

Die Neuregelungen auf einen Blick

- Verlängerung der steuerunschädlichen Frist zur Eintragung eines Vor-REIT als REIT-AG
- Fundstelle: OGAW-IV-UmsG (BGBl. I 2011, 1126; BStBl. I 2011, 1098)

§ 3 Nr. 70

Steuerfreie Einnahmen

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366, ber. 3862; BStBl. I 2009, 1346),
zuletzt geändert durch BeitrRLUmsG v. 7.12.2011 (BGBl. I 2011, 2592; BStBl. I 2011, 1171)

Steuerfrei sind

...

70. die Hälfte

- der Betriebsvermögensmehrungen oder Einnahmen aus der Veräußerung von Grund und Boden und Gebäuden, die am 1. Januar 2007 mindestens fünf Jahre zum Anlagevermögen eines inländischen Betriebsvermögens des Steuerpflichtigen gehören, wenn diese auf Grund eines nach dem 31. Dezember 2006 und vor dem 1. Januar 2010 rechtswirksam abgeschlossenen obligatorischen Vertrages an eine REIT-Aktiengesellschaft oder einen Vor-REIT veräußert werden,
- der Betriebsvermögensmehrungen, die auf Grund der Eintragung eines Steuerpflichtigen in das Handelsregister als REIT-Aktiengesellschaft im Sinne des REIT-Gesetzes vom 28. Mai 2007 (BGBl. I S. 914) durch Anwendung des § 13 Abs. 1 und 3 Satz 1 des Körperschaftsteuergesetzes auf Grund und Boden und Gebäude entstehen, wenn diese Wirtschaftsgüter vor dem 1. Januar 2005 angeschafft oder hergestellt wurden, und die Schlussbilanz im Sinne des § 13 Abs. 1 und 3 Satz 1 des Körperschaftsteuergesetzes auf einen Zeitpunkt vor dem 1. Januar 2010 aufzustellen ist.

²Satz 1 ist nicht anzuwenden,

ESTG § 3 Nr. 70

- a) wenn der Steuerpflichtige den Betrieb veräußert oder aufgibt und der Veräußerungsgewinn nach § 34 besteuert wird,
- b) soweit der Steuerpflichtige von den Regelungen der §§ 6b und 6c Gebrauch macht,
- c) soweit der Ansatz des niedrigeren Teilwerts in vollem Umfang zu einer Gewinnminderung geführt hat und soweit diese Gewinnminderung nicht durch den Ansatz eines Werts, der sich nach § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 4 ergibt, ausgeglichen worden ist,
- d) wenn im Falle des Satzes 1 Buchstabe a der Buchwert zuzüglich der Veräußerungskosten den Veräußerungserlös oder im Falle des Satzes 1 Buchstabe b der Buchwert den Teilwert übersteigt. ²Ermittelt der Steuerpflichtige den Gewinn nach § 4 Abs. 3, treten an die Stelle des Buchwerts die Anschaffungs- oder Herstellungskosten verringert um die vorgenommenen Absetzungen für Abnutzung oder Substanzverringerung,
- e) soweit vom Steuerpflichtigen in der Vergangenheit Abzüge bei den Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Wirtschaftsgütern im Sinne des Satzes 1 nach § 6b oder ähnliche Abzüge voll steuerwirksam vorgenommen worden sind,
- f) wenn es sich um eine Übertragung im Zusammenhang mit Rechtsgängen handelt, die dem Umwandlungssteuergesetz unterliegen und die Übertragung zu einem Wert unterhalb des gemeinen Werts erfolgt.

³Die Steuerbefreiung entfällt rückwirkend, wenn

- a) innerhalb eines Zeitraums von vier Jahren seit dem Vertragsschluss im Sinne des Satzes 1 Buchstabe a der Erwerber oder innerhalb eines Zeitraums von vier Jahren nach dem Stichtag der Schlussbilanz im Sinne des Satzes 1 Buchstabe b die REIT-Aktiengesellschaft den Grund und Boden oder das Gebäude veräußert,
- b) der Vor-REIT oder ein anderer Vor-REIT als sein Gesamtrechtsnachfolger den Status als Vor-REIT gemäß § 10 Absatz 3 Satz 1 des REIT-Gesetzes verliert,**
- c) die REIT-Aktiengesellschaft innerhalb eines Zeitraums von vier Jahren seit dem Vertragsschluss im Sinne des Satzes 1 Buchstabe a oder nach dem Stichtag der Schlussbilanz im Sinne des Satzes 1 Buchstabe b in keinem Veranlagungszeitraum die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung erfüllt,
- d) die Steuerbefreiung der REIT-Aktiengesellschaft innerhalb eines Zeitraums von vier Jahren seit dem Vertragsschluss im Sinne des Satzes 1 Buchstabe a oder nach dem Stichtag der Schlussbilanz im Sinne des Satzes 1 Buchstabe b endet,

e) das Bundeszentralamt für Steuern dem Erwerber im Sinne des Satzes 1 Buchstabe a den Status als Vor-REIT im Sinne des § 2 Satz 4 des REIT-Gesetzes vom 28. Mai 2007 (BGBl. I S. 914) bestandskräftig aberkannt hat.

⁴Die Steuerbefreiung entfällt auch rückwirkend, wenn die Wirtschaftsgüter im Sinne des Satzes 1 Buchstabe a vom Erwerber an den Veräußerer oder eine ihm nahe stehende Person im Sinne des § 1 Abs. 2 des Außensteuergesetzes überlassen werden und der Veräußerer oder eine ihm nahe stehende Person im Sinne des § 1 Abs. 2 des Außensteuergesetzes nach Ablauf einer Frist von zwei Jahren seit Eintragung des Erwerbers als REIT-Aktiengesellschaft in das Handelsregister an dieser mittelbar oder unmittelbar zu mehr als 50 Prozent beteiligt ist. ⁵Der Grundstückserwerber haftet für die sich aus dem rückwirkenden Wegfall der Steuerbefreiung ergebenden Steuern.

...

§ 52

Anwendungsvorschriften

idF des EStG v. 8.10.2009 (BGBl. I 2009, 3366; BStBl. I 2009, 1346),
zuletzt geändert durch BeitrRLUmsG v. 7.12.2011 (BGBl. I 2011, 2592; BStBl. I 2011, 1171)

...

(8) § 3 Nummer 70 Satz 3 Buchstabe b in der Fassung des Artikels 7 des Gesetzes vom 22. Juni 2011 (BGBl. I S. 1126) ist erstmals ab dem 1. Januar 2011 anzuwenden.

...

Autor: Jens **Intemann**, Richter am FG, Hannover
Mitherausgeber: Michael **Wendt**, Vors. Richter am BFH, München

Kompaktübersicht

Inhalt der Änderungen: Die Regelung über den rückwirkenden Wegfall der hälftigen StBefreiung nach Satz 3 Buchst. b wird durch das OGAW-IV-UmsG v. 22.6.2011 neu gefasst. Die Frist, in der ein Vor-REIT den Börsengang und die Eintragung als REIT-AG erreichen muss, damit die hälftige StBefreiung der Nr. 70 nicht rückwirkend entfällt, wird verlängert. Der Wegfall der StBefreiung tritt ein, wenn der Vor-REIT nach den aufsichtsrechtlichen Bestimmungen gem. § 10 REITG seinen begünstigten Status verliert.

J 11-1

J 11-2 **Rechtsentwicklung:**

- ▶ **zur Gesetzesentwicklung bis 2008** s. § 3 Nr. 70 Anm. 2.
- ▶ **OGAW-IV-UmsG v. 22.6.2011** (BGBl. I 2011, 1126; BStBl. I 2011, 1098): Änderung von Nr. 70 Satz 2 Buchst. b.

J 11-3 **Zeitlicher Anwendungsbereich:** Die Änderung ist nach § 52 Abs. 8 ab dem 1.1.2011 anzuwenden.

J 11-4 **Grund und Bedeutung der Änderung:**

▶ **Grund der Änderung:** Nach der bisher geltenden Regelung von Satz 3 Buchst. b konnte die StBefreiung rückwirkend entfallen, wenn der das Grundstück erwerbende Vor-REIT nicht innerhalb eines Zeitraums von vier Jahren seit Abschluss des Veräußerungsvertrags als REIT-AG ins Handelsregister eingetragen wurde. Diese Frist wird durch die Neufassung von Satz 3 Buchst. b auf bis zu fünf Jahre verlängert. Nunmehr wird für den rückwirkenden Wegfall der StBefreiung an die Regelungen des Aufsichtsrechts gem. § 10 REITG angeknüpft. Nach § 10 Abs. 2 REITG muss der Antrag eines Vor-REIT auf Zulassung als REIT-AG innerhalb von drei Jahren nach Anmeldung der AG als Vor-REIT gestellt werden. Diese Frist kann von der BaFin. bis zu zwei Mal um ein Jahr – also insgesamt auf fünf Jahre – verlängert werden. Der Gesetzgeber reagiert mit der Fristverlängerung auf die geänderten wirtschaftlichen Verhältnisse aufgrund der Finanzkrise. Die Finanzkrise hatte dazu geführt, dass Börsengänge aus wirtschaftlichen Gründen abgesagt oder nicht durchgeführt wurden, ohne dass dies durch die Wirtschaftsakteure – hier namentlich der Vor-REITs – zu verantworten wäre. Der Gesetzgeber sieht es daher als geboten an, die Frist für die Erlangung des REIT-Status zu verlängern. Dadurch soll vermieden werden, dass die hälftige StBefreiung durch Überschreitung der alten Vier-Jahres-Frist rückwirkend entfällt, obwohl die fehlende Durchführung eines Börsengangs aufgrund der Finanzkrise nicht von dem jeweiligen Vor-REIT zu beeinflussen war (BTDrucks. 17/4510, 89).

▶ **Bedeutung der Änderung:**

- ▷ **Verlängerung der Frist zur Eintragung als REIT-AG:** Die hälftigen StBefreiung nach Nr. 70 wird für die Veräußerung von Grundstücken an eine REIT-AG oder einen Vor-REIT gewährt. Mit der zeitlich befristeten Steuererleichterung soll diese indirekte Form der Immobilienanlage am Markt etabliert und gefördert werden (BTDrucks. 17/4510, 89). Die StBefreiung kann unter den Voraussetzungen von Satz 3 rückwirkend entfallen. Damit soll eine zielgenaue Förderung sichergestellt werden (BTDrucks. 16/4026, 36). Kam es nach dem bisher geltenden Satz 3 Buchst. b nicht innerhalb der Vier-Jahres-Frist zur Eintragung einer REIT-AG, war die Gewährung der hälftigen StBefreiung nicht gerechtfertigt, weil im Ergebnis

die Grundstücksveräußerung an eine nicht förderungswürdige stpfl. Kap-Ges. erfolgt ist (BTDrucks. 16/40, 36; § 3 Nr. 70 Anm. 30). Die Neuregelung des Satz 3 Buchst. b durch das OGAW-IV-UmsG verfolgt dieselbe Zielsetzung. Die steuerschädliche Frist des Satz 3 Buchst. b wird lediglich verlängert, um die geänderten wirtschaftlichen Umstände aufgrund der Finanzkrise, die außerhalb des Verantwortungsbereichs des Vor-REIT liegen, angemessen zu berücksichtigen.

- ▷ *Abhängigkeit der Steuerbefreiung vom Aufsichtsrecht:* Die StBefreiung entfällt nach der Neuregelung des Satz 3 Buchst. b, wenn der Vor-REIT seinen Status als Vor-REIT nach den aufsichtsrechtl. Vorschriften des § 10 REITG verliert. Nach der Gesetzesänderung entspricht die steuerschädliche Frist des Satz 3 Buchst. b nunmehr der aufsichtsrechtl. Frist des § 10 Abs. 2 REITG. Mit der Anpassung der Fristen führt der Verlust des Status als Vor-REIT nach dem REITG gleichzeitig zum rückwirkenden Wegfall der hälftigen StBefreiung nach § 3 Nr. 70. Damit hängt der rückwirkende Wegfall der hälftigen StBefreiung davon ab, ob die BaFin. dem Vor-REIT nach § 10 Abs. 2 REITG eine Fristverlängerung für den Antrag auf Zulassung als börsennotierte REIT-AG gewährt. Eine eigenständige strechtliche Prüfung der Maßnahme der BaFin. findet uE nicht statt. Der Gesetzgeber wollte ausweislich der Gesetzesbegründung eine Anpassung des Aufsichtsrechts und der StVergünstigung nach dem EStG erreichen. Es ist somit allein Sache der BaFin., über den Verlust des Status als Vor-REIT gem. § 10 Abs. 2 REITG zu entscheiden. Die FinVerw. ist an die Entscheidung der BaFin. gebunden. Wird der Status als Vor-REIT bestandskräftig von der BaFin. abgelehnt, geht somit auch die hälftige StBefreiung rückwirkend verloren. Umgekehrt bleibt die StBefreiung erhalten, wenn der Vor-REIT seinen Status nach § 10 Abs. 3 REITG nicht verloren hat.

