

STELLUNGNAHME

Stand: 7. Februar 2022

ZIA Zentraler Immobilien Ausschuss e.V.

Referentenentwurf des Bundesministeriums der Finanzen eines Vierten Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (Viertes Corona-Steuerhilfegesetz)

Inhalt

A. Vorbemerkung und Zusammenfassung	2
B. Einzelanmerkungen zum Referentenentwurf	3
I. Erweiterte Verlustverrechnung	3
II. Frist zur Abgabe von Steuererklärungen.....	4
III. Gewerbesteuerliche Hinzurechnung bei Mieten und Zinsen abschaffen	5
IV. Abzugsmöglichkeiten von Zinsaufwand verbessern.....	6
V. Wiedereinführung der degressiven Gebäude-AfA.....	6

A. Vorbemerkung und Zusammenfassung

Wir bewerten es als positiv, dass das Bundesministerium der Finanzen wirtschaftlich angeschlagene Unternehmen mit steuerpolitischen Maßnahmen unterstützt. Gleichzeitig erachten wir es allerdings als mindestens schwierig, dass für die Kommentierung des Referentenentwurfs eine Rückmeldefrist von lediglich ein paar Tagen eingeräumt wurde.

Hinsichtlich des Referentenentwurfs merken wir an, dass die Verlängerung der erweiterten **Verlustverrechnung** grundsätzlich richtig ist. Allerdings sollte die bisher erfolgte Ausweitung der steuerlichen Verlustverrechnung noch stärker ausgedehnt werden. Wichtig wäre eine Ausdehnung des Rücktragszeitraums über die angedachten zwei Vorjahre hinaus. Verlustrücktrags- und Verlustvortragsbegrenzungen sollten – sowohl zeitlich als auch der Höhe nach – aufgehoben werden. Mindestens Corona-bedingte Verluste seit dem Jahr 2020 müssen vorrangig und unbegrenzt in Abzug gebracht werden können.

Ferner regen wir an, dass im Rahmen der richtigerweise angedachten Verlängerung der **Frist zur Abgabe von Steuererklärungen** auch im Investmentsteuerrecht entsprechende Fristverlängerungen für Spezial-Investmentfonds nachvollzogen werden, da sonst die angedachten Fristverlängerungen ihre Wirkung „nur“ bei einem Teil der dem Investmentsteuerrecht unterliegenden Steuerpflichtigen entfaltet.

Darüber hinaus sollte der Referentenentwurf aufnehmen, dass die **gewerbesteuerliche Hinzurechnung** von Mietaufwand für Gewerbeflächen und Zinsaufwand für (coronabedingte) Kredite nicht mehr steuererhöhend hinzugerechnet werden müssen – diese Hinzurechnungstatbestände müssen abgeschafft werden.

Ebenso sollte im Referentenentwurf ergänzt werden, dass Unternehmen den Corona-bedingten Zinsaufwand uneingeschränkt in Abzug bringen können. Angesichts des krisenbedingt erhöhten Finanzierungsbedarfs sollte die **Freigrenze bei der Zinsschranke unbegrenzt** gelten, wenn Unternehmen Hilfskredite zur Überwindung der aktuellen Situation gewährt bekommen.

Auch regen wir eine Wiedereinführung der **degressiven Gebäude-AfA** an, da die degressive AfA den Vorteil der Inanspruchnahme höherer Abschreibungsbeträge in der Anfangsphase des Abschreibungszeitraums bietet. Mit einer Wiedereinführung der degressiven Gebäude-AfA kann zur Kompensation etwaiger Mietausfälle und Mietstundungen zusätzlicher Liquiditätsspielraum für Gebäudeeigentümer geschaffen werden.

B. Einzelanmerkungen zum Referentenentwurf

I. Erweiterte Verlustverrechnung

Der Referentenentwurf sieht in Artikel 3 Nr. 3, Nr. 5 lit. d) in Verbindung mit Artikel 4 Nr. 1, 2 die Verlängerung der erweiterten Verlustverrechnung bis Ende 2023 vor. Für 2022 und 2023 soll der Höchstbetrag beim Verlustrücktrag auf 10 Mio. Euro bzw. auf 20 Mio. Euro bei Zusammenveranlagung angehoben werden. Ab 2024 soll der Höchstbetrag wieder auf 1 Mio. Euro bzw. auf 2 Mio. Euro bei Zusammenveranlagung reduziert werden. Der Verlustrücktrag soll darüber hinaus ab 2022 dauerhaft auf zwei Jahre ausgeweitet werden und in die unmittelbar vorangegangenen beiden Jahre erfolgen.

Anmerkung:

Die Verlängerung der erweiterten Verlustverrechnung ist grundsätzlich richtig. Allerdings sollte die bisher erfolgte Ausweitung der steuerlichen Verlustverrechnung noch stärker ausgedehnt werden. Wichtig wäre eine Ausdehnung des Rücktragszeitraums über die angedachten zwei Vorjahre hinaus. Verlustrücktrags- und Verlustvortragsbegrenzungen sollten – sowohl zeitlich als auch der Höhe nach – aufgehoben werden. Mindestens Corona-bedingte Verluste seit dem Jahr 2020 müssen vorrangig und unbegrenzt in Abzug gebracht werden können.

Mit Blick auf die zukünftige Liquiditätssicherung der Unternehmen sollten neben dem Verlustrücktrag auch die Regelungen zum Vortrag von Verlusten angepasst werden. Hier sollte die Mindestbesteuerung (§ 10d Absatz 2 EStG) mindestens für „Corona-Verluste“ ausgesetzt werden, so dass insofern auch ein Verlustvortragvorrangig und unbegrenzt geltend gemacht werden kann. Ob Verluste allein Corona-induziert sind, wird realistisch betrachtet nicht in jedem Fall abschließend geklärt werden können. Es wird einer Lösung bedürfen, bei der die Einzelfallgerechtigkeit gegen eine unbürokratische Handhabung abgewogen werden muss. Vereinfachend könnte deshalb ein Corona-bedingter Verlust durch einen Ergebnisvergleich mit Vor-Corona-Jahren festgestellt werden, wobei dieser ggf. anhand eines Vergleichs innerhalb einer Branche hinsichtlich seiner Coronainduziertheit geprüft werden könnte.

Uns erscheint eine Umsetzung auch für Zwecke des gewerbesteuerlichen Verlustrücktrags gerade mit Blick auf erwartbare Aufkommensminderungen der Kommunen nur schwerlich umsetzbar. Wir weisen in dem Zusammenhang aber auf unsere Ausführungen zu gewerbesteuerlichen Erleichterungen unter Punkt B.III. hin.

Petitum:

- Verlustrücktrags- und Verlustvortragsbegrenzungen sollten – sowohl zeitlich als auch der Höhe nach – aufgehoben werden. Mindestens Corona-bedingte Verluste seit dem Jahr 2020 müssen vorrangig und unbegrenzt in Abzug gebracht werden können.

II. Frist zur Abgabe von Steuererklärungen

Mit Artikel 6 des Referentenentwurfs sollen nach unserem Verständnis die Abgabefristen für Einkommensteuererklärungen, das betrifft ebenfalls Feststellungserklärungen für inländische Personengesellschaften, für die Jahre 2020, 2021 und 2022 in beratenen Fällen richtigerweise verlängert werden.

Anmerkung:

Dem Investmentsteuerrecht unterliegende Spezial-Investmentfonds sind regelmäßig direkt bzw. indirekt (über Zielfonds) an inländischen Personengesellschaften beteiligt und von vorgelagerten Besteuerungsgrundlagen abhängig. Das Investmentsteuergesetz sieht in § 51 Abs. 2 vor, dass Erklärungen zur gesonderten und einheitlichen Feststellung von Besteuerungsgrundlagen 4 Monate nach Ablauf des Geschäftsjahres eines Spezial-Investmentfonds (oder 4 Monate nach Beschluss über die Ausschüttung) abzugeben sind.

In der Regel weichen Geschäftsjahre von Spezial-Investmentfonds i.S.d. Investmentsteuergesetzes vom Kalenderjahr ab, sodass steuerliche Zurechnungen aus inländischen Immobilien-Personengesellschaften (bspw. in der Form GmbH & Co. KG), welche wiederum i.d.R. ein Geschäftsjahr vom 01.01. bis 31.12. haben, mitten im Fondsgeschäftsjahr zum 31.12. erfolgen. In einem Geschäftsjahr eines Spezial-Investmentfonds, welches bspw. am 30.04.2022 endet, erfolgt der Zufluss aus einer inländischen Personengesellschaft demnach für 2021 am 31.12.2021. Artikel 6 des Referentenentwurfs sieht eine Verlängerung der Abgabefristen für die gesonderten und einheitlichen Feststellungen der inländischen Personengesellschaften für 2021 vom 28.02.2023 auf den 30.06.2023, also um vier Monate, vor. Die Abgabefrist der gesonderten und einheitlichen Feststellung von Besteuerungsgrundlagen nach § 51 Abs. 2 InvStG bleibt hingegen starr und unverändert. Die gesonderten und einheitlichen Feststellungserklärungen eines Spezial-Investmentfonds nach § 51 Abs. 2 S. 1 InvStG müssen bei einer Thesaurierung der Erträge des Geschäftsjahres vom 01.05.21 - 30.04.22 spätestens am 31.08.2022 abgegeben werden, wohingegen die darin enthaltenen Einkünfte aus der inländischen Personengesellschaft erst bis 30.06.2023 zu erklären sind.

Die Verlängerung der Fristen nach Artikel 6 wird im Referentenentwurf mit der Arbeitsüberlastung der Angehörigen der steuerberatenden Berufe begründet. Eben jene Angehörige der steuerberatenden Berufe sind regelmäßig von den inländischen Personengesellschaften mandatiert, weshalb die Bearbeitung und Fertigstellung der steuerlichen Unterlagen der Gesellschaften später erfolgt – an diesen Gesellschaften sind auch Spezial-Investmentfonds i.S.d. Investmentsteuergesetzes beteiligt.

Kapitalverwaltungsgesellschaften sind bei den Erstellungen von gesonderten und einheitlichen Feststellungserklärungen von Besteuerungsgrundlagen von Spezial-Investmentfonds auf die steuerlich zuzurechnenden Ergebnisse aus direkt bzw. indirekt über Ziel-Spezial-Investmentfonds gehaltenen inländischen Personengesellschaften angewiesen, weshalb es wünschenswert wäre, dass die Fristen nach § 51 Abs. 2 InvStG analog zu Artikel 6 des Referentenentwurfs verlängert würden. Eine solche Verlängerung der Fristen wäre in unseren Augen folgerichtig und konsequent.

In dem Zusammenhang wollen wir der Vollständigkeit halber darauf hinweisen, dass für Investmentfonds – also solche, die nach Kapitel II des Investmentsteuergesetzes und nicht wie Spezial-

Investmentfonds nach Kapitel III besteuert werden – die Regelung des Artikels 6 des Referentenentwurfs einschlägig wäre. Demnach ist bereits über den Referentenentwurf das Investmentsteuergesetz nicht grundsätzlich ausgeschlossen.

Petition:

- Für Spezial-Investmentfonds sollten die Abgabefristen gemäß § 51 Abs. 2 S. 1 und S. 2 InvStG analog den Fristverlängerungen des Artikel 6 des Referentenentwurfs verlängert werden. Hierzu sollten in § 51 Abs. 2 S. 2 InvStG folgende Sätze 3 und 4 eingeführt werden:
 - Satz 3: *„Für Geschäftsjahre von Spezial-Investmentfonds, welche im Kalenderjahr 2021 enden, verlängert sich die Frist nach Satz 1 von vier auf zehn Monate; für 2022 von vier auf acht Monate; für 2023 von vier auf sechs Monate.“*
 - Satz 4: *„Für Geschäftsjahre von Spezial-Investmentfonds, welche im Kalenderjahr 2021 enden, verlängert sich die Frist nach Satz 2 von vier auf zehn Monate; für 2022 von vier auf acht Monate; für 2023 von vier auf sechs Monate.“*

III. Gewerbesteuerliche Hinzurechnung bei Mieten und Zinsen abschaffen

Der Referentenentwurf sieht im Rahmen des Gewerbesteuergesetzes die Änderung der Fristläufe bei nachträglichen Vorauszahlungen im Gewerbesteuerrecht zu jenen des Einkommen- und Körperschaftsteuerrechts vor.

Anmerkung:

Wir halten weitergehende gewerbesteuerliche Anpassungen für geboten. So würde eine geringere Belastung bei der Gewerbesteuer die finanzielle Situation durch einen geringeren wirtschaftlichen Abfluss verbessern. Steuerpflichtige, die Grundstücke pachten, könnten regelmäßig steuerlich entlastet werden, wenn im Rahmen der Gewerbesteuer eine Position bei der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung gestrichen würde. Aktuell erhöhen hierbei die eigentlich originären Betriebsausgaben „Miet- und Pachtzinsen“ dem Grunde nach die Bemessungsgrundlage für die Gewerbesteuer gemäß § 8 Nr. 1 Buchstabe e) GewStG. Hiernach erfolgt bei Überschreitung des Freibetrages die Hinzurechnung in Höhe von einem Viertel der Summe aus der Hälfte der Miet- und Pachtzinsen (einschließlich Leasingraten) für die Benutzung der unbeweglichen Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die im Eigentum eines anderen stehen. Würde auf diese Hinzurechnung bei der Bemessungsgrundlage verzichtet, würden Pächter im Ergebnis durch eine geringere Gewerbesteuer wirtschaftlich entlastet und in ihrer Liquidität gestärkt werden.

Ferner sollten die Zinsen für Corona-bedingte Fremdfinanzierungen bei der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung ebenfalls unberücksichtigt bleiben. Aktuell wird ein Viertel der Summe aus Entgelten für Schulden gemäß § 8 Nr. 1 Buchstabe a) GewStG dem Gewinn aus Gewerbebetrieb wieder hinzugerechnet.

Petition:

- Die gewerbesteuerliche Hinzurechnung von Miet- und Pachtzinsen sowie von Schuldzinsen sollte abgeschafft werden.

IV. Abzugsmöglichkeiten von Zinsaufwand verbessern

Der Referentenentwurf sieht aktuell keine Anpassungen im Rahmen der Zinsschranke nach § 4h EStG vor.

Anmerkung:

Wir halten eine Anpassung der Abzugsmöglichkeiten von Zinsaufwand für sinnvoll. In § 4h EStG wird der Betriebsausgabenabzug für Zinsaufwendungen geregelt. Nach dieser sog. Zinsschranke sind die Zinsaufwendungen eines Betriebs – vorbehaltlich Sonderregelungen – grundsätzlich nur bis zur Höhe der Zinserträge desselben Betriebs und desselben Wirtschaftsjahrs sofort abzugsfähig. Sofern die Zinsaufwendungen die Zinserträge übersteigen, ist dieser Schuldzinsenüberhang nur bis zur Höhe von 30 % des verrechenbares EBITDA abziehbar. § 4h Absatz 2 Satz 1 Buchstabe a) EStG sieht eine Freigrenze von 3 Mio. EUR vor.

Angesichts des krisenbedingt erhöhten Finanzierungsbedarfs sollte die Freigrenze bei der Zinsschranke unbegrenzt gelten, wenn Unternehmen Hilfskredite zur Überwindung der aktuellen Situation beantragen.

Petition:

- Unternehmen sollten den Corona-bedingten Zinsaufwand uneingeschränkt in Abzug bringen können.

V. Wiedereinführung der degressiven Gebäude-AfA

Der Referentenentwurf sieht in Artikel 3 Nr. 2 vor, dass die Möglichkeit zur Inanspruchnahme der mit dem Zweiten Corona-Steuerhilfegesetz eingeführten degressiven Abschreibung für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens für Wirtschaftsgüter verlängert wird, die im Jahr 2022 angeschafft oder hergestellt werden.

Anmerkung:

Mit Blick auf Mietausfälle und Mietstundungen regen wir an, die degressive Abschreibungsmöglichkeit auch für Gebäude wieder einzuführen. Die degressive AfA bietet den Vorteil der Inanspruchnahme höherer Abschreibungsbeträge in der Anfangsphase des Abschreibungszeitraums. Mit einer Wiedereinführung der degressiven Gebäude-AfA könnte zur Kompensation der bevorstehenden Mietausfälle und Mietstundungen zusätzlicher Liquiditätsspielraum für Gebäudeeigentümer geschaffen werden.

Petition:

- Wir regen eine Wiedereinführung der degressiven Gebäude-AfA an.

MEHR ZUM THEMA

STEUERN

Ansprechpartner

Torsten Labetzki, LL.M.

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



ZIA Zentraler Immobilien Ausschuss e.V.

Hauptstadtbüro

Leipziger Platz 9
10117 Berlin

Telefon: +49 30 | 20 21 585 – 0

Telefax: +49 30 | 20 21 585 – 29

E-Mail: info@zia-deutschland.de

Website: <https://zia-deutschland.de/steuerrecht>

Europabüro

3 rue du Luxembourg
B-1000 Brüssel

+32 | 2 5501614

+32 | 2 5501617

 **ZIA**
Die Immobilienwirtschaft