

POSITIONSPAPIER

Stand: 1. Februar 2020

Umsetzung des Klimaschutzprogramms 2030 im Steuerrecht

**Weitere notwendige steuerrechtliche
Anpassungen zur Erreichung der
klimapolitischen Ziele**

Inhalt

A. Zusammenfassung.....	3
B. Klimaschutz als Zielvorgabe im Immobiliensektor	4
C. Aktueller Stand der steuerlichen Sanierungsförderung.....	4
D. Verbesserung der steuerlichen Abzugsfähigkeit von energetischen Sanierungsaufwendungen.....	5
E. Beseitigung von steuerlichen Hemmnissen bei Mieterstrom und Ladeinfrastruktur.....	7
F. Fiskalpolitische Überlegungen.....	10

A. Zusammenfassung

Aus dem Pariser Klimaschutzabkommen leitet der deutsche Klimaschutzplan 2050 ehrgeizige Ziele für die Senkung von Kohlendioxidemissionen ab. Das Klimaschutzprogramm 2030 enthält Maßnahmen, mit denen die im Klimaschutzplan 2050 formulierten Ziele erreicht werden sollen. Die aktuellen Änderungen des Steuerrechts im Rahmen des Gesetzes zur „Umsetzung des Klimaschutzprogramms 2030 im Steuerrecht“ greifen jedoch zu kurz, da sie lediglich Anreize bei selbstgenutztem Wohneigentum schaffen.

Um eine flächendeckende Emissionsminderung erreichen zu können, muss insbesondere auch die Rate energetischer Modernisierungen im gesamten Gebäudebereich – insbesondere im Bestand – erhöht werden. Hierzu müssen entsprechende steuerliche Anreize geschaffen und bestehende steuerliche Hemmnisse abgebaut werden. Dies betrifft jedoch nicht allein den Bereich der (selbstgenutzten) Wohnimmobilien, sondern vor allem auch den Bereich der Wirtschaftsimmobilien. Gerade bei Wirtschaftsimmobilien ist das Potenzial enorm: In Deutschland gibt es rund drei Millionen Wirtschaftsimmobilien samt öffentlicher Immobilien, auf welche 36 Prozent des Gebäudeenergieverbrauchs entfallen.

Insofern bedarf es zusätzlicher Anreize, um diese erheblichen Potentiale zu heben. Ein Baustein liegt aus unserer Sicht in einer entsprechenden Anpassung der steuerlichen Rahmenbedingungen. So ist aus unternehmerischer Sicht hinderlich, dass Betriebsausgaben für energetische Modernisierungsmaßnahmen in einer Vielzahl von Fällen nicht als sofort abziehbarer Aufwand und somit zum Zeitpunkt des wirtschaftlichen Abflusses steuermindernd berücksichtigt werden können. Auch dürfen die Erzeugung elektrischen Stroms aus regenerativen Energien und Blockheizkraftwerken in Gebäuden sowie die Bereitstellung von Energie und Ladeinfrastruktur an Mieter für Zwecke der E-Mobilität nicht durch steuerrechtliche Rahmenbedingungen konterkariert werden. Hier gibt es insbesondere im Gewerbesteuerrecht Hemmnisse, die durch eine zeitgemäße Anpassung abgebaut werden müssen. Ebenso bestehen im Investmentsteuerrecht Regelungen, die eine Umsetzung von zukunftsweisenden Konzepten im Wohn- und Wirtschaftsimmobilienbereich verhindern.

Nachfolgend fassen wir unsere Kernforderungen daher wie folgt zusammen:

- Maßnahmen der energetischen Modernisierung bei **„anschaffungsnahen Herstellungskosten“** und **„nachträglichen Herstellungskosten“** unberücksichtigt lassen bzw. privilegieren
- Einnahmen durch Erzeugung elektrischen Stroms aus regenerativen Energien und Blockheizkraftwerken in Gebäuden sowie die Bereitstellung von Energie an Mieter für Zwecke der E-Mobilität im Rahmen der **„erweiterten gewerbesteuerlichen Kürzung“** und der **„aktiven unternehmerischen Bewirtschaftung“** als unschädliche Nebengeschäfte qualifizieren
- Erhöhung der **linearen Abschreibung** um mindestens einen Prozentpunkt

B. Klimaschutz als Zielvorgabe im Immobiliensektor

Im Jahr 2010 hat die Bundesregierung beschlossen, bis zum Jahr 2050 die Treibhausgasemissionen im Vergleich zu 1990 um 80 bis 95 Prozent zu vermindern. Gemäß dem Zwischenziel für 2030 müssen die gesamten Treibhausgasemissionen Deutschlands um mindestens 55 Prozent bis spätestens 2030 gegenüber 1990 gemindert werden. Hierdurch soll für Deutschland ein angemessener Beitrag zur Umsetzung der Verpflichtung aus dem Pariser Klimaschutzabkommen zur weltweiten Treibhausgasneutralität geleistet werden.

Für den Immobiliensektor enthält der Klimaschutzplan 2050 der Bundesregierung die Zielsetzung für einen nahezu klimaneutralen Gebäudebestand durch die Weiterentwicklung der energetischen Standards für Neubau und Bestand und die Förderung von Heizsystemen, die auf erneuerbaren Energien beruhen. In den Eckpunkten für das Klimaschutzprogramm 2030 wurde die steuerliche Förderung energetischer Gebäudesanierungsmaßnahmen als zentrale Maßnahme festgehalten.

C. Aktueller Stand der steuerlichen Sanierungsförderung

Ende des Jahre 2019 wurde das Gesetz zur „Umsetzung des Klimaschutzprogramms 2030 im Steuerrecht“ (BT-Drs. 19/14338) beschlossen. Danach wird unter anderem selbstgenutztes Eigentum ab dem Jahr 2020 durch eine Steuerermäßigung bei bestimmten Einzelmaßnahmen gefördert. Dies erfolgt durch die Einführung des Unterabschnitts „Steuerermäßigung für energetische Maßnahmen bei zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäuden“ im Einkommensteuergesetz und dem darin enthaltenen § 35c EStG-E. Zu den geförderten Sanierungsmaßnahmen zählen die Wärmedämmung von Wänden, Dachflächen oder Geschossdecken, die Erneuerung der Fenster oder Außentüren, die Erneuerung bzw. der Einbau einer Lüftungsanlage, die Erneuerung einer Heizungsanlage, der Einbau von digitalen Systemen zur energetischen Betriebs- und Verbrauchsoptimierung und die Optimierung bestehender Heizungsanlagen. Wer solche Sanierungsmaßnahmen ergreift, kann seine Steuerschuld verteilt über 3 Jahre um 20 Prozent der Kosten – maximal insgesamt 40.000 Euro je Objekt – mindern.

Grundsätzlich ist es zu begrüßen, dass der Gesetzgeber durch diese Maßnahmen eine attraktive, einfache und technologieoffene steuerliche Förderung energetischer Gebäudesanierungsmaßnahmen eingeführt hat. Die bisher umgesetzten Maßnahmen enthalten auch richtige Ansätze – um zielführend zu sein, bedarf es jedoch einer Ausweitung. So ist die steuerliche Förderung von Investitionen in die energetische Gebäudesanierung bisher ausschließlich bei zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäuden eingeführt worden – eine sehr fragliche Einschränkung des Förderkonzeptes, wenn man sich insbesondere die im europäischen Vergleich sehr geringe Wohneigentumsquote in Deutschland vor Augen führt. Attraktive Sanierungsanreize für Wirtschaftsimmobilien und vermietete Wohnimmobilien

haben bislang keinen Einzug ins Gesetz gefunden. Aber auch diese Immobilien bedürfen der Sanierung, wenn Deutschland die Klimaschutzziele von Paris erfüllen will. Die steuerliche Auswirkung von Sanierungstätigkeiten muss daher für alle Gebäudetypen attraktiver gestaltet werden. Insbesondere Wirtschaftsimmobilien haben ein enormes Potential, gibt es in Deutschland doch rund drei Millionen Nichtwohngebäude (Wirtschaftsimmobilien samt öffentlicher Immobilien). Dies stellt ungefähr ein Siebtel des Gesamtbestandes dar. Allerdings entfallen auf diesen Gebäudetypus 36 Prozent des Gebäudeenergieverbrauchs.¹ Es gilt zu bedenken, dass beispielsweise etwa 80 Prozent der vom Handel genutzten Gebäude in Deutschland vor 1978 errichtet wurden. Zu dieser Zeit lag der Fokus nicht auf energieeffizientem Bauen.² Die meisten Handelsimmobilien haben daher deutlich höhere Energieverbräuche als moderne Gebäude. Eine bessere Energieeffizienz bei Wirtschaftsimmobilien stellt somit einen zentralen Baustein der Energiewende dar.

D. Verbesserung der steuerlichen Abzugsfähigkeit von energetischen Sanierungsaufwendungen

Aus unternehmerischer Sicht wird die Investitionsbereitschaft dadurch gebremst, dass Betriebsausgaben für energetische Modernisierungsmaßnahmen in einer Vielzahl von Fällen nicht als sofort abziehbarer Aufwand und somit zum Investitionszeitpunkt steuermindernd berücksichtigt werden können. Vielmehr sind solche Aufwendungen regelmäßig im Wege der Abschreibung über die Gesamtnutzungsdauer des Gebäudes und folglich über einen Zeitraum von bis zu 50 Jahren gestreckt steuerlich geltend zu machen. In diesen Fällen wirkt sich das Steuerrecht negativ auf die Wirtschaftlichkeitsberechnung von Unternehmen aus; die Liquidität leidet. Folglich sinkt die Attraktivität von energetischen Modernisierungsmaßnahmen, deren Wirtschaftlichkeit ohnehin nicht in allen Fällen außer Zweifel steht. Sofern energetische Modernisierungsmaßnahmen innerhalb von drei Jahren nach der Anschaffung des Gebäudes durchgeführt werden und sofern die Aufwendungen hierfür (ohne Umsatzsteuer) 15 Prozent der Anschaffungskosten des Gebäudes übersteigen, qualifizieren diese Aufwendungen steuerrechtlich als sogenannte „**anschaffungsnahe Herstellungskosten**“ (§ 6 Absatz 1 Nr. 1a EStG). Dies heißt im Ergebnis, dass die Aufwendungen zu den zu aktivierenden Herstellungskosten eines Gebäudes zählen und steuerbilanziell über die Nutzungsdauer des Gebäudes abgeschrieben werden müssen. Lediglich bei energetischen Modernisierungsmaßnahmen an einer seit mehr als drei Jahren gehaltenen und unter Energiegesichtspunkten bereits modernen Immobilie wäre diese nachteilige steuerrechtliche Behandlung nicht gegeben; dies kann jedoch politisch nicht gewollt sein, da doch gerade ältere und unter Energiegesichtspunkten modernisierungsbedürftige Immobilien einer energetischen

¹ Vgl. dena-Gebäudereport Kompakt 2019, Statistiken und Analysen zur Energieeffizienz im Gebäudebestand, S. 14 f.

² Vgl. dena-Modellvorhaben „Energieeffizient Handeln“, Energetische Modernisierung von Gebäuden des Einzelhandels, Stand: 11/2017, S. 1.

Modernisierung zugeführt werden sollen. Energetische Modernisierungsmaßnahmen können jedoch auch zu einer über den „ursprünglichen Zustand hinausgehenden wesentlichen Verbesserung“ des Gebäudes führen, weshalb die Aufwendungen nach Handelsrecht als sogenannte „**nachträgliche Herstellungskosten**“ aktiviert und somit steuerrechtlich ebenfalls über die Nutzungsdauer des Gebäudes abgeschrieben werden müssen (§ 255 Absatz 2 Satz 1 HGB i. V. m. § 7 Absatz 4 EStG). Im Ergebnis werden in beiden Fällen die Aufwendungen für energetische Modernisierungsmaßnahmen über einen Zeitraum von bis zu 50 Jahren verteilt und somit für den Immobilieneigentümer wirtschaftlich weniger attraktiv. Sachgerecht wäre es, die Kosten wichtiger Instandsetzungs- oder Modernisierungsmaßnahmen schon im Jahr der Entstehung insgesamt als sofort abziehbaren Aufwand bzw. mindestens im Wege gesonderter und erhöhter Abschreibungsmöglichkeiten berücksichtigen zu können. Andernfalls werden wichtige energetische Sanierungsmaßnahmen verzögert oder gar unterlassen, wodurch nicht nur die Energieeffizienz, sondern letztlich auch die Nutzer beeinträchtigt werden.

Konkret könnten folgende gesetzliche Korrekturen dieses Dilemma zwischen politisch gewollten Klimaschutzzielen und geltendem Steuerrecht auflösen:

Neuer Satz 3 in § 6 Absatz 1 Nr. 1a EStG: „[...]³Keine Herstellungskosten im Sinne des Satzes 1, sind Aufwendungen für Maßnahmen der energetischen Modernisierung.“

Neueinführung eines § 7 Absatz 5b EStG: „Bei einem im Inland belegenen Gebäude darf der Steuerpflichtige abweichend von § 7 Absatz 4 und 5 EStG im Jahr der Herstellung [Alternative 1: 100 Prozent] [Alternative 2: bis zu 30 Prozent, in dem folgenden Jahr bis zu 20 Prozent und den folgenden fünf Jahren jeweils bis zu 10 Prozent] der Herstellungskosten für energetische Modernisierungsmaßnahmen absetzen.“

Dies könnte gegebenenfalls an das Erreichen eines bestimmten Energiestandards geknüpft werden.

Im Zuge der Anpassung der Abschreibungsregeln sollte auch die **lineare Abschreibung** zeitgemäß angepasst werden. Die lineare Abschreibung gemäß § 7 Absatz 4 EStG stellt zwar kein steuerliches Hemmnis im engeren Sinne dar, jedoch ist deren Höhe in Anbetracht des technischen Fortschritts und der gestiegenen energetischen Anforderungen nicht mehr zeitgemäß. Lag der langlebige Rohbau-Bestandteil eines Gebäudes im Jahr 2000 noch bei rund 55 Prozent und der Anteil der kurzlebigen Ausbau- und technischen Bestandteile bei 45 Prozent, so haben der technische Fortschritt und die gestiegenen energetischen Anforderungen dazu geführt, dass sich im Jahr 2014 diese Prozentsätze vertauscht haben. Der Anteil der langlebigen Rohbau-Bestandteile eines Gebäudes machte im Jahr 2014 somit nur noch 45 Prozent aus. Der Anteil kurzlebiger Gebäudebestandteile an den Gesamtinvestitionskosten wird sich insbesondere mit Blick auf die steigenden Anforderungen

bei der Energieeffizienz tendenziell weiter erhöhen. Zur steuerrechtlich gerechten Abbildung des tatsächlichen Werteverzehrs und zur Abschaffung von Investitionshindernissen regen wir dementsprechend eine Erhöhung des Abschreibungssatzes um mindestens einen Prozentpunkt – und eine damit einhergehende Verkürzung der Abschreibungszeiträume – an.

E. Beseitigung von steuerlichen Hemmnissen bei Mieterstrom und Ladeinfrastruktur

Notwendige Änderungen im Gewerbesteuergesetz – Beseitigung steuerlicher Hemmnisse bei „erweiterter gewerbesteuerlicher Kürzung“

Weitere steuerliche Hemmnisse bestehen bei der Gewerbesteuer, da hier eine Gewerbesteuermehrbelastung von – originär nicht der Gewerbesteuer unterliegenden – Einkünften beispielsweise durch die Erzeugung elektrischen Stroms aus regenerativen Energien oder die Abgabe von Strom oder der Bereitstellung von Ladeinfrastruktur im Rahmen der E-Mobilität droht. Zum Hintergrund: Immobilienunternehmen üben grundsätzlich vermögensverwaltende Tätigkeiten aus. Die hieraus generierten Mieteinnahmen unterliegen richtigerweise nicht der Gewerbesteuer. In Kurzform dargestellt führt die aktuelle Gesetzeslage im Ergebnis jedoch dazu, dass das zusätzliche Ausüben von gewerblichen Tätigkeiten (Abfärbetheorie) oder aber allein die gewählte Gesellschaftsform (gewerbliche Einkünfte kraft Gesetzes) dazu führen können, dass rein vermögensverwaltende – und somit gewerbesteuerlich eigentlich irrelevante – Einkünfte zusätzlich mit Gewerbesteuer belastet werden. Um diese weitreichenden steuerlichen Konsequenzen zu vermeiden und die eigentliche Systematik des Steuerrechts beizubehalten, sieht das Gewerbesteuergesetz vor, dass Vermietungseinkünfte wieder vollständig von der Gewerbesteuer durch die sogenannte „erweiterte gewerbesteuerliche Kürzung“ befreit werden können (§ 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG).

Problematisch ist hierbei jedoch, dass die erweiterte gewerbesteuerliche Kürzung nicht in Anspruch genommen werden kann, wenn schädliche Nebentätigkeiten vorliegen. Liegt eine schädliche Nebentätigkeit vor, werden nicht nur die eigentlich gewerblichen Einnahmen, sondern auch die gesamten – originär nicht gewerblichen – Mieteinnahmen mit Gewerbesteuer belastet. Dementsprechend versuchen Immobilienunternehmen zwingend solche schädlichen Nebentätigkeiten zu unterlassen. Als schädlich für die Anerkennung der erweiterten gewerbesteuerlichen Kürzung hat beispielsweise das Finanzgericht Berlin-Brandenburg in seiner Entscheidung vom 13. Dezember 2011 (6 K 6181/08) den Betrieb einer Photovoltaik-Anlage betrachtet, da die Eigentümerin mit der Produktion und Einspeisung von Solarstrom ins Stromnetz eine schädliche gewerbliche Tätigkeit ausübte. Somit würde beispielsweise der Betrieb einer Photovoltaik-Anlage dazu führen, dass sämtliche – vermögensverwaltende – Einkünfte zu gewerblichen Einkünften umqualifiziert werden. Die gleiche Problematik besteht auch im Zusammenhang mit Blockheizkraftwerken und Geothermie-Anlagen. Ebenso kann die Abgabe von Strom an Mieter im Rahmen der E-

Mobilität (Ladesäulen und -anschlüsse in Tiefgaragen) sowie die Vermietung etwaiger Vorrichtungen hierfür an Mieter die erweiterte gewerbsteuerliche Kürzung gefährden.

In der Praxis stellt dies eines der wichtigsten Hemmnisse für die Wende hin zur E-Mobilität in urbanen Gebieten dar. Denn die Bereitschaft für die Anschaffung eines Autos mit E-Motor hängt maßgeblich davon ab, dass eine Lademöglichkeit entweder in der Tiefgarage des (Miet-)Wohnhauses oder in der Tiefgarage des (Arbeitsplatz-)Bürogebäudes vorhanden ist. Die Nachfrage von Privat- und Büromietern nach solchen Lademöglichkeiten steigt sprunghaft an. Gleichzeitig droht hier Vermietern, die nachrüsten, der Verlust der erweiterten gewerbsteuerlichen Kürzung und damit ein Schaden der in der Praxis schnell ein Mehrtausendfaches, der aus der Stromabgabe erzielten Erträge betragen kann.

Das Gewerbesteuerrecht muss somit in Hinblick auf Konzepte zur Erzeugung und Nutzung regenerativer Energien angepasst werden, damit Unternehmen, die sich klimabewusst verhalten wollen, nicht prohibitive Gewerbesteuernachteile drohen. Die großen Potentiale, die Gebäude und Quartiere für die Erzeugung erneuerbarer Energien und die Ermöglichung der E-Mobilität bieten, werden durch die aktuelle Ausgestaltung der erweiterten gewerbsteuerlichen Kürzung geradezu verhindert. Insbesondere vor dem Hintergrund der weiter steigenden Anforderungen an die Energieeffizienz erscheint uns die enge Auslegung im Rahmen der erweiterten gewerbsteuerlichen Kürzung nicht mehr angemessen. Es sollte – auch steuergesetzlich – anerkannt werden, dass insbesondere der Betrieb von Photovoltaik-Anlagen schon jetzt – und noch stärker in der Zukunft – eine zentrale Rolle bei der Erreichung der ehrgeizigen klimapolitischen Ziele spielt. Nach der aktuellen Rechtslage werden jedoch neue Energiekonzepte, wie beispielsweise der Betrieb einer Anlage zur Erzeugung elektrischen Stroms aus regenerativen Energien oder die Ermöglichung von Ladestationen für E-Mobilität, zwar einerseits politisch gefördert, andererseits jedoch steuerrechtlich konterkariert. Um diese steuerrechtlichen Hemmnisse abzuschaffen und Potentiale der regenerativen Energien stärker auszuschöpfen, sollten die aus dem Betrieb solcher Anlagen resultierenden Einnahmen für Zwecke der erweiterten gewerbsteuerlichen Kürzung als unschädliche Nebengeschäfte qualifiziert werden, da solche Anlagen ein notwendiger Teil einer wirtschaftlich sinnvoll gestalteten Grundstücksverwaltung und -nutzung sind.

Es ist in diesem Zusammenhang ausdrücklich darauf hinzuweisen, dass die gesetzlich zugelassenen Nebentätigkeiten, die unschädlich für die erweiterte Kürzung hinsichtlich der Verwaltung und Nutzung eigenen Grundbesitzes sind, voll der Gewerbesteuerpflicht unterliegen. Die Gewerbesteuerpflicht dieser gewerblichen Nebengeschäfte bliebe also erhalten, weshalb hier Potential besteht, dass durch den Abbau des steuerlichen Hemmnisses bei der erweiterten gewerbsteuerlichen Kürzung auch das Gewerbesteueraufkommen steigen könnte. Der Anreiz zur Ausübung von Tätigkeiten zur Erzeugung erneuerbarer Energien, die ihrerseits der Gewerbesteuer unterliegen, könnten somit gesteigert werden.

Notwendige Änderungen im Investmentsteuergesetz – Beseitigung steuerlicher Hemmnisse bei „aktiver unternehmerischer Bewirtschaftung“

Ein nicht unbedeutender Teil von Immobilien wird von regulierten Immobilien-Investmentfonds gehalten, deren Besteuerung sich nicht nach dem – oben dargestellten – allgemeinen Ertragsteuerrecht richtet, sondern nach dem Investmentsteuergesetz. Zum Hintergrund: Auch vermögensverwaltende Immobilien-Investmentfonds sind gemäß § 15 Absatz 2 InvStG – steuersystematisch richtiger Weise – von der Gewerbesteuer befreit, wenn die Vermögensgegenstände des Fonds nicht im wesentlichen Umfang aktiv unternehmerisch bewirtschaftet werden („aktive unternehmerische Bewirtschaftung“; kurz „auB“). Ein wesentlicher Umfang liegt dabei gemäß § 15 Absatz 3 InvStG nicht vor, wenn die Einnahmen (als ein Umsatzanteil und nicht die Erträge) aus einer aktiven unternehmerischen Bewirtschaftung in einem Geschäftsjahr weniger als 5 Prozent der gesamten Einnahmen des Investmentfonds betragen. Qualifiziert der Immobilien-Investmentfonds als Spezial-Investmentfonds gemäß den §§ 25 ff. InvStG muss er unter anderem die Anlagebestimmungen des § 26 InvStG einhalten. Hierzu zählt auch die Einhaltung der 5 Prozent-Grenze der aktiven unternehmerischen Bewirtschaftung gemäß § 15 Absatz 3 InvStG. Wird die 5 Prozent-Grenze nicht eingehalten, führt dies nach § 52 InvStG zu der sehr weitreichenden Folge, dass eine Auflösung des Spezial-Investmentfonds und das Entstehen eines Investmentfonds fingiert wird.

Mit Blick auf die klimapolitischen Ziele ist hierbei problematisch, dass das Betreiben von Photovoltaik- und Geothermie-Anlagen, von Blockheizkraftwerken sowie von Ladesäulen- und -anschlüssen als aktive unternehmerische Bewirtschaftung gelten und somit zu sehr weitreichenden Folgen für den Spezial-Investmentfonds führen können. Aufgrund dieser drohenden Folgen werden jedoch angesprochene Klimaschutzfördernde Maßnahmen von Spezial-Investmentfonds unterlassen.

Es sei auch hier nochmal ausdrücklich darauf hingewiesen, dass die Bereitschaft für die Anschaffung eines Autos mit E-Motor maßgeblich davon abhängt, dass eine adäquate Ladeinfrastruktur entweder in der Tiefgarage des (Miet-)Wohnhauses oder in der Tiefgarage des (Arbeitsplatz-)Bürogebäudes vorhanden ist. Spezial-Investmentfonds als Bestandhalter von Wohn- und Büroimmobilien könnten somit einen nicht unbeachtlichen Beitrag zur Steigerung der E-Mobilität leisten, wenn die aktive unternehmerische Bewirtschaftung dieser Aus- bzw. Nachrüstung nicht im Wege stünde. Es sollte somit gesetzlich geregelt werden, dass Einnahmen aus der Erzeugung und Bereitstellung erneuerbarer Energien zur Versorgung des Mieters im Rahmen der aktiven unternehmerischen Bewirtschaftung unbeachtlich sind.

Im Übrigen sei darauf hingewiesen, dass die Erträge aus einem Spezial-Investmentfonds beim Anleger gemäß § 34 InvStG i.V.m. § 7 GewStG grundsätzlich der Gewerbesteuer unterliegen.

Insofern würden aus einer solchen gesetzlichen Änderung keine Gewerbesteuermindereinnahmen folgen.

F. Fiskalpolitische Überlegungen

Für den Fiskus würde die gesetzliche Anpassung der Abschreibung in der Regel keinen Steuerausfall, sondern allenfalls eine Steuerstundung darstellen, da das Abschreibungsvolumen des Steuerpflichtigen durch die Vorverlagerung der Abzugsfähigkeit nicht gemindert wird. Die vom Steuerpflichtigen zeitnah nach der Investition in Anspruch genommenen Abschreibungen vermindern seine zukünftigen Abschreibungen und erhöhen gleichzeitig das zukünftige Steueraufkommen des Fiskus.

Darüber hinaus werden durch die steuerliche Förderung auch Investitionen ausgelöst, die um ein Vielfaches höher liegen als die Förderung selbst und die ihrerseits zu zusätzlichen Steuereinnahmen und Sozialversicherungsabgaben führen. Es gibt Modellrechnungen, in denen steuerliche Fördermaßnahmen für energetische Gebäudesanierungen sogar zu einer Entlastung des Staatshaushalts führen können.³ Ferner wäre die Anpassung der „erweiterten gewerbesteuerlichen Kürzung“ dazu geeignet, das Gewerbesteueraufkommen zu erhöhen. Der Anreiz zur Ausübung von Tätigkeiten zur Erzeugung erneuerbarer Energien, die ihrerseits der Gewerbesteuer unterliegen, könnten hierdurch gesteigert werden.

³ Vgl. Endbericht des iöw und ECOFYS „Kommunale Wertschöpfungseffekte durch energetische Gebäudesanierung (KoWeG)“, Oktober 2014; DHI „Effekte einer steuerlichen Förderung von energetischen Sanierungsmaßnahmen an Wohngebäuden“, 2014; IW Köln, Kurzgutachten „Einführung steuerlicher Anreize zur energetischen Gebäudesanierung“, Juni 2011.