

# Gesetzentwurf der Bundesregierung

## Entwurf eines Gesetzes zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus

### A. Problem und Ziel

Mit dem vorliegenden Regelungsentwurf sollen die, in der von der Bundesregierung gestarteten Wohnraumoffensive, vorgesehenen steuerlichen Anreize für den Mietwohnungsneubau im bezahlbaren Mietsegment in die Tat umgesetzt werden. Mit der Wohnraumoffensive sollen insgesamt 1,5 Millionen neue Wohnungen und Eigenheime zusätzlich gebaut werden. Die Sonderabschreibung trägt hierzu durch gezielte Förderung des Neubaus von Mietwohnungen bei. Hintergrund sind der Mangel an bezahlbarem Wohnraum für Menschen mit geringem oder mittlerem Einkommen sowie die steigenden Mieten. Nur durch verstärkten Mietwohnungsneubau kann die Nachfrage gedeckt werden. Die Maßnahme zielt vorwiegend auf private Investoren ab, sich verstärkt im bezahlbaren Mietwohnungsneubau zu engagieren.

### B. Lösung

Die Sonderabschreibung als ein steuerliches Instrument der Förderung des Mietwohnungsneubaus kann im freifinanzierten Wohnungsmarkt Anreize setzen, um die Bautätigkeit anzuregen. Durch die Regelung werden nicht nur Wohnungen im Zusammenhang mit dem Neubau von Gebäuden gefördert, sondern auch Maßnahmen zur Schaffung neuer Wohnungen in bestehenden Gebäuden. Die Maßnahme soll auch in Gebieten mit Flächenknappheit für die entsprechenden Anreize sorgen. Zudem werden mit einer steuerlichen Förderung die Maßnahmen der Länder im sozialen Mietwohnungsbau ergänzt und unterstützt, um insbesondere privaten Investoren zum Bau bezahlbaren Mietwohnraumes anzuregen.

### C. Alternativen

Die steuerliche Förderung in Form einer bis Ende des Jahres 2021 befristeten Sonderabschreibung ist im Koalitionsvertrag vorgesehen. Dort ist bereits festgelegt, dass die Sonderabschreibung zusätzlich zur linearen Abschreibung über vier Jahre fünf Prozent pro Jahr beträgt. Daher scheiden weitere Alternativen aus.

### D. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand

(Steuermehr- / -mindereinnahmen (–) in Mio. Euro)

Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung <sup>1)</sup>	Kassenjahr				
		2018	2019	2020	2021	2022
Insgesamt	-235	.	.	-5	-95	-310

Bund	-98	.	.	-2	-41	-131
Länder	-90	.	.	-2	-35	-117
Gemeinden	-47	.	.	-1	-19	-62

<sup>1)</sup> Wirkung für einen vollen (Veranlagungs-)Zeitraum von 12 Monaten

## **E. Erfüllungsaufwand**

### **E.1 Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger**

Durch die Einfügung des § 7b EStG soll die Schaffung neuer Mietwohnungen im unteren und mittleren Mietpreissegment gefördert werden. Der gem. § 7b Absatz 5 EStG vom Steuerpflichtigen zu führende Nachweis über erhaltene De-minimis-Beihilfen führt zu Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger in Höhe von 38 189 Stunden.

### **E.2 Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft**

Durch die Einfügung des § 7b EStG soll die Schaffung neuer Mietwohnungen im unteren und mittleren Mietpreissegment gefördert werden. Bei Inanspruchnahme der Sonderabschreibung fällt jedoch zusätzlicher jährlicher Erfüllungsaufwand i. H. von rd. 632 400 Euro für den Nachweis über die Einhaltung der De-minimis Verordnung gem. § 7b Absatz 5 EStG an. Dieser unterliegt der „One in, one out“-Regelung (Kabinettsbeschluss vom 25. März 2015) und stellt ein „In“ von 632 400 Euro dar. Die erforderliche Kompensation wird durch andere Vorhaben aus dem Geschäftsbereich des BMF erbracht.

#### **Davon Bürokratiekosten aus Informationspflichten**

Der zusätzliche jährliche Erfüllungsaufwand von 632 400 Euro entfällt in voller Höhe auf Bürokratiekosten aus Informationspflichten.

### **E.3 Erfüllungsaufwand der Verwaltung**

Aufgrund der geplanten Änderungen ist für die Steuerverwaltung der Länder mit einem im Laufe des Förderzeitraums steigenden, aber geringfügigen Mehraufwand zu rechnen. Dieser beläuft sich voraussichtlich für den Veranlagungszeitraum (VZ) 2019 auf 32 000 Euro und für die folgenden VZ auf 323 000 Euro (VZ 2020), 936 500 Euro (VZ 2021), 1 702 000 Euro (VZ 2022), 2 327 500 Euro (VZ 2023), 2 577 000 Euro (VZ 2024) und 2 624 000 Euro (VZ 2025). Auch in den Folgejahren nach Auslaufen der Regelung müssen die Tatbestandsmerkmale überwacht werden, was ebenfalls zu Mehraufwand führt. Es ist weiterhin damit zu rechnen, dass zusätzlich zu diesen bezifferten Mehraufwendungen weiterer Mehraufwand aufgrund von Änderungsbescheiden und ggf. eingelegten Rechtsbehelfen anfallen wird.

Durch die Einführung des § 7b EStG entsteht in den Ländern einmaliger automations-technischer Umstellungsaufwand.

## **F. Weitere Kosten**

Aufgrund der Einführung eines neuen Sonderabschreibungstatbestandes ist für die anspruchsberechtigten Unternehmen nicht mit weiterem Mehraufwand zu rechnen. Durch die günstigere Finanzierung und das angestrebte höhere Angebot an Wohnraum werden die Mieten tendenziell sinken bzw. der Mietanstieg gebremst.

# **Gesetzentwurf der Bundesregierung**

## **Entwurf eines Gesetzes zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus**

Vom ...

Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates das folgende Gesetz beschlossen:

### **Artikel 1**

#### **Änderung des Einkommensteuergesetzes**

Das Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 8. Oktober 2009 (BGBl. I S. 3366, 3862), das zuletzt durch Artikel 9 des Gesetzes vom 14. August 2017 (BGBl. I S. 3214) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In der Inhaltsübersicht wird nach der Angabe zu § 7a folgende Angabe eingefügt:

„§ 7b Sonderabschreibung für Mietwohnungsneubau“.

2. Nach § 7a wird folgender § 7b eingefügt:

„§ 7b

Sonderabschreibung für Mietwohnungsneubau

(1) Für die Anschaffung oder Herstellung neuer Wohnungen, die in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union belegen sind, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum (EWR-Abkommen) angewendet wird, können nach Maßgabe der nachfolgenden Absätze im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den folgenden drei Jahren Sonderabschreibungen bis zu jährlich 5 Prozent der Bemessungsgrundlage neben der Absetzung für Abnutzung nach § 7 Absatz 4 in Anspruch genommen werden. Im Fall der Anschaffung ist eine Wohnung neu, wenn sie bis zum Ende des Jahres der Fertigstellung angeschafft wird. In diesem Fall können die Sonderabschreibungen nach Satz 1 nur vom Anschaffenden in Anspruch genommen werden. Bei der Anwendung des Satzes 1 sind den Mitgliedstaaten der Europäischen Union Staaten gleichgestellt, die aufgrund vertraglicher Verpflichtung Amtshilfe entsprechend dem EU-Amtshilfegesetz in einem Umfang leisten, der für die Überprüfung der Voraussetzungen dieser Vorschrift erforderlich ist.

(2) Die Sonderabschreibungen können nur in Anspruch genommen werden, wenn

1. durch Baumaßnahmen auf Grund eines nach dem 31. August 2018 und vor dem 1. Januar 2022 gestellten Bauantrags oder einer in diesem Zeitraum getätigten Bauanzeige neue, bisher nicht vorhandene, Wohnungen geschaffen werden, die die Voraussetzungen des § 181 Absatz 9 des Bewertungsgesetzes erfüllen; hierzu gehören auch die zu einer Wohnung gehörenden Nebenräume,

2. die Anschaffungs- oder Herstellungskosten 3 000 Euro je Quadratmeter Wohnfläche nicht übersteigen und
3. die Wohnung im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den folgenden neun Jahren der entgeltlichen Überlassung zu Wohnzwecken dient.

(3) Bemessungsgrundlage für die Sonderabschreibungen nach Absatz 1 sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten der nach Absatz 2 begünstigten Wohnung, jedoch maximal 2 000 Euro je Quadratmeter Wohnfläche.

(4) Die nach Absatz 1 in Anspruch genommenen Sonderabschreibungen sind rückgängig zu machen, wenn

1. die begünstigte Wohnung im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den folgenden neun Jahren nicht der entgeltlichen Überlassung zu Wohnzwecken dient,
2. die begünstigte Wohnung oder ein Gebäude mit begünstigten Wohnungen im Jahr der Anschaffung oder der Herstellung oder in den folgenden neun Jahren veräußert wird und der Veräußerungsgewinn nicht der Einkommen- oder Körperschaftsteuer unterliegt oder
3. die Baukostenobergrenze nach Absatz 2 Nummer 2 innerhalb der ersten drei Jahre nach Ablauf des Jahres der Anschaffung oder Herstellung der begünstigten Wohnung durch nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten überschritten wird.

Steuer- oder Feststellungsbescheide, in denen Sonderabschreibungen nach Absatz 1 berücksichtigt wurden, sind insoweit aufzuheben oder zu ändern. Das gilt auch dann, wenn die Steuer- oder Feststellungsbescheide bestandskräftig geworden sind; die Festsetzungsfristen für das Jahr der Anschaffung oder Herstellung und für die folgenden drei Kalenderjahre beginnen insoweit mit Ablauf des zehnten Kalenderjahres nach dem Kalenderjahr der Anschaffung oder Herstellung. § 233a Absatz 2a der Abgabenordnung ist insoweit nicht anzuwenden.

(5) Die Sonderabschreibungen nach Absatz 1 werden nur gewährt, soweit die Voraussetzungen der Verordnung (EU) Nr. 1407/2013 der Kommission vom 18. Dezember 2013 über die Anwendung der Artikel 107 und 108 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union auf De-minimis-Beihilfen (Amtsblatt der Europäischen Union L 352/1 vom 24. Dezember 2013, De-minimis Verordnung) in der jeweils geltenden Fassung eingehalten sind. Unter anderem darf hiernach der Gesamtbetrag der einem einzigen Unternehmen gewährten De-minimis-Beihilfe in einem Zeitraum von drei Veranlagungszeiträumen 200 000 Euro nicht übersteigen. Bei dieser Höchstgrenze sind auch andere in diesem Zeitraum an das Unternehmen gewährte De-minimis-Beihilfen gleich welcher Art und Zielsetzung zu berücksichtigen. Die Sonderabschreibungen werden erst gewährt, wenn der Anspruchsberechtigte in geeigneter Weise den Nachweis erbracht hat, in welcher Höhe ihm in den beiden vorangegangenen sowie im laufenden Veranlagungszeitraum De-minimis-Beihilfen gewährt worden sind, für die die vorliegende oder andere De-minimis Verordnungen gelten, und nur soweit, wie die Voraussetzungen der De-minimis Verordnung bei dem Unternehmen im Sinne der De-minimis Verordnung eingehalten werden.“

3. § 37 Absatz 3 Satz 10 wird wie folgt gefasst:

„Satz 8 gilt nicht für negative Einkünfte aus der Vermietung oder Verpachtung eines Gebäudes, für das Sonderabschreibungen nach § 7b dieses Gesetzes oder erhöhte Absetzungen nach den §§ 14a, 14c oder 14d des Berlinfördergesetzes in Anspruch genommen werden.“

4. Nach § 52 Absatz 15 wird folgender Absatz 15a eingefügt:

„(15a) Die Inanspruchnahme der Sonderabschreibungen nach § 7b in der Fassung des Artikels ... des Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) [*einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes*] kann letztmalig für den Veranlagungszeitraum 2026, in den Fällen des § 4a letztmalig für Wirtschaftsjahre, die vor dem 1. Januar 2027 enden, geltend gemacht werden. Das gilt auch dann, wenn der Abschreibungszeitraum nach § 7b Absatz 1 noch nicht abgelaufen ist.“

## **Artikel 2**

### **Inkrafttreten**

Dieses Gesetz tritt am Tag nach der Verkündung in Kraft.

## **Begründung**

### **A. Allgemeiner Teil**

#### **I. Zielsetzung und Notwendigkeit der Regelungen**

Ziel der Maßnahme ist es, möglichst zeitnah private Investoren zum Neubau von Mietwohnungen anzuregen. Die steuerliche Regelung soll ergänzend zu den von den Ländern initiierten Förderprogrammen laufen. Im Rahmen der Wohnraumoffensive sollen insgesamt 1,5 Millionen neue Wohnungen und Eigenheime zusätzlich gebaut werden. Die Sonderabschreibung trägt hierzu durch gezielte Förderung des Neubaus von Mietwohnungen bei.

Die Sonderabschreibung als ein steuerliches Instrument der Förderung des Mietwohnungsneubaus kann im freifinanzierten Wohnungsmarkt Anreize setzen, um die Bautätigkeit anzuregen. Durch die Regelung werden nicht nur Wohnungen im Zusammenhang mit dem Neubau von Gebäuden gefördert, sondern auch Maßnahmen zur Schaffung neuer Wohnungen in bestehenden Gebäuden. Die Maßnahme soll auch in Gebieten mit Flächenknappheit für die entsprechenden Anreize sorgen. Zudem werden mit einer steuerlichen Förderung die Maßnahmen der Länder im sozialen Mietwohnungsbau ergänzt und unterstützt, um insbesondere privaten Investoren zum Bau bezahlbaren Mietwohnraumes anzuregen.

#### **II. Wesentlicher Inhalt des Entwurfs**

Einführung einer zeitlich befristeten Sonderabschreibung für die Anschaffung oder Herstellung neuer Mietwohngebäude mit dem Ziel, private Investitionen anzuregen.

Eine vergleichbare Regelung gibt es bisher nicht.

#### **III. Alternativen**

Die steuerliche Förderung in Form einer bis Ende des Jahres 2021 befristeten Sonderabschreibung ist im Koalitionsvertrag vorgesehen. Dort ist bereits festgelegt, dass die Sonderabschreibung zusätzlich zur linearen Abschreibung über vier Jahre fünf Prozent pro Jahr beträgt. Daher scheidet weitere Alternativen aus.

#### **IV. Gesetzgebungskompetenz**

Die Gesetzgebungskompetenz des Bundes ergibt sich für die Änderung des Einkommensteuergesetzes aus Artikel 105 Absatz 2 erste Alternative GG, da das Steueraufkommen diesbezüglich dem Bund ganz oder teilweise zusteht.

#### **V. Vereinbarkeit mit dem Recht der Europäischen Union und völkerrechtlichen Verträgen**

Der Gesetzentwurf ist mit dem Recht der Europäischen Union und völkerrechtlichen Verträgen, die die Bundesrepublik Deutschland abgeschlossen hat, vereinbar.

## **VI. Gesetzesfolgen**

### **1. Rechts- und Verwaltungsvereinfachung**

Die Regelung wird neu eingeführt, gilt aber nur befristet und läuft ohne weiteren gesetzlichen Regelungsbedarf planmäßig aus.

### **2. Nachhaltigkeitsaspekte**

Das Vorhaben entspricht einer nachhaltigen Entwicklung. Die Maßnahmen betreffen die Managementregeln Nummer 6 und 10 der Deutschen Nachhaltigkeitsstrategie (Strukturwandel wirtschaftlich erfolgreich sowie ökologisch und sozial verträglich gestalten und sozialen Zusammenhalt stärken) und unterstützt die Indikatorenbereiche 8.3 und 8.4 (Wirtschaftliche Zukunftsvorsorge und Wirtschaftliche Leistungsfähigkeit) sowie 11.3 (Wohnen - bezahlbarer Wohnraum für alle).

### **3. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand**

(Steuermehr- / -mindereinnahmen (–) in Mio. Euro)



lfd. Nr.	Maßnahme	Steuerart / Gebietskörperschaft	Volle Jahreswirkung <sup>1)</sup>	Kassenjahr				
				2018	2019	2020	2021	2022
1	<u>§ 7b EStG</u>	<b>Insg.</b>	<b>- 235</b>	.	.	<b>- 5</b>	<b>- 95</b>	<b>- 310</b>
	Einführung einer Sonderabschreibung zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus	GewSt	- 30	.	.	.	- 10	- 35
		ESt	- 145	.	.	- 5	- 65	- 200
		KSt	- 50	.	.	.	- 15	- 60
		SolZ	- 10	.	.	.	- 5	- 15
		<b>Bund</b>	<b>- 98</b>	.	.	<b>- 2</b>	<b>- 41</b>	<b>- 131</b>
		GewSt	- 1	.	.	.	.	- 1
		ESt	- 62	.	.	- 2	- 28	- 85
		KSt	- 25	.	.	.	- 8	- 30
		SolZ	- 10	.	.	.	- 5	- 15
		<b>Länder</b>	<b>- 90</b>	.	.	<b>- 2</b>	<b>- 35</b>	<b>- 117</b>
		GewSt	- 4	.	.	.	- 1	- 2
		ESt	- 61	.	.	- 2	- 27	- 85
		KSt	- 25	.	.	.	- 7	- 30
		<b>Gem.</b>	<b>- 47</b>	.	.	<b>- 1</b>	<b>- 19</b>	<b>- 62</b>
		GewSt	- 25	.	.	.	- 9	- 32
		ESt	- 22	.	.	- 1	- 10	- 30
2	<u>Finanzielle Auswirkungen insgesamt</u>	<b>Insg.</b>	<b>- 235</b>	.	.	<b>- 5</b>	<b>- 95</b>	<b>- 310</b>
		GewSt	- 30	.	.	.	- 10	- 35
		ESt	- 145	.	.	- 5	- 65	- 200
		KSt	- 50	.	.	.	- 15	- 60
		SolZ	- 10	.	.	.	- 5	- 15
		<b>Bund</b>	<b>- 98</b>	.	.	<b>- 2</b>	<b>- 41</b>	<b>- 131</b>
		GewSt	- 1	.	.	.	.	- 1
		ESt	- 62	.	.	- 2	- 28	- 85
		KSt	- 25	.	.	.	- 8	- 30
		SolZ	- 10	.	.	.	- 5	- 15
		<b>Länder</b>	<b>- 90</b>	.	.	<b>- 2</b>	<b>- 35</b>	<b>- 117</b>
		GewSt	- 4	.	.	.	- 1	- 2
		ESt	- 61	.	.	- 2	- 27	- 85
		KSt	- 25	.	.	.	- 7	- 30
		<b>Gem.</b>	<b>- 47</b>	.	.	<b>- 1</b>	<b>- 19</b>	<b>- 62</b>
		GewSt	- 25	.	.	.	- 9	- 32
		ESt	- 22	.	.	- 1	- 10	- 30
<u>Anmerkungen:</u>								
1) Wirkung für einen vollen (Veranlagungs-)Zeitraum von 12 Monaten.								

#### 4. Erfüllungsaufwand

Aufgrund der geplanten Änderungen ist für die Steuerverwaltung der Länder mit einem im Laufe des Förderzeitraums steigenden, aber geringen Mehraufwand zu rechnen. Dieser beläuft sich voraussichtlich für den Veranlagungszeitraum (VZ) 2019 auf 32 000 Euro und für die folgenden VZ auf 323 000 Euro (VZ 2020), 936 500 Euro (VZ 2021), 1 702 000 Euro (VZ 2022), 2 327 500 Euro (VZ 2023), 2 577 000 Euro (VZ 2024) und 2 624 000 Euro (VZ 2025). Auch in den Folgejahren nach Auslaufen der Regelung müssen die Tatbestandsmerkmale überwacht werden, was ebenfalls zu Mehraufwand führt. Es ist weiterhin damit zu rechnen, dass zusätzlich zu diesen bezifferten Mehraufwendungen weiterer Mehraufwand aufgrund von Änderungsbescheiden und ggf. eingelegten Rechtsbehelfen anfallen wird.

Durch die Einfügung des § 7b EStG entsteht in den Ländern einmaliger automationstechnischer Umstellungsaufwand. Dieser ist voraussichtlich im Rahmen der Softwarepflege abgedeckt.

Durch die Einfügung des § 7b EStG soll die Schaffung neuer Mietwohnungen im unteren und mittleren Mietpreissegment gefördert werden. Der gem. § 7b Absatz 5 EStG vom Steuerpflichtigen zu führende Nachweis über erhaltene De-minimis-Beihilfen führt zu laufendem jährlichen Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger in Höhe von rd. 38 189 Stunden. Dabei wird von einer durchschnittlichen Fallzahl in den Jahren 2019 bis 2025 von 229 134 und einem Zeitaufwand von rd. 10 Minuten je Fall ausgegangen.

Bei Inanspruchnahme der Sonderabschreibung fällt für die Wirtschaft zusätzlicher Erfüllungsaufwand für den Nachweis über die Einhaltung der De-minimis Verordnung gem. § 7b Absatz 5 EStG an. Bei einer angenommenen durchschnittlichen Fallzahl von 114 567 in den Jahren 2019 bis 2025, einem geschätzten Zeitaufwand von 12 Minuten je Fall und einem Lohnsatz von 27,60 Euro (mittleres Qualifikationsniveau in der Baubranche) beträgt dieser zusätzliche Erfüllungsaufwand jährlich rd. 632 400 Euro. Dieser unterliegt der „One in, one out“-Regelung (Kabinettsbeschluss vom 25. März 2015). Im Sinne der „One in, one out“-Regelung stellt der jährliche laufende Erfüllungsaufwand der Wirtschaft in diesem Regelungsvorhaben ein „In“ von 632 400 Euro dar. Die erforderliche Kompensation wird durch andere Vorhaben aus dem Geschäftsbereich des BMF erbracht.

Der zusätzliche jährliche Erfüllungsaufwand von 632 400 Euro entfällt in voller Höhe auf Bürokratiekosten aus Informationspflichten.

## **5. Weitere Kosten**

Aufgrund der Einführung eines neuen Sonderabschreibungstatbestandes ist für die anspruchsberechtigten Unternehmen nicht mit weiterem Mehraufwand zu rechnen. Durch die günstigere Finanzierung und das angestrebte höhere Angebot an Wohnraum werden die Mieten tendenziell sinken bzw. der Mietanstieg gebremst.

## **6. Weitere Gesetzesfolgen**

Unter Berücksichtigung der unterschiedlichen Lebenssituation von Frauen und Männern sind keine Auswirkungen erkennbar, die gleichstellungspolitischen Zielen gemäß § 2 der Gemeinsamen Geschäftsordnung der Bundesministerien zuwiderlaufen.

## **VII. Befristung; Evaluierung**

Die Maßnahme ist in zwei Richtungen befristet: Zum einen werden nur solche Investitionen begünstigt, für die ein Bauantrag zwischen dem 1. September 2018 und dem 31. Dezember 2021 gestellt wird. Zum anderen ist die Inanspruchnahme der Sonderabschreibungen letztmalig im Jahr 2026 möglich. Die Maßnahme soll nach Maßgabe der Konzeption zur Evaluierung neuer Regelungsvorhaben des St-Ausschusses Bürokratieabbau vom 23. Januar 2013 fünf Jahre nach Inkrafttreten evaluiert werden. Die Bundesregierung wird dabei die Wirkungen des Gesetzes insbesondere unter Einbeziehung der Fallzahlen überprüfen.

## **B. Besonderer Teil**

### **Zu Artikel 1 (Änderung des Einkommensteuergesetzes)**

#### **Zu Nummer 1**

#### **Inhaltsübersicht**

Es handelt sich um eine redaktionelle Anpassung der Inhaltsübersicht als Folge der Einfügung eines neuen § 7b EStG.

## **Zu Nummer 2**

### § 7b - neu -

#### *Allgemeines*

Mit dem vorliegenden Regelungsentwurf sollen die, in der von der Bundesregierung gestarteten Wohnraumoffensive, vorgesehenen steuerlichen Anreize für den Mietwohnungsneubau im bezahlbaren Mietsegment in die Tat umgesetzt werden. Mit der Wohnraumoffensive sollen insgesamt 1,5 Millionen neue Wohnungen und Eigenheime zusätzlich gebaut werden. Die Sonderabschreibung trägt hierzu durch gezielte Förderung des Neubaus von Mietwohnungen bei und ergänzt damit die bereits bestehen Förderprogramme zum sozialen Wohnungsbau und für energieeffiziente Neubauten. Hintergrund sind der Mangel an bezahlbarem Wohnraum für Menschen mit geringem oder mittlerem Einkommen sowie die steigenden Mieten. Nur durch verstärkten Mietwohnungsneubau kann die Nachfrage gedeckt werden. Die Maßnahme zielt vorwiegend auf private Investoren ab, sich verstärkt im bezahlbaren Mietwohnungsneubau zu engagieren.

#### *Zu Absatz 1*

Absatz 1 regelt die grundsätzliche Möglichkeit der Inanspruchnahme von Sonderabschreibungen, den Abschreibungszeitraum und die Abschreibungssätze. Zugleich ist die reguläre lineare Absetzung für Abnutzung (AfA) nach § 7 Absatz 4 EStG vorzunehmen. Die Sonderabschreibungen sollen im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den folgenden drei Jahren bis zu jährlich 5 Prozent betragen. Somit können innerhalb des Abschreibungszeitraums insgesamt bis zu 28 Prozent der förderfähigen Anschaffungs- oder Herstellungskosten steuerlich berücksichtigt werden. Nach Ablauf des Begünstigungszeitraums richtet sich die AfA nach § 7a Absatz 9 EStG (Restwert-AfA).

Eine mehrfache Inanspruchnahme der Sonderabschreibungen für dieselben Anschaffungs- oder Herstellungskosten ist bereits dadurch ausgeschlossen, dass die Sonderabschreibungen ausschließlich für neue Wohnungen in Anspruch genommen werden können (vgl. Absatz 2) und die Sonderabschreibung auch nur greift, soweit für das Gebäude, in dem die neue Wohnung belegen ist, eine Abschreibung nach § 7 Absatz 4 EStG zulässig ist.

Sonderabschreibungen kommen nur in Betracht, wenn durch Baumaßnahmen neue Wohnungen hergestellt werden oder diese bis zum Ende des Jahres der Fertigstellung angeschafft werden. Im Fall der Anschaffung ist eine Wohnung neu, wenn die Anschaffung bis zum Ende des Jahres der Fertigstellung erfolgt.

Entsprechend dem Ziel des Gesetzes kommt es darauf an, dass neue Wohnungen geschaffen werden. Die Wohnung muss zusätzlich und erstmalig und damit neu geschaffen werden. Baumaßnahmen, die zu einer Verlegung von Wohnraum oder Erweiterung der Wohnfläche innerhalb eines Gebäudes führen, erfüllen die Fördervoraussetzungen nicht. Die neu geschaffene Wohnung muss die bewertungsrechtlichen Anforderungen an eine Wohnung im Sinne des § 181 Absatz 9 Bewertungsgesetz erfüllen. Danach ist eine Wohnung die Zusammenfassung einer Mehrheit von Räumen, die in ihrer Gesamtheit so beschaffen sein müssen, dass die Führung eines selbständigen Haushalts möglich ist. Die Zusammenfassung einer Mehrheit von Räumen muss eine von anderen Wohnungen oder Räumen, insbesondere Wohnräumen, baulich getrennte, in sich abgeschlossene Wohneinheit bilden und einen selbständigen Zugang haben. Außerdem ist erforderlich, dass die für die Führung eines selbständigen Haushalts notwendigen Nebenräume (Küche, Bad oder Dusche, Toilette) vorhanden sind. Die Wohnfläche muss mindestens 23 Quadratmeter (m<sup>2</sup>) betragen. Anschaffungs- oder Herstellungskosten, die auf nicht zu

Wohnzwecken dienende Räume, die der Wohnung zuzurechnen sind, entfallen, sind in die Bemessungsgrundlage für die Sonderabschreibungen einzubeziehen.

Für die Inanspruchnahme der Sonderabschreibung ist es nicht erforderlich, dass die Wohnung ein selbständiges unbewegliches Wirtschaftsgut darstellt. Begünstigt sind Wohnungen in neuen oder vorhandenen Gebäuden und andere Gebäudeteile, die selbständige unbewegliche Wirtschaftsgüter sind (Gebäude) sowie Eigentumswohnungen und im Teileigentum stehende Räume. Teileigentum ist das Sondereigentum an nicht zu Wohnzwecken dienenden Räumen eines Gebäudes in Verbindung mit dem Miteigentum an dem gemeinschaftlichen Eigentum, zu dem es gehört.

Dabei kommt es nicht darauf an, in welchem Nutzungs- und Funktionszusammenhang die Wohnung zu dem restlichen Gebäude steht. Somit ist eine Wohnung auch dann begünstigt, wenn in einem bisher nicht ausgebauten Dachgeschoss eine Wohnung entsteht, die in einem einheitlichen Nutzungs- und Funktionszusammenhang mit dem übrigen Gebäude steht (d. h. in dem Gebäude gibt es bereits Wohnungen, die der entgeltlichen Überlassung zu Wohnzwecken dienen). Eine förderfähige neue Wohnung entsteht auch durch Baumaßnahmen an einem bestehenden Gebäude, wenn dadurch erstmals Wohnungen entstehen, z. B. durch Umbaumaßnahmen an einem bisher betrieblich genutztem Gebäude zu einem Gebäude, das (auch) der entgeltlichen Überlassung zu Wohnzwecken dient.

Nach dem Urteil des Gerichtshofs der Europäischen Union vom 15. Oktober 2009 in der Rechtssache C-35/08 „Busley und Cibrian Fernandez“ dürfte es gegen den durch Art. 63 AEUV weltweit gewährleisteten freien Kapitalverkehr verstoßen, die Abschreibung auf im Inland belegene Wohnungen zu begrenzen. Die Sonderabschreibung kann daher auch für Wohnungen in Anspruch genommen werden, die in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Staat belegen sind, der in vergleichbarer Weise Amtshilfe leistet, um die Möglichkeit zur Überprüfung der Einhaltung der Voraussetzungen der Sonderabschreibung im jeweiligen Staat sicherzustellen.

#### *Zu Absatz 2*

Um Anreize für eine zeitnahe Investitionsentscheidung zu schaffen, wird die Regelung auf solche Herstellungsvorgänge beschränkt, für die der Bauantrag oder - in den Fällen, in denen eine Baugenehmigung nicht erforderlich ist - die Bauanzeige nach dem 31. August 2018 und vor dem 1. Januar 2022 gestellt wird. Auch für Fälle der Anschaffung eines neuen Gebäudes wird auf das Datum des Bauantrages bzw. der Bauanzeige abgestellt. Die Sonderabschreibungen können damit auch dann in Anspruch genommen werden, wenn die Fertigstellung nach dem 31. Dezember 2021 erfolgt. Die Sonderabschreibungen können jedoch erstmals im Jahr der Fertigstellung in Anspruch genommen werden. Für ein Gebäude, das im Jahr 2022 auf Grund eines im Jahr 2020 gestellten Bauantrages fertiggestellt wird und im Jahr der Fertigstellung mit einem rechtswirksam abgeschlossenen obligatorischen Vertrag angeschafft wird, kann der Anschaffende die Sonderabschreibungen in Anspruch nehmen.

Begünstigt sind nur die Anschaffungs- oder Herstellungskosten, soweit sie zur Anschaffung oder Herstellung einer neuen Wohnung, einschließlich der zur Wohnung gehörenden Nebenräume entstehen. Aufwendungen für das Grundstück und für die Außenanlagen sind - auch im Falle der Anschaffung - nicht begünstigt. Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten werden gemäß § 255 HGB und den für die Einkommensbesteuerung maßgebenden Grundsätzen ermittelt. Wird ein Gebäude neu errichtet und dient dieses neue Gebäude ausschließlich der entgeltlichen Überlassung zu Wohnzwecken, dann sind die gesamten, der linearen AfA zugrundeliegenden, Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Gebäudes grundsätzlich förderfähig. Eine Aufteilung der Kosten auf die einzelnen Wohnungen ist nicht erforderlich. Aus der förderfähigen Bemessungsgrundlage sind prozentual nur die Flächen herauszunehmen, die eigen- oder fremdbetrieblichen Zwecken oder eigenen Wohnzwecken dienen.

Von der Inanspruchnahme der Förderung ausgeschlossen ist die Anschaffung und Herstellung von Wohnungen jedoch dann, wenn die abschreibungsfähigen Anschaffungs- oder Herstellungskosten mehr als 3 000 Euro je m<sup>2</sup> Wohnfläche betragen. Fallen höhere Anschaffungs- oder Herstellungskosten an, führt dies ohne weiteren Ermessensspielraum zum vollständigen Ausschluss der Förderung. Mit dieser Begrenzung soll die Anschaffung oder Herstellung hochpreisigen Mietwohnraums vermieden werden. Ziel der Förderung ist es, Investoren zum Bau von Mietwohnungen im unteren und mittleren Mietpreissegment zu bewegen. Mietwohnungen mit hohem Standard (Luxusausstattung) bedürfen keiner staatlichen Förderung und werden somit vollständig von der Förderung ausgeschlossen. Die Toleranzgrenze zwischen förderfähiger Bemessungsgrundlage und maximalen Anschaffungs- oder Herstellungskosten dient zum einem dem Härteausgleich bei Kostensteigerungen z. B. während der Bauphase. Mit dem höheren Ansatz einer Kappungsgrenze im Vergleich zur maximal förderfähigen Bemessungsgrundlage (Absatz 3) sollen insbesondere auch regionale Unterschiede in den Baupreisen berücksichtigt werden.

Die Herstellungs- oder Anschaffungskosten je m<sup>2</sup> Wohnfläche ermitteln sich dabei aus dem Quotient der abschreibungsfähigen Kosten und der Gesamtfläche, auf die diese Kosten entfallen.

Die begünstigten Wohnungen müssen mindestens zehn Jahre nach Anschaffung oder Herstellung der entgeltlichen Überlassung zu Wohnzwecken dienen. Ein Gebäude dient auch der entgeltlichen Überlassung zu Wohnzwecken, soweit es zwar vorübergehend leer steht, aber zur entgeltlichen Überlassung zu Wohnzwecken bereitgehalten wird. Werden für die Überlassung des Gebäudes weniger als 66 Prozent der ortsüblichen Marktmiete gezahlt, ist die Nutzungsüberlassung als unentgeltlich anzusehen.

Die Einhaltung der Voraussetzung der mindestens zehnjährigen Nutzung zur entgeltlichen Überlassung zu Wohnzwecken ist vom Anspruchsberechtigten nachzuweisen, und zwar auch dann, wenn das Gebäude innerhalb dieses Zeitraumes veräußert wird. Ein Verstoß gegen die Nutzungsvoraussetzung führt zur rückwirkenden Versagung der bereits in Anspruch genommenen Sonderabschreibungen (Absatz 4 Satz 1 Nummer 1).

Eine Wohnung dient Wohnzwecken, wenn sie dazu bestimmt und geeignet ist, Menschen auf Dauer Aufenthalt und Unterkunft zu ermöglichen. Wohnungen dienen nicht Wohnzwecken, soweit sie zur vorübergehenden Beherbergung von Personen bestimmt sind, wie z. B. Ferienwohnungen. Wohnzwecken dienen auch Wohnungen, die aus besonderen betrieblichen Gründen an Betriebsangehörige überlassen werden, z. B. Wohnungen für den Hausmeister, für das Fachpersonal, für Angehörige der Betriebsfeuerwehr und für andere Personen, auch wenn diese aus betrieblichen Gründen unmittelbar im Werksgebäude ständig zum Einsatz bereit sein müssen. Zu den Wohnzwecken dienenden Räumen gehören z. B. Wohn- und Schlafräume, Küchen und Nebenräume einer Wohnung, die zur räumlichen Ausstattung einer Wohnung gehörenden Räume, wie Bodenräume, Waschküchen, Kellerräume, Trockenräume, Speicherräume, Vorplätze, Bade- und Brauseräume, Fahrrad- und Kinderwagenräume usw., gleichgültig, ob sie zur Benutzung durch den einzelnen oder zur gemeinsamen Benutzung durch alle Hausbewohner bestimmt sind, und die zu einem Wohngebäude gehörenden Garagen.

Räume, die sowohl Wohnzwecken als auch betrieblichen oder beruflichen Zwecken dienen, sind je nachdem, welchem Zweck sie überwiegend dienen, entweder ganz den Wohnzwecken oder ganz den betrieblichen oder beruflichen Zwecken dienenden Räumen zuzurechnen. Das häusliche Arbeitszimmer des Mieters ist aus Vereinfachungsgründen den den Wohnzwecken dienenden Räumen zuzurechnen.

### *Zu Absatz 3*

Die Bemessungsgrundlage für die Sonderabschreibungen wird auf maximal 2 000 Euro je m<sup>2</sup> Wohnfläche begrenzt. Liegen die Anschaffungs- oder Herstellungskosten darunter,

sind diese in der tatsächlich angefallenen Höhe den Sonderabschreibungen zu Grunde zu legen.

#### *Zu Absatz 4*

Bei einem Verstoß gegen die zehnjährige Nutzungsfrist (entgeltliche Überlassung zu Wohnzwecken) oder bei Überschreitung der Baukostenobergrenze nach Absatz 2 Nummer 2 innerhalb der ersten drei Jahre nach Anschaffung oder Herstellung durch nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten sind die bereits in Anspruch genommenen Sonderabschreibungen rückgängig zu machen.

Wird die begünstigte Wohnung innerhalb der zehnjährigen Nutzungsfrist veräußert, hat der Begünstigte die Nutzung der begünstigten Wohnung zu fremden Wohnzwecken durch den Erwerber nachzuweisen. Daher ist es grundsätzlich möglich, ein Gebäude nach Ablauf des vierjährigen Abschreibungszeitraums und Inanspruchnahme der Sonderabschreibungen noch innerhalb der zehnjährigen Nutzungsfrist zu veräußern, ohne dass Sonderabschreibungen rückgängig zu machen sind. Dem Erwerber steht die lineare AfA nach § 7 Absatz 4 EStG von den vollen Anschaffungskosten zu.

Damit die Regelung nicht zur gezielten Steuergestaltung genutzt werden kann, führt allerdings eine Veräußerung innerhalb der zehnjährigen Nutzungsfrist, bei der der Veräußerungsgewinn nicht der Einkommen- oder Körperschaftsteuer unterliegt, zu einer Rückgängigmachung der in Anspruch genommenen Sonderabschreibungen. Das ist insbesondere bei langfristig gehaltenen Grundstücken des Privatvermögens der Fall, die der Steuerpflichtige neu bebaut hat. Die Voraussetzungen des § 23 EStG (Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften) sind insoweit nicht erfüllt, weil bei der Berechnung der dort vorgesehenen zehnjährigen Veräußerungsfrist ausschließlich an den Zeitpunkt der Anschaffung des Grund und Bodens und nicht an den Zeitpunkt der Herstellung des Gebäudes angeknüpft wird.

Es ist sicherzustellen, dass die Rückgängigmachung der in Anspruch genommenen Sonderabschreibungen in diesen Fällen verfahrensrechtlich durchgesetzt werden kann. Hierfür sind eine Korrekturvorschrift sowie eine Anlaufhemmung für die Festsetzungsfrist aufzunehmen. Weiterhin ist sicherzustellen, dass die sich ergebenden Steuernachforderungen nach § 233a AO zu verzinsen sind, damit kein Steuerstundungsvorteil verbleibt.

§ 7b Absatz 4 orientiert sich an den etablierten Regelungen zum Investitionsabzugsbetrag in § 7g Absatz 4 EStG im Fall eines Verstoßes gegen die dort vorgesehene Nutzungs- und Verbleibensvorschrift.

#### *Zu Absatz 5*

Die Sonderabschreibungen nach Absatz 1 werden nur gewährt, soweit die Voraussetzungen der Verordnung (EU) Nr. 1407/2013 der Kommission vom 18. Dezember 2013 über die Anwendung der Artikel 107 und 108 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union auf De-minimis-Beihilfen (Amtsblatt der Europäischen Union L 352/1 vom 24. Dezember 2013, De-minimis Verordnung) eingehalten sind. Insbesondere darf der Gesamtbetrag der einem einzigen Unternehmen gewährten De-minimis Beihilfen in einem Zeitraum von drei Veranlagungszeiträumen 200 000 Euro nicht übersteigen (Artikel 3 Absatz 2 der De-minimis Verordnung). Für Zwecke dieser Sonderabschreibung ist bei der Ermittlung des Höchstbetrages nicht die Höhe der Sonderabschreibung selbst, sondern nur der relevante wirtschaftliche Vorteil, der durch die vorgezogene höhere Abschreibungsmöglichkeit entsteht, einzubeziehen.

Unter dem Begriff des Unternehmens wird in der De-minimis Verordnung jede, eine wirtschaftliche Tätigkeit ausübende Einheit, unabhängig von ihrer Rechtsform und Finanzierung verstanden (siehe Erwägungsgrund 4 der De-minimis Verordnung). Für den Begriff „ein einziges Unternehmen“ ist die Definition im Artikel 2 Absatz 2 der De-minimis Verord-

nung maßgebend. Wenn der einschlägige Höchstbetrag nach Artikel 3 Absatz 2 der De-minimis Verordnung durch die Gewährung neuer De-minimis-Beihilfen überschritten würde, darf die De-minimis Verordnung für keine der neuen Beihilfen in Anspruch genommen werden (Artikel 3 Absatz 7 der De-minimis Verordnung). Im Falle einer Fusion oder Übernahme ist Artikel 3 Absatz 8 der De-minimis Verordnung und bei einer Aufspaltung Absatz 9 einzuhalten.

Des Weiteren sind insbesondere auch die Regelungen zur Kumulierung (Artikel 5 der De-minimis Verordnung) und zur Überwachung (Artikel 6 der De-minimis Verordnung) einzuhalten. Insbesondere gewährt der Mitgliedstaat die De-minimis Beihilfe erst, nachdem er von dem betreffenden Unternehmen eine Erklärung in schriftlicher oder elektronischer Form erhalten hat, in der dieses alle anderen ihm in den beiden vorangegangenen sowie im laufenden Veranlagungszeitraum gewährten De-minimis-Beihilfen angibt, für die die vorliegende oder andere De-minimis-Verordnungen gelten (Artikel 6 Absatz 1 der De-minimis Verordnung) und nur soweit die zulässige Höchstgrenze nicht überschritten wird. Die Maßnahme ist transparent im Sinne der De-minimis Verordnung, da eine klare und eindeutige Obergrenze (Artikel 3 Absatz 2 der De-minimis Verordnung) vorgesehen ist, die unabhängig von der Sonderabschreibung bestimmbar ist.

Da die aktuelle De-minimis Verordnung nur bis zum 31. Dezember 2020 gilt, die Sonderabschreibung aber bis zum 31. Dezember 2021 befristet ist, wird im Absatz 5 auf die De-minimis Verordnung in der jeweils geltenden Fassung abgestellt. Für den Fall dass aufgrund einer Neufassung der De-minimis Verordnung die Neufassung im Vergleich zur derzeit aktuellen De-minimis Verordnung abweicht, können unter Umständen auch Änderungen des § 7b EStG notwendig werden.

### **Zu Nummer 3**

#### § 37 Absatz 3 Satz 10

Die Aufnahme des § 7b EStG in den Regelungsgehalt des § 37 Absatz 3 Satz 10 EStG ermöglicht eine Berücksichtigung negativer Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung bei der Festsetzung der Vorauszahlungen abweichend von der Regelung in § 37 Absatz 3 Satz 8 und 9 EStG bereits im Jahr der Anschaffung oder Herstellung des Gebäudes. Hierdurch soll ein weiterer Anreiz für Investoren geschaffen werden. Entsprechendes gilt für das Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahren, für das es aufgrund des Verweises in § 39a Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 Buchstabe b EStG auf § 37 EStG keiner gesonderten Regelung bedarf.

### **Zu Nummer 4**

#### § 52 Absatz 15a - neu -

Die Inanspruchnahme der Sonderabschreibungen wird durch § 52 Absatz 15a - neu - EStG zeitlich begrenzt auf im Jahr 2026 endende Wirtschafts- oder Kalenderjahre. Ab dem Veranlagungszeitraum 2027 sind Sonderabschreibungen auch dann nicht mehr möglich, wenn der vorgesehene Abschreibungszeitraum noch nicht abgelaufen ist. Die mit der Regelung bezweckte zügige Schaffung von Mietwohnraum soll hierdurch forciert werden.

Die Begrenzung der zeitlichen Anwendung des § 7b - neu - EStG hat zum Ziel, den Fokus der Förderung auf möglichst zeitnahe Bauinvestitionen sowohl in der Planung wie auch in der Umsetzung zu legen. Die Festlegung, solche Investitionen zu fördern, die zwischen dem 1. September 2018 und dem 31. Dezember 2021 begonnen werden, führt nicht zwangsläufig auch zur unmittelbaren Baufertigstellung und somit zu einer Erhöhung der zur Verfügung stehenden Mietwohnungen. Um Gestaltungsspielräume diesbezüglich einzugrenzen, wird die letztmalige Inanspruchnahme der Sonderabschreibungen auf das Jahr 2026 beschränkt. Damit soll ein Anreiz gesetzt werden, die dringend benötigten

Mietwohnungen spätestens im Jahr 2023 fertig zu stellen, um noch in den Genuss des vierjährigen Abschreibungszeitraums zu kommen. Durch die Begrenzung der zeitlichen Komponente für die Inanspruchnahme der Sonderabschreibungen wird vermieden, dass es auf den Fertigstellungszeitpunkt ankommt. Denn eine Abgrenzung nach dem Zeitpunkt der Fertigstellung eines Gebäudes würde zu zusätzlichem Verwaltungsaufwand in Bezug auf die Nachprüfung führen. Zudem bestünde die Gefahr einer „vorgezogenen“ Abnahme, ohne dass bestimmte Wohnstandards oder Qualitätsstandards eingehalten würden.

**Zu Artikel 2 (Inkrafttreten)**

Artikel 2 bestimmt, dass das vorliegende Änderungsgesetz am Tag nach der Verkündung in Kraft tritt.



Dokumentenname	Zuleitungsexemplar_190839.docx
Ersteller	BMF
Stand	12.09.2018 11:31