

STELLUNGNAHME

Stand: 24. Mai 2024

Referentenentwurf eines Jahressteuergesetzes 2024

GZ: IV A 2 - S 1910/23/10044 :002

DOK: 2024/0210513

ZIA Zentraler Immobilien Ausschuss e.V.

Inhaltsverzeichnis

A. Zusammenfassung	3
B. Einzelanmerkungen	4
I. Zu Artikel 6 Nummer 7 Buchstabe d): Änderung von § 34 Abs. 14 Satz 1 KStG.....	4
II. Zu Artikel 8 Nummer 4: Änderung von § 17 Absatz 1 Satz 4 InvStG	5
III. Zu Artikel 27: Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes	6
C. Weitere Anmerkungen	7
I. Anpassung bei der einfachen Einheitswertkürzung gemäß § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG	7
II. Anschaffungsnahe und nachträgliche Herstellungskosten	7

A. Zusammenfassung

Wir bedanken uns für die Gelegenheit zur Einreichung einer Stellungnahme zum Referentenentwurf eines Jahressteuergesetzes 2024.

Der Referentenentwurf eines Jahressteuergesetzes 2024 enthält verschiedene Maßnahmen, welche für die Immobilienbranche von Bedeutung sind. Positiv hervorheben möchten wir insbesondere die Einführung des § 1 Abs. 4a GrEStG, da durch diese gesetzliche Regelung der Grundstückszurechnung Rechtssicherheit für die Praxis geschaffen wird.

Anpassungsbedarf besteht nach Auffassung des ZIA bei folgenden Punkten:

- Art. 6 Nr. 7 Buchstabe d) des Gesetzentwurfs eines Jahressteuergesetzes 2024 sollte in einem noch zu entwerfenden Satz 2 den § 34 Abs. 14 Satz 2 KStG insoweit abändern, als die Datumsangabe „30. September 2008“ an die Verkündung des Jahressteuergesetzes 2024 angepasst wird und den betroffenen Unternehmen einen angemessenen Zeitraum einräumt, um den Nichtbesteuerungsantrag gem. § 34 Abs. 14 Satz 1 KStG-E zu stellen.
- Den Steuerpflichtigen sollte die in § 17 InvStG geregelte steuerneutrale Kapitalrückzahlung in begründeten Einzelfällen auch bei Überschreitung der Zehn-Jahres-Frist gewährt werden.
- Es sollte klargestellt werden, dass der erweiterte Abwicklungszeitraum gemäß § 17 Absatz 1 Satz 4 InvStG auch für Spezial-Investmentfonds gilt.
- In Fällen des grunderwerbsteuerlichen Auseinanderfallens von Signing und Closing muss eine gesetzliche Regelung gefunden werden, welche die Gefahr der Doppelbesteuerung desselben Übertragungsvorgangs praxisgerecht verhindert.
- Es sollte eine Regelung zur Anpassung der einfachen Einheitswertkürzung gemäß § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG an die mit der Grundsteuerreform einhergehenden neuen Bewertungsverfahren getroffen werden.
- Energetische Sanierungen sollten aus dem Anwendungsbereich der anschaffungsnahen und nachträglichen Herstellungskosten ausgenommen werden. In der Handelsbilanz sollte ein entsprechendes Aktivierungswahlrecht eingeführt werden.

B. Einzelanmerkungen

I. Zu Artikel 6 Nummer 7 Buchstabe d): Änderung von § 34 Abs. 14 Satz 1 KStG

Die entworfene Veränderung des § 34 Abs. 14 Satz 1 KStG setzt einen Gesetzgebungsauftrag des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) um, den das Gericht dem Gesetzgeber in seiner Entscheidung vom 7. Dezember 2022, 2 BvR 988/16, erteilt hat.

In dieser Entscheidung hat das BVerfG u.a. erkannt, dass § 34 Abs. 14 S. 1 KStG in der noch heute geltenden Fassung des JStG 2008 (vom 20. Dezember 2007, BGBl. I, S. 2850, dort § 34 Absatz 16 KStG a.F.) gegen den Gleichheitsgrundsatz aus Art. 3 Abs. 1 GG verstößt, weil es das Antragsrecht für die Nichtbelastung bestimmter Wohnungsunternehmen mit der Besteuerung des steuerlichen Eigenkapitalteils „EK02“ (§ 30 Absatz 2 Nr. 2 KStG a.F. in der Fassung der Bekanntmachung vom 22. April 1999, BGBl. I, S. 817) von sachwidrigen Voraussetzungen abhängig macht. Das BVerfG hat dem Gesetzgeber die Möglichkeit auferlegt, durch eine auf den Veranlagungszeitraum 2008 rückwirkende Neuregelung diese sachwidrige Ungleichbehandlung zu vermeiden. Der Entwurf des Jahressteuergesetzes 2024 genügt dem, indem er (in allen noch nicht bestandskräftig veranlagten Fällen) einem betroffenen Unternehmen die Möglichkeit eröffnet, einen solchen Antrag noch zu stellen, ohne dass es auf weitere Voraussetzungen für diese Antragstellung ankäme.

§ 34 Absatz 14 Satz 2 KStG lautet: „Der Antrag ist unwiderruflich und kann von der Körperschaft bis zum 30. September 2008 bei dem für die Besteuerung zuständigen Finanzamt gestellt werden.“

Der Entwurf des Jahressteuergesetzes 2024 sieht derzeit keine Änderung der Fristangabe in der vorzitierten Vorschrift vor. Damit würde eine Antragstellung eines betroffenen Unternehmens nach dem geänderten Recht ins Leere laufen, weil zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der entworfenen Regelung die Frist nicht mehr eingehalten werden kann.

Das hätte aber zur Folge, dass die vom BVerfG angemahnte verfassungswidrige Ungleichbehandlung gerade nicht beseitigt, sondern weiterhin aufrechterhalten würde. Denn in allen noch nicht bestandskräftig veranlagten Fällen (das dürften in Deutschland nur eine verschwindend geringe Anzahl sein) könnte der Antrag zwar gestellt werden, müsste aber wegen Fristversäumung abschlägig bescheiden werden. Dieses Ergebnis widerspricht u.E. der Entscheidung des BVerfG.

Petition:

- Art. 6 Nr. 7 Buchstabe d) des Gesetzentwurfs eines Jahressteuergesetzes 2024 sollte in einem noch zu entwerfenden Satz 2 den § 34 Absatz 14 Satz 2 KStG insoweit abändern, als die Datumsangabe „30. September 2008“ an die Verkündung des Jahressteuergesetzes 2024 angepasst wird und den

betroffenen Unternehmen einen angemessenen Zeitraum einräumt, um den Nichtbesteuerungsantrag gem. § 34 Absatz 14 Satz 1 KStG-E zu stellen.

II. Zu Artikel 8 Nummer 4: Änderung von § 17 Absatz 1 Satz 4 InvStG

§ 17 InvStG ermöglicht eine sukzessive steuerneutrale Rückzahlung des Kapitals, das der Anleger aufgewendet hat, um den Investmentanteil zu erwerben. Diese Möglichkeit wird nur in der Abwicklungsphase eingeräumt. Hierbei begrenzt § 17 Absatz 1 Satz 4 InvStG bislang die steuerrechtlich anerkannte Abwicklungsphase auf einen maximalen Zeitraum von fünf Kalenderjahren nach dem Kalenderjahr, in dem die Abwicklung beginnt. Bei Überschreiten dieser zeitlichen Grenze, werden die Ausschüttungen wieder in vollem Umfang als steuerpflichtiger Ertrag behandelt. Sachgerechte steuerneutrale Kapitalrückzahlungen sind dann nicht mehr möglich.

Bei der Schaffung des § 17 Absatz 1 Satz 4 InvStG ging man davon aus, dass in diesem Zeitraum die Abwicklung eines Investmentfonds in der Regel abgeschlossen ist. In der Praxis zeigen sich jedoch vermehrt Fälle, in denen der Zeitraum für die Abwicklung nicht ausreicht, insbesondere bei Immobilienfonds. Dies liegt u. a. daran, dass ein Immobilienbestand – insbesondere in ungünstigen Marktphasen – nur langfristig liquidierbar ist. Darüber hinaus müssen insbesondere Immobilienfonds für mögliche zivilrechtliche, aber auch steuerliche Nachforderungen über einen längeren Zeitraum Rücklagen vorhalten. Daher wird selbst nach erfolgreicher Veräußerung der Anlagen oder des Immobilienbestands über einen längeren Zeitraum eine Barreserve gehalten. Um auch in derartigen Fällen eine steuerneutrale Kapitalrückzahlung zu ermöglichen, wird in § 17 Absatz 1 Satz 4 – neu – InvStG der Abwicklungszeitraum auf zehn Jahre verlängert.

Der ZIA begrüßt diese Verlängerung, weist jedoch darauf hin, dass insbesondere vor dem Hintergrund des aktuell herausfordernden Marktumfeldes in Einzelfällen auch eine Überschreitung der Zehn-Jahres-Frist zu befürchten ist. Für diese Fälle sollte die gesetzliche Möglichkeit geschaffen werden, den Steuerpflichtigen bei Darlegung der Besonderheiten des Einzelfalls die steuerneutrale Rückzahlung auch außerhalb der Zehn-Jahres-Frist zu gewähren.

Außerdem weisen wir darauf hin, dass die Ausweitung der Abwicklungsphase nach § 17 InvStG in der aktuellen Fassung des Referentenentwurfs u. E. nur für Investmentfonds gelten würde. Eine Regelung für Spezial-Investmentfonds ist bisher nicht geregelt. Diese Regelungslücke könnte durch einen Verweis in § 29 Abs. 1 InvStG auf § 17 Absatz 1 Satz 4 InvStG gelöst werden. Gleichzeitig sollte die Frist in Rz. 26.9 des BMF-Schreibens vom 20. Januar 2021 von 60 auf 120 Monate erweitert werden, damit diesbezüglich Einheitlichkeit besteht.

Petita:

- Den Steuerpflichtigen sollte die in § 17 InvStG geregelte steuerneutrale Kapitalrückzahlung in begründeten Einzelfällen auch bei Überschreitung der Zehn-Jahres-Frist gewährt werden.
- Es sollte klargestellt werden, dass der erweiterte Abwicklungszeitraum gemäß § 17 Absatz 1 Satz 4 InvStG auch für Spezial-Investmentfonds gilt.

III. Zu Artikel 27: Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes

Bislang ist im Grunderwerbsteuergesetz keine gesetzliche Definition der Zugehörigkeit eines Grundstücks zum Vermögen einer Gesellschaft enthalten. Vielmehr erfolgt eine Auslegung des Begriffs durch die Rechtsprechung und die Verwaltung. Hierbei sind viele Fälle noch nicht abschließend geklärt und oft kommt es zu einer Doppelzurechnung von Grundstücken zum Vermögen zweier Gesellschaften. Hierdurch besteht die Gefahr einer sachfremden mehrfachen Besteuerung desselben Sachverhalts.

Vor diesem Hintergrund bewertet der ZIA die Einführung des § 1 Absatz 4a GrEStG als positiv, da hierdurch die Zugehörigkeit eines Grundstücks zum Vermögen einer Gesellschaft gesetzlich definiert und somit Rechtssicherheit und -klarheit geschaffen wird.

Wir möchten jedoch darauf hinweisen, dass in der Praxis weitere Fälle existieren, in welchen die Gefahr einer doppelten Grunderwerbsbesteuerung desselben Sachverhalts besteht, insbesondere beim zeitlichen Auseinanderfallen von Signing und Closing. Hier erfolgt im

- Zeitpunkt des Signings eine Festsetzung nach §1 Abs. 3 Nr. 1 oder 3 GrEStG bzw. § 1 Abs. 3a GrEStG und
- im Zeitpunkt des Closings eine Festsetzung § 1 Abs. 2a oder Abs. 2b GrEStG.

Zwar wird in § 16 Absatz 4a GrEStG der Versuch unternommen, eine doppelte Grunderwerbbesteuerung zu vermeiden. In der Praxis stellen sich die hierfür geregelten Voraussetzungen (fristgerechte und in allen Teilen vollständige Anzeige) als hochproblematisch dar, zumal keine Identität der steuer-/meldepflichtigen Beteiligten besteht. Hier muss eine praxisgerechte Lösung gefunden werden, durch welche die Doppelbesteuerung beim Signing und Closing verhindert wird.

Petita:

- Der ZIA befürwortet die Einführung des § 1 Absatz 4a GrEStG.
- In Fällen des Auseinanderfallens von Signing und Closing muss eine gesetzliche Regelung gefunden werden, welche die Gefahr der

Doppelbesteuerung desselben Übertragungsvorgangs praxisgerecht verhindert.

C. Weitere Anmerkungen

I. Anpassung bei der einfachen Einheitswertkürzung gemäß § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG

Gemäß § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG wird die Summe des Gewinns und der Hinzurechnungen um 1,2 Prozent des Einheitswerts des zum Betriebsvermögen des Unternehmers gehörenden und nicht von der Grundsteuer befreiten Grundbesitzes gekürzt, sog. einfache Einheitswertkürzung. Ab dem Jahr 2025 erfolgt die Wertberechnung aufgrund der Grundsteuerreform nach den neuen Kriterien des Bundesmodells bzw. des abweichend hiervor eingeführten jeweiligen Ländermodells.

Vor diesem Hintergrund kann der bisherige Einheitswert im Rahmen der einfachen Einheitswertkürzung nicht mehr angewandt werden.

Denkbar wäre es, von der bisherigen wertbasierten Kürzung auf eine Kürzung auf Grundlage der gezahlten Grundsteuer umzustellen. Hierdurch könnten komplizierte Umrechnungsverfahren zwischen den Bewertungsverfahren von Bundes- und Ländermodellen zwecks Sicherstellung einer bundesweit einheitlichen Kürzung vermieden werden.

Petition:

- Es sollte eine Regelung zur Anpassung der einfachen Einheitswertkürzung gemäß § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG an die mit der Grundsteuerreform einhergehenden neuen Bewertungsverfahren getroffen werden.

II. Anschaffungsnahe und nachträgliche Herstellungskosten

Aus unternehmerischer Sicht wird die Investitionsbereitschaft dadurch gebremst, dass Betriebsausgaben für energetische Modernisierungsmaßnahmen in einer Vielzahl von Fällen nicht als sofort abziehbarer Aufwand und somit zum Investitionszeitpunkt steuermindernd berücksichtigt werden können. Vielmehr sind solche Aufwendungen regelmäßig im Wege der Abschreibung über die Gesamtnutzungsdauer des Gebäudes steuerlich geltend zu machen. Hierunter leidet die Liquidität der Unternehmen und die Attraktivität von energetischen Modernisierungsmaßnahmen sinkt.

Sofern energetische Modernisierungsmaßnahmen innerhalb von drei Jahren nach der Anschaffung des Gebäudes durchgeführt werden und sofern die Aufwendungen hierfür (ohne Umsatzsteuer) 15 Prozent der Anschaffungskosten des Gebäudes übersteigen, qualifizieren diese Aufwendungen steuerrechtlich als anschaffungsnahe Herstellungskosten nach § 6 Absatz 1 Nr. 1a EStG. Dies heißt im Ergebnis, dass die Aufwendungen zu den zu aktivierenden Herstellungskosten eines Gebäudes zählen

und steuerbilanziell über die Nutzungsdauer des Gebäudes abgeschrieben werden müssen. Lediglich bei energetischen Modernisierungsmaßnahmen an einer seit mehr als drei Jahren gehaltenen und unter Energiegesichtspunkten bereits modernen Immobilie wäre diese nachteilige steuerrechtliche Behandlung nicht gegeben; dies kann jedoch politisch nicht gewollt sein, da doch gerade ältere und unter Energiegesichtspunkten modernisierungsbedürftige Immobilien einer energetischen Modernisierung zugeführt werden sollen. Dies stellt ein immenses Hemmnis mit Blick auf den dringend zu modernisierenden Gebäudebestand dar.

Energetische Modernisierungsmaßnahmen können jedoch auch zu einer über den „ursprünglichen Zustand hinausgehenden wesentlichen Verbesserung“ des Gebäudes führen, weshalb die Aufwendungen nach Handelsrecht als nachträgliche Herstellungskosten aktiviert und somit steuerrechtlich ebenfalls über die Nutzungsdauer des Gebäudes abgeschrieben werden müssen (§ 255 Absatz 2 Satz 1 HGB i. V. m. § 7 Absatz 4 EStG). Im Ergebnis werden in beiden Fällen die Aufwendungen für energetische Modernisierungsmaßnahmen für den Immobilieneigentümer wirtschaftlich weniger attraktiv.

Sachgerecht wäre es, die Kosten wichtiger Instandsetzungs- oder Modernisierungsmaßnahmen schon im Jahr der Entstehung insgesamt als sofort abziehbaren Aufwand bzw. mindestens im Wege gesonderter und erhöhter Abschreibungsmöglichkeiten berücksichtigen zu können. Andernfalls werden wichtige energetische Sanierungsmaßnahmen verzögert oder gar unterlassen, wodurch nicht nur die Energieeffizienz, sondern letztlich auch die Nutzer beeinträchtigt werden.

Flankierend zu der Anpassung der steuerlichen Abschreibungsmodalitäten sollte in der Handelsbilanz ein Wahlrecht eingeführt werden, welches optional die Aktivierung der Aufwendungen für die Modernisierungsmaßnahmen ermöglicht, um die für die Finanzierung wichtige Eigenkapitalquote zu verbessern.

Petita:

- Energetische Sanierungen sollten aus dem Anwendungsbereich der anschaffungsnahen und nachträglichen Herstellungskosten ausgenommen werden.
- Einführung eines Aktivierungswahlrechts in der Handelsbilanz.

Ansprechpartner

Torsten Labetzki, LL.M.

Mitglied der Geschäftsleitung &
Abteilungsleiter Recht und Steuern
Tel.: +49 (0)30 / 20 21 585 - 13
Mobil: + 49 (0)160 / 96 38 28 68
E-Mail: torsten.labetzki@zia-deutschland.de

Dr. Martin Lange, LL.M.

Rechtsanwalt (Syndikusrechtsanwalt)
Fachanwalt für Steuerrecht
Senior Referent Steuern
Tel.: +49 (0)30 / 20 21 585 - 48
Mobil: + 49 (0)171 / 764 06 49
E-Mail: martin.lange@zia-deutschland.de

MEHR ZUM THEMA

STEUERN



Der Zentrale Immobilien Ausschuss e.V. (ZIA) ist der Spitzenverband der Immobilienwirtschaft. Er spricht durch seine Mitglieder, darunter 33 Verbände, für rund 37.000 Unternehmen der Branche entlang der gesamten Wertschöpfungskette. Der ZIA gibt der Immobilienwirtschaft in ihrer ganzen Vielfalt eine umfassende und einheitliche Interessenvertretung, die ihrer Bedeutung für die Volkswirtschaft entspricht. Als Unternehmer- und Verbändeverband verleiht er der gesamten Immobilienwirtschaft eine Stimme auf nationaler und europäischer Ebene – und im Bundesverband der deutschen Industrie (BDI). Präsident des Verbandes ist Dr. Andreas Mattner.

ZIA Zentraler Immobilien Ausschuss e.V.

Hauptstadtbüro

Leipziger Platz 9
10117 Berlin

Telefon: +49 30 | 20 21 585 – 0

E-Mail: info@zia-deutschland.de
Website: <https://zia-deutschland.de>

Europabüro

3 rue du Luxembourg
B-1000 Brüssel

+32 | 2 550 16 14

Lobbyregister: R002399
EU-Transparenzregisternummer: 34880145791-74

 **ZIA**
Die Immobilienwirtschaft