

# Tagung des AGW Arbeitskreises Betriebswirtschaft

08.03.2019 in Stuttgart

**Bericht aus Berlin:  
Aktuelle Entwicklungen im Steuerrecht und in der  
Facharbeit im IDW (IFA)**

**WP/StB Ingeborg Esser**

Hauptgeschäftsführerin

GdW Bundesverband deutscher Wohnungs- und Immobilienunternehmen e.V.

# Agenda

- 1. Aktueller Sachstand Sonderabschreibung Mietwohnungsneubau**
- 2. Aktueller Sachstand Grundsteuerreform**
- 3. Aktueller Sachstand Grunderwerbsteuer bei Share Deals**
- 4. Künftige Arbeitsagenda IDW IFA**

1

# Aktueller Sachstand Sonderabschreibung Mietwohnungsneubau

# Gesetz zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus (1)

– **Stand Verabschiedung durch BT am 29.11.2018** –

- **Einführung einer Sonderabschreibung für die Anschaffung und Herstellung neuer, bislang nicht vorhandener Mietwohnungen**
  - **Abschreibungszeitraum:** im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den folgenden drei Jahren
  - **Abschreibungshöhe:** jährlich bis zu 5% der Bemessungsgrundlage zusätzlich zur regulären linearen AfA nach § 7 Abs. 4 EStG
- **Voraussetzungen**
  - Bauantrag oder Bauanzeige nach dem 31.08.2018 und vor dem 01.01.2022
  - AHK – ohne Grundstück und Außenanlagen – maximal 3.000 EUR/m<sup>2</sup>
    - **Aber:** BMG für Sonderabschreibung begrenzt auf AHK – ohne Grundstück und Außenanlagen – maximal 2.000 EUR/m<sup>2</sup> Wohnfläche
  - Entgeltliche Überlassung der Wohnung im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den folgenden neun Jahren zu Wohnzwecken

# Gesetz zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus (2)

– **Stand Verabschiedung durch BT am 29.11.2018** –

## • **Weiteres:**

- Kein Kumulationsverbot mit anderen Mitteln (Förderung) aus öffentlichen Haushalten
- Sonderabschreibung unterfällt der De-minimis-Beihilfen-Verordnung
- Letztmalige Inanspruchnahme der Sonderabschreibung für VZ 2026
- **Inkrafttreten nach Verkündung im Bundesgesetzblatt**

 **Keine Anhebung der linearen AfA auf 3% für Neubau.**

## **Bewertung:**

- Die vorgesehene zeitlich befristete Sonderabschreibung ersetzt nicht die dringend erforderliche Anhebung der steuerlichen Normalabschreibung auf 3%.
- Alternativ zur vorgesehenen Sonderabschreibung für den Mietwohnungsneubau bedürfte es dann auch einer gleichwertigen Investitionszulagenregelung.

# GdW-Forderungen anlässlich der öffentlichen Anhörung im BT-FinAus am 19.11.2018

- **Anhebung der steuerlichen Normalabschreibung von 2% auf 3%**
- **Modifizierung der vorgesehenen Sonderabschreibung**
  - Anhebung der AHK-Obergrenze und der BMG für Sonderabschreibung
  - Klarstellung Begriff AK (ohne ANK Gebäude)
  - Keine unnötige Anwendung der De-minimis-Regelungen
  - Keine zusätzliche Miethöhebegrenzung
- **Alternative – gleichwertige – Investitionszulagenregelung**

# Was bedeuten die De-minimis-Vorgaben für Inanspruchnahme der Sonderabschreibung?

- **Der Gesamtbetrag der einem Unternehmen gewährten De-minimis-Beihilfen jedweder Art darf innerhalb von 3 Jahren 200.000 EUR nicht übersteigen!**
  - **Hinweis:** Die maßgebliche 200.000 EUR-Betragsgrenze De-minimis kann bereits durch andere Förderung, die De-minimis-Beihilfen darstellt, ausgeschöpft sein (z. B. KfW-Programme oder auch Kommunalbürgschaften)!
- **Auszug aus der Begründung des Gesetzentwurfs der Bundesregierung:**
  - Bei der Ermittlung des Höchstbetrages ist nicht die Höhe der Sonderabschreibung selbst, sondern nur der relevante wirtschaftliche Vorteil einzubeziehen, der durch die vorgezogene höhere Abschreibungsmöglichkeit entsteht, d. h. der über den gesamten Abschreibungszeitraum abgezinsten Gesamtvorteil (sog. "Barwert").

# Berechnungsbeispiel zur Ermittlung des wirtschaftlichen Vorteils aus der Sonderabschreibung (1)

Beschlussempfehlung und Bericht des BT-FinAus BT (Drs. 19/6140 vom 28.11.18)

Unter Zugrundelegung von AK von 500.000 EUR, einem persönlichen Steuersatz zur Einkommensteuer in Höhe von 42% zzgl. SoliZ in Höhe von 5,5% sowie dem aktuellen Abzinsungssatz in Höhe von 0,82% ermittelt sich der relevante wirtschaftliche Vorteil wie folgt:

Über den gesamten Abschreibungszeitraum von 50 Jahren wird zunächst für jedes Jahr die Differenz ermittelt zwischen dem Wert der zulässigen Abschreibung nach § 7b EStG-E, d. h. der Sonderabschreibung zzgl. der regulären linearen AfA (vier Jahre 7%) bzw. ab dem 5. Jahr der Restwert-AfA (46 Jahre 1,565%), und dem Wert, der sich ohne Inanspruchnahme der Sonderabschreibung ergeben hätte, d. h. der regulären linearen AfA (2%):

	1. Jahr	2. Jahr	3. Jahr	4. Jahr	5.-50. Jahr
In Anspruch genommene Abschreibungen	35.000 € (500.000 € x 7 %)	35.000 € (500.000 € x 7 %)	35.000 € (500.000 € x 7 %)	35.000 € (500.000 € x 7 %)	7.825 € (500.000 € x 1,565 %)
Reguläre lineare AfA	10.000 € (500.000 € x 2%)	10.000 € (500.000 € x 2%)	10.000 € (500.000 € x 2%)	10.000 € (500.000 € x 2%)	10.000 € (500.000 € x 2%)
Differenz	25.000 €	25.000 €	25.000 €	25.000 €	-2.175 €



# Berechnungsbeispiel zur Ermittlung des wirtschaftlichen Vorteils aus der Sonderabschreibung (2)

Beschlussempfehlung und Bericht des BT-FinAus BT (Drs. 19/6140 vom 28.11.18)

Die sich jährlich ergebende Differenz (in den ersten vier Jahren: 25.000 EUR; in den darauffolgenden 46 Jahren rund -2.175 EUR) wird in jedem einzelnen Jahr mit dem persönlichen Steuersatz (Grenzsteuersatz) des Erstjahres multipliziert und mit dem Abzinsungssatz von 0,82% diskontiert.

Die Summe der so ermittelten Werte über 50 Jahre ergibt einen wirtschaftlichen Vorteil in Höhe von insgesamt rund 7.857 EUR.

Dieser Vorteil wird auf die Jahre der Inanspruchnahme der Sonderabschreibung gleichmäßig verteilt.

D. h., für die Einhaltung des in der De-minimis-Verordnung vorgesehenen 200.000 EUR Höchstbetrages sind für den Steuerpflichtigen in diesem Beispiel jährlich rund 1.964 EUR relevant.

# 14.12.2018

## Bundesrat "vertagt" Zustimmung ...

- **BR hatte im parlamentarischen Verfahren unter anderem um Prüfung gebeten,**
  - ob die Sonderabschreibung tatsächlich als De-minimis-Beihilfe zu behandeln ist,
  - ob eine Begrenzung der Miethöhe auf ein "bezahlbares Niveau" für 10 Jahre ergänzt werden sollte.
- Kritikpunkte des BR wurden bei Verabschiedung des Gesetzes durch den Deutschen Bundestag nicht angemessen berücksichtigt.
- Länder zweifeln, ob Zielsetzung des Gesetzes mit der beschlossenen steuerlichen Förderung effektiv, effizient und zielgenau erreicht werden kann.
- **Folge: Gesetzesbeschluss des Deutschen Bundestages wurde am 14.12.2018 von der Tagesordnung der BR-Sitzung abgesetzt.**
- **Noch kein neuer Termin BR → Ausgang noch nicht bekannt ...**

## 2

# Aktueller Sachstand Grundsteuerreform

# Ausgangslage – Urteil des BVerfG vom 10.04.2018

- Das BVerfG hat die bisherige Bemessungsgrundlage der Grundsteuer, die Einheitswerte 1964, erwartungsgemäß für verfassungswidrig erklärt.
- Der Gesetzgeber wurde aufgefordert, **spät. bis zum 31.12.2019** eine Neuregelung zu verabschieden.
  - Dann dürfen die Einheitswerte weitere fünf Jahre, **maximal bis zum 31.12.2024**, der Bemessung der Grundsteuer zugrunde gelegt werden.
  - Wenn dies nicht gelingt, darf ab dem **01.01.2020** die Grundsteuer nicht mehr erhoben werden.
  - Konsequenz: "Ausfall" von 14 Mrd. EUR Grundsteueraufkommen (2017)
- Scheitert die praktische Umsetzung der Reform bis 31.12.2024, darf die Grundsteuer ab dem **01.01.2025** nicht mehr erhoben werden.

# Kernaussagen des BVerfG-Urteils ...

- Das Gericht trifft keine Aussagen zum möglichen Belastungsgrund der Grundsteuer; insbesondere legt es den Gesetzgeber **nicht** auf eine Bemessung anhand des Verkehrswertes fest.
- **Aber:** Sollte der Gesetzgeber den Verkehrswert eines Grundstücks als **Bewertungsziel** verfolgen, muss eine **regelmäßige Neubewertung** sichergestellt sein!
- **Anmerkung:**
  - **Problem:** Neubewertung von 35 Mio. Grundstücken
  - In der vom BVerfG gesetzten Frist praktisch nicht umsetzbar!
- Sollte als Belastungsgrund das "**Äquivalenzprinzip**" dienen, ist auch eine wertneutrale Bemessungsgrundlage möglich (**Flächenmodell**).

# Welche Reformmodelle wurden (noch) diskutiert?

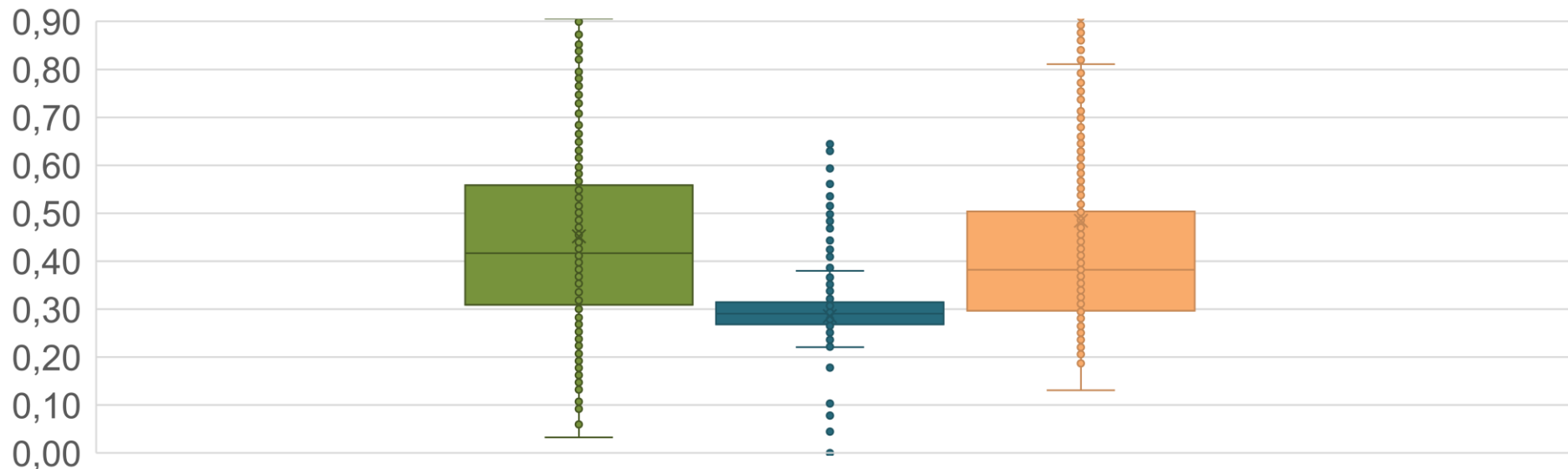
- **Finanzministerkonferenz am 28.11.2018/29.11.2018**
  - BMF hat zwei Modelle für weitere Diskussion mit den Ländern vorgelegt
    - **Wertunabhängiges Modell (WUM)**
      - **Flächenmodell** auf der Basis von Grundstücks- und Gebäudeflächen unter Anwendung nutzungsartabhängiger Äquivalenzzahlen (siehe Vorschlag "Südländermodell" 2010)
    - **Wertabhängiges Modell (WAM)**
      - **Vereinfachtes Ertragswertverfahren**
      - Ermittlung des Ertragswerts auf der Grundlage tatsächlich vereinbarter Nettokaltmieten unter Berücksichtigung der Restnutzungsdauer des Gebäudes und des abgezinsten Bodenwertes (hierfür Bezugnahme auf Bodenrichtwerte)

# GdW-Stichprobe

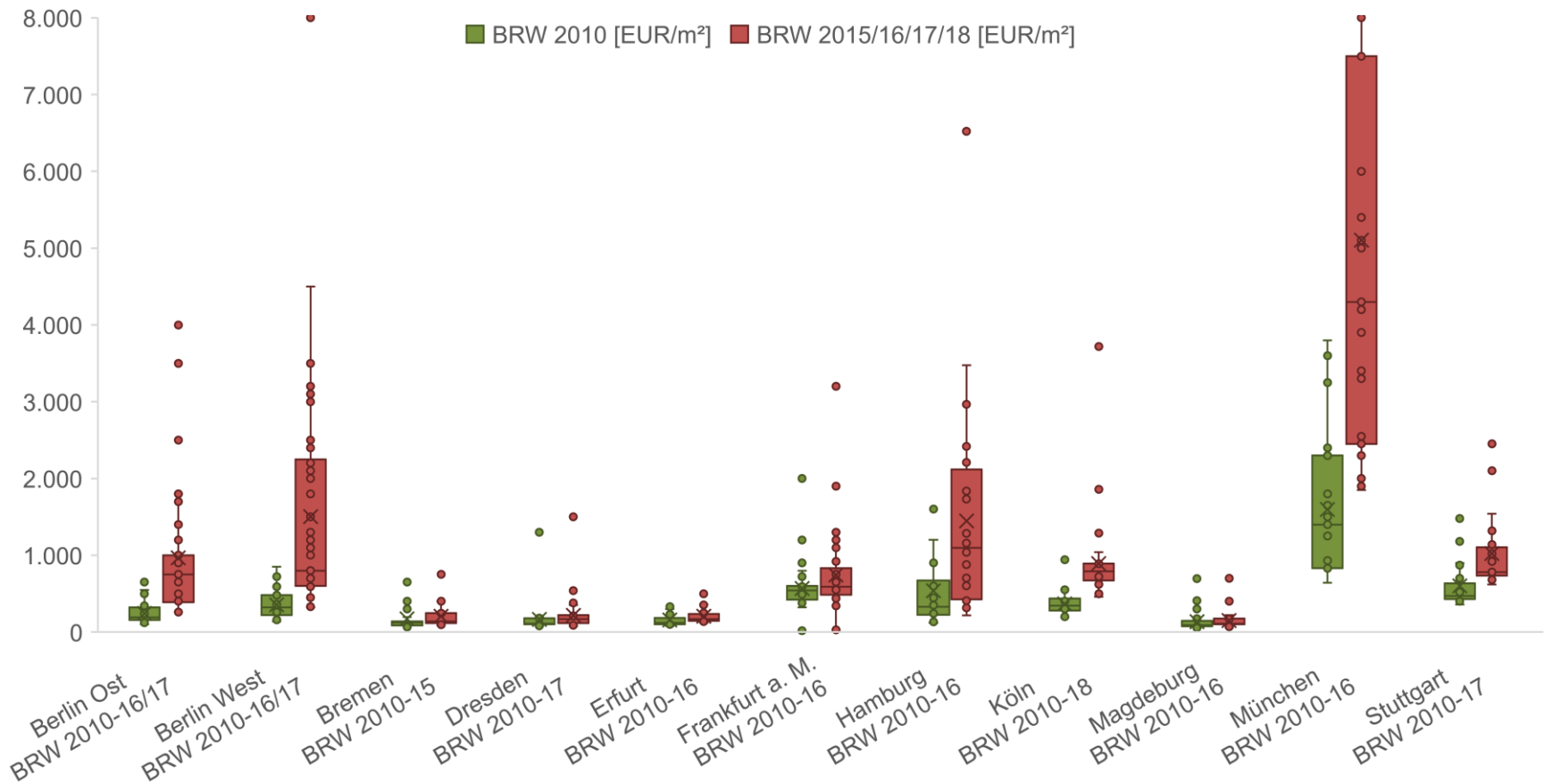
## Verteilung Grundsteuermessbeträge/Wohnfläche

### Einheitswertverfahren – WUM (Süd) – WAM 11/2018

- Einheitswert \* Steuermesszahl / Wohnfläche [EUR/m<sup>2</sup>]
- Südländer-Modell / Wohnfläche [EUR/m<sup>2</sup>]
- WAM \* Steuermesszahl 0,319 ‰ / Wohnfläche [EUR/m<sup>2</sup>]



# GdW-Stichprobe Entwicklung der Bodenrichtwerte seit dem Jahr 2010

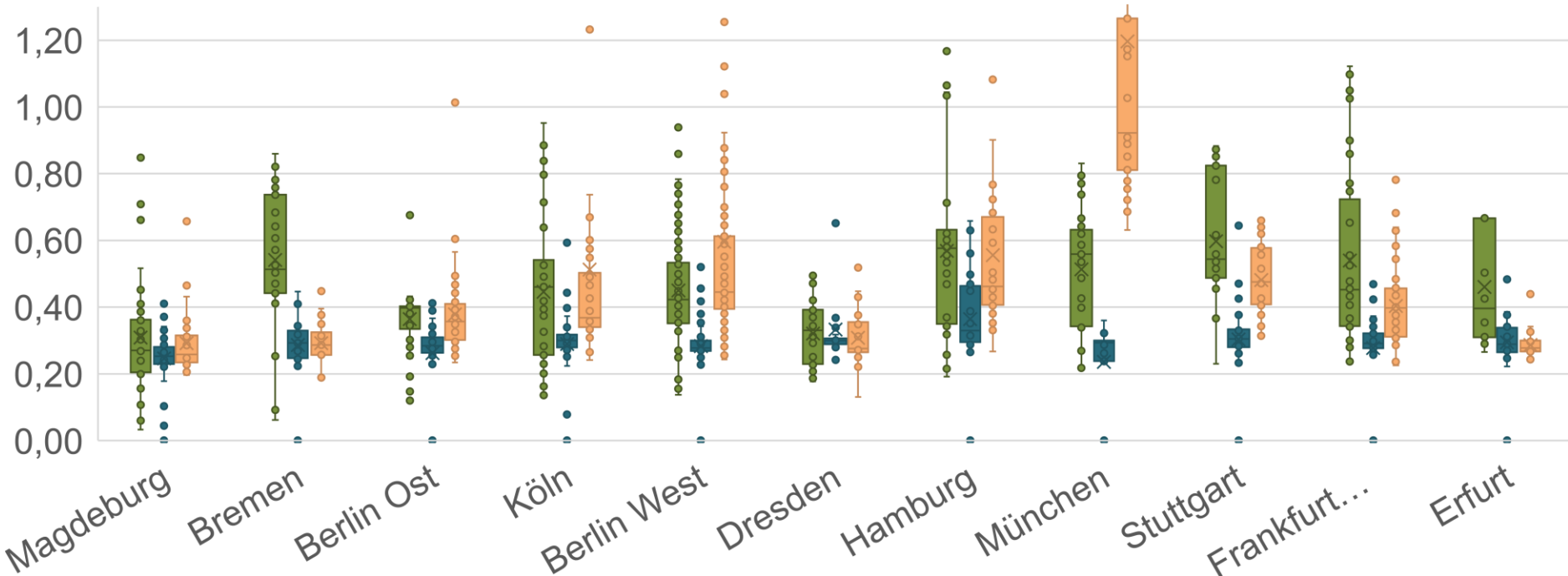




# GdW-Stichprobe

## Verteilung Grundsteuermessbeträge/Wohnfläche nach Städten Einheitswertverfahren – WUM (Süd) – WAM 11/2018

■ Einheitswert \* Steuermesszahl / Wohnfläche [EUR/m<sup>2</sup>]    ■ Südländer-Modell / Wohnfläche [EUR/m<sup>2</sup>]  
■ WAM \* Steuermesszahl 0,319 ‰ / Wohnfläche [EUR/m<sup>2</sup>]



**Gefahr WAM: Ansatz des Mindestwerts in Höhe von 80% des Bodenwerts aufgrund der Höhe des Bodenrichtwerts ...**

# 01.02.2019: Bund und Länder verständigen sich auf Eckpunkte für Grundsteuer-Reform – "Kompromissmodell"

- 1. Wohngrundstücke (vermietet und selbstgenutzt): Ansatz durchschnittlicher Nettokaltmieten auf Basis Mikrozensus (Mietenstufen I bis VI für Wohngeld) anstelle tatsächlich vereinbarter Nettokaltmieten**
  - Ausnahmen bei Nachweisführung:** (→ zusätzlicher Aufwand für WU)
    - Ansatz der tatsächlichen NKM, wenn tatsächliche NKM bis zu 30% unter der Mikrozensusmiete liegt
    - Ansatz der Mikrozensusmiete i. H. v. 70%, wenn tatsächliche NKM mehr als 30% unter der Mikrozensusmiete liegt (Mindestansatz)
  - Vermietete Geschäftsgrundstücke:** Ansatz der tatsächlich vereinbarten Miete
  - Selbstgenutzte Geschäftsgrundstücke:** Ansatz der ortsüblichen Vergleichsmiete
  - Gemischt-genutzte Grundstücke:** Vereinfachtes Sachwertverfahren ("Auffanglösung")

# 01.02.2019: Bund und Länder verständigen sich auf Eckpunkte für Grundsteuer-Reform – "Kompromissmodell"

2. **Keine Differenzierung hinsichtlich des Baujahrs bei Gebäuden, die vor 1948 erbaut wurden** (Angabe "Gebäude erbaut vor 1948").
3. **Anstelle grundstücksscharfer Bodenrichtwerte Rückgriff auf größere Bodenrichtwertzonen (mittleres Bodenwertniveau) oder Ortsdurchschnittswerte**
4. **Absenkung der Grundsteuermesszahl auf 0,325 v.T.** (BMF-Schätzung)
  - Steuermesszahl differenziert nach Grundstücksarten
5. **Grundsteuer A:** Typisiertes Ertragswertverfahren
6. **Grundsteuer C:** Kommunen sollen **Möglichkeit** erhalten, auf **baureife, unbebaute** Grundstücke einen eigenen Hebesatz zu erheben.
7. **Auswirkungen für den Länderfinanzausgleich:** "Es wird an einer Lösung gearbeitet."

# Position der Wohnungswirtschaft

- **Wohnungswirtschaft präferiert auch weiterhin Flächenmodell!**
  - ggf. auch angereichert um passend definierte Lagefaktoren
  - Ein Ertragswertverfahren ist für den Mietwohnungsbereich grundsätzlich ebenfalls geeignet ... **aber der Aufwand** ... !!!
- **Aktuelle Situation: Länder und Koalitionspartner im Bundestag diskutieren "nur" noch das "Kompromissmodell"?!**
- **Wohnungswirtschaft kann sich dieser Situation nicht verschließen!**
  - Daher auch in Bezug auf "Kompromissmodell" weitere Vereinfachungen anmahnen, z.B.:
    - Generelles Außerachtlassen der Bodenrichtwerte
    - Keine Einbeziehungen des Baujahres
    - Ansatz der tatsächlichen Nettokaltmieten, auch wenn diese mehr als 30% unter der Mikrozensusmiete liegen

# Abschaffung der Umlagefähigkeit der Grundsteuer ist wohl vom Tisch ...

- Im Zuge der Reformüberlegungen zur Neuregelung der Bemessungsgrundlage für die Grundsteuer wurde auch vereinzelt über die Abschaffung der Umlagefähigkeit als Betriebskosten diskutiert.
  - **Aber:** Die Grundsteuer ist ein Äquivalent für die Leistungen der Kommune, die nicht bereits durch Gebühren und Beiträge abgedeckt sind.
    - Es ist also nur folgerichtig, dass die Nutzer dieser Leistungen, also die Bewohner, diese Kostenposition tragen.
  - Außerdem würde die Abschaffung der Umlagefähigkeit der Grundsteuer zu einer "Vermögensteuer" – ausschließlich – für den Mietwohnungsbereich führen.
- ➔ **Wäre nicht verfassungsgemäß!**

# 3 Aktueller Sachstand Grunderwerbsteuer bei Share Deals



# Geplante Maßnahmen im Einzelnen ...

## Konkreter Gesetzentwurf liegt aber noch nicht vor ...

- **Finanzministerkonferenz am 28.11.2018/29.11.2018**  
Finanzminister der Länder haben sich auf Gesetzesänderungen im Hinblick auf die Grunderwerbsteuer bei Share Deals verständigt, u. a.:
  - **Schaffung eines neuen Ergänzungstatbestands für Kapitalgesellschaften**
    - Derzeit erfasst: Gesellschafterwechsel an grundbesitzenden PersG von mind. 95% der Anteile innerhalb eines Zeitraums von 5 Jahren
    - Ausweitung dieser Vorschrift auf Anteilseignerwechsel bei KapG
    - Absenkung der Quote von 95% auf 90%
  - **Verlängerung der Fristen im GrEStG von fünf Jahren auf zehn Jahre**
- **Noch nicht bekannt:** Anwendungszeitpunkt der Gesetzesänderungen und evtl. Übergangsregelungen
- **BMF wird einen entsprechenden Gesetzentwurf erarbeiten.**

# 4

## Künftige Arbeitsagenda IDW IFA

- Einrichtung einer Fragensammlung, in der Fachfragen gesammelt werden
- Erarbeitung eines Musterprüfungsberichts zum IDW PS 830 n.F.
- Beantwortung von Zweifelsfragen in Zusammenhang mit dem Ausweis von Immobilien in der Handelsbilanz
- Prüfung Anpassungsbedarf Formblattverordnung für Wohnungsunternehmen
- Erarbeitung von Hilfestellungen (z.B. Fragen und Antworten) für die praktische Anwendung des IDW Standards: Grundsätze zur Bewertung von Immobilien (IDW S10)
- Erarbeitung von Kriterien, nach denen eine Teilgewinnrealisierung im handelsrechtlichen Jahresabschluss zulässig ist
- Immobilienspezifische Kennzahlen für Lageberichterstattung
- Entwicklung der Stellungnahmen des IDW zu Gesetzgebungsinitiativen mit Bezug zur Immobilienwirtschaft