



Berlin, 22. Juni 2011

Stellungnahme zum Entwurf eines Gesetzes zur steuerlichen Förderung von energetischen Sanierungsmaßnahmen an Wohngebäuden (Bundestags-Drucksache 17/6074)

I. Vorbemerkungen

Der vorliegende Gesetzentwurf sieht eine steuerliche Förderung energetischer Sanierungsmaßnahmen im Wohngebäudebestand vor. Eine erhöhte Abschreibung der Kosten baulicher Maßnahmen an Wohngebäuden, die der nachhaltigen Einsparung von Energie dienen, soll Immobilieneigentümern Anreize bieten, verstärkt in ihre Immobilien zu investieren. Die Zielsetzung des Gesetzentwurfes wird von Haus & Grund ausdrücklich begrüßt. Neben den bestehenden Fördermaßnahmen, die nach dem Willen der Regierungskoalition zusätzlich ausgeweitet werden sollen, etwa für das KfW-Gebäudesanierungsprogramm, stellen steuerliche Anreize für bestimmte Investorengruppen eine wirksame Ergänzung dar, um die energetische Sanierung des Gebäudebestandes weiter voranzubringen.

Knapp 80 Prozent des Wohnungsbestandes in Deutschland stehen im Eigentum Privater. Die von privaten Eigentümern angebotenen Mietwohnungen machen mehr als 60 Prozent des gesamten Mietwohnungsbestandes aus. Damit sind die privaten Eigentümer mit Abstand die größte Anbietergruppe auf dem deutschen Wohnungsmarkt. Eine steuerliche Förderung, die Anreize zur energetischen Gebäudesanierung setzen soll, muss sich folglich hauptsächlich auf diese Anbietergruppe konzentrieren. Die entsprechenden Vorschriften des Einkommensteuerrechts müssen aus Sicht von Haus & Grund daher so ausgestaltet werden, dass insbesondere private Investoren die von ihnen aufgebrauchten Investitionen bestmöglich steuerlich geltend machen können.

Die in dem Gesetzentwurf vorgeschlagenen Regelungen erfüllen diese Anforderungen nur bedingt und sollten aus Sicht von Haus & Grund nachgebessert bzw. ergänzt werden. Insbesondere darf eine steuerliche Förderung nicht an zu hohe Anforderungen an das Energieeinsparniveau geknüpft werden, deren Einhaltung einen erheblichen finanziellen und bauphysikalischen Aufwand erfordert, der viele Eigentümer finanziell überfordert. Außerdem muss darauf geachtet werden, dass auch die mehrjährige Sanierung „in Raten“ sowie die Durchführung von Einzelmaßnahmen in Analogie zu den ehemaligen Abschreibungsmöglichkeiten des § 82a EStDV steuerlich gefördert werden und dass somit bei der selbstgenutzten Immobilie wirksame steuerliche Anreize geschaffen werden.

II. Einzelheiten

1. Erhöhte Absetzungen für energetische Gebäudesanierungsmaßnahmen, § 7e EstG-E

Die Vorschrift soll es Vermietern ermöglichen, bestimmte Investitionen in die energetische Beschaffenheit von Immobilien steuerlich mit 10 Prozent jährlich als nachträgliche Herstellungskosten geltend zu machen. Voraussetzung ist allerdings nach dem Gesetzentwurf, dass die für neu errichtete Wohngebäude geltenden, technisch ambitionierten Anforderungen an den jährlichen Primärenergieverbrauch bzw. den Transmissionswärmeverlust von Gebäuden übererfüllt (Primärenergieverbrauch, § 7e Abs. 1 Nr. 1 EStG-E) bzw. mindestens erfüllt (Transmissionswärmeverlust, § 7e Abs. 1 Nr. 2 EStG-E) werden.

Die Einführung erhöhter Absetzungen für die energetische Gebäudesanierung wird begrüßt. Die vorgesehenen energetischen Standards, die nach einer Gebäudesanierung zur Erlangung der erhöhten Abschreibungen zu erfüllen sind, sind aber aus Sicht von Haus & Grund deutlich zu hoch. Sie stehen somit dem Ziel des Gesetzentwurfes, die Sanierungsbemühungen privater Eigentümer deutlich zu erhöhen, entgegen.

Der für die Steuerförderung maximal zulässige Jahres-Primärenergieverbrauch nach § 7 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG-E, der nach einer Sanierung 85 Prozent des für Neubauten geltenden Standards betragen muss, sollte daher deutlich erhöht werden und bis zu 115 Prozent des Wertes betragen dürfen. Dies eröffnete einen breiten Anwendungsbereich der Vorschrift.

Damit entspräche die steuerliche Förderung auch den Anforderungen, die zur Erlangung vergleichbarer öffentlicher Förderungen (z. B. KfW-Effizienzhaus 115) an den Zustand von Gebäuden gestellt werden. Hierbei ist zu berücksichtigen, dass die Kosten einer umfassenden energetischen Sanierung eines Einfamilienhauses auf den Standard eines KfW-Effizienzhauses 85 mit etwa 74.000 Euro um etwa 30 Prozent höher liegen als die energetischen Sanierungskosten auf den Standard eines KfW-Effizienzhauses 115 (Kosten ca. 57.500 Euro)¹. In der Praxis ist festzustellen, dass das zusätzliche Einsparpotenzial eines Effizienzhauses 85 gegenüber einem Effizienzhaus 115 im Verhältnis zu den dadurch zusätzlich erforderlichen Investitionsmitteln verhältnismäßig gering ist. Mehrinvestitionen in den ambitionierten Effizienzstandard 85 rentieren sich somit, soweit die Energieeinsparungen gegengerechnet werden wenn überhaupt, deutlich später als Investitionen in den Effizienzstandard 115. Bei Festlegung des für eine steuerliche Förderung zu erreichenden Effizienzniveaus muss auch beachtet werden, dass die Einhaltung des jetzt vorgeschlagenen Effizienzstandards 85 bauphysikalisch häufig unmöglich ist, weil die vorhandenen Altbausubstanzen die hierfür notwendigen Arbeiten nicht zulassen.

¹BMVBS, KfW, dena: Energetische Sanierung – Komfort mit Umweltbonus für Ihr Haus, abrufbar unter <http://www.bmvbs.de/cae/servlet/contentblob/60102/publicationFile/30478/leporello-flyer-energieeffizientes-sanieren.pdf>

Haus & Grund schlägt daher vor, § 7 Abs. 1 S. 1 Nrn. 1 und 2 EStG wie folgt zu fassen:

(1) ...

1. *Der Jahres-Primärenergiebedarf (Q_p) überschreitet nicht 115 Prozent des errechneten Wertes für das entsprechende Referenzgebäude ($Q_p REF$) nach Tabelle 1 der Anlage 1 der Energieeinsparverordnung.*
2. *Der Transmissionswärmeverlust (H_T) überschreitet nicht 130 Prozent des errechneten Wertes für das entsprechende Referenzgebäude ($H_T REF$) nach Tabelle 1 der Anlage 1 der Energieeinsparverordnung. Gleichzeitig darf der Transmissionswärmeverlust nicht höher sein als nach Tabelle 2 der Anlage 1 der Energieeinsparverordnung zulässig (unter Berücksichtigung des 40-prozentigen Zuschlags gemäß § 9 Absatz 1 der Energieeinsparverordnung).*

Darüber hinaus sollte klargestellt werden, dass eine Doppelförderung, die nach § 7 Abs. 2 und 3 EStG-E ausgeschlossen werden soll, nur dann vorliegt, soweit der Steuerpflichtige andere öffentliche Förderungen, beispielsweise Tilgungszuschüsse im Rahmen der KfW-Programme, in Anspruch nimmt. Dies ermöglichte Investoren die Inanspruchnahme der erhöhten Abschreibungen für Investitionen, die über das hinausgehen, was anderweitig gefördert wurde. Haus & Grund schlägt daher vor, § 7 Abs. 2 EStG-E wie folgt zu fassen:

(2) Der Steuerpflichtige kann die erhöhten Absetzungen nur in Anspruch nehmen, wenn für diese Maßnahmen keine erhöhten Absetzungen nach den §§ 7h und 7i gewährt werden und es sich nicht um öffentlich geförderte Maßnahmen handelt, für die insoweit zinsverbilligte Darlehen oder steuerfreie Zuschüsse in Anspruch genommen werden.

2. Steuerbegünstigung für energetische Gebäudesanierungsmaßnahmen bei zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäuden, § 10k EStG-E

Die Vorschrift dient der Förderung energetischer Sanierungsmaßnahmen an eigengenutzten Wohnimmobilien. Unter den Voraussetzungen, die auch für Vermieter gelten, sollen Eigentümer Aufwendungen zur energetischen Sanierung ihrer Immobilien über einen Zeitraum von zehn Jahren als Sonderausgaben geltend machen können.

Die vorgesehene verstärkte Förderung von selbstnutzenden Eigentümern ist zu begrüßen, ergänzt sie doch den für Handwerkerleistungen derzeit geltenden Steuerabzug nach § 35a Absatz 3 EStG. Bei entsprechender Anpassung der für den Sonderausgabenabzug maßgeblichen Regelung des § 7e Absatz 1 Satz 1 Nr. 1 und 2 EStG-E hinsichtlich des Effizienzstandards kann diese Vorschrift für selbstnutzende Eigentümer verstärkte Anreize bieten, eine Sanierung ihrer Immobilie durchzuführen. Da für die Vollsanierung eines Einfamilienhauses zur Erreichung der gesetzlichen Effizienzstandard erhebliche Summen zu veranschlagen sind, ist eine Regelung sinnvoll, wonach entsprechende Kosten über einen Zeitraum von zehn Jahren verteilt gleichmäßig steuerlich geltend gemacht werden können.

Darüber hinaus sollte die steuerliche Förderung auch für Einzelmaßnahmen, wie z. B. die Dämmung der Gebäudehülle oder den Austausch von Fenstern oder der Heizungsanlage gelten und dem Eigentümer insoweit die Möglichkeiten geben, derartige Aufwendungen ggf. auch über zehn Jahre zu verteilen. Der frühere § 82a EStDV sah eine solche Förderung vor. In diesem war ein Katalog von begünstigten Einzelmaßnahmen aufgeführt. Eine Förderung von Einzelmaßnahmen trüge auch dem Umstand Rechnung, dass selbstnutzende Eigentümer regelmäßig keine umfassende Sanierung ihrer Immobilie durchführen (können), sei es aus finanziellen Gründen oder deshalb, weil die Immobilie für die Dauer umfassender Baumaßnahmen regelmäßig nicht genutzt werden kann.

Haus & Grund schlägt daher vor § 10k Absatz 1 S. 1 wie folgt zu ergänzen, um auch Einzelmaßnahmen in die Steuerbegünstigung mit aufzunehmen:

(1) ... oder soweit

- 1. energetische Sanierungsmaßnahmen an Außenbauteilen nach § 9 Absatz 1 i.V.m. Anlage 3 Nr. 1 bis 6 der Energieeinsparverordnung, oder*
- 2. Maßnahmen nach § 10 Absatz 2 bis 4 der Energieeinsparverordnung, oder*
- 3. ein Austausch von Heizkesseln und sonstigen Wärmeerzeugersystemen, bei denen die Anforderungen des § 13 der Energieeinsparverordnung mindestens erfüllt werden, durchgeführt werden.*

Der Gesetzentwurf enthält keine Regelung, wie bei einem Übergang von der Selbstnutzung zur Vermietung während des zehnjährigen Verteilungszeitraums zu verfahren ist. Hier sollte aus Sicht von Haus & Grund § 10k EStG ergänzt werden, analog der Regelung des § 10f Abs. 2 Satz 3 EStG.

Denkbar ist auch, wie vom Finanzausschuss des Bundesrates vorgeschlagen², für selbstnutzende Eigentümer eine Steuerermäßigung in Anlehnung an § 35a EStG zu schaffen und steuerliche Anreize in Form eines Abzuges von der Steuerschuld auszugestalten. Dies begünstigte insbesondere Steuerpflichtige mit kleineren und mittleren Einkünften. Idealerweise sollte Steuerpflichtigen die Wahl überlassen werden, Sanierungskosten entweder zehn Jahre lang als Sonderausgaben geltend machen zu können oder über mehrere Jahre verteilt einen Abzug von der Steuerschuld zu erhalten.

Auch § 10k Abs. 2 EStG-E sollte zur Klarstellung dahingehend ergänzt werden, dass die Aufwendungen dann als Sonderausgaben geltend gemacht werden können, soweit nicht andere öffentlich Förderungen in Anspruch genommen wurden.

²Bundesrats-Drucksache 339/1/11, S. 3 ff.

3. Inkrafttreten der Neuregelung, § 52 Abs. 22a EStG-E

Die erhöhte Absetzung soll nach dem Gesetzentwurf für Baumaßnahmen gelten, mit denen nach dem 31. Dezember 2011 begonnen wurde.

Die Neuregelung sollte aus Sicht von Haus & Grund rückwirkend für sämtliche Baumaßnahmen Anwendung finden, die nach dem 31. Dezember 2010 begonnen wurden. Ansonsten wären Eigentümer, die im Lichte der seit mehreren Monaten intensiv geführten Diskussionen über eine „Energiewende“ bereits Baumaßnahmen zur energetischen Sanierung ihrer Immobilien geplant bzw. begonnen haben, gegenüber anderen Investoren benachteiligt. Außerdem verhinderte eine rückwirkende Anwendung der Vorschriften zu erwartende Verzögerungen von Investoren bei der energetischen Gebäudesanierung. Sollte die Neuregelung erst für Baumaßnahmen gelten, die ab 2012 durchgeführt werden, könnte dies dazu führen, dass Immobilieneigentümer bis zum Jahresende abwarten, bauliche Maßnahmen an ihren Immobilien durchzuführen.

Problematisch wären auch die Fälle, in denen Steuerpflichtige noch vor dem Inkrafttreten der Neuregelung ein Bauantragsverfahren begonnen oder bereits Bauunterlagen eingereicht haben und im Lichte der Neuregelung diese Anträge wieder zurücknehmen. Die Rücknahme der gestellten Anträge und Anzeigen sowie das mit Blick auf die verbesserten Abschreibungsmöglichkeiten vorgenommene Wiedereinreichen der entsprechenden Unterlagen ab dem 1. Januar 2012 könnte durch die Finanzverwaltung als Missbrauch steuerlicher Gestaltungsmöglichkeiten i.S.d. § 42 Abgabenordnung (AO) angesehen werden.