

# Neuordnung der Grundsteuer – Anforderungen, Ziele und Gestaltungsmöglichkeiten

Prof. Dr. Christoph Spengel\*

## Abstract:

Die Grundsteuer in Deutschland ist reformbedürftig. Dies betrifft in erster Linie die Ermittlung der Bemessungsgrundlage. Auf der Basis der Rechtfertigungsgründe für die Erhebung einer Grundsteuer werden zunächst Anforderungen an ihre Ausgestaltung formuliert. Auf dieser Grundlage werden anschließend Vorschläge zur Reform der Grundsteuer dargestellt und hinsichtlich ihrer Geeignetheit beurteilt. Es zeigt sich, dass lediglich das vom Wissenschaftlichen Beirat beim BMF vorgeschlagene Ertrags- bzw. Mietwertverfahren sowie das von einer Länder-Arbeitsgruppe unter Federführung Bremens entwickelte Vergleichswertverfahren die Anforderungen an die Neugestaltung der grundsteuerlichen Bemessungsgrundlage erfüllen. Eine reine Flächensteuer ist dagegen abzulehnen.

## I. Defizite der Grundsteuer in Deutschland

Die Grundsteuer in Deutschland ist reformbedürftig. Hauptkritikpunkt ist der Bezug der Bemessungsgrundlage auf die Einheitswerte von 1964 (bzw. 1935 in den neuen Bundesländern). Der BFH hält in seiner Entscheidung vom 30.6.2010 (II R 60/08)<sup>1</sup> die über mehr als vier Jahrzehnte unveränderte Bewertung des Grundvermögens zumindest für Stichtage nach dem 1.1.2007 für unvereinbar mit dem allgemeinen Gleichheitsgrundsatz des Art. 3 Abs. 1 GG an eine realitätsgerechte Bewertung. Ausdrücklich mahnt er die Anpassung der unterschiedlichen Wertansätze an. Gleichzeitig gilt die Neuberechnung der Einheitswerte in ihrer derzeitigen Form als kompliziert, streitanfällig und teuer, so dass eine umfassende Neukonzeption der Grundsteuer wahrscheinlich erscheint.<sup>2</sup>

Bemessungsgrundlage der Grundsteuer ist der Einheitswert des Grundvermögens. Entgegen den Vorgaben des § 21 Abs. 1 BewG, der alle sechs Jahre eine Neufeststellung der Wertansätze vorsieht, sind die Einheitswerte in den alten Bundesländern seit mehr als vier und in den neuen Bundesländern seit mehr als sieben Jahrzehnten<sup>3</sup> nicht verändert worden. Es ist offen-

---

\* Universität Mannheim. Research Associate am Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung (ZEW) Mannheim und Mitglied des Wissenschaftlichen Beirats beim BMF.

<sup>1</sup> Vgl. hierzu Tremel, SteuK 2010, S. 492 ff.

<sup>2</sup> Vgl. Becker, BB 2011, S. 535 f.

<sup>3</sup> Vgl. zu den Besonderheiten der Grundsteuer in den neuen Bundesländern Ostendorf, DB 1991, S. 412 ff.

sichtlich, dass die Einheitswerte daher in aller Regel weder die realen Grundstückswerte richtig abbilden noch dem relativen Wertverhältnis der Bewertungsobjekte gerecht werden können.<sup>4</sup> So haben sich nicht nur Bauweisen, -techniken und -stoffe grundlegend geändert; auch haben zahlreiche städte- und gemeindeplanerische Entwicklungen zu erheblichen Differenzen in der Wertentwicklung des Grundvermögens geführt. Dies bedeutet eine Umschichtung der effektiven Steuerbelastung auf schwächer entwickelte Regionen. Die aus der Einheitsbewertung folgenden Wertverzerrungen lassen sich nicht durch gemeindespezifische Hebesätze kompensieren, da auch innerhalb einzelner Gemeinden – insbesondere innerhalb von Großstädten – divergierende Wertentwicklungen häufig anzutreffen sind. Zudem werden altersbedingte Wertunterschiede vollständig negiert. Die verfassungsrechtlichen Bedenken des BFH können folglich wenig überraschen und sind seit langem bekannt.<sup>5</sup> Gleichwohl ist vor dem Hintergrund des komplizierten Bewertungsverfahrens mit einer neuen allgemeinen Einheitsbewertung nicht zu rechnen.

Eine grundlegende Reform der Bemessungsgrundlage der Grundsteuer scheint somit unausweichlich. Neben der Wiederherstellung eines verfassungskonformen Wertansatzes geht es dabei auch um die Schaffung einer praktikablen und kostengünstigen Lösung für Steuerverwaltung und Steuerzahler. Zudem soll die Reform der Grundsteuer aufkommensneutral erfolgen. Dies bedeutet, dass Änderungen bei der Bemessungsgrundlage durch Änderungen beim Steuersatz, d.h. bei der Steuermesszahl, zu kompensieren sind.<sup>6</sup> Das Aufkommen der Grundsteuer soll in etwa gleich bleiben, im konkreten Einzelfall kann es freilich zu Mehr- oder Minderbelastungen kommen.

## II. Rechtfertigung der Grundsteuer

Entgegen einer gelegentlich verbreiteten Auffassung ist die Grundsteuer kein Fremdkörper eines modernen Steuersystems.<sup>7</sup> Vielmehr ist die Besteuerung von Grundvermögen in Form einer Grundsteuer weltweit verbreitet.<sup>8</sup> Außerdem ist die Erhebung einer Grundsteuer gut zu rechtfertigen. Aus der Bereitstellung von lokalen öffentlichen Gütern, vor allem für öffentliche Ordnung, öffentliche Verwaltung und örtliche Infrastruktur, erwachsen den lokalen Gebietskörperschaften – in Deutschland also den Gemeinden – Ausgaben. Von der Nutzung dieser öffentlichen Güter können Bürger und Betriebe nicht ausgeschlossen werden, sei es aus

---

<sup>4</sup> Vgl. u.a. Leuchtenberg, NWB 2010, S.1987.

<sup>5</sup> Vgl. m.w.N. Seer, in: Tipke/Lang, Steuerrecht, 20. Aufl. 2010, § 13, Rn. 16.

<sup>6</sup> Vgl. Wissenschaftlicher Beirat beim BMF, Stellungnahme zur Reform der Grundsteuer, 2011, S. 8.

<sup>7</sup> So aber Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler, Reform der Grundsteuer, Berlin 2011, S. 17.

<sup>8</sup> Für einen detaillierten Überblick vgl. IBFD (Hrsg.), European Tax Handbook, 2011; Spengel/Heckemeyer/Zinn, DB 2011, S. 12 f.; [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/common/publications/studies/etr\\_company\\_tax.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/publications/studies/etr_company_tax.pdf).

technischen, institutionellen oder politischen Gründen. Hierfür sind Finanzierungsinstrumente erforderlich, die im Standortwettbewerb der Gemeinden um Bürger und Betriebe Bestand haben können und keine allokativen Verzerrungen zur Folge haben. Bemisst sich die Grundsteuer am Wert eines Grundstücks, welcher zugleich die Vorteile aus der Bereitstellung der lokalen öffentlichen Güter widerspiegelt, so ist die Steuerlast zur öffentlichen Leistung weitestgehend äquivalent. Die Grundsteuer ist somit als Finanzierungsinstrument kommunaler Ausgaben im obigen Sinne zu begreifen;<sup>9</sup> ihre Rechtfertigung kann aus dem Äquivalenzprinzip abgeleitet werden. Dagegen taugt das Leistungsfähigkeitsprinzip nicht für eine Begründung der Grundsteuer.<sup>10</sup>

### **III. Anforderungen an die Ausgestaltung der Grundsteuer**

Bei der Ausgestaltung der Grundsteuer geht es um die Bestimmung des Steuersubjekts, die Abgrenzung der Bemessungsgrundlage, die Bewertung sowie die Festlegung des Steuersatzes. Bezüglich der Ausgestaltung dieser vier Elemente einer Grundsteuer lassen sich Anforderungen aus den in Punkt II. skizzierten Rechtfertigungsgründen bzw. den daraus folgenden Zielen der Grundsteuer ableiten. Danach dient die Grundsteuer den Gemeinden im Standortwettbewerb in erster Linie als Instrument zur Finanzierung kommunaler Ausgaben für öffentliche Ordnung, öffentliche Verwaltung und örtlicher Infrastruktur.

1) Von der Bereitstellung lokaler öffentlicher Güter profitieren die Grundstückseigentümer. Steuersubjekt der Grundsteuer sollte demnach der Eigentümer des Grundstücks sein. In Deutschland ist dies grundsätzlich der Fall (§ 10 GrStG).

2) Das Ausmaß der Bereitstellung lokaler öffentlicher Güter schlägt sich im Wert eines Grundstücks in Abhängigkeit von seiner Lage nieder. Zum Grundstück zählen nach zivilrechtlichem Verständnis in Deutschland der Grund und Boden, darauf stehende Gebäude sowie Gebäudebestandteile. Von den Gebäudebestandteilen abzugrenzen sind jedenfalls in Deutschland die Betriebsvorrichtungen, was jedoch – etwa mit Blick auf die Grundsteuer in Großbritannien („rates“)<sup>11</sup> – keinesfalls zwingend ist, im Folgenden aber nicht weiter vertieft wird. Demnach sollte die Bemessungsgrundlage der Grundsteuer den Wert des Grundstücks

---

<sup>9</sup> Vgl. Wissenschaftlicher Beirat beim BMF, Stellungnahme zur Reform der Grundsteuer, 2011, S. 2; Richter/Heckmann, Die nicht umlagefähige Mietsteuer als Modell für eine Reform der Grundsteuer, erscheint in: Steuer und Wirtschaft.

<sup>10</sup> Vgl. Richter/Heckmann, Die nicht umlagefähige Mietsteuer als Modell für eine Reform der Grundsteuer, erscheint in: Steuer und Wirtschaft.

<sup>11</sup> Vgl. zur Grundsteuer in Großbritannien Spengel, Europäische Steuerbelastungsvergleiche, 1995, S. 123 ff. m.w.N.

umfassen, welcher sich aus einem Bodenwert sowie einem Nutzenwert, d.h. dem Wert eines Grundstücks durch seine Nutzung als Wohn- oder Betriebsgebäude, zusammensetzt.<sup>12</sup>

3) Die Besteuerung einer Wertkomponente eines Grundstücks ist somit für die Bemessungsgrundlage der Grundsteuer prägend. Nach allgemeinem Verständnis entspricht der Wert eines Wirtschaftsguts dessen Marktwert (gemeiner Wert) bzw. Verkehrswert. Der gemeine Wert entspricht dem Verkaufspreis, denn er wird gemäß § 9 Abs. 2 BewG „durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsguts bei einer Veräußerung zu erzielen wäre“. Denkbar ist es, den Verkehrswert eines Grundstücks entweder unmittelbar über die Ermittlung des Einzelveräußerungspreises oder mittelbar über den Mietwert des gesamten Grundstücks, welcher den diskontierten Mieterträgen entspricht, zu bestimmen. Der Ansatz des Mietwerts, oder gleichbedeutend, die Multiplikation des jährlichen Mietertrags mit einem Vervielfältiger, zur Bestimmung des Grundstückswerts gründet sich darauf, dass die Miete bzw. Pacht regelmäßig ein kombiniertes Entgelt für die Nutzung des Grund und Bodens und des Gebäudes widerspiegelt.<sup>13</sup> Beide Vorgehensweisen sind verhältnismäßig einfach zu bewerkstelligen, falls objektivierbare Vergleichswerte zur Verfügung stehen. Bei vermieteten oder für eigene Wohnzwecke genutzten Grundstücken dürfte dies regelmäßig der Fall sein. Auf den ersten Blick verspricht die Verwendung von Mietwerten gegenüber Veräußerungspreisen sogar Vorteile. Denn im Vergleichsverfahren bestimmte Veräußerungspreise lassen sich derzeit nur für Grund und Boden über die Bodenrichtwerte der Gemeinden bestimmen, für Gebäude liegen dagegen keine vergleichbaren, regelmäßig aktualisierte Kaufpreissammlungen vor. Anders ist es im Fall von Mietwerten, die sich bei fremdvermieteten Wohneigentum objektiv feststellen lassen (hier: Mietverträge) und überdies ihren Niederschlag in den gemeindespezifischen, regelmäßig veröffentlichten Mietspiegeln finden. Hierdurch könnte auch das selbstgenutzte Wohneigentum bewertet werden.<sup>14</sup> An ihre Grenzen stoßen beide Ansätze allerdings bei der Bewertung betrieblich genutzter Grundstücke, für die derzeit weder Kaufpreissammlungen noch Vergleichsmieten vorliegen. Schwierigkeiten bereitet hier jeweils die Bestimmung des Gebäudewerts, für die Bewertung des Grund und Bodens können hingegen Bodenrichtwerte herangezogen werden. Für die Bestimmung des Gebäudewerts existieren allerdings Behelfslösungen, die später erörtert werden.<sup>15</sup>

---

<sup>12</sup> Vgl. Wissenschaftlicher Beirat beim BMF, Stellungnahme zur Reform der Grundsteuer, 2011, S. 2 f.; Bertelsmann Stiftung, Eine nachhaltige Reform der Gemeindefinanzierung, 2011, S. 20.

<sup>13</sup> Vgl. Richter/Heckmann, Die nicht umlagefähige Mietsteuer als Modell für eine Reform der Grundsteuer, erscheint in: Steuer und Wirtschaft. Führt man diesen Gedanken konsequent zu Ende, kommen letztlich alle Wertsteigerungen an einem Grundstück dem Eigentümer zu Gute, womit die Umlagefähigkeit der Grundsteuer, so wie sie in Deutschland derzeit vorgesehen ist, in Frage zu stellen ist. Vgl. ebenda.

<sup>14</sup> Vgl. Wissenschaftlicher Beirat beim BMF, Stellungnahme zur Reform der Grundsteuer, 2011, S. 5.

<sup>15</sup> Vgl. Punkt IV.

4) Hinsichtlich des Steuersatzes ist auf die Finanzierungsfunktion der Grundsteuer sowie die Stärkung der Eigenverantwortung der Gemeinden im kommunalen Standortwettbewerb abzustellen. Deswegen ist den Gemeinden (weiterhin) ein Heberecht bei der endgültigen Festsetzung der Steuer einzuräumen,<sup>16</sup> was – soweit ersichtlich – auch nicht bestritten wird.

5) Schließlich ist berücksichtigen, dass es sich bei der Grundsteuer um ein Massenverfahren handelt, weshalb die Erhebungskosten zu beachten sind. Die Erhebungskosten betreffen in erster Linie die Kosten i.Z.m. der Bestimmung der Bemessungsgrundlage, die nicht dem Steuerpflichtigen überlassen werden kann. Hierbei gilt es einerseits, Abstriche zu machen bei der einzelfallbezogenen Genauigkeit der Wertermittlung insbesondere bei betrieblich genutzten Grundstücken. Andererseits ist es mit Blick auf die Rechtfertigung und Funktion der Grundsteuer aber nicht vertretbar, Typisierungen und Pauschalisierungen auch dann noch zu akzeptieren, wenn es vordergründig nur noch darum geht, die Einnahmenerzielung der Gemeinden sicherzustellen.<sup>17</sup>

#### **IV. Darstellung und Beurteilung der Modelle zur Reform der Grundsteuer in Deutschland**

Soweit ersichtlich, haben sich fünf Konzepte zur Reform der Grundsteuer in Deutschland herauskristallisiert. Die Vorschläge betreffen in erster Linie die Bestimmung und Bewertung der Bemessungsgrundlage. Die Fragen hinsichtlich der Steuerschuldnerschaft sowie des lokalen Heberechts werden dagegen wie unter Punkt III. dargelegt übereinstimmend befürwortet. Tabelle 1 enthält eine Übersicht zu den nachvollgend erörterten Reformvorschlägen.<sup>18</sup>

Bei der wertmäßigen Erfassung des Grundvermögens wird insbesondere danach differenziert, ob die Bemessungsgrundlage der Grundsteuer eine Wertkomponente enthält oder ausschließlich auf physikalisch messbare Größen (Flächenwerte) abstellt. Wird der tatsächliche Wert des Grundvermögens als für die Besteuerung maßgeblich erachtet, sind die Vorschläge weiter darin zu unterscheiden, ob die Bemessungsgegenstände Boden und Gebäude über die Feststellung des Grundstücksverkehrswertes gemeinsam bewertet oder Boden- und Nutzwert separat ermittelt werden.

---

<sup>16</sup> Vgl. Wissenschaftlicher Beirat beim BMF, Stellungnahme zur Reform der Grundsteuer, 2011, S. 3; Bertelsmann Stiftung, Eine nachhaltige Reform der Gemeindefinanzierung, 2011, S. 24.

<sup>17</sup> Vgl. Richter/Heckmann, Die nicht umlagefähige Mietsteuer als Modell für eine Reform der Grundsteuer, erscheint in: Steuer und Wirtschaft.

<sup>18</sup> Vgl. zu einer komprimierten Darstellung der Reformmodelle der Bundesländer Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler, Reform der Grundsteuer, Berlin 2011.

Tabelle 1: Vorschläge zur Reform der Grundsteuer in Deutschland

Grundsteuer enthält...				
Keine Wertkomponente	Wertkomponente			
	Getrennte Wertermittlung		Gesamtwert des Grundstücks	
	GB: Bodenrichtwerte		Verkehrswerte	
		G: Pauschal	Verkaufsfälle	Mietertrag
Flächensteuer Arbeitsgruppe (BW, BY, HE), 2010	Reine Bodenwertsteuer	Arbeitsgruppe (BY, RP), 2004 sowie TH, 2011	Arbeitsgruppe (HB mit B, NI, SN, SH), 2010	Wissenschaftlicher Beirat beim BMF, 1982, 2011

Abkürzungen:

GB Grund und Boden, G Gebäude;

B Berlin, BW Baden-Württemberg, BY Bayern, HB Bremen, HE Hessen, NI Niedersachsen, RP Rheinland-Pfalz, SN Sachsen, SH Schleswig-Holstein, TH Thüringen

Eine reine Flächensteuer ohne jegliche Wertkomponente sieht der Vorschlag der Arbeitsgruppe der Länder Baden-Württemberg, Bayern und Hessen vor.<sup>19</sup> Das von Gebäude- und Bodenwerten unabhängige Reformmodell basiert auf einer Bemessungsgrundlage, die sich durch Multiplikation von Flächenbezugsgrößen mit nutzungsartabhängigen Äquivalenzzahlen ergibt. Konkret ist vorgesehen, die unbebaute Grundstücksfläche mit einer Äquivalenzzahl von EUR 0,02 je Quadratmeter zu multiplizieren. Die entsprechenden Äquivalenzzahlen je Quadratmeter für zu Wohnzwecken genutzte Gebäudeflächen sollen sich auf EUR 0,20 bzw. EUR 0,40 für nicht zu Wohnzwecken genutzte Gebäudeflächen belaufen.<sup>20</sup> Unter dem Gesichtspunkt der Steuervereinfachung kann eine reine Flächensteuer vorteilhaft sein. Allerdings steht ausschließlich eine vereinfachte Steuererhebung im Vordergrund. Dagegen widerspricht eine Flächensteuer den Zielen einer Grundsteuer. Durch die Nichtberücksichtigung von Wertkomponenten bei Grund und Boden sowie Gebäuden kommt es zu Verzerrungen bei der Bereitstellung lokaler öffentlicher Güter.

Im Gegensatz zur Flächensteuer stehen die Reformmodelle, die eine Bewertung von Grundstücken zu Verkehrswerten vorsehen. Ein erster Vorschlag sieht eine reine Bodenwertsteuer vor, wonach die Bemessungsgrundlage ausschließlich Grund und Boden einbezieht, nicht aber etwaige darauf errichtete Gebäude. Die Ermittlung des Bodenwertes soll auf der Basis von Bodenrichtwerten erfolgen.<sup>21</sup> Eine reine Bodenwertsteuer soll zusätzliche Anreize zur Bebauung ungenutzter bzw. untergenutzter baureifer Grundstücke schaffen.<sup>22</sup> Allerdings ver-

<sup>19</sup> Vgl. Arbeitsgruppe der Länder Baden-Württemberg, Bayern und Hessen, Eckpunkte für eine vereinfachte Grundsteuer nach dem Äquivalenzprinzip, 2010.

<sup>20</sup> Abgestellt werden soll im Regelfall auf eine vereinfacht ermittelte Gebäudefläche als Produkt aus Gebäudegrundfläche und Anzahl der Geschosse, die typisierend anhand der Gebäudehöhe ermittelt wird und somit de facto einer „Höhenzahl“ für das entsprechende Gebäude entspricht.

<sup>21</sup> Vgl. zu einem Vorschlag einer reinen Bodenwertsteuer, Deutscher Verband für Wohnungswesen, Städtebau und Raumordnung, abgedruckt in Lehmbrock/Coulmas, Grundsteuerreform im Praxistest, DIFU-Beitrag zur Stadtforschung, 2001, S. 220 ff.

<sup>22</sup> Vgl. Löhr, Wirtschaftsdienst 2011, S. 333 ff. Zu Recht weisen Richter und Heckmann zusätzlich darauf hin, dass die Grundsteuer in diesem Reformmodell entfielen, falls alle Steuerpflichtigen ihre Grundstücke planungskonform nutzen. Vgl. Richter/Heckmann, Die nicht umlagefähige Mietsteuer als Modell für eine Reform der Grundsteuer, erscheint in: Steuer und Wirtschaft.

fehlt auch sie die grundlegenden Ziele einer Grundsteuer, da der Nutzenwert des Grundstücks unberücksichtigt bleibt.

Weiterführende Reformvorschläge erfassen in der Bemessungsgrundlage der Grundsteuer neben dem Bodenwert auch den Gebäudewert. Zur Approximation der Verkehrswerte werden Ertragswert-, Sachwert- sowie Vergleichswertverfahren vorgeschlagen.

Der Vorschlag des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen<sup>23</sup> basiert auf dem Ertragswertverfahren, indem die schematisierten Reinerträge, die Mietwerte, aus dem zu bewertenden Grundstück kapitalisiert werden. Bei vermieteten Grundstücken liegen die Mieteinnahmen regelmäßig vor, bei selbstgenutzten Wohngrundstücken kann auf die ortsübliche Miete anhand von Mietspiegeln zurückgegriffen werden. Betriebsgrundstücke, für die keine Vergleichsmieten vorliegen, sollen anhand eines Sachwertverfahrens bewertet werden. Dabei soll für den Bodenwert auf Bodenrichtwerte zurückgegriffen werden und der Gebäudewert anhand der für die Wiederbeschaffung bzw. -herstellung erforderlichen Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten bestimmt werden. Zur Bestimmung des Mietwertes müsste in diesem Fall der Sachwert mit einer festzulegenden pauschalierten Rendite für Gewerbeimmobilien multipliziert werden. Insgesamt weist der Vorschlag deutliche Parallelen zu den in Großbritannien erhobenen „rates“<sup>24</sup> auf, weshalb seine Praktikabilität nicht in Frage gestellt werden kann.

Beim Vergleichswertverfahren nach dem Vorschlag einer Länder-Arbeitsgruppe unter Federführung Bremens<sup>25</sup> soll der Verkehrswert eines Grundstücks über einen Abgleich mit am Immobilienmarkt realisierten Verkaufsfällen approximiert werden. Konkret soll ein typisierendes Massenbewertungsverfahren mittels mathematisch-statistischer Methoden die wesentlichen Charakteristika der zu bewertenden Grundstücke (Grundstücksgröße, Lage, Nutz- bzw. Wohnfläche, Baujahr etc.) mit den am Markt beobachteten Vergleichsfällen (Auswertungen der Kaufpreissammlung) verknüpfen.<sup>26</sup> Die Arbeitsgruppe wirbt für ihr Modell mit den Argumenten einer durch den statistischen Abgleich erreichten legitimen Verfahrensvereinfachung, da Verkehrswerte per se keine mathematisch exakt feststellbare Größe seien. Eine Besteuerung von Grundbesitz auf der Basis von Verkehrswerten sei daher nur unter Rückgriff auf ein solches - nicht zuletzt unter Kostengesichtspunkten - massentaugliches Verfahren um-

---

<sup>23</sup> Vgl. Wissenschaftlicher Beirat beim BMF, Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern, Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen, Heft 31, 1982, S. 33 ff.; Wissenschaftlicher Beirat beim BMF, Stellungnahme zur Reform der Grundsteuer, 2011, S. 5.

<sup>24</sup> Vgl. zur Grundsteuer in Großbritannien Spengel, Europäische Steuerbelastungsvergleiche, 1995, S. 123 ff. m.w.N.

<sup>25</sup> Vgl. Freie Hansestadt Bremen, Senatorin für Finanzen, Grundsteuer auf der Basis von Verkehrswerten. Machbarkeitsstudie. Bericht der Arbeitsgruppe, 2010. Siehe auch Becker, BB 2011, S. 536 ff.

<sup>26</sup> Konkret soll die (multiple) Regressionsanalyse verwendet werden, um Unterschiede in den beobachteten Kaufpreisen durch die wertbestimmenden Einflussfaktoren zu erklären. Der Einfluss dieser Größen auf den Kaufpreis wird somit einzeln identifiziert und in Form von ausgewiesenen Vergleichsfaktoren zur Grundstücksbewertung verwendet.

setzbar. Auch das Vergleichswertverfahren kann auf international erprobte Vorbilder, etwa in den Niederlanden sowie in den skandinavischen und baltischen EU-Mitgliedstaaten, zurückgreifen<sup>27</sup> und sollte deshalb praktikabel sein.

Konzeptionell zwischen einer reinen Flächensteuer und einer Wertsteuer ist ein Reformvorschlag der Länder Bayern und Rheinland-Pfalz aus dem Jahr 2004 einzuordnen,<sup>28</sup> der jüngst durch das Bundesland Thüringen im Jahr 2011<sup>29</sup> geringfügig modifiziert wurde. Grundsätzlich definiert dieser Ansatz die grundsteuerliche Bemessungsgrundlage als eine ausgewiesene Kombination aus Boden- und Gebäudewert. Die Bewertung des Grund und Bodens basiert dabei auf Bodenrichtwerten, die unter Berücksichtigung von Abschlägen für bebaute Grundstücke durch die Gutachterausschüsse für Grundstückswerte bereitzustellen sind. Der Gebäudewert bestimmt sich schließlich auf der Grundlage typisierender bundeseinheitlicher Festwerte je Quadratmeter Wohn- bzw. Nutzfläche. Die Festwerte werden nach Gebäudegruppen pauschal differenziert; eine Approximation des individuellen Verkehrswertes wird somit nicht angestrebt. Inwieweit dieser Vorschlag Vorteile im Vergleich zum Ertragswertverfahren und zum Vergleichswertverfahren verspricht, ist nicht ersichtlich. Auch wenn analog zur reinen Flächensteuer auch für ein Kombinationsverfahren im internationalen Bereich Vorbilder bestehen,<sup>30</sup> entspricht dieses Modell aufgrund der Nichtberücksichtigung des Nutzenwerts von Gebäuden nicht den hier vertretenen Anforderungen an eine Ausgestaltung der grundsteuerlichen Bemessungsgrundlage.

Festzuhalten ist, dass die nutzenadäquate Beteiligung der Steuerzahler an der Finanzierung wesentlicher kommunaler Aufgaben durch die Grundsteuer, insbesondere Verwaltung und örtliche Infrastruktur, die Bemessung von Grundstücken zum Verkehrswert erfordert. Von den derzeit vorliegenden Reformvorschlägen wird diese Anforderung lediglich durch das Ertrags- bzw. Mietwertverfahren des Wissenschaftlichen Beirats beim BMF sowie das Vergleichswertverfahren einer Länder-Arbeitsgruppe unter Federführung Bremens erfüllt. Konzeptionell stehen beide Verfahren gleichberechtigt nebeneinander. Inwieweit die Erhebungskosten beider Vorschläge voneinander abweichen, kann an dieser Stelle nicht beurteilt werden.

---

<sup>27</sup> Vgl. Spengel/Heckemeyer/Zinn, DB 2011, S. 12 m.w.N.

<sup>28</sup> Reform der Grundsteuer, Bericht des Bayerischen Staatsministers der Finanzen und des Ministers der Finanzen des Landes Rheinland-Pfalz an die Finanzminister der Länder, 2004.

<sup>29</sup> Reform der Grundsteuer. Gebäudewertunabhängiges Kombinationsmodell, 2011. Im Grundsatz folgt diesem Vorschlag auch das im Jahr 2011 vorgelegte Modell der Bertelsmann Stiftung. Vgl. Bertelsmann Stiftung, Eine nachhaltige Reform der Gemeindefinanzierung, 2011, S. 17 ff.

<sup>30</sup> Vgl. Spengel/Heckemeyer/Zinn, DB 2011, S. 12 m.w.N.



## **V. Zusammenfassung**

(1) Die Grundsteuer in Deutschland ist reformbedürftig. In erster Linie geht es um die Ermittlung der Bemessungsgrundlage.

(2) In der Diskussion stehen derzeit insbesondere die Einführung einer wertunabhängigen Flächensteuer sowie die verkehrswertnahe Bewertung des Grundvermögens anhand von Ertrags- oder Vergleichswertverfahren.

(3) Anhaltspunkte für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage liefern die grundlegenden Ziele der Grundsteuer. Die Grundsteuer dient den Gemeinden im Standortwettbewerb in erster Linie als Instrument zur Finanzierung kommunaler Ausgaben für öffentliche Ordnung, öffentliche Verwaltung und örtlicher Infrastruktur.

(4) Danach ist bei der Bemessung der Grundsteuer auf den Verkehrswert eines Grundstücks abzustellen, der neben dem Bodenwert den Nutzenwert darauf befindlicher Gebäude umfasst.

(5) Eine reine Flächensteuer ist vor diesem Hintergrund nicht geeignet, die Ziele der Grundsteuer zu verwirklichen. Vordergründig geht es bei der reinen Flächensteuer darum, die Einnahmenerzielung der Gemeinden administrativ einfach sicherzustellen.

(6) Von den derzeit vorliegenden Reformvorschlägen erfüllen lediglich das vom Wissenschaftlichen Beirat beim BMF vorgeschlagene Ertrags- bzw. Mietwertverfahren sowie das von einer Länder-Arbeitsgruppe unter Federführung Bremens entwickelte Vergleichswertverfahren die Anforderungen an die Neugestaltung der grundsteuerlichen Bemessungsgrundlage. Konzeptionell stehen beide Verfahren gleichberechtigt nebeneinander.