

Allgemeine Finanzverwaltung

(Einzelplan 60)

20 Privilegierte Besteuerung von betrieblich genutzten Grundstücksteilen beenden

(Kapitel 6001 Titel 012 01 und 014 01)

Zusammenfassung

§ 8 Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (EStDV) ist mit wesentlichen steuerlichen Grundsätzen nicht vereinbar. Anstatt das Besteuerungsverfahren zu vereinfachen, verursacht die Regelung erhebliche Vollzugsprobleme. Sie sollte daher ersatzlos gestrichen werden.

Unter den Voraussetzungen des § 8 EStDV sind Wertsteigerungen betrieblich genutzter Grundstücksteile von untergeordnetem Wert von der Besteuerung ausgenommen. Steuerpflichtige können danach betrieblich genutzte Grundstücksteile mit einem Wert von weniger als 20 500 Euro dem Privatvermögen zuordnen. Wertsteigerungen dieser Grundstücksteile bleiben dann unbesteuert. Die Steuerpflichtigen dürfen dennoch die damit in Zusammenhang stehenden Aufwendungen als Betriebsausgaben abziehen. Die Grundstücksteile sind somit gegenüber dem sonstigen Betriebsvermögen privilegiert. Den Wert des betrieblichen Vermögens, dessen Wertsteigerungen der Besteuerung auf diese Weise entzogen sind, schätzt der Bundesrechnungshof auf 5 Mrd. Euro.

Nach Auffassung des Bundesrechnungshofes entspricht § 8 EStDV nicht einer gleichmäßigen Besteuerung und einer Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit der Steuerpflichtigen. Auch überwachen die Finanzämter die Fälle meist nicht ordnungsgemäß.

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) beabsichtigt trotzdem, § 8 EStDV für die Zukunft festzuschreiben und auszuweiten. Der Bundesrechnungshof lehnt dies ab und empfiehlt, die Regelung ersatzlos zu streichen.

20.1 Prüfungsfeststellungen

Wahlrecht bei der Besteuerung von betrieblich genutzten Grundstücksteilen

Nach § 8 EStDV brauchen Steuerpflichtige Teile eines Privatgrundstücks (z. B. einzelne Räume eines Wohnhauses), die sie für ihren Betrieb nutzen, nicht als Betriebsvermögen zu behandeln. Voraussetzung ist, dass deren Wert nicht mehr als 20 % des Verkehrswerts des

gesamten Grundstücks und nicht mehr als 20 500 Euro beträgt (Grundstücksteile von untergeordnetem Wert). Machen Steuerpflichtige von diesem Wahlrecht Gebrauch, ordnen sie die Grundstücksteile ihrem Privatvermögen zu. Die Wertsteigerungen dieser Grundstücksteile (stille Reserven) sind damit der Besteuerung entzogen. Dennoch dürfen die Steuerpflichtigen die damit zusammenhängenden Aufwendungen als Betriebsausgaben steuermindernd absetzen. Diese Grundstücksteile sind somit gegenüber dem sonstigen Betriebsvermögen privilegiert.

Liegen die Voraussetzungen des § 8 EStDV nicht mehr vor, ist der Grundstücksteil dem Betriebsvermögen zuzuordnen. Künftige Wertsteigerungen unterliegen sodann der Besteuerung.

Die Regelung des § 8 EStDV soll das Besteuerungsverfahren vereinfachen. Sie fußt auf der Rechtsprechung des Reichsfinanzhofes aus dem Jahr 1931 und den Verwaltungsrichtlinien für das Jahr 1935. Der Gesetzgeber bewahrte die Regelung durch Aufnahme in die EStDV im Jahr 1996.

Finanzämter überwachen betrieblich genutzte Grundstücksteile meist nicht

Es ist Aufgabe der Finanzämter, die Zuordnung der betrieblich genutzten Grundstücksteile sowie ihre steuerliche Behandlung zu überwachen. Dennoch überprüfen, ermitteln und überwachen die Finanzämter diese Sachverhalte zumeist nicht. Sie tun dies auch dann nicht, wenn Steuerpflichtige entsprechende Grundstücke veräußern oder dem Betriebsvermögen entnehmen oder die Betriebsaufgabe erklären. In diesem Moment müssten die Finanzämter aber sicherstellen, dass stille Reserven besteuert werden.

Erhebliche Zweifel an Steuervereinfachung

Die Regelung des § 8 EStDV steht außerhalb der Systematik der Gewinnermittlung und des Bilanzsteuerrechts. Bereits ihr Ausnahmecharakter erschwert eine zutreffende Besteuerung. Unabhängig davon teilen die Steuerpflichtigen den Finanzämtern die Zuordnung betrieblich genutzter Grundstücksteile zum Privatvermögen oftmals nicht mit. Damit ist diese Zuordnung für die Finanzämter nicht erkennbar. Die spätere Einlage der Grundstücksteile in das Betriebsvermögen zu überwachen und die Besteuerung der stillen Reserven sicherzustellen ist für die Finanzämter aufwendig. Das liegt auch daran, dass es an einer hinreichend wirksamen Unterstützung durch das maschinelle Risikomanagementsystem fehlt. Zudem ist die Ermittlung von Verkehrswerten für Grundstücke und Grundstücksteile zur Überwachung der Wertgrenze personell aufwendig und streitanfällig.

Der Bundesrechnungshof konnte eine Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens durch § 8 EStDV nicht feststellen. Auch der Bundesrat, der Bundesfinanzhof sowie die Finanzverwaltungen der Länder bezweifelten eine vereinfachende Wirkung der Regelung.

Finanzielle Bedeutung

Das BMF hat bislang Anzahl und Wert der Grundstücksteile von untergeordnetem Wert nicht bestimmt. Der Bundesrechnungshof geht von 235 000 Grundstücksteilen von untergeordnetem Wert aus. Er schätzt einen Wert von 5 Mrd. Euro an Betriebsvermögen, dessen Wertsteigerung der Besteuerung entzogen ist.

20.2 Würdigung

§ 8 EStDV ermöglicht dem Steuerpflichtigen, betrieblich genutzte Grundstücksteile dem Privatvermögen zuzuordnen. Dieses Wahlrecht steht nicht im Einklang mit den Grundsätzen der steuerlichen Gewinnermittlung. Anders als beim übrigen Betriebsvermögen unterliegen die stillen Reserven dieser Grundstücksteile nicht oder nicht vollständig der Besteuerung. Damit privilegiert § 8 EStDV diese Grundstücksteile im Vergleich zu anderen Wirtschaftsgütern des Betriebsvermögens. Nach Auffassung des Bundesrechnungshofes entspricht dies nicht einer gleichmäßigen Besteuerung und einer Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit der Steuerpflichtigen. Im Ergebnis wird dadurch betriebliches Vermögen in Höhe von 5 Mrd. Euro der Besteuerung entzogen.

Unabhängig hiervon vollziehen die Finanzämter die Regelung in weiten Teilen nicht ordnungsgemäß. Der Bundesrechnungshof sieht die Vollzugsmängel auch in dem Ausnahmecharakter der Regelung begründet. Auf der Grundlage seiner Feststellungen kommt der Bundesrechnungshof zum Ergebnis, dass § 8 EStDV nicht zu einer Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens beiträgt. Damit erscheint die Regelung nach seiner Auffassung nicht gerechtfertigt.

Der Bundesrechnungshof spricht sich für eine ersatzlose Streichung des § 8 EStDV aus. Durch diese Maßnahme würden bei der Besteuerung von Grundstücksteilen von untergeordnetem Wert

- die praktischen Probleme des Vollzugs entfallen,
- die Grundsätze der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit und der Gleichmäßigkeit der Besteuerung sichergestellt und
- betriebliches Vermögen von 5 Mrd. Euro der regelgerechten Besteuerung zugeführt.

20.3 Stellungnahme

Nach Mitteilung des BMF haben die Länder überwiegend die Einschätzung des Bundesrechnungshofes bestätigt und sich für eine Abschaffung des § 8 EStDV ausgesprochen.

Aus Sicht des BMF und zweier Länder spreche der zu erwartende administrative Aufwand in der Umstellungsphase bei Streichung des § 8 EStDV gleichwohl dafür, die Regelung fortzuführen. Eine Änderung der Regelung sei vorzugs- und prüfungswürdig. Neben einer

Anhebung der Wertgrenzen sei alternativ eine Neuausrichtung unter Wegfall der Wertgrenze und dem Ansatz einer statischen Flächengrenze aufgezeigt. Die Festlegung einer maximalen Quadratmeterzahl erübrige eine jährliche Überprüfung. Zudem spielten die dynamische Preisentwicklung am Immobilienmarkt sowie regionale Preisunterschiede keine Rolle.

Das BMF habe eine mögliche Neuausrichtung mit den Ländern noch nicht erörtert. Dies sei kurzfristig auch nicht realisierbar.

20.4 Abschließende Würdigung

Der Vorschlag des BMF, die Wertgrenze des § 8 EStDV zu erhöhen oder neu auszurichten, überzeugt nicht. Gegen eine Anhebung der Wertgrenze spricht, dass zwar bestehende Grenzfälle entfielen, im Gegenzug aber die Anzahl der zu überwachenden Fälle insgesamt anstiege. Der administrative Aufwand würde sich damit nicht verringern. Auch ist nicht zu erwarten, dass die Finanzämter die Vorschrift dann ohne Weiteres besser vollziehen. Grundstücksteile von untergeordnetem Wert durch eine maximale Quadratmeterzahl zu definieren, hätte eine unterschiedliche Behandlung gleich großer Grundstücke zur Folge. Grund hierfür sind die deutlichen regionalen Preisunterschiede. Zudem schreiben beide Vorschläge des BMF die gleichheitswidrige Privilegierung der Grundstücksteile von untergeordnetem Wert fort.

Der Bundesrechnungshof bleibt deshalb bei seiner Empfehlung, § 8 EStDV ersatzlos zu streichen.