

Antwort

der Bundesregierung

**auf die Kleine Anfrage der Abgeordneten Gisela Frick, Hans-Michael Goldmann,
Dr. Hermann Otto Solms, weiterer Abgeordneter und der Fraktion der F.D.P.
– Drucksache 14/1604 –**

Zu § 2b des Einkommensteuergesetzes

Das Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002 regelt im neuen § 2b EStG die Verlustverrechnung bei negativen Einkünften aus der Beteiligung an Verlustzuweisungsgesellschaften und ähnlichen Modellen.

Vorbemerkung

In den letzten Jahrzehnten ist ein deutlicher Anstieg von Kapitalanlagen festzustellen, bei denen steuerliche Erwägungen, insbesondere die Möglichkeit der Verlustverrechnung, vor anderen wirtschaftlichen Kriterien im Vordergrund standen. Vor allem Steuerpflichtige mit hohem Einkommen hatten sich die Möglichkeiten des geltenden Rechts zu nutze gemacht und durch Beteiligungen an Verlustzuweisungsmodellen ihre Steuerbelastung spürbar verringert. In einem marktwirtschaftlichen System sollen sich private Investitionsentscheidungen aber an wirtschaftlichen Gewinnerwartungen und nicht an steuerlichen Verlusten ausrichten. Dabei haben Verlustzuweisungsmodelle nur einen geringen volkswirtschaftlichen Nutzen. Ohne die Renditeerhöhung durch die steuerlichen Auswirkungen wäre die Investition für den rational kalkulierenden Kapitalanleger uninteressant. Es ist nicht sachgerecht, solche wirtschaftlich wenig attraktiven Kapitalanlagen zu Lasten aller Steuerzahler und der öffentlichen Haushalte zu subventionieren. Darüber hinaus beinhalten steuerorientierte Anlageentscheidungen immer die Gefahr von Fehlallokationen. Ein signifikantes Beispiel bilden in jüngerer Zeit Neubaumietwohnungen in den neuen Bundesländern, die zu marktüblichen Mieten nur noch schwer zu vermieten sind. Die bisherigen Maßnahmen des Gesetzgebers, die steuerlichen Verlustquellen „auszutrocknen“ und zu begrenzen (§ 15a EStG, Ersatz der Sonderabschreibungen durch I-Zulagen) hatten nur begrenzten Erfolg. „Konservierungsmodelle“ und zweckfremde Ausnutzung von schwer verzichtbaren Bilanzvorschriften ermöglichen nach wie vor einschlägige Angebote. Der Deutsche Bundestag hat daher im Rahmen des Steuerentlastungsgesetzes 1999/2000/2002 mit § 2b

Die Antwort wurde namens der Bundesregierung mit Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 20. Oktober 1999 übermittelt.

Die Drucksache enthält zusätzlich – in kleinerer Schrifttype – den Fragetext.

EStG eine Regelung zur Begrenzung der Verrechnung von Verlusten aus der Beteiligung an Verlustzuweisungsmodellen verabschiedet. Nach Maßgabe des Gesetzes dürfen entsprechende Verluste nur noch mit Gewinnen/Überschüssen aus derartigen Modellen ausgeglichen bzw. im Wege des Verlustabzugs berücksichtigt werden.

Das innerhalb der Bundesregierung zuständige Bundesministerium der Finanzen stimmt zur Zeit seine Rechtsauffassung zu Einzelfragen des § 2b EStG mit den obersten Finanzbehörden der Länder ab. Eine abschließende Beschlussfassung ist für Ende Oktober zu erwarten. Vorbehaltlich der Ergebnisse dieses Abstimmungsprozesses beantwortet die Bundesregierung die einzelnen Fragen wie folgt:

1. Wie beurteilt die Bundesregierung die Auswirkungen des § 2b EStG auf den Neubau von Mietwohnungen?

Der herkömmliche Mietwohnungsneubau wird durch die Neuregelung nicht berührt. Die Fertigstellungen im Mietwohnungsneubau sind als Ausdruck entspannter Wohnungsmärkte seit einigen Jahren rückläufig. Hiermit einher gehen stagnierende oder gar sinkende Mieten. Für Investoren im Mietwohnungsbau bleibt mit der degressiven Abschreibung nach § 7 Abs. 5 EStG die zentrale Rahmenbedingung erhalten. Bei einer geringeren Investitionstätigkeit der Initiatoren von Verlustzuweisungsmodellen im Sinne des § 2b EStG führen Marktreaktionen im Übrigen dazu, dass andere Investorengruppen ihr Engagement ausweiten und damit Rückgänge teilweise kompensieren.

Mit der Verlustverrechnungsbeschränkung nach § 2b EStG sorgt die Bundesregierung dafür, dass sich Investitionsentscheidungen im Mietwohnungsbau stärker als bisher an den wirtschaftlichen Marktgegebenheiten orientieren, d. h. an Nachfrage und Kosten, statt an steuerlichen Vorteilen.

2. Welche Auswirkungen sieht die Bundesregierung auf Modernisierung und Sanierung des Mietwohnungsbestandes?

Modernisierung und Sanierung von Mietwohnungen können zu höheren Mieten für die Wohnungsnutzer führen. Ob diese durchsetzbar sind, richtet sich nach der Marktlage und hat Folgen für die Modernisierungs- und Sanierungstätigkeiten. Im Übrigen hat sich die steuerliche Behandlung von Herstellung- und Erhaltungsaufwand nicht geändert. Von daher sind keine größeren Auswirkungen auf die Modernisierung und Sanierung des Mietwohnungsbestandes zu erwarten.

3. Welche Auswirkungen misst die Bundesregierung in Hinblick auf § 2b EStG dem Umstand bei, dass im Mietwohnungsbau auch ohne die degressive AfA die Finanzierungskosten und die Bewirtschaftungskosten in einem längeren Zeitraum nach der Investition die Mieterträge übersteigen?

Immobilieninvestitionen unterliegen nicht allein deshalb dem Verlustverrechnungsverbot des § 2b EStG, weil sie zu Beginn im Regelfall Verluste bringen. Auf die Frage, welche AfA-Art in Anspruch genommen wird, kommt es dabei

nicht an. Ob es sich tatsächlich um ein Verlustzuweisungsmodell handelt, hängt letztlich immer von den Umständen des Einzelfalls ab.

Grundsätzlich von § 2b EStG nicht betroffen ist die Nutzung von Immobilien zu eigenen Wohnzwecken.

4. Gibt es spezielle Auswirkungen und Umstände angesichts der Besonderheiten des Wohnungsbestandes in den neuen Bundesländern?

In den neuen Bundesländern und Berlin (Ost) wird die Verbesserung des Wohnungsbestandes im Rahmen des sozialen Wohnungsbaus, durch das KfW-Wohnraummodernisierungsprogramm und die Investitionszulage nach dem Investitionszulagengesetz gefördert. Dadurch wird der besonderen Situation in den neuen Ländern in Form von Qualitäts- und Ausstattungsdefiziten im Wohnungsbestand Rechnung getragen. Ansonsten wird auf die Antwort zu Frage 2 verwiesen.

5. Wie beurteilt die Bundesregierung den Zusammenhang zwischen § 2b EStG und § 9 des Investitionszulagengesetzes 1999?

Nach § 9 Satz 1 Investitionszulagengesetz 1999 gehört die Investitionszulage nicht zu den Einkünften im Sinne des Einkommensteuergesetzes. Bei der Frage, ob und in welcher Höhe negative Einkünfte im Sinne des § 2b EStG vorliegen, ist die Investitionszulage damit nicht zu berücksichtigen.

6. Sieht die Bundesregierung Handlungsbedarf, um durch Rechtsunsicherheit zurückgestellte Investitionen auszulösen?

Grundsätzlich ist festzuhalten, dass von vornherein nur ein kleiner Teil der Gesamtinvestitionen in der deutschen Wirtschaft überhaupt von § 2b EStG betroffen sein kann. Hinzu kommt, dass eine großzügige Anwendungsregelung es allen Gesellschaften, Gemeinschaften und ähnlichen Modellen i. S. d. § 2b EStG erlaubt, noch bis zum 31. Dezember 2000 Anleger anzuwerben, ohne dass die aus diesen Anlagen resultierenden Verluste unter § 2b EStG fallen, wenn das Wirtschaftsgut der Einkunftserzielung vor dem 5. März 1999 angeschafft oder mit seiner Herstellung begonnen wurde. Ein abrupter Abbruch der Investitionstätigkeit in diesem Bereich ist damit nicht zu befürchten. Im Übrigen werden noch offene Fragen derzeit mit den obersten Finanzbehörden der Länder geklärt, um einer eventuell bestehenden Zurückhaltung bei den Investoren entgegenzuwirken.

7. Welche konkreten Maßnahmen hat die Bundesregierung unternommen, um bestehende Unklarheiten in der Anwendung des § 2b EStG speziell in der Wohnungswirtschaft zu beseitigen?

Die Bundesregierung hat zur Beseitigung bestehender Unklarheiten mit den für den Vollzug des Einkommensteuergesetzes zuständigen obersten Finanzbehörden der Länder die Einsetzung einer Arbeitsgruppe vereinbart, die mittlerweile getagt und Zwischenergebnisse erzielt hat. Auch die Wohnungswirtschaft be-

treffende Themen wurden dabei erörtert. Der Abstimmungsprozess mit den Ländern dauert jedoch noch an, Ende Oktober kann mit einer abschließenden Entscheidung gerechnet werden. Dann wird auch darüber zu entscheiden sein, in welcher Form die Ergebnisse insbesondere der Wohnungswirtschaft zugänglich gemacht werden.

8. Lassen sich die zurückgestellten Investitionen und die damit verbundenen Beschäftigungseffekte abschätzen?

Eine präzise Einschätzung der Auswirkungen des § 2b EStG ist derzeit nicht möglich. Aus den Antworten auf die Fragen 1 und 2 folgt aber, dass – von eventuellen Unsicherheiten bei der Rechtsanwendung abgesehen – Wohnungsbauinvestitionen nur begrenzt betroffen sind. Die Bundesregierung wird zusammen mit den für den Vollzug des Einkommensteuergesetzes zuständigen Ländern auf eine gesicherte Rechtspraxis hinwirken. Wie schon in der Antwort auf Frage 1 hingewiesen, waren Rückgänge der Investitionen in den Mietwohnungsneubau bereits vor Inkrafttreten des § 2b EStG zu beobachten. Sie sind auf die entspannte Wohnungsmarktlage und damit geringere Neubaunachfrage zurückzuführen. Zu Auswirkungen in den Bereichen außerhalb der Wohnungswirtschaft liegen der Bundesregierung gesicherte Erkenntnisse nicht vor.

9. Wie beurteilt die Bundesregierung die Auswirkungen des § 2b EStG auf die Finanzierung von Filmfonds sowie von Leasingmodellen für die kommunale Infrastruktur?

Der Bundesregierung liegen kaum Erkenntnisse über Auswirkungen des § 2b EStG auf die Finanzierung von Filmfonds sowie von Kommunalleasingmodellen vor. Soweit es sich dabei um Verlustzuweisungsmodelle i. S. d. § 2b EStG handelt – wovon nicht generell ausgegangen werden kann – dürften die Marktchancen dieser Anlagen allerdings deutlich sinken. Andererseits ist damit zu rechnen, dass die Anbieter entsprechender Fondskonzepte auf die geänderten gesetzlichen Rahmenbedingungen in kürzester Zeit reagieren und ihre Modelle an die neuen gesetzlichen Vorgaben anpassen werden. Positive Medienberichte dazu gab es bereits.

10. Sind von § 2b EStG ausschließlich Kapitalanlagen betroffen, die auch bisher schon als Verlustzuweisungsmodelle erfasst wurden?

Der Begriff der Verlustzuweisungsgesellschaft ist bisher durch die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs und durch die Finanzverwaltung abgegrenzt worden. § 2b EStG geht darüber hinaus und erfasst neben Gesellschaften auch Gemeinschaften und ähnliche Modelle, wenn bei Erwerb oder Begründung der Einkunftsquelle die Erzielung eines steuerlichen Vorteils im Vordergrund steht. Der Begriff des Verlustzuweisungsmodells beschreibt damit den Anwendungsbereich des § 2b EStG vollständig, ist aber weiter als der Begriff der Verlustzuweisungsgesellschaft.

11. Was versteht die Bundesregierung unter der „modellhaften Beteiligung Dritter“ beim Erwerb einer Eigentumswohnung durch eine Privatperson von einem Bauträger?

Im Dritten Bericht des Finanzausschusses zu dem Entwurf des Steuerentlastungsgesetzes 1999/2000/2002 (Drucksache 14/1443) ist auf Seite 20 ausgeführt, dass der Verlustausgleich bei Investitionen außerhalb solcher Modelle, z. B. Kauf einer Eigentumswohnung durch Privatpersonen von einem Bauträger ohne modellhafte Beteiligung Dritter (z. B. Treuhänder, Zwischenvermieter, Kapitalvermittler) durch § 2b EStG nicht eingeschränkt wird. Modellhafte Beteiligung bedeutet dabei die Einschaltung dritter Personen zur Erreichung eines bestimmten Zwecks, wobei typischerweise nach einem vorgefertigten Konzept (im Regelfall als Prospekt vorhanden) eine Vielzahl gleichgerichteter Leistungsbeziehungen eingegangen werden, die im Wesentlichen identisch sind. Die Einschaltung dritter hat dabei zumeist den Zweck, die sofort abziehbaren „weichen“ Kosten zu erhöhen, um insbesondere in der Anfangsphase einer Immobilieninvestition möglichst hohe Verluste steuerlich wirksam werden zu lassen. Die Frage, ob eine modellhafte Beteiligung Dritter gegeben ist, kann aber nicht schematisch beurteilt, sondern muss nach den Gesamtumständen des Einzelfalls entschieden werden.

12. Ist nach Auffassung der Bundesregierung § 2b EStG anzuwenden, wenn eine Privatperson von einem Bauträger eine Eigentumswohnung erwirbt, wobei der Bauträger die Finanzierung oder Vermietung durch einen Dritten vermittelt?

Die Anwendung des § 2b EStG würde voraussetzen, dass eine modellhafte Beteiligung Dritter gegeben ist. Wie schon bei Frage 11 ausgeführt, kann dies nur im Einzelfall entschieden werden.

13. Wann beruht nach Auffassung der Bundesregierung die Betriebsführung einer Verlustzuweisungsgesellschaft überwiegend auf dem Umstand, dass die Rendite auf das einzusetzende Kapital nach Steuern mehr als das Doppelte dieser Rendite vor Steuern beträgt?

Für die Beurteilung der Frage, ob die Rendite auf das einzusetzende Kapital nach Steuern mehr als das Doppelte dieser Rendite vor Steuern beträgt, kommt es entscheidend auf das Betriebskonzept der Gesellschaft, Gemeinschaft oder des ähnlichen Modells an. Wird dieses Betriebskonzept tatsächlich zu einem wesentlichen Teil umgesetzt, so beruht die Betriebsführung hierauf und damit auch auf den Umständen, dass die Rendite auf das einzusetzende Kapital nach Steuern mehr als das Doppelte dieser Rendite vor Steuern beträgt. Davon kann im Regelfall ausgegangen werden. Allerdings ist auch zu dieser Frage die Abstimmung mit den obersten Finanzbehörden der Länder noch nicht abgeschlossen.

14. In welchen Fällen steht nach Auffassung der Bundesregierung die Erzielung eines steuerlichen Vorteils neben den in § 2b Satz 3 EStG genannten Fallbeispielen im Vordergrund?

Wie bereits aus der Formulierung in Satz 3 des Gesetzes („insbesondere“) deutlich wird, ging der Gesetzgeber von einer nicht abschließenden Regelung aus. Die Frage, ob bei Erwerb oder Begründung einer Einkunftsquelle die Erzielung eines steuerlichen Vorteils im Vordergrund steht oder nicht, betrifft die innere Motivation des Steuerpflichtigen. Diese innere Tatsache kann nur anhand äußerer Tatsachen und Beweisanzeichen beurteilt werden. Die Regelbeispiele in § 2b Satz 3 EStG erfassen typisierend Fälle, bei denen von einer überwiegenden steuerlichen Motivation auszugehen ist, und decken damit den größten Teil der denkbaren Sachverhaltsgestaltungen ab. Allerdings ist deren Vorliegen im Wesentlichen nur anhand des Anlageprospekts zu beurteilen. Besondere persönliche Umstände auf Seiten des Anlegers bleiben insoweit außer Betracht, können aber im Einzelfall sehr wohl – und damit über die Regelbeispiele in Satz 3 hinausgehend – die Annahme begründen, dass die Erzielung eines steuerlichen Vorteils im Vordergrund stand. Wann das der Fall ist, lässt sich abstrakt-generell nicht beantworten.

15. Falls es nach Auffassung der Bundesregierung solche Fälle nicht gibt, welche Bedeutung misst die Bundesregierung dann dem Wort „insbesondere“ in § 2b Satz 3 EStG zu?

Siehe Antwort auf Frage 14.

16. Welche Kriterien sind nach Auffassung der Bundesregierung neben dem Verkaufsprospekt bei der Beurteilung heranzuziehen, ob Kapitalanlegern Steuerminderungen durch Verlustzuweisungen in Aussicht gestellt werden?

Heranzuziehen sind alle Unterlagen/Informationen, die dem Anleger vom Fondsinitiator oder – diesem zurechenbar – von Seiten des Vertriebs zur Verfügung gestellt worden sind und die seine Entscheidung beeinflusst haben können. Wegen weiterer Einzelheiten dauert die Abstimmung mit den obersten Finanzbehörden der Länder noch an.

17. Sind nach Auffassung der Bundesregierung beim Erwerb einer Immobilienanlage durch eine Personengesellschaft die von persönlichen Voraussetzungen abhängigen Abschreibungen nach den §§ 7h und 7i EStG in die Erzielung eines steuerlichen Vorteils nach § 2b Satz 1 EStG einzubeziehen?

Auch die Abschreibungen nach §§ 7 h und 7 i EStG können den steuerlichen Vorteil i. S. d. § 2b EStG begründen. Hierunter ist jegliche Minderung der Ertragsteuerbelastung auf der Ebene der Beteiligten an einem Verlustzuweisungsmodell zumindest für eine gewisse Zeit zu verstehen.

18. Ist nach Auffassung der Bundesregierung bei der Ermittlung der Rendite vor bzw. nach Steuern ausschließlich das Betriebskonzept der Gesellschaft oder Gemeinschaft maßgeblich oder sind auch die individuellen Verhältnisse des Kapitalanlegers heranzuziehen?

Für die Ermittlung der Rendite vor bzw. nach Steuer ist in erster Linie das jeweilige Betriebskonzept entscheidend. Auf die individuellen Verhältnisse beim Anleger, z. B. dessen Grenzsteuersatz oder Fremdkapitalquote, kommt es dabei nicht an, maßgeblich ist stets das jeweilige Betriebskonzept (vgl. Dritter Bericht des Finanzausschusses, Drucksache 14/443, S. 20).

19. Wie sind nach Auffassung der Bundesregierung die Begriffe „steuerlicher Vorteil“ und „Steuerminderung“ in § 2b EStG begrifflich zu unterscheiden?

Unter einem steuerlichen Vorteil i. S. d. § 2b EStG ist jegliche Minderung der Ertragsteuerbelastung auf der Ebene der Beteiligten an einem Verlustzuweisungsmodell zumindest für eine gewisse Zeit zu verstehen. § 2b Satz 3 2. Alt. EStG spricht demgegenüber von Steuererminderungen durch Verlustzuweisungen, die dem Anleger in Aussicht gestellt werden, und ist damit enger gefasst.

