



## **aba-Stellungnahme zum Referentenentwurf des Bundesministeriums der Finanzen zum Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2024**

(Stand: 24.05.2024)

Die **aba Arbeitsgemeinschaft für betriebliche Altersversorgung e.V.** ist der deutsche Fachverband für alle Fragen der betrieblichen Altersversorgung in der Privatwirtschaft und dem öffentlichen Dienst. Satzungsgemäß setzt sich die aba neutral und unabhängig vom jeweiligen Durchführungsweg für den Bestand und Ausbau der betrieblichen Altersversorgung ein.

Die aba vereinigt in ihrer Mitgliedschaft Unternehmen aller Größenordnungen, Altersversorgungseinrichtungen, Verbände (u. a. Arbeitgeberverbände und Gewerkschaften) und Dienstleister wie Beratungsunternehmen, Rechtsanwälte, Versicherungsmathematiker, Steuerberater, Wirtschaftsprüfer, Versicherungen, Banken und Investmenthäuser.

### Zusammenfassung

Die Umstellung der Immobilienbewertung bei Unterstützungskassen in Satz 3 der Übergangsregelung in § 52 Abs. 7 EStG-E berücksichtigt bei größeren Umbauten an alten bebauten Grundstücken, die zu einem Neubau führen, nicht eine mögliche Unkenntnis oder Trennbarkeit alter Anschaffungskosten. Die neue Bewertung weg von Einheitswerten hin zu Herstellungskosten auch bei alten Herstellungskosten, die bisher mit dem Einheitswert veranschlagt wurden, entsteht ein Bewertungssprung, der nicht mit den Kosten korrespondiert. Dies kann entsprechende Baumaßnahmen verhindern.

Wir empfehlen in der Übergangsregel den bisherigen Wert (also der Einheitswert zum 31.12.2023) zuzüglich der neuen Herstellungskosten anzusetzen.

In Art. 4 Nr. 4 Jahressteuergesetz 2024 ist vorgesehen, den S. 2 von § 22 Nr. 5 EStG-E um einen Sachverhalt zu erweitern, der Beiträge in eine ausländische Versorgungseinrichtung betrifft. Wir plädieren für eine Übergangsregelung, die fehlende Aufzeichnungen mangels bisheriger Aufzeichnungspflichten und -notwendigkeiten hierzu beruhen.

### 1 Immobilienbewertung bei Unterstützungskassen – Übergangsregelung in § 52 Abs. 7 EStG zur Änderung von § 4d EStG

In Artikel 1 Nr. 1 des Entwurfs zum Jahressteuergesetz 2024 wird durch die Änderung des § 4d Abs. 1 Nr. 1 S. 3 EStG für die Immobilienbewertung innerhalb des Vermögens von Unterstützungskasse von 200 % der Einheitswerte auf die Anschaffungs- und Herstellungskosten übergegangen.

In Artikel 1 Nr. 4 des Entwurfs zum Jahressteuergesetz 2024 wird durch die Fassung des § 52 Abs. 7 EStG-E zwischen Alt- und Neufälle unterschieden. Für Altfälle bleibt es bei 200 % des Einheitswertes, die Werte werden festgeschrieben. Für Neufälle sind die Anschaffungs- und Herstellungskosten maßgeblich. Dies scheint soweit für eindeutig abgrenzbare Fälle eingängig und handhabbar zu sein.

Abgrenzungsprobleme gibt es, wenn vor 2024 bebaute oder unbebaute Grundstücke angeschafft oder Baumaßnahmen erfolgten und Baumaßnahmen nach dem 31.12.2023 zu einem Neubau führen. Um diese Fälle abzugrenzen, wurde im Referentenentwurf § 52 Abs. 7 S. 3 EStG-E eingefügt: *„Abweichend von Satz 2 ist auch bei vor dem 1. Januar 2024 vorhandenem Grundbesitz § 4d Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 Satz 3 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom ... (BGBl. ... I Nr. ...) [einsetzen: Ausfertigungsdatum und Fundstelle des vorliegenden Änderungsgesetzes] anzuwenden, wenn Baumaßnahmen zu einem nach dem 31. Dezember 2023 fertiggestellten Neubau führen.“*

Eindeutig ist das, wenn man ein unbebautes Grundstück vor 2024 kauft und es ab 2024 bebaut. In anderen Fällen könnte das aber kompliziert werden.

Erfolgen an einem vor 2024 erworbenen bebauten Grundstück größere Umbauten, die zu einem Neubau führen (unter Berücksichtigung der Definition eines Neubaus im Besonderen Teil zu Art. 1 Nr. 4), so stellt sich die Frage, ob die Herstellungskosten des Neubaus klar bestimmbar sind, denn dazu gehören u. E. nicht nur die neuen Herstellungskosten, sondern auch frühere Herstellungskosten, die man ggf. nicht mehr kennt. Es kann

auch sein, dass man die Anschaffungskosten des Grundstücks in manchen Fällen gar nicht mehr kennt oder nicht isolieren kann, weil das Grundstück bei Anschaffung bereits bebaut war.

#### **Lösungsansatz:**

Wir empfehlen aus diesen Gründen als einfachere und praktikablere Lösung in solchen Fällen den bisherigen Wert (also den Einheitswert zum 31.12.2023) zuzüglich der neuen Herstellungskosten anzusetzen.

Das hätte dann auch den Vorteil, dass sich durch die Baumaßnahme das Vermögen der Unterstützungskasse nicht verändert: Was die Unterstützungskasse für den Bau zahlt und an liquiden Mitteln verliert, schlägt sich genau in einer Erhöhung des Immobilienwertes nieder. Bei der Regelung im Gesetzentwurf wäre das nicht der Fall und könnte durch ein Auseinanderdriften von Aufwand und Ertrag durch Neubewertung der alten Herstellungskosten führen und den Umbau alter bebauter Grundstücke allein aus Bewertungsgründen verhindern. Dies gilt auch dann, wenn die alten Herstellungskosten umfassend bekannt sein sollten.

## **2 Fehlende Übergangsregelung für nachgelagerte Besteuerung von Beiträgen in eine ausländische Versorgungseinrichtung**

In Art. 4 Nr. 4 Jahressteuergesetz 2024 ist vorgesehen, den S. 2 von § 22 Nr. 5 EStG-E um einen Sachverhalt zu erweitern, der Beiträge in eine ausländische Versorgungseinrichtung betrifft. Dies umfasst zum einen Fälle, in denen eine ausländische Versorgungseinrichtung Leistungen an einen inzwischen nach Deutschland gezogenen Steuerpflichtigen zahlt. Diese Fälle sollten eigentlich durch Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) geregelt werden. Wenn der deutsche Gesetzgeber jedoch das Besteuerungsrecht an sich zieht, können Konflikte mit den DBA entstehen, die zu Doppelbesteuerungen führen.

Zum anderen betrifft es Fälle, in denen eine Versorgung bei einer ausländischen Versorgungseinrichtung aufgebaut wurde und das Kapital aufgrund des Umzugs des Steuerpflichtigen nach Deutschland auf eine deutsche Versorgungseinrichtung transferiert wird.

Hierbei entsteht für die deutsche Versorgungseinrichtung das Problem, dass weder der Arbeitgeber noch die Versorgungseinrichtung bisher verpflichtet waren, Aufzeichnungen darüber zu führen, wie die Beiträge versteuert wurden. Für die übernehmende deutsche Einrichtung gab es aufgrund der bisherigen Rechtslage auch keinen administrativen Grund für solche Aufzeichnungen. Soll die steuerliche Behandlung der Beiträge nun nachträglich ermittelt werden, ist dies nicht nur aufwendig, sondern bei Liquidation oder fehlenden Verpflichtungen der übertragenden Versorgungseinrichtung oder des bisherigen Arbeitgebers auch nicht mehr möglich.

Daher plädieren wir für eine Übergangsregelung. Demnach sollten Leistungen, die anteilig auf Beiträgen aus ausländischen Versorgungseinrichtungen vor 2024 beruhen, nicht in nachgelagerte Besteuerung nach § 22 Nr. 5 EStG-E einbezogen werden.