

Gerhard Graf

Wege und Irrwege der neuen Grundsteuerpläne in Deutschland

Das bisherige Verfahren zur Grundsteuererhebung ist 2018 vom Bundesverfassungsgericht als verfassungswidrig erklärt worden. Seither haben fünf Bundesländer gestützt auf die Öffnungsklausel nach Art. 125b Grundgesetz (GG) neue Modelle für eine ausschließlich flächenbasierte Grundsteuererhebung entwickelt und bis Ende 2021 verabschiedet. Diese Modelle werden nach ihrer Verfassungskonformität evaluiert, wobei sich durchaus Unzulänglichkeiten zeigen. Eine einfache Beteiligungslösung der Kommunen an den großen Wertsteuern würde die millionenfachen Neuveranlagungen entbehrlich machen und außerdem mit nur geringfügigen Belastungsverschiebungen einhergehen.

Die aktuelle Diskussion der Grundsteuerpläne in Deutschland nimmt ihren Anfang mit dem Urteil des Bundesverfassungsgerichts (BVerG) vom 10. April 2018 (unter anderem 1 BvL 11/14), wonach die bisherige Grundsteuererhebung „... unvereinbar mit dem Artikel 3 Absatz 1 Grundgesetz“ (BVerG, Leitsatz 1) ist. Der Gesetzgeber wird zugleich aufgefordert, „eine Neuregelung spätestens bis zum 31. Dezember 2019 zu treffen.“ (BVerG, Leitsatz 2). Schließlich „dürfen die beanstandeten Regelungen für weitere fünf Jahre ab der Verkündung, längstens aber bis zum 31. Dezember 2024 angewandt werden.“ (BVerG, Leitsatz 2).

© Der/die Autor:in 2022. Open Access: Dieser Artikel wird unter der Creative Commons Namensnennung 4.0 International Lizenz veröffentlicht (creativecommons.org/licenses/by/4.0/deed.de).

Open Access wird durch die ZBW – Leibniz-Informationszentrum Wirtschaft gefördert.

Der Gesetzgeber bzw. die politischen Entscheidungsträger des Bundestages und Bundesrates haben kurz vor Ende der erstgenannten Frist mit einer Grundgesetzänderung (Gesetz zur Änderung des Grundgesetzes Art. 72, 105 und 125b) den tatsächlichen Anstoß zu möglichen Änderungen des Grundsteuerrechts gegeben. Insbesondere aufgrund der Haltung einiger Bundesländer ist es dabei zu einer „Öffnung“ des bislang bundeseinheitlichen Grundsteuerverfahrens gekommen als es den Ländern freigestellt wurde, jeweils eigene Grundsteuermodelle zu entwickeln. Diese sollten sich bewusst als „einfachere“ Alternativen zu dem neu zu konzipierenden Bundesmodell hervorheben. Diese Alternativen sehen von den aufwendigen Bewertungen der Grundstücke ab, die im Wesentlichen den tradierten Ansatz der Grundsteuer über das Bewertungsgesetz fortführen wollen. Ein gemeiner Wert oder ein Verkehrswert der Grundstücke wird daher nicht als Bemessungsgrundlage angestrebt. Die Alternativen beruhen vielmehr auf vorwiegend wertunabhängigen Bemessungsgrundlagen wie z. B. Flächen des Grund und Bodens sowie der Wohnflächen. Die Berücksichtigung der Flächen erfolgt jedoch nicht unmodifiziert, sondern es werden gegriffene Äquivalenzzahlen für deren Umrechnung in Äquivalenzbeträge benutzt. Damit ergeben sich aus Flächenmaßen (z. B. Quadratmeter) auf Euro lautende Geldbeträge.

Neue Grundsteuermodelle

Insbesondere fünf Bundesländer haben sich auf die Möglichkeit gestützt, die ihnen der mit der erwähnten Grundgesetzänderung um einen Absatz 3 ergänzte Artikel 125b GG bietet, abweichendes Landesrecht für die Erhebung der Grundsteuer zugrundelegen. Die nachfolgende Übersicht beschränkt sich auf die Vorhaben zur Grund-

Prof. Dr. Gerhard Graf war Professor für Volkswirtschaftslehre und Finanzwissenschaft an der Verwaltungsfachhochschule in Wiesbaden sowie Privatdozent an der Johannes Gutenberg-Universität Mainz und Lehrbeauftragter für International Economics und Public Finance an der European Business School in Oestrich-Winkel.

steuer B und konzentriert sich zudem auf die wesentlichen Rechengrößen.¹

Baden-Württemberg hat als erstes Bundesland eine gesetzliche Normierung vorgenommen und ein Bodenwertmodell eingeführt (Landesgrundsteuergesetz (LGrStG); Graf, 2021). Danach greift die Steuerbemessung auf den Bodenrichtwert eines Grundstücks zurück. „Der Grundsteuerwert der Grundstücke ermittelt sich durch Multiplikation ihrer Fläche des Grund und Bodens mit dem jeweiligen Bodenrichtwert...“ (§ 38 Absatz 1 LGrStG). Die Bebauung des Grundstücks findet hierbei keine Berücksichtigung. „Die erste Hauptfeststellung für die Grundsteuerwerte wird auf den 1. Januar 2022 für die Hauptveranlagung auf den 1. Januar 2025 durchgeführt“ (§ 15 Absatz 3 LGrStG). Außerdem werden die „Grundsteuerwerte in Zeitabständen von je sieben Jahren allgemein festgestellt (Hauptfeststellung)“ (§ 15 Absatz 1 LGrStG).

Niedersachsen sieht ein komplexeres Flächenmodell vor, das neben der Grundstücksfläche auch die Gebäudfläche (Wohnfläche und Nutzfläche) für die Steuerbemessung heranzieht (Niedersächsisches Grundsteuergesetz (NGrStG), 7. Juli 2021). Diese Flächen werden für die Gebäudflächen und für die Flächen des Grund und Bodens nach § 4 NGrStG in Äquivalenzzahlen umgerechnet. Außerdem sieht der § 5 NGrStG die Ermittlung eines Lagefaktors vor, der sich aus dem Bodenrichtwert des betreffenden Grundstücks zu dem Durchschnittsbodenwert der Gemeinde ergibt, wobei auf diese Relation noch ein Exponent von 0,3 angewendet wird. Die Äquivalenzbeträge bilden die Grundlage für die Feststellung des Grundsteuermessbetrags nach § 2 Absätze 2 und 3 NGrStG, der sich als Summe der Äquivalenzbeträge errechnet. „Die Äquivalenzbeträge werden auf den 1. Januar 2022 allgemein festgestellt (Hauptfeststellung)“ (§ 8 Absatz 2 NGrStG). Es findet im Übrigen keine turnusmäßige Hauptfeststellung statt. Unbeschadet der vorgesehenen rechentechnischen Komplizierungen² für die Ermittlung der Messzahlen kann das niedersächsische Grundsteuermodell nicht als gelungener Versuch einer bewertungsorientierten Vorgehensweise für unterschiedliche Grundstücke gesehen werden. Es erfolgen lediglich einige Umrechnungen von Flächenmaßen, die weder auf einer zwingenden wirtschaftlichen Logik be-

ruhen noch in der Lage sind, die Wertverhältnisse zwischen den Grundstücken oder deren Entwicklung über die Zeit hin realitätsgerecht zu erfassen.

In Hamburg ist am 24. August 2021 das Hamburgische Grundsteuergesetz (HmbGrStG) beschlossen worden. Ähnlich wie in Niedersachsen gibt es zwei Flächenmaße, die für die Ermittlung des Grundsteuerwerts relevant sind. Zum einen die Fläche des Grund und Bodens, die mit einer Äquivalenzzahl multipliziert wird (§ 1 Absatz 3 HmbGrStG). Die entsprechende Äquivalenzzahl ist in § 3 Absatz 1 festgelegt. Zum anderen werden Äquivalenzbeträge für die Wohn- und Nutzflächen der Gebäude ermittelt, die sich durch eine Multiplikation der maßgeblichen Gebäudflächen mit der Äquivalenzzahl nach § 3 Absatz 2 ergeben, d.h. 0,50 Euro je Quadratmeter. Der Grundsteuermessbetrag des Grundstücks ist danach die Summe der beiden Grundsteuerwerte. Vom Verfahren her sind damit die Flächengrößen die entscheidende Basis für den Grundsteuermessbetrag, zumal die Äquivalenzzahlen wie die Grundstücks- und Gebäudflächen feststehen und nach § 6 Absatz 1 HmbGrStG keine turnusmäßigen Hauptfeststellungen stattfinden sollen.

In Bayern ist am 10. Dezember 2021 das aktuelle Bayerische Grundsteuergesetz (BayGrStG) beschlossen worden. Es weist viele Ähnlichkeiten mit den gesetzlichen Regelungen in Niedersachsen und in Hamburg auf. Der Grundsteuermessbetrag ergibt sich beispielsweise als Summe aus „dem Produkt aus dem Äquivalenzbetrag des Grund und Bodens ... und der Grundsteuermesszahl ... und dem Produkt aus den Äquivalenzbeträgen von Wohn- und Nutzflächen ... und der jeweiligen Grundsteuermesszahl ...“ (Art. 1 Absatz 2 BayGrStG). Außerdem legt der Artikel 6 im Absatz 1 des Bayerischen Grundsteuergesetzes fest, dass die Äquivalenzbeträge auf den 1. Januar 2022 allgemein festgestellt werden und nach dieser Hauptfeststellung keine turnusmäßigen Hauptfeststellungen (mehr) stattfinden.

In Hessen hat der Landtag am 15. Dezember 2021 das neue Hessische Grundsteuergesetz (HGrStG) verabschiedet. Es weist zum einen deutliche Ähnlichkeiten mit den oben dargestellten Grundsteuermodellen auf. Es bezieht sich andererseits mehrfach auf das Bewertungsgesetz und das Grundsteuergesetz, z.B. im § 2 und § 3. Ausgangspunkt ist nach § 4 HGrStG ein Steuermessbetrag, der sich aus den Flächenbeträgen für den Grund und Boden sowie dem zu Wohnzwecken genutzten Teil eines Grundstücks zusammensetzt. Diese Flächenbeträge werden mit Messzahlen nach § 6 umgerechnet. Schließlich wird ihre Summe mit einem Faktor nach § 7 multipliziert. Der Faktor selbst hat Ähnlichkeit mit dem Lagefaktor des niedersächsischen Grundsteuergesetzes, denn er wird

1 Auf die zumeist benutzten Werte von z.B. 0,04 Euro je qm Fläche des Grund und Bodens oder von 0,50 Euro je qm Wohnfläche sowie die ergänzenden Beträge wird nicht näher eingegangen, da die grundsätzliche Konstruktion der Flächenbewertung damit nicht tangiert wird.

2 Die Verwendung der Potenz von 0,3 auf den Quotienten von Bodenrichtwert eines Grundstücks zum Durchschnittsbodenwert kann allenfalls als Spielerei angesehen werden, die für Außenstehende den Eindruck der besonders gründlich ermittelten Besteuerungsgrundlagen verschaffen soll, obwohl die anzustrebende Bewertung eines Grundstücks keinesfalls damit verbunden ist.

aus dem Quotienten von Bodenrichtwert des Grundstücks zum durchschnittlichen Bodenrichtwert in der Gemeinde gebildet. Für diesen Quotienten ist nun allerdings noch eine Potenzierung mit 0,3 vorgesehen,³ sodass im Ergebnis die Dimension der Abweichung der beiden Bodenrichtwerte begrenzt ist. Hessen sieht die Grundsteuerfestsetzung zum Hauptveranlagungszeitpunkt 1. Januar 2022 vor. Danach sind in Zeitabständen von 14 Jahren weitere Hauptveranlagungen durchzuführen (§ 8 HGrStG).

Leitlinien für eine grundgesetzkonforme Grundsteuer

Das Bundesverfassungsgericht gibt mit seinem Urteil keine Detailvorgaben für ein konkretes Grundsteuerrecht. Es macht mit seinen Urteilsbegründungen aber durchaus deutlich, welche zentralen Eigenheiten von einem validen Grundsteuermodell erwartet werden sollten. Ausgangspunkt ist dabei der Hauptgrund für die erkannte Verfassungswidrigkeit der bisherigen Grundsteuer. Sie folgt vorrangig aus den Wertverzerrungen, die wegen der fehlenden Gebäudebewertung und der damit letztlich unterbliebenen Hauptfeststellungen eingetreten sind (BVerfG 10.4.2018, 11/14, unter anderem Randziffer 34, 108, 146). Die Wertverzerrungen betreffen hauptsächlich den Gebäudebestand (BVerfG, Randziffer 36) und sie umfassen auch mögliche Wertminderungen von Gebäuden, die dazu führen können, dass ein älteres Gebäude mit dem wirtschaftlich unzutreffenden gleichen Wert angesetzt wird wie ein wertvolleres neu errichtetes (BVerfG, Randziffer 42 und 126). Das Gleichbehandlungsgebot des Art. 3 Abs. 1 GG verlangt, „wesentlich Gleiches gleich und wesentlich Ungleiches ungleich zu behandeln ...“ (BVerfG, Randziffer 94). Es darf daraus auch gefolgert werden, dass zum Wert eines bebauten Grundstücks nicht nur der Bodenrichtwert, sondern auch der jeweilige Gebäudewert hinzutritt und dieser den Wert des Grundstücks hauptsächlich prägt. Das gesamte Grundstück inklusive der Bebauung ist daher für die Bewertung und die steuerliche Bemessungsgrundlage relevant. Ähnlich zu interpretieren ist auch die Aussage, dass die Bemessungsregeln für die Grundsteuer „den mit der Steuer verfolgten Belastungsgrund in der Relation realitätsgerecht abbilden müssen“ (BVerfG, Randziffer 168). Diese realitätsgerechte Relation der Bewertungsansätze für die Grundsteuer erfordert aber den Einschluss der wesentlichen Wertansätze für alle zentralen Bestandteile der Besteuerungsobjekte. Hierzu zählen die hauptsächlich größten Elemente der Grundstückswerte, nämlich die Bauungen, die sich außerdem in ihrem jeweiligen Wert über die Zeit hin immer wieder – nach oben wie unten – ändern können. Eine Einschränkung der Grundstücksbe-

wertung auf einen Bruchteil der Werts substanz ist nicht in der Lage, die realitätsgerechte Relation der Bewertungsansätze leisten zu können.

Wir interpretieren also die Urteilsbegründungen des Bundesverfassungsgerichts so, dass eine in der Relation realitätsgerechte Bemessungsgrundlage ähnlich wie beim Kostenwertmodell (Bundesrat, 2016) erfolgen kann, das bewusst für die Bewertung der bebauten Grundstücke den Kostenwert als Summe von Bodenwert und dem Gebäudewert (Bundesrat, 2016, § 235; Lühr, 2016) definiert.

Evaluierung der Ländermodelle

Die oben vorgestellten Ländermodelle für die Grundsteuer sollen nach deren Autoren eine einfache Grundsteuererlösung erreichen, die ohne komplizierte Bewertungen auskommt und insbesondere die Verfolgung von dynamischen Wertänderungen beim gemeinen Wert oder dem Verkehrswert von Grundstücken insgesamt vermeidet. Dies wird jeweils dadurch erreicht, dass die Flächengrößen des Grundstücks bzw. dessen Bebauung ausschließlich den Grundsteuerwert prägen sollen. Die daneben vorgesehenen Umrechnungen dieser Flächen mit Faktoren bzw. Abzügen für Wohnflächen ändern am grundsätzlichen Flächen-Wertansatz nichts, zumal diese Faktoren sich nicht inhärent aus der Grundstücksbewertung ergeben, sondern gezeichnete Rechengrößen darstellen.

Die Verwendung der Flächenmaße für den Grundstückswert, die insoweit die Basis für den steuerlichen Zugriff darstellen, beruhen auf dem historischen Charakter der Grundsteuer, wonach die Obrigkeit vor vielen Jahrhunderten sowohl die Grundstücksgröße quantitativ ermittelt (z. B. in Hektar) als auch die Abgabe (z. B. in Zentnern) quantitativ bestimmt hat. In Ermangelung von Einkommens- oder Umsatzberechnungen war dies in historischen Zeiten eine relationsgerechte Vorgehensweise für die Grundbesitzabgaben. In heutigen Zeiten müssten jedoch Werte verfügbar sein, die dann auch die geeignete Grundlage für monetär zu leistende Grundbesitzabgaben sind.⁴ Es kommt hinzu, dass die Flächenmaße nicht in der Lage sind, eine relationsgerechte Einordnung der Grundstückswerte vorzunehmen. Die ergänzenden Lagefaktoren bilden ihrerseits nur einen geringeren Teil der Wertunterschiede ab. Die angebliche Einfachheit der Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen über abschließliche Flächenmaße wird mit großen Abweichun-

3 Vgl. hierzu die Anmerkung in Fußnote 2.

4 Als übertragene Analogie soll das Beispiel dienen, dass der Wert eines Gemäldes – zeitgenössisch oder historisch – sich nicht aus dessen Flächengröße ergibt, sondern ein Resultat von Marktgegebenheit bzw. Marktbewertungen ist.

gen von den tatsächlichen Werten insbesondere der bebauten Grundstücke erkaufte. Selbst wenn die in den Grundsteuermodellen verwendeten Bodenrichtwerte Bruchteile der Grundstückswerte erfassen, unterliegen sie auch den allgemeinen wirtschaftlichen Wertveränderungen. Aber lediglich zwei Länder, Baden-Württemberg und Hessen, wollen regelmäßige Hauptfeststellungen in längeren zeitlichen Abständen von sieben bzw. 14 Jahren durchführen. Die vom Bundesverfassungsgericht monierten Verzerrungen in den steuerlichen Werten sind damit vorprogrammiert.

Im Übrigen ist zu erwarten, dass im Verhältnis zur bisherigen Grundsteuer die neuen Messzahlen und Grundsteuerzahllasten sowohl in der absoluten Höhe als auch in der Relation zwischen den Grundstücken weit differieren können. Damit werden völlig neue Verteilungswirkungen zwischen Grundstücken und auch zwischen den Grundstücksnutzern, den Eigentümern und Mietern, erreicht. Nicht alle dieser Verteilungswirkungen werden auf positive Resonanz stoßen, vielmehr kann durchaus erwartet werden, dass von den millionenfach Betroffenen zumindest einige (Millionen) Einspruchsverfahren betreiben werden. Die Einfachheit der Flächenermittlung wird dementsprechend mit erheblichen Verwaltungs- und Gerichtsverfahren erkaufte.

Ausweg aus den Irrwegen

Viele der apodiktischen Festlegungen zu den aufgeführten Grundsteuermodellen versuchen diese auch insoweit zu rechtfertigen, dass sie unterstellen, ohne (bisherige) Grundsteuer würden die Kommunen erhebliche finanzielle Einbußen erleiden, die ihre Handlungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigte. Dem muss mit Nachdruck widersprochen werden. Die Einnahmen der Kommunen setzen sich nur zu einem geringen Teil, etwa 5 %, aus der Grundsteuer zusammen. Die größeren Einnahmestandteile sind vielmehr Umlagen oder Beteiligungen, unter anderem an den Schlüsselzuweisungen, und an den Erträgen aus der Einkommensteuer und der Umsatzsteuer.

er. Es liegt deshalb nahe, die bisherige Grundsteuer durch eine Beteiligung an den großen Wertsteuern zu ersetzen und damit die millionenfache Neuveranlagung von Grundsteuertatbeständen zu vermeiden (Graf, 2021). Solche Beteiligungslösungen gehen zudem mit überschaubaren Belastungsverschiebungen für die Belasteten aus der bisherigen Grundsteuer einher, sodass Einspruchsverfahren kaum zu erwarten sind. Schließlich lässt sich mit der Beteiligungslösung auch die hier im Detail nicht näher erörterte Grundsteuer A problemlos ablösen, sodass akribische Verwaltungslösungen wie beispielsweise im Baden-Württembergischen Grundsteuergesetz, die sich dort über annähernd 20 Textseiten auch mit Wanderschärferei und Pilzanbau (LGrStG, u. a. Art. 36) befassen, gänzlich obsolet wären.

Bevor ein entsprechend zielgerichteter Weg jedoch beschritten werden kann, wären die Modelle für eine neue Grundsteuer zu verwerfen⁵ und es müsste ein einheitliches bundesweites Vorgehen in Richtung auf die Beteiligungs- oder Umlagelösung angestrebt werden. Diese Umlagelösung erforderte verwaltungstechnisch (nach einer entsprechenden Gesetzgebung) kaum mehr Aufwand als ein normales Jahressteuergesetz, das in der Regel innerhalb weniger Tage beschlossen und umgesetzt werden kann.

5 Eventuell über eine neue entsprechende Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts.

Literatur

- Bundesrat (2016), Drucksache 515/16 vom 4. November 2016: Entwurf eines ... Gesetzes zur Änderung des Bewertungsgesetzes.
 Graf, G. (2021), Das Bodenwertmodell für die Grundsteuer: Unzulänglichkeiten und mögliche Alternativen, *Wirtschaftsdienst*, 101(3), 227-231.
 Löhr, D. (2016), Ein neues Modell zur Grundsteuerreform: die ewige Wiederkehr des Gleichen, *Wirtschaftsdienst*, 96(10), 732-739.

Title: *New Property Tax Models in Germany – Suitable Paths and Wrong Tracks*

Abstract: According to the judgement of the highest constitutional court in Germany in 2018, German states were committed to develop new property tax models in conformity with the constitution. Five states passed new laws last year, which choose the technical size of the plot for the tax base instead of the value of the property, including buildings. The paper presents the models followed by an evaluation. The final statement refers to an alternative: the substitution of the traditional property tax with a share of the federal income tax and the sales tax for the communities. This alternative offers a simple and quick solution.