



**BUNDESVERBAND  
PARKEN**

## **Unternehmenssteuerreform 2008**

Die Auswirkungen der Hinzurechnungen bei der Gewerbesteuer  
auf Unternehmen der Parkhausbranche

Rechtsanwältin/Diplom-Finanzwirtin (FH)  
Nora Schmidt-Kessler im Auftrag des

Bundesverband Parken e.V.  
Richartzstr. 10, 50667 Köln  
Telefon: +49 (0)221 2 57 10 16  
Telefax: +49 (0)221 2 57 10 19  
[office@parken.de](mailto:office@parken.de)



Das ifo-Institut sagt voraus, dass die deutsche Wirtschaft in diesem Jahr um 2,2 Prozent schrumpft und die Rezession bis 2010 dauern soll. Für Parkhausgesellschaften ist die Situation besonders kritisch. Bereits in den letzten Jahren ist der Ertrag durch die Einführung des Euro, die Erhöhung der Umsatzsteuer, den Anstieg der Energiekosten und die Krise im Einzelhandel stark gesunken. Wir haben daher auf eine Entlastung durch die Unternehmenssteuerreform 2008 gehofft – umsonst.

Denn durch die Unternehmenssteuerreform 2008 sind private Parkhausunternehmen, insbesondere in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft, steuerlich massiv belastet und das trotz Senkung der Steuersätze. Grund hierfür sind hauptsächlich die neuen Vorschriften im Gewerbesteuergesetz. In der Parkhausbranche betragen die Miet- und Pacht aufwendungen bis zu 80 Prozent des Umsatzes, in einigen Fällen sogar noch mehr.

Durch die Hinzurechnung eines Teils der Mieten und Pachten für unbewegliche Wirtschaftsgüter fällt ab 2008 eine deutlich höhere Gewerbesteuer an, die durch die Senkung des Körperschaftsteuersatzes nicht aufgefangen wird. In vielen Fällen kommt es zu einer gravierenden Substanzbesteuerung. Das gilt insbesondere für Unternehmen, die ertragsschwach sind oder bereits mit finanziellen Schwierigkeiten zu kämpfen haben. Parkhausbetreiber haben keine Ausweichmöglichkeiten, sondern sind an attraktive und teure Standorte mit hohen Hebesätzen in Innenstadtlagen gebunden.

Neben der deutlichen steuerlichen Mehrbelastung verschärft sich auch der Wettbewerb zwischen Kommunen, die Parkhäuser betreiben, und privaten Parkhausgesellschaften. Denn die Städte und Gemeinden werden im Ergebnis durch die Gewerbesteuer nicht belastet.

Der Bundesverband Parken e.V. fordert insbesondere vor dem Hintergrund der massiven Mehrbelastung der Parkhausbranche und der Wettbewerbsverzerrung im Hinblick auf kommunale Parkhausbetriebe eine Korrektur der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung von Mieten und Pachten.

**Werner Schardt**  
Vorstandsvorsitzender

## Zusammenfassung der Ergebnisse der Untersuchung

1. Die Unternehmenssteuerreform 2008 führt bei privaten Unternehmen der Parkhausbranche in allen typischen Fallkonstellationen zu einer deutlichen steuerlichen Mehrbelastung gegenüber der alten Rechtslage.
2. Grund hierfür ist, dass die Gewerbesteuer nicht mehr als Betriebsausgabe abzugsfähig ist und Miet- und Pachtzinsen für Parkhäuser bei der Ermittlung der Gewerbesteuer hinzugerechnet werden.
3. Je höher die Aufwendungen für Mieten und Pachten für Parkhäuser in Relation zu Umsatz und Ertrag sind, desto höher ist die steuerliche Mehrbelastung.
4. Die durchschnittliche Gesamtsteuerbelastung lag nach der alten Rechtslage bei rund 40 Prozent. Die steuerliche Gesamtbelastung beträgt nach der Unternehmenssteuerreform in typischen Fällen zwischen 61 und 173 Prozent.
5. Durch die Unternehmenssteuerreform 2008 kann es sogar zu einer bedrohlichen Substanzbesteuerung kommen. Durch die Finanzkrise wird diese Situation weiter verstärkt.
6. Die Unternehmenssteuerreform 2008 führt zu einer Wettbewerbsverzerrung zwischen privaten Parkhausbetrieben und solchen der öffentlichen Hand.
7. Die Nichtabzugsfähigkeit der Gewerbesteuer und die Hinzurechnung von Mieten und Pachten für Parkhäuser bei der Gewerbesteuer sind verfassungsrechtlich bedenklich.

## Fazit

Die Reform der Unternehmenssteuer hat mit ihren Hinzurechnungsvorschriften zur Gewerbesteuer in vielen Fällen sehr schädliche Auswirkungen auf die wirtschaftliche Situation der Parkhausunternehmen. Ob dies das richtige Mittel ist, die gegenwärtige Wirtschaftskrise zu meistern, kann nur mit einem deutlichen „nein“ beantwortet werden. Die Bundesregierung hat weder sich noch den durch den Verband repräsentierten Wirtschaftsbetrieben einen Gefallen getan. In seiner Konsequenz können die Änderungen bei der Gewerbesteuer zu einer wirtschaftlichen Existenzvernichtung führen. Die hohe Bedeutung der Dienstleistungen, die durch die Parkhausunternehmen angeboten werden, wird durch das Gesetz zunichte gemacht. Die Parkraumbewirtschaftung ist ein untrennbarer Bestandteil der Ordnung des innerstädtischen Verkehrs. Ohne sie würde die Lebensqualität der Menschen in den Städten auf Grund von untraglichem Parksuchverkehr und chaotischem Parken erheblich leiden. Und genau diese Folgen sind durch das Unternehmenssteuergesetz vorprogrammiert, wenn die Unternehmen aufgrund der vernichtenden Steuerlasten ihre Aufgaben nicht mehr erfüllen können.

## Gliederung

	Seite
1. Die Ziele der Unternehmenssteuerreform 2008	3
2. Die Hinzurechnung von Mieten und Pachten nach der Unternehmenssteuerreform 2008 und die Auswirkungen auf Parkhausbetreiber	3
3. Berechnungen der Steuerbelastung durch Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag und Gewerbesteuer für typische Situationen von Parkhausunternehmen	3
4. Auswirkungen der Hinzurechnung von Mieten und Pachten auf die Wettbewerbssituation zwischen kommunalen und privaten Parkhausunternehmen	6
5. Verfassungsrechtliche Einschätzung der Hinzurechnungen von Mieten und Pachten	6

## 1. Die Ziele der Unternehmenssteuerreform 2008

Durch die Unternehmensteuerreform 2008 sollte die Wettbewerbsfähigkeit der deutschen Unternehmen deutlich verbessert werden. Mehr Wettbewerbsfähigkeit bedeutet im Ergebnis eine steuerliche Entlastung, die Spielraum verschafft zu investieren und Arbeitsplätze zu schaffen bzw. zu erhalten. Die Senkung des Körperschaftsteuersatzes von 25 auf 15 Prozent sollte nicht nur eine Signalwirkung, sondern eine spürbare Verbesserung bringen.

Dieses Ziel hatte der Gesetzgeber sich gesetzt und es teilweise auch erreicht – allerdings nicht für Parkhausbetriebe. Er hat übersehen, dass es in bestimmten Branchen Besonderheiten gibt, die dazu führen, dass die Steuerlast dramatisch erhöht wird. In der Parkhausbranche sind es die Neuerungen in Bezug auf die Gewerbesteuer. Neben der generellen Einschränkung, dass die Gewerbesteuer nicht mehr als Betriebsausgabe abgezogen werden kann, müssen Mieten und Pachten bei der Ermittlung des Gewerbeertrages der Bemessungsgrundlage für die Gewerbesteuer hinzugerechnet werden. Dies wirkt sich für die Parkhausbranche, deren wesentliche Kalkulationsgrundlage die Mieten und Pachten sind, teilweise fatal aus. Laut der Gesetzesbegründung soll durch die Hinzurechnungen verhindert werden, dass „Steuersubstrat ins Ausland“ verlagert wird, sich die Unternehmen also der Besteuerung im Inland entziehen. Solche Fälle gab und gibt es in der deutschen Parkhausbranche nicht. Es handelt sich vielmehr um zum Teil seit Jahrzehnten in Deutschland ansässige mittelständische Unternehmen.

Bereits vor Inkrafttreten der Unternehmenssteuerreform 2008 haben zahlreiche Sachverständige auf die fatalen branchenspezifischen Auswirkungen aufmerksam gemacht. Sowohl für das Hotel- und Gaststättengewerbe als auch den Einzelhandel liegen aktuelle Berechnungen vor, die dies aufzeigen<sup>1</sup>. Die Untersuchungen kommen zu dem Ergebnis, dass die Hinzurechnungen bei der Gewerbesteuer die Entlastungswirkungen in vielen Fällen überkompensieren und oft zu einer Substanzgefährdung führen. Für Parkhausbetriebe ist die Situation noch dramatischer als für den Einzelhandel, da die Miet- und Pacht aufwendungen oft 80 Prozent des Umsatzes und mehr betragen.

Fest steht, dass die Unternehmenssteuerreform 2008 ihr Ziel verfehlt hat, soweit Unternehmen der Parkhausbranche betroffen sind. Die Auswirkungen werden – wenn nicht Abhilfe durch den Gesetzgeber geschaffen wird – nicht nur die Unternehmen selbst, sondern kurz- und mittelfristig auch die Städte und Gemeinden sowie die Bürger und den Einzelhandel treffen, da nur durch deutliche Erhöhung der Parktarife gegengesteuert werden kann.

## 2. Die Hinzurechnung von Mieten und Pachten nach der Unternehmenssteuerreform 2008 und die Auswirkungen auf Parkhausbetreiber

Es sind zwei Vorschriften, die durch ihr Zusammentreffen dazu führen, dass es in der Parkhausbranche zu einer steuerlichen Zusatzbelastung gegenüber dem Jahr 2007 kommt.

Zum einen ist es die Regelung im Gewerbesteuergesetz, wonach seit 01.01.2008 für unbewegliche Wirtschaftsgüter (also auch das Parkhaus) 65 Prozent der Finanzierungsanteile von Mieten, Pachten und Leasingraten zur Bemessungsgrundlage herangezogen werden. Davon werden 25 Prozent der Steuerbasis zugeschlagen.

Hinzu kommt, dass die Gewerbesteuer nicht mehr als Betriebsausgabe abzugsfähig ist<sup>2</sup>. Nach der Gesetzesbegründung soll dadurch die Verbesserung der Steuerbelastungstransparenz erreicht werden<sup>3</sup>. Nach der alten Rechtslage verminderte die Gewerbesteuer ihre eigene Bemessungsgrundlage und die der Einkommen- und Körperschaftsteuer. Dadurch wurde dem

Prinzip der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit Rechnung getragen.

Nach der neuen Rechtslage entfällt der Gewerbesteuerabzug bei allen drei genannten Steuerarten<sup>4</sup>. Die den Gewinn erhöhende Regelung des § 4 Abs. 5 b EStG ist im Zusammenhang mit der durch das gleiche Gesetz erfolgten Reduzierung des Gewerbesteuer-Messbetrages (Senkung der Steuermesszahl von 5 % auf 3,5 %) zu sehen, sie sollte den durch die Senkung der Steuermesszahl bedingten Einnahmeausfall teilweise kompensieren; die Parkhausbranche wird allerdings durch die Hinzurechnungen bei unbeweglichen Wirtschaftsgütern derart belastet, dass die Senkung der Gewerbesteuermesszahl diese Mehrbelastung nicht auffangen kann.

Auch der eingeführte Freibetrag von 100.000 EUR mindert die steuerliche Mehrbelastung nicht wesentlich.

## 3. Berechnungen der Steuerbelastung durch Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag und Gewerbesteuer für typische Situationen von Parkhausunternehmen

Anhand der folgenden 6 Beispielfälle wird aufgezeigt, wie hoch die Gesamtsteuerbelastung vor und nach der Unternehmenssteuerreform 2008 ist. Es wird bei den Berechnungen ein Hebesatz von 490 zugrunde gelegt. Bei den Unternehmen handelt es sich jeweils um eine in der Parkhausbranche typische GmbH.

In den Beispielen 1 bis 3 erwirtschaftet die Parkhausgesellschaft einen Umsatz von 7.000.000 Euro und zahlt 5.000.000 Euro an Mieten und Pachten (Festmieten) für Parkgaragen. Die Finanzierungskosten betragen 125.000 Euro. Bei diesen Vorgaben erwirtschaftet die Parkhaus-GmbH

- in Beispiel 1 einen Gewinn in Höhe von 500.000 Euro
- in Beispiel 2 ein ausgeglichenes Ergebnis
- in Beispiel 3 einen Verlust in Höhe von 500.000 Euro.
- In den Beispielen 4 bis 6 hat die Parkhausgesellschaft in Form einer GmbH eine Umsatzmiete zu zahlen (der Mieter zahlt als Miete einen bestimmten Prozentsatz seines Umsatzes im Mietobjekt an den Vermieter). Eine solche Vereinbarung ist in der Parkhausbranche üblich, vor allem bei großen Objekten an Flughäfen und Messen sowie bei Objekten, bei denen das Umsatzrisiko zwischen Verpächter und Pächter geteilt werden soll.

In Beispiel 4 erzielt das Parkhausunternehmen einen Umsatz von 700.000 Euro, die Umsatzmiete beträgt 70 Prozent zu zahlen = 490.000 Euro. Der Gewinn vor Steuern beträgt 50.000 Euro. Es handelt sich um ein Parkhaus in einer typischen Innenstadtlage.

In Beispiel 5 handelt es sich um Parkhäuser an einem Messestandort, der Umsatz beträgt 2.000.000 Euro und die Umsatzmiete 85 Prozent = 1.700.000 Euro. Der Gewinn beträgt 50.000 Euro.

In Beispiel 6 handelt es sich um den Betrieb von Parkhäusern an einem Flughafen mit einem Umsatz von 60.000.000 Euro und einer Umsatzmiete von 84 Prozent = 50.400.000 Euro. Der Gewinn beträgt 1.000.000 Euro.

<sup>1</sup> DEHOGA/IHA; Deutscher Industrie- und Handelskammertag und Hauptverband des Einzelhandels; <sup>2</sup> § 4 Abs. 5 b i.V.m. § 8 Abs. 1 KStG und § 7 Satz 1 GewStG;

<sup>3</sup> BT-Drs. 16/4841, 47.; <sup>4</sup> § 4 Abs. 5 b EStG i.V.m. § 8 Abs. 1 KStG und § 7 Satz 1 GewStG

**Beispiel 1**

Die Parkhausgesellschaft erwirtschaftet einen Umsatz von 7.000.000 Euro und zahlt 5.000.000 Euro an Mieten und Pachten (Festmieten) für Parkgaragen. Die Finanzierungskosten betragen 125.000 Euro. Der Gewinn beträgt 500.000 Euro.

**Vor der Unternehmenssteuerreform 2008**

<b>Vorgaben:</b>		
vorl. Gewerbeertrag (vor GewSt-Aktivierung)	500.000	EURO
+/- Hinzurechnungen/Kürzungen	62.500	EURO
Hebesatz	490	%
<b>Ergebnis:</b>		
abgerundeter Gewerbeertrag	451.800	EURO
Gewerbeertrag x 5% = <b>Steuermessbetrag</b>	22.590	EURO
Messbetrag x Hebesatz = <b>Gewerbesteuer</b>	110.691	EURO
<b>Gewerbesteuerrückstellung</b>	110.691	EURO
Gewerbeertrag (KSt unterliegend)	389.309	EURO
<hr/>		
25% Körperschaftsteuer	97.327	EURO
5,5% Soli	5.352	EURO
ausschüttbares Kapital (thesaurierter Gewinn)	286.630	EURO
<b>Gesamtsteuerbelastung vor der Reform 42,67 %</b>		
<b>in Euro: 213.370</b>		

**Berechnung der Gesamtsteuerbelastung nach der Unternehmenssteuerreform 2008**

<b>Vorgaben:</b>		
Gewerbeertrag	500.000	EURO
+/- Hinzurechnungen/Kürzungen	818.750	EURO
Hebesatz	490	%
<b>Ergebnis:</b>		
abgerundeter Gewerbeertrag	1.318.700	EURO
Gewerbeertrag x 3,5% = <b>Steuermessbetrag</b>	46.154	EURO
Messbetrag x Hebesatz = <b>Gewerbesteuer</b>	226.157	EURO
Gewerbeertrag (KSt unterliegend)	500.000	EURO
<hr/>		
15% Körperschaftsteuer	75.000	EURO
+ 5,5% Soli	4.125	EURO
+ Gewerbesteuer	226.157	EURO
<hr/>		
abziehen	305.282	EURO
<b>ausschüttbares Kapital</b> (thesaurierter Gewinn)	<b>194.718</b>	<b>EURO</b>
<b>Gesamtsteuerlastbelastung nach der Reform 61,05 %</b>		
<b>in Euro: 305.282</b>		

**Beispiel 2**

Die Parkhausgesellschaft erwirtschaftet einen Umsatz von 7.000.000 Euro und zahlt 5.000.000 Euro an Mieten und Pachten (Festmieten) für Parkgaragen. Die Finanzierungskosten betragen 125.000 Euro. Die GmbH erzielt ein ausgeglichenes Ergebnis.

**Vor der Unternehmenssteuerreform 2008**

<b>Vorgaben:</b>		
vorl. Gewerbeertrag (vor GewSt-Aktivierung)	0	EURO
+/- Hinzurechnungen/Kürzungen	62.500	EURO
Hebesatz	490	%
<b>Ergebnis:</b>		
abgerundeter Gewerbeertrag	50.200	EURO
Gewerbeertrag x 5% = <b>Steuermessbetrag</b>	2.510	EURO
Messbetrag x Hebesatz = <b>Gewerbesteuer</b>	12.299	EURO
<b>Gewerbesteuerrückstellung</b>	12.299	EURO
Nach altem Recht hatte die Park-GmbH keine Körperschaftsteuer zu zahlen, aufgrund der Hinzurechnungen der Dauerschuldzinsen war eine Gewerbesteuer in Höhe von 12.299 Euro zu entrichten.		
<b>Gesamtsteuerbelastung in Euro: 12.299 Euro</b>		

**Berechnung der Gesamtsteuerbelastung nach der Unternehmenssteuerreform 2008**

<b>Vorgaben:</b>		
Gewerbeertrag	0	EURO
+/- Hinzurechnungen/Kürzungen	818.750	EURO
Hebesatz	490	%
<b>Ergebnis:</b>		
abgerundeter Gewerbeertrag	818.700	EURO
Gewerbeertrag x 3,5% = <b>Steuermessbetrag</b>	28.654	EURO
Messbetrag x Hebesatz = <b>Gewerbesteuer</b>	140.407	EURO
Nach der Unternehmenssteuerreform 2008 ist keine Körperschaftsteuer zu zahlen, die Gewerbesteuer beträgt aufgrund der Hinzurechnungen von Mieten und Pachten 140.407 Euro.		
<b>Gesamtsteuerbelastung in Euro: 140.407</b>		

**Beispiel 3**

Die Parkhausgesellschaft erwirtschaftet einen Umsatz von 7.000.000 Euro und zahlt 5.000.000 Euro an Mieten und Pachten (Festmieten) für Parkgaragen. Die Finanzierungskosten betragen 125.000 Euro. Der Verlust beträgt 500.000 Euro.

**Vor der Unternehmenssteuerreform 2008**

<b>Vorgaben:</b>		
Gewerbeertrag	-500.000	EURO
+/- Hinzurechnungen/Kürzungen	62.500	EURO
Hebesatz	490	%
Gewerbesteuer 0 Euro		
Vor der Unternehmenssteuerreform 2008 hatte das Unternehmen weder Körperschaftsteuer noch Gewerbesteuer zu zahlen.		
<b>Gesamtsteuerbelastung 0 Euro</b>		

**Berechnung der Gesamtsteuerbelastung nach der Unternehmenssteuerreform 2008**

<b>Vorgaben:</b>		
Gewerbeertrag	-500.000	EURO
+/- Hinzurechnungen/Kürzungen	818.750	EURO
Hebesatz	490	%
<b>Ergebnis:</b>		
abgerundeter Gewerbeertrag	318.700	EURO
Gewerbeertrag x 3,5% = <b>Steuermessbetrag</b>	11.154	EURO
Messbetrag x Hebesatz = <b>Gewerbesteuer</b>	54.657	EURO
Nach der Unternehmenssteuerreform 2008 muss das Unternehmen trotz eines Verlustes in Höhe von 500.000 Euro 54.657 Euro Gewerbesteuer zahlen.		
<b>Gesamtsteuerbelastung 54.657 Euro</b>		

**Beispiel 4**

Das Parkhausunternehmen erzielt einen Umsatz von 700.000 Euro, die Umsatzmiete beträgt 70 Prozent = 490.000 Euro. Der Gewinn vor Steuern beträgt 50.000 Euro. Es handelt sich um ein Parkhaus in einer typischen Innenstadtlage.

**Vor der Unternehmenssteuerreform 2008**

<b>Vorgaben:</b>		
vorl. Gewerbeertrag (vor GewSt-Aktivierung)	<b>50.000</b>	EURO
Hebesatz	<b>490</b>	%
<b>Ergebnis:</b>		
abgerundeter Gewerbeertrag	40.100	EURO
Gewerbeertrag x 5% = <b>Steuermessbetrag</b>	2.005	EURO
Meßbetrag x Hebesatz = <b>Gewerbesteuer</b>	9.824	EURO
<b>Gewerbesteuerrückstellung</b>	9.824	EURO
Gewerbeertrag (KSt unterliegend)	40.176	EURO
<hr/>		
25% Körperschaftssteuer	10.044	EURO
5,5% Soli	552	EURO
ausschüttbares Kapital (thesaurierter Gewinn)	29.580	EURO
<b>Gesamtsteuerbelastung (in Euro 20.420)</b>	<b>40,84</b>	%

**Berechnung der Gesamtsteuerbelastung nach der Unternehmenssteuerreform 2008**

<b>Vorgaben:</b>		
Gewerbeertrag	<b>50.000</b>	EURO
+/- Hinzurechnungen/Kürzungen	<b>54.625</b>	EURO
Hebesatz	<b>490</b>	%
<b>Ergebnis:</b>		
abgerundeter Gewerbeertrag	104.600	EURO
Gewerbeertrag x 3,5% = <b>Steuermessbetrag</b>	3661.00	EURO
Messbetrag x Hebesatz = <b>Gewerbesteuer</b>	17.938	EURO
Gewerbeertrag (KSt unterliegend)	50.000	EURO
<hr/>		
15% Körperschaftssteuer	7.500	EURO
+ 5,5% Soli	412	EURO
+ Gewerbesteuer	17.938	EURO
<hr/>		
abziehen	25.850	EURO
<b>ausschüttbares Kapital</b> (thesaurierter Gewinn)	<b>24.150</b>	<b>EURO</b>
<b>Gesamtsteuerlast (in Euro 25.850)</b>	<b>51,7</b>	%

**Beispiel 5**

Es handelt es sich um Parkhäuser an einem Messestandort, der Umsatz beträgt 2.000.000 Euro und die Umsatzmiete 85 Prozent = 1.700.000 Euro. Der Gewinn beträgt 50.000 Euro.

**Vor der Unternehmenssteuerreform 2008**

<b>Vorgaben:</b>		
vorl. Gewerbeertrag (vor GewSt-Aktivierung)	<b>50.000</b>	EURO
Hebesatz	<b>490</b>	%
<b>Ergebnis:</b>		
abgerundeter Gewerbeertrag	40.100	EURO
Gewerbeertrag x 5% = <b>Steuermessbetrag</b>	2.005	EURO
Messbetrag x Hebesatz = <b>Gewerbesteuer</b>	9.824	EURO
<b>Gewerbesteuerrückstellung</b>	9.824	EURO
Gewerbeertrag (KSt unterliegend)	40.176	EURO
<hr/>		
25% Körperschaftssteuer	10.044	EURO
5,5% Soli	552	EURO
ausschüttbares Kapital (thesaurierter Gewinn)	29.580	EURO
<b>Gesamtsteuerbelastung (in Euro 20.420)</b>	<b>40,84</b>	%

**Berechnung der Gesamtsteuerbelastung nach der Unternehmenssteuerreform 2008**

<b>Vorgaben:</b>		
Gewerbeertrag	<b>50.000</b>	EURO
+/- Hinzurechnungen/Kürzungen	<b>251.250</b>	EURO
Hebesatz	<b>490</b>	%
<b>Ergebnis:</b>		
abgerundeter Gewerbeertrag	301.200	EURO
Gewerbeertrag x 3,5% = <b>Steuermessbetrag</b>	10.542	EURO
Messbetrag x Hebesatz = <b>Gewerbesteuer</b>	51.655	EURO
Gewerbeertrag (KSt unterliegend)	50.000	EURO
<hr/>		
15% Körperschaftssteuer	7.500	EURO
+ 5,5% Soli	412	EURO
+ Gewerbesteuer	51.655	EURO
<hr/>		
abziehen	59.567	EURO
<b>ausschüttbares Kapital</b> (thesaurierter Gewinn)	<b>-9.567</b>	<b>EURO</b>
<b>Gesamtsteuerbelastung (in Euro 59.567)</b>	<b>119,13</b>	%

**Beispiel 6**

Die Parkhaus-GmbH betreibt Parkhäuser an einem Flughafen mit einem Umsatz von 60.000.000 Euro und einer Umsatzmiete von 84 Prozent = 50.400.000 Euro. Der Gewinn beträgt 1.000.000 Euro.

**Vor der Unternehmenssteuerreform 2008**

**Vorgaben:**

vorl. Gewerbeertrag (vor GewSt-Aktivierung)	<b>1.000.000</b>	EURO
Hebesatz	<b>490</b>	%

**Ergebnis:**

abgerundeter Gewerbeertrag	803.200	EURO
Gewerbeertrag x 5% = <b>Steuermessbetrag</b>	40.160	EURO
Messbetrag x Hebesatz = <b>Gewerbesteuer</b>	196.784	EURO
<b>Gewerbesteuerrückstellung</b>	196.784	EURO
Gewerbeertrag (KSt unterliegend)	803.216	EURO
<hr/>		
25% Körperschaftsteuer	200.804	EURO
5,5% Soli	11.044	EURO
ausschüttbares Kapital (thesaurierter Gewinn)	591.368	EURO
<b>Gesamtsteuerbelastung (in Euro 408.632)</b>	<b>40,86</b>	<b>%</b>

**Berechnung der Gesamtsteuerbelastung nach der Unternehmenssteuerreform 2008**

**Vorgaben:**

Gewerbeertrag	<b>1.000.000</b>	EURO
+/- Hinzurechnungen/Kürzungen	<b>8.165.000</b>	EURO
Hebesatz	<b>490</b>	%

**Ergebnis:**

abgerundeter Gewerbeertrag	9.165.000	EURO
Gewerbeertrag x 3,5% = <b>Steuermessbetrag</b>	320.775	EURO
Messbetrag x Hebesatz = <b>Gewerbesteuer</b>	1.571.797	EURO
Gewerbeertrag (KSt unterliegend)	1.000.000	EURO
<hr/>		
15% Körperschaftsteuer	150.000	EURO
+ 5,5% Soli	8.250	EURO
+ Gewerbesteuer	1.571.797	EURO
<hr/>		
abziehen	1.730.047	EURO
<b>ausschüttbares Kapital</b> (thesaurierter Gewinn)	<b>-730.047</b>	<b>EURO</b>
<b>Gesamtsteuerlast (in Euro 1.730.047)</b>	<b>173</b>	<b>%</b>

**4. Auswirkungen der Hinzurechnung von Mieten und Pachten auf die Wettbewerbssituation zwischen kommunalen und privaten Parkhausunternehmen**

Die Besteuerung der öffentlichen Hand wird schon länger diskutiert. So befasst sich eine Arbeitsgruppe von Bund und Ländern derzeit mit der steuerlichen Behandlung der wirtschaftlichen Aktivitäten der öffentlichen Hand. Die Bundestagsfraktion der FDP hatte mit den Anträgen „Fairen Wettbewerb in der Entsorgungswirtschaft ermöglichen – Steuerprivilegien öffentlich-rechtlicher Unternehmen abschaffen“<sup>5</sup> und „Steuerprivilegien öffentlich-rechtlicher Unternehmen abschaffen – Fairen Wettbewerb auch in der Abfallwirtschaft ermöglichen“<sup>6</sup> bereits zwei Anträge zu dem Thema der steuerlichen Ungleichbehandlung eingebracht.

Im Vordergrund stand bislang eher eine Ungleichbehandlung bei der Umsatzsteuer. Der Bundesrechnungshof mahnte bereits am 2. November 2004 in seinem Bericht, dass die Ausnahme der öffentlichen Hand von der Umsatzbesteuerung bei Erbringung von Leistungen, die im Wettbewerb mit privaten Anbietern erbracht werden, mit dem europäischen Recht nicht vereinbar ist. Der Europäische Gerichtshof urteilte am 8. Juni 2006<sup>7</sup>, dass sich ein privater Wettbewerber unmittelbar auf Gemeinschaftsrecht berufen kann, um gerichtlich die Umsatzbesteuerung des öffentlichen Unternehmens durchzusetzen.

Nachdem die Ungleichbehandlung zunächst nur auf die Umsatzsteuer begrenzt war, kommt nun auch Bewegung in die Frage, ob die Gewerbesteuer zu einer Wettbewerbsverzerrung führt. Dazu hat der Bundesfinanzhof (BFH) mit Beschluss vom 18. September 2007<sup>8</sup> entschieden, dass der Betrieb von Krankentransporten und von Rettungsdiensten – unabhängig ob öffentlich oder privat betrieben – gewerbesteuerpflichtig ist. Öffentliche wie private Rettungsdienste und Krankentransporte seien zwar von der Umsatzsteuer befreit, sie seien aber gleichermaßen nicht gemeinnützig und deshalb körperschaftsteuer- und gewerbesteuerpflichtig.

Auch in der Parkhausbranche stehen private Unternehmen im Wettbewerb mit Kommunen. Städte und Gemeinden betreiben Parkhäuser in verschiedenen Organisationsformen, z.B. als Eigenbetriebe oder Beteiligungsgesellschaften. Unabhängig von der Organisationsform bleibt für die

Kommune die Gewerbesteuer im Ergebnis kostenneutral. Die Neuregelung der Hinzurechnung von Mieten und Pachten bei der Gewerbesteuer ist daher für die Kommunen kein Problem. So zahlt zwar zum Beispiel eine kommunale Beteiligungsgesellschaft – wie die private Parkgesellschaft – nach der Unternehmenssteuerreform 2008 eine höhere Gewerbesteuer, diese Zusatzbelastung fließt der Kommune aber wieder vollständig zu, während das private Parkhausunternehmen die Gewerbesteuer aus seinem Gewinn oder seiner Substanz bestreiten muss. Dies führt dazu, dass das kommunale Parkhaus unter gänzlich anderen Bedingungen Leistungen anbieten kann.

**5. Verfassungsrechtliche Einschätzung der Hinzurechnungen von Mieten und Pachten**

Im Zuge der Unternehmenssteuerreform 2008 ist geregelt worden, dass die Gewerbesteuer nicht mehr als Betriebsausgabe abzugsfähig ist und bei der Berechnung der Gewerbesteuer gem. § 8 GewStG Mieten und Pachten hinzugerechnet werden müssen.

In den Beispielrechnungen (siehe unter 3.) sind die Auswirkungen der Unternehmenssteuerreform 2008 dargestellt, es kommt zu einer höheren Gesamtsteuerlast oder zu einer Substanzbesteuerung. In Beispiel 6 beträgt die Gesamtsteuerlast sogar 173 Prozent. Eine Besteuerung in dieser Höhe bedeutet einen unzumutbaren und damit unverhältnismäßigen Steuerzugriff, denn den betroffenen Parkhausunternehmen bleibt nach Abzug von Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer kein oder kein ausreichender Ertrag ihrer erwerbswirtschaftlichen Tätigkeit mehr. Diese steuerliche Gesamtbelastung ist verfassungswidrig. Es liegt eine Eingriff in folgende Grundrechte und verfassungsrechtliche Prinzipien vor:

- Eingriff in den Schutzbereich des Art. 14 GG
- Eingriff in den aus Art. 1 i.V.m. Art. 20 Abs. 1 GG abzuleitenden Schutz des Existenzminimums
- Eingriff in die in Art. 3 GG garantierte Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit, das sog. Nettoprinzip und das Gebot der Folgerichtigkeit.

<sup>5</sup> BT-Drs. 16/2657; <sup>6</sup> BT-Drs. 16/5728; <sup>7</sup> EuGH C-430/04; <sup>8</sup> BFH, I R 30/06

Die Belastung mit Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer (bzw. Einkommensteuer und Gewerbesteuer) greift in den Schutzbereich des Art. 14 Abs. 1 GG ein. Der Eigentumsgarantie kommt im Gesamtgefüge der Grundrechte die Aufgabe zu, dem Träger des Grundrechts einen Freiheitsraum im vermögensrechtlichen Bereich zu sichern und ihm damit eine eigenverantwortliche Gestaltung des Lebens zu ermöglichen<sup>9</sup>. Der Schutz betrifft grundsätzlich alle vermögenswerten Rechte, die dem Berechtigten von der Rechtsordnung in der Weise zugeordnet sind, dass dieser die damit verbundenen Befugnisse nach eigenverantwortlicher Entscheidung zu seinem privaten Nutzen ausüben darf<sup>10</sup>. Damit schützt die Eigentumsgarantie nicht nur dingliche oder sonstige gegenüber jedermann wirkende Rechtspositionen, sondern auch schuldrechtliche Ansprüche<sup>11</sup>.

Art. 14 Abs. 1 GG gewährleistet das Recht, die geschützten vermögenswerten Rechte innezuhaben, zu nutzen, zu verwalten und über sie zu verfügen<sup>12</sup>. Unstreitig sind die Körperschaftsteuer, Einkommensteuer und Gewerbesteuer Steuerarten, die konkrete subjektive Rechtspositionen beeinträchtigen.

Aufgabe des Gesetzgebers ist es, in Erfüllung seines Regelungsauftrags<sup>13</sup> der Garantie des Eigentums<sup>14</sup> und dem Gebot einer sozial gerechten Eigentumsordnung<sup>15</sup> in gleicher Weise Rechnung zu tragen und die schutzwürdigen Interessen aller Beteiligten in einen gerechten Ausgleich und ein ausgewogenes Verhältnis zu bringen<sup>16</sup>. Eine Begrenzung der Besteuerung gebietet der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit. In jedem Fall geht es um die Frage, wie weit die öffentliche Gewalt den Einzelnen zur Finanzierung des Gemeinwesens heranziehen darf, was ihm also von seinem erzielten wirtschaftlichen Erfolg genommen werden darf und was ihm belassen bleiben muss. Das Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuerrecht ist auch für hohe Einkommen gegenwärtig nicht so ausgestaltet, dass in allen Fällen eine übermäßige Steuerbelastung und damit eine Verletzung der Eigentumsgarantie festgestellt werden könnte.

Aber wenn Parkhausunternehmen nach Abzug der Einkommensteuer bzw. Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer kein (bedeutender) Ertrag ihrer erwerbswirtschaftlichen Tätigkeit mehr bleibt, liegt eine Verletzung des Art. 14 GG und gegebenenfalls ein Eingriff in den aus Art. 1 i.V.m. Art. 20 Abs. 1 GG abzuleitenden Schutz des Existenzminimums vor. Dies lässt sich aus der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts vom 18. Januar 2006 (2 BvR 2194/99) herleiten. Das Gericht führt aus, dass eine unverhältnismäßige Gesamtsteuerlast die in Art. 14 GG geregelte Eigentumsgarantie verletzt. Zwar hat das Bundesverfassungsgericht keine konkrete zahlenmäßige steuerliche Belastungsobergrenze festgelegt und sich in seiner Entscheidung zum Halbteilungsgrundsatz lediglich gegen die 50 vom Hundert-Grenze als verfassungsrechtliche Belastungsobergrenze ausgesprochen; in der Entscheidung finden sich aber richtungsweisende grundsätzliche Aussagen über die steuerliche Gesamtbelastung: „Auch wenn dem Übermaßverbot keine zahlenmäßig zu konkretisierende allgemeine Obergrenze der Besteuerung entnommen werden kann, darf die steuerliche Belastung auch höherer Einkommen für den Regelfall nicht so weit gehen, dass der wirtschaftliche Erfolg grundlegend beeinträchtigt wird und damit nicht mehr angemessen zum Ausdruck kommt<sup>17</sup>“.

Weitere verfassungsrechtliche Bedenken bestehen wegen der Nichtabzugsfähigkeit der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe. § 4 Abs. 5 b EStG stellt eine Sonderregelung zu § 4 Abs. 4 EStG dar. Nach der Systematik der Neuregelung soll es sich bei der Gewerbesteuer nicht mehr um eine Betriebsausgabe handeln. Die Anerkennung des Abzugs der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe erfolgt schon seit dem 19. Jahrhundert und auch der BFH ging stets davon aus, dass es sich um Betriebsausgaben handelt.<sup>18</sup> Es besteht keine Veranlassung, von diesem Prinzip abzuweichen, denn bei

der Gewerbesteuer handelt es sich heute noch um betrieblich veranlasste Aufwendungen i.S.v. § 4 Abs. 4 EStG. Dass der Gesetzgeber im Rahmen der Unternehmenssteuerreform von dieser systematischen Einordnung abgewichen ist, wurde bereits im Rahmen der Sachverständigenanhörung im Finanzausschuss kritisiert. So äußerte der Bund der deutschen Finanzrichterinnen und Finanzrichter die Auffassung, dass in der Neuregelung eine Verletzung des Prinzips der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit vorliege. Auch Blümich und Schaumburg/Rödter vertreten die Auffassung, dass unter verfassungsrechtlichen Gesichtspunkten § 4 Abs. 5 b EStG bedenklich ist, da man eine ausreichende Rechtfertigung für die gegebene Einschränkung des objektiven Nettoprinzips nicht ohne weiteres erkennen könne.

#### Als Fazit kann festgehalten werden:

Nach Ansicht des Bundesverfassungsgerichts sind Abweichungen vom objektiven Nettoprinzip zulässig, wenn besondere sachlich rechtfertigende Gründe hierfür bestehen.<sup>19</sup> Für die Nichtabzugsfähigkeit der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe gibt es solche rechtfertigenden Gründe nicht. Die Verbesserung der Steuerbelastungstransparenz und die Kompensationswirkung durch die Herabsetzung der Steuermesszahl führen nicht dazu, dass die Steuerbelastung des Unternehmens ausreichend Berücksichtigung findet. Dies zeigen die Beispielfälle (unter 3.) deutlich. Die Nichtabzugsfähigkeit der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe verstößt daher gegen das Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen<sup>20</sup>.

### Über den Bundesverband Parken e.V.

Der Bundesverband Parken e.V. wurde im Jahr 1968 gegründet. Seine Mitglieder sind Firmen, die Parkhäuser, Tiefgaragen und andere Pkw-Stellplätze bewirtschaften. Dabei handelt es sich sowohl um kommunale als auch private Betriebe, die sämtlich dem Mittelstand hinzuzurechnen sind. Die Tätigkeit des Verbandes orientiert sich ausschließlich an den branchenbezogenen Interessen seiner Mitglieder. Er repräsentiert rund 80 Prozent der „Parkhausunternehmen“ in Deutschland und ist die einzige berufsspezifische Organisation dieser Art.

Die rund 200 Mitgliedsbetriebe des Verbandes verwalten und bewirtschaften mehr als eine Million Stellplätze in über 2.300 Parkobjekten. Darüber hinaus sind an die 100 Unternehmen aus dem Bereich der Parkhauszulieferindustrie in dem Verband als fördernde Mitglieder zusammengeschlossen. Das Spektrum reicht von Planern, Architekten über die Hersteller von Abfertigungsanlagen bis hin zu Ticketherstellern, Bauunternehmen usw.

Der Bundesverband Parken e. V. war im Jahr 1983 an Gründung der „European Parking Association“ (EPA) mit beteiligt. Die EPA ist eine Dachorganisation von 20 europäischen „Parking-Verbänden“. Das Generalsekretariat der EPA befindet sich am Sitz des Bundesverbandes Parken e. V. in Köln.

### Über die Autorin

Rechtsanwältin und Diplom-Finanzwirtin (FH) Nora Schmidt-Kessler ist seit mehr als 22 Jahren auf dem Gebiet des Steuerrechts tätig. Sie ist Autorin zahlreicher Veröffentlichungen und Gutachten auf den Gebieten des Steuer- und Verfassungsrechts.

<sup>9</sup> (stRspr; vgl. BVerfGE 24, 367 [389]; 104, 1 [8 f.] m.w.N.); <sup>10</sup> (vgl. BVerfGE 112, 93 [107] m.w.N.); <sup>11</sup> (vgl. BVerfGE 83, 201 [208] m.w.N.); <sup>12</sup> (vgl. BVerfGE 97, 350 [370]; 105, 17 [30]);

<sup>13</sup> (Art. 14 Abs. 1 Satz 2 GG); <sup>14</sup> (Art. 14 Abs. 1 Satz 1 GG); <sup>15</sup> (Art. 14 Abs. 2 GG); <sup>16</sup> (vgl. BVerfGE 89, 237 [241]; 91, 294 [310]); <sup>17</sup> (vgl. BVerfGE 14, 221 [241]; 82, 159 [190]; 93, 121 [137]).

<sup>18</sup> BFH, Urt. v. 16.12.1960, VI 166/60 U, BStBl. III 1961, 63; Urt. v. 13.05.1980, VIII R 84/79, BStBl. II 1980, 692.; <sup>19</sup> BVerfG, Beschl. v. 04.12.2002, 2 BvR 400/98, 1735/00, BVerfGE 107, 27 (48);

Beschl. v. 11.11.1998, 2 BvL 10/95, BVerfGE 99, 280; vgl. aber auch BVerfG, Beschl. v. 22.06.1995, 2 BvL 37/91, BVerfGE 93, 121 (136), wonach das objektive Nettoprinzip nicht zur Disposition des Gesetzgebers steht. <sup>20</sup> (vgl. BVerfG v. 10.02.1987, BvL 18/81, BVerfGE 74, 182 <200>; st Rspr)