



Dirk Lühr

Grundsteuer C: die Wiederkehr einer Untoten

Ab 2025 können Gemeinden unbebaute, aber baureife Grundstücke mit einem höheren Steuersatz belegen, um Druck auf die Bebauung der betroffenen Flächen auszuüben („Grundsteuer C“). Das historische Vorbild der Baulandsteuer (1961/1962) gilt als gescheitert. Stehen die Chancen für die neu aufgelegte Grundsteuer C besser?

Ausgangssituation

Ein strukturelles Problem für die Schaffung von mehr Wohnraum stellt die Knappheit an Bauland dar. Diese kann topografische oder planerische Gründe haben; vorliegend geht es um die mangelnde Verkaufsbereitschaft von Grundstückseigentümern. Oftmals werden hier unscharfe Begriffe, wie „Grundstücksspekulation“ oder „Hortung“, bemüht. Aus ökonomischer Sicht ist für die „Hortung“ von Grundstücken v. a. der Charakter von Grundstücken als sogenannte Realloption maßgeblich verantwortlich – eine Sichtweise, die v. a. im angloamerikanischen Raum verbreitet ist (Geltner et al. 2007, S. 729–755). Danach zahlt man im Kaufpreis des Bodens nicht nur für die zukünftigen (kapitalisierten) Bodenrenten, sondern auch für den Wert des „Warten-Könnens“. Der Inhaber der Realloption Boden muss die Bebauung nicht sofort vornehmen, sondern kann warten, bis sich eventuelle Risiken verflüchtigt haben. Das Risiko, dass das unbebaute Grundstück zwischenzeitig einen Wertverlust erleidet, ist gering. Eine sequenzielle Investitionsstrategie mit asymmetrischem Risikoprofil hat aber einen Wert, der über die kapitalisierten Erträge hinausgeht.

Wo liegt das Problem? Der nicht direkt durch Grundstückserträge unterlegte Wert des „Warten-Könnens“ schraubt den Grundstückspreis oftmals in eine Höhe, die durch die Bodenerträge nicht gedeckt und für Bauwillige nicht mehr zu schultern ist. Im Extremfall wird gar nicht verkauft.

Die Grundsteuer C kann als ein Instrument verstanden werden, um gezielt den Wert des „Warten-Könnens“ zu dämpfen (Lühr 2023). Die Grundsteuer C ist keine neue Erfindung. In den Jahren 1961 und 1962 gab es bereits eine Vorgängerin („Baulandsteuer“), die „gehorteten“ Grundstücken eine Zusatzbelastung aufbürdete. Die Baulandsteuer stieß allerdings auf massive Kritik. Unter anderem blieb die gewünschte Mobilisierungswirkung aus, obwohl die Steuerbelastung oftmals um das Vier- bis Sechsfache stieg.

Allein aus dem Scheitern der historischen Baulandsteuer kann aber nicht auf einen Misserfolg der neuen Grundsteuer C geschlossen werden. Unter anderem haben sich die Bodenmarktverhältnisse seit den sechziger Jahren massiv geändert. Die Aufhebung der Preisstoppvorschriften (§ 185

BBauG) erzeugte damals erhebliche Preissteigerungserwartungen für Grundstücke. Diese dürften heute im Durchschnitt geringer ausfallen, wenngleich sich die Preise auf einem deutlich höheren Niveau befinden.

Ausgestaltung der Grundsteuer C

Nachfolgend wird auf die bundesgesetzlich geregelte Grundsteuer C Bezug genommen, die in § 25 Abs. 5 GrStG geregelt ist und ab dem 1. Januar 2025 anwendbar sein soll. Sie ist nicht als eine eigenständige Steuer zu verstehen, sondern als eine besondere Möglichkeit zur Erhöhung des Hebesatzes für baureife, aber unbebaute Grundstücke, der auf den Steuermessbetrag angelegt wird. Bekanntlich wichen fünf Bundesländer nicht nur bezüglich der Grundsteuer B vom Bundesmodell ab (Art. 72 Abs. 3 Nr. 7 GG), sondern führten auch bezüglich der Grundsteuer C eigene Regelungen ein, die sich jedoch an das Bundesmodell mehr oder weniger anlehnen. Bayern verzichtet dabei gänzlich auf eine Grundsteuer C. Im Bundesmodell ist keine Obergrenze für den erhöhten Hebesatz vorgesehen (so aber in Hessen, siehe § 26 GrStG). Ob und in welcher Höhe ein gesonderter Hebesatz in ausgewählten Zonen des Gemeindegebietes festgelegt wird, obliegt den Kommunen.

Erster Problemkomplex: Welche Grundstücke sollen einbezogen werden?

Die Kommune muss zunächst die Gebiete mit besonderem Steuerungsbedarf identifizieren. Nach § 25 Abs. 5 S. 7 GrStG sind die genaue Bezeichnung der baureifen Grundstücke, deren Lage und das Gemeindegebiet, auf das sich der gesonderte Hebesatz bezieht, nach den Verhältnissen zu Beginn eines Kalenderjahres von der Gemeinde zu bestimmen und im Wege einer Allgemeinverfügung öffentlich bekannt zu geben. Gemäß § 25 Abs. 5 S. 8 GrStG sind die städtebaulichen Erwägungen nachvollziehbar darzulegen und die Wahl des Grundsteuer-C-relevanten Gemeindegebiets zu begründen. Dabei sind – anders als im ursprünglichen Gesetzentwurf – „städtebauliche Gründe“ maßgebend, und nicht mehr allein der „besondere Wohnraumbedarf“ (Grootens 2022, § 25 GrStG, Rz. 161–174). Als städtebauliche Gründe kommen nun insbesondere die Deckung eines

erhöhten Bedarfs an Wohn- und Arbeitsstätten sowie von Gemeinbedarfs- und Folgeeinrichtungen, die Nachverdichtung bestehender Siedlungsstrukturen oder die Stärkung der Innenentwicklung in Betracht (§ 25 Abs. 5 S. 4 GrStG). Dies beinhaltet auch potenzielle Flächen für Gemeinbedarfseinrichtungen (Hochschulen, Krankenhäuser, Kindertagesstätten etc.). Auch aus der „Bodenschutzklausel“ des § 1a Abs. 2 S. 1 BauGB kann u. U. eine städtebauliche Begründung abgeleitet werden.

Der Geltungsbereich der Grundsteuer-C muss mindestens 10 Prozent des gesamten Gemeindegebiets umfassen und mehrere baureife Grundstücke beinhalten. Unabhängig vom Gesetzeswortlaut dürfte es zulässig sein, mehrere Gemeindegebiete als „Grundsteuer-C-Zonen“ zu definieren. Es wird aber als nicht sachgerecht angesehen, das gesamte Gemeindegebiet in eine einzige Zone einzubeziehen.



Abb. 1: Nicht mehr nutzbares Gebäude in einem zu verdichtenden Zusammenhang in St. Wendel (Foto: Dirk Löhr)

Grundsätzlich müssen sämtliche unbebaute und baureife Grundstücke innerhalb des möglichen Geltungsbereichs durch die Kommune bewertet werden. Dies ist jedoch nicht trivial. Zunächst kann ein Grundstück aus mehreren Flurstücken bestehen. Die steuerliche Betrachtung orientiert sich jedoch an „wirtschaftlichen Einheiten“. Deren Abgrenzung kann von der eher zivilrechtlichen Betrachtung der Kommunen abweichen. Unter „baureifen Grundstücken“, die von der Grundsteuer C betroffen sein können, sind unbebaute Grundstücke i. S. d. § 246 BewG zu verstehen, die der Grundsteuerpflicht unterliegen und innerhalb oder außerhalb eines Plangebiets trotz ihrer Baureife nicht genutzt werden (Grootens 2022, § 25 GrStG, Rz. 125). Auch Grundstücke im unbeplanten Innenbereich können betroffen sein (§ 73 Abs. 2 BewG ist insoweit nicht anzuwenden). Unter Umständen bedarf es jedoch der Überarbeitung der bestehenden Abgrenzungssatzung nach § 34 BauGB und der Aufstellung neuer Bebauungspläne (siehe auch § 69 Abs. 1 und 2 BewG).

Auf dem betreffenden Grundstück dürfen sich keine nutzbaren Gebäude befinden. Nicht nutzbare Gebäude (z. B. „Schrottimobilien“) sind für die Frage der Bebauung unbeachtlich. Ein Neubau zählt erst ab Bezugsfertigkeit (Nutzbarkeit); ob das Gebäude dann tatsächlich genutzt wird, ist nicht relevant. Bebauungshindernisse zivilrechtlicher Art (z. B. Streit innerhalb einer Erbengemeinschaft) sind unbeachtlich. Ob ein Grundstück bebaubar ist, richtet sich nach objektiven Gegebenheiten, nicht nach den Bebauungsvorstellungen des Eigentümers. Für die Qualifikation als „bebautes Grundstück“ genügen auch Garagen und Nebengebäude. Auch untergenutzte Teile der jeweiligen wirtschaftlichen Einheit gelten als bebaut. Solange das Bauplanungsrecht dies zulässt, ist ebenfalls die Errichtung von Nichtwohngebäuden ausreichend. Die Beispiele verdeutlichen, dass die neue Grundsteuer C nur einen Bruchteil der problematischen Flächen umfasst. Regelmäßig wird § 42 AO (Missbrauch von rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten) bei Umgehungen nicht anwendbar sein.

Sind die Grundsteuer-C-Zonen gebildet, stellen sich weitere baurechtliche Fragen: Ist z. B. die Aufnahme von Grundstücken in die Karte bereits eine positiv beschiedene Bauvoranfrage? Besteht dann auch grundsätzlich Anspruch auf die Erteilung einer Baugenehmigung? Dürfen Grundstücke in die Karte aufgenommen werden, die so klein sind, dass kein Stellplatznachweis möglich ist? Vorliegend können diese Fragen jedoch nicht behandelt werden.

Zweiter Problemkomplex: Welcher Hebesatz sollte angelegt werden?

Um die bauliche Nutzung von Grundstücken zu stimulieren, muss der Wert des „Warten-Könnens“ neutralisiert werden. Übersetzt man grob den Nutzen der „Vorhaltung“ mit „Aufwertungserwartungen“, ist eine Relativbetrachtung sinnvoll. Eine zunächst überschaubar erscheinende absolute Wertsteigerungserwartung in einer weniger teuren Lage kann ja eine höhere relative Wertsteigerung bedeuten als eine hohe absolute Wertsteigerungserwartung in einer hochpreisigen Lage. Die Orientierung ist möglich an den

- voraussichtlichen durchschnittlichen prozentualen Wertsteigerungen im Gemeindegebiet. Die Betrachtung wäre also großräumig. Dann aber würden die Grundstücke mit überdurchschnittlichen Aufwertungserwartungen nicht erfasst. Gerade unter diesen können sich jedoch die Problemgrundstücke befinden.
- Grundstücken mit den höchsten (relativen) Wertsteigerungspotenzialen. Man müsste hierfür also kleinteilig, möglichst sogar bodenrichtwertscharf vorgehen. Entsprechend hoch wäre der Aufwand zur Identifikation der relevanten Grundstücke.



Bei den Aufwertungserwartungen handelt es sich um subjektive Einschätzungen der Grundstückseigentümer. Die Erwägungen hierbei können unterschiedlich sein. Der eine möchte ein Grundstück für Familienmitglieder sichern („Enkelgrundstücke“), der nächste eine persönliche oder wirtschaftliche Unsicherheitssituation abwarten, ein anderer spekuliert möglicherweise direkt auf die Aufwertung des Grundstücks (klassische „Spekulation“). Auch steuerliche Aspekte (z. B. die Zehnjahresfrist in § 23 EStG) können eine Rolle spielen. In dieser Gemengelage können die Bodenrichtwerte kaum brauchbare Hinweise geben, zumal es sich um objektive, von den Gutachterausschüssen aus den Grundstückstransaktionen abgeleitete Werte handelt. Überzeugende Lösungen sind nicht in Sicht:

- Weder in einer groß- noch in einer kleinteiligen Betrachtung ergibt es viel Sinn, die durchschnittlichen Wertsteigerungen aus der Vergangenheit für die Zukunft fortzuschreiben. Märkte können drehen. Schließlich werden auch die künftige Entwicklung der Infrastruktur, anstehende Änderungen der Bauleitplanung etc. in den betreffenden Gemeindegebieten auf diese Weise nicht berücksichtigt.
- Man könnte versuchen, eingespielte Verfahren, wie man sie z. B. aus der Sanierungsbewertung kennt, auf die vorliegend diskutierte Problematik zu übertragen. Meines Wissens liegen hier aber noch keine Versuche vor.
- Eine weitere Möglichkeit ist der sogenannte intersubjektive Preisvergleich (Reuter 2007). Hierbei schätzen mehrere Experten unabhängig voneinander die Preissteigerungserwartungen ab. Dies ist jedoch mit großem Aufwand verbunden und nicht für eine Vielzahl von Grundstücken tauglich.
- Theoretisch wären auch standardisierte Bewertungen mit dem Realloptionsverfahren möglich. Allerdings sind diese Verfahren in Deutschland unbekannt; bei den Gutachterausschüssen bestehen diesbezüglich keine Erfahrungen.

Es bleibt festzuhalten, dass die Festlegung eines passenden Hebesatzes nach dem derzeitigen Stand der Möglichkeiten ein Blindflug ist.

Dritter Problemkomplex: Gefahr der Fehlallokation?

Aus einer Reihe von Gründen besteht zudem die Gefahr von Fehlallokationen:

- So kann z. B. die Verzögerung von baulichen Investitionen unter bestimmten Umständen auch wohlfahrtserhöhend sein. Eine Unterscheidung zwischen wohlfahrtserhöhenden und wohlfahrtssenkenden Verzögerungen der Investitionstätigkeit durch die Kommune ist jedoch kaum möglich.

- Auch ist es z. B. denkbar, dass Investoren die Nachfrage nach Grundstücken in Gemeinden mit geringerer Besteuerungshöhe verlagern, in denen die Grundstückspreise dann auf ein fundamental nicht mehr gerechtfertigtes Niveau getrieben werden könnten.
- Schließlich sind Konstellationen denkbar, bei denen es zu Überwälzungen der Grundsteuer C auf den Grundstückskäufer kommt. Anekdotischer Evidenz zufolge war dies auch bei der historischen Grundsteuer C der Fall (Henger 2018).

Vierter Problemkomplex: steuerrechtliche Fragen

Das Ziel der Grundsteuer C dürfte am ehesten erreicht werden, wenn sich der Hebesatz an den höchsten relativen Aufwertungserwartungen orientiert – wie auch immer dies praktisch umgesetzt werden soll. Allerdings muss der erhöhte Hebesatz nach § 25 Abs. 5 S. 9 GrStG einheitlich auf alle erfassten Grundstücke angewendet werden. Dann aber dürfte er bei Grundstücken mit geringerer Aufwertungserwartung das zur Mobilisierung erforderliche Maß regelmäßig übersteigen. Würde man von einer durchschnittlichen Aufwertungserwartung für die gesamte Gemeinde ausgehen, wäre dieses Problem zwar minderschwer, aber für die Grundstücke mit geringer Aufwertungserwartung ebenfalls noch vorhanden. Dann stellt sich die Frage, ob bezüglich der in die „Grundsteuer-C-Zone“ einbezogenen Grundstücke mit geringerer Aufwertungserwartung das Übermaßverbot bzw. der allgemeine Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG) verletzt ist.

Generell kann gefragt werden, ob es sich bei der Grundsteuer C um eine verfassungswidrige Erdrosselungssteuer handelt. Diese läge vor, wenn die Steuer so hoch gesetzt wird, dass der Fiskalzweck obsolet wird (BVerfG 2006). Meines Erachtens spricht jedoch vor dem Hintergrund der Erwägungsgründe des historischen Urteils zur Baulandsteuer vom 19.04.1968 (III R 78/67) viel dafür, dass insoweit auch die neue Grundsteuer C vor Gericht bestehen wird. Allerdings werden viele Punkte, über die der Bundesfinanzhof in seinem historischen Urteil vor dem Hintergrund der damaligen Situation entschieden hat, auch neu bewertet werden müssen.

Ceterum censeo: Tinbergen-Regel beachten!

Die Abgabenordnung erlaubt in § 3 Abs. 1 S. 2 das „Steuern mit Steuern“, solange die Einnahmenerzielung nicht vollkommen unter den Tisch fällt. Dennoch ergeben sich gegen eine solche Lenkungssteuer Vorbehalte vor dem Hintergrund der sogenannten Tinbergen-Regel (Tinbergen 1952). Diese allgemeine Einsatzregel für (wirtschafts-)politische Instrumente besagt, dass jedes Ziel mit einem eigenständigen Instrument verfolgt werden sollte. Die Grundsteuer



Stadtentwicklung

Ein Pakt für die Zukunft zur qualitätvollen Innenstadtentwicklung

sollte demnach als ein Instrument der (kommunalen) Einnahmenerzielung dienen, die städtebaulichen Ziele sollten mit dem städtebaulichen Instrumentarium des Baugesetzbuchs verfolgt werden. Letztere wären ggfs. zu schärfen. Zu denken wäre hier z. B. an die Einführung der Innenentwicklungsmaßnahme. Die Grundsteuer C kann nämlich zu städtebaulich unerwünschten Ausweichreaktionen (z. B. Alibi-Bebauung) oder auch dazu führen, dass ggfs. Fehlallokationen oder Überwälzungsreaktionen stattfinden (s. oben). Angesichts der diesbezüglichen Unsicherheiten ist eine Evaluation der Folgewirkungen der Grundsteuer C wünschenswert.



Prof. Dr. Dirk Löhrr

Steuerberater | Kommunalberater | DASL
ISOCARP; Professor für Steuerlehre und
Ökologische Ökonomik an der Hochschule
Trier, Umwelt-Campus Birkenfeld

Quellen:

BFH – Bundesfinanzhof (1968): Urteil vom 19.04. – III R 78/67.

BVerfG (2006): Beschluss vom 18.01. – 2 BvR 2194/99.

Geltner, D. M./Miller, N. G./Clayton, J./Eichholtz, P. (2007): Commercial Real Estate – Analysis and Investments. Cengage Learning: Mason (USA).

Grootens, M. (2022): Grundsteuergesetz, Bewertungsgesetz – Kommentar. 2. Aufl., NWB: Herne.

Henger, R. (2018): Baulandsteuer und zonierte Satzungsrecht, UBA-Texte 25, Dessau-Roßlau.

Löhrr, D. (2023): Die neue Grundsteuer C – Totgeglaubte leben länger. In: Junkerheinrich, M. (Hrsg.): Jahrbuch für öffentliche Finanzen 2023, Berlin, S. 209–227.

Reuter, F. (2007): Anmerkungen zum deduktiven Preisvergleich für werdendes Bauland unter Beachtung der ImmoWertV. Flächenmanagement und Bodenordnung 5, S. 193–201.

Tinbergen, J. (1952): On the Theory of Economic Policy. North-Holland: Amsterdam, NL.