



VERBAND GESCHLOSSENE FONDS e.V.  
Jägerstrasse 67/69 • 10117 Berlin - Mitte

Deutscher Bundestag  
-Finanzausschuss-  
Frau Christine Scheel  
Platz der Republik 1

11011 Berlin

Berlin, 21. Sep. 2004

**Öffentliche Anhörung EURLUMsG  
B5-Drucksache 15/3677 der Koalitionsfraktionen – Änderungsanträge**

Sehr geehrte Frau Vorsitzende,

als Anlage erhalten Sie die Stellungnahme des VGF (Verband Geschlossene Fonds) zu den Umdrucken 1 und 3 mit den Änderungsanträgen der Koalitionsfraktionen.

Mit freundlichen Grüßen

**V**erband **G**eschlossene **F**onds e.V.

gez. Carsten Lucht

.....

Carsten Lucht  
-Sprecher VGF-

**Anlage**



**Stellungnahme  
des  
Verband Geschlossene Fonds e.V.  
VGF  
zum Entwurf der Bundesregierung  
zum  
EURLUmSg und der  
Umdrucke 1 und 3 der  
Koalitionsfraktionen**

21. September 2004

**Stellungnahme zu den Umdrucken Nr. 1 und 3 mit den Änderungsanträgen der Fraktionen SPD und Bündnis 90/Die Grünen zu den Stichworten "Verteilung von Vorauszahlungen bei langfristigen Nutzungsüberlassungen" bzw. "Anwendungsregelung zu § 11 EStG" vom 09.09.2004**

Dem Gesetzgeber steht es frei, das Zu- bzw. Abflußprinzip des § 11 EStG zu ändern, auch wenn dadurch ein Grundprinzip des ESt-Rechts aufgegeben und eine weitere Komplizierung unseres Steuerrechts bewirkt wird.

Nicht vertretbar ist aber die geplante Rückwirkung zum 1.1.2004. Die dazu vorgelegte Begründung ist teils nicht nachvollziehbar und teils sogar falsch.

**I. Zeitliche Abfolge/Verletzung des Vertrauensschutzes in eine ständige Rechtsprechung**

Grund für die Gesetzesänderung ist das **Urteil des BFH vom 23.9.2003** zur sofortigen Abzugsfähigkeit vorausbezahlter Erbbauzinsen bei der Überschußrechnung gem. § 11 EStG. Das Urteil wurde in der allgemeinen Presse, in der "Sammlung der Entscheidungen des Bundesfinanzhofs" und in allen Fachzeitschriften veröffentlicht. Das Urteil wendet sich - schon im Leitsatz - ausdrücklich gegen die entgegenstehende Verwaltungsmeinung (BMF-Schreiben vom 10.12.1996), für die - so wörtlich der BFH - "eine Rechtsgrundlage nicht erkennbar" ist.

Die Finanzverwaltung hat auf dieses Urteil bisher nicht reagiert. Es unterblieb lediglich eine Veröffentlichung im Bundessteuerblatt (BStBl). Allerdings hat die Finanzverwaltung in einem BStBl Anfang 2004 das - zugegebenermaßen - einen anderen Sachverhalt betreffende Urteil des BFH vom 11.12.2003 veröffentlicht. In diesem Urteil wird jedoch das obige Urteil (vom 23.9.2003) als ständige Rechtsprechung zitiert. - Aus dem Wirtschaftsmagazin "Capital" 14/2004 (S. 114) darf in diesem Zusammenhang wie folgt zitiert werden:

"Der Gesetzgeber kann die Rechtslage nicht nachträglich zu Lasten der Steuerzahler ändern, sagt **Wolfgang Spindler, Vizepräsident des Bundesfinanzhofs**, der das Urteil mitverantwortet hat. Es steht dem Staat frei, die Verteilung der Erbbauzinsen gesetzlich vorzuschreiben, allerdings nur für die Zukunft" (Ende des Zitats).

Der Steuerbürger konnte somit bis jetzt auf die vom BFH als richtig erkannte Rechtslage vertrauen und entsprechende wirtschaftliche Dispositionen treffen. Weder die Finanzverwaltung noch der Gesetzgeber haben dieses Vertrauen bis September 2004 (= Bekanntwerden der Änderungsanträge vom 9.9.2004) zerstört.

**II. Begründung der Rückwirkungsmöglichkeit**

In der amtlichen Begründung heißt es dagegen, daß die - vom BFH als falsch bezeichnete - Verwaltungsanweisung aus 1996 "ohne zeitliche Verzögerung gesetzlich fortgeschrieben" wird und "eine Verletzung des schutzwürdigen Interesses der Betroffenen nicht gegeben ist." Begründet wird diese - fast ironisch wirkende - Aussage mit der "Veranlagungszeitraumsrechtsprechung" des BVerfG. Diese Rechtsprechung wird jedoch im neueren Schrifttum<sup>1)</sup> und im Vorlagebeschluß des BFH an das

---

<sup>1)</sup> Spindler, Verfassungsrechtliche Grenzen einer Rückwirkung von Steuergesetzen, DStR 1998 S. 953

BVerfG vom 16.12.2003 (BStBl 2004 II S. 284) zumindest dahingehend, daß eine Rückwirkung in abgeschlossene Tatbestände, z.B. Verkauf eines Grundstücks oder - wie hier - Abschluß eines Erbbaurechtsvertrags mit Einmalzahlung, ohne jegliche Übergangsregelung zulässig sein soll, als verfassungswidrig bezeichnet wird. Auch das BVerfG selbst hat seine "Veranlagungszeitraumsrechtsprechung" eingeschränkt, denn "in seinem Vertrauen auf die Verlässlichkeit der Rechtsordnung wird der Bürger enttäuscht, wenn der Gesetzgeber an bereits abgeschlossene Tatbestände nachträglich ungünstigere Folgen knüpft als diejenigen, von denen der Bürger bei seinen Dispositionen ausgehen durfte" (BverfGE 13, 215, 223; 13, 261, 271; 30, 272, 285; 45, 142, 168). Aus dem Grundsatz der Rechtsstaatlichkeit ergebe sich der "Verfassungsrechtssatz", daß belastende (Steuer-)Gesetze grundsätzlich ihre Wirksamkeit nicht auf abgeschlossene Tatbestände erstrecken dürften (BverfGE 13, 261, 271). Dagegen darf in einem Veranlagungszeitraum in Dauersachverhalte rückwirkend eingegriffen werden, z.B. dürfen die ESt-Sätze für das Jahreseinkommen aus laufenden Geschäftsvorfällen, Mieterträgen, Zinsen etc. bis zum 31.12. eines Jahres für den gesamten Veranlagungszeitraum erhöht werden (= zulässige unechte Rückwirkung).

### **III. Verstoß gegen herrschende Verwaltungspraxis**

Die Rückwirkung zum 1.1.2004 soll für alle Arten von Vorauszahlungen (Miet-, Pacht-, Nießbrauchsvorauszahlungen etc.) gelten. Augenfällig ist in diesem Zusammenhang das Damnum als Zinsvorauszahlung. Lt. Bauherren- und Fondserlaß (BMF-Schreiben vom 20.10.2003, BStBl I S. 546) wird von der Marktüblichkeit und sofortigen Abzugsfähigkeit eines Damnums ausgegangen, "wenn für ein Darlehen mit einem Zinsfestschreibungszeitraum von mindestens 5 Jahren ein Damnum in Höhe von bis zu 5 % vereinbart worden ist." Daraus folgt, daß ein Damnum gerade für einen Zinsfestschreibungszeitraum von 6 oder mehr Jahren vereinbart werden muß und dann bis zu 5 % sofort abzugsfähig ist. Hierfür besteht ausdrücklich Vertrauensschutz (siehe Bauherren- und Fondserlaß). Da ein Damnum eindeutig auch eine Vorauszahlung für einen längeren Zeitraum ist, d.h. hier für mehr als 5 Jahre, müßte für ein Damnum eine zweite Anwendungsregelung gefunden werden. Eine derart geteilte Anwendungsregelung (Erbbauzinsen ab 1.1.2004, Damnum beispielsweise ab 1.1.2005) wäre im übrigen ein Afront gegen den Bundesfinanzhof. Denn der Vertrauensschutz in eine Verwaltungsanweisung würde höher bewertet als der in eine BFH-Entscheidung.

### **IV. Unzutreffende bilanzielle Behandlung**

In der amtlichen Begründung wird darauf hingewiesen, daß der bilanzierende Empfänger (z.B. eine Bauträger-GmbH) die beim Überschußrechner sofort abzugsfähige Einmalzahlung nicht sofort, sondern degressiv verteilt versteuern muß und daß deshalb erst zum Ende des Erbbaurechtszeitraums ansteigende Erträge zu versteuern sind. Das ist unzutreffend. Es ist ein passiver Rechnungsabgrenzungsposten zu bilden, der linear aufzulösen ist, so daß eine gleichmäßige Besteuerung erfolgt (vgl. Ludwig Schmidt, EStG Kommentar, Tz 254 zu § 5 mit Hinweisen auf BFH- und FG-Rechtsprechung).

## V. Fragwürdige Berechnung der Steuermindereinnahmen

Die möglichen Steuerausfälle von "griffweise" 500 Mio € werden mit einem Zeitfenster aus 1995/96 und aus einem einzigen Bundesland begründet. Dieses Bundesland war - das ist zu vermuten - Berlin, in dem 1995/96 Erbbaurechtsmodelle mit Einmalzahlung von der Finanzverwaltung zugelassen und im besonderen Maße (Bauboom in Berlin) für geschlossene Immobilienfonds praktiziert wurden.

Tatsache für die aktuelle Situation ist dagegen, daß von ursprünglich drei öffentlich vertriebenen (=Publikums-)Erbbaurechtsfonds nur noch zwei (ein Fonds wurde bereits zurückgezogen) auf dem Markt sind. Bei diesen beiden Fonds (HGA Stuttgart Air Cargo und Falk-Fonds 80) mit einem Gesamtvolumen von insgesamt 230 Mio € setzen sich die Verlustzuweisungen zum Teil aus den üblichen, gem. Bauherren- bzw. Fondserlaß zugelassenen Werbungskosten und zum Teil aus der Einmalzahlung der Erbbauzinsen zusammen und ergeben sich wie folgt:

Fonds-Name	Gesamt- investitionsvolumen	Eigen- kapital	Verlust- zuweisung (=VZ) insgesamt	VZ durch Einmalzahlung der Erbbauzinsen
HGA Stuttgart Air Cargo	44,8 Mio	22	30 %	20 % = 4,4 Mio
Falk-Fonds 80	185,5 Mio	91	70 %	50 % = <u>45,5 Mio</u>
				Verlustvolumen ca. 50,0 Mio

Das gesamte Verlustvolumen aus der Einmalzahlung der Erbbauzinsen beträgt mithin ca. 50 Mio €.

Bei einer - angenommenen - Spitzenbelastung eines jeden Kapitalanlegers von 50 % ergäbe sich - rein theoretisch - ein Steuerausfall von max. 25 Mio €.

Dabei wurde aber außer Acht gelassen, daß

- der aktuelle Spitzensatz geringer ist und
- der Spitzensatz eines Durchschnittsanlegers weit darunter liegt und
- der Empfänger der Einmalzahlung (= Erbbauverpflichteter) den Betrag
  - entweder sofort versteuern muß, wenn er die Überschußrechnung anwendet
  - oder - verteilt durch einen Rechnungsabgrenzungsposten - versteuern muß, wenn der Empfänger bilanziert.

Weitere Publikums-Erbbaurechtsfonds werden - lt. Branchenmitteilungen - nicht mehr auf den Markt kommen.

Wegen der - vorstehend aufgezeigten - geringen fiskalischen Auswirkungen sollte das Vertrauen in die vom Bundesfinanzhof geschaffene Rechtslage geschützt bleiben und keine - verfassungsrechtlich bedenkliche - rückwirkende, **sondern für alle Arten von Vorauszahlungen eine einheitliche Änderung des Gesetzes zum 1.1.2005 beschlossen werden.**

Der Schlußhinweis in der amtlichen Begründung, daß die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in den letzten 12 Jahren als einzige Einkunftsart einen negativen Saldo bildeten, ist nicht einschlägig. Wenn der Gesetzgeber zur Förderung der Baukonjunktur die degressiven AfA-Sätze erhöht oder für die neuen Bundesländer Sonderabschreibungen eingeführt hat, wurden diese Verluste vom Gesetzgeber aus übergeordneten konjunkturellen oder regionalen Gründen bewußt in Kauf genommen.