

Stand: 14. Januar 2019

Steuerrechtliche Position des ZIA Zentraler Immobilien Ausschuss e.V. zur

Grundsteuerreform

- ***Wertabhängiges BMF-Modell***
- ***Wertunabhängiges BMF-Modell***
- ***Grundsteuer C***
- ***Umlagefähigkeit der Grundsteuer***

Inhaltsverzeichnis

A. Kernaussagen	3
B. Reform der Grundsteuer	5
I. Ausgangslage	5
II. Sinn und Zweck der Grundsteuer	6
III. Darstellung der Reformmodelle des Bundesfinanzministeriums	6
1. Wertunabhängiges Modell.....	6
2. Wertabhängiges Modell.....	7
3. Grundsteuer C.....	8
IV. Bewertung der Reformmodelle des Bundesfinanzministeriums	9
1. Bewertung wertunabhängiges Modell.....	10
2. Bewertung wertabhängiges Modell.....	12
3. Bewertung Grundsteuer C.....	16
C. Umlagefähigkeit der Grundsteuer	18
D. Fazit	19

A. Kernaussagen

▪ **Schnelle Umsetzbarkeit**

Durch die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts vom 10. April 2018 muss die Grundsteuer reformiert werden. Der Gesetzgeber hat bis zum 31. Dezember 2019 Zeit, eine Neuregelung zu treffen. Ab 2025 muss die Neuregelung angewendet werden können. Durch die Reform wird eine Neubewertung von über 35 Millionen Grundstücken in Deutschland notwendig. Aufgrund der grundsätzlich vorliegenden Daten und der geringen Datenmenge scheint die Möglichkeit der Umsetzung des Flächenmodells während der vom Bundesverfassungsgericht gesetzten Frist möglich. Eine Umsetzung des wertabhängigen Modells erscheint dagegen sehr ambitioniert.

▪ **Verfassungskonforme Ausgestaltung**

Insgesamt drängt das Verfassungsrecht zum wertunabhängigen Flächenmodell. Es folgt den verfassungsrechtlichen Vorgaben, den steuerlichen Geltungsgrund der Grundsteuer vor allem im Äquivalenzgedanken ausdrücklich zu benennen und hieraus die Steuerlast abzuleiten. Das wertabhängige Mietmodell verletzt das Grundgesetz; die Bemessung nach der vereinbarten Miete ist ersichtlich gleichheitswidrig. Schafft es der Gesetzgeber nicht, bis Ende 2019 eine verfassungsmäßige Reform zu verabschieden, brechen den Kommunen rund 14 Milliarden Euro an Steuereinnahmen weg.

▪ **Aufkommensneutralität muss gewährleistet sein**

Das politische Versprechen einer aufkommensneutralen Grundsteuerreform ist strikt einzuhalten. Die Aufkommensneutralität sollte sich dabei auf die Ebene der Kommune beziehen. Aufgrund der bundesweit sehr heterogenen Wertentwicklung von Immobilien im Zusammenhang mit der Hebesatzautonomie der Kommunen erscheint ein wertunabhängiges Flächenmodell für die Sicherstellung der Aufkommensneutralität geeigneter.

▪ **Einfache Ermittlung**

Das Verfahren muss die Kapazitäten der Finanzverwaltung berücksichtigen. Bei dem seitens der Finanzverwaltung geäußerten Ziel einer weitgehend digitalen Umsetzung der Steuerermittlung darf die für die digitale Umrüstung benötigte Zeit nicht unterschätzt werden. Die Verwaltung hat in der Digitalisierung noch einen sehr weiten Weg zu gehen. Im Sinne der Entbürokratisierung wäre eine möglichst einfache Steuererhebung – durch die Ermittlung einer Bemessungsgrundlage anhand möglichst weniger Daten – sowohl für die Finanzverwaltung als auch für die Steuerpflichtigen anzustreben. Im Sinne einer einfachen Ermittlung sollte das Flächenmodell umgesetzt werden; es benötigt wesentlich weniger und einfachere Daten.

▪ **Effiziente Steuererhebung**

Die Erhebungskosten der Grundsteuer sollten möglichst gering sein, um größtmöglichen Nutzen aus dem Steueraufkommen ziehen zu können. Wertermittlungen von

Immobilien sind komplex; insbesondere Wirtschaftsimmobilien sind als Spezialimmobilien nur schwerlich einer einfachen Bewertung zu unterziehen. Einer Bewertung ohne Wertkomponente ist es naturgemäß immanent, dass die Erhebungskosten deutlich geringer als bei einem wertabhängigen Modell ausfallen; insbesondere, weil weniger Daten benötigt werden und keine regelmäßigen Neubewertungen notwendig sind. Das wertunabhängige Modell ist gegenüber dem wertabhängigen Modell somit vorzugswürdig.

▪ **Transparent und nicht streitanfällig**

Der Steuerpflichtige muss die Ermittlung der zu zahlenden Grundsteuer nachvollziehen können. Aufgrund der stets komplexen Wertermittlung von Immobilien, wobei sich insbesondere die Bewertung von Wirtschaftsimmobilien schwieriger gestaltet, liegt eine abnehmende Transparenz und eine zunehmende Streitanfälligkeit bei einem wertorientierten Verfahren in der Natur der Sache. Bereits heute ist die Abgrenzung der Anwendung des Ertrags- oder des Sachwertverfahrens komplex und streitanfällig. Die Streitanfälligkeit würde ferner nicht abnehmen, wenn im Rahmen der Grundsteuer auf Bodenrichtwerte und Daten aus dem Mikrozensus zurückgegriffen würde, deren Justiziabilität bislang unklar ist. Die Bezugnahme auf Grundstücks- und Gebäudegrößen als Grundlage wäre weniger streitanfällig. Die physikalische Größe der Quadratmeter wäre für den Steuerpflichtigen einfacher nachzuvollziehen als ein aus mehreren verschiedenen Faktoren ermittelter Wert.

▪ **Keine Wiedereinführung der nicht zielführenden Grundsteuer C**

Die Grundsteuer C wurde zurecht nach nur zwei Jahren wieder abgeschafft. Die eigentliche Lenkungswirkung – die Verfügbarmachung von bebaubaren Grundstücken für Wohnbauzwecke – wurde verfehlt. Wie schon der Wissenschaftliche Dienst des Deutschen Bundestages in Expertisen dargelegt hat, mussten damals nach der Einführung insbesondere die finanzschwachen Bürger ihre Grundstücke verkaufen, wohingegen finanzstarke Bürger und Unternehmen profitierten. Aufgrund dieser erzielten gegenteiligen Wirkung ist eine Wiedereinführung abzulehnen. Vielmehr sollte ein anderer – nicht grundsteuerlicher – Ansatz zur Mobilisierung von Bauland und somit zur Minderung der Attraktivität am spekulativen Grundstückshandel verfolgt werden.

▪ **Umlagefähigkeit der Grundsteuer**

Die Abschaffung der Umlagefähigkeit der Grundsteuer führt nicht zu dem gewünschten Ziel, Wohnen preiswerter zu machen. Vielmehr würde eine solche Maßnahme entweder dem Neubau oder der Modernisierung finanzielle Mittel entziehen oder Wohnen teurer machen. Ein Verbot der Umlagefähigkeit wäre darüber hinaus auch verfassungsrechtlich zweifelhaft. Die hiermit verbundenen Eingriffe in die zahlreichen bestehenden Mietverhältnisse wären angesichts des Rechts am Eigentum und der ausgeübten Vertragsfreiheit verfassungsrechtlich nicht zu rechtfertigen. Nicht zuletzt sollte die Umlagefähigkeit der Grundsteuer erhalten bleiben, um den Charakter einer Vermögensteuer zu vermeiden.

B. Reform der Grundsteuer

I. Ausgangslage

Das Aufkommen der Grundsteuer kommt ausschließlich den Kommunen zugute. Mit rund 14 Milliarden Euro im Jahr 2017 stellt die Grundsteuer damit eine der wichtigsten Finanzierungsquellen dar.

Das Bundesverfassungsgericht hat mit Urteil vom 10. April 2018 entschieden, dass die aktuellen Regelungen des Bewertungsgesetzes zur Einheitsbewertung von Grundvermögen in den alten Bundesländern jedenfalls seit Beginn des Jahres 2002 mit dem allgemeinen Gleichheitssatz des Artikels 3 Absatz 1 des Grundgesetzes unvereinbar sind. Laut dem Bundesverfassungsgericht führt das Festhalten des Gesetzgebers an dem Hauptfeststellungszeitpunkt von 1964 zu gravierenden und umfassenden Ungleichbehandlungen bei der Bewertung von Grundvermögen, für die es keine ausreichende Rechtfertigung gibt. Die bisher verwendeten Einheitswerte stammen in den alten Ländern von 1964 bzw. in den neuen Ländern von 1935. Das Bundesverfassungsgericht hat ferner erklärt, dass der Gesetzgeber spätestens bis zum 31. Dezember 2019 eine Neuregelung zu treffen hat. Bis zu diesem Zeitpunkt dürfen die verfassungswidrigen Regeln weiter angewandt werden. Nach Verkündung einer Neuregelung dürfen sie für weitere fünf Jahre ab der Verkündung, längstens aber bis zum 31. Dezember 2024 angewandt werden.

Das im Jahre 2016 vom Bundesrat – gegen die Stimmen von Hamburg und Bayern – eingebrachte sogenannte Kostenwertmodell ist dem Diskontinuitätsprinzip zum Opfer gefallen und wird auch nicht weiter verfolgt.

Das Bundesministerium der Finanzen hat am 28. November 2018 den Länderfinanzministern zwei Modelle zur Reform der Grundsteuer vorgeschlagen: Ein wertabhängiges und ein wertunabhängiges Modell. Bei der Reform wird von Seiten des Bundesfinanzministeriums das Ziel verfolgt:

- eine verfassungsfeste Lösung, die das aktuelle Aufkommen für die Kommunen sichert
- eine sozial gerechte Lösung, die die Steuerzahlungen fair verteilt und eine übermäßige Belastung der Steuerschuldnerinnen und Steuerschuldner und von Mieterinnen und Mietern verhindert (die Grundsteuer wird in der Regel über die Nebenkosten an die Mieterinnen und Mieter weitergegeben)
- Beachtung des Rechts der Kommunen, die kommunalen Hebesätze selbstständig zu bestimmen¹

Daneben hat sich die Politik als Ziel gesetzt, dass die Reform aufkommensneutral erfolgen soll.

¹ BMF-Briefing vom 28. November 2018, Grundsteuer – rechtssicher und gerecht, S. 1 f.

II. Sinn und Zweck der Grundsteuer

Um eine Entscheidung hinsichtlich einer sinnhaften und folgerichtigen Besteuerung des Grund und Bodens treffen zu können, bedarf es der Klärung, wofür die Grundsteuer überhaupt erhoben wird; entscheidend ist somit der Belastungsgrund.

Die Grundsteuer ist in ihrem Belastungsgrund zwar nicht abschließend geklärt, jedoch wird dieser regelmäßig im Äquivalenzprinzip gefunden, das die Leistungen der Gemeinden mit den Grundsteuerlasten verbindet.² Die Grundsteuer soll somit die Leistungen der Gemeinden tragen, die – beispielsweise anders als Erschließungsbeiträge – den Nutzern nicht direkt individuell zuzuordnen sind. Dies sind insbesondere Kosten für Brandschutz, Schulen, Krankenhäuser, öffentlicher Nahverkehr, kulturelle Einrichtungen oder Kinderspielplätze.

Der Anknüpfungspunkt der Grundsteuer sollte somit so gewählt werden, dass die Höhe der Grundsteuer in ein Verhältnis zur Nutzung der Infrastruktur gebracht wird.

III. Darstellung der Reformmodelle des Bundesfinanzministeriums

Das Bundesministerium der Finanzen hat am 28. November 2018 den Länderfinanzministern zwei Modelle zur Reform der Grundsteuer vorgeschlagen: Ein wertunabhängiges (siehe 1.) und ein wertabhängiges Modell (siehe 2.).

1. Wertunabhängiges Modell

Das wertunabhängige Modell knüpft in seiner Belastungsentscheidung an den Äquivalenzgedanken an. Die Grundsteuer soll hierbei – ohne Bewertung des Grundbesitzes – allein auf der Grundlage von physischen Grundstücksmerkmalen (Grundstücksfläche und Gebäudefläche) und Äquivalenzzahlen bemessen werden.

Die Äquivalenzzahlen sind dabei feste Eurocent-Beträge je Quadratmeter für die Grundstücks- und Gebäudeflächen und unterscheiden sich je nach Art der Nutzung. Dabei sind folgende Äquivalenzzahlen je Quadratmeter vorgesehen:

- 2 Cent pro qm für die Grundstücksfläche
- 20 Cent pro qm für zu Wohnzwecken genutzte Gebäudeflächen
- 40 Cent pro qm für nicht zu Wohnzwecken genutzte Gebäudeflächen

Sofern ein Gebäude teils zu Wohnzwecken, teils zu anderen Zwecken genutzt wird (gemischte Nutzung), soll die im vereinfachten Verfahren ermittelte Gebäudefläche auf

² Kirchhof, in DStR 2018, 2661, 2664 m.w.N.

Grundlage einer Erklärung des Eigentümers nach den tatsächlichen Nutzungsverhältnissen aufgeteilt werden, soweit sie sich nicht bereits aus anderen Unterlagen eindeutig ergeben.

Zur Ermittlung der Gebäudefläche soll auf das Liegenschaftskatasterinformationssystem (ALKIS) zurückgegriffen werden, das Informationen zur Grundstücksgröße und für die Ermittlung von Gebäudegrundfläche und -höhe als Ausgangsbasis liefern kann. Entsprechend wird die Geschossanzahl im Sinne der Vereinfachung durch eine typisierte Geschosshöhe berechnet:

Gebäudehöhe	Anzahl Geschosse (= „Höhenzahl“)
bis einschließlich 5 Meter	1
über 5 Meter bis einschließlich 10 Meter	2
über 10 Meter bis einschließlich 15 Meter	3
über 15 Meter bis einschließlich 19 Meter	4
über 19 Meter bis einschließlich 22 Meter	5
zzgl. je angefangene 3 Meter, die 22 Meter übersteigen	1

Die relevante Gebäudefläche ergibt sich somit durch Multiplikation der Höhenzahl mit der Gebäudegrundfläche. Da dies bei bestimmten Gebäudetypen zu unzutreffenden Ergebnissen führen würde, soll der Grundstückseigentümer die tatsächliche Brutto-Grundfläche in einer Erklärung angeben können. Dies ist etwa bei Fabrik-, Montage- oder Lagerhallen der Fall, die teilweise sehr hoch sind, aber gleichzeitig oft nur über ein Geschoss (Erdgeschoss) verfügen. Gleichermäßen gilt dies bei Einkaufszentren, wo regelmäßig durch die Nutzung von Emporen nicht jedes Geschoss vollständig Nutzfläche aufweist.

Auf ein Steuermessbetragsverfahren soll verzichtet werden, so dass die Grundsteuerermittlung bei diesem Modell im Ergebnis im Wege eines zweistufigen Verfahrens erfolgt.

2. Wertabhängiges Modell

Bei dem Modell handelt es sich im Kern um eine Modernisierung des bisher für die Grundsteuer geltenden Bewertungsverfahrens (Anwendung eines Ertragswertverfahrens und Sachwertverfahrens). Intention des Bundesfinanzministeriums ist bei diesem Modell, die Preisbildungsmechanismen am Grundstücksmarkt abzubilden und im Ergebnis den Wert von Grundstücken und Gebäuden darzustellen. Die Werte sollen dabei alle sieben Jahre aktualisiert werden.

Die Bewertung unbebauter Grundstücke würde weitgehend gleich bleiben. Der Grundstückswert ergäbe sich aus der Multiplikation der Fläche mit dem aktuellen Bodenrichtwert.

Bei bebauten Grundstücken wäre in einem ersten Schritt hinsichtlich der Nutzungs-
klasse (Wohngebäude, Nichtwohngebäude oder gemischt genutzte Gebäude) zu un-
terscheiden und im zweiten Schritt nach Fremd- oder Eigennutz und teilweise nach
Ortsüblichkeit der Miete:

Wohngebäude würden nach dem Ertragswertverfahren bewertet. Dabei soll bei (a)
vermietetem Wohnraum die tatsächlich vereinbarte Nettokaltmiete und bei (b) selbst-
genutztem, nicht vermietetem Wohneigentum die fiktive Miete (basierend auf den Da-
ten des vom Statistischen Bundesamtes erhobenen Mikrozensus´ und nach regiona-
len Mietenniveaus gestaffelt) zur Ermittlung herangezogen werden. Ferner soll die
Restnutzungsdauer des Gebäudes sowie der abgezinste Bodenwert, basierend auf
den Bodenrichtwerten, Berücksichtigung finden.

Bei Nichtwohngebäuden und gemischt genutzten Gebäuden kann sowohl das Ertrags-
wertverfahren als auch das Sachwertverfahren Anwendung finden. Entscheidend soll
sein, ob bei einer (a) vermieteten Fläche eine ortsübliche Miete vorliegt; wenn ja, bildet
diese die Grundlage für die weitere Ermittlung. Wird die Ortsüblichkeit verneint, soll
das Sachwertverfahren Anwendung finden. Ebenso soll das Sachwertverfahren ange-
wandt werden, wenn es sich um (b) selbstgenutztes, nicht vermietetes Eigentum han-
delt. Bei dem Sachwertverfahren sind dann die Normalherstellungskosten und der
Baupreisindex maßgeblich.

Das Bundesfinanzministerium betrachtet das Ertragswertverfahren hierbei als Grund-
anwendungsfall und das Sachwertverfahren als Auffanglösung.

Die Grundsteuerermittlung soll weiterhin im Wege eines dreistufigen Verfahrens erfol-
gen (Ermittlung des Grundstückswertes, Festsetzung des Steuermessbetrages und
Anwendung des kommunalen Hebesatzes). Das Bundesfinanzministerium schlägt in
diesem Zusammenhang vor, die Steuermesszahlen anzupassen.

3. Grundsteuer C

Darüber hinaus sehen die Pläne des Bundesfinanzministeriums vor, durch eine Nor-
mierung eines besonderen Hebesatzrechtes für die Kommunen entsprechend des Ko-
alitionsvertrages eine Grundsteuer C einzuführen.

IV. Bewertung der Reformmodelle des Bundesfinanzministeriums

Ob ein Modell geeignet ist, muss sich unseres Erachtens an folgenden Punkten messen lassen:

a) Innerhalb der Frist des Bundesverfassungsgerichts umsetzbar

Das Bundesverfassungsgericht hat dem Gesetzgeber die Möglichkeit eingeräumt, spätestens bis zum 31. Dezember 2019 eine Neuregelung zu treffen. Bis zu diesem Zeitpunkt dürfen die verfassungswidrigen Regeln weiter angewandt werden. Nach Verkündung einer Neuregelung dürfen sie für weitere fünf Jahre ab der Verkündung, längstens aber bis zum 31. Dezember 2024 angewandt werden. Schafft es der Gesetzgeber nicht, bis Ende 2019 eine verfassungsgemäße Reform auf den Weg zu bringen beziehungsweise ist das neue Grundsteuermodell nicht spätestens ab 2025 anzuwenden, brechen den Kommunen rund 14 Milliarden Euro weg; schlimmstenfalls sogar rückwirkend.

b) Verfassungskonform

Die Neuregelung muss den verfassungsrechtlich verlangten Belastungsgrund der Grundsteuer und den Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts entsprechen.

c) Aufkommensneutralität muss gewährleistet sein

Das politische Versprechen einer aufkommensneutralen Grundsteuerreform ist strikt einzuhalten. Die Aufkommensneutralität sollte sich dabei auf die Ebene der Kommune beziehen.

d) Effiziente und einfache Steuererhebung

Das Aufkommen der Grundsteuer sollte im größtmöglichen Ausmaß für die Finanzierung von Gemeindevorhaben eingesetzt werden können. Der Verbrauch von steuermittelfinanzierten Ressourcen sollte somit möglichst gering und effizient gehalten werden; im Rahmen der Grundsteuerermittlung somit auch auf Länderebene. Ein unnötiger Verzehr des Aufkommens durch Ermittlungskosten ist aus gesamtgesellschaftlicher Verantwortung abzulehnen. Die Ermittlung sollte dementsprechend einfach und unbürokratisch sein.

e) Gerechte Besteuerung

Die Grundsteuer muss gerecht sein – darin stimmen alle überein. Wichtig ist zu wissen, dass die Grundsteuer von den Kommunen erhoben wird, weil sie damit einen Teil der Infrastrukturkosten, also den Straßenbau, den Bau neuer Schulen, die Straßenreinigung etc. finanzieren (vgl. oben Punkt B.II Sinn und Zweck der Grundsteuer). Die Grundsteuerlast muss dementsprechend gerecht zwischen den Steuerpflichtigen verteilt werden und sich an der Nutzung der Infrastruktur orientieren.

f) Transparent und nicht streitanfällig

Der Steuerpflichtige muss die Ermittlung der zu zahlenden Grundsteuer nachvollziehen können.

1. Bewertung wertunabhängiges Modell

Zu a) Innerhalb der Frist des Bundesverfassungsgerichts umsetzbar

Für das wertunabhängige Modell muss eine Neubewertung von über 35 Millionen Grundstücke in Deutschland erfolgen. Die Flächenmaße, die in der Regel durch das Amtliche Liegenschaftskatasterinformationssystem (ALKIS) zur Verfügung stehen, können als Basis für eine Bewertung herangezogen werden. Der Bewertungsprozess gestaltet sich einfach und wäre mit geringem Aufwand sowohl für Steuerpflichtige als auch für Finanzbehörden möglich.

Aufgrund der grundsätzlich vorliegenden Daten und der geringen Datenmenge scheint die Möglichkeit der Umsetzung während der vom Bundesverfassungsgericht gesetzten Frist möglich.

Zu b) Verfassungskonform

Das wertunabhängige Flächenmodell erfüllt die Voraussetzungen einer verfassungsfesten Neuregelung. Es folgt den verfassungsrechtlichen Vorgaben, den steuerlichen Geltungsgrund der Grundsteuer vor allem im Äquivalenzgedanken ausdrücklich zu benennen und hieraus die Steuerlast abzuleiten. Insgesamt drängt das Verfassungsrecht zum wertunabhängigen Flächenmodell.³

Zu c) Aufkommensneutralität muss gewährleistet sein

Aufkommensneutralität lässt sich unseres Erachtens grundsätzlich sowohl mit einem wertabhängigen als auch mit einem wertunabhängigen Modell sicherstellen. Die Aufkommensneutralität kann allerdings eher erreicht werden, wenn die Bemessungsgrundlage gering ausfällt und die Hebesätze zum Erreichen des bisherigen Aufkommens nach oben hin angepasst werden müssen. Bei einer Notwendigkeit der Absenkung der Hebesätze kann die Aufkommensneutralität zumindest von bundesgesetzgeberischer Ebene aufgrund der Hebesatzautonomie der Kommunen nicht gewährleistet werden. In diesem Zusammenhang ist auch unklar, ob finanziell angeschlagene Kommunen, die unter Kommunalaufsicht stehen, ihre Hebesätze überhaupt einfach senken und damit auf Steuereinnahmen verzichten dürften. Zur Vermeidung dieser Problematik scheint uns das Flächenmodell mit Blick auf die angestrebte Aufkommensneutralität eher geeigneter.

Zu d) Effiziente und einfache Steuererhebung

Die Höhe von Erhebungskosten bei einem Flächenmodell ist nicht bekannt. Einer Bewertung ohne Wertkomponente ist es allerdings naturgemäß immanent, dass die Erhebungskosten deutlich geringer als bei einem wertabhängigen Modell ausfallen; insbesondere, weil weniger Daten benötigt werden und keine regelmäßigen Neubewertungen notwendig sind, sondern nur bei baulichen Veränderungen.⁴

³ Kirchhof, Die Reform der Grundsteuer und das Maß des Grundgesetzes, Vorläufige Ergebnisse eines Gutachtens, Januar 2019, S. 25 f.

⁴ Fuest / Neumeier; in: F.A.Z. vom 11. Januar 2019, Reform der Grundsteuer: Vereinfachung ist Trumpf.

Bei dem konkreten wertunabhängigen Modell würden die benötigten Flächenmaße in der Regel durch das Amtliche Liegenschaftskatasterinformationssystem (ALKIS) zur Verfügung stehen. Der Aufwand für die Ersterfassung fiel bei diesem Modell somit gering aus – sowohl für die Steuerpflichtigen als auch für die Finanzverwaltung. Ebenso würde laufender Erklärungs- bzw. Erfassungsaufwand mitunter sogar vollständig entfallen, wenn keine tatsächlichen Veränderungen am Grundstück (wie beispielsweise Teilung und Zuschreibung), an den Gebäuden (beispielsweise Anbau und Aufstockung) oder an den Eigentumsverhältnissen auftreten.

Die Daten wären in der Regel vorhanden und eine regelmäßige Aktualisierung systemisch nicht verankert. Vorgenannte Veränderungen würden darüber hinaus auch in ALKIS erfasst, so dass Aktualisierungen wenig Aufwand verursachen würden. Die Kosten des wertunabhängigen Modells wären folglich grundsätzlich geringer. Im Sinne der Entbürokratisierung und des dadurch grundsätzlich höheren verfügbaren Steueraufkommens ist das wertunabhängige Modell positiv zu bewerten.

In der Folge der einfach zu ermittelnden sowie nicht regelmäßig und fortlaufend zu aktualisierenden Bemessungsgrundlage bei einem Flächenmodell liegt es in der Natur der Sache, dass ein geringer Ressourcenbedarf auf Seiten der Finanzverwaltung wahrscheinlich wäre. Mit Blick auf eine effiziente Steuererhebung sprächen somit gute Argumente für das Flächenmodell.

Zu e) Gerechte Besteuerung

Der Belastungsgrund für die Grundsteuer besteht darin, die Leistungen der Gemeinden zu tragen, die den Nutzern nicht direkt individuell zuzuordnen sind, wie beispielsweise Kosten für Brandschutz, Schulen, Krankenhäuser, öffentlicher Nahverkehr, kulturelle Einrichtungen oder Kinderspielflächen.

Als Anknüpfungspunkt muss dementsprechend im Wege der zulässigen Pauschalierung ein Anknüpfungsmerkmal identifiziert werden, das auf die Nutzung der Infrastruktur schließen lässt. Besonders geeignet scheint hierfür die Anzahl der potentiellen Nutzer der Infrastruktur. Die Anzahl der potentiellen Nutzer einer Immobilie korreliert positiv mit der Größe der Grundstücks- und Nutzfläche. In Einzelfällen mag auch eine Einzelperson über besonders viel Grundstücks- und Nutzfläche verfügen; dies bildet jedoch nicht den Regelfall ab und ist daher zu vernachlässigen. Unbeachtlich ist für die Grundsteuererhebung somit aber auch, ob die auf dem Grundstück befindliche Immobilie über einen hohen Standard verfügt. Diese Wertkomponente lässt keine Rückschlüsse auf die Anzahl der potentiellen Nutzer und somit die Inanspruchnahme der Nutzung der Infrastruktur zu.

Auch ist es aus fiskalischen Gründen nicht notwendig, die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit im Rahmen der Grundsteuer zu erfassen. Unabhängig davon, dass es der Ausgestaltung der Grundsteuer als Objektsteuer entgegensteht, die individuelle steuerliche Leistungsfähigkeit des Steuerzahlers einzubeziehen⁵, wird die Leistungsfähigkeit

⁵ Vgl. Fuest / Immel / Meier / Neumeier; in: Die Grundsteuer in Deutschland: Finanzwissenschaftliche Analyse und Reformoptionen, 2018, S. 7 m.w.N.

bereits auch über die Ertragsteuern erfasst. Eine Erfassung der Leistungsfähigkeit durch ein Abstellen auf den Wert der Immobilie ist insoweit also nicht nur entbehrlich, er wird darüber hinaus auch als verfassungsrechtlich bedenklich bewertet⁶.

Die Steuerlast hängt somit – bei gleichem Hebesatz – von der genutzten Fläche ab. Hier wird jeder Nutzer gleichbehandelt, weshalb die Bemessung der Besteuerungsgrundlage nach einer (wertunabhängigen) Flächengröße gerecht ist.

Zu f) Transparent und nicht streitanfällig

Die Bezugnahme auf Grundstücks- und Gebäudegrößen als Grundlage wäre weniger streitanfällig. Die Physikalische Größe der Quadratmeter wäre für den Steuerpflichtigen einfacher nachvollziehbar als ein aus mehreren verschiedenen Faktoren ermittelter Wert.

2. Bewertung wertabhängiges Modell

Zu a) Innerhalb der Frist des Bundesverfassungsgerichts umsetzbar

Für das wertabhängige Modell ist eine Neubewertung von über 35 Millionen Grundstücke in Deutschland notwendig. Wertermittlungen von Immobilien sind jedoch komplex; insbesondere bei Wirtschaftsimmobilen. Der Verwaltungsaufwand zur Ermittlung der benötigten Werte wie vereinbarte und fiktive Miete, Restnutzungsdauer des Gebäudes, abgezinster Bodenwert, Herstellungskosten des Gebäudes ist sehr hoch. Dieser Einwand bleibt auch im Hinweis auf die mögliche Digitalisierung der Gesetzesanwendung bestehen. Diese Digitalisierung wird nur gelingen, wenn die Gesetze auf die rechnergestützte Anwendung des Steuerrechts ausgerichtet sind. Die zentrale Frage, die Daten treffend zu erfassen, verlangt ein deutlich einfacheres Gesetz.⁷ In diesem Lichte erscheint es mindestens fraglich, ob das wertabhängige Modell in der vorgegebenen Frist bis Ende 2024 umgesetzt werden kann.

Im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens zum wertabhängigen sogenannten Kostenwertmodell⁸ wurde in der Gesetzesbegründung von einer mindestens sechsjährigen Umsetzungsdauer ausgegangen. Es ist davon auszugehen, dass das wertabhängige Modell des Bundesfinanzministeriums nicht wesentlich schneller umgesetzt werden kann.

Zu b) Verfassungskonform

Das wertabhängige Mietmodell verletzt das Grundgesetz. Die Bemessung nach der vereinbarten Miete ist ersichtlich gleichheitswidrig. Der vertraglich vereinbarte Mietzins und der grundsteuerliche Eingriff unterscheiden sich rechtserheblich. Mietunterschiede in einem Mehrparteienhaus, die aufgrund der Dauer des Mietverhältnisses,

⁶ Vgl. Kirchhof, Die Reform der Grundsteuer und das Maß des Grundgesetzes, Vorläufige Ergebnisse eines Gutachtens, Januar 2019, S.5 ff.

⁷ Kirchhof, Die Reform der Grundsteuer und das Maß des Grundgesetzes, Vorläufige Ergebnisse eines Gutachtens, Januar 2019, S. 23 f.

⁸ Vgl. BT-Drs. 18/10753 vom 21. Dezember 2016, S. 40.

eines Verhandlungsgeschicks des Mieters oder eine Nähe zum Vermieter bestehen, rechtfertigen keine Unterschiede in der Grundsteuer. Die Grundsteuerlast steht auch nicht mittelbar in der vertraglichen Disposition der Mietparteien.

Die vereinbarte Miete nimmt kaum den Wert der Immobilie, jedenfalls nicht die Leistungen der Gemeinde in hinreichender Genauigkeit auf, die diese allen vergleichbaren Wohnungen des Mehrparteienhauses gleichmäßig anbietet. Die verfassungsgeforderte eigenständige Bemessung der Grundsteuer als Äquivalenz- und Objektabgabe gelingt nicht. Das Modell knüpft im entrichteten Mietzins an die Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer an, verletzt damit die kompetenz- und ertragsrechtlichen Unterscheidungsgebote sowie die Vorgabe, eine steuerliche Leistungsfähigkeit nur einmal als Bemessungsgrundlage heranzuziehen. Die wahrscheinlichen Steuererhöhungen für bestimmte Steuerpflichtige drohen den engen Belastungsraum der Grundsteuer zu verlassen, das Maß des Vertrauensschutzes zu verletzen.

Das Modell differenziert Grund und Boden in verschiedenen Werten – den ortsbezogenen Bodenrichtwert, den Flächen, der vereinbarten und fiktiven Miete, der Restnutzungsdauer des Gebäudes, den abgezinsten Bodenwert, den Herstellungskosten des Gebäudes und in Sonderwerten für die Land- und Forstwirtschaft. Diese höchst unterschiedlichen Werte lassen sich nicht in ein folgerichtiges System bringen. Die grundsteuerliche Bewertung ist – anders als bei der Erbschaft- und Schenkungssteuer – kontinuierlich vorzunehmen und fortzuführen. Der Reformvorschlag orientiert sich in der Ausrichtung auf den Grundstückswert zu sehr an der Vermögensteuer, obwohl sich die Grundsteuer rechtserheblich von dieser Abgabe unterscheiden muss. Das Mietmodell folgt insgesamt der vom Bundesverfassungsgericht, dem Bundesfinanzhof und dem Bundesrat betonten Vorgabe nicht hinreichend, die Grundsteuerlast aus ihrem eigenständigen Belastungsgrund als Äquivalenz- und Objektsteuer zu entwickeln.⁹

Mit Blick auf die Geeignetheit der Bodenrichtwerte zur Ermittlung der Grundsteuer ist allerdings zu beachten, dass sich die Qualitätsstandards bei der Ermittlung der Bodenrichtwerte derzeit über die Bundesländer hinweg unterscheiden, sodass es zunächst einer Vereinheitlichung der Standards bei den Ermittlungsverfahren bedarf. Ferner basieren Bodenrichtwerte letztlich auf den durchschnittlichen Verkaufspreisen von Grundstücken. Der Aufwand bei der Ermittlung der Bodenrichtwerte sowie ihre Zuverlässigkeit hängen damit letztlich von der Anzahl an Grundstücksverkäufen in einer Gemeinde ab und variieren somit über städtische und ländliche Gebiete hinweg. Schließlich würde die Verwendung von Bodenrichtwerten mit hoher Wahrscheinlichkeit erneut zu rechtlichen Auseinandersetzungen führen. Ob Bodenrichtwerte als Wertkomponente in der Bemessungsgrundlage der Grundsteuer verfassungsrechtlichen Anforderungen gerecht werden, müsste wohl letztlich erneut gerichtlich geklärt werden.¹⁰ Selbst Befürworter des Bodenwertmodells kritisieren, dass die Gutachterausschüsse

⁹ Vgl. Kirchhof, Die Reform der Grundsteuer und das Maß des Grundgesetzes, Vorläufige Ergebnisse eines Gutachtens, Januar 2019, S. 23 f.

¹⁰ Vgl. Fuest / Immel / Meier / Neumeier; in: Die Grundsteuer in Deutschland: Finanzwissenschaftliche Analyse und Reformoptionen, 2018, S. 16 m.w.N.

häufig mit sehr unterschiedlicher Qualität arbeiten und eine Angleichung von Zuschnitten und Arbeitsweisen dringend erforderlich erscheint.¹¹ Zudem spricht im Rahmen der Grundsteuerermittlung auch die mangelnde gerichtliche Überprüfbarkeit der Bodenrichtwerte gegen ihre Verwendung.¹²

Ferner läge bei selbstgenutztem Wohneigentum zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage der Mikrozensus zugrunde; bei vermieteten Wohnungen gälte die tatsächlich vereinbarte Nettokaltmiete. Dabei darf einerseits bezweifelt werden, dass der Mikrozensus realistische und belastbare Werte abbildet und andererseits, dass Mieter und Selbstnutzer hinsichtlich ihrer Grundsteuerabgaben gleichbehandelt werden. Denn selbst bei identischen Wohnungen wäre demnach eine unterschiedliche Bewertung möglich. Insoweit erscheint die Anknüpfung an den Mikrozensus verfassungsrechtlich fragwürdig.

Zu c) Aufkommensneutralität muss gewährleistet sein

Aufkommensneutralität lässt sich unseres Erachtens grundsätzlich sowohl mit einem wertabhängigen als auch wertunabhängigen Modell sicherstellen. Die Aufkommensneutralität kann allerdings eher erreicht werden, wenn die Bemessungsgrundlage gering ausfällt und die Hebesätze zum Erreichen des bisherigen Aufkommens nach oben hin angepasst werden müssen. Bei einer Notwendigkeit der Absenkung der Hebesätze kann die Aufkommensneutralität zumindest von bundesgesetzgeberischer Ebene aufgrund der Hebesatzautonomie der Kommunen nicht gewährleistet werden. In diesem Zusammenhang ist auch unklar, ob finanziell angeschlagene Kommunen, die unter Kommunalaufsicht stehen, ihre Hebesätze überhaupt einfach senken und damit auf Steuereinnahmen verzichten dürften. Aufgrund der bundesweit sehr heterogenen Immobilienwerte wäre die Aufkommensneutralität durch ein wertabhängiges Modell somit schwieriger sicherzustellen.

Zu d) Effiziente und einfache Steuererhebung

Schon dem Grunde nach widerspricht eine wertorientierte Bemessungsgrundlage einer effizienten Steuererhebung. Wertermittlungen von Immobilien sind komplex; insbesondere Wirtschaftsimmobilen sind als Spezialimmobilien nur schwerlich einer einfachen Bewertung zugänglich. Dies gilt für die Erstbewertung aber im besonderen Maße auch für die alle sieben Jahre vorgesehene Aktualisierung der Bewertung.

Unbekannt ist derzeit, wie hoch die Erhebungskosten bei dem konkreten Modell wären. Bemerkenswert ist aber, dass ein bedeutendes Manko der Grundsteuer in ihrer (einheitswertbasierten) gegenwärtigen Form in ihren hohen Erhebungskosten liegt, die sich Schätzungen zufolge auf rund 6% des Aufkommens belaufen und damit in etwa doppelt so hoch ausfallen wie die Erhebungskosten anderer Steuern.¹³ Dies ist insbesondere deswegen beachtlich, weil die letzte umfassende Neubewertung des Grundvermögens mehr als vier Jahrzehnte zurückliegt. Die hohen Erhebungskosten der

¹¹ Münchner Ratschlag zur Bodenpolitik, 22. und 23. Juni 2018, Kommunaler Impuls zu einer gemeinwohlorientierten Bodenpolitik, S. 3.

¹² Vgl. BFH-Urteil vom 11. Mai 2005, II R 21/02, BStBl. 2005 II, S. 686.

¹³ Institut der deutschen Wirtschaft, Steuerwerte neu messen, 2011, IW-Dienst, 37. Jg., Nr. 11, S. 2.

Grundsteuer sind also hauptsächlich durch Nachfeststellungsverfahren und Wertfortschreibungen bedingt.¹⁴

Nach Schätzungen von Ökonomen¹⁵ sei der Aufwand erheblich, wenn das Verfahren aktuelle Marktwerte von Immobilien einigermaßen zutreffend abbilden soll. Wenn beispielsweise davon ausgegangen würde, dass die Bewertung einer Immobilie durchschnittlich 500 Euro kostet, ergeben sich durch die Notwendigkeit 35 Millionen Grundstücke neu bewerten zu müssen Bewertungskosten in Höhe von 17,5 Milliarden Euro. Bei einer alle sieben Jahre erfolgenden Aktualisierung sind das 18% des gesamten in diesem Zeitraum erhobenen Grundsteueraufkommens.

Aufgrund der Komplexität des wertabhängigen Verfahrens rechnet alleine der Freistaat Bayern mit einem zusätzlichen Bedarf von bis zu 3.400 Finanzbeamtinnen und Finanzbeamten.

Da sich das wertabhängige Modell eng an der aktuellen Form der Einheitsbewertung orientiert, sprechen sowohl der Grad der Komplexität als auch die daraus folgenden Erhebungskosten und Ressourcenbeanspruchung gegen dieses Modell.

Zu e) Gerechte Besteuerung

Allein die – nicht notwendige – Berücksichtigung eines Wertes führt nicht zu einer gerechteren Steuer. Vielmehr ist die Bemessung nach der vereinbarten Miete ersichtlich gleichheitswidrig. Der vertraglich vereinbarte Mietzins und der grundsteuerliche Eingriff unterscheiden sich rechtserheblich. Mietunterschiede in einem Mehrparteienhaus, die aufgrund der Dauer des Mietverhältnisses, eines Verhandlungsgeschicks des Mieters oder eine Nähe zum Vermieter bestehen, rechtfertigen keine Unterschiede in der Grundsteuer. Die Grundsteuerlast steht auch nicht mittelbar in der vertraglichen Disposition der Mietparteien.¹⁶

Auch die Unterscheidung zwischen selbstnutzenden Eigentümer und Mieter lässt keine Gerechtigkeit erkennen. Bei selbstgenutztem Wohneigentum läge der Ermittlung der Bemessungsgrundlage der Mikrozensus zugrunde, bei vermieteten Wohnungen gälte die tatsächlich vereinbarte Nettokaltmiete. Dabei darf einerseits bezweifelt werden, dass der Mikrozensus realistische und belastbare Werte abbildet und andererseits, dass Mieter und Selbstnutzer hinsichtlich ihrer Grundsteuerabgaben gleichbehandelt werden. Denn selbst bei identischen Wohnungen wäre demnach eine unterschiedliche Bewertung möglich.

Zu f) Transparent und nicht streitanfällig

Wertermittlungen von Immobilien sind stets komplex. Insbesondere die Bewertung von Wirtschaftsimmobilien ist nur schwerlich einer einfachen Bewertung zugänglich. Für

¹⁴ Fuest / Immel / Meier / Neumeier; in: Die Grundsteuer in Deutschland: Finanzwissenschaftliche Analyse und Reformoptionen, 2018, S. 8 f.

¹⁵ Vgl. Fuest / Neumeier; in: F.A.Z. vom 11. Januar 2019, Reform der Grundsteuer: Vereinfachung ist Trumpf.

¹⁶ Kirchhof, Die Reform der Grundsteuer und das Maß des Grundgesetzes, Vorläufige Ergebnisse eines Gutachtens, Januar 2019, S. 23 f.

Unternehmen würden die Bewertungen in vielen Fällen sowohl personell als auch finanziell eine Zusatzbelastung bedeuten. Bereits heute ist die Abgrenzung des anzuwendenden Ertrags- oder Sachwertverfahrens komplex und streitanfällig. Die Streitanzahl würde ferner nicht abnehmen, wenn im Rahmen der Grundsteuerermittlung auf Bodenrichtwerte und Daten aus dem Mikrozensus zurückgegriffen würde, deren Justiziabilität bislang unklar ist.

3. Bewertung Grundsteuer C

Die hinter der Einführung einer Grundsteuer C verankerte Absicht, die Verfügbarmachung von bebaubaren Grundstücken für Wohnbauzwecke zu verbessern, ist mit Blick auf den in bestimmten Regionen angespannten Wohnungsmarkt zu begrüßen. Allerdings ist die als Mittel zur Lösung gewählte Grundsteuer C hierfür wenig zweckdienlich. Vielmehr ist die Ungeeignetheit der Grundsteuer C als entsprechendes Instrument seit Anfang der 60er Jahre sogar empirisch belegt.

1961 wurde die Grundsteuer C mit dem Ziel eingeführt, die stetig steigenden Preise für unbebaute sowie bebaubare Grundstücke in den Griff zu bekommen und ferner der vielerorts im Bundesgebiet in Erscheinung getretenen Baulandnot entgegenzuwirken. Eine Situation, die der heutigen sehr ähnelt. Hier sollten jedoch aus der Vergangenheit die richtigen Schlüsse gezogen werden. Wie schon der Wissenschaftliche Dienst des Deutschen Bundestages in Expertisen dargelegt hat¹⁷, mussten damals nach der Einführung nämlich vor allem die finanzschwachen Bürger ihre Grundstücke verkaufen, während finanzstarke Bürger und Unternehmen profitierten. Im Ergebnis hatte sich das Grundstücksangebot entgegen den Erwartungen nicht vergrößert und der Markt der Grundstücksspekulanten erlebte einen unerwünschten Boom. Dementsprechend wurde die Grundsteuer C vom Gesetzgeber nach nur zwei Jahren wieder abgeschafft.

Neben der verfehlten Lenkungswirkung wurde die Grundsteuer C von den Bürgern ferner als unsozial und ungerecht empfunden, wodurch eine Vielzahl eingeleiteter Rechtsmittel die Finanzämter beschäftigte. Dass sich ein solches Empfinden der Bürger wiederholt, scheint vorprogrammiert. Konfliktpotential aufgrund von Abgrenzungsproblemen entstände voraussichtlich allein schon bei der elementaren Frage, ab wann ein Grundstück bebaubar oder aber wann es bereits bebaut ist. Weitere Abgrenzungsschwierigkeiten ergeben sich für alle Grundstücke auf denen neben einer Wohnnutzung auch eine Gewerbenutzung möglich wäre.

Ferner kann im Vorfeld der Bebauung ein langwieriges Verfahren mit den Genehmigungsbehörden oder gar ein Streit mit diesen nicht ausgeschlossen werden. Fraglich wäre, ob der hierbei entstehende Zeitverzug und die damit einhergehende Belastung mit der Grundsteuer C zu wirtschaftlichen Lasten des Bürgers gehen sollten. In diesem

¹⁷ Vgl. Wissenschaftlicher Dienst des Deutschen Bundestages, Einzelfragen zur Grundsteuer C, WD 4 - 3000 - 022/17 vom 3. März 2017, S. 5.

Zusammenhang stellt sich auch die Frage der Investitionsbereitschaft von Investoren, wenn bei komplexeren Vorhaben die Notwendigkeit der detaillierten Auseinandersetzung mit dem Bebauungsplan oder gar ein sich anschließendes Normenkontrollverfahren die Wirtschaftlichkeitsberechnung negativ beeinträchtigt. Die Rolle der zuständigen staatlichen Stellen wäre ambivalent: Sie wären „Herr des Baugenehmigungsverfahrens“, der Genehmigungsprozess läge in ihrer Hand. Dabei hätte sie auf der einen Seite ein Interesse, Bauvorhaben schnell umzusetzen, auf der anderen Seite würden Verzögerungen, die aus Rechtsmitteln gegen Baugenehmigungen oder Bebauungspläne resultieren, zu einem steigenden Grundsteueraufkommen führen, was bei finanziell unter Druck stehenden Kommunen möglicherweise zu Fehlanreizen führen könnte.

Neben der dadurch steigenden Komplexität des Grundsteuerrechts, der mangelnden Zielgenauigkeit, den gesellschaftspolitischen Gefahren sowie der administrativen Mehrbelastung stellt sich auch die Frage der Verfassungsmäßigkeit einer Grundsteuer C. Damit der gewünschte Lenkungseffekt der Grundsteuer C eintritt, müsste die Belastung durch diese Steuer beim Eigentümer wirtschaftlich stark spürbar sein. Insofern stünde sie in einem Spannungsverhältnis zu Artikel 14 GG und dem Verbot der Erdrosselungssteuer.

Von der Wiedereinführung der Grundsteuer C sollte Abstand genommen werden. Vielmehr sollte ein anderer – nicht grundsteuerlicher – Ansatz zur Mobilisierung von Bauland und somit zur Minderung der Attraktivität vom spekulativen Grundstückshandel verfolgt werden. Hierbei sind beispielhaft die Beschleunigung von Baugenehmigungsverfahren und die Anpassung baurechtlicher Möglichkeiten zur effizienteren Nutzung von Bauland zu nennen.

4. Zusammenfassung der Bewertung

Es sprechen die besseren Argumente für die Umsetzung des wertunabhängigen Flächenmodells. Insbesondere lässt das wertabhängige Modell viele Fragen hinsichtlich der Verfassungskonformität offen. Von einer Einführung der Grundsteuer C sollte Abstand genommen werden. Eine solche Steuer hat in der Vergangenheit bewiesen, dass sie nicht zu dem gewünschten Erfolg führt.

C. Umlagefähigkeit der Grundsteuer

In der Diskussion um die Reform der Grundsteuer keimte die Idee auf, die Umlagefähigkeit der Grundsteuer abzuschaffen. Die wohl dahinterstehende Überlegung, die Mieten nicht durch die Grundsteuer weiter zu belasten, wäre hierdurch jedoch nicht zu erreichen. Vielmehr würden hierdurch dem dringend benötigten Neubau und etwaigen Modernisierungsvorhaben die finanziellen Mittel entzogen beziehungsweise das Wohnen teurer gemacht. Denn durch eine Abschaffung wäre die wirtschaftliche Belastung der Grundsteuer nicht aus der Welt. Zwei mögliche Folgeszenarien würden sich ergeben:

In einem Fall könnte der Vermieter die Kaltmiete noch erhöhen, um die vorher nicht existente neue wirtschaftliche Belastung aufzufangen. Möglicherweise ist dies nicht kurzfristig möglich, mittel- und langfristig aber wird die wirtschaftliche Belastung aus der Grundsteuer in der Kalkulation berücksichtigt und somit in die Kaltmiete eingepreist. Im Ergebnis würden die Mieten steigen.

In dem anderen Fall könnte der Vermieter die zusätzliche Belastung nicht in der Kaltmiete berücksichtigen, weil ihm dies durch die Regelungen der Mietpreisbremse verwehrt würde. Wenn allerdings die Belastungen für Vermieter steigen, kann weniger investiert werden, etwa in energetische Modernisierungen oder insgesamt in den dringend benötigten Neubau, der wiederum eine mietpreisdämpfende Wirkung hätte. Nicht zuletzt sollte die Umlagefähigkeit der Grundsteuer erhalten bleiben, um auch den Charakter einer Vermögensteuer zu vermeiden.

In beiden Fällen würde das Umlageverbot nicht dazu führen, dass sich das Angebot für die Mieter verbessert oder erhöht. Vielmehr ist es zwingend, die Umlagefähigkeit der Grundsteuer auf den Mieter beizubehalten. Will man Mieter in Ballungszentren, in denen die Mieten bereits relativ hoch sind, vor weiteren durch die Grundsteuer induzierten Mietsteigerungen schützen, wäre eine wertunabhängige flächenorientierte Grundsteuer allemal der Abschaffung der Umlagefähigkeit vorzuziehen.¹⁸

Abgesehen von der verfehlten Wirkung würden auch verfassungsrechtliche Grenzen verletzt. Die Abschaffung der Umlagefähigkeit wäre ein weitreichender Eingriff in die Eigentumsrechte. Die Eigentumsfreiheit garantiert die Möglichkeit, Wohnraum nach den eigenen Vorstellungen zu nutzen – dazu zählt im Sinne der Vertragsfreiheit auch die Vermietung des Eigentums. Hiermit verbunden ist letztlich auch die Umlegung der Grundsteuer auf die Mieter. Die Grenzen der Eigentümer- und Vertragsfreiheit zwischen Mieter und Vermieter müssen gewahrt bleiben.¹⁹

¹⁸ Vgl. Feld / Hirsch, Zur Grundsteuerreform, Freiburger Diskussionspapiere zur Ordnungsökonomik, 19/1, S. 11.

¹⁹ Kirchhof, Die Reform der Grundsteuer und das Maß des Grundgesetzes, Vorläufige Ergebnisse eines Gutachtens, Januar 2019, S. 19.

D. Fazit

Die Grundsteuer stellt mit 14 Milliarden Euro im Jahr 2017 eine der wichtigsten Finanzierungsquellen der Kommunen dar. Durch die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts vom 10. April 2018 muss die Grundsteuer reformiert werden. Der Gesetzgeber hat bis zum 31. Dezember 2019 Zeit, eine Neuregelung zu treffen. Ab 2025 muss die Neuregelung angewendet werden können. Die Fristen des Bundesverfassungsgerichts bestimmen somit die Grenzen des Machbaren.

Durch die Reform wird eine Neubewertung von über 35 Millionen Grundstücke in Deutschland notwendig. Für das wertunabhängige Flächenmodell spricht, dass die Flächenmaße, die in der Regel durch das Amtliche Liegenschaftskatasterinformationssystem (ALKIS) zur Verfügung stehen, als Basis für eine Bewertung herangezogen werden können. Der Bewertungsprozess gestaltet sich einfach und wäre mit geringem Aufwand sowohl für Steuerpflichtige und Finanzbehörden möglich. Bei einem wertabhängigen Modell sind die Wertermittlungen der Immobilien sehr komplex und insbesondere bei Wirtschaftsimmobilen nur mit gesteigertem Aufwand möglich. Aufgrund der grundsätzlich vorliegenden Daten und der geringen Datenmenge scheint die Möglichkeit der Umsetzung des Flächenmodells während der vom Bundesverfassungsgericht gesetzten Frist möglich.

Die Neuregelung muss den verfassungsrechtlich verlangten Belastungsgrund der Grundsteuer und den Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts entsprechen. Insgesamt drängt das Verfassungsrecht zum wertunabhängigen Flächenmodell. Das wertabhängige Mietmodell verletzt das Grundgesetz; die Bemessung nach der vereinbarten Miete ist ersichtlich gleichheitswidrig.

Die Grundsteuer sollte möglichst effizient erhoben werden, um größtmöglichen Nutzen aus dem Steueraufkommen ziehen zu können. Einer Bewertung ohne Wertkomponente ist es immanent, dass die Erhebungskosten deutlich geringer als bei einem wertabhängigen Modell ausfallen; insbesondere, weil weniger Daten benötigt werden und keine regelmäßigen Neubewertungen notwendig sind. Ferner würde beim wertabhängigen Modell durch die regelmäßigen Neubewertungen tendenziell ein permanenter Erhöhungsmechanismus bei der Bemessungsgrundlage für die Grundsteuer geschaffen. Das wertunabhängige Modell ist gegenüber dem wertabhängigen Modell somit vorzuzugswürdig.

Unter den Gesichtspunkten der Gerechtigkeit, der Transparenz und der Frage nach der möglichst geringen Streitanzahl sprechen die besseren Argumente ebenfalls für das wertunabhängige Flächenmodell.

Von einer Wiedereinführung der Grundsteuer C sollte Abstand genommen werden. Die eigentliche Lenkungswirkung – die Verfügbarmachung von bebaubaren Grundstücken für Wohnbauzwecke – wurde bereits in der Vergangenheit verfehlt. Zur Mobili-

sierung von Bauland und somit zur Minderung der Attraktivität des spekulativen Grundstückshandels sollte vielmehr ein anderer – nicht grundsteuerlicher – Ansatz verfolgt werden.

Die Abschaffung der Umlagefähigkeit der Grundsteuer würde nicht zu dem gewünschten Ziel führen, die Mieten nicht durch die Grundsteuer weiter zu belasten. Vielmehr würde eine solche Maßnahme entweder dem Neubau oder der Modernisierung finanzielle Mittel entziehen oder Wohnen teurer machen. Ein Verbot der Umlagefähigkeit wäre darüber hinaus auch verfassungsrechtlich zweifelhaft. Will man Mieter in Ballungszentren, in denen die Mieten bereits relativ hoch sind, vor weiteren durch die Grundsteuer induzierten Mietsteigerungen schützen, wäre eine wertunabhängige flächenorientierte Grundsteuer allemal der Abschaffung der Umlagefähigkeit vorzuziehen.