



GdW Stellungnahme

Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2024

Gesetzentwurf der Bundesregierung
BT-Drucksache 20/12780 vom 09.09.2024

Stellungnahme des Bundesrates
BR-Drucksache 369/24 (B) vom 27.09.2024

vorgelegt für die öffentliche Anhörung im
Finanzausschuss des Deutschen Bundestages
am 07.10.2024

3. Oktober 2024

Herausgeber:
GdW Bundesverband
deutscher Wohnungs- und
Immobilienunternehmen e.V.
Klingelhöferstraße 5
10785 Berlin
Telefon: +49 (0)30 82403-0

Brüsseler Büro des GdW
3, rue du Luxembourg
1000 Bruxelles
Telefon: +32 2 5 50 16 11

E-Mail: mail@gdw.de
Internet: <http://www.gdw.de>

Der GdW Bundesverband deutscher Wohnungs- und Immobilienunternehmen e.V. ist im Lobbyregister für die Interessenvertretung gegenüber dem Deutschen Bundestag und der Bundesregierung eingetragen und übt seine Interessenvertretung auf der Grundlage des Verhaltenskodex für Interessenvertreterinnen und Interessenvertreter im Rahmen des Lobbyregistergesetzes aus.

Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2024

Gesetzentwurf der Bundesregierung
BT-Drucksache 20/12780 vom 09.09.2024

Stellungnahme des Bundesrates
BR-Drucksache 369/24 (B) vom 27.09.2024

vorgelegt für die öffentliche Anhörung im Finanzausschuss
des Deutschen Bundestages am 07.10.2024

Präambel

Der GdW Bundesverband deutscher Wohnungs- und Immobilienunternehmen e.V. vertritt als größter deutscher Branchendachverband bundesweit und auf europäischer Ebene rund 3.000 kommunale, genossenschaftliche, kirchliche, privatwirtschaftliche, landes- und bundeseigene Wohnungsunternehmen. Sie bewirtschaften rund 6 Mio. Wohnungen, in denen über 13 Mio. Menschen wohnen. Der GdW repräsentiert damit Wohnungsunternehmen, die fast 30 Prozent aller Mietwohnungen in Deutschland bewirtschaften.

Wir nehmen in unserer Stellungnahme nicht nur Bezug auf den Gesetzentwurf der Bundesregierung für ein Jahressteuergesetz 2024, sondern berücksichtigen auch die Stellungnahme des Bundesrates zum Gesetzentwurf.

Wir bitten Sie, unsere nachfolgenden Hinweise im weiteren Gesetzgebungsprozess zu berücksichtigen.

Inhalt

Seite

1 Zu Artikel 6 des Gesetzentwurfs – Änderung des Körperschaftsteuergesetzes (Ziffer 8 Buchstabe e) – Hier: Änderung des § 34 Abs. 14 Satz 1 KStG	1
2 Zu Artikel 21 des Gesetzentwurfs – Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes (Ziffer 4 Buchstabe b) – Hier: Umsatzsteuerbefreiung von Bildungsleistungen (§ 4 Nr. 21 UStG)	3
3 Zu Ziffer 19 Buchstabe a und b der Stellungnahme des Bundesrates – Änderung des § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG – Abschreibung von Gebäuden nach der kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer	4
4 Zu Ziffer 30 der Stellungnahme des Bundesrates – Änderung des § 5 KStG – Option zur vollständigen Steuerpflicht für Wohnungsgenossenschaften (§ 5 Abs. 3 KStG-E)	6
5 Zu Ziffer 38 Buchstabe a der Stellungnahme des Bundesrates – Änderung des § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG – Pauschale Grundstückskürzung	7

1

Zu Artikel 6 des Gesetzentwurfs – Änderung des Körperschaftsteuergesetzes (Ziffer 8 Buchstabe e) – Hier: Änderung des § 34 Abs. 14 Satz 1 KStG

Wir begrüßen die vorgeschlagene Änderung des § 34 Abs. 14 **Satz 1** KStG ausdrücklich. Sie setzt den Gesetzgebungsauftrag des Bundesverfassungsgerichts um, den das Gericht dem Gesetzgeber in seiner Entscheidung vom 07.12.2022, 2 BvR 988/16, erteilt hat.

In dieser Entscheidung hat das Bundesverfassungsgericht u. a. erkannt, dass § 34 Abs. 14 Satz 1 KStG in der noch heute geltenden Fassung des JStG 2008 (vom 20.12.2007, BGBl. I, S. 2850, dort § 34 Abs. 16 KStG a. F.) gegen den Gleichheitsgrundsatz aus Art. 3 Abs. 1 GG verstößt, weil es das Antragsrecht für die Nichtbelastung bestimmter Wohnungsunternehmen mit der Besteuerung des steuerlichen Eigenkapitalteils 'EK 02' (§ 30 Abs. 2 Nr. 2 KStG a. F. in der Fassung der Bekanntmachung vom 22.04.1999, BGBl. I, S. 817) von sachwidrigen Voraussetzungen abhängig macht.

Das Bundesverfassungsgericht hat dem Gesetzgeber die Möglichkeit auferlegt, diese sachwidrige Ungleichbehandlung durch eine auf den Veranlagungszeitraum 2008 rückwirkende Neuregelung zu vermeiden.

Die nunmehr vorgesehene Formulierung des § 34 Abs. 14 Satz 1 KStG-E genügt dem, indem er – in allen noch nicht bestandskräftig veranlagten Fällen – einem betroffenen Unternehmen die Möglichkeit eröffnet, einen solchen Antrag noch zu stellen, ohne dass es auf weitere Voraussetzungen für diese Antragstellung ankäme.

Im Zuge der Anpassung von § 34 Abs. 14 Satz 1 KStG bedarf es allerdings auch entsprechender Anpassungen der darauffolgenden Sätze 2 bis 4 des § 34 Abs. 14 KStG.

Der derzeitige Satz 2 des § 34 Abs. 14 KStG lautet: "Der Antrag ist unwiderruflich und kann von der Körperschaft bis zum 30. September 2008 bei dem für die Besteuerung zuständigen Finanzamt gestellt werden." Hinsichtlich dieser Fristangabe ist keine Änderung vorgesehen. Damit würde eine Antragstellung eines betroffenen Unternehmens nach dem geänderten Recht ins Leere laufen, weil zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der vorgeschlagenen Änderung des § 34 Abs. 14 Satz 1 KStG die Frist nicht mehr eingehalten werden kann.

Das hätte aber zur Folge, dass die vom Bundesverfassungsgericht angemahnte verfassungswidrige Ungleichbehandlung gerade nicht beseitigt, sondern weiterhin aufrechterhalten würde. Denn in allen noch nicht bestandskräftig veranlagten Fällen (das dürfte nur eine verschwindend geringe Anzahl sein) könnte der Antrag zwar gestellt werden, müsste aber wegen Fristversäumung abschlägig beschieden werden. Dieses Ergebnis widerspricht unseres Erachtens der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts. Die Datumsangabe "30. September 2008" müsste daher an die Verkündung des Jahressteuergesetzes 2024 angepasst werden und den betroffenen Unternehmen einen angemessenen Zeitraum einräumen, um den Nichtbesteuerungsantrag gemäß § 34 Abs. 14 Satz 1 KStG-E zu stellen.

Die derzeitigen Sätze 3 und 4 des § 34 Abs. 14 KStG müssten gestrichen werden, da Satz 1 nach der Neufassung keine "Voraussetzungen nach Satz 1" für die Antragstellung mehr enthält. Die verbleibenden Sätze des § 34 Abs. 14 KStG müssten dann entsprechend neu durchnummeriert werden.

2

Zu Artikel 21 des Gesetzentwurfs – Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes (Ziffer 4 Buchstabe b) – Hier: Umsatzsteuerbefreiung von Bildungsleistungen (§ 4 Nr. 21 UStG)

In § 4 Nr. 21 a UStG-E – in der Fassung des Gesetzentwurfs – werden folgende Bildungsleistungen aufgeführt:

Schul- und Hochschulunterricht, Ausbildung und Fortbildung sowie berufliche Umschulung und damit eng verbundene Lieferungen und sonstige Leistungen.

Wir regen an, ergänzend zu den bereits erfassten Bildungsleistungen auch die "Weiterbildung" in § 4 Nr. 21 a UStG-E aufzunehmen.

Bisher wird lediglich die "berufliche Umschulung", die in Deutschland einen Unterfall der Weiterbildung abbildet, als begünstigte Bildungsleistung genannt. In Deutschland sind "Fortbildung" und "Weiterbildung" zwei gleichgewichtige, aber unterschiedliche Säulen des "lebenslangen Lernens". Diese werden in der täglichen Praxis häufig nicht klar voneinander getrennt, was nicht selten zu Missverständnissen führt.

Zwar unterscheidet auch Artikel 44 der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 nicht zwischen diesen beiden Säulen, sondern erfasst unseres Erachtens unter dem Begriff Fortbildung beide Säulen gleichermaßen. Dem nationalen Gesetzgeber ist jedoch im Rahmen der Umsetzung der Mehrwertsteuersystemrichtlinie ein entsprechender Umsetzungsspielraum gegeben (Artikel 288 Abs. 3 AEUV), der gerade für die Berücksichtigung begrifflicher nationaler Besonderheiten genutzt werden kann.

Davon sollte aus unserer Sicht im Sinne der Rechtsklarheit und Transparenz Gebrauch gemacht, indem die "Weiterbildung" ergänzend in § 4 Nr. 21 a UStG-E aufgenommen wird.

3

Zu Ziffer 19 Buchstabe a und b der Stellungnahme des Bundesrates – Änderung des § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG – Abschreibung von Gebäuden nach der kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer

Die vom Bundesrat vorgeschlagene Änderung des derzeitigen § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG ist abzulehnen.

Die Abschreibung von Gebäuden nach der kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer des § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG hat im Bereich der Wohnungs- und Immobilienwirtschaft eine besondere Bedeutung – insbesondere für Bestandsgebäude, die bereits über einen längeren Zeitraum genutzt werden. Werden Bestandsgebäude umfassend modernisiert (z. B. aufgrund der geforderten Klimaschutzanpassungen) oder erfolgen Erweiterungen (Aufstockungen), müssen die nachträglich aktivierten Herstellungskosten wiederum entsprechend des typisierten Abschreibungssatzes des Bestandsgebäudes mit 2 Prozent bzw. 2,5 Prozent abgeschrieben werden, was der tatsächlichen Nutzungsdauer der entsprechend neu verbauten Bauteile nicht entspricht. Die 3-prozentige Abschreibung gilt erst für neue Wohngebäude, die nach dem 31.12.2022 fertiggestellt werden.

Die Rechtfertigung der Abschreibung von Gebäuden nach der kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer des § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG wurde gerade erst durch das Jahressteuergesetz 2022 bestätigt; entsprechende Anwendungskriterien und Nachweiserfordernisse wurden im Sinne der Finanzverwaltung zudem konkretisiert.

Der Bundesrat schlägt nunmehr vor, dass der Ansatz einer kürzeren Nutzungsdauer – neben einer Prüfung im Zeitpunkt der Fertigstellung – "im Wege einer Typisierung" nur noch dann möglich sein soll, wenn eine tatsächliche Nutzungsdauer von weniger als 20 Prozent der in § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG genannten typisierten Absetzungszeiträume (33 Jahre, 50 Jahre, 40 Jahre) nachgewiesen ist (§ 7 Abs. 4 Satz 3 EStG-E). Bei einer typisierten Nutzungsdauer von 50 Jahren im Gebäudebestand würde das für eine Inanspruchnahme einer verkürzten Abschreibung eine Restnutzungsdauer von unter 10 Jahren bedeuten.

Es ist durchaus nachvollziehbar, dass nicht jegliche begehrte – unerhebliche – kürzere Nutzungsdauer eine verkürzte Abschreibung rechtfertigen soll. Dass die maßgebliche Schwelle für eine "Erheblichkeit" aber erst bei einem Ablauf von 80 Prozent der typisierten Nutzungsdauer gezogen werden soll, halten wir für deutlich überzogen, schlichtweg nicht sachgerecht. Die vorgesehene Einschränkung in dieser Weise käme einer Abschaffung der Regelung gleich.

Grundsätzlich soll mit der Abschreibung der Werteverzehr des Gebäudes abgebildet werden. Wenn dieser über die typisierte Normalabschreibung aber nicht mehr abgebildet werden kann, dann muss dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit der Abschreibung nach der tatsächlich kürzeren Nutzungsdauer eingeräumt werden. Alles andere ist ein Verstoß gegen die Gleichmäßigkeit der Besteuerung und führt zu einer Übermaßbesteuerung, die immer den Nimbus der Verfassungswidrigkeit in sich trägt.

Die derzeit mit § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG bestehende Möglichkeit der Abschreibung von Gebäuden anhand des Nachweises einer tatsächlich kürzeren Nutzungsdauer muss daher **unverändert** erhalten bleiben.

Das ebenfalls vom Bundesrat thematisierte Anliegen der Reduzierung des Verwaltungs- oder Überprüfungsaufwandes auf Seiten der Finanzverwaltung hinsichtlich Gutachten zur Nachweisführung über die kürzere tatsächliche Nutzungsdauer ist absolut nachvollziehbar. Mit Bezugnahme auf BFH-Rechtsprechung soll daher § 11 c EStDV dahingehend ergänzt werden, dass entsprechende Nachweisanforderungen hinsichtlich der Person des Gutachters und des Inhalt des Gutachtens nunmehr gesetzlich festgeschrieben werden sollen.

Die vorgesehene Beschränkung auf bestimmte Personen als Gutachter (öffentlich bestellte und vereidigte Sachverständige oder Akkreditierung nach DIN EN ISO/IEC 17024) engt unseres Erachtens aber den Handlungsspielraum der Steuerpflichtigen unzulässig ein. Unseres Erachtens kann es nur auf die Qualität eines Gutachtens ankommen, nicht auf die Qualifikation eines Gutachters. Auch ein öffentlich bestellter und vereidigter Sachverständiger kann "untaugliche" Gutachten erstellen. Insbesondere größere Wohnungsunternehmen verfügen regelmäßig über fachlich geeignetes Personal in den Bewertungsabteilungen, das durchaus in der Lage ist, sachlich fundierte Gutachten über die Notwendigkeit einer kürzeren Nutzungsdauer eines Gebäudes zu erstellen.

Insoweit müssten vielmehr, sollte eine solche gesetzliche Festschreibung von Nachweisanforderungen erfolgen, entsprechende Qualitätsanforderungen an das Gutachten gestellt werden.

Anmerkung: Das zuvor Gesagte im Hinblick auf die Qualifikation eines Gutachters und das stattdessen Abstellen auf die Qualität eines Gutachtens gilt gleichermaßen im Zusammenhang mit der vom Bundesrat vorgeschlagenen Änderung des § 220 BewG (siehe Ziffer 73 Buchstabe b der Stellungnahme des Bundesrates). Auch hier sollen unter Bezugnahme auf § 198 Abs. 1 Satz 2 und Abs. 2 BewG Nachweisanforderungen hinsichtlich des niedrigeren gemeinen Wertes gegenüber dem festgestellten Grundsteuerwert gesetzlich festgeschrieben werden.

4

Zu Ziffer 30 der Stellungnahme des Bundesrates – Änderung des § 5 KStG – Option zur vollständigen Steuerpflicht für Wohnungsgenossenschaften (§ 5 Abs. 3 KStG-E)

Die vom Bundesrat in seiner Stellungnahme vorgeschlagene Ergänzung des § 5 KStG um einen Absatz 3 hat besondere Bedeutung für die vom GdW vertretenen Wohnungsgenossenschaften.

Wohnungsgenossenschaften sind bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 5 Abs. 1 Nr. 10 Satz 1 KStG – automatisch – von der Körperschaft- und Gewerbesteuer befreit (sog. Vermietungsgenossenschaften). Die Steuerbefreiung ist vollständig ausgeschlossen, wenn die Einnahmen der Genossenschaften aus den nicht § 5 Abs. 1 Nr. 10 Satz 1 KStG bezeichneten Tätigkeiten 10 Prozent der gesamten Einnahmen übersteigen (§ 5 Abs. 1 Nr. 10 Satz 2 KStG). Innerhalb dieser 10-Prozent-Einnahmengrenze besteht eine sog. partielle Steuerpflicht in der Körperschaft- und Gewerbesteuer.

Die vom Bundesrat vorgeschlagene Ergänzung des § 5 KStG würde vollständig steuerpflichtigen Genossenschaften ermöglichen, weiterhin steuerpflichtig zu bleiben, auch wenn die o. g. 10-Prozent-Einnahmengrenze unterschritten wird. Ansonsten käme es zu einem automatischen Status-Wechsel mit der Folge der in § 13 KStG geregelten Aufdeckung und Besteuerung der stillen Reserven. Dies hätte in Anbetracht der in Zeiten der Steuerpflicht rasant gestiegenen Grundstücks- und Gebäudepreise eine massive Steuerbelastung zur Folge, da der Endversteuerung die aktuellen Verkehrswerte zugrunde liegen.

Im Zuge der Aufhebung der damaligen Wohnungsgemeinnützigkeit bzw. der Wiedervereinigung wurde Genossenschaften einmalig die Möglichkeit eingeräumt, dauerhaft zur vollständigen Steuerpflicht zu optieren. Für alle nach 1990 gegründeten Genossenschaften aber bestand dagegen diese Optionsmöglichkeit nie. Das stellt sich in späteren Jahren als Problem heraus.

In den 1990er Jahren und später wurden z. B. im Zuge der Privatisierungspflicht nach dem Altschuldenhilfe-Gesetz durch die Ausgliederung von kommunalen Wohnungsbeständen Genossenschaften gegründet und haben dadurch in großem Umfang das steuerpflichtige Nicht-Mitgliedergeschäft, also die Wohnungsüberlassung an Nicht-Mitglieder, betrieben. Im Laufe der Zeit wurde das Nicht-Mitgliedergeschäft durch Mitgliedergewinnung immer weiter reduziert. Damit rückt aber auch ein Unterschreiten der 10-Prozent-Einnahmengrenze in greifbare Nähe, was die oben beschriebene Endversteuerung der während der Steuerpflicht gebildeten stillen Reserven zu Folge hätte.

Insoweit ist die vorgeschlagene Ergänzung des § 5 KStG ausdrücklich zu begrüßen, die es in solchen Fällen Genossenschaften ermöglicht, die vollständige Steuerpflicht weiterhin beizubehalten; sie sollte daher in das Jahressteuergesetz 2024 aufgenommen werden.

5

Zu Ziffer 38 Buchstabe a der Stellungnahme des Bundesrates – Änderung des § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG – Pauschale Grundstückskürzung

Die vom Bundesrat in seiner Stellungnahme vorgeschlagene Anpassung der Vorschrift zur pauschalen Grundstückskürzung des § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG ist ausdrücklich zu begrüßen.

Bei der Ermittlung des Gewerbeertrags wird die pauschale Kürzung um 1,2 % des Einheitswerts des zum Betriebsvermögen des Unternehmers gehörenden und nicht von der Grundsteuer befreiten Grundbesitzes vorgenommen. Diese Regelung gilt – bundesweit – für alle Unternehmen, die nicht die erweiterte Gewerbesteuerkürzung in Anspruch nehmen. Die pauschale Grundstückskürzung zielt darauf ab, die Doppelbelastung der Betriebsgrundstücke mit Gewerbesteuer und Grundsteuer zu vermeiden.

Im Zuge der Grundsteuerreform 2025 wurde auch die Vorschrift der pauschalen Grundstückskürzung angepasst – von 1,2 % des Einheitswerts hin zu 0,11 % des Grundsteuerwerts gemäß Bundesmodell. **Aber:** Bislang fehlt es allerdings an einer Regelung für die Länder, die das Bundesmodell nicht anwenden.

Ohne entsprechende Anpassungen würde diese bundesweit geltende Gewerbesteuervorschrift für Unternehmen im Anwendungsbereich von Ländermodellen, die entweder begrifflich nicht auf einen Grundsteuerwert abstellen oder der Grundsteuerwert in einem anderen Verfahren als im Bundesmodell ermittelt wird, generell ins Leere laufen bzw. künftig keine gegenüber der bisherigen Situation vergleichbare pauschale Grundstückskürzung ermöglichen.

Die vorgeschlagene neue Kürzungsbasis "die im Erhebungszeitraum als Betriebsausgabe erfasste Grundsteuer für zum Betriebsvermögen des Unternehmers gehörenden Grundbesitz" liegt dagegen in ganz Deutschland vor, unabhängig davon, ob sie nach dem Bundesmodell oder nach abweichenden Ländermodellen ermittelt bzw. erhoben wird.

Eine solche Neuregelung der direkten Kürzung des tatsächlich erfassten Grundsteueraufwands wäre für alle Unternehmen bundesweit gleichermaßen anwendbar – unabhängig davon, ob für die Ermittlung der Grundsteuer das Bundesmodell oder ein davon abweichendes Ländermodell greift – und sowohl für die Unternehmen als auch für die Finanzverwaltung ohne viel bürokratischen Aufwand relativ einfach umsetz- bzw. überprüfbar. Damit wäre eine für alle Unternehmen passende Lösung gefunden, die auch dem Sinn und Zweck der bisherigen pauschalen Grundstückskürzung entspricht.

Die vom Bundesrat vorgeschlagene Anpassung der pauschalen Grundstückskürzung des § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG sollte daher in das Jahressteuergesetz 2024 aufgenommen werden.

GdW Bundesverband
deutscher Wohnungs- und
Immobilienunternehmen e.V.

Klingelhöferstraße 5
10785 Berlin
Telefon: +49 (0)30 82403-0

Brüsseler Büro des GdW
3, rue du Luxembourg
1000 Bruxelles
BELGIEN
Telefon: +32 2 5 50 16 11

E-Mail: mail@gdw.de
Internet: <http://www.gdw.de>