

Egenthaler, Thomas et al.

**Article**

## Eine gerechte und aufkommensneutrale Grundsteuerreform?

Wirtschaftsdienst

*Suggested Citation:* Egenthaler, Thomas et al. (2018) : Eine gerechte und aufkommensneutrale Grundsteuerreform?, Wirtschaftsdienst, ISSN 1613-978X, Springer, Heidelberg, Vol. 98, Iss. 3, pp. 159-178,  
<https://doi.org/10.1007/s10273-018-2259-x>

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/213635>

**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.*

# Eine gerechte und aufkommensneutrale Grundsteuerreform?

Nach einer fast 20-jährigen Vorgeschichte hat sich das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) mit der Bemessungsgrundlage der Grundsteuer beschäftigt. Dabei geht es um die veralteten Einheitswerte, aber auch um die Gesetzgebungskompetenz für das geltende Bewertungsgesetz. Die Autoren diskutieren über verschiedene Reformmodelle, das Volumen der Grundsteuer sowie deren Aufkommensneutralität, deren Folgen für die Verteilung und den Länderfinanzausgleich. Welches Reformmodell sich durchsetzt, hängt auch davon ab, inwieweit es von den Bürgern akzeptiert wird. Bei einem komplizierten Verfahren ist zu befürchten, dass die Umstellung einen sehr langen Zeitraum in Anspruch nehmen wird, was der Akzeptanz schaden und weitere juristische Auseinandersetzungen provozieren könnte.

Thomas Eigenthaler

## Wesentliche Parameter einer Grundsteuerreform

Wer über eine Reform der Grundsteuer nachdenkt, sollte sich zunächst einige Grundparameter bewusst machen. Zusammen mit der Gewerbesteuer gehört die Grundsteuer zu den sogenannten „Großen Gemeindesteuern“. Das Grundgesetz nennt beide Steuern ausdrücklich und weist das Aufkommen den Gemeinden zu.<sup>1</sup> Innerhalb dieser Gruppe der „Realsteuern“ ist die Grundsteuer wiederum die kleinere. Ihr Aufkommen betrug 2016 rund 13,7 Mrd. Euro, während die Gewerbesteuer rund 50 Mrd. Euro für die Kommunen erbrachte.<sup>2</sup>

### Die Grundparameter

Ferner ist bedeutsam, dass es eine Grundsteuer A und eine Grundsteuer B gibt. Die Grundsteuer A wird von Betrieben der Land- und Forstwirtschaft erhoben und erbrachte 2016 einen Ertrag von „nur“ 0,4 Mrd. Euro. Der Löwenanteil von 13,3 Mrd. Euro entfällt somit auf die Grundsteuer B, die sich auf alle anderen Grundstücke bezieht.<sup>3</sup> Wie die Gewerbesteuer ist auch die Grundsteuer eine Hebesatzsteuer, d. h., die Kommunen bestimmen über die Festlegung eines örtlichen Hebesatzes letztlich deren Höhe. Dieses Recht auf eine Steuer mit eigenem Hebesatzrecht ergibt sich aus Art. 28 Abs. 2 Grundgesetz. Der durchschnittliche Hebesatz der Grundsteuer B lag 2016 bei 464 % und damit um 9 Prozent-

punkte höher als 2015.<sup>4</sup> Die derzeitige Reformdiskussion bezieht sich nur auf die Grundsteuer B. Offenbar besteht aktuell kein politischer Wille, auch die Grundsteuer A zu reformieren.<sup>5</sup> Hochgerechnet auf das Jahr 2018 kreist die Diskussion um ein Steuervolumen von rund 14 Mrd. Euro, unterstellt, es solle zu keiner Aufkommenserhöhung kommen.

Zu den Grundparametern gehört auch, dass sich alle drei Ebenen im Bundesstaat<sup>6</sup> von Verfassungswegen mit der Grundsteuer zu beschäftigen haben. Der Bund ist für den Erlass – und damit auch für eine notwendig werdende Reform – des Grundsteuergesetzes zuständig,<sup>7</sup> wobei auch der Bundesrat einer Neuregelung zwingend zustimmen muss;<sup>8</sup> die Bundesländer führen das Grundsteuergesetz verwaltungsmäßig insoweit aus, als sie durch deren rund 600 Finanzämter die Einheitswerte der Grundstücke ermitteln und dann einen Grundsteuermessbetrag festsetzen; die Kommunen legen den Hebesatz fest und errechnen die Grundsteuerschuld, erlassen die Grundsteuerbescheide und erheben die Steuer vom Eigentümer. Bund, Länder und Kommunen arbeiten also arbeitsteilig zusammen. Dies ist insofern von großer Bedeutung, als es eine rasche Reform erheblich erschwert.<sup>9</sup> Dieses auf mehreren Ebenen „ver-

1 Art. 106 Abs. 6 GG.

2 Destatis, Pressemitteilung Nr. 287 vom 21.8.2017.

3 Der Koalitionsvertrag von CDU/CSU und SPD sieht auch die Einführung einer Grundsteuer C vor, um durch eine gezielte Besteuerung unbebauter Grundstücke einer rascheren Bebauung zuzuführen („Bau-landsteuer“). Eine solche Grundsteuer C gab es bereits 1961/1962, wurde aber dann wieder abgeschafft.

4 Vgl. Destatis, a. a. O.

5 Auch der Vizepräsident und Vorsitzende des 1. Senats des BVerfG hatte in der mündlichen Verhandlung am 16.1.2018 deutlich gemacht, dass man sich nur mit der Grundsteuer B beschäftigen werde.

6 Bund, Länder, Kommunen.

7 Sogenannte konkurrierende Gesetzgebung.

8 Art. 105 Abs. 3 GG.

9 Es gibt daher durchaus Stimmen (z. B. aus Bayern), die dem Bund die Gesetzgebungskompetenz entziehen wollen. Dies dürfte jedoch eine Verfassungsänderung notwendig machen.

schränkte“ System sowie die Struktur der aktuellen Grundsteuer besteht seit 1936.<sup>10</sup>

Steuergegenstand der Grundsteuer ist die Eigentümerschaft an Grundbesitz.<sup>11</sup> Steuermaßstab ist der Einheitswert nach dem Bewertungsgesetz, der durch Anwendung eines Tausendsatzes (Steuermesszahl) in einen Grundsteuermessbetrag umgerechnet wird.<sup>12</sup> Auf letzteren wendet die Kommune ihren örtlichen Hebesatz an. Kern und Ausgangspunkt der Grundsteuer ist daher der Wert eines Grundstücks und zuvor das Verfahren zur Ermittlung dieses Wertes. Wert und Bewertung der Grundstücke<sup>13</sup> bilden den Kern einer Grundsteuerreform. Die Steuermesszahl und der Hebesatz sind lediglich „Reflexe“, die in weiteren Schritten darüber entscheiden, ob die Grundsteuerbelastung nach einer Reform geringer<sup>14</sup>, gleich<sup>15</sup> oder höher wird<sup>16</sup>.

### Die Verhandlung vor dem Bundesverfassungsgericht

Die der Grundsteuer zugrundeliegenden „Einheitswerte“<sup>17</sup> sind völlig veraltet. Sie beruhen in den alten Bundesländern auf Wertverhältnissen zum Stichtag 1. Januar 1964 und zwar auch dann, wenn ein Gebäude erst später errichtet wurde.<sup>18</sup> In den neuen Bundesländern beruhen die Werte sogar noch auf dem Stichtag 1. Januar 1935, vorausgesetzt, dass es infolge der Besonderheiten der damaligen DDR im Einzelfall überhaupt zu einer Bewertung kam.<sup>19</sup> Der gesunde Menschenverstand muss eine Besteuerung aufgrund 53 bzw. 82 Jahre alter Werte für grotesk halten. Zudem sind Wertverschiebungen durch eine unterschiedliche Entwicklung von Stadtgebieten, von Straßen oder auch nur von einzelnen Grundstückslagen entstanden, die derzeit völlig außen vor bleiben. Die Richtervorlagen des Bundesfinanzhofs (BFH) an das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) nach Art. 100 GG beruhen auf diesem Befund. Der zuständige Senat des BFH gelangte zur Überzeugung, dass diese völlig veralteten Werte zu einer gleichheitswidrigen Besteuerung führen.<sup>20</sup> Da ein Fachgericht in verfassungsrechtlichen Fragen zwar eine Prüfungskompetenz aber keine Verwerfungskompetenz hat, war das Normenkontrollverfahren zwingend. Prozess-

beobachter gehen nach der mündlichen Verhandlung vor dem Ersten Senat des BVerfG am 16. Januar 2018 davon aus, dass dieser an dem bisherigen Bewertungsverfahren nicht festhalten wird.<sup>21</sup> Von besonderem Gewicht dürfte bei der Entscheidung des Gerichts auch sein, dass das Bewertungsgesetz grundsätzlich alle sechs Jahre eine Hauptfeststellung von Einheitswerten vorsieht.<sup>22</sup>

Damit stellen sich drei Fragen: Wie soll eine neue Immobilienbewertung aussehen? Wie viel Zeit steht dafür zur Verfügung? Und welche Folgen ergeben sich aus einer neuen Bewertung? Bei der Beantwortung dieser Fragen ist die Politik trotz diverser Reformmodelle und angesichts einer jahrelangen Reformdiskussion nicht mehr völlig frei, weil die Sache nun in Karlsruhe liegt. Insbesondere der zeitliche Vorlauf für eine Reform ist nicht mehr nur Sache des Gesetzgebers und der Finanzverwaltung. Dies wurde in der mündlichen Verhandlung sehr deutlich. Schätzungen der Finanzverwaltung, eine Reform benötige einen zeitlichen Vorlauf von acht bis zehn Jahren,<sup>23</sup> trafen auf sehr kritische Kommentare der Senatsmitglieder. Dieser Vorlauf ergibt sich nach der Schätzung der Finanzverwaltung aus der Dauer eines Gesetzgebungsverfahrens,<sup>24</sup> der notwendigen Zeit für die Schaffung einer bundesweiten informationstechnischen Unterstützung, dem Aufbau von Datenbanken sowie der Zeit für die eigentliche Durchführung der Bewertung.

Hinzu kommt, dass die aktuelle personelle Besetzung der in den Finanzämtern zuständigen Bewertungsstellen extrem gering ist. Dort ist derzeit nur ein Bruchteil der Besetzung der vormaligen Bewertungskampagne „1964“ vorhanden. Eine neue Bewertung wurde deshalb bislang nicht ins Kalkül gezogen. Man hatte sich stillschweigend mit der Situation arrangiert. Weder der Bund, noch die Länder, noch die Kommunen hatten ein Interesse an einer neuen Hauptfeststellung. Der Bund fungiert ja ohnehin nur als eine Art Notar, die Länder scheuten den riesigen Bewertungsaufwand ohne eigenen Mehrwert, und die Kommunen konnten durch die Erhöhung des Hebesatzes ihr Grundsteueraufkommen steigern. Und auch die Bürger hatten kein Interesse an einer neuen Bewertung, würde doch sofort die Frage einer damit verbundenen Steuererhöhung im Raum stehen. So entstand eine Große Koalition des Unterlassens.

Nach dem Verlauf der mündlichen Verhandlung erwarten Prozessbeobachter, dass das BVerfG einer zehnjährigen

10 Die Realsteuerreform von 1936 hatte unterschiedlichste Länderregelungen durch ein reichseinheitliches Grundsteuergesetz (GrStG) abgelöst.

11 Vgl. § 2 GrStG.

12 Vgl. § 13 Abs. 1 GrStG.

13 Die Finanzverwaltung geht von rd. 35 Mio neu zu bewertender Grundstücke aus.

14 Politische Beobachter halten dies für eher unwahrscheinlich.

15 So vordergründige Stellungnahmen aus der Politik.

16 So die realistischere Einschätzung angesichts der zu erwartenden Wertsteigerungen.

17 Der Begriff „Einheitswert“ rührt daher, dass dieser Wert nach seiner ursprünglichen Konzeption für mehrere Steuerarten (Erbchaftsteuer, Vermögensteuer, Gewerbesteuer, Grundsteuer) gelten sollte.

18 Ein im Jahr 2018 errichtetes Gebäude wird daher zusammen mit dem Grund und Boden zum Wert 1964 „gealtert“.

19 Im ehemals geteilten Berlin gibt es demnach Ost- und West-Werte.

20 Vgl. Art. 3 Abs. 1 GG.

21 Die Vertreter der Bundesregierung hielten in der mündlichen Verhandlung das derzeitige Verfahren für noch statthaft. Es dürfte sich jedoch um eine rein taktische Verfahrenspositionierung gehandelt haben.

22 Vgl. § 21 Abs. 2 BewG.

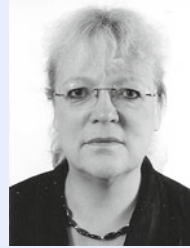
23 Die Einheitswerte 1964 wurden erstmal 1974 steuerwirksam. Bereits damals benötigte man zehn Jahre.

24 Bei der Reform der Erbschaftsteuer hat das BVerfG dem Gesetzgeber eine Frist von 18 Monaten gesetzt.

Übergangsfrist keinen Segen erteilen wird. Die mutmaßliche Begründung wird sein, dass ein verfassungswidriger Zustand nicht über einen so langen Zeitraum perpetuiert werden dürfe. Damit entsteht jedoch die Gefahr, dass es bei einer kürzeren Frist und bei deren Nichteinhaltung durch die Finanzverwaltung zu einem Wegfall des Grundsteuergesetzes und damit zu einem Wegfall der Grundsteuereinnahmen kommen könnte. Dies wäre ein Stich mitten ins Herz des Artikels 28 GG! Aber selbst wenn es nicht so weit kommen sollte: Die Kommunen brauchen auch Klarheit, mit welchen Grundsteuereinnahmen sie mittelfristig rechnen können und wie sie ihre Hebesätze politisch neu ausrichten müssen. Dies ist eine Frage mittelfristiger Finanzplanung. Und auch die Eigentümer wollen wissen, was auf sie zukommt.

### Welches Bewertungsverfahren?

Also welches neue Bewertungsverfahren? Ganz allgemein ist zu sagen: Je genauer die Bewertung, umso länger dauert das Bewertungsverfahren für 35 Mio. zu bewertender Grundstücke. Ein Verfahren also, das sich strikt am Verkehrswert orientieren würde, wäre zwar gerecht im Einzelfall, aber zeitlich nicht machbar. Eine Art Kompromiss stellt das Kostenwert-Modell dar, dem bislang 14 Länder (ohne Bayern und Hamburg) zugestimmt haben. Dieses fand sogar Eingang in eine Gesetzesinitiative des Bundesrats, die jedoch angesichts der Bundestagswahl am 24. September 2017 durch den Bundestag nicht aufgegriffen wurde. Das Ziel dieses Kostenwert-Modells ist eine Art pauschalierter Verkehrswert. Er besteht aus der Summe eines Bodenwerts und eines Gebäudewerts, der auf pauschalisierten Herstellungskosten beruht. Dieses Modell erkennt an, dass eine echte Verkehrswertermittlung nicht möglich ist und beruht auf dem Gedanken einer Typisierung. Gleichwohl trägt die-



**Prof. Dr. Gisela Färber** lehrt Wirtschaftliche Staatswissenschaften, insbesondere Allgemeine Volkswirtschaftslehre und Finanzwissenschaft, an der Universität für Verwaltungswissenschaften Speyer.



**Dr. Gerd Landsberg** ist Geschäftsführendes Präsidialmitglied des Deutschen Städte- und Gemeindebundes in Berlin.



**Prof. Dr. Stefan Homburg** ist Direktor des Instituts für Öffentliche Finanzen der Leibniz Universität Hannover und war Mitglied der „Föderalismuskommission I“ von Bundestag und Bundesrat.



**Dr. Ralph Henger** ist Senior Economist für das Kompetenzfeld Finanz- und Immobilienmärkte am Institut der deutschen Wirtschaft Köln.

### Autorinnen und Autoren des Zeitgesprächs



**Thomas Eigenthaler** ist Bundesvorsitzender der Deutschen Steuer-Gewerkschaft in Berlin und stellvertretender Bundesvorsitzender dbb Beamtenbund und Tarifunion in Berlin.



**Dr. Thilo Schaefer** leitet das Kompetenzfeld Umwelt, Energie, Infrastruktur am Institut der deutschen Wirtschaft Köln.

ses Modell deutliche Züge des Komplizierten und führt letztlich zu der Schätzung einer Bewertungsdauer von acht bis zehn Jahren.

Während der im Modell relevante „Bodenrichtwert“ anhand vorhandener Bodenwerte noch vergleichsweise rasch zu ermitteln sein dürfte, liegt der Schwerpunkt der Bewertung auf dem Gebäudewert. Hier geht es um pauschalisierte Herstellungskosten, differenziert nach Altersgruppen, differenziert nach 19 Gebäudearten mit Untergliederungen. Es ist im Kern ein Sachwertverfahren, während das bisherige Verfahren im Regelfall auf einem (anhand von Mieten) hochgerechneten Ertragswertverfahren beruht. Es ist kaum absehbar, welche Wertveränderungen sich dadurch im konkreten Einzelfall ergeben werden. Zwar wird immer wieder betont, dieses Modell sei „durchgerechnet“ und es ergäben sich unter den Kommunen „Gewinner und Verlierer“. Aber diese Aussage dürfte eher der Beruhigung der Kommunen dienen. Ob sich Gewinner und Verlierer ergeben, kann seriöserweise erst bilanziert werden, wenn am Ende Klarheit über den Hebesatz besteht. Eines dürfte jedoch feststehen: Angesichts der Alterung der bisherigen Werte dürfte es zu einem deutlichen Wertesprung nach oben kommen. Ohne eine Reduzierung des Hebesatzes wäre demnach eine massive Grundsteuererhöhung vorprogrammiert.

Kritiker bewerten dieses Modell als zu kompliziert, nicht recht IT-tauglich und fürchten einen zu hohen Wertesprung. Auch wird von ihnen befürchtet, dass eine zu realistische Bewertung auch die Grundlage für eine Neuauflage der Vermögensteuer bedeuten könnte. Zu den Kritikern des „Mehrheitsmodells“ gehören auch die Bundesländer Bayern und Hamburg. Dort wird das sogenannte Flächenmodell präferiert. Dieses Modell stellt hinsichtlich des Gebäudeanteils der Werte weder auf die Gebäudesubstanz noch auf die Erträge oder auf sonstige Verkehrswertelemente ab, sondern es misst lediglich der Nutzfläche einen bestimmten typisierten Wert zu. Es ist damit bei Einbeziehung der aufstehenden Gebäude das einfachste Modell. Kritiker sehen es jedoch gleichzeitig als das ungerechteste Modell an, weil es sich um eine Abkehr vom Verkehrswertgedanken handelt. Unter IT-Gesichtspunkten dürfte das Flächen-Modell jedoch das praktikabelste sein. Ob allerdings dieser Vorschlag dem verfassungsrechtlichen Grundsatz einer gleichmäßigen Besteuerung gerecht wird, erscheint aus heutiger Sicht sehr fraglich. Die Anhänger des Flächen-Modells präferieren dieses auch deshalb, weil es vermutlich Wertsteigerungen aus der Vergangenheit und auch künftigen Wertsteigerungen weniger deutlich abbilden soll.<sup>25</sup>

Eine Abkehr von den Modellen der „verbundenen Bemessungsgrundlage“<sup>26</sup> stellt das reine Boden-Modell dar. Ziel ist eine reine Bodensteuer. Es kommt bei diesem Modell nicht darauf an, ob ein erschlossenes Grundstück bebaut ist oder nicht. Aus kommunaler Sicht mache es, so die Befürworter, keinen Unterschied im Aufwand der Gemeinde für die Erschließung oder die Unterhaltung der gemeindlichen Infrastruktur. Ziel dieses Vorschlags ist die Besteuerung des knappen Gutes Boden, während Investitionen des Grundstückseigentümers – etwa in den Wohnungsbau – nicht zu einer Steuererhöhung führen dürften. Dieses Modell ist von allen das einfachste in der Umsetzung, da die Bodenwerte durch Kaufpreissammlungen und durch Gutachterausschüsse hinreichend bekannt sind. Alle Gebäudebewertungen entfielen mit einem Schlag. Dieses Modell wird von einer ganzen Reihe von Verbänden und Institutionen unterstützt, wie z. B. durch den Bund Deutscher Architekten, dem Bund für Umwelt und Naturschutz und dem Deutschen Mieterbund.<sup>27</sup>

### Ausblick

Es wird sich vermutlich im Sommer zeigen, welchen Weg das BVerfG dem Bundesgesetzgeber vorgeben wird. Auf die Wechselwirkung zwischen Kompliziertheit/Einfachheit, dem Zeitbedarf und das Ressourcenproblem in den Finanzämtern wurde hier ausführlich hingewiesen. In der politischen Diskussion dürften jedoch neben diesen unmittelbaren Grundsteuerfragen noch weitere Probleme diskutiert werden. Da ist zum einen § 2 Nr. 1 der Betriebskostenverordnung, der derzeit die Weitergabe der Grundsteuer vom Vermieter an den Mieter ausdrücklich zulässt. Bei einer massiven Erhöhung der Grundstückswerte und einer drohenden Grundsteuererhöhung dürfte diese Weiterberechnung als Betriebskosten vermutlich hinterfragt werden. Es ist in der Tat fraglich, ob eine Steuer, die ja das Eigentum an Grundbesitz zum Steuergegenstand hat, einfach im Wege einer Betriebskostenabrechnung zu einer Mietersteuer werden kann. Kritiker der Weiterreichung dürften auch – zu Recht – darauf hinweisen, dass die stillen Werterhöhungen der Grundstücke ja ausschließlich dem Eigentümer zugutekommen. Aber auch das Thema kommunaler Finanzausgleich dürfte bei einer Neujustierung der Grundsteuer zu einem Diskussionspunkt werden, insbesondere wenn es tatsächlich zu Gewinnern und Verlierern kommt. Wie sich eine Reform auf diesen kommunalen Finanzausgleich auswirken wird, ist heute spekulativ. Das Thema Grundsteuer bleibt in jedem Falle spannend.

25 Auf die rasante Werteentwicklung nach oben in der Hansestadt Hamburg wies Finanzsenator Dr. Tschentscher in der mündlichen Verhandlung am 16.1.2018 ausdrücklich hin.

26 Bodenwert plus Gebäudewert.

27 Alle Unterstützer sind zu ersehen auf [www.grundsteuerreform.net](http://www.grundsteuerreform.net).



Gisela Färber

## Eine schnelle und gerechte Grundsteuerreform ist nötig!

Am 16.1.2018 behandelte das Bundesverfassungsgericht in mündlicher Verhandlung Klagen gegen die Grundsteuer B in Deutschland, wobei es einerseits darum ging, ob die bestehende Grundsteuer gleiche Immobilien ungleich belastet, andererseits auch darum, ob sie nicht eine „verkappte“ verfassungswidrige Vermögensteuer sei. Gegenstand der Verhandlung war auch, dass bereits seit mehr als einem Jahr die Bundesländer einen Reformvorschlag vorgelegt haben, der allerdings bislang für Hamburg und Bayern nicht zustimmungsfähig ist und seitdem ruht.

### Entwicklung des Aufkommens

Das Grundproblem der derzeitigen Grundsteuer ist, dass die Einheitswerte, die in Westdeutschland 1964 typisiert nach den Marktwerten der jeweiligen Jahre ermittelt wurden und die in Ostdeutschland auf den Werten von 1935 beruhen, mit den heutigen Wertverhältnissen nicht nur im Niveau, sondern auch und gerade im Verhältnis zwischen Immobilien gleicher Art und Lage nichts mehr zu tun haben. Auch die seit 1991 in Ostdeutschland angewandten Wertaufschläge und höheren Messbeträge verursachen nicht nur ein Niveauproblem zwischen West- und Ostdeutschland, sondern auch und gerade ein Problem von mit wachsenden Immobilienmarktwerten steigender Ungleichheit der Besteuerung. In Berlin, wo beide Bewertungsstichtage je nach Lage der Grundstücke angewandt werden, sind die unterschiedlich hohen Steuerbelastungen bei gleichem Hebesatz unübersehbar. Und in dem Maße, wie gerade verschuldete Kommunen in den letzten Jahren ihre Hebesätze weiter angespannt haben – in Nordrhein-Westfalen haben einige Kommunen die 1000 %-Marke überschritten –, wachsen auch die krass unterschiedlichen Steuerbelastungen.

Vergleicht man das Aufkommen der Grundsteuer B und verschiedene Preisindizes seit 1965 (vgl. Abbildung 1), so fällt auf, dass sich die Einnahmen der Kommunen aus der Grundsteuer gut verfünffach haben. Diese Entwicklung geht auf ein Mengenwachstum (= Anstieg der Grundbeträge) von 660% (einschließlich der Anfang der 1990er Jahre hinzugekommen Immobilien der ehemaligen DDR) und auf ein Wachstum der durchschnittlichen Hebesätze um gerade einmal 100% zurück. Demgegenüber sind die Grundstückpreise auf das 16,6-fache gestiegen, die Kosten für den Wohnungsbau, gemessen an den Wiederherstellungskosten eines Hauses von 1914, auf das Fünffache. Die Verbraucherpreise, die im übrigen die Nettokaltmieten enthalten, sind im gleichen Zeitraum nur auf das 3,7-fache gestiegen. Bei einer marktnahen Neu-

bewertung der Immobilien wäre somit überschlägig gerechnet mit einem Anstieg der Grundbeträge (= Summe aller Einheitswerte mal Steuermesszahlen) um etwa das 10-fache zu rechnen.

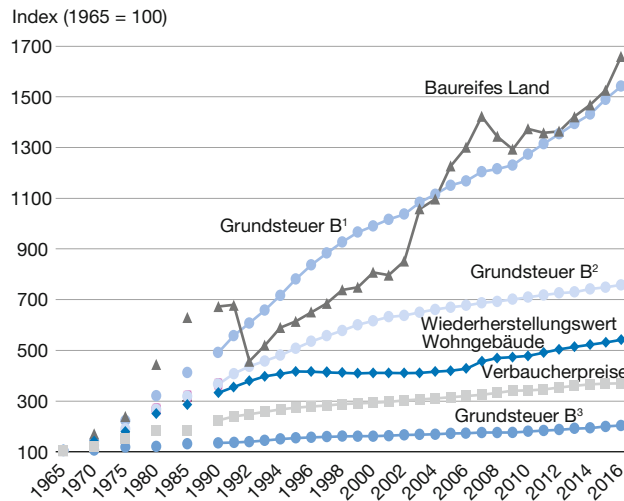
### Welche Bemessungsgrundlage?

Soweit auch die Grundsteuer dem Grundsatz der Leistungsfähigkeit folgen soll, kommen nur marktnahe Immobilienwerte als Bemessungsgrundlagen infrage. Die Fläche allein, wie sie in einem Reformmodell der süddeutschen Flächenländer vorgeschlagen wurde, ignoriert schon in einer größeren Stadt die Wertunterschiede zwischen den hochwertigen Wohnvierteln und den niederwertigen Quartieren. Die Wertunterschiede liegen dabei weniger im Substanzwert des umbauten Raums als bei den dazu gehörigen Grundstückswerten. Vereinfacht ausgedrückt richten sich letztere nach der sogenannten Geschossflächenzahl, d. h. wie hoch gebaut werden darf – dabei „teilen“ sich Wohnungen in mehrgeschossigen Häusern die Grundstückskosten –, und nach der „Begehrtheit“ von Gartenflächen in den Vierteln mit mehr Ein- und Zweifamilienhäusern. Ein weiterer Einflussfaktor für den Grundstückspreis ist der durchschnittliche Modernisierungsgrad der Wohnungen im Quartier.

Die Wohnfläche indes oder die Größe des umbauten Raums alleine kann deshalb kein Maßstab für eine Grundsteuer sein. Denn diese ignorieren die Nutzungsmöglichkeiten der nicht bebauten Flächen bei Ein- und Mehrfamilienhäusern oder auch der Gemeinschafts- und Freiflächen bei Eigentumswohnanlagen. Baulich fest verbundene Ausstattungsunterschiede schlagen sich zum Teil eher im umbauten Raum nieder und werden dann relevant für Wertunterschiede, wenn die Grundstückswerte niedrig sind. Bei 1000 Euro/m<sup>2</sup> Grundstückswert fallen Unterschiede von 100 Euro/m<sup>2</sup> beim Substanzwert des umbauten Raums kaum ins Gewicht, bei 30 Euro/m<sup>2</sup>, ein Wert, wie er in strukturschwachen ländlichen Regionen durchaus üblich ist, schon. Auch Raumhöhen verursachen Wertunterschiede. Insoweit wird auch für den umbauten Raum ein, allerdings vereinfachtes, Bewertungsverfahren für die Wohnfläche benötigt.

Soweit die Feststellung von neuen Einheitswerten, die allenfalls um 10 % nach oben und unten von den tatsächlichen Marktwerten abweichen sollten, kein übermäßiges bürokratisches Problem werden und einer Aktualisierung der Werte nach jeweils fünf Jahren zugänglich sein soll, bietet es sich, Ertragswerte für die vermieteten Immo-

**Abbildung 1**  
**Entwicklung der Grundsteuer B und ausgewählter**  
**Preisindizes**



<sup>1</sup> Insgesamt. <sup>2</sup> Grundbeträge. <sup>3</sup> Hebesätze.

Quelle: Statistisches Bundesamt; eigene Berechnungen.

bilien anzusetzen. Nettokaltmieten multipliziert mit einem Vervielfacher, der von einer durchschnittlichen Verzinsung des Kapitals durch die Miete ausgeht, bilden den einen Teil der Bemessungsgrundlagen, die durch Steuererklärungen der Vermieter und – stichprobenweise – der Mieter ermittelt werden können. Für selbstgenutzte bebaute wie unbebaute Immobilien müssen Grundstückswerte und der Wert des aufstehenden Raums ermittelt werden. Die Grundstückswerte sind heute bereits den Kaufpreissammlungen der Gutachterausschüsse zu entnehmen. Wohn- und Nutzflächen sind nach Steuererklärungen der Eigentümer standardisiert zu klassifizieren und mit einem Faktor für das Alter des Gebäudes bzw. der Zeit ab Gebäudesanierung zu bewerten. Alle Angaben sind elektronisch zu verwalten und vorzugsweise auf die städtischen Liegenschaftskataster „aufzusetzen“, da hier bereits eine Vielzahl von Informationen über Grundstücke und Gebäude vorhanden sind. Eine Aktualisierung der Einheitswerte nach fünf Jahren dürfte auf der Basis von ergänzenden elektronischen Steuererklärungen machbar sein.

### Verteilungswirkungen

Die administrativen Probleme der Festlegung und Ermittlung einer verfassungsfesten Bemessungsgrundlage für eine reformierte Grundsteuer sind vor diesem Hintergrund wohl weniger technischer Natur, auch wenn die erstmalige Programmierung der Ermittlungsverfahren und die Verschickung der Steuerbescheide Zeit und vor

allem auch Rechtsbehelfsverfahren kosten wird. Größer sind vermutlich die politischen Probleme. Dies liegt an den Auswirkungen vermutlich jedweder verfassungskonformen und dem Leistungsfähigkeitsprinzip entsprechenden Grundsteuerreform auf die Einkommensverteilung und auf den Länderfinanzausgleich.

Die Verteilungswirkungen einer solchen Grundsteuerreform werden nämlich der regressiven Inzidenz der heutigen Steuergestaltung komplett entgegengesetzt sein: Statt wie derzeit kleinere und einkommensschwächere Haushalte relativ zu ihrem Einkommen und zu ihrem Wohnungskonsum höher zu besteuern als Besserverdienende, wird die neue Grundsteuer nämlich vor allem dann, wenn es nur eine Steuermesszahl gibt, die Haushalte entsprechend ihrem Einkommen und Vermögen besteuern. Denn der Wohnungskonsum korreliert recht präzise mit Einkommen und Vermögen. Wohnung und Wohnungseigentum gehören heute nicht nur zur Vermögensbildung, sondern auch zum individuellen Konsumniveau. Somit kann der Wert der bewohnten Wohnung durchaus als Surrogat für Einkommen und Vermögen herangezogen werden. Eine Grundsteuer ist nun einmal eine Objektsteuer auf den Rohertrag aus Immobilienvermögen, die die jeweiligen Nutzer zu tragen haben. Die Kommunen hätten hier also bei korrekt typisierter Bewertung von Grundstücken und Gebäuden wieder eine kleine „Vermögensteuer“, die aber wegen ihres begrenzten Aufkommens nicht konfiskatorisch wirkt und die keine Probleme der Ungleichbewertung zu anderen Vermögensarten aufweist.

Diese interpersonellen Verteilungswirkungen beschränken sich zudem auf die jeweilige Kommune, da die Höhe der Steuer nicht nur von Einheitswert und Steuermesszahl, sondern auch vom Hebesatz abhängt, den jede Stadt, jedes Dorf selbständig festlegen darf. Es ist deshalb zu erwarten, dass sich die neuen Immobilien- und die Ertragswerte für vermietete Objekte, die sich seit 1935 bzw. 1964 zwischen verschiedenen Regionen sowie vor allem auch zwischen Stadt und Land im Niveau unterschiedlich entwickelt haben, in entsprechend unterschiedlichen Senkungen der Hebesätze umsetzen. Um nämlich ein gleiches Aufkommen zu erzielen wie mit der geltenden Grundsteuer, müsste jede Kommune deshalb verpflichtet werden, zunächst ihren Hebesatz individuell zu reduzieren, um die Umverteilungswirkungen sichtbar zu machen. Erst auf dieser Basis sollte das Selbstverwaltungsrecht der Bestimmung eines neuen Hebesatzes wieder „in Gang gesetzt“ werden.

### Länderfinanzausgleich

Auch auf den Länderfinanzausgleich hat die Reform der Grundsteuer Auswirkungen, weil sich die neue Grund-

steuerkraft (gemessen mit den neuen, zunächst aufkommensneutralen, bundesdurchschnittlichen Hebesätzen) vermutlich in Ländern mit höheren Agglomerationsanteilen und geringeren Problemen des wirtschaftlichen Strukturwandels mehr erhöhen wird als in den dünner besiedelten und wirtschaftsschwächeren Bundesländern. Im Länderfinanzausgleich würde dies bei unveränderter Gesamtsteuerkraft zu einer höheren Steuerkraft der wachstumsstärkeren Bundesländer führen, ohne dass die Länder selbst höhere Steuereinnahmen hätten. Hamburg und Bayern, die dem Reformmodell der Bundesländer bislang nicht zugestimmt haben, gehören vermutlich zu den Profiteuren einer höheren kommunalen Steuerkraft und werden ceteris paribus Einnahmen im Länderfinanzausgleich verlieren. Hamburg als Stadtstaat könnte anders als Bayern aber die Einnahmenverluste unschwer durch einen höheren Hebesatz kompensieren. Indes macht die Grundsteuerkraft nur knapp 22 % der kommunalen Steuerkraft und nur 2,6 % der gesamten Steuerkraft der Länder aus, so dass sich die Verluste der agglomerationsstarken Bundesländer gerade auch bei dem neuen Tarif des Länderfinanzausgleichs ab 2020 im zwei- bis dreistelligen Millionenbereich bewegen dürften und vertikal recht einfach über den kommunalen Finanzausgleich und moderate Hebesatzanhebungen auszugleichen sind.

### Akzeptanz einer Reform

Die Verteilungswirkungen dürften bei der Akzeptanz der neuen Grundsteuer eine große Rolle spielen. Da Haushalte mit geringerem Einkommen entlastet und solche mit höherem Einkommen und hohem Wohnungskonsum höchstwahrscheinlich bis zum sogenannten Mittelstand belastet würden, stellt sich die Findung einer politischen Mehrheit als nicht ganz einfach dar. Auch Mittelstandsfamilien mit Kindern dürften moderate Steuererhöhungen zu erwarten haben und medial laut werden. Steuervergünstigungen für diese Gruppen passen allerdings gar nicht zu einer (Roh-) Ertragsteuer, zu deren Typus die reformierte Grundsteuer auch noch zählen wird und die eine Berücksichtigung subjektiv verursachter Minderungen der Leistungsfähigkeit nicht zulässt.

Indes wird sich der Jahressteuerbetrag der Grundsteuer pro Haushalt auch weiterhin im Bereich von deutlich unter 250 Euro bewegen, sodass selbst die Belastungswirkungen begrenzt bleiben werden, solange die kommunale Finanzpolitik ökonomisch rational handelt. Eine höhere Bemessungsgrundlage, die steuerrechtlich wenigstens zum Teil durch abgesenkte Messzahlen aufgefangen werden muss, dürfte in vielen Kommunen selbst dann, wenn bundesweit die Umstellung durch einen für jede Kommune individuell ermittelten aufkommensneutralen Hebesatz

durchgesetzt wird, zu neuen Debatten über die Höhe der Hebesätze und das Verhältnis der Hebesätze zwischen Grund- und Gewerbesteuer führen. Bei defizitären kommunalen Haushalten hat üblicherweise die örtliche Wirtschaft eine höhere „Wehrhaftigkeit“ gegen Hebesatzerhöhungen bei der Gewerbesteuer als bei der Grundsteuer, deren Steuerzahler relativ immobil sind oder die die Steuerzahlung auf die ebenfalls immobilen und/oder nicht informierten Mieter abwälzen.

Sollten aber die Mieten und die Immobilienpreise gerade in den Ballungsräumen deutlich schneller steigen als die Einkommen und die Lebenshaltungskosten, so werden die Einheitswerte dort mit deren Aktualisierung und damit die Steuermessbeträge eine überdurchschnittliche Dynamisierung erleben, die sich unmittelbar auf die Steuerzahlungen und das Steueraufkommen bei gleichbleibenden Hebesätzen durchschlagen. Eine solche Entwicklung bringt nach internationalen Erfahrungen den politisch aktiven Mittelstand auf die Barrikaden. Einer solchen Entwicklung war die Steuerrevolte in Kalifornien im Jahr 1977 geschuldet, die zu einer konstitutionellen Begrenzung des Steueraufkommens bei der Property Tax führte. Auch in Deutschland sollte deshalb bei einer Aktualisierung der Einheitswerte eine quasi automatische aufkommensneutrale Umrechnung des alten Hebesatzes vorgenommen werden, bevor die Stadt- und Gemeinderäte ihr Selbstverwaltungsrecht weiter wahrnehmen können. Das gilt auch für schrumpfende Kommunen, die unter Umständen sinkende Mieten und Immobilienwerte realisieren und zunehmend Leerstände ohne Steuereinnahmen erleiden werden. Hier dürfte allerdings das Problem erforderlicher steigender Hebesätze zur Aufkommensneutralität politisch schwerer zu lösen sein, weil dies die Abwanderung weiter forcieren könnte.

Zu erwarten ist allerdings in jedem Fall, dass die Debatten um die Höhe der Grundsteuerhebesätze zunehmen werden. Denn eine dynamischere, häufig sogar überwachungsproportionale Bemessungsgrundlage und eine höhere Belastung gutverdienender Haushalte als heute werden zwangsläufig zu verteilungspolitischen Debatten auch in den Rathäusern führen. Dies muss aber nicht zwangsläufig zu höheren Steuerbelastungen im Durchschnitt führen. Denn anders als Unternehmen, die Gewerbesteuer zahlen (oder sich dem schon entzogen haben), sind Grundsteuerzahler Wähler, die eine als zu hoch empfundene Belastung bei der nächsten Wahl als entscheidendes Kriterium positionieren können. Und Oppositionsparteien, die den Bürgermeister stellen oder die Ratsmehrheit gewinnen wollen, werden das Thema gerne aufgreifen. Insofern wird eine Reform der Grundsteuer höchstwahrscheinlich auch ein Beitrag zu mehr Vitalität der kommunalen Finanzpolitik werden.



## Fazit

Abschließend ist noch einmal darauf hinzuweisen, dass die Grundsteuer auch nach ihrer Reform eine der wesentlichen kommunalen steuerlichen Einnahmequellen mit Hebesatzrecht bleiben muss und somit zu den konstitutiven Elementen des finanziellen Selbstverwaltungsrechts der Gemeinden gehört. Die Trias der großen Nutzergruppen/Profiteure kommunaler Leistungen – kommunale Wirtschaft, einkommensbeziehende Einwohner, Nutzer von Immobilien – sollten mit je einer Steuer zum kommunalen Haushalt beitragen, wobei das Verhältnis der Steuern zueinander und ihrer Bemessungsgrundlagen in jeder Kommune anders ist und deshalb auch im politischen Diskurs zu unterschiedlichen Hebesätzen führen muss. Die Einführung eines autonomen Steuersatzrechts bei der Einkommensteuer steht hier noch aus, um dem kommunalen Einkommensteueranteil politisch gleichwertig zu machen. Im Sinne dieser Gruppenäquivalenz würde eine Reform

der Grundsteuer als Ertragsteuer mit marktnahen Immobilienwerten als Bemessungsgrundlage diese erstmals wieder auf kommunalpolitische „Augenhöhe“ zur Gewerbesteuer bringen und einen Effizienzgewinn durch rationalere kommunale finanzpolitische Entscheidungen erwarten lassen. Modellen, die z. B. die Bodenversiegelung zum Gegenstand haben oder auch andere ökologische Steuerungsaspekte enthalten, sind vor diesem Hintergrund wenig geeignet, da sie das Kriterium der Gruppenäquivalenz wegen ihrer Lenkungselemente nicht erfüllen.

Insoweit führt kein Weg daran vorbei, das Projekt einer elektronisch gestützten und einfach zu aktualisierenden Immobilienbewertung zur Bestimmung der Steuermesszahlen einer reformierten Grundsteuer so schnell wie möglich anzugehen. Zehn Jahre Umstellungszeit, wie sie die Länder geplant haben, sind aber zu lang. Das sollte auch das Bundesverfassungsgericht bei seiner Fristsetzung im Urteil im Blick haben.

Gerd Landsberg

## Grundsteuer: Säule der kommunalen Selbstverwaltung

Nach der Gewerbesteuer ist die Grundsteuer die aufkommensstärkste gemeindliche Steuerquelle mit einem eigenen Hebesatzrecht. Von enormer fiskalischer Bedeutung für die Kommunalhaushalte ist die Grundsteuer, weil deren Aufkommen zum einen konjunkturunabhängig ist und sich dieses zum anderen durch die Ausübung des gemeindlichen Hebesatzrechtes an die laufenden Ausgabenbedarfe der Städte und Gemeinden anpassen lässt. Das gemeindliche Aufkommen aus der Grundsteuer belief sich zuletzt auf rund 14 Mrd. Euro pro Jahr (vgl. Abbildung 1). Das ist mehr, als insgesamt in den Städten und Gemeinden für freiwillige kommunale Selbstverwaltung überhaupt zur Verfügung steht. Die Finanzautonomie und mit ihr die kommunale Selbstverwaltung und eine lebendige kommunale Demokratie in den Städten und Gemeinden vor Ort wäre bei einem Ausfall der Einnahmen aus der Grundsteuer massiv infrage gestellt. Während aufgrund der guten Konjunktur die Kommunen in der Summe im Jahr 2016 positive Finanzierungssalden je Einwohner aufwiesen, würden sie ohne die Grundsteuer tiefrote Zahlen schreiben.

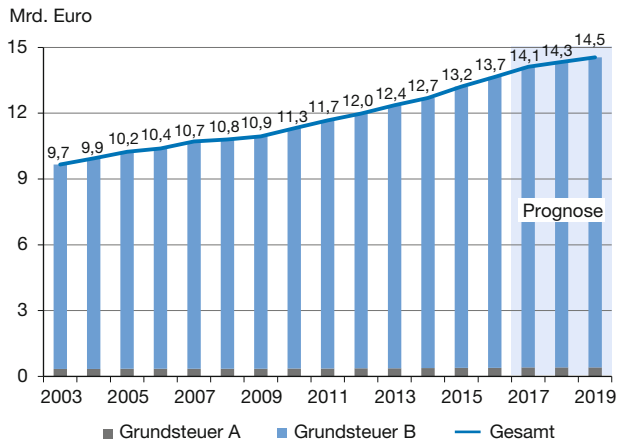
Die Finanzierungssalden bilden aber ohnehin immer nur den Durchschnitt ab. Insbesondere finanzschwache Gemeinden haben schon heute massive Schwierigkeiten, freiwilligen Selbstverwaltungsangelegenheiten nachzukommen. Kommunale Schwimmbäder, Bibliotheken oder

auch Spielplätze wären ohne Einnahmen aus der Grundsteuer z. B. nicht mehr finanzierbar. In der Konsequenz würde ein Ausfall der Grundsteuer zur Aushebelung der grundgesetzlich abgesicherten kommunalen Selbstverwaltung führen.

### Akzeptanz der Grundsteuer

Die Finanzautonomie der Städte und Gemeinden ist von der Grundsteuer abhängig. Dabei stellt sie für die Bürger verglichen mit anderen Abgaben eine eher geringe finanzielle Belastung dar. Nach Erhebungen des Bundesfinanzministeriums wird auch das Wohnen durch die Grundsteuer nur mit einem geringen Betrag belastet – nämlich im Durchschnitt mit 16,50 Euro pro Monat, die ein Mieter durch die auf ihn umgelegte Grundsteuer zu tragen hat. Die Grundsteuer genießt aufgrund der geringen individuellen Belastung und der Sichtbarkeit der Aufwendungen vor Ort trotz veralteter Einheitswerte bei den Bürgern im Vergleich zu anderen Steuerarten eine hohe Akzeptanz. Es verwundert daher nicht, dass in der täglichen Arbeit der gemeindlichen Steuerämter die Administration der Grundsteuer und das dazu erforderliche Zusammenwirken mit den Steuerpflichtigen in aller Regel völlig reibungslos verläuft. Dies zeigt sich auch an der Widerspruchquote, die bei Grundsteuerbescheiden mit unter einem Prozent im Vergleich zu anderen Steuerbescheiden

**Abbildung 1**  
**Grundsteuervolumen 2003 bis 2019**



Werte von 2017 bis 2019: Arbeitskreis Steuerschätzung, November 2017.

Quellen: Statistisches Bundesamt; Deutscher Städte- und Gemeindebund.

äußerst gering ist. Bei der Grundsteuer ist noch ein weiterer Aspekt wichtig: Durch sie tragen die Bürger und auch die Wirtschaft direkt zur Finanzierung ihrer Gemeinde bei – und sehen, was sie vor Ort dafür bekommen. Dies ist ein Aspekt, der bei der Akzeptanz öffentlicher Abgaben nicht unterschätzt werden sollte.

### Reformbedarf

Unbestritten ist vor allem aus administrativen Gründen die Reformbedürftigkeit der Grundsteuer. Derzeit wird sie in Deutschland auf der Basis von Einheitswerten berechnet. Diese Einheitswerte der Grundstücke entsprechen den Werteverhältnissen zum Zeitpunkt des Hauptfeststellungsverfahrens aus dem Januar 1964, in den neuen Ländern gehen diese sogar auf die Hauptfeststellung aus dem Jahr 1935 zurück. Die Einheitswerte haben sich aufgrund der lange zurückliegenden Wertfeststellungen weit von den realen Werten der Grundstücke entfernt, entsprechend kommt es zum Teil zu Verzerrungen bei der Höhe der jeweiligen Grundsteuerbeträge. Seit vielen Jahren mahnt der Deutsche Städte- und Gemeindebund daher eine Grundsteuerreform an, um die Grundbesteuerung auf eine gerechte, nachvollziehbare, umsetzbare und rechtssichere Grundlage zu stellen.

Auch Bund und Länder sind sich einig über die Notwendigkeit einer Reform der Grundsteuer. Hier hört die Einigkeit allerdings schon auf. Seit nunmehr über 20 Jahren diskutieren Bund und Länder über diverse Reformmodelle ohne ein abschließendes gesetzgeberisches Ergebnis zu erzielen. Dieses grundlegende gesetzgeberische

Versagen ist ein Armutszeugnis für Deutschland. Es darf nicht sein, dass die Kommunen am Ende dadurch in ihrer existenziellen Freiheit massiv bedroht werden.

Vor allem die veralteten Einheitswerte wurden in der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesverfassungsgericht am 16. Januar 2018 äußerst kritisch gesehen. Eine Entscheidung zu den drei Richtervorlagen des Bundesfinanzhofs sowie zwei Verfassungsbeschwerden wird noch für dieses Frühjahr erwartet.<sup>1</sup> Im Kern sehen der Bundesfinanzhof in seinen Anträgen und die Beschwerdeführer in ihren Verfassungsbeschwerden in der aktuellen Einheitsbewertung einen Verstoß gegen den allgemeinen Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG). So komme es aufgrund der Systematik der Bewertungsvorschriften bei der Feststellung der Einheitswerte zu gleichheitswidrigen Wertverzerrungen, da seit dem Jahr 1964 eingetretene Veränderungen im Gebäudebestand sowie auf dem Immobilienmarkt nicht in die Bewertung mit einbezogen würden. Die Entwicklung des Bauwesens nach Bauart, Bauweise, Konstruktion und Objektgröße bleibe ebenso unberücksichtigt wie unter anderem städtebauliche Entwicklungen. Eine Wertminderung wegen Alters für Gebäude unterschiedlichen Baujahrs sei durch die Festschreibung der Wertverhältnisse ebenfalls ausgeschlossen. Die vorliegenden zwei Verfassungsbeschwerden führen zudem eine Ungleichbehandlung aufgrund der Anwendung zweier unterschiedlicher Verfahren zur Bewertung von Grundstücken (Ertragswert- und Sachwertverfahren) an.

Nach dem Verlauf der mündlichen Verhandlung ist davon auszugehen, dass das Bundesverfassungsgericht die Verfassungswidrigkeit des Bewertungsrechts und damit der darauf basierenden Grundbesteuerung feststellen wird. Wahrscheinlich wird das Gericht die Grundbesteuerung nicht sofort für nichtig erklären, was die Folge hätte, dass diese ausgesetzt werden müsste. Es deutet sich an, dass das Gericht für den Fall der Feststellung der Verfassungswidrigkeit einen Übergangszeitraum der Fortgeltung des bisherigen Bewertungsrechts aussprechen wird – sowohl für die Schaffung einer neuen gesetzlichen Grundlage für das Bewertungsrecht als auch für die administrative Durchführung einer neuen Hauptfeststellung bzw. Grundstücksbewertung und die darauf gestützte neue Grundbesteuerung insgesamt.

### Umsetzung einer Grundsteuerreform

Im Zuge einer Reform der Grundsteuer steht auch die Frage im Raum, ob und inwieweit die Gesetzgebungskompetenz für die Grundsteuer letztlich überhaupt noch beim Bund liegt. Die vom Bundesrat im November 2016 mehr-

<sup>1</sup> 1 BvR 639/11; 1 BvR 889/12; 1 BvL 11/14; 1 BvL 12/14; 1 BvL 1/15.

heitlich angenommenen Legislativvorschläge<sup>2</sup> sahen neben der Änderung des Bewertungsgesetzes daher auch Anpassungen am Grundgesetz vor, wonach der Bund explizit die konkurrierende Gesetzgebung über die Grundsteuer erhalten hätte.

Wenn die Länder die Gesetzgebungsverfahren in die Hand nehmen würden, gäbe es danach 16 Landesgrundsteuergesetze in Deutschland und wahrscheinlich auch mehrere Grundsteuermodelle. Dies wäre die Konsequenz der Verantwortung der Landesebene für die Grundsteuergesetze, die diese dann wahrnehmen müssen, wenn die Grundsteuer auf der Bundesebene nicht reformiert wird.

Primäres Ziel einer Reform der Grundsteuer ist, diese wichtige Gemeindesteuer auf eine rechtssichere, gerechte und nachvollziehbare Grundlage zu stellen. Es gilt dabei die Balance zwischen einfacher Administrierbarkeit und verkehrswertnaher Bewertung zu finden. Das Ende 2016 vom Bundesrat mehrheitlich angenommene angepasste Gesamtmodell Grundsteuer mit einer Boden- und einer Gebäudekomponente stellt dabei eine Option dar.<sup>3</sup>

Unabhängig vom Reformmodell ist darauf hinzuweisen, dass die Implementierung eines neuen Modells auch auf kommunaler Ebene zwingend einen mehrjährigen Zeitraum in Anspruch nehmen wird. Ein entsprechend langer Übergangszeitraum ist mit Blick auf die hohe Akzeptanz der Grundsteuer und der herausragenden fiskalischen Bedeutung vertretbar. Eine zentrale politische Anforderung an eine Reform ist ferner, dass diese aufkommensneutral ist. Für den Steuerpflichtigen selbst kann eine Reform aber nicht belastungsneutral sein. Schließlich soll die Grundsteuer auf eine gerechtere und somit den eigentlichen Wertverhältnissen besser entsprechende Grundlage gestellt werden.

### Auswirkungen einer Reform und Aufkommensneutralität

Dass sich der Reformeifer bei der Grundsteuer auf Seiten des Bundes und der Länder in den letzten zwei Jahrzehnten in Grenzen hielt, ist unter anderem auch darauf zurückzuführen, dass sie am Aufkommen der Grundsteuer nicht partizipieren. Die Länder stehen zwar in der Finanzierungsverantwortung für ihre Kommunen, doch würden sie auch die Hauptlast für die Neubewertung von rund 36 Mio. wirtschaftlichen Einheiten tragen. Eine Reform wird die Länder daher auch personell zwangsläufig vor eine große Herausforderung stellen. Zuletzt hatten sich die Länder immerhin mehrheitlich auf ein Reformmodell ver-

ständigt, welches gleichwohl von Bayern und Hamburg abgelehnt wurde. Aufgrund des Prinzips der sachlichen Diskontinuität sind die Gesetzesvorschläge aber ohnehin wieder neu in den Bundestag einzubringen.

Die beschlossene Neuausrichtung der Finanzbeziehungen zwischen Bund und Ländern sieht ab dem Jahr 2020 eine Angleichung der unterschiedlichen Finanzkraft der Länder zum einen horizontal über Zu- und Abschläge bei der Umsatzsteuerverteilung und zum anderen vertikal über Sonderbedarfsergänzungszuweisungen des Bundes vor. Zur Berechnung der Finanzkraft eines Landes wird auch die kommunale Steuerkraft (künftig zu 75 %) einbezogen. Eine Grundsteuerreform, die mit Anpassungen der Wertverhältnisse einhergeht, wird sich somit – wenn auch minimal – immer auch auf den Bund-Länder-Finanzausgleich auswirken.

Insbesondere bei Reformmodellen mit einer Bodenwertkomponente ist bei einer Neubewertung davon auszugehen, dass die Werte im Vergleich zum Jahr 1964 gestiegen sind. Ebenfalls unstrittig ist, dass die Grundstückswerte in diesem Zeitraum in Ballungsräumen verhältnismäßig stärker zugenommen haben. Dies trifft im Besonderen sicherlich auf Hamburg und auch auf Städte in Bayern zu. Konkret würde dies in Zahlen bedeuten, dass z.B. die Stadt Hamburg im Rahmen des Bund-Länder-Finanzausgleichs aufgrund der von Wertsteigerungen erhöhten Steuerkraft zwischen 20 und 60 Mio. Euro bei der Umsatzsteuerverteilung weniger erhalten würde. Angesichts eines Gesamtvolumens von über 118 Mrd. Euro bzw. über 2 Mrd. Euro für Hamburg, sind die haushalterischen Auswirkungen einer Neubewertung aber dennoch merklich begrenzt und sollten nicht zentrales Element einer Ablehnung des Bundesratsmodells sein. Hingewiesen sei an dieser Stelle ebenfalls auf die interkommunalen Auswirkungen auf den jeweiligen kommunalen Finanzausgleich in den Ländern. Schließlich ist die gemeindliche Steuerkraft, die bei einer Neubewertung der Grundsteuer im Verhältnis leicht höher oder auch niedriger ausfallen kann, hier ein zentrales Element.

Mit Blick auf die Belastung für die Bürger ist festzuhalten, dass eine aufkommensneutrale Reform der Grundsteuer politisches Ziel ist. Es wird bei ihr zu Belastungsverschiebungen bei der Grundsteuerlast kommen. Aber gerade diese Verschiebungen sind ja das Ziel der Reform, um die Bewertung auf eine gerechtere Grundlage zu stellen, was Anlass für die Verfahren vor dem Bundesverfassungsgericht gab. Die Aufkommensneutralität der Reform kann vom Gesetzgeber, sei es der Bundes- oder die Landesebene, durch die Festlegung einer bundes- oder landesweiten Steuermesszahl sichergestellt werden. Dies war auch bereits explizit Gegenstand des Gesetzentwurfs der

<sup>2</sup> Beschlussdrucksache 515/16; Beschlussdrucksache 514/16.

<sup>3</sup> Ebenda.

Länder aus dem Herbst 2016. Zudem werden die Städte und Gemeinden ihre Verantwortung gegenüber ihren Bürgern bei der Ausübung ihres Hebesatzrechts wahrnehmen und das Gesamtaufkommen aus der Grundsteuer stabil halten. Der in letzter Zeit medial immer wieder aufkommende Vorwurf, dass die Kommunen eine Reform nutzen werden, um ihr Grundsteueraufkommen durch entsprechende Anpassung der Hebesätze massiv zu erhöhen, ist klar zurückzuweisen! Wie schon in der Vergangenheit werden die Städte und Gemeinden auch in Zukunft verantwortungs- und maßvoll mit ihrem Hebesatzrecht umgehen. Ein kausaler Zusammenhang zwischen einer Anhebung der gemeindlichen Hebesätze und einer Grundsteuerreform besteht jedenfalls nicht. In den vergangenen Jahren sind die Hebesätze auch unabhängig von einer Reform maßvoll gestiegen. Steigende und auch sinkende Hebesätze sind dabei Ausdruck der kommunalen Finanzautonomie.

### Grundsteuern in Europa

Mit Ausnahme von Malta wird in allen EU-Mitgliedstaaten eine Grundsteuer erhoben. Im Wesentlichen steht das Aufkommen dabei der kommunalen Ebene zu. Die Unterschiede beim Grundsteueraufkommen sind allerdings enorm, Deutschland findet sich hier im Mittelfeld wieder. In der Regel verfügen die Kommunen in unterschiedlichen Ausführungen ebenfalls über ein eigenes Hebesatzrecht. Die Systeme der Grundsteuererhebung unterscheiden sich allerdings stark voneinander. Die Bewertungsmethoden variieren dabei zwischen aktueller verkehrswertnaher und einer wertunabhängigen Pauschalbewertung. Weiter verwenden einige Länder indexierte Werte auf Basis einiger Jahre zurückliegender Bewertungen. Zu letzteren Ländern zählt auch Österreich. Ansonsten ähnelt die dortige Grundbesteuerung auf Basis von Einheitswerten dem deutschen Modell. Auch in Österreich wird aufgrund der

veralteten Einheitswerte seit Jahren über eine Reform diskutiert, mittlerweile geht es im Gegensatz zu Deutschland aber gesetzgeberisch mit einer Reform voran.

### Fazit

Die Berechnung der Grundsteuer geht in Deutschland auf Wertverhältnisse zum Zeitpunkt der Hauptfeststellung in den Jahren 1964 und in den neuen Ländern sogar auf das Jahr 1935 zurück. Dass es in der Folge zu Wertverzerrungen kommt, ist augenscheinlich. Auch wenn diese Verzerrungen angesichts der enormen fiskalischen Bedeutung der Grundsteuer für die kommunalen Haushalte und der im Verhältnis geringen steuerlichen Belastung der Bürger noch zu rechtfertigen sind, ist eine umfassende Reform der Grundsteuer unabhängig von einer Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts angezeigt. Das eklatante gesetzgeberische Versagen von Bund und Ländern ist endgültig nicht mehr hinnehmbar. Was es nach über 20 Jahre währender Reformdebatte aber nicht mehr braucht, ist eine neuerliche Modelldebatte!

Eine Grundsteuerreform wird aufkommensneutral sein, sie kann und soll aber nicht belastungsneutral sein. Schließlich ist ja gerade ein Ziel dieser Reform, die Grundsteuer auf eine gerechte Grundlage zu stellen. Entsprechend wird es zu Belastungsverschiebungen kommen. Außer Frage steht, dass die Städte und Gemeinden im Zuge einer Reform der Grundsteuer ihr gemeindliches Hebesatzrecht maßvoll anwenden werden. Ein flächendeckendes Ansteigen der Grundsteuer wird es nicht geben!

Nachdrücklich sei nochmals der Appell an die Gesetzgeber gerichtet, im Interesse der Bürger wie auch der Gemeinden gleichermaßen eine Grundsteuerreform zügig zu beschließen und umzusetzen, die diese Steuer auf eine gerechte, nachvollziehbare und rechtssichere Grundlage stellt!

Stefan Homburg

## Ein Vorschlag zur Grundsteuerreform

Aller Voraussicht nach wird das Bundesverfassungsgericht im Frühjahr 2018 die geltenden Regeln zur Grundsteuer als mit der Verfassung unvereinbar verwerfen und den Gesetzgeber zu einer Neuregelung auffordern. Damit findet einerseits eine jahrzehntelange und fruchtlos gebliebene Reformdiskussion ihr vorläufiges Ende. Andererseits entsteht akuter Handlungsbedarf, da das Gericht wohl eine nur knapp bemessene Frist zur Herstellung eines verfassungskonformen Zustands setzen

wird. Die politische Bedeutung der Reform rührt daher, dass die Grundsteuer praktisch alle in Deutschland lebenden Menschen trifft: Mieter werden mit der Grundsteuer über die Nebenkostenabrechnung belastet; Eigenheimbesitzer zahlen selbst. Jede Systemänderung verteuert das Wohnen für manche und verbilligt es möglicherweise für andere. Für Unternehmen, soweit sie in Deutschland wirtschaften und Arbeitsplätze schaffen, gilt dasselbe.

Weitere Verteilungswirkungen einer Grundsteuerreform, die in der Literatur bisher kaum Beachtung gefunden haben, betreffen die Gebietskörperschaften, namentlich Gemeinden und Länder: Bisher knüpfte die Grundsteuer an Einheitswerte der Jahre 1964 (alte Länder) bzw. 1935 (neue Länder) an. Wird dieser Maßstab verworfen und durch einen anderen ersetzt, ergeben sich interkommunale Aufkommensverschiebungen. Sekundär ändern sich auch die regionalen Grundsteueraufkommen, was Auswirkungen auf den Länderfinanzausgleich hat. Über die Mechanik der Bundesergänzungszuweisungen kann eine Grundsteuerreform sogar den Bund tangieren; dieser tertiäre Effekt wird hier vernachlässigt.

Die innerstaatlichen Verteilungswirkungen stehen in Spannung zum Ziel einer bundesweit aufkommensneutralen Neuregelung. Bundesweite Aufkommensneutralität bedeutet nämlich, dass einige Kommunen und Länder gewinnen, andere verlieren. Bereits der Koalitionsvertrag aus dem Jahr 2013 knüpfte die Modernisierung der Grundsteuer jedoch an eine „gemeinsame Position“ der Länder, also Einvernehmen. Soweit Einvernehmen voraussetzt, dass keine Gebietskörperschaft verliert, während einige gewinnen, steigt notwendig die bundesweite Belastung der Mieter, Selbstnutzer und Unternehmen. In einem Umfeld steigender Mieten und Eigenheimkosten ist eine vom Staat getriebene Verteuerung des Wohnens aber nur schwer vorstellbar, und genau dies erklärt den gesetzgeberischen Stillstand.

### Verfassungsrechtlicher und ökonomischer Hintergrund

Die beim Bundesverfassungsgericht anhängigen Verfahren wurden unter anderem durch einen Beschluss des Bundesfinanzhofs (BFH)<sup>1</sup> zur Verfassungsmäßigkeit der Einheitsbewertung angestoßen. Der BFH moniert, seit der letzten Hauptfeststellung 1964 bzw. 1935 sei es zu erheblichen Verschiebungen der Relationen der Einheitswerte gekommen. Er erkennt darin einen Verstoß gegen das Verfassungsgebot der Folgerichtigkeit: „Die mit der Wahl des Steuergegenstandes einmal getroffene Belastungsentscheidung hat der Gesetzgeber unter dem Gebot möglichst gleichmäßiger Belastung aller Steuerpflichtigen bei der Ausgestaltung des steuerrechtlichen Ausgangsstatbestandes folgerichtig umzusetzen.“<sup>2</sup> Zugleich eröffnet der BFH die Möglichkeit, dass der Gesetzgeber einen anderen Steuergegenstand bestimmt: „Aus der Zusammenschau von Bewertungsregeln und Grundsteuer ergibt sich, dass sich die durch die Einheitsbewertung vorgezeichnete Steuerlast wegen des Charakters der Grundsteuer als Objekt-

steuer nicht an den Prinzipien der finanziellen Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen ausrichten muss. Die Grundsteuer wird nämlich grundsätzlich ohne Rücksicht auf die persönlichen Verhältnisse des Steuerpflichtigen erhoben.“<sup>3</sup>

Die Grundsteuer verletzt in der Tat das Leistungsfähigkeitsprinzip: Sie kennt keine persönlichen Freibeträge, belastet das Existenzminimum der Familie und erlaubt keinen Schuldzinsenabzug. Die Steuerrechtswissenschaft lehnt die Erhebung einer Grundsteuer inzwischen fast unisono ab. Exemplarisch sei Klaus Tipkes autoritative „Steuerrechtsordnung“ zitiert. Tipke zufolge „verletzt es das Subsidiaritätsprinzip und ist widersprüchlich, wenn der Staat einerseits das Wohnen mit Grundsteuer belastet, andererseits aber den Eigenheimbau fördert und Wohngeld zahlt.“<sup>4</sup>

Auch die führenden Lehrbücher des Steuerrechts verwerfen die Grundsteuer: „Aus dem Leistungsfähigkeitsprinzip lässt sie sich schwerlich begründen, da nicht ersichtlich ist, warum aus dem Gesamtvermögen gerade das Grundvermögen als Indikator herausgegriffen wird. Auch das Äquivalenzprinzip ist als Rechtfertigung untauglich.“<sup>5</sup> Eine äquivalenztheoretische Rechtfertigung der Grundsteuer scheitert schon daran, dass die Gemeinden auf besondere Vorteile der Grundstücksbesitzer mit zahlreichen Abgaben zugreifen. Hierzu gehören Erschließungsbeiträge, Anliegerbeiträge für den Straßenausbau, Straßenreinigungsgebühren oder die Gebühren für Schmutz- und Niederschlagswasser. Im Einklang mit diesen Befunden zitiert Seer im Standardwerk Tipke/Lang zahlreiche wissenschaftliche Arbeiten, die „mit guten Gründen für die Abschaffung der Grundsteuer“ plädieren.<sup>6</sup> Schon die legendäre Troeger-Kommission stellte 1966 fest, es sei „heute fast allgemein anerkannt“, dass die Grundsteuer weder durch das Äquivalenzprinzip noch durch das Leistungsfähigkeitsprinzip gerechtfertigt werden könne.<sup>7</sup>

Gerechtfertigt wird die Grundsteuer nur noch mittels der „Fundustheorie“, wonach diese Steuer „auf die durch den Besitz sogenannten fundierten Einkommens vermittelte Leistungskraft“ abziele,<sup>8</sup> oder durch schlichten Verweis auf Art. 106 GG. Diese Rechtfertigungen sind Tipke folgend untauglich, da die Fundustheorie längst „überholt“ ist (ein Grundstück vermittelt nicht mehr Leistungsfähigkeit als ein gut diversifiziertes Wertpapierdepot oder gar eine Beamtenstelle mit lebenslanger Versorgung) und Art. 106 GG

1 Bundesfinanzhof vom 22.10.2014, Aktenzeichen II R 16/13.

2 Ebenda, Rz. 47.

3 Ebenda, Rz. 51.

4 K. Tipke: Die Steuerrechtsordnung, Bd. II, Köln 2002, S. 959.

5 D. Birk, M. Desens, H. Tappe: Steuerrecht, München 2017, § 1, Rz. 81.

6 R. Seer, in: K. Tipke, J. Lang: Steuerrecht, Köln 2015, S. 871.

7 Kommission für die Finanzreform: Gutachten über die Finanzreform in der Bundesrepublik Deutschland, Stuttgart 1966, S. 92.

8 Bundesfinanzhof, a. a. O., Rz. 51.



nicht als „Vorschrift von ethischem Gehalt wie die Grundrechtsvorschriften“ eingestuft werden kann.<sup>9</sup>

Historisch entstand die Grundsteuer nach kriegerischer Besitzergreifung fremder Gebiete: Die Sieger erklärten den Grund und Boden zu ihrem Eigentum und erlaubten seine Nutzung durch die Besiegten gegen Zahlung eines jährlichen Tributs.<sup>10</sup> In einem späteren Entwicklungsstadium bildete die Grundsteuer zusammen mit der Lohnsummensteuer und der Gewerbekapitalsteuer eine Triade roher Soll-Ertragsteuern. Nach Einführung der modernen Einkommensteuer, die Ist-Einkünfte aus Arbeit, Kapital und Boden umfassend belastet, wurden die Lohnsummensteuer und die Gewerbekapitalsteuer abgeschafft. Nur das Einkommen aus Grundvermögen wird durch die subjektorientierte Einkommensteuer und die objektorientierte Grundsteuer weiterhin doppelt besteuert.

Die ökonomische Literatur hat, beginnend mit Adam Smith, die Belastungswirkungen der Grundsteuer umfassend studiert<sup>11</sup> und drei robuste Ergebnisse herausgearbeitet:

- Selbstnutzende Eigenheimbesitzer werden sowohl durch laufende Grundsteuerzahlungen als auch durch künftige Steuererhöhungen getroffen, die sich kapitalisiert in sinkenden Verkaufspreisen niederschlagen.
- In einem Wohnungsmarkt mit administrierten Mieten („Mietpreisbremse“) wird die Grundsteuer in vollem Umfang auf die Mieter überwältigt.<sup>12</sup>
- Politökonomisch muss die Grundsteuer eine Boden- und eine Gebäudekomponente enthalten, um der Gefahr einer Ausbeutung von Minderheiten durch Mehrheiten zu beugen.<sup>13</sup>

Aus ökonomischer Sicht wirkt die Grundsteuer wie eine spezielle Verbrauchsteuer auf das Gut „Wohnen“. Während eine Verteuerung von Branntwein oder Tabak gesundheitspolitisch gerechtfertigt werden mag, fällt es schwer einzusehen, warum der Staat das Wohnen als existentielles Bedürfnis demeritorisiert. Indes verteidigt ein Literaturstrang die Grundsteuer als kombinierte Boden- und Kopfsteuer: Durch Anspannung der Hebesätze könnten Gemeinden den Zuzug weiterer Einwohner verhindern, soweit dieser

Ballungskosten verursache.<sup>14</sup> Die empirische Relevanz solcher Ballungskosten ist allerdings fraglich.<sup>15</sup> Hält der Gesetzgeber dieses Argument für relevant, könnte er den Gemeinden das in Art. 106 Abs. 5 Satz 3 GG vorgesehene Hebesatzrecht für den Gemeindeanteil an der Einkommensteuer einräumen. Zur Abwehr von Ballungskosten ist keineswegs eine separate Steuer erforderlich; ein kommunaler Zuschlag zur Einkommensteuer reicht völlig aus.

### Wegfall der Grundsteuer?

Eine erste Lösung des Problems verfassungswidriger Einheitswerte liegt im Wegfall der Grundsteuer. Diese Option hat den stärksten Vereinfachungseffekt und entlastet alle Mieter, Selbstnutzer und Unternehmen. Neben den oben zitierten Steuerrechtswissenschaftlern haben sich schon früh Schneider und Vieregge für eine Abschaffung der Grundsteuer ausgesprochen, in jüngster Zeit auch Graf.<sup>16</sup>

Unstreitig benötigen die Kommunen zur Aufgabenerfüllung Einnahmen, die über die von ihnen erhobenen Gebühren und Beiträge hinausgehen. Sie benötigen aber nicht die Grundsteuer, sondern können, wie bei Abschaffung der Gewerbekapitalsteuer 1998, durch eine höhere Beteiligung am Aufkommen der Gemeinschaftsteuern entschädigt werden. Angesichts eines gesamtstaatlichen Haushaltsüberschusses von gut 36 Mrd. Euro 2017 erscheint der Wegfall der Grundsteuer, die rund 14 Mrd. Euro einbrachte, verkraftbar. Will man den Bürgern keine Entlastung gewähren, könnte eine Anhebung der Einkommen- oder Umsatzsteuer den Einnahmeausfall kompensieren.

Wahrscheinlich ist der Wegfall der Grundsteuer zwar nicht, weil der Gesetzgeber erfahrungsgemäß an einmal eingeführten Steuern festhält und zudem darauf verweisen kann, dass die meisten europäischen Staaten eine Grundsteuer erheben.<sup>17</sup> Unter Umständen wird der Grundsteuer aber dasselbe Schicksal beschieden sein wie einstmal der Vermögensteuer, sofern sich die politischen Akteure, insbesondere die Länder, nicht auf eine Neuregelung einigen können. Nach Ablauf der Frist, die das Bundesverfassungsgericht wohl setzen wird, würde die Grundsteuer ohne gesetzgeberisches Zutun entfallen.

9 K. Tipke, a. a. O., S. 957 und S. 960.

10 K.-H. Hansmeyer: Grundsteuer, in: W. Albers et al. (Hrsg.): Handwörterbuch der Wirtschaftswissenschaft, Stuttgart 1981, S. 726.

11 Überblicke bei D. E. Wildasin: Urban Public Finance, Chur 1986; G. R. Zodrow: The Property Tax as a Capital Tax: A Room with Three Views, in: National Tax Journal, 54. Jg. (2001), H. 1, S. 139-156.

12 S. Homburg: Allgemeine Steuerlehre, München 2015, S. 110 f.

13 Zur Ausbeutung vgl. Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen: Reform der Grundsteuer, Berlin 2010, S. 3.

14 W. F. Richter: Ein Plädoyer für eine wertorientierte und gleichmäßige Besteuerung von Boden und Gebäuden, in: ifo Schnelldienst, 69. Jg. (2016), H. 22, S. 22-25.

15 M. Reiter, A. Weichenrieder: Are public goods public? A critical survey of the demand estimates for local public services, in: Finanzarchiv N.F. Bd. 54, (1997), S. 374-408.

16 H.-K. Schneider, R. Vieregge: Die Grundsteuer in der Finanzreform, Münster 1969, Sonderdruck 47 des Instituts für Siedlungs- und Wohnungswesen, S. 94; G. Graf: Hat die Grundsteuer noch eine Zukunft?, in: ifo Schnelldienst, 69. Jg. (2016), H. 24, S. 24-27.

17 K. Claus, D. Nehls, W. Scheffler: Grundsteuern in der Europäischen Union, Institut Finanzen und Steuern, Schrift 509, Berlin 2016.

### Föderalisierung der Gesetzgebungshoheit?

Zu den vielschichtigen Problemen der Grundsteuerreform gehört auch die Frage, ob der Bund die Kompetenz für eine Novellierung des Bewertungsgesetzes (BewG) und des darauf aufsetzenden Grundsteuergesetzes (GrStG) besitzt. Zweifel sind angebracht, weil die Grundsteuer zwar nach Art. 105 Abs. 2 GG der konkurrierenden Gesetzgebung unterfällt, der Bund gemäß Art. 72 Abs. 2 GG aber nur zur Gesetzgebung befugt ist, soweit die Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse oder die Wahrung der Rechts- und Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse eine bundesgesetzliche Regelung erforderlich machen.

Da Grundstücke im Unterschied zu Handelswaren einem erhöhten Steuerdruck nicht ausweichen können, droht eine bundesgesetzliche Neuregelung an der Erforderlichkeitsklausel des Art. 72 Abs. 2 GG zu scheitern. Die Ländermehrheit hat diese Gefahr erkannt und einen Vorschlag zur Änderung des Grundgesetzes vorgelegt, wonach der Bund durch Ergänzung des Art. 105 Abs. 2 GG die konkurrierende Gesetzgebung über die Grundsteuer erhalten soll.<sup>18</sup> Die Absicht dieser Verfassungsänderung ist klar, das gewählte Mittel aber fraglich, da die Grundsteuer schon jetzt der konkurrierenden Gesetzgebung unterfällt und eine Klarstellung dieser Tatsache die Erforderlichkeitsklausel nicht auszuhebeln vermag.

Ökonomisch spricht nichts dagegen, dass Grundsteuergesetze künftig von den Ländern beschlossen werden. Diese Lösung würde Meinungsstreitigkeiten zwischen den Ländern über die Ausgestaltung der Grundsteuer beseitigen. Auf einem anderen Blatt steht freilich, dass mit der Föderalisierung der Gesetzgebungshoheit auch die unten erörterte Normierung der Grundsteueraufkommen entfallen würde. Damit käme es zu starken Umverteilungseffekten im Länderfinanzausgleich.

Wohl aus diesem Grund bevorzugt die Bundesratsmehrheit eine bundeseinheitliche Grundsteuer, schlägt aber zugleich vor, den Ländern durch Ergänzung des Art. 105 Abs. 2a GG die Bestimmung landeseigener Steuermesszahlen zu gestatten. Hiervor muss dringend gewarnt werden: Schon nach geltendem Recht werden die Einheitswerte mit sachlich differenzierten Steuermesszahlen multipliziert. Daraus ergeben sich Belastungsunterschiede von beträchtlichem Ausmaß: Zweifamilienhäuser erhalten im Vergleich zu Miet- und Eigentumswohnungen einen Steuerrabatt von 14 %, Einfamilienhäuser sogar

einen Nachlass von bis zu 25 %.<sup>19</sup> Diese Belastungsunterschiede, die nirgends begründet werden, enthalten verfassungsrechtlichen Sprengstoff. Es wäre eine Ironie der Geschichte, wenn der Bund die Einheitswerte reformierte, um größtmögliche „Gerechtigkeit“ zu schaffen, und die Länder hernach solange mit sachlich und regional differenzierten Steuermesszahlen jonglierten, bis das Ergebnis für ihre Zwecke des Länderfinanzausgleichs passt.<sup>20</sup> Aus Sicht der betroffenen Bürger würde eine solche Lösung willkürliche Belastungsunterschiede bedeuten und eine Klageflut heraufbeschwören, die am Ende zu nichts anderem führen könnte als zur erneuten Feststellung der Verfassungswidrigkeit.

### Zum Kostenwertmodell

Mit einem Entwurf zur Änderung des Bewertungsgesetzes<sup>21</sup> hat die Bundesratsmehrheit darüber hinaus vorgeschlagen, das geltende Einheitswertverfahren durch ein neuartiges Kostenwertverfahren zu ersetzen. Hiernach wird der Bodenwert durch Multiplikation der Grundstücksfläche mit dem Bodenrichtwert oder dem Wert vergleichbarer Flächen berechnet. Der Gebäudewert wird als Gebäudepauschalherstellungswert ermittelt, und zwar anhand der Parameter Baujahr, Gebäudeart und Bruttogrundfläche. Bodenwert und Gebäudewert bilden zusammen genommen den Kostenwert.

In einem ersten Schritt, der viele Jahre dauern und erheblichen Aufwand erfordern wird, will der Bundesrat zunächst die Kostenwerte der rund 35 Mio. zu bewertenden Grundstücke ermittelt wissen. Erst anschließend soll der Gesetzgeber das Grundsteuergesetz ändern und geeignete Steuermesszahlen beschließen. Die fiskalischen Folgen der Reform bleiben dabei verborgen und werden erst kommende Generationen von Finanzministern beschäftigen. Ob diese mit dem Kostenwertmodell einverstanden sein werden, steht dahin, und darüber, wie lange die Umstellung dauern und was sie kosten soll, schweigt sich der Entwurf aus. Das frühere Projekt „Fiskus“ der Finanzverwaltungen, das nach 13 Jahren und Milliardenkosten erfolglos eingestellt wurde, gemahnt zur Vorsicht.

Indem das Kostenwertmodell bei der Bodenkomponente an Bodenrichtwerte anknüpft, ergibt sich eine höhere Volatilität des Grundsteueraufkommens. Diese verletzt die Forderung nach einer stetigen Einnahmequelle und hat zwei Konsequenzen. Erstens wird die Finanzplanung

<sup>18</sup> Bundesratsdrucksache 514/16 vom 4.11.2016.

<sup>19</sup> Gemäß § 15 GrStG beträgt die Steuermesszahl allgemein 3,5 Promille, jedoch 3,1 Promille für Zweifamilienhäuser sowie 2,6 Promille für Einfamilienhäuser mit einem Einheitswert bis zu 38 346,89 Euro.

<sup>20</sup> T. Schäfer: Eine Frage der Gerechtigkeit!, in: ifo Schnelldienst, 69. Jg. (2016), H. 18, S. 6-7.

<sup>21</sup> Bundesratsdrucksache 515/16 vom 4.11.2016.

für die Gemeinden schwieriger, zweitens sind langfristig aufgrund des bekannten „Sperrklinkeneffekts“ höhere Steuerbelastungen zu befürchten, wenn die Hebesätze bei sinkenden Bodenpreisen erhöht und im umgekehrten Fall nicht gesenkt werden.

In der Literatur ist das Kostenwertmodell auf einhellige Ablehnung gestoßen. Houben übt beißende Kritik an der Behauptung, der Kostenwert sei ein „wirklicher Wert“. Darüber hinaus moniert sie, der aufwendig ermittelte Kostenwert entspreche bei vor 1972 errichteten Gebäuden einer Flächensteuer und weise infolge der Anknüpfung an Baujahrintervalle willkürliche Sprünge auf.<sup>22</sup> Steuersystematisch bedeutet der Kostenwert einen Rückschritt noch hinter das Sollertragskonzept des 19. und 20. Jahrhunderts. Er verfolgt laut Hey kein klares Bewertungsziel und birgt „erhebliche verfassungsrechtliche Risiken.“<sup>23</sup>

### Grundsteuer und Finanzausgleich

Gemäß § 8 Abs. 2 Finanzausgleichsgesetz (FAG) wird die Grundsteuerkraft eines Landes nicht durch das Ist-Aufkommen dieser Steuer bestimmt, sondern durch ein nach folgendem Muster normiertes Aufkommen:

$$\text{Steuerkraftzahl (Land)} = \frac{\text{Grundbetrag (Land)} \times \text{Summe Ist-Aufkommen}}{\text{Summe Grundbeträge}}$$

Die Grundbeträge werden vom Statistischen Bundesamt als Quotienten aus Grundsteueraufkommen und Hebesätzen berechnet. Diese Normierung schafft Anreize für einen Steuerwettbewerb nach oben, da Mehreinnahmen durch Hebesatzerhöhungen im Finanzausgleich unberücksichtigt bleiben, während Hebesatzminderungen, die Einwohner und Unternehmen attrahieren, durch Ansatz höherer Grundbeträge bestraft werden. Der Mechanismus wirkt bei Stadtstaaten unmittelbar und bei Flächenländern mittelbar, soweit sie diese Anreize über den kommunalen Finanzausgleich an ihre Gemeinden weitergeben.

Tabelle 1 quantifiziert die Verzerrungen der Finanzkraft, die sich über Jahrzehnte als ungewollter Nebeneffekt der Normierung ergeben haben. So betrug im Rechnungsjahr 2016 das Grundsteueraufkommen Berlins 790 Mio. Euro, das normierte Aufkommen aber nur 453 Mio. Euro. Folglich blieben Einnahmen in Höhe von 337 Mio. Euro im Finanzausgleich unberücksichtigt. Ursache hierfür ist der

Tabelle 1

### Ist-Aufkommen und normiertes Aufkommen der Grundsteuer, 2016

in Mio. Euro

	Ist-Aufkommen		Realsteuerkraft		Differenz
	Grundsteuer				
	A	B	A	B	A + B
Baden-Württemberg	46	1671	42	1988	313
Bayern	84	1718	80	2039	316
Berlin	0	790	0	453	-337
Brandenburg	15	257	16	297	41
Bremen	0	199	0	134	-65
Hamburg	1	455	1	387	-67
Hessen	23	1084	20	1113	25
Mecklenburg-Vorpommern	17	172	17	191	20
Niedersachsen	68	1316	64	1436	116
Nordrhein-Westfalen	46	3549	55	2953	-588
Rheinland-Pfalz	19	549	20	643	95
Saarland	1	137	2	155	18
Sachsen	15	488	15	459	-29
Sachsen-Anhalt	24	228	24	259	32
Schleswig-Holstein	22	414	23	505	92
Thüringen	12	230	13	247	18

Die Realsteuerkraft wurde mittels der Grundbeiträge aus dem Jahr 2015 berechnet, wie in § 8 Abs. 2 FAG vorgesehen.

Quelle: Statistisches Bundesamt, Zeitreihe 71231-0003; eigene Berechnungen.

über dem Bundesdurchschnitt liegende Hebesatz Berlins. Umgekehrt wurden 1,803 Mrd. Euro Grundsteuer, die bayerische Gemeinden einnahmen, wegen unterdurchschnittlicher Hebesätze mit 2,119 Mrd. Euro angesetzt.

Offenbar profitieren neben den Stadtstaaten nur Nordrhein-Westfalen und Sachsen von der Normierung, während die übrigen elf Länder höhere Ausgleichszahlungen leisten bzw. geringere Ausgleichszahlungen erhalten als bei sachgerechter Anknüpfung an Ist-Einnahmen. Der Umstand, dass die Normierung nach einem Systemwechsel nicht fortgeführt werden kann, bildet ein eigenständiges und wichtiges Reformhindernis.

### Ein konsensorientierter Vorschlag

Abschließend wird eine einigungsfähige und bundesweit aufkommensneutrale Grundsteuerreform skizziert, die folgenden Anforderungen genügt:

22 H. Houben: Bewertung für grundsteuerliche Zwecke zwischen Wunsch und Wirklichkeit, in: Steuer und Wirtschaft, 2017, S. 186 und S. 188.

23 J. Hey: Gutachten zur Verfassungsmäßigkeit der Reform der Bemessungsgrundlage der Grundsteuer und der Entwicklung der Grundsteuerhebesätze, Köln 2017, mimeo, S. 38.

- Die neue Grundsteuer garantiert Aufkommensneutralität für jede einzelne Gemeinde und lässt das kommunale Hebesatzrecht unberührt.
- Ihre Bemessungsgrundlage wird in Anerkennung der Tatsache, dass die Grundsteuer nichts mit individueller Leistungsfähigkeit zu tun hat, wesentlich einfacher und rechtssicherer gestaltet.
- Die Auswechslung des Steuergegenstands macht die Reform verfassungsfest und bestimmt die Grundsteuer zu dem, was sie ist, nämlich eine stetige kommunale Einnahmequelle, die ortsansässige Mieter, Selbstnutzer und Unternehmen belastet.
- Schließlich kann die Reform so ausgestaltet werden, dass kein Land im Länderfinanzausgleich verliert.

Eine solche Lösung ist nicht mit isolierten Maßnahmen erreichbar, sondern erfordert Änderungen des Bewertungs-, Grundsteuer- und Finanzausgleichsgesetzes. Die Entscheider, namentlich die Finanzminister der Länder, können die Änderungen im Rahmen eines Artikelgesetzes beschließen, nachdem sie alle finanziellen Auswirkungen geprüft haben. Dies unterscheidet den Vorschlag vom zu kurz greifenden Gesetzentwurf des Bundesrates, der die fiskalischen Konsequenzen im Dunkeln lässt. Das Artikelgesetz enthält drei Elemente:

1. *Änderung des Bewertungsgesetzes:* In diesem Punkt orientiert sich der Vorschlag an einem Reformpapier, das die Länder Baden-Württemberg, Bayern und Hessen bereits 2010 vorgestellt haben („Flächenmodell“)<sup>24</sup>: Der Bodenwert eines Grundstücks ist das Produkt aus 2 Cent pro m<sup>2</sup> und der in m<sup>2</sup> gemessenen Grundstücksfläche. Bei bebauten Wohngrundstücken, Nicht-Wohngrundstücken und gemischt genutzten Grundstücken ist der Gebäudewert das Produkt aus 20 Cent pro m<sup>2</sup> und der in m<sup>2</sup> gemessenen Bruttogrundfläche aller oberirdischen Geschosse. Bodenwert und Gebäudewert ergeben zusammen den Grundsteuerwert. Das Niveau der Beträge 2 bzw. 20 Cent hat keine Bedeutung für den Vorschlag; ihr Verhältnis spiegelt typisierend die Relation von Boden- und Gebäudewerten wider. Der Grundsteuerwert eines 500 m<sup>2</sup> großen Grundstücks, das mit einem Bungalow mit 200 m<sup>2</sup> Bruttogrundfläche bebaut ist, beträgt demnach 50 Euro (0,02×500+0,2×200). Als Bezugsmaß wird die Bruttogrundfläche verwendet, weil sie aufgrund äußerer Merkmale dem Amtlichen Liegenschaftskatasterin-

formationssystem (ALKIS) entnommen werden kann; Wohn- und Geschäftsräume müssen nicht betreten werden. Anders als im zitierten Ländervorschlag gibt es keine Differenzierung zwischen Wohnnutzung und betrieblicher Nutzung, weil diese an Wohn- und Nutzflächen ansetzen müsste, womit der Vereinfachungsvorteil zum Teil wieder verloren wäre.

2. *Änderung des Grundsteuergesetzes:* Die Grundsteuern A und B werden zusammengelegt; landwirtschaftliche Wohn- und Betriebsgrundstücke unterfallen den oben beschriebenen Bewertungsregeln. Für jedes Grundstück errechnet man die Steuer durch Multiplikation des Grundsteuerwerts mit dem örtlichen Hebesatz. Bei einem Hebesatz von 300 % würde im vorigen Beispiel eine Grundsteuerbelastung von 150 Euro (3×50) jährlich resultieren. Aufgrund des Verzichts auf differenzierte Steuermesszahlen entfällt die Feststellung von Steuermessbeträgen durch zwischengeschalteten Verwaltungsakt. Da die Grundsteuer allein dem Zweck der Kommunalfinanzierung dient, können Erlassvorschriften und die meisten Steuerbefreiungen entfallen.

Das Grundsteueraufkommen einer Gemeinde ergibt sich nach bisherigem Recht, jeweils getrennt für die Grundsteuern A und B, als Produkt aus Hebesatz und Summe der Steuermessbeträge. Nach neuem Recht entspricht das Grundsteueraufkommen dem Produkt aus Hebesatz und Summe der Grundsteuerwerte. Zur Vermeidung interkommunaler Aufkommensverschiebungen ordnet das neue Grundsteuergesetz eine einmalige Umrechnung der Hebesätze zum Zeitpunkt seines Inkrafttretens gemäß folgender Formel an:

$$\text{Hebesatz (Gemeinde)} = \frac{\text{Ist-Aufkommen Grundsteuer A u. B (Gemeinde)}}{\text{Summe Grundsteuerwerte (Gemeinde)}}$$

Die Umrechnung bedeutet keinen Eingriff in die kommunale Selbstverwaltung, sondern sichert lediglich konstante Einnahmen. Jede Gemeinde behält das Recht, den neuen Hebesatz später in gewohnter Weise anzupassen.

3. *Änderung des Finanzausgleichsgesetzes:* Da die Reform das Grundsteueraufkommen jeder einzelnen Gemeinde unberührt lässt, bleiben auch die Ist-Aufkommen je Land unverändert. Um die im vorigen Abschnitt beschriebenen Verteilungswirkungen der Normierung auszugleichen, werden in § 8 Abs. 2 FAG die die Grundsteuer betreffenden Passagen gestrichen und wird folgender § 8 Abs. 2a FAG eingefügt: „Die Steuerkraftzahlen der Grundsteuer ergeben sich jeweils durch Multiplikation des Ist-Aufkommens mit einem Korrekturfaktor. Der Korrekturfaktor beträgt

<sup>24</sup> Arbeitsgruppe der Länder Baden-Württemberg, Bayern und Hessen: Eckpunkte für eine vereinfachte Grundsteuer nach dem Äquivalenzprinzip, 2010, mimeo.

für Baden-Württemberg 1,182, für Bayern 1,175 ...“. Die Korrekturfaktoren entsprechen den Quotienten der Grundbeträge und Ist-Aufkommen laut obiger Tabelle; sie werden auf den Zeitpunkt des Inkrafttretens berechnet. Dieses Reformelement friert die überkommenen Verteilungswirkungen der Normierung ein und schafft die Normierung mit Wirkung für die Zukunft ab.

### Fazit

Eine pragmatische Grundsteuerreform, die Mehrbelastungen der Bürger und Einnahmeausfälle der Gebiets-

körperschaften vermeidet, ist machbar, wenn man sich von der Zwangsvorstellung einer „gerechten Objektsteuer“ löst. Objektsteuern können nicht gerecht sein, und selbst eine jährliche Verkehrswertermittlung aller Grundstücke würde nichts an der Überforderung einer armen Witwe ändern, die bei steigenden Verkehrswerten aus ihrem Familienheim herausgedrängt wird. Der oben skizzierte Weg erübrigt milliardenteure scheingenaue Bewertungen, die hernach durch politische Messzahlmanöver ausgehebelt werden und die Grundsteuer absehbar erneut in die Verfassungswidrigkeit laufenlassen.

Ralph Henger, Thilo Schaefer

## Grundsteuerreform: historische Chance für die Bodenwertsteuer

Die Reform der Grundsteuer ist unausweichlich, denn die bisherige Bemessungsgrundlage ist nicht mehr verfassungsgemäß. Soviel ist bereits vor einem Urteil des Bundesverfassungsgerichts in diesem Jahr klar, da erwartet werden kann, dass es dem Urteil des Bundesfinanzhofs aus dem Jahr 2014 folgen wird. Neben der Reformpflicht besteht auch die historisch einmalige Chance, die Grundsteuer neu zu bemessen und sie bei dieser Gelegenheit besser nach Kriterien wie Effizienz, Verteilungsgerechtigkeit und Administrierbarkeit auszurichten. Der Status quo der Grundsteuerbemessung spiegelt einen Bewertungsstand von 1964 in Westdeutschland bzw. in Ostdeutschland sogar von 1935 wider. Dies ist nicht nur nicht mehr verfassungskonform, sondern wirkt sich ebenfalls massiv auf die Beurteilung der in der Debatte befindlichen Reformoptionen aus. Allzu große Belastungsverschiebungen wollen die Reformer vermeiden, insbesondere sollen einzelnen Gruppen keine nennenswerten Zusatzbelastungen zugemutet werden. Auch die Länder, von denen die Gesetzesinitiative ausgeht, achten peinlichst genau darauf, wie sich eine Reform auf ihre Finanzen auswirkt. Dies zeigt die sich mittlerweile seit über 20 Jahren hinziehende Reformdebatte leider anschaulich auf. Diese Gemengelage erschwert die Lösungsfindung enorm und droht zu einer vom Willen zum politischen Ausgleich geprägten komplizierten Lösung zu führen, die den oben genannten Kriterien nur unzureichend gerecht wird.

Der letzte Reformvorschlag der Länderfinanzminister aus dem Jahr 2016 bestätigt genau diese Gefahr (im folgenden

Kostenwertmodell genannt).<sup>1</sup> Nur Bayern und Hamburg trugen den Vorschlag nicht mit. Nachdem die Initiative den Bundesrat erfolgreich passiert hatte, versandete sie jedoch 2017 auf Bundesebene. Zu groß waren die offenen Fragen und Widerstände in den Regierungsparteien und auch in Bayern und Hamburg.<sup>2</sup> Das Grundproblem dieses Reformvorschlags ist, dass er Gebäude zu undifferenziert bewertet.<sup>3</sup> Der Gebäudewert sollte nicht mehr den tatsächlichen Verkehrswert, sondern einen sogenannten Kostenwert abbilden, der lediglich nach Nutzungsart und Baualtersklasse differenziert. Bei dem Verfahren handelt es sich um eine Art vereinfachtes Sachwertverfahren, das jedoch die Bewertung der Gebäude so stark vereinfacht, dass es möglicherweise nicht mehr verfassungskonform ist.<sup>4</sup> Modernisierte Altbauten, die aufgrund einer aufwendigen Sanierung eine deutliche Wertsteigerung erfahren haben, werden demnach steuerlich deutlich geringer belastet als gleichwertige Neubauten. Investoren, die neue Gebäude und Wohnungen gerade in angespannten Woh-

1 Entwurf eines Gesetzes zur konkurrierenden Gesetzgebungskompetenz des Bundes für die Grundsteuer, Bundesratsdrucksache 514/16 vom 12.9.2016; Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Bewertungsgesetzes, Bundesratsdrucksache 515/16 vom 4.11.2016.

2 Vgl. P. Tschentscher: Reformmodell der Finanzministerkonferenz führt zu extremen Grundsteuerbewertungen und übermäßigen Belastungen in Metropolregionen, in: ifo Schnelldienst, 69. Jg. (2016), H. 18, S. 23-26.

3 R. Henger, T. Schaefer: Grundlos in die falsche Richtung: Sieben Gründe gegen die geplante Grundsteuerreform, in: ifo Schnelldienst, 69. Jg. (2016), H. 18, S. 20-27.

4 D. Lohr: Zum neuen Grundsteuer-Reformmodell der Länderfinanzminister – gerecht und verlässlich?, in: Betriebsberater, Nr. 35, 2016, S. 2075-2080.



nungsmärkten errichten wollen, werden somit benachteiligt. Zudem muss derjenige mehr bezahlen, der bestehende Grundstücke bebaut oder bestehende Gebäude ausbaut. Attraktive Grundstücke zu Spekulationszwecken zu halten, ohne sie zu bebauen, bleibt dagegen steuerlich attraktiv. Mit dem Reformvorschlag ist daher wahrlich kein guter Kompromiss gelungen.

Dabei liegt mit der Bodenwertsteuer eine überlegene Lösung vor.<sup>5</sup> Bei dieser Lösung fließen die Gebäude und deren Wert nicht in die Bemessungsgrundlage ein und es wird allein auf den Bodenwert mit den Bodenrichtwerten abgestellt. Auf diese Weise führen Investitionen in bestehende oder neue Gebäude nicht zu einer höheren Steuerbelastung. Im Gegenteil: Die Nichtnutzung wird deutlich unattraktiver, denn eine deutliche Zusatzbelastung erfahren in diesem Modell vor allem unbebaute Grundstücke. Auch für Eigentümer, auf deren besonders wertvollem Grundstück ein Gebäude mit vergleichsweise geringerem Wert steht, kann es zu einer höheren Steuerbelastung kommen. Bauen sie ihr Haus aus oder investieren in eine Aufwertung des Gebäudes, erhöht das ihre Steuerlast jedoch nicht. Zudem entfällt die Erfassung der Art und Größe der Bebauung, so dass die Verwaltungskosten deutlich geringer sind.

Aktuell werden folgende Reformkonzepte für eine Grundsteuer diskutiert: Zunächst einmal eine verbundene Grundsteuer, in der Grund und Boden sowie die aufstehenden Gebäude besteuert werden. Beispiel hierfür ist das Kostenwertmodell, das derzeit zwar auf Eis gelegt ist, jedoch nach dem Urteil des Bundesverfassungsgerichts in möglicherweise modifizierter Form wieder initiiert werden könnte. Ein weiteres Beispiel ist das Südmodell, in dem alleine die Grundstücksfläche und die Gebäudefläche pauschal ohne Wertkomponente herangezogen werden und das von Bayern favorisiert wird.<sup>6</sup> Zudem wird eine unverbundene Grundsteuer diskutiert, in der alleine Grund und Boden besteuert wird. Beispiel hierfür ist die Bodenwertsteuer.

### Verteilungswirkungen zwischen Grundstückseigentümern

Die durchschnittliche Belastung der rund 35 Mio. Grundstücke in Deutschland beträgt jährlich rund 390 Euro.<sup>7</sup> Da die Bewertung der Grundstücke auf über 50 Jahre al-

ten Einheitswerten beruht, führt jede Reform zwangsläufig zu erheblichen Umverteilungen, selbst wenn sie aufkommensneutral durchgeführt wird und die Städte und Gemeinden weiterhin ungefähr 13,7 Mrd. Euro pro Jahr (Stand 2016) einnehmen. Die Grundsteuer wird nach dem Grundsteuergesetz berechnet, durch die Multiplikation der drei Parameter Einheitswert, Steuermesszahl und Hebesatz. Henger und Schaefer haben ein Simulationsmodell entwickelt und mit diesem die aktuellen Einheitswerte pro Gebäudetyp in jeder Kommune geschätzt. Die Ergebnisse zeigen, dass die Unterschiede zwischen Einheitswerten und Verkehrswerten – je nach Gebäudetyp, Gebäudealter und Lage – stark variieren. Diese Unterschiede resultieren aus den verschiedenen Entwicklungsdynamiken der Immobilienmärkte und sind heute vollkommen unsystematisch. Im Durchschnitt entsprechen sie nur ca. 6 % bis 20 % der aktuellen realen Grundstückswerte. Hinzu kommen unterschiedliche Bewertungsverfahren und Bewertungszeitpunkte zwischen West (Ertragswertverfahren, 1964) und Ost (Sachwertverfahren, 1935). Da die Bewertung nicht mehr den Verkehrswerten entspricht, ist sie dringend reformbedürftig. Umverteilungen zwischen Grundstückseigentümern sind entsprechend das Ziel einer Reform und nicht eine zu minimierende Nebenbedingung. Mit anderen Worten: Der Wechsel von einem veralteten und ungerechten zu einem aktuellen und gerechten System führt zwangsläufig zu Umverteilungen mit reformbedingten Gewinnern und Verlierern. Dies gilt unabhängig vom gewählten Modell. Ebenfalls klar ist, dass es für einzelne Grundstücke teilweise erhebliche Veränderungen geben wird.

Mit den verschiedenen diskutierten Modellen lassen sich gleichwohl unterschiedliche Anreizwirkungen und Belastungsverschiebungen für die einzelnen Grundstückstypen erreichen. So würde im Kostenwertmodell der Geschosswohnungsbau tendenziell entlastet. Gleichzeitig würden Ein- und Zweifamilienhäuser stärker belastet, insbesondere der Neubau.<sup>8</sup> Insgesamt wirkt das Kostenwertmodell wie eine Strafsteuer auf Investitionen in den Bestand und auf den Neubau. Auch wenn unbebaute Grundstücke mit dem Modell stärker belastet werden und Anreize zur Bebauung erhöht werden, überwiegen damit die negativen Auswirkungen des Modells.

Wenn die Grundsteuer als Bodenwertsteuer ausgestaltet wird, wären die Belastungsverschiebungen im Vergleich zum Kostenwertmodell zwar bei Betrachtung der Durchschnittswerte einzelner Grundstückstypen größer, die Wirkungsrichtung wäre dabei vielfach gleich. Denn bei

5 R. Henger, T. Schaefer: Grundsteuerreform: Eine Bodensteuer wäre besser, 2016, IW-Kurzbericht, Nr. 58/2016, siehe auch [www.grundsteuerreform.net](http://www.grundsteuerreform.net).

6 M. Söder: Reform der Grundsteuer: Gerechtere Verteilung der Steuerlasten oder Kostenexplosion?, in: ifo Schnelldienst, 69. Jg. (2016), H. 18, S. 3–4.

7 R. Henger, T. Schaefer: Mehr Boden für die Grundsteuer – eine Simulationsanalyse verschiedener Grundsteuermodelle, IW Policy Paper, Nr. 32/2015.

8 R. Henger, T. Schaefer: Grundlos in die falsche Richtung, a.a.O.; D. Löhr: Grundsteuerreform: Ende einer Odyssee? Ergebnisse einer zahllastbezogenen Analyse, in: Wirtschaftsdienst, 97. Jg. (2017), H. 11, S. 809–816.

einer Bodenwertsteuer werden wie beim Kostenwertmodell im Vergleich zum Status quo ebenfalls Mehrfamilienhäuser entlastet, und Ein- und Zweifamilienhäuser sowie unbebaute Grundstücke stärker belastet. Extreme Einzelfälle würden aber genauso häufig auftreten wie beim Kostenwertmodell. Diese würden aber vor allem beim Neubau auftreten, da gerade dieser im Kostenwertmodell stärker belastet wird.

Es gilt aber zu beachten, dass der Status quo der Steuerbemessung schlechter abschneidet, da er weniger Investitionsanreize bietet und Grundstücke ungleicher behandelt. Für eine Bodenwertsteuer spricht auch, dass die durchschnittliche Belastung aus der Grundsteuer mit 390 Euro im Jahr als relativ gering eingeschätzt werden kann. In der notwendigen Reform liegt die Chance, nun ein besser an objektiven Kriterien ausgerichtetes Modell umzusetzen, das auch langfristig eher akzeptiert wird, anstatt mit neuen Formelkompromissen und Pauschalierungen neue Unwuchten einzubauen.

### Verteilungswirkungen zwischen Bundesländern

Um strukturellen Belastungsverschiebungen entgegenzuwirken, haben die Länderfinanzminister in ihrem Reformentwurf bundesländerspezifische Steuermesszahlen vorgeschlagen. Diese dienen in erster Linie dazu, mögliche Umverteilungswirkungen im Länderfinanzausgleich gering zu halten. Denn die Grundsteuer bestimmt die Finanzkraft der Bundesländer mit und ist damit relevant für die Höhe der Ausgleichszahlungen im Rahmen des Länderfinanzausgleichs. Landesspezifische Steuermesszahlen ließen sich auch bei einer Umsetzung einer Bodenwertsteuer integrieren und sogar hinsichtlich der einzelnen Komponenten (Bodenwert und Bodenfläche) differenzieren.<sup>9</sup> Zudem ist es denkbar, dass der Länderfinanzausgleich neu verhandelt wird oder die Grundsteuer aus dem Länderfinanzausgleich herausgenommen wird.<sup>10</sup>

### Volumen: Wird und sollte die Reform tatsächlich aufkommensneutral wirken?

Häufig wird im Zusammenhang mit der anstehenden Grundsteuerreform die Sorge geäußert, dass sich die Belastung der Steuerpflichtigen insgesamt erhöht. Hierbei wird allerdings übersehen, dass der wesentliche Hebel zur Steuerung des Grundsteueraufkommens und damit der Steuerbelastung bei den Kommunen selbst liegt. Von

ihrem Hebesatzrecht haben die Kommunen schon in der Vergangenheit rege Gebrauch gemacht und zuletzt zu einer Erhöhung der Grundsteuerbelastung genutzt: Im Jahr 2016 lagen die Einnahmen der Grundsteuer B insgesamt bei etwa 13,3 Mrd. Euro und damit 3,4 % über dem Vorjahresaufkommen.<sup>11</sup> Maßgeblicher Treiber dieser Entwicklung war die Erhöhung der Hebesätze um durchschnittlich 9 Prozentpunkte. Im Bundesdurchschnitt haben die Hebesätze inzwischen ein Niveau von 464 % erreicht.<sup>12</sup>

Theoretisch kann jede Kommune zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der reformierten Grundsteuer einen aufkommensneutralen Hebesatz wählen, so dass ihre Grundsteuereinnahmen sich insgesamt zunächst nicht verändern. Nur in der Belastungsstruktur ergeben sich Verschiebungen, so dass beispielsweise bei einer Bodenwertsteuer die Eigentümer unbebauter Grundstücke mehr zum Grundsteueraufkommen beitragen würden zugunsten einer verminderten Belastung vieler Mehrfamilienhäuser.

In der Praxis werden die Städte und Gemeinden bei einer Grundsteuerreform die Hebesätze anpassen müssen, je nach Modell und festgelegten Steuermesszahlen. Erster Orientierungspunkt wäre dabei ein aufkommensneutraler Hebesatz, der zur Transparenz offengelegt werden sollte. Zudem dürften die Kommunen die Mehrbelastung bestimmter Grundstückstypen in den Blick nehmen und je nach politischer Mehrheit und Widerständen aus der Bevölkerung hierauf Rücksicht nehmen. Da gewisse Unsicherheiten bei der Abschätzung des Steueraufkommens bestehen, ist aber zu erwarten, dass einige Kommunen einen leicht höheren Hebesatz festlegen, um sicherzugehen, dass sie nach der Reform das gleiche Aufkommen erreichen. Zwangsläufig muss eine Grundsteuerreform jedoch nicht in Richtung einer zusätzlichen Belastung und damit zu unmittelbaren Mehreinnahmen für die Kommunen führen.

### Akzeptanz: Welches Modell empfinden die Bürger als gerecht?

Kaum ein Bürger wird eine Belastungsverschiebung zu seinen Lasten erfreut zur Kenntnis nehmen. Dennoch ist der Status quo vor der Reform kein geeigneter Bewertungsmaßstab, wenn die bisherige Steuerpraxis von großen Verzerrungen geprägt ist, die durch eine Reform reduziert werden können. Unmittelbar spürbare Zusatzbelastungen erschweren allerdings die politische Durchsetzbarkeit, auch wenn sie nur einen kleineren Teil der Eigentümer betreffen. Hier kann das Zusammenspiel aus länderspezi-

<sup>9</sup> D. Lühr: Grundsteuerreform: Ende einer Odyssee?, a. a. O.

<sup>10</sup> Ebenda; G. Färber, M. Salm, S. Hengstwerth: Grundsteuerreform in Deutschland: eine unendliche Geschichte?, in: Wirtschaftsdienst, 94. Jg. (2014), H. 10, S. 740-747, <https://archiv.wirtschaftsdienst.eu/jahr/2014/10/grundsteuerreform-in-deutschland-eine-unendliche-geschichte/> (13.3.2018).

<sup>11</sup> <https://www-genesis.destatis.de/genesis/online> (13.3.2018).

<sup>12</sup> Statistisches Bundesamt: Finanzen und Steuern: Arbeitsunterlage zu den Änderungen von Realsteuerhebesätzen, Wiesbaden 2017.

fischen differenzierten Steuermessbeträgen und kommunalen Hebesätzen zumindest Linderung verschaffen.

Bei einer einfach nachvollziehbaren und transparenten Grundsteuer ist eine breite Akzeptanz in der Bevölkerung mit Sicherheit höher. Zudem ist es hilfreich, wenn die Höhe der Grundsteuer mit den für das Grundstück erforderlichen Infrastrukturkosten in Verbindung steht (Erschließung etc.). Dies ließe sich gerade mit der Bodenwertsteuer gut herstellen, da der Wert von Grund und Boden neben dem dauerhaften Recht zur Bebauung ja gerade von den Gemeindeleistungen abhängt, während der Gebäudewert von den Investitionen des Eigentümers beeinflusst wird. Indem eine bodenbezogene Steuer nicht zwischen Neu- und Altbauten differenziert und Investitionen nicht belastet, werden bestehende Verzerrungen abgebaut, was die Akzeptanz erhöhen dürfte.

### Technische Machbarkeit und Zeithorizont

Bodenrichtwerte stellen eine geeignete Bemessungsgrundlage für die Grundsteuer dar und liegen heute dank der Gutachterausschüsse nahezu flächendeckend in digitaler Form vor. Mit Ausnahme des Südmodells sollen bei allen diskutierten Grundsteuer-Reformmodellen Bodenrichtwerte herangezogen werden. Die noch bestehenden qualitativen und programmtechnischen Probleme der Bodenrichtwerte lassen sich in den nächsten Jahren lösen. So sind in einigen Fällen die Bodenrichtwerte nicht eindeutig (z.B. durch deckungsgleiche Bodenrichtwertzonen) und damit ohne Nachbearbeitung nicht verwendbar. Hier können aber moderne Informationssysteme wie z.B. das Amtliche Liegenschaftskatasterinformationssystem ALKIS helfen. Ergänzend kann eine Erklärung der Grundstückseigentümer eingefordert werden, was insbesondere bei gemischt genutzten Flächen und Gewerbeflächen erforderlich sein dürfte.

In jedem Fall lässt sich eine Bodenwertsteuer binnen weniger Jahre und damit deutlich schneller umsetzen als je-

de Art einer verbundenen Grundsteuer. Werden Gebäude mitberücksichtigt, ist die Reform wesentlich aufwändiger und erfordert einen entsprechend größeren Zeithorizont. Eine zu starke Pauschalierung bei der Gebäudebewertung, wie sie das Kostenwertmodell vorsieht, wäre zwar einfacher, führt aber dazu, dass die Verfassungskonformität angezweifelt werden muss. Aber selbst für dieses einfache Konzept wurde von den Entwicklern für die Umsetzung eine Dauer von insgesamt zehn Jahren angesetzt, da erst einmal die technischen Voraussetzungen für eine Neubewertung aller Grundstücke durch die Finanzämter geschaffen werden muss.

### Fazit

Die anstehende Grundsteuerreform bietet aufgrund der aktuell unsystematischen Besteuerung die große Chance für eine grundlegende Reform zu einer effizienten, verteilungsgerechten und einfachen Grundsteuer. Die Umsetzung einer Bodenwertsteuer wäre eine in dieser Hinsicht optimale Lösung. Sie ist nicht nur aus anreiztheoretischer Sicht überlegen, sondern führt auch bei einer aufkommensneutralen Grundsteuerreform zu politisch vertretbaren Verteilungseffekten. Maßstab für die Reform sollte ohnehin weniger die Belastungsverschiebungen zum Status quo sein, als vielmehr die Möglichkeit bestehende Verzerrungen abzubauen. Dies erfüllt die Bodenwertsteuer, da Investitionen der Eigentümer nicht zu einer höheren Grundsteuer führen. Zudem ist bei einer Bodenwertsteuer der Verwaltungsaufwand sehr gering, da auf die komplexe Bewertung von Gebäuden verzichtet werden kann. Sie ließe sich daher auch binnen weniger Jahre umsetzen. Zu guter Letzt wären bei einer Bodenwertsteuer auch Überlegungen für die Einführung einer Baulandsteuer (Grundsteuer C) obsolet, da sie nur in Kombination mit einer verbundenen Grundsteuer sinnvoll wäre. Mit einer Bodenwertsteuer lassen sich Spekulationen und die Hortung von unbebauten Grundstücken aber stärker und deutlich unbürokratischer eindämmen, um Nachverdichtungen und die Schließung von Baulücken zu erleichtern.

### Title: A Fair and Revenue-neutral Property Tax?

**Abstract:** After 20 years of political and legal disputes, the German Federal Constitutional Court will render a judgment on the constitutional compliance of the property tax in the course of 2018. The underlying question is whether the actual unit value has to be considered an outdated tax base and thus should be reformed. But there are different proposed reform options, some of which are fundamental, such as the land value tax. The property tax reform affects the distributive incidence of the local property and the federal tax revenue equalisation. In order to speed up the reform process, it may be crucial to simplify the regulation of the tax base. The reform has to avoid overburdening the citizens, but since it constitutes the crucial pillar for local self-government, it should not reduce local revenues. Since the property tax violates the ability-to-pay principle anyway, one author proposes a simpler design that preserves municipal and state revenues and also inhibits overall tax increases.

**JEL Classification:** H23, H71, R38