



Grunderwerbsteuer zu niedrig berechnet

Das Bundesverfassungsgericht hat entschieden, dass die Ersatzbemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer mit dem Gleichheitssatz unvereinbar ist. Welche Auswirkungen hat das Urteil auf die Praxis?

Zunächst einmal grundsätzlich: Wer in Deutschland ein Grundstück oder einen Grundstückanteil erwirbt, zahlt für gewöhnlich Grunderwerbsteuer. Diese bemisst sich nach dem Wert der Gegenleistung, welcher in der Regel der Kaufpreis ist. Das Gesetz sieht jedoch Ausnahmen von diesem Grundsatz vor, zum Beispiel

- für den Fall, dass eine Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln ist und
- für Umwandlungsvorgänge, für Einbringungs- sowie sonstige Erwerbs-

vorgänge auf gesellschaftsvertraglicher Grundlage.

In allen anderen Fällen wird die Steuer nach dem Wert der Gegenleistung für das Grundstück berechnet. Dies ist auch der Fall, wenn der Wert der Gegenleistung geschätzt werden muss oder wenn der Wert der Gegenleistung erheblich hinter dem Grundbesitzwert oder dem Verkehrswert des Grundstücks zurückbleibt.

In den beiden genannten Ausnahmefällen ist hingegen eine Ersatzbemessungs-

grundlage anzusetzen. Hierfür wird auf das Bewertungsgesetz zurückgegriffen und der sogenannte Grundbesitzwert herangezogen. Das Bundesverfassungsgericht (BVG) hatte diese Bewertung bereits 2006 für die Erbschaft- und Schenkungsteuer, nicht jedoch für die Grunderwerbsteuer für verfassungswidrig erklärt. Ab 2009 wurde der Grundbesitzwert nur noch in Fällen festgestellt, in denen der Grundbesitzwert für die Grunderwerbsteuer von Bedeutung ist. Die Grundbesitzwerte von land- und forstwirtschaftlichem Vermögen sind entsprechend

des Bewertungsgesetzes in der Regel nach einem stark vereinfachten Ertragswertverfahren mit standardisierten Werten für die wichtigsten Nutzungen zu ermitteln.

Verfassungsrechtlich stand die Frage im Vordergrund, ob die echte Gegenleistung auf der einen Seite und der Grundbesitzwert auf der anderen Seite annähernd gleich sind. Wie erwähnt, ist die Gegenleistung meist der vereinbarte Kaufpreis. Die Grundbesitzwerte sind jedoch oft bedeutend niedriger als die Verkehrswerte. Einige Autoren gehen davon aus, dass die Grundbesitzwerte durchschnittlich nur 50 % der Verkehrswerte betragen. Das Bundesverfassungsgericht bestätigte mit seinem Beschluss vom 23. Juni 2015 (1 BvL 13/11, 1 BvL 14/11), dass beide Werte ungleiche Ergebnisse nach sich ziehen. **Der Grundbesitzwert führe zu einer erheblichen und sachlich nicht gerechtfertigten Ungleichbehandlung gegenüber den Verkehrswerten.**

Deutliche Vergünstigung

Der land- und forstwirtschaftliche Grundbesitzwert wird aus dem Betriebswert, dem Wert der Betriebswohnungen und dem Wert des Wohnteils gebildet. Für den Wert der

Betriebswohnung und des Wohnteils ergeben sich dieselben Ungleichheiten wie bei der Bewertung bebauter Grundstücke. Der land- und forstwirtschaftliche Grundbesitzwert erreicht im Durchschnitt sogar lediglich rund 10 % des Verkehrswerts.

Aus Vereinfachungsgründen darf der Gesetzgeber zwar pauschale und typisierende Bewertungen vornehmen. Das Gleichbehandlungsgebot muss aber eingehalten werden. Der Ansatz des Grundbesitzwertes hatte jedoch einen steuerbegünstigenden Effekt, welcher einer entsprechenden Rechtfertigung bedarf. Daran fehlt es in diesem Fall laut dem BVG. **Der Gesetzgeber muss nun bis zum 30. Juni 2016 rückwirkend zum 1. Januar 2009 eine Neuregelung treffen.** Für Fälle bis zum 31. Dezember 2008 ist die alte Vorschrift weiter anwendbar.

Ein Beispiel aus der Praxis

Wann kann die „Gegenleistung nicht vorhanden oder nicht zu ermitteln“ sein? Sie fehlt zum Beispiel bei Grundstückserwerb durch Schenkung oder Tod. Diese Fälle sind im Gesetz jedoch sowieso ausdrücklich von der Grunderwerbsteuer ausgenommen. Doch nicht alle unentgeltlichen Übertragungen sind Schenkungen, beispielsweise dann nicht, wenn sie nicht „freigiebig“ sind. Ein Beispiel ist die Leistung eines Gesellschafters an „seine“ GmbH oder Genossenschaft.

Auch wenn der Wert der Gegenleistung, also etwa der Kaufpreis, so niedrig ist, dass er zum Verkehrswert des Grundstücks in keinem Verhältnis steht, wird die Grunderwerbsteuer nach diesem Wert der Gegenleistung ermittelt. Achtung: Das gilt nicht bei nur „symbolischen“ Kaufpreisen, die nicht als ernsthafte vereinbarte Gegenleistung anzusehen sind. Für die Ernsthaftigkeit können dagegen ein hohe Kosten verursachender Gebäudezustand, ein gegen null gehender Ertragswert oder die fehlende Gewinnorientierung des Käufers sprechen.

Ein Beispiel: Ein Landwirt ist zu 75 % an einer brandenburgischen Agrar-GmbH beteiligt. Er kauft von der GmbH ein landwirtschaftlich genutztes Grundstück von 10 ha. Als Kaufpreis wird der Buchwert von 27.000 € vereinbart, das sind hier die Anschaffungskosten aus den 90er-Jahren. Der

Verkehrswert des Grundstücks beträgt aktuell 400.000 €. Hier ist eine ausreichende Gegenleistung in Form des Buchwertes vorhanden. Die Grunderwerbsteuer ist also von 27.000 € und nicht vom viel höheren, wirklichen Grundstückswert zu berechnen. Der Landwirt zahlt also statt 26.000 € (400.000 € × 6,5 %) nur 1.755 € Grunderwerbsteuer.

Hätte der Landwirt die Fläche hingegen für den symbolischen Wert von 1 € von der GmbH erworben, wäre die Grunderwerbsteuer nicht von diesem Euro ermittelt worden, sondern vom Grundbesitzwert, der hier 80 % des Bodenrichtwertes beträgt. Das Bundesverfassungsgericht sieht darin den Gleichheitssatz des Grundgesetzes verletzt.

Hohe praktische Relevanz hat der Grundbesitzwert auch für Einbringungsvorgänge. Hierbei handelt es sich um Vorgänge, durch die ein Gesellschafter ein Grundstück auf eine Personen- oder Kapitalgesellschaft überträgt – und umgekehrt. Dies betrifft jedoch nicht Kaufverträge zwischen Gesellschaft und Gesellschaftern. Dieser Fall kommt nur dann zur Anwendung, wenn sich im Zuge des Grundstücksgeschäfts zwischen Gesellschaft und Gesellschafter die Beteiligungsverhältnisse der Höhe nach verändern. In diesen Fällen besteht die Gegenleistung für das Grundstück in der Gewährung von weiteren Gesellschaftsanteilen oder in dem Verzicht auf diese. Klassisches Beispiel ist der Landwirt, der sein Einzelunternehmen zur Verhinderung von größeren Haftungsrisiken in eine GmbH einbringen möchte. Dieser Vorgang unterliegt, wenn nicht entsprechend durch weitere Maßnahmen gestaltet wird, der Grunderwerbsteuer. Die Gegenleistung ist hierbei sehr schwer zu ermitteln, sodass auch hier wieder auf den Grundbesitzwert zurückgegriffen wurde. **Diese Vereinfachung ist mit dem Urteil des Bundesverfassungsgerichtes vorerst nicht mehr möglich.**

Es bleibt nun abzuwarten, welche Neuregelung der Gesetzgeber auf den Weg bringen wird. Ob es zu einer für die Betriebe eher günstigen oder ungünstigen Regelung kommen wird, ist zurzeit noch nicht absehbar. (leh)

Dr. Marcel Gerds, Steuerberater