Downloaded from Blogs on 23.11.2026 00:09

By PwC Deutschland | 30 July 2024

Keine ausreichenden verfassungsrechtlichen Zweifel an Neuregelung zu Fondsetablierungskosten gem. § 6e EStG

Miet- oder Pachtgarantien im Rahmen eines Immobilienanlageprojekts unter Beteiligung eines geschlossenen Immobilienfonds können Fondsetablierungskosten im Sinne von § 6e Abs. 2 EStG darstellen. Es bestehen keine durchgreifenden verfassungsrechtlichen Bedenken gegen die rückwirkende Anwendung von § 6e EStG auf den Veranlagungszeitraum 2014 (§ 52 Abs. 14a EStG). Dies hat das Finanzgericht Hamburg in einem aktuellen Urteil entschieden.

Downloaded from Blogs on 23.11.2026 00:09

Sachverhalt

Die Beteiligten streiten darüber, ob Aufwendungen für eine sogenannte Pre-Opening-Zahlung und eine Pachtgarantie als Anschaffungskosten in Form von Fondsetablierungskosten abzuschreiben sind oder ob es sich hierbei um sofort abzugsfähige Werbungskosten handelt.

Die Klägerin behandelte Kosten für eine Pachtgarantie als aktiven Rechnungsabgrenzungsposten und grenzte diesen über 25 Jahre ab. Aufwendungen für eine Pre-Opening-Zahlung behandelte sie als sofort abzugsfähige Werbungskosten.

Der Beklagte ordnete die Kosten für die Pachtgarantie und die Pre-Opening-Zahlung gem. Textziffer 17 des BMF-Schreibens vom 20. Oktober 2003 (BStBl. I 2003, 546) als Anschaffungskosten ein.

Richterliche Entscheidung

Das Finanzgericht Hamburg folgte der Auffassung des Beklagten und wies die Klage als unbegründet ab.

Die Aufwendungen für die Pachtgarantie und die Pre-Opening-Zahlung seien als Anschaffungskosten in Form von Fondsetablierungskosten (§ 6e EStG) zu behandeln und abzuschreiben.

Die Klägerin erziele zwar Überschusseinkünfte (Vermietung und Verpachtung, § 21 EStG), wohingegen § 6e EStG unmittelbar nur für Gewinneinkünfte anzuwenden sei. § 9 Abs. 5 Satz 2 EStG ordne indes eine entsprechende Anwendung von § 6e EStG bei den Überschusseinkünften an. § 6e EStG sei gem. § 52 Abs. 14a EStG auch auf Wirtschaftsjahre anzuwenden, die vor dem 18. Dezember 2019 endeten, sodass die Vorschrift Rückwirkung für das Streitjahr 2014 entfalte.

Das Gericht war allerdings nicht davon überzeugt, dass die rückwirkende Anwendung des § 6e EStG im Streitfall verfassungswidrig sei, sodass eine Vorlage nach Art. 100 GG nicht in Betracht kam. Zwar werde im Schrifttum die Verfassungswidrigkeit der Rückwirkung unterschiedlich beurteilt, so dass Zweifel in dieser Hinsicht durchaus angezeigt seien. Gesetze mit echter Rückwirkung seien grundsätzlich verfassungswidrig, es bestünden von diesem grundsätzlichen Verbot jedoch Ausnahmen. Damit der gesetzlichen Neuregelung der Gesetzgeber - jedenfalls im Kern - die bis zum Urteil des BFH v. 26. April 2018 (IV R 33/15, BStBl. II 2020, 645) weitgehend akzeptierte und höchstrichterlich gefestigte Rechtslage widerhergestellt habe, bestünden gute Gründe dafür, die echt rückwirkende Anwendung des § 6e Abs. 1, Abs. 2 EStG im Streitfall für (verfassungsrechtlich) zulässig zu halten.

Fundstelle

Finanzgericht Hamburg, Urteil vom 21. Februar 2024 (6 K 228/20); die Revision ist beim BFH unter dem Az. IX R 13/24 anhängig, siehe den Newsletter 2/2024 des Finanzgerichts.

Keywords

Einkommensteuerrecht, Verfassungsmäßigkeit