

ZIA Zentraler Immobilien Ausschuss e.V. – Unter den Linden 42 - 10117 Berlin

Herrn MD Michael Sell
Bundesministerium der Finanzen
Wilhelmstraße 97
10117 Berlin

Nur per E-Mail an: IVA2@bmf.bund.de

Hauptstadtbüro

Unter den Linden 42
10117 Berlin | Deutschland
T: +49 (0) 30 - 20 21 585 – 0
F: +49 (0) 30 - 20 21 585 – 29
info@zia-deutschland.de
www.zia-deutschland.de

Europabüro

Rue Marie de Bourgogne 58
B-1000 Brüssel | Belgien
Telefon: +32 (0) 2 - 792 10 05
Telefax: +32 (0) 2 - 792 10 30

Vorstand:

Dr. Andreas Mattner (Präsident)
Jan Bettink
Rolf Buch
Martina Hertwig
Ulrich Höller
Dr. Jochen Keysberg
Jochen Schenk
Bärbel Schomberg
Christian Ulbrich
Thomas Zinnöcker

Dr. Eckart John von Freyend
(Ehrenpräsident)

Präsidium:

Andrea Agrusow
Klaus Beine
Martin Eberhardt
Birger Ehrenberg
Rainer Eichholz
Jürgen Fenk
Alexander Gebauer
Dr. Jürgen Gehb
Günter Manuel Giehr
Dr. Michael Hartung
Thomas Hegel
Andreas Heibrock
Prof. Dr. Tobias Just
Sascha Klaus
Werner Knips
Barbara A. Knoflach
Axel König
Dr. Reinhard Kutscher
Matthias Leube
Reinhard Müller
Dr. Andreas Muschter
Andreas Pohl
Oliver Porr
Dr. Georg Reutter
Daniel Riedl
Rupprecht Rittweger
Martin Schramm
Dr. Christoph Schumacher
Jürgen Schwarze
Dr. Zsolt Sluitner
Ulrich Steinmetz
Dirk Tönges
Peter Tzeschlock
Dr. Hans Volkert Volckens
Gabriele Volz
Gert Waltenbauer
Brigitte Walter
Sonja Wärtges
Dr. Marc Weinstock
Claus Wisser

Geschäftsführer:

Klaus-Peter Hesse
Gero Gossler (komm.)

VR 25863 B (Berlin-Charlottenburg)

 **BDI**
Mitglied im BDI

Berlin, 13. Juli 2018

Stellungnahme zum Referentenentwurf eines Jahressteuergesetzes 2018

Ihr GZ: IV A 2 - S 1910/18/10024-02
Ihr DOK: 2018/0454148

Sehr geehrter Herr Sell,
sehr geehrte Damen und Herren,

gern nehmen wir die Möglichkeit wahr, zu dem von Ihnen übermittelten Referentenentwurf eines Jahressteuergesetzes 2018 Stellung zu nehmen. Für die Möglichkeit der Stellungnahme danken wir Ihnen.

Im Nachfolgenden stellen wir unsere Anmerkungen zu Teilen der in Artikel 3 „Weitere Änderungen des Einkommensteuergesetzes“ angedachten Erweiterungen des § 49 EStG dar. Dabei weisen wir zum einen auf problematische Rechtsfolgen und zum anderen auf gravierende Praxisprobleme bei der Administrierbarkeit der Immobilienquote hin.

I. Darstellung der Rechtsfolgen

1.) Rechtsfolge bei § 49 Abs. 1 Nr. 2 lit. e) sublit. cc) EStG-E – Anteile im Sinne von § 17 EStG

Nach der BFH-Entscheidung vom 31. Mai 2017 (I R 37/15) ist bei beschränkt steuerpflichtigen Körperschaften die Fiktion der nichtabziehbaren Betriebsausgaben nach § 8b Abs. 3 Satz 1 KStG nicht anzuwenden, wenn die veräußernde

Kapitalgesellschaft im Inland über keine Betriebsstätte und keinen ständigen Vertreter verfügt.

In diesem Kontext wird es regelmäßig an einer Betriebsstätte im Inland fehlen. In der Folge würde dies bei einer Erweiterung der beschränkten Steuerpflicht dazu führen, dass für ausländische Körperschaften als Anteilseigner der Veräußerungsgewinn nach § 8b KStG zu 100 Prozent steuerbefreit wäre. Ferner fiel mangels Betriebsstätte im Inland auch keine Gewerbesteuer an. Schlechterdings müsste der veräußernde Anteilseigner jedoch grundsätzlich seine Gewinne durch Veranlagung im Inland erklären.

Insofern wären zusätzliche Steuereinnahmen nur in Fällen zu erwarten, wo § 8b KStG nicht greift. Hierzu würden insbesondere natürliche Personen (Teileinkünfteverfahren) und bestimmte Finanz- und Versicherungsunternehmen zählen.

2.) Rechtsfolge bei § 49 Abs. 1 Nr. 5 lit. e) EStG-E – Anteile im Sinne von § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG

Veräußerungsgewinne unterliegen (mit Ausnahme des Sonderfalls von Tafelgeschäften) nicht der Kapitalertragsteuer. Die Anordnung des Kapitalertragsteuereinbehalts nach § 43 Abs. 1 Nr. 9 EStG für Veräußerungsgewinne nach § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG läuft außerhalb der Tafelgeschäfte mangels beschränkter Steuerpflicht nach § 49 EStG leer.

Nach unserem Verständnis muss es sich bei den zu erfassenden Kapitalerträgen um den Gewinn aus der Veräußerung und nicht den Veräußerungspreis handeln. Die Steuerschuldnerschaft der Kapitalertragsteuer liegt gemäß § 44 Abs. 1 Satz 1 EStG beim Gläubiger der Kapitalerträge; somit dem Veräußerer. Einbehalten werden soll die Kapitalertragsteuer nach § 44 Abs. 1 Satz 3 KStG durch die die Kapitalerträge auszahlende Stelle auf Rechnung des Gläubigers. Hieran wird es vorliegend jedoch regelmäßig fehlen. Insofern stellt sich ein ganz praktisches Problem bei der Durchführung des Kapitalertragsteuerabzuges.

3.) Rechtsfolge bei § 49 Abs. 1 Nr. 5 lit. e) EStG-E – Sonstige Einkünfte im Sinne von § 6 Abs. 5 Nr. 1 InvStG

Die Änderungen haben ferner Auswirkungen auf die Besteuerung von Investmentfonds im Sinne des deutschen Investmentsteuergesetzes.

Sämtliche Einkünfte nach § 49 EStG stellen „sonstige Einkünfte“ im Sinne des § 6 Abs. 5 InvStG dar. Anders als die Einkünfte nach § 49 Abs. 1 Nr. 2 lit. e) EStG, die ausdrücklich ausgenommen sind und nicht zu den sonstigen Einkünften zählen, gilt dies für die Erweiterungen in § 49 Abs. 1 Nr. 5 lit. e) EStG-E nicht.

Die Erweiterung führt somit zu einer Schlechterstellung inländischer Investmentfonds gegenüber ausländischen Investmentfonds. Denn ausländische Investmentfonds können sich grundsätzlich auf die engere Regelung des anwendbaren DBA (vielfach entsprechend dem OECD-MA) berufen. Für inländische Fonds gelten bekanntlich keine DBA. Eine Schlechterstellung inländischer Investmentfonds hatte der Gesetzgeber mit Blick auf Gewinne im Sinne von § 17 EStG bekanntlich gerade vermeiden wollen.

Besonders misslich ist jedoch, dass nach § 6 Abs. 6 InvStG die Befreiung nach § 8b KStG auf in- und ausländische Investmentfonds keine Anwendung findet. Damit droht eine Doppelbesteuerung auf Fonds- und Fondsanleger-Ebene, die bei der Bestimmung der Teilfreistellungssätze nicht berücksichtigt wurde (bzw. es droht eine Dreifachbesteuerung des wirtschaftlich gleichen Gewinns, wenn die Objektgesellschaft das Objekt eines Tages veräußert).

II. Praxisprobleme bei der Administrierbarkeit der Immobilienquote

Durch § 49 Abs. 1 Nr. 2 lit. e) sublit. cc) EStG-E wird festgelegt, dass die Immobilienquote von mehr als 50 Prozent nur noch an einem beliebigen Tag innerhalb der letzten 365 Tage vor der Anteilsveräußerung erfüllt sein muss. Damit soll ausweislich der Begründung des Referentenentwurfs verhindert werden, dass die dieser Regelung zugrundeliegende Vermögensverteilung bei der Gesellschaft kurz vor der Anteilsveräußerung dergestalt verändert wird, dass die zur Zuweisung des Besteuerungsrechts an den Belegenheitsstaat führende 50-Prozent-Grenze unterschritten wird.

Wir weisen darauf hin, dass der veräußernde Gesellschafter regelmäßig nicht über die erforderlichen Informationen verfügen wird, um die Immobilienquote zu bestimmen. Bei der Veräußerung der unmittelbaren Beteiligung an einer reinen Immobiliengesellschaft mag der Gesellschafter zwar mit hoher Wahrscheinlichkeit davon ausgehen können, dass die Immobilienquote erfüllt ist; in vielen Fällen ist dies jedoch nicht offensichtlich. Minderheitsgesellschafter werden auch gar nicht in der Lage sein, die Gesellschaft zur Herausgabe der erforderlichen Daten zu veranlassen.

Sofern man nämlich davon ausgeht, dass die Immobilienquote auf der Basis von Verkehrswerten zu berechnen ist, müssten sämtliche Immobilien nur für Zwecke der Veräußerung zum Veräußerungstichtag bewertet werden. Im Falle einer Beteiligung über eine Holding müsste sogar das

ganze Unternehmen bewertet werden. Da es schlechterdings auf einen beliebigen Tag innerhalb der 365 Tage ankommt, müsste im Extremfall für jeden Tag im Jahr vor der Veräußerung eine Bewertung erfolgen, um ein Nichtüberschreiten der 50-Prozent-Quote nachzuweisen. Dementsprechend ist unseres Erachtens die Berechnung der Immobilienquote regelmäßig nicht administrierbar.

III. Petitum

Aufgrund der vorgenannten praktischen Probleme bei der rechtssicheren Ermittlung der Immobilienquote und ferner der Problemstellungen bei Erhebung der Steuer, der Besteuerung von Investmentfonds und möglichen Mehrfachbelastungen regen wir – in Abwägung einer nur als gering einzuschätzenden Steigerung des Steuersubstrates (vielfachen Anwendung von Steuerfreistellungen nach § 8b KStG zu erwarten) – eine Abstandnahme von der geplanten Erweiterung an.

Wir würden uns freuen, wenn unsere Ausführungen dazu beitragen, Praxisprobleme und somit Anpassungsbedarf aufzuzeigen und beteiligen uns gern an einem weiteren fachlichen Austausch.

Mit freundlichen Grüßen



Torsten Labetzki

Senior Referent Steuern und
Finanzmarktregulierung