

L. JARASS ■ G.M. OBERMAIR

Faire und effiziente Unternehmensbesteuerung

International geplante Maßnahmen und
national umsetzbare Reformvorschläge
gegen Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung

2., vollständig neu bearbeitete Auflage erschienen



Faire und effiziente Unternehmensbesteuerung

International geplante Maßnahmen und
national umsetzbare Reformvorschläge
gegen Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung

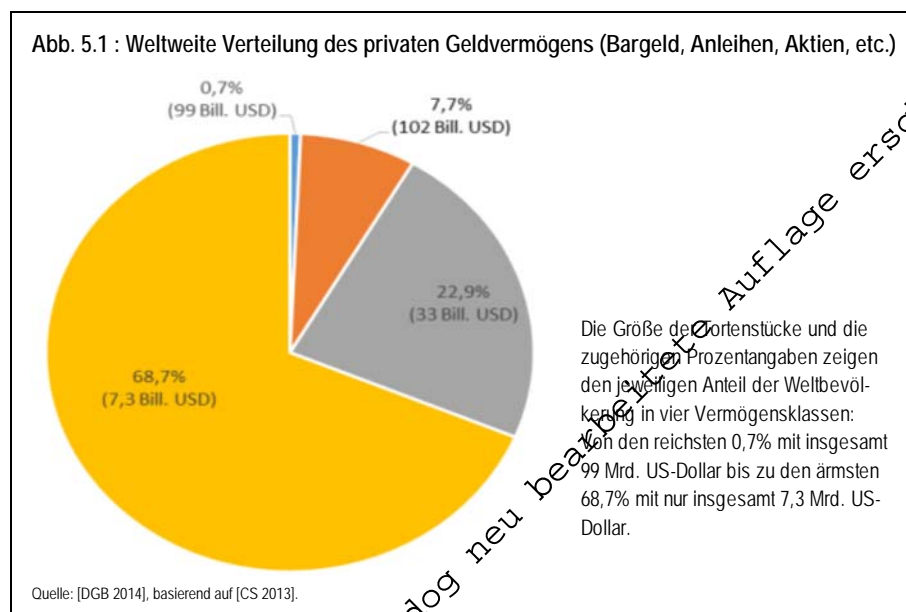
Inhaltsübersicht

Zusammenfassung	5
1 Mangelhafte Besteuerung im Unternehmensbereich	17
Teil I : Besteuerung von Unternehmenserträgen	27
2 Defizite bei der Besteuerung von Unternehmenserträgen	28
3 Reformvorschläge zur Besteuerung von Unternehmenserträgen, die nur MIT internationaler Abstimmung umsetzbar sind	51
4 Reformvorschläge zur Besteuerung von Unternehmenserträgen, die auch OHNE internationale Abstimmung umsetzbar sind	67
Teil II : Besteuerung von Unternehmensvermögen	121
5 Defizite bei der Besteuerung von Unternehmensvermögen	123
6 Reformvorschläge zur Besteuerung von Unternehmensvermögen, die nur MIT internationaler Abstimmung umsetzbar sind	128
7 Reformvorschläge zur Besteuerung von Unternehmensvermögen, die auch OHNE internationale Abstimmung umsetzbar sind	134
Teil III : Anhang	145
8 Belastungswirkungen der drei Reformvorschläge laut Kap. 4	145
9 Autoren und Quellenverzeichnis	192

Teil II : Besteuerung von Unternehmensvermögen

Das Vermögen ist weltweit, aber auch innerhalb von Europa und von Deutschland, sehr ungleich verteilt. Abb. 5.1 zeigt die Verteilung des privaten Geldvermögens:

- Die reichsten 0,7% der Weltbevölkerung sind US-Dollarmillionäre und besitzen insgesamt 99 Billionen US-Dollar (=USD) und damit 41% (=99/241) des gesamten privaten Geldvermögens (Bargeld, Anleihen, Aktien, etc.) in Höhe von 241 Billionen US-Dollar;
- die nächsten 7,7% der Weltbevölkerung besitzen weitere 42% des privaten Geldvermögens;
- die folgenden 22,9% der Weltbevölkerung besitzen 14% des privaten Geldvermögens;
- die unteren 68,7% der Weltbevölkerung besitzen nur 3% des privaten Geldvermögens.



Der deutsche Gewerkschaftsbund schreibt hierzu: "Die Kluft zwischen Arm und Reich wächst weltweit. Nicht nur die Chefin des Internationalen Währungsfonds, Christine Lagarde, sieht darin eine ernste Gefahr für die Stabilität der Weltwirtschaft. Jüngste Studien bestätigen: Weltweit konzentriert sich sehr viel Vermögen in sehr wenigen Händen. Vermögen, das zur Finanzierung von Zukunftsaufgaben und zum Schuldenabbau dienen könnte. ... Und die extreme Vermögenskonzentration macht vor Europas Toren nicht halt. Die reichsten 0,008% der Europäer besitzen ein Geldvermögen von 7,7 Billionen US-Dollar. Ein Drittel dieses Vermögens und fast jeder dritte Superreiche Europas kommt aus Deutschland. Allein die oberen 1.068 von ihnen besitzen 992 Mrd. US-Dollar [fast 1 Billion US-Dollar]. Es gibt hierzulande 135 Milliardäre mit zusammen 420 Mrd. US-Dollar. Doch selbst im hoch verschuldeten Griechenland mit viel Armut und hoher Arbeitslosigkeit haben 505 Superreiche ein Vermögen von 60 Mrd. US-Dollar. Hier nimmt die Ungleichheit unerträgliche Züge an. Die deutsche Bundesbank brachte deshalb letzte Woche im Kampf gegen einen drohenden Staatsbankrott eine Vermögensabgabe für die Krisenländer in die Diskussion. Doch das reicht nicht: Auch Deutschland braucht eine gerechte Vermögensbesteuerung."⁵⁰⁵

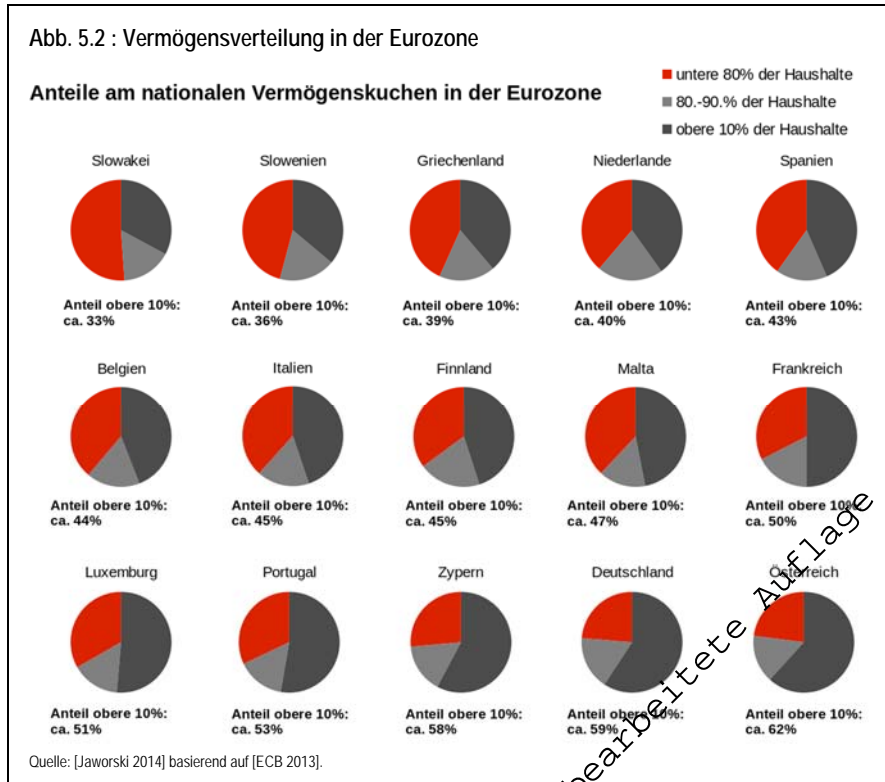
Abb. 5.2 zeigt die Vermögensanteile, die jeweils drei unterschiedliche Bevölkerungsgruppen in den einzelnen Ländern besitzen. Die Darstellung unterscheidet in drei Vermögensgruppen:

- Gruppe der reichsten 10% der Haushalte (schwarz);
- Gruppe der zweitreichsten 10% der Haushalte (hellgrau);
- Gruppe der ärmeren 80% der Haushalte (dunkelgrau/rot).

⁵⁰⁵ [DGB 2014].

Die Länder wurden geordnet nach der Höhe des Vermögensanteils der reichsten 10% der Haushalte:

- In den relativ jungen Marktwirtschaften Slowakei und Slowenien besitzen diese oberen 10% der Haushalte erst rund ein Drittel des Privatvermögens, in Deutschland und Österreich sind es schon fast zwei Drittel.
- In fast allen Ländern der Eurozone besitzen die oberen 10% der Haushalte mehr als die unteren 80%.



Zur Reform der Besteuerung von Privatvermögen wurden eine Vielzahl von Reformvorschlägen erarbeitet⁵⁰⁶, die bisher in Deutschland allerdings nur in kleinen Ansätzen umgesetzt wurden.

Die dringend erforderlichen Reformen bei der Besteuerung von privatem Vermögen stehen zwar nicht im Fokus der hier vorgelegten Untersuchung, sondern die faire und effiziente Besteuerung von Unternehmensvermögen. Es besteht allerdings ein enger Zusammenhang zwischen großen privaten Vermögen und Unternehmensvermögen: Neben eigen- und fremdgenutzten Immobilien besteht der ganz überwiegende Teil größerer privater Vermögen aus Unternehmensvermögen.

Eine faire und effiziente Besteuerung von betrieblichem Vermögen ist deshalb von besonderer Bedeutung für eine faire und effiziente Unternehmensbesteuerung. Betriebliche und große private Vermögen sind dabei untrennbar miteinander verknüpft, da häufig Eigenkapital im Privatvermögen gehalten wird und der laufende Betrieb überwiegend aus Fremdkapital finanziert wird.⁵⁰⁷

Im Folgenden werden die Defizite bei der Besteuerung von Unternehmensvermögen erläutert und hierzu Reformvorschläge erarbeitet. Bei allen Reformvorschlägen der Besteuerung von Unternehmensvermögen ist zu prüfen, ob für sie die allgemeinen Einschränkungen gelten, die in der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts von 1995 zur Vermögensteuer⁵⁰⁸ niedergelegt sind:

- Eine Besteuerung des Vermögens dürfe zwar unabhängig vom tatsächlichen Ertrag als sogenannte Sollertrags-Besteuerung des typischen Ertrags von Vermögen durchgeführt werden;
- eine Minderung der den Ertrag bringenden Vermögenssubstanz durch eine Vermögensteuer ist laut Bundesverfassungsurteil allerdings nicht zulässig.

⁵⁰⁶ Z.B. [WSI 2014], [ver.di 2014], [Jarass/Obermair 2012, Kap. 3.2].

⁵⁰⁷ Zur Verringerung einer Erbschaftsteuerbelastung kann es bei geltender Rechtslage allerdings zweckmäßig sein, gewisse Anteile des Privatvermögens dem Betriebsvermögen zuzuschlagen (§ 13a ErbStG), etwa Ausweis der Familienvilla als Direktorenvilla des Betriebs.

⁵⁰⁸ [BVerfG 1995].

5 Defizite bei der Besteuerung von Unternehmensvermögen

Die Besteuerung von Unternehmensvermögen weist eine ganze Reihe von schwerwiegenden Defiziten auf:

- Die Erhebung der Vermögensteuer wurde im Jahr 1995 vom Bundesverfassungsgericht nicht etwa – wie häufig behauptet – für grundsätzlich unzulässig erklärt, vielmehr wies das Bundesverfassungsgericht – zu Recht – auf die ungerechtfertigte Begünstigung von Immobilienvermögen etwa gegenüber Bar- und Wertpapiervermögen hin und forderte die gesetzliche Durchsetzung einer Gleichbehandlung. Statt diese verfassungswidrige Ungleichbehandlung verfassungskonform zu ändern, hat der Gesetzgeber die Erhebung der Vermögensteuer ab 1997 ausgesetzt.⁵⁰⁹
- Die Besteuerung von Wertsteigerungen (stille Reserven) ist insbesondere bei Immobilien und Unternehmensvermögen mangelhaft, weil **Wertsteigerungen** gemäß deutschem Einkommensteuergesetz grundsätzlich als Gewinn der Besteuerung unterliegen, aber im Widerspruch zu dieser klaren gesetzlichen Vorgabe im Regelfall seit Jahrzehnten überwiegend dauerhaft unbesteuert bleiben (siehe Kap. 5.1).

Damit blieben de facto als vermögenbezogene Besteuerungen von Unternehmen im Wesentlichen die folgenden Besteuerungen bestehen:

- **Grundsteuer** (siehe Kap. 5.2.1): Die zur Ermittlung der Grundsteuer verwendeten Einheitswerte stammen in den alten Bundesländern aus dem Jahr 1964 und in den neuen Bundesländern aus dem Jahr 1935. Der Bundesfinanzhof (BFH)⁵¹⁰ hat erhebliche Zweifel, ob die dadurch bedingten erheblichen ungleichmäßigen Bewertungen mit dem verfassungsrechtlich gebotenen Gleichbehandlungsgrundsatz⁵¹¹ noch in Übereinstimmung stehen und hat deshalb ein neues Bewertungssystem für die Grundsteuer gefordert. Der Bundesfinanzhof hat das Bundesverfassungsgericht gebeten zu prüfen, ob die Grundsteuer mit dem verfassungsrechtlich gebotenen Gleichbehandlungsgrundsatz noch in Übereinstimmung steht. Mit der Überprüfung dieser Angelegenheit ist derzeit das Bundesverfassungsgericht beschäftigt.⁵¹²
- **Grunderwerbsteuer** (siehe Kap. 5.2.2): Unternehmen können – im Gegensatz zu Privatpersonen – ganz legal durch entsprechende Gestaltungen die Zahlung von Grunderwerbsteuer vermeiden.



⁵⁰⁹ [Jarass/Obermair 2012, Kap. 3.1.1, S. 66-67]. Im Bundestagswahlkampf 2013 hatten SPD, GRÜNE und LINKE in unterschiedlichen Ausprägungen eine Wiedererhebung der Vermögensteuer gefordert, konnten sich damit aber nicht durchsetzen [umFAIRteilen 2014].

⁵¹⁰ Urteil vom 30.06.2010 (Az. II R 60/08): "Das jahrzehntelange Unterlassen einer erneuten Grundstücksbewertung führt darüber hinaus zwangsläufig zu verfassungsrechtlich nicht mehr hinnehmbaren Defiziten beim Gesetzesvollzug. Ohne eine in regelmäßigen Abständen erfolgende Neubewertung sämtlicher der Einheitsbewertung unterliegender Objekte ist nicht sichergestellt, dass Änderungen der tatsächlichen Verhältnisse, die Wertänderungen bewirken und zu Fortschreibungen nach § 22 BewG führen müssten, im Sinne des erforderlichen gleichmäßigen Gesetzesvollzugs durchgehend erfasst werden."

⁵¹¹ Art. 3 Abs. 1 GG.

⁵¹² Az. 2 BvR 287/11. Schon 2007 hat das Bundesverfassungsgericht die Bedarfsbewertung unbebauter Grundstücke als nicht mehr mit dem Gleichbehandlungsgrundsatz vereinbar angesehen [BFH 2010, 15b].

5.1 Mangelhafte Besteuerung von Wertsteigerungen

Sowohl die Betriebsvermögen der Unternehmen wie die Vermögen in privater Hand, insbesondere deren Immobilienvermögen, haben in den letzten Jahrzehnten nahezu jedes Jahr Wertsteigerungen erfahren.⁵¹³ Die mögliche Besteuerung der Wertzuwächse von Privatvermögen ist nicht Gegenstand unserer Untersuchung.⁵¹⁴ Hier geht es vielmehr nur um Kapitalerträge in Form der Wertsteigerungen von Betriebsvermögen.

Wertsteigerungen des Betriebsvermögens können auf zweierlei Weise resultieren:

- als thesaurierte Gewinne aus der wirtschaftlichen Tätigkeit des Unternehmens, und
- als Wertsteigerung, die häufig ohne erhebliche eigene Aktivitäten des Unternehmens stattfindet.

Dauerhafte Wertsteigerungen, die nicht aus thesaurierten Gewinnen resultieren, ergeben sich für ein Unternehmen vor allem im Immobilienvermögen und bei den Beteiligungen. Ausgewiesene Gewinne werden vor ihrer Thesaurierung im Betrieb besteuert. Sonstige Wertsteigerungen von Betriebsvermögen sind grundsätzlich erst bei Realisierung⁵¹⁵ steuerpflichtig, obwohl sie nach den Grundsätzen des geltenden Rechts zu besteuerns Einkommen darstellen⁵¹⁶: "Gewinn ist der Unterschiedsbetrag zwischen dem Betriebsvermögen am Schluss des Wirtschaftsjahres und dem Betriebsvermögen am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres, ..." ⁵¹⁷. Dies ist eine sehr klare Vorgabe zur Bestimmung des Gewinns, zumal die Bewertung des Betriebsvermögens ebenfalls klar gesetzlich geregelt ist: "Bei Bewertungen ist, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist, der gemeine Wert zugrunde zu legen. Der gemeine Wert wird durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. ... Ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse sind nicht zu berücksichtigen."⁵¹⁸

Im Widerspruch zu diesen klaren gesetzlichen Vorgaben werden Wertsteigerungen im Regelfall nur besteuert, soweit sie durch Verkauf realisiert wurden, und entsprechende Erträge zugeflossen sind (Realisationsprinzip) und bleiben damit seit Jahrzehnten überwiegend dauerhaft unbesteuert. Hingegen können alle als dauerhaft angesehenen Wertminderungen steuerlich geltend gemacht werden (Imparitätsprinzip), auch wenn sie nicht durch Verkauf realisiert wurden (Vorsichtsprinzip).

Diese steuerliche Ungleichbehandlung von

- Wertzuwächsen, die unbesteuert bleiben, solange sie nicht durch Verkauf realisiert werden, und von
- Wertverlusten, die auch ohne Realisierung steuerlich berücksichtigt werden,

sollte wohl gemäß Vorsichtsprinzip des Handelsgesetzbuchs der Substanzaußwählung und Unterkapitalisierung der Unternehmen entgegenwirken.⁵¹⁹ Es sei dahingestellt, ob dieses Vorsichtsprinzip mit den Prinzipien von Bilanzwahrheit und Bilanzklarheit in Übereinstimmung zu bringen ist.

In jedem Fall aber hat dieses Steuerprivileg aufgrund der seit Jahrzehnten anhaltenden erheblichen Wertsteigerungen des Anlagevermögens, insbesondere im Immobilienbereich, zu erheblichen unbesteuerten Vermögenszuwächsen und damit zu immer größeren unbesteuerten kumulierten Gewinnen geführt. Dies führt zu einem unfairen Steuersystem, da laufende Gewinne besteuert werden, Wertsteigerungen hingegen nicht.

Dieser Ausschluss von Vermögensmehrungen vom steuerpflichtigen Einkommen hat entscheidend dazu beigetragen, dass das zu versteuernde Gesamteinkommen des Steuerpflichtigen immer weniger seinem ökonomischen Einkommen entspricht.⁵²⁰ Eine der besonders negativen volkswirtschaftlichen Folgen ist die resultierende Verknappung von Bauland, da auch bei ständig steigendem Wert Bauland in der Regel beliebig lang fast steuerfrei unbebaut belassen werden kann, was das Baulandangebot künstlich verknappt

⁵¹³ Siehe hierzu auch [Jarass/Obermair 2006, Kap. 7, S. 62ff.] sowie [Jarass/Obermair 2012, Kap. 2.2.4, S. 54ff.].

⁵¹⁴ Es sei hierzu auf die umfangreichen Arbeiten zur Reaktivierung einer verfassungskonformen Vermögensteuer verwiesen, u.a. [Jarass/Obermair 2012, Kap. 3.1.1, S. 66ff. und Kap. 3.2.1, S. 75ff.].

⁵¹⁵ D.h. nach Verkauf des Wirtschaftsguts. Beteiligungen von Kapitalgesellschaften (z.B. AG, GmbH) an anderen Kapitalgesellschaften sind bisher auch bei Realisierung steuerfrei.

⁵¹⁶ Vgl. hierzu auch die Ausführungen zu Beginn von Kap. 5.

⁵¹⁷ § 4 Abs. 1 S. 1 EStG.

⁵¹⁸ § 9 Abs. 1 und 2 BewG.

⁵¹⁹ Die Bedeutung dieses Vorsichtsprinzips für die Innenfinanzierung der Unternehmen hat trotz Börsen- und Finanzmarktkrisen seit 2002 abgenommen. So hat etwa die Bundesbank Ende 2013 festgestellt [Bundesbank 2013, S. 46]: "Nachhaltige Stärkung der Eigenkapitalbasis nichtfinanzieller Unternehmen in Deutschland. Die bilanzielle Eigenkapitalquote ... ist ... seit dem Jahr 2000 kontinuierlich um insgesamt 8½ Prozentpunkte auf 27½% Ende 2012 gestiegen."

⁵²⁰ [Rädler 2006].

und zu weiteren Preissteigerungen führt – in diesem Fall also eine negative Investitionslenkung, nämlich Investitionsbremsung durch eine verfehlte Steuerpolitik.

Zur Milderung dieser steuerlich bedingten Investitionsbremsen enthält das deutsche Steuerrecht für den Fall der Realisierung von Wertsteigerungen⁵²¹ komplizierte Überleitungs- und Stundungsregeln⁵²², z.B. bei Verkauf von Immobilien. Zudem behindert das geltende deutsche Steuerrecht die steuerneutrale Sitzverlagerung ins Ausland, sodass aus europarechtlichen Gründen weitere höchst komplizierte Steuerregeln für den Wegzug ins EU-Ausland geschaffen werden mussten. Dauerhaft unbesteuerte Gewinne führen also nicht nur zu einem unfairen, sondern auch zu einem komplizierten Steuersystem.

Eine überfällige Reform, nämlich eine stufenweise Wertaufholung von Betriebsvermögen, mit der die Steuerpraxis wieder mit den Grundsätzen des Einkommensteuergesetzes in Einklang gebracht würde, wird später dargestellt in Kap. 7.1: Wertsteigerungen angemessen besteuern.

5.2 Mangelhafte Immobilienbesteuerung

Wesentlicher Teil der unternehmerischen Vermögen sind Immobilienvermögen in wachsendem Umfang aber auch Patente oder Namensrechte⁵²³, auf die Lizenzen vergeben werden können sowie ähnliche immaterielle Vermögensgegenstände wie Goodwill etc.

5.2.1 Mangelhafte Bewertung bei der Grundsteuer auch für Unternehmen

Die Grundsteuer, eine kommunale Besteuerung von Immobilienvermögen, wird wie folgt bestimmt⁵²⁴:

Grundsteuer = Einheitswert * Steuermesszahl * Hebesatz.

Die Steuermesszahl beträgt grundsätzlich 0,35%⁵²⁵, für Ein- und Zweifamilienhäuser rund 0,31%, für Betriebe der Land- und Forstwirtschaft 0,6%.

Der Hebesatz wird von der jeweiligen Gemeinde festgelegt, der durchschnittliche Hebesatz betrug in 2013 425%⁵²⁶.

Die Grundsteuer hatte in 2013 ein Aufkommen⁵²⁷ von gut 12 Mrd. € und steigt seit Jahren stark an, unter anderem wegen zusätzlicher Bebauung und Erhöhungen der Hebesätze.

Für alle Immobilien müssen also Einheitswerte festgestellt werden.⁵²⁸ Eine Einheitsbewertung soll alle Immobilien gleichmäßig bewerten. Die Einheitswerte müssten laut eindeutiger gesetzlicher Vorgabe eigentlich regelmäßig aktualisiert werden: "Die Einheitswerte werden in Zeitabständen von je 6 Jahren allgemein festgestellt (Hauptfeststellung)."⁵²⁹ Ändert sich der Einheitswert zwischendurch um mehr als ein Zehntel, so muss der Einheitswert fortgeschrieben werden.⁵³⁰

1965 wurde in einer kleinen Gesetzesänderung festgelegt: "Der Zeitpunkt der auf die Hauptfeststellung 1964 folgenden nächsten Hauptfeststellung der Einheitswerte des Grundbesitzes wird abweichend von § 21 Abs. 1 Nr. 1 des Bewertungsgesetzes durch besonderes Gesetz bestimmt."⁵³¹ Ein derartiges "besondere Gesetz" wurde allerdings nie erlassen. Im klaren Widerspruch zur grundsätzlich geltenden Rechtslage hat der Gesetzgeber⁵³² geltendes Recht außer Kraft gesetzt und eine Aktualisierung der Einheitswerte seit 1964 verhindert:

⁵²¹ Im Steuerdeutsch als "Aufdeckung von stillen Reserven" bezeichnet.

⁵²² Z.B. § 6b EStG.

⁵²³ So weist die Adidas AG in 2013 ein Eigenkapital von rund 5,2 Mrd. € aus, davon sind die Hälfte aktivierte Namensrechte.

⁵²⁴ [Jarass/Obermair 2012, Kap. 3.1.2].

⁵²⁵ §15 GrStG.

⁵²⁶ Grundsteuer B für Immobilien außerhalb der Land- und Forstwirtschaft [Destatis 2012, S. 4]; nur 401% in 2009. Gemeinden bis 50.000 Einwohner hatten einen Hebesatz von durchschnittlich rund 350%, Städte über 100.000 Einwohner von durchschnittlich rund 550%. Für Betriebe der Land- und Forstwirtschaft gibt es einen separaten Hebesatz (Grundsteuer A) mit durchschnittlich nur 310% Hebesatz.

⁵²⁷ [BMF 2013c, Tab. 11, S. 283].

⁵²⁸ § 19 BewG.

⁵²⁹ § 21 Abs. 1 BewG.

⁵³⁰ § 22 Abs. 1 BewG.

⁵³¹ Art. 2 Abs. 1 S. 3 BewGÄndG 1965.

⁵³² Ähnlich wie bei der Vermögensteuer.

- Die letzte Hauptfeststellung fand zum 01.01.1964 statt und wurde erstmals mit Wirkung ab 01.01.1974 und bis heute unverändert in Höhe von 140% der damals festgestellten Einheitswerte angewendet.⁵³³
- In den neuen Bundesländern werden seit 1990 die Einheitswerte vom 01.01.1935 mit gewissen Zuschlägen verwendet.⁵³⁴

Die Grundsteuer wird also – wie auch die Vermögensteuer – auf gänzlich veraltete Einheitswerte statt auf Verkehrswerte bezogen. Seit nunmehr 50 Jahren hat sich offensichtlich keine der jeweiligen Bundesregierungen veranlasst gesehen, Gesetze auf den Weg zu bringen, die eine gesetzeskonforme Erhebung der Grundsteuer auf der Basis aktueller Verkehrswerte ermöglichen.

Der Bundesfinanzhof⁵³⁵ hat erhebliche Zweifel, ob diese sehr ungleichmäßigen Bewertungen mit dem verfassungsrechtlich gebotenen Gleichbehandlungsgrundsatz⁵³⁶ noch in Übereinstimmung stehen und hat deshalb ein neues Bewertungssystem für die Grundsteuer gefordert. Mit der Überprüfung dieser Angelegenheit ist derzeit das Bundesverfassungsgericht beschäftigt.⁵³⁷ Die Finanzämter sind angewiesen, alle eingegangenen Anträge und Einsprüche bis zur Entscheidung des Bundesverfassungsgerichtes ruhen zu lassen.

Es sind die Städte und Gemeinden, denen die Grundsteuer für die in ihrer Kommune gelegenen Grundstücke zufließt⁵³⁸ und deren wichtigste eigenständige Finanzquelle zur Bereitstellung von öffentlicher Infrastruktur darstellt. Es stellt sich die Frage, ob angesichts der enormen Wertsteigerungen gerade auch von Betriebsgrundstücken, die sich in den Einheitswerten nicht abbilden, noch von verfassungsgemäßer Erhebung dieser wichtigen kommunalen Steuer die Rede sein kann.

5.2.2 Lückenhafte Erhebung der Grunderwerbsteuer bei Unternehmen

Der Eigentumsübergang von Immobilien unterliegt in Deutschland der Grunderwerbsteuer, die vom Käufer auf den Kaufpreis zu entrichten ist.⁵³⁹ Hauslebauer müssen immer Grunderwerbsteuer bezahlen, Unternehmen nur manchmal, vgl. Kasten 5.1.

Kasten 5.1 : Hauslebauer müssen immer Grunderwerbsteuer bezahlen, Unternehmen nur manchmal

"Nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG unterliegt der Grunderwerbsteuer unter anderem ein Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übertragung eines oder mehrerer Anteile einer grundbesitzenden Gesellschaft begründet, wenn durch die Übertragung unmittelbar oder mittelbar mindestens 95% der Anteile der Gesellschaft in der Hand des Erwerbers allein vereinigt werden würden, ..."⁵⁴⁰:

- Ein Hauslebauer, der eine Immobilie erwirbt, z.B. ein Grundstück, eine Eigentumswohnung oder ein Haus, muss auf den Kaufpreis Grunderwerbsteuer bezahlen, in vielen Bundesländern mittlerweile 5% und mehr des Kaufpreises.
- Bei der Fusion von zwei Wohnungsbaugenossenschaften fällt Grunderwerbsteuer an.
- Ein Bäckermeister, der ein Grundstück von einem befreundeten Spenglermeister kauft, muss ebenfalls Grunderwerbsteuer bezahlen.

Durch geschickte Strukturierung des Immobilienerwerbs kann allerdings die Zahlung der Grunderwerbsteuer umgangen werden:

- Wenn der Bäckermeister insgesamt weniger als 95% Anteile am Grundstück erwirbt, also z.B. der Spenglermeister 5%-Punkte behält, muss der Bäckermeister hierfür keine Grunderwerbsteuer bezahlen (§ 3 Abs. 1 GrEStG).
- Ein Bäckermeister, der zusammen mit dem Spenglermeister ein Grundstück in eine Kommanditgesellschaft einbringt (es also quasi an die KG verkauft), bleibt steuerfrei. Wandeln die beiden die KG in eine AG um, muss allerdings Grunderwerbsteuer nachentrichtet werden.
- Eine Tochterfirma eines Konzerns, die von einer anderen Tochter des Konzerns eine Immobilie kauft, muss im Regelfall keine Grunderwerbsteuer bezahlen (§ 6 GrEStG).

⁵³³ § 121a BewG.

⁵³⁴ § 133 BewG.

⁵³⁵ Urteil vom 30. 06.2010 (Az. II R 60/08): "Das jahrzehntelange Unterlassen einer erneuten Grundstücksbewertung führt darüber hinaus zwangsläufig zu verfassungsrechtlich nicht mehr hinnehmbaren Defiziten beim Gesetzesvollzug. Ohne eine in regelmäßigen Abständen erfolgende Neubewertung sämtlicher der Einheitsbewertung unterliegender Objekte ist nicht sichergestellt, dass Änderungen der tatsächlichen Verhältnisse, die Wertänderungen bewirken und zu Fortschreibungen nach § 22 BewG führen müssten, im Sinne des erforderlichen gleichmäßigen Gesetzesvollzugs durchgehend erfasst werden."

⁵³⁶ Art. 3 Abs. 1 GG.

⁵³⁷ Az. 2 BvR 287/11. Schon 2007 hat das Bundesverfassungsgericht die Bedarfsbewertung unbebauter Grundstücke als nicht mehr mit den Gleichbehandlungsgrundsatz vereinbar angesehen [BFH 2010, 15b].

⁵³⁸ Art. 106 Abs. 6 GG.

⁵³⁹ § 1 GrEStG.

⁵⁴⁰ [BFH 2014b, juris, Tz. 10].

Die Grunderwerbsteuer besteuert also den tatsächlichen Marktwert, im Gegensatz zur Vermögen- und der Grundsteuer, bei denen als Bemessungsgrundlage völlig veraltete Einheitswerte verwendet werden.

Grundstücksverkäufe sind hinsichtlich der Umsatzsteuer (Mehrwertsteuer) steuerfrei, soweit die Umsätze unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen.⁵⁴¹ Grunderwerbsteuer muss gezahlt werden ohne Berücksichtigung bereits früher gezahlter Steuern.

Steuerbasis = Verkaufspreis * Steuersatz.

Bis 1983 betrug der Steuersatz bundeseinheitlich 7% mit vielen Ausnahmen, seit 1983 nur noch 2% unter Streichung fast aller Ausnahmen. Ab 01.01.2007 wurde der Steuersatz grundsätzlich auf 3,5% erhöht, wobei seit 01.09.2006 die Bundesländer den Steuersatz selbst festlegen dürfen.⁵⁴² Die Steuersätze wurden daraufhin in 2011 zwischen 3,5% und 5%⁵⁴³ festgelegt, in 2014 betragen sie zwischen 3,5% (Bayern und Sachsen), 5% im Regelfall, 6% (Berlin) und maximal 6,5% (Schleswig-Holstein).⁵⁴⁴

Das jährliche Gesamtaufkommen der Grunderwerbsteuer betrug von 2000 bis 2005 knapp 5 Mrd. €, stieg dann in 2007 mit der Steuersatzerhöhung von 2% auf 3,5% auf rund 7 Mrd. € und fiel in den Jahren 2009 und 2010 wieder auf knapp 5 Mrd. €.⁵⁴⁵ In 2013 betrug das Aufkommen aus der Grunderwerbsteuer nach weiteren Steuersatzerhöhungen und einem deutlichen Anwachsen der privaten Immobilienumsätze schon 8,3 Mrd. €.⁵⁴⁶

2.1 vollständig neu bearbeitete Auflage erschienen

⁵⁴¹ § 4 Nr. 9a UStG.

⁵⁴² Art. 105 Abs. 2a GG.

⁵⁴³ [Jarass 2011].

⁵⁴⁴ [GrESt 2014].

⁵⁴⁵ [Jarass/Obermair 2012, Abb. 3.1a].

⁵⁴⁶ [BMF 2013c, Tab. 11, S. 283].