{100}{400} = 25 \%$$

Nach dem Wortlaut des Gesetzes ist die Bilanzsumme nur um die Kapitalforderung zu kürzen ist. Diese würde im Beispiel dazu führen, dass die Bilanzsumme bei der Mutter 600 betragen würde (1000 - 400) und sich somit eine Eigenkapitalquote von  $100/600 = 16,66 \%$  ergäbe.

## Prüfungspflicht des Konzernabschlusses

- Nach der Gesetzesbegründung ist der Eigenkapitalvergleich durch einen Konzernabschluss zu erbringen, der von einem Abschlussprüfer testiert ist
- Diese Prüfungspflicht des Konzernabschlusses kann allerdings aus dem Gesetzeswortlaut nicht abgeleitet werden
- **GdW:**
  - Bei Konzernen, die die Größenkriterien des § 293 HGB unterschreiten, besteht keine Pflicht zur Prüfung eines Konzernabschlusses

## 2 Abgeltungssteuer für EK 02 (§ 38 KStG)



- **Unternehmensteuerreform 2008**
  - Zuletzt Abgeltungssteuer in Höhe von 7,5% in der Diskussion
- **Referentenentwurf des Jahressteuergesetzes 2008**
  - Obligatorische Abgeltungssteuer
  - Höhe:
    - 3% des EK 02-Bestandes am 31.12.2006
    - Zahlung in 10 gleichen Jahresbeträgen (2008 – 2017)
    - Antrag auf vorfällige Entrichtung in einer Summe möglich bis 30.09.2015
      - Abzinsung mit 5,5%
- **GdW-Kritik:**
  - Entweder fakultative Abgeltungssteuer oder
  - Generelles Antragswahlrecht

## Abgeltungssteuer EK 02



- **Kabinettsbeschluss des JStG 2008 am 08.08.2007**
  - **Auf Betreiben des GdW**
    - **Antragswahlrecht zur weiteren Anwendung der bisherigen Rechtslage enthalten** (§ 34 Abs. 16 KStG)
    - Antrag ist unwiderruflich zu stellen **bis 30.09.2008**
    - **Aber: Ausgestaltung des Antragswahlrechts zu restriktiv!**
      - Nur **für Vermietungsgenossenschaften**
      - Bei kommunalen, öffentlichen und kirchlichen Wohnungsunternehmen unter 2 Voraussetzungen:
        - **Ausschließlichkeitsgebot 1:** Tätigkeitsbereich
        - **Ausschließlichkeitsgebot 2:** Anteilseignerschaft
  - **GdW-Forderung:** Generelles Antragswahlrecht

## Beseitigung der EU-Rechtswidrigkeit des § 38 KStG



- Zwei Kurzgutachten bestätigen die Beseitigung der EU-Rechtswidrigkeit des § 38 KStG durch Einführung eines generellen Antragswahlrechts
  - Gutachten Prof. Dr. Keßler, FHTW Berlin
  - Gutachten Prof. Dr. Gerrit Frotscher, International Tax Institute, Universität Hamburg
- Ein beschränktes Antragswahlrecht – so wie vorgesehen – wäre dagegen deutlich anfälliger für Rechtsstreitigkeiten

## Kompromiss von CDU/SPD



- Abgeltungssteuer bleibt bei 3% nicht 5% wie von SPD gefordert
  - Antragswahlrecht für **kommunale, öffentliche und kirchliche Wohnungsunternehmen** unter 2 Voraussetzungen:
    - Umsatzerlöse **überwiegend** aus
      - Verwaltung und Nutzung eigenen zu Wohnzwecken dienenden Grundbesitzes,
      - Betreuung von Wohnbauten (verwaltungsmäßige WEG-Betreuung sowie Baubetreuung) und
      - Errichtung und Veräußerung von Eigenheimen, Kleinsiedlungen oder Eigentumswohnungen
- und**
- Anteilseigner unmittelbar oder mittelbar **mindestens zu 50%**
    - Juristische Personen des öffentlichen Rechts (Inland/EU)
    - Gemeinnützige Körperschaften i. S. d. § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG

## Kompromiss SPD/CDU



- Antragswahlrecht **Wohnungsgenossenschaften**
  - Voraussetzung: Umsatzerlöse stammen **überwiegend** aus den zuvor genannten 3 Kernbereichen
- Antragswahlrecht steuerbefreite Körperschaften
  
- **Achtung:**
  - Die genannten Voraussetzungen müssen ab dem 01.01.2007 bis 2019 erfüllt sein
  - Ansonsten Abgeltung des EK 02 obligatorisch

## Bilanzielle Behandlung



- **Was bedeutet das bilanziell?**
  - Rückstellungsbildung in voller Höhe in 2007
    - Es sei denn, Antragswahlrecht ist bis zur Bilanzaufstellung ausgeübt oder wird mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit ausgeübt werden
    - Dann Anhangsangabe
  - Rückstellungsbewertung
    - Grundsätzlich zum Nominalbetrag, es sei denn vorfällige Ablösung ist konkretisiert

## Gesetzgebungsverfahren – Ablauf



### Was ist bereits passiert?

- 20.09.2007: 1. Lesung BT
- 21.09.2007: 1. Beratung BR
  - Bundesrat unterstützt GdW-Forderung nach einem generellen Antragswahlrecht für alle Wohnungsunternehmen
- 10.10.2007: Öffentliche Anhörung im Finanzausschuss BT
  - Teilnahme des GdW als Sachverständiger und Stellungnahme

### Wie geht es weiter?

- 07.11.2007: Abschluss der Beratungen im Finanzausschuss BT
- 08.11.2007: 2./3. Lesung BT
- 30.11.2007: 2. Beratung BR

## 3

### BMF-Schreiben zu § 35 a EStG – Wesentliche Klarstellungen



- Wahlrecht zur steuerlichen Berücksichtigung der begünstigten Aufwendungen insgesamt im VZ des Zugangs der BK-Abrechnung (VZ der Genehmigung der WEG-Jahresabrechnung)
  - BK-Abrechnung für 2006, wg. Zugang in 2007 Berücksichtigung in ESt-Steuererklärung für 2007
  - Schätzmöglichkeit bis einschließlich 2006 gilt auch, wenn steuerliche Berücksichtigung erst für VZ 2007 gewählt wurde
- Geringfügige Beschäftigungsverhältnisse als haushaltsnahe Dienstleistungen nach § 35 a Abs. 2 Satz 1 EStG begünstigt

## 4 Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz



- Entwurf wird in diesen Tagen erwartet
- Wesentlichste Veränderungen für AGW-Unternehmen
  - Veränderungen bei der Bewertung der Rückstellungen
    - Rückstellungen allgemein
      - Abzinsungsverpflichtung
    - Pensionsrückstellungen
      - Einbeziehung der künftigen Gehalts-/Rentenveränderungen
    - Abschaffung der Rückstellungen für Instandhaltungskosten
    - Abschaffung der Aufwandsrückstellungen
      - Aber aufgrund der Forderung des GdW: Möglichkeit der direkten Umbuchung in die Gewinnrücklagen
- Wann sind die Neuregelungen Anzuwenden?
  - i.d.R. ab JA 2009 **ergäbe.**

## 5 Bilanzierungsfragen



- **Rückstellung für Schönheitsreparaturen?**
  - Keine Pflichtrückstellung, da voraussichtlich keine Außenverpflichtung
    - Endgültige Prüfung FA Rechtsfragen
  - Ggf. Aufwandsrückstellung
- **Rückstellung für Energieausweise?**
  - Grundsätzlich: öffentlich rechtliche Verpflichtung
  - Aber: Vorlagepflicht erst ab 1.7.2008
  - Deshalb im JA 2007 keine Rückstellungspflicht