
26. und 27. November 2009 in Leipzig

**Bericht aus Berlin:
Aktuelle Entwicklungen der Steuergesetzgebung
und der Wirtschaftsprüfung**

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

1. Aktuelles aus dem Bereich Rechnungslegung

- 1.1 IDW ERS HFA 27: Einzelfragen zur Bilanzierung latenter Steuern nach den Vorschriften des HGB in der Fassung des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes
- 1.2 IDW ERS HFA 28: Übergangsregelungen des BilMoG
- 1.3 Handelsrechtliche Zulässigkeit einer komponentenweisen planmäßigen Abschreibung von Sachanlagen (IDW RH HFA 1.016)
- 1.4 Grundsätze zur Bewertung von Immobilien (IDW ES X)
- 1.5 Entwurf für einer Rückstellungsabzinsungsverordnung

2. Aktuelles aus dem Bereich Steuern

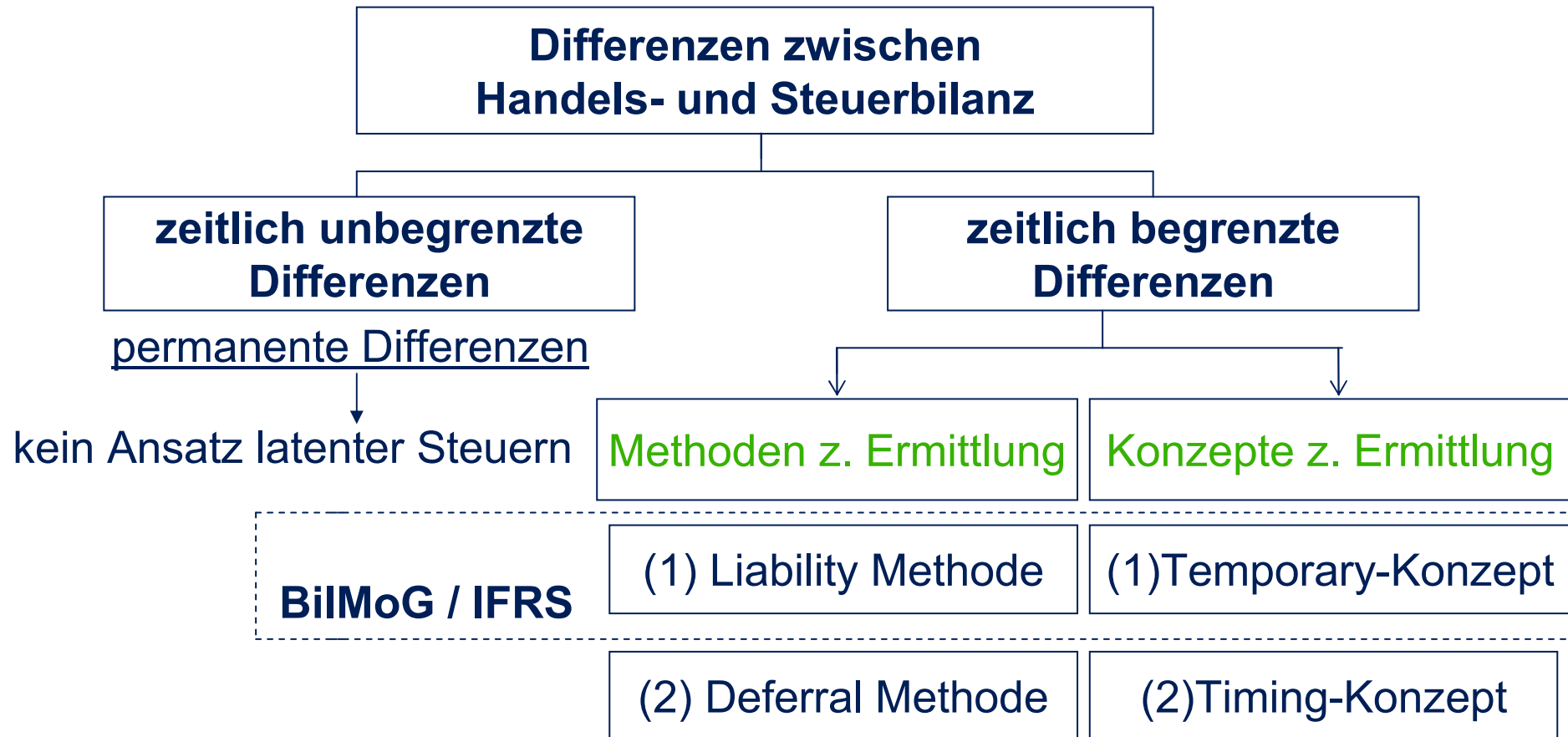
- 2.1 Koalitionsvertrag von CDU/CSU und FDP vom 26.10.2009
- 2.2 Aktueller Sachstand zur Lösung der § 13 Abs. 3 KStG-Problematik
- 2.3 Aktueller Sachstand Musterverfahren EK 02

1

Aktuelles aus dem Bereich Rechnungslegung



1.1 IDW ERS HFA 27: Einzelfragen zur Bilanzierung latenter Steuern nach den Vorschriften des HGB in der Fassung des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes



IDW ERS HFA 27: Einzelfragen zur Bilanzierung latenter Steuern nach den Vorschriften des HGB in der Fassung des BilMoG (1)



- **Tz 6:**
Abbau der bestehende Differenzen ist anhand von **Wahrscheinlichkeitsüberlegungen** zu beurteilen, wobei das **handelsrechtliche Vorsichtsprinzip** zu beachten ist,
- **Tz. 13:**
Steuerliche Verlustvorträge sind bei der Berechnung aktiver latenter Steuern nur insoweit anzusetzen, als zu erwarten ist, dass sie innerhalb der nächsten **fünf Jahre** verrechnet werden können, Beschränkungen des Verlustabzugs gemäß § 10 d EStG (sog. Mindestbesteuerung) sowie sonstige steuerliche Restriktionen des Verlustabzugs (z. B. § 8 c KStG) sind zu berücksichtigen.

IDW ERS HFA 27: Einzelfragen zur Bilanzierung latenter Steuern nach den Vorschriften des HGB in der Fassung des BilMoG (2)



- **Tz 14:**
Ermittlung ansatzpflichtiger bzw. -fähiger latenter Steuern unter **Berücksichtigung steuerlicher Verlustvorträge:**
- **Verrechnung** von passiven mit aktiven Steuerlatenzen,
- **Reduzierung** des verbleibenden Passivüberhangs durch Vorteile aus verrechenbaren steuerlichen Verlustvorträgen,
- Zur Reduktion eines verbleibenden Passivüberhangs dürfen auch solche steuerliche Verlustvorträge berücksichtigt werden, deren **Verrechenbarkeit** erst nach Ablauf von fünf Jahren zu erwarten ist.

Sonderproblematik: Teilwertaufstockung (1)



Berechnung aktiver latenter Steuern (ohne Verlustvortrag)	Handelsbilanz EUR	Steuerbilanz EUR	Differenz EUR	Steuersatz %	Aktive latente Steuern EUR
Beispiel: Wohnungsunternehmen aus Bayern mit rd. 6.500 WE					
AKTIVA					
II. Sachanlagen					
Grundstücke u. grundstücksgleiche Rechte mit Wohnbauten	111.975.300	441.292.800	329.317.500	30	98.795.250
PASSIVA					
Rückstellungen für Bauinstandhaltung	19.096.400	0	-19.096.400	30	5.728.920
					104.524.170



Die aktiven latenten Steuern erreichen fast den HB-Ansatz der Grundstücke mit Wohnbauten (Abschreibung in Folgejahren!!)

- **HFA des IDW** wird das Thema in einem eigenen **Rechnungshinweis** behandeln
- **Differenzen** zwischen handelsrechtlichen und steuerlichen Wertansätzen, die aus der **Teilwertaufstockung** beruhen, führen in der Regel zu einem Aktivüberhang
- Grundsätzlich besteht ein **Ansatzwahlrecht** für aktive latente Steuern
- Darüber hinaus liegen vielfach **steuerliche Verlustvorträge** vor
- Grundlage für die **Bewertung** ist die **steuerliche Ergebnisplanung**
- **Werthaltigkeit** der aktiven latenten Steuern aus bestehenden Differenzen ist anhand von **Wahrscheinlichkeitsüberlegungen** zu beurteilen, wobei das **handelsrechtliche Vorsichtsprinzip** zu beachten ist

1

Aktuelles aus dem Bereich Rechnungslegung



1.2 IDW ERS HFA 28: Übergangsregelungen des BilMoG

Pensionsrückstellungen

- Einzelbewertung vs. gesetzliche Pauschalregelung (15 Jahre)
- Ermittlung nach BilMoG am 01.01. vs. 31.12.2010
- Behandlung von Unter- bzw. Überdeckungsbeträgen
- Möglichkeit der Anpassung schon am 31.12.2009?

Bauinstandhaltungsrückstellung

- Anwendungszeitpunkt 01.01.2010 oder 31.12.2010?
- Behandlung der Zuführungsbeträge aus 2009 in 2010 bei vollständiger Überführung in die Gewinnrücklagen (nach Art. 67 Abs. 3 Satz 2 Halbsatz 2 EGHGB darf der Zuführungsbetrag aus 2009 nicht erfolgsneutral überführt werden)
- Erfolgsneutrale Überführung der Rückstellung für Bauinstandhaltung in die Gewinnrücklage bei Organgesellschaften – Verstoß gegen EAV?

1

Aktuelles aus dem Bereich Rechnungslegung



1.3 Handelsrechtliche Zulässigkeit einer komponentenweisen planmäßigen Abschreibung von Sachanlagen (IDW RH HFA 1.016)

Komponentenansatz

- **Komponentenansatz** hat seinen **Ursprung in den IFRS (IAS 16)**
- **Gesetzesbegründung zum BilMoG:** "eine **Auslegung der HGB-Vorschriften** ist nur aus dem Gesetz selbst zulässig"
- **Methode**, bei der ein abnutzbarer Vermögensgegenstand des Sachanlagevermögens gedanklich in seine **wesentlichen Komponenten** unterschiedlicher wirtschaftlicher Nutzungsdauern zerlegt und abgeschrieben wird
- **Ziel: verursachungsgerechte Verteilung** des Gesamtaufwands auf künftige Geschäftsjahre

Inhalt

- Anwendung des Komponentenansatzes wird nach Ansicht des IDW als zulässig erachtet in den Fällen, in denen **physisch separierbare Komponenten ausgetauscht werden**, die in Relation zum gesamten Sachanlagevermögensgegenstand wesentlich sind.
- Als **Beispiel** nennt der IDW RH 1.016 das **Dach eines Gebäudes**.
- Die separate Abnutzung einer einzelnen Komponente könnte nach Auffassung des HFA als **Teilabgang** und deren Ersatz als **Teilzugang** wesentlicher physischer Substanz interpretiert werden.
- Die Ausgabe für den Ersatz einer Komponente wird als **nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten** aktiviert.

Ansatz von Komponenten bei Immobilien

Beispiel für ein Wohngebäude

▪ Rohbau	80 Jahre
▪ Dacheindeckung	40 Jahre
▪ Fenster	30 Jahre
▪ Elektroanlage	20 Jahre
▪ Klimatisierung	20 Jahre
▪ Heizung	20 Jahre
▪ Fahrstuhl	20 Jahre
▪ Sanitärinstallationen	30 Jahre
▪ Rest	40 Jahre

Grundsätzliche Zulässigkeit des Komponentenansatzes

- § 246 HGB: Ansatz von Vermögensgegenständen in der Bilanz: Vermögensgegenstand ist auch nach früheren Auffassung des HFA bei Immobilien der Grund und Boden einerseits und das Gebäude andererseits.

- Bei der Abgrenzung eines Vermögensgegenstandes kommt es nach herrschender Auffassung auf folgende Kriterien an:
 - Einzelbeschaffbarkeit (selbstständige Verkehrsfähigkeit),
 - Einzelveräußerbarkeit und
 - Einzelverwertbarkeit.

Grundsätzliche Zulässigkeit des Komponentenansatzes

Fazit:

- **Komponentenweise Abschreibung** eines Vermögensgegenstands kann im Zweifelsfall als **planmäßige Abschreibung** i. S. d. § 253 Abs. 3 HGB n.F. betrachtet werden
- Als mit **§ 255 HGB unvereinbar** wird aber der **Teilabgang** und der **Teilzugang** gesehen.

1

Aktuelles aus dem Bereich Rechnungslegung



1.4 IDW Standard: Grundsätze zur Bewertung von Immobilien (IDW S)

Gliederung

- 1. Vorbemerkungen**
- 2. Begriffliche Grundlagen und Bewertungsanlässe**
- 3. Funktionen des Bewerter**
- 4. Bewertungsverfahren**
- 5. Anlassbezogene Relevanz der Bewertungsverfahren**
- 6. Dokumentation und Berichterstattung**

Zielsetzung

- IDW Standard soll **Grundsätze** zu in der Theorie und Praxis entwickelten Standpunkten darlegen, nach denen Wirtschaftsprüfer Immobilien bewerten
- Mögliche **Bewertungsanlässe**
 - Rechnungslegungsvorschriften (HGB, IFRS)
 - Unternehmerische Initiativen (Kauf, Verkauf)
- Darstellung der möglichen **Bewertungsverfahren**

1

Aktuelles aus dem Bereich Rechnungslegung



1.5 Entwurf für eine Verordnung über die Ermittlung und Bekanntgabe der Sätze zur Abzinsung von Rückstellungen (Rückstellungsabzinsungsverordnung – RückAbzinsV)

Abzinsung von Pensionsrückstellungen

- Erstellung von Pensionsgutachten vor dem Stichtag (3 Monatsregel)
- **Aber:** Prüfung wesentliche Änderungen beim Mengengerüst und den Bewertungsparametern zum Bilanzstichtag
- **Aktueller Zinssatz** (Oktober 2009) für 15-jährige Laufzeit: **5,26%**

2 Aktuelles aus dem Bereich Steuern

2.1

Koalitionsvertrag von CDU/CSU und FDP vom 26.10.2009



-
- **Sofortprogramm krisenentschärfender Maßnahmen zum 01.01.2010**
 - **Mittelfristige Ziele für die Unternehmensbesteuerung und Weiteres**

Entwurf eines Wachstumsbeschleunigungsgesetzes

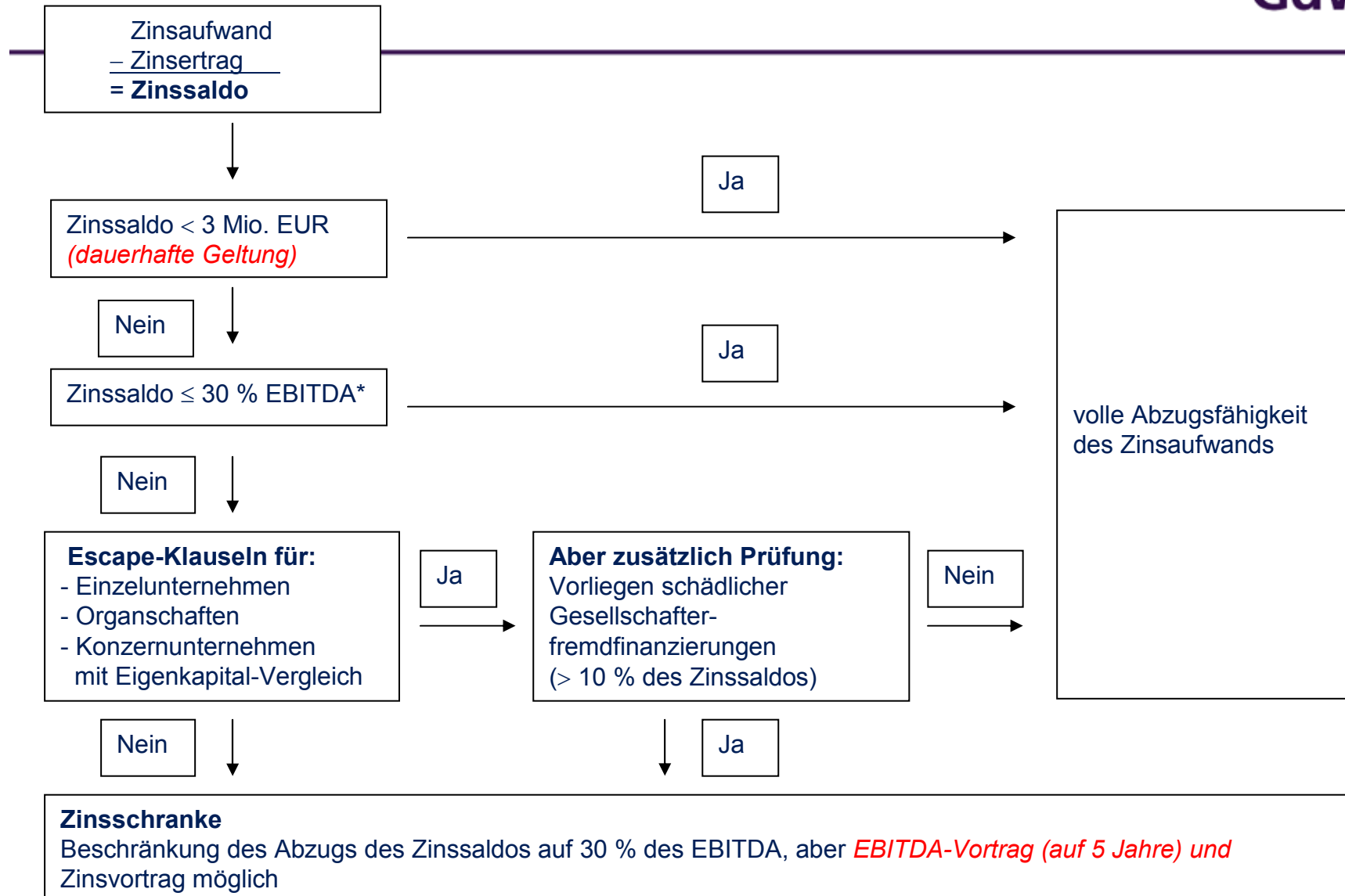
- 1. Lesung im Deutschen Bundestag am 12.11.2009
- Abschluss des Gesetzgebungsverfahrens bis Mitte Dezember 2009

- **Änderung bei der Grunderwerbsteuer – Erleichterung von bestimmten Grundstücksübergängen (§ 6 a GrEStG-E)**
 - Keine GrESt auf Grundstücksübergänge i. S. v. § 1 Abs. 1, Abs. 2 und Abs. 3 GrEStG im Rahmen von Verschmelzungen, Spaltungen (Aufspaltung, Abspaltung, Ausgliederung) oder Vermögensübertragungen (Umwandlungen i. S. v. § 1 Abs. 1 bis 3 UmwG)
 - **Achtung:** § 1 Abs. 2 a GrEStG wird nicht aufgeführt
 - **Voraussetzungen:** Vorbehaltefrist und Behaltefrist vor und nach der Umwandlung von fünf Jahren
 - Erstmalige Anwendung auf Erwerbsvorgänge nach 31.12.2009
 - **GdW-Forderung nach Aufnahme von § 1 Abs. 2 a GrEStG und Entschärfung der geplanten Missbrauchsregelungen**

- **Änderung bei der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 e GewStG**
 - Reduzierung des Hinzurechnungssatzes von Miet- und Pachtzinsen (einschließlich Leasingraten) für die Benutzung von unbeweglichen WiG des AV von 65% auf **50%**
 - **Damit:** Hinzurechnung von 25% von 50% → **12,5%**
 - Erstmalige Anwendung ab Erhebungszeitraum 2010

- **Änderungen im Bereich der Zinsschranke (§ 4 h EStG)**
 - **Dauerhafte Geltung der erhöhten Freigrenze von 3 Mio. EUR**
 - Rückwirkend ab Einführung der Zinsschrankenregelung
 - **Einführung eines EBITDA-Vortrags**
 - Nicht ausgeschöpftes EBITDA-Volumen ist auf die folgenden fünf Jahre vorzutragen
 - **Ausnahme:** Kein EBITDA-Vortrag für WiJ, in denen eine der Ausnahmeregelungen von Anwendung der Zinsschranke greift
 - Erstmalige Anwendung für WiJ nach 31.12.2009
 - Auf Antrag erfolgt Erhöhung des ersten EBITDA-Vortrags um EBITDA-Vorträge aus VZ 2007 bis VZ 2009
 - **Vergleich der EK-Quoten im Konzern**
 - Anhebung der Bagatellgrenze auf zwei Prozentpunkte
 - Erstmalige Anwendung für WiJ nach 31.12.2009

Zinsschranke – Wirkungsweise



*Jahresergebnis vor Abzug des Zinsaufwands und der Abschreibungen

- **Änderungen bei der Verlustabzugsbeschränkung (§ 8 c KStG)**
 - **Zulassung des Verlustübergangs in Höhe der stillen Reserven**
 - Nicht genutzte Verluste, die aufgrund der Anwendung von § 8 c Abs. 1 Satz 1 oder 2 KStG entfallen würden, sollen erhalten bleiben, soweit sie die anteiligen bzw. gesamten stillen Reserven des inländischen Betriebsvermögens der Körperschaft nicht übersteigen
 - **Einführung einer Konzernklausel**
 - Kein schädlicher Beteiligungserwerb, wenn an dem übertragenden und an dem übernehmenden Rechtsträger dieselbe Person zu jeweils 100% mittelbar oder unmittelbar beteiligt ist
 - **GdW-Forderung nach Herabsetzung der Beteiligungshöhe**
 - ➔ Erstmalige Anwendung auf schädliche Beteiligungserwerbe nach 31.12.2009
- **Dauerhafte Geltung der Sanierungsklausel (§ 8 c Abs. 1 a KStG)** 30

- **Ermäßigter Umsatzsteuersatz von 7% für die**

Vermietung von Wohn- und Schlafräumen, die ein Unternehmer zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden bereithält

- **Gesetzesbegründung:**

Ermäßigung soll sowohl die Umsätze des klassischen Hotelgewerbes als auch kurzfristige Beherbergungen in Pensionen, Fremdenzimmern und vergleichbaren Einrichtungen umfassen.

- Damit müsste ermäßigter Umsatzsteuersatz auch bei der Vermietung von Gäste- bzw. Ferienwohnungen durch Wohnungsunternehmen zur Anwendung kommen.

- Anwendung ab 2010

- **Wahlrecht zum Sofortabzug bei AK/HK bis 410 EUR (§ 6 Abs. 2 EStG-E)**
 - AK/HK von abnutzbaren, beweglichen und selbstständig nutzungsfähigen WiG **können** in voller Höhe als Betriebsausgaben abgezogen werden, wenn **AK/HK** für das einzelne WiG **410 EUR netto nicht übersteigen**
 - Erfassung der WiG mit AK/HK über 150 EUR netto in einem besonderen, laufend zu führenden Verzeichnis, wenn Angaben nicht aus Buchführung ersichtlich sind
- **Wahlrecht zur Bildung eines Sammelpostens bei AK/HK von mehr als 150 EUR bis 1.000 EUR (§ 6 Abs. 2 a EStG-E)**
 - Für o. g. WiG mit **AK/HK von mehr als 150 EUR bis 1.000 EUR netto kann** ein jahresbezogener Sammelposten gebildet werden
 - AfA gleichmäßig verteilt über fünf Jahre (20% p. a.)
- **AK/HK von o. g. WiG bis 150 EUR netto können** in voller Höhe als Betriebsausgaben abgezogen werden

-
- **Änderungen bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer**
 - Erleichterungen bei der Unternehmensnachfolge
 - Senkung der Steuerbelastung in der **Steuerklasse II** (z. B. Geschwister und Geschwisterkinder) durch eine Reduzierung der Steuersätze von 30% bis 50% auf **15% bis 43%**

- **Maßnahmen zur steuerlichen Entlastung und Förderung der Familien mit Kindern und zur besonderen Berücksichtigung der Aufwendungen der Familien für die Betreuung und Erziehung oder Ausbildung der Kinder**
 - Anhebung des Kinderfreibetrages von 1.932 EUR auf **2.244 EUR**
 - Anhebung des Freibetrages für Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf von 1.080 EUR auf **1.260 EUR**
 - Erhöhung des Kindergeldes um 20 EUR monatlich
 - 1. und 2. Kind von 164 EUR auf **184 EUR**
 - 3. Kind von 170 EUR auf **190 EUR**
 - 4. Kind und weitere von 195 EUR auf **215 EUR**

➔ **jeweils ab 2010**

Koalitionsvertrag von CDU/CSU und FDP vom 26.10.2009

– Mittelfristige Ziele für die Unternehmensbesteuerung



- **Ansatzpunkte für eine Prüfung sind:**
 - Neustrukturierung der Regelungen zur Verlustverrechnung
 - Grenzüberschreitende Besteuerung von Unternehmenserträgen
 - Einführung eines modernen Gruppenbesteuerungssystems anstelle der bisherigen Organschaft
 - Problem der zweifachen Besteuerung von Unternehmenserträgen auf der Ebene der Unternehmen und Anteilseigner einerseits und der nur einfachen Besteuerung der Erträge aus risikoarmen Zinsprodukten andererseits

...

-
- **Diskussion um Neuordnung der Gemeindefinanzen**
 - Prüfung, ob Ersatz der GewSt durch einen höheren Anteil an der USt und einen kommunalen Zuschlag auf die ESt und KSt mit eigenem Hebesatzrecht

 - **Umsatzsteuer**
 - Eine Kommission soll prüfen:
 - Umstellung des Umsatzsteuersystems auf die Ist-Besteuerung
 - Katalog der ermäßigten Mehrwertsteuersätze
 - **GdW-Forderung nach ermäßigten Mehrwertsteuersätzen auf arbeitsintensive Modernisierungsleistungen an Wohngebäuden**

-
- **REITs: Abbau überflüssiger Hemmschwellen unter Beachtung schutzbedürftiger Interessen der Verbraucher**
 - **Stärkere Bekämpfung der Schwarzarbeit durch wirksame Kontrollen und bessere Anreize zur Aufnahme SV-pflichtiger Beschäftigung**
 - **Bekennnis zur Solarenergie und zur weiteren Förderung der Photovoltaik (aber Vermeidung von Überförderung)**
 - **Erforderlichkeit zusätzlichen Wohnungsneubaus in Ballungszentren**

2.3

Aktueller Sachstand zur Lösung der § 13 Abs. 3 KStG- Problematik



- **Bürgerentlastungsgesetz (Krankenversicherung)**
 - **Protokollnotiz** im Bericht des Finanzausschusses mit der Bitte um Prüfung an das BMF, ob § 13 Abs. 3 KStG eine ungerechtfertigte Benachteiligung beinhaltet und in diesem Fall zeitnah einen geeigneten Lösungsvorschlag zu erarbeiten
- Vorstellung der Ergebnisse der Befragung der ehemals gemeinnützigen Wohnungsunternehmen zu § 13 Abs. 3 Satz 2 – 9 KStG bei Sitzung der ESt-Referatsleiter des Bundes und der Länder am **30.10.2009**
 - **Ergebnis:**
 - Erfolg unserer Forderung abhängig davon, dass es dadurch zu keinen Steuerausfällen für die Länder kommt
 - Was passiert mit dem "verbleibenden Abschreibungsverlust"?
- **Wie geht es weiter?**
- Teilnahme an Sitzung der KSt-Referatsleiter im Dezember 2009

2.4

Aktueller Sachstand Musterverfahren EK 02



- **17.11.2008 – 1. Informationsaustausch der Wohnungsunternehmen ohne Antragswahlrecht**
 - Diskussion von Billigkeitsmaßnahmen

- **09.03.2009 – 2. Informationsaustausch der am Klageverfahren interessierten Wohnungsunternehmen**
 - **Musterkläger** gegen die Ausgestaltung des Antragswahlrechts (§ 34 Abs. 16 KStG) gefunden
 - **Anmerkung:** Einzelne Unternehmen (auch Nicht-Wohnungsunternehmen) erwägen evtl. Klageverfahren gegen die nachträgliche Besteuerung der während der Steuerfreiheit gebildeten stillen Reserven (§ 38 KStG) ganz generell

 - **Aktuell:** Prozessvertreter für Musterverfahren hat im November 2009 Klage beim FG Münster eingereicht (Aktenzeichen noch nicht