



Dirk Lühr

# Grundsteuerreform: sozial und zeitgemäß?



Nachdem das Bundesverfassungsgericht am 10. April 2018 die alte, auf Einheitswerten beruhende Grundsteuer verworfen hat, liegen wieder alle Reformoptionen auf dem Tisch. Der Beitrag stellt kurz die konkurrierenden Reformmodelle und deren Belastungsziele dar. Anschließend wird eine exemplarische Zahllastverschiebungsrechnung für zwei sehr unterschiedliche Städte (Zweibrücken in Rheinland-Pfalz und Berlin) vorgestellt und diese hinsichtlich ihrer Auswirkungen interpretiert. Es zeigt sich die deutliche Überlegenheit von Bodensteuern gegenüber solchen Steuern, die auch das Gebäude mit einbeziehen. Dennoch sind insbesondere bei der reinen Bodenwertsteuer in Metropolen in einzelnen Fällen auch problematische Belastungswirkungen möglich, die sich aber adjustieren lassen.

## Die konkurrierenden Modelle

In Deutschland kocht angesichts des Urteils des Bundesverfassungsgerichts vom 10. April 2018 sowie der infolgedessen anstehenden Grundsteuerreform die Diskussion um verschiedene Reformvarianten der Grundsteuer B hoch (die vom Aufkommen her kaum nennenswerte Grundsteuer A auf landwirtschaftliche Flächen wird vorliegend nicht diskutiert). Das Bundesverfassungsgericht hat diesbezüglich keine konkreten Vorgaben gemacht und den weiten Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers betont. Ursprünglich war das sog. „Verkehrswertmodell“ eines der Favoriten für eine Reform: Hierbei sollte, basierend auf einschlägigen statistischen Merkmalen, ein überschlägiger Verkehrswert für die gesamte Immobilie (Boden und aufstehendes Gebäude) ermittelt werden. Damit sollte die durch das Grundstück vermittelte (objektive) Leistungsfähigkeit erfasst werden. Sowohl die auf ca. 2 Mrd. Euro geschätzten Kosten der Erstbewertung (Senatorin für Finanzen Bremen o.J., S. 49–52) wie auch die Befürchtung konservativer und liberaler Kreise, dass dies den Einstieg in eine Neuauflage der Vermögensteuer darstellen könnte (die ja v.a. wegen der Probleme bei der Immobilienbewertung ab dem Jahr 1997 ausgesetzt wurde), bedeuteten das politische Ende dieser Reformvariante.

Im Jahre 2016 einigten sich 14 von 16 Bundesländern (Opposition kam aus Bayern und Hamburg) auf das sog. „Kostenwertmodell“ als Reformmodell. Auch dieses stellt ein „Verbundmodell“ (Boden plus aufstehendes Gebäude) dar. Die Bodenkomponente soll dabei anhand der Bodenrichtwerte bewertet werden, das aufstehende Gebäude mittels pauschalisierter Herstellungskosten, von denen eine Alterswertminderung abgezogen wird. Das Kostenwertmodell löst sich ausdrücklich vom bisher in §§ 9 Abs. 1, 17 Abs. 3 Satz 1 BewG festgelegten Bewertungsziel des gemeinen Werts. Es finden sich auch keine Äquivalenztheoretischen Motive in der Entwurfsbegründung. Der Kostenwert als Bewertungsziel soll

typisierend den Investitionsaufwand für das Objekt darstellen und damit als „Indikator für die durch das Grundstück vermittelte Leistungsfähigkeit“ dienen (Bundesrat 2016, Abschn. II.1.1.). Nicht zuletzt angesichts der großen und erratischen Abweichungen zum Verkehrswert wird jedoch die Verfassungskonformität auch dieses Modells bezweifelt (Hey 2017). Das Kostenwertmodell fiel mit dem Regierungswechsel 2017 der Diskontinuität vorläufig zum Opfer. Die Wiedereinbringung in den Gesetzgebungsprozess wird derzeit diskutiert.

Vor dem Hintergrund der Befürchtung, dass durch den Einbezug von Bodenwerten in die grundsteuerliche Bemessungsgrundlage insbesondere in Metropolen die (regelmäßig auf die Mieter umgelegte) Grundsteuer „explodieren“ könnte, wurde v.a. durch den ehemaligen Finanzsenator und gegenwärtigen regierenden Bürgermeister Hamburgs, Peter Tschentscher, ein reines Flächenmodell propagiert. Die Bemessungsgrundlage soll hierbei eine Kombination aus Boden- und Gebäudefläche sein. Bayern unterstützt ebenfalls diesen Vorschlag. Das Flächenmodell wurde auch als „Äquivalenzmodell“ bezeichnet. Es strebt an, die gemeindlichen Leistungen für die Bereitstellung von Infrastruktur angemessen zu berücksichtigen (Henger/Schäfer 2015, S. 6). Diese Argumentation ergibt allerdings nur mit Blick auf „Kostenäquivalenz“ Sinn, zumal sich die kommunalen Aufwendungen einer eher am Ortsrand gelegenen Immobilie wenig von einer zentral gelegenen Immobilie unterscheiden.

Ein Bündnis aus Bürgermeistern, Privatpersonen sowie unterschiedlichsten Verbänden und Institutionen (u.a. NABU, BUND, IW Köln, DMB) brachte dagegen den Vorschlag einer unverbundenen Steuer, die nur den Boden heranzieht, ein (<http://grundsteuerreform.net>). Die Bodensteuer wird dabei in zwei Varianten vertreten:

- Einmal als eine reine Bodenwertsteuer, die lediglich den Wert des Bodens als Bemessungsgrundlage heranzieht (ermittelt aus Bodenrichtwert x Bodenfläche). Die Steuer möchte typisierend – über die Bodenrichtwerte – die Bo-



denwerte als Steuerbemessungsgrundlage erfassen. In die Bodenwerte fließen neben Lagevorteilen auch die Qualität (Gewerbe oder Wohnen) und Intensität (zulässige Geschossflächenzahl) mit ein, also die potenzielle Bebaubarkeit. Zumal sich die Bodenerträge und -werte als Ergebnis externer Effekte ergeben (Spars 2000, S. 40–48), geht es hier nicht um Kosten, sondern um Nutzenäquivalenz: Es soll die Leistungsfähigkeit erfasst werden, die sich für den Grundstückseigentümer als Folge öffentlicher Vorleistungen (Infrastruktur, Planung etc.) und infolge anderer Leistungen der Allgemeinheit ergibt. Im Gegensatz zur Kostenäquivalenz (Flächenmodell) gilt die Nutzenäquivalenz als mit dem aus dem allgemeinen Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG) abgeleiteten Leistungsfähigkeitsprinzip vereinbar (Hey 2012, S. 71).

■ Die zweite Variante („Difu-Modell“; Coulmas/Lehmbruck 2001)

ist ein Mischmodell, welches das Bodenwertmodell durch eine reine Flächenkomponente ergänzt. Während die reine Bodenwertsteuer als eine Fiskalsteuer verstanden werden kann, wird mit der Bodenflächenkomponente im Rahmen des Difu-Modells eine besondere Lenkungs-komponente hinzugefügt. Anders als beim Flächenmodell geht jedoch der Baukörper nicht in die Bemessungsgrundlage mit ein. Die Bodenflächenkomponente wurde vom Difu ökologisch bzw. siedlungspolitisch (Begrenzung der Flächenneuinanspruchnahme, kompakteres Siedeln) begründet; der mit der Lenkungs-norm verbundene Verstoß gegen das Leistungsfähigkeitsprinzip (Hey 2012, S. 97) kann damit gerechtfertigt werden.

In den Bodensteuermodellen ergibt der Verzicht auf die Gebäudekomponente vor dem Hintergrund Sinn, dass es bei der Grundsteuer lediglich um die Kompensation der öffentlichen Bereitstellungsleistungen geht, nicht aber um die tatsächliche Inanspruchnahme. Um Letztere zu erfassen, wären grenzkostenorientierte Gebühren für die tatsächliche Inanspruchnahme der Leistungen (z.B. Strom- oder Wasserverbrauch) der bessere Weg der Zurechnung (Vickrey 1948).

### Zahllastverschiebungsberechnungen

Eine der am meisten diskutierten Fragen ist, welche Auswirkungen die anstehende Grundsteuerreform auf die Mietent-

Beispiel: Zweibrücken (ca. 35.000 Einw.)		Ø Bodenrichtwert: ca. 100 Euro/qm (Wohnnutz.)		
Angaben in Euro		Eigentümerquote: 51 %		
Durchschn. Steuerbelastung / Wohneinheit		EFH	MFH	UG*
Status Quo	Auf Basis Einheitswert	286	143	23
	Bodenwertsteuer	295	80	111
Bodensteuern	Bodenwert- und Flächenst.	290	81	119
	Verbundst. (Boden plus Gebäude)	286	115	65
Verbundst. (Boden plus Gebäude)	Nachrichtl.: Neubau	714	344	/
	Flächenmodell	280	142	26

Tab. 1: Grundsteuerbelastungswirkung in der Mittelstadt Zweibrücken, Rheinland-Pfalz

Beispiel: Berlin (> 3,6 Mio. Einwohner)		Ø Bodenrichtwert: ca. 1.010 Euro/qm (Wohnnutz.)		
Angaben in Euro		Eigentümerquote: 16 %		
Durchschn. Steuerbelastung / Wohneinheit		EFH	MFH	UG*
Status quo	Basis: Einheitswert Ost	259	185	31
	Basis: Einheitswert West	624	231	39
Bodensteuern	Bodenwertsteuer	287	223	178
	Bodenwert- und Flächenst.	423	208	172
Verbundst. (Boden plus Gebäude)	Kostenwert (Bundesrat)	308	224	130
	Nachrichtl.: Neubau	453	294	/
Verbundst. (Boden plus Gebäude)	Flächenmodell	411	221	20

Tab. 2: Grundsteuerbelastungswirkung in der Metropole Berlin

Anmerkung: EFH: Einfamilienhäuser – MFH: Mehrfamilienhäuser – UG: ungenutzte Grundstücke – ohne Zweifamilienhäuser. \*Bezug: Pro fiktiver Wohneinheit. Quelle: Initiative „Grundsteuer: Zeitgemäß!“ (2018).

wicklung bzw. bezahlbares Wohnen haben wird. Nachfolgend werden die Ergebnisse einer exemplarischen Berechnung der Zahllastverschiebung auf Basis der von Henger/Schäfer (2015) und Löhr (2017) verwendeten Methodik dargestellt. Diese beziehen sich auf eine kleinere Stadt (Zweibrücken in Rheinland-Pfalz) und Berlin. Die Berechnungen legen Aufkommensneutralität zugrunde und beziehen sich dabei auf Wohnnutzungen; d.h., der Anteil der durch Wohnnutzungen generierten Grundsteuer soll durch die Reform nicht verändert werden. Die Ergebnisse sind in den Tabellen 1 und 2 dargestellt:

Aus den in den Tabellen 1 und 2 dargestellten Daten ergibt sich:

- In kleinen Gemeinden bis hin zu mittleren Großstädten (knapp 70% der Bevölkerung leben in Kommunen mit weniger als 100.000 Einwohnern) hängt der Bodenwert stark von der individuellen Lage, weniger von der baulichen Ausnutzbarkeit des Grundstücks ab. Dies gilt auch für das exemplarisch betrachtete Zweibrücken. Die größte Entlastung erfahren hier bei einer Bodensteuer die Mehrfamilienhäuser (41% aller Wohneinheiten), die v.a. von Kleineigentümern und Mietern bewohnt werden. Beim Kostenwertmodell ergibt sich eine beschränkte Entlastung von Mehrfamilienhäusern, das Flächenmodell befindet sich hingegen am nächsten beim verfassungswidrigen Status quo.



Abb. 1: Lage, Lage, Lage (Foto: Jost)

- Anders bei Millionenstädten wie Hamburg oder Berlin, auf die sich v.a. die Befürworter des Flächenmodells argumentativ fokussieren. Je größer die Stadt, umso mehr hängt der Bodenwert von der baulichen Ausnutzbarkeit ab. Vor allem zentrumsnahe Mehrfamilienhäuser (Berlin: 84% der Wohneinheiten) stehen oft auf teurem Grund. Die Daten zeigen jedoch, dass selbst hier die Bodensteuervarianten im Durchschnitt zu ähnlichen Ergebnissen wie die konkurrierenden Modelle führen. Die Durchschnittsbelastung im Rahmen des Difu-Modells liegt sogar noch darunter.
- Ungenutzte Grundstücke erfahren bei den Bodensteuermodellen in sämtlichen Stadttypen gegenüber dem heutigen Zustand eine deutlich höhere Belastung als heute; dies mobilisiert bebaubare, aber ungenutzte Grundstücke und trägt zu einem höheren Angebot an Wohnungen bei. Beim Kostenwertmodell ergibt sich – bedingt durch die Bodenwertkomponente – eine beschränkte Höherbelastung, wogegen die Mobilisierungswirkung des Flächenmodells eher noch geringer als heutzutage ist; dieses Modell ist regelrecht „spekulantenfreundlich“.

Beim Kostenwertmodell fällt v.a. die besondere Belastung von Neubauten auf. Dies betrifft v.a. kleinere bis mittlere Kommunen, bei denen die Gebäudekomponente im Vergleich zu Metropolen wie Berlin schwer ins Gewicht fällt. In Zweibrücken wäre für Neubauten mehr als das Doppelte der heutigen Grundsteuer zu bezahlen. Bei Überwälzung der Steuer geht dies zunächst einmal zu Lasten der Mieter. Am Ende können diese nicht die Miete aufbringen, die ohne die Steuerbelastung möglich gewesen wäre. So verringert sich die Nachsteuer-Rendite des Vermieters, was sich negativ auf die Neubautätigkeit auswirken dürfte (s. unten mehr). Damit wird das beste

Rezept gegen steigende Mieten konterkariert – nämlich die Schaffung eines höheren Bodenangebots.

Insgesamt zeigen die oben dargestellten Zahllastverschiebungsrechnungen, dass bis hin zu den Mittelstädten durch die Bodensteuer eine deutliche Verbesserung der Lage für die Mieter eintritt und es auch in den Metropolen im Durchschnitt zu keinen Verschlechterungen kommt – wie von den Kritikern der Bodensteuermodelle behauptet. Die Bodenwertsteuer weist noch eine Reihe weiterer positiver Effekte bezüglich der Unterstützung der planerischen Vorgaben und ökonomischer Anreize auf, die an anderer Stelle ausführlich dargestellt wurden (Henger/Schäfer 2015; Löhr 2017). Sollte sich die Politik dennoch für eine verbundene (also das Gebäude mit einbeziehende) Reformvariante entscheiden, wäre mit Blick auf die ansonsten fehlende Mobilisierungswirkung die Ergänzung durch eine Baulandsteuer (wie im Koalitionsvertrag vorgesehen) oder ein zoniertes Satzungsrecht bedenkenswert (Henger 2018, S. 20).

## Gefahr von Gentrifizierungsprozessen?

Die aus Platzgründen in den Tabellen nicht dargestellten Auswirkungen auf unterschiedlich teure Lagen werden nachfolgend kurz beschrieben: Das Flächenmodell nimmt wie dargestellt diesbezüglich überhaupt keine Differenzierung nach Lagen vor. Hier würde sich für eine teure Immobilie in einer teuren, zentralen Lage in einer Stadt dieselbe Bemessungsgrundlage ergeben wie für eine wenig wertvolle Immobilie am Stadtrand, wenn nur die Fläche dieselbe ist. Würde man die Flächensteuer offen als Wertsteuer mit entsprechendem Tarif ausgestalten, würde der Verstoß gegen den allgemeinen



Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG) offen zu Tage treten (Andres 1999). Das Flächenmodell wirkt damit zugunsten der Immobilienwirtschaft, weil sie die Bodenerträge in den guten Lagen der Agglomerationsräume noch weitgehender als im Kostenwertmodell privatisieren kann.

Bei der Bodenwert- und Bodenflächensteuer sowie beim Kostenwertmodell tritt eine abgeschwächte Differenzierung nach Lagen ein. Dass diese überhaupt stattfindet, ist der Bodenwertkomponente zu verdanken. Die stärkste Differenzierung nach Lagen findet dementsprechend bei der Bodenwertsteuer statt: Einfachere Lagen werden bei den Bodensteuermodellen deutlich entlastet. Dort wohnen vor allem einkommensschwächere Schichten. Mehrbelastungen gegenüber dem Status quo können jedoch v.a. in den größten Städten bei Mehrfamilienhäusern in einigen sehr teuren Lagen entstehen. Grundsätzlich ist es aber erwünscht, dass die i.d.R. leistungsfähigeren Eigentümer der sich hier befindlichen wertvollen Immobilien verstärkt zur Kasse gebeten werden.

Damit die Steuer jedoch wirklich den Eigentümer und nicht den Mieter trifft, sollte die Grundsteuer zu einer Eigentümersteuer gemacht werden. Dies kann am wirksamsten durch eine Änderung des § 2 Nr. 1 der Betriebskostenverordnung geschehen, die bislang die Umlage der Grundsteuer auf die Mieter erlaubt. Je größer die Rolle der Bodenwertkomponente in der Bemessungsgrundlage, umso dringlicher wird diese Forderung. Sollte dies politisch nicht durchsetzbar sein, kann bei Härtefällen eine Adjustierung mittels Deckelungen erfolgen (Begrenzung der Mehrbelastung von einkommensschwachen Haushalten gegenüber dem Status quo). Bei älteren einkommensschwachen Eigentümern könnte z.B. auch die Differenz zwischen der aktuellen Belastung (Bemessungsgrundlage: Einheitswerte) und der neuen Steuerbelastung (Bemessungsgrundlage: Bodenwerte) gestundet werden; die Erben oder die Käufer der Immobilie hätten diese dann zu zahlen.

## Schluss

Eine zeitgemäße Grundsteuer sollte die Bodenwerte in die Bemessungsgrundlage einbeziehen, nicht aber die Aufbauten. In planerischer, ökonomischer und sozialer Hinsicht bietet die Bodenwertsteuer die meisten Vorteile. Dennoch können hier Mieterhöhungen in den hochpreisigen Lagen der Metropolen nicht ausgeschlossen werden. Wenn daher eine „Dämpfung“ vorgenommen werden soll, um dort die Belastungsverschiebungen zu reduzieren, ist die Ergänzung um eine Bodenflächenkomponente das Mittel der Wahl (Difu-Modell). Nicht nur mit Blick auf die starken Differenzierungen der Bodenwertsteuer wäre auch eine Abschaffung der Umwälzbarkeit der Grundsteuer auf die Mieter wünschenswert; dies gilt jedoch – wenngleich mit geringerer Dringlichkeit – auch für andere wertorientierte Grundsteuerreformvarianten.

Prof. Dr. Dirk Löhr

Professor für Steuerlehre und Ökologische Ökonomik am Umwelt-Campus Birkenfeld der Hochschule Trier, u.a. Steuerberater, Mitglied im Gutachterausschuss Rheinhessen-Nahe sowie im Oberen Gutachterausschuss Rheinland-Pfalz. Mitinitiator der Initiative „Grundsteuer: Zeitgemäß!“

## Quellen:

- Andres, F. (1999): Die Zukunft der Grundsteuer. Stellungnahme des Seminars für freiheitliche Ordnung vom 14. März 1999, Bad Boll.
- Bundesrat (2016): Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Bewertungsgesetzes, Bundesratsdrucksache 515/16 vom 4. 11., Begründung des Gesetzentwurfs.
- Coulmas, D./Lehmbrock, M. (2001): Grundsteuerreform – Was kommt nach dem Praxistest? vhw Forum Wohneigentum 6, Dezember, S. 289–295.
- Henger, R. (2018): Baulandsteuer und zonierte Satzungsrecht, Expertengutachten im Auftrag des Umweltbundesamts, Texte 25/2018. Online: <https://www.umweltbundesamt.de/publikationen/baulandsteuer-zoniertes-satzungsrecht>
- Henger, R./Schäfer, T. (2015): Mehr Boden für die Grundsteuer – eine Simulationsanalyse verschiedener Grundsteuermodelle, IW Policy Paper Nr. 32.
- Hey, J. (2012): Leistungsfähigkeitsprinzip als Vergleichsmaßstab für Fiskalzielnormen. In: Tipke/Lang: Steuerrecht, 21. Aufl., Köln, S. 68–72.
- Hey, J. (2012): Rechtfertigung von Ungleichbehandlungen und Kontrolldichte. In: Tipke/Lang: Steuerrecht, 21. Aufl., Köln, S. 97.
- Hey, J. (2017): Gutachten zur Verfassungsmäßigkeit der Reform der Bemessungsgrundlage der Grundsteuer und der Entwicklung der Grundsteuerhebesätze. Gutachten im Auftrag der Bundesarbeitsgemeinschaft Immobilienwirtschaft Deutschland (BID), Köln, Juni. Online: [http://www.bid.info/wp-content/uploads/2017/09/29.06.17\\_ProfHey\\_BID-Gutachten\\_Grundsteuer\\_Finalfassung.pdf](http://www.bid.info/wp-content/uploads/2017/09/29.06.17_ProfHey_BID-Gutachten_Grundsteuer_Finalfassung.pdf)
- Initiative „Grundsteuer: Zeitgemäß!“ (2018), veröffentlicht am 09.04. Online: [http://www.grundsteuerreform.net/wp-content/uploads/2018/04/180409\\_BerechnungenBodensteuer.pdf](http://www.grundsteuerreform.net/wp-content/uploads/2018/04/180409_BerechnungenBodensteuer.pdf)
- Löhr, D. (2017): Grundsteuerreform: Ende einer Odyssee? Ergebnisse einer zahl-lastbezogenen Analyse. Wirtschaftsdienst 11, S. 809–816.
- Pigou, A. C. (1928): A study in Public Finance. Macmillan & Co.: London.
- Senatorin für Finanzen der Freien Hansestadt Bremen (o.J.): Grundsteuer auf der Basis von Verkehrswerten – Machbarkeitsstudie (Langfassung), Bremen.
- Spars, G. (2000): Berücksichtigung öffentlicher Planungs- und Infrastrukturleistungen auf dem Markt für Bodenverfügungsrechte. Theoretische und finanzpolitische Implikationen und Abgabelösungen. Peter Lang: Frankfurt a.M./New York.
- Vickrey, W. (1948): Some Objections to Marginal-Cost Pricing. The Journal of Political Economy, 56, S. 218–238.