

Stellungnahme von „Grundsteuer: Zeitgemäß!“ zum Gutachten von Prof. Dr. Gregor Kirchhof / ZIA Zentraler Immobilien Ausschuss *

In seinem Gutachten im Auftrag des ZIA Zentraler Immobilien Ausschuss spricht sich Prof. Kirchhof für die Ausgestaltung der Grundsteuer idealerweise als reine Flächensteuer aus, allenfalls ergänzt um einen „pauschalen Regionalwert“, der jedoch nur einen geringen Einfluss auf die Höhe der Steuer haben dürfe. Zu den Problemen und Nachteilen einer Flächensteuer verweisen wir auf unser Infoblatt [Fehler der Flächensteuer](#).

Kirchhofs Bejahung eines „pauschalen Regionalwertes“ als Zusatzkomponente für eine Flächensteuer ist der (untaugliche) Versuch, diese gegen sachliche, rechtliche und politische Einwände immun zu machen. Kirchhof gesteht zwar zu, dass sich Grundstücke nach Lagen unterscheiden, beispielsweise indem „ein Wohngebiet von einem Spielplatz, einem Park, zahlreichen Parkplätzen oder auch nur einer großzügigen Bebauung profitiert“ (S. 49). Um diese Differenzierung abzubilden, könne ein pauschaler Regionalwert in die Bemessung der Grundsteuer einbezogen werden. Aber die Grundsteuer, so Kirchhof, müsse sich „auch nach einer solchen Ergänzung rechtserheblich von der Vermögensteuer unterscheiden. Der pauschale Regionalwert dürfte daher nicht das maßgebliche Bewertungskriterium sein, nur einen geringen Einfluss haben“ (ebd.). Kirchhof verkennt, dass sich die Grundsteuer strukturell in wesentlichen Punkten von einer Vermögensteuer unterscheidet, und seine gesamte Argumentation fußt auf der These, eine wertbasierte Grundsteuer gleich welcher Ausprägung entspreche unzulässigerweise einer Vermögensteuer bzw. komme einer solchen verbotenerweise zu nahe. Die grundsteuerliche Rechtfertigung, so Kirchhof, müsse aufgrund einer vorgeblichen verfassungsrechtlichen Unterscheidungspflicht zur Vermögensteuer im Schwerpunkt aus einem anderen Belastungsgrund als der durch das Grundvermögen vermittelten Leistungsfähigkeit entwickelt werden (S. 36). Somit ist in Kirchhofs Logik für eine wie auch immer geartete Wertkomponente kein Platz – außer in sehr schwacher Ausprägung, zwecks Wahrung eines sicheren Abstands zu einer Vermögensteuer. Auf den Gedanken, dass eine wertbasierte Grundsteuer sehr wohl zulässig, ja verfassungsrechtlich geradezu geboten sein könnte (wir meinen: ist), kommt Kirchhof so wenig wie auf den Einwand, dass eine künstlich abgeschwächte Wertkomponente oder auch schon eine mehr oder weniger willkürliche Kombination aus Wert- und Flächenkomponenten innerhalb ein- und derselben Steuer problematisch sein könnte (wir meinen: ist).

Im Weiteren gehen wir auf verschiedene Behauptungen Kirchhofs ein, die seines Erachtens die Unzulässigkeit einer Bodenwertsteuer stützen.

Behauptung Kirchhof: Die Begründung der Grundsteuer aus dem Nutzen des Grundbesitzes, welcher dem Eigentümer zufließt, komme nicht in Frage, weil „der besondere Nutzen von Grund und Boden im Vergleich zu anderen Vermögen“ nicht erklärt werden könne. (S. 36)

Unsere Antwort: Grund und Boden erfährt im Unterschied zu anderen Vermögensarten in der Regel Wertzuwächse, die größtenteils auf Leistungen der öffentlichen Hand und der Gemeinschaft zurückzuführen sind.

Behauptung Kirchhof: Die Nutzentheorie vermag nicht zu erklären, warum die Grundsteuer den Gemeinden zusteht. (S. 36)

Unsere Antwort: Ein erheblicher Teil der öffentlichen Leistungen, die zu Wertsteigerungen bei Grundstücken führen, sind Leistungen der Gemeinden. Unterschiedliche Bodenwerte in unterschiedlichen Lagen lassen sich in hohem Maße durch unterschiedliche Zugangsmöglichkeiten vor allem zu sozialer Infrastruktur (Schulen, Krankenhäuser etc.) und öffentliche Räume erklären.

Behauptung Kirchhof: Dynamische Wertbemessungen, die zur Aufdeckung von stillen Reserven führen können, seien dem deutschen Steuersystem fremd. Hohe Wertsteigerungen könnten die steuerliche Leistungsfähigkeit mancher Grundeigentümer übersteigen. (S. 40 f., S. 44)

Unsere Antwort: Dynamische Wertbemessungen für die Grundsteuer hätten von Gesetzes wegen bisher alle sieben Jahre durchgeführt werden müssen, sind aber unterblieben. Gerade die jahrzehntelang unterlassenen Wertanpassungen führten zur Verfassungswidrigkeit der Grundsteuer. Wo es zu hohen Wertsteigerungen kommt, erhöhen sie die durch das Grundstück vermittelte Leistungsfähigkeit des Eigentümers. Dies ist aber nicht gleichzusetzen mit einer automatischen Erhöhung der Grundsteuer, denn eine generelle Erhöhung der Grundstückswerte kann die Gemeinde mittels Hebesatzreduzierung kompensieren. In Fällen, in denen der Eigentümer trotz hoher Wertsteigerung nicht dazu in der Lage ist, die (nach Hebesatz höhere) Grundsteuer zu zahlen, kann der Gesetzgeber soziale Härtefallklauseln vorsehen oder den Teil der Steuer, der die persönliche Leistungsfähigkeit übersteigt, unter Umständen lebenslang stunden. Die gestundete Steuer kann dann spätestens von den Erben oder aus dem Vermietungs- oder Verkaufserlös gezahlt werden.

Behauptung Kirchhof: „Eine realitätsgerechte Bemessung der Grundsteuer verlangt gerade nicht, den Verkehrswert zugrunde zu legen und diesen ständig anzupassen.“ (S. 41)

Unsere Antwort: Wenn eine Bemessung der Grundsteuer realitätsgerecht ist, dann ist dies entweder eine verkehrswertorientierte Grundsteuer (Boden plus Gebäude) oder eine Bodenwertsteuer (nur Boden). Beide Modelle verlangen kontinuierliche Wertanpassungen. Mittels Hebesatzanpassung kann die Gemeinde einer Erhöhung der Grundsteuer entgegenwirken.

Behauptung Kirchhof: Der Rückgriff auf die Bodenrichtwerte sei „gleichheitsrechtlich äußerst fraglich.“ (S. 42)

Unsere Antwort: Der allgemeine Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG) verlangt, Wesensgleiches gleich und Wesensungleiches ungleich zu behandeln. Die Bereitstellung kommunaler Infrastruktur (einschließlich öffentlicher Räume) stiftet für unterschiedliche Lagen einen sehr unterschiedlichen Nutzen. Zur Bemessung dieser Nutzenunterschiede gibt es keinen besseren Maßstab als den Boden(richt)wert.

Behauptung Kirchhof: „...jedenfalls in den Fällen des Gegenbeweises laufen die Bodenrichtwerte Gefahr, den Verkehrswerten zu stark zu ähneln und dann keine eigenständige grundsteuerliche Bewertung zu bewirken.“ (S. 43)

Unsere Antwort: Das Bewertungsziel der Bodenwertsteuer ist der Verkehrswert von Grund und Boden, der über typisierte Bodenrichtwerte annähernd erreicht werden soll. In der höchstrichterlichen Rechtsprechung ist ihre Verwendung für Steuerzwecke durchweg anerkannt. Dies gilt auch für die Darlegung, dass diese Typisierung nicht in jedem Einzelfall realitätsgerecht sein mag; dies gilt aber für jede Form einer Typisierung. Gegenbeweise geben den Steuerpflichtigen lediglich die Möglichkeit darzulegen, dass im konkreten Fall die Grenzen der zulässigen Typisierung überschritten wurden.

Behauptung Kirchhof: „Würde die Grundsteuer nach den Bodenrichtwerten bemessen und der Gegenbeweis des niedrigeren gemeinen Werts zugelassen, würden sich die Verwaltungslasten erheblich vergrößern.“ (S. 43)

Unsere Antwort: Die Gutachterausschüsse sind angehalten, nur solche Grundstücke in Bodenrichtwertzonen zusammenzufassen, die nicht zu sehr voneinander abweichen. Entsprechende Gegenbeweise werden eine schnell zu verhandelnde Ausnahme darstellen, die in ihrer Komplexität bei weitem nicht mit den Auseinandersetzungen vergleichbar sind, die sich im

von Kirchhof favorisierten Flächenmodell hinsichtlich von niedrigen Kellerhöhen, niedrigen Giebelhöhen, oder etwa aufgrund statischer Bedingungen nur teilweise nutzbarer Dachgeschosse etc. ergeben würden. Gebäude sind Unikate; die notwendigen Typisierungen sind hier weitaus schwieriger und streitbefangener als beim Boden.

Behauptung Kirchhof: Der Gleichheitssatz würde verletzt, wenn Gebäude von der grundsteuerlichen Bewertung ausgenommen würden. Der Unterschied zwischen bebauten und unbebauten Grundstücken sei für den Steuerpflichtigen erheblich. Eine Immobilie könne zum Mittelpunkt des Lebens oder Wirtschaftens gemacht werden, ein unbebautes Grundstück hingegen kaum. Der Wert der kommunalen Infrastruktur verändere sich für das Grundstück mit der Bebauung maßgeblich. Eine Kommune mit vielen bebauten Grundstücken müsse Aufgaben anderer Qualität erfüllen, als wenn nur wenige Immobilien im Ort stehen. (S. 44f.)

Unsere Antwort: Inwieweit eine Verletzung des Gleichheitssatzes stattfindet, kann nur vor dem Hintergrund des Belastungsgrundes entschieden werden. Die Bodenwertsteuer ist keine Vermögensteuer und will sie auch nicht sein; sie möchte vielmehr den Nutzen abbilden, den der Grundstückseigentümer aus den kommunalen Bereitstellungsleistungen ziehen kann. Die Bebauung eines Grundstücks und etwaige damit verbundene Wertveränderungen spielen daher für die Bodenwertsteuer gerade keine Rolle. Kirchhof liefert vor diesem Hintergrund letztlich keine stichhaltige Begründung dafür, warum sich aus dem Außerachtlassen der aufstehenden Gebäude eine Verletzung des Gleichheitssatzes ergeben soll.

Behauptung Kirchhof: Die Bodenwertsteuer sei eine Lenkungssteuer, aber ihr Lenkungszweck würde „weitgehend verfehlt. In Ballungszentren mit Wohnungsmangel wäre er erwünscht, in Gebieten mit einer geringen Bevölkerung hingegen nicht.“ Die Verteuerung durch die Lenkungssteuer wirke als eine „besondere gleichsam doppelte Last.“ Wenig vermögende Eigentümer unbebauter Grundstücke könnten sich ein Bauprojekt kaum leisten und würden „allein durch die Grundsteuer gedrängt, das Grundstück zu verkaufen.“ (S. 45f.)

Unsere Antwort: Kirchhof unterliegt hier einem grundlegenden Missverständnis. Die Bodenwertsteuer ist gerade keine Lenkungssteuer, sondern eine neutrale Steuer, die allerdings positive Nebeneffekte aufweist (siehe hierzu unser [Infoblatt Bodenwertsteuer](#)). Siehe im Übrigen weiter oben.

Behauptung Kirchhof: Die Bodenwertsteuer bewerte bebaute und unbebaute Grundstücke unterschiedlich, um so einen Anreiz zum Bauen zu setzen. Die Ebene der steuerlichen Bewertung sei jedoch für eine steuerliche Lenkung von Verfassungen wegen ungeeignet.

Unsere Antwort: Die Bodenwertsteuer bewertet bebaute und unbebaute Grundstücke gerade nicht unterschiedlich, sondern gleich (bei gleichem Bodenwert), indem die aufstehenden Gebäude unbeachtet bleiben. Sie möchte den Nutzen aus den kommunalen Bereitstellungsleistungen abbilden, der den Grundstückseigentümern zwar lagebezogen unterschiedlich, aber unabhängig davon zukommt, ob und wie intensiv sie ihr Grundstück bebauen. Die Bodenwertsteuer verfolgt somit gerade keinen unmittelbaren Lenkungszweck. Hingegen entfaltet eine Steuer auf Gebäude sehr wohl unerwünschte lenkende Effekte (siehe hierzu unser Infoblatt [Gründe gegen eine Gebäudesteuer](#)).

26. Mai 2020

Dr. Ulrich Kriese, Prof. Dr. Dirk Lühr

* „Der Belastungsgrund von Steuern – zum verfassungsrechtlichen Auftrag, die Grundsteuer zu reformieren“, Gutachten im Auftrag des ZIA Zentraler Immobilien Ausschuss e.V., von Prof. Dr. Gregor Kirchhof, Universität Augsburg, April 2020. Die in vorliegender Stellungnahme erwähnten Zitate und Seitenzahlen beziehen sich auf dieses Gutachten. Im Internet: <https://zia-cloud.de/data/public/605dae> (zuletzt abgerufen am 24. Mai 2020).