

20. Wahlperiode



Deutscher Bundestag
Finanzausschuss

Wortprotokoll der 32. Sitzung

Finanzausschuss

Berlin, den 7. November 2022, 10:30 Uhr
Berlin, Paul-Löbe-Haus
Sitzungssaal E 400

Vorsitz: Alois Rainer, MdB

Öffentliche Anhörung

Einziger Tagesordnungspunkt

Seite 5

Gesetzentwurf der Bundesregierung

Federführend:
Finanzausschuss

Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2022
(JStG 2022)

Mitberatend:
Ausschuss für Inneres und Heimat
Rechtsausschuss
Wirtschaftsausschuss
Ausschuss für Ernährung und Landwirtschaft
Ausschuss für Arbeit und Soziales
Ausschuss für Familie, Senioren, Frauen und Jugend
Ausschuss für Klimaschutz und Energie
Haushaltshausschuss (mb und § 96 GO)

BT-Drucksache 20/3879

Gutachtlich:
Parlamentarischer Beirat für nachhaltige Entwicklung

**Mitglieder des Ausschusses**

	Ordentliche Mitglieder	Stellvertretende Mitglieder
SPD	Daldrup, Bernhard Klüssendorf, Tim Marvi, Parsa Schrodi, Michael	
CDU/CSU	Brehm, Sebastian Brodesser, Dr. Carsten Güntzler, Fritz Gutting, Olav Hauer, Matthias Meister, Dr. Michael Rainer, Alois Tillmann, Antje	
BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN	Beck, Katharina Müller, Sascha Schmidt, Stefan	
FDP	Herbrand, Markus	
AfD	König, Jörn	
DIE LINKE.	Görke, Christian	



Teilnehmende Sachverständige:

Anzinger, Prof. Dr. Heribert (digital)

Universität Ulm

Bundesverband Lohnsteuerhilfvereine e.V.

Bauer, Jana

Rauhöft, Uwe

Bundesverband Solarwirtschaft e. V.

Seltmann, Thomas (digital)

Deutsche Rentenversicherung Bund

Ritter, Jürgen (digital)

Deutsche Steuer-Gewerkschaft e.V.

Eggers, Mathilde

Köbler, Florian

Haus & Grund Deutschland - Zentralverband der Deutschen Haus-, Wohnungs- und Grundeigentümer e.V.

Barent, Sibylle

Hechtner, Prof. Dr. Frank

Friedrich-Alexander-Universität Erlangen-Nürnberg

Institut für Digitalisierung im Steuerrecht e.V.

Schäperclaus, Jens

Verein zur Förderung der Steuergerechtigkeit e.V.

Trautvetter, Christoph



Finanzausschuss

ZIA Zentraler Immobilien Ausschuss e.V.

Labetzki, Torsten



Beginn der Sitzung: 10:31 Uhr

Einziger Tagesordnungspunkt

Gesetzentwurf der Bundesregierung

Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2022 (JStG 2022)

BT-Drucksache 20/3879

Vorsitzender **Alois Rainer**: Guten Tag meine Damen und Herren, ich eröffne die Sitzung und begrüße zunächst alle anwesenden Sachverständigen. Bitte sehen Sie es mir nach, wenn ich Sie aus zeitlichen Gründen nicht einzeln begrüße. Die heutige Sitzung findet wie vereinbart in Vollpräsenz der Mitglieder des Finanzausschusses statt. Das bedeutet, dass nur diejenigen Abgeordneten aktiv als Fragesteller teilnehmen können, die heute hier im Saal anwesend sind. Ich begrüße alle Kolleginnen und Kollegen im Saal sowie die Zuhörer in der Videokonferenz.

Ebenso begrüße ich die Vertreter der interessierten Fachöffentlichkeit, die ebenfalls Teilnehmer der Videokonferenz sind. Außerdem ein herzliches Willkommen an die Gäste auf der Tribüne.

Gegenstand der Anhörung sind der Gesetzentwurf der Bundesregierung „Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2022 (JStG 2022)“ auf BT-Drucksache 20/3879 sowie vier Entwürfe für Änderungsanträge der Koalitionsfraktionen.

Soweit Sie als Sachverständige dem Finanzausschuss vorab schriftliche Stellungnahmen zugesendet haben, sind diese an alle Mitglieder verteilt worden. Sie werden auch Bestandteil des Protokolls der heutigen Sitzung.

Für das Bundesministerium der Finanzen darf ich hier im Saal Frau Ministerialdirektorin Mildenberger, Herrn Ministerialdirigenten Rennings sowie Herrn Ministerialrat Hörster begrüßen. Zudem begrüße ich weitere Fachbeamten und Fachbeamte des BMF, die per Webex zugeschaltet sind.

Ferner begrüße ich die Vertreterinnen und Vertreter der Länder.

Für die Anhörung ist ein Zeitraum von 2 Stunden vorgesehen, also bis ca. 12:30 Uhr.

Ziel ist es, möglichst vielen Kolleginnen und Kollegen die Möglichkeit zur Fragestellung zu geben.

Daher hat sich der Finanzausschuss in dieser Legislaturperiode für folgendes Verfahren entschieden:

Die vereinbarte Gesamtzeit wird entsprechend der Fraktionsstärke in Einheiten von jeweils fünf Minuten unterteilt.

In diesem Zeitraum müssen sowohl Fragen als auch Antworten erfolgen. Je kürzer die Fragen formuliert werden, desto mehr Zeit bleibt für die Antworten.

Wenn mehrere Sachverständige gefragt werden, bitte ich, darauf zu achten, den folgenden Experten ebenfalls Zeit zur Antwort zu lassen.

Ich bitte die Kolleginnen und Kollegen, zu Beginn ihrer Frage immer die Sachverständigen zu nennen, an die sich die Frage richtet, und bei einem Verband nicht die Abkürzung, sondern den vollen Namen zu nennen, um Verwechslungen zu vermeiden.

Die Fraktionen werden gebeten, soweit nicht bereits geschehen, ihre Fragesteller bei mir anzumelden.

Zu der Anhörung wird ein Wortprotokoll erstellt. Zu diesem Zweck wird die Anhörung aufgezeichnet. Ich gehe davon aus, dass Sie mit der Aufzeichnung einverstanden sind.

Zur Erleichterung der Protokollierung anhand der Tonaufzeichnung werde ich die Sachverständigen vor jeder Abgabe einer Stellungnahme namentlich aufrufen.

Ich darf alle bitten, die Mikrofone zu benutzen und sie am Ende der Redebeiträge wieder abzuschalten, damit es nicht zu Störungen kommt.

Ich weise darauf hin, dass das Mitschneiden der Sitzung, also Bild- und Tonaufnahmen, durch Dritte untersagt ist.

Dann beginnen wir mit der Anhörung, das Wort hat für die Fraktion der SPD Kollege Marvi, bitte.

Abg. **Parsa Marvi** (SPD): Meine ersten Fragen betrifft den Themenkomplex „Home-Office-Pauschale und häusliches Arbeitszimmer“ und die



diesbezüglichen Änderungen, die im Jahressteuergesetz vorgesehen sind. Sie richtet sich an Herrn Rauhöft und Frau Bauer vom Bundesverband Lohnsteuerhilfvereine e.V. Wenn dann noch Zeit bliebe, würde ich gerne eine Frage an Herrn Professor Dr. Anzinger von der Universität Ulm richten.

Wie beurteilen Sie aus Sicht der Lohnsteuerzahlerinnen und Lohnsteuerzahler die Anhebung der Home-Office-Pauschale angesichts des erhöhten Arbeitnehmerpauschbetrages? Sehen Sie in der Aufhebung des Ausschlusskriteriums steuersystematisch einen „Push“ für das Thema Home-Office und mobiles Arbeiten? Was halten Sie beim häuslichen Arbeitszimmer neben der Pauschalierung von der raum- statt der personenbezogenen Gestaltung? Sehen Sie Möglichkeiten, die Home-Office-Pauschale und das häusliche Arbeitszimmer hinsichtlich dieser Pauschalisierung zu verknüpfen, da sich die Beträge in ähnliche Richtungen bewegen?

Vorsitzender Alois Rainer: Das Wort hat Herr Rauhöft vom Bundesverband Lohnsteuerhilfvereine e.V.

Sv Uwe Rauhöft (Bundesverband Lohnsteuerhilfvereine e.V.): Wir haben sehr erfreut wahrgenommen, dass man sich des Themas annimmt und deutliche Änderungen vorgesehen hat. Ich komme zunächst zur Home-Office-Pauschale, weil das einen sehr breiten Anwendungsbereich hat, da hier die Voraussetzung eines separaten Raums nicht besteht. Wenn dieser aber vorhanden ist, kann auch wahlweise die Pauschale gewählt werden. Wir haben schon vor Corona Situationen gehabt, in denen Personen teilweise daheim gearbeitet, aber nicht die Voraussetzung eines häuslichen Arbeitszimmers erfüllt haben, zum Beispiel beim Vorliegen eines Durchgangszimmers – es muss nicht immer nur eine Ecke oder ein Küchentisch sein. In Zeiten der Pandemie hat sich dies wesentlich stärker verbreitet. Insofern war es günstig, hierfür eine pauschalierende Regelung zu treffen. Es ist sehr zu begrüßen, dass diese jetzt bezüglich der Anzahl der möglichen Arbeitstage ausgeweitet wurde. Da es auch Rückgriffs- und Kontrollmöglichkeiten gibt, halten wir das, auch hinsichtlich der Höhe, für eine sinnvolle Maßnahme.

Sie haben auch den Arbeitnehmerpauschbetrag angesprochen. Durch die Neuregelung gibt es viel mehr Situationen, in denen sich die Home-Office-Pauschale steuerlich auswirkt, sodass der Anreiz besteht, mehr Arbeitszeit zu Hause zu verbringen. Es gibt noch weitere flankierende Maßnahmen, die sehr günstig sind, wie zum Beispiel der Entfall des Ausschließlichkeitskriteriums. Man kann jetzt auch die Pauschale absetzen, wenn man zeitweise eine Auswärtstätigkeit hatte und dann einen Teil der Zeit überwiegend zu Hause verbracht hat. Außerdem gibt es Personengruppen, die keinen anderen Arbeitsplatz an der ersten Tätigkeitsstätte haben, an dem sie bestimmte Arbeiten erledigen können, wie zum Beispiel Lehrkräfte, sodass man nun auch in den Fällen des Aufsuchens der ersten Tätigkeitsstätte die Home-Office-Pauschale absetzen kann. Wir können die Regelung in der vorliegenden Form begrüßen.

Es gibt ferner auch Personen, die ein häusliches Arbeitszimmer in Form eines geschlossenen Raumes benötigen, um ungestört arbeiten zu können und Datenschutzbestimmungen einzuhalten. Es liegt nicht im Belieben des Arbeitnehmers, die Arbeit in der Wohnzimmerecke auszuführen. Bei dieser Gruppe müssen wir konstatieren, dass die neu vorgesehene Pauschalisierung sehr günstig ist und zu einer Verbesserung und zu einem Bürokratieabbau führen wird.

Auf der anderen Seite gibt es zwei wesentliche Einschränkungen in Bezug auf die raumbezogene Ausgestaltung. Wenn zwei Personen einen Raum gemeinsam nutzen - das kann ein größerer Raum sein -, können diese weniger absetzen als bisher. Wir plädieren hier für eine Rückkehr zur bisherigen Regelung. Zum Zweiten darf dem Arbeitnehmer zur Absetzung des häuslichen Arbeitszimmers aufgrund der Regelung dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung stehen. Die Gesetzesbegründung sagt ganz klar: Wenn man zwei Tage im häuslichen Arbeitszimmer arbeitet und drei Tage im Betrieb, dann entfällt zukünftig der Abzug, weil die Voraussetzung nicht erfüllt ist. Das könnte aber auch gelten, wenn in den zwei Tagen im Arbeitszimmer Kollegen den Arbeitsplatz blockieren, also Modelle des sog. Desksharing bzw. Shared Desk angewendet werden. Wir gehen davon aus, dass der Arbeitsplatz beim Arbeitgeber den Abzug



nur dann ausschließen sollte, wenn er an allen Arbeitstagen und uneingeschränkt zur Verfügung steht. Sollte dies anders interpretiert werden, ist die Ergänzung des weiteren Tatbestandsmerkmals „dauerhaft“ nicht sachgerecht und sollte gestrichen werden.

Vorsitzender Alois Rainer: Für die Fraktion der CDU/CSU hat das Wort Frau Kollegin Tillmann.

Abg. Antje Tillmann (CDU/CSU): Meine Frage richtet sich an Jürgen Ritter von der Deutschen Rentenversicherung Bund. Sie sind mit einer ganzen Menge spröder Themen betroffen, die aber das Potential haben, verschiedene Gruppen in unserer Bevölkerung massiv zu verärgern. In Ihrer Stellungnahme positionieren Sie sich zum Grundrentenzuschlag und stellen die Frage, ob an dieser Stelle die Steuerbefreiung tatsächlich angemessen ist und ob das bürokratisch, so wie es hier vorgesehen ist, für 2021 rückwirkend überhaupt geht.

Bei der Riester-Förderung begrüßen Sie zwar das Verfahren zur Zulagengewährung, weisen aber darauf hin, dass die neue nachgelagerte Überprüfung einen zusätzlichen Aufwand darstellt. Wäre an dieser Stelle nicht eine stichprobenhafte Prüfung besser?

Offensichtlich haben Sie nicht intensiv genug kritisiert, denn am Mittwoch, 15:15 Uhr, bekommen wir dann auch noch die Neuregelung der Steuerpflicht der Energiepreispauschale für Rentner und Versorgungsbeziehende. Deshalb überlasse ich Ihnen jetzt die letzten vier Minuten und acht Sekunden, um uns zu erzählen, was auf Sie zukommt, was Sie besser machen würden und was Sie an diesen Entwürfen kritisieren.

Vorsitzender Alois Rainer: Das Wort hat Herr Ritter von der Deutschen Rentenversicherung Bund.

Sv Jürgen Ritter (Deutsche Rentenversicherung Bund): Sie haben mehrere Themen angesprochen. Einmal geht es um das Thema der Steuerfreistellung des Grundrentenzuschlags. Das haben wir aus systematischer Sicht kritisiert. Der Zuschlag ist Bestandteil einer gesamten Rente, die sich aus verschiedenen Berechnungsfaktoren zusammensetzt. Deshalb ist es für uns

nicht nachvollziehbar, weshalb man einen einzelnen Berechnungsfaktor, den Grundrentenzuschlag, anders besteuern sollte als die Rente insgesamt. Das wirft von unserer Seite Fragen des Gleichheitsgrundsatzes und auch grundsätzliche Fragen der Besteuerung der Rente auf. Es ist also eine rechtssystematische Erwägung, die unseres Erachtens gegen die Freistellung des Grundrentenzuschlags von der Einkommensteuerpflicht spricht. Technisch ist das umsetzbar. Solche Änderungen erfordern immer Programmierarbeiten, bei denen im System Dinge neu geschaltet werden müssen. Die Rentenbezugsmittelung muss neu gestaltet werden. Das sind Aufwände, bei denen man bedenken muss, dass IT-Ressourcen mittlerweile überall sehr knapp sind und andere Themen daher zurückgestellt werden müssen.

Das nächste Thema ist die Auszahlung des Energiegeldes (Energiepreispauschale) an Rentnerinnen und Rentner. Die Rentenversicherung ist hier die auszahlende Stelle und ist durch die Steuerpflicht der Energiepreispauschale durch die Neuregelung im § 22a Abs. 1 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) verpflichtet, diese Energiepreispauschale, die durch die Rentenversicherung ausgezahlt wird, dem Finanzamt in einer gesonderten Rentenbezugsmittelung mitzuteilen. Das wirft auch technische Fragen auf, da zu diesem Zweck eine neue Rentenbezugsmittelung einmalig etabliert werden muss. Hier gibt es ein Datenaustauschverfahren, das bei uns von der Rentenversicherung an die zentrale Zulagenstelle für Altersvermögen läuft. Da wird ein Datensatz übermittelt, wie er sich aus § 93c Abgabenordnung (AO) ergibt. Dieser enthält Daten zu dem Berechtigten der Energiepreispauschale, wobei die Identifikationsnummer nach § 139b AO und entsprechende Personendaten wie zum Beispiel Name, Anschrift, Namenszusatz, Geburtsdatum, mitgeteilt werden. Darüber erfolgt dann die Übermittlung in einem neuen, weiteren Datensatz über den Ident-Abgleich mit dem Bundeszentralamt für Steuern an die zuständige Länderfinanzverwaltung. Die bekommen von uns die Daten übermittelt, die erforderlich sind, damit die Energiepreispauschale der Steuerpflicht unterstellt werden kann.

Abg. Antje Tillmann (CDU/CSU): Ich bitte, die Unterbrechung zu entschuldigen, aber die Zeit



ist gleich abgelaufen, und ich habe noch eine Frage: Können Sie abschätzen, wie viele Rentnerinnen und Rentner, die bisher keine Steuererklärung abgeben, das künftig tun müssen?

Sv Jürgen Ritter (Deutsche Rentenversicherung Bund): Das wissen wir nicht, weil wir keine Informationen darüber haben, wie viele Rentner tatsächlich steuerpflichtig sind. Das müsste die Bundesfinanzverwaltung wissen. Wir als Versicherung wissen das nicht. Das ist bei uns kein maßgebliches Kriterium. Wir übermitteln nur die Rentenbezugsmittelung.

Vorsitzender Alois Rainer: Für die Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN hat nun der Kollege Herr Schmidt das Wort.

Abg. Stefan Schmidt (B90/GR): Meine Fragen drehen sich um den Themenkomplex der Entlastungen der Betreiberinnen und Betreiber von PV-Anlagen und gehen an Herrn Seltmann vom Bundesverband Solarwirtschaft mit der Bitte um jeweils eine kurze Antwort. Erstens: Für die Lieferung und Installation von PV-Anlagen soll künftig der Nullsteuersatz gelten, nicht aber für Solarthermieanlagen. Das wird mit Abgrenzungsschwierigkeiten zum Beispiel zu Solarkochern begründet. Wie bewerten Sie das?

Vorsitzender Alois Rainer: Das Wort hat Herr Seltmann vom Bundesverband Solarwirtschaft e.V..

Sv Thomas Seltmann (Bundesverband Solarwirtschaft e.V.): Wir begrüßen die zahlreichen vorgesehenen Erleichterungen sehr. Die Solarthermie ist beim Nullsteuersatz leider nicht berücksichtigt. Das ist ein Problem, weil Wärme bei Endverbrauchern bis zu zwei Dritteln des Energieverbrauches ausmacht. Deswegen ist es besonders wichtig, dass Solarthermie nicht gegenüber der Photovoltaik benachteiligt wird. Schon heute wird Solarthermie weit weniger gefördert als Photovoltaik, obwohl Solarwärme eine hocheffiziente Technik ist. Der Nullsteuersatz wird von EU-Seite nicht mit Bürokratievereinfachung begründet, so wie das BMF es macht, sondern mit den Umweltverpflichtungen und dem günstigen Zugang zu erneuerbaren Energien für Endverbraucher. Deswegen schränkt die Mehrwertsteuerrichtlinie die Entlastungsmöglichkeit nicht auf Photovoltaik ein, sondern spricht von Solarpanelen. Das sind Solarmodule sowie auch Solarkollektoren. Die Richtlinie spricht von Energie und nicht ausschließlich von elektrischer Energie.

Deswegen ist aus unserer Sicht wichtig, dass die Solarthermie ebenfalls berücksichtigt wird. Die Abgrenzungen zu anderen Anwendungen sind genauso leicht oder schwierig wie bei Photovoltaik.

Abg. Stefan Schmidt (BÜ90/GR): Meine zweite Frage: Aus beihilferechtlichen Gründen ist die Miete von PV-Anlagen – aus Sicht des BMF – kaum von der Umsatzsteuer zu befreien. Wie sehen Sie das?

Vorsitzender Alois Rainer: Das Wort hat Herr Seltmann vom Bundesverband Solarwirtschaft e.V..

Sv Thomas Seltmann (Bundesverband Solarwirtschaft e.V.): Das sehen wir anders. Erst einmal ist festzuhalten, dass der Miet- und Ratenkauf mit in der Nullbesteuerung enthalten sind. Lediglich das reine Mieten nicht. Es ist wichtig, dass die Miete auch mit aufgenommen wird, denn wir haben in Deutschland mit dem Mieten von PV-Anlagen ein Geschäftsmodell etabliert, das heute schon einen sehr großen und wachsenden Marktanteil hat. Wir schätzen, dass 25 Prozent aller neuen Anlagen gemietet werden. Wir gehen davon aus, dass in der EU-Richtlinie übersehen wurde, dass es dieses Geschäftsmodell gibt, weil es hier in Deutschland sehr stark in den Markt eingeführt wurde und wir eine Vorreiterrolle haben. Aus unserer Sicht hat die EU-Richtlinie das nicht bewusst ausgeschlossen.

Im Kontext der anderen betroffenen Richtlinien – insbesondere der Erneuerbare-Energien-Richtlinie – bestehen genügend Rechtsgrundlagen, um im deutschen Umsatzsteuerrecht auch die reine Anlagenmiete ausdrücklich mit zu umfassen. So haben wir es auch in unserem Vorschlag formuliert. Wichtig ist: Die Unternehmen, die diese Mietmodelle anbieten, investieren besonders in den Ausbau von Installationskapazitäten. Sie akquirieren Personal und bilden es aus. Das ist genau das, was die Branche momentan braucht, damit wir weiter wachsen können. Es werden auch Zielgruppen erschlossen, die es sich nicht unbedingt leisten können, eine hohe Anfangsinvestition zu tätigen. Wir würden hier eine große Zielgruppe ausschließen, die wir aber dringend für die Energiewende und für den Ausbau von Solaranlagen – der von der Bundesregierung ganz besonders angereizt werden soll – brauchen. Unter Berücksichtigung der EU-Vorschriften und der Gesetzesbegründungen ergibt es sich aus unserer Sicht zwingend, dass man die Miete mit aufnehmen müsste.



Abg. Stefan Schmidt (B90/GR): Eine Frage habe ich noch. Sie fordern in Ihrer Stellungnahme in § 12 Abs. 3 Nr. 1 UStG „die Lieferung von Solarmodulen an den Betreiber einer PV-Anlage“ die Streichung der Worte „an den Betreiber“. Können Sie das kurz erklären?

Vorsitzender Alois Rainer: Herr Seltmann, bitte schön.

Sv Thomas Seltmann (Bundesverband Solarwirtschaft e.V.): Die Einschränkung auf den Betreiber wurde vom deutschen Gesetzgeber mit hineingenommen. Sie ist aus unserer Sicht entbehrlich, da sie in der EU-Mehrwertsteuerrichtlinie nicht vorgesehen ist. Das würde erneut unnötigerweise bestimmte Geschäftsmodelle ausschließen. Deswegen ist der Anwendungsbereich aus unserer Sicht ausreichend geregelt, sodass man den Betreiber aus dem Gesetzentwurf streichen kann.

Vorsitzender Alois Rainer: Das Wort hat für die Fraktion der FDP Herr Kollege Herbrand.

Abg. Markus Herbrand (FDP): Meine Frage richtet sich an den Vertreter des Zentralen Immobilien Ausschusses e.V. und dreht sich um das Thema der Spezialinvestmentfonds. Diese dürfen nur sehr limitiert gewerbliche Einkünfte erzielen, ohne dabei erhebliche Nachteile zu erleiden. Gewerbliche Einkünfte sind auch die Produktion von Strom. Werden bei diesen Einkünften gewisse Grenzen überschritten, muss man nicht nur auf die gewerblichen Einkünfte Gewerbesteuern zahlen, sondern dann werden auch die Fondswertsteigerungen versteuert. Welche Rolle spielen in diesem Zusammenhang die Regelungen, die zur Erreichung der Klimaschutzziele vorgesehen sind, insbesondere auch was die Investitionspläne für Photovoltaikanlagen angeht?

Vorsitzender Alois Rainer: Das Wort hat Herr Labetzki.

Sv Torsten Labetzki (ZIA Zentraler Immobilien Ausschuss e.V.): Bei den Spezialinvestmentfonds ist es aktuell so, dass Investitionen in Photovoltaikanlagen aufgrund der aktuellen Rechtslage schlichtweg unterlassen werden. Das Betreiben von Photovoltaikanlagen gilt im Investmentsteuerrecht als schädliche aktive unternehmerische Bewirtschaftung, in der bei der Überschreitung der 5-Prozent-Grenze für schädliche Tätigkeiten durch den §26 Investmentsteuergesetz (InvStG) mit Verweis auf

§15 InvStG ein überproportionales Risiko besteht, den Status als Spezial-Investmentfonds zu verlieren. Der unwiderrufliche Verlust des Status würde zum einen zur Aufdeckung aller stillen Reserven führen, ohne dass ein Liquiditätszuschuss vorliegt. Zum anderen würde der Fonds für die Anleger in ein für sie nachteiliges Besteuerungsregime wechseln. Das führt für die jeweilige Kapitalverwaltungsgesellschaft natürlich auch zu haftungsrechtlichen Fragen und im Ergebnis dazu, dass die Investition unterbleibt.

In der Praxis existiert der absurde Fall, dass Steuerpflichtige eine Ladeinfrastruktur im Gebäude aufgrund von gesetzlichen Pflichten errichtet haben, diese jedoch aus Angst vor den steuerlichen Risiken nicht betreiben. Diese Risiken sind überproportional in Relation zu dem, was man erwirtschaften kann. Das ist ein schwerwiegendes Problem. Insofern wäre es sehr angezeigt, diese Regelung anzupassen. Es gab in der letzten Legislaturperiode das Fondsstandortstabilisierungsgesetz, in dem keine Nachbesserung erfolgt ist, obwohl man dies vom Namen her hätte erwarten können. Nur im Rahmen der Gewerbesteuer gab es eine richtige Anpassung. Aber im Bereich der Spezialfonds haben wir weiterhin das Problem, dass diese Investitionen einfach unterlassen werden. Ich glaube, das ist der Punkt, den man hier mitnehmen muss.

Es gibt sehr viele Wohn- und Büroimmobilien in der Hand von Spezialfonds. Wenn Sie Elektromobilität innerhalb der Stadt schaffen wollen, dann ist das abhängig davon, dass Sie E-Ladestationen in Wohn- und in Büroimmobilien schaffen. Ansonsten werden Sie den Wechsel hin zur E-Mobilität nicht schaffen. Mit dem aktuellen Entwurf schließen Sie eine große Anzahl von Playern am Markt aus, die an dieser Stelle nicht investieren können. Insofern ist unsere Anregung, diese Regelung nachzuziehen. Das kann man schaffen, indem man die aktive unternehmerische Bewirtschaftung anders strukturiert oder einfach den Verweis in §26 InvStG auf § 15 InvStG entfernt. Es geht auch nicht darum, irgendeine Sonderregelung für Spezialfonds zu schaffen. Es geht darum, dass man eine Tätigkeit vollziehen kann, ohne dass überproportionale Risiken drohen. Es geht auch nicht darum, keine Gewerbesteuer zu zahlen. Es soll natürlich Gewerbesteuer auf gewerbliche Tätigkeiten gezahlt werden. Aber aktuell haben Sie das Problem, dass der



Statusverlust unter Aufdeckung aller stillen Reserven droht, was einen Nachteil für jeden Anteilseigner bedeuten würde.

Vorsitzender Alois Rainer: Als Nächstes hat das Wort für die Fraktion der AfD Kollege König.

Abg. Jörn König (AfD): Ich habe eine Frage an Haus & Grund Deutschland und an den Zentralen Immobilien Ausschuss. Der aktuelle Entwurf des Jahresssteuergesetzes sieht nicht mehr die Möglichkeit vor, bei Bestandsimmobilien per Gutachten die Restnutzungsdauer abzuschreiben und damit auch die energetischen Modernisierungskosten steuerlich besser geltend zu machen. Nun haben wir viele Bestandsimmobilien aus den 50er- bis 70er-Jahren, bei denen nicht energetisch gebaut wurde, was den Zielen der Energiewende widerspricht. Ich möchte von beiden Sachverständigen wissen, wie Sie das Wegfallen dieser Option bewerten.

Vorsitzender Alois Rainer: Das Wort hat Frau Barent.

Sve Sibylle Barent (Haus & Grund Deutschland – Zentralverband der Deutschen Haus-, Wohnungs- und Grundeigentümer e. V.): Es gab früher die Möglichkeit, eine individuelle Regelung für die noch verbleibende Abschreibungszeit zu vereinbaren und sich das im Einzelfall anzuschauen. Dann kam ein Übergang zu pauschalen Abschreibungssätzen. Im neuen Jahresssteuergesetz besteht die Problematik, dass der Nachweis einer tatsächlich geringeren Restnutzungsdauer entfallen soll. Im Zuge dessen soll nur für den Neubau eine Anhebung der linearen AfA von 2 Prozent auf 3 Prozent stattfinden. Von unseren Mitgliedern, die zum großen Teil Bestandshalter älterer Immobilien oder auch Investoren sind, die sich überlegen eine Immobilie mit eigentlich geringerer Restnutzungsdauer anzuschaffen, bekommen wir hier vielfach gespiegelt, dass sich die Wirtschaftlichkeit der Investments durch diese Neuregelung ziemlich verschlechtert. Deswegen sind wir der Meinung, dass diese Möglichkeit in jedem Fall erhalten bleiben sollte, auch im Zusammenhang damit, ältere Bestandsimmobilien als Wohnraum erhalten, weiter erfülligen und gleichzeitig wirtschaftlich darzustellen zu können. Daher sehen wir diese Regelung sehr kritisch.

Vorsitzender Alois Rainer: Das Wort hat nun Herr Labetzki.

Sv Torsten Labetzki (ZIA Zentraler Immobilien Ausschuss e. V.): Ich kann mich an der Stelle der Vorrednerin nur anschließen. Das ist eine Regelung, die in der Praxis relevant ist, gerade in dem Augenblick, in dem man eine Immobilie mit kürzerer Restnutzungsdauer hat. Insofern wird die Regelung genutzt. Ich glaube, dass man anstelle der Streichung eine mildere Maßnahme finden könnte, wie zum Beispiel die Regelung an andere Kriterien zu knüpfen. Die Regelung sollte beibehalten werden.

Vorsitzender Alois Rainer: Herr König, haben Sie eine Nachfrage?

Abg. Jörn König (AfD): Wie sehen Sie die Streichung unter dem Gesichtspunkt der Gleichbehandlung? Jedes andere Wirtschaftsgut (Maschine, Pkw, Computer) kann über eine nachgewiesen verkürzte Nutzungsdauer abgeschrieben werden. Immobilien jetzt plötzlich nicht mehr.

Vorsitzender Alois Rainer: Frau Barent, bitte schön.

Sve Sibylle Barent (Haus & Grund Deutschland – Zentralverband der Deutschen Haus-, Wohnungs- und Grundeigentümer e. V.): Ich kann nur noch einmal wiederholen, dass eine Immobilie ein sehr individuelles Gut ist. Es gibt verschiedene Konstellationen, in denen es sein kann, dass eine geringere Restnutzungsdauer vorliegt. Unter dem Stichwort „energetische Sanierung“ will ich einen praktischen Fall nennen: Jemand möchte eine Bestandsimmobilie erwerben, die eine noch geringe Restnutzungsdauer hat. Diese hat hohe Anforderungen im Bereich der energetischen Modernisierung, die immer höher werden, sodass der Erwerber erst einmal einen Instandhaltungsrückstau aufholen muss. Unter dem Stichwort „verdiente Abschreibung“ muss zunächst die Immobilie auf Stand gebracht werden. Es wird Liquidität benötigt, um das überhaupt leisten zu können, sodass man individuelle Möglichkeiten der Abschreibung erhalten muss.

Vorsitzender Alois Rainer: Als Nächstes hat für die Fraktion der SPD Herr Kollege Klüssendorf das Wort.

Abg. Tim Klüssendorf (SPD): Meine Frage richtet sich an Herrn Rauhöft und Frau Bauer vom Bundesverband Lohnsteuerhilfevereine. Mir geht es grundsätzlich noch einmal um die Einordnung zum Bürokratieabbau bei den Photovoltaikanlagen. Mit



dem Jahressteuergesetz ändern wir die bisherige Grenze von 10 KW (peak) für Liebhaberei auf bis zu 30 KW (peak) für Privatpersonen und zum anderen für Vermieter und Wohnungsunternehmen bis 100 KW (peak). Mich interessiert ihre Einschätzung, ob das tatsächlich die richtigen Anreize setzt und den Ausbau der erneuerbaren Energie wirksam stimulieren kann.

Sv Uwe Rauhöft (Bundesverband Lohnsteuerhilfevereine e. V.): Wir können vor allem eine Einschätzung für Anwendungsfälle abgeben. Ob die Höhe genau an der Stelle greift, dafür fehlt uns die fachliche Expertise. Was wir in der Vergangenheit bei den Kleinanlagen vielfach beobachtet haben, ist, dass die Bürger recht hilflos waren, was ihre steuerlichen Pflichten betraf. Am Ende kam es häufig zu keiner Steuerbelastung, aber zu Bürokratieaufwand. Das ist das Entscheidende. Insofern haben wir es sehr begrüßt, als man eine Verwaltungsregelung getroffen hat, auch wenn sie nicht unmittelbar unsere Mitglieder betraf.

Bezüglich des Stichworts der „Liebhaberei“, welches mit Ecken und Kanten sowie rechtlichen Zweifeln versehen ist – zum Beispiel bei der Anwendbarkeit, dem Antragsverfahren und der Abgrenzung –, begrüßen wir sehr, dass eine gesetzliche Regelung vorliegt, in der ganz klar anhand eines technischen Kriteriums definiert werden kann, ob man unter die Regelung fällt oder nicht. Das Kriterium sollte aus unserer Sicht auch einfach ablesbar sein. Es ist ein entscheidender Punkt, dass man schnell erkennen kann, ob man unter die Regelung fällt. Man weiß ganz klar, wenn man Investitionen in eine solche Anlage tätigt, die dieses technische Kriterium erfüllt, die also unter der Grenze liegt, dass man im Bereich der Einkommenssteuer und zwangsläufig dann auch bei der Gewerbesteuer eine Freistellung hat. Man braucht also nicht tätig zu werden. Die Einnahmen sind steuerfrei, sodass man keine Gewinnermittlung vornehmen muss.

Das sind mit Sicherheit starke Anreize, gerade vor dem Hintergrund, dass neben dem technischen auch noch andere Aufwände entstehen: der finanzielle Aufwand, das Anmeldeverfahren oder der Energieaufwand. Es bleibt ja noch eine ganze Menge an Bürokratie außerhalb des Steuerrechts übrig. Insofern ist es sehr erfreulich, dass wir zumindest an dieser Stelle klar sagen können:

„Hier braucht ihr euch keine Gedanken zu machen!“ Wir sehen das schon als sehr starkes Signal an. Es wäre sehr zu begrüßen, wenn die Regelung so schnell wie möglich zum Tragen kommt. Im Gesetzentwurf ist sie ab dem nächsten Jahr vorgesehen. Offenbar gibt es Überlegungen, das möglicherweise vorzuziehen. Dies würden wir sehr begrüßen.

Abg. Tim Klüssendorf (SPD): Ich habe noch eine Nachfrage: In ihrer Stellungnahme gehen Sie auch auf die Kleinunternehmerregelung bei der Umsatzsteuer ein und erklären, dass es sinnvoll wäre, dort auf die unterschiedlichen Berichtspflichten zu verzichten. Könnten Sie dies noch einmal kurz ausführen.

Sv Uwe Rauhöft (Bundesverband Lohnsteuerhilfevereine e. V.): Soweit wir beobachten konnten, sind die Betreiber dieser Anlagen in der Vergangenheit abhängig von der Höhe der Einnahmen in die Kleinunternehmerregelung gefallen, weil die Vergütung, die sie erhalten, nicht sehr hoch ist. Allerdings bestehen natürlich hohe Anschaffungskosten, sodass eine hohe Motivation gegeben war, die Optionsmöglichkeit nach § 9 UStG in Anspruch zu nehmen, um vom Vorsteuerabzug zu profitieren. Dies hat wiederum eine ganze Menge Bürokratieaufwand und Zahlungsrückflüsse hervorgerufen. Wenn nun die Umsatzsteuer auf die Anschaffung entfällt, dann entfällt die Motivation, aus der Freistellung der Kleinunternehmerregelung herauszukommen. Das ist natürlich eine sehr begrüßenswerte Maßnahme. Entscheidend ist dann die Frage, wie das Ganze abgewickelt wird. Muss ich dennoch regelmäßig eine Meldung zur Umsatzsteuer machen? Wir beobachten, dass die Finanzverwaltungen in den Ländern sehr unterschiedlich darauf regieren. Da wäre eine einheitliche Regelung sehr zu begrüßen, in der man feststellt, wer unter die Regelung fällt und daher nicht tätig zu werden braucht bzw. nur, wenn Änderungen anfallen.

Vorsitzender Alois Rainer: Für die Fraktion der CDU/CSU hat Kollege Gutting das Wort.

Abg. Olav Gutting (CDU/CSU): Meine Frage richtet sich an Haus und Grund Deutschland sowie an den Zentralen Immobilien Ausschuss. Wir haben Änderungen im Bewertungsgesetz vorgesehen. Das Gesetz soll im Wesentlichen an die bereits wirkende Immobilienwertermittlungsverordnung angepasst werden. Welche Auswirkungen wird das aus



Ihrer Sicht für die Schenkungs- und Erbschaftssteuer haben? Ist diese Änderung rechtlich zwingend notwendig? Wenn ja, welche Anpassungsfordernungen ergeben sich daraus?

Vorsitzender **Alois Rainer**: Das Wort hat Frau Barent.

Sve **Sibylle Barent** (Haus & Grund Deutschland – Zentralverband der Deutschen Haus-, Wohnungs- und Grundeigentümer e. V.): Die Veränderungen in der Immobilienwertermittlungsverordnung werden auch ins Bewertungsgesetz übergeleitet. Daraus ergibt sich durch mehrere Stellschrauben, dass der steuerliche Wert einer Immobilie im Erbschafts- und Schenkungssteuerverfahren – vor allem auch durch das aktuelle Immobilienmarktfeld getrieben – vielerorts massiv ansteigen wird. Was jetzt z. B. die Bewertung im Ertragswertverfahren – das ist das Wertermittlungsverfahren für die vermietete Immobilie – betrifft, ergeben sich bei den Liegenschaftszinsen Veränderungen, die dazu führen, dass steuerliche Werte steigen können. In den Regionen, in denen Gutachterausschüsse keine örtlichen Liegenschaftszinsen ausweisen, sondern auf gesetzlich festgelegte Sätze zurückgegriffen werden muss, sind die Liegenschaftszinsen, die anzusetzen sind, abgesenkt worden. Das bedeutet, wenn man sich die Rechenschritte im Ertragswertverfahren ansieht, eine Erhöhung des steuerlichen Wertes, weil die Abzüge, die über die Liegenschaftszinsen ermittelt werden, geringer werden: Geringerer Abzug, höherer steuerlicher Wert.

Das Zweite sind die Bewirtschaftungskosten. Hier gibt es auch eine Änderung, die sich in vielen Fällen massiv zulasten der steuerzahlenden Erben und Schenkungsempfänger auswirken kann. Hier ändert sich das System von einem prozentualen Abzug zu einer Pauschale, in der nur kleine Beträge als Bewirtschaftungskosten wertmindernd angesetzt werden können. Das sind zwei Dinge, die sich im aktuellen Marktfeld negativ auswirken können.

Auch die Bodenrichtwerte sind in der Immobilienwertermittlungsverordnung neu geregelt worden. Im aktuellen Marktfeld sind diese vielfach sehr hoch und führen teilweise zu extremen Werten. Hierbei sind keine Verkaufsfälle zu betrachten, sondern es geht um die Übertragung von Immobilien innerhalb der Familie, vielleicht an die Kinder, die dann weiter vermieten.

Es ist wahrscheinlich systemimmanent, diese Bewertungsschritte jetzt auch in der Erbschafts- und Schenkungssteuer nachzuvollziehen. Man könnte jedoch bestimmte Gruppen, die Wohnraum über längere Sicht vergünstigt bereitstellen, entlasten. So könnte man z. B. einen Vermieter, der über einen festen Zeitraum – beispielsweise fünf Jahre – zusichert, die Miete einzufrieren, bei der Erbschaftssteuer entlasten. Das ist eine parallele Überlegung zu der Lohnsummenklausel, die das Erbschaftsteuergesetz seit 2016 enthält. Ein sozialer Vermieter würde über die Erbschaftssteuer steuerlich entlastet. Ansonsten kann die Erbschaftssteuer zu einer Belastung werden, die das Vermieten durch die Privaten erschwert bis massiv behindert.

Vorsitzender **Alois Rainer**: Herr Labetzki, wollen Sie noch ergänzen?

Sv **Torsten Labetzki** (ZIA Zentraler Immobilien Ausschuss): Die Erbschaftssteuer ist beim ZIA nicht so das Thema, aber wir haben bei uns natürlich auch Steuerberater und andere mit der Bewertung befasste Mitglieder. Die haben gesagt, dass sich ihnen die Wertabsenkung bei den Liegenschaftszinsen nicht erschließe. Das aktuelle Marktfeld geht in eine andere Richtung. Wenn, dann hätte man das vor Jahren machen müssen. Jetzt ist es der falsche Weg.

Vorsitzender **Alois Rainer**: Für die Fraktion der SPD hat das Wort der Kollege Daldrup.

Abg. **Bernhard Daldrup** (SPD): Ich habe eine Frage an Herrn Prof. Dr. Anzinger und eine weitere Frage an die Deutsche Steuer-Gewerkschaft. Es geht um das Thema der Absetzungen für Abnutzungen (AfA). Herr Prof. Dr. Anzinger, Sie schreiben in ihrer Stellungnahme hinsichtlich der Beurteilung zur Abschaffung der Möglichkeit einer tatsächlichen kürzeren Nutzungsdauer, dass man zwischen Wohn- und Gewerbeimmobilien differenzieren sollte.

Wenn man nun in Rechnung stellt, dass man mit dem Nachweis einer tatsächlich kürzeren Nutzungsdauer einen zusätzlichen Impuls für Modernisierung und Neubau geben will – würden Sie angesichts der Tatsache, dass es im Ruhrgebiet großflächig Immobilien gibt, die vollständig angeschrieben sind, eine solche Regelung immer noch für richtig halten?



Die zweite Frage, nachdem über die lineare AfA schon gesprochen worden ist, richtet sich an Frau Eggers oder Herrn Köbler von der Deutschen Steuer-Gewerkschaft: Ist es aus Sicht des Steuerrechts vernünftig, die AfA mit klimapolitischen Zielsetzungen im Neubaubereich zu verknüpfen? Oder gerät man dann nicht in den Bereich der Sonder-AfA? Die klimapolitischen Ziele im Gebäudebereich sind eigentlich im Gebäudeenergiegesetz (GEG) geregelt. Bekommen wir möglicherweise eine Überbelastung der allgemeinen AfA? Dazu interessiert mich Ihre Einschätzung.

Vorsitzender **Alois Rainer**: Das Wort hat Herr Prof. Dr. Anzinger von der Universität Ulm.

Sv Prof. Dr. Heribert M. Anzinger (Universität Ulm): Ich würde gerne die Vorschrift, um die es hier geht, § 7 Abs. 4 EStG, kurz einordnen. Was der Gesetzgeber in § 7 Abs. 4 EStG bisher schon gemacht hat, ist Nutzungsdauern zu typisieren, und zwar aktuell in Gestalt einer widerleglichen Vermutung. Ein Abschreibungssatz von zwei Prozent entspricht einer Nutzungsdauer von 50 Jahren, ein Abschreibungssatz von 2,5 Prozent einer Nutzungsdauer von 40 Jahren. In der Vergangenheit lagen diese Sätze realitätsfern unter den tatsächlichen Nutzungsdauern von Gebäuden, die in der Immobilienwirtschaft, zumindest älteren Studien zufolge, um die 80 Jahre beschrieben worden sind. Das darf der Gesetzgeber, weil wir hier nicht nur eine Vereinfachungswirkung der Typisierung haben, sondern es sich auch um eine Lenkungsmaßnahme zur Förderung des Wohnungsbaus handelt. Bisher war es eine widerlegliche Vermutung, da man eine kürzere Nutzungsdauer nachweisen konnte. Wenn der Gesetzgeber jetzt für Neubauten einen anderen Abschreibungszeitraum von 33 Jahren für Wohngebäude vorsieht, dann dürfte das bei einer Typisierung von Neubauten unterhalb der tatsächlichen Nutzungsdauer liegen. Der Gesetzgeber ist nicht gezwungen, eine Widerlegungsmöglichkeit einzuräumen, weil er ohnehin lenken möchte.

Bei den Gewerbeimmobilien kann man das etwas anders sehen, weil die bisher auch schon angesetzten 33 Jahre nicht notwendigerweise alle typischen Fälle abdecken. Ich glaube, bei den Gewerbeimmobilien ist diese Widerlegungsmöglichkeit zwingender notwendig. Bei den Wohnimmobilien sehe ich die zwingende Notwendigkeit nicht, weil die typischen Nutzungsdauern abgebildet werden. Wenn jemand ein Gebäude neu erwirbt, und das Gebäude

so alt ist, dass es nur noch zehn Jahre hält, dann muss sich der Gesetzgeber überlegen, ob das tatsächlich ein typischer Fall ist. Wenn er erkennt, dass es ein typischer Fall ist, dann muss er die Widerlegungsmöglichkeit fortsetzen. Ich bin aber unsicher, ob solche Fälle, bei denen ein Gebäude erworben wird, das nur noch eine solch kurze Nutzungsdauer ausweist, häufig auftreten. Das sind vermutlich eher die Fälle, bei denen das Gebäude ohnehin abgerissen werden soll. Dann brauche ich diese Abschreibungsmöglichkeiten nicht mehr.

Vorsitzender **Alois Rainer**: Das Wort hat Herr Köbler von der Deutschen Steuer-Gewerkschaft e.V.

Sv Florian Köbler (Deutsche Steuer-Gewerkschaft e. V.): Bezuglich des Themas der linearen AfA und der Umstellung auf 3 Prozent finden wir es ein wenig schwierig, dass das unterjährig stattfinden soll. Eigentlich wäre der 1. Januar ein passender Zeitpunkt. Wir befürchten, dass die Abnahme von Wohnimmobilien in den ersten Monaten zurückgehalten wird, um dann von einer besseren Abschreibung zu profitieren. Klimapolitische Ziele sind in meinen Augen immer besser in einer Sonderabschreibung zu regeln. Vielleicht kann man dabei auch an eine degressive AfA denken. Ansonsten hat die DStG mit den 3 Prozent keine Bauchschmerzen, zumal ich auch nicht begründen kann, warum eine Wohnimmobilie und eine gewerbliche Immobilie, die schon seit Langem mit 3 Prozent abgeschrieben wird, vom Gebäude her unterschiedlich abgeschrieben werden sollten.

Vorsitzender **Alois Rainer**: Das Wort hat für die CDU/CSU Fraktion Herr Kollege Brehm.

Abg. Sebastian Brehm (CDU/CSU): Ich möchte noch einmal auf die Frage der Erbschafts- und Schenkungssteuer eingehen und hierfür Frau Barrent von Haus & Grund Deutschland - Zentralverband der Deutschen Haus-, Wohnungs- und Grund-eigentümer e.V. befragen.

Mit der Anpassung der Methode soll wieder eine sachgerechte Bewertung von Immobilien erfolgen. Würde das im Umkehrschluss bedeuten, dass die Bewertung mit den Werten, die bislang festgestellt werden, nicht mehr sachgerecht wäre? Wir stellen momentan fest, dass bereits jetzt die Bewertungen teilweise deutlich über den Marktwerten liegen. Ist das derzeit nicht mehr sachgerecht? Ist es aus Ihrer Sicht rechtlich notwendig und verpflichtend diese Änderungen vorzunehmen, oder ist es einfach eine



verdeckte bzw. offene Steuererhöhung in der Schenkungs- und Erbschaftssteuer? Wenn man diesem Gedanken folgt, müsste man sagen, dass dann die Freibeträge entsprechend angepasst werden müssen, wenn die Werte nach oben gehen. Deswegen ist meine Frage, ob dies eine Steuererhöhung darstellt bzw. ob die Anpassung rechtlich geboten ist? Was wären Ihre Vorschläge?

Vorsitzender **Alois Rainer**: Das Wort hat Frau Barent.

Sve **Sibylle Barent** (Haus & Grund Deutschland - Zentralverband der Deutschen Haus-, Wohnungs- und Grundeigentümer e.V.): Ich denke schon, dass all diese Stellschrauben, die ich vorhin beschrieben habe, in Verbindung mit den mittlerweile eingeschränkten Möglichkeiten, Bodenrichtwerte zu ermitteln – das ist der Punkt, der sich in der Praxis ganz besonders auswirkt – im System eine gewisse Logik haben. Wenn man sagt, man will Marktwerte abbilden, kommt man schon dazu. Dann ist aber gleichzeitig die Frage, weswegen die Bewirtschaftungskosten relativ gering angesetzt werden. Und auch bei den Liegenschaftszinsen war es nicht unbedingt sinnvoll einzugreifen. Es besteht eine gewisse Logik im System, die aber dazu führt, dass wir Erben und Schenkungsempfänger auf einem teilweise überhitzen Markt besteuern. Das stellt für die vermietenden Eigentümer bei der Erbschaftssteuer eine massive Problematik dar, die zu Notverkäufen führen kann. Man kann Mieten nur bis zu einem bestimmten Punkt erhöhen, ansonsten ist es nicht mehr wirtschaftlich.

Im Erbschafts- und Schenkungssteuerrecht besteht theoretisch die Möglichkeit, einen geringeren Wert per Gutachten nachzuweisen. In der Praxis hören wir jedoch immer öfter, dass die Finanzverwaltungen diese Gutachten nicht ohne Weiteres akzeptieren. Es gab kürzlich eine Rechtsprechung des BFH zur Frage, welche Gutachten zum Nachweis möglich sind. Das ist immer wieder ein Streitthema. Es wird wirklich eine Situation geschaffen, die Erben und Schenkungsempfänger wirtschaftlich in die Enge treibt.

Natürlich muss man auch über die Freibeträge nachdenken. Die vermietenden Eigentümer betrifft insbesondere, dass das Finanzamt unterstellt, dass sie nach dem Mietspiegel vermieten. Wenn sie aber darunter bleiben, werden sie wirtschaftlich bestraft,

weil ihnen bei der Steuer ein höherer Wert unterstellt wird. Deswegen ist unser Vorschlag für diese Gruppe, dass man soziale Vermieter mit einer Regelung analog der Lohnsummenklausel unterstützen sollte. Man sollte einen Beitrag zum preiswerten Wohnen ermöglichen. Wenn für einen festen Zeitraum preiswert vermietet wird, sollte es nicht notwendig sein, dass die Erbschafts- und Schenkungssteuer erst einmal wieder reingeholt werden muss.

Vorsitzender **Alois Rainer**: Haben Sie eine Nachfrage, Herr Kollege Brehm?

Abg. **Sebastian Brehm** (CDU/CSU): Das heißt aber im Umkehrschluss, dass die Finanzverwaltung und die Gesetzgebung im Moment eigentlich dafür verantwortlich sind, dass sich die Mieten deutlich erhöhen werden.

Vorsitzender **Alois Rainer**: Frau Barent, bitteschön.

Sve **Sibylle Barent** (Haus & Grund Deutschland - Zentralverband der Deutschen Haus-, Wohnungs- und Grundeigentümer e.V.): So kann man das auf den Punkt bringen.

Vorsitzender **Alois Rainer**: Für die Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN hat der Kollege Müller das Wort.

Abg. **Sascha Müller** (B90/GR): Meine Frage richtet sich an die Deutsche Steuer-Gewerkschaft e.V. Es geht um die Anhebung des Ausbildungsfreibetrags in § 33a Abs. 2 EStG. In Ihrer Stellungnahme haben Sie geschrieben, dass Sie die Erhöhung des Freibetrags auf 1200 Euro grundsätzlich unterstützen, aber auch Änderungsbedarf sehen. Dazu habe ich eine Frage: Wie bewerten Sie insgesamt die Maßnahme, den Ausbildungsfreibetrag im Rahmen des Jahressteuergesetzes zu erhöhen, insbesondere mit Blick auf die daraus resultierende Verteilungswirkung? Sie schreiben, dass Sie derzeit eine Ungleichbehandlung von Kindergeld und Freibetrag sehen, von der vor allem Haushalte mit hohen Einkommen profitieren. Was schlagen Sie im Steuerrecht vor, um diese Ungleichbehandlung zu verringern oder abzuschaffen?

Vorsitzender **Alois Rainer**: Das Wort hat Frau Eggers von der Deutschen Steuer-Gewerkschaft e.V.

Sve **Mathilde Eggers** (Deutsche Steuer-Gewerkschaft e.V.): Wir sind natürlich für die Anhebung des Ausbildungsfreibetrages, weil dieser Freibetrag seit 1980 nicht mehr angepasst wurde. Dieser



Betrag ist jedoch zu gering bemessen, denn er berücksichtigt nicht die Inflation bzw. die vorliegenden hohen Mietpreise, die wir bereits seit Jahren haben und die in den Großstädten in den letzten zehn Jahren teilweise um 50 Prozent gestiegen sind. Wenn man den Ausbildungsfreibetrag mit dem Gesamtkinderfreibetrag zusammenzieht, dann ist noch nicht einmal das tatsächliche Existenzminimum erreicht. Warum sollen die Studierenden und Auszubildenden, die in den Städten ihren eigenen Haushalt begründen, schlechter gestellt werden? Sie haben genau die gleichen Lebenshaltungskosten wie jeder andere erwachsene Mensch auch. Daher muss der Ausbildungsfreibetrag angehoben werden.

Andererseits ist es bei Freibeträgen immer so, dass Haushalte mit einem höheren Einkommen aufgrund der Progression besser gestellt sind und mehr von den Freibeträgen profitieren. Kinder aus Haushalten mit niedrigem Einkommen müssen aus unserer Sicht gleichermaßen steuerlich berücksichtigt werden. Deshalb fordern wir eine Kindergrundsicherung. Letztlich müssten die Freibeträge für Kinder aus dem Steuerrecht herausgenommen werden. Hier müsste ein Kindergeld in gleicher Höhe für alle Kinder bestehen. Dieser Betrag müsste sich an dem höchstmöglichen steuerlichen Vorteil orientieren.

Vorsitzender **Alois Rainer:** Herr Müller, bitte.

Abg. **Sascha Müller** (B90/GR): Ich nutze den Rest der Zeit für eine Frage an Herrn Seltmann vom Bundesverband Solarwirtschaft e.V. Wohnungseigentümer mit ihren PV-Anlagen werden künftig von der Ertragsteuer befreit. Was hielten Sie von der Idee, auch Erträge aus Solar- und Bürgerwindparks stärker als bislang steuerlich zu befreien?

Vorsitzender **Alois Rainer:** Das Wort hat Herr Seltmann.

Sv **Thomas Seltmann** (Bundesverband Solarwirtschaft e.V.): Grundsätzlich wäre das zu begrüßen, da es nicht nur darum geht, auf dem eigenen Haus Anlagen zu installieren, sondern wir auch große Freiflächenanlagen benötigen. Da wäre es aus meiner Sicht wichtig, dass Bürgerwindparks und Bürgersolaranlagen gleich behandelt werden, sodass es keine unterschiedliche Handhabung gibt. Wenn man beispielsweise daran denkt, Bürgerwindkraftanlagen zu begünstigen, dann sollte das genauso auch für Solaranlagen realisiert werden.

Abg. **Sascha Müller** (B90/GR): Im Gesetzentwurf steht, dass bei Immobilien mit Mischnutzung hinsichtlich der Ertragsteuerbefreiung unterschieden wird, ob mehr oder weniger als 50 Prozent zu Wohnzwecken verwendet wird. Der Bundesrat regt an, hier nicht zu unterscheiden. Wie sehen Sie das?

Sv **Thomas Seltmann** (Bundesverband Solarwirtschaft e.V.): Das würde ich begrüßen, denn diese Abgrenzungsthemen sind in der Praxis immer wieder ein Problem und führen zu praktischen Schwierigkeiten in der Umsetzung, bei der Erklärung und der Abwicklung mit den Finanzämtern. Es wäre zu begrüßen, das zu vereinfachen und dort auf solche Abgrenzungen zu verzichten.

Vorsitzender **Alois Rainer:** Das Wort hat für die Fraktion DIE LINKE. der Kollege Herr Görke.

Abg. **Christian Görke** (DIE LINKE): Ich habe eine Frage an Herrn Trautvetter vom Verein zur Förderung der Steuergerechtigkeit e.V. zum Thema „Registerfälle“. Die geltende Besteuerung der sogenannten Registerfälle soll weitgehend abgeschafft werden. Das betrifft die Besteuerung von Steuerausländerinnen und Steuerausländern mit inländischen Einkünften. Der Besteuerungsanspruch soll bei Registerfällen ab dem 1. Januar 2023 auf Beziehungen zu Steueroasen im Sinne des Steueroasenabwergesetzes beschränkt werden. Wie bewerten Sie die Beschränkung der Besteuerung der Registerfälle ausschließlich auf die Steueroasen?

Dann habe ich noch eine Frage an die Vertreter der Deutschen Steuer-Gewerkschaft e.V.: Dabei geht es um das Thema der Rechtsgrundlage für Direktauszahlungen. Mit diesem Gesetzesentwurf soll die lang ersehnte Rechtsgrundlage für Direktauszahlungen geschafft werden. Inwiefern verfügt die Finanzverwaltung aus Ihrer Sicht zur Bewältigung dieser Aufgabe über ausreichend Mittel und Personal?

Vorsitzender **Alois Rainer:** Das Wort hat Herr Trautvetter vom Verein zur Förderung der Steuergerechtigkeit e.V..

Sv **Christoph Trautvetter** (Verein zur Förderung der Steuergerechtigkeit e.V.): Wir wissen, dass Diktalkonzerne und Pharmaunternehmen in Deutschland nicht genug Steuern zahlen. Patente und Lizenzen sind ein wichtiger Grund dafür. Das soll sich mit der ersten Säule des zwei-Säulen-Modells der OECD ändern. Ob das kommt, ist aber nicht so klar. Diese Regelung würde das Problem auch nicht



vollständig beseitigen, sodass wir dieses Problem auch in den nächsten Jahren weiterhin haben werden. Deswegen ist diese etwas seltsame Regelung mit den Registerfällen, die historisch ausgegraben wurde, in der Zwischenzeit eine wichtige Krücke, um dieses Problem zumindest etwas im Rahmen halten zu können.

Natürlich müssen Missbrauchsregeln auch immer einer gewissen Kosten-Nutzen-Rechnung unterworfen werden. Deswegen begrüßen wir die Evaluation sehr, die das BMF gemacht hat. Leider lässt sich aus diesen Zahlen nicht hundertprozentig herauslesen, ob die Befreiung tatsächlich einer Kosten-Nutzen-Prüfung genügen wird. Deswegen habe ich eine dringende Bitte bzw. eine Empfehlung: Die Liste im Steueroasenabwehrgesetz ist viel zu kurz. Das haben wir in vorherigen Anhörungen auch schon angesprochen. Nicht alle wichtigen Steueroasen sind auf dieser Liste. Deswegen ist es sinnvoll, wenn man tatsächlich die Registerfälle auf Steueroasen beschränken will, diese Liste anzupassen. Alternativ ließe sich der Steuerverzicht auf Staaten mit DBA beschränken, da die Evaluation des BMF deutlich zeigt, dass in diesen Fällen kein großes Problem besteht.

Vorsitzender Alois Rainer: Das Wort hat Herr Köbler von der Deutschen Steuer-Gewerkschaft e.V.

Sv Florian Köbler (Deutsche Steuer-Gewerkschaft e.V.): Ich darf die Ausführungen meines Vorredners unterstreichen. Auch wir haben in unserer Stellungnahme erwähnt, dass das Steueroasenabwehrgesetz dringend geändert werden muss. Man müsste nur einen Halbsatz streichen, nämlich den Rückgriff auf die so genannte Schwarze Liste der Europäischen Union. Wenn dieser nicht mehr enthalten wäre, würden nach unserem Dafürhalten über vierzig Staaten in den „Genuss“ des Steueroasenabwehrgesetzes kommen. Ich glaube, das wäre eine sehr gute Sache.

Zu den Direktzahlungen gem. § 139b EStG möchte ich sagen, dass diese Regelung lang ersehnt ist. Ich finde es auch unglaublich wichtig, dass die Bundesregierung in der Lage ist, diese Direktzahlungen zu leisten. Denn wir beobachten gerade im letzten halben Jahr, dass jegliche Erleichterung immer über das Steuerrecht gemacht werden muss. Das ist systematisch zum Teil eklatant falsch. Wir haben es bei der Energiepreispauschale für Rentner gesehen,

die der Besteuerung zu unterziehen ist. Das ist vollkommen Blödsinn.

Es ist allerdings so, dass diese Direktzahlungen einen Aufwand für das Bundeszentralamt für Steuern bedeuten werden. Die Schätzung des Personalaufwands sehen wir als zu gering an. Das hängt auch davon ab, wie gut die Datenqualität sein wird, die an das Bundeszentralamt für Steuern geliefert wird. Wir erwarten schon, dass dabei sehr viel manuell nachgesteuert werden muss. Dafür könnten die im Haushalt einzustellenden Personalstellen noch ein wenig höher sein. Die Sache muss auch programmiert werden. Es ist auch schwierig, Programmierer am Markt zu bekommen. Von daher ist unser Plädoyer, dass man entsprechende Haushaltsmittel einstellt, um diese Sache, die im Grunde sehr gut ist, auch vernünftig in der Praxis umsetzen zu können.

Vorsitzender Alois Rainer: Das Wort für die Fraktion der FDP hat der Kollege Herr Herbrand.

Abg. Markus Herbrand (FDP): Meine Frage richtet sich an Prof. Dr. Hechtner von der Friedrich-Alexander Universität Erlangen-Nürnberg. Der Entwurf sieht Änderungen bei der steuerlichen Behandlung des Home-Office vor. Jetzt werden auch strukturelle Änderungen vorgenommen, nachdem die Home-Office Pauschale mehrfach verlängert worden ist. Es wurde nicht nur der Maximalbetrag erhöht, sondern es werden jetzt vor allem Tage berücksichtig, an denen die Arbeit nicht ausschließlich, sondern nur überwiegend im Home-Office ausgeübt wird. Wie sehen Sie diese Änderungen, auch im Zusammenhang damit, dass sich unsere Arbeitswelt in diesen Tagen etwas verändert? Welche Auswirkungen sehen Sie für die Praxis? Sollten Sie dann innerhalb der fünf Minuten noch Zeit haben, wäre ich Ihnen dankbar, wenn Sie vielleicht auf weitere Dinge eingehen würden, die Ihnen in diesem Entwurf zum Jahressteuergesetz wichtig sind.

Vorsitzender Alois Rainer: Das Wort hat Herr Prof. Dr. Hechtner von der Friedrich-Alexander-Universität Erlangen-Nürnberg.

Sv Prof. Dr. Frank Hechtner (Friedrich-Alexander-Universität Erlangen-Nürnberg): Herr Rauhöft hat bereits einige Aspekte angesprochen. Das Steuerrecht sollte die Lebenssachverhalte zur Ermittlung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit abbilden. Diese Lebenssachverhalte ändern sich sehr stark.



Zusammen mit dem Lohnsteuerhilfverein haben wir eine Studie durchgeführt. Dabei kam heraus, dass das Home-Office für viele Arbeitnehmer und Selbständige der zentrale Baustein ist. Wenn Sie sie fragen würden, was ihnen wichtig ist, dann sagen sie: „Die Home-Office-Regeln.“ Hier hat sich in der alltäglichen Arbeitswelt massiv etwas verändert. Das Steuerrecht sollte das nachvollziehen.

Infofern ist positiv anzumerken, dass Sie hier Neuregelungen eingeführt haben, in denen Sie die Home-Office-Pauschale entfristen und den Wert höher ansetzen. Man kann nun auch zu einer Tätigkeitsstätte pendeln. Es ist positiv, dass Sie mit dem Steuerrecht auf diese Dinge reagiert haben. Das Gleiche gilt selbstredend bei der Definition, was ein Arbeitszimmer ist. Nach dem Beschluss des BFH könnten Sie das eng auslegen. Das Arbeitszimmer wird derzeit im Gesetz nicht definiert. Es gibt auch die Arbeitsecke. Es gab dazu einen großen Beschluss des BFH – die Lebenssachverhalte sehen jedoch anders aus. Sie haben jetzt teilweise auf diesen Lebenssachverhalt reagiert.

Die Frage, ob dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung stehen darf, ist hingegen eine Verschärfung, die zusätzliche Probleme mit sich bringt. Die Unternehmen, mit denen wir Kontakt haben, halten für 100 Prozent der Beschäftigten 60 Prozent der Arbeitsplätze zur Verfügung. Die Frage ist: Was heißt „dauerhaft nicht zur Verfügung stehen“? Darauf müssen Sie eine Antwort finden. Infofern wären hier noch Änderungen am Gesetzentwurf möglich.

Grundsätzlich ist es positiv, dass Sie auf diese Sachen reagieren. Aber über die angesprochenen Verschärfungen sollten Sie noch einmal reden. Denn es ist für Arbeitnehmer und Selbständige von Bedeutung, dass Sie hier etwas machen.

Vorsitzender Alois Rainer: Noch eine Nachfrage, Herr Herbrand?

Abg. Markus Herbrand (FDP): Wären Sie noch in der Lage innerhalb der verbleibenden Minute Ihre Einschätzung zur Erhöhung der Abschreibung bei Wohngebäuden von zwei Prozent auf drei Prozent kundzutun? Gehen Sie bitte insbesondere darauf ein, dass die Regelung unterjährig geändert werden soll und dass die Möglichkeit der Nachweisbarkeit einer kürzeren Nutzungsdauer wegfallen soll.

Sv Prof. Dr. Frank Hechtnér (Friedrich-Alexander-Universität Erlangen-Nürnberg): Zu der unterjährigen Anwendung haben wir bereits Kritik gehört. Aus der Begründung erschließt sich mir nicht, warum das unterjährig gemacht wird, da es nicht ausformuliert wurde. Infofern kann ich dazu wenig sagen.

Zweifelsohne geht es in diesem im Bereich immer um eine Typisierung. Ich glaube unter energetischen Aspekten wünschen wir uns, dass die Substanz eines Gebäudes deutlich länger nutzbar ist als 33 Jahre. Im Gesetzesentwurf steht sehr deutlich, dass hier über die Abschreibung wirtschaftspolitische Fördermaßnahmen abgebildet werden sollen, was zulässig ist. Infofern denke ich, dass die Anwendung des linearen AfA-Satzes von drei Prozent vollkommen in Ordnung ist.

Dass eine kürzere Nutzungsdauer nicht einzeln nachgewiesen werden kann, sehe ich allerdings als etwas problematisch an. In anderen Bereichen wird das anders gehandhabt. Jedoch haben wir die AfA-Tabellen und damit die Besonderheit, dass die Abschreibung typisiert im Gesetz enthalten ist. Doch gerade bei Gebäuden mit Betriebsvermögen könnte es durchaus sein, dass eine kürzere Nutzungsdauer im Einzelfall geboten ist. Der Bundesrat hat dazu Stellung bezogen und gesagt, dass es nichts bringt, wenn im letzten Jahr plötzlich außerplanmäßig andere Abschreibungselemente angewendet werden und die Abschreibung dann nachgeholt wird. Man könnte dem Rechnung tragen, indem man bestimmte Methoden zulässt, wie man kürzere Nutzungsdauern nachweisen kann. Ich denke, darüber sollte man noch einmal reden.

Vorsitzender Alois Rainer: Das Wort hat für die Fraktion der SPD Herr Kollege Marvi.

Abg. Parsa Marvi (SPD): Ich würde gerne noch einmal eine Frage an Prof. Dr. Anzinger zum Themenkomplex „Registerfälle“ richten. Zum einen: Sehen Sie die Argumentation als stringent an, dass wir im Vorgriff auf Pillar 1 bei der globalen Mindestbesteuerung auf die teilweise Besteuerung von Sachverhalten bei Registerfällen verzichten können? Nimmt man sich dadurch nicht sogar ein gutes Argument für Pillar 1 aus den Händen, der noch nicht in trockenen Tüchern ist? Sehen Sie das Risiko einer Verlagerung von Steuergestaltungen aufgrund dieser gesetzlichen Veränderung vor allem im Bereich von Nicht-DBA-Staaten, die eine



beträchtliche Anzahl darstellen? Lässt sich die Aufgabe der Regelung damit begründen, dass sich die Gestaltungspraxis auf die Anwendung der Vorschrift eingestellt hat und das Aufkommen aus Registerankünften künftig zurückgehen könnte? Zuletzt: Halten Sie eine Einschränkung des Anwendungsbereichs der Regelung auf Lizenzzahlungen am Ende doch für sinnvoll – vor allem auf Länder, mit denen Deutschland kein Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen hat?

Vorsitzender Alois Rainer: Das Wort hat Herr Prof. Dr. Anzinger.

Sv Prof. Dr. Heribert Anzinger (Universität Ulm): Ich würde gerne zunächst mein Vorverständnis offenlegen: Ich habe nicht die Wahrnehmung, dass deutsche Unternehmen zu wenig Steuern zahlen.

Vielleicht kann ich etwas dazu beitragen, dass die Registerankünfte nicht notwendigerweise seltsam sein muss. Um Ihre Fragen einzuordnen, würde ich gerne noch einmal an die Funktion der Vorschrift erinnern, um die es hier geht. Das ist der § 49 EStG. Dieser definiert inländische Einkünfte, bei denen der Gesetzgeber regeln möchte, dass sie dem Grunde nach, wenn sie von ausländischen Unternehmen erzielt werden, der inländischen Steuerpflicht unterliegen können. Erst wenn auf dieser Ebene geregelt ist, dass eine inländische Steuerpflicht bestehen kann, kann auf der zweiten Stufe ein Doppelbesteuerungsabkommen wirken und diesen Besteuerungsanspruch zurücknehmen. Was nicht in den Katalog des § 49 EStG aufgenommen worden ist, kann auch nicht in einem DBA zurückgenommen werden und auch nicht gegenüber anderen Staaten als Argument verwendet werden, um ein DBA abzuschließen.

Dies vorangeschickt, muss man die Entstehungsgeschichte und die Bedeutung dieser Vorschrift reflektieren. Unternehmerische Einkünfte werden traditionell nach dem Betriebsstättenprinzip einbezogen. Das heißt, der Gesetzgeber hat das Bestehen einer festen Geschäftseinrichtung als Indikator für eine bestimmte Intensität der Marktteilnahme, der Inanspruchnahme der Rechtsordnung und der Infrastruktur genommen. Dieses Betriebsstättenprinzip ist mit dem enormen Bedeutungszuwachs der Digitalwirtschaft und von immateriellen Werten in seiner Bedeutung erodiert, weil wir – Herr Hechtner hat bereits auf einen Wandel der Lebens-

wirklichkeit hingewiesen – neue digitale Geschäftsmodelle sehen. Mit diesen immateriellen Werten lässt sich auch ohne Betriebsstätte eine vergleichbar intensive Nutzung des inländischen Marktes, der Rechtsordnung und der inländischen Infrastruktur herstellen. Das ist der Grund dafür, warum die OECD bzw. das Inclusive-Framework mit mehr als 140 Staaten der Welt darüber nachdenken, das Betriebsstättenprinzip weiter zu entwickeln, um Besteuerungsrechte auszudehnen. Das ist das Projekt „Pillar 1“, welches komplex und noch nicht in trockenen Tüchern ist. Es wurde bereits auf das Jahr 2024 verschoben, sodass wir sehen werden, ob es kommt.

Vor dem Hintergrund dieser Entwicklung hat eine Vorschrift, die es schon lange gibt, nämlich die Anknüpfung an eine Eintragung und den Schutz immaterieller Werte durch ein deutsches Register, an Bedeutung erlangt. Es muss nicht verwundern, dass die Vorschrift plötzlich entdeckt worden ist. Man hat entdeckt, dass es Verlagerungen und neue Geschäftsmodelle gibt, und hat somit diese Anknüpfung genutzt, die einen riesigen Verwaltungsaufwand erzeugt. Das darf man nicht vom Tisch wischen. In der Verwaltungspraxis stellt das einschlägige BMF-Schreiben aber wirklich eine großartige Leistung im geltenden Recht dar, weil es Lösungen geschaffen hat.

Vor diesem Hintergrund glaube ich, dass wir, solange Pillar 1 nicht umgesetzt worden ist, die Registerankünfte mit einer entsprechenden Verwaltungspraxis weiterhin vertretbar anwenden könnten. Was tatsächlich auch hilft, Steuergestaltungen zu verhindern und eine Lösung darstellt, die das ganze Gesetz und die Verwaltungspraxis absichert, wäre das Begrenzen der Vorschrift auf die Nicht-DBA-Fälle. Dies wäre, bevor wir mit Pillar 1 weiterkommen, vorübergehend die bessere Lösung als die Registerankünfte aufzugeben. Die Rechtsrisiken, die vielfach erwähnt worden sind, halte ich für überschaubar. Registerankünfte sind anerkannte Anknüpfungspunkte.

Vorsitzender Alois Rainer: Das Wort hat für die Fraktion der CDU/CSU Kollege Dr. Meister.

Abg. Dr. Michael Meister (CDU/CSU): Ich würde gerne das Institut für die Digitalisierung im Steuerrechts e.V. auf die Verpflichtung der Banken zur Meldung der IBAN an das Bundeszentralamt für



Steuern ansprechen. Dort soll eine Datenbank angelegt werden, um die Auszahlung öffentlicher Mittel unmittelbar an die Steuerpflichtigen vorzubereiten. Mich würde interessieren, wie Sie dieses Vorhaben der Bundesregierung insbesondere bezogen auf die Zweckbestimmung, die in der Gesetzesbegründung genannt wird, bewerten.

Zum Zweiten; ich habe das so verstanden, dass die Übermittlung für Kinder verpflichtend ist, während diese für Erwachsene nur auf Antrag erfolgen soll. Es soll eine auszahlende Stelle neu geschaffen werden, sodass die Daten dorthin übermittelt werden können. Inwieweit ist das mit dem Grundsatz der Datensparsamkeit vereinbar? Gibt es aus Ihrer Sicht möglicherweise alternative Datenquellen, die man benutzen könnte, um dieses Ziel der Auszahlung an Steuerpflichtige erreichen zu können?

Der letzte Punkt: Die Expertenkommission Gas und Wärme hat vorgeschlagen, dass noch weitere Merkmale übermittelt werden sollen. Wie ist Ihre Bewertung zu diesem Vorschlag?

Vorsitzender Alois Rainer: Das Wort hat Herr Schäperclaus vom Institut für Digitalisierung im Steuerrecht e.V.

Sv Jens Schäperclaus (Institut für Digitalisierung im Steuerrecht e.V.): Lassen Sie mich zunächst den Rahmen setzen: Wir reden hier über den § 139b EStG für Privatpersonen. Das ist die Regelung zur Steueridentifikationsnummer. Dabei sind ca. 20 Datenpunkte gespeichert. Zusätzlich sollen jetzt gemäß der Gesetzesbegründung dort die IBAN und bei ausländischen Kontoverbindungen die BIC für die Auskehr von öffentlichen Mitteln gespeichert werden. Die Gesetzesbegründung fokussiert sich hauptsächlich auf die Krisenthemen wie zum Beispiel das Klimageld oder die Fluthilfen. Das ist sicherlich ein Anwendungsbereich. Wir fragen uns jedoch, warum wir das nicht in einen größeren Rahmen betten.

Der § 139c EStG beinhaltet die Regelung der so genannten Wirtschaftsidentifikationsnummer. Beide Regelungen sind im Übrigen schon seit 2003 in der AO. Der § 139c EStG ist immer noch nicht umgesetzt, sodass es noch keine Wirtschaftsidentifikationsnummer gibt. Daran wird mittlerweile intensiv gearbeitet. Unser Vorschlag wäre also - weil Sie nach möglichen weiteren Merkmalen fragten -, dass auch die Wirtschaftsidentifikationsnummer bereits jetzt im Gesetz um die entsprechenden

IBAN Informationen erweitert werden kann. Dann braucht man das später nicht zu regeln, wenn es die Wirtschaftsidentifikationsnummer gibt.

Sie haben auch nach den Datenquellen gefragt. Im Gesetzesentwurf sind für die unter 18-Jährigen die Familienkassen, zumindest dort wo Kindergeld bezogen wird, verpflichtet, die IBAN-Daten weiterzugeben. Für alle über 18-Jährigen steht in der Gesetzesbegründung und dem Gesetzestext, dass eine freiwillige Datenübermittlung geregelt ist. Wir fragen uns, wieso das unterschiedlich behandelt wird. Die Datenquellen sind ein ganz wichtiger Punkt. Zunächst ist das Vorhaben aus meiner Sicht total zu begrüßen. Wir wollen automatisieren, da wir keine amerikanischen Verhältnisse wollen. Während Corona wurden seitens der amerikanischen Regierung Verrechnungschecks durch die ganze Welt geschickt. Das wollen wir nicht. Insfern ist das natürlich eine gute Sache.

Die Frage ist aber, ob wir die Kreditinstitute verpflichten müssen, Informationen auf Geheiß des Kunden an die Finanzverwaltung weiterzugeben, namentlich an das BZSt, wenn schon andere Datenquellen da sind. Wie Herr Köbler bereits angesprochen hat, gibt es beispielsweise in der Finanzverwaltung ebenfalls Kontoinformationen. Es gibt im Vorhaben KONSENS das Verfahren Ginster (Grundinformationsdienst Steuer). Da sind natürlich auch Kontoinformationen enthalten. Man sollte zumindest eruieren, ob nicht auch diese Informationen nutzbar gemacht werden können. Dies könnte entweder verpflichtend wie bei den Familienkassen oder freiwillig durch eine Beauftragung an die Finanzbehörde, die Information intern an das BZSt weiterzugeben, gestaltet sein. Das sind wesentliche Punkte.

Bei der Konkretisierung geht es um § 139b Abs. 4c EStG; darüber bin ich tatsächlich auch gestolpert. Es ist sehr schwammig beschrieben, wofür eigentlich diese Auskehr da ist. Sind darin auch Nicht-Krisen-Fälle enthalten? Das ist auch etwas, was man befürworten kann. Das könnte zum Beispiel das Wohn- und Arbeitslosengeld sein, welches nicht durch eine kurzfristige Auskehr von Mitteln an eine große Gruppe der Bevölkerung gekennzeichnet ist. Deswegen hätte ich gedacht, dass man das konkretisieren muss, um die Verfassungsmäßigkeit dieses Eingriffs sicherstellen zu können.



Vorsitzender **Alois Rainer**: Das Wort hat für die Fraktion der AfD der Kollege König.

Abg. **Jörn König** (AfD): Ich habe eine Frage bezüglich des Themas der Entfernungspauschale und allem, was dazu gehört, die ich an den Bundesverband Lohnsteuerhilfvereine e.V. stellen möchte. Sie haben in Ihrer Stellungnahme gefordert, dass die Entfernungspauschale ab dem ersten Kilometer gelten und auf mindestens 40 Cent angehoben werden muss. Der ADAC und die AfD fordern 60 Cent, da dies 30 Cent pro Fahrtkilometer inklusive Anpassung aller Freibeträge, Freigrenzen und Pauschbeträge bedeuten würde. Meine Frage ist jetzt: Wie würde denn aus Ihrer Sicht eine ideale Lösung aussehen? Was würden Sie fordern, wenn Sie es so machen könnten, wie Sie wollten?

Vorsitzender **Alois Rainer**: Das Wort hat Herr Rauhöft vom Bundesverband Lohnsteuerhilfvereine e.V.

Sv **Uwe Rauhöft** (Bundesverband Lohnsteuerhilfvereine e.V.): Sie haben es bereits angesprochen, und wir haben es auch bereits entsprechend ausgeführt: Die ideale Lösung ist eine Berücksichtigung ab dem ersten Kilometer in gleicher Höhe. Wir reden über eine Pauschalierung und über eine Typisierung. Im Gegensatz zur früheren Regelung der Kilometerpauschale, die fahrzeugabhängig war, haben wir eine gleichartige Regelung für Mitfahrer, für Nutzer öffentlicher Verkehrsmittel und auch für PKW-Fahrer. Hier muss man natürlich durch eine gewisse Typisierung einen Ausgleich schaffen, der sich aber – wie das BVerfG in der damaligen Rechtsprechung zum Wegfall des Abzuges der ersten 20km entschieden hat – am Lebenssachverhalt und den tatsächlichen Umständen orientieren muss.

Daraus resultiert unser Kritikpunkt an der heutigen Regelung: Es wird eine Anhebung auf einen höheren Betrag ab dem 21. Kilometer vorgenommen. Wenn man die tatsächlichen Kosten betrachtet, egal ob ich öffentliche Verkehrsmittel oder das PKW benutze, dann sind die relativen Kosten bei geringeren Entfernungen höher. Es müsste also genau umgekehrt gestaffelt werden. Jede Staffelung verkompliziert jedoch das Steuerrecht. Jede Grenze ist immer ungerecht. Insofern spricht vieles dafür, dass wir bei einer einheitlichen Pauschale bleiben, die jedoch unbedingt ab dem ersten Kilometer gelten muss. Das ist der entscheidende Punkt.

Im Übrigen weisen wir regelmäßig darauf hin, dass dies nicht nur für die Nutzer von PKW gilt, die wir weiterhin vor allem im ländlichen Raum haben. Dies gilt natürlich auch für die Nutzer von öffentlichen Verkehrsmitteln. Dort hatten wir in der Vergangenheit – das wird für die Zukunft sicherlich nicht anders sein – zunehmende Kosten. Das muss entsprechend abgebildet und berücksichtigt werden. Insofern fordern wir eine einheitliche Regelung, einen einheitlichen Pauschbetrag ab dem ersten Kilometer, gleichmäßig für alle, unabhängig davon, wie man zum Arbeitsort kommt. Es muss hier eine entsprechende Anhebung geben.

Wenn wir es uns wünschen könnten, wäre eine noch deutlichere Anhebung sachgerecht. Vor allem wäre wichtig, dass man verankert, dass diese Pauschale – wie andere aufwandsgebundenen Pauschalen auch – an die konkreten Lebenssachverhalte anknüpft. Man sollte an die Beförderung und die Mobilität zur Arbeitsstätte anknüpfen, dies regelmäßig überprüfen und in der Höhe anpassen. Das wäre uns im Moment noch wichtiger als die Diskussion über die Höhe des Betrages.

Vorsitzender **Alois Rainer**: Herr König, haben Sie noch eine Nachfrage?

Abg. **Jörn König** (AfD): Also so etwas wie ein Tarif auf Rädern. Ich hätte gerne in den verbleibenden Sekunden die Stellungnahme der Deutschen Steuer-Gewerkschaft e.V. zu dem Thema.

Vorsitzender **Alois Rainer**: Das Wort hat Herr Köbler von der Deutschen Steuer-Gewerkschaft e.V.

Sv **Florian Köbler** (Deutsche Steuer-Gewerkschaft e.V.): Ich kann das Gesagte unterstreichen. Ich hätte allerdings noch einen weiteren Gedanken: Es gibt nicht nur die Entfernungspauschale, sondern auch die Dienstreisen. Die sind im Moment steuerlich mit 30 Cent pro gefahrenen Kilometer bemessen. Ich glaube, dass man auch hier langfristig an eine Erhöhung denken muss, weil die Spritpreise und die Anschaffungskosten für ein Kraftfahrzeug drastisch gestiegen sind. Die letzte Erhöhung ist eine lange Zeit her. Ich glaube, dass man das bei der Reisekostenpauschale auch berücksichtigen muss.

Vorsitzender **Alois Rainer**: Das Wort hat für die Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN die Kollegin Beck.

Abg. **Katharina Beck** (B90/GR): Meine Fragen beziehen sich auf die Immobilienbesteuerung, da



diverse Änderungen vorgesehen sind. Wir diskutieren als Koalition noch weitere Überlegungen. Ich würde die Fragen gerne an Herrn Trautvetter vom Verein zur Förderung der Steuergerechtigkeit e.V. stellen. Erstens wurde das Bewertungsgesetz entsprechend der Immobilienwertermittlungsverordnung aktualisiert, welche im vergangenen Jahr durch das BMI angepasst wurde. Wie bewerten Sie diese Anpassung?

Zweitens gibt es noch weitere Anpassungen. Können Sie grundsätzlich die Effekte auf das Gesamtgefüge der deutschen Immobilienbesteuerung benennen?

Drittens geht es um die Verwaltungspraxis im Erbschaftssteuerrecht: Der BFH hat 2017 entscheiden, dass die Einstufung eines Bestands von mehr als 300 Wohnungen im Unternehmensvermögen als Kriterium einer Qualifizierung der Gesellschaft als Gewerbebetrieb und die damit einhergehende erbschaftsteuerliche Begünstigung des Unternehmensvermögens rechtswidrig seien. Aber es fehlt eine Veröffentlichung des Urteils und somit die Anwendungsmöglichkeit über den Einzelfall hinaus. Was spricht denn aus Ihrer Sicht gegen und was für eine Veröffentlichung?

Vorsitzender Alois Rainer: Das Wort hat Herr Trautvetter vom Verein zur Förderung der Steuergerechtigkeit e.V..

Sv Christoph Trautvetter (Verein zur Förderung der Steuergerechtigkeit e.V.): Es sind bereits eine ganze Reihe von Regelungen besprochen worden und viele Stichworte zum Thema Erbschaftsteuer gefallen, wie zum Beispiel: „zu hohe Lasten für Erben“, „Gleichbehandlung als Benachteiligung“, „Statusverlust“. Wir müssen all das noch einmal in den Kontext mit den aktuellen Studien setzen. Sie können beim DIW, beim ifo oder bei der OEDC nachlesen, dass all diese Studien in den letzten zwei Jahren zu dem Ergebnis gekommen sind, dass Immobilien in Deutschland systematisch zu niedrig besteuert werden. Das führt zu ökonomischen Fehallokationen. Das führt dazu, dass mehr Geld in den Immobilienmarkt fließt, als die ökonomischen Renditen dies eigentlich rechtfertigen würden. Das führt aber nicht automatisch dazu, dass gebaut und modernisiert wird.

Vor diesem Hintergrund der systematischen Zuniedrigbesteuerung von Immobilien müssen die

Regeln, die im vorliegenden Gesetzentwurf vorgeschlagen sind, gesehen werden. Das Bewertungsgesetz ist zu begrüßen, weil es zu einer sachgerechten, marktwertnahmen Bewertung bei den Immobilien führt. Das fordert das Verfassungsgericht. Eine Bevorteilung durch eine zu niedrige Bewertung, die nicht marktgerecht ist und die Regionen bevorzugt, in denen es keine Gutachterausschüsse gibt oder diese keine Werte vorlegen, ist nicht gleichheitsgerecht und nicht angemessen. Deswegen ist die vorgenommene Anpassung der Bewertung absolut zu begrüßen.

Die Lohnsummenregel des Erbschaftssteuerrechts ist auch auf Immobilien übertragen worden. Die Regelung wird so ausgelegt: Wenn man mehr als 300 Wohnungen erbtt, dann ist man automatisch ein Wohnungsunternehmen und kann von der Lohnsummenregel profitieren und diese 300 Wohnungen erbschaftssteuerfrei übertragen. Diese Regelung wurde vom BFH 2017 als rechtswidrig abgelehnt. Bisher gibt es dazu einen Nichtanwendungserlass aus dem BMF, der aus meiner Sicht überhaupt nicht nachzuvollziehen ist. Diese Regelung wird mit Verwerfungen am Immobilienmarkt begründet, die vermieden werden sollen – von denen wir aber nirgendwo etwas sehen konnten. Ganz im Gegenteil haben wir gesehen, dass einige Erben/Erbinnen von dieser Regelung folgendermaßen Gebrauch gemacht haben: Sie haben vor sieben Jahren günstig und erbschaftssteuerfrei geerbt, daraufhin sieben Jahre gewartet und jetzt die Immobilien zu einem sehr teuren Preis weiterverkauft. Dies führt genau zu den Verwerfungen, den teuren Vermietungen, die eigentlich vermieden werden sollen. Das ist nur ein Beispiel.

Vielleicht kann ich in den letzten 45 Sekunden auch noch ein zweites Beispiel dafür nennen, warum Immobilien systematisch zu niedrig besteuert werden: Das sind die Abschreibungen. Immobilien können in Deutschland mehrfach abgeschrieben werden. Daraufhin können diese veräußert werden und der Veräußerungsgewinn bleibt steuerfrei. Das ist systemwidrig und führt am Ende dazu, dass jede Erhöhung der Abschreibungssätze zu einer massiven Subvention für vermögende Personen führt, die diese Abschreibung steuerlich absetzen und dann steuerfrei Veräußerungsgewinne erwirtschaften können. Diese und weitere Regelungen führen zu einer systematisch zu niedrigen Besteuerung und gehören deswegen adressiert.



Vorsitzender **Alois Rainer**: Für die SPD-Fraktion hat nun der Kollege Schrödi das Wort.

Abg. **Michael Schrödi** (SPD): Meine Frage richtet sich an Herrn Prof. Dr. Anzinger. Mit der Änderung des Bewertungsgesetzes wollen wir eine verkehrswertnähere Bewertung des Grundbesitzes erreichen. Wir hören von einigen Sachverständigen, dass dies zu Verwerfungen auf dem Wohnungsmarkt führen könnte, weil die Erben zu stark belastet werden. Von Ihnen hätte ich gerne gewusst, ob Sie die vorgesehenen Anpassungen im Bewertungsgesetz an die neue Immobilienwertermittlungsverordnung für gerechtfertigt halten. Sind die Anpassungen auch sachlich gerechtfertigt? Wie bewerten Sie den Umstand, dass es aufgrund der Verkehrswertermittlung zu höheren Grundbesitzwerten kommt? Muss man dann nicht auch über höhere Freibeträge im Erbschafts- und Schenkungssteuerrecht nachdenken?

Vorsitzender **Alois Rainer**: Das Wort hat Herr Prof. Dr. Anzinger von der Universität Ulm.

Sv **Prof. Dr. Heribert Anzinger** (Universität Ulm): Wenn sich der Gesetzgeber den Bewertungsregeln im Erbschaftsteuerrecht widmet, muss er immer sorgfältig die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts in den Blick nehmen. Das Bundesverfassungsgericht hat 2006 in einer Leitentscheidung entschieden, dass die Bewertungsmethoden im Erbschafts- und Schenkungsteuerrecht gewährleisten müssen, dass alle Vermögensgegenstände mit einem Annäherungswert an den gemeinen Wert erfasst werden. Der Gesetzgeber muss sich also am Verkehrswert orientieren.

Insofern erscheint mir die Anknüpfung an die Immobilienwertermittlungsverordnung folgerichtig und geboten. Denn das Ziel dieser Verordnung besteht gerade darin, die Verkehrswerte zu ermitteln, und zwar nicht nur für das Erbschafts- und Schenkungssteuerrecht, sondern für alle Bereiche. Im Wesentlichen handelt es sich um das Baurecht, das ist der Ursprung. Sie wird aber auch in familienrechtlichen Streitigkeiten verwendet, wenn es um den Pflichtteil oder den Zugewinnausgleich geht. Das Ziel der Verordnung ist es, allgemeine Grundsätze der Bewertung zu formulieren.

Wenn der Gesetzgeber hiervon abweichen wollte, müsste er das besonders rechtfertigen. Mir fällt aber kein Rechtfertigungsgrund ein. Die Bewertungssätze sind vom Gesetzgeber typisiert worden.

Bei der Standardisierung hat die Bundesregierung vorgeschlagen, nichts anderes als diese Typisierung zu übernehmen. Ich wüsste nicht, warum man es hier anders machen sollte.

Bei den Liegenschaftszinssätzen muss man ganz genau reflektieren, was diese eigentlich tun und woran sie anknüpfen. Sie sind nicht unmittelbar kapitalmarktorientiert. Vielmehr drückt sich in ihnen der Ertragswert einer Immobilie aus, der bekanntlich nicht immer mit den aktuellen Marktzinsen übereinstimmt. Insofern scheinen mir diese 3,5 Prozent sogar passend zu sein. Wenn man dort herangehen will, darf man aber nicht an die Kapitalmarktzinsen denken, sondern an die Ertragswerte.

Bei der Bewertung im Ertragswertverfahren gibt es ohnehin einen Anreiz für die zukünftigen Erben, die Mieten nicht anzupassen. Denn es wird dabei von den Mietspiegeln und auch den erzielten Mieten ausgegangen. Typischerweise wird man einem Erben raten, die Mieten nicht anzupassen, damit die Verwaltungspraxis nicht ein Indiz dafür hat, dass die Mieten, die für den Ertragswert anzusetzen sind, höher sind. Insofern gibt es schon Anreize, sodass man nicht noch weitere hinterherschieben muss.

Es ist auch immer daran zu denken, welche Begünstigungen für Immobilien bereits existieren. Das selbst genutzte Eigenheim kann – völlig unabhängig vom Wert – steuerfrei übernommen werden. Wer in das Haus der Eltern einzieht, zahlt keine Steuern, auch wenn es fünf Millionen Euro wert ist, und kann daneben noch 400 000 Euro in bar bekommen. Ich finde, das ist eine Begünstigung, die wahrscheinlich ihre Berechtigung hat, aber doch mit berücksichtigt werden muss.

Ein Freibetrag von 400 000 Euro pro Kind ist bei heutigen Immobilienwerten auch nicht zu knapp bemessen. Wenn es zu einer Besteuerung kommt, müssen wir bedenken, dass zuerst die Freibeträge abgezogen werden und dann der Steuersatz auf den restlichen Betrag angewendet wird. Die Steuern sind nicht so hoch, dass bei einer vermieteten Immobilie nicht ein kleiner Beitrag geleistet werden kann.

Schließlich sollte man auch noch berücksichtigen, dass wir in Deutschland, anders als in Österreich, von den Erben keine Grunderwerbsteuer verlangen.



Das heißt, wer sich von seinem ererbten Barvermögen – da man immer den Barvermögenserben und den Immobilienerben vergleichen muss – eine Immobilie zum Beispiel in Baden-Württemberg kaufen möchte, muss erst einmal schauen, wie er die Grunderwerbsteuer aufbringt. Das ist auch nicht immer so einfach. Insofern sollte man die Begünstigungen, die es schon gibt, auch in Relation setzen zu dem, was wir da erwarten. Das Bundesverfassungsgericht erwartet jedenfalls, dass alle Vermögenswerte entsprechend dem Verkehrswert bewertet werden. Hierzu sollten keine Ausnahmen geregelt werden. Denn ansonsten setzt man sich der Gefahr aus, dass das Bundesverfassungsgericht zu dem Ergebnis kommt, dass von den Verkehrswerten abgewichen wird.

Vorsitzender **Alois Rainer:** Für die CDU/CSU-Fraktion hat nun der Kollege Dr. Brodesser das Wort.

Abg. Dr. Carsten Brodesser (CDU/CSU): Ich komme noch einmal auf das Thema der Riester-Rente zurück. Meine erste Frage zu diesem Thema richtet sich an die Deutsche Rentenversicherung Bund. Wie bewerten Sie die im Jahressteuergesetz 2022 enthaltenen Verfahrensvereinfachungen sowohl in Bezug auf die Verringerung des Aufwands für die Kunden als auch für die Administration? Wie kann zum Beispiel die Optimierung der Zulagenberechtigungen für Kindererziehende nach den Vorgaben des Jahressteuergesetzes praktisch umgesetzt werden?

Die Frage hat auch einen praktischen Hintergrund: Wir wurden in der Vergangenheit häufiger damit konfrontiert, dass jährlich bis zu 300 000 Rückforderungen von Riester-Zulagen an die Deutsche Rentenversicherung Bund bzw. an die zuständige Abteilung gestellt wurden. Glauben Sie, dass durch diese Verwaltungsvereinfachung oder durch die Veränderung, die im Jahressteuergesetz vorgesehen wird, diese Rückforderungen von Zulagen tatsächlich entfallen werden oder sehen Sie weitere Probleme im Bereich der Zulagenbeantragung oder Zulagenrückforderung?

Vorsitzender **Alois Rainer:** Das Wort hat Herr Ritter von der Deutschen Rentenversicherung Bund.

Sv Jürgen Ritter (Deutsche Rentenversicherung Bund): Zuerst einmal zum Thema der Verwaltungsvereinfachung: Wir haben auch in unserer Stellungnahme deutlich gemacht, dass einige dieser Regelungen deutlich zur Verfahrensökonomie beitragen

und vor allem im Hinblick auf die Anforderungen der Kunden durchaus zu begrüßen sind.

Wir haben in unserer Stellungnahme einen Vorschlag für die Kinderzulage von Kindern formuliert, die im Beitragsjahr das vierte Lebensjahr noch nicht vollendet haben. Danach könnte man hier unmittelbar an den Kindergeldbezug anknüpfen und müsste dann nicht mehr die weitere Voraussetzung berücksichtigen, ob tatsächlich Kindererziehungszeiten fristgerecht beantragt und bewilligt wurden. Durch die ausschließliche Anknüpfung an den Kindergeldbezugs könnten entsprechende Rückforderungen vermieden werden. Damit wird auch noch einmal deutlich zur Vereinfachung für die Zulagenberechtigten beigetragen.

Dieser Vorschlag entspricht auch dem „Once-Only-Prinzip“ in der Verwaltung. Die Kunden sollen nicht noch Nachweise von unterschiedlichen Trägern erbringen müssen. Auch die Zentrale Zulagendstelle für Altersvermögen (ZfA) soll nicht noch zusätzliche Informationen bei der Rentenversicherung beziehen müssen.

Abg. Dr. Carsten Brodesser (CDU/CSU): Dann hätte ich eine weitere Frage zu einem Sachverhalt, der nicht im Jahressteuergesetz 2022 enthalten ist, aber vielleicht enthalten sein könnte. Dabei geht es um die potenziellen Verwendungsmöglichkeiten von bestimmten Riester-Formen. Meine Frage geht hier in Richtung Wohn-Riester. Es gibt derzeit 16,5 Millionen Riester-Verträge in Deutschland. Darunter befinden sich nach Daten des Statistischen Bundesamts (Destatis) am Ende des ersten Quartals 2022 rund 1,7 Millionen Wohnriester-Verträge. In § 92 EStG sind die Verwendungsmöglichkeiten von Wohn-Riester geregelt. Man kann damit Wohneigentum kaufen, umschulden und auch alten- oder behindertengerecht umbauen.

Meine Frage richtet sich an Frau Barent von Haus & Grund Deutschland: Wie würden Sie es bewerten, wenn man die Verwendungsmöglichkeiten von Wohnriester-Darlehen im Hinblick auf die notwendige Energiewende dahingehend ändern würde, dass man mit Wohnriester-Darlehen oder Wohnriester-Vermögen auch energetische Sanierungen finanzieren könnte? Viele Bürgerinnen und Bürger stellen sich derzeit die Frage, wie sie die energetische Sanierung ihrer Wohnungen oder den Austausch ihrer Gas- oder Ölheizungen gegen Wärme pumpen finanzieren können. Stellte es nicht eine



intelligente, kostengünstige und vor allem haushaltsneutrale Ergänzung des Jahressteuergesetzes 2022 dar, die Verwendungsmöglichkeiten von Wohn-Riester auf die energetische Sanierung auszudehnen?

Vorsitzender Alois Rainer: Das Wort hat Frau Barent.

Sve Sibylle Barent (Haus & Grund Deutschland – Zentralverband der Deutschen Haus-, Wohnungs- und Grundeigentümer e.V.): Ich muss jetzt ganz spontan antworten, weil ich mir darüber bisher noch gar keine Gedanken gemacht habe. Das klingt zunächst einmal interessant. Ich frage mich aber, wenn es um die Finanzierung von energetischen Sanierungen geht, ob die Ansparsummen in einem Riester-Vertrag dafür ausreichend sind. An dieser Stelle würde ich noch ein Fragezeichen machen. Das müsste man sich noch einmal genauer anschauen.

Vorsitzender Alois Rainer: Für die Fraktion der SPD hat Herr Kollege Marvi das Wort.

Abg. Parsa Marvi (SPD): Ich will noch einmal beim Thema Homeoffice nachhaken, weil mir noch eine Antwort auf eine Frage aus der Eingangsrunde fehlt. Wir haben bei der Homeoffice-Pauschale einen Höchstsatz von 1 000 Euro und für die Fälle, in denen kein dauerhaft anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht und kein Nachweis der tatsächlichen Kosten für das häusliche Arbeitszimmer erfolgt, eine Jahrespauschale von 1 250 Euro vorgesehen. Wäre es sinnvoll, dieses System ein Stück weit zusammenzulegen, um zu einer weiteren Vereinfachung im Steuerrecht beizutragen? Man könnte auch darüber nachdenken, den Tagessatz bei der Homeoffice-Pauschale noch weiter anzuheben. Ich würde die Frage zunächst an Herrn Prof. Anzinger und dann an Herrn Rauhöft stellen.

Vorsitzender Alois Rainer: Das Wort hat Herr Prof. Anzinger.

Sv Prof. Dr. Heribert Anzinger (Universität Ulm): Wenn man sich die Neuregelungen ansieht, stellt man bei den Voraussetzungen für die Arbeitszimmer-Pauschale und die Homeoffice-Pauschale deutliche Überschneidungen fest. Die Arbeitszimmer-Pauschale setzt voraus, dass dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Die Homeoffice-Pauschale hat in § 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 6c Satz 2 EStG eine ähnliche Voraussetzung für die

Fälle, in denen auch der Arbeitsplatz aufgesucht wird.

Die Homeoffice-Pauschale löst das Problem des Arbeitsplatzes und des Arbeitszimmers mit Spielerecke, das in der Praxis sehr häufig vorkommt. Das wäre also eine echte und extreme Vereinfachung. Denn die Finanzverwaltung muss bei der Pauschale für das häusliche Arbeitszimmer immer noch überprüfen, dass kein Gästebett oder keine privaten Bücher im Arbeitszimmer stehen, was der Steuerpflichtige eigentlich deklarieren müsste. Die Homeoffice-Pauschale vermeidet dieses Problem. Das erscheint mir sogar die größte Verwaltungsvereinfachung zu sein. Es muss nicht mehr überprüft werden, ob das Arbeitszimmer auch anders genutzt wird. Das Vorhandensein eines Arbeitsplatzes ist ausreichend.

Dann wäre es vielleicht denkbar, einen einheitlichen Satz zu nehmen. Zumal die Haushaltswirkungen vielleicht gar nicht so groß sind. Denn vermutlich werden alle, die die Möglichkeit haben, lieber die Homeoffice-Pauschale in Anspruch nehmen. Oder bei Doppelverdiener-Paaren in einer Wohnung werden die Arbeitszimmer-Pauschale und die Homeoffice-Pauschale kombiniert. Aus meiner Sicht spricht viel dafür, es zu vereinheitlichen und anzupassen.

Vorsitzender Alois Rainer: Das Wort hat nun Herr Rauhöft.

Sv Uwe Rauhöft (Bundesverband Lohnsteuerhilfvereine e.V.): Natürlich führt die Zusammenlegung beider Pauschalen zu einer Vereinfachung und Entlastung sowohl für die Finanzverwaltung als auch für den Steuerbürger. Das ist unstrittig. Wenn man sich den Gesetzentwurf aber im Detail anschaut, muss man konstatieren, dass die Voraussetzungen für die Pauschalen unterschiedlich sind. Für das häusliche Arbeitszimmer gelten Restriktionen wie beispielsweise, dass dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz vorhanden ist, die es bei der Homeoffice-Pauschale nicht gibt. Daher muss man sich genau anschauen, welche Wirkungen, möglicherweise auch welche Fehlwirkungen sich ergeben, wenn man beide Pauschalen zusammenlegt.

Wir sind uns in allen Stellungnahmen auch in der Vergangenheit einig gewesen, dass die Arbeit daheim zunimmt und eine große Bedeutung erlangt hat. Diese Lebenssachverhalte müssen entspre-



chend berücksichtigt werden. Es gibt aber auch Personen, die in einem größeren Umfang daheim arbeiten und dafür einen abgeschirmten Arbeitsplatz brauchen. Damit meine ich, dass man zum Beispiel bei Videokonferenzen aus Datenschutzgründen von den Familienmitgliedern abgeschirmt sein muss. Dafür braucht man ein Arbeitszimmer, das mit einer Tür verschlossen werden kann. Eine Arbeitsecke reicht hier nicht aus. In einem Singlehaushalt mag das gehen. Wenn man aber mit der Familie zusammenwohnt, ist das unmöglich.

Für diese Personengruppen, die das Arbeitszimmer tatsächlich benötigen, darf es nicht zu einer Schlechterstellung kommen. Wenn Sie aber die Pauschalen so anheben, dass es für diese Personen passt, dann kann ich dem grundsätzlich eine Menge abgewinnen. Jedoch muss man sich die unterschiedlichen Voraussetzungen sehr genau ansehen.

Vielleicht sollte man zunächst abwarten, wie die Homeoffice-Pauschale angenommen wird, und dafür auf statistische Daten zurückgreifen sowie eine Evaluierung vornehmen. In einem zweiten Schritt könnte man dann über eine Zusammenlegung nachdenken. Ich glaube, diese Vorgehensweise wäre zielführender, als jetzt im Nebel zu stochern und am Ende irgendwelche Wirkungen zu erzielen, die nicht gewollt sind und die wieder rückgängig gemacht werden müssen.

Vorsitzender Alois Rainer: Für die Fraktion der FDP hat jetzt der Kollege Herbrand das Wort.

Abg. Markus Herbrand (FDP): Ich richte meine Frage an Herrn Köbler von der Deutschen Steuer-Gewerkschaft e.V.: Manchmal sind in der Tat die Dinge, die nicht in den Entwürfen stehen, von großer Relevanz. In diesem Zusammenhang möchte ich auf § 2b Umsatzsteuergesetz (UStG) zu sprechen kommen. Dazu gibt es eine Übergangsregelung, die zum Ende dieses Jahres ausläuft. Das heißt, dass ab dem 1. Januar 2023 zwingend die Neuregelung in § 2b UStG für die Umsatzbesteuerung der juristischen Personen des öffentlichen Rechts anzuwenden wäre. Das betrifft zum einen die juristischen Personen des öffentlichen Rechts, aber zum anderen auch die Verwaltung. Man könnte auf den Gedanken kommen, dass die Verwaltungen in den Kommunen im Augenblick möglicherweise anderes zu tun haben. Ich denke beispielweise an die Grundsteuer. Wie halten Sie in

diesem Zusammenhang davon, diese auslaufende Übergangsregelung um ein oder zwei Jahre zu verlängern?

Vorsitzender Alois Rainer: Das Wort hat Herr Köbler.

Sv Florian Köbler (Deutsche Steuer-Gewerkschaft e.V.): Die Regelung des § 2b UStG ist in den Kommunalverwaltungen, aber auch in den ganz normalen Verwaltungen ein sehr großes Thema. Ich weiß das auch aus dem Bekanntenkreis, ich kenne ein paar Bürgermeister. Es ist schon sehr aufwendig, das Personal zu schulen. Bei einem Finanzamt kriegt man das vielleicht noch in den Griff. Aber bei den Kommunen geht es meistens auf einen oder zwei Kämmerer herunter, die sich mit dieser Thematik auseinandersetzen müssen.

Das Thema ist aber auf Kommunalebene überhaupt noch nicht etabliert. Die Schulungen laufen momentan und man bereitet sich vor. Man ist da nach meinem Dafürhalten ganz gut unterwegs. Zum Teil ist es aber auch so, dass Kämmerer wegen Schwangerschaften ausfallen, vielleicht wieder abspringen oder ähnliches. Es sind sehr begehrte Kräfte. Auf diese Weise geht das Wissen wieder verloren. Man muss auch wissen, dass gerade Kämmerer derzeit durch die Grundsteuer über die Maßen in Anspruch genommen werden. Die Grundsteuerreform muss laufen, weil die Grundsteuer die maßgebliche Finanzierung der Kommunen darstellt.

Von daher kann ich den Gedanken, diese Frist nochmals zu verlängern, ein Stück weit nachvollziehen. Das deckt sich mit den Schilderungen, die ich aus der Praxis mitbekomme. Dieses Thema stellt eine unheimliche Belastung dar. Vielleicht wäre ein Zeitaufschub hier hilfreich.

Abg. Markus Herbrand (FDP): Ich würde noch eine Frage an Frau Barent von Haus & Grund Deutschland hinsichtlich der möglichen Erreichung unserer Klimaziele stellen. Wir sind eigentlich alle der Auffassung, dass wir möglichst viel Photovoltaik und Sanierungen im Altbaubestand ermöglichen müssen. In dem Zusammenhang fällt mir immer wieder die Regelung zum anschaffungsnahen Aufwand ein, die dabei möglicherweise hinderlich ist. Könnten Sie dazu vielleicht noch kurz Stellung nehmen?



Sve **Sibylle Barent** (Haus & Grund Deutschland – Zentralverband der Deutschen Haus-, Wohnungs- und Grundeigentümer e.V.): Das Thema ist auch bei uns ein Dauerbrenner. Wenn man ein Bestandsobjekt übernimmt, saniert und innerhalb von drei Jahren mehr als 15 Prozent der Anschaffungskosten für Modernisierungsmaßnahmen verwendet, hat man im Rahmen der Regelung zum anschaffungsnahen Aufwand das Problem, dass der sofortige Abzug dieser Kosten verwehrt wird. Die Kosten müssen dann über einen längeren Zeitraum abgeschrieben werden. Das bedeutet aber auch immer einen Verlust von Liquidität. Man hat weniger Möglichkeiten, direkt und sofort zu investieren.

Deswegen wäre es aus unserer Sicht sehr sinnvoll, dieses Thema anzugehen. Zumaldest sollte der von Ihnen angesprochene Bereich der energetischen Modernisierung nicht der 15 Prozent-Grenze unterliegen. Dann hätte man die Möglichkeit, energetische Modernisierungsmaßnahmen ohne diese Beschränkungen und ohne die Bestrafung durch eine längere Abschreibungsdauer vorzunehmen.

Vorsitzender Alois Rainer: Für die CDU/CSU-Fraktion hat nun Herr Kollege Gutting das Wort.

Abg. Olav Gutting (CDU/CSU): Ich würde gerne Herrn Prof. Dr. Anzinger die Möglichkeit geben, seine vorhin unterbrochenen Ausführungen zum Bewertungsgesetz zu Ende zu führen. Denn wir haben seit über einem Jahrzehnt keine Anpassungen bei den Freibeträgen gesehen. Sie kommen ja aus Baden-Württemberg. Mittlerweile übersteigen die Immobilienpreise für Einfamilienhäuser auch in mittleren Wohnlagen bei weitem die Grenze von 400 000 Euro.

Dann habe ich noch eine Frage zu der vom Bundesrat vorgeschlagenen Tarif-Glättung für die Landwirtschaft. Der Bundesrat fordert dazu auf, eine leicht administrierbare Anschlussregelung für die wegfallende Tarifermäßigung für land- und forstwirtschaftliche Betriebe auf den Weg zu bringen. Wenn dann noch Zeit wäre, ginge diese Frage auch an die Deutsche Steuer-Gewerkschaft.

Vorsitzender Alois Rainer: Das Wort hat Herr Prof. Anzinger.

Sv Prof. Dr. Heribert Anzinger (Universität Ulm): Die Erbschaftsteuer ist deshalb so ein sensibles Thema, weil einerseits der Staat einen Eingriff in das Familienvermögen vornimmt. So kann man

jedenfalls die Erbschaftsteuer auch bewerten. Man kann sie andererseits aber auch als eine Steuer auf einen besonderen Vermögenszufluss bei einem neuen Steuersubjekt sehen, also eigentlich wie Einkommen bewerten. Ich glaube, es gibt einen größeren Kreis in der Steuerrechtswissenschaft, der dort einen Vermögenszufluss feststellt, den man in die Bemessung der Gesamtleistungsfähigkeit von Steuerpflichtigen einbeziehen muss. Auf diesen Eingriff in die Familie sollten wir über die Steuersätze reagieren, und nicht über Freibeträge und Bewertungsabschläge und andere Dinge, die an sich die Bemessung der Leistungsfähigkeit verwässern.

Was die Freibeträge anbelangt, gibt es zwei Auffassungen: Nach der einen Auffassung sollte man die vollständige Steuerbefreiung des Übergangs des Familienheims streichen, also die Möglichkeit, dass die Kinder oder die Enkel das Haus der Großeltern oder der Eltern unabhängig vom Wert dieses Hauses bis zur 200 Quadratmeter-Grenze übernehmen. Dazu würde ich wiederum sagen, dass dabei der Eingriff in die Familie stärker ist, wenn es so übernommen wird.

Anders ist der Fall, wenn ein Objekt übernommen wird, das gar nicht bezogen wird, und vielleicht mehrere Kinder erben. Nehmen wir zum Beispiel den typischen Zwei-Kinder-Sachverhalt, bei dem zwei Kinder erben und beide jeweils den Freibetrag von 400 000 Euro haben. Dann ist auch im Schwäbischen sogar das größere Einfamilienhaus abgedeckt, mehr als 800 000 Euro ist es dann meistens doch nicht wert.

Daher glaube ich, dass die Freibeträge wirklich noch absolut ausreichend sind. Das gilt vor allem im Vergleich zu denjenigen, die das Einfamilienhaus aus dem Nettoeinkommen erwerben müssen. Wir haben einen Spaltensteuersatz von 45 Prozent plus Soli und Kirchensteuer. Wir nehmen den Leuten, die besser verdienen, fast die Hälfte ihres Einkommens weg und sagen dann noch, dass sie Grunderwerbsteuer zahlen müssen. Die anderen Leute, die das Glück haben, etwas zu erben, lassen wir aber außen vor. Deswegen glaube ich, dass die Freibeträge nicht angehoben werden müssen. Sie decken noch relativ gut das ab, was im Vergleich zur Bemessung der Leistungsfähigkeit erforderlich ist.



Zu der landwirtschaftlichen Thematik kann ich leider nichts sagen, weil ich mich mit ihr nicht ausreichend befasst habe.

Vorsitzender **Alois Rainer**: Das Wort hat nun Herr Köbler.

Sv **Florian Köbler** (Deutsche Steuer-Gewerkschaft e.V.): Ich bin der Meinung, dass man Freibeträge immer an die Inflation anpassen muss, weil sich sonst die kalte Progression auswirkt. Das gibt es auch in der Erbschaftsteuer. Wenn der Wert der Immobilien und der sonstigen vererbten Vermögenswerte steigt, sind aus meiner Sicht auch die Freibeträge entsprechend nach oben anzupassen.

Wir haben heute relativ häufig über die Immobilienwertermittlungsverordnung gesprochen. Mein Vorredner hat gesagt, dass die Grenze von 800 000 Euro nicht gerissen wird. Wenn ich an meine bayrische Heimat, an den Tegernsee, denke, wird diese Grenze natürlich gerissen. Wenn eine Mutter ihren Kindern das Haus am Tegernsee vererbt, haben wir folgende Problematik: Ist die Mutter steuerlich gut beraten, zahlt sie überhaupt keine Erbschaftsteuer. Denn mithilfe von Steuerberatern nutzt sie den Nießbrauch als Steueroptimierung. Diejenigen, die das nicht machen, trifft die ganze Sache natürlich unglaublich hart. Sie haben möglicherweise nicht die finanziellen Mittel, um die Erbschaftssteuer zu bezahlen, und müssen das Haus verkaufen. Diese Ungleichbehandlung ist bedauerlich. Einen Königs weg kenne ich leider nicht. Ich glaube, dass die Politik dieses Thema insgesamt dringend angehen muss.

Vorsitzender **Alois Rainer**: Für die Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN hat nun die Kollegin Beck das Wort.

Abg. **Katharina Beck** (B90/GR): Ich habe drei Fragen an drei Sachverständige. Daher komme ich sofort zum Punkt. Meine erste Frage geht an Christoph Trautvetter vom Verein zur Förderung der Steuergerechtigkeit e.V.: Wir wollen das Steuerrecht auch nutzen, um Anreize für klimagerechtes Wirtschaften zu setzen. Für eine klimagerechte Neubaupolitik wollen wir die AfA-Sätze von zwei auf drei Prozent anheben. Wie würden Sie die Verknüpfung eines erhöhten AfA-Satzes von drei Prozent auf Neubauten mit der Voraussetzung bewerten, dass diese neuen Gebäude einen erhöhten Energieeffizienzstandard vorweisen müssen?

Eine ähnliche Frage habe ich an den Bundesverband Solarwirtschaft e.V.: Wie würden Sie es bewerten, wenn man es beispielsweise mit dem EH40 QNG, also dem Qualitätssiegel Nachhaltiges Gebäude, verknüpfen würde?

Abschließend richtet sich meine Frage zum Thema Spezialinvestmentfonds an Herrn Labetzki vom ZIA: Wie bewerten Sie die Möglichkeit, dass man die Probleme, die Sie beschrieben haben, auch über separate Gesellschaften lösen könnte?

Vorsitzender **Alois Rainer**: Das Wort hat zunächst Herr Trautvetter.

Sv **Christoph Trautvetter** (Verein zur Förderung der Steuergerechtigkeit e.V.): Wir brauchen definitiv massive Investitionen in energetische Sanierungen. Ich glaube, dass wir nicht alles über das Steuerrecht machen müssen. Das ist auch nicht immer zielführend. Wir haben es in diesem Bereich ohnehin mit einer aus Vermögenssicht privilegierten Bevölkerungsschicht zu tun.

Wenn es aber dennoch über die steuerlichen Abschreibungen erfolgen soll, muss es, wie Sie es vorgeschlagen haben, mit dem Ziel passieren, den energetischen Ausbau so eng wie möglich auf umweltfreundliche Bauten zu beschränken.

Vorsitzender **Alois Rainer**: Herr Seltmann, bitte.

Sv **Thomas Seltmann** (Bundesverband Solarwirtschaft e.V.): Der Vorschlag hat den Charme, dass die Vorgabe, an den EH40-Standard anzuknüpfen, auch mit der gerade aktualisierten Bundesförderung für energieeffiziente Gebäude (BEG) übereinstimmt. Insofern stellt dies inhaltlich eine sinnvolle Anknüpfung dar.

Grundsätzlich möchte ich ergänzen, dass es sehr wichtig und sinnvoll ist, den Energieeffizienzstandard der Gebäude anzuheben und dafür auch Anreize zu bieten. Dadurch erreichen wir höhere Deckungsraten mit Solarenergie und können schneller und effizienter die Energiewende umsetzen sowie den Anteil der erneuerbaren Energien erhöhen.

Vorsitzender **Alois Rainer**: Dann hat das Wort Herr Labetzki.

Sv **Torsten Labetzki** (ZIA Zentraler Immobilien Ausschuss e.V.): Zum Thema der zusätzlichen Gesellschaft: Erstens kostet es natürlich Geld, eine zusätzliche Struktur aufzusetzen. Zweitens – ich



könnte mich auch täuschen – kommt dann vielleicht irgendwann der Vorwurf, warum so komplexe Strukturen gewählt werden, um tätig sein zu können. Das heißt, unsere Mitglieder wollen eigentlich in relativ einfachen Strukturen agieren, und nicht erst noch sehr komplexe Strukturen schaffen müssen.

Darüber hinaus gibt es bei den KfW-Förderungen mitunter das Phänomen, dass man die Förderung nicht bekommt, weil die Gesellschaft keine Immobiliengesellschaft ist, sondern eine separate Gesellschaft. Das heißt, man koppelt sich damit auch von den Fördertöpfen ab. Insofern gibt es viele Punkte, die dagegen sprechen.

Abg. Katharina Beck (B90/GR): Danke für die Erklärungen. Ich würde dann gerne noch eine Photovoltaik-Frage an Herrn Seltmann stellen. Der Bundesrechnungshof kritisiert die Ungleichbehandlung von Steuerpflichtigen und Mitunternehmerschaften hinsichtlich der Leistungshöchstgrenze von 100 kW (peak). Wie schätzen Sie das ein?

Sv Thomas Seltmann (Bundesverband Solarwirtschaft e.V.): Ich schätze es nicht so kritisch ein, wie es der Bundesrechnungshof in diesem Beispiel in seiner Stellungnahme aufgeführt hat. Ich halte die Grenzen, die da gesetzt wurden, von 30 kW auf einzelnen Gebäuden und bis zu 100 kW insgesamt pro Steuerpflichtigen für sehr praktikabel. Sie lehnen sich auch an technische Grenzen an, die besondere Anforderungen an die Anlagen stellen.

Vorsitzender Alois Rainer: Für die AfD-Fraktion hat Kollege König das Wort.

Abg. Jörn König (AfD): Ich habe noch eine Frage an die Deutsche Steuer-Gewerkschaft. Es wurde schon über die kalte Progression geredet, die nicht nur bei der Einkommensteuer greift, sondern auch bei Freibeträgen oder Pauschbeträgen. Sie haben in Ihrer Stellungnahme dargelegt, dass die Erhöhung des Spargerpauschbetrages von 801 auf 1 000 Euro zu begrüßen ist, aber nur einen Inflationsausgleich darstellt. Ähnlich ist es beim Ausbildungsfreibetrag, der immerhin seit 1980 nicht mehr angepasst worden ist. Dieser wird jetzt auf 1 200 Euro angehoben, was so gesehen in Ordnung ist. Aus unserer Sicht ist das immer noch zu wenig. Wir haben zum Beispiel für den Spargerpauschbetrag 3 000 Euro gefordert. Wie würden Sie es machen? Ich fand die

Idee von Herrn Rauhöft mit dem Tarif auf Rädern bzw. der Indexierung gut.

Vorsitzender Alois Rainer: Das Wort hat Herr Köbler.

Sv Florian Köbler (Deutsche Steuer-Gewerkschaft e.V.): Bezuglich der kalten Progression und der Freibeträge wirken sich hier zum einen die Inflation und zum anderen die gestiegenen Mietpreise aus. Auf diese Thematik bin ich in unserer Stellungnahme vor allem eingegangen. Es geht beim Ausbildungsfreibetrag um die auswärtig untergebrachten, volljährigen Kinder, die entweder eine Berufsausbildung machen oder typischerweise in einer größeren Stadt studieren und dort eine WG oder ähnliches gründen müssen. Hier muss man sehen, dass die Mietpreise in den letzten Jahren gewaltig gestiegen sind. Die anwesenden Abgeordneten wissen, wovon wir hier in Berlin sprechen und wie die Mietpreise explodiert sind. Das muss man berücksichtigen und entsprechend nachsteuern.

Das Gleiche gilt beim Thema der doppelten Haushaltsführung, die beruflich bedingt stattfindet. Hier liegt das Limit bei 1 000 Euro pro Monat. Ich wünsche viel Spaß, hier in Berlin eine Wohnung für 1 000 Euro im Monat zu finden. Das wird regelmäßig scheitern, es sei denn, die Wohnung befindet sich außerhalb von Berlin. Auch hierbei ist der Gesetzgeber gefordert, nachzusteuern und die Lebensrealitäten wieder mehr in den Fokus zu nehmen. Ich verstehe, dass solche Regelungen, die es schon lange gibt, aus dem Gedächtnis verschwinden, da es bislang relativ problemlos läuft. Hier muss nachgesteuert werden. Wie meine Voredner schon gesagt haben, soll es darum gehen, die Lebensverhältnisse, also die wirtschaftlichen Verhältnisse, im Steuerrecht abzubilden. Das sind eben die Werbungskosten oder die Betriebsausgaben. Von daher spreche ich mich für eine entsprechende Nachsteuerung aus.

Außerdem wurde der Spargerfreibetrag angesprochen. In diesem Zusammenhang sollte man auch die Leitzinsen der Europäischen Zentralbank beobachten. Wenn die Leitzinsen nachhaltig steigen, wovon ich ausgehe, wird der Spargerfreibetrag wieder eine größere Bedeutung erlangen. Ich würde der Politik gerne als Hausaufgabe mitgeben, die Entwicklung zu beobachten. Denn die Vermögensbildung ist sehr wichtig. Man sollte die Leute auch



dazu ermuntern, ein Eigenheim zu bauen. Dafür darf aber das Wohnen und Bauen insgesamt nicht zu teuer werden.

Zum Thema Homeoffice würde ich noch ausführen wollen, dass es sich bei der Homeoffice-Pauschale nicht um einen Freibetrag von 1 000 Euro handelt. Vielmehr fällt sie pro Tag an und beträgt fünf Euro. Wir reden hier von maximal 200 Tagen im Kalenderjahr, sodass man insgesamt auf diese 1 000 Euro kommt. Herr Rauhöft weiß auch, dass wir typischerweise von 220 oder 230 Arbeitstagen im Jahr ausgehen. Wenn man mehr als 200 Arbeitstage im Jahr im Homeoffice verbringt, glaube ich, dass man notwendigerweise in die Regelung für das häusliche Arbeitszimmer mit der Jahrespauschale von 1 250 Euro fallen wird. Denn für zehn Arbeitstage wird kein Arbeitgeber der Welt bereit sein, ein vollwertiges Büro zur Verfügung zu stellen. Die ganze Diskussion ist ein bisschen praxisfremd, wenn ich das so sagen darf. Von daher sind 5 Euro pro Tag absolut in Ordnung, maximal 1 000 Euro. Aber bitte nicht falsch verstehen, es handelt sich nicht um einen Freibetrag.

Vorsitzender Alois Rainer: Das Wort zum Abschluss hat für die Fraktion DIE LINKE. Herr Kollege Görke.

Abg. Christian Görke (DIE LINKE.): Ich habe eine Frage an den Bundesverband der Lohnsteuerhilfevereine e.V.: Es geht noch einmal um das eben angesprochene Thema Sparerfreibetrag versus Abgeltungsteuer. Die Abgeltungsteuer wurde damals mit dem Argument der Vereinfachung des Steuerrechts eingeführt. Deshalb meine Frage: Hat aus Ihrer Sicht die Abgeltungsteuer das Steuerrecht wesentlich vereinfacht? Lässt sich die Abgeltungsteuer mit diesem Argument weiterhin rechtfertigen?

Wenn dann noch Zeit ist, würde ich gerne noch eine Frage an Prof. Hechtner von der Uni Erlangen-Nürnberg zur Abzugsfähigkeit von Aufwendungen des häuslichen Arbeitszimmers stellen: Der Bundesrat schlägt in seiner Stellungnahme zum Gesetzentwurf vor, die Pauschale nicht jahres-, sondern monatsbezogen auszugestalten. Deshalb würde mich Ihre Fachsicht zu dieser Position interessieren. Welche Vor- oder Nachteile hätte diese Lösung?

Vorsitzender Alois Rainer: Das Wort hat Herr Rauhöft.

Sv Uwe Rauhöft (Bundesverband Lohnsteuerhilfevereine e.V.): Wir weisen in unserer Stellungnahme wie auch in anderen Veröffentlichungen seit langem darauf hin, dass die besondere Besteuerung der Kapitalerträge eine Begünstigung für die Steuerpflichtigen darstellt, deren Steuersatz auf andere Einkünfte höher als 25 Prozent ist, und dass wir diese Begünstigung nicht für gerechtfertigt halten. Es ist aus unserer Sicht nicht verständlich, warum Einkünfte aus Kapitalvermögen in diesen Fällen geringer besteuert werden als Einkünfte aus aktiver Erwerbstätigkeit insbesondere von Arbeitnehmern.

Wir wissen, warum die Abgeltungsteuer eingeführt worden ist. Es gab ein Vollzugsdefizit. Außerdem war damit die Hoffnung verbunden, dass es zu einer Vereinfachung kommt. Hierzu muss man aber keine langen Ausführungen machen, sondern muss sich nur die Steuervordrucke, die Anwendungsfälle, die Wahlmöglichkeiten, die Ausschlussgründe und die Exit-Gründe anschauen, um aus der Pauschalbesteuerung herauszukommen. Dann wird klar, dass die Abgeltungsteuer keine Vereinfachung darstellt, zumindest nicht aus Sicht der Steuerpflichtigen. Die Vereinfachung stellt daher keinen Grund dar, an der Abgeltungsteuer weiter festzuhalten.

Was das Vollzugsdefizit angeht, gibt es den internationalen Informationsaustausch, der noch einige Lücken und Baustellen bei der Umsetzung aufweist. Sobald also das Vollzugsdefizit beseitigt ist, sollte man die Besteuerung der Kapitalerträge wieder aufgreifen und in eine einheitliche Besteuerung überführen.

Vorsitzender Alois Rainer: Dann hat noch Herr Prof. Dr. Hechtner das Wort.

Sv Prof. Dr. Frank Hechtner (Friedrich-Alexander-Universität Erlangen-Nürnberg): Der Hintergrund ist, dass der neue Höchstsatz als Jahrespauschale im Gesetzentwurf beschrieben wird. Ich lese es nicht so, dass die Jahrespauschale anteilig monatlich zu kürzen wäre, wenn die Voraussetzungen in einzelnen Monaten nicht erfüllt sind. Insofern kann ich die Bedenken des Bundesrats verstehen und auch den Vorschlag nachvollziehen, auf eine monatliche Sichtweise abzustellen. Das erhöht vielleicht etwas den Verwaltungsaufwand, ist aber im Hinblick auf die Einzelfallgerechtigkeit besser. Deswegen hat der Bundesrat vorgeschlagen, den



Höchstsatz als ein Vielfaches von zwölf vorzugeben, damit er teilbar ist. Insofern kann ich diesen Vorschlag durchaus nachvollziehen.

Es bleibt aber dabei, dass die Beträge der Home-office-Pauschale und der Pauschale für das häusliche Arbeitszimmer voneinander abweichen. Ich bin der Meinung, dass es durchaus auch Fälle geben kann, in denen jemand mehr als 200 Tage im Homeoffice ist. Dann reicht die bisherige Obergrenze nicht aus.

Vorsitzender **Alois Rainer**: Vielen Dank. Dann sind wir am Ende dieser Anhörung. Ich bedanke mich bei den Damen und Herren Sachverständigen, bei den Kolleginnen und Kollegen, bei den Damen und Herren des BMF, bei den Ländervertretungen und bei allen Zuhörerinnen und Zuhörern. Die Sitzung ist geschlossen.

Schluss der Sitzung: 12:39 Uhr

Alois Rainer, MdB
Vorsitzender



- Anlagenverzeichnis -

- Anlage 1:** Stellungnahme von Prof. Dr. Heribert Anzinger, Universität Ulm
- Anlage 2:** Stellungnahme des Bundesverbandes Lohnsteuerhilfvereine e.V.
- Anlage 3:** Stellungnahme des Bundesverbandes Solarwirtschaft e. V.
- Anlage 4:** Stellungnahme der Deutschen Rentenversicherung Bund
- Anlage 5:** Stellungnahme der Deutschen Steuer-Gewerkschaft e.V.
- Anlage 6:** Stellungnahme von Haus & Grund Deutschland - Zentralverband der Deutschen Haus-, Wohnungs- und Grundeigentümer e.V.
- Anlage 7:** Stellungnahme von Prof. Dr. Frank Hechtner, Friedrich-Alexander-Universität Erlangen-Nürnberg
- Anlage 8:** Stellungnahme des Vereins zur Förderung der Steuergerechtigkeit e.V.
- Anlage 9:** Stellungnahme des Zentralen Immobilien Ausschusses e.V.

Prof. Dr. iur. Heribert M. Anzinger

**Schriftliche Stellungnahme
für die Öffentliche Anhörung im Finanzausschuss des Deutschen Bundestages
am 7. November 2022**

**zu dem Gesetzentwurf der Bundesregierung
„Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2022 (JStG 2022)“
(BT-Drucksache 20/3879)**

und

**der Stellungnahme des Bundesrates
(BR-Drucks. 457/22 [Beschluss]) vom 28. Oktober 2022**

Inhaltsübersicht

A.	Gegenstand und Zielsetzung des Gesetzentwurfs für ein JStG 2022	3
B.	Änderungsvorschläge im Gesetzentwurf der Bundesregierung	5
I.	Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer (Art. 1 Nr. 2, Nr. 14 Buchst. b RegE-JStG 2022; BR-Drucks. 457/22 (B), Ziff. 2).....	5
1.	Verfassungsrechtliche Einordnung und Alternativoptionen.....	5
2.	Arbeitszimmerpauschale: Vereinfachung aber kein Gleichheitsgewinn	6
3.	Homeofficepauschale: Gleichheitsausgleich für homeofficetaugliche Berufe	7
4.	Bewertung	8
II.	Neuregelung der beschränkten Steuerpflicht für die sog. Registerfälle (Art. 1 Nr. 12, Nr. 14 Buchst. c RegE-JStG 2022)	8
1.	Ausgangslage	8
2.	Registeranknüpfung im geltenden Recht	10
3.	Regelungsvorschlag im RegE-JStG 2022	12
4.	Bewertung	13
III.	Anpassung der Gebäude-AfA (Art. 4 Nr. 2 und 13 Buchst. c RegE-JStG 2022, BR-Drucks. 457/22 (B), Ziff. 12).....	13
1.	Ausgangslage	13
2.	Bewertung des Regelungsvorschlags.....	14
a)	Rechtfertigung der Typisierung einer kürzeren Nutzungsdauer	14
b)	Verhältnis zur Steuerfreiheit privater Veräußerungsgewinne	14
c)	Streichung der Nachweismöglichkeit einer kürzeren Nutzungsdauer	14
IV.	Anpassung des Ausbildungsfreibetrags (Art. 4 Nr. 6 RegE-JStG 2022).....	15
1.	Ausgangslage und Maßstabsbildung	15
2.	Bewertung des Regelungsvorschlags	16
3.	Berücksichtigung der Unterhaltsleistung der Eltern, der Leistungsfähigkeit des Kindes und Sozialausgleich	16
4.	Fehlende Übertragbarkeit der Kinderfreibeträge bei unverheirateten Eltern	17
V.	Anpassung des Ertrag- und Sachwertverfahrens zur Bewertung bebauter Grundstücke (Art. 12 RegE-JStG 2022)	17

A. Gegenstand und Zielsetzung des Gesetzentwurfs für ein JStG 2022

Der Gesetzentwurf führt in der bewährten Klammer eines Jahressteuergesetzes thematisch voneinander unabhängige Änderungsvorschläge für das Bewertungs-, Ertrags-, Umsatzsteuer- und Verfahrensrecht zusammen. Die Bundesregierung hebt im Entwurf einleitend 16 Maßnahmen besonders hervor:

- Schaffung einer Rechtsgrundlage zum Aufbau eines direkten Auszahlungsweges für öffentliche Leistungen unter Nutzung der steuerlichen Identifikationsnummer
- Modernisierung des Abzugs von Aufwendungen für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit in der häuslichen Wohnung
- Einführung einer Ertragsteuerbefreiung für bestimmte Photovoltaikanlagen
- Erweiterung der Beratungsbefugnis von Lohnsteuerhilfevereinen im Zusammenhang mit steuerbefreiten Photovoltaikanlagen
- Weitgehende Abschaffung der Registerfälle für die Zukunft und rückwirkende Abschaffung der Registerfälle für Drittizenzen
- Aufhebung der Begrenzung des Spitzensteuersatzes auf 42 Prozent für die Gewinneinkünfte des Jahres 2007 zur Umsetzung der Vorgaben des Beschlusses des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) vom 8. Dezember 2021
- Anhebung des linearen AfA-Satzes (AfA: Absetzung für Abnutzung) für die Abschreibung von Wohngebäuden auf 3 Prozent
- Vollständiger Sonderausgabenabzug für Altersvorsorgeaufwendungen ab 2023
- Erhöhung des Sparer-Pauschbetrags
- Anhebung des Ausbildungsfreibetrags
- Steuerfreistellung des Grundrentenzuschlags
- Verfahrensverbesserungen bei der Riesterförderung
- Anpassung der Vorschriften der Grundbesitzbewertung nach dem Sechsten Abschnitt des Zweiten Teils des Bewertungsgesetzes an die Immobilienwertermittlungsverordnung vom 14. Juli 2021
- Umsatzsteuer-Nullsteuersatz mit Vorsteuerabzug für die Lieferung und Installation von Photovoltaikanlagen
- Schaffung einer nationalen Vorschrift zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2020/284 des Rates vom 18. Februar 2020 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG im Hinblick auf die Einführung bestimmter Anforderungen für Zahlungsdienstleister
- Umsetzung der Verpflichtung zur elektronischen Bereitstellung über Verwaltungsportale nach dem Gesetz zur Verbesserung des Onlinezugangs zu Verwaltungsleistungen (Onlinezugangsgesetz - OZG)

Der Bundesrat hat in seiner Stellungnahme vom 28. Oktober 2022 (Drucks. 457/22) eine Reihe weiterer Änderungsvorschläge eingebracht, darunter

- eine spezialgesetzliche Regelung des Wesentlichkeitsgrundsatzes für Rechnungsabgrenzungsposten im Bilanzsteuerrecht
- die Ergänzung einer speziellen Missbrauchsvermeidungsnorm bei Umstrukturierungen von Personengesellschaften
- eine Erweiterung der Datenfelder in der ELSTAM-Datenbank
- eine Erhöhung der Wertgrenzen für geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG) und ein Wegfall der Regelung über die Poolabschreibung

- eine Anpassung von Vorschriften des Grunderwerbesteuergesetzes an das Körperschaftsteuer-Modernisierungsgesetz (KöMoG) zur Missbrauchsvermeidung und weitere Maßnahmen zur Missbrauchsvermeidung
- eine Fortsetzung der Maßnahmen zur Förderung von kleinen Photovoltaikanlagen im Gemeinnützigenrecht durch Anpassung der Schwellenwertermittlung bei wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben.

Trotz der Vielzahl der Einzelmaßnahmen enthält der Entwurf keine gravierenden Eingriffe in das bestehende System des Bewertungs-, Ertrags-, Umsatzsteuer- und Verfahrensrechts. Die Maßnahmen können jeweils einzeln bewertet werden. Im Folgenden wird nur auf eine Auswahl unter den Änderungsvorschlägen eingegangen.

B. Änderungsvorschläge im Gesetzentwurf der Bundesregierung

I. Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer (Art. 1 Nr. 2, Nr. 14 Buchst. b Reg-E-JStG 2022; BR-Drucks. 457/22 (B), Ziff. 2)

1. Verfassungsrechtliche Einordnung und Alternativoptionen

Der Bundesrat hatte bereits in seiner Stellungnahme zum Jahressteuergesetz 2020 (BR-Drucks. 503/20 (B), Ziff. 17) darum gebeten, zu prüfen, ob die Frage der Abziehbarkeit von Aufwendungen für einen Arbeitsplatz in der eigenen oder gemieteten Wohnung oder im eigenen oder gemieteten Haus angesichts neuer Arbeitsformen künftig sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach neu geregelt werden sollte. Zu diesem Vorschlag ist in der öffentlichen Anhörung zum JStG 2020 bereits Stellung genommen und dort auch die verfassungsrechtliche Kritik im Schrifttum an der jetzigen Vorschrift aufgezeigt worden¹.

Grundsätzlich sind die im geltenden Recht vorgesehenen typisierenden Abzugsbeschränkungen für Aufwendungen bezogen auf häusliche Arbeitszimmer rechtfertigungsfähig, weil jede Nachprüfung der tatsächlichen Verwendung eines in die häusliche Sphäre eingebundenen Raumes einen Eingriff in die Privatsphäre und einen erheblichen Deklarations- und Verifikationsaufwand bedeutet.

Problematisch ist aber die bestehende Differenzierung zwischen Raum, Arbeitsecke und Arbeitszimmer mit Spielecke. Die private Mitnutzung eines als Arbeitszimmer genutzten Raumes (bereits durch die Einrichtung einer Spielecke) führt nach Rechtsprechung und Verwaltungspraxis im geltenden Recht zu einem vollständigen Abzugsverbot. Bezogen auf das häusliche Arbeitszimmer ist damit die frühere Rechtsprechung, nach der aus § 12 Nr. 1 EStG ein allgemeines Aufteilungs- und Abzugsverbote bei gemischter Veranlassung abzuleiten war, noch nicht aufgegeben². Diese Differenzierung zwischen Arbeitsplatz und Arbeitszimmer lässt sich schwer allein mit Unterschieden im Deklarations- und Verifikationsaufwand rechtfertigen³.

Dem Gesetzgeber stünden zwei Optionen offen, dem Problem dieser Differenzierung zu begegnen. Er könnte zum einen das bestehende Abzugsverbot zurückzunehmen, indem er die Arbeitsecke und das Arbeitszimmer mit Spielecke einbezieht, etwa, minimalinvasiv, indem er in § 4 Abs. 1 Nr. 6b EStG das Wort „Arbeitszimmer“ durch „Arbeitsplatz“ ersetzt. Bleiben würde aber der mit der Feststellung der diesem Arbeitsplatz zuordenbaren Kosten verbundene Deklarations- und Verwaltungsaufwand.

Alternativ kann er einen Pauschbetrag vorsehen, der auch für Arbeitsecken und Arbeitszimmer mit Spielecke gilt und mit dem auch die berufliche Mitnutzung privater Räume einbezogen werden kann. Bei der Bemessung dieses Pauschbetrags wäre an der Raumbezogenheit festzuhalten. Arbeitsmittel gehören auch bisher nicht zu den Kosten des Arbeitsplatzes. Sie sind unabhängig von der Abzugsbeschränkung des § 4 Abs. 1 Nr. 6b EStG abzugsfähig und müssten durch den Pauschbetrag nicht abgedeckt werden.

Eine Reform der steuerlichen Berücksichtigung der Kosten des häuslichen Arbeitszimmers muss sich daher nur auf die eigentlichen Raumkosten beziehen. Dazu zählen die anteilige

¹ Anzinger, Schriftliche Stellungnahme für die Öffentliche Anhörung im Finanzausschuss des Deutschen Bundestages am 26. Oktober 2020 zu dem Gesetzentwurf der Bundesregierung „Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2020 (Jahressteuergesetz 2020 – JStG 2020)“ (BT-Drucksache 19/22850) und der Stellungnahme des Bundesrates (BR-Drucks. 503/20 (Beschluss)) vom 9. Oktober 2020, unter C. III.

² Übersicht bei Paul, in HHR, EStG, § 4 Rn. 1525.

³ Zutreffend Spilker, in KSM, EStG, § 4 Rn. Lb67.

Miete oder Abschreibungen, Nebenkosten, wie Heizung und Strom, sowie die Kosten der Ausstattung, wie zum Beispiel Deckenlampen, Fenstervorhänge und Gardinen.

Bei der Typisierung dieser Kosten kann der Gesetzgeber nicht nur eine flächenmäßige, sondern auch eine zeitanteilige Typisierung vornehmen. Bei einem Pauschbetrag, der nur die Fälle erfasst, in denen zwar kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, aber das Arbeitszimmer nicht den Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit bildet, stellt auch dieser Pauschbetrag sowohl eine raumanteilige als auch eine zeitanteilige Typisierung dar. Dem Gesetzgeber kommt hier ein breiter Typisierungsspielraum zu.

2. Arbeitszimmerpauschale: Vereinfachung aber kein Gleichheitsgewinn

Der Gesetzgebungs vorschlag der Bundesregierung geht, wie das geltende Recht, von einem Stufenverhältnis der Bedarfs- und Nutzungsintensität eines häuslichen Arbeitszimmers aus. Es bleibt auf der ersten Stufe beim Grundsatz des vollständigen Abzugsverbots (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 1 EStG-RegE-JStG2022). Auf der zweiten Stufe wird für die Fälle, in denen für die betriebliche und berufliche Tätigkeit dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz (als ein häusliches Arbeitszimmer) zur Verfügung steht, eine erste Ausnahme geregelt. Die Aufwendungen für die gesamte betriebliche und berufliche Betätigung sollen in diesem Fall pauschal mit dem Betrag von 1.250 Euro als Jahrespauschale abgezogen werden.

Nach der Regierungsbegründung soll mit dem neugefassten Wortlaut der Vorschrift der bisherige Höchstbetrag in einen Pauschbetrag umgewandelt werden und zum Ausdruck kommen, dass dieser Pauschbetrag raumbezogen und nicht personenbezogen gewährt werden soll (BT-Drucks. 20/3879, S. 79). In der vom Bundesrat angeregten Formulierungsalternative (BR-Drucks. 457/22, S. 2) kommt dieses Regelungsziel durch den Klammerzusatz "Arbeitszimmerpauschale" deutlicher zum Ausdruck. Weder aus dem Wortlaut der Formulierung des Regierungsentwurfs noch aus dem Zweck der Regelung ergibt sich die Raumbezogenheit zwingend. Versteht man den Pauschbetrag als Typisierung der Aufwendungen und der zeitanteiligen Nutzung, wäre eine mehrfache Inanspruchnahme des Pauschbetrags für den selben Raum durch verschiedene Steuerpflichtige in verschiedenen Zeitanteilen nicht widersprüchlich zur Regelungsintention.

Der Wortlaut des Regierungsentwurfs birgt noch in einem weiteren Punkt das Risiko einer Missinterpretation. Der Begründung des Regierungsentwurfs nach soll mit der Formel "Aufwendungen für die gesamte betriebliche und berufliche Betätigung" verhindert werden, dass ein einzelner Steuerpflichtiger die Arbeitszimmerpauschale mehrfach in Anspruch nimmt. Die Formulierung kann aber auch so missverstanden werden, dass nicht nur die unmittelbaren Kosten des Arbeitszimmers, sondern auch die Kosten der damit verbundenen Arbeitsmittel abgegolten sein sollen.

Das Problem der gemischten Nutzung eines Zimmers, das der Arbeitsecke im auch privat genutzten Raum und das des Arbeitszimmers mit Spielecke löst weder der Regelungsvorschlag der Bundesregierung noch der des Bundesrates. Da wegen der gestiegenen Miet- und Energiekosten der Höchstbetrag des geltenden Rechts in der weit überwiegenden Mehrheit der Fälle ohnehin ausgeschöpft werden dürfte, erschöpft sich der Regelungsgewinn der Reform damit weitgehend in einer Entlastung in der Deklaration und Verifikation der Aufwendungen der Höhe nach.

Auch nach der Neuregelung führt die "Spielecke" und jede andere private Nutzung im Arbeitszimmer zur vollständigen Versagung des Betriebsausgaben- oder Werbungskostenabzugs selbst dann, wenn kein anderer Arbeitsplatz vorhanden ist. Unverändert muss das

Bestehen einer "Spielecke" und jede andere private Mitnutzung deklariert und deren Nicht-bestehen durch die Finanzbehörden verifiziert werden.

Ebenso unverändert bleibt nach dem Vorschlag die Rechtslage für diejenigen Steuerpflichtigen, denen kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht und bei denen das häusliche Arbeitszimmer den Mittelpunkt der beruflichen oder betrieblichen Tätigkeit bildet. Sie können weiter anstelle der Jahrespauschale die tatsächlichen Aufwendungen abziehen.

3. Homeofficepauschale: Gleichheitsausgleich nur homeofficetaugliche Berufe

Einen Übergang von der Arbeitszimmer- zur Arbeitsplatzbetrachtung sucht der Regierungsentwurf erst in der Homeofficepauschale. Nur diese wird unabhängig von den Möglichkeiten gewährt, in der privaten Wohnung ein Zimmer ausschließlich als Arbeitsplatz einrichten zu können. Mit einem jährlichen Höchstbetrag von 1.000 € reicht die Homeofficepauschale nahe an die Arbeitszimmerpauschale heran und erscheint zur Deckung raum- und zeitanteiliger Miet- und Energiekosten plausibel. Als Tagespauschale kann sie zwar gem. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6c Satz 1 EStG-RegE-JStG2022 nur für die Tage in Anspruch genommen werden, an denen die erste Tätigkeitsstätte nicht aufgesucht worden ist. Wenn jedoch, wie für die Arbeitszimmerpauschale, die Voraussetzung erfüllt ist, dass für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, ist der Abzug der Tagespauschale auch dann möglich, wenn die erste Tätigkeitsstätte aufgesucht worden ist.

Die Rechtsprechung legt an das Fehlen eines anderen Arbeitsplatzes grundsätzlich strenge Maßstäbe an⁴. Einen anderen Arbeitsplatz können bereits Desksharing-Angebote des Arbeitgebers bilden. Ausreichend ist ein zumutbarer nutzbarer Arbeitsplatz beim Arbeitgeber⁵. Wollte der Gesetzgeber hier einen anderen Maßstab anlegen, müsste er dies gesetzlich regeln.

Eine großzügigere Verwaltungspraxis für die Berufsgruppe der Lehrerinnen und Lehrer⁶ lässt sich nicht verallgemeinern⁷. In dieser Berufsgruppe wird in der Verwaltungspraxis das Merkmal des fehlenden anderen Arbeitsplatzes allerdings regelmäßig anerkannt⁸.

Damit eignet sich diese Fallgruppe auch zur Veranschaulichung der unterschiedlichen Rechtsfolgen von Arbeitszimmer- und Homeofficepauschale. Sie ergeben sich aus der unterschiedlichen raum- und personenbezogenheit der beiden Vorschriften. Im Unterschied zur Arbeitszimmerpauschale wird die Homeofficepauschale *personenbezogen* gewährt und wirkt bei den Personen, denen dauerhaft kein Arbeitsplatz zur Verfügung steht, effektiv regelmäßig als Jahrespauschale. Ein Lehrerpaar könnte für die gemeinsame Wohnung also 2 x 1.000 Euro Homeofficepauschale geltend machen, unabhängig davon, ob ein separates Arbeitszimmer eingerichtet ist oder nicht. Wenn ein Arbeitszimmer eingerichtet ist, könnte ein Partner die Arbeitszimmerpauschale und der andere die Homeofficepauschale geltend machen. Daraus würde sich ein zusätzlicher Werbungskostenabzug in geringer Höhe von 250 Euro ergeben.

Dieser geringe Unterschied führt mit dem Änderungsantrag des Bundesrates, die Arbeitszimmerpauschale nur pro rata temporis zu gewähren, zu der Frage, ob Arbeitszimmer- und Ho-

⁴ BFH v. 7.8.2003 - VI R 17/01, BStBl. II 2004, 78; BFH v. 7.8.2003 - VI R 162/00, BStBl. II 2004, 83.

⁵ HHR, § 4 EStG Rn. 1555 mwN.

⁶ BMF v. 6.10.2017, BStBl. I 2017, 1320, Tz. 17.

⁷ Tiedtke/Beck, FR 2004, 801, 807.

⁸ Kritisch dazu HHR, § 4 EStG Rn. 1555.

meofficepauschale nicht zu einer personenbezogenen Arbeitsplatzpauschale zusammengeführt werden sollten.

4. Bewertung

Die in § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 2 EStG-RegE-JStG2022 vorgeschlagene Arbeitszimmerpauschale kann die bestehende verfassungsrechtliche Kritik der bereits im geltenden Recht angelegten Betriebsausgaben- und Werbungskostenabzugsbeschränkung für Kosten des häuslichen Arbeitsplatzes nicht auflösen. Sie bringt eine leichte Verwaltungsvereinfachung hält aber an der Arbeitszimmerbetrachtung und an der Diskriminierung der Arbeitsecken in auch privat genutzten Räumen und der Arbeitszimmer mit Spielecken fest. Die Arbeitszimmerpauschale bleibt weiter nur für solche Steuerpflichtige relevant, deren Wohnsituation die Einrichtung eines reinen Arbeitszimmers erlaubt. Die Finanzbehörden müssten weiter prüfen, ob diese Anforderung eingehalten wird. Angesichts steigender Energiepreise nimmt die Regelung vermutlich nur die faktische Entwicklung des geltenden Höchstbetrags zu einer Pauschale vorweg.

Wesentlich positiver fällt die Bewertung der weiterentwickelten Homeofficepauschale in § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6c Satz 2 EStG-RegE-JStG2022 aus. Für den Personenkreis, dem kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, kann sie die Arbeitszimmerpauschale ersetzen. Sie erfordert kein reines Arbeitszimmer und kann daher unabhängig von der Wohnsituation in Anspruch genommen werden. Vor allem erfordert sie weder eine Deklaration noch eine Verifikation der persönlichen Verhältnisse in der Wohnung des Steuerpflichtigen.

Der Gesetzgeber könnte daher erwägen, die Homeofficepauschale ganz an die Stelle der Arbeitszimmerpauschale treten zu lassen. Angesichts der schon bestehenden Kombinationsmöglichkeiten von Arbeitszimmer- und Homeofficepauschale bei Haushalten mit mehreren Erwerbstätigen würden sich die Haushaltsauswirkungen möglicherweise in Grenzen halten. Konkret wäre zu erwägen, den Regelungsvorschlag des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6c EStG-RegE-JStG2022 in § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 2 EStG-RegE-JStG2022 zu integrieren und den Höchstbetrag der Homeofficepauschale auf 1.250 Euro jährlich (= 250 Arbeitstage zu 5 Euro) anzuheben.

Damit würde noch ein weiteres Problem gelöst und es würde eine weitere Vereinfachung bewirkt: Die steuerliche Berücksichtigung von Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer führt im Rahmen der Gewinneinkunftsarten bei Eigentümern dazu, dass ein Anteil einer privaten Eigentumswohnung oder ein Anteil an einem privaten Wohnhaus steuerlich verstrickt wird. Das führt bei Aufgabe der betrieblichen oder beruflichen Tätigkeit, häufig Jahrzehnte nach der Begründung des Arbeitszimmers, zu einem Aufgabegewinn, der Deklarations-, Verifikations- und selten eingeplante Steuerzahllast auslöst. Fernwirkungen können häusliche Arbeitszimmer auch im Kontext grenzüberschreitender Sachverhalte und im Kontext der Betriebsaufspaltung entfalten. Eine reine Homeofficepauschale hätte diese nachteiligen Folgen nicht.

II. Neuregelung der beschränkten Steuerpflicht für die sog. Registerfälle (Art. 1 Nr. 12, Nr. 14 Buchst. c RegE-JStG 2022)

1. Ausgangslage

Die Vorschriften des § 49 Abs. 1 Nr. 2 EStG regeln für ausländische Unternehmen die Voraussetzungen ihrer inländischen Einkommen- oder Körperschaftsteuerpflicht. Sie definieren den

inlandsbezogenen Ausschnitt der Einkünfte aus Gewerbebetrieb, die zu einer beschränkten Steuerpflicht in Deutschland führen können.

Gewerbliche Einkünfte, die nicht in den abschließenden Katalog der inländischen Einkünfte einbezogen sind, bleiben unabhängig vom Bestehen eines Doppelbesteuerungsabkommens und der dort getroffenen Zuweisungsentscheidungen steuerfrei. Das heißt auch, sie sind bereits im Ausgangspunkt der nationalen Verhandlungsmasse in zwischenstaatlichen Anstrengungen der Steuerkoordination entzogen. Im Verhältnis zu Staaten, mit denen noch kein DBA besteht, schwächt ein schmäler Katalog der inländischen Steueranknüpfung die Anreize, die wechselseitigen Verpflichtungen eines DBA einzugehen. Im Verhältnis zu DBA-Staaten kann ein zu schmäler Katalog der beschränkt steuerpflichtigen inländischen Einkünfte Missbrauchsvermeidungsvorschriften leerlaufen lassen.

Seit Jahrzehnten prägend und für die Inlandsanknüpfung bei gewerblichen Einkünften international üblich ist das Betriebsstättenprinzip. Nach diesem Prinzip setzen inländische Einkünfte aus Gewerbebetrieb voraus, dass im Inland eine feste Geschäftseinrichtung unterhalten wird. Es beruht auf der Überlegung, dass eine feste Geschäftseinrichtung ein geeignetes und vor allem feststellbares Indiz für eine intensivere Nutzung des inländischen Marktes, der inländischen Rechtsordnung und der inländischen Infrastruktur ist.

Mit dem enormen Bedeutungszuwachs der Digitalwirtschaft und derjenigen immaterieller Werte ist das Betriebsstättenprinzip in seiner Bedeutung erodiert. Eine früher nur durch eine Betriebsstätte denkbare Intensität der Nutzung des inländischen Marktes, der inländischen Rechtsordnung und der inländischen Infrastruktur ist auch ohne Betriebsstätte möglich geworden. Die hohe "Mobilität" immaterieller Werte lädt zu steueroptimalen grenzüberschreitenden Strukturen multinationaler Unternehmensgruppen ein, die als Gewinnverlagerung und Erosion der Bemessungsgrundlagen wahrgenommen worden sind. Diese Gestaltungen können nicht nur das Steueraufkommen gefährden, sondern können auch den Wettbewerb insbesondere zu Lasten lokaler und kleinerer und mittelständischer Unternehmen verzerrn.

In dieser Entwicklung gründen sich die erheblichen Anstrengungen der OECD und der Europäischen Kommission, die internationale Steuerkoordination insbesondere für die Geschäftsmodelle der Digitalwirtschaft fortzuentwickeln⁹. Ein fortgeschrittenes Element dieser Strategie ist die im Rahmen von "Pillar 1" des OECD BEPS 2.0-Projekts ("Zwei-Säulen-Lösung")¹⁰ angestrebte Verteilung von Besteuerungsrechten¹¹. Zwar sind in diesem Jahr verfeinerte Entwürfe veröffentlicht worden¹². Die Umsetzung dieser Strategie hat sich aber in jüngerer Zeit immer wieder verzögert. Zuletzt ist das geplante Inkrafttreten auf 2024 verschoben¹³ und eine politische Einigung unsicherer geworden¹⁴.

Vor diesem Hintergrund hat die in der älteren Vergangenheit wenig relevante Anknüpfung an die Eintragung von Rechten in ein inländisches Register in der Vorschrift des § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f EStG an Bedeutung gewonnen.

⁹ Grundlegender Ausgangspunkt: OECD, Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, 2014.

¹⁰ Zum Gesamtprojekt: OECD, Zwei-Säulen-Lösung für die steuerlichen Herausforderungen der Digitalisierung der Wirtschaft, 2021.

¹¹ OECD, Tax Challenges Arising from Digitalisation - Report on Pillar One Blueprint, 2020

¹² OECD, Progress Report on the Administration and Tax Certainty Aspects of Pillar One, 2022; OECD, Pillar One - Amount A: Draft Model Rules for Nexus and Revenue Sourcing, 2022.

¹³ OECD, Cover Note by the Inclusive Framework to the Progress Report on Amount A of Pillar One, 2022, S. 3.

¹⁴ Öffentlich zB. in der Berichterstattung des The Guardian v. 24.5.2022, 'Historic' global tax deal on multinationals delayed until 2024.

2. Registeranknüpfung im geltenden Recht

Die Vorschrift des § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f EStG regelt, dass inländische Einkünfte im Sinne der beschränkten Einkommensteuerpflicht auch solche Einkünfte aus Gewerbebetrieb sind, für die im Inland keine Betriebsstätte unterhalten wird und für die kein ständiger Vertreter bestellt ist, wenn sie durch Vermietung und Verpachtung oder durch Veräußerung von Rechten, die in ein inländisches Register eingetragen sind, erzielt werden.

Im Wortsinn dieser Vorschrift kann damit jedes ausländische Unternehmen, das Inhaber eines in ein deutsches Register - und damit durch die deutsche Rechtsordnung geschützten - eingetragenen Rechtes ist, in Deutschland steuerpflichtig sein. Die Auslegung des Begriffs des inländischen Registers hat dabei in den letzten Jahren keine Änderung erfahren. Er fasst insbesondere die Patentrolle, das Markenregister, das Register für eingetragene Designs und die Sortenschutzrolle¹⁵.

Im Schrifttum ist umstritten, ob die Vorschrift so zu verstehen ist, dass diese beschränkte Steuerpflicht auch dann eintritt, wenn das ausländische Unternehmen für dieses Recht unmittelbar keine Einkünfte aus Deutschland bezieht¹⁶. Mit der überzeugenden Auffassung der Verwaltungspraxis setzt die Vorschrift keine zusätzliche Anknüpfung in Deutschland voraus¹⁷.

Im Verhältnis zu Staaten, mit denen Deutschland ein DBA entsprechend des OECD-Musterabkommens geschlossen hat, wird der deutsche Besteuerungsanspruch regelmäßig wieder zurückgenommen und das Besteuerungsrecht dem Ansässigkeitsstaat des Rechteinhabers zugewiesen. In diesen Fällen ist es der hohe administrative Aufwand, der die Anknüpfung hat angreifbar erscheinen lassen¹⁸. Zurückzuführen ist dieser Aufwand insbesondere auf die Mechanik der Steuererhebung durch Steuerabzug nach § 50a Abs. 1 Nr. 3 EStG und durch das im jetzigen § 50c EStG geregelte zweistufige Entlastungs- und Freistellungsverfahren¹⁹.

Für die Fälle, die in den Anwendungsbereich eines DBA fallen, hat die Verwaltungspraxis eine zweckmäßige und verwaltungsarme Lösung entwickeln können, deren Anwendung sie aber zuletzt bis zum 30.6.2023 befristet hat²⁰. Sie ist mit dem geltenden Recht vereinbar. Gleichwohl könnte der Gesetzgeber zur Stärkung der Rechtssicherheit über deren gesetzliche Absicherung noch nachdenken.

Kritisiert wird die Registeranknüpfung dem Grunde nach insbesondere mit Beispielen, in denen jeder inländische Bezug mit Ausnahme der Eintragung des Rechts in ein inländisches Register zu fehlen scheint²¹. Praktisch bedeutsam ist die Registeranknüpfung aber auch in den Fällen geworden, in denen in einer multinationalen Unternehmensgruppe die Lizenzvereinbarungen zwar nur zwischen ausländischen Unternehmen getroffen worden sind, aber durch ein drittes Unternehmen eine Nutzung der Lizenz mittelbar auch in Deutschland stattgefunden hat, dem aber nur eine untergeordnete Wertschöpfungsrolle zugedacht worden ist²².

¹⁵ HHR, § 49 EStG, Stand August 2019, Rn. 943.

¹⁶ Für eine einschränkende teleologische Auslegung etwa: Altenburg, IStR 2020, 561; Schönfeld/Ellenrieder, IStR 2020, 567.

¹⁷ BMF v. 6.11.20202, BStBl. I 2020, Tz. 1; ebenso Gosch, Der Konzern 2020, 344; Cloer/Heckrodt, FR 2021, 709.

¹⁸ BMF, Evaluation der geltenden Rechtslage der Besteuerung beschränkt Steuerpflichtiger, die inländische Einkünfte aus der Überlassung von Rechten erzielen, die in ein inländisches öffentliches Buch oder Register eingetragen sind (sogenannte Registerfälle), Bericht v. 28.6.2022, S. 6 ff.

¹⁹ Im Einzelnen: Cloer/Heckerdt, FR 2021, 709, 721 ff.; Schönfeld/Korff/Ellenrieder, IStR 2021, 299, 302 ff.

²⁰ BMF v. 29.6.2022, BStBl. I 2022, 957; BMF v. 11.2.2021 - BStBl. I 2021, 301.

²¹ Beispiel bei Schönfeld/Ellenrieder, IStR 2020, 567.

²² Beispiel bei Schönfeld/Ellenrieder, IStR 2020, 567, 574.

Der Tatbestand der Registeranknüpfung hat damit in der bisherigen Aufarbeitung eine ähnliche Funktion erfüllen können, wie sie im Rahmen der Maßnahmen von "Pillar 1" des OECD BEPS 2.0-Projekts erst noch ausgestaltet werden soll. Die Wirkungen der Registeranknüpfung lassen sich im weiten Sinne mit der rechtspolitische Agenda der von Deutschland unterstützen OECD-Strategie in Pillar 1 zur Ausdehnung des Besteuerungsrechts der Marktstaaten verknüpfen.

Intensiv diskutiert wurde im Schrifttum die Frage der Berechnung der Lizenzanteile der Höhe nach und diese Berechnung wird auch im Evaluationsbericht als besondere Herausforderung beschreiben²³. Dazu sind aber im Verlauf der letzten drei Jahre Lösungen verfeinert worden, die mit der Verwaltungspraxis zu einem praktikablen Konsens führen könnten²⁴.

Verbunden wird die Registeranknüpfung im Schrifttum mit einer Reihe von Rechtsunsicherheiten²⁵, die von der Rechtsprechung aufgearbeitet werden müssen und bis zum Abschluss dieser "Rechtsprechungsarbeiten" für die Verwaltungspraxis ein Rechtsrisiko darstellen²⁶. Einige der aufgeworfenen Fragen müssten aber auch bei einer Pillar I-Umsetzung in Deutschland geklärt werden. Die mit den übergeordneten Maßstäben des Unions- und Verfassungsrechts verbundene Kritik²⁷ ist indessen nicht von einer solchen Überzeugungskraft, dass die Registeranknüpfung insgesamt und kategorisch in Frage gestellt werden müsste. Die verfassungsrechtlichen Argumente des fehlenden Genuine Link, des strukturellen Vollzugsdefizits und der Verletzung des Vertrauens in die Nichtenwendung der Vorschrift sind nicht widerlegt, aber auch nicht unwidersprochen geblieben, haben sich im Schrifttum bislang nicht durchsetzen können und überzeugen auch den Verfasser dieser Stellungnahme nicht. Die auf die Völkerrechtsfreundlichkeit des Grundgesetzes gestützte Kritik eines fehlenden Genuine Link geht ins Leere, weil die Registeranknüpfung ein verbreiteter und ausreichender Nexus ist²⁸. Ebensowenig sind die strengen Voraussetzungen des Bundesverfassungsgerichts an ein strukturelles Vollzugsdefizit²⁹ erfüllt³⁰. Nicht überzeugend sind die Argumente, die aus der früheren Passivität der Verwaltung einen Vertrauensschutzstatbestand abzuleiten und darüber weiter eine Verletzung des Unionsrechts zu begründen suchen. Die Registeranknüpfung hat erst durch die Aufdeckung und die öffentliche Diskussion von Gewinnverlagerungen durch immaterielle Werte in neueren Geschäftsmodellen der Digitalwirtschaft eine Bedeutung erlangt, die sie selbständig neben die anderen Anknüpfungstatbestände treten lassen konnte. Aus der geringen praktischen Relevanz der Vorschrift in der Vergangenheit lässt sich daher kein Vertrauenstatbestand ableiten. Schließlich ist die Bewertung der Registeranknüpfung dem Grunde nach von der Bewertung ihres Vollzugs im Wege des Steuerabzugs zu trennen. Der hohe administrative Aufwand ist zwar für die verfassungsrechtliche Bewertung der

²³ BMF, Evaluation der geltenden Rechtslage der Besteuerung beschränkt Steuerpflichtiger, die inländische Einkünfte aus der Überlassung von Rechten erzielen, die in ein inländisches öffentliches Buch oder Register eingetragen sind (sogenannte Registerfälle), Bericht v. 28.6.2022, S. 10 f.

²⁴ Postler/Gilson, FR 2021, 261; Ehlermann/Wehnert, ISR 2022, 348, 353 ff.; Richter/Keppeler, ISR 2021, 75.

²⁵ Zusammenfassend Münster, IStR 2022, 583, 585; aufarbeitend Cloer/Heckerdt, FR 2021, 709; Gosch, Der Konzern 2020, 346.

²⁶ Über die Rechtsrisiken aus Sicht der Verwaltung: BMF, Evaluation der geltenden Rechtslage der Besteuerung beschränkt Steuerpflichtiger, die inländische Einkünfte aus der Überlassung von Rechten erzielen, die in ein inländisches öffentliches Buch oder Register eingetragen sind (sogenannte Registerfälle), Bericht v. 28.6.2022, S. 3 ff.

²⁷ Zuletzt Frey/Schmid/Vokert, IStR 2022, 534; Schönfeld/Ellenrieder, IStR 2021, 831.

²⁸ Ebenso Gosch, Der Konzern 2020, 346.

²⁹ BVerfG v. 27.6.1991 - 2 BvR 1493/89, BVerfGE 84, 239; BVerfG v. 9.3.2004 - 2 BvL 17/02, BVerfGE 110, 94; dazu zuletzt BFH v. 16.9.2021 - IV R 34/18, BStBl. II 2022, 101.

³⁰ Zutreffend Gosch, Der Konzern 2020, 346.

Ausgestaltung der Registeranknüpfung bedeutsam und der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit ist zu beachten. Der Verhältnismäßigkeitsgrundsatz muss aber nicht bereits auf der Ebene der Anknüpfung dem Grunde nach Beachtung finden, sondern ist insbesondere bei der Ausgestaltung und Umsetzung des Steuerabzugs und des Freistellungs- und Entlastungsverfahrens zu berücksichtigen.

3. Regelungsvorschlag im RegE-JStG 2022

Der Regelungsvorschlag sieht vor, die Registeranknüpfung für Lizenzgeschäfte mit konzernfremden, nicht nahestehenden Personen, rückwirkend aufzuheben. Bei den konzerninternen Geschäften soll dies für Vergütungszuflüsse aus der Rechteüberlassung und für Veräußerungsgewinne aus der Rechteveräußerung ab dem 1. Januar 2023 gelten. Die Registeranknüpfung soll nur bezogen auf die in nichtkooperativen Steuerhoheitsgebieten im Sinne des § 2 Steueroasenabwehrgesetz (StAbwG) ansässigen Lizenzgeber fortgeführt werden.

Begründet wird dieser Vorschlag zum einen mit den Schwierigkeiten der Sachverhaltsaufklärung. Weil die Vorschrift lange unangewendet blieb, haben es fast alle Unternehmen übersehen, Vorsorge für die Informationsbeschaffung zu treffen. Diesem Umstand ist im geltenden Recht für die Vergangenheit im Rahmen der bestehenden Regelung bei der Beweisrisikoverteilung Rechnung zu tragen. Für die Zukunft sollten die Unternehmen in der Lage sein, Beweisvorsorge zu treffen und die notwendigen Dokumentationserfordernisse leichter erfüllt werden können. Die Schwierigkeiten der Sachverhaltsermittlung für die Altfälle gebieten keine Aufgabe der Registeranknüpfung für die Zukunft.

Der Vorschlag wird weiter damit begründet, dass das Aufkommen aus der Registeranknüpfung in Zukunft zurückgehen könnte, weil sich die Gestaltungspraxis auf die Anwendung der Vorschrift nunmehr eingestellt habe. Auch dies ist kein überzeugendes Argument, um eine Anknüpfung aufzugeben. Steuertatbestände dürfen nicht abhängig von der Ertragskraft eingeschaltet werden. Das Steuerrecht hat die Verteilung der staatlichen Finanzierungslasten zum Gegenstand und sollte dabei in seinem System unabhängig vom erzielbaren Steueraufkommen möglichst widerspruchsfrei ausgestaltet werden. Im System der geltenden beschränkten Steuerpflicht füllt die Registeranknüpfung aktuell eine Lücke, die durch den Wandel der Weltwirtschaft, den Bedeutungszuwachs der grenzüberschreitenden Digitalwirtschaft und der immateriellen Wirtschaftsgüter und dem daraus folgenden Bedeutungsschwund des Betriebsstättenprinzips entstanden ist.

Diese Feststellung führt zum dritten Begründungselement für die Aufgabe der Registeranknüpfung, es widerspreche der im Rahmen von "Pillar 1" des OECD BEPS 2.0-Projekts angestrebte Verteilung von Besteuerungsrechten. Dieses Argument verdient unbedingte Beachtung. Das Ziel, Pillar 1 des OECD BEPS 2.0-Projekts international erfolgreich durchzusetzen, bildet aber umgekehrt ein gewichtiges Argument dafür, an der Registeranknüpfung solange festzuhalten, bis sich ein internationaler Konsens gebildet hat. Deutschland könnte in diesem Prozess die Aufhebung der Registeranknüpfung in Aussicht stellen, wenn eine international abgestimmte Steuerkoordination gelingt. Derzeit ist der Verhandlungserfolg leider noch höchst unsicher. Die Umsetzung Pillar 1 des OECD BEPS 2.0-Projekts ist zuletzt auf 2024 verschoben worden. Mit der vorzeitigen Aufgabe der Registeranknüpfung könnte für betroffene Ansässigkeitsstaaten möglicherweise ein Anreiz wegfallen, sich einem internationalen Konsens anzuschließen.

4. Bewertung

Die Registeranknüpfung in § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f EStG sollte für die in inländische Register eingetragenen immateriellen Wert nicht vollständig aufgegeben werden, bevor das Pillar 1 - Maßnahmenpaket des OECD BEPS 2.0-Projekts umgesetzt worden ist oder sich seine Umsetzung zumindest konkret abzeichnet. Deutschland würde mit einer vorzeitigen Abschaffung der Registeranknüpfung bei immateriellen Werten die Möglichkeit verlieren, die spätere Ankündigung der Aufgabe der Registeranknüpfung als Anreiz einzusetzen, um andere Staaten dafür zu gewinnen, sich an den Maßnahmen zur Umsetzung von Pillar 1 zu beteiligen. Zugleich würden mit der vollständigen Aufgabe der Registeranknüpfung Wege zur Verlagerung von Besteuerungssubstrat neu eröffnet.

Der administrativen Kritik an der Vorschrift sollte allerdings durch eine gesetzliche Absicherung der bestehenden und derzeit noch bis 30.6.2023 befristeten Verwaltungspraxis Rechnung getragen werden. Erwogen werden könnte mit demselben Ziel auch, den Anwendungsbereich der Vorschrift auf Lizenzzahlungen an solche Personen zu begrenzen, die in einem Staat ansässig sind, mit dem Deutschland kein Abkommen auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und Vermögen geschlossen hat.

Der im Regierungsentwurf vorgesehenen Rückfall auf einen verbleibenden Anwendungsbereich im Verhältnis zu nichtkooperativen Staaten iSd. § 2 StAbwG würde die Registeranknüpfung weitgehend entwerten. Nach dem Referentenentwurf für eine Verordnung zur Änderung der Steueroasen-Abwehrverordnung v. 10.10.2022 wären auf der Liste der nichtkooperativen Staaten nur elf, wirtschaftlich für Ergebnisverlagerungen weniger bedeutsame Länder erfasst.

III. Anpassung der Gebäude-AfA (Art. 4 Nr. 2 und 13 Buchst. c RegE-JStG 2022, BR-Drucks. 457/22 (B), Ziff. 12)

1. Ausgangslage

Investitionen in eine zu vermietende Wohnimmobilie stellen nach allen Einkünfte- und Gewinnermittlungsarten keine unmittelbar einkünftemindernden Aufwendungen dar. Vielmehr sind die getätigten Investitionen auf die voraussichtliche Nutzungsdauer der Wohnimmobilie nach § 7 EStG durch Absetzungen für Abnutzungen (AfA) zu verteilen. Bei den Überschuss-einkunftsarten dienen AfA nach zutreffender Auffassung der Aufwandsverteilung über die voraussichtliche Nutzungsdauer, nicht der Abbildung des tatsächlichen Wertverzehrs³¹.

Die Vorschriften des § 7 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStG regeln mit ihren Abschreibungssätzen im geltenden Recht für Wohngebäude eine Höchstnutzungsdauer von 40 bis 50 Jahren. Im systematischen Zusammenhang mit § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG bilden diese Regelungen zugleich eine widerlegliche Vermutung, weil nach dieser Vorschrift bisher der Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer möglich ist.

In der Vergangenheit lag die wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer bei Mietwohngebäuden wesentlich höher, im Jahr 2010 bei 60 bis 80 Jahren³². Vor diesem Hintergrund enthält Abs. 4 bereits im geltenden Recht eine realitätsferne und rechtfertigungsbedürftige Typisierung, die im Betriebsvermögen eines Handelsgewerbes zum Auseinanderfallen der Wertansätze in der Handels- und Steuerbilanz führen kann. Diese Typisierung lässt sich wegen ihrer

³¹ HHR, § 7 EStG Rn. 14.

³² Pfeiffer/Bethe/Fanslau/Görlitz/Zedler, Nutzungsdauertabellen für Wohngebäude, 2010, S. 4.

realitätsferne nicht allein mit einem Vereinfachungszweck rechtfertigen. Sie wirkt sich aber nur zugunsten des Steuerpflichtigen aus und kann damit als wohnungsbaopolitisch motivierte Lenkungsnorm gerechtfertigt werden.

2. Bewertung des Regelungsvorschlags

a) Rechtfertigung der Typisierung einer kürzeren Nutzungsdauer

Mit dem Rechtfertigungsgrund der Wohnungsbauförderung lässt sich auch die von der Bundesregierung nunmehr vorgeschlagene weitere Typisierung einer kürzeren Nutzungsdauer von 33 Jahren für nach dem 30.6.2023 fertigstellte Gebäude rechtfertigen. Sie muss keiner typisch kürzeren Nutzungsdauer für jüngere Gebäude entsprechen.

b) Verhältnis zur Steuerfreiheit privater Veräußerungsgewinne

Im Blick behalten sollte der Gesetzgeber gleichwohl die Wirkung von kürzeren Abschreibungsdauern im Immobilienbereich und das Zusammenspiel mit der eingeschränkten Besteuerung von Immobilienwertgewinnen im Privatvermögen. Obwohl Wohnimmobilien in ihrer Verbindung mit einem Grundstück regelmäßig keinem Wertverlust unterliegen, sondern in den meisten Fällen von einem Wertgewinn profitieren, wird durch die Abschreibungen eine Aufwandsberücksichtigung vorgenommen. Diese Aufwandsberücksichtigung wird bei Wohngebäuden im Privatvermögen auch dann nicht korrigiert, wenn eine Wohnimmobilie außerhalb der "Spekulationsfrist" des § 23 Abs. 1 Nr. 1 EStG mit Wertgewinn verkauft wird. Neben dem Gewinn aus der Differenz von An- und Verkaufspreis bleibt deshalb auch der Buchgewinn in Höhe der vorgenommenen Abschreibungen steuerfrei. Diese kumulierende Begünstigung von Erträgen aus Immobilieninvestitionen lässt sich mit dem Lenkungsziel der Wohnungsbauförderung rechtfertigen, muss aber bei der Bewertung der Gesamtförderung berücksichtigt und insgesamt in ihrer Wirkung einer Durchbrechung der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit gleichheitsrechtlich im Verhältnis zur Belastung von Arbeitseinkommen bewertet werden.

c) Streichung der Nachweismöglichkeit einer kürzeren Nutzungsdauer

Mit der weiter vorgesehenen Streichung der Vorschrift des § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG würde sich der Charakter der Vorschriften des § 7 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStG von einer widerleglichen Vermutung in eine materielle Typisierung ändern, weil dann kein Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer mehr möglich ist. Für den Bereich der Wohnimmobilien ist das verfassungsrechtlich unbedenklich, weil eine kürzere Nutzungsdauer als die nunmehr vorgesehene Spanne von 33 - 50 Jahren ausgesprochen selten sein dürfte.

Bei Gewerbeimmobilien erscheint es hingegen weniger offensichtlich, dass eine Nutzungsdauer von 33 Jahren typisch ist. Deshalb sollte der Gesetzgeber in Erwägung ziehen, den Vorschlag des Bundesrates aufzugreifen und zumindest für Gewerbeimmobilien iSd. § 7 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 EStG den Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer weiter ermöglichen.

IV. Anpassung des Ausbildungsfreibetrags (Art. 4 Nr. 6 RegE-JStG 2022)

1. Ausgangslage und Maßstabsbildung

Die Vorschrift des § 33a Abs. 2 Satz 1 EStG regelt akzessorisch zum Kinderfreibetrag nach § 32 Abs. 6 EStG einen zusätzlichen Freibetrag zu Gunsten der Eltern zur Abgeltung des Sonderbedarfs eines sich in Berufsausbildung befindenden, auswärtig untergebrachten volljährigen Kindes. Dieser Ausbildungsfreibetrag ist davon unabhängig, ob tatsächlich Aufwand für die auswärtige Unterbringung entstanden ist und ob die Eltern ihrer Unterhaltpflicht nachgekommen sind.

Der Ausbildungsfreibetrag ist der Höhe nach bereits seit langem im Schrifttum kritisiert worden³³. Die Rechtsprechung hat die Höhe bislang nicht beanstandet³⁴. Das Bundesverfassungsgericht hat eine hiergegen gerichtete Verfassungsbeschwerde nicht zur Entscheidung angenommen³⁵.

Der Ausbildungsfreibetrag ist gemeinsam mit den Kinderfreibeträgen nach § 32 Abs. 6 EStG zu bewerten. Er wurde durch das Zweite Gesetz zur Familienförderung v. 16.8.2001³⁶ mit Blick auf deren Erhöhung und die darin enthaltene Berücksichtigung eines Freibetrags für den Ausbildungsaufwand auf den noch geltenden Betrag von 924 € reduziert und ist seitdem nicht angepasst worden.

Die Kinderfreibeträge betragen gem. § 32 Abs. 6 EStG bei verheirateten und gemeinsam unterhaltsverpflichteten Eltern im Jahr 2022 zusammen 8.388 Euro. Für auswärtig untergebrachte Kinder in Berufsausbildung ergibt sich mit dem Ausbildungsfreibetrag im geltenden Recht damit für 2022 ein Gesamtfreibetrag von 9.312 Euro. Das sind 776 Euro monatlich.

Dieser Freibetrag ist ins Verhältnis zu setzen zum Bedarf eines zu Ausbildungszwecken auswärtig untergebrachten Kindes. Einen ersten Maßstab hierfür können die BAföG-Bedarfssätze bilden. Nach dem 28. BAföG-Änderungsgesetz v. 19.10.2022³⁷ beträgt ab 2022 der Grundbedarf 452 Euro im Monat und der Mietzuschlag 360 Euro im Monat, insgesamt der Gesamtbedarf also 812 Euro im Monat. Gemessen an diesem Maßstab müsste der Ausbildungsfreibetrag damit 1.356 Euro (812 Euro x 12 Monate - 8.388 Euro) betragen.

Einen weiteren Maßstab kann die Unterhaltsverpflichtung der Eltern bilden. Sie ist nach der in der Düsseldorfer Tabelle koordinierten Unterhaltsleitlinie der Oberlandesgerichte bei auswärtig untergebrachten volljährigen Kindern nicht mehr an den Lebensstandard der Eltern gekoppelt und kann daher ebenfalls zur Typisierung eines Unterhaltsbedarfs zur Bewertung der subjektiven Leistungsfähigkeit der Eltern herangezogen werden. Der angemessene Gesamtunterhaltsbedarf eines studierenden Kindes, das nicht bei seinen Eltern oder einem Elternteil wohnt, beträgt nach der Düsseldorfer Tabelle in der Regel 860 Euro monatlich³⁸. Hierin sind bis zu 375 Euro für Unterkunft einschließlich umlagefähiger Nebenkosten und Heizung (Warmmiete) enthalten. Der Jahresbedarf wäre danach mit 10.320 Euro anzusetzen. Gemessen an diesem Maßstab müsste der Ausbildungsfreibetrag für 2022 der Höhe nach 1.932 Euro (860 Euro x 12 Monate - 8.388 Euro) betragen.

³³ Hölscheidt, NWB 2011, 1782;

³⁴ BFH v. 25.11.2010 - III R 111/07, BStBl. II 2011, 281; FG Nürnberg v. 26.2.2013 - 1 K 90/13, juris; Schleswig-Holsteinisches Finanzgericht v. 20.2.2013 - 5 K 217/12, juris.

³⁵ BVerfG v. 23.10.2012 - 2 BvR 451/11, juris.

³⁶ BGBl. I 2001, 2074.

³⁷ BGBl. I 2022, 1796.

³⁸ Düsseldorfer Tabelle, Stand 1.1.2022, Anmerkung Nr. 7.

2. Bewertung des Regelungsvorschlags

Die Bundesregierung schlägt vor, den Ausbildungsfreibetrag in § 33a Abs. 2 Satz 1 EStG-RegE-JStG 2022 auf 1.200 Euro zu erhöhen. Eine solche Erhöhung erscheint auch nach beiden vorgestellten Maßstäben geboten. Zugleich bleibt sie nach beiden vorgestellten Maßstäben hinter dem erforderlichen Maß der Erhöhung zurück.

Der Gesetzgeber könnte alternativ zur statischen Anpassung erwägen, den Ausbildungsfreibetrag dynamisch mit der Höhe der Kinderfreibeträge und mit dem Mittelwert zwischen dem BAföG-Bedarfssatz und der Unterhaltsverpflichtung der Eltern nach der Düsseldorfer Tabelle zu verknüpfen. Die Bildung eines Mittelwerts wäre deshalb sinnvoll, weil die Vergangenheit gezeigt hat, dass auch die BAföG-Bedarfssätze nicht immer zeitnah angepasst werden, wohingegen diese Anpassung in der Düsseldorfer Tabelle in der Abstimmung der Oberlandesgerichte verlässlich vollzogen wird. Bei einer dynamischen Anpassung des Ausbildungsfreibetrags könnte eine Erhöhung der Kinderfreibeträge auch die Höhe des zusätzlich erforderlichen Ausbildungsfreibetrages absenkend beeinflussen.

3. Berücksichtigung der Unterhaltsleistung der Eltern, der Leistungsfähigkeit des Kindes und Sozialausgleich

Die Kinderfreibeträge nach § 32 Abs. 6 EStG und der Ausbildungsfreibetrag nach § 33a Abs. 2 EStG werden den Eltern im geltenden Recht grundsätzlich unabhängig davon gewährt, ob und in welcher Höhe sie ihrer Unterhaltsverpflichtung nachkommen. Zugleich führt im geltenden Recht eigenes Einkommen des sich in einer Erstausbildung befindlichen Kindes grundsätzlich nicht mehr zum Wegfall der Kinderfreibeträge und des Ausbildungsfreibetrags. Eine Wochenarbeitsgrenze von 20 Stunden greift gem. § 32 Abs. 4 Satz 2 und 3 EStG erst nach Abschluss der Erstausbildung.

Kommen die Eltern ihrer Unterhaltsverpflichtung nach der Düsseldorfer Tabelle voll nach und erzielt das Kind eigenes Einkommen aus Arbeit oder aus Kapitalvermögen, kann das Existenzminimum des Kindes im geltenden Recht damit zwei Mal freigestellt werden³⁹. Einmal bei den Eltern in Gestalt der Kinderfreibeträge und des Ausbildungsfreibetrags und nochmals beim Kind in Gestalt seines eigenen Grundfreibetrags. Daraus ergibt sich eine verfassungsrechtlich wenig beleuchtete Verwerfung in der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit.

Der Gesetzgeber könnte deshalb und auch zur Gegenfinanzierung einer Anhebung des Ausbildungsfreibetrags in Erwägung ziehen, die Gewährung der Freibeträge bei den Eltern von deren tatsächlicher Unterhaltsleistung abhängig zu machen und die Unterhaltsleistung bei den Kindern in Höhe des bei den Eltern in Anspruch genommenen Freibetrags in einen Progressionsvorbehalt einzubeziehen.

Da Freibeträge die Minderung der Leistungsfähigkeit in einem progressiven Tarif unterschiedlich abbilden müssen, könnte der Gesetzgeber alternativ auch über eine Ablösung der Kinderfreibeträge und des Ausbildungsfreibetrags nachdenken. Ein möglicher Weg wäre die Entlastung der Eltern von ihrer Unterhaltsverpflichtung, indem den sich in Ausbildung

³⁹ Über die steuerlichen Gestaltungsmöglichkeiten, die sich daraus ergeben: Maciejewski, FR 2020, 545, 547 ff.

befindlichen Kindern eine vom Elterneinkommen unabhängige Ausbildungstransferzahlung gewährt wird.

4. Fehlende Übertragbarkeit der Kinderfreibeträge bei unverheirateten Eltern

Die Kinderfreibeträge nach § 32 Abs. 6 EStG werden bei unverheirateten Eltern jeweils zur Hälfte beiden Elternteilen zugewiesen und können grundsätzlich nicht übertragen werden. Bei verheirateten Eltern kann der Kinderfreibetrag dagegen auch von einem Elternteil zur Gänze in Anspruch genommen werden und kann dort in Einverdienehren zu einer Verstärkung des Splitting-Effekts führen. Da sich die verheirateten und unverheirateten Elternteile bezogen auf die Unterhaltpflicht, insbesondere gegenüber ihren volljährigen auswärtig untergebrachten Kindern, in einer vergleichbaren Situation befinden, spricht nichts dagegen, wie vom Bundesverband der Lohnsteuerhilfvereine e.V. angeregt⁴⁰, die Anpassung des Ausbildungsfreibetrags zum Anlass zu nehmen, die Übertragbarkeit der Freibeträge auch zwischen unverheirateten Elternteilen frei zu ermöglichen.

V. Anpassung des Ertrag- und Sachwertverfahrens zur Bewertung bebauter Grundstücke (Art. 12 RegE-JStG 2022)

In seiner Entscheidung vom 7.11.2006 hat das Bundesverfassungsgericht die Maßstäbe des Gleichheitssatzes im System des Erbschafts- und Schenkungsteuerrechts konkretisiert und das Gebot unterstrichen, dass eine Erbschaftsteuer mit einheitlichen Steuersätzen und dem Ziel den durch Erbfall oder Schenkung anfallenden Vermögenszuwachs zu besteuern, einheitlich am gemeinen Wert als dem maßgeblichen Bewertungsziel ausgerichtet sein muss. Die herangezogenen Bewertungsmethoden müssen dabei gewährleisten, dass alle Vermögensgegenstände in einem Annäherungswert an den gemeinen Wert erfasst werden⁴¹.

Vor dem Hintergrund dieser Entscheidung hat der Gesetzgeber den verfassungsrechtlichen Auftrag, die zur Bewertung eingesetzten und gesetzlich geregelten Methoden regelmäßig daraufhin zu überprüfen, ob sie den Verkehrswert noch geeignet erfassen können.

Die von der Bundesregierung in Art. 12 RegE-JStG 2022 vorgeschlagene Anpassung der maßgeblichen Bewertungsvorschriften an die gegenwärtig anerkannte Methoden der Immobilienbewertung ist vor demselben Hintergrund verfassungsrechtlich zwingend und würde auch keinen Aufschub dulden. Bereits für das geltende Recht besteht das Risiko, dass wegen der Entfernung der Bewertungsergebnisse des Ertrags- und des Sachwertverfahrens in seiner jetzigen Ausgestaltung von den tatsächlichen Verkehrswerten eine Ungleichbehandlung von Immobilienwerten gegenüber anderen Geld- und Vermögenswerten durch das Bundesverfassungsgericht als erneuter Gleichheitssatzverstoß gewertet wird.

Die im Regierungsentwurf vorgeschlagene Fortsetzung der Orientierung an der Immobilienwertermittlungsverordnung (ImmoWertVO)⁴² ist folgerichtig und geboten. Die ImmoWertVO bildet eine materiell-gesetzliche Grundlage für die Grundsätze zur Bewertung von Immobilienvermögen. Sie beruht dabei auf einer Ermächtigungsgrundlage in § 199 Abs. 1 BauGB

⁴⁰ Bundesverband Lohnsteuerhilfvereine e.V., BVL-Stellungnahme zum Gesetzentwurf der Bundesregierung und Stellungnahme des Bundesrates v. 31.10.2022 zum Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2022, S. 14.

⁴¹ BVerfG v. 7.11.2006 - 1 BvL 10/02, BVerfGE 117, 1.

⁴² Verordnung über die Grundsätze für die Ermittlung der Verkehrswerte von Immobilien und der für die Wertermittlung erforderlichen Daten (Immobilienwertermittlungsverordnung – ImmoWertV v. 14.7.2021, BGBl. I 2021, 2805.

und regelt unmittelbar die Auslegung des Verkehrswert (Marktwert)-Begriffs in § 194 BauGB, der bestimmt:

"Der Verkehrswert (Marktwert) wird durch den Preis bestimmt, der in dem Zeitpunkt, auf den sich die Ermittlung bezieht, im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach den rechtlichen Gegebenheiten und tatsächlichen Eigenschaften, der sonstigen Beschaffenheit und der Lage des Grundstücks oder des sonstigen Gegenstands der Wertermittlung ohne Rücksicht auf ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse zu erzielen wäre".

Dieser Maßstab entspricht der Definition des für die Bewertung im Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht maßgeblichen gemeinen Werts in § 9 Abs. 2 BewG:

"Der gemeine Wert wird durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Dabei sind alle Umstände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen. Ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse sind nicht zu berücksichtigen".

Überdies besteht das Regelungsziel der ImmoWertVO in der Feststellung der anerkannten Regeln der Immobilienbewertung zur Gewährleistung der Anwendung gleicher Grundsätze bei der Ermittlung von Verkehrswerten bei Immobilien. Damit erlangt die ImmoWertVO über ihre Verankerung im Bauplanungsrecht hinaus die Bedeutung einer gesetzlichen Standardisierung der Immobilienwertermittlung. Sie typisiert die Methoden der Verkehrswertermittlung und kommt deshalb insbesondere auch in gesellschafts- oder familienrechtlichen Streitigkeiten, etwa bei der Pflichtteilsberechnung, zur Anwendung⁴³. Es ist folgerichtig, auch im Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht an diese Methodentypisierung anzuknüpfen.

Mit punktuellen Abweichungen von den Methoden der ImmoWertVO würde sich der Gesetzgeber in einen Wertungswiderspruch begeben. Er muss sich im Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht an den Verkehrswerten orientieren und darf keine bereichsspezifisch erbschafts- und schenkungsteuerliche Definition des Verkehrswerts zu Grunde legen, die von den gesetzlich für andere Regelungsmaterien definierten Verkehrswerten abweichen. Deshalb verbietet sich insbesondere eine eigenständige Definition der Bewirtschaftungskosten oder der Liegenschaftszinssätze. Jede Sonderregelung der Verkehrswertermittlung in Abweichung zur ImmoWertVO begründet eine rechtfertigungsbedürftige Verletzung des Gleichheitssatzes.

Die Anpassung der Bewertungsregeln für Immobilienvermögen gebietet keine weitergehende Anpassung der allgemeinen Freibeträge im Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht und auch keine weitergehende Privilegierung der Übertragung von Immobilienvermögen. Das Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht und auch das Grunderwerbsteuerrecht sehen für die Übertragung von Immobilienvermögen bereits verschiedene und ausreichende Erleichterungen vor.

Die Übertragung einer selbstgenutzten Immobilie bis zu 200 qm Wohnfläche auf den überlebenden Lebenspartner oder die Kinder oder die Enkelkinder ist unabhängig von deren Wert steuerfrei möglich, wenn die Immobilie dann auch selbst genutzt wird. Für Immobilien, die

⁴³ OLG Brandenburg v. 1.2.2022 - 13 UF 100/18, FamRZ 2022, 858; OLG Köln v. 26.11.2020 - 14 U 5/19, juris; OLG Köln v. 28.12.2017 - 10 UF 8/15, juris; BGH v. 17.11.2020 - XII ZR 170/09, FamRB 2011, 98.

durch den Erben oder die Erbin nicht selbst genutzt, sondern vermietet werden sollen, fehlt ein Rechtfertigungsgrund für eine weitergehende Privilegierung. Ihr Zufluss erhöht, wie Einkommen, die Leistungsfähigkeit der Erben. Vermietete und auch leer stehend gelassene Immobilien bilden eine (potentielle) Ertragsquelle, deren Übertragung nicht anders als die Übertragung anderer Vermögensgegenstände im Erbschafts- und Schenkungsteuerrecht behandelt werden kann.

Die im geltenden Erbschafts- und Schenkungsteuerrecht personen- und nicht objektbezogen geregelten Freibeträge erscheinen nach wie vor ausreichend. Um dies zu bewerten, können sie in ihrer Höhe in verschiedene Relationen gesetzt werden. Nimmt man exemplarisch den Freibetrag, den beschenkte und erbende Kinder in einem Zehnjahreszeitraum in Anspruch nehmen können (gem. § 16 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG: 400.000 Euro), verteilt diesen auf den Zehnjahreszeitraum (= 40.000 Euro jährlich) und setzt ihn in Relation zum durchschnittlichen Nettolohn/Nettogehalt in 2021 je Arbeitnehmer in Deutschland (26.016 Euro jährlich)⁴⁴, wäre eine Erhöhung der Freibeträge unter Fortführung der darüber hinaus bestehenden Möglichkeit, die selbstgenutzte Immobilie ohne Wertgrenze steuerfrei zu übernehmen, besonders rechtfertigungsbedürftig. Dabei ist zu auch berücksichtigen, dass steuer- und sozialversicherungsfreies Einkommen aus Erbschaften und Schenkungen regelmäßig neben laufendes Einkommen aus Arbeit und Kapital tritt.

Bei der Bewertung der Besteuerung von Immobilien im Rahmen der Erbschafts- und Schenkungsteuer ist zusätzlich das Vergleichspaar zwischen einem Immobilienerben oder einer Immobilienerbin und Immobilienerwerbenden zu bilden, die eine Immobilie aus vom Nettoeinkommen erspartem und fremdfinanziertem Vermögen erwerben. Sie müssen im Unterschied zu den Erben zusätzlich die Grunderwerbsteuer aufbringen. Wenig reflektiert wird, dass, anders als etwa in Österreich, bei der Übertragung von Grundvermögen durch Erbfolge in Deutschland keine Grunderwerbsteuer erhoben wird. Gegenüber Erben von Barvermögen, die in eine Immobilie investieren wollen, ist auch das eine Privilegierung.

Verfassungsrechtlich unbedenklich wäre es, auf eine Verbreiterung der Bemessungsgrundlage mit einer Absenkung der Steuersätze im Erbschafts- und Schenkungsteuerrecht zu reagieren.

⁴⁴ Statistisches Bundesamt, Volkswirtschaftliche Gesamtrechnungen, Inlandsproduktberechnung, Vierteljahresergebnisse, 2. Vierteljahr 2022, Seite 11.



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

Deutscher Bundestag
Vorsitzender des Finanzausschusses
MdB Herr Alois Rainer
Platz der Republik 1
11011 Berlin

Bundesver
Lohnsteuer
Reinhardtstr.
Telefon 030
Telefax 030
E-Mail infc
Web www

Per E-Mail: finanzausschuss@bundestag.de

Berlin, 31. Oktober 2022

BVL-Stellungnahme zum Gesetzentwurf der Bundesregierung und Stellungnahme des Bundesrates

Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2022 (JStG 2022)

BT-Drucksache 20/3879

BR-Drucksache 457/22 (Beschluss)

Sehr geehrter Herr Rainer,

wir bedanken uns für die Einladung als Sachverständiger zur öffentlichen Anhörung zum Gesetzentwurf der Bundesregierung „Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2022“, der wir gerne nachkommen. Nachfolgend übersenden wir Ihnen die Stellungnahme des Bundesverbandes Lohnsteuerhilfvereine e.V. (BVL) zu vorgesehenen Änderungen im Einkommensteuer- und Steuerberatungsgesetz. Nach unserer Einschätzung enthält der Gesetzentwurf viele wichtige Regelungen, von denen zahlreiche Steuerpflichtige profitieren werden und den der BVL begrüßt. Einzelne Details der zu ändernden Vorschriften sollten nach unserer Auffassung ergänzt oder geändert werden, um die vorgesehenen Maßnahmen noch zielführender auszustalten. Wir bitten, unsere Hinweise und Vorschläge an die Ausschussmitglieder zu übermitteln, damit sie in die weiteren Beratungen einbezogen werden können.

Artikel 1 Änderung des Einkommensteuergesetzes

Nummer 2

§ 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 6b (neu)

Der Abzug der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer wurde komplett überarbeitet und neu geregelt. Die Neuregelung führt zu Erleichterungen und Bürokratieabbau, enthält aber auch Einschränkungen beim Abzug von Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer gegenüber der bisherigen gesetzlichen Regelung. Diese können bei Arbeitnehmern aus verschiedenen Berufsgruppen in bestimmten Fällen zu einer Schlechterstellung führen.

Der bisher geltende Höchstbetrag in Höhe von 1.250 Euro soll in eine Jahrespauschale umgewandelt werden. Die Pauschalierung führt zu Steuervereinfachung und Bürokratieabbau. Der Steuerpflichtige muss keine Ermittlung der entsprechenden Aufwendungen mehr vornehmen und die Finanzverwaltung muss diese im Gegenzug nicht überprüfen.

Hinsichtlich der Höhe ist festzustellen, dass der Jahresbetrag bereits bei Wohnkosten eines 12 m² großen Arbeitszimmers mit einer Warmmiete von 8,70 Euro/m² erreicht wird, wobei weitere Kosten (Strom, Versicherungen, Ausstattung etc.) gar nicht berücksichtigt sind. Folglich ist anzunehmen, dass viele Arbeitnehmer bereits signifikant höhere Aufwendungen haben. Wir halten es deshalb für sachgerecht, den seit mehr als 25 Jahren unveränderten Betrag anzuheben. Der BVL hält – insbesondere wegen weiter steigender Wohn- und Raumkosten, auch bei den Energie- und damit Nebenkosten – eine Anhebung der Pauschale auf 1.800 Euro im Jahr für sachgerecht. Dabei gehen wir davon aus, dass dieser Wert in vielen Regionen bei einem Arbeitszimmer mit einer durchschnittlichen Größe weiterhin überschritten wird, sodass Mitnahmeeffekte bei ganzjähriger Nutzung begrenzt sind.

Zur Begrenzung der Kosten sollte jedoch die Jahrespauschale zeitanteilig gekürzt werden, wenn ein Arbeitszimmer in einzelnen Monaten gar nicht zur Verfügung steht oder die weiteren Abzugsvoraussetzungen (kein anderweitiger Arbeitsplatz) in einzelnen Monaten nicht vorliegen. Hierdurch können Mitnahmeeffekte und Gestaltungsmöglichkeiten vermieden werden, die dem Prinzip der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit widersprechen. Wir befürworten deshalb die vom Bundesrat vorgeschlagene Zwölftelung der „Arbeitszimmerpauschale“ und schlagen eine gleichzeitige Anhebung des Abzugsbetrages auf 1.800 Euro im Jahr vor.

Zu den weiteren Abzugsvoraussetzungen haben wir folgende Hinweise:

Für das häusliche Arbeitszimmer können Aufwendungen bislang geltend gemacht werden, wenn entweder kein anderer Arbeitsplatz vorhanden ist oder das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit darstellt.

Der Abzug der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer soll nur noch möglich sein, wenn dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz vorhanden ist, wobei wir davon ausgehen, dass der Arbeitsplatz beim Arbeitgeber den Abzug nur dann ausschließt, wenn er an allen Arbeitstagen und uneingeschränkt zur Verfügung steht, sodass die Modelle des sog. Desksharing bzw. Shared Desk hiervon nicht erfasst werden. In den Fällen des Desksharing steht der Arbeitsplatz nur eingeschränkt zur Verfügung. Sollte dies anders interpretiert werden, ist die Ergänzung des weiteren Tatbestandsmerkmals „dauerhaft“ nicht sachgerecht und sollte gestrichen werden. Darüber hinaus sollte nach unserer Auffassung der Begriff „dauerhaft“ definiert werden, um Klarheit und Rechtssicherheit zu schaffen.

Die Abzugsmöglichkeit kann insbesondere deshalb entfallen, weil nunmehr auch Arbeitnehmern, bei denen das Arbeitszimmer Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit ist, dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung stehen darf. Diese Voraussetzung musste beim geltenden Recht nicht vorliegen. Steht ein Arbeitsplatz beim Arbeitgeber dauerhaft zur Verfügung, können künftig weder die Jahrespauschale noch die tatsächlich entstandenen Aufwendungen als Werbungskosten berücksichtigt werden, auch wenn das Arbeitszimmer tatsächlich den Mittelpunkt der betrieblichen und beruflichen Tätigkeit bildet.

In diesem Fall bleibt den betroffenen Arbeitnehmern nur die Geltendmachung der Tagespauschale. Die Neuregelung bewirkt, dass künftig lediglich Heimarbeiter oder andere Personen, die keinen Arbeitsplatz beim Arbeitgeber haben, weiterhin die Kosten des Arbeitszimmers geltend machen können. Der BVL gibt zu bedenken, dass die Einschränkung der Möglichkeit eines unbegrenzten Abzugs von Aufwendungen dem objektiven Nettoprinzip widerspricht, das keine „Notwendigkeit“ der Aufwendungen als Abzugsvoraussetzung enthält, sondern nur die tatsächliche berufliche Nutzung. Außerdem führt diese Einschränkung zu Mehraufwand, wenn künftig beim Mittelpunkt der betrieblichen und beruflichen Tätigkeit im Arbeitszimmer zusätzlich nachzuweisen wäre, dass dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht.

Eine weitere Verschlechterung ergibt sich aus der Begründung zum Gesetzentwurf, weil die Jahrespauschale nunmehr raumbezogen und nicht wie nach der bisherigen Regelung personenbezogen angewendet werden soll. Eine solche Regelung ist ein Nichtanwendungsgesetz zur höchstrichterlichen Rechtsprechung. Der BFH hat mit seinen Urteilen vom 15.12.2016 (Az. VI R 86/13 und VI R 53/12) entschieden, dass bei Nutzung des häuslichen Arbeitszimmers

durch mehrere Steuerpflichtige eine personenbezogene Ermittlung des Höchstbetrages von 1.250 Euro in Betracht kommt.

Benutzt zum Beispiel ein Lehrer-Ehepaar gemeinsam ein Arbeitszimmer je zur Hälfte, muss der Betrag von 1.250 Euro nunmehr auf beide Ehegatten aufgeteilt werden, weil die Arbeitszimmerpauschale „raumbezogen“ künftig insgesamt nur einmal gewährt werden soll. Würde in dem Arbeitszimmer eine Trennwand errichtet, sodass zwei kleine, jedoch eigenständige Zimmer entstehen, die die Voraussetzungen eines häuslichen Arbeitszimmers erfüllen, könnte jeder Ehegatte jeweils die Jahrespauschale geltend machen, unabhängig davon, ob beide Lehrer jeweils Aufwendungen in Höhe von 1.250 Euro haben. Das gleiche gilt für Ehepaare, deren Wohnung mehr Zimmer hat, so dass jeder Partner ein eigenes Zimmer beruflich nutzen kann.

Das Beispiel verdeutlicht, dass das Ergebnis nicht sachgerecht ist und sozial Schwächere mit kleineren Wohnungen benachteiligt. Nach unserer Auffassung muss daher die Nutzung des häuslichen Arbeitszimmers – wie bisher – durch mehrere Personen zulässig sein, sodass jeder die Jahrespauschale geltend machen kann.

§ 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 6c (neu)

Homeoffice hat sich während der Corona-Pandemie bewährt und viele Beschäftigte, aber auch viele Arbeitgeber schätzen die neue Flexibilität. Dieser Vorteil wurde seit Pandemiebeginn mit der unbürokratischen Homeoffice-Pauschale gefördert. Von der Möglichkeit profitieren gerade Steuerpflichtige mit geringeren Einkommen, die sich aufgrund der Wohnverhältnisse kein abgeschlossenes Arbeitszimmer einrichten können und am Esszimmertisch oder in einer Arbeitsecke zuhause arbeiten. Die unbürokratische Regelung hat zur Steuervereinfachung beigetragen. Die vorgesehene dauerhafte Beibehaltung ist sachgerecht.

Der Gesetzentwurf sieht zukünftig für alle Fälle der betrieblichen und beruflichen Betätigung in der häuslichen Wohnung einen pauschalen Abzug in Form einer Tagespauschale vor, die anstelle der bisherigen Homeoffice-Pauschale in einer neuen Nummer 6c des § 4 Absatz 5 EStG geregelt werden soll. Der BVL begrüßt die zeitlich unbefristete Regelung der Tagespauschale sowie die Anhebung der Pauschale auf einen Höchstbetrag von 1.000 Euro. Arbeitnehmer können nunmehr für jeden Tag, an dem sie überwiegend zu Hause arbeiten, fünf Euro geltend machen. Aufgrund des erhöhten Höchstbetrags erreicht die Tagespauschale bei 200 Kalendertagen den maximalen Abzugsbetrag.

Nach der bisherigen Gesetzesformulierung war die Geltendmachung der Homeoffice-Pauschale nur möglich, wenn der Arbeitnehmer ausschließlich im Homeoffice tätig war und keine außerhalb der häuslichen Wohnung belegene Betätigungsstätte aufsuchte. Mit dem Gesetzentwurf soll das Ausschließlichkeitskriterium entfallen. Wer überwiegend in der häuslichen Wohnung tätig ist und die erste Tätigkeitsstätte nicht aufsucht, kann – wie bisher – die Tagespauschale abziehen. Das neue Tatbestandsmerkmal „überwiegend“ führt dazu, dass auch bei teilweiser Tätigkeit zu Hause und teilweiser auswärtiger Tätigkeit, z.B. bei einer Dienstreise zu einem Kunden, der Abzug von fünf Euro neben den Kosten der Dienstreise geltend gemacht werden kann. Dies ist sachgerecht und folgerichtig.

Ebenso sachgerecht ist die Regelung in Satz 2, nach der ein Abzug der Tagespauschale auch für Arbeitstage in Betracht kommt, an denen die Tätigkeit zeitweise auch an der ersten oder einer auswärtigen Tätigkeitsstätte ausgeübt wird und die Tätigkeit in der Wohnung zeitlich überwiegt, wenn für die (zuhause ausgeübten) Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Dieser Abzug kommt denjenigen zugute, die kein abgeschlossenes Arbeitszimmer haben.

Die bisherige Regelung aus dem FAQ „Corona“ (Steuern) des BMF, wonach zusätzlich zur Homeoffice-Pauschale weiterhin Aufwendungen für Zeitfahrkarten für den öffentlichen Personennahverkehr (z.B. Jahrestickets, Bahncards oder Jobtickets) in Höhe der tatsächlich geleisteten Aufwendungen für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte abgesetzt werden können, soweit sie die insgesamt im Kalenderjahr ermittelte Entfernungspauschale übersteigen, ändert sich nicht.

Nummer 3 – § 20 Absatz 6 Satz 3

Mit der vorliegenden Ergänzung des gemeinsamen Verlustausgleichs vor der Verlustfeststellung hat der Gesetzgeber die laut BFH (Urteil vom 23.11.2021, Az. VIII R 22/18) fehlende Rechtsgrundlage geschaffen, um nicht ausgeglichene Verluste eines Ehegatten mit positiven Kapitalerträgen des anderen Ehegatten im Rahmen einer Veranlagung der Kapitalerträge zu verrechnen. Diese gesetzliche Ergänzung, die gemäß § 52 Abs. 1 EStG rückwirkend bereits für den VZ 2022 erstmals anzuwenden ist, ist notwendig und findet unsere Zustimmung. Sie führt zu einer Gleichbehandlung mit anderen Einkünften und trägt der gemeinsamen Besteuerung von Ehegatten Rechnung.

Artikel 3 Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes

§ 3 Nummer 14a (neu)

Die mit dem Gesetzentwurf vorgesehene Steuerfreistellung des Grundrentenzuschlages in der gesetzlichen Rente rückwirkend zum 1. Januar 2021 ist notwendig und richtig. Der Grundrentenzuschlag wurde und wird Rentnern häufig erst im Laufe des Jahres 2022 ausgezahlt. In diesen Fällen erfolgt die Auszahlung des Grundrentenzuschlags zusätzlich zur regulären Altersrente zusammengeballt in einem Jahr. Aufgrund von hieraus resultierenden Nachzahlungen im jeweiligen Kalenderjahr würden ohne die Steuerfreistellung in vielen Fällen sowohl Rentner, die bereits einkommensteuerlich veranlagt waren (bspw. Rentner, die eine Witwenrente beziehen und auf die eigene Altersrente den Grundrentenzuschlag erhalten), als auch Rentner, die bisher nicht steuerlich geführt und nicht verpflichtet waren, eine Einkommensteuererklärung abzugeben, mit einer Steuernachzahlung konfrontiert.

Die Regelung zur Steuerfreistellung trägt dazu bei, dass der Grundrentenzuschlag in voller Höhe bei Rentnern ankommt und diese steuerlich nicht belastet werden. Wir begrüßen dies ausdrücklich.

Artikel 4 Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes

Nummer 1 Buchstabe b – § 3 Nr. 72 (neu)

Der BVL begrüßt die von der Bundesregierung vorgeschlagene Steuerbefreiung für Einnahmen und Eigenverbrauch im Zusammenhang mit dem Betrieb von Photovoltaikanlagen mit einer installierten Bruttoleistung von bis zu 30 kW (peak), die auf, an oder in Einfamilienhäusern oder nicht Wohnzwecken dienenden Gebäuden angebracht sind oder werden.

Die Steuerbefreiung ist eine zielführende und sinnvolle Maßnahme zur Förderung von Investitionen in erneuerbare Energien. Sie beseitigt bürokratische Hemmnisse. Des Weiteren stellt die vorgesehene Ausdehnung der bisherigen Grenze von 10 KW (peak) für Liebhäberei auf bis zu 30 KW (peak) für die neue Steuerbefreiungsvorschrift eine wesentliche Verbesserung dar, weil nunmehr auch Betreiber von größeren Anlagen auf Mehrfamilienhäusern profitieren können, weil sie ebenfalls von ertragsteuerlichen Pflichten entlastet werden.

Nach der aktuell geltenden Verwaltungsregelung unterstellt die Finanzverwaltung bei kleinen Photovoltaikanlagen auf Antrag steuerlich unbedeutliche Liebhäberei. Nunmehr wird eine

gesetzliche Steuerbefreiungsvorschrift eingeführt, die den Betreibern von Photovoltaikanlagen Rechtssicherheit verschafft.

Steuerpflichtige, die eine Photovoltaikanlage installieren, müssen aufgrund der Vorschrift zur Steuerbefreiung keinen Gewinn ermitteln und folglich auch keinen Gewinn in der Einkommensteuererklärung erklären. Es entfallen alle einkommensteuerlichen Pflichten aus dem Betreiben der Photovoltaikanlage. Dies führt zu einer erheblichen Steuervereinfachung und Entbürokratisierung sowohl bei den Bürgern, insbesondere bei Arbeitnehmern und Rentnern, als auch bei der Finanzverwaltung. Mit der Steuerbefreiung werden zudem Anreize gesetzt, in nachhaltige und erneuerbare Energiequellen zu investieren.

Darüber hinaus bittet der Bundesrat in seiner Stellungnahme den Gesetzgeber zu prüfen, die Kleinunternehmer auch von den noch bestehenden Erfassungs- und Steuererklärungspflichten bezüglich der Umsatzsteuer freizustellen. Nach derzeitiger Lage würden für Betreiber von Photovoltaikanlagen als Kleinunternehmer weiterhin umsatzsteuerliche Pflichten bestehen. Der BVL unterstützt diesen Vorschlag, mit dem der Bürokratieabbau in vollem Umfang erreicht werden kann.

Der Gesetzesbegründung lässt sich eine weitere Vereinfachung entnehmen, die wir begrüßen. Die Steuerbefreiung soll unabhängig von der Verwendung des erzeugten Stroms gelten. Damit werden auch Einnahmen aus Photovoltaikanlagen, bei denen der erzeugte Strom bspw. zum Aufladen eines Elektroautos oder von Mietern genutzt wird, steuerfrei gestellt.

Nummer 13 Buchstabe b – § 52 Absatz 4 Satz 27 (neu)

Die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 72 EStG (neu) soll unabhängig vom Zeitpunkt der Inbetriebnahme der Photovoltaikanlage gelten, das heißt auch für bestehende Anlagen. Der BVL begrüßt diese Regelung ausdrücklich. Sie schafft Klarheit und sorgt dafür, dass Streitigkeiten von vornherein vermieden werden.

Nummer 2 – § 7 Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe c (neu)

Der lineare AfA-Satz für die Abschreibung von Gebäuden soll künftig auch bei Gebäuden, die nicht zu einem Betriebsvermögen gehören und die unabhängig vom Bauantrag zu Wohnzwecken dienen, bis zu jährlich 3 Prozent betragen. Der BVL unterstützt die vorgesehene Anhebung und das Vorziehen des Anwendungsdatums auf Gebäude mit Fertigstellung nach dem 30.06.2023 (im Referentenentwurf noch 31.12.2023).

Nach unserer Einschätzung ist diese Maßnahme jedoch noch nicht ausreichend. Wenn effektive Investitionsanreize in Neu- und Ausbau von Mietwohnungsneubau erreicht werden sollen, müssen die Abschreibungsmöglichkeiten weiter verbessert werden. Der BVL hält die Wiedereinführung einer degressiven AfA für geeignet.

Diese sollte sich in der Höhe an früheren Maßnahmen orientieren. So waren bei der degressiven AfA gem. § 7 Abs. 5 EStG bei Bauantrag vor 2004 in den ersten acht Jahren insgesamt 40 Prozent, danach weitere sechs Jahre lang je 2,5 Prozent absetzbar. Beim früheren § 7b EStG für Ein- und Zweifamilienhäuser sowie Eigentumswohnungen konnten acht Jahre lang je 5 Prozent, somit insgesamt 40 Prozent berücksichtigt werden, danach jährlich 2,5 Prozent bis zur vollständigen Absetzung.

Zum Vergleich: Der frühere § 7c EStG zur Schaffung neuer Mietwohnungen sah innerhalb von fünf Jahren sogar eine vollständige Abschreibung vor, begrenzt auf einen absoluten Oberbetrag pro Wohnung. Die aktuell vorgesehene Verbesserung bleibt deutlich hinter früheren Regelungen zurück und reicht nicht aus. Zudem war die zeitlich befristete Sonderabschreibung für Neubau von Mietwohnungen gem. § 7b EStG in ihrer Ausgestaltung zu komplex. Die Wiedereinführung einer einfach gestalteten degressiven AfA i.S.d. § 7 Abs. 5 Satz 1 Nr. 3 EStG a.F. für den Neubau von Wohnungen halten wir hingegen für zweckmäßig und praktikabel, um eine entsprechende Wirkung zu entfalten.

Nummer 3 – § 10 Absatz 3 Satz 6 (neu)

Der bisher ab dem Jahr 2025 vorgesehene vollständige Sonderausgabenabzug soll auf das Jahr 2023 vorgezogen werden. Diese Neuregelung führt für alle Bürgerinnen und Bürger mit entsprechenden Altersvorsorgeaufwendungen bereits in den Jahren 2023 und 2024 zu einer Entlastung und ist der erste Schritt in die richtige Richtung zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung bei Rentenbezug. Der laut Koalitionsvertrag vorgesehene und mindestens notwendige zweite Schritt, die Reduzierung der Steigerung des steuerpflichtigen Rentenanteils für Neurentner ab 2023 auf einen halben Prozentpunkt, sollte gleichzeitig, ebenfalls mit dem Jahressteuergesetz 2022, umgesetzt werden.

Nummer 4 – § 10a Absatz 1a (neu)

Der BVL begrüßt die Neuregelung in § 10a Absatz 1a EStG, durch die das Riester-Verfahren bei Personen, die wegen der Anrechnung von Kindererziehungszeiten bei inländischen gesetzlichen Rentenversicherungsträgern dem förderberechtigten Personenkreis angehören, für

die Eltern erheblich erleichtert wird. Den Eltern wird ein längerer Zeitraum zugebilligt, innerhalb dessen die Anrechnung der Kindererziehungszeiten bei der gesetzlichen Rentenversicherung beantragt werden muss. Flankierend hierzu sollten Kontrollmechanismen und Informationen sicherstellen, dass Eltern auf einen noch fehlenden Antrag aufmerksam gemacht werden.

Nummer 5 – § 20 Absatz 9 (neu)

Die Erhöhung des Sparer-Pauschbetrags von 801 Euro auf 1.000 Euro (2.000 Euro bei Zusammenveranlagung) wird vom BVL insbesondere mit Blick auf das zu erwartende weitere Ansteigen des Zinsniveaus begrüßt.

Die Einführung der Abgeltungsteuer hat das Steuerrecht nicht signifikant vereinfacht. In der Anlage KAP der Steuererklärung sind weiterhin Einträge erforderlich, Antrags- und Pflichtveranlagungsfälle zum Abgeltungs- und zum Individualsteuersatz sind zu erfassen. Diverse Ausnahmen zur Individualbesteuerung und zum Abzugsverbot von Werbungskosten verdeutlichen die Probleme des Systembruchs. Die Entwicklung des internationalen und automatisierten Informationsaustauschs rechtfertigen das Hauptargument zur Einführung der Abgeltungsteuer nicht mehr. Die Vereinbarung im Koalitionsvertrag der 18. Legislaturperiode wurde nicht umgesetzt. Die Besteuerung der Kapitaleinkünfte sollte wieder mit dem persönlichen Steuersatz erfolgen. Bei Veräußerungsgewinnen kann die Wiedereinführung der Veräußerungsfrist den langfristig handelnden Anleger entlasten.

Nummer 6 – § 33a Absatz 2 Satz 1 (neu)

Die Anhebung des Ausbildungsfreibetrags von 924 Euro auf 1.200 Euro ist eine richtige Maßnahme, die wir sehr begrüßen, die aus den nachfolgenden Gründen nach unserer Einschätzung jedoch noch nicht ausreicht.

Der Freibetrag für Betreuungs-, Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf deckt die Aufwendungen für die Ausbildung des Kindes nicht in dem verfassungsrechtlich gebotenen Maße ab. So sind die Freibeträge für Kinder niedriger als der Grundfreibetrag.

Deshalb halten wir eine Abzugsmöglichkeit neben den Freibeträgen für Kinder – ebenso wie bei den Kinderbetreuungskosten – für geboten. Eltern entstehen nicht nur für Kinder unter 14 Jahren erhebliche Kosten, sondern auch für ältere Kinder in der Ausbildung. Aus diesem Grund halten wir es für nicht sachgerecht, wenn einerseits bei jüngeren Kindern zwei Drittel der Betreuungskosten berücksichtigt und bis zu 4.000 Euro steuermindernd abgezogen

werden können, während andererseits für ältere Kinder lediglich ein pauschaler Betrag von 1.200 Euro gewährt wird. Zudem gilt der Abzug nur für volljährige Kinder, die auswärts untergebracht sind.

Alternativ zum Abzug tatsächlicher Aufwendungen könnte die Berücksichtigung der Aufwendungen zur Ausbildung des Kindes auch typisierend als zusätzlicher Freibetrag erfolgen. Ein solcher Freibetrag sollte – neben der Anhebung – auf minderjährige Kinder sowie auf volljährige Kinder ohne auswärtige Unterbringung erweitert werden. Hierbei könnte eine typisierende Staffelung in Anlehnung an die früheren Ausbildungsfreibeträge erfolgen.

Ein Abzug bei den Eltern berücksichtigt die Kostentragung, sodass Rechtsfragen hinsichtlich des Abzugs von Drittaufwand entfallen. Des Weiteren führt ein Abzug bei den Eltern zu einer unmittelbaren Entlastung. Der Abzug als Sonderausgaben bei den Kindern selbst läuft aufgrund der geringen Einkommen während der Erstausbildung regelmäßig ins Leere.

Nummer 10 – § 40a Absatz 1 Satz 2 Nummer 1

Bei der Erhöhung von 120 auf 150 Euro handelt es sich um eine Änderung aufgrund der Anhebung des Mindestlohns auf 12 Euro. Sie folgt der Erhöhung der Grenze bei geringfügigen Beschäftigungsverhältnissen ab 01.10.2022 und ist folgerichtig.

Artikel 5 Weitere Änderung des Einkommensteuergesetzes

Nummer 4 – § 72 wird aufgehoben

Mit der Bündelung der Aufgaben der Familienkassen wird eine langjährige Forderung des BVL aus seinem Steuerkonzept aufgegriffen und umgesetzt. Dies ist insbesondere deshalb von großer Bedeutung, weil es zu einer wesentlichen Vereinfachung durch eine einheitliche Zuständigkeit und einheitlichen Ansprechpartner auch für Eltern und Berater führt (Wegfall des § 72 Abs. 8 Satz 3).

Nummer 5 – § 90 Absatz 3 Satz 1, Absatz 4 (neu)

Die Verfahrensverbesserungen bei der Riester-Förderung, u.a. Festsetzung von Amts wegen, sind zu begrüßen, auch wenn sich die Zulagenzahlung in zeitlicher Hinsicht nach hinten verschiebt.

Artikel 18 Änderung der Abgabenordnung

Nummer 7 – § 150 Absatz 7 Satz 2 (neu)

Die Klarstellung und damit verbundene Einschränkung, soweit sie in den Steuererklärungsformularen als eDaten gekennzeichnet sind oder bei nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung übermittelten Steuererklärungen für den Belegabruf bereitgestellt werden, ist sachgerecht und verdeutlicht, dass der Steuerpflichtige weiterhin im Wesentlichen für die Deklaration seiner Daten verantwortlich ist und sich der Steuerverkürzung schuldig machen kann, wenn er die Deklaration anderer als der eDaten unterlässt.

Außerdem muss in den entsprechenden Anleitungen für den Steuerbürger deutlich darauf hingewiesen werden, dass der Anwendungsbereich des § 150 Absatz 7 Satz 2 AO beschränkt ist und nur solche elektronisch den Finanzbehörden von Dritten übermittelten Daten erfasst, die im amtlichen Steuererklärungsformular ausdrücklich als „eDaten“ im Sinne des § 150 Absatz 7 Satz 2 AO gekennzeichnet sind oder bei elektronischen Steuererklärungen für den Belegabruf bereitgestellt werden.

Wir begrüßen, dass im Gesetzentwurf der Bundesregierung der Begriff „vorausgefüllte Steuererklärung“ gestrichen wurde, weil dieser unzutreffend und für den Bürger irreführend ist.

Artikel 26 Weitere Änderung des Steuerberatungsgesetzes

§ 4 Nummer 11 Satz 1 Buchstabe b (neu)

Der BVL begrüßt die Neuregelung des § 4 Nummer 11 Satz 1 Buchstabe b, die zum Erhalt der Beratungsbefugnis von Lohnsteuerhilfvereinen bei Mitgliedern mit Einnahmen aus dem Betrieb von Photovoltaikanlagen führt. Nach dem Gesetzentwurf dürfen Lohnsteuerhilfvereine Arbeitnehmer und Rentner weiterhin steuerlich beraten, wenn diese eine Photovoltaikanlage, bspw. auf dem Dach ihres Hauses aus ökologischen Gründen installieren. Diese Regelung ermöglicht es den Lohnsteuerhilfvereinen, für ihre Mitglieder weiterhin die Einkommensteuererklärung im Rahmen ihrer Beratungsbefugnis zu erstellen. Von der Regelung profitieren vor allem Arbeitnehmer und Rentner, da sie weiterhin die Hilfe der Lohnsteuerhilfvereine zur Erfüllung ihrer einkommensteuerlichen Pflichten in Anspruch nehmen können.

In mehreren Bundesländern gibt es bereits gesetzliche Verpflichtungen zur Installation von Photovoltaikanlagen sowohl bei Neubau als auch bei Modernisierungen. Immer mehr Bürger

sind bestrebt, kostengünstig und umweltfreundlich Strom zu erzeugen. Viele Immobilienbesitzer scheuten in der Vergangenheit den enormen Bürokratieaufwand und es war für viele nicht nachvollziehbar, dass sie sich nicht an einen Lohnsteuerhilfverein wenden durften, um sich von diesem die Einkommensteuererklärung erstellen zu lassen.

Aufgrund der vorgesehenen Überführung der bisherigen Verwaltungsregelung (Liebhaberei) in eine gesetzliche Regelung zur Freistellung von Einnahmen aus Photovoltaikanlagen wird eine entsprechende Regelung nunmehr im Steuerberatungsgesetz abgebildet. Die bisherige Beratungsbefugnis zur Hilfeleistung bei der Einkommensteuer wird dadurch nicht erweitert, denn für steuerbefreite Photovoltaikanlagen ist keine Gewinnermittlung vorzunehmen und es müssen keine entsprechenden Einkünfte in der Einkommensteuererklärung angegeben werden. Weil die Ergänzung des § 4 Nummer 11 Satz 1 Buchstabe b (neu) um die steuerbefreiten Photovoltaikanlagen keine inhaltliche Ausweitung des Tätigkeitsfeldes der Lohnsteuerhilfvereine enthält, kann die Neuregelung auch keine Auswirkungen auf das noch schwebende EU-Vertragsverletzungsverfahren entfalten.

Die Lohnsteuerhilfvereine bleiben auch dann beratungsbefugt, wenn mit dem Betrieb einer nach § 3 Nummer 72 EStG (neu) begünstigten Photovoltaikanlage umsatzsteuerpflichtige Umsätze ausgeführt werden, da die steuerfreien Einnahmen aus der Einspeisung von Photovoltaikanlagen bei der Einkommensteuer vollständig unberücksichtigt bleiben.

Sofern Mitglieder eines Lohnsteuerhilfvereins eine einkommensteuerbefreite Photovoltaikanlage betreiben, ist es für die Befugnis des Lohnsteuerhilfvereins zur Hilfe bei der Einkommensteuer unschädlich, wenn die Mitglieder selbst für diese Photovoltaikanlage eine Umsatzsteuererklärung erstellen oder einen Steuerberater hierfür beauftragen. Da im Rahmen der Einkommensteuererklärung keine Einkünfte im Zusammenhang mit der Photovoltaikanlage zu erklären sind, können insoweit keine Wechselwirkungen entstehen. Diesen Ausführungen in der Gesetzesbegründung stimmen wir in vollem Umfang zu.

Ungeachtet der vorgesehenen Steuerbefreiung im Einkommensteuerrecht, die zum Wegfall von Steuererklärungspflichten führt, verbleibt es bei der umsatzsteuerlichen Unternehmereigenschaft bei Betreibern von Photovoltaikanlagen. Die geplante Einführung eines Nullsteuersatzes, wonach sich die Steuer auf 0 Prozent für Umsätze aus Lieferungen von Solarmodulen an den Betreiber einer Photovoltaikanlage und für die Installation der Anlage ermäßigen soll, begrüßen wir ausdrücklich. Die Nutzung der Kleinunternehmerregelung für betreffende Anlagen dürfte zukünftig der Regelfall werden. Dennoch bleiben diese Photovoltaikbetreiber verpflichtet, eine Umsatzsteuererklärung einzureichen. Wir unterstützen in dieser Frage den

Vorschlag des Bundesrates, wonach Bürokratieaufwand vermieden und sowohl die Bürger als auch die Finanzverwaltung entlastet werden könnte, wenn künftig auch auf die Pflicht zur Einreichung einer Umsatzsteuererklärung bei Kleinunternehmern verzichtet wird. Wir bitten, die Möglichkeit einer Freistellung bei Kleinunternehmern von deren umsatzsteuerlichen Pflichten zu prüfen.

Weiterer Vorschlag des Bundesrates zum Gesetzentwurf der Bundesregierung

Der BVL begrüßt den Vorschlag des Bundesrates, die Regelung in § 65 Absatz 3a Satz 4 Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (EStDV) zur elektronischen Übermittlung von Nachweisen für Menschen mit Behinderung und pflegebedürftige Personen zu ergänzen. Insbesondere soll das Datum des Antrags und des Bescheides über die Feststellung einer (rückwirkenden) Behinderung elektronisch übermittelt werden, sodass die Vorlage der erforderlichen Nachweise in Papierform entfallen kann. Die Ausweitung des elektronischen Verfahrens würde zu einer erheblichen Erleichterung und Vereinfachung für Bürger und Finanzverwaltung führen.

Weitere Vorschläge des BVL zur besseren Berücksichtigung von Aufwendungen und zur steuerlichen Entlastung

1. Anpassung der Höhe der Entfernungspauschale

Die Entfernungspauschale muss ab dem ersten Kilometer angehoben werden. Die Anhebung erst ab einer Grenze von 20 Kilometern zur Berücksichtigung höherer Aufwendungen ist nicht sachgerecht. Die Aufwendungen je Kilometer sind vor allem bei geringeren Entfernungen stärker gestiegen. Das gilt sowohl für die Ticketpreise im öffentlichen Personenverkehr als auch für die Mobilität mit privaten Fahrzeugen. Der Umstieg beispielsweise auf Elektromobilität lohnt sich vor allem bei geringeren Entfernungen, erfordert jedoch Investitionen in die Anschaffung, die sich zwangsläufig auch in den tatsächlichen Aufwendungen für die Fahrten niederschlagen. Der BVL fordert eine Anpassung der Entfernungspauschale auf mindestens 40 Cent pro Entfernungskilometer und zwar ab dem 1. Kilometer. Diese Anpassung würde auch zur Entlastung derjenigen Steuerpflichtigen beitragen, die aufgrund ihrer Tätigkeit die Fahrtkosten nicht durch Homeoffice mindern können!

2. Aufhebung der gesetzlichen Fiktion anschaffungsnaher Herstellungskosten

Zur Verbesserung des Bestandes an Mietwohnungen schlagen wir vor, die gesetzliche Fiktion anschaffungsnaher Herstellungskosten gem. § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG bei Überschreiten der Investitionssumme von 15 Prozent der Anschaffungskosten aufzuheben. Damit wäre ein erheblicher Investitionsanreiz durch verbesserten Werbungskostenabzug geschaffen und eine bessere Praktikabilität des Steuerrechts erreicht. Die geltende Regelung ist investitionshemmend und führt zu nicht sachgerechten Unterschieden gegenüber Fällen, in denen erst im vierten Jahr über dem Grenzbetrag hinausgehend investiert wird bzw. in denen eine Sanierung nach unentgeltlicher Übertragung erfolgt. Die Regelung ist zudem missbrauchsanfällig und verwaltungsintensiv, weil die Grenze vom Finanzamt und vom Steuerpflichtigen überwacht werden muss und rückwirkende Korrekturen bestandskräftiger Steuerfestsetzungen eröffnet.

Die Abgrenzung von Anschaffungskosten, Herstellungskosten und Erhaltungsaufwendungen nach § 255 HGB ist nach unserer Auffassung ausreichend. Die Rechtsprechung ist gemäß den im BMF-Schreiben vom 18.07.2003 (BStBl I S. 386) aufgestellten und aus der BFH-Rechtsprechung übernommenen Grundsätzen zu Anschaffungskosten, Herstellungskosten und Erhaltungsaufwendungen ohnehin anzuwenden, so dass eine Spezialregelung im Steuerrecht entbehrlich ist.

3. Zuordnungsmöglichkeit von Kinderbetreuungskosten bei unverheirateten Eltern

Nichtverheiratete Eltern können in ihren jeweiligen Steuererklärungen in der Regel die Hälfte der Kinderbetreuungskosten geltend machen. In bestimmten Fällen wird der Betrag aber auch einem Elternteil allein zugeordnet, sodass der andere Elternteil gar keine Kosten abziehen kann, auch wenn die Kosten letztlich von beiden Eltern gemeinsam getragen werden. Der Abzug ist davon abhängig, wer den Betreuungsvertrag abgeschlossen hat und wer Kontoinhaber ist. Zusammenlebende Eltern sollten deshalb die Kosten für ihre im Haushalt lebenden gemeinsamen Kinder beliebig aufteilen können. Damit werden steuerliche Nachteile beseitigt, die nichtverheiratete Eltern mit unterschiedlich hohen Einkommen gegenüber verheirateten zusammenveranlagten Eltern haben.

Mit freundlichen Grüßen

Erich Nöll, RA
Geschäftsführer

Jana Bauer, LL.M.
stellvertretende Geschäftsführerin



Hinweise des Bundesverbandes Solarwirtschaft e. V. (BSW-Solar) zum
Gesetzentwurf des Jahressteuergesetzes 2022 laut Kabinettsbeschluss vom 14.09.2022

Jahressteuergesetz 2022

- **Mieter:innen von Solaranlagen gegenüber Käufer:innen nicht benachteiligen**
- **Solarthermieranlagen gegenüber Photovoltaikanlagen nicht benachteiligen**
- **Anlagenbetrieb durch Dienstleister ermöglichen**
- **Durch Vorziehen des Inkrafttretens Umsetzungsprobleme minimieren**

Der BSW-Solar begrüßt den Entwurf der Bundesregierung, nach dem steuerliche und bürokratische Hürden bei der Installation und dem Betrieb von Photovoltaikanlagen abgebaut werden sollen. Besonders die Einführung eines umsatzsteuerlichen Nullsteuersatzes für Photovoltaikanlagen und Stromspeicher wird Privathaushalte, Eigentümer von dem Gemeinwohl dienenden Gebäuden und die Finanzämter von Aufwand, Kosten und Fehlerquellen entlasten.

Damit der Nullsteuersatz seine volle Wirkung entfalten kann und Mieter:innen von Photovoltaikanlagen und Stromspeichern gegenüber Käufer:innen nicht signifikant benachteiligt werden, bitten wir im Lauf des Gesetzgebungsverfahrens noch folgende Vorschläge zu berücksichtigen:

1. Es sollte klargestellt werden, dass der Nullsteuersatz nicht nur beim klassischen Kauf anzuwenden ist, wobei hier auch Mietkauf und Ratenkauf bereits mit enthalten ist. Sondern **auch bei der Vermietung und dem Leasing von Solaranlagen** in den genannten Anwendungsfällen ist der Nullsteuersatz anzuwenden, sowie bei der Nutzung und Überlassung des Stroms aus dieser Anlage im selben Gebäude.
Solche Dienstleistungsmodelle sind unerlässlich, um die Solarenergie-Ausbauziele der Bundesregierung insbesondere auf Dächern zu erreichen. Denn diese Geschäftsmodelle erschließen Bevölkerungskreise, die ansonst finanziell nicht in der Lage wären, kurzfristig in Solaranlagen zu investieren. Auch können Kund:innen von technischen und administrativen Hürden befreit werden, die sie ansonsten mitunter vor einer Investition zurückschrecken lassen. Die Europäische Union unterstützt solche „Third party“-Modelle ausdrücklich in ihrer Erneuerbare-Energien-Richtlinie RED II, Artikel 21 (5).
2. Damit alle Dienstleister-Modelle umsetzbar sind, sollte im Jahressteuergesetz so formuliert werden, dass ein **Endverbraucher auch Dritte mit dem Betrieb beauftragen** kann und trotzdem der Endverbraucher vom Nullsteuersatz profitieren kann. Dies müsste auch Geschäftsmodelle einschließen, bei denen die Nutzung von Solarmodulen für Endverbraucher durch einen Betreiber (wie einen Mieterstrom-Dienstleister oder Ratenkauf-Anbieter) ermöglicht wird.

3. Der Nullsteuersatz sollte nicht nur für Photovoltaikanlagen, sondern auch für Solarthermieanlagen anzuwenden sein.

Die mit der EU-Mehrwertsteuererrichtlinie eingeräumte Möglichkeit einer Umsatzsteuerbefreiung ist nicht auf Photovoltaik spezifiziert, sondern bezieht sich auf „Solarpaneelle“ (im Deutschen eher „Solaranlagen“), die „Energie“ liefern, nicht ausschließlich „elektrische Energie“. Eine Benachteiligung der sehr effizienten Solarthermie-Technik in der Umsatzsteuer wäre deshalb aus unserer Sicht nicht nachvollziehbar.

4. Vorziehen des Inkrafttretens: Um die Finanzverwaltung und die Steuerpflichtigen vor zahlreichen Streitfällen zu bewahren, sollte die Gültigkeit des Nullsteuersatzes bereits für Lieferungen und Leistungen ab dem Tag nach dem Kabinettsbeschluss, also ab dem 15. September, anzuwenden sein. Die Ankündigung des Null-Umsatzsteuersatzes hat bei Endverbraucher:innen nicht nur große Zustimmung, sondern auch große Verunsicherung unter den Installationsbetrieben und den Kund:innen, bei denen gerade Anlagen realisiert werden sollen. Das verzögert auch die Installation und Inbetriebnahme neuer Solaranlagen. Derzeit werden pro Monat ca. 25.000 neue Photovoltaikanlagen installiert. Vom Kabinettsbeschluss bis zum 1.1.2023 könnten also fast 100.000 Fälle entstehen, deren Realisierung sich entweder verzögert oder die zur Umsatzsteuerpflicht optieren und genau solche die Finanzverwaltung mehrere Jahre lang administrativ beschäftigenden Fälle erzeugen, die durch die Neuregelung vermieden werden sollen. Die zwischen Kabinettsbeschluss und Januar 2023 realisierten Anlagen werden ohne vorgezogenes Inkrafttreten vermutlich zu vielen Fehler- und Streitfällen führen, welche die Fachbetriebe und Finanzverwaltung ebenfalls intensiv beschäftigen.

5. Die grundsätzlich gelungene Regelung lässt aus Praxissicht einige wichtige Fragen offen, deren Klärung im Gesetz der Solarbranche, den Kunden und der Finanzverwaltung viel Arbeit und Kosten ersparen würde. Soweit möglich sollten diese offenen Fragen bereits im Gesetz klargestellt werden, statt später in rechtlich nicht verbindlichen Verwaltungsanweisungen.

Dies betrifft insbesondere die Anwendung des Nullsteuersatzes auch für **nachgerüstete** Anlagenkomponenten, eine Klarstellung, dass vor dem Inkrafttreten des Nullsteuersatzes begonnene und **teilweise abgerechnete Anschaffungen insgesamt mit dem Nullsteuersatz** abzurechnen sind und die **Korrektur des § 29 UStG** im Sinn einer Klarstellung, dass bei vor Inkrafttreten abgeschlossenen Kaufverträgen die Bruttosumme um die verminderte Umsatzsteuer entsprechend zu korrigieren ist.

Änderungsvorschläge des BSW-Solar:

1. Anwendung des Nullsteuersatzes auch auf Dienstleistermodelle und Solarthermie-anlagen

§ 12 Steuersätze

(3) Die Steuer ermäßigt sich auf 0 Prozent für die folgenden Umsätze:

1. die Lieferungen von Solarmodulen an den Betreiber einer Photovoltaikanlage, einschließlich der für den Betrieb einer Photovoltaikanlage wesentlichen Komponenten und der Speicher, die dazu dienen, den mit Solarmodulen erzeugten Strom zu speichern, wenn die Photovoltaikanlage auf oder in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen sowie öffentlichen und anderen Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden, installiert wird. Die Voraussetzungen des Satzes 1 gelten als erfüllt, wenn die installierte Bruttolleistung der Photovoltaikanlage laut Marktstammdatenregister nicht mehr als 30 kW (peak) beträgt oder betragen wird;

2. die Lieferungen von Solarthermieanlagen, einschließlich der für den Betrieb einer Solarthermie-anlage wesentlichen Komponenten und der Speicher, die dazu dienen, die mit Solarkollektoren erzeugte Wärme zu speichern, wenn die Solarthermieanlage auf oder in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen sowie öffentlichen und anderen Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden, installiert wird;

3. der innergemeinschaftliche Erwerb, der in Nummer 1 und Nummer 2 bezeichneten Gegenstände, die die Voraussetzungen der Nummer 1 bzw. Nummer 2 erfüllen;

4. die Einfuhr, der in Nummer 1 bezeichneten Gegenstände, die die Voraussetzungen der Nummer 1 erfüllen;

5. die Vermietung und das Leasing der in Nummer 1 und Nummer 2 bezeichneten Gegenstände, unter den dort genannten Voraussetzungen;

6. die Installation von Photovoltaikanlagen sowie der Speicher, die dazu dienen, den mit Solarmodulen erzeugten Strom zu speichern, wenn die Lieferung der installierten Komponenten die Voraussetzungen der Nummer 1 bzw. Nummer 2 erfüllt.

7. Die Überlassung von Strom der nicht ins Netz der allgemeinen Versorgung eingespeist wird aus einer Anlage nach Nummer 1, die die Voraussetzungen nach Nummer 1 erfüllt.

Begründung:

Streichung in Abs. (3) Nummer 1:

Die Einschränkung in Abs. (3) auf die Lieferung an den Betreiber einer Photovoltaikanlage ist in der EU-Mehrwertsteuerrichtlinie nicht vorgesehen und deshalb nicht geboten. Sie ist darüber hinaus entbehrlich weil der Anwendungsbereich im weiteren präzise ausgeführt wird. Die Einschränkung würde außerdem Dienstleistermodelle ausschließen, bei denen nicht die Nutzer der Energie Betreiber der Anlage sind, sondern Dienstleister für die Endverbraucher den Anlagenbetrieb übernehmen.

Derartige „Third party“-Modelle werden in der EU-Erneuerbare-Energien-Richtlinie REDII ausdrücklich gewürdigt: „Anlagen von Eigenversorgern im Bereich erneuerbare Elektrizität können im Eigentum eines Dritten stehen oder hinsichtlich der Einrichtung, des Betriebs, einschließlich der Messung und Wartung, von einem Dritten betreut werden, wenn der Dritte weiterhin den Weisungen des Eigenversorgers im Bereich erneuerbare Elektrizität unterliegt.“

Einfügen der neuen Nummer 2 in Abs. (3):

Das Einfügen der Solarthermieranlagen ergibt sich aus der Begründung des Rates der Europäischen Union zur Änderung der Mehrwertsteuerrichtlinie bezüglich Solaranlagen:

„Es ist angebracht, Solarpaneale unter die sieben Nummern aufzunehmen, die mit den umwelt-spezifischen Verpflichtungen der Union im Bereich der Dekarbonisierung und mit dem europäischen Grünen Deal im Einklang stehen, sowie ferner den Mitgliedstaaten die Möglichkeit anzubieten, die Nutzung von Energie aus erneuerbaren Quellen auch mittels ermäßigter Mehrwertsteuersätze zu fördern. Zur Unterstützung des Übergangs zur Nutzung von Energie aus erneuerbaren Quellen und zur Förderung der Autarkie der Union in Bezug auf Energie ist es notwendig, den Mitgliedstaaten zu gestatten, dem Endverbraucher einen besseren Zugang zu umwelt-freundlichen Energiequellen zu verschaffen.“

Hier wurde das englische „Solar Panel“ aus dem Originaldokument (RICHTLINIE (EU) 2022/542 DES RATES vom 5. April 2022) mit Solarpaneel übersetzt. Gemeint sind dabei im Englischen sowohl Solarthermie (Wärme) als auch Photovoltaik (Strom). Der Begriff „Paneele“ ist im Deutschen ungebräuchlich; hier ist Kollektoren (Solarthermie) und Module (Photovoltaik) üblich. „Solaranlagen“ ist der gebräuchliche Oberbegriff für beide Technologien.

Es ist ausdrücklich von „Energie“ die Rede und nicht von „elektrischer Energie“, womit Wärme eingeschlossen ist. Die Begründung des Rates bezieht sich auch nicht auf eine Vereinfachung hinsichtlich der Einkommenssteuer, sondern auf den verbesserten, weil preiswerteren Zugang zu Solaranlagen. Letzteres gilt in gleichem Maße für die Solarthermie wie für die Photovoltaik. Es ist

daher unbedingt notwendig, dass der Nullsteuersatz für alle Solaranlagen Anwendung findet, also gleichermaßen für Solarthermie und Photovoltaik.

In den EU-Staaten **Portugal und Belgien** wurden bei der Umsetzung der EU-Mehrwertsteuer-richtlinie Solarthermieranlagen entsprechend berücksichtigt.

Einfügen der neuen Nummer 5 in Abs. (3):

Die Änderung der EU-Mehrwertsteuerrichtlinie durch die Richtlinie 2022/542 ist im Kontext zu Artikel 21, § 5 der Erneuerbare-Energien-Richtlinie REDII zu betrachten. Demnach können „Anlagen von Eigenversorgern im Bereich erneuerbare Elektrizität im Eigentum eines Dritten stehen oder hinsichtlich der Einrichtung, des Betriebs, einschließlich der Messung und Wartung, von einem Dritten betreut werden, wenn der Dritte weiterhin den Weisungen des Eigenversorgers im Bereich erneuerbare Elektrizität unterliegt. Der Dritte gilt selbst nicht als Eigenversorger im Bereich erneuerbare Elektrizität.“

Anders als Mietkauf und Ratenkauf sind die Miete und das Leasing einer Solaranlage nicht bereits nach geltendem Umsatzsteuerrecht eine Lieferung im Sinn der Regelung. Dabei ist der Nutzen für den Endverbraucher derselbe, im Sinn des von der EU-Mehrwertsteuerrichtlinie verfolgten Zwecks, „Endverbrauchern einen besseren Zugang zu umweltfreundlichen Energiequellen zu verschaffen“ und „zur Förderung der Autarkie der Union in Bezug auf Energie“. (Erwägungsgrund Nr. 7 der EU-Richtlinie 2022/542)

Demgegenüber stellen Mietkauf und Ratenkauf bereits nach Artikel 14 Abs 2 b) der EU-Richtlinie 2006/112 (Mehrwertsteuerrichtlinie) und dem deutschen Umsatzsteuerrecht eine Lieferung im Sinn der Nummer 1 dar und sind somit im Entwurf bereits geregelt.

Einfügen der neuen Nummer 7 in Abs. (3):

Die Überlassung des Stroms, der in der Anlage produziert und vor Ort Endverbrauchern überlassen wird, gehört zu den „Third party“-Geschäftsmodellen, die in Artikel 21, § 5 der Erneuerbare-Energien-Richtlinie REDII genannt werden und dient dem in Erwägungsgrund Nr. (7) der EU-Richtlinie 2022/542 verfolgten Zweck der Mehrwertsteuerreduktion, Endverbrauchern besseren Zugang zu umweltfreundlichen Energiequellen zu verschaffen.

2. Vorziehen des Inkrafttretens auf den 15. September (nach Kabinettsbeschluss)

Artikel 30 Inkrafttreten

(6) Die Artikel 4, ~~9~~-11, 22, 26, 28 und 29 treten am 1. Januar 2023 in Kraft.

(10) Artikel 9 tritt am 15. September 2022 in Kraft.

Weitere wichtige steuerrechtliche Vorschläge des BSW-Solar:

Die folgenden steuerrechtlichen Probleme müssen ebenfalls gelöst werden, um den Solarausbau auf den Zielpfad der Bundesregierung zu bringen.

1. PV-Solarparks wie Windparks von Grundsteuerreform ausnehmen

Mit dem Gesetz zur Grundsteuerreform vom November 2019 werden landwirtschaftliche Flächen, die für Photovoltaikanlagen genutzt werden, anders bewertet. Der § 232 Abs. 4 Nr. 1 BewG versagt eine Zuordnung zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen. Die Folge ist, dass eine Freifläche mit Photovoltaikanlage mit der ungünstigeren Grundsteuer B belastet wird, statt der begünstigten Grundsteuer A. Die höhere Steuerbelastung verteuert Projekte oder macht sie unrentabel. Für den Sonderfall der Windkraftanlagen hat der Gesetzgeber mit § 233 Abs. 1 BewG eine sinnvolle Ausnahme geschaffen. Standortflächen, die von land- und forstwirtschaftlicher Fläche umgeben sind, gehören weiterhin zum entsprechenden Vermögen.

→ BSW-EMPFEHLUNG

BSW-Vorschlag: Die Ausnahmeregelung für Windkraftanlagen sollte für Freiflächen-Photovoltaikanlagen entsprechend übernommen werden.

2. Stromsteuerbefreiungen vereinfachen

Die zuletzt im Jahr 2019 geänderten Regelungen zur Stromsteuer haben dazu geführt, dass auch Anlagenbetreiber von bürokratischen Pflichten betroffen sind, die letztlich gar keine Stromsteuer zahlen müssen. Die Vorgaben sind teils ähnlich komplex und in der Anwendung widersprüchlich wie sie bisher bei der EEG-Umlage für Anlagenbetreiber waren. Sie lehnen sich teils an die bisherigen Anwendungsregeln bei der EEG-Umlage an (insbesondere bezüglich der Drittverbräuche innerhalb der Kundenanlage), weichen teilweise aber auch erheblich hiervon ab und konterkarieren damit die Vereinfachungen und Entbürokratisierungen, die durch die Abschaffung der EEG-Umlage beabsichtigt werden.

→ BSW-EMPFEHLUNG

Die Regelungen im Stromsteuergesetz sind so zu formulieren, dass von der Stromsteuer befreite Strommengen weder zu messen noch zu melden sind. Anlagenbetreiber

ohne zu versteuernde Strommengen sollten von allen Anmelde-, Anzeige- und Meldepflichten befreit werden. Die Regelungen sind so zu vereinfachen, dass Anlagenbetreiber ohne komplizierte und teure Rechtsberatung durch Fachanwälte in der Lage sind zu beurteilen, ob bei ihnen stromsteuerpflichtige Strommengen anfallen. **Der BSW hat dazu bereits ausführliche Vorschläge entwickelt, zu finden unter diesem Link: <https://bsw.li/3lq78pr>**

3. Erbschaftssteuer für Solaranlagen auf Agrarflächen anpassen

Die erbschaftssteuerliche Behandlung von PV-Anlagen wird zunehmend zu einer Herausforderung bei der Suche nach geeigneten Flächen für neue PV-Freiflächenanlagen. Denn mit einer Verpachtung der Fläche zur Nutzung einer Freiflächenanlage drohen den Verpächter:innen immense erbschaftssteuerliche Risiken, die in keinem Verhältnis zu den Pachteinnahmen stehen. Die Problematik liegt darin begründet, dass für landwirtschaftliche Flächen umfangreiche Befreiungs- und Verschonungsregeln im Erbschaftssteuerrecht eingeführt wurden, die bei der Nutzung der Fläche für Solaranlagen entfallen können. Denn einige Finanzverwaltungen betrachten Flächen mit PV-Freiflächenanlagen nicht mehr als (größtenteils verschontes) landwirtschaftliches Betriebsvermögen, sondern als steuerpflichtiges Grundvermögen. Dies wird damit begründet, dass die Flächen nicht mehr dauerhaft im engeren Sinne dem Betrieb der Landwirtschaft dienen. Im Falle einer Vererbung bzw. Verschenkung während der Laufzeit des Pachtvertrags können so hohe erbschaftssteuerliche Belastungen entstehen, die Landeigentümer:innen davon abhalten, die Flächen entsprechend für die Solarstromerzeugung zu verpachten.

→ BSW-EMPFEHLUNG

Der Gesetzgeber sollte klarstellen, dass bei Verpachtung von Flächen zur Erzeugung von Solarstrom oder Solarwärme diese Flächen weiterhin zum landwirtschaftlichen Betriebsvermögen gehören und erbschaftssteuerrechtlich entsprechend als solche behandelt werden sollten. Es sollte auch beachtet werden, dass Pachtverträge zeitlich begrenzt sind (i. d. R. für den 20-jährigen Vergütungszeitraum) und die Flächen nach Auslaufen der Pachtverträge wieder als landwirtschaftliche Fläche an die Verpächter:in zurückgegeben werden müssen. Es ist deshalb nicht verhältnismäßig, dass der oder dem Verpächter:in immense steuerliche Belastungen drohen, der dafür zugrunde gelegte Vermögenswert aber wenige Jahre später durch das Auslaufen des Flächennutzungsvertrags gar nicht mehr existiert.

Rückfragen:

Bundesverband Solarwirtschaft e. V. (BSW-Solar)

Carsten Körnig, Hauptgeschäftsführer, geschaeftsleitung@bsw-solar.de

Thomas Seltmann, Referent Solartechnik & Speicher, seltmann@bsw-solar.de, Tel. 030 29 77788-28



Stellungnahme der Deutschen Rentenversicherung Bund

**und der Deutschen Rentenversicherung
Bund - Zentrale Zulagenstelle für Altersvermögen – ZfA**

vom 3. November 2022

zu dem

**Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2022
(JStG 2022)**

der Bundesregierung

BT-Drs. 20/3879

vom 1. Oktober 2022

I. Inhalt des Gesetzentwurfs

Der Gesetzentwurf enthält Regelungen zur Weiterentwicklung des Steuerrechts. Diese betreffen insbesondere Anpassungen zur weiteren Digitalisierung, zur Verfahrensvereinfachung, zur Rechtssicherheit und Steuergerechtigkeit sowie zur Umsetzung des Koalitionsvertrages. In dem Gesetzentwurf ist für den Bereich der gesetzlichen Rentenversicherung die Steuerfreiheit des sogenannten „Grundrentenzuschlags“ geregelt. Weiterhin enthält der Gesetzentwurf Regelungen, die die private, staatlich geförderte Altersvorsorge, die sogenannte „Riester-Rente“ betreffen. Durch diese Regelungen ist die Deutsche Rentenversicherung Bund (DRV Bund) auch in der ihr gesetzlich übertragenen Funktion als Zentrale Stelle nach § 81 EStG (Zulagenstelle für Altersvermögen – ZfA –) betroffen. Zu dem Entwurf nimmt die DRV Bund wie folgt Stellung:

II. Artikel 3 und Artikel 2 Nr. 13 JStG 2022 Entwurf

Einführung einer Nr. 14a in § 3 Einkommensteuergesetz (EStG) und Einführung weiterer Sätze nach § 52 Abs. 4 Satz 4 EStG

Mit der Ergänzung des § 13 EStG um eine neue Nr. 14a wird die Steuerfreiheit des sogenannten „Grundrentenzuschlags“ geregelt. Zur Umsetzung sollen die Träger der gesetzlichen Rentenversicherung als mitteilungspflichtige Stellen für die Rentenbezugsmitteilungen, die ab dem Jahr 2023 zu übermitteln sind, den Grundrentenzuschlag gesondert ausweisen. Für das Jahr 2021 sollen die Träger der Rentenversicherung insoweit korrigierte Rentenbezugsmitteilungen der Finanzverwaltung übermitteln. Die entsprechenden Regelungen hierzu finden sich in einer Ergänzung des § 52 Abs. 4 EStG in den Sätzen 5–8.

Mit dem Gesetz zur Einführung der Grundrente für langjährige Versicherung in der gesetzlichen Rentenversicherung mit unterdurchschnittlichem Einkommen und für weitere Maßnahmen zur Erhöhung der Alterseinkommen vom 12. August 2020 (BGBl. I S. 1879), ist ein einkommensabhängiger Zuschlag zur Rente für langjährige Versicherung in der gesetzlichen Rentenversicherung eingeführt worden. Die Ermittlung des individuellen Grundrentenzuschlags erfolgt nach einer gesetzlich festgelegten Berech-

nungsmethode. Auf Grund der Berechnungsmethode und der vorzunehmenden Einkommensprüfung handelt es sich um einen individuellen Zuschlag, dessen Höhe vor allem vom Versicherungsverlauf und von den Vermögensverhältnissen des Rentenbeziehers und ggfs. seines Ehepartners abhängig ist.

Aus rentenrechtlicher Sicht handelt es bei dem Grundrentenzuschlag um einen individuellen Bestandteil der gesetzlichen Rente. Das heißt, die individuell auf Grundlage von Beitragszeiten etc. berechnete Rente wird um einen individuell ermittelten Bestandteil aufgestockt. Die Berechnung dieses Bestandteils ist in den §§ 76g, 307e und f SGB VI geregelt. Im Hinblick auf diese Verankerung im Rentenrecht stellt sich damit rechtssystematisch die Frage, warum dieser, auf einer Berechnungsformel beruhende Rentenbestandteil steuerrechtlich anders behandelt werden soll, als die Rentenleistung insgesamt.

Im Gesetzentwurf wird zur Begründung auf das mit der Einführung des Grundrentenzuschlags verfolgte Ziel Bezug genommen. Ziel sei es danach gewesen, mit dem Grundrentenzuschlag das Vertrauen in das Grundversprechen des Sozialstaates auf Absicherung und in die Leistungsfähigkeit der gesetzlichen Rentenversicherung zu stärken. Deshalb müsse, so die Ausführungen in der Gesetzesbegründung, auch aus steuerlicher Sicht sichergestellt werden, dass der die Lebensleistung der berechtigten Person anerkennende Grundrentenzuschlag nicht durch die Steuerpflicht geschmälert wird. Diese Begründung vermag bereits insoweit nicht zu überzeugen, da sich auch andere Lebensleistungen, wie z.B. Zeiten der Kindererziehung bzw. die Mindestentgeltpunkte bei geringen Arbeitsentgelt nach § 262 SGB VI im System der gesetzlichen Rentenversicherung rentensteigernd auswirken, ohne dass eine gesonderte steuerrechtliche Betrachtung stattfindet.

Soweit ausgeführt wird, dass der Grundrentenzuschlag damit dem Rentenbeziehenden steuerlich unbelastet in voller Höhe zur Verfügung steht und so ungeschmälert zur Sicherung des Lebensunterhaltes beiträgt, wird deutlich, dass mit der Regelung eine steuerrechtliche Entlastung für Bezieher geringer Renten beabsichtigt ist. Diese müsste nach Auffassung der DRV Bund über die allgemeinen steuerrechtlichen Regelungen erreicht werden und nicht dadurch, dass ein Rentenbestandteil in diesem besonderen Fall steuerrechtlich differenziert betrachtet wird. Dies würde wiederum Fragen nach einer dem Gleichheitsgrundsatz entsprechenden steuerrechtlichen Behandlung anderer Rentenanteile aufwerfen. Aus Sicht der DRV Bund ergibt sich hieraus auch ein Konflikt mit dem Grundsatz der nachgelagerten Besteuerung der Renten.

Hinzu kommt, dass, wie in der Begründung ausgeführt, die Umsetzung der angedachten Regelungen für die DRV Bund mit einem nicht unerheblichen Programmieraufwand verbunden ist. Dabei wird ausdrücklich darauf hingewiesen, dass in Bezug auf die zu korrigierenden Rentenbezugsmittelungen für das Jahr 2021 keine zeitnahe Realisierung erfolgen kann. Ein Einsatz kann wegen der Priorität der Umsetzung anderer Gesetzesvorgaben erst zum Jahreswechsel 2023/2024 erfolgen, was wiederum zu vermehrter Kritik seitens der Betroffenen und damit zu unnötigen Rückfragen und zu Arbeitsaufwänden bei den Rentenversicherungsträgern führen wird.

III. Artikel 4, 5 und 27 JStG 2022 Entwurf

Verfahrensverbesserungen bei der Riester-Förderung

(Weitere Änderungen des Einkommensteuergesetzes [01.01.2023 bzw. 01.01.2024] sowie Änderung der Altersvorsorge-Durchführungsverordnung [01.01.2023])

Verfahrensverbesserungen bei der Riester-Förderung

Zielsetzung und wesentliche Inhalte

Die Deutsche Rentenversicherung Bund begrüßt, dass mit dem vorliegenden Gesetzentwurf notwendige Gesetzesänderungen zur Behebung von wesentlichen Kritikpunkten an der zulagegeförderten privaten Altersvorsorge auf den Weg gebracht werden.

Für das Gelingen einer Reform des Systems der privaten Altersvorsorge entscheidend ist das Vertrauen der Bürgerinnen und Bürger in eine langfristige, verlässliche Rentenpolitik.

Bereits in der letzten Legislaturperiode hat sich die DRV Bund mit Vorschlägen in die Diskussion um die zusätzliche private staatliche geförderte Altersvorsorge eingebracht, die teilweise auch Eingang in den Bericht der Kommission „Verlässlicher Generationenvertrag“ gefunden haben. An diesen Vorschlägen wird festgehalten.

Aus Sicht der DRV Bund bedarf es neben der Diskussion um ein Absenken der Beitragsschranken für die Zukunft vor allem der Transparenz und klarer Zielvorstellungen zum Umfang, Personenkreis und Instrumenten einer staatlichen Förderung der privaten zusätzlichen Altersvorsorge. In der Beratungspraxis stellen wir fest, wie wichtig diese Sicherheit und Orientierung für die Bürger*innen ist, wenn es um die Entscheidung für eine zusätzliche private Altersvorsorge geht.

Grundlegende Einschätzung und Bewertung

Der im Gesetzentwurf verfolgte Ansatz der Vereinfachung der Verwaltungsverfahren ist im Sinne einer Verringerung des Aufwandes für Kunden und Administration sinnvoll. Die geplanten Änderungen können das Verwaltungsverfahren optimieren und eliminieren eine Reihe von Kritikpunkten am bisherigen Verfahren.

Positiv hervorzuheben sind insbesondere die folgenden im Entwurf enthaltenen (Verfahrens-) Verbesserungen:

- Umfassende Überprüfung von Anspruchsvoraussetzungen bereits vor Auszahlung der Altersvorsorgezulage
- Anpassung der Zulageberechtigung von Kindererziehenden
- Antrag auf Festsetzung der Altersvorsorgezulage direkt bei der Zentralen Zulagenstelle für Altersvermögen (ZfA)
- Unmittelbare und zeitnahe Information der Anleger*innen über Ermittlungsergebnisse und Besteuerungsgrundlagen durch Festsetzung der Altersvorsorgezulage von Amts wegen.
- Optimierung des Verfahrens bei Verzug ins Ausland.

Einzelne Aspekte der Neuregelungen gehen jedoch nicht weit genug, um die Effizienz und Verständlichkeit des Verwaltungsverfahrens für die Bürger*innen, die Wirtschaft und die Verwaltung noch besser zu adressieren.

So wird das mit der Änderung des § 10a Absatz 1a EStG verfolgte Ziel, das Verfahren der Zulagegewährung für Kindererziehende zu vereinfachen, ausdrücklich begrüßt. Dies schließt maßgeblich das Ziel der Bundesregierung ein, die Services der Verwaltung für Bürger*innen und andere Adressaten von Verwaltungsleitungen durch „Once Only“ zu verbessern.

Die neue nachgelagerte Überprüfung, ob tatsächlich Kindererziehungszeiten fristgerecht beantragt und bewilligt wurden, konterkariert jedoch diesen Ansatz. Dem steht –

wie unten näher ausgeführt – kein nennenswerter Nutzen gegenüber. Zudem erhöhen die zusätzliche Frist und Überprüfungsverpflichtungen die Komplexität der rechtlichen Regelungen sowie der Verfahren.

Die Neuregelung zur Festsetzung der Altersvorsorgezulage von Amts wegen setzt das Kundeninteresse nach schnellen und rechtssicheren Entscheidungen in den Vordergrund. Um diese Regelung möglichst effizient und kostengünstig auszustalten, ist eine automatisierte Bescheiderteilung notwendig. Dies technisch umzusetzen ist aufgrund des geplanten Inkrafttretens der Regelung jedoch eine große Herausforderung (siehe Ausführungen zum Inkrafttreten).

Zulageberechtigung für Kindererziehende und deren Überprüfung

Das Ziel, die Zulageberechtigung für Kindererziehende zu optimieren ist sinnvoll (Artikel 4 Nummer 4 Buchstabe a) und b) und Nummer 16). Dass nach dem Gesetzesentwurf Steuerpflichtige, die Kinder erziehen, bereits dann eine Zulageberechtigung erhalten, wenn ihnen gegenüber oder gegenüber dessen Ehegatten Kindergeld festgesetzt worden ist, ist ein Schritt in die richtige Richtung.

Die neue nachgelagerte Überprüfung, ob tatsächlich Kindererziehungszeiten fristgerecht beantragt und bewilligt wurden (siehe Änderung zu § 90 Absatz 3 EStG durch Artikel 4 Nummer 16), sollte jedoch entfallen, denn dies erhöht den Aufwand sowohl bei der ZfA als auch bei den Trägern der Deutschen Rentenversicherung und ggf. auch bei den Bürgerinnen und Bürgern.

Da das Gesetz in diesem Fall keine proaktive Information durch den Rentenversicherungsträger vorsieht, müsste die ZfA daher regelmäßig, ggf. mehrmals, beim jeweils zuständigen Rentenversicherungsträger bezüglich der Kindererziehungszeiten nachfragen. Wie bisher in diesen Fällen müssten die betroffenen Anleger*innen durch die ZfA angeschrieben werden mit dem Hinweis auf die Notwendigkeit, die Kindererziehungszeiten bis zu einem bestimmten Zeitpunkt beim Rentenversicherungsträger zu beantragen, da sonst die Zulagen zurückgefordert werden müssten (siehe § 90 Absatz 3 EStG). Durch die Überprüfungsnotwendigkeit entsteht somit erheblicher Sachbearbeitungsaufwand bei der ZfA und den Trägern der Deutschen Rentenversicherung. Dies führt auch dazu, dass Kindererziehende nur unzureichend erreicht werden, da viele, denen die Kindererziehungszeiten zustehen, diese zu diesem frühen Zeitpunkt nicht beantragen werden. Dies zeigen die Erfahrungen aus dem bestehenden Verfahren. Bereits seit

2005 schreibt die ZfA betroffene Steuerpflichtige mit dem Hinweis an, die Kindererziehungszeiten beim Rentenversicherungsträger vorzeitig zu beantragen, um eine Rückforderung der Kinderzulage zu vermeiden. Trotz dieser Verfahrensweise können mehr als dreiviertel der Steuerpflichtigen dieser wichtigen Zielgruppe die Altersvorsorgezulage nicht behalten, während Anträge auf Feststellung von Kindererziehungszeiten in der Regel bewilligt werden.

Aus Gründen der Verfahrensökonomie, Verständlichkeit und Bürgerfreundlichkeit sowie Zweck der Förderung (Zielgruppe: „Familien und Kindererziehende“) wird deshalb folgende Formulierung für § 10a Absatz 1a EStG vorgeschlagen:

(1a) Steuerpflichtige, die eine Kinderzulage für ein Kind beantragen, das im Beitragsjahr sein viertes Lebensjahr noch nicht vollendet hat und für das gegenüber dem Steuerpflichtigen oder seinem Ehegatten Kindergeld festgesetzt worden ist, stehen einem in der inländischen gesetzlichen Rentenversicherung Pflichtversicherten gleich.

Darüber hinaus wird vorgeschlagen, in § 90 Absatz 3 EStG die Sätze 6 bis 8 zu streichen.

Ein Missbrauch hinsichtlich einer womöglich entstehenden unmittelbaren Zulageberechtigung für beide Ehegatten kann mit der hier vorgeschlagenen Formulierung ausgeschlossen werden. Selbst wenn beide Ehegatten aufgrund des Kindergeldbezuges eine unmittelbare Zulageberechtigung nach dieser Regelung erhielten, hätten sie daraus keinen Vorteil. Denn beide Ehegatten hätten ohnehin eine – ggfs. mittelbare – Zulageberechtigung und müssten den Mindestbeitrag in Höhe von 60,00 Euro erbringen, um eine ungekürzte Zulage zu erhalten.

Darüber hinaus trägt diese Verfahrensvereinfachung dazu bei, das „Once-Only-Prinzip“ in der Verwaltung umzusetzen.

Inkrafttreten

Im Hinblick auf die IT-Umsetzung einiger Verfahrensänderungen ist das geplante Inkrafttreten zum 01.01.2024 eine sehr große Herausforderung. Dies gilt insbesondere für die Neuentwicklung des bislang nicht vorhandenen Festsetzungsverfahrens von Amts wegen und für die Neuentwicklung eines Datensatzes im Fall des Festsetzungsverfahrens

auf Antrag. Die bereits abgeschlossenen IT-Planungen für 2023 der ZfA aber auch aller betroffener Kommunikationspartner muss umfangreich angepasst werden.

Um einen neuen Datenaustausch per Datensatz zum Jahresende 2023 einzusetzen, hätte zudem mit der Konzeption der Verarbeitungslogik sowie mit der Erstellung des Datensatzes bereits begonnen werden müssen. Bei einem regulären zeitlichen Vorlauf hätten geplante Datensatzänderungen den Kommunikationspartnern (hier den Anbietern) bereits bekannt sein müssen, um diesen ausreichend Zeit zu geben, ihre eigenen Verfahrensplanung rechtzeitig anzupassen. Ferner ist eine Abstimmung mit dem BZSt, dem BMF und den Ländern zum neu zu entwickelnden Datensatz im Festsetzungsverfahren auf Antrag und zur konkreten Umsetzung der Änderungen erforderlich, welche bis zum Herbst 2023 abgeschlossen sein muss. Diese großen Herausforderungen können nur dann gelingen, wenn alle Beteiligten reibungslos zusammenarbeiten und die erforderlichen Kapazitäten auf allen Seiten zur Verfügung stehen. Mit Blick auf die Vielzahl der Beteiligten und Kommunikationspartner erscheint dies aber kaum möglich.

Im Hinblick auf die technische Umsetzung wird daher eine Klarstellung im Gesetz in dem Sinne gefordert, dass die den XI. Abschnitt des EStG betreffenden Regelungen des Artikels 5 erst ab dem Beitragsjahr 2024 in Kraft treten. Dies gilt insbesondere für die Neuentwicklung des bislang nicht vorhandenen Festsetzungsverfahrens von Amts wegen, die Neuentwicklung eines Datensatzes im Fall des Festsetzungsverfahrens auf Antrag sowie für die umfassende Überprüfung von Anspruchsvoraussetzungen bereits vor Auszahlung der Altersvorsorgezulage.

Für zukünftige Gesetzgebungsverfahren wird an dieser Stelle erneut darauf hingewiesen, dass insbesondere die digitale und verwaltungsarme Umsetzung neuer gesetzlicher Regelungen einen ausreichenden zeitlichen Vorlauf benötigt. Die ist einerseits im Hinblick auf die in diesen Bereichen vorhandenen personellen Kapazitäten als auch insoweit erforderlich, als neue Verfahren vorher getestet und nur zu geplanten technischen Einsatzterminen produktiv eingesetzt werden können.

DSTG-Stellungnahme

**Öffentliche Anhörung zu dem Gesetzentwurf der Bundesregierung
„Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2022“
(BT-Drucksache 20/ 3879)**

Die Deutsche Steuer-Gewerkschaft dankt für die Möglichkeit zur Stellungnahme zum Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2022 der Bundesregierung. Dieses sieht weitreichende Neuerungen unter anderem im Einkommensteuergesetz, im Umsatzsteuergesetz und in der Abgabenordnung vor. Im Folgenden wollen wir auf ausgewählte Punkte eingehen:

Steuerpflicht der Energiepreispauschale für Renten- und Versorgungsbeziehende

Die DSTG kann die Grundintention nachvollziehen, dass von der Energiepreispauschale Bedürftige stärker profitieren sollen als Besserverdiener.

Die geplante Steuerpflicht ist jedoch ein eklatanter Verstoß gegen die Grundsystematik des Einkommensteuerrechts. So sind nur Vermögensmehrungen, die aus einer wirtschaftlichen Tätigkeit resultieren, einkommenssteuerrechtlich relevant. Die Steuerpflicht der Energiepreispauschale stellt keinen originären Einkunftstatbestand des § 2 EStG dar.

Zudem sind derzeit lediglich rund 1/3 der Renten- und Versorgungsbeziehenden zur Abgabe einer Steuererklärung verpflichtet. Bei den restlichen 2/3 entsteht nunmehr die Unsicherheit, ob zukünftig eine Steuererklärung abzugeben ist oder nicht. Dies wird unausweichlich zu einer Vielzahl von Anrufen oder Besuchen in den Finanzämtern führen. Dies trifft die Finanzverwaltung in einer absoluten Unzeit, da sie bereits jetzt durch die Umsetzung der Grundsteuerreform am absoluten Limit arbeitet. Auch das in der Begründung vorgetragene Argument, dass durch die zeitgleiche Erhöhung des Grundfreibetrags eine Erklärungsabgabepflicht allein wegen der Energiepreispauschale nicht zu erwarten sei, überzeugt nicht vollständig, da die Renten zum 1. Juli 2022 um über 5% nach oben angepasst wurden.

Steuerbefreiung bestimmter Photovoltaikanlagen, § 3 Nr. 72 EStG und § 12 Abs. 3 UStG

Zur Förderung des Ausbaus erneuerbarer Energien sollen ab dem 1. Januar 2023 bestimmte Photovoltaikanlagen steuerbefreit sein. Die steuerliche Vereinfachung führt zu einem Bürokratieabbau, der von der DSTG begrüßt wird.

Anhebung der linearen AfA, § 7 Abs. 4 EStG

Die Anhebung der linearen AfA für neue Wohngebäude schafft Finanzierungsvorteile in Zeiten steigender Zinsen. Damit soll eine klimagerechte Neubaupolitik unterstützt werden. Unverständlich ist jedoch, warum die Regelung erst für Fertigstellungen ab dem 30. Juni 2023 gelten soll. Dies wird Anfang 2023 zu Verzögerungen bei der Fertigstellung von Gebäuden führen, um von der höheren AfA profitieren zu können. Zudem sollten nicht diejenigen mit 2 % AfA benachteiligt werden, die während der Pandemie den Mut hatten, Wohnraum zu schaffen. Wir fordern daher eine sofortige Umsetzung der geplanten Erhöhung, spätestens jedoch zum 1. Januar 2023.

Häusliches Arbeitszimmer und Homeoffice-Pauschale, § 4 Abs. 5 Nr. 6b, 6c EStG

Einen Teil seiner Arbeitszeit im Homeoffice zu verbringen, wird immer mehr Normalität. Hierauf soll mit einer Ausweitung der Homeoffice-Pauschale auf bis zu 200 Arbeitstage im Kalender- bzw. Wirtschaftsjahr reagiert werden. Der absetzbare Maximalbetrag von 600 € erhöht sich dabei auf 1.000 €. Für den ausschließlichen Arbeitsplatz im häuslichen Arbeitszimmer, welcher nicht den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit bildet, sieht der Gesetzesentwurf der Bundesregierung eine Jahrespauschale in Höhe von 1.250 € vor. Aufwendungen bis zu dieser Höhe müssen künftig nicht mehr einzeln nachgewiesen werden. Das reduziert den Verwaltungsaufwand. Gleichwohl erscheint die Höhe der Pauschale mittlerweile als zu gering bemessen. Allein in Berlin sind die Mietpreise seit 2011 um nahezu 50 % gestiegen. Trotz der explodierenden Miet- und Immobilienpreise in und um Großstädte, sowie der gestiegenen Inflation, wurde die Begrenzung für absetzbare Aufwendungen seit 2010 nicht mehr angepasst. Ebenso verhält es sich mit den abziehbaren tatsächlichen Aufwendungen zur Nutzung einer Unterkunft im Rahmen der doppelten Haushaltsführung. Solche können gemäß § 9 Abs. 1 Nr. 5 EStG höchstens mit 1.000 € im Monat angesetzt werden. Eine deutliche Anhebung der absetzbaren Kosten ist dringend erforderlich, mindestens aber auf 1.500 €.

Erhöhung des Sparer-Pauschbetrags, § 20 EstG

Ebenfalls Luft nach oben zeigt die Erhöhung des Sparer-Pauschbetrages von 801 € auf 1.000 €. Diese stellt allenfalls einen Inflationsausgleich dar, jedoch keinen Anreiz für Sparerinnen und Sparer.

Anhebung des Ausbildungsfreibetrags, § 33a Abs. 2 EstG

Die DSTG unterstützt die geplante Erhöhung des Freibetrags zur Abgeltung des Sonderbedarfs eines sich in Berufsausbildung befindenden, auswärtig untergebrachten, volljährigen Kindes, für das Anspruch auf einen Freibetrag nach § 32 Absatz 6 oder Kindergeld besteht, von 924 Euro auf 1.200 Euro. Wir geben allerdings zu bedenken, dass die vergangenen Jahre, wie bereits oben dargestellt, die Aufwendungen für Mieten drastisch gestiegen sind und daher die geplante Erhöhung als zu gering erscheint.

Langfristig fordert die DSTG eine Reform der steuerlichen Berücksichtigung von Kindern. Klar ist, dass durch die derzeitige Ungleichbehandlung von Kindergeld und Freibeträgen vor allem Haushalte mit hohen Einkommen profitieren. Dies ist der Ausfluss des progressiven Besteuerungssystems. Auch beim erhöhten Freibetrag des § 33a Abs. 2 EstG werden Besserverdiener stärker entlastet als Geringverdiener.

Die DSTG ist der Auffassung, dass dem Staat alle Kinder gleich viel wert sein müssen. Wir regen daher die Einführung einer sogenannten Kindergrundsicherung an, die an den bisher geltenden höchsten steuerlich möglichen Vorteil anknüpfen sollte.

Registerfälle – (Rückwirkende) Aufhebung der Besteuerung, § 49 Abs. 1 Nr. 2 f und Nr. 6 EstG, Streichung der StOA-Liste aus § 3 Abs. 1 StAbwG

Die Neuregelung der extraterritorialen Besteuerung von Registerfällen sieht vor, dass für konzerninterne Lizenzen bzw. IP-Verkäufe die bisherige Regelung zum 31.12.2022 auslaufen soll. Für Drittlicenzen bzw. -verkäufe sollen die bisherigen Regelungen sogar rückwirkend abgeschafft werden. Die DSTG kann die nahezu vollständige Abschaffung der Besteuerung von Lizenzzahlungen, bei denen weder Vergütungsschuldner noch -gläubiger in Deutschland ansässig sind, nachvollziehen. Wir hielten es allerdings für richtig, dass diese Abschaffung auf die Länder beschränkt wird, mit denen ein DBA besteht.

Zumindest ist im Gesetzentwurf die Erweiterung des Steueroasenabwehrgesetzes auf Registerfälle vorgesehen. So gut und klar die Regelungen und Definitionen einer Steueroase in den §§ 4 bis 6 StAbwG sind, kommen sie doch überhaupt nicht zur Anwendung, weil sich in der Praxis der Anwendungsbereich gem. § 3 StAbwG auf die Länder beschränkt, die auf der schwarzen Liste der EU genannt sind.

Würde man der Legaldefinition des StAbwG folgen, könnten die vorgesehenen Abwehrmaßnahmen auf weit mehr als 40 Steueroasen angewandt werden. Die DSTG

fordert daher an dieser Stelle im Rahmen des Jahressteuergesetzes den § 3 Abs. 1 StAbwG wie folgt zu fassen:

§ 3 Verordnungsermächtigung

(1) Zur Sicherstellung einer einheitlichen Rechtsanwendung erlassen das Bundesministerium der Finanzen und das Bundesministerium für Wirtschaft und Energie mit Zustimmung des Bundesrates eine Rechtsverordnung, in der genannt sind

1. die Steuerhoheitsgebiete, die nach Maßgabe des § 2 Absatz 1 nicht kooperative Steuerhoheitsgebiete sind und

2. der Zeitpunkt, ab dem ein bisher als nicht kooperativ genanntes Steuerhoheitsgebiet die Voraussetzungen

des § 2 Absatz 1 nicht länger erfüllt.

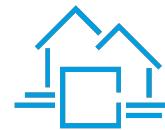
Die Rechtsverordnung ist für die Anwendung der Abschnitte 3 und 4 maßgeblich.

Schaffung einer Rechtsgrundlage für Direktauszahlungen, § 139b AO

Die DSTG begrüßt die Schaffung einer Rechtsgrundlage für Direktauszahlungen. Solche ermöglichen es, Bürgerinnen und Bürger in Krisenzeiten schnell und zielgerichtet zu entlasten, ohne komplizierte Hilfspakete über das Steuerrecht schnüren zu müssen. Neben der Rechtsgrundlage müssen aber auch die übrigen Voraussetzungen für Direktauszahlungen geschaffen werden. Dafür fordern wir die Bereitstellung ausreichender Mittel und Personal zur Bewältigung dieser Aufgabe.

Mitteilungspflicht für nationale Steuergestaltungen

Die bereits eingeführte Mitteilungspflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen soll gemäß dem Koalitionsvertrag auch auf nationale Steuergestaltungen von Unternehmen mit einem Umsatz von mehr als 10 Millionen Euro ausgeweitet werden. Die DSTG hatte sich für eine solche bereits 2019 im Rahmen des Gesetzes zur Umsetzung der EU-Richtlinie 2018/822 ausgesprochen. An dieser Forderung halten wir fest und bitten den Gesetzgeber eine entsprechende Regelung mit dem Jahressteuergesetz 2022 zu beschließen. Nur so kann der Gesetzgeber frühzeitig in die Lage versetzt werden, auf Fehlentwicklungen, auf eine massenhafte missbräuchliche Ausnutzung von Gesetzeslücken oder schlicht auf erst nachträglich erkennbare „Fehler“ in der Gesetzgebung zeitnah zu reagieren.



STELLUNGNAHME

Berlin, November 2022

Zum Referentenentwurf eines Jahressteuergesetz 2022 (JStG)

Artikel 4 Nr. 1 b) (Weitere Änderungen des Einkommensteuergesetzes)

**Änderung des § 3 Nr. 72 Einkommensteuergesetz
und**

Artikel 9 Nr. 4 (Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes) Einführung eines neuen § 12 Abs. 3 Umsatzsteuergesetz

Haus & Grund Deutschland begrüßt die Einführung einer Ertragsteuerbefreiung für bestimmte Photovoltaikanlagen grundsätzlich. Ebenso begrüßt Haus & Grund Deutschland die Einführung des Nullsteuersatzes grundsätzlich, da sie das Dilemma der Nutzung einer Kleinunternehmerregelung mit dem damit verbundenen Verlust der Vorsteuerabzugsmöglichkeit beseitigt.

Artikel 12

Änderungen des Bewertungsgesetzes

Nr. 8

§ 187 Abs. 2 Anlage 23 Bewirtschaftungskosten

Diese Änderung betrifft die Bewirtschaftungskosten, die im Ertragswertverfahren steuermindernd zu berücksichtigen sind. Bisher werden pauschale prozentuale Abzüge in Abhängigkeit von der Restnutzungsdauer angesetzt, also z.B. 27 Prozent Abschlag vom Rohertrag bei einem Mehrfamilienhaus, das eine Restnutzungsdauer von 30 Jahren hat. Der Entwurf sieht nun stattdessen eine Einführung fester Abschlagsbeträge vor und nicht mehr wie bisher den prozentualen Abschlag vom Rohertrag. Die festen Beträge für Verwaltungskosten und Instandhaltung erscheinen sehr niedrig angesetzt. Dies wird in vielen Fällen die steuerliche Bemessungsgrundlage deutlich erhöhen. Ihre Anpassung an die tatsächliche Preisentwicklung erscheint fragwürdig aufgrund einer Bezugnahme auf den Verbraucherpreisindex 2001, die dem Regelungsziel einer „Marktanpassung“ zuwiderläuft. Ob eine tatsächliche und realitätsgerechte Anpassung dieser Werte wie im Gesetz angekündigt tatsächlich erfolgen wird, ist fraglich. Eine Beibehaltung der Bezugnahme auf den Rohertrag wäre hier zudem sicher praktikabler gewesen.

Nr. 9

§ 188 Abs. 2 Bewertungsgesetz Liegenschaftszinssätze

Der Liegenschaftszinssatz gibt an, wie hoch der Wert der Immobilie durchschnittlich verzinst ist und hängt vor allem von Lage, Immobilienart und Restnutzungsdauer ab. Gutachterausschüsse weisen den Liegenschaftszinssatz oft aus, aber nicht flächendeckend. Der Liegenschaftszinssatz wird beim Ertragswertverfahren verwendet und damit auch typischerweise für die vermietete Wohnimmobilie. Weil sich genaugenommen ein Teil des aus den Mieten berechneten Ertrages auch auf den Grund und Boden bezieht, muss dies wieder heraus-

gerechnet werden. Diese Korrektur erfolgt mit Hilfe des Liegenschaftszinssatzes durch einen entsprechenden Abzug vom Rohertrag. Je höher dieser Abzug ist, desto geringer der zu versteuernde Wert. Niedrigere Liegenschaftszinssätze bedeuten somit weniger Abzugsbetrag und damit im Ergebnis eine höhere steuerliche Bemessungsgrundlage. Das Gesetz sieht ab 2023 für Regionen, in denen Liegenschaftszinssätze der Gutachter fehlen, nur noch 3,5 Prozent statt 5 Prozent als anzusetzenden Liegenschaftszins für Mietwohngrundstücke vor. Niedrigerer Liegenschaftsabzug also gleich höherer steuerlicher Wert gleich höhere Steuer. Eine „Anpassung an das aktuelle Marktniveau“ bedeutet hier also u.U. eine Benachteiligung aufgrund eines hohen Immobilienmarkt-Preisniveaus.

Zwischenfazit:

Gutachten, die einen niedrigeren gemeinen Wert nachweisen, sind zwar weiterhin grundsätzlich möglich (§ 198 Abs. 1 BewG). Allerdings muss eine überschlägige Einwertung der Immobilie zunächst ergeben, ob die Erstellung eines solchen kostenpflichtigen Gutachtens in Anbetracht der zu erwartenden steuerlichen Mehrbelastung überhaupt wirtschaftlich ist. Zudem erreichen uns vermehrt Informationen über Finanzämter, die die Ergebnisse solcher Gutachten generell in Zweifel ziehen.

Diese Änderungen treffen vor allem Erben und Schenkungsempfänger von Immobilien in hochpreisigen Regionen und damit auch viele private Kleinvermieter. Ein Abschwung am Immobilienmarkt wird hingegen nach bisheriger Erfahrung voraussichtlich nicht zeitnah in den Bewertungsvorschriften nachvollzogen werden.

Haus & Grund Deutschland plädiert vor diesem Hintergrund dafür, dass Vermieter, die für die Dauer von fünf Jahren ab Anfall einer Erbschaft bzw. Schenkung die Mietsumme der zum Zeitpunkt der Erbschaft bzw. Schenkung in der ererbten bzw. geschenkten Immobilie bestehenden Mietverhältnisse einfrieren, für diese Immobilie von der Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer befreit werden.

Die Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer ist eine sofort fällige Steuer, die unabhängig von der Wirtschaftskraft des Begünstigten anfällt. Sie hat vor allem in Regionen mit stark ansteigenden Immobilienpreisen eine steigende Zahl von Verkäufen privater Eigentümer an institutionelle Großinvestoren und damit die Ingangsetzung von Mieterhöhungsautomatismen durch diese Investoren zur Folge. Die o.g. Regelung würde dazu beitragen, dies zu verhindern und damit den Erhalt preisgünstigen Wohnraums auch in diesen Regionen aktiv unterstützen.

Artikel 21 (Weitere Änderung des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung Einführung eines neuen § 5a Identifikationsnummer

Haus & Grund Deutschland begrüßt zwar, dass die Voraussetzungen für einen direkten Auszahlungsweg für öffentliche Leistungen unter Nutzung der steuerlichen Identifikationsnummer geschaffen werden sollen. Leider wurde ein Hauptzweck dieser Regelung, die Einführung eines Klimageldes, das echte Lenkungswirkung beim Klimaschutz entfalten würde, trotz Festlegung im Koalitionsvertrag, nach wie vor nicht in Angriff genommen. Stattdessen wurde die gesetzgeberische Energie zunächst auf ein nicht zielführendes und nicht am Gebäudestandard orientiertes Gesetzgebungsverfahren zur Aufteilung der CO2-Kosten zwischen Mieter und Vermieter verwendet.

Für weitere Anmerkungen verweisen wir auf unsere beigefügte Stellungnahme zum Referentenentwurf vom 10. August 2022.

Haus & Grund Deutschland

Haus & Grund ist mit über 900.000 Mitgliedern der mit Abstand größte Vertreter der privaten Haus-, Wohnungs- und Grundeigentümer in Deutschland. Die Haus & Grund-Mitglieder bieten über 10 Millionen Mietern ein Zuhause. Den Zentralverband mit Sitz in Berlin tragen 22 Landesverbände und 867 Vereine.

Als Mitglied der Union Internationale de la Propriété Immobilière (UIPI) engagiert sich Haus & Grund Deutschland auch für den Schutz des privaten Immobilieneigentums in der Europäischen Union.

Volkswirtschaftliche Bedeutung der privaten Immobilieneigentümer

- ▶ Die privaten Haus-, Wohnungs- und Grundeigentümer in Deutschland verfügen über rund 33,3 Millionen Wohnungen, also über 80,6 Prozent des gesamten Wohnungsbestandes.
- ▶ Sie bieten 66 Prozent aller Mietwohnungen an.
- ▶ Sie bieten knapp 30 Prozent aller Sozialwohnungen an.
- ▶ Sie stehen für 76 Prozent des Neubaus von Mehrfamilienhäusern.
- ▶ Sie investieren jährlich über 95 Milliarden Euro in ihre Immobilien.
- ▶ Diese Summe entspricht der Hälfte der Umsätze der Bauindustrie mit ihren 2,2 Millionen Beschäftigten.
- ▶ Unter Berücksichtigung der positiven Beschäftigungseffekte in weiteren Branchen sichern oder schaffen diese Investitionen jährlich insgesamt 1,8 Millionen Arbeitsplätze.

STELLUNGNAHME

Berlin, August 2022

Zum Referentenentwurf eines Jahressteuergesetz 2022 (JStG)

Zu Artikel 4 Nr. 1 (§ 7 Abs. 4 Einkommensteuergesetz)

Haus & Grund Deutschland lehnt die Streichung der Möglichkeit, eine individuell kürzere Gebäudenutzungsdauer nachzuweisen, entschieden ab.

Bevor 1964 pauschale Abschreibungssätze durch § 7 Abs. 4 EStG eingeführt wurden, wurden jeweils individuelle Nutzungsdauer-Vereinbarungen mit dem Finanzamt getroffen. Die Möglichkeit des Nachweises einer im Einzelfall kürzeren Nutzungsdauer sollte dann im Zusammenhang mit der Umstellung auf pauschale Sätze diejenigen berücksichtigen, die mit der Pauschalregelung schlechter gestellt worden wären. Dabei hatte man seinerzeit auch noch den realistischen Blick darauf, dass Übernehmer einer Bestandsimmobilie sehr viel längere Instandhaltungsrückstaeue aufzuholen haben. Dieser Befund verschärft sich aktuell mit jeder neuen energetischen Pflichtanforderung, die der Gesetzgeber im Bestandsgebäudebereich einföhrt, noch weiter. Eine Refinanzierung durch Mieterhöhungen ist dem privaten Kleinvermieter dabei nur noch sehr begrenzt möglich. Sie ist von vielen privaten Kleinvermietern auch gar nicht gewollt, da sie besonders am Erhalt gewachsener Mieterstrukturen interessiert sind.

Zu Artikel 5 Nr. 1 (Anhebung des pauschalen Abschreibungssatzes von zwei auf drei Prozent)

§ 7 Abs. 4 Nr. 2c EStG-E sieht die Erhöhung der linearen Gebäude-AfA für neue Wohngebäude von zwei auf drei Prozent bei Fertigstellung nach dem 31.12.2023 vor. Haus & Grund Deutschland begrüßt ausdrücklich, dass hiermit eine langjährige Forderung unseres Verbandes endlich umgesetzt wird. Entsprochen wird damit der Realität eines immer höheren Anteils von Bauteilen mit geringerer Lebensdauer wie technische Bauteile, Fenster oder Heizungsanlagen in Wohngebäuden.

Realitätsgerechte und faire Abschreibungsmöglichkeiten sind Teil der Lösung für das drängende Problem, ausreichend bezahlbaren Wohnraum bereitzustellen. Dabei dürfen Eigentümer von Alt- und Neubaubestand nicht gegeneinander ausgespielt werden. Sowohl in ökologischer als auch in wohnungspolitischer Hinsicht muss es Ziel der Steuerpolitik sein, die private Kleinvermietungstätigkeit von Bestandsimmobilien wirtschaftlich darstellbar zu erhalten.

Statt private Kleinvermietner noch weiter zu belasten, sollte z.B. über eine Änderung bei der Deckelung der Abschreibung im Bereich anschaffungsnaher Herstellungskosten nachgedacht werden: § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG führt in der Praxis dazu, dass umfangreiche Sanierungsarbeiten unnötig gestreckt werden müssen oder ganz unterbleiben, weil sie wegen Überschreitung der gesetzlichen Deckelung nicht mehr sofort absetzbar sind. Zumindest energetische Sanierungsmaßnahmen sollten hiervon ausgenommen werden. So könnte man

z.B. aus der Ermittlung des Deckelungsbetrages die Kosten energetischer Sanierungsmaßnahmen herausrechnen und so zu weiterer energetischer Sanierung auch steuerlich anreizen.

Erwägenswert wäre aus unserer Sicht zudem im Bereich von Dachaufstockungen eine beschleunigte Abschreibung von zehn Prozent. Dies wäre ein sinnvoller Beitrag zum sparsamen Umgang mit Bauland und Ressourcen bei der Schaffung neuen Wohnraums.

Änderungen des Grundsteuergesetzes

Zu Artikel 14 Nr. 2

(§ 15 Abs. 2 Satz 1 Nummer 2 und Abs. 4 Satz 1 Nummer 3 GStG)

Bereits in unserer Stellungnahme zum Referentenentwurf für eine Reform des Grundsteuer- und Bewertungsgesetzes vom April 2019 hatten wir kritisiert, dass auf der Ebene der **Steuermesszahl** bestimmte Anbietergruppen (sozialer Wohnungsbau, Wohnbauvereine, Wohnungsbaugenossenschaften) durch eine abgesenkten Steuermesszahl massiv bevorzugt werden. Vor dem Hintergrund der weitgehenden Abschaffung von Fehlbeliebungsabgaben und der dennoch weiter bestehenden Tatsache, dass Sozialwohnungen häufig von Gutverdienern bewohnt werden, ist diese Ungleichbehandlung nicht zu rechtfertigen und verstößt gegen Artikel 3 Abs. 1 GG. Diese verfassungsrechtlich bedenkliche Ungleichbehandlung wurde offenbar durch Schließung vermeintlicher „Lücken“ weiter ausgebaut: Die „Klarstellung“ erweitert den steuerlichen Vorteil auf Fälle, in denen die Voraussetzungen nur zeitweise vorgelegen haben. Zudem werden auch Genossenschaften bzw. Vereine begünstigt, die einem partiell steuerpflichtigen Bereich unterhalten oder ihre Wohnungen an Nicht-Mitglieder vermieten.

Zu Artikel 14 Nr. 3

(§ 19 Abs. 1 Satz 1 GStG)

Haus & Grund Deutschland begrüßt die hier vorgenommene Einschränkung der Anzeigepflicht, die allerdings eigentlich eine Selbstverständlichkeit darstellt. Wir nehmen dies zum Anlass, auch auf die insgesamt verschärften und unserer Auffassung nach für den steuerrechtlichen Laien mit großen Rechtsunsicherheiten behafteten allgemeinen Anzeigepflichten bei tatsächlichen Änderungen hinzuweisen. So regelt der neue § 228 Abs. 2 BewG, dass eine Änderung der tatsächlichen Verhältnisse, die sich auf die Höhe des Grundsteuerwerts, die Vermögensart oder die Grundstücksart auswirken oder zu einer erstmaligen Feststellung führen kann, auf den Beginn des folgenden Kalenderjahres anzugeben ist mit einer sehr kurzen Frist von einem Monat. Hier sollte zumindest eine längere Frist und ggf. auch die Aufzählung verbindlicher Regelbeispiele erwogen werden, für die die Anzeigepflicht greift.

Fehlende Umsetzung des Koalitionsvertrages

Klimageld (Artikel 18 Änderung der Abgabenordnung, Ziff. 6 a bis e)

Seite 63 des Koalitionsvertrages sieht die Einführung eines Klimageldes vor als „sozialer Kompensationsmechanismus“, um Akzeptanz für steigende CO₂-Preise zu schaffen. Dieses Vorhaben ist bisher nicht umgesetzt worden. Mit dem aktuellen Entwurf eines CO₂-Kostenaufteilungsgesetz ist hingegen vorgesehen, Vermieter durch die Übernahme eines Teils der bisher voll umlagefähigen CO₂-Kosten unabhängig vom Effizienzstandard des Gebäudes zu belasten. Dies konterkariert jedwede lenkende Wirkung einer CO₂-Bepreisung. Um diese Lenkungswirkung zu erreichen und die Kosten fair zu verteilen, fordert Haus & Grund Deutschland, die staatlichen Einnahmen der CO₂-Bepreisung in Form eines für jeden Bürger gleich hohen Klimageldes an die Bürger zurückzuzahlen.

Hierfür geeignete Auszahlungsmechanismen sind im Referentenentwurf des Jahressteuergesetzes 2022 zwar angelegt durch entsprechende Ergänzungen in § 139b Abgabenordnung. Die Voraussetzungen für eine unbürokratische und zugleich missbrauchssichere Auskehrung des Klimageldes über die steuerliche Identifikationsnummer (IdNr) nach § 139b AO wird damit geschaffen. Umso unverständlich ist, dass damit nicht auch eine Einführung des Klimageldes selbst einhergeht.

Eine pauschale Rückgabe würde einkommensschwächere Haushalte stärker entlasten als einkommensstarke Haushalte, denn einkommensschwache Haushalte emittieren durchschnittlich weniger CO₂. Die zusätzliche Belastung durch die CO₂-Bepreisung würde bei einkommensschwachen Haushalten mit dem Klimageld sogar überkompensiert.

Grunderwerbsteuer

Seite 92 des Koalitionsvertrages sieht eine Öffnungsklausel für die Grunderwerbsteuer vor, die es den Ländern ermöglichen soll, den Erwerb selbst genutzten Wohnraums zu erleichtern. Hierzu findet sich im Jahresssteuergesetz nichts. Die Grunderwerbsteuer stellt ein zunehmendes Hindernis für die Bildung von Wohneigentum dar und sollte daher dringend flexibilisiert werden.

Home Office

Auf Seite 165 des Koalitionsvertrages war die Evaluierung und Verlängerung der steuerlichen Regelungen für das Home Office bis zum 31.12.2022 angekündigt worden. Die Verlängerung ist im Referentenentwurf nicht enthalten, geschweige denn eine dauerhafte und nachhaltige Neuregelung der steuerlichen Berücksichtigung des häuslichen Arbeitszimmers insgesamt auf Basis einer Evaluation.

Haus & Grund Deutschland

Haus & Grund ist mit über 900.000 Mitgliedern der mit Abstand größte Vertreter der privaten Haus-, Wohnungs- und Grundeigentümer in Deutschland. Die Haus & Grund-Mitglieder bieten über 10 Millionen Mietern ein Zuhause. Den Zentralverband mit Sitz in Berlin tragen 22 Landesverbände und 867 Vereine.

Als Mitglied der Union Internationale de la Propriété Immobilière (UIPI) engagiert sich Haus & Grund Deutschland auch für den Schutz des privaten Immobilieneigentums in der Europäischen Union.

Volkswirtschaftliche Bedeutung der privaten Immobilieneigentümer

- ▶ Die privaten Haus-, Wohnungs- und Grundeigentümer in Deutschland verfügen über rund 33,3 Millionen Wohnungen, also über 80,6 Prozent des gesamten Wohnungsbestandes.
- ▶ Sie bieten 66 Prozent aller Mietwohnungen an.
- ▶ Sie bieten knapp 30 Prozent aller Sozialwohnungen an.
- ▶ Sie stehen für 76 Prozent des Neubaus von Mehrfamilienhäusern.
- ▶ Sie investieren jährlich über 95 Milliarden Euro in ihre Immobilien.
- ▶ Diese Summe entspricht der Hälfte der Umsätze der Bauindustrie mit ihren 2,2 Millionen Beschäftigten.
- ▶ Unter Berücksichtigung der positiven Beschäftigungseffekte in weiteren Branchen sichern oder schaffen diese Investitionen jährlich insgesamt 1,8 Millionen Arbeitsplätze.

Stellungnahme zu dem Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2022 (JStG 2022, BT-Drucks. 20/3879)

Univ.-Prof. Dr. Frank Hechtner

1. Allgemeine Vorbemerkungen

Mit dem vorliegenden Gesetzentwurf werden unterschiedliche gesetzliche Änderungen im Bereich des Steuerrechts angedacht, die im Sinne eines Omnibusgesetzes in Teilen auch als fachlich notwendiger Änderungsbedarf zu verstehen sind. Hierbei handelt es sich nicht nur um steuerpolitische Wahlentscheidungen seitens der Bundesregierung, sondern auch um fachliche Reaktionen auf die ergangene Rechtsprechung. Im Folgenden wird eine subjektive Auswahl einzelner Aspekte des Gesetzentwurfs getroffen.

2. Ausgewählte Änderungen

2.1. Neuregelung des Abzugs für ein häusliches Arbeitszimmer nach § 4 Abs. 5 Nr. 6b EStG

Mit der beabsichtigten Gesetzesänderung soll insgesamt die Systematik zur Berücksichtigung der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer (in Teilen) neu geregelt werden. Ausweislich der Gesetzesbegründung wird an der Definition des häuslichen Arbeitszimmers keine Änderung vorgenommen. Insofern bleibt es bei einer eher engen Auslegung des Begriffs, wonach das häusliche Arbeitszimmer als eigenständiger Raum in Abgrenzung zur privaten Lebensführung zu verstehen ist. Durchgangsräume, Arbeitsecken usw. bleiben damit weiterhin unberücksichtigt und können damit die Anwendung von § 4 Abs. 5 Nr. 6c EStG eröffnen (Homeoffice-Pauschale).

An dem bestehenden Dualismus zwischen Abzug mit Höchstbetrag und unbegrenztem Abzug der tatsächlichen Aufwendungen wird weiterhin festgehalten. Hierbei ist Differenzierungskriterium, inwieweit ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht (Abzug mit Höchstbetrag, nunmehr als Pauschale von 1.250€), und inwieweit das Arbeitszimmer (zusätzlich) den Mittelpunkt der gesamten beruflichen Betätigung bildet (Abzug ohne Begrenzung).

Positiv zu werten ist der Umstand, dass die Höchstgrenze nun in eine Jahrespauschale umgewandelt werden soll. Einelnachweise entfallen damit. Die Jahrespauschale bezieht sich hier insgesamt auf alle Tätigkeiten und ist ggf. aufzuteilen. Im Übrigen ist die Pauschale als Jahrespauschale zu verstehen, so dass eine monatliche Aufteilung nicht nötig ist. **Dies kann zu Mitnahmeeffekten führen. Alternativ wäre eine anteilige Kürzung für Zeiten ohne Erfüllung der Voraussetzungen oder eine monatliche Regelung¹ vorstellbar.**

Ausweislich der Gesetzesbegründung soll die Jahrespauschale raumbezogen zu verstehen sein.² Der Bundesrat sieht eine solche Sichtweise nicht hinreichend korrekt im Wortlaut abgebildet.³

¹ Vgl. BR-Drs. 457/22 (Beschluss), S. 3.

² Vgl. BT-Drucks. 20/3879, S. 79.

Dem ist zuzustimmen. Überdies kann dies eine Verschlechterung in bestimmten Fallkonstellationen darstellen, in denen ein Raum von mehreren Personen genutzt wird.⁴ Weiterhin wird an der bestehenden Obergrenze von 1.250€ festgehalten. Infolge massiver Preissteigerungen ist kritisch zu hinterfragen, ob die Obergrenze nach oben anzupassen ist.

Die vorstehend genannte Jahrespauschale nach § 4 Abs. 5 Nr. 6b EStG kommt zur Anwendung, wenn für betriebliche und berufliche Tätigkeit dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, unabhängig davon (nach geltender Rechtslage), ob das Arbeitszimmer auch den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet. Dies stellt eine deutliche Verschlechterung gegenüber der bisherigen Regelung dar, die „nur“ darauf abstellt, inwieweit für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Vor diesem Hintergrund würde zukünftig der Abzug ausgeschlossen, wenn der Arbeitnehmer zwar das Arbeitszimmer für seine betriebliche oder berufliche Tätigkeit nutzt, sei es in Form des Mittelpunktes der gesamten Tätigkeit oder nicht, gleichwohl der Arbeitgeber (zusätzlich) noch einen Arbeitsplatz im Unternehmen bereithält. Anders formuliert: hält der Arbeitgeber einen anderen Arbeitsplatz vor, scheidet sowohl der Abzug der Jahrespauschale als auch ein Abzug der tatsächlichen Aufwendungen (bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen) aus. Demnach bliebe nur der Ansatz der Homeoffice-Pauschale.

Ausweislich der Gesetzesbegründung sollen mit dieser Einschränkung Nachhaltigkeitsgesichtspunkte berücksichtigt werden.⁵ M.E. kann diese Änderung nur begrenzt mit einem weiten gesetzgeberischen Gestaltungsspielraum begründet werden. Zweifelsohne besteht in den genannten Fallkonstellationen weiterhin eine hinreichende Trennung zwischen Einkünftezielung und privater Lebensführung. Im Übrigen lässt der Gesetzeswortlaut nicht erkennen, wie der Begriff „dauerhaft“ auszulegen ist. So ist z.B. unklar, ob die Voraussetzung „kein anderer Arbeitsplatz“ in jedem Zeitpunkt gegeben sein muss oder sich dies z.B. auch auf einzelne Tage der Woche erstrecken kann. Es bedarf hier in jedem Fall einer Klärung in Fällen des Office-Sharings. Gerade bei der gemeinsamen Nutzung von Büroräumen ist zudem unklar, wie der Steuerpflichtige die Voraussetzung „dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz“ nachweisen kann. Bezieht sich dies auf die tatsächliche Nutzungsmöglichkeit vor Ort oder die Frage, ob der Arbeitgeber für einen konkreten Arbeitnehmer einen konkreten Arbeitsplatz oder ggf. nur einen Pool-Arbeitsplatz vorhält. In der Praxis ergeben sich m.E. aus der Neuregelung deutliche Abgrenzungsprobleme und neue offene Fragen für den Nachweis durch den Arbeitnehmer. Auch bestreitet damit der Gesetzgeber eine Wertung über eine ressourceneffiziente Nutzung von Wohn- und Arbeitsfläche, die so nicht zutreffen muss. Ferner wird eine derartige Wertung bei anderen Erwerbsaufwendungen nicht vorgenommen. Der privat angeschaffte Laptop zur dienstlichen Nutzung als Beispiel kann über Werbungskosten berücksichtigt werden, auch wenn der Arbeitgeber hier ggf. einen weiteren Dienstlaptop angeschafft hat. Insgesamt ist die Einschränkung auf „dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz“ kritisch zu überprüfen.

³ Vgl. BR-Drs. 457/22 (Beschluss), S. 13.

⁴ Vgl. BFH Urteil vom 15.12.2016, VI R 86/13, wonach der bisherige Höchstbetrag personenbezogen zu verstehen ist.

⁵ Vgl. BT-Drucks. 20/3879, S. 79.

2.2. Homeoffice-Pauschale nach § 4 Abs. 5 Nr. 6c EStG –neu–

Die in der Coronapandemie eingeführte Homeoffice-Pauschale, die letztmalig durch das Vierte Corona-Steuerhilfegesetz bis Ende 2023 verlängert wurde, soll nun entfristet und in eine eigenständige Norm nach § 4 Abs. 5 Nr. 6c EStG überführt werden. Ferner erfolgt hier auch eine stärkere Abstimmung mit dem häuslichen Arbeitszimmer.

Infolge der Coronapandemie hat sich die Arbeitswelt massiv verändert. Mittlerweile ist die Arbeit im Homeoffice für viele Arbeitnehmer eine Selbstverständlichkeit. **Insofern ist es schlüssig, dass auch das Steuerrecht auf die veränderten Lebenssachverhalte reagiert.** Dies gilt umso mehr, als dass nicht alle Arbeitnehmer über ein eigenständiges Arbeitszimmer verfügen. Im Übrigen gelten die Aussagen auch für Steuerpflichtige mit Gewinneinkünften. **Vor diesem Hintergrund ist es geboten, die Homeoffice-Pauschale zu entfristen.** Hierbei fängt die Pauschale typische Fallkonstellationen auf, in denen zumeist lediglich eine Arbeitsecke vorhanden ist bzw. die Arbeit integriert in der häuslichen Wohnung vollzogen wird, so dass diese Fallkonstellationen vom Typusbegriffs des Arbeitszimmers nicht abgedeckt sind. Auch wenn in diesen Fällen eine sehr enge Verbindung zur privaten Lebensführung vorhanden ist, erscheint es sachgerecht, in pauschalierter Form Erwerbsaufwendungen anzunehmen und diese steuerlich zum Abzug zuzulassen. Hierbei ist davon auszugehen, dass gerade in der aktuellen Situation anteilige Aufwendungen für Heizung, Strom usw. anfallen.⁶

Gegenüber der bisherigen Regelung erfolgt eine Anhebung der Pauschale von 600€ auf 1.000€ bei einem Tagessatz von 5€. Die Anhebung ist positiv zu werten. Die neue Pauschale bleibt weiterhin unter dem Arbeitnehmer-Pauschbetrag und greift hier dann auch erst nachrangig bei höheren Beträgen. Im Übrigen werden mit dieser Regelung nicht adäquat Fälle abgebildet, in denen ausschließlich im Homeoffice gearbeitet wird, damit also mehr als 200 Tage im Jahr. **Hier wäre demnach eine weitere Verbesserung vorstellbar.** So könnte der Höchstbetrag mit der Jahrespauschale nach § 4 Abs. 5 Nr. 6b EStG von 1.250€ in Gleichklang gebracht werden.

Positiv zu werten ist, dass die Neuregelung in Teilen einen breiten Anwendungskreis erfasst. So muss die Tätigkeit „nur“ noch überwiegend und nicht mehr ausschließlich in der Wohnung ausgeübt werden. **Ferner ist der Abzug auch möglich, wenn kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, zugleich neben der Tätigkeit im Homeoffice auch eine erste Tätigkeitsstätte aufgesucht wird.** **Insgesamt ist die Erweiterung positiv zu bewerten.** Die Neuregelung soll nach § 52 Abs. 6 Satz 12 EStG erstmalig für 2023 gelten. **Zweifelsohne wäre eine unecht rückwirkende Anwendung für 2022 wünschenswert gewesen.** Ferner dürften die Aussagen zur Berücksichtigung für Aufwendungen für eine Zeitfahrkarte des öffentlichen Personennahverkehrs in den FAQ „Corona“ (Steuern) weiterhin Geltung haben.

2.3. Anhebung des Sparer-Pauschbetrages nach § 20 Abs. 9 EStG

Die Anhebung des Sparer-Pauschbetrages nach § 20 Abs. 9 EStG von 801€ auf 1.000€ ist zu begrüßen. Im Übrigen wird damit eine Maßnahme aus dem Koalitionsvertrag umgesetzt. **Zur Stärkung der**

⁶ Vgl. Tesler, Handelsblatt vom 31.10.2022, So viel Mehrkosten entstehen im Winter durchs Homeoffice, abrufbar unter <https://www.handelsblatt.com/karriere/strom-und-heizkosten-so-viel-mehrkosten-entstehen-im-winter-durchs-homeoffice/28768676.html>.

privaten Spartätigkeit in einem Umfeld steigender Zinsen erscheint die Maßnahme sachgerecht. Allerdings ist auch darauf hinzuweisen, dass in der aktuellen wirtschaftlichen Lage die Möglichkeit, Ersparnisse zu bilden, deutlich zurückgegangen ist. Vielmehr kommt es vermehrt zur Auflösung bisher getätigter Sparguthaben. **Die angedachte Maßnahme kann daher vermutlich nur einen geringen Anreiz für eine zusätzliche Spartätigkeit bieten.**

2.4. Verbesserung des Sonderausgabenabzugs für Altersvorsorgeaufwendungen

Mit der beabsichtigten Änderung von § 10 Abs. 3 Satz 6 EStG wird es ab 2023 möglich sein, 100% der Altersvorsorgeaufwendungen nach § 10 Abs. 1 Nr. 2 EStG als Sonderausgaben geltend zu machen. Dies führt zu einer spürbaren Entlastung. Im Übrigen wird damit eine Maßnahme des Koalitionsvertrags umgesetzt.⁷ Diese Maßnahme ist auf Reaktion der BFH-Rechtsprechung zu einer möglichen Doppelbesteuerung von Renten zu verstehen.⁸ **Allerdings ist diese Maßnahme nicht ausreichend, um alle Fälle abzufangen, in denen eine mögliche Doppelbesteuerung entstehen kann.** Vielmehr ist es nötig, auch den anwachsenden Besteuerungsanteil nach § 22 Nr. 1 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa EStG deutlich abzuschwächen. Mithin ist dieser Aspekt auch im Koalitionsvertrag genannt. Ferner ist zu kritisieren, dass bisher noch kein BMF-Schreiben ergangen ist, wie im konkreten Einzelfall der Steuerpflichtige anhand geeigneter Rechenschritte nachweisen kann, dass eine Doppelbesteuerung bei ihm vorliegt.

Die jährlichen Einzelentlastungen aus dem Abzug der Altersvorsorgeaufwendungen zu 100% bei Zusammenveranlagung (2 Kinder, BBG West) in Abhängigkeit von dem monatlichen Bruttolohn kann der folgenden Tabelle entnommen werden.

⁷ Vgl. Mehr Fortschritt wagen, Bündnis für Freiheit, Gerechtigkeit und Nachhaltigkeit, Koalitionsvertrag 2021 – 2025 zwischen der Sozialdemokratischen Partei Deutschlands (SPD), BÜNDNIS 90 / DIE GRÜNEN und den Freien Demokraten (FDP) vom 24.11.2021, Rz. 5587 ff.

⁸ Vgl. BFH, Urteil vom 19.05.2021, X R 20/19, X R 33/19.

	monatlicher Bruttolohn B									
monatlicher Bruttolohn A	0 €	1.000 €	2.000 €	3.000 €	4.000 €	5.000 €	7.000 €	8.000 €	9.000 €	10.000 €
1.000 €	0 €	0 €	82 €	134 €	184 €	236 €	326 €	354 €	382 €	408 €
1.500 €	0 €	52 €	114 €	158 €	210 €	266 €	360 €	390 €	418 €	446 €
2.000 €	0 €	82 €	136 €	184 €	238 €	296 €	394 €	426 €	454 €	484 €
2.500 €	54 €	112 €	158 €	210 €	266 €	310 €	428 €	462 €	492 €	524 €
3.000 €	86 €	134 €	184 €	238 €	296 €	340 €	464 €	498 €	532 €	564 €
3.500 €	116 €	158 €	210 €	266 €	308 €	354 €	502 €	538 €	574 €	594 €
4.000 €	136 €	184 €	238 €	296 €	340 €	388 €	540 €	578 €	618 €	696 €
4.500 €	160 €	208 €	266 €	308 €	356 €	422 €	580 €	622 €	648 €	725 €
5.000 €	186 €	236 €	296 €	340 €	388 €	458 €	624 €	666 €	730 €	756 €
5.500 €	212 €	266 €	310 €	356 €	424 €	498 €	668 €	704 €	788 €	788 €
6.000 €	240 €	298 €	342 €	390 €	462 €	538 €	714 €	739 €	821 €	821 €
6.500 €	272 €	312 €	358 €	426 €	500 €	580 €	758 €	853 €	853 €	853 €
7.000 €	288 €	326 €	394 €	464 €	540 €	624 €	786 €	884 €	884 €	884 €
7.500 €	298 €	340 €	410 €	482 €	560 €	644 €	884 €	888 €	888 €	888 €
8.000 €	296 €	354 €	426 €	498 €	578 €	666 €	884 €	888 €	888 €	888 €
8.500 €	308 €	368 €	440 €	516 €	598 €	676 €	884 €	888 €	888 €	888 €
9.000 €	320 €	382 €	454 €	532 €	618 €	730 €	884 €	888 €	888 €	888 €
9.500 €	330 €	396 €	470 €	548 €	622 €	756 €	884 €	888 €	888 €	888 €
10.000 €	342 €	408 €	484 €	564 €	696 €	756 €	884 €	888 €	888 €	843 €
13.250 €	443 €	504 €	568 €	631 €	696 €	756 €	833 €	838 €	838 €	838 €
15.000 €	443 €	504 €	568 €	631 €	696 €	713 €	833 €	838 €	838 €	838 €

2.5. Erhöhung des AfA-Satzes für Gebäude nach § 7 Abs. 4 EStG

Der Gesetzentwurf sieht eine Erhöhung des linearen AfA-Satzes nach § 7 Abs. 4 EStG vor. **Hiernach wird § 7 Abs. 4 Nr. 2 EStG um eine dritte Fallkonstellation erweitert, wonach für Gebäude mit Fertigstellung nach dem 30.06.2023 ein linearer AfA-Satz für Gebäude, typischerweise sind dies Gebäude für Wohnzwecke, von 3% zur Anwendung kommt.** Dies unterstellt somit eine typische steuerrechtliche Nutzungsdauer von 33 Jahren. **M.E. kann die Norm nur als wirtschaftspolitische Förderung verstanden werden, da tatsächlich von einer längeren Nutzungsdauer auszugehen ist.⁹** Typischerweise sollte die Substanz eines Gebäudes mehr als 33 Jahre nutzbar sein. **Aus wirtschaftspolitischer Sicht, auch zur Förderung der Investitionen in Wohnraum, ist die Regelung zu begrüßen.** Hierbei ist auch zu bedenken, dass gerade unter dem energetischen Aspekt Teile der Anschaffungs-/Herstellungskosten für ein Gebäude entstehen, die typischerweise eher kurzlebig auf die Substanz wirken.

Die Erhöhung des AfA-Satzes wird in Teilen auch damit begründet, dass in der Praxis es vermehrt zu Fällen gekommen ist, in denen unter Anwendung von § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG anstelle der Absetzungen nach festen Parametern die der tatsächlichen Nutzungsdauer entsprechenden Absetzungen für

⁹ So wohl auch die Sichtweise der Bundesregierung, vgl. BT-Drucks. 20/3879, S. 91.

Abnutzung vorgenommen wurden. **Typischerweise hatte hier der Steuerpflichtige anhand geeigneter Unterlagen eine kürzere Nutzungsdauer nachgewiesen. Nach dem BFH Urteil vom 28.07.2021, IX R 25/19, steht dem Steuerpflichtigen dabei eine breite Gutachtenmethodik offen, um die kürzere Nutzungsdauer nachzuweisen.** Zweifelsohne dürfte dies zu einer Komplexitätssteigerung und zu zusätzlichen Bürokratiekosten für die Prüfung der Argumente des Steuerpflichtigen führen. **Gleichwohl erscheint es mit nicht geboten, diese Exitoption zu den festen AfA-Sätzen völlig aus dem Gesetz zu streichen. Es wird weiterhin Fälle geben, sowohl im privaten Bereich, vermehrt wohl auch bei Gebäuden im Betriebsvermögen, in denen eine kürzere Nutzungsdauer geboten ist.** Liegt eben eine solche tatsächlich vor, wird der Steuerpflichtige versucht sein, weitere zulässige Formen der Folgebewertung zu nutzen, um den Buchwert hier vollständig abzuschreiben.¹⁰ **Vor diesem Hintergrund sollte § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG nicht aus dem Gesetz gestrichen werden.** Die Bedenken der Bundesregierung könnten auch durch eine Einengung der Nachweismethoden für eine kürzere Nutzungsdauer berücksichtigt werden.

Im Zuge der Ermittlung der Bemessungsgrundlage wäre überdies zu überlegen, ob die Regelungen zum anschaffungsnahen Aufwand nach § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG modifiziert werden. Die Regelung kann derzeit dazu führen, dass typische Aufwendungen für Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen erst nach 3 Jahren nach der Anschaffung des Gebäudes durchgeführt werden, um eine direkte Berücksichtigung als Aufwand zu erlangen.

2.6. Änderungen im Zusammenhang mit der Energiepreispauschale

Es ist sachgerecht, dass die Unpfändbarkeit der Energiepreispauschale nun gesetzlich in § 122 EStG kodifiziert wird. Ausweislich der FAQs „Energiepreispauschale (EPP)“ wurde eine solche Sichtweise abseits der gesetzlichen Regelung auch bisher vertreten, „da es sich arbeits- und sozialversicherungsrechtlich nicht um „Arbeitslohn“ oder „Arbeitsentgelt“ handelt“.¹¹

Nach § 19 Abs. 3 EStG soll die Energiepreispauschale als steuerpflichtige Einnahme für Versorgungsbeziehende behandelt werden. **Die steuerrechtlichen Regelungen folgen damit weitgehend den Regelungen der §§ 112 ff. EStG zur Energiepreispauschale für aktiv Beschäftigte.** **Die steuersystematische Kritik an der Besteuerung der Bezüge bleibt.** Die Anwendung von § 3 Nr. 11c EStG ist m.E. entbehrlich, da die Energiepreispauschale eben nicht von den öffentlichen Arbeitgebern als Inflationsausgleich gezahlt wird.

Ebenfalls soll eine Besteuerung der an Rentner ausgezahlten Energiepreispauschale erfolgen. Dies wird durch § 22 Nr. 1 Buchstabe c EStG sichergestellt. Die Auszahlung wird über die automatische Meldung nach § 22a EStG den Finanzbehörden übermittelt, so dass eine Besteuerung sichergestellt ist. **Allerdings kann die zusätzliche Einnahme zur Pflicht der Abgabe einer Steuererklärung führen.** **Im Übrigen erfolgt eine volle Besteuerung auf die 300€ brutto, unabhängig von dem Besteuerungsanteil nach der Kohortenbesteuerung.**

Berlin, den 04.11.2022, Prof. Dr. Frank Hechtner

¹⁰ Vgl. die Argumentation des Bundesrates, BR-Drs. 457/22 (Beschluss), S. 19f.

¹¹ Vgl. BMF, FAQs „Energiepreispauschale (EPP)“, VI.27.



Gemeinsam für gerechte, solide
und nachhaltige Finanzsysteme
**Gegen Steuerflucht und
Schattenfinanzwirtschaft weltweit**

Stellungnahme zur öffentlichen Anhörung des Finanzausschusses des Deutschen Bundestages am 7.11.2022 zum Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2022 (JStG 2022) ([BT-Drucksache 20/3879](#))

Christoph Trautvetter, Netzwerk Steuergerechtigkeit

Immobilienmärkte (be)steuern: Worum es in dieser Stellungnahme geht und worum nicht.

Das Jahressteuergesetz enthält eine Vielzahl von sehr unterschiedlichen Regeln. Diese Stellungnahme fokussiert sich auf die immobilienbezogenen Maßnahmen, insbesondere die Änderung des Bewertungsgesetzes und die Veränderungen in Bezug auf Abschreibungen. Weitere Änderungen werden kurz kommentiert.

Das Netzwerk Steuergerechtigkeit hat 2020 eine [Analyse zu \(Be\)Steuerung der Immobilienmärkte](#) vorgelegt. Sie kommt zu dem Ergebnis, dass eine Reihe von immobilienspezifischen und weitergehenden Steuerprivilegien und Regularien Immobilienvermögen und Erträge aus Immobilienvermögen begünstigen und damit die Gerechtigkeit des Steuer- und Finanzsystems unterminieren. Dieses Ergebnis wurde seitdem von mehreren Studien unter anderem vom [DIW \(Bach, Eichfelder, 2021\)](#), vom ifo-Institut ([Fuest, Hey, Spengel, 2021](#)) und der [OECD \(2022\)](#) bestätigt. Bach & Eichfelder schätzen den Wert der Privilegien auf etwa 27 Milliarden Euro jährlich, was zu massiven Fehlallokationen bei den Investitionsentscheidungen führen dürfte. Zu diesen Steuerprivilegien gehören großzügige Abschreibungsregeln in Kombination mit einer systemwidrigen Befreiung von Veräußerungsgewinnen für Immobilien aus dem Privatvermögen nach 10 Jahren und für reinvestierte Veräußerungsgewinne von Kapitalgesellschaften sowie wirtschaftlich nicht begründbare Privilegien für große Immobilienvermögen bei der Erbschafts- und Schenkungssteuer.

Daneben gibt es eine Reihe weiterer problematischer Regelungen, wie die erweiterte Kürzung der Gewerbesteuer für Immobilieninvestitionen, Share Deals, Lücken in der Zinsschranke, die Umlagefähigkeit der Grundsteuer, die fehlende Kostenbeteiligung der Vermieter beim CO₂-Preis und der Verzicht auf weitergehende Steuerungsmittel wie eine Hauzinssteuer, Bodenwertzuwachsteuer oder die Vermögensteuer. Verbesserungen bei diesen Regelungen wären auch für das Jahressteuergesetz 2022 wünschenswert gewesen, sind aber nicht Gegenstand dieser Stellungnahme. Die Aufzählung dient lediglich der Einordnung der Debatte um die vorliegenden Regelungen: Immobilieninvestitionen sind in Deutschland bereits sehr privilegiert. Diese Privilegien sollten beschränkt anstatt ausgeweitet werden. Eine realistischere (und höhere) Bewertung im Erbschaftssteuergesetz ist deswegen zu begrüßen. Ausweitungen, wie die Beschleunigung der Abschreibung, müssen möglichst eng auf konkrete politische Ziele, in diesem Fall die klimagerechte Neubauoffensive, begrenzt werden.

Die Anpassung des Bewertungsgesetzes (Artikel 12)

Immer wieder argumentieren Erb:innen, dass sie wegen der starken Wertsteigerungen der letzten Jahre und durch die aktuelle Bewertung der Finanzämter zum Verkauf ihrer geerbten Immobilie oder zur Erhöhung der Mieten gezwungen seien. Zum Beispiel klagten 2021 vier Erb:innen eines großzügigen Anwesens am Tegernsseer See über ihr „[Vertreibung aus dem Paradies](#)“ und der Erbe eines vermieteten Mehrfamilienhauses in bester Lage in München beschwerte sich 2018 über die „[Gentrifizierung durch das Finanzamt](#)“. Bei näherer Betrachtung stellt sich jedoch meistens schnell heraus, dass es sich um seltene Ausnahmefälle (entfernte Verwandte erben ein riesiges Anwesen) oder übertriebene Darstellungen (aus den Mieten finanzierte Kredite werden

komplett ausgeschlossen) handelt. Trotz fehlender Anpassung an die gestiegenen Preise, erlaubt die Steuerbefreiung des selbstgenutzten Elternhauses in Kombination mit alle 10 Jahre erneuerten Freibeträgen von 400.000 Euro pro Elternteil und Kind in den meisten Fällen und bei entsprechender Gestaltung steuerfreie Übertragungen im Wert von mehreren Millionen Euro. Größere Mietwohnhäuser in guter Lage lassen sich ohne Probleme beleihen und für Wohnungsbestände von mehr als 300 Wohnungen gibt es sogar trotz anderslautendem Urteil des Bundesfinanzhofs weiterhin eine vollständige Befreiung. Umgekehrt zeigen viele Fälle, dass Erb:innen auch steuerfrei geerbte Häuser meistbietend verkaufen und damit zu massiven Mieterhöhungen und Gentrifizierung beitragen – wie zum Beispiel beim [Geburtshaus Maja am Arnimplatz](#) in Berlin oder beim Verkauf des Berliner Wohnungsbestandes der [Harry Gerlach & Söhne GmbH & Co KG](#))

Die geplante Reform des Bewertungsgesetzes vollzieht die Reform der Immobilienwertverordnung nach und führt zu einer verkehrswertnäheren Bewertung. Bisher führen vor allem unrealistisch hohe Ansätze für die Bewirtschaftungskosten (Anlage 23), den tatsächlichen Erfahrungen widersprechende Restnutzungsdauern (Anlage 22) und höhere Liegenschaftszinssätze zu einer zu niedrigen Bewertung. Dies ist nicht zuletzt aus Sicht des Gleichbehandlungsgrundsatzes problematisch. Deswegen ist die Reform uneingeschränkt zu begrüßen. Eine Korrektur ist über ein Gutachten nach § 198 BewG weiterhin möglich. Einzelfälle unbezahlbarer Erbschaftssteuern ließen sich darüber hinaus weitgehend durch eine Anpassung der – ohnehin schon hohen - Freibeträge vermeiden. Diese sollte aber auf alle Fälle durch einen Abbau von Privilegien für große Erbschaften oder z.B. eine Aufhebung der 10-jährigen Erneuerung der Freibeträge finanziert werden. Eine auf den tatsächlichen Mieten beruhende Bewertung wäre in Verbindung mit einer entsprechenden Preisbindung für den Verkauf denkbar.

Die verkürzte Abschreibung für Immobilien (§ 7 Absatz 4 EStG)

Nach [Zahlen des GdW](#) hat sich der Kostenanteil von kurzlebigen Gebäudeteilen 2021 im Vergleich zu 2000 leicht erhöht. Während beispielsweise der Kostenanteil für Maurer- und Betonarbeiten um 7,7% gesunken ist, ist der Anteil von Dämmarbeiten um 0,4%, von elektrischen Installationen um 0,8%, von Be- und Entlüftung um 1,9% und von Heizung um 2,6% gestiegen. Trotzdem geht das Bewertungsgesetz und z.B. der [Gutachterausschuss von Berlin](#) weiterhin von einer Nutzungsdauer von 80 Jahren bzw. selbst bei 100-jährigen Altbauten in gutem Zustand noch von 55 Jahren aus. Aus Sicht der Umweltverträglichkeit sollten auswechsel- und recycelbare Gebäudebestandteile auch in Zukunft eine massive Verkürzung der Nutzungsdauer verhindern.

Auch wenn umfangreiche Investitionen in Neubau und energetische Modernisierung im Bestand ohne Zweifel nötig sind, bleibt deswegen fraglich ob eine zusätzliche und breit angelegte steuerliche Förderung über günstigere Abschreibungsbedingungen ein geeignetes Mittel ist, um die nötigen Investitionen möglichst zielgenau zu erhöhen. Hierzu stellte beispielsweise der ver.di Bundeskongress 2019 fest: „Verbesserte steuerliche Abschreibungsmöglichkeiten führen zu hohen Mitnahmeeffekten. Sie sind mit Blick auf die Schaffung bezahlbaren Wohnraumes wenig zielgerichtet und nützen vor allem dem freifinanzierten renditeorientierten Wohnungsbau.“ Eine Beschränkung auf aus energetischer Sicht hochwertigen Neubau könnte zumindest dazu beitragen die Wirksamkeit auf das im Koalitionsvertrag vereinbarte Ziel einer klimagerechten Neubauoffensive zu fokussieren.

Dass erhöhte Abschreibungen für Immobilien vor allem in Kombination mit der Steuerbefreiung von Veräußerungsgewinnen nach 10 Jahren steuersystematisch problematisch sind, zeigt gerade der vor dem BFH verhandelte Fall zu § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG (BFH Urteil v. 28.07.2021 - IX R 25/19). Hier hatte die Käuferin anhand eines Gutachtens auf eine verkürzte Abschreibungsdauer geklagt, die Immobilie aber nach mehr als zehn Jahren Nutzung und steuerlich geltend gemachter Abschreibungen für einen hohen Preis veräußert, ohne dass

die Veräußerungsgewinne besteuert werden. Weil Immobilien wegen der ohnehin im Vergleich zur technischen Nutzungsdauer niedrigen Abschreibungszeiträume durch den Weiterverkauf über ihre Lebensdauer mehrfach abgeschrieben werden können, während Veräußerungsgewinne nicht besteuert werden, ist eine Verkürzung der Abschreibungsdauer eine massive Subvention für Vermögende. Die Streichung von § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG ist daher nicht nur wegen der Einsparung von Bürokratie und Personalkosten bei den Steuerbehörden eine begrüßenswerte Vereinfachung des deutschen Steuerrechts. Darüber hinaus sollten bei einem Weiterverkauf mit Veräußerungsgewinn zumindest die steuermindernd angesetzten Abschreibungen rückzahlungspflichtig werden.

Weitere Anmerkungen

Zum Aufbau eines direkten Auszahlungsweges für öffentliche Leistungen (§139b AO): In der aktuellen Krise zeigt sich unter dem Brennglas: 1. Ohne soziale Gerechtigkeit scheitert der Kampf gegen den Klimawandel, ein Klimageld könnte das Problem lösen und Klimagerechtigkeit erhöhen. 2. Die (Finanz)Behörden sollten in der Lage sein, möglichst kurzfristig und gezielt Hilfen auszuzahlen. Deswegen ist die geplante Erfassung der Konteninformation zu begrüßen, allerdings sollte gleichzeitig geklärt werden, welche weiteren Merkmale für gezielte Auszahlungen erfasst werden müssen und dürfen und welche Behörde für die Verwaltung eines Klimageldes oder ähnlicher Zahlungen zuständig sein soll.

Zu den Registerfällen (§ 49 EStG): Angesichts weiterbestehender Unklarheit um die Erfolgsaussichten des zwei-Säulen-Modells der OECD ist es noch zu früh Anti-Missbrauchsregeln abzubauen. Und angesichts der Beschränkungen des OECD Modells (niedriger Mindeststeuersatz, geringe Umverteilung von Besteuerungsrechten, kaum zusätzliche Steuereinnahmen von Digitalkonzernen in Deutschland) wird es auch in Zukunft weitergehenden Bedarf für deutsche Anti-Missbrauchsregeln geben. Diese sollten aus Gerechtigkeitsperspektive nicht an der mangelnden Personalausstattung der Steuerbehörden scheitern. Eine Beschränkung auf Steueroasen macht nur dann Sinn, wenn die entsprechende Liste auch die relevanten Oasen umfasst, was aktuell nicht der Fall ist. Alternativ ließe sich der Steuerverzicht auf Staaten mit DBA beschränken. Falls die Evaluation des BMF zu den Registerfällen, die tatsächlichen Kosten und Nutzen einigermaßen korrekt erfasst, ist die vorgesehene Änderung darüber hinaus nachvollziehbar, sollte aber durch eine verbesserte Personalausstattung der Steuerbehörden und eine Ausweitung der Steueroasenliste begleitet werden.

Zur Grundsteuerbefreiung: Die Regelung ist nachvollziehbar. Allerdings sollte laufend geprüft werden, ob sie Möglichkeiten zum Missbrauch eröffnet (siehe z.B. [Familiengenossenschaft](#)).



Die hier vertretenen Auffassungen geben die Meinung des Verfassers wieder und entsprechen nicht unbedingt dem offiziellen Standpunkt des Netzwerks Steuergerechtigkeit.

Das Netzwerk Steuergerechtigkeit setzt sich für Transparenz auf den internationalen Finanzmärkten ein und lehnt Geheimhaltungspraktiken ab. Wir unterstützen faire Spielregeln im Steuerbereich und stellen uns gegen Schlupflöcher und Verzerrungen bei Besteuerung und Regulierung und gegen den Missbrauch, der aus diesen folgt. Wir fördern die Einhaltung von Steuergesetzen und lehnen Steuerhinterziehung, Steuervermeidung und all jene Mechanismen ab, die es Vermögenseigentümer*innen und –verwalter*nnen ermöglicht, sich aus der Verantwortung gegenüber den Gesellschaften zu stehlen, von denen sie und ihr Wohlstand abhängen. Als zentrales Anliegen lehnen wir Steuer- bzw. Verdunkelungsansässen ab.

Das Netzwerk Steuergerechtigkeit betreibt den Blog Steuergerechtigkeit mit aktuellen Informationen zu Themen der Steuerpolitik.

Mail: info@netzwerk-steuergerechtigkeit.de

Homepage: www.netzwerk-steuergerechtigkeit.de

Blog: www.blog-steuergerechtigkeit.de

Mitglieder des Netzwerk Steuergerechtigkeit:

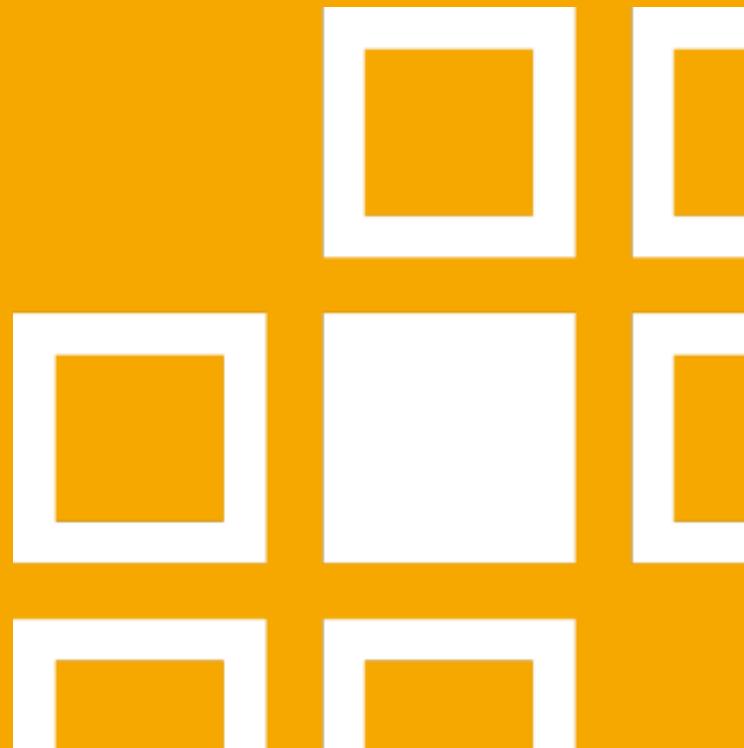
Transparency International Deutschland
Forum Ökologisch-Soziale Marktwirtschaft
Kirchlicher Dienst in der Arbeitswelt (KDA-EKD)
WEED – Weltwirtschaft, Ökologie & Entwicklung
ver.di – Vereinigte Dienstleistungsgewerkschaft
Global Policy Forum

MISEREOR
Oxfam Deutschland
Attac Deutschland
Arbeitsgruppe Alternative Wirtschaftspolitik
Gewerkschaft Erziehung und Wissenschaft (GEW)



STELLUNGNAHME

Stand: 4. November 2022



Regierungsentwurf eines Jahressteuergesetzes 2022

ZIA Zentraler Immobilien Ausschuss e.V.

Inhalt

A. Zusammenfassung / Kernforderungen.....	3
B. Anmerkungen zum Regierungsentwurf.....	4
1. Artikel 4 Nummer 1 und Artikel 9 Nummer 4: Steuerliche Vergünstigungen für Photovoltaikanlagen	4
2. Artikel 4 Nummer 2 Buchstabe a) Doppelbuchstabe aa): AfA-Satz für Wohngebäude	6
3. Artikel 4 Nummer 2 Buchstabe a) Doppelbuchstabe bb): Streichung § 7 Absatz 4 Satz 2 EStG.7	
4. Artikel 12 Nummer 8 Buchstabe a): Bewirtschaftungskosten.....	7
5. Artikel 12 Nummer 9: Änderung des Liegenschaftszinssatzes.....	8
6. Artikel 15 und 16: Anpassungen bei Grunderwerbsteuer.....	9
a) Vermeidung der Doppelbesteuerung bei Signing und Closing	9
b) Vermeidung Doppel- /Mehrfachbesteuerung bei mittelbarem Gesellschafterwechsel	10
c) Nachbesserung der Börsenklausel in § 1 Abs. 2c GrEStG.....	11
d) Anpassungen infolge des MoPeG	12
C. Weitere Anmerkungen	13
Verbesserung steuerlicher Abzugsfähigkeit von energetischen Sanierungsaufwendungen	13

A. Zusammenfassung / Kernforderungen

Der ZIA bedankt sich für die Möglichkeit der Stellungnahme zum Regierungsentwurf des Jahressteuergesetzes 2022 und möchte die folgenden Anmerkungen zu dem Entwurf vorab besonders hervorheben:

Mit der Einführung der steuerlichen Erleichterungen bei dem Betrieb von Photovoltaikanlagen zeigt der Gesetzgeber erfreulicherweise, dass er das vorhandene Potential zur Erzeugung regenerativer Energie im Gebäudesektor weiter fördern möchte. Damit dieses Potential aber auch umfänglich genutzt werden kann, regt der ZIA an, dass die nach § 3 Nummer 72 EStG-E befreiten Tätigkeiten auch explizit im Rahmen der **erweiterten Grundbesitzkürzung im Gewerbesteuerrecht** zu begünstigen. Ferner die Einnahmen aus der Erzeugung regenerativer Energien und Blockheizkraftwerken in Gebäuden sowie die Bereitstellung dieser Energie an Mieter im Rahmen der **aktiven unternehmerischen Bewirtschaftung** als unschädliche Nebengeschäfte qualifizieren bzw. den **Status eines Spezial-Investmentfonds** nicht gefährden. Auch im **REITG** müssen entsprechende Anpassungen vorgenommen werden.

Im Bereich der Gebäudeabschreibung sollte die Anhebung des **Abschreibungssatzes** auch für Gebäude im Bestand und nicht nur für Wohngebäude, sondern für alle Gebäudeklassen erfolgen. Zudem sollte die Möglichkeit des Nachweises einer **kürzeren Gebäudenutzungsdauer** erhalten bleiben.

In diesem Zusammenhang sollten auch die Aufwendungen für Maßnahmen der **energetischen Gebäudesanierung** durch noch attraktivere Abschreibungsmöglichkeiten gefördert werden. Der ZIA schlägt hierzu vor, die Regelungen zu den **anschaffungsnahen Herstellungskosten** und den **nachträglichen Herstellungskosten** dahingehend anzupassen, dass eine schnellstmögliche Abschreibung der Sanierungsaufwendungen ermöglicht wird.

Im Bewertungsgesetz sollte den Steuerpflichtigen der Ansatz der **Bewirtschaftungskosten** nach von den Gutachterausschüssen ermittelten Erfahrungssätzen weiterhin möglich bleiben, und die **Liegenschaftzinssätze** in § 188 Abs. 2 BewG sollen nicht abgesenkt werden.

Im Nachgang zur Grunderwerbsteuerreform muss dringend eine gesetzliche Änderungsnorm geschaffen werden, damit eine doppelte Besteuerung mit Grunderwerbsteuer beim Auseinanderfallen von **Signing und Closing** ausgeschlossen ist. Außerdem bedarf es einer gesetzlichen Klarstellung des Rangverhältnisses zwischen § 1 Absatz 2a und § 1 Absatz 2b GrEStG bzw. der **Zurechnung eines Grundstücks** zu einer Gesellschaft, wenn bei Vorliegen einer Beteiligungskette sowohl § 1 Absatz 2a als auch § 1 Absatz 2b GrEStG tatbestandlich erfüllt sind, um eine Mehrfachbesteuerung des gleichen Lebenssachverhaltes zu verhindern.

Mit Blick auf das Inkrafttreten des **MoPeG** sollte der Gesetzgeber dahingehend Rechtssicherheit schaffen, dass die auf der Gesamthand fußenden steuerlichen Regelungen – insbesondere die Steuervergünstigungen nach **§§ 5 und 6 GrEStG** – auch zukünftig weiterhin entsprechende Anwendung finden.

B. Anmerkungen zum Regierungsentwurf

1. Artikel 4 Nummer 1 und Artikel 9 Nummer 4: Steuerliche Vergünstigungen für Photovoltaikanlagen

Der Regierungsentwurf sieht in Artikel 4 Nummer 1 die Einführung einer Ertragsteuerbefreiung für bestimmte Photovoltaikanlagen sowie in Artikel 9 Nummer 4 für das Umsatzsteuergesetz die Einführung eines Nullsteuersatzes mit Vorsteuerabzug für die Lieferung und Installation bestimmter Photovoltaikanlagen vor.

So sehr die Intention des Gesetzgebers zu begrüßen ist, die Erzeugung regenerativer Energie im Gebäudesektor zu fördern, so weisen wir doch vehement darauf hin, dass durch die aktuell geplanten Regelungen viel Potential zur Erzeugung regenerativer Energie im Gebäudesektor verschenkt wird. Denn im Fokus des Gesetzgebers stehen bisher insbesondere die privaten Immobilienbesitzer, für die es nach der Gesetzesbegründung einfacher gemacht werden soll, sich für die Installation einer Photovoltaikanlage zu entscheiden.

Institutionelle Immobilieneigentümer sehen sich weiterhin mit hohen steuerlichen Risiken konfrontiert, wenn sie Photovoltaikanlagen betreiben wollen, obwohl der Gesetzgeber auch in diesen Bereichen bereits Abhilfe schaffen wollte: Um Anreize für den Ausbau der Stromerzeugung aus erneuerbaren Energiequellen und den Betrieb von Ladestationen für Elektrofahrzeuge zu setzen, wurden in Artikel 9 des Fondsstandortgesetzes¹ Erleichterungen im GewStG geschaffen. Die hier eingeführten Grenzen für die Energieerzeugung sind zwar eine dankenswerte Erleichterung, verpflichten die Steuerpflichtigen jedoch weiterhin zur Überwachung der Schwellenwerte. Auch sollte das Zusammenspiel von § 3 Nummer 72 EStG-E mit den Regelungen zur erweiterten Grundbesitzkürzung im Gewerbesteuerrecht eindeutig geregelt werden. Zwar würde die Steuerbefreiung in § 3 Nummer 72 EStG-E nach § 7 Satz 1 GewStG auch für die Gewerbesteuer gelten. Es sollte jedoch noch ausdrücklich geregelt werden, dass der einkommensteuerlich begünstigte Betrieb einer Photovoltaikanlage auch bei der erweiterten Grundbesitzkürzung im Rahmen der dort für die Stromerzeugung geregelten 10-Prozent-Grenze des § 9 Nr. 1 Buchstabe b GewStG nicht einbezogen werden muss.

Auch im Rahmen des Investmentsteuerrechts wurde es vom Gesetzgeber bisher versäumt, entsprechende Anpassungen vorzunehmen. Gerade die Immobilien der institutionellen Eigentümer könnten jedoch einen signifikanten Teil zur Klimawende beitragen. Auch mit Blick auf die Mobilitätswende wollen wir der Vollständigkeit halber aufzeigen, dass die Bereitschaft für die Anschaffung eines Autos mit E-Motor maßgeblich davon abhängt, dass eine adäquate Ladeinfrastruktur entweder in der Tiefgarage des (Miet-)Wohnhauses oder in der Tiefgarage des (Arbeitsplatz-)Bürogebäudes vorhanden ist. Das Betreiben von Photovoltaik- und Geothermie-Anlagen, von Blockheizkraftwerken sowie von Ladesäulen- und -anschlüssen gilt im Investmentsteuerrecht jedoch als schädliche aktive unternehmerische Bewirtschaftung und

¹ Gesetzes zur Stärkung des Fondsstandorts Deutschland vom 03.06.2021, BGBl. I 2021, S. 1498.

kann insbesondere für Spezial-Investmentfonds sehr weitreichende Folgen haben. Sie können bei Überschreitung der im Investmentsteuerrecht vorgesehenen 5-Prozent-Grenze für schädliche Tätigkeiten ihren Status als Spezial-Investmentfonds verlieren. Der unwiderrufliche Verlust des Status würde zum einen zur Aufdeckung aller stillen Reserven führen, ohne dass ein Liquiditätszufluss vorliegt. Zum anderen würde der Fonds für die Anleger in ein für sie nachteiliges Besteuerungsregime wechseln. Um diese verheerende Konsequenz zu vermeiden, werden klimaschutzfördernde Maßnahmen von Spezial-Investmentfonds weitestgehend unterlassen. Spezial-Investmentfonds als maßgebliche Bestandshalter von Wohn- und Büroimmobilien können somit – obwohl es gewollt ist – nicht den Beitrag zur Emissionsreduzierung sowie der Steigerung der E-Mobilität leisten, weil die aktive unternehmerische Bewirtschaftung bzw. der drohende Statusverlust dieser Aus- bzw. Nachrüstung im Wege steht.

Um dem entgegenzuwirken, sollte die Tätigkeiten zur Erzeugung und Nutzung regenerativer Energie im Gebäudesektor im Rahmen der aktiven unternehmerischen Bewirtschaftung als unschädliche Nebengeschäfte qualifizieren. In jedem Fall sollte sichergestellt werden, dass Spezialinvestmentfonds ihren investmentsteuerrechtlichen Status nicht aufgrund klimaschutzfördernder Maßnahmen verlieren können. Der Vollständigkeit halber weisen wir darauf hin, dass auch im Aufsichtsrecht Hemmnisse bestehen.²

Auch bei Immobiliengesellschaften in Form eines REITs und damit dem REITG unterliegend bestehen weiterhin Hemmnisse. In § 1 Abs. 1 REITG ist der zulässige Unternehmensgegenstand von REIT-Aktiengesellschaften festgehalten. Die Erzeugung und Abgabe regenerativer Energie ist aktuell nicht ausdrücklich in dem Katalog der zulässigen Unternehmensgegenstände aufgeführt. Daher besteht das Risiko, dass sich die Erzeugung und Abgabe regenerativer Energie negativ auf den REIT-Status und die damit verbundene Befreiung von der Körperschaft- und Gewerbesteuerpflicht auswirken.

Ferner werden nach § 3 Nummer 72 EStG-E die Einnahmen und Entnahmen im Zusammenhang mit dem Betrieb von Photovoltaikanlagen auf bestimmte Bruttolleistungen laut Marktstammdatenregister begrenzt. Um die klima- und energiepolitisch gewollte Photovoltaikstromerzeugung nicht unnötig zu beschränken, regen wir an, auf die vorgeschlagenen kW-Grenzen zu verzichten.

Petita:

- Die nach § 3 Nummer 72 EStG-E befreiten Tätigkeiten sollten im Rahmen der erweiterten Grundbesitzkürzung im Gewerbesteuerrecht unschädlich sein.
Auf die kW-Grenzen der Photovoltaikanlagen sollte verzichtet werden.

² § 231 Abs. 3 KAGB lässt nur Investitionen zu, die zur Bewirtschaftung der Vermögensgegenstände erforderlich sind. Wird der durch eine Photovoltaikanlage erzeugte Strom neben der Eigennutzung teilweise in das allgemeine Stromnetz eingespeist, wäre dies aufgrund des Merkmals der Erforderlichkeit in § 231 Abs. 3 KAGB in der Regel nicht möglich oder wirft unnötige Abgrenzungsfragen auf. Mehr hierzu in der ZIA-Stellungnahme zum Fondsstandortgesetz (Punkt C. IV. „Investitionen in zur Bewirtschaftung zulässiger Vermögensgegenstände“), abrufbar unter: https://zia-deutschland.de/wp-content/uploads/2021/05/ZIA_STN_RefE_Fondsstandortgesetz1.pdf.

- Einnahmen durch die Erzeugung elektrischen Stroms aus regenerativen Energien und Blockheizkraftwerken in Gebäuden sowie die Bereitstellung von Energie an Mieter sollten im Rahmen der aktiven unternehmerischen Bewirtschaftung als unschädliche Nebengeschäfte qualifizieren bzw. dürfen den Status eines Spezial-Investmentfonds nicht gefährden – korrespondierend damit muss das Aufsichtsrecht angepasst werden.
- Im REITG muss die Erzeugung und Abgabe regenerativer Energie ausdrücklich in dem Katalog der zulässigen Unternehmensgegenstände aufgenommen werden.

2. Artikel 4 Nummer 2 Buchstabe a) Doppelbuchstabe aa): AfA-Satz für Wohngebäude

Mit Artikel 4 Nummer 2 JStG 2022-RegE soll der typisierte AfA-Satz für Wohngebäude von 2 auf 3 Prozent angehoben werden. Damit werden alle nach dem 30. Juni 2023 fertiggestellten Wohngebäude grundsätzlich über einen Zeitraum von 33 Jahren abgeschrieben.

Der ZIA bewertet die Anpassung als positiv, da die Immobilienwirtschaft schon länger auf die Notwendigkeit der Anpassung der steuerlichen Abbildung des Wertverzehrs durch die Erhöhung der linearen Abschreibung im Gebäudesektor hingewiesen hat. Eine Verbesserung der linearen Abschreibung sollte jedoch nicht nur für den Neubau, sondern auch für Gebäude im Bestand erfolgen. Denn auch im Bestand haben der technische Fortschritt und die gestiegenen energetischen Anforderungen bereits dafür gesorgt, dass der Anteil langlebiger Rohbaubestandteile eines Gebäudes gegenüber den kurzlebigen Ausbau- und technischen Bestandteilen immer weiter abgenommen hat.

Um auch die von den aktuellen Krisen stark betroffenen Unternehmen zu unterstützen, sollte die Änderung zudem nicht nur bei den Wohngebäuden vollzogen werden. Der aktuelle Abschreibungssatz sollte für alle Gebäudeklassen um einen Prozentpunkt angehoben werden. Hierdurch kann auch im unternehmerischen Bereich Liquidität für Investitionen in energetische Sanierungsmaßnahmen oder Gebäudedigitalisierung zur Verfügung gestellt werden.

Gegenüber dem Referentenentwurf sieht der Regierungsentwurf bereits einen früheren Anwendungszeitpunkt für den neuen Abschreibungssatz vor. Dies ist zu begrüßen, jedoch regen wir an, dass der neue Abschreibungssatz bereits für Gebäude gelten sollte, die nach dem 31. Dezember 2022 fertig gestellt werden.

Petitum:

- Die Anhebung des Abschreibungssatzes sollte auch für Gebäude im Bestand und nicht nur für Wohngebäude, sondern für alle Gebäudeklassen erfolgen. Ein Anwendungszeitpunkt für Gebäude, die nach dem 31. Dezember 2022 fertiggestellt werden, wäre wünschenswert.

3. Artikel 4 Nummer 2 Buchstabe a) Doppelbuchstabe bb): Streichung § 7 Absatz 4 Satz 2 EStG

Aufgrund der befürchteten vermehrten Rechtsbehelfsverfahren infolge der durch den BFH vorgenommenen weiten Anwendungsauslegung der bisherigen Ausnahmeregelung sieht Artikel 4 Nummer 2 Buchstabe a) Doppelbuchstabe bb) JStG 2022-RegE die Streichung der Regelung zum Ansatz einer kürzeren Nutzungsdauer für Gebäudeabschreibung in § 7 Absatz 4 Satz 2 EStG vor.

Aus Sicht des ZIA wäre es sinnvoll, dass die Möglichkeit des Nachweises einer kürzeren Nutzungsdauer beibehalten wird. Andernfalls würde dies u. a. dazu führen, dass in Fällen einer objektiv deutlich kürzeren Nutzungsdauer ein Großteil des Abschreibungsvolumens im Wege einer außergewöhnlichen Abschreibung des Restwertes in das letzte Wirtschaftsjahr der Nutzung verlagert werden würde. Hierdurch würde der Wertverzehr nicht gleichbleibend über die gesamte Nutzungsdauer des Gebäudes verteilt werden und zu erheblichen Gewinnverschiebungen führen. Auch der Bundesrat führt in seiner Stellungnahme³ richtigerweise aus, „dass gerade bei Gebäuden, die aufgrund ihrer Funktion und Baubeschaffenheit explizit darauf ausgelegt sind, deutlich kürzeren Zeiträumen als die typisierende Nutzungsdauer zu dienen, eine adäquate Methode zur steuerlichen Berücksichtigung dieser Tatsache notwendig ist.“

Zur Verhinderung einer übermäßigen Inanspruchnahme der Norm wäre es denkbar, im Gesetz die Voraussetzungen für die Anwendung genauer zu regeln. So könnten beispielsweise Vorgaben geschaffen werden, wonach ein Gutachten über die Bausubstanz erforderlich ist oder der Steuerpflichtige könnte nachweisen müssen, dass die den Abschreibungssätzen zugrundeliegende Nutzungsdauer nur dann erreicht werden kann, wenn erhebliche nachträgliche Herstellungsmaßnahmen durchgeführt werden.

Petitum:

- Die Möglichkeit des Nachweises einer kürzeren Gebäudenutzungsdauer sollte erhalten bleiben. Ggf. könnte eine Konkretisierung der Kriterien zum Ansatz einer kürzeren Nutzungsdauer vorgenommen werden.

4. Artikel 12 Nummer 8 Buchstabe a): Bewirtschaftungskosten

§ 187 Abs. 2 BewG wird dahingehend geändert, dass die nach Absatz 3 an den Bewertungstichtag angepassten Bewirtschaftungskosten aus Anlage 23 anzusetzen sind. Die Bewirtschaftungskosten sind infolgedessen nicht mehr nach von den Gutachterausschüssen ermittelten Erfahrungssätzen, sondern generell nach den Bewirtschaftungskosten aus der Anlage 23 anzusetzen, die unter der Prämisse des Grundsatzes der Modellkonformität in Anlehnung an die Anlage 3 zur ImmoWertV bestimmt wurden.

³ BR-Drs. 457/22 (Beschluss) vom 28. Oktober 2022, S. 19.

Durch diese Änderung kann der Wertansatz hinter den tatsächlichen Bewirtschaftungskosten zurückbleiben und hierdurch insgesamt zu einer überhöhten Bewertung führen.

Petitum:

- Den Steuerpflichtigen sollte der Ansatz der Bewirtschaftungskosten nach von den Gutachterausschüssen ermittelten Erfahrungssätzen weiterhin möglich bleiben.

5. Artikel 12 Nummer 9: Änderung des Liegenschaftzinssatzes

In § 188 Absatz 2 BewG werden Liegenschaftzinssätze vorgegeben, welche – sofern keine von den Gutachterausschüssen ermittelten Liegenschaftzinssätze zur Verfügung stehen – für die Bewertung anzuwenden sind. Diese Liegenschaftzinssätze sollen nach dem Regierungsentwurf abgesenkt werden, da die Höhe der Zinssätze „an das aktuelle Marktniveau angepasst“ werden soll.

Die Absenkung sehen wir kritisch. Aktuell sollten die Liegenschaftzinssätze nicht abgesenkt werden. Wenn der Gesetzgeber auf gestiegene Grundstückswerte reagieren wollte, wäre die Absenkung der Liegenschaftzinssätze vor einigen Jahren nachvollziehbar gewesen. Die aktuellen Entwicklungen am Markt deuten jedoch in eine andere Richtung. Seit Anfang des Jahres 2022 sind die Zinsen in Deutschland und in den Euro-Ländern deutlich gestiegen. Zuletzt hat die Europäische Zentralbank die Zinsen Ende Oktober 2022 erhöht. Steigende Zinsen vermindern die Nachfrage nach Immobilieninvestments und können perspektivisch zu Grundstückswertsenkungen führen. Auch anderen Faktoren, wie die EU-Taxonomie mit den sich hieraus ergebenden neuen Berichtspflichten für Unternehmen zur Nachhaltigkeit und das gestiegene ESG-Bedürfnis der Branche verstärken diesen Trend. Mit einer Absenkung der Liegenschaftzinssätze würde diese offensichtliche Entwicklung der Grundstückswerte außer Acht gelassen werden.

Es wäre ratsam, die steuerliche Bewertung der Immobilien zu stabilisieren, kurzfristigen Marktschwankungen nicht nachzugeben und insbesondere nicht antizyklische Anpassungen vorzunehmen. Hieraus resultieren eine Vielzahl an Widersprüchen und die Steuerpflichtigen werden in absehbarer Weise gezwungen, den realen Grundstückswert mittels Gutachten nachzuweisen.

Petitum:

- Die Liegenschaftzinssätze in § 188 Abs. 2 BewG sollen nicht abgesenkt werden, da dies aktuelle Entwicklungen außer Acht ließe.

6. Artikel 15 und 16: Anpassungen bei Grunderwerbsteuer

Bei den im Regierungsentwurf enthaltenen Änderungen im Bereich der Grunderwerbsteuer handelt es sich in erster Linie um Korrekturen, mit denen Fehler im Rahmen der letzten Grunderwerbsteuerreform beseitigt werden sollen.

Unseres Erachtens sollten in diesem Zusammenhang zwei weitere Themen angegangen werden, die in der Praxis aktuell zu Doppelbesteuerungen oder gar Mehrfachbesteuerungen führen können und so vom Gesetzgeber nicht gewollt sein können.

a) **Vermeidung der Doppelbesteuerung bei Signing und Closing**

Gemäß § 1 Absatz 3 Nr. 3 GrEStG unterliegt ein Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übertragung unmittelbar oder mittelbar von mindestens 90 Prozent der Anteile einer Gesellschaft mit inländischem Grundbesitz begründet, der Grunderwerbsteuer. Dies gilt nach dem Gesetz jedoch nur, soweit eine Besteuerung nach § 1 Absatz 2a GrEStG und § 1 Absatz 2b GrEStG nicht in Betracht kommt.

Hinsichtlich des Tatbestands des § 1 Absatz 3 Nr. 3 GrEStG entsteht die Grunderwerbsteuer bereits beim Abschluss des schuldrechtlichen Anteilskaufvertrags (Signing) und Steuerschuldner sind gemäß § 13 Nr. 1 GrEStG die an einem Erwerbsvorgang als Vertragsteile beteiligten Personen. Bei § 1 Absatz 2b GrEStG entsteht die Grunderwerbsteuer erst mit dinglicher Übertragung der Anteile (Closing). Steuerschuldner ist in diesem Fall nach § 13 Nr. 7 GrEStG die grundbesitzende Kapitalgesellschaft.

Teilweise wir die Auffassung vertreten, beim Erwerb von mindestens 90 Prozent der Anteile einer grundbesitzenden Kapitalgesellschaft solle Grunderwerbsteuer zunächst beim Signing nach § 1 Absatz 3 Nr. 3 GrEStG beim Käufer und danach gemäß § 1 Absatz 2b GrEStG beim Closing bei der grundbesitzenden Kapitalgesellschaft anfallen, obwohl das Gesetz ausdrücklich regelt, dass die Anteilsvereinigung nur dann besteuert werden soll, soweit eine Besteuerung nach den Absätzen 2a und 2b nicht in Betracht kommt.

Aus Sicht des ZIA ist es nicht vertretbar, dass zweimal Grunderwerbsteuer aufgrund desselben Lebenssachverhaltes entsteht. Da wohl vertreten werden kann, dass weder § 174 AO noch § 175 AO mangels Ereignisses in der Vergangenheit als Änderungsvorschrift einschlägig sind, bedarf es einer gesetzlichen Änderungsnorm, damit eine doppelte Besteuerung mit Grunderwerbsteuer beim Auseinanderfallen von Signing und Closing ausgeschlossen ist. Durch diese Änderungsnorm muss die Möglichkeit geschaffen werden, eine bereits bestandskräftig gewordene Steuerfestsetzung beim Signing infolge einer erneuten Steuerfestsetzung beim Closing aufzuheben.

Der Vollständigkeit halber weisen wir darauf hin, dass die gesetzlich angeordnete Subsidiarität von § 1 Absatz 3 GrEStG gegenüber den Absätzen 2a und 2b zu beachten ist und sie auch

nicht von einer rechtzeitigen Anzeige abhängig gemacht werden darf.⁴ Die Rechtzeitigkeit der Anzeige ist bereits mit der Verspätungszuschlagsregelung ausreichend sichergestellt.

Petitum:

- Es muss eine gesetzliche Änderungsnorm geschaffen werden, damit eine doppelte Besteuerung mit Grunderwerbsteuer beim Auseinanderfallen von Signing und Closing ausgeschlossen ist.

b) Vermeidung Doppel- /Mehrfachbesteuerung bei mittelbarem Gesellschafterwechsel

Aktuell fehlt es an einem klaren Rangverhältnis zwischen § 1 Absatz 2a und § 1 Absatz 2b GrEStG bzw. an einer eindeutigen Grundstückszurechnung zu einer Gesellschaft bei mittelbaren Gesellschafterwechseln. Dies führt in der Praxis zu drohenden doppelten oder gar mehrfachen Grunderwerbsteuerbelastungen bei der Verwirklichung nur eines einzigen Lebenssachverhaltes.

In den Erlassen zu § 1 Absatz 2a⁵ und § 1 Absatz 2b⁶ findet sich jeweils in der Randziffer 7 die Aussage, dass § 1 Absatz 2a und § 1 Absatz 2b GrEStG gleichrangig sind. Es besteht kein Vorrang. Ferner werden jeweils in Textziffer 3 der beiden Erlasse die von § 1 Absatz 2a bzw. Absatz 2b GrEStG erfassten Grundstücke geregelt. Hiernach gehören zum Vermögen einer Personen- bzw. Kapitalgesellschaft die Grundstücke, die ihr grunderwerbsteuerrechtlich zuzurechnen sind. Es kommt hiernach nicht auf das zivilrechtliche Eigentum oder die bewertungsrechtliche Zurechnung an. Nach den Erlassen gehört ein Grundstück der Gesellschaft, wenn es ihr im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld aufgrund eines unter § 1 Absatz 1, 2, 3 oder 3a GrEStG fallenden Erwerbsvorgangs grunderwerbsteuerrechtlich zuzurechnen ist.

Hierbei wird die Ansicht vertreten, dass es immer dann zu einer grunderwerbsteuerlichen Zurechnung des Grundstücks der Tochtergesellschaft bei der Muttergesellschaft kommt, wenn eine mindestens 90-prozentige Beteiligung einer Muttergesellschaft an der grundbesitzenden Tochtergesellschaft besteht. Die Muttergesellschaft ist somit fiktiv grundbesitzend.

Im Ergebnis heißt diese Ansicht, dass im Falle der Übertragung der Anteile an der Muttergesellschaft demnach zwei Mal Grunderwerbsteuer durch einen Übertragungsvorgang ausgelöst werden:

- auf Ebene der Muttergesellschaft aufgrund unmittelbaren Gesellschafterwechsels und fiktiver Grundstückszurechnung sowie

⁴ So gefordert in den Empfehlungen der Ausschüsse des Bundesrats zum Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2022, BR-Drs 457/1/22 (neu) Ziffer 33 (§ 16 Absatz 4a - neu - Absatz 5 Satz 2 - neu - GrEStG).

⁵ Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder, Anwendung des § 1 Absatz 2a GrEStG vom 10. Mai 2022, Finanzministerium des Landes Schleswig-Holstein, S 4445-005, FMNR202201101.

⁶ Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder, Anwendung des § 1 Absatz 2b GrEStG ab dem 1. Juli 2021 vom 10. Mai 2022, Finanzministerium des Landes Schleswig-Holstein, S 4445-005, FMNR202201118.

- auf Ebene der Tochtergesellschaft aufgrund mittelbaren Gesellschafterwechsels und unmittelbaren Grundbesitzes.

Nach dieser Auffassung wäre somit eine doppelte Grunderwerbsteuerbelastung zu befürchten – wenn die Beteiligungskette noch tiefer gestaffelt wäre, wäre eine x-fache Mehrbelastung denkbar. Im Gegensatz sieht der Regelfall der zivilrechtlichen Übertragung eines Grundstücks richtigerweise nur eine einmalige grunderwerbsteuerliche Belastung vor.

Eine doppelte oder gar mehrfache grunderwerbsteuerliche Belastung eines einzigen Lebenssachverhaltes kann nach der Intention des Gesetzgebers nicht gewollt sein. Wir regen deshalb eine gesetzliche Klarstellung an.

Petitum:

- Es bedarf einer gesetzlichen Klarstellung des Rangverhältnisses zwischen § 1 Absatz 2a und § 1 Absatz 2b GrEStG bzw. der Zurechnung des Grundstücks zu einer Gesellschaft, wenn bei Vorliegen einer Beteiligungskette sowohl § 1 Absatz 2a als auch § 1 Absatz 2b GrEStG tatbestandlich erfüllt sind, um eine Doppel- oder gar Mehrfachbesteuerung des gleichen Lebenssachverhaltes zu verhindern.

c) Nachbesserung der Börsenklausel in § 1 Abs. 2c GrEStG

Das Bundesfinanzministerium hat mit Datum vom 4. Oktober 2022 gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder zur Anwendung des § 1 Absatz 2c GrEStG veröffentlicht. Darin wurden leider keine für die Praxis dringend erforderlichen Ausweitungen des zu engen Anwendungsbereichs der Börsenklausel bzw. Klarstellungen angestrebt. Daher sollte der Gesetzgeber die Norm praxistauglich nachbessern.

Wir halten den § 1 Absatz 2 c GrEStG in der aktuellen Fassung für nicht anwendbar, weil die Überwachung der Anteilsübergänge – insbesondere unterhalb der Mindestmeldeschwellen von 3 Prozent – derzeit mangels rechtlicher Instrumentarien zur Durchsetzung der Informationsbegehren nicht möglich ist.

Wir weisen darauf hin, dass auch § 67d AktG hier keine Abhilfe schafft, da die entsprechende EU-Durchführungsverordnung nur Informationen zur Identität der Aktionäre vorsieht. Zur Vereinfachung schlagen wir vor, den letzten Halbsatz in § 1 Absatz 2c GrEStG („[...] soweit der Anteilsübergang auf Grund eines Geschäfts an diesem Markt oder Drittlandhandelsplatz oder einem multilateralen Handelssystem im Sinne des Artikels 2 Absatz 1 Nummer 14 der Verordnung (EU) Nr. 600/2014 erfolgt.“) zu streichen. Hierdurch würde die Überwachung der Anteilsübergänge vereinfacht und der Anwendungsbereich der Börsenklausel sachgerecht angepasst werden.

Petitum:

- Der letzte Halbsatz in § 1 Absatz 2c GrEStG („[...] soweit der Anteilsübergang auf Grund eines Geschäfts an diesem Markt oder Drittlandhandelsplatz oder

einem multilateralen Handelssystem im Sinne des Artikels 2 Absatz 1 Nummer 14 der Verordnung (EU) Nr. 600/2014 erfolgt.“) sollte gestrichen werden, um die Überwachung der Anteilsübergänge für die Steuerpflichtigen zu vereinfachen.

d) Anpassungen infolge des MoPeG

Mit dem MoPeG⁷ fand eine Zäsur im Gesellschaftsrecht statt, die sich maßgeblich auch auf die Grunderwerbsteuer auswirkt. Die Reform des Personengesellschaftsrechts wird in seinen wesentlichen Teilen zum 1. Januar 2024 in Kraft treten. Kernelement der Reform ist, dass Personengesellschaften nicht länger Gesamthandsvermögen, sondern nunmehr originäres Gesellschaftsvermögen aufweisen.

Die Gesetzesbegründung zum MoPeG besagt zu den steuerlichen Auswirkungen lediglich Folgendes: „Änderungen an den ertragsteuerlichen Grundsätzen bei der Besteuerung von Personengesellschaften sind mit dem vorliegenden Entwurf nicht verbunden. Dies gilt insbesondere für die transparente Besteuerung von Personengesellschaften. Soweit in den Steuergesetzen von Gesamthandsvermögen gesprochen wird, ist dies bei rechtsfähigen Personengesellschaften dahingehend zu verstehen, dass damit das Vermögen der Gesellschaft in Abgrenzung zum Vermögen der einzelnen Gesellschafter (Sonderbetriebsvermögen) gemeint ist.“

Hierdurch werden die steuerlichen Problemfelder jedoch nicht gelöst. Denn Träger der dem Gesellschaftsvermögen zugehörigen Rechte und Pflichten ist zukünftig die Personengesellschaft selbst und sind nicht mehr die Gesellschafter in ihrer gesamthänderischen Verbundenheit. Auf eben dieses Gesamthandsvermögen stellt allerdings das Steuerrecht an zahlreichen Stellen ab, auch im Grunderwerbsteuerrecht, insbesondere in den Nichterhebungsregeln der §§ 5 und 6 GrEStG. Es ist nicht auszuschließen, dass die dort niedergelegten Voraussetzungen für die Begünstigung nach Inkrafttreten des MoPeG nichtmehr erfüllt werden, weshalb die weitergehende Anwendung gesetzlich klarstellend geregelt werden sollte.

Petitum:

- Der Gesetzgeber sollte dahingehend Rechtssicherheit schaffen, dass die auf der Gesamthand fußenden steuerlichen Regelungen – insbesondere die Grunderwerbsteuerfreiheit nach §§ 5 und 6 GrEStG – nach Inkrafttreten des MoPeG weiterhin entsprechende Anwendung finden.

⁷ Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts vom 10.08.2021, BGBl. I 2021 S. 3436.

C. Weitere Anmerkungen

Verbesserung steuerlicher Abzugsfähigkeit von energetischen Sanierungsaufwendungen

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 und folglich über einen Zeitraum von bis zu 50 Jahren gestreckt steuerlich geltend zu machen. In diesen Fällen wirkt sich das Steuerrecht negativ auf die Wirtschaftlichkeitsberechnung von Unternehmen aus; die Liquidität leidet. Folglich sinkt die Attraktivität von energetischen Modernisierungsmaßnahmen, deren Wirtschaftlichkeit ohnehin nicht in allen Fällen außer Zweifel steht. 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.

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 über einen Zeitraum von bis zu 50 Jahren verteilt und somit 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.

Petitum:

- Wir schlagen folgende gesetzlichen Korrekturen vor:
- Neuer Satz 3 in § 6 Absatz 1 Nr. 1a EStG:

- „[...] ³Keine Herstellungskosten im Sinne des Satzes 1, sind Aufwendungen für Maßnahmen der energetischen Modernisierung.“
- Neueinführung eines § 7 Absatz 5b EStG:
 - „Bei einem im Inland belegenen Gebäude darf der Steuerpflichtige abweichend von § 7 Absatz 4 und 5 EStG im Jahr der Herstellung [Alternative 1: 100 Prozent] [Alternative 2: bis zu 30 Prozent, in dem folgenden Jahr bis zu 20 Prozent und den folgenden fünf Jahren jeweils bis zu 10 Prozent] der Herstellungskosten für energetische Modernisierungsmaßnahmen absetzen.“

(Dies könnte gegebenenfalls an das Erreichen eines bestimmten Energiestandards geknüpft werden.)

Ansprechpartner

MEHR ZUM THEMA

STEUERN

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

Referent Steuern

Tel.: +49 (0)30 / 20 21 585 - 48

Mobil: + 49 (0)171 / 764 06 49

E-Mail: martin.lange@zia-deutschland.de



Der Zentrale Immobilien Ausschuss e.V. (ZIA) ist der Spitzenverband der Immobilienwirtschaft. Er spricht durch seine Mitglieder, darunter 30 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 Verbändeerverband 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](#)

