

Stand: 14. November 2018

Steuerrechtliche Positionen des ZIA Zentraler Immobilien Ausschuss e.V. zum:

- *Entwurf eines Gesetzes zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus (Gesetzesentwurf der Bundesregierung)*

(inklusive Entwurf eines Änderungsantrages der Fraktionen der CDU/CSU und SPD: Änderung der Steuerbefreiung für Wohnungsgenossenschaften und –vereine in § 5 Absatz 1 Nummer 10 KStG beim Betrieb von Mieterstromanlagen)

A. Kernaussagen

- **Problemanalyse zutreffend**
Die politischen Bestrebungen, der bestehenden Problematik steigender Mieten mit verstärktem Wohnungsneubau zu begegnen, sind zu begrüßen. Der Mangel ist die Ursache vieler regulatorisch schwieriger Eingriffe und muss beseitigt werden.
- **Zu kurzer Anwendungszeitraum**
Für das Baugewerbe wird es aufgrund der Kurzfristigkeit und der zeitlichen Begrenzung der Maßnahme nur schwerlich möglich sein, mit dem dafür notwendigen Aufbau der personellen Kapazitäten zu reagieren.
- **Tatbestandliche Erweiterung um Baubeginnanzeige**
Zur Vermeidung falscher Anreizwirkungen und zur effizienten Beschleunigung zusätzlicher Wohnungsbaumaßnahmen sollte die Inanspruchnahme der Sonderabschreibung tatbestandlich um die Baubeginnanzeige erweitert werden.
- **Höhe der Anschaffungs- und Herstellungskosten**
Die Deckelung der Anschaffungs- und Herstellungskosten bei 3.000 Euro pro Quadratmeter Wohnfläche sind zu niedrig bemessen. Insbesondere mit Blick auf die künftig eher steigenden Bau- und Erwerbsnebenkosten erscheint die gewählte Höhe schwer einzuhalten.
- **De-minimis-Regelung beschränkt Investitionsvolumen**
Durch die De-minimis-Regelung ist die Anwendung der Regelung nur auf kleine Projekte begrenzt. Dass hierdurch die angestrebte Wohnraumoffensive erreicht werden kann, erscheint fraglich.
- **Sonderabschreibung ein Mittel der Rezession**
Zeitlich begrenzte steuerliche Anreize für Bauaktivitäten in Zeiten einer konjunkturellen Hochphase können zu weiter steigenden Baupreisen führen. Längerfristige Maßnahmen zur Förderung von Bauaktivitäten sind kurzfristigen Maßnahmen vorzuziehen.
- **Linear Abschreibungsmöglichkeit verbessern**
Bei einer Wohnraumoffensive sollte auch immer die Förderung der Wirtschaftsimmobilen mitbedacht werden. Zur Steigerung der nutzungsklassenübergreifenden Bautätigkeit sollten die Abschreibungsmöglichkeiten insgesamt verbessert werden. Insbesondere sollte die lineare Abschreibung an die Lebenswirklichkeit an-

gepasst werden. Zur steuerrechtlich gerechten Abbildung des tatsächlichen Werteverzehrs und zur Abschaffung von Investitionshindernissen sollte der Abschreibungssatz um mindestens einen Prozentpunkt erhöht werden.

- **Steuerliche Anpassung bei Mieterstrom erweitern**

Eine steuerliche Privilegierung von Mieterstrom darf nicht nur für Wohnungsgenossenschaften und -vereine gelten. Auch für andere Immobilienunternehmen – und auch alle Nutzungsklassen – müssen die steuerlichen Rahmenbedingungen angepasst werden, wenn der Mieterstrom bei Immobilienunternehmen Anwendung finden soll. Das Anbieten von Mieterstrom muss insbesondere hinsichtlich der sogenannten erweiterten gewerbesteuerlichen Kürzung unschädlich sein.

B. Im Einzelnen

Grundsätzlich begrüßen wir die Bestrebungen, der bestehenden Problematik steigender Mieten mit verstärktem Wohnungsneubau zu begegnen. Nachfolgend unsere Anmerkungen zum Gesetzentwurf der Bundesregierung zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus:

I. Anwendungszeitraum

Wir weisen darauf hin, dass der Zeitraum vom 31. August 2018 bis zum 1. Januar 2022 durchaus knapp bemessen ist, wenn die Bauunternehmen für die mit der Sonderabschreibung bezweckten gesteigerten Bauaktivitäten mit einem dafür notwendigen Aufbau der personellen Kapazitäten reagieren sollen. Sofern dies nicht gelingt, könnte die Sonderabschreibung mit ihrem zeitlich begrenzten steuerlichen Anreiz für Bauaktivitäten in Zeiten einer konjunkturellen Hochphase zu weiter steigenden Baupreisen führen. Insofern wären längerfristige Maßnahmen zur Förderung von Bauaktivitäten kurzfristigen Maßnahmen vorzuziehen.

II. Erweiterung um Baubeginnanzeige

Das mit dem Gesetzesvorhaben verfolgte Ziel, durch Wohnungsneubau möglichst zeitnah die große Nachfrage nach Wohnraum bedienen zu können, könnte durch eine weitere Anpassung noch schneller erreicht werden. Zugleich könnten in der aktuellen Fassung momentan noch bestehende Fehlanreize ausgeräumt werden.

In der Praxis liegen für eine Vielzahl von Vorhaben bereits Bauanträge bzw. Baugenehmigungen vor. Die bisher unterbliebene Realisation solcher „Schubladenprojekte“ hat bei den Bauherren die unterschiedlichsten Gründe. Es sind jedoch gerade diese Fälle, die aufgrund bereits bestehender Baugenehmigungen zeitnah realisiert werden könnten. Sie sollten deshalb den geplanten steuerlichen Anreiz – ebenso wie nach dem 31. August 2018 beantragte Projekte – erhalten. Ohne diese Ergänzung blieben alle bereits genehmigten Vorhaben mangels tatbestandlicher Erfassung von der Sonderabschreibung ausgeschlossen. Die geplante Sonderabschreibung könnte in diesen Fällen aber der ausschlaggebende Punkt einer Entscheidung zugunsten der alsbaldigen Realisierung solcher Bauprojekte sein. Dies betrifft insbesondere auch die unternehmensinterne Abwägung zwischen solchen und noch zu beantragenden Projekten.

Zudem könnte aufgrund der augenblicklichen Ausgestaltung des Gesetzesentwurfs der Fehlanreiz bestehen, bei den Vorhaben, die bereits über eine Baugenehmigung verfügen oder deren Bauantrag bereits eingereicht ist, erneute Bauantragsverfahren beziehungsweise neue Baugenehmigungen zu erwirken. Die nochmalige Einreichung

geänderter Bauanträge könnte auch kaum verhindert werden. Im Ergebnis würden neue Genehmigungsverfahren die Umsetzung von Baumaßnahmen um etwa sechs bis zwölf Monate verzögern. Es käme somit zu einer spürbaren Delle im Wohnungsbau, die erst in den Folgejahren abgebaut werden könnte. Zum anderen würde dies zu einer noch weiter steigenden Belastung der ohnehin schon stark belasteten Verwaltung führen.

Zur Vermeidung falscher Anreizwirkungen und zur effizienten Beschleunigung zusätzlicher Wohnungsbaumaßnahmen regen wir daher an, die Inanspruchnahme der Sonderabschreibung tatbestandlich um die Baubeginnanzeige zu erweitern (der Entwurf sieht lediglich den Bauantrag bzw. die Bauanzeige vor). Damit würden sinnvollerweise auch die Fälle erfasst, bei denen ein genehmigter Bauantrag vorliegt und zwischen dem 31. August 2018 und dem 1. Januar 2022 tatsächlich mit dem Wohnungsneubau begonnen wird.

III. Höhe der Anschaffungs- und Herstellungskosten

Unseres Erachtens ist die vorgesehene Deckelung der Anschaffungs- und Herstellungskosten bei 3.000 Euro pro Quadratmeter Wohnfläche zu niedrig bemessen. Insbesondere mit Blick auf die künftig eher steigenden Bau- und Erwerbsnebenkosten erscheint die gewählte Höhe schwer einzuhalten.

In diesem Zusammenhang darf nicht verkannt werden, dass zu den Anschaffungskosten neben dem eigentlichen Gebäudewert auch die Nebenkosten und nachträglichen Anschaffungskosten zählen. Zu den Nebenkosten zählen dabei die Grunderwerbsteuer, die Notarkosten, die Kosten der Eintragung im Grundbuch und Kosten für etwaige Beratungs- oder Maklerleistungen. Ferner zählt beim Erwerb regelmäßig die grundsätzlich nicht abzugsfähige Vorsteuer zu den Anschaffungskosten.

Allein die Grunderwerbsteuer führt mit ihren derzeitigen Höchstsätzen von bis zu 6,5% zu einem immensen Anstieg der Anschaffungskosten. Da insgesamt die durchschnittliche Belastung mit Nebenkosten ungefähr bei 10 - 15% liegt, reduziert sich somit der eigentliche Kaufpreis auf ungefähr 2.600 Euro (inklusive Umsatzsteuer) pro Quadratmeter Wohnfläche, der zur Inanspruchnahme der Sonderabschreibung die Höchstgrenze darstellen würde.

Studien aus dem Jahr 2016 belegen jedoch, dass in Metropolregionen bzw. städtischen Regionen die Baukosten im Median bei knapp über 2.700 Euro pro Quadratmeter Wohnfläche liegen (siehe InWIS-Studie, Instrumentenkasten für wichtige Handlungsfelder der Wohnungsbaupolitik, 27. Mai 2016, S. 40 f. sowie Gutachten zum Thema Baukosten in Hamburg vom 26. Oktober 2016, S. 79 ff.). Nach Angaben des

Statistischen Bundesamtes hat sich allein im Jahr 2017 der Preisindex für Wohngebäude um 3% gegenüber dem Vorjahr erhöht. Auch im Jahr 2018 hat sich dieser Trend fortgesetzt. Die im Rahmen der Sonderabschreibung gewählte Grenze stellt sich für die relevanten Ballungsgebiete und städtischen Regionen, in denen der Wohnungsmangel herrscht, somit als zu niedrig dar.

IV. De-minimis-Regelung

Die Einführung steht vermutlich im Lichte des Versuchs, eine ansonsten erforderliche beihilferechtliche Genehmigung durch die Europäische Kommission zu vermeiden und somit ein schnelles Inkrafttreten zu gewährleisten. Der Ansatz, Maßnahmen schnell greifen lassen zu wollen, ist begrüßenswert. Aus dem hier gewählten Weg folgt jedoch leider auch, dass das mögliche Investitionsvolumen beschränkt ist. Das liegt daran, dass der Steuervorteil aus der Sonderabschreibung in drei Veranlagungszeiträumen maximal 200.000 Euro betragen darf. Im Ergebnis kann ein Unternehmen, das die volle Höhe der Sonderabschreibung in Anspruch nehmen will, aufgrund der – wenn überhaupt einzuhaltenden – eher am oberen Ende verorteten Baukosten, nur ein eher kleines Projekt mit ungefähr 650 Quadratmetern Wohnfläche realisieren. Dass hierdurch die angestrebte Wohnraumoffensive erreicht werden kann, erscheint fraglich.

V. Steuerliche Anpassung bei Mieterstrom

Nach dem Entwurf eines Änderungsantrages der Fraktionen der CDU/CSU und SPD ist ferner angedacht, die Steuerbefreiung für Wohnungsgenossenschaften und -vereine in § 5 Absatz 1 Nummer 10 KStG beim Betrieb von Mieterstromanlagen anzupassen. Für die erfolgreiche Implementierung von Mieterstrom ist aus unserer Sicht jedoch erforderlich, dass das Steuerrecht darüber hinaus angepasst wird.

Reine Immobilienunternehmen können derzeit gemäß § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG vollständig von der Gewerbesteuer befreit werden (sogenannte „erweiterte gewerbsteuerliche Kürzung“). Zweck der erweiterten gewerbsteuerlichen Kürzung ist es, die lediglich kraft Rechtsform gewerbsteuerpflichtigen Unternehmen mit Steuerpflichtigen gleichzustellen, bei denen die Erträge aus der bloßen Verwaltung und Nutzung eigenen Grundbesitzes steuersystematisch korrekt nicht der Gewerbesteuer unterliegen. Die erweiterte gewerbsteuerliche Kürzung kann jedoch nicht in Anspruch genommen werden, wenn eine „Infektion durch gewerbliche Einkünfte“ erfolgt. Unbeachtlich ist dabei der Umfang der gewerblichen Tätigkeit. In Folge einer solchen „Infektion“ werden die gesamten Mieteinnahmen mit Gewerbesteuer belastet, weshalb die Immobilienunternehmen aufgrund der erheblichen wirtschaftlichen Belastung diese zwingend vermeiden möchten.

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg hat in seiner Entscheidung vom 13. Dezember 2011 (6 K 6181/08) den Betrieb einer Photovoltaik-Anlage als schädlich für die Anerkennung der erweiterten gewerbsteuerlichen Kürzung betrachtet, da mit der Produktion und Einspeisung von Solarstrom ins Stromnetz eine schädliche gewerbliche Tätigkeit ausgeübt wurde.

Wenn der Mieterstrom bei Immobilienunternehmen Anwendung finden soll, muss das Steuerrecht entsprechend angepasst werden. Nach unserer Einschätzung sollten insbesondere die aus dem Betrieb einer Photovoltaik-Anlage resultierenden Einnahmen (Mieterstrom) für Zwecke der erweiterten gewerbsteuerlichen Kürzung als unschädliche Nebengeschäfte qualifiziert werden, da solche Anlagen – jedenfalls im Hinblick auf den Erfolg der sogenannten Energiewende – ein notwendiger Teil einer wirtschaftlich sinnvoll gestalteten Grundstücksverwaltung und -nutzung sind. In diesem Zusammenhang regen wir jedoch an, die steuerliche Berücksichtigung des Mieterstroms technikoffen zu gestalten.

Es erschließt sich uns auch nicht, warum eine steuerliche Privilegierung von Mieterstrom nur für Wohnungsgenossenschaften und -vereine gelten sollte. Sofern Mieterstrommodelle zur Energiewende beitragen sollen, müssen sie auch für andere Immobilienunternehmen – und auch alle Nutzungsklassen – anwendbar sein, weshalb die steuerlichen Regelungen auch für andere Marktteilnehmer angepasst werden müssen. Hierdurch würde auch die Grundlage geschaffen, dass sowohl reine Wohnungs- als auch Gewerbeimmobilienunternehmen die Implementierung von Mieterstrom nicht aufgrund gewerbsteuerlicher Risiken bei der erweiterten gewerbsteuerlichen Kürzung unterlassen.

C. Fazit

Wir weisen darauf hin, dass im Zuge der gestarteten Wohnraumoffensive auch immer die Förderung der Wirtschaftsimmobilen mitbedacht werden sollte. Denn der Engpass betrifft alle Nutzungsklassen, nicht nur Wohnen. Deutschlands Wirtschaft wird weniger starkes Wachstum aufweisen, wenn nicht genügend Zuwachs bei den Immobilien für Büro, Industrie und Logistik erreicht wird. Wohnen funktioniert nicht ohne Büroimmobilien und deren Arbeitsplätze; schon gar nicht ohne lebendige Innenstädte. Das angestrebte Ziel sollte eine nutzungsgemischte Stadt der kurzen Wege sein, in der alle Nutzungsklassen gleichermaßen ihren Platz finden.

In Anbetracht der vorgenannten Punkte sollten zur Steigerung der nutzungsklassenübergreifenden Bautätigkeit die Abschreibungsmöglichkeiten insgesamt verbessert werden. Insbesondere sollte die lineare Abschreibung an die Lebenswirklichkeit angepasst werden. Im Jahr 2000 lag der langlebige Rohbau-Bestandteil eines Gebäudes

noch bei rund 55% und der Anteil der kurzlebigen Ausbau- und technischen Bestandteile betrug 45%. Der technische Fortschritt und die gestiegenen energetischen Anforderungen haben dazu geführt, dass sich im Jahr 2014 diese Prozentsätze vertauscht haben. Der Anteil der langlebigen Rohbau-Bestandteile eines Gebäudes machte im Jahr 2014 somit nur noch 45% aus.

Der Anteil kurzlebiger Gebäudebestandteile an den Gesamtinvestitionskosten wird sich insbesondere mit Blick auf die steigenden Anforderungen bei der Energieeffizienz tendenziell weiter erhöhen. Zur steuerrechtlich gerechten Abbildung des tatsächlichen Werteverzehrs und zur Abschaffung von Investitionshindernissen regen wir dementsprechend eine Erhöhung des Abschreibungssatzes um mindestens einen Prozentpunkt – und eine damit einhergehende Verkürzung der Abschreibungszeiträume – an; dies könnte Investitionen in den Neubau einen wesentlichen Impuls geben.

Ob das hier gewählte Instrument einer Sonderabschreibung in der vorliegenden Ausgestaltung den akuten Wohnraumangel zu beseitigen vermag, darf bezweifelt werden. Die Wirkung der Maßnahme könnte im Gefolge weiterer – steuerlicher und auch nicht steuerlicher – Maßnahmen gesteigert werden. Investitionshemmnisse, wie die hohen Grunderwerbsteuersätze und damit auch steigende Erwerbsnebenkosten, sollten zurückgefahren werden. Ferner sollten die Anforderungen an die Erhöhungen der Energiestandards mit Augenmaß gestellt werden. Mängel bei den Genehmigungsverfahren sollten behoben und die Entbürokratisierung vorangetrieben werden.

Bezüglich des Änderungsantrags zur Anpassung des Steuerrechts im Zusammenhang mit Mieterstrom dürfen nicht nur die steuerlichen Rahmenbedingungen für Wohnungsgenossenschaften und -vereine angepasst werden. Vielmehr muss das Anbieten von Mieterstrom insbesondere im Zusammenhang mit der erweiterten gewerbesteuerlichen Kürzung als unschädlich betrachtet werden, damit die Grundlage geschaffen wird, dass Mieterstrommodelle im Bereich der gesamten Immobilienwirtschaft ihren Beitrag zur Energiewende leisten können.