

Söder, Markus et al.

**Article**

## Reform der Grundsteuer: Gerechtere Verteilung der Steuerlasten oder Kostenexplosion?

ifo Schnelldienst

**Provided in Cooperation with:**

Ifo Institute – Leibniz Institute for Economic Research at the University of Munich

*Suggested Citation:* Söder, Markus et al. (2016) : Reform der Grundsteuer: Gerechtere Verteilung der Steuerlasten oder Kostenexplosion?, ifo Schnelldienst, ISSN 0018-974X, ifo Institut - Leibniz-Institut für Wirtschaftsforschung an der Universität München, München, Vol. 69, Iss. 18, pp. 3-26

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/165815>

**Standard-Nutzungsbedingungen:**

Die Dokumente auf EconStor dürfen zu eigenen wissenschaftlichen Zwecken und zum Privatgebrauch gespeichert und kopiert werden.

Sie dürfen die Dokumente nicht für öffentliche oder kommerzielle Zwecke vervielfältigen, öffentlich ausstellen, öffentlich zugänglich machen, vertreiben oder anderweitig nutzen.

Sofern die Verfasser die Dokumente unter Open-Content-Lizenzen (insbesondere CC-Lizenzen) zur Verfügung gestellt haben sollten, gelten abweichend von diesen Nutzungsbedingungen die in der dort genannten Lizenz gewährten Nutzungsrechte.

**Terms of use:**

*Documents in EconStor may be saved and copied for your personal and scholarly purposes.*

*You are not to copy documents for public or commercial purposes, to exhibit the documents publicly, to make them publicly available on the internet, or to distribute or otherwise use the documents in public.*

*If the documents have been made available under an Open Content Licence (especially Creative Commons Licences), you may exercise further usage rights as specified in the indicated licence.*

# Reform der Grundsteuer: Gerechtere Verteilung der Steuerlasten oder Kostenexplosion?

Die Grundsteuer in Deutschland steht seit langem in der Kritik. Insbesondere wird eingewandt, dass die Grundsteuer auf jahrzehntealten Werteverhältnissen beruht. Die geltende Grundlage für die Grundsteuer ist nicht mehr zeitgemäß, möglicherweise sogar nicht verfassungsgemäß. Anfang Juni 2016 wurde mit großer Mehrheit eine Bundesratsinitiative zur Reform der Grundsteuer beschlossen, die jedoch von Bayern und Hamburg abgelehnt wird. Führt der Vorschlag zu einer gerechteren Verteilung der Steuerlasten oder zu einer Kostenexplosion?

## Einfach und fair: Bayerns Grundsteuermodell

Der von Hessen und Niedersachsen am 22. Juli vorgestellte Gesetzentwurf für eine neue Steuerbasis für die Grundsteuer bedeutet mittelfristig eine Kostenexplosion für bayerische Hauseigentümer und Mieter. Diese Steuererhöhung lehnen wir entschieden ab.

## Keine Steuererhöhungen

Wir haben im Herbst 2013 im Koalitionsvertrag vereinbart, Bürger und Unternehmen keine zusätzlichen Steuerbelastungen zuzumuten. Wir haben uns damit darauf verständigt, keine Steuererhöhungen zu beschließen. An diesem Versprechen muss sich die Politik messen lassen. Bayern sieht sich als Garant dafür, dass diese Zusage auch eingehalten wird. Nach dem Verständnis Bayerns umfasst dies auch, dass der Bundestag keine Gesetze beschließt, die aufgrund ihrer Konzeption mittel- oder langfristig zu Steuermehrbelastungen führen.

Nach dem Willen der überwiegenden Mehrheit der Länder, allen voran Hessen und Niedersachsen, soll bei der neuen Grundsteuerbasis der Grund und Boden mit dem aktuellen Verkehrswert angesetzt werden. Es wird viele Verlierer geben, die nach der Reform spürbar mehr Grundsteuer zahlen müssen als zuvor. Bayern ist überzeugt: Die absehbare Bodenwertentwicklung in großen Teilen des Freistaates würde zu einer stetig steigenden Grundsteuerbasis führen, die dann wiederum eine dynamisch steigende Grundsteuerbelastung ergibt, sofern die Städte

und Gemeinden ihre Hebesätze nicht entsprechend senken.

Die Lage auf dem Wohnungsmarkt ist angespannt. Die dadurch verursachte steigende Miet- und Grundstückspreisentwicklung darf nicht weiter angefacht werden, die ohnehin hohen Grundstücks- und Mietkosten in vielen Regionen Bayerns würden weiter verteuert. Einer auch durch die Grundsteuer angeheizten Explosion der Nebenkosten für jeden Eigenheimbesitzer, jeden Mieter und jedes Unternehmen muss Einhalt geboten werden.

## Städte und Gemeinden brauchen eine verlässliche Steuerquelle

Die Grundsteuer fließt ausschließlich den Städten und Gemeinden zu. Für sie ist die Grundsteuer eine der zentralen Steuerquellen. Sie ist die verlässliche Basis, auf die die politischen Entscheidungsträger vor Ort vertrauen können. Die Grundsteuer trägt wesentlich zur Finanzierung der gemeindlichen Infrastruktur bei. Bundesweit betragen die Einnahmen der Städte und Gemeinden aus der Grundsteuer jährlich 13 Mrd. Euro.

Für alle Beteiligten braucht es eine Grundsteuer mit solider Grundlage. Langjährige Rechtsstreitigkeiten zwischen Grundstückseigentümer und Steuerverwaltung über die Höhe des maßgebenden Bodenwerts bergen enorme Risiken für die kommunalen Haushalte. Aber auch Eigenheimbesitzer, Mieter und Unternehmen wollen Rechtssicherheit, wie hoch ihre Grundsteuerbelastung sein wird. Das derzeit vorliegende Reformkonzept erfüllt diese Voraussetzungen nicht. Eine aufgrund der absehbaren Bodenwertentwicklung steigende Grundsteuer ist keine Lösung.



Markus Söder\*

\* Dr. Markus Söder, MdL, ist Bayerischer Staatsminister der Finanzen, für Landesentwicklung und Heimat.

### **Kein Einstieg in eine Vermögensteuer**

In den Parteien werden derzeit die politischen Konzepte diskutiert, mit denen man im Herbst nächsten Jahres zur Bundestagswahl antreten will. Pressemeldungen zufolge beschäftigen sich SPD und Grüne intensiv mit der Wiedereinführung einer Vermögensteuer. Voraussetzung für eine neue Vermögensteuer sind auch verkehrswertnahe, ständig aktualisierte Grundstückswerte.

Der Gesetzentwurf der Länder Hessen und Niedersachsen zur Änderung des Bewertungsgesetzes ist ein erster Schritt in Richtung Vermögensteuer. Eine Rückkehr zu einer leistungsfeindlichen Neidsteuer, die wirtschaftliches Wachstum erstickt und Leistungsträger ins Ausland abwandern lässt, wäre dann einfach möglich. Das ist mit Bayern nicht zu machen. Wir lehnen auch deshalb den Gesetzentwurf ab. Einer neuen Vermögensteuer soll so ein Riegel vorgeschoben werden.

### **Neue Grundsteuer benachteiligt Zahlerländer im Länderfinanzausgleich**

Es spricht sehr vieles dafür, dass in Bayern wie in den weiteren Boomregionen Deutschlands die Grundstückspreise weiter und überproportional steigen. Dies führt dazu, dass Bayern auch noch wegen der Grundsteuer mit weiter steigenden Leistungen in den Länderfinanzausgleich rechnen müsste. Im nächsten Doppelhaushalt 2017/1018 wird Bayern voraussichtlich 12,4 Mrd. Euro im Länderfinanzausgleich zahlen – mehr als 10% des gesamten Haushalts! Wir müssen diese Zahlungen reduzieren, statt sie mit derartigen Gesetzen und Regelungen weiter nach oben zu treiben. Gleichzeitig ist es unverständlich, dass das Land Hessen erst kürzlich seine hohe Pro-Kopf-Belastung als Zahlerland in den Länderfinanzausgleich beklagt hat, andererseits ein Konzept auf den Weg bringt, das diese absehbar weiter steigern würde.

### **Lösung: Regionalisierung der Grundsteuer**

Seit Jahren setzt Bayern sich für mehr Selbstbestimmung und Eigenverantwortung für die Länder auch im Steuerbereich ein. Die Länderparlamente sollen selbst über die Steuern entscheiden, deren Aufkommen ihnen oder ihren Kommunen zusteht. Die Grundsteuer als reine Gemeindesteuer ist für eine gesetzliche Regelung auf der Länderebene daher bestens geeignet.

Aus der Sicht Bayerns ist die Regionalisierung der Grundsteuer die einzige Möglichkeit, den bestehenden Grundsatzzstreit bei der Reform der Grundsteuer aufzulösen. Es bestehen ohnehin erhebliche Zweifel, ob der Bund die Gesetzgebungskompetenz für eine Reform der Grundsteuer haben würde. Dies soll durch eine Änderung der Finanzverfassung

im Grundgesetz geregelt werden – die Zuständigkeit für die Reform der Grundsteuer soll beim Bund zementiert werden. Bayern wird eine solche Änderung nicht mittragen. Jedes Land muss die Chance erhalten, das eigene Reformkonzept auch zu verwirklichen.

### **Bayern will eine faire Einfach-Grundsteuer**

Unser Modell ist einfach, fair und schnell zu berechnen, da sich die Grundsteuer ausschließlich an klaren physikalischen Größen orientiert: Flächengröße und Nutzung sollen die Basis für die Grundsteuer bilden. Auf diese wendet die jeweilige Stadt oder Gemeinde noch den von ihr beschlossenen Hebesatz an, und die Grundsteuerschuld ist ermittelt.

Eine so ausgestaltete Grundsteuer ist gegenüber dem Grundstückseigentümer nachvollziehbar und transparent – das schafft Akzeptanz und schnelle Rechtssicherheit. Im Gegensatz zu einem Verkehrswertmodell ist sie nicht streitanfällig. Die Grundstücks- und Gebäudeflächen stehen fest – die Grundsteuer könnte im Bereich der reinen Wohnnutzung vollautomatisch verwaltet werden. Dazu kann auf den hohen Geodatenstandard der Bayerischen Vermessungsverwaltung zugegriffen werden, deren Daten dann wieder unmittelbare Bedeutung für die Grundsteuer gewinnen – eine Grundsteuer auf Knopfdruck.

### **Kein Blindflug: Laufende Verfahren beim Bundesverfassungsgericht abwarten**

Beim Bundesverfassungsgericht sind derzeit einige Verfahren zur Steuerbasis bei der Grundsteuer anhängig, deren Entscheidung nicht mehr allzu lange dauern wird. Bayern plädiert dafür, unabhängig von den fachlichen Einwänden gegen das jetzt diskutierte Reformkonzept, diese Entscheidungen zunächst abzuwarten. Alles andere wäre eine Art Blindflug.

Das Grundproblem ist unstrittig: Die Einheitswerte nach den Wertverhältnissen vom 1. Januar 1964 in den alten Ländern bzw. vom 1. Januar 1935 in den neuen Ländern sind keine zeitgemäße Grundlage für die Grundsteuer mehr. Es gibt aber kein schlüssiges Argument, warum es Bayern verwehrt werden sollte, ein einfaches und zukunftsfähiges Grundsteuersystem zu beschließen. Alle Betroffenen haben ein Interesse daran, dass die neue Grundsteuer für die Städte und Gemeinden verlässlich ist und die Besteuerungsgrundlagen einfach und von jedermann nachvollziehbar sind. Gleichzeitig dürfen wir die Bürger und Unternehmen nicht durch unnötige Steuererhöhungen zusätzlich belasten.



Thomas Schäfer\*

## Eine Frage der Gerechtigkeit!

Die große Mehrheit der Finanzministerinnen und Finanzminister der Länder sieht bei der Grundsteuer dringenden Handlungsbedarf. Daher hat die Finanzministerkonferenz nach vielen Jahren der Diskussion Anfang Juni eine Bundesratsinitiative zur Reform der Grundsteuer beschlossen. Die Länder Niedersachsen und Hessen wurden beauftragt, einen gemeinsam erarbeiteten Gesetzentwurf dem Bundesrat zuzuleiten. Beide Landeskabinette haben bereits einen entsprechenden Beschluss gefasst. Damit sind die Voraussetzungen geschaffen, dass sich der Bundesrat nach der Sommerpause mit dem Vorhaben befassen kann. Es ist ein Gebot der Gerechtigkeit, die Reform der Grundsteuer zügig anzugehen. Zwei Gründe sind dabei maßgeblich.

Erstens geht es darum, den Gemeinden diese verlässliche Einnahmequelle zu erhalten. Die Grundsteuer hat ein jährliches Aufkommen von rd. 13 Mrd. Euro. Zudem ist sie unabhängig von der konjunkturellen Lage und hat dadurch einen stabilisierenden Effekt auf die kommunalen Haushalte. Die Kommunen benötigen diese Mittel, um ihre mannigfaltigen Aufgaben erfüllen zu können. Die von den Kommunen wahrgenommenen Aufgaben sind kein Selbstzweck. Vielmehr sind sie eine wesentliche Grundlage für unser Zusammenleben. Die kommunale Finanzausstattung geht uns daher alle an. Es wäre nicht gerecht, die Kommunen bei der Finanzierung dieser Aufgaben in ein unkalkulierbares Risiko laufen zu lassen. Die Nachteile würden jeden von uns treffen.

Vor dem Bundesverfassungsgericht sind Verfahren anhängig, in denen gerügt wird, dass die Grundsteuer auf jahrzehntealten Wertverhältnissen beruht. Die Grundsteuer knüpft an die sogenannten Einheitswerte an. Im Westen sind dies Werte aus dem Jahr 1964, im Osten gar Werte aus dem Jahr 1935. Wertanpassungen wurden nur in wenigen Fällen durchgeführt, z.B. wenn bei Gebäuden Neu- oder Anbauten vorgenommen wurden. Bei diesen neuen Ein-

heitswertfeststellungen haben die Finanzämter aber nur den neuen tatsächlichen Zustand berücksichtigt. Die der Bewertung zugrunde gelegten Wertverhältnisse blieben jedoch die aus den Jahren 1964 bzw. 1935. Jedes weitere Jahr des Abwartens bedeutet, ein weiteres Jahr Wertveränderung auszublenden. Um alle Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Grundsteuer auszuräumen und die Grundsteuer als kommunale Einnahmequelle abzusichern, muss nun gehandelt werden. Die Grundsteuer ist so zu reformieren, dass ihr wieder aktuelle Werte zugrunde liegen.

Damit ergibt sich unmittelbar der nächste Gerechtigkeitsaspekt, der eine Reform der Grundsteuer erzwingt. Es geht um die Verteilung der Belastungen aus der Grundsteuer. Diese richtet sich nach den Wertrelationen. Das Abstellen auf alte Werte bedeutet damit auch, die Belastungen entsprechend der alten Wertrelationen zu verteilen. Offensichtlich haben sich die Wertveränderungen der letzten 50 Jahre aber unterschiedlich auf einzelne Grundstücke ausgewirkt. Die Wertveränderungen einfach auszublenden und die Grundsteuer nach überkommenen Wertrelationen zu erheben, kann nicht gerecht sein. Denn im Ergebnis führt dies dazu, dass manche gegenwärtig zu viel und andere zu wenig Grundsteuer zahlen. Dies gefährdet auch die Akzeptanz der Grundsteuer bei den Bürgern. Nur das Anknüpfen an eine aktuelle Wertebasis kann dies wirklich bereinigen.

Der erarbeitete Gesetzentwurf betrifft den ersten Schritt hin zur neuen Grundsteuer, indem er die Neubewertung aller rund 35 Mio. Grundstücke und land- und forstwirtschaftlicher Betriebe regelt. Die Frage, nach welchem Verfahren die Neubewertung erfolgen soll, wurde lange intensiv und auch durchaus kontrovers zwischen den Ländern diskutiert. Dabei lagen die Vorstellungen zunächst sehr weit auseinander. Einige Länder wollten eine möglichst exakte Verkehrswertermittlung (Marktwerte), wie sie bereits damals bei den Einheitswerten angestrebt wurde. Andere Länder befürworteten einen wertunabhängigen Ansatz. Auch Mischlösungen wurden betrachtet. Übergeordnetes Ziel der großen Mehrheit der Finanzministerinnen und Finanzminister der Länder war es aber schließlich, die Grundsteuer auch künftig einheitlich zu regeln. Daher bedurfte es eines Kompromisses. Dieser sieht vor, die Grundsteuer auch künftig wertabhängig auszugestalten. Wichtig ist aber, dass keine Verkehrswertermittlung angestrebt wird. Diese wäre sehr aufwendig und daher mit einer in regelmäßigen Abständen zu wiederholenden Neubewertung nicht in Einklang zu bringen. Schon der Bundesfinanzhof hat darauf hingewiesen, dass eine Abkehr vom Bewertungsziel des Verkehrswertes möglich ist (BFH vom 22. Oktober 2014 – II R 16/13): »*Anders als bei der Erbschaftsteuer, bei der zur gleichmäßigen Erfassung der unterschiedlichen Vermögensarten eine durchgehend am gemeinen Wert orientierte Bewertung zwingend erforderlich ist, ist (...) bei der Grundsteuer dieses Bewertungsziel nicht von vornherein vorgegeben.*«

\* Dr. Thomas Schäfer ist Hessischer Minister der Finanzen.

Auch wenn es in Zukunft nicht mehr darum geht, den Verkehrswert zu ermitteln, soll die Grundsteuer – so der Konsens – wertabhängig ausgestaltet sein. Diese Grundsatzentscheidung erzwingt eine Erfassung auch der Gebäudewerte, denn diese tragen – hier sind sich Wertgutachter und die Mehrheit der Bevölkerung einig – erheblich zum Wert eines Grundstücks bei. Einige Fachleute machen sich derzeit für eine reine Bodenwertsteuer stark, die den Wert der Gebäude gänzlich außer Acht lässt. Eine derartige Steuer ist sicherlich ein interessanter Ansatz, der aber mit dem gefundenen Konsens nicht in Einklang zu bringen ist. Die Verteilungswirkungen einer Bodenwertsteuer dürften zudem dem Gerechtigkeitsempfinden vieler Bürger widersprechen und daher kaum auf breite Akzeptanz stoßen. Ob man es gern hört oder nicht, Reformen benötigen Mehrheiten. Dies gilt umso mehr, je größer die Breitenwirkung eines Vorhabens ist, und die Grundsteuer betrifft nahezu jeden Bürger.

Das neue Bewertungsverfahren, auf das wir uns verständigt haben, ist ein runder Kompromiss aus Einfachheit und Genauigkeit. Ein einfaches Verfahren erleichtert eine komplette Neubewertung in regelmäßigen Abständen. Damit wird verhindert, dass es in Zukunft wieder einen Bewertungsstau gibt. Das Ziel der Einfachheit lässt sich nur durch Pauschalierungen umsetzen. Um eine gerechte Lastverteilung sicherzustellen, bedarf es jedoch auch eines Mindestmaßes an Genauigkeit. Daher sehen die neuen Berechnungsregeln bei den wirklich wichtigen Wertfaktoren nur begrenzte Pauschalierungen vor und berücksichtigen mehr Einzelheiten. Bei unbebauten Grundstücken wird auf die Bodenrichtwerte abgestellt, die die örtlichen Gutachterausschüsse festlegen. Bei bebauten Grundstücken wird zudem noch das Gebäude erfasst, wobei nach der Art des Gebäudes und dem Baujahr differenziert wird. Angeknüpft wird dabei an aktuelle Baukosten. Die Bewertung folgt der Frage, was die Herstellung des jeweils betrachteten Gebäudes heute kosten würde. Als Korrektiv wird dann noch eine Alterswertminderung berücksichtigt.

Bei der Bewertung der Betriebe der Land- und Forstwirtschaft kommt künftig ein typisierendes Ertragswertverfahren zum Einsatz. Auf einzelbetriebliche Differenzierungen und Abgrenzungen kann dabei weitgehend verzichtet werden.

Die erste Bewertung nach den neuen Regeln soll auf den Stichtag 1. Januar 2022 erfolgen. Welche Werte sich dann für einzelne Grundstücke und Betriebe der Land- und Forstwirtschaft ergeben, lässt sich heute noch nicht abschätzen. Denn die zu diesem Stichtag gültigen Bodenrichtwerte und anzusetzenden Baupreise stehen noch nicht fest. Gleiches gilt für die Ertragswerte bei der Land- und Forstwirtschaft, die aus Statistiken der letzten fünf Jahre vor dem Stichtag abgeleitet werden. Die Finanzämter werden um den Jahreswechsel 2022/2023 mit den Bewertungsarbeiten beginnen.

Sie werden aber einige Jahre benötigen, um alle Grundstücke und Betriebe der Land- und Forstwirtschaft zu bewerten.

Doch selbst wenn die neuen Werte umfassend vorliegen, wird es noch nicht möglich sein, daraus die Höhe der neuen Grundsteuer für ein einzelnes Grundstück abzuleiten. Schon bisher wird der gemeindliche Hebesatz nicht unmittelbar auf den Einheitswert angewendet, um die Grundsteuer zu ermitteln. Der Einheitswert wird stattdessen mit einer gesetzlich festgelegten Steuermesszahl multipliziert. Dies ergibt den sogenannten Steuermessbetrag. Hierauf findet dann der jeweilige Hebesatz Anwendung. Auch bei der neuen Grundsteuer bleibt es bei dieser Berechnungsmethode. Neben den gemeindlichen Hebesätzen sind damit die Steuermesszahlen die Stellschrauben, um das Ziel »Aufkommensneutralität« zu erreichen. Bei einem flächendeckenden Anstieg der neuen Werte gegenüber den bisherigen Einheitswerten werden die Steuermesszahlen entsprechend abgesenkt.

Erst wenn die Neubewertung der rund 35 Mio. Einheiten abgeschlossen ist, wird ein entsprechendes »Eintakten« der Steuermesszahlen möglich sein, um die angestrebte bundesweite Aufkommensneutralität zu erreichen. Die neuen Steuermesszahlen werden daher erst in einem zweiten Reformschritt gesetzlich festgelegt. Wenn in diesem Zusammenhang das Grundsteuergesetz angepasst wird, ist auch der Zeitpunkt gekommen, über Änderungen bei den Steuerbefreiungen und Steuerermäßigungen nachzudenken.

Im Bundesgebiet sind die Verhältnisse keineswegs einheitlich. Auf bundesweiter Basis ermittelte Steuermesszahlen werden daher nicht in jedem Land genau passen. Daher wird den Ländern erlaubt, eigene Steuermesszahlen festzulegen. Sie erhalten damit nie zuvor dagewesene Einflussmöglichkeiten auf die Höhe der Grundsteuer in ihrem Landesgebiet. Dieses neue Länderrecht wird grundgesetzlich verankert. Macht ein Land von diesem Gestaltungsspielraum keinen Gebrauch, gelten die bundesgesetzlich festgelegten Messzahlen. Natürlich kann es sein, dass sich innerhalb eines Landes die Werte auch sehr unterschiedlich entwickelt haben. Das kann auf Ebene der Gemeinden durch die Anpassung der Hebesätze ausgeglichen werden. Strebt eine Gemeinde ein höheres Grundsteueraufkommen an, kann sie dies bereits im geltenden Recht durch Anhebung ihrer Hebesätze erreichen. An dieser verfassungsrechtlich geschützten kommunalen Steuerautonomie kann und wird die Reform nichts ändern. Die Gemeindeparlamente werden jedoch auch weiterhin ihre entsprechenden Entscheidungen gegenüber ihren Bürgern vertreten müssen.

Länder und Kommunen erhalten damit alle notwendigen Instrumente, um die Reform in ihrem Gebiet aufkommensneutral auszugestalten. Klar ist, auch wenn sich bei der Neubewertung durchweg höhere Werte ergeben sollten, ist damit keine Kostenexplosion für Bürger, Unternehmen oder

Land- und Forstwirte verbunden! Kritiker, die in der Reform eine generelle Steuererhöhung sehen wollen, haben entweder das Konzept nicht verstanden oder möchten bewusst fehlinformieren.

Aufkommensneutralität bedeutet aber nicht, dass jeder Bürger genau die gleiche Grundsteuer zahlen wird wie bisher. Vielmehr geht es darum, das jeweilige Gesamtaufkommen konstant zu halten. Veränderungen der Belastung eines einzelnen Grundstückes oder eines Betriebes der Land- und Forstwirtschaft sind hingegen unausweichlich. Sie sind die zwingende Folge der sich seit der letzten Bewertung veränderten Wertrelationen. Wenn innerhalb einer Gemeinde Grundstücke in manchen Lagen stärker an Wert zugelegt haben als in anderen Stadtteilen, wird und muss sich dies in der Verteilung der Grundsteuerlast widerspiegeln. Das Vermögen die genannten Stellschrauben nicht zu verhindern. Sie dürfen es auch gar nicht, denn nur mit einer Grundsteuer, die an aktuelle Werte anknüpft, lassen sich die vom Bundesfinanzhof vorgebrachten verfassungsrechtlichen Probleme dauerhaft ausräumen. Einer Mehrbelastung einzelner Grundbesitzer steht bei Aufkommensneutralität immer eine entsprechende Entlastung anderer Grundbesitzer gegenüber.

Bei dem Ziel einer gerechten Grundsteuer müssen wir auch diejenigen in den Blick nehmen, die heute zu viel Grundsteuer zahlen, weil ihr Grundstück im Vergleich zu einem Grundstück in anderen Stadtteilen seit 1964 bzw. 1935 weniger im Wert gestiegen ist. Diese Hausbesitzer und Mieter werden heute benachteiligt, denn sie zahlen immer noch Grundsteuer entsprechend der längst vergangenen Wertverhältnisse und damit heute einfach zu viel. Das ist nicht gerecht und muss geändert werden. So sah es auch der Bundesfinanzhof, als er die heutigen Einheitswerte dem Bundesverfassungsgericht zur Entscheidung vorgelegt hat. Ich formuliere es nochmal ganz klar: Wenn wir hier nichts tun, gefährden wir auch die Akzeptanz der Grundsteuer bei den Bürgern!

Wer sich mit dem Vorwand, individuelle Mehrbelastungen generell vermeiden zu wollen, der Reform verweigert, muss den Hausbesitzern und Mietern in den weniger gefragten Vierteln auch erklären, warum sie weiterhin Jahr für Jahr die Steuer für Hausbesitzer in den besseren Vierteln oder Gegenden mitzahlen sollen. Ein Nichtstun gefährdet nicht nur die kommunalen Haushalte, sondern schreibt die heutige ungerechte Belastungsverteilung fort.

Wer abwartet, bis die Grundsteuer in die Verfassungswidrigkeit läuft, geht ein hohes Risiko ein. Die große Mehrheit der Länder und die kommunalen Spitzenverbände erwarten, dass auch die Bundespolitik vor diesem Handlungsdruck nicht die Augen verschließt. Stattdessen heißt es, gesamtstaatliche Verantwortung zu übernehmen und auf einen zügigen Abschluss des Gesetzgebungsverfahrens hinzuwirken.

Bei verantwortungsvollem Handeln aller Akteure besteht kein Anlass, eine Kostenexplosion zu befürchten. Vielmehr bleibt es dabei, die Reform nun anzugehen, ist eine Frage der Gerechtigkeit.



Wolfram Scheffler\*

## Werden die Bürger, die für 2027 geplante Grundsteuerreform akzeptieren?

### Zeitplan

Der Bundesfinanzhof hat dem Bundesverfassungsgericht die Frage vorgelegt, ob die Vorschriften zur Einheitsbewertung gegen den allgemeinen Gleichheitsgrundsatz (Art. 3 Abs. 1 GG) verstoßen. Da die letzte Hauptfeststellung zum 1. Januar 1935 (neue Bundesländer) bzw. 1. Januar 1964 (alte Bundesländer) durchgeführt wurde, liegen die steuerrechtlichen Werte deutlich unter den aktuellen Verkehrswerten. Besonders problematisch ist, dass sich in den letzten acht bzw. fünf Jahrzehnten die bewertungsrelevanten Faktoren sehr unterschiedlich entwickelt haben, so dass das Ausmaß der Unterbewertung sehr unterschiedlich ausfällt.

Nach mehreren Anläufen hat die Finanzministerkonferenz (FMK) am 3. Juni 2016 gegen die Stimmen der Bundesländer Bayern und Hamburg beschlossen, zeitnah eine umfassende Reform der Grundsteuer auf den Weg zu bringen. Nach der Regelung der gesetzlichen Grundlagen zur Bewertung und der Gesetzgebungskompetenz im laufenden Jahr sollen in den Jahren 2017 bis 2022 die technischen Voraussetzungen für eine Bewertung durch die Finanzämter geschaffen werden. Als Hauptfeststellungszeitpunkt ist der 1. Januar 2022 vorgesehen. Im Jahr 2023 sollen die Steuerpflichtigen eine Erklärung zur Feststellung der Grundsteuerwerte abgeben. Zwischen 2023 und 2026 sollen die Steuermesszahl angepasst und die elektronische Übermittlung der Messbeträge aufgebaut werden. Auf dieser Grundlage können die Gemeinden im Jahr 2026 ihren Hebesatz festlegen. Es wird angestrebt, die reformierte Grundsteuer erstmalig im Jahr 2027 anzuwenden. Die weiteren für eine Grundsteuerreform wichtigen Aspekte, wie Steuerbefreiungen und Folgewirkungen auf den Finanzausgleich, sollen in der neuen Legislaturperiode in einem weiteren Gesetzgebungsverfahren geregelt werden.

\* Prof. Dr. Wolfram Scheffler ist Inhaber des Lehrstuhls für Betriebswirtschaftslehre, insbesondere Steuerlehre, an der Friedrich-Alexander-Universität Erlangen-Nürnberg.

Der zeitliche Verlauf des Reformprozesses ist völlig unbefriedigend. Die geltenden Bewertungsvorschriften werden seit Jahrzehnten kritisiert. Sollte das Bundesverfassungsgericht die Auffassung des Bundesfinanzhofes bestätigen, dass die Einheitsbewertung seit spätestens zum 1. Januar 2008 nicht mit dem Gleichheitsgrundsatz vereinbar ist, würde in den Jahren 2008 bis 2026, d.h. über nahezu zwei Jahrzehnte, der Grundsteuer die verfassungsrechtliche Grundlage fehlen. Es bleibt abzuwarten, welche Schlussfolgerungen das Bundesverfassungsgericht daraus zieht.

### Beibehaltung der Grundsteuer für Land- und Forstwirte

Die in einigen früheren Reformvorschlägen angedachte Aufhebung der Grundsteuer A wird nicht umgesetzt. Der Nicht-einbezug von Land- und Forstwirten in die Gewerbesteuer wird damit begründet, dass bei ihnen der gesamte Betrieb der Grundsteuer unterliegt und dass ein Nebeneinander von zwei Objektsteuern vermieden werden soll. Bei einer Aufhebung der Grundsteuer A müssten konsequenterweise Land- und Forstwirte in die Gewerbesteuer einbezogen werden. Damit verbunden wäre die steuerpolitisch hoch brisante Diskussion, ob auch Angehörige der Freien Berufe gewerbesteuerpflichtig werden sollen.

### Bewertungsziel

Durch die Grundsteuerreform ändert sich das Bewertungsziel. Die Ermittlung des gemeinen Werts (Verkehrswerts) wird nicht mehr angestrebt. Für die Bewertung soll ein Kostenwert herangezogen werden, der sich in typisierter Form aus dem für den Grundbesitz erforderlichen Investitionsaufwand ableitet.

Bei unbebauten Grundstücken ergibt sich der Kostenwert aus der Fläche und den Bodenrichtwerten. Bei bebauten Grundstücken bestimmt sich der Wert des Bodens wie bei unbebauten Grundstücken aus den Bodenrichtwerten. Für den Wert des Gebäudes werden die Bruttogrundfläche und die pauschalen Herstellungskosten herangezogen. Die Pauschalherstellungskosten bestimmen sich nach der Nutzung des Grundvermögens. Unterschieden wird auf der ersten Ebene zwischen einer Nutzung für Wohnzwecke oder für Nichtwohnzwecke. Auf der zweiten Ebene wird zwischen Ein- und Zweifamilienhäusern, Mehrfamilienhäusern, gemischt genutzten Grundstücken sowie mehreren Nichtwohnzwecken (z.B. Banken, Verwaltungsgebäude, Krankenhäusern, Betriebs- und Werkstätten) differenziert. Zusätzlich erfolgt eine Einteilung nach dem Baujahr (vor 1995, zwischen 1995 und 2005 und nach 2005) sowie bei Ein- und Zweifamilienhäusern nach der Unterkellerung und der Dachform. Bei Betrieben der Land- und Forstwirtschaft wird ein standardisiertes Ertragswertverfahren herangezogen. Der

Ertrag wird für die einzelnen land- und forstwirtschaftlichen Nutzungen in sehr differenzierter Form typisiert.

Die von der FMK vorgeschlagenen Pauschalierungen sind mit einer erheblichen Senkung der Befolgungskosten verbunden. Diese Pauschalierungen werden sicherlich von einigen als zu weitgehend empfunden. Andererseits wird von Bayern eine noch stärkere Pauschalierung gefordert. Die Problematik liegt aber nicht im Umfang der Pauschalierung, sondern an dem Bewertungskonzept als solches. Der Gebäudewert bestimmt sich nach den Pauschalherstellungskosten. Diese werden für alle Bundesländer einheitlich festgesetzt. Sie betragen beispielsweise für Mehrfamilienhäuser, die aktuell erstellt werden, 935 Euro/qm. Es scheint so, als ob diese unter den tatsächlich anfallenden Herstellungskosten liegen. Vermutlich fallen die tatsächlichen Herstellungskosten in Ballungsgebieten und im ländlichen Raum unterschiedlich aus. Es ist deshalb beispielsweise davon auszugehen, dass in Hamburg und München die Abweichungen höher ausfallen als in weniger wirtschaftlich starken Teilen Deutschlands. Es ist offen, ob dieses Ergebnis mit der Forderung nach der Gleichbehandlung der Steuerpflichtigen vereinbar ist. Würde man deshalb die Pauschalherstellungskosten differenzierter regeln, würde deutlich werden, dass die vorgesehene Abkehr von einer Bewertung mit dem gemeinen Wert nicht der richtige Weg ist.

Das Problem beruht darauf, dass unklar ist, welches Leitbild der Gesetzgeber verfolgt. Einerseits wird ausgeführt, dass eine kostenorientierte Bewertung durchgeführt wird. Andererseits wird behauptet, dass die Höhe des Investitionsvolumens als Indikator für die durch das Grundstück vermittelte Leistungsfähigkeit dient. Steht das Leistungsfähigkeitsprinzip im Vordergrund, wäre aber wie bei jeder Substanzsteuer eine Bewertung mit dem gemeinen Wert vorzunehmen. Stellt man auf den Kostenwert ab, müsste das Äquivalenzprinzip das Leitbild sein. Nach diesem eigentlich mit dem Steuerbegriff nach § 3 AO nicht zu vereinbarem Konzept bildet die Grundsteuer eine Gegenleistung für die Bereitstellung der Infrastruktur durch die Gemeinden, soweit diese durch Gebühren und Beiträge noch nicht abgedeckt sind. Offen ist, ob die mit der Herstellung eines Gebäudes verbundenen Kosten dafür der sachgerechte Maßstab sind.

Dass eine Bewertung mit dem gemeinen Wert durchführbar ist, zeigt ein Blick über die Grenzen. In den meisten EU-Staaten wird für die Grundsteuer eine wertorientierte Bemessungsgrundlage verwendet. Dabei ist die Tendenz erkennbar, dass die Bemessungsgrundlage durch eine verkaufswertbezogene Bewertung bestimmt wird und in den verbleibenden Fällen der Marktwert aus einer ertragswertbezogenen Bewertung abgeleitet wird (vgl. Claus, Nehls und Scheffler 2016). Ein kostenorientiertes Sachwertverfahren wird nur vereinzelt herangezogen.

### Ziel: Aufkommensneutralität

Bei der Grundsteuer soll es bei dem dreistufigen Verfahren bleiben, wonach sich die Steuerschuld aus der Multiplikation von steuerlichem Wert, Steuermesszahl und Hebesatz ergibt. In dem Gesetzesentwurf wird zunächst nur der Ersatz des Einheitswerts durch den Grundsteuerwert geregelt. Bei der Festlegung der Steuermesszahl wird angestrebt, dass bundesweit die Summe der Steuermessbeträge annähernd gleich bleibt.

Bei der Beurteilung der Aussage, die Grundsteuerreform aufkommensneutral umzusetzen, ist zu berücksichtigen, dass eine Reform der deutschen Grundsteuer auch international angemahnt wird. Sowohl der Rat der Europäischen Union als auch die OECD fordern Deutschland regelmäßig auf, die Bemessungsgrundlage für die Grundsteuer neu zu bestimmen. Dadurch soll nicht nur die Steuerlast gerechter verteilt werden, sondern gleichzeitig verbreitert werden. Das Steueraufkommen soll zusätzlich dadurch gesteigert werden, dass die bei der Veräußerung von Immobilien erzielten Gewinne – mit Ausnahme von eigengenutztem Wohnraum – generell besteuert werden. Es ist nicht auszuschließen, dass derartige Entwicklungen den Gesetzgebungsprozess beeinflussen.

Eine Aufkommensneutralität auf Bundesebene lässt sich relativ leicht herstellen. Schwierigkeiten treten auf, wenn man die Aufkommensneutralität auf die Bundesländer oder die Gemeinden bezieht. In der Gesetzesbegründung wird ausgeführt, dass die bundesweit erkennbaren Belastungsverchiebungen geglättet werden sollen, soweit dies verfassungsrechtlich darstellbar ist. Wie dies im Einzelnen umgesetzt wird, wird allerdings nicht erläutert. Bei der Verteilung der Steuermessbeträge auf die Gemeinden wird es aller Voraussicht nach auch zu Verschiebungen kommen. Noch ist unklar, welches Ausmaß die Veränderungen haben werden und wie die Gemeinden mit ihrer Hebesatzpolitik reagieren werden.

Es ist allgemein bekannt, dass im geltenden Recht die Grundsteuer A im Verhältnis zur Grundsteuer B deutlich geringer ausfällt. Im Jahr 2014 hatten die ca. 5 Mio. land- und forstwirtschaftlichen Betriebe 0,4 Mrd. Euro Grundsteuer zu zahlen. Die Grundsteuer für die ca. 30 Mio. Grundstücke belief sich auf 12,3 Mrd. Euro. Offen ist, ob es nach einer aufkommensneutralen Grundsteuerreform bei dem unbefriedigenden Zustand bleibt, dass die land- und forstwirtschaftlichen Betriebe nur zu ca. 3% zum Grundsteueraufkommen beitragen.

### Zusammenhang zwischen Gesetzgebungskompetenz und Aufkommensneutralität

Ein weiterer Diskussionspunkt ist, ob es zur Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse oder zur Wahrung der



Rechts- oder Wirtschaftseinheit einer bundeseinheitlichen Regelung bedarf oder ob für eine Reform der Grundsteuer die Gesetzgebungskompetenz bei den Ländern liegt. Über eine Änderung des Art. 105 GG soll gesetzlich geklärt werden, dass dem Bund die konkurrierende Gesetzgebung zusteht. Unabhängig von dieser juristisch äußerst interessanten Frage ist die politische Sichtweise. So strebt insbesondere Bayern eine Regionalisierung der Grundsteuer an. Von der FMK wird als Kompromiss vorgeschlagen, dass die Bundesländer die landesweit geltende Steuermesszahl bestimmen können. Im Hinblick auf die Befolgungskosten ist eine bundeseinheitliche Regelung der Vorschriften zur Bewertung des Grundbesitzes eindeutig zu präferieren. Insbesondere für bundesweit tätige Unternehmen würde eine Beschäftigung mit bis zu 16 verschiedenen Bewertungsregelungen die Komplexität der Grundsteuer deutlich erhöhen.

Es ist unklar, wie sich die vorgesehene Gesetzgebungskompetenz der Länder hinsichtlich der Steuermesszahl auf die angestrebte Aufkommensneutralität auswirkt. In der Gesetzesbegründung wird von einem annähernd gleichen Messbetragsvolumen gesprochen. Setzt ein Bundesland eine niedrigere Steuermesszahl fest, reduziert sich die Summe der Steuermessbeträge. Wird die Aufkommensneutralität der Steuermessbeträge auf Bundesebene geprüft, würde die Reduzierung der Steuermesszahl in einem Bundesland durch eine Erhöhung der Steuermessbeträge in den anderen Bundesländern neutralisiert werden müssen. Ein derartiges Ergebnis wird sicherlich nicht gewollt sein. Die Senkung der Steuermesszahl darf sich nur auf die Steuermessbeträge in dem betreffenden Bundesland auswirken. Aber auch bei dieser Vorgehensweise tritt ein Zielkonflikt auf. Soll den Gemeinden das gleiche Grundsteueraufkommen zustehen wie vor der Reform, müssten diese die Senkung der Steuermesszahl in ihrem Bundesland durch eine Erhöhung des von ihnen festgesetzten Hebesatzes ausgleichen. Damit wäre aus Sicht der Steuerpflichtigen nichts erreicht. Wenn andererseits die Gemeinden den Hebesatz nicht anpassen, geht bei ihnen aufgrund einer Entscheidung auf Landesebene das Steueraufkommen zurück.

Aufgrund des Zusammenspiels von Steuermesszahl und Hebesatz ist die Diskussion um die Gesetzgebungskompetenz der Länder hinsichtlich der Steuermesszahl bereits im Ansatz diskussionswürdig. Die Belastung der Steuerpflichtigen kann auch bei einer bundeseinheitlichen Steuermesszahl reduziert werden. Die Gemeinden müssten nur eine entsprechende Hebesatzpolitik verfolgen. Es scheint mehr um steuerpolitische Öffentlichkeitsarbeit zu gehen. Bei einer Senkung der Steuermesszahl könnten sich die Landesfinanzminister als diejenigen darstellen, die für eine Steuer-senkung eintreten. Den »Schwarzen Peter« hätten die Gemeinderäte, die zur Sicherung ihres Steueraufkommens den Hebesatz erhöhen müssten.

## Akzeptanz der Grundsteuerreform

Die Reform der Grundsteuer ist nicht nur aufgrund von Aufkommenseffekten für die Gemeinden von Interesse, vielmehr sind auch die bei den Bürgern sich ergebenden Belastungswirkungen zu berücksichtigen. Diese treten nicht nur bei den Grundstückseigentümern auf. Aufgrund der Umlage der Grundsteuer als Nebenkosten sind auch die Auswirkungen auf Mieter zu beachten. Von einer Grundsteuerreform sind also neben den Unternehmen nahezu alle Einwohner betroffen. Die bei einer Vollerhebung in der Stadt Fürth (Bayern) gewonnenen Erkenntnisse zeigen, dass bei einer Reform der Grundsteuer die Auswirkungen auf die einzelnen Grundstücke sehr stark streuen (vgl. Nehls und Scheffler 2015). Die Streuung ist so stark, dass sich auch aus dem Mittelwert keine belastbaren Aussagen für die Auswirkungen auf das einzelne Grundstück ableiten lassen. Derart starke Veränderungen der Belastungswirkungen erschweren die Umsetzung der Grundsteuerreform. Verstärkt werden die sich daraus möglicherweise ergebenden Akzeptanzprobleme dadurch, dass die Abweichungen sowohl nach oben als auch nach unten auftreten. Es wird also sowohl »Verlierer« als auch »Gewinner« geben. Für die politische Umsetzung einer Grundsteuerreform wird auch von Interesse sein, in welchem Teil der Gemeinde sich die Grundsteuer ermäßigen bzw. erhöhen wird. Bei einer Grundsteuerreform ist also eine umfangreiche politische Überzeugungsarbeit zu leisten. Es empfiehlt sich, den Unternehmen und Einwohnern frühzeitig die Hintergründe sowie die konkrete Umsetzung zu erläutern. Die Pressemitteilung der für das Gesetzgebungsverfahren federführenden Bundesländer Hessen und Niedersachsen zeigt, dass dies von der Politik erkannt wurde. Es ist zu hoffen, dass die Beteiligung der Bürger im angemessenen Umfang und mit der erforderlichen Sachlichkeit vorgenommen wird. Wird diese Notwendigkeit ernst genommen, bietet die Grundsteuerreform die große Chance, die häufig festzustellende Politikverdrossenheit zumindest zum Teil abzubauen. Die Bürger sind aber auch gefordert, das von der Politik gemachte Angebot anzunehmen.

## Literatur

Claus, K., D. Nehls und W. Scheffler (2016), *Grundsteuern in der Europäischen Union*, Institut Finanzen und Steuern e.V., Schrift Nr. 509, Berlin

Entwurf eines Zweiten Gesetzes zur Änderung des Bewertungsgesetzes sowie Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Grundgesetzes (Artikel 105), verfügbar unter: <https://finanzen.hessen.de/presse/pressemitteilung/gerecht-und-verlaesslich>.

Nehls, D. und W. Scheffler (2015), *Grundsteuerreform: Aufkommens- und Belastungswirkungen des Äquivalenz-, Kombinations- und Verkehrswertmodells*, Institut Finanzen und Steuern e.V., Schrift Nr. 503, Berlin.



Gisela Färber\*

## Die unendliche Geschichte der Grundsteuerreform

Seit mehr als 25 Jahren diskutieren die Vertreter der Finanzministerien des Bundes und der Länder über die Reform der Grundsteuer. Deren Bemessungsgrundlagen basieren auf Werten von 1964 in Westdeutschland und sogar 1936 in Ostdeutschland, die mit den aktuellen Werten nichts mehr gemein haben und deshalb zu massiv ungleichen und damit auch ungerechten Besteuerungsergebnissen führen. Prima facie waren die Ungleichbehandlungen nicht ganz so groß wie bei der Vermögensteuer, die Karlsruhe per 31. Dezember 1995 wegen der großen Diskrepanzen der Bewertung von Immobilien- und insbesondere Geldvermögen für verfassungswidrig und nicht mehr erhebungsfähig deklarierte. Der Bund und die Länder und vor allem die Länder untereinander konnten sich aber viele Jahre lang auf kein Reformmodell einigen. Erst seitdem eine Klage beim Bundesverfassungsgericht anhängig ist, die die geltende Grundsteuer wegen der inzwischen weiter gewachsenen Ungleichbehandlungen von Immobilien gleicher Marktwerte höchstwahrscheinlich »kippen« wird, ist der Einigungsdruck unter den Ländern so groß geworden, dass sich die Finanzministerkonferenz trotz weiter anhaltender Vorbehalte von Bayern und Hamburg auf ein Reformmodell verständigt hat.

Danach wird in Zukunft ein sogenannter »Kostenwert« ermittelt, nach dem die Grundstückswerte nach den Bodenwertrichtwerten der Kommunen angesetzt und die aufstehenden Gebäude einem vereinfachten Bewertungsverfahren unterworfen werden, das die Grundfläche bzw. den umbauten Raum und das Alter der Gebäude berücksichtigen soll. Zudem sollen den Ländern eigene Gestaltungsrechte bei der Festlegung der Steuermesszahlen eingeräumt werden. Als erster Hauptfeststellungsstichtag ist der 1. Januar 2022 vorgesehen, auf den dann die neuen Einheitswerte festge-

setzt werden, die nächste Bewertung ist dann für den 1. Januar 2030 vorgesehen. Die neue Grundsteuer wird wegen der langen Vorlaufzeit der Neubewertungen wohl frühestens erst zum 1. Januar 2027 erhoben werden.

Die Dauer der Einigungsprozesse und die nun in das Gesetzgebungsverfahren eingebrachten Lösungen werfen eine Reihe von Fragen auf, die unter den Stichworten Bewertungsverfahren, Auswirkungen auf den Länderfinanzausgleich, Steuertarife und Veränderungen der individuellen Steuerbelastung im Folgenden kurz diskutiert werden:

### Bewertungsverfahren

Nur wenige Steuerpflichtige und Steuerfachleute erinnern sich noch an den Aufwand, der mit der Neubewertung der Immobilien zur Feststellung der Einheitswerte – damals zur Anwendung nicht nur bei der Grundsteuer, sondern auch bei der Erbschaft- und Schenkung- und der Vermögensteuer – betrieben wurde. Soweit Ertragswerte vorlagen, war dies relativ einfach, das Substanzwertverfahren war schon damals höchst kompliziert und streitanfällig. Noch komplexer wurden die Verfahren für Immobilien jüngerer Entstehungsjahre, deren Werte auf die Wertverhältnisse von 1964 bzw. 1936 rückgerechnet werden müssen. So ging es bei der Reformdiskussion immer um ein Bewertungsverfahren, das mit vergleichsweise geringem Aufwand eine steuerliche Bemessungsgrundlage ermitteln und in regelmäßigen Abständen aktualisieren lässt und dabei die Unterschiede zwischen den Verkehrswerten mit akzeptablen Toleranzen abbildet. Deswegen hatten auch das reine Flächenmodell der Südländer oder ein Verkehrswertmodell nie eine Chance auf eine Mehrheit unter den Ländern, ersteres aber wohl auch nicht bei den Verfassungsrichtern.

Das nunmehr gefundene Verfahren konzentriert sich auf die wichtigsten wertbestimmenden Parameter für Immobilien, den Bodenpreis, die Wohnfläche bzw. den umbauten Raum und das Alter der Immobilie. Die Gutachterausschüsse der Städte und Landkreise müssen ohnehin auf der Basis der Kaufpreissammlungen die Grundstückspreise »straßenblockschief« ermitteln und veröffentlichen. Grundbücher und Liegenschaftskataster, die mittlerweile wohl weitgehend elektronisch geführt werden, enthalten Angaben über Größe und Alter der aufstehenden Gebäude, auch wenn dort nicht alle An- und Ausbauten registriert wurden, so dass hier eine Aktualisierung für steuerliche Zwecke erfolgen muss. Bei elektronischer Registrierung dürfte eine Fortschreibung der Einheitswerte auf dieser Basis unschwer in regelmäßigen Abständen möglich sein, zumal wenn die Steuerpflichtigen eine Steuererklärung mit den erforderlichen Angaben abgeben müssen.

Die vor allem innerhalb größerer Städte stark divergierenden Bodenwerte werden damit einen erheblichen Einfluss auf

\* Prof. Dr. Gisela Färber ist Professorin für Wirtschaftliche Staatswissenschaften, insbesondere Allgemeine Volkswirtschaftslehre und Finanzwissenschaft, an der Deutschen Universität für Verwaltungswissenschaften Speyer und Leiterin der Sektion »Staat und Verwaltung in der Mehrebenenpolitik« im Deutschen Forschungsinstitut für öffentliche Verwaltung (FöV).

die zukünftigen Einheitswerte haben. Im ländlichen Raum wird hingegen die Größe der Immobilie den Einheitswert dominieren. Probleme dürften weiterhin allerdings die Bewertung von An- und Umbauten sowie umfassenden Modernisierungen für das Alter der Immobilie bereiten. Doch auch hier sollten praktikable Lösungen gefunden werden können, so dass für Grundstücke und Häuser mit ähnlichen Verkehrswerten zumindest innerhalb einer Kommune Einheitswerte in einer verfassungsfesten Nähe zu den Verkehrswerten festgelegt werden können.

### Auswirkungen auf den Länderfinanzausgleich

Das lange Ringen der Länder um eine Reform der Grundsteuer ist sicher auch deren Auswirkung auf den Länderfinanzausgleich geschuldet. Denn die bestehenden Einheitswerte bilden die Wertspitzen von Grundstücken und Gebäuden in den Ballungsräumen keinesfalls ab, sondern ebnen sie ein, mit der Folge, dass die Steuerkraft der Länder mit einem hohen Anteil an hochpreisigen Agglomerationen derzeit deutlich niedriger ausgewiesen wird als bei einem Grundsteuermodell mit Bemessungsgrundlagen, die näher an den Verkehrswerten liegen. Dies führt dann im Länderfinanzausgleich, bei dem die Steuerkraft der Kommunen mit normierten Hebesätzen zu 64% ihren Ländern zugerechnet wird, dazu, dass die reichen Länder wie Bayern und Hessen und bei den Stadtstaaten insbesondere Hamburg bei einem verkehrswertnäheren Grundsteuermodell mehr Transfers zahlen müssten als aktuell, ohne dass die Flächenländer selbst mehr Steuereinnahmen hätten (lediglich die Stadtstaaten könnten die Mehrbelastung auch mit einem wie heute schon höheren Hebesatz, als die Flächenländer ihn haben, unschwer kompensieren). Es ist zudem Ziel der Reform, dass zumindest direkt nach der Reform der Grundsteuer die höheren Bemessungsgrundlagen durch entsprechende Senkungen der Hebesätze kompensiert werden sollen, mithin das Aufkommen insgesamt und auch auf der Ebene eines jeden einzelnen Bundeslandes nicht steigen soll. Kurzfristig hätten deshalb auch die jeweiligen Kommunen keine Steuerermehreinnahmen aus der Reform. Dass hieraus Widerstände gegen die Reformmodelle resultieren, ist nicht weiter verwunderlich, muss allerdings differenziert und unter Einbeziehung der Reform des Länderfinanzausgleichs betrachtet werden.

Sieht man nämlich den Reformvorschlag für die Grundsteuer zusammen mit dem Vorschlag der Bundesländer zur Reform des Länderfinanzausgleiches, dann wird die Mehrbelastung aus den erhöhten Bemessungsgrundlagen bei der Grundsteuer durch die Minderbelastung der Zahlerländer infolge des neuen Ausgleichstarifs von einheitlich 63% mehr als kompensiert. Auch die Höherbewertung der kommunalen Steuerkraft auf 75% ist kaum geeignet, die Gewinne der finanzstarken Länder dann in Form von Verlusten aus der Grundsteuerreform wieder aufzuzehren. Für Hamburg ergä-

ben sich außerdem ohnehin keine Nachteile, weil der Stadtstaat seine Mehrbelastung im Länderfinanzausgleich durch seine Hebesatzpolitik unschwer ausgleichen könnte. Zudem ist nicht auszuschließen, dass die neuen Bemessungsgrundlagen und die Messzahlen, die ja auch länderspezifisch geregelt werden sollen, mittel- bis längerfristig zu Neujustierungen unter den kommunalen Steuereinnahmen führen werden.

Die Auswirkungen der Grundsteuerreform auf den Länderfinanzausgleich sind außerdem davon abhängig, wie die kommunale Grundsteuerkraft im Fall unterschiedlicher Steuermesszahlen berechnet wird. In Finanzausgleichssystemen werden immer nur durchschnittliche Steuertarife auf die Bemessungsgrundlagen angesetzt, um zu vermeiden, dass sich Gebietskörperschaften durch die Ansetzung niedriger Steuersätze »künstlich arm machen« und die dadurch induzierten Steuerausfälle über Transferzahlungen kompensiert würden. Soweit nicht nur einfache Steuer- oder Hebesätze zwischen den Ländern variieren, sondern ein Set von Steuermesszahlen z.B. für Einfamilien- und Mehrfamilienhäusern, Eigentumswohnungen, gewerblich genutzten Grundstücken und Gebäuden sowie unbebauten Grundstücken, müssen komplexere Verfahren angewandt werden, um die kommunale Gewerbesteuerkraft zu bestimmen. Da aber derzeit noch keine Informationen vorliegen, wie weit und bei welchen Parametern die Länder bei der Gestaltung der Steuermesszahlen bei der reformierten Grundsteuer voneinander abweichen wollen, können noch keine Aussagen für das Normierungsverfahren getroffen werden. In jedem Fall dürfte aber allein der Einigungsprozess über das Ausmaß der Unterschiede bei den länderspezifischen Tarifen an sich für die Frage von dezentraler Steuereautonomie für die zukünftige Entwicklung der deutschen Finanzverfassung von großer Bedeutung sein.

### Gestaltung der Steuermesszahlen

Am wenigstens durchdrungen, weil auch von hoher Sensibilität für die nächsten Bundes- und Landtagswahlkämpfe, ist die Diskussion der mit der Reform verbundenen Veränderungen der Steuerbelastungen. Diese ist auch von der Steuermesszahl, dem Steuersatz oder -tarif, abhängig. Derzeit werden Ein- und Zweifamilienhäuser nicht nur bei der Einheitsbewertung, sondern auch bei den Steuermesszahlen privilegiert: In Westdeutschland beträgt die Steuermesszahl für Einfamilienhäuser 2,6% für die ersten 38 346,89 Euro des Einheitswerts, für die darüber liegenden Werte 3,5%. Zweifamilienhäuser werden mit 3,1% belastet, alle anderen Immobilien auch und gerade für Wohnzwecke und damit auch alle Mehrfamilienhäuser und Mietwohnungen mit 3,5%. Waren und sind Wohnungen mit Sozialbindung auch wegen ihres niedrigeren Ertragswerts noch beim Einheitswert begünstigt, werden sie bei der Steuermesszahl diskriminiert. Da die Zahl der Wohnungen mit Sozialbindung in

den letzten Jahrzehnten deutlich zurückging, waren auch ärmere Haushalte in Mietwohnungen relativ gesehen regelmäßig höher mit Grundsteuer belastet als wohlhabendere Haushalte in Ein- und Zweifamilienhäusern, da die Grundsteuer im Rahmen der Nebenkostenabrechnung an die Mieter »durchgereicht« wird. Allein dieser Befund ist nicht nur verteilungspolitisch als massiv ungerecht anzugreifen, sondern widerspricht dem Grundsatz einer Besteuerung nach dem Leistungsfähigkeitsprinzip und damit – zusammen mit den krass vom Verkehrswert abweichenden Einheitswerten – auch dem Gleichheitsgebot des Grundgesetzes.

Von einer Reform der Grundsteuer ist deshalb zu fordern, dass auch die Steuermesszahlen keine dem Leistungsfähigkeitsprinzip widersprechenden Steuerbelastungen ergeben werden. Am einfachsten wäre es, alle zu Wohnzwecken verwendeten Gebäude mit ihren Grundstücken einem einheitlichen Steuersatz zu unterwerfen. Der Steuersatz für unbebaute, nicht landwirtschaftlich genutzte Grundstücke könnte insbesondere in den Ballungsräumen höher besteuert werden als Wohnraum. Ebenso ist dies für gewerblich genutzte Einheiten denkbar, um die Wohnungsmärkte zu entlasten. In demographisch schrumpfenden Regionen könnten Immobilien in den leer fallenden Ortskernen steuerlich begünstigt werden. So könnte die Grundsteuer gleichermaßen ein wichtiges Instrument zur Stadtentwicklung in den wachsenden Agglomerationen und zur Anpassung an schrumpfende Bevölkerungszahlen im ländlichen Raum werden.

### Veränderungen der individuellen Steuerbelastung

Steuerpolitisch am wichtigsten dürfte allerdings das Zusammenwirken der neuen recht verkehrswertnahen Einheitswerte mit dem Wegfall der Privilegien beim Steuersatz bei einer für alle Wohnimmobilien gleichen Steuermesszahl werden. Denn der Wert des genutzten Wohnraums korreliert hochgradig mit dem Einkommen, ja sogar mit dem Vermögen der Steuerpflichtigen. Lediglich ältere Menschen, deren Kinder den elterlichen Haushalt bereits verlassen haben und bei denen der Ehepartner häufig schon verstorben ist, haben Wohnungen, die über ihren finanziellen Möglichkeiten liegen. Da diese Bevölkerungsgruppe aber diese Immobilien schon lange bewohnen, letztere mithin auch relativ alt sind, reduziert der Altersfaktor bei der Einheitswertermittlung die steuerlichen Bemessungsgrundlagen.

Wenn aber die reformierten Besteuerungsgrundlagen der Grundsteuer so klar mit Einkommen und Vermögen der Steuerpflichtigen bzw. Nutzer der Immobilien korrelieren, dann haben Kommunen in Zukunft eine kleine Vermögensteuer in ihrem steuerpolitischen Instrumentenkorb. Der gegenüber den derzeitigen Einheitswerten geringere ansteigende Einheitswert für Mietwohnungen in Mehrfamilienhäusern und die Einebnung der Steuermesszahl entlastet

Haushalte mit geringeren Einkommen und geringem oder keinem Vermögen, während wohlhabende Haushalte deutlich höher besteuert werden als heute, weil die Einheitswerte ihrer Immobilien u.a. wegen der höheren Bodenrichtwerte in den besseren Wohnvierteln stärker steigen und das Steuerprivileg für Ein- und Zweifamilienhäuser wegfällt. Die Grundsteuer würde somit zu einem Kernelement eines gerechteren Steuersystems. Den Kommunen ist allerdings anzuempfehlen, wegen dieser Effekte nicht die Hebesätze nun ins Astronomische zu steigern. Denn der besteuerte Boden ist zwar immobil, bei überzogenen Hebesätzen würden sich die Bewohner der teuren Immobilien aber günstigere Objekte im Umland suchen. Der Steuerwettbewerb bleibt wirksam.

### Extreme Zeitperspektive

Bleibt am Ende die Frage, warum die Bundesländer denn so viel Zeit für ihre Reformüberlegungen und -entscheidungen gebraucht haben und warum auch mit der Neubewertung erst 2022 begonnen werden soll. Die Vorbereitungen für die Infrastruktur der Kostenwertermittlungen kann nicht das Argument sein, denn die Liegenschaftskataster der Länder sind bereits weitgehend elektronisch und könnten unmittelbar mit den ergänzenden Daten befrachtet werden. Auch die Kommunen haben kein Interesse an einer weiteren Verzögerung der Reform, zumal wenn die Grundsteuer nach der Reform eine noch wichtigere und dem Leistungsfähigkeitsprinzip wieder entsprechende Säule gesunder Kommunalfinanzen werden wird.

So scheinen es am Ende die Länder selbst zu sein – oder eine substantielle Gruppe unter ihnen –, die die Reform verzögern. Wenn die obigen Überlegungen zu den Verteilungswirkungen der Reform zutreffen, dann haben allerdings die meisten PolitikerInnen und viele hohe BeamtenInnen höhere Steuerbelastungen zu erwarten. Wohnen wird für sie wahrscheinlich schon bei einer aufkommensneutralen Grundsteuerreform fühlbar teurer. Das sollte aber am Ende kein Grund sein, eine veraltete und mit jedem weiteren Geltungsjahr ungerechter werdende Steuer noch mehr als fünf Jahre länger als nötig »weiterleben« zu lassen. Das wäre für den nächsten Bundestagswahlkampf ein wirklich schönes Thema, da ja Steuergerechtigkeit unter den Parteien mittlerweile im Wettbewerb um die WählerInnen so beliebt ist.



Dirk Lohr\*

### Die Belastungsverschiebungen im Kostenwertmodell: »Gerecht«?

Am 22. Juli gaben die Finanzminister von Hessen und Niedersachsen den Startschuss für die Reform der Grundsteuer ab: Noch für den September ist die Einbringung einer Bundesratsinitiative geplant. Die neue Grundsteuer soll »gerecht und verlässlich« sein (vgl. Hessisches Ministerium der Finanzen 2016). Eine Reform ist dringend notwendig, zumal der Bundesfinanzhof (BFH) die Vorschriften über die Einheitsbewertung, die der gegenwärtigen Grundsteuer zugrunde liegen, für verfassungswidrig hält (Vorlagebeschlüsse vom 22. Oktober 2014, II R 16/13 sowie vom 17. Dezember 2014, II R 14/13). Falls sich das Bundesverfassungsgericht dem Bundesfinanzhof anschließt, könnte die mit rd. 13 Mrd. Euro drittgrößte Einnahmequelle der Kommunen gefährdet sein. In einem ersten Schritt sollen nun das Bewertungsgesetz (hier zitiert als »E-BewG«) bezüglich der Bewertungsgrundlagen sowie Art. 105 GG neu gefasst werden. Anders als im Gesetzesantrag der Länder dargestellt, existieren durchaus Alternativen zur geplanten Gesetzesänderung. Dies vor allem in Gestalt einer rein bodenbezogenen Grundsteuer, wie sie von der Initiative »Grundsteuer: Zeitgemäß!«<sup>1</sup> vertreten wird. Obwohl die Initiative u.a. von Organisationen wie dem NABU, dem BUND, dem Deutschen Mieterbund und dem IW Köln unterstützt wird, wurden ihre Vorschläge bislang von den Länderfinanzministern nicht ernsthaft ins Auge gefasst.

Der BFH gab in seinen o.a. Vorlagebeschlüssen Maßstäbe für eine verfassungsmäßige Grundsteuer vor, an die sich auch das Modell der Länderfinanzminister (nachfolgend: »LFM-Modell«) halten sollte. So ist eine Orientierung der Steuerwerte an den Wertrelationen einzufordern, die sich in den Verkehrswerten abbilden. Im Übrigen sieht der BFH dabei nicht die Strukturbrüche in der Bewertung zwischen verschiedenen Kommunen als problematisch an, da hier (weiterhin) über unterschiedliche Hebesätze und auf Länder-

ebene nun auch gegebenenfalls über differenzierte Messzahlen ein Ausgleich möglich ist. Problematisch sind hingegen Inkonsistenzen innerhalb derselben Kommune (BFH vom 22. Oktober 2014, II R 16/13). Somit sind bei einer Grundsteuerreform vor allem die erzeugten intrakommunalen Wert- und Belastungsverschiebungen zu beachten. Nachfolgend wird vor diesem Hintergrund das LFM-Modell beleuchtet und dieses mit einer reinen Bodenwertsteuer als Alternativmodell für die Besteuerung des Grundvermögens verglichen (neben dem Grundvermögen soll es im LFM-Modell mit dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen nur noch eine weitere Kategorie geben). Welche Belastungsverschiebungen ergeben sich, und sind die konkurrierenden Modelle vor diesem Hintergrund »gerecht«?

Das Bewertungsziel für das Grundvermögen im Rahmen des LFM-Modells heißt »Kostenwert«. Dieser führt zu einer »verbundenen Bemessungsgrundlage«, die den Grund und Boden sowie das aufstehende Gebäude umfasst. Die Bodenkomponente ergibt sich dabei aus den Bodenrichtwerten, die mit der Grundstücksfläche multipliziert werden (§ 235 Abs. 2 i.V.m. § 233 E-BewG). Die Gebäudekomponente (§ 236 E-BewG) wird ermittelt, indem die Bruttogrundfläche mit pauschalen, nach Baujahren differenzierten Herstellungskostenansätzen multipliziert wird; zudem wird eine pauschale Alterswertminderung vorgenommen. Beide Komponenten werden sodann addiert. Die Ermittlung des Kostenwerts orientiert sich damit am Sachwertverfahren (auch für solche Immobilien, die bei der Verkehrswertermittlung primär im Ertrags- oder Vergleichswertverfahren bewertet werden). Allerdings ist das Bewertungsziel »Kostenwert« schon von der Terminologie her in sich widersprüchlich. Kosten (der Vergangenheit) sind – ökonomisch gesehen – eben keine Werte. Diese ergeben sich aus gegenwärtigen und zukünftigen (abdiskontierten) Nettonutzen. Der vom BFH eingeforderten Orientierung an der objektiven Leistungsfähigkeit kann aber nur durch die Heranziehung von Werten entsprochen werden. Herstellungskosten für die Bemessung der objektiven Leistungsfähigkeit heranzuziehen, ergibt – überspitzt formuliert – in etwa so viel Sinn, wie die subjektive Leistungsfähigkeit im Rahmen der Einkommensteuer anhand der Betriebsausgaben und Werbungskosten ermitteln zu wollen. Der Bodenrichtwert allein wäre zwar dazu geeignet, die objektive Leistungsfähigkeit in typisierender Weise zu indizieren. Dies gilt indessen nicht für die Gebäudewerte; ihre Einbeziehung verursacht schwerwiegende strukturelle Verzerrungen. In der Verkehrswertermittlung (Sachwertverfahren) wird die Brücke zwischen Kostenkenngrößen und Werten über den Marktanpassungsfaktor geschlagen. Da eine Orientierung an den Verkehrswerten beim steuerlichen Kostenwert aber gar nicht angestrebt wird, ist ein Marktanpassungsfaktor nicht vorgesehen. Schließlich sind die Kostenkennwerte für die Gebäude sehr grob strukturiert. Auch werden wichtige Fälle, wie die Modernisierung oder die Sanierung von Altbauten, unzulänglich erfasst; hierbei findet weder eine Verschiebung in eine andere Herstel-

\* Prof. Dr. Dirk Lohr ist Inhaber der Professur für Steuerlehre und Ökologische Ökonomik an der Hochschule Trier, Umwelt-Campus Birkenfeld.

<sup>1</sup> Siehe unter: <http://www.grundsteuerreform.net>.

lungskostengruppe statt, noch wird ein neues (fiktives) Baujahr festgelegt, wie das in der Verkehrswertermittlung der Fall sein kann. Dies, obwohl die Ertragsfähigkeit einer umfassend sanierten oder modernisierten Immobilie erheblich gestiegen sein kann. Auch bei der Verkehrswertermittlung durchgeführte Korrekturen wie z.B. besondere objektspezifische Grundstücksmerkmale sind nicht vorgesehen. Schließlich wird nicht berücksichtigt, dass mit derselben Bruttogrundfläche ein vollkommen unterschiedlicher Wohnwert einhergehen kann – dies ist ein Thema vor allem bei Altbauten. Somit führt das in sich widersprüchliche Bewertungsziel »Kostenwert« zu einer inkonsistenten Belastungsentscheidung.

In einer an anderer Stelle veröffentlichten exemplarischen Berechnung für eine südwestdeutsche Kleinstadt bewegte sich der steuerliche »Kostenwert« zwischen 54 und 181% des Verkehrswertes (vgl. Lühr 2016). Bestätigen sich die Ergebnisse dieser Fallstudie durch die weitere Forschung, sind mit Blick auf den Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit im Rahmen des Kostenwertmodells ähnliche verfassungsmäßige Bedenken zu erwarten wie mit Blick auf die noch geltenden Einheitswerte.

Die exemplarische Berechnung verglich Einfamilienhäuser mit Geschosswohnungen in zentraler und peripherer Lage sowie als Bestands- und Neubauten. Diese beispielhaft untersuchten Immobilientypen korrelieren bedingt (!) mit unterschiedlichen Eigentumsverhältnissen. Auch hier zeigen sich die inkonsistenten Belastungswirkungen des LFM-Modells, auf deren Abschätzung die Länderfinanzminister freilich verzichteten:

- Einfamilienhäuser/Geschosswohnungsbau: Mehr als die Hälfte der Wohneinheiten in Deutschland sind Geschosswohnungen. Wohnungen in Ein- und Zweifamilienhäusern stellen die Minderheit dar; allerdings ist hierin i.d.R. der Großteil des Vermögens der Eigentümerhaushalte gebunden. Sowohl auf die Verkehrs- wie auf die Einheitswerte bezogen, werden im LFM-Modell Einfamilienhäuser vergleichsweise höher als der Geschosswohnungsbau besteuert. Da sie auf eine effizientere Flächennutzung abzielt, würde eine Bodenwertsteuer noch stärker in diese Richtung wirken. Eine Begründung der Belastungsverschiebung wäre zwar auch im Rahmen des LFM-Modells möglich, doch sucht man sie im Gesetzentwurf vergebens.
- Zentrum/Peripherie: Mit Blick auf die Verkehrswerte werden im LFM-Modell – unabhängig vom Gebäudetyp – Immobilien der Peripherie vergleichsweise höher als in zentralen Lagen besteuert. Abermals wären vor allem die Vermieter von Geschosswohnungen in typischerweise zentrumsnahen Bereichen begünstigt; die (zumeist) selbst nutzenden Eigentümer von Einfamilienhäusern jenseits der Zentren wären belastet. Eine Bodenwertsteuer würde hingegen zentrale Lagen verstärkt belasten und

im Übrigen dort die Nachverdichtung stimulieren (vor allem durch Geschosswohnungsbau). Dies gilt auch mit Blick auf die Einheitswerte; im LFM-Modell dürften diesbezüglich die Verschiebungen eher moderat ausfallen.

- Neubauten/Altbauten: Der in den Ballungsgebieten dringend benötigte neue Wohnraum entsteht derzeit vor allem eher im hochpreisigen Bereich; eventuelle Trickle-Down-Effekte sind kurzfristig nicht zu erwarten. Das LFM-Modell verschärft die Problematik noch, da relativ zu den Verkehrswerten vor allem wegen der grob geschnitzten Herstellungskostengruppen Neubauten gegenüber Altbauten diskriminiert werden. Bezieht man hingegen die Bodenwertsteuer auf den Gesamtwert der Immobilie (statt auf die Bodenwerte), erfahren die Altbauten eine vergleichsweise höhere Belastung. Bezogen auf die Einheitswerte, fällt die Belastungsverschiebung durch das LFM-Modell zu Lasten von Neubauten ebenfalls deutlich aus. Im Übrigen entfaltet das LFM-Modell – anders als die Bodenwertsteuer – kaum bodenmobilisierende Effekte. Die Mobilisierung von Flächen ist aber dringend nötig, um die Neubautätigkeit in Agglomerationen anzuregen; hierbei handelt es sich um einen wesentlichen Engpass.

Die skizzierten Belastungsverschiebungen können nicht ohne Beachtung der Inzidenzen beurteilt werden. Über die Hälfte der Haushalte in Deutschland wohnen zur Miete, wobei in urbanen Regionen mit höherer Siedlungsdichte und höheren Immobilienpreisen die Wohneigentumsquote geringer ist als im Durchschnitt (vgl. Kaltenbrunner und Waltersbacher 2014). Hierbei werden Geschosswohnungen mehrheitlich als Mietwohnungen genutzt, Einfamilienhäuser eher durch die Eigentümer. Bei Selbstnutzung der Immobilie zahlt und trägt der Eigentümer die Steuern – sowohl beim LFM-Modell als auch bei der Bodenwertsteuer. Bezüglich Fremdnutzung ist jedoch zu berücksichtigen, dass beim LFM-Modell der Löwenanteil der Belastung auf dem Gebäude liegt, bei der Bodenwertsteuer hingegen auf Grund und Boden. Das Gebäude (Produktionsfaktor »Kapital«) hat jedoch i.d.R. eine deutlich höhere Angebotselastizität als Grund und Boden (Produktionsfaktor »Boden«), wenn man eine einigermaßen stringente Planung unterstellt. Wird durch das LFM-Modell die Nachsteuerrendite des Gebäudeeigentümers gegenüber dem Status quo ante geschmälert, so kann er z.B. die Aufstockung oder den Anbau eines Gebäudes zurückstellen. Reagiert die Masse der Gebäudeeigentümer in ähnlicher Weise, verknappt sich das Angebot an Wohnraum, bis entsprechende Mieterhöhungen möglich und die ursprünglichen Nachsteuerrenditen wieder hergestellt sind. Langfristig kann damit die auf dem angebotselastischeren Faktor Kapital (Gebäude) liegende Steuer auf den Mieter überwältigt werden – egal, ob eine Überwälzung der Steuer auf den Mieter rechtlich möglich ist oder nicht (das Verbot der Überwälzung wird vom Deutschen Mieterbund angestrebt). Eine solche Reaktion des Grundstückseigentümers ist bei

der Bodenwertsteuer nicht möglich, wenn sie sich auf den »highest and best use« des Grundstücks bezieht. Tabelle 1 fasst die Belastungswirkungen der Modelle überblicksweise zusammen.

Im Falle des Kaufs einer Bestandsimmobilie wird allerdings eine steuerliche Mehrbelastung im Kaufpreis kapitalisiert, so dass dieser entsprechend geringer ausfällt.

Während Aussagen zu den personellen Verteilungswirkungen nur partiell möglich sind; liegen die funktionalen Verteilungswirkungen relativ deutlich auf der Hand: Das LFM-Modell belastet langfristig schwerpunktmäßig Mieter und die mobilen Produktionsfaktoren, eine Bodenwertsteuer hingegen eher die Eigentümer und den Produktionsfaktor Boden.

Allerdings ist bezüglich der funktionalen Einkommensverteilung der Faktor Boden in der amtlichen Statistik ein Stiefkind; hier werden sowohl Bodenrenten, Kapitaleinkünfte, kalkulatorische Unternehmerlöhne und Risikoprämien in dem großen Topf »Unternehmens- und Vermögenseinkommen« verührt. Einiges spricht aber dafür, dass – angesichts der langfristig stagnierenden (bereinigten) Lohnquote und der Niedrigzinsphase der letzten Jahre, die nur mit einem mäßigen Wirtschaftswachstum einherging – vor allem der Faktor Boden Verteilungsgewinne verzeichnen konnte (vgl. Homburg 2015). Eine Bodenwertsteuer könnte im Gegensatz zum LFM-Modell hinsichtlich der funktionalen Einkommensverteilung insoweit auch ein (angesichts der geplanten Aufkommensneutralität freilich bescheidenes) verteilungspolitisches Korrektiv darstellen.

Von den Verteilungswirkungen ist es nur ein kleiner Schritt zur steuerlichen Rechtfertigungsdogmatik:

- Die Inwertsetzung des Produktionsfaktors »Boden« zugunsten des privaten Eigentümers geschieht vor allem in Gestalt externer Effekte, durch Dritte. Schon Alfred Marshall (1947) stellte fest, dass für den Bodenwert öffentliche Leistungen (Infrastruktur), Leistungen der Nachbarschaft etc. verantwortlich sind; ebenso wie die Vorteile einer Agglomeration. Im Rahmen der Besteuerung des Bodenwerts wird eine Teilkompensation für diese gemeinschaftlich geschaffenen Leistungen eingefordert. Die Rechtfertigung einer bodenbezogenen Grundsteuer kann also über das Äquivalenzprinzip erfolgen, und zwar ohne mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip im Widerspruch zu stehen.
- Das Gebäude (Produktionsfaktor »Kapital«) wird dagegen vom Eigentümer in Wert gesetzt. Im Zuge der Besteuerung des Gebäudes werden insoweit private Leistungen teilsozialisiert. Eine Rechtfertigung dafür ist dennoch über das Leistungsfähigkeitsprinzip möglich; dieser Grund ent-

**Tab. 1**  
**Belastungswirkungen der Modelle zur Grundsteuerreform**

Belastungsverschiebungen	LFM-Modell		Bodenwertsteuer	
	Sachlich	Personell	Sachlich	Personell
Zentrum/Peripherie	Peripherie (moderat)	Mieter (falls fremdgenutzt, ansonsten Eigentümer)	Zentrum (stark)	Eigentümer (langfristig; unabhängig von Nutzung)
EFH/GWB	EFH (mittel)		EFH (stark)	
Neubau/Altbau	Neubau (stark)		(Altbau)	

Quelle: Zusammenstellung des Autors.

fällt aber im LFM-Modell, da die Kosten der Vergangenheit nicht die objektive Leistungsfähigkeit indizieren können (s. oben).

Die sich durch die Reform ergebenden Belastungsverschiebungen sind zwar per se nicht das zentrale Problem, als das sie manchmal diskutiert werden; ansonsten könnte man ja den gegenwärtigen, vermutlich verfassungswidrigen Zustand aufrechterhalten. Zum Problem werden sie aber dann, wenn sie wie im LFM-Modell willkürlich anmuten. Angesichts der Maßgaben der Rechtsprechung muss sich das LFM-Modell entgegenhalten lassen: Steuergerechtigkeit geht anders.

## Literatur

Hessisches Ministerium der Finanzen (2016), »Gerecht und verlässlich – Hessen und Niedersachsen stellen Bundesratsinitiative zur Reform der Grundsteuer vor«, Pressemitteilung, 22. Juli, verfügbar unter: <https://finanzen.hessen.de/presse/pressemitteilung/gerecht-und-verlaesslich>, aufgerufen im September 2016.

Homburg, St. (2015), »Critical remarks on Piketty's Capital in the Twentyfirst Century«, *Applied Economics* 47, 1401–1406.

Kaltenbrunner, R. und M. Waltersbacher (2014), »Besonderheiten und Perspektiven der Wohnsituation in Deutschland«, *Aus Politik und Zeitgeschichte* (20–21), 3–12.

Löhr, D. (2016), »Zum neuen Grundsteuer-Reformmodell der Länderfinanzminister – gerecht und verlässlich?« *Betriebsberater*, 2075–2080.

Marshall, A. (1947), *Principles of Economics*, 8. Aufl., Macmillan, London.



Helmut Dedy\*

## Grundsteuerreform jetzt umsetzen!

Seit mittlerweile rund 25 Jahren ringt die Bundespolitik um eine Grundsteuerreform, deren Dringlichkeit längst von niemandem mehr bestritten wird. Die aktuelle Bewertung des Grundvermögens stützt sich schließlich immer noch auf Wertverhältnisse, die im Jahr 1964 und für Ostdeutschland sogar im Jahr 1935 galten. Damit weist die Bemessungsgrundlage der Grundsteuer vielfach kaum noch wirklichkeitsnahe Bezüge zu den aktuellen Wertverhältnissen am Immobilienmarkt auf.

Mit der für den 23. September 2016 erwarteten Bundesratsinitiative für ein erstes Gesetzgebungspaket zur Umsetzung einer Neubewertung aller Grundstücke besteht nun eine echte Reformchance für die Grundsteuer. Diese gilt es, entschlossen zu ergreifen.

## Schneller Reformstart erforderlich

Bisher konnte der Gesetzgeber allerdings nicht die politische Kraft aufbringen, eines der vielen über die Jahre hinweg gehandelten Reformmodelle umzusetzen. Dieser Stillstand hat vier zentrale Ursachen: Der stets drohende Vorwurf versteckter Steuererhöhungspläne, mangelndes Interesse des Bundes an dieser rein kommunalen Einnahmequelle und eine zu knappe Personaldecke in den Finanzämtern, um die in der Vergangenheit formulierten Reformanforderungen auch administrativ im Massenverfahren bewältigen zu können. Hinzu kommt, dass lange Zeit auch das kommunale Reforminteresse nicht überall sehr ausgeprägt war. So generiert die Grundsteuer bisher ein stets verlässliches und stabiles Aufkommen, die Verwaltungsverfahren sind lange eingespielt, und die Akzeptanz dieser Steuer bei den Abgabepflichtigen ist noch immer unübertroffen.

Die vorgenannten strukturellen Reformhemmnisse konnten – wie so oft – erst durch die Rechtsprechung aufgebrochen werden. Vor dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) sind derzeit mehrere Klageverfahren anhängig, in denen die bewertungsrechtlichen Regelungen der Grundsteuer umfassend auf den verfassungsrechtlichen Prüfstand gestellt werden. Die Verfahren sind inzwischen so weit vorangeschritten, dass jederzeit mit einer Entscheidung gerechnet werden muss. Alle Prozessbeobachter gehen davon aus, dass das Gericht die derzeitigen Bewertungsregeln wegen der Bezugnahme auf die Wertverhältnisse von 1964 bzw. 1935 als unvereinbar mit dem allgemeinen verfassungsrechtlichen Gleichheitsgrundsatz erklären wird. Für eine dann notwendige gesetzliche Neuregelung und die anschließend erforderliche Neubewertung des gesamten Grundbesitzes wäre ein Zeitrahmen von mindestens sechs Jahren zu veranschlagen.

Bei weiterer Untätigkeit dürfte das BVerfG dem Gesetzgeber aber wohl kaum einen solchen Zeitrahmen für die Umsetzung einer Reform belassen. Zu lange schon hat der Gesetzgeber die unmissverständlichen Warnsignale der Finanzrechtsprechung ignoriert und alle Reformbemühungen im Sande verlaufen lassen. Zudem wird das BVerfG auch aus den jüngsten Entwicklungen bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer seine Schlussfolgerungen ziehen. Sollte der Gesetzgeber jetzt aber zügig eine Reform samt überzeugender Zeitplanung für deren Umsetzung auf den Weg bringen, dann bestehen durchaus noch gute Chancen, dass das BVerfG einem solchen Zeitplan bei der Bemessung eines Übergangszeitraums für die Fortgeltung des bisherigen Rechts weitgehend Rechnung tragen wird.

Insoweit hat der Bundesgesetzgeber jetzt noch die Chance, der Rechtsprechung zuzukommen und eine geordnete Reform nach eigener Zeitplanung durchzuführen. Blicke die aktuelle Reformchance dagegen ungenutzt, so könnten wegen zu knapp bemessener Umsetzungsfristen Steuerausfälle in Höhe von rund 13 Mrd. Euro jährlich für gleich mehrere Jahre in Folge auf die Städte und Gemeinden zukommen.

Ob die erhoffte Neuregelung zustande kommt, bleibt vorerst ungewiss. Die Finanzministerkonferenz (FMK) hat den Beschluss für das aktuelle Reformkonzept zwar mit großer Ländermehrheit, jedoch gegen die Stimmen Hamburgs und Bayerns gefasst. Damit steht auch die Unterstützung des Bundes auf dem Spiel. So heißt es im Koalitionsvertrag, dass eine – im Grundsatz befürwortete – Grundsteuerreform eine »gemeinsame Position der Länder« voraussetzt.

Die hinsichtlich der Mehrheitsverhältnisse im Bund besonders bedeutsame bayerische Zurückweisung der Reformpläne wurde vor allem mit vermeintlich drohenden Mehrbelastungen für die Bürgerinnen und Bürger begründet, die es

\* Helmut Dedy ist Hauptgeschäftsführer des Deutschen Städtetages.



zu verhindern gelte. Diese Argumentationslinie kann entkräftet werden.

### **Keine reformbedingten Steuererhöhungen**

In Bund und Ländern besteht einhelliger Konsens, dass die Reform unter allen Umständen aufkommensneutral ausgestaltet werden soll. Zu diesem Zweck wurde vereinbart, dass die Steuermesszahlen erst dann durch den Gesetzgeber festgelegt werden, wenn nahezu alle Grundstücke abschließend bewertet worden sind. Auf diese Weise ist es leicht möglich, den Neubewertungsbedingten Erhöhungen der Bemessungsgrundlagen durch (gegebenenfalls ausdifferenzierte) Senkungen der Steuermesszahlen entgegenzuwirken und so die Gesamtaufkommensneutralität der Reform auf Ebene der Messbeträge zu sichern.

Trotzdem gibt es immer wieder Befürchtungen, dass die Reform sodann von den Kommunen zum Anlass genommen werden könnte, das Belastungsniveau bei der Grundsteuer auf Ebene der Hebesätze deutlich empor zu schrauben. Schließlich entscheiden bei der Grundsteuer nicht Bund und Länder abschließend über die Steuerbelastung, sondern allein die Kommunen über das verfassungsrechtlich verbürgte kommunale Hebesatzrecht. Plausibel ist das Szenario reformbedingter Steuererhöhung aber dennoch nicht.

Die Kommunalpolitik setzt das Instrument der Hebesatzerhöhungen stets nur sehr zurückhaltend ein. Das gilt in besonderem Maße für die Grundsteuer, die in einem vergleichsweise transparenten Verfahren und damit in spürbarer Weise erhoben wird. Zudem werden praktisch stets alle Bürgerinnen und Bürger durch eine Grundsteuererhöhung wirtschaftlich belastet. Daher wird dieses Instrument in aller Regel nur dann zum Einsatz gebracht, wenn zuvor bereits alle anderen Haushaltsspielräume ausgeschöpft worden sind. Stichhaltig belegen lässt sich dies im Rahmen der Betrachtung von langen Zeitreihen der Hebesatzentwicklung. Hier zeigt sich, dass signifikante Grundsteuererhöhungen nur zu verzeichnen sind, wenn die kommunale Ebene eine schwere Finanzkrise zu bewältigen hat.

Eine »Kostenexplosion« bei der Grundsteuer droht also nicht aus einer Reform ihrer Bewertungsmethodik, sondern allenfalls aus den – von Bund und Ländern zu verantwortenden – Kostensteigerungen bei den kommunalen Pflichtausgaben, hier insb. den Sozialausgaben. Solche außerhalb des kommunalen Einflussbereichs ausgelösten Kostensteigerungen müssen im Wege der Haushaltskonsolidierung aufgefangen werden, notfalls auch über die Grundsteuer. Die zukünftige Entwicklung des Belastungsniveaus bei der Grundsteuer wird daher nicht von der Wahl der Bemessungsgrundlagen abhängen, sondern vor allem von der Bereitschaft in Bund und Ländern, die in vielen Kommunen zu verzeichnende strukturelle Unterfinanzierung nachhaltig aufzulösen.

### **Mehr Steuergerechtigkeit durch aktualisierte Datengrundlagen**

Klarzustellen ist aber, dass das Ziel der Aufkommensneutralität nicht gleichbedeutend mit dem Ergebnis individueller Belastungsneutralität sein kann. Die derzeit geltende, veraltete Bewertungsmethodik führt in sehr vielen Fällen dazu, dass Grundstücke, die in den letzten Jahren – gemessen an der Gesamtentwicklung in der jeweiligen Gemeinde – eine überproportionale Wertsteigerung erfahren haben, zu niedrig besteuert werden. Umgekehrt werden derzeit Grundstücke, die in den letzten Jahrzehnten eine eher unterdurchschnittliche Wertentwicklung aufgewiesen haben, teilweise viel zu hoch besteuert. Diese Ungerechtigkeiten würden durch eine Reform nun endlich korrigiert. Im Einzelfall bedeutet das dann, dass Grundstückseigentümer, die bisher über Jahrzehnte zu wenig Grundsteuer gezahlt haben, zukünftig mehr zahlen werden. Umgekehrt werden Grundstückseigentümer, die bisher viel zu viel Grundsteuer zahlen mussten, kräftig entlastet. Solche Belastungsverschiebungen sind folglich das Ergebnis einer gerechteren Besteuerung.

Mehr Gerechtigkeit wird die Reform zudem durch eine Beseitigung aktueller Vollzugsdefizite im Bereich der Grundsteuerbewertung bringen, auf die unter anderem der Landesrechnungshof Rheinland-Pfalz bereits 2008 hingewiesen hat. Auf Grundlage einer Stichprobenuntersuchung kam der Rechnungshof schon seinerzeit zu dem Ergebnis, dass: »die Bewertungsstellen der Finanzämter auf der Grundlage nicht aktualisierter und vielfach nicht mehr zutreffender Daten arbeiten. ... So wichen die Angaben zu den Wohnflächen in 20% der untersuchten Fälle erheblich ab. Bei dem Vergleich ... mit Einkommensteuerakten ergab sich sogar eine Abweichungsquote von 25%. ... Die Verwendung unzutreffender Daten führt zu fehlerhaften Wertfeststellungen und insoweit auch zu fehlerhaften Festsetzungen der Grundsteuer. ... Steuerausfälle sind die Folge.« Neben Steuerausfällen ergibt sich hieraus ein Problem der Abgabengerechtigkeit. Beidem wird die angestrebte Reform gründlich entgegenwirken. Durch die geplanten Verknüpfungen elektronischer Datenbestände innerhalb der Länderfinanzverwaltungen sowie zwischen Finanzämtern und kommunalen Verwaltungen sind derartige Fehlentwicklungen zukünftig praktisch ausgeschlossen. Bauliche Veränderungen, Nutzungsänderungen sowie deren steuerliche Folgen werden zukünftig in aller Regel nicht mehr von den Finanzämtern unentdeckt bzw. unberücksichtigt bleiben.

### **Reformkompromisse zwischen den Zielen Gerechtigkeit und Verwaltungsvereinfachung sowie in Bezug auf Lenkungs- und Informationsinteressen notwendig**

Wie bei jedem umfassenden Reformprojekt ergibt sich auch bei der Grundsteuerreform in der Gesamtschau der Forde-

rungen der beteiligten Akteure eine beachtliche Wunschliste, was die neue Grundsteuer alles leisten können soll.

Sie soll einfach zu administrieren sein, um eine »Kostenexplosion« beim Verwaltungsaufwand zu vermeiden. Sie soll aber gleichzeitig auch möglichst gerechte, d.h. an den tatsächlichen Grundstückswerten orientierte Bewertungsergebnisse liefern. Zudem sollen außersteuerliche Lenkungsziele, hier insbesondere die Förderung der Baulandmobilisierung oder die allgemeine Reduktion des Flächenverbrauchs, bei der Reform der Steuer eine besondere Berücksichtigung finden. Ferner wird darüber gestritten, inwieweit die Bewertungsergebnisse der Grundsteuer auch für andere Steuerarten und Zwecke nutzbar sein sollen. Sogar die Forderung nach einer Ländergesetzgebungskompetenz für die Grundsteuer wurde von einigen Akteuren erhoben. Dies hätte allerdings die ohnehin hohen IT-Kosten der Reform auf Seiten der Finanzverwaltung mal eben um den Faktor 16 erhöht.

Das aktuell vorliegende, mühsam ausgehandelte und nunmehr von immerhin 14 der 16 Bundesländer sowie den drei kommunalen Spitzenverbänden mitgetragene Reformmodell ist ein sorgsam austarierter Kompromiss zwischen diesen verschiedenen Interessenlagen. Vor diesem Hintergrund hat die kommunale Seite auch nur wenig Verständnis, wenn erneut nicht konsensfähige Reformideen aus den Schubladen geholt werden, um sie – trotz fehlender Operationalisierung und Verprobung – dem nun gefundenen Kompromissmodell in letzter Minute entgegenzustellen.

Doch auch im Kontext dieser unvermeidbaren Debatten kann das Reformmodell der FMK überzeugen: Nach dem Baukastenprinzip entwickelt, ist das Modell offen für zukünftige Weiterentwicklungen. Der jetzt vereinbarte Stand beschränkt die Komplexität der Reform auf ein Maß, das unter den aktuell gegebenen Restriktionen umsetzbar erscheint. Späteren Weiterentwicklungen zu verkehrswert- oder auch ressourcenverbrauchsorientierten Konzepten wird damit aber nicht der Weg verbaut. Vielmehr werden mit der geplanten Reform eine Datenbasis sowie eine Organisationsstruktur geschaffen, die später einmal auch die administrative Grundlage für komplexere Modellvarianten bilden kann.

Darüber hinaus ist die dem Reformmodell zugrunde gelegte Datenbasis zugleich für die Erhebung weiterer Steuern und Kommunalabgaben von Bedeutung. Zwar wurde aus verteilungspolitischen Gründen auf ein umfassendes Einheitswertkonzept für die Grundbesitzbewertung verzichtet, doch ändert dies nichts daran, dass eine Datenbasis für die Grundsteuer immer auch Überschneidungen zu Datenanforderungen anderer Abgaben (von der Einkommensteuer über die Erbschaftsteuer bis hin zu Niederschlagswassergebühren und Landwirtschaftskammerbeiträgen) aufweist. Gerade wenn den Zielen der Einfachheit und der Verwaltungseffizienz besonderes Gewicht beigemessen werden

soll, dann müssen auch diese Wechselwirkungen zwischen den Datenhaltungen in den Bundes-, Landes- und Kommunalverwaltungen insgesamt in den Blick genommen werden.

Hierin liegt zugleich eine oft verkannte Stärke des gewählten Modells: Zum einen werden fast alle benötigten Datengrundlagen schon heute von unterschiedlichen Verwaltungszweigen vorgehalten, deren Datenbestände es insoweit lediglich technisch und organisatorisch zu verknüpfen gilt. Zum anderen wird eine solche einmalig vorzunehmende Vernetzung dann auch für viele weitere Verwaltungszwecke von großem Nutzen sein. Unter Berücksichtigung dieser positiven Nebeneffekte der geplanten Datenhaltungsstruktur für andere steuerliche und außersteuerliche Verwaltungszwecke hat sich das Reformmodell der FMK daher auch unter rein administrativen Kosten-Nutzen-Erwägungen als überlegene Modellvariante herauskristallisiert.

Im Ergebnis genügt das Reformmodell der FMK allen wesentlichen Anforderungen der Städten und Gemeinden an eine Grundsteuerreform. Aus kommunaler Sicht kommt es mit Blick auf die aktuellen Steuerausfallrisiken jetzt darauf an, ein entsprechendes Gesetzgebungsverfahren möglichst schnell auf den Weg und so noch in dieser Legislaturperiode zum Abschluss zu bringen.



Ralph Henger\*



Thilo Schaefer\*\*

## Grundlos in die falsche Richtung: Sieben Gründe gegen die geplante Grundsteuerreform

Die Grundsteuer ist für die Kommunen mit jährlichen Einnahmen in Höhe von 13 Mrd. Euro eine konstante und verlässliche Einnahmequelle. Die Bewertungsvorschriften sind jedoch dringend reformbedürftig. Nach 20 Jahren politischen Ringens starten nun 14 der 16 Länderfinanzminister eine Bundesratsinitiative. Nach ihrem Gesetzentwurf soll sich die Grundsteuer auch zukünftig am Wert des Bodens sowie der darauf errichteten Gebäude bemessen. Hierfür haben sie ein neues Bewertungskonzept erarbeiten lassen. Dieses Konzept überzeugt inhaltlich jedoch nicht und wäre mit einem sehr hohen administrativen Aufwand verbunden, da alle Grundstücke neu evaluiert werden müssten. Gelingt die Initiative, wäre eine historische Chance zur Umsetzung einer einfachen und gerechten – als Bodensteuer konzipierten – Grundsteuer verspielt, die nebenbei auch die dringend benötigten Investitionen fördern würde.

### Hintergrund

Aktuell bemisst sich die Grundsteuer nach den sogenannten Einheitswerten, also dem Wert eines Grundstücks zu einem bestimmten Stichtag. In Westdeutschland stammt dieser Wert aus dem Jahr 1964, in Ostdeutschland aus dem Jahr 1935. In den meisten Fällen hat diese Bewertung nichts mehr mit den heutigen Verkehrswerten zu tun. Die letzte Grundsteuerreform wurde im Jahr 1973 umgesetzt. Der Bundesfinanzhof erachtet die Einheitsbewertung als nicht mehr verfassungskonform, da sie die Verkehrswerte – je nach Gebäudealter und Lage des Grundstücks – nicht mehr richtig abbilden kann (BFH 2014). Doch bei allen diskutierten und denkbaren Reformmodellen gibt es Gewinner und Ver-

lierer. Entsprechend schwierig und langwierig waren die bisherigen politischen Verhandlungen.

Nun gibt es einen neuen Reformvorschlag der Länderfinanzminister aller Bundesländer außer Bayern und Hamburg (vgl. Länderfinanzminister 2016a; 2016b; 2016c). In der vergangenen Sitzung am 23. September 2016 wurde er in den Bundesrat eingebracht. Da sich die große Mehrheit der Länderfinanzminister auf dieses Modell verständigt hat, ist dessen politische Umsetzung leider nicht unwahrscheinlich. Das Konzept sieht vor, dass die Grundsteuer auch zukünftig am Wert von Grund und Boden einschließlich seiner darauf stehenden Gebäude ansetzt. Die Bewertung von Grund und Boden soll dabei anhand der Bodenrichtwerte erfolgen.

Die auf dem Boden errichteten Gebäude sollen darüber hinaus nach einer Art vereinfachtem Sachwertverfahren bewertet werden, das individuelle Ausstattungs- oder Ausbaumerkmale sowie Modernisierungsmaßnahmen am Gebäude als auch Marktanpassungsfaktoren außen vor lässt. Hierbei wird ein Systemwechsel vollzogen, da das Bewertungsziel vom Verkehrswert bzw. gemeinen Wert zum sogenannten »Kostenwert« wechselt. Wie auch bei anderen diskutierten Reformvarianten ist es Ziel der Reform, das Aufkommen aus der Grundsteuer bundesweit konstant zu halten. Geplant sind zwei Reformschritte, die insgesamt gut zehn Jahre in Anspruch nehmen. Als erster Schritt sollen alle rund 35 Mio. Grundstücke nach dem neuen Verfahren neu bewertet werden. Stichtag soll hierfür das Jahr 2022 sein. Als zweiten Reformschritt werden danach die Messzahlen festgesetzt, die in den Bundesländern gegebenenfalls unterschiedlich hoch sein können. Die Umsetzung der Grundsteuerreform soll bis zum Jahr 2027 dauern. Das dreistufige Verfahren zur Festsetzung der Grundsteuer soll weiterhin durch die Multiplikation von Grundsteuerwert, Steuermesszahl und gemeindespezifischen Hebesatz bestehen bleiben.

Der Vorschlag der Länderfinanzminister mag auf den ersten Blick schlüssig erscheinen. Es sprechen jedoch eine Reihe sehr wichtiger Gründe dagegen, die im Folgenden kurz skizziert werden sollen.

### 1. Der Verwaltungsaufwand ist zu hoch

Der erste zentrale Kritikpunkt richtet sich an die sehr aufwendige Bewertung des Grundvermögens. Die Bewertung von Grund und Boden soll anhand der Bodenrichtwerte vorgenommen werden, so wie es auch in fast allen diskutierten Modellen vorgesehen ist (vgl. Henger und Schaefer 2015). Dies ist ausdrücklich zu begrüßen, da Bodenrichtwerte mittlerweile nahezu flächendeckend vorliegen und von den Gutachterausschüssen immer genauer und regelmäßiger festgelegt werden (vgl. AK-OGA 2014). Nicht zu

\* Dr. Ralph Henger ist Senior Economist beim Institut der deutschen Wirtschaft Köln e.V.

\*\* Dr. Thilo Schaefer ist Leiter des Kompetenzfelds Umwelt, Energie, Infrastruktur beim Institut der deutschen Wirtschaft Köln e.V.

begrüßen ist jedoch, dass auch eine wertorientierte Gebäudebewertung in einem neuen Verfahren vorgenommen werden soll. Hierfür ist die Erhebung der Gebäudeart, der Bruttogrundfläche und des Baujahres erforderlich, was für die Verwaltung einen gewaltigen Aufwand bedeutet und sich über mehrere Jahre erstrecken wird. Hinzu kommt, dass der Reformvorschlag vorsieht, alle Betriebe der Land- und Forstwirtschaft mit ihrem Ertragswert zu bewerten. Damit bleibt die Grundsteuer A erhalten, die jedoch unverhältnismäßig aufwendig ist und nur rund 4% des gesamten Grundsteueraufkommens ausmacht.

### 2. Die Umsetzung dauert zu lange

Die Neubewertung aller 35 Mio. Grundstücke in Deutschland ist sehr aufwendig und bedeutet nicht nur eine enorme Belastung der Verwaltung, sondern wird nach den jetzigen Planungen auch rund zehn Jahre in Anspruch nehmen. Das bedeutet zum einen, dass die bisherigen Verzerrungen und Fehlanreize der aktuellen Grundsteuer für diesen Zeitraum weiterhin Bestand haben werden. Zum anderen wird in der Bewertungsphase Unsicherheit über die konkreten Auswirkungen bestehen: Potenzielle Investoren wissen nicht, mit welchen Grundsteuerzahlungen sie rechnen müssen. Die Kommunen bleiben währenddessen im Unklaren, mit welchen Einnahmen sie planen können.

### 3. Investitionen werden bestraft

Ein weiterer zentraler Kritikpunkt ist, dass eine derartige Grundsteuer zu einer ineffizienten Grundstücksnutzung führt, da Investitionen in den Bestand bestraft werden und baureife Grundstücke nicht zu einer Bebauung mobilisiert werden. So müssen Investoren, die durch einen Anbau oder den Ausbau eines Dachgeschosses den Wert ihrer Gebäude erhöhen, mehr Steuern bezahlen. Investitionen in den Bestand laufen somit stets Gefahr, mit einer Art Strafsteuer belegt zu werden. Gleiches gilt für den Neubau: Wer sein Grundstück bebaut, zahlt mehr Steuern. Unbebaute Grundstücke können bei einer derart ausgestalteten Steuer relativ kostengünstig zu Spekulationszwecken gehalten werden. Dies stellt speziell in den jüngst angespannten Wohnungsmärkten in einigen Ballungszentren ein enormes Problem dar. Auch wenn Investoren nicht allein aufgrund der Grundsteuerbelastung entscheiden, ist klar festzuhalten, dass beim Reformvorschlag der Länderfinanzminister Investitionen in große Gebäude, die auf engem Raum Platz für viele Bewohner bieten, benachteiligt werden. Somit wird eine große Chance vertan, die Grundsteuer einfacher und gerechter zu gestalten.

### 4. Die Besteuerung der Gebäude ist zu pauschal und ungerecht

Das neue Bewertungskonzept orientiert sich nicht mehr am Verkehrswert der Gebäude, sondern versucht über den neu

**Tab. 1**  
Beispielsrechnungen für das neue Bewertungskonzept

Wohnungstyp	Einfamilienhaus (Altbau, Land)	Einfamilienhaus (Neubau, Land)	Einfamilienhaus (Altbau, Stadt)	Einfamilienhaus (Neubau, Stadt)	Mehrfamilienhaus (Altbau, Land)	Mehrfamilienhaus (Neubau, Land)	Mehrfamilienhaus (Altbau, Stadt)	Mehrfamilienhaus (Neubau, Stadt)
Baujahr	1973	2015	1973	2015	1973	2015	1973	2015
(1) Grundstücksfläche in m <sup>2</sup>	600	600	600	600	800	800	800	800
(2) Bodenrichtwert pro m <sup>2</sup> (in Euro)	75	75	300	300	75	75	300	300
(3) Wohnfläche (in m <sup>2</sup> )	130	130	130	130	80	80	80	80
(4) Verkehrswert pro m <sup>2</sup> (in Euro)	1 384,61	1 384,61	2 307,69	2 307,69	1 400,00	1 400,00	3 750,00	3 750,00
(5) Verkehrswert (3) x (4) (in Euro)	180 000	180 000	300 000	300 000	112 000	112 000	300 000	300 000
Berechnungsschema des neuen Grundsteuerreformvorschlags								
(6) Bodenwert (1) x (2) (in Euro)	45 000	45 000	180 000	180 000	60 000	60 000	240 000	240 000
(7) Bruttogrundfläche	200	200	200	200	154	154	154	154
(8) Pauschal-Herstellungskosten (in Euro)	730	1 010	730	1 010	680	935	680	935
(9) Herstellungswert des Gebäudes (7) x (8) (in Euro)	146 000	202 000	146 000	202 000	104 720	143 990	104 720	163 625
Baualter (Stichtag 2022)	49	7	49	7	49	7	49	7
Alterswertminderung (linear) bei Lebensdauer von 70 Jahren (max. 70%) (in %)	70	10	70	10	70	10	70	10
(10) Wertminderung wg. Alters (in Euro)	102 200	20 200	102 200	20 200	73 304	14 399	73 304	14 399
(11) Gebäudewert (9) – (10) (in Euro)	43 800	181 800	43 800	181 800	31 416	129 591	31 416	129 591
(12) Steuerwert (Kostenwert) (6) + (11) (in Euro)	88 800	226 800	223 800	361 800	91 416	189 591	271 416	369 591
Verkehrswert (in Euro)	180 000	180 000	300 000	300 000	112 000	112 000	300 000	300 000
Verhältnis Steuerwert/Verkehrswert (in %)	<b>49</b>	<b>126</b>	<b>75</b>	<b>121</b>	<b>82</b>	<b>169</b>	<b>90</b>	<b>123</b>

Quelle: Berechnungen der Autoren.

eingeführten Begriff des »Kostenwertes«, den im Gebäude verkörperten Investitionsaufwand abzubilden. Die in Tabelle 1 gezeigten Beispielrechnungen zeigen auf, dass hierdurch erhebliche Abweichungen vom Verkehrswert auftreten, so dass der Vorschlag der Finanzminister neben dem Gleichheitsgrundsatz auch gegen eine grundlegende Forderung des Bundesfinanzhofs aus dem Jahr 2014 verstoßen dürfte, die eine Bemessung der Grundsteuer am Verkehrswert verlangt (vgl. Löhr 2016). Das Bewertungsverfahren ist eine Art vereinfachtes Sachwertverfahren (Sachwertrichtlinie 2012). Ausgangspunkt sind die sogenannten Pauschalherstellungskosten (in Euro je Quadratmeter Bruttogrundfläche), die die Standardkosten für die Herstellung von Gebäuden durchschnittlicher Qualität und Ausstattung abbilden. Hierbei werden insgesamt 28 Gebäudearten unterschieden. Für fast alle Gebäudearten bestehen drei Baualtersklassen (vor 1995, 1995 bis 2004, ab 2005) mit höheren Pauschalherstellungskosten für jüngere Baujahre. Vom darauf abgeleiteten Gebäudewert wird eine lineare Alterswertminderung abgesetzt, die auf 70% des Gebäudewerts begrenzt ist. Damit werden in diesem vereinfachten Sachwertverfahren wichtige Elemente zur Bestimmung des Verkehrswertes nicht berücksichtigt: Dies ist erstens der sogenannte Markt-anpassungsfaktor, anhand dessen im Sachwertverfahren der wichtige Marktbezug hergestellt wird. Dieser Faktor wird von den Gutachterausschüssen ermittelt und variiert sowohl in Abhängigkeit von der konkreten Gebäudeart und Gebäudegröße als auch von der Marktsituation. Zweitens wird bei den Pauschalherstellungskosten im vorgeschlagenen Ansatz nicht nach sogenannten Standardstufen differenziert, die sehr wichtig sind, um qualitative Aspekte der Nutzungs- und Gebäudeart zu berücksichtigen. Daher liegen die ermittelten »Kostenwerte« der Beispielrechnungen für typische Fälle zwischen 49 und 169% der Verkehrswerte.

### 5. Der Neubau wird benachteiligt

Durch das neue Bewertungskonzept werden insbesondere Neubauten gegenüber modernisierten Altbauten vergleichbarer Wertigkeit steuerlich benachteiligt. Dies wäre ein katastrophales Signal an Investoren, die in angespannten Wohnungsmärkten neue Wohnungen und Gebäude errichten wollen. Da die Pauschalherstellungskosten alle baulichen und qualitativen Unterschiede zwischen Gebäuden gleichen Baujahrs außen vor lassen, liegt der Steuerwert bei Altbauten systematisch unter dem Verkehrswert, während er bei Neubauten darüber liegt (vgl. Tab. 1).

### 6. Unbebaute Grundstücke werden nicht mobilisiert

Nach dem Vorschlag aus dem Kreis der Länderfinanzminister bleibt es für Eigentümer unbebauter mit Baurecht versehener Grundstücke attraktiv, in der Hoffnung auf eine Wert-

steigerung ohne Bebauung gehalten werden. Aufgrund der Besteuerung des Gebäudewertes kann so ein Teil der Grundsteuer gespart werden. So kann es trotz Wohnungsknappheit in Ballungsräumen dazu kommen, dass vorhandene Baugrundstücke nicht für den Wohnungsbau genutzt werden, sondern brach liegen. Bei einer als Bodensteuer konzipierten Grundsteuer würden unbebaute Grundstücke hingegen deutlich höher besteuert werden – zugunsten von dicht bebauten Grundstücken. Eine Bodensteuer führt diesbezüglich zu keinerlei Fehlanreizen, da sie vollkommen unabhängig von der Art, der Dimensionierung und dem Alter der Überbauung ist. Alternative diskutierte Varianten wie eine Baulandsteuer (»Grundsteuer C«) können dieses Anreizproblem dagegen nie vollständig auflösen und trügen zudem zu einer weiteren Bürokratisierung bei.

### 7. Der Geschosswohnungsbau wird unverhältnismäßig stark belastet

Mehrfamilienhäuser bieten vielen Bewohnern Platz. Deshalb ist der Geschosswohnungsbau ein wirksames Mittel gegen knappen Wohnraum. Eine Bodensteuer würde den Investor in seiner Entscheidung für die Art des Gebäudes nicht beeinflussen, weil das Gebäude gar nicht Gegenstand der steuerlichen Bemessungsgrundlage ist. Ein Gebäude mit vielen Geschossen wird beim Vorschlag der Länderfinanzminister hingegen höher besteuert als ein Ein- oder Zweifamilienhaus. Aus der Umstellung auf eine mehr am Sachwert orientierte Bewertung kann gegebenenfalls sogar eine Mehrbelastung von Mehrfamilienhäusern resultieren. Dies wäre in Zeiten knappen Wohnraums in vielen Ballungsräumen das falsche Signal für Investoren, die sich im Geschosswohnungsbau engagieren.

### Fazit

Die dargestellten Gründe zeigen auf, dass das neue Bewertungskonzept als weiterhin verbundene Grundsteuer unverhältnismäßig aufwendig ist, zu Fehlanreizen in der Nutzung von Grundstücken führt und verfassungsrechtlich problematisch ist. Der Vorschlag der Finanzminister der Länder ist also weniger davon getrieben, die Grundsteuer einfacher und gerechter zu gestalten, sondern vielmehr davon, einen Kompromiss zu finden, bei dem es zu möglichst geringen Veränderungen kommt und am besten keiner auf Einnahmen verzichten muss. Maßstab dafür ist zwangsläufig der Status quo, der durch eine Vielzahl von Verzerrungen und Ungereimtheiten gekennzeichnet ist. Diese werden jedoch nicht behoben, sondern nur zugunsten neuer Verzerrungen geändert. Angesichts des enormen Aufwandes und der weiter zunehmenden Komplexität und Bürokratie, die daraus resultiert, wäre es umso bedauerlicher, wenn die Chance für eine grundlegende Reform nicht genutzt wird.

## Eine Bodensteuer wäre die bessere Lösung!

Es wäre viel besser, wenn die Gebäude bei der Bemessung der Grundsteuer außen vor bleiben und die Grundsteuer als Bodensteuer konzipiert wird (vgl. Initiative »Grundsteuer: Zeitgemäß!«; Henger und Schaefer 2015). Dann könnte die Grundsteuer allein aufgrund der bereits bekannten Bodenrichtwerte ermittelt werden. Die dringend benötigte Grundsteuerreform könnte so nicht nur wesentlich schneller und unbürokratischer umgesetzt werden, sondern würde auch nicht länger Investitionen in Gebäude belasten.

Zwar haben sich 14 der 16 Länderfinanzminister nun auf einen gemeinsamen Vorschlag verständigt – nach langem Ringen um einen politischen Kompromiss. Dennoch lohnt es sich, das Paket noch einmal aufzuschnüren und die Chance auf eine grundlegende Reform der Grundsteuer nicht zu vertun. Anstatt es weiterhin, jedoch anders kompliziert zu machen, könnte die Grundsteuer einfach, gerecht und unbürokratisch werden. Selbst wenn dazu neue Verhandlungsrunden notwendig werden, spricht auch der Faktor Zeit für die Bodensteuer: Diese könnte unmittelbar nach einer Einigung umgesetzt werden. Und nicht erst nach weiteren zehn Jahren aufwendiger Bewertungsverfahren.

## Literatur

AK-OGA – Arbeitskreis der Gutachterausschüsse und Oberen Gutachterausschüsse in der Bundesrepublik Deutschland (2014), *Immobilienmarktbericht Deutschland 2013 – Zahlen, Daten, Fakten der Gutachterausschüsse in der Bundesrepublik Deutschland*, Hannover.

BFH – Bundesfinanzhof (2014), Urteil vom 22. Oktober 2014, Aktenzeichen: II R 16/13.

Henger, R. und T. Schaefer (2015), »Mehr Boden für die Grundsteuer: Eine Simulationsanalyse verschiedener Grundsteuermodelle«, *IW Policy Paper*, Nr. 32, Köln.

Initiative »Grundsteuer: Zeitgemäß!«, verfügbar unter: [www.grundsteuerreform.net](http://www.grundsteuerreform.net).

Länderfinanzminister (2016a), Entwurf eines Zweiten Gesetzes zur Änderung des Bewertungsgesetzes, 21. Juli.

Länderfinanzminister (2016b), Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Grundgesetzes (Art. 1 05), 22. Juli.

Länderfinanzminister (2016c), Reform der Grundsteuer – angepasstes, beschlussfähiges Gesamtmodell, 6. April.

Löhr, D. (2016), »Zum neuen Grundsteuer-Reformmodell der Länderfinanzminister- gerecht und verlässlich?«, *Betriebsberater*, (35), 2075–2080.



Peter Tschentscher\*

## Reformmodell der Finanzministerkonferenz führt zu extremen Grundsteuerbewertungen und übermäßigen Belastungen in Metropolregionen

Die Konferenz der Finanzministerinnen und Finanzminister der Länder berät seit 2011 über ein Modell zur Reform der Grundsteuer, deren Bemessung an veralteten Einheitswerten rechtlich und politisch in die Kritik geraten ist.

Der Bundesfinanzhof hat in einem Urteil vom 22. Oktober 2014 festgestellt, dass die für die Festsetzung der Grundsteuer geltenden Einheitsbewertungsvorschriften seit dem 1. Januar 2009 als verfassungswidrig anzusehen sind, weil die den Einheitswerten zugrunde liegenden Wertverhältnisse seit langer Zeit nicht aktualisiert wurden und es u.a. durch die Entwicklung des Bauwesens, die Stadtentwicklung und die Veränderungen des Wohnungsmarktes zu Wertverzerrungen gekommen ist, die den Gleichheitsgrundsatz verletzen. Der Bundesfinanzhof bezieht sich im Zusammenhang mit dem Gleichheitsverstoß auf die effektiven Belastungsunterschiede der Bürgerinnen und Bürger. Dabei komme es entscheidend auf die Wertverhältnisse innerhalb der hebesatzberechtigten Städte und Gemeinden und weniger auf die Verhältnisse zwischen unterschiedlichen Gemeinden oder Bundesländern an.

Für rund 35 Mio. Immobilien in Deutschland wird von den Städten und Gemeinden Grundsteuer erhoben. Sie ist mit einem jährlichen Aufkommen von rund 13 Mrd. Euro (Stand: 2015) eine bedeutsame Einnahmequelle der Kommunen, die damit die Herstellung und Instandhaltung von Straßen, Grünanlagen, Kultureinrichtungen oder Kindergärten finanzieren. Da die Qualität der lokalen Infrastruktur Rückwirkung auf den lageabhängigen Wert von Grundstücken und Gebäuden hat, ist es grundsätzlich plausibel, die Höhe der Grundsteuer an den entsprechenden Wertverhältnissen in der jeweiligen Kommune zu orientieren.

\* Senator Dr. Peter Tschentscher ist Präses der Finanzbehörde der Freien und Hansestadt Hamburg.

Die Finanzministerinnen und Finanzminister der Länder haben am 3. Juni 2016 beschlossen, eine Änderung der Bewertung von Grundstücken sowie land- und forstwirtschaftlichen Betrieben vorzunehmen, dabei aber wesentliche Fragen zur Anpassung der für die Besteuerung relevanten Messzahlen und Hebesätze offen gelassen.

### **Belastungswirkung der Grundsteuer betrifft Grundeigentümer und Mieter**

Die Grundsteuer kann als Realsteuer für den unmittelbar steuerpflichtigen Grundeigentümer wie eine Vermögen- bzw. Substanzsteuer wirken. Bei vermieteten Immobilien wird die Grundsteuer i.d.R. jedoch als »laufende öffentliche Lasten des Grundstücks« nach der Betriebskostenverordnung an die Mieter weitergegeben.

Die Belastungswirkung der Grundsteuer trifft deshalb nicht zwingend den Eigentümer und damit den in diesem Sinne Vermögenden, sondern vor allem die Nutzer von Immobilien. In der Freien und Hansestadt Hamburg sind davon z.B. die Mieterinnen und Mieter von mehr als 650 000 Wohnungen betroffen. Unter diesen befinden sich auch zahlreiche Personen mit geringen Einkommen, die aufgrund des hohen Mietniveaus in Metropolen wie Hamburg ohnehin einen großen Anteil ihres monatlichen Budgets für Mietzahlungen aufwenden müssen. Insofern sind die Auswirkungen einer Grundsteuerreform nicht nur unter finanz- und steuerpolitischen Maßstäben zu beurteilen, sondern auch in sozialpolitischer Hinsicht sensibel.

### **Berücksichtigung der Grundsteuer im Länderfinanzausgleich**

Die Grundsteuer wirkt sich nicht unerheblich im Länderfinanzausgleich aus. Sie geht in die Berechnung der Finanzkraft eines Landes mit einem fiktiven Betrag ein, der sich bei Anwendung eines bundesweit gewogenen Durchschnittshebesatzes ergeben würde. Bei *überdurchschnittlichen* Hebesätzen ist das tatsächliche Steueraufkommen höher, als es der Steuerkraft entspricht, die im Länderfinanzausgleich zugrunde gelegt wird. Bei *unterdurchschnittlichen* Hebesätzen ist das tatsächliche Steueraufkommen niedriger, als es der Steuerkraft entspricht. Überdurchschnittliche Hebesätze führen damit zu einer Entlastung (geringere Zahlungen oder höhere Einnahmen), unterdurchschnittliche Hebesätze zu einer Belastung (höhere Zahlungen oder geringere Einnahmen) des jeweiligen Landes im Länderfinanzausgleich.

Die Auswirkungen einer Grundsteuerreform auf die Finanzströme im Länderfinanzausgleich sind schon deshalb von Bedeutung, weil auch dieses System politisch und verfassungsrechtlich angegriffen wird und die Ministerpräsidenten

und Ministerpräsidenten der Länder erst im Dezember 2015 einen gemeinsamen Vorschlag zur Neuordnung der Bund-Länder-Finanzbeziehungen vorgelegt haben, dem eine genaue Analyse der Finanzströme, eine bedarfsgerechte Verteilung der finanziellen Mittel und ein sorgfältig austarierter Interessensausgleich der Länder zugrunde liegt.

### **Anforderungen an eine Grundsteuerreform aus Hamburger Sicht**

Ein geeigneter Ansatz zur Reform der Grundsteuer muss vor diesem Hintergrund

- den Anforderungen des Bundesfinanzhofes zur verfassungsmäßigen Bewertung von Immobilien entsprechen,
- erneute Belastungsverschiebungen im Länderfinanzausgleich vermeiden und
- die finanziellen Folgen für Grundeigentümer und Mieter in angespannten Immobilienmärkten der Metropolregionen im Blick haben.

Die von der Finanzministerkonferenz am 3. Juni 2016 gegen die Stimmen Hamburgs und Bayerns beschlossene Bundesratsinitiative zur Änderung der verfassungs-, bewertungs- und verfahrensrechtlichen Vorschriften wird diesen Anforderungen insbesondere im Hinblick auf den Länderfinanzausgleich und die Folgen in Metropolregionen nicht gerecht.

### **Reformmodell der Finanzministerkonferenz**

Nach dem von der Finanzministerkonferenz erarbeiteten Modell (FMK-Modell) sollen für die Festlegung der Bemessungsgrundlage der Grundsteuer statt der bisherigen Einheitswerte (ursprünglich konzipiert als typisierte Verkehrswerte) künftig sogenannte Grundsteuerwerte (in Form von Kostenwerten) ermittelt werden. Diese setzen sich aus dem Gebäudewert nach Regelherstellungskosten und dem Bodenwert zusammen.

Der Gebäudewert wird anhand der (typisierten) Ausstattung und Größe des Gebäudes nach Regelherstellungskosten ermittelt. Für den Bodenwert werden als maßgebliche Faktoren die Grundstücksgröße und der jeweilige Bodenrichtwert zugrunde gelegt.

Die Immobilienwerte (Grundsteuerwerte) sollen – wie die bisherigen Einheitswerte – mit einer Messzahl multipliziert den Grundsteuermessbetrag ergeben. Aus der Multiplikation des Steuermessbetrags mit dem Hebesatz der jeweiligen Kommune ergibt sich schließlich die Grundsteuer, die vom Steuerpflichtigen beziehungsweise den Mietern von Immobilien zu tragen ist.

## Auswirkungen auf Grundsteuerwerte in Metropolregionen wie Hamburg

Um die Auswirkungen des FMK-Modells auf die Bemessungsgrundlage im Bereich der Wohnimmobilien zu untersuchen, hat die Hamburger Finanzbehörde eine Stichprobe von rund 850 Bewertungseinheiten unterschiedlicher Wohngebäudearten zusammengestellt, deren Lagen sich über das gesamte Hamburger Stadtgebiet verteilen. Anhand der vorliegenden Gebäudedaten und der aktuellen lageabhängigen Bodenrichtwerte wurden typisierte Grundsteuerwerte nach dem FMK-Modell ermittelt und den bisher für die Grundsteuererhebung zugrunde gelegten Einheitswerten gegenüber gestellt.

Das Verfahren nach dem FMK-Modell führt nach dieser Auswertung für Hamburg gegenüber dem bisherigen Einheitswertverfahren zu im Durchschnitt rund zehnfach höheren Immobilienbewertungen. Die Faktoren (Verhältnis von neuer zu bisheriger Bewertung) bewegen sich in 80% der Fälle in einem Bereich von vier- bis 26-fach und in 95% der Fälle in einem Bereich von drei- bis 47-fach höheren Bewertungen.

Eine maßgebliche Einflussgröße in der Grundsteuerbewertung nach dem FMK-Modell sind die Bodenrichtwerte, die aus marktlageabhängigen Immobilienverkaufspreisen ermittelt werden. Für Hamburger Wohnimmobilien besteht der nach dem FMK-Verfahren erhobene Grundsteuerwert im Durchschnitt nur zu einem Drittel aus dem nach typisierten Herstellungskosten errechneten Gebäudewert, aber zu zwei Dritteln aus dem anhand der Grundstücksgröße und des jeweiligen Bodenrichtwertes errechneten Bodenwert.

## Bodenrichtwerte als entscheidender Faktor der Wertermittlung

Bodenrichtwerte werden durch Gutachterausschüsse möglichst kleinräumig aus tatsächlich erzielten Veräußerungspreisen von bebauten und unbebauten Grundstücken ermittelt und spiegeln damit das jeweilige Marktgeschehen wider. Neben Nutzungswertkomponenten enthalten Bodenrichtwerte damit auch nutzungsunabhängige Wertkomponenten, die sich etwa aus spekulativem Marktgeschehen oder aus dem aktuellen Zinsniveau am Kapitalmarkt ergeben können.

In wachsenden und verdichteten Metropolregionen wie Hamburg haben sich die Bodenrichtwerte gegenüber dem Bezugszeitpunkt des Einheitswertverfahrens (Hauptfeststellung von 1964 beziehungsweise 1935) erheblich erhöht. Es ist davon auszugehen, dass dieser Effekt in anderen Metropolregionen Deutschlands ähnlich, in Regionen mit weniger angespannten Immobilienmärkten dagegen geringer ausgeprägt ist.

In den Beratungen zur Grundsteuerreform haben außer Hamburg bisher keine anderen Länder Ergebnisse aus Stichprobenberechnungen zu ihren Grundsteuerwerten nach dem FMK-Modell vorgetragen. Aufgrund des systematischen Einflusses der Bodenrichtwerte ist davon auszugehen, dass die Bewertungssteigerung gegenüber dem Einheitswertverfahren deutschlandweit nennenswert ist, aber vor allem in Metropolregionen mit angespannten Immobilienmärkten und hohem Mietniveau ausgesprochen deutlich ausfällt.

Mit dem FMK-Modell werden die seit dem Bezugszeitpunkt des Einheitswertverfahrens über viele Jahrzehnte eingetretenen deutlichen Bodenrichtwertsteigerungen nachträglich in die Ermittlung der Grundsteuerwerte einbezogen. Besondere Ausgleichs- oder Übergangsregelungen sind nicht vorgesehen. Dadurch werden Eigentümer und Mieter anhand von Immobilienmarktwerten im Sinne fiktiver Veräußerungspreise zur Grundsteuer herangezogen, die jedenfalls für Mieter keine praktische wirtschaftliche Bedeutung haben. Auch viele Eigentümer selbstgenutzter Immobilien betrachten ihre Immobilie nicht als Handelsware, deren Wertentwicklung sie jederzeit durch Verkauf realisieren können.

## Festlegung zu künftigen Steuermesszahlen erforderlich

Die Finanzministerkonferenz hat ihren Beschluss zur Reform der Grundsteuerbewertung gefasst, ohne konkrete Festlegungen dazu zu treffen, wie die Grundsteuermesszahlen (und ggf. auch die kommunalen Hebesätze) zu verändern sind und in welcher Form länderspezifische Messzahlen eingeführt werden müssen, um eine Aufkommensneutralität zu gewährleisten.

Ohne eine Anpassung von Messzahlen und Hebesätzen würde sich die Grundsteuerbelastung für Wohnimmobilien nach dem FMK-Modell in Hamburg im Durchschnitt verzehnfachen, was den Eigentümern und Mietern von Wohnimmobilien kaum zuzumuten wäre. Auch für Wirtschaftsunternehmen ist die Grundsteuer je nach Umfang der betriebsnotwendigen Immobiliennutzung ein nennenswerter Kostenfaktor. Ähnliche Verhältnisse sind in anderen Metropolen und Ballungsräumen mit angespannten Immobilienmärkten zu erwarten.

Eine Anpassung der Aufkommenswirkung allein über die kommunalen Hebesätze würde in Ländern, in denen die Bodenrichtwerte in den vergangenen Jahren überdurchschnittlich gestiegen sind, zusätzliche Belastungen im Länderfinanzausgleich auslösen. Sie müssten die überdurchschnittlichen Bewertungen mit einer entsprechend überdurchschnittlichen Absenkung der Hebesätze ausgleichen, würden aber in ihrer Steuerkraft an einem durchschnittlich höheren Hebesatz gemessen. Für den Stadtstaat Hamburg



könnte die für eine Aufkommensneutralität erforderliche relative Senkung des Hebesatzes im Vergleich zum bundesweit gewogenen Durchschnittshebesatz zu zusätzlichen Zahlungen im Länderfinanzausgleich im dreistelligen Millionenbereich führen.

Länder mit einer hohen Bodenwertentwicklung in den vergangenen Jahrzehnten würden damit in die Lage geraten, entweder zusätzliche Belastungen im Länderfinanzausgleich in Kauf zu nehmen oder ihren Einwohnern höhere Grundsteuern aufzuerlegen, was angesichts des ohnehin schon hohen Mietniveaus in Metropolregionen insbesondere für Mieterinnen und Mieter mit geringem Einkommen kaum vertretbar wäre.

### **Zusammenfassung und Schlussfolgerungen**

In seiner bisherigen Fassung beschränkt sich der Gesetzentwurf der Finanzministerkonferenz zur Reform der Grundsteuer auf ein neues Bewertungsverfahren, das stark von den aktuellen Bodenrichtwerten und damit den Marktwerten von Immobilien geprägt ist und in der Grundsteuererhebung insgesamt zu deutlich höheren Immobilienbewertungen führen wird. Er stellt keine Klarheit darüber her, in welchen Regionen und in welchem Umfang Grundeigentümer, Unternehmen und Mieter mit höheren Grundsteuerzahlungen rechnen müssen.

Ein neues Bewertungsverfahren für Zwecke der Grundsteuererhebung sollte nicht eingeführt werden, ohne die Folgen für die Belastung von Grundeigentümern und Mietern zu beurteilen und eine konkrete Regelung zur Anpassung des Systems der Messzahlen und Hebesätze zu treffen, die für die Ermittlung der Grundsteuer für ein konkretes Objekt und die Auswirkungen der Grundsteuer im Länderfinanzausgleich von Bedeutung sind.

Vor diesem Hintergrund hat Hamburg der Finanzministerkonferenz vorgeschlagen, die Aktualisierung der Immobilienwerte mit einer gesetzlichen Anpassung der sogenannten Steuermesszahlen und einer Flexibilisierung der kommunalen Hebesätze zu verbinden, die darauf abzielen,

- angespannte Immobilienmärkte in Metropolregionen nicht weiter zu belasten,
- die beabsichtigte Aufkommensneutralität nicht nur deutschlandweit, sondern auch auf Ebene der Länder sicherzustellen und
- eine zusätzliche Belastung einzelner Länder im Länderfinanzausgleich zu vermeiden.

Darüber hinaus könnte über unterschiedliche Steuermesszahlen eine differenzierte Besteuerung von Wohnimmobilien, Gewerbeimmobilien (»Nicht-Wohnimmobilien«) und unbebauten Grundstücken erfolgen.