



## GRUNDSTEUERREFORM: MEHR NACHHALTIGKEIT IN DER SIEDLUNGSENTWICKLUNG?



Foto: nattan23 / Pixabay (CC0 Creative Commons)

Nach dem Urteil des Bundesverfassungsgerichts im April 2018 tickt die Uhr für die Grundsteuerreform. Derzeit stehen drei Reformmodelle in der engeren Wahl, die sich unterschiedlich auf die Siedlungsentwicklung auswirken. Welches Modell ist aus der Nachhaltigkeitsperspektive vorzugswürdig?

---

**Prof. Dr. Dirk Löhr**

ist Professor für Steuerlehre und Ökologische Ökonomik an der Hochschule Trier, Umwelt-Campus Birkenfeld, wo er auch dem Center for Land Research vorsteht. Zudem ist er als Steuerberater sowie als Mitglied im Oberen Gutachterausschuss des Landes Rheinland-Pfalz und des Gutachterausschusses Rheinhessen-Nahe tätig. Er gehört zu den Gründern der Initiative „Grundsteuer: Zeitgemäß!“, die sich für eine Bodenwertsteuer einsetzt. [d.loehr@umwelt-campus.de](mailto:d.loehr@umwelt-campus.de)

## Zur aktuellen Reformdiskussion

Am 10.04.2018 hat das Bundesverfassungsgericht wie erwartet die Einheitsbewertung zu Grundsteuerzwecken wegen Verstoßes gegen den allgemeinen Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG) für nicht mehr mit dem Grundgesetz vereinbar erklärt (BVerfG 2018). Damit hat die – teils verbissen geführte – Diskussion um die Reform der Grundsteuer ihren vorläufigen Höhepunkt erreicht. Es geht um mehr als lediglich die Reform einer Fast-Bagatellsteuer von etwa 14 Mrd. Euro – wenngleich es sich um die zweitwichtigste kommunale Steuerquelle handelt. Tatsächlich steht eine Weichenstellung an: Die Grundsteuerreform bietet die historische Chance, künftig die Faktoren Arbeit und Kapital sowie den ungerichteten Verbrauch (Mehrwertsteuer) zu entlasten und die Nutzung von Land und natürlichen Ressourcen in stärkerem Maße steuerlich zu belasten.

In seinem Urteil gewährte das Bundesverfassungsgericht eine großzügig bemessene, zweistufige Übergangsfrist (BVerfG 2018, Rz. 167-179):

- bis spätestens zum 31.12.2019 muss der Gesetzgeber die Grundsteuer neu regeln;
- ab Verkündung der Neuregelung darf die „alte“ Grundsteuer noch für eine Dauer von maximal fünf Jahren erhoben werden, längstens bis zum 31.12.2024.

Werden die gesetzten Fristen nicht eingehalten, droht der Grundsteuer die Aussetzung.

Bezüglich künftiger Reformoptionen ließ das Gericht dem Gesetzgeber bewusst einen weiten Spielraum. Allerdings müssen die neuen Bewertungsregeln in der Lage sein, den Belastungsgrund der Steuer zu erfassen und dabei die Relation der Wirtschaftsgüter realitätsgerecht abzubilden (BVerfG 2018, Tenor, Nr. 1). Dies muss aber nicht unbedingt auf eine Orientierung an den Verkehrswerten von Grundstück und/oder aufstehendem Gebäude hinauslaufen.

Bei Redaktionsschluss standen bezüglich der Grundsteuer B (die für land- und forstwirtschaftliche Flächen relevante Grundsteuer A wird vorliegend nicht diskutiert) drei Reformmodelle im Fokus der öffentlichen Aufmerksamkeit. Dabei geht es vor allem um die Bemessungsgrundlage, da am kommunalen Hebesatzrecht nicht gerüttelt werden soll.

Diskutiert werden

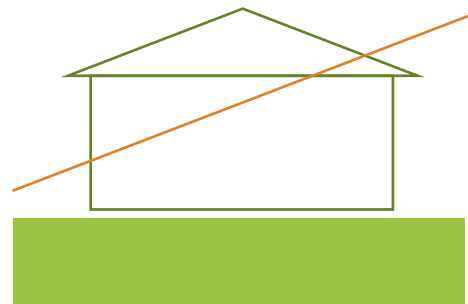
- zwei „Verbundmodelle“, die neben dem Boden auch das aufstehende Gebäude in die Bemessungsgrundlage einbeziehen:

**das „Kostenwertmodell“:** Dieses wurde bereits im Herbst 2016 als Bundesratsinitiative in den Gesetzgebungsprozess eingebracht (von Hessen und Niedersachsen, BR-Drucks. 515/16 vom 04.11.2016; in den Bundestag eingebracht unter BT-Drucks. 18/10753 vom 21.12.2016). Es fiel aber mit dem Ende der Legislaturperiode der sachlichen Diskontinuität zum Opfer. Die Bemessungsgrundlage enthält zunächst eine Bodenwertkomponente, wobei man sich an den Bodenrichtwerten und der Grundstücksfläche orientiert. Hinzugerechnet wird eine Gebäudekomponente. Diese besteht aus für diverse Gebäudetypen differenzierten, pauschal angesetzten Gebäudeherstellungskosten, die um eine Alterswertminderung reduziert werden;

**die Flächensteuer oder auch das „Südmodell“** (AG Südländer 2010): Es bezieht sich – ohne Wertkomponente – nur auf die Grundstücks- und die Gebäudefläche. Die betreffenden Flächen werden jeweils mit einheitlichen, nach Grundstück und Gebäude differenzierten und in Eurocent ausgedrückten Äquivalenzzahlen versehen;

- die von der Initiative „Grundsteuer: Zeitgemäß!“ ([www.grundsteuerreform.net](http://www.grundsteuerreform.net)) vertretene reine Bodenwertsteuer: In ihre Bemessungsgrundlage gehen nur die Bodenrichtwerte (multipliziert mit der Grundstücksfläche) ein,

### 1 Unverbundene Steuer: Boden als Bemessungsgrundlage



Quelle: eigene Darstellung

ohne dass die Fläche oder der Wert des aufstehenden Gebäudes berücksichtigt wird. Das Modell wird noch in einer modifizierten Variante vertreten, die bislang nicht öffentlich diskutiert wird. Dabei wird die Bodenwertsteuer um eine Bodenflächenkomponente ergänzt („Difu-Modell“ oder Bodenwert- und Bodenflächensteuer;

Lehmbrock/Coulmas 2001). Bei Redaktionsschluss versucht der Bundesfinanzminister offenbar noch, zwischen den Länderfinanzministern einen Kompromiss bezüglich der verschiedenen Modelle zu erreichen. Nicht auszuschließen ist, dass im Verlauf dieses politischen Prozesses noch weitere Modellvarianten entstehen.

## Modellvergleich und Wirkungsprognose

Die nachfolgend dargestellten Berechnungen von Zahllastverschiebungen wurden auf Grundlage der von Henger/Schäfer (2015) und Löhr (2017) verwendeten Methodik erstellt. Hierbei wird in der jeweiligen Kommune von Aufkommensneutralität für Wohnnutzungen ausgegangen. Unter dieser Prämisse wird unter anderem auf Basis der Daten des Zensus 2011 (Statistische Ämter 2015, neuere Daten standen bis Redaktionsschluss nicht zur Verfügung) ermittelt, welche Steuer durchschnittliche Einfamilienhäuser (EFH), Zweifamilienhäuser (ZFH), Mehrfamilienhäuser (MFH) sowie ungenutzte Grundstücke unter den verschiedenen Reformvarianten erzeugen. Wegen der geringen Höhe der Grundsteuer und der Annahme der Aufkommensneutralität wird die Rückwirkung der verschiedenen Grundsteuervarianten auf die Immobilienwerte in den Berechnungen vernachlässigt. Sodann wird die Belastung auf die einzelne Wohneinheit heruntergebrochen. Die berechnete Steuerlast pro Wohneinheit wird nachfolgend auf deren Verkehrswert bezogen ausgedrückt. Das Ergebnis ist der effektive Steuersatz pro Wohneinheit. Er indiziert die Änderung der relativen Preise des Wohnens, die die Grundsteuerreform verursacht.

Die Berechnungen beziehen sich auf zwei in raumwirtschaftlicher Hinsicht sehr unterschiedliche Städte: Zweibrücken (Rheinland-Pfalz, mit rund 35.000 Einwohnern) als eine Mittelstadt sowie die Metropole Berlin (etwa 3,6 Mio. Einwohner). Zweibrücken (Bevölkerungsdichte: 487 Einwohner pro km<sup>2</sup>) steht für kleinere Gemeinden bis mittelgroße Städte, wo knapp 70 % der Bevölkerung leben. Berlin (Bevölkerungsdichte: 4.028 Einwohner pro km<sup>2</sup>) hingegen ist eine extrem verdichtete Millionenstadt.

Die Abbildungen 2 und 3 stellen die Ergebnisse der Berechnungen dar (Zweifamilienhäuser werden wegen ihrer untergeordneten Bedeutung nicht ausgewiesen).

In Zweibrücken würde die Bodenwertsteuer flächenfressende Einfamilienhäuser im Durchschnitt höher belasten (0,19 %) als aktuell (0,17 %). Allerdings hält sich der Belastungsunterschied aufgrund der mäßigen Bodenrichtwerte in Grenzen. Mehrfamilienhäuser, in denen sich vor allem die Wohnungen von Kleineigentümern und Mietern befinden, würden hingegen gegenüber dem Status quo deutlich entlastet (0,12 % vs. 0,20 %). Der geringste Unterschied gegenüber dem Status quo ergäbe sich für den Durchschnitt beim Südmodell. Das Kostenwertmodell liegt in seinen Belastungswirkungen zwischen dem Südmodell und den Bodensteuervarianten. Als problematisch stellt sich hierbei aber die Belastung von Neubauten – speziell von Mehrfamilienhäusern – heraus, mit denen ein kompakteres Siedeln einhergeht. Die Belastung von ungenutzten Grundstücken fällt im Durchschnitt bei der reinen Bodenwertsteuer am höchsten (0,55 %), und beim Südmodell – ähnlich wie unter den heutigen Einheitswerten – am geringsten (0,09 %) aus. Die im Koalitionsvertrag vorgesehene Neuauflage einer Grundsteuer C (CDU/CSU/SPD 2018) wäre bei den Bodensteuervarianten überflüssig. Angesichts der historischen Erfahrungen der 60er-Jahre wäre die Grundsteuer C ohnehin fragwürdig (Henger 2018).

In Berlin würde sich die durchschnittliche Belastung von Mehrfamilienhäusern beim Bodenwertmodell ungeachtet der hohen Bodenwerte kaum vom heutigen Zustand un-

## 2

## Effektive Steuersätze, bezogen auf den Verkehrswert der Wohneinheit (Zweibrücken)

Zweibrücken (rund 35.000 Einwohner) Angaben in v.H.		UG*	Effizienz der Flächennutzung				
			BRW	EFH	BRW	MFH	BRW
Status quo	<b>Basis Ø Einheitswert</b>	0,09	100	0,17	100	0,20	100
Bodensteuern	<b>Reine BWSt.</b>						
	Einfache Lage	0,55	70	0,16	70	0,10	70
	<i>Durchschnittslage</i>	0,55	100	0,19	100	0,12	100
	Gehobene Lage	0,55	200	0,24	200	0,17	200
	<b>Difu-Modell</b>						
	Einfache Lage	0,77	70	0,22	70	0,14	70
	<i>Durchschnittslage</i>	0,54	100	0,19	100	0,13	100
	Gehobene Lage	0,33	200	0,15	200	0,11	200
Verbundsteuern (Boden plus Gebäude)	<b>Kostenwertmodell</b>						
	Einfache Lage	0,28	70	0,18	70	0,18	70
	<i>Durchschnittslage</i>	0,28	100	0,18	100	0,17	100
	Gehobene Lage	0,28	200	0,17	200	0,17	200
	<i>Nachrichtlich: Neubau</i> (Durchschnittslage)	/	100	0,32	100	0,30	100
	<b>Südmodell</b>						
	Einfache Lage	0,13	70	0,21	70	0,23	70
	<i>Durchschnittslage</i>	0,09	100	0,17	100	0,20	100
	Gehobene Lage	0,05	200	0,11	200	0,15	200

Anmerkung: UG: ungenutzte Grundstücke – BRW: Bodenrichtwert – EFH: Einfamilienhäuser – MFH: Mehrfamilienhäuser

\*Bezug: Pro fiktiver Wohneinheit

Quelle: eigene Darstellung

## 3

## Effektive Steuersätze, bezogen auf den Verkehrswert der Wohneinheit (Berlin)

Berlin (rund 3,6 Mio. Einwohner) Angaben in v.H.		UG*	Effizienz der Flächennutzung				
			BRW	EFH	BRW	MFH	BRW
Status quo	<b>Basis Ø Einheitswert</b>	0,02	1.039	0,15	370	0,10	1.407
Bodensteuern	<b>Reine BWSt.</b>						
	Einfache Lage	0,16	382	0,07	220	0,06	400
	<i>Durchschnittslage</i>	0,16	1.039	0,09	370	0,11	1.407
	Gehobene Lage	0,16	2.700	0,14	1.800	0,14	2.800
	<b>Difu-Modell</b>						
	Einfache Lage	0,25	382	0,15	220	0,09	400
	<i>Durchschnittslage</i>	0,16	1.039	0,14	370	0,10	1.407
	Gehobene Lage	0,13	2.700	0,12	1.800	0,11	2.800
Verbundsteuern (Boden plus Gebäude)	<b>Kostenwertmodell</b>						
	Einfache Lage	0,14	382	0,08	220	0,08	400
	<i>Durchschnittslage</i>	0,14	1.039	0,10	370	0,11	1.407
	Gehobene Lage	0,14	2.700	0,13	1.800	0,13	2.800
	<i>Nachrichtlich: Neubau</i> (Durchschnittslage)	/	1.039	0,13	370	0,14	1.407
	<b>Südmodell</b>						
	Einfache Lage	0,04	382	0,18	220	0,20	400
<i>Durchschnittslage</i>	0,02	1.039	0,13	370	0,10	1.407	
	Gehobene Lage	0,01	2.700	0,04	1.800	0,07	2.800

Anmerkung: UG: ungenutzte Grundstücke – BRW: Bodenrichtwert – EFH: Einfamilienhäuser – MFH: Mehrfamilienhäuser

\*Bezug: Pro fiktiver Wohneinheit

Quelle: eigene Darstellung



terscheiden (jeweils 0,10 % bzw. 0,11 %). Das Kostenwertmodell liegt mit seinen Belastungswirkungen nahe bei der Bodenwertsteuer (0,11 %); dies ist auf das hier hohe anteilige Gewicht der Bodenwertkomponente zurückzuführen. Allerdings würde auch das Kostenwertmodell in Berlin bei sämtlichen Wohnformen zu einer gewissen Höherbelastung

von Neubauten führen. Mit dem Südmodell ergäben sich wiederum im Durchschnitt kaum Änderungen gegenüber dem heutigen, verfassungswidrigen Zustand. Auch in Berlin würden ungenutzte Grundstücke durch die Bodensteuern am stärksten mobilisiert, durch das Südmodell am geringsten.

## Auswirkungen auf die Siedlungsstruktur

Bei verbundenen Bemessungsgrundlagen wird – unter der Prämisse der Aufkommensneutralität – die Grundsteuer vorzugsweise durch die Gebäudekörper generiert. Somit entfällt ein vergleichbar geringeres Grundsteueraufkommen auf unbebaute Grundstücke als bei den Bodensteuern.

Sofern der Bodenwert in die Bemessungsgrundlage eingeht, wirken zwei Effekte in entgegengesetzte Richtungen:

Bei **zunehmender baulicher Ausnutzung der Grundstücke** (Wohneinheiten, GFZ) verteilt sich auch die Grundsteuer auf mehr Wohneinheiten, sodass die Grundsteuer pro Wohneinheit sinkt. Dieser „Umlageeffekt“ kommt insbesondere bei der Bodenwertsteuer in Gegenden mit mäßigen Bodenwerten zum Zuge (wie Zweibrücken). Wird die Bausubstanz hingegen in die Bemessungsgrundlage einbezogen (Kostenwert- und Südmodell), schwächt das den Umverteilungseffekt durch den Anstieg der Bemessungsgrundlage ab. Dieser Anstieg geht mit der zunehmenden baulichen Ausnutzung des Grundstücks einher. Eine „Verdünnung“ der Bodenwert- durch eine Bodenflächenkomponente (Difu-Modell) vermeidet hingegen diese Kompensationswirkung, sodass der Umlageeffekt weiterhin wirkt.

Bei **einer sehr hohen Verdichtung**, wie sie in Städten wie Berlin oder München auftreten kann, hängt der Bodenwert stark von der baulichen Ausnutzbarkeit ab, wie sie sich in den Geschossflächenzahlen ablesen lässt („Werteffect“). Auf Grundlage der Daten des Gutachterausschusses Berlin (BORIS, Datenerhebung aus April 2018) ließ sich zwischen den Bodenrichtwerten und den Geschossflächenzahlen (für Wohn- und Mischnutzungen) ein Korrelationskoeffizient von 0,78 feststellen ( $p < 5\%$ ). Soweit der Bodenwert in die Bemessungsgrundlage eingeht, verteuert dieser Effekt das Wohnen und wirkt damit einer weiteren Verdichtung entgegen. In Berlin wirkt der Werteffect besonders bei der Bodenwertsteuer in hoch verdichteten Lagen. Er lässt sich durch die Zugabe einer bodenwertunabhängigen Komponente

in die Bemessungsgrundlage abmildern (Difu- und Kostenwertmodell). Beim Südmodell wird der Werteffect ohnehin vollkommen ausgeschaltet.

Für Zweibrücken dominiert der Umlageeffekt. Der Werteffect spielt angesichts der geringen Verdichtung kaum eine Rolle. Abbildung 2 zeigt deutlich, dass bei der Bodenwertsteuer die effektiven Steuersätze mit zunehmender Effizienz der Flächennutzung durchschnittlich sinken. Dies reizt eine weitere Verdichtung in Gegenden mit mäßiger Siedlungsdichte an. Das Kostenwertmodell setzt zwar – wegen der Bodenwertkomponente – ebenfalls Anreize in Richtung einer flächensparenden Siedlungsentwicklung; diese fallen aber wesentlich schwächer als bei der Bodenwertsteuer aus. Beim Südmodell steigen die effektiven Steuersätze mit



Foto: George Becker/Pexels

Dichte Bebauung



Foto: Thomas Wolter/Pixabay (CC0 Creative Commons)

### Das Beispiel Berlin zeigt: Die Bodenwertkomponente kann bei einer übermäßigen Verdichtung auch bremsend wirken

steigender Effizienz der Flächennutzung hingegen an. Eine effizientere Flächennutzung wird somit sanktioniert.

Das Beispiel Berlin verdeutlicht noch einen anderen interessanten Effekt der Bodenwertsteuer bezüglich der bebauten Grundstücke: Die Bodenwertkomponente kann bei einer übermäßigen Verdichtung auch bremsend wirken, wenn der Werteffekt den Umlageeffekt kompensiert oder sogar dominiert. Die Bodenwertsteuer setzt in Berlin keine weiteren Anreize mehr, noch weiter auf hochverdichtete Wohnformen „umzusteigen“. Wegen der hohen Bedeutung der Bodenwertkomponente wirkt das Kostenwertmodell ganz ähnlich. Existiert schon ein Optimum an Verdichtung oder ist dieses gar schon überschritten (fehlender Platz für Frischluftschneisen etc.), so ist dieser Effekt zielführend. In-

soweit nimmt die reine Bodenwertsteuer auch Druck von Investoren auf die Planung. Die Bodenflächenkomponente im Difu-Modell bewirkt hingegen, dass dieses „Stoppsignal“ bezüglich einer übermäßigen Verdichtung „überfahren“ wird. Der Umlageeffekt bleibt beim Difu-Modell nämlich weiter wirksam, wogegen der Werteffekt „verwässert“ wird. Ein Übermaß an Verdichtung kann hier nur eine starke Planung vermeiden, die sich insoweit den steuerlichen Anreizwirkungen entgegenstellen und diese korrigieren muss. Auch das Südmodell fördert im ohnehin schon sehr dicht besiedelten Berlin in den bebauten Durchschnittslagen den Umstieg auf noch stärker verdichtete Formen.

Diese Befunde indizieren, dass die Bodenwertsteuer die planerischen Ziele am besten unterstützt.

## Ökonomische Aspekte

### Allokationsneutralität

Mit Steuern lassen sich sowohl Fiskal- wie auch Lenkungszwecke verfolgen (§ 3 Abs. 1 AO). Verfolgen sie primär fiskalische Zwecke, sollten (wohlfahrtsmindernde) positive Zusatzlasten möglichst vermieden werden. Die Besteuerung

sollte das wirtschaftliche Ergebnis also möglichst nicht beeinflussen. Stehen Lenkungszwecke im Vordergrund, sollten (wohlfahrtserhöhende) negative Zusatzlasten bewirkt werden (Tideman 1999). Nun verfolgen – mit Ausnahme des Difu-Modells – alle Reformvarianten primär einen Fis-

kalzweck. Somit ist es von Interesse, den Blick auf die intendierten und nicht intendierten steuerlichen Zusatzlasten als Nebenwirkungen zu lenken.

Diese sind bei den Verbundsteuern offensichtlich:

- die Gebäudekostenkomponente des Kostenwertmodells belastet mit dem aufstehenden Gebäude die effiziente Nutzung der Fläche (entsprechend den planerischen Vorgaben). Mit den positiven steuerlichen Zusatzlasten geht gleichzeitig auch eine mangelnde Compliance gegenüber den planerischen Vorgaben einher;
- Gleiches gilt auch für das Südmodell. Zudem kommt eine allokativer Verzerrung dadurch zustande, dass der entfaltete Nutzungsdruck in geringwertigen Lagen vergleichsweise höher ist als in höherwertigen (s. Abb. 2 und 3). Weil schließlich unbebaute Grundstücke deutlich niedriger besteuert werden als bebaute, ergibt sich kein steuerlicher Anreiz, diese der Bebauung zuzuführen.

Anders verhält es sich bei der Bodenwertsteuer. Die Faktoren Arbeit und Kapital (produktive Investitionen) sowie der – ungerichtete – Verbrauch werden nicht belastet. Insoweit handelt es sich um eine vollkommen allokatonsneutrale Steuer. Wie von Tideman (1999) dargestellt, gilt dies nicht nur räumlich, sondern auch mit Bezug auf die Zeitschiene. Dies ist jedoch nur der Fall, wenn Boden nicht als eine Realoption angesehen wird (vgl. Geltner et al. 2007). Die Bodenwertsteuer erfüllt damit primär einen Fiskalzweck.

Allerdings beseitigt ein „Tax Shift“ hin zu einer Bodenwertsteuer die Verzerrungen herkömmlicher Steuern, zu denen die Verbundsteuervarianten gehören. Zudem erzeugt die Verlagerung der Steuer auf den Boden (Sollertragsteuer) auch einen Druck hin zu einer effizienteren Flächennutzung – anders als bei den Verbundsteuervarianten. Die Grundsteuer wird nach dem Bodenwert bemessen. Dieser wiederum ergibt sich unter der Prämisse der bestmöglichen Nutzung im Sinne der planerischen Vorgaben. Ein Grundstückseigentümer, der seine Fläche suboptimal oder gar nicht nutzt, zahlt dieselbe Steuer wie jemand, der die Fläche optimal nutzt. Der Nutzungsdruck wird dabei in allen Lagen relativ zum Bodenwert in gleicher Höhe entfaltet. Dies erhöht tendenziell auch die Compliance gegenüber den planerischen Vorgaben. Aufgrund derartiger „Kollateralschäden“ gilt die Bodenwertsteuer bisweilen auch als „super-neutral“ (Dwyer 2014: 648; einschränkend s. die Ausführung zum Boden als Realoption weiter hinten).

Anders als die reine Bodenwertsteuer stellt das Difu-Modell eine Kombination zweier Steuern dar: Mit der Bodenwertkomponente wird ein fiskalisches Ziel verfolgt, mit der Bodenflächenkomponente ein Lenkungsziel (Reduzierung des Flächenverbrauchs bzw. Dämpfung der Bodenwertkomponente). Insoweit wird keine Allokationsneutralität angestrebt.

## Individualinteresse und Gemeinwohl

Im Sinne der individuellen Maximierung des Vermögenswertes mag es angesichts der Erwartung stark wachsender Miet- und Immobilienpreise zum Beispiel rational sein, Grundstücke vom Markt bis auf Weiteres zurückzuhalten. Dies ergibt sich etwa aus dem Realloptionsansatz; dieser kann auch dann wirksam werden, wenn er den Akteuren auf dem Grundstücksmarkt nicht bekannt ist: Die Erstinvestition (unbebautes Grundstück) sichert die Möglichkeit einer Folgeinvestition (Gebäude), ohne dass eine Investitionspflicht besteht („Call-Option“). Der Möglichkeit, flexibel die Folgeinvestition zu verschieben und auf günstige Gelegenheiten zu warten, kommt ein eigenständiger Wert zu. Bei Ausübung der Option (Errichtung des Gebäudes) geht aber der „Wert des Warten-Könnens“ für die Nutzungsdauer des Gebäudes verloren; eine Folgeinvestition wird daher nur dann vorgenommen, wenn der (passive) Kapitalwert des Gebäudes den „Wert des Warten-Könnens“ deutlich übersteigt (Geltner et al. 2007: 746–750). Diese Hürde erhöht die effektive Knappheit auf dem Grundstücksmarkt noch. Die Risiken und Kosten des Abwartens des Investors lasten aber auf der Allgemeinheit, ohne dass – im Gegensatz zu anderen (Real-)Optionen – eine adäquate Kompensation hierfür erfolgt. Die Bodenwertsteuer stellt diese Konnexität her und reduziert damit zugleich den Wert des „Warten-Könnens“. Dies ist aus gesamtwirtschaftlicher Sicht wichtig, zumal es in angespannten Märkten wünschenswert ist, die Knappheit durch Bebauung der Grundstücke zu reduzieren. Über die Bodenwertsteuer lassen sich so die individuellen Kalküle zur Nutzenmaximierung besser mit den Erfordernissen des Gemeinwohls in Einklang bringen. Verbundene Grundsteuern können dies nicht in diesem Maße leisten.

## Äquivalenz

Eine effiziente Allokation setzt voraus, dass sich die vom Verursacher ausgelösten Kosten diesem auch anlasten lassen. Die Verfechter der Verbundmodelle weisen darauf hin, dass erst die Einbeziehung der Gebäude die Inanspruchnahme der Infrastruktur durch die Bewohner richtig abbilde und



dem Äquivalenzprinzip Rechnung trage. Die Vertreter der Bodenwertsteuer wenden hiergegen ein, dass es bei der Grundsteuer um die Kompensation der Bereitstellungsleistungen der Kommunen geht. Die Kommune muss diese Bereitstellungen aber unabhängig von der tatsächlichen Nut-

zung so vorhalten, als ob das Grundstück optimal genutzt würde. Die tatsächliche Inanspruchnahme der Infrastruktur (Wasser, Elektrizität etc.) ist dagegen am besten durch grenzkostenorientierte Gebühren gegenüber dem tatsächlichen Nutzer zu bepreisen.

## Gerechtigkeit und Akzeptanz

Nachhaltigkeit berührt auch soziale Aspekte. Eine siedlungspolitisch wünschenswerte Grundsteuerreform lässt sich schwer durchsetzen, ohne die verteilungspolitischen Auswirkungen zu beachten.

### Verteilungspolitische Implikationen des Äquivalenzprinzips

Das bereits genannte Äquivalenzprinzip hat auch verteilungspolitische Implikationen: Schon Alfred Marshall (1920: Book V, Ch. 10, § 4) arbeitete heraus, dass die Bodenrenten und Bodenwerte in privater Hand vor allem das Ergebnis externer Effekte sind („public value of land“). Kein privater Eigentümer hat den Wert seines Bodens selbst geschaffen. Die Voraussetzungen für die Inwertsetzung von Standorten (v. a. durch Planung und Infrastruktur) schafft insbesondere die öffentliche Hand; mit den Kosten werden vor allem die weitgehend deckungsgleichen Gruppen der Arbeitnehmer und Verbraucher belastet, die die meisten Steuern entweder zahlen oder wirtschaftlich tragen. Dieser Mangel an Äquivalenz macht den Boden zu einer „Umverteilungsmaschine“: Von den öffentlich geschaffenen Leistungen profitieren in hohem Maße die Grundeigentümer.

Laut Deutscher Bundesbank (2016: 62) befinden sich mehr als 60 % des Nettovermögens in Deutschland in der Hand der 10 % reichsten Haushalte. Den Löwenanteil des Vermögens dieser Gruppe machen Immobilien aus. Die Annahme, dass die reichsten 10 % der Haushalte tendenziell auf den besten Standorten investieren, scheint vernünftig. Dementsprechend hoch dürfte der Bodenwertanteil am Gesamtvermögen sein. Zumal sich vor allem die öffentlich aufgewendeten Kosten der Inwertsetzung je nach Lage unterschiedlich in den Bodenwerten niederschlagen, trägt die Bodenwertsteuer zu einem höheren Maß an Äquivalenz bei: Die Bodeneigentümer kompensieren nach Maßgabe ihrer Leistungsfähigkeit wenigstens teilweise die Öffentlichkeit für die geschaffenen Werte. Sofern die Grundeigentümer hingegen selber Werte schaffen (aufstehende Gebäude), bleiben diese unangetastet.

Verbundene Grundsteuern, bei denen im Durchschnitt der größte Teil der Steuerlast auf dem Gebäude lastet, verletzen wiederum das Prinzip der Äquivalenz: Die hauptsächlich öffentlich geschaffenen Bodenrenten und -werte werden weitgehend privatisiert (nur ein relativ geringer Teil der Verbundsteuern entfällt auf den Boden), wohingegen ein erheblicher Teil der privat geschaffenen Leistungen (Gebäude) über die Besteuerung sozialisiert wird. Sofern – wie bei der Flächensteuer – Werte ganz außen vorbleiben, besteht zwar Äquivalenz bezüglich der Kosten der Infrastruktur. Da aber die Flächensteuer keine Lenkungsziele verfolgt, wird hier ohne weitere Rechtfertigung der für alle Steuern geltende fundamentale Grundsatz der Besteuerung nach Leistungsfähigkeit durchbrochen.

### Gerechtigkeit der Steuerlast und ihrer Verschiebungen

Vor allem von der politischen Linken wird die Grundsteuerreform gerne als ein Vehikel zur Wiedereinführung einer Vermögensteuer gesehen, die das Umverteilungsziel unterstützen soll. Um die Leistungsfähigkeit zu erfassen, ist nach dieser Auffassung daher das Gebäude einzubeziehen.

Die Unterschiede in den Immobilienwerten in Raum und Zeit verursachen jedoch größtenteils die Bodenerträge und Bodenwerte und weniger die aufstehenden Gebäude (vgl. für die Dimension Zeit Knoll et al. 2017). Zieht man zudem noch in Betracht, dass ein hoher Teil der Umverteilung von unten nach oben durch die oben dargestellte Äquivalenzstörung verursacht ist, ergibt es mehr Sinn, verteilungspolitisch beim Faktor Boden als beim Faktor Kapital anzusetzen – also beim Gebäude (vgl. Stiglitz 2015).

Die Gebäudekomponente einzubeziehen, kann sogar für neue Ungerechtigkeiten sorgen. Beispiel Kostenwertmodell: In einer eigenen, in einer saarländischen Mittelstadt (St. Wendel) für ausgewählte Immobilien durchgeführten Untersuchung lagen die „Kostenwerte“ zwischen 54 und 181 % der Verkehrswerte (Löhr 2016: 2076). Auch Houben (2017:

186) und Hey (2017: 16–29) zweifeln an, dass das Kostenwertmodell mit dem Prinzip der Leistungsfähigkeit kompatibel ist. Hey (2017: 38) bezeichnet die Belastungswirkungen des Kostenwertmodells als „willkürlich“ und stellt daher seine Verfassungskonformität infrage.

Hinsichtlich des Gerechtigkeitsaspekts relevant ist auch die Differenzierung nach Lagen in den unterschiedlichen Modellen. Unterschiedliche Wohnkosten ergeben sich vor allem aufgrund unterschiedlicher Nachfrage: Einfache Lagen werden im Durchschnitt speziell durch einkommensschwächere Haushalte nachgefragt, gehobene Lagen durch einkommensstärkere. Liest man die Abbildungen 2 und 3 vertikal, so ergibt sich der nach Lagen differenzierte effektive Steuersatz (bezogen auf den Gesamtwert der Immobilie) für die verschiedenen Reformmodelle. Lediglich das Bodenwertmodell belastet bebaute Grundstücke hin zu gehobenen Lagen progressiv. Das Kostenwertmodell hingegen bewirkt eine abgeschwächt progressive (Berlin) oder lineare Belastung (Zweibrücken), die jedoch aufgrund der bewertungstechnischen Probleme des Modells erratisch ausfallen kann. Sofern Flächenkomponenten in die Bemessungsgrundlage eingehen (Difu- und Südmodell), fällt die Belastungswirkung regressiv aus. So gesehen ließe sich –

paradoxaerweise – das von der politischen Linken verfolgte verteilungspolitische Ziel im Rahmen der Grundsteuer also am besten mit einer Bodenwertsteuer erreichen.

Dies setzt allerdings voraus, dass die Grundsteuer eine Eigentümersteuer ist. Tatsächlich ist es jedoch rechtlich möglich, die Grundsteuer(-erhöhungen) auf die Mieter zu überwälzen (§ 2 Nr. 1 Betriebskostenverordnung). Dies ist auch wirtschaftlich zu erwarten, zumal die Bestandsmieten in der Regel unterhalb der Mieten bei Neuvermietung liegen (hierzu ausführlicher Kriese/Löhr 2018: 326–327).

Im Durchschnitt der Republik würden zwar bei einer reinen Bodenwertsteuer aufgrund des dominierenden Umlageeffektes vor allem die Bewohner von Mehrfamilienhäusern profitieren (exemplarisch s. Zweibrücken in Abb. 2). Anders kann der Fall allerdings in hochverdichteten Agglomerationen wie Berlin oder München liegen. Hier liegen oftmals Mietwohnhäuser (Geschosswohnungsbau) in teuren Lagen. Geht der Bodenwert in die Bemessungsgrundlage ein (Kostenwert- und Bodenwertmodell), so kann es durchaus zu einer erheblich höheren Grundsteuerbelastung kommen. Aufgrund der Umlagefähigkeit der Grundsteuer verkehrt sich in hochverdichteten Städten wie Berlin oder München



Foto: 3dman\_eu/Pixabay (CC0 Creative Commons)

## Gleichmäßige Teilhabe der Bürger an natürlichen Ressourcen? Dortmund, Phoenixsee

also der Vorteil der reinen Bodenwertsteuer, nämlich die relativ stärkere Belastung teurerer Lagen, in ein Problem: Sie könnte Prozesse der Gentrifizierung befördern.

Gegenmittel gegen diese – letztlich durch die Überwälzbarkeit der Grundsteuer ausgelösten Prozesse – könnten Milieuschutzsatzungen oder ein zoniertes Satzungsrecht für die durch Gentrifizierung gefährdeten Bezirke sowie ergänzende Übergangs- und Härtefallregelungen sein. Wäre die Umlage der Grundsteuer allerdings nicht erlaubt, müsste der Eigentümer die Kaltmiete anheben, um sich schadlos zu halten. Hier würde er aber auf dieselben Regeln zum Mieter-schutz treffen wie heute auch.

Solange sich die Grundsteuer umlegen lässt, bestünde auch die Möglichkeit, die Bodenwertkomponente in der grundsteuerlichen Bemessungsgrundlage zu dämpfen. Dies sollte allerdings nicht über eine Gebäudekomponente geschehen, da dies den Umlageeffekt beeinträchtigt (s. die vorherigen Ausführungen). Besser ist es, die Bodenwert- durch eine Bodenflächenkomponente zu dämpfen (Difu-Modell). Eigene Berechnungen für Berlin ergeben, dass die armutsgefährdeten Mieterhaushalte durch das Kostenwertmodell um rund 18,3 Mio. Euro höher, durch das Südmodell um etwa 22,4 Mio. Euro höher und durch das reine Bodenwertmodell sogar um fast 23,7 Mio. Euro höher als durch das Difu-Modell belastet würden.

## Schlussfolgerungen

Die Bodenmärkte befinden sich derzeit in Aufruhr. Seit Jahrzehnten der Stille wird das Bodenthema derzeit wieder neu entdeckt. Dabei spielt die Reform der Grundsteuer eine wichtige Rolle. Keines der genannten Modelle – auch nicht die Bodensteuervarianten – kann jedoch alle bodenpolitischen Probleme „auf einen Streich“ beheben. Allheilmittel gibt es nicht; unabhängige politische Ziele erfordern dieselbe Anzahl unabhängiger Instrumente (Tinbergen 1952). So muss zum Beispiel der Kampf gegen die Gentrifizierung mit eigenen Instrumenten geführt werden; keine Steuerreformvariante ersetzt eine gute Planung, die die Bodenrenten „kanalisieren“ muss und insoweit den steuerlichen Instrumenten vorgeht. Allerdings sollte die Grundsteuer die betreffenden Instrumente im besten Falle unterstützen oder sich wenigstens neutral verhalten. So gesehen ist die Bodenwertsteuer mit Blick auf eine nachhaltige Siedlungsentwicklung das Mittel der Wahl. So einfach ihre Imple-

mentierung ist, so groß sind die jedoch kommunikativen Herausforderungen bezüglich der „Kollateralnutzen“ in der politischen Debatte. Hinzu kommen die angesichts der (v.a. im konservativen Lager als Tabu geltenden) Umlagefähigkeit der Grundsteuer problematischen sozialen Implikationen in den Metropolen sowie die politischen Widerstände (Immobilienwirtschaft).

### Ressourcengerechtigkeit

Der Begriff „Gerechtigkeit“ ist normativ; er kann auch im Sinne von „Ressourcengerechtigkeit“ verwendet werden und bezeichnet damit das Ziel einer gleichmäßigen Teilhabe der Bürger an natürlichen Ressourcen – die Fläche eingeschlossen. Dabei ist eine hypothetische gleichmäßige Verteilung der physischen Bodenfläche weder praktikabel noch zielführend, zumal der Wert der Flächen sehr unterschiedlich sein kann. Die Bodenwertsteuer hat das Ziel der gleichmäßigeren Teilhabe: Nimmt ein Wirtschaftssubjekt viel wertvolle Fläche – zulasten seiner Mitbürger – in Anspruch, entrichtet es einen entsprechend hohen Beitrag an die Gemeinschaft. Verbundene Steuern berücksichtigen diesen Aspekt nicht, soweit sie den Wert der Flächen außen vorlassen und/oder auf das Gebäude entfallen.

Vor dem Hintergrund der politischen Gemengelage dürfte sich das Difu-Modell politisch leichter als eine reine Bodenwertsteuer durchsetzen lassen: Versieht man dieses mit regionalisierten und differenzierten Steuermesszahlen, könnte jedes Bundesland das relative Gewicht des „Dämpfungsfaktors“ – je nach Lage auf dem örtlichen Bodenmarkt – selber einstellen. Metropolen könnten die Belastungsverschiebungen durch eine höhere Gewichtung der Bodenflächenkomponente besser abfedern. Dies dürfte auch Ländern wie

Hamburg und Bayern entgegenkommen, die wegen der Effekte der Bodenwertkomponente das Kostenwertmodell ablehnen. Auf dieser Grundlage ließe sich – über typisierte Steuermesszahlen für Bodenwerte und Bodenflächen – auch eine akzeptable Basis für den Länderfinanzausgleich einsetzen

(Löhr 2017: 815–816). Werden die Steuermesszahlen nicht verändert, gewinnt die Bodenwertkomponente auch im Rahmen des Difu-Modells im Laufe der Zeit mehr an Gewicht. So könnte über das Difu-Modell ein sanfter Übergang (Ulrich Kriese) hin zu einer Bodenwertsteuer gelingen.

## Literatur

**Arbeitsgruppe der Länder Baden-Württemberg, Bayern und Hessen (AG Südländer)**, 2010: Eckpunkte für eine vereinfachte Grundsteuer nach dem Äquivalenzprinzip.

**Bundesrat**, 2016: Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Bewertungsgesetzes. Drucksache 515/16 (Beschluss) vom 04.11.

**BVerfG – Bundesverfassungsgericht**, 2018: Urteil vom 10. April 2018 über die Regelungen des Bewertungsgesetzes zur Einheitsbewertung von Grundvermögen in den „alten“ Bundesländern – 1 BvL 11/14. Zugriff: [https://www.bundesverfassungsgericht.de/SharedDocs/Entscheidungen/DE/2018/04/Is20180410\\_1b-vl001114.html;jsessionid=90D84F410422F8EADAF9F-CEC1965B5C4.1\\_cid392](https://www.bundesverfassungsgericht.de/SharedDocs/Entscheidungen/DE/2018/04/Is20180410_1b-vl001114.html;jsessionid=90D84F410422F8EADAF9F-CEC1965B5C4.1_cid392) [abgerufen am 20.07.2018].

**CDU; CSU; SPD**, 2018: Koalitionsvertrag, 19. Legislaturperiode. Zugriff: [https://www.bundesregierung.de/Content/DE/\\_Anlagen/2018/03/2018-03-14-koalitionsvertrag.pdf?\\_\\_blob=publicationFile&v=5](https://www.bundesregierung.de/Content/DE/_Anlagen/2018/03/2018-03-14-koalitionsvertrag.pdf?__blob=publicationFile&v=5) [abgerufen am 20.07.2018].

**Deutsche Bundesbank**, 2016: Vermögen und Finanzen privater Haushalte in Deutschland: Ergebnisse der Vermögensbefragung 2014. Monatsbericht März: 61–86.

**Dwyer, Terry**, 2014: Taxation: the lost history. *American Journal of Economics and Sociology*, Annual Supplement 73: 664–988.

**Geltner, David M.; Miller, Norman G.; Clayton, Jim; Eichholtz, Piet**, 2007: *Commercial Real Estate Analysis and Investments*. 2. Aufl., Mason, OH.

**Henger, Ralph; Schäfer, Thilo**, 2015: Mehr Boden für die Grundsteuer – eine Simulationsanalyse verschiedener Grundsteuermodelle, IW Policy Paper Nr. 32/2015. Zugriff: [https://www.iwkoe-ln.de/fileadmin/publikationen/2015/247476/Grundsteuer\\_Policy\\_Paper\\_IW\\_Koeln.pdf](https://www.iwkoe-ln.de/fileadmin/publikationen/2015/247476/Grundsteuer_Policy_Paper_IW_Koeln.pdf) [abgerufen am 20.07.2018].

**Henger, Ralph**, 2018: Baulandsteuer und zonierte Satzungsrecht, Expertengutachten im Auftrag des Umweltbundesamts (Forschungskennzahl 3715 75 102 0), Dessau-Roßlau.

**Hey, Johanna**, 2017: Gutachten zur Verfassungsmäßigkeit der Reform der Bemessungsgrundlage der Grundsteuer und der Entwicklung der Grundsteuerhebesätze vor dem Hintergrund des Entwurfs eines zweiten Gesetzes zur Änderung des Bewertungsgesetzes vom 22.07.2016 und der geplanten Länderautonomie zur Festsetzung eigener Grundsteuermesszahlen im Auftrag der BID Bundesarbeitsgemeinschaft Immobilienwirtschaft Deutschland, Köln. Zugriff: [http://www.bid.info/wp-content/uploads/2017/09/29.06.17\\_ProfHey\\_BID-Gutachten\\_Grundsteuer\\_Finalfassung.pdf](http://www.bid.info/wp-content/uploads/2017/09/29.06.17_ProfHey_BID-Gutachten_Grundsteuer_Finalfassung.pdf) [abgerufen am 20.07.2018].

**Hey, Johanna**, 2018: Das Leistungsfähigkeitsprinzip als allgemein anerkanntes Fundamentalprinzip gerechter Besteuerung. In: Tipke / Lang, *Steuerrecht*, 23. Aufl., Köln: 75–91.

**Houben, Henriette**, 2017: Bewertung für grundsteuerliche Zwecke zwischen Wunsch und Wirklichkeit. *Steuer und Wirtschaft*, H. 2: 184–199.

**Knoll, Katharina; Schularick, Moritz; Steger, Thomas**, 2017: No Price like Home: Global House Prices, 1870–2012. *American Economic Review* 107: 331–353.

**Kriese, Ulrich; Löhr, Dirk**, 2018: Grundsteuerreform in Zeiten und Räumen mit steigenden Bodenwerten: Modellanalyse, Bewertung, Empfehlungen, in: *Wohnungswirtschaft und Mietrecht*, Heft 6, Juni 2018: 321–329.

**Lehmbrock, Michael; Coulmas, Diana**, 2001: Grundsteuerreform: Was kommt nach dem Praxistest? *vhw FW 6 / Dezember*: 289–295.

**Löhr, Dirk**, 2016: Zum neuen Grundsteuer-Reformmodell der Länderfinanzminister – gerecht und verlässlich? *Betriebsberater* 35: 2075–2080.

**Löhr, Dirk**, 2017: Grundsteuerreform: Ende einer Odyssee? Ergebnisse einer zahllastbezogenen Analyse. *Wirtschaftsdienst*, Jg. 97, Heft 11: 809–816.

**Marshall, Alfred**, 1920: *Principles of Economics*, 8. Aufl., London: Macmillan.

**Statistische Ämter des Bundes und der Länder**, 2015: Zensus 2011 – Gebäude- und Wohnungsbestand in Deutschland, endgültige Ergebnisse. Hannover.

**Stiglitz, Joseph E.**, 2015: Piketty gets income inequality wrong. *Salon*, 1.3. Zugriff: [www.salon.com/2015/01/02/joseph\\_stiglitz\\_thomas\\_piketty\\_gets\\_income\\_inequality\\_wrong\\_partner](http://www.salon.com/2015/01/02/joseph_stiglitz_thomas_piketty_gets_income_inequality_wrong_partner) [abgerufen am 20.07.2018].

**Tideman, Nicolaus**, 1999: Taxing Land is Better than Neutral: Land taxes, Land Speculation and the Timing of Development. In: Wenzer, Kenneth C. (Hrsg.), *Land Value Taxation: The Equitable and Efficient Source of Public Finance*, M.E. Sharpe Inc., New York: 109–133.

**Tinbergen, Jan**, 1952: *On the Theory of Economic Policy*. North-Holland, Amsterdam.