



Bundesverband Lohnsteuerhilfvereine e.V.
Reinhardtstr. 23 · 10117 Berlin

Bundesministerium der Finanzen
Referat IV C 3
Herrn MDg Dr. Rolf Möhlenbrock
Wilhelmstraße 97
10117 Berlin

Bundesverband
Lohnsteuerhilfvereine e.V.

Reinhardtstr. 23 · 10117 Berlin
Telefon 030 / 585 84 04 – 0
Telefax 030 / 585 84 04 – 99
E-Mail info@bvl-verband.de
Web www.bvl-verband.de

per E-Mail: IVC3@bmf.bund.de

Datum, 7. September 2018

Referentenentwurf eines Gesetzes zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus; Einführung einer Sonderabschreibung in § 7b Einkommensteuergesetz - neu

GZ IV C 3 - S 2196/18/10001 :014

DOK 2018/0590123

Sehr geehrter Herr Dr. Möhlenbrock,

wir bedanken uns für die Übersendung des Referentenentwurfs eines Gesetzes zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus und der Gelegenheit zur schriftlichen Stellungnahme, die wir gern wahrnehmen.

I. Grundsätzliche Einschätzung und Zusammenfassung

Der Bundesverband Lohnsteuervereine e.V. teilt die im Gesetzentwurf genannte Analyse zum bestehenden Wohnungsmarkt und befürwortet den Lösungsansatz, dem in vielen Regionen bestehenden Mangel an Mietwohnungen mit angemessenem Mietniveau durch verstärkten Mietwohnungsneubau entgegenzuwirken. Nach unserer Auffassung sind steuerliche Maßnahmen ein richtiger und effektiver Weg, um private Investoren für die Neuschaffung von Wohnungen zu gewinnen. Eine Sonderabschreibung kann bei entsprechender Ausgestaltung einen hohen Anreiz bieten. Sie ist zudem in der Administration gegenüber direkten

Zuschüssen in der Regel mit geringem Aufwand verbunden. Insbesondere spricht für Sonderabschreibungen, dass keine Haushaltsmittel in die Investitionen fließen, wie dies bei direkten Zuschüssen der Fall ist. Per Saldo, über einen längeren Zeitraum, gleichen sich die Abschreibungsbeträge aus.

Außerdem trägt eine vorgezogene, degressiv ausgestaltete Abschreibung der stärkeren wirtschaftlichen Belastung des Steuerpflichtigen zu Beginn der Investitionen Rechnung. Dies gilt insbesondere im Fall der Herstellung, da deren steuerliche Berücksichtigung erst nach Fertigstellung zum Tragen kommt, die wirtschaftliche Belastung jedoch bereits vorher gegeben ist. Insoweit schränkt sich die Förderung auf Gewährung eines zeitlich begrenzten Liquiditätsvorteils ein, welche die zuvor beschriebene stärkere wirtschaftliche Belastung zum Investitionsbeginn kompensiert. Periodenübergreifend über einen längeren Zeitraum betrachtet ergibt sich keine Steuerentlastung. Die Abschreibung, d.h. die Berücksichtigung des Wertverzehr, ist notwendiger Ausdruck der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit.

Aus den genannten Gründen begrüßt der BVL ausdrücklich die vorgesehene Einführung einer Sonderabschreibung. Um eine spürbare Anreizwirkung zu entfalten, besteht jedoch nach unserer Auffassung folgender Änderungsbedarf:

- Anhebung des Abschreibungssatzes und längerer Begünstigungszeitraum,
- Nachholung von Abschreibungen bei nicht ausgenutztem Abschreibungssatz und für nachträgliche Herstellungskosten,
- Anhebung der Obergrenze zur Inanspruchnahme der Sonderabschreibung und Zusammenfassen von Obergrenze und Bemessungsgrundlage,
- Verzicht auf den Nachweis der Vermietungszeiten,
- Regelung bzw. Klarstellung bei teilentgeltlicher Überlassung und direkter Förderung.

II. Einzelheiten

1. Abschreibungssätze

Der vorgesehene neue § 7b EStG sieht eine Abschreibung in Höhe von bis zu 5 Prozent der Bemessungsgrundlage in den ersten vier Jahren, in der Summe somit 20 Prozent, vor. Zusammen mit der linearen AfA ergeben sich somit maximal 28 Prozent innerhalb der ersten

vier Jahre. Im Anschluss ist das verbleibende Abschreibungsvolumen gleichmäßig zu verteilen, sodass ab dem fünften Jahr die Abschreibung rund 1,6 Prozent beträgt.

Die vorgesehene Abschreibung reicht somit nicht einmal an die frühere degressive AfA in § 7 Abs. 5 EStG heran. Bei dieser waren, bei Bauantrag vor 2004, in den ersten 8 Jahren insgesamt 40 Prozent, danach weitere sechs Jahre lang je 2,5 Prozent absetzbar.

Beim früheren § 7b EStG für Ein- und Zweifamilienhäuser sowie Eigentumswohnungen waren 8 Jahre \times 5 Prozent = 40 Prozent absetzbar, danach jährlich 2,5 Prozent bis zur vollständigen Absetzung!

Der frühere § 7c EStG zur Schaffung neuer Mietwohnungen sah sogar innerhalb von fünf Jahren eine vollständige Abschreibung vor, begrenzt auf einen absoluten Oberbetrag pro Wohnung. Diese Maßnahme hat seinerzeit bei ebenfalls bestehendem Wohnraummangel sehr erfolgreich zum Neubau von Wohnungen beigetragen!

Somit ist festzustellen, dass die vorgesehenen Abschreibungssätze deutlich hinter den Abschreibungsmöglichkeiten früherer Regelungen zurückbleiben. Aus diesem Grund bestehen unseres Erachtens erhebliche Zweifel an der Wirksamkeit des vorgesehenen Investitionsanreizes bei der vorgesehenen Höhe der Abschreibung. Die Abschreibungssätze sollten deshalb angehoben bzw. der Zeitraum zum geltend machen höherer Abschreibung verlängert werden. Die Neuregelung sollte zwingend an die früheren Abschreibungsregeln anknüpfen.

2. Vorgesehener Begünstigungszeitraum

Nach dem Gesetzentwurf kann die Sonderabschreibung nur in Anspruch genommen werden für Baumaßnahmen, bei denen die Bauantragstellung im Zeitraum zwischen dem 1. September 2018 und 31. Dezember 2021 erfolgt. Des Weiteren muss zur Inanspruchnahme der maximal vorgesehenen Sonderabschreibung die Baufertigstellung spätestens im Jahr 2023 erfolgen, da die Sonderabschreibung letztmalig für den Veranlagungszeitraum 2026 geltend gemacht werden kann (§ 52 Abs. 15a EStG neu).

Dieser Zeitraum ist nach unserer Auffassung zu kurz bemessen.

Das Gesetz zielt darauf ab, nicht bereits ohnehin vorgesehene Baumaßnahmen stärker zu fördern, sondern weitere Investitionsanreize zu schaffen. Wenn Steuerpflichtige aufgrund der

beschlossenen Gesetzesmaßnahmen sich zu neuen, bisher nicht geplanten Investitionen entschließen, sind bis zur Bauantragstellung häufig umfangreiche Vorleistungen erforderlich, von der Anschaffung und Erschließung von Bauland bis zur Gebäudeplanung. Die nachfolgende Realisierung der Baumaßnahme bis zur Fertigstellung ist abhängig von vorhandenen Kapazitäten der Baufirmen. Dass Fertigstellungstermine aus verschiedenen Gründen häufig überschritten werden, ist auch aus öffentlichen Baumaßnahmen hinlänglich bekannt. Es wäre unbillig, wenn Investoren in diesen Fällen, zusätzlich zu ausbleibenden Mieteinnahmen, weitere Nachteile bei der Abschreibung in Kauf nehmen müssten.

Aus den genannten Gründen sollte der Zeitraum zur Berechtigung der Inanspruchnahme der Sonderabschreibung (Datum der Bauantragstellung) ausgeweitet und auf eine zeitliche Begrenzung der Inanspruchnahme der Sonderabschreibung ganz verzichtet werden. Die früheren Regelungen für erhöhte Abschreibungen enthielten keine derartige Einschränkung.

3. Nachholung von Abschreibungsbeträgen bei nachträglichen Herstellungskosten und nicht genutzten Sonderabschreibungen

In der Praxis treten, insbesondere bei Ausbauten und Erweiterungen an bereits bestehender Gebäudesubstanz, häufig nachträgliche Herstellungskosten auf. Für eine gleichmäßige Anreizwirkung schlägt der BVL vor, dass nachträgliche Herstellungskosten so behandelt werden, als wären sie bereits im ersten Jahr des Begünstigungszeitraums entstanden. Eine entsprechende Regelung galt beispielsweise beim § 7b Abs. 3 EStG in der bis 2004 geltenden Fassung.

Des Weiteren schlagen wir vor, dass nicht genutzte Sonderabschreibungen innerhalb des Begünstigungszeitraums nachgeholt werden können. Dies ermöglicht den Steuerpflichtigen eine größere Flexibilität. Die Sonderabschreibung würde somit insbesondere für Steuerpflichtige mit mittlerem Einkommen, mit Einkommensschwankungen unterhalb des Spitzensteuersatzes, attraktiver werden.

4. Obergrenzen für die Inanspruchnahme der Sonderabschreibung

Soweit die Förderung auf eine Obergrenze der Herstellungskosten beschränkt werden soll, ist es sachgerecht, so wie vorgesehen einen relativen Höchstbetrag je Quadratmeter Wohnfläche festzulegen. Keinesfalls sollte ein absoluter Oberbetrag pro Wohnung gelten.

Hinsichtlich der Motivation, mit der Obergrenze den Bau von Luxuswohnungen nicht fördern zu wollen, geben wir zu bedenken, dass auch diese Wohnungen grundsätzlich den Wohnungsmarkt entlasten können, in dem andere Wohnungen frei werden.

Soweit aus Gründen einer gewollten Lenkungswirkung an einer Begrenzung festgehalten wird, sollte nur ein einheitlicher Höchstbetrag und keine differenzierte Ober- und Kappungsgrenze gelten.

Hinsichtlich der Höhe ist nach unserer Auffassung ein Betrag von 3 000 Euro zu gering bemessen.

In den zurückliegenden Jahren ist eine deutliche Steigerung der Baukosten zu verzeichnen. Der vorliegende Gesetzentwurf sollte sich nicht allein auf statistische Angaben zu durchschnittlichen Baukosten stützen, die innerhalb der vorgesehenen Obergrenzen liegen, da innerhalb des Bundesgebietes starke Unterschiede bestehen. Darüber hinaus ist zu berücksichtigen, dass im Falle der Anschaffung auch die Anschaffungsnebenkosten erheblich angestiegen sind, so beispielsweise die Grunderwerbsteuer.

In vielen Regionen wird die vorgesehene Obergrenze von 3 000 Euro pro Quadratmeter erreicht oder überschritten, wie aktuelle Angaben aus Recherchen unserer Mitgliedsorganisationen bestätigen. Innerhalb des vorgesehenen Investitionszeitraumes bis 2022 ist mit weiter steigenden Kosten zu rechnen. Insbesondere dürften sowohl die Material- als auch die Arbeitskosten deutlich zunehmen.

Über dem Durchschnitt liegende Herstellung- und Anschaffungskosten treten vor allem in den Ballungsgebieten auf, in denen ohnehin ein stärkerer Mangel an Wohnungen vorliegt und die deshalb im Fokus der vorgesehenen steuerlichen Maßnahmen stehen sollten. Das Gesetz verfehlt jedoch seinen Zweck, wenn es gerade in diesen Regionen überwiegend nicht zur Anwendung käme.

Zudem wird die Regelung in Absatz 5 Nummer 3 des neuen § 7b EStG, nach der nachträgliche Herstellungskosten innerhalb von drei Jahren nach Anschaffung oder Herstellung einzubeziehen sind und bei Überschreiten der Obergrenze zum rückgängig machen der Sonderabschreibungen führen, neue Gestaltungen nach sich ziehen. Wenn viele Objekte die vorgesehene Obergrenze annähernd erreichen oder überschreiten können, werden Bauherren ausweichen und bestimmte Baumaßnahmen ab dem vierten Jahr nachholen.

Aus den aufgeführten Gründen halten wir eine deutliche Anhebung des Höchstbetrages für erforderlich, um den gewünschten Investitionsanreiz des Gesetzes und eine Vereinfachung zu erreichen.

5. Bindungsfrist zur entgeltlichen Überlassung

Nach Absatz 5 des neu vorgesehenen § 7b EStG soll die Sonderabschreibung rückgängig gemacht werden, wenn das Gebäude innerhalb von 10 Jahren, gerechnet vom Jahr der Fertigstellung oder Anschaffung, nicht mehr der entgeltlichen Überlassung zu Wohnzwecken dient oder veräußert wird und hierbei der Veräußerungsgewinn nicht der Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer unterliegt.

Diese Regelung führt zu einem erheblichen administrativen Aufwand im Steuervollzug (Überwachung der entgeltlichen Überlassung) und bürokratischen Aufwand für die Steuerpflichtigen im Falle der Veräußerung. Hierbei stellt sich die Frage, wie der Steuerpflichtige für den zurückliegenden Zeitraum von bis zu 10 Jahren die Vermietung nachweisen soll. Der Steuerbescheid allein ergibt keine rechtssichere Zuordnung zur betreffenden Wohnung. Wenn der Steuerpflichtige innerhalb des Zehnjahreszeitraumes verstirbt, trifft diese Nachweispflicht die Erben.

Nach unserer Auffassung sollte und kann auf die Nachversteuerung verzichtet werden. Es ist unwahrscheinlich, dass bei einem Verzicht auf diese Regelung in signifikantem Ausmaß nicht gewünschte Fälle von Umwidmung, d.h. Nutzung zu anderen als zu Wohnzwecken, auftreten. Zudem könnten solche Fälle durch kommunale Maßnahmen der Wohnraumbindung vermeiden werden. Für den Fall der Aufgabe der Vermietung gilt, dass auch eine Selbstnutzung oder unentgeltliche Überlassung zu Wohnzwecken den Wohnungsmarkt entlastet und somit den Gesetzeszweck auch erfüllt.

In diesem Zusammenhang weisen wir ausdrücklich darauf hin, dass der in der Gesetzesbegründung genannten Problemlage fehlenden Wohnraums auch durch Förderung von Wohnungsbau zur Selbstnutzung begegnet werden kann. Eine Nachfolgeregelung zur Eigenheimzulage, die nach dem Aufgeben dieser Regelung angekündigt war, steht weiterhin aus.

6. Offene Fragen

6.1 Teilentgeltliche Vermietung

Zur gesetzlichen Voraussetzung der entgeltlichen Vermietung bleibt offen, ob die vorgesehene Sonderabschreibung auch im Fall verbilligter Vermietung i.S. des § 21 Abs. 2 EStG zur Anwendung kommen kann. Nach Auffassung des BVL sollte die Regelung auch für diese Fälle gelten, da im Fall verbilligter Vermietung die anzuerkennenden Werbungskosten ohnehin auf den entgeltlichen Teil beschränkt werden. Im Gesetzentwurf sollte hierzu eine Klarstellung erfolgen.

6.2 Ausschluss bei unmittelbaren Förderungen

Zum Ausschluss der Sonderabschreibung bei Inanspruchnahme unmittelbarer Förderungen (§ 7b Absatz 4 EStG n. F.) bleibt offen, ob bei einer Teilförderung, beispielsweise für die Heizungsanlage, nur die geförderte Investition aus der Bemessungsgrundlage herauszurechnen oder die Sonderabschreibung für die gesamte Wohnung ausgeschlossen ist.

Einen Ausschluss der gesamten Wohnung im Fall von Teilförderungen aus öffentlichen Mitteln halten wir für nicht sachgerecht. Der vollständige Ausschluss würde zudem die vorgesehene Anreizwirkung weiter einschränken und komplizierter gestalten. Investoren müssten (vor Antragstellung) abwägen, ob sie Zuschüsse aus öffentlichen Mitteln oder Sonderabschreibungen in Anspruch nehmen wollen.

Mit freundlichen Grüßen



Uwe Rauhöft
Geschäftsführer