

Die vorliegende Veröffentlichung wurde im Rahmen des von Umweltbundesamt und Bundesumweltministerium geförderten DGNB Forschungsprojekts *Wissenstransfer Bau* erstellt. Teil des Forschungsprojekts ist die Formulierung von Entwürfen von Handlungsempfehlungen für Entscheidungstragende in Politik und Finanzwirtschaft. Zur Verdeutlichung, dass es sich um Entwürfe handelt, sind diese Veröffentlichungen als *Diskussionspapier* gekennzeichnet.

Hinweis:

Die Inhalte dieser Veröffentlichung wurden im Herbst 2019 in Zusammenarbeit mit den Mitgliedern der Gebäudebank des Aktionsbündnis Klimaschutz des Bundesministerium für Umwelt, Naturschutz und nukleare Sicherheit erarbeitet und dem Bundesumweltministerium im März 2020 im Rahmen der 10. Sitzung des Aktionsbündnis übermittelt. Mögliche Abweichungen im Wortlaut resultieren aus einer redaktionellen Überarbeitung.

Stuttgart, 05.03.2020

Steuerliche Hindernisse für Investitionen in die energetische Ertüchtigung des Gebäudebestands beseitigen

Die Klimaschutzziele der Bundesregierung sehen für den Gebäudesektor deutliche Emissionsminderungen ab 2030 sowie einen nahezu treibhausgasneutralen Gebäudebestand im Jahr 2050 vor. Um dieses Ziel zu erreichen, ist jährlich eine energetische Sanierung von 2-3% des Bestands bis 2050 nötig. Doch steuerliche Hindernisse bremsen den Investitionswillen von Eigentümer*innen.

Um ihren Verpflichtungen nach dem Pariser Klimaabkommen von 2015 gerecht zu werden, hat die deutsche Bundesregierung im November 2016 mit dem Klimaschutzplan 2050 ihre nationalen Klimaschutzziele präzisiert. Übergeordnetes Ziel ist dabei, Treibhausgasneutralität bis zum Jahr 2050 zu erreichen. Der Plan legt außerdem Emissionsminderungsziele u.a. für den Gebäudesektor für das Jahr 2030 fest.

Für Gebäude wird im Allgemeinen eine Lebensdauer von deutlich über 50 Jahren angenommen. Daraus folgt, dass ein Großteil des für die Klimaziele 2050 relevanten Bestands bereits heute gebaut ist. Neben ambitionierten und anspruchsvollen Vorgaben für den weiteren Neubau braucht es also eine stetige energetische Ertüchtigung des Bestands. Dies wiederum bedeutet laufende Investitionen, die weitestgehend von Immobilienunternehmen, Investoren und privaten Haushalten getätigt werden müssen. Diesen klimarelevanten Investitionen stehen jedoch verschiedene steuerliche Hindernisse im Weg, die die wirtschaftliche Attraktivität der notwendigen Maßnahmen schmälern oder gar aufheben.

Im Folgenden präsentieren wir steuerliche Hindernisse sowie Änderungsvorschläge, die durch die DGNB und ihre Partner*innen aus dem DGNB Netzwerk identifiziert und erarbeitet wurden.

Das Einkommenssteuergesetz: die Ausnahmevorschrift § 6 Abs. 1 Nr. 1 a EStG

Hemmnis:

Energetische Sanierungen gelten nicht als Werbungskosten, weshalb im Anschluss an einen Erwerb von vermieteten Immobilien nicht modernisiert wird.

Hintergrund:

Investoren, die eine vermietete Immobilie erwerben, sind in der Regel bereit, die Immobilie im Anschluss an den Erwerb umfangreich zu modernisieren. Insbesondere wollen sie häufig eine energetische Modernisierung durchführen, um die Nebenkosten der Vermietung zu senken. Daran werden sie jedoch durch das Einkommensteuergesetz gehindert, weil das EStG in § 6 Abs. 1 Nr. 1 a eine Sonderregelung enthält, nach der die Kosten für derartige Maßnahmen entgegen den allgemeinen Regelungen des Handels- und Steuerrechts nicht sofort als Werbungskosten abgezogen werden dürfen, sondern nur mit dem Abschreibungssatz von 2 % oder 2,5 % berücksichtigt werden, wenn die Gesamtsumme aller Aufwendungen in den ersten drei Jahren nach der Anschaffung mehr als 15 % des Gebäudewerts der Anschaffungskosten beträgt.

Vorgeschlagene Änderung:

Die Ausnahmevorschrift des § 6 Abs. 1 Nr. 1 a Satz 2 EStG sollte erweitert werden, so dass auch der Aufwand für Maßnahmen zur energetischen Sanierung nicht zu dem Aufwand im Sinne des Satzes 1 der Vorschrift gezählt wird. Nach dem geltenden Recht gilt die Ausnahmevorschrift nur für Erweiterungen im Sinne des § 255 Abs. 2 Satz 1 HGB, die ohnehin zu aktivieren sind, und für „Erhaltungsarbeiten, die jährlich üblicherweise anfallen“. Durch die entsprechende Erweiterung der Ausnahmeregelung bräuchten Aufwendungen zur energetischen Sanierung eines Gebäudes auch dann nicht aktiviert zu werden, wenn an dem Gebäude andere Maßnahmen durchgeführt werden, die nach Satz 1 der Vorschrift als Herstellungsaufwand zu behandeln sind. Die betreffenden Maßnahmen könnten z.B. durch einen Verweis auf § 555 b Nrn. 1 und 2 BGB definiert werden.

Eine Alternative wäre, die Sondervorschrift des § 6 Abs. 1 Nr. 1 a EStG über den sogenannten anschaffungsnahen Herstellungsaufwand ersatzlos zu streichen. Die Vorschrift verhindert, dass der Erwerber eines Wohngebäudes diese nach dem Erwerb umfassend energetisch modernisiert. Bei Streichung der Vorschrift würden die allgemeinen Grundsätze über die Abgrenzung von Erhaltungs- und Herstellungsaufwand gelten, die sich aus § 255 Abs. 2 HGB ergeben.

Effekt pro Klimaschutz:

Die energetische Sanierungsrate würde steigen. Im gewerblichen Bereich betrifft es selbstgenutzte und vermietete Objekte, im Bereich Wohnen betrifft es nur vermietete Objekte. Mögliche Steuermindereinnahmen durch die Änderung würden durch Umsatz- und Lohnsteuereinnahmen durch energetische Sanierungen wieder eingespielt werden.

Das Gewerbesteuergesetz: die erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 ff GewStG

Hemmnis:

Immobilienunternehmen, die Energie erzeugen, werden gewerbesteuerpflichtig. Vom Bau und Betreiben von z.B. Photovoltaikanlagen wird aus steuerlichen Gründen abgeraten.

Hintergrund:

Immobilienunternehmen, die nicht unter die Befreiung des § 3 Nr. 15 GewStG fallen, sind im wirtschaftlichen Ergebnis von der Gewerbesteuer befreit, wenn sie sich darauf beschränken, eigenes Vermögen zu verwalten und sich die Gewerblichkeit ihrer Einkünfte ausschließlich aus ihrer Rechtsform ergibt. Denn in diesem Fall greift die sogenannte erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 ff GewStG ein, nach der der Gewerbeertrag um die Erträge aus der Verwaltung und Vermietung der Wohnungen gekürzt wird. Voraussetzung für diese erweiterte Kürzung ist jedoch, dass das Unternehmen nur eigenen Grundbesitz oder eigenes Kapitalvermögen verwaltet. Daneben darf es lediglich Wohnungsbauten betreuen oder Wohnimmobilien (Einfamilienhäuser, Zweifamilienhäuser, Eigentumswohnungen) errichten und veräußern. Jede andere originär gewerbliche Tätigkeit führt zur vollständigen Versagung der erweiterten Kürzung. Eine Geringfügigkeitsgrenze gibt es hier nicht, weil diese weder im Gesetz vorgesehen ist noch von der Finanzverwaltung im Billigkeitswege eingeräumt wird. Als unschädlich erkennt die Finanzverwaltung nur Tätigkeiten an, die der Verwaltung und Nutzung der Immobilie dienen und die für deren Nutzung und Verwaltung zwingend erforderlich sind. Auch diese Tätigkeit muss aber vermögensverwaltend sein. Der Betrieb einer Photovoltaikanlage fällt daher mit Sicherheit nicht unter diese Billigkeitsregelung, weil es sich dabei nicht um eine vermögensverwaltende Tätigkeit handelt und weil diese außerdem zur sinnvollen Nutzung und Verwaltung der Immobilie nicht erforderlich ist.

Um die erweiterte Kürzung nicht zu verlieren, wird daher in der Praxis mitunter eine Gestaltung gewählt, bei der das Immobilienunternehmen einem Dritten die Dachfläche zum Betrieb einer Photovoltaikanlage überlässt. Denn in diesem Fall erzielt das Immobilienunternehmen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung i.S. des § 21 EStG, nicht aber Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Bei dem Pächter darf es sich durchaus um eine Schwestergesellschaft handeln, nicht aber um einen Gesellschafter des Immobilienunternehmens. Zu bedenken ist aber, dass der Eigentümer des Gebäudes an dem Unternehmen, das die Dachfläche pachtet, nicht mehrheitlich beteiligt sein darf. Denn in diesem Fall würde eine sog. Betriebsaufspaltung vorliegen, aufgrund derer die Verpachtung als gewerbliche Tätigkeit eingestuft wird.

Vorgeschlagene Änderung:

Um Immobilienunternehmen die Errichtung von energieerzeugenden Anlagen zu ermöglichen und derartige problematische Vermeidungsgestaltungen überflüssig zu machen, sollte die Regelung in § 9 Nr. 1 Sätze 2 ff GewStG dahingehend erweitert werden, dass auch der Betrieb von Photovoltaikanlagen, Kleinwindanlagen, BHKW oder vergleichbar unschädlich ist, wenn die Anlage baulich im Zusammenhang mit einem eigenen Gebäude steht. Denkbar wäre eine zeitliche Beschränkung bis zum Beispiel ins Jahr 2030.

Effekt pro Klimaschutz:

Der Bau und das Betreiben von energieerzeugenden Anlagen auf gewerblichen und Wohnimmobilien an Immobilien würden steigen. Von der Änderung würden Unternehmen und WEGs profitieren. Die Änderung würde ein wesentliches Hemmnis bei der Umsetzung einer dezentralen Energiewende abbauen: Immobilien würden zu Kraftwerken.

Steuerlich absetzbare energetische Förderung / Investitionszulage und Förderungen nach BEG: Erweiterung auf Gewerbeimmobilien / Zuschüsse statt Kredite

Hemmnis:

Energetische, klimaschutzorientierte Sanierungen von Gewerbeimmobilien werden bislang von der KfW mit vergünstigten Darlehen unterstützt. In der Niedrigzinsphase wird die Förderung wenig in Anspruch genommen und somit von den Eigentümern wenig energetisch saniert.

Hintergrund:

Gebäudeeigentümer von Wohnimmobilien haben seit dem 1. Januar 2020 die Möglichkeit, die Steuerliche Förderung von Maßnahmen einer energetischen Gebäudesanierung in Anspruch zu nehmen. Sie gilt jedoch lediglich für Sanierungsmaßnahmen am selbstgenutzten Wohneigentum. Die Ausgestaltung erfolgt als progressionsunabhängiger Steuerabzug von 20 % der Aufwendungen bis zu einer Investitionsobergrenze von 200.000 Euro. Je Einzelmaßnahme werden bis maximal insgesamt 40.000 Euro pro Objekt steuerlich gefördert. Dieser Steuerabzug für energetische Gebäudesanierungen ist ein wichtiger Anreiz für Eigentümer aller Einkommensgruppen, die notwendigen energetischen Sanierungen vorzunehmen. Förderfähig sind Einzelmaßnahmen, die auch von der KfW als förderfähig eingestuft sind. Besitzer von Gewerbeimmobilien sind von der Förderung ausgenommen.

Ein weiteres Hemmnis ist die Form der KfW Förderung. In der aktuellen Niedrigzinsphase machen für viele Unternehmen Zuschüsse mehr Sinn als vergünstigte Darlehen.

Vorgeschlagene Änderungen:

Die steuerliche Förderung sollte auch für Besitzer von selbstgenutzten Gewerbeimmobilien ausgeweitet werden. Zudem sollte die Bundesförderung für effiziente Gebäude BEG weniger stark vergünstigte Kreditkonditionen geben, sondern Zuschussförderung betreiben. Bei niedrigen Zinsen verleiten Zuschüsse Besitzer gewerblicher Immobilien eher zu Sanierungen als leicht bessere Kreditkonditionen.

Eine weitere Änderung sollte bei der KfW Förderung / BEG umgesetzt werden. Alternativ zu Darlehen sollten Zuschüsse für energetische Sanierungen gezahlt werden.

Effekt pro Klimaschutz:

Energetische Sanierungen werden vermehrt für Nicht-Wohngebäude und gewerbliche Vermieter umgesetzt. Die Sanierungsrate steigt.

Deutsche Gesellschaft für Nachhaltiges Bauen – DGNB e.V.

2007 gegründet, ist die DGNB heute mit rund 1.200 Mitgliedsorganisationen Europas größtes Netzwerk für nachhaltiges Bauen. Ziel des Vereins ist es, Nachhaltigkeit in der Bau- und Immobilienwirtschaft zu fördern und im Bewusstsein der breiten Öffentlichkeit zu verankern. Mit dem DGNB Zertifizierungssystem hat die unabhängige Non-Profit-Organisation ein Planungs- und Optimierungstool zur Bewertung nachhaltiger Gebäude und Quartiere entwickelt, das dabei hilft, die reale Nachhaltigkeit in Bauprojekten zu erhöhen. Dabei fußt das DGNB System auf einem ganzheitlichen Nachhaltigkeitsverständnis, das die Umwelt, den Menschen und die Wirtschaftlichkeit gleichermaßen einbezieht. Über die Fort- und Weiterbildungsplattform DGNB Akademie wurden zudem bereits mehr als 4.000 Personen in über 30 Ländern zu Experten für nachhaltiges Bauen qualifiziert.

DGNB Forschungsprojekt *Wissenstransfer Bau*

Das vorliegende Diskussionspapier wurde im Rahmen eines vom Bundesumweltministerium geförderten Forschungsprojekts der DGNB erarbeitet. Das Forschungsprojekt *Wissenstransfer Bau* baut auf das Rahmenwerk für „Klimaneutrale Gebäude und Standorte“ der DGNB auf, welches unabhängig von einer DGNB Zertifizierung anwendbar und online verfügbar ist. Im Rahmen des Forschungsprojektes wurden Werkzeuge entwickelt, um Anforderungen für klimaneutrale Gebäude in die heutigen Bau- und Sanierungsmaßnahmen zu integrieren. Zielgruppen sind Anwender*innen und Entscheidungstragende aus Bauwesen, Politik und Finanzwirtschaft. Alle Ergebnisse des Forschungsprojekts werden frei zugänglich auf einer Online-Wissensplattform von der DGNB veröffentlicht.

Absender:

Deutsche Gesellschaft für Nachhaltiges Bauen – DGNB e. V.
German Sustainable Building Council
Tübinger Straße 43 | 70178 Stuttgart
+49. 711.72 23 22-0 | info@dgnb.de

Autoren:

Dr. Anna Braune, Raphael Montigel

Besuchen Sie uns auch im Internet:



© DGNB März 2020

Alle Rechte vorbehalten. Alle Angaben wurden mit größter Sorgfalt erarbeitet und zusammengestellt. Für die Richtigkeit und Vollständigkeit des Inhalts sowie für zwischenzeitliche Änderungen übernimmt die DGNB keine Gewähr.

DISKUSSIONSPAPIER



Dieses Projekt wurde gefördert durch das Umweltbundesamt und das Bundesministerium für Umwelt, Naturschutz und nukleare Sicherheit. Die Mittelbereitstellung erfolgt auf Beschluss des Deutschen Bundestages.

