

Anfang Juni 2016 wurde mit großer Mehrheit eine Bundesratsinitiative zur Reform der Grundsteuer beschlossen. Im ifo Schnelldienst 18/2016 wurde dieser Reformvorschlag von einigen Experten vorgestellt und diskutiert. Als Reaktion darauf setzt sich Wolfram F. Richter kritisch mit den Beiträgen aus dem ifo Schnelldienst 18/2016 auseinander.

Zum Stand der Reform

Am 4. November 2016 hat der Bundesrat beschlossen, die von Niedersachsen und Hessen vorgelegten Gesetzentwürfe zur Reform der Grundsteuer in den Bundestag einzubringen. Die Reforminitiative drängt. Sie drängt politisch, weil die geltende Einheitsbewertung auf der Basis von 1964 (alte Bundesländer) bzw. 1935 (neue Bundesländer) jeden Bezug zur Realität verloren hat. Sie drängt aber auch rechtlich, weil sich das Bundesverfassungsgericht schon mit der Frage des Bundesfinanzhofs zu befassen hat¹, ob die geltende Besteuerung des Grundvermögens mit dem allgemeinen Gleichheitsgrundsatz nach Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes noch zu vereinbaren ist.

Vor diesem Hintergrund ist es zu begrüßen, wenn sich 14 von 16 Bundesländern nach langjähriger Beratung auf eine gemeinsame Reforminitiative verständigt haben. Nun verlässt ein Gesetz das Parlament bekanntlich selten so, wie es eingebracht wird. Von daher verdienen konstruktive Änderungsvorschläge selbst in dieser späten Phase Beachtung. Problematisch sind dagegen Vorschläge aus der Wissenschaft, die die Initiative fundamental infrage stellen, und das auch noch mit ökonomisch wenig überzeugenden Argumenten. Von beiden Arten finden sich Vorschläge unter den jüngst im Heft 18/2016 von ifo Schnelldienst publizierten Diskussionsbeiträgen zur Reform der Grundsteuer. Auf beide Arten soll hier kommentierend eingegangen werden. Dabei erfordert die Natur der Sache, die Kritik an Änderungsvorschlägen ausführlicher zu begründen als die Zustimmung zu anderen. Begonnen sei die Kommentierung mit den Änderungsvorschlägen, die als diskussionswürdig erachtet werden.

* Prof. Dr. Dr. h.c. Wolfram F. Richter, Emeritus, Öffentliche Finanzen, Technische Universität Dortmund.

¹ BFH, Beschluss vom 22. Oktober 2014 II R 16/13.

Diskussionswürdige Änderungsvorschläge

Die Reform ändert das Ziel und die Methode der Bewertung von Grundstücken (vgl. Scheffler 2016, S. 8; Tschentscher 2016, S. 24). Das kommt in einer veränderten Begrifflichkeit zum Ausdruck. Statt des Einheitswerts gilt es künftig, den Grundsteuerwert zu bestimmen. Beide Werte eint, dass sie in einem standardisierten Verfahren ermittelt werden. Während aber der Einheitswert auf den Verkehrswert abzielt, ist der Grundsteuerwert als Kostenwert konzipiert.

Die Unterschiede zwischen den einzelnen Werten können groß sein. In Beispielrechnungen von Lühr (2016b) schwankt das Verhältnis von Grundsteuer- und Einheitswert zwischen 4,2 und 13,7. Dass sich neue und alte Bewertungen stark unterscheiden, kann nicht eigentlich überraschen. Gäbe es die Unterschiede nicht, würde sich die Reform erübrigen. Das Problem ist eher, dass es selbst bei konstant gehaltenem Steueraufkommen neben Gewinnern auch Reformverlierer geben wird. Das birgt politischen Sprengstoff. Da die Bewertungsunterschiede sachlich begründet sind, lässt sich der Zorn der Betroffenen nicht vermeiden, allenfalls abmildern, und zwar dadurch, dass man die Anpassung an die neuen Steuerwerte zeitlich streckt und in mehreren Schritten vollzieht. Übergangsregelungen sind im Gesetzentwurf aber nicht vorgesehen. Wenn der Vertreter Hamburgs, Peter Tschentscher (2016), das beklagt, kann man das zumindest verstehen.

Aber nicht nur das Verhältnis von künftigen Grundsteuerwerten und geltenden Einheitswerten schwankt stark. In den Beispielrechnungen von Lühr (2016b) schwankt das Verhältnis von Grundsteuer- und Verkehrswerten zwischen 61% (Apartment/Zentrum/Altbau) und 181% (Einfamilienhaus/Peripherie/Neubau).

Selbst bei gleicher Gebäudeart kann es zu großen Abweichungen kommen. So wird ein Grundstückseigentümer, dessen Einfamilienhaus (unterkellert/Dachgeschoss) zu Beginn des Jahres 2005 fertiggestellt wurde, nach neuem Recht 18,6% mehr Grundsteuer zahlen müssen als der Nachbar, der das gleiche Gebäude vor dem Jahresresultimo 2004 fertiggestellt hat. Die Differenz ist Folge einer Pauschalierung, die den Jahreswechsel 2004/2005 zur Bildung unterschiedlicher Fallgruppen nutzt. Die Frage, ob solche Belastungsunterschiede mit der Forderung nach steuerlicher Gleichbehandlung vereinbar sind, dürfte die Gerichte noch beschäftigen.

Man sollte die Gefahr nicht unterschätzen, dass sich eine Wertermittlung, die nicht auf realistische Verkehrswerte abstellt, in der einen oder anderen Weise rechtlich angreifbar macht. Dieser Gefahr meint die Politik, sich aussetzen zu müssen, um den Aufwand der Wertermittlung in Grenzen zu halten. Die Zahl der Bewertungsfälle wird schließlich auf 35 Millionen veranschlagt. Ob die Aufwandsersparnis eines kostenorientierten Sachwertverfahrens die verfassungsrechtlichen Risiken rechtfertigt, müssen letztlich Juristen beurteilen. Als Ökonom muss man sich darauf beschränken, Zweifel anzumelden. Die Auffassung, dass eine verkehrswertorientierte Bewertung, die in anderen Ländern geltende Praxis ist, wegen des verursachten Aufwands in Deutschland nicht vertretbar sein soll, wirkt etwas abwegig. In den meisten EU-Staaten wird die Grundsteuer wertorientiert erhoben. Dabei gibt es eine Tendenz, auf Verkaufswerte zu rekurrieren. Ein kostenorientiertes Sachwertverfahren kommt nur vereinzelt zur Anwendung (vgl. Scheffler 2016, unter Verweis auf Claus et al. 2016; OECD/KIPF 2016, Table 3.A.1.). Der Wissenschaftliche Beirat beim BMF hatte 2010 für eine Bemessungsgrundlage geworben, die sich am Mietwert orientiert.

Politische Risiken bergen auch die Auswirkungen der Reform auf den Länderfinanzausgleich (LFA). Länder, in denen die Bodenrichtwerte in den zurückliegenden Jahrzehnten überdurchschnittlich gestiegen sind, müssen sich im LFA eine höhere Steuerkraft der Kommunen zurechnen lassen (vgl. Färber 2016). Da diese Steuerkraft mit normierten Hebesätzen ermittelt wird, können diese Länder die Auswirkungen auf den LFA, wie Tschentscher (2016) beklagt, auch nicht durch Absenkung der kommunalen Hebesätze auffangen. Zwar wäre es nicht sachgerecht, die zusätzliche Belastung einzelner Länder im LFA gänzlich zu vermeiden; eine zeitliche Streckung der Anpassung könnte indessen helfen, die politische Akzeptanz der Reform zu erhöhen.

Soweit die nachvollziehbare Kritik am Gesetzentwurf sowie Überlegungen, dieser zu begegnen. Nicht nachvollziehbar ist dagegen der radikale Vorschlag, den Anlass der Reform zu nutzen, um die Grundbesteuerung durch eine reine Bodensteuer zu ersetzen. Dieser Vorschlag ist doppelt problematisch, und zwar weil er ökonomisch nicht überzeugt

und obendrein geeignet ist, den politischen Einigungsprozess zu stören. In dem Heft des ifo Schnelldienstes sind diesem Vorschlag gleich zwei Beiträge (vgl. Löhr, 2016a; Henger und Schaefer 2016) gewidmet, ohne dass Gegenargumente (stellvertretend: Wissenschaftlicher Beirat 2010) zur Sprache kämen. Diese Unausgewogenheit liefert den Anlass für diesen Kommentar.

Reine Bodenbesteuerung: Pro

Der Umstand, dass es in der EU allein in Estland eine reine Bodensteuer gibt und keine ergänzende Steuer, die Gebäude oder Grundvermögen belastet (vgl. Claus et al. 2016), sollte nachdenklich stimmen. Argumente gegen das Modell der reinen Bodenbesteuerung kommen bei Löhr bzw. Henger und Schaefer indessen nicht zur Sprache. Es werden lediglich unterstützende Argumente vorgetragen, und zwar die folgenden: (i) geringerer Verwaltungsaufwand bei Verzicht auf die Bewertung von Gebäuden, (ii) positive Verteilungswirkungen sowie (iii) Vermeidung von Fehlanreizen bei der Grundstücksnutzung. Eine genauere Erörterung verdient allein das dritte Argument. Der Hinweis auf positive Verteilungswirkungen überzeugt nicht, weil sonstiges Vermögen und sonstige Vermögenserträge in der Verteilungsanalyse ausgeblendet bleiben. Der Hinweis auf den Verwaltungsaufwand könnte allenfalls dann überzeugen, wenn den entsprechenden Kostenersparnissen bei reiner Bodenbesteuerung keine anderen Kosten gegenzurechnen wären. Es gibt aber Kosten der reinen Bodenbesteuerung, und diese sind allokatiospolitischer Natur. Damit konzentriert sich die weitere Diskussion über die Vor- und Nachteile der reinen Bodenbesteuerung auf die Frage, wie die ergänzende Besteuerung von Gebäuden zu beurteilen ist. Erschöpft sie sich, wie behauptet wird, in Fehlanreizen für Bauinvestitionen, oder dient sie nicht auch als wichtiges Instrument der raumwirtschaftlichen, allokatiospolitischen Steuerung? Diese Frage wird in der regionalökonomischen Literatur im letzteren Sinne beantwortet. Die Gründe sollen nachfolgend referiert werden. Vgl. im Einzelnen Wissenschaftlicher Beirat (2010), Wellich (2000) oder Richter (2002) mit Verweisen auf die Primärliteratur.

Reine Bodenbesteuerung: Kontra

Kommunen haben die Aufgabe, ihre Bewohner mit lokalen Gütern zu versorgen. Das sind Güter und Leistungen, die nur von Bürgern vor Ort genutzt werden können. Aus technischen, institutionellen oder politischen Gründen lässt sich Nutzungsausschluss nicht praktizieren, weshalb bei der Finanzierung auf Steuern zurückgegriffen werden muss und nicht etwa auf kostendeckende Gebühren gesetzt werden kann. Empirische Arbeiten zeigen, dass es bei der Bereitstellung keine nennenswerten Größenvorteile gibt und dass die Kosten mit der Bevölkerungszahl annähernd proportio-

nal zunehmen. Vgl. Wissenschaftlicher Beirat (2013, S. 18) mit Hinweisen zur Literatur.

Sollen die Kommunen die Bereitstellung lokaler Güter eigenverantwortlich regeln, benötigen sie geeignete Finanzierungsinstrumente. Genauer benötigen sie ein Instrument, um die Kosten, die von einer wachsenden Bevölkerung hervorgerufen werden, verursachungsgerecht anzulasten, und sie benötigen ein weiteres Instrument, um drohende Budgetdefizite auszugleichen und Interessengegensätze der Grundstückseigentümer abzumildern.

Das Problem der reinen Bodensteuer ist, dass sie lediglich die zweite Funktion erfüllt. Das heißt, dass sie genutzt werden kann, um Budgetdefizite auszugleichen, und dass sie die Interessengegensätze, die kommunale Infrastrukturinvestitionen unter Grundstückseigentümern hervorrufen, abmildern hilft. Letzteres ist der Fall, weil die steuerliche Belastung bei einer wertorientierten Bodensteuer mit den investitionsbedingten Bodenwertänderungen stark korreliert. Die reine Bodenwertsteuer erfüllt indessen nicht die erste der beiden herausgestellten Funktionen. Sie erlaubt keine verursachungsgerechte Anlastung der Kosten, die eine wachsende Bevölkerung für die Kommune hervorruft und die in der Literatur auch Ballungskosten genannt werden. Um diese Kritik nachvollziehen zu können, vergleiche man die Differentialwirkungen, wenn sich (a) die Bevölkerungszahl verdoppelt und wenn (b) die Bevölkerungszahl konstant bleibt, jeder Haushalt aber die doppelte Wohnfläche in Anspruch nimmt. Die Auswirkungen auf die Nachfrage nach Wohnraum und die resultierenden Aufkommenswirkungen bei der Bodensteuer sind die gleichen. Dagegen bleiben die Ballungskosten der Kommune im Fall (b) nach Annahme konstant, während sie im Fall (a) steigen und sich tendenziell sogar verdoppeln. Falsch wäre es also anzunehmen, dass die Bodenwertsteuer Grenzbalkungskosten zu internalisieren erlaubt, weil sich Bevölkerungsveränderungen zwangsläufig in Bodenwertänderungen niederschlagen.

Grundbesteuerung als effizienzförderndes Instrument

Weil es bei der eigenverantwortlichen Finanzierung lokaler Güter also zwei unabhängige Funktionen zu beachten gilt, werden grundsätzlich auch zwei Instrumente benötigt. Unter der Annahme, dass die Wohnbevölkerung vollkommen mobil ist und die Kommunen klein sind, macht die Literatur zu der Wahl der Instrumente folgende Aussagen. Erst-best ist die Kombination einer reinen Bodenwertsteuer mit einer Kopfsteuer. Zweit-best sind (a) Kombinationen einer reinen Bodenwertsteuer mit ortsabhängigen Zuschlägen zu Verbrauch- oder Einkommensteuern und (b) eine Steuer auf die Wohnungsnachfrage. Im letzteren Fall scheint ein einzelnes Instrument offenbar zu reichen, dieses ist aber in

seiner Wirkung als Kombination einer Bodenwertsteuer mit einer Steuer auf Gebäudewerte zu begreifen (vgl. insbesondere Hoyt 1991).

Die erst-beste Lösung hilft, die Diskussion um das fehlende Leitbild der Grundbesteuerung einzuordnen. Beklagt wird in der deutschen Literatur, dass der Gesetzgeber nicht hinreichend deutlich mache, ob das Äquivalenz- oder das Leistungsfähigkeitsprinzip bei der Grundbesteuerung im Vordergrund zu stehen habe (stellvertretend: Scheffler 2016). Die englischsprachige Literatur meidet demgegenüber diese Debatte und nimmt stärker Bezug auf den Konflikt zwischen Effizienz und Verteilungsgerechtigkeit. Nun gibt es zwischen den beiden Leitbildern offenkundige Bezüge. So drängt es sich auf, das Äquivalenzprinzip dem Effizienzziel zuzuordnen und das Leistungsfähigkeitsprinzip dem Verteilungsziel. Weil eine erst-beste Besteuerung allein auf Effizienz zielt, wird auch die Vorstellung verständlich, dass die Grundbesteuerung dem Äquivalenzprinzip dient. Andererseits wird eine Bodenbesteuerung gerne verteilungspolitisch begründet (stellvertretend: Löhner 2016a). Hinzukommt, dass die Kopfsteuer wegen ihrer als ungerecht empfundenen Verteilungswirkungen politisch mit starker Ablehnung zu kämpfen hat. (Man erinnere sich an Margaret Thatchers Steuerexperiment.) Die weniger abgelehnten, zweit-besten Lösungen tragen verteilungspolitischen Erwägungen Rechnung. Vor diesem Hintergrund wird verständlich, dass und warum sich die Grundbesteuerung weder dem Äquivalenz- noch dem Leistungsfähigkeitsprinzip eindeutig zuordnen lässt. Die englischsprachige Literatur stützt dagegen die Auffassung, dass die Grundbesteuerung primär eine allokatonspolitische Funktion zu erfüllen und lediglich sekundär verteilungspolitischen Wirkungen Rechnung zu tragen hat.

Gleichmäßigkeit bei der Besteuerung von Boden und Gebäuden

Bleibt die Frage zu klären, was für eine gleichmäßige Besteuerung von Boden und Gebäuden spricht und gegen die Kombination einer Bodenwertsteuer mit lokalen Zuschlägen zu Verbrauch- oder Einkommensteuern. Nun fehlt hier der Platz, um alle Facetten dieser Frage zu beleuchten. Lediglich ein politisch-ökonomisches Argument für die gleichmäßige Besteuerung von Boden und Gebäuden soll zur Sprache kommen. Konkret soll die These begründet werden, dass der gleichmäßigen Besteuerung die wichtige Funktion zukommt, einer schleichenden Enteignung der Grundstückseigentümer vorzubeugen.

Zentrale Annahmen der Begründung sind: (i) eine Wohnbevölkerung, die lediglich langfristig vollkommen mobil ist, kurzfristig dagegen nicht, (ii) ein nahezu starres Angebot von zu Wohnzwecken nutzbaren Grundstücken und (iii) eine Bevölkerung, die mehrheitlich zur Miete wohnt. Die ers-

te Annahme ist völlig unproblematisch, und die beiden anderen macht sich nicht zuletzt auch der Verfechter der reinen Bodensteuer Löhr (2016a) zu eigen. (Zahlen zu (iii) findet man etwa bei Seifert 2008.) Die Argumentation geht jetzt wie folgt.

Wegen der ersten Annahme ist davon auszugehen, dass alle Bewohner bei kommunalen Budgetentscheidungen Betroffenheit verspüren, auch wenn sie keine Grundstückseigentümer sind. Letzteren darf man zwar unterstellen, dass sie die langfristige Wertentwicklung ihres Grundvermögens im Blick haben. Da sie annahmegemäß in der Unterzahl sind, kann sich eine Langfristorientierung in der Kommunalpolitik indessen nicht durchsetzen. Politisch dominieren die Mieter mit ihren eher kurz- bis mittelfristig ausgerichteten Interessen. Wenn nun unter diesen Bedingungen eine reine Bodensteuer zur Verfügung steht, gibt es Grund anzunehmen, dass sich eine Politik durchsetzt, die einseitig die Ausgabenwünsche der Mieter bedient und entsprechende Programme mit der Bodensteuer finanziert. Die Tatsache, dass die Grundsteuer in Deutschland den umlagefähigen Betriebskosten zugeordnet wird, kann diesen Prozess allenfalls verzögern. Rationale Mieter erkennen zwar, dass Ausgabenprogramme finanziert werden müssen und dass die steigende Bodensteuer in der Anstoßwirkung von ihnen selbst zu tragen ist. Das sorgt indessen allenfalls für eine effiziente Abwägung zusätzlicher kommunaler Leistungen und zusätzlich zu tragender (Betriebs-)Kosten. Die Marktkräfte trennen aber zwischen den (Brutto-)Kosten der Bodennutzung und solchen Nutzen und Kosten, die den Bewohnern individuell zurechenbar sind. Zu erwarten ist von daher, dass die Bodensteuer wegen des starren Angebots längerfristig von den Grundstückseigentümern zu tragen ist. Die Mieter bereichern sich im Ergebnis zu Lasten der Vermieter, was längerfristig eine den Prozess verstärkende Zuwanderung begünstigt.

Zu erwarten ist also, dass ein schleichender Prozess befördert wird, in dem immer neue Ausgabenprogramme beschlossen werden, bei denen sich zwar kurzfristig Kosten und Nutzen die Waage halten, aber langfristig die Bodenrente in dem Bodensteueraufkommen aufgeht. An dieser Entwicklung dürfte sich auch dann nichts ändern, wenn es neben der reinen Bodensteuer lokale Zuschläge zu Verbrauch- und Einkommensteuer gäbe. Es fehlte der Mechanismus, der dafür sorgt, dass sich beide Komponenten gleichmäßig entwickeln. Eine Wertsteuer, die sowohl den Boden als auch die Gebäude gleichmäßig belastet, kann die Entwicklung dagegen verhindern. Gerade weil eine steigende Steuer auf Gebäude Bauinvestitionen unattraktiv macht, bremst eine Wertsteuer, die Boden und Gebäude gleichmäßig belastet, eine Zuwanderung, die in einer schleichenden Enteignung der Grundstückseigentümer ihre Antriebsquelle findet. Henger und Schaefer (2016) greifen also zu kurz, wenn sie allein die investitionsdämpfenden Wirkungen der Gebäudebesteuerung thematisieren. Es ist sicherlich kein

Zufall, wenn die gleichmäßige Belastung von Grundvermögen international dominiert.

Literatur

- Claus, K., D. Nehls und W. Scheffler (2016), *Grundsteuern in der Europäischen Union*, Institut Finanzen und Steuern e.V., Schrift Nr. 509, Berlin.
- Färber, G. (2016), »Die unendliche Geschichte der Grundsteuerreform«, *ifo Schnelldienst* 69(18), 11–13.
- Henger, R. und T. Schaefer (2016), »Grundlos in die falsche Richtung: Sieben Gründe gegen die geplante Grundsteuerreform«, *ifo Schnelldienst* 69(18), 20–22.
- Hoyt, W.H. (1991), »Competitive jurisdictions, congestion, and the Henry George Theorem: When should property be taxed instead of land?«, *Regional Science and Urban Economics* 21, 351–370.
- Löhr, D. (2016a), »Die Belastungsverschiebungen im Kostenwertmodell: »Gerecht?«, *ifo Schnelldienst* 69(18), 14–16.
- Löhr, D. (2016b), »Ein neues Modell zur Grundsteuerreform: die ewige Wiederkehr des Gleichen«, *Wirtschaftsdienst* 96(10), 732–739.
- OECD/KIPF (2016), *Fiscal Federalism 2016: Making Decentralization Work*, OECD Publishing, Paris.
- Richter, W.F. (2002), »Kommunaler Standortwettbewerb und effizienzorientierte Besteuerung«, in: E. Theurl, H. Winner und R. Sausgruber (Hrsg.), *Kompodium der österreichischen Finanzpolitik*, Springer, Wien, 704–733.
- Scheffler, W. (2016), »Werden die Bürger, die für 2027 geplante Grundsteuerreform akzeptieren?«, *ifo Schnelldienst* 69(18), 8–10.
- Seifert, W. (2008), »Wer wohnt in den eigenen »vier Wänden?«, *Statistische Analysen und Studien NRW* (52), Landesamt für Datenverarbeitung und Statistik Nordrhein-Westfalen, Düsseldorf, 14–21
- Tschentscher, P. (2016), »Reformmodell der Finanzministerkonferenz führt zu extremen Grundsteuerbewertungen und übermäßigen Belastungen in Metropolregionen«, *ifo Schnelldienst* 69(18), 23–26.
- Wellisch, D. (2000), *Theory of Public Finance in a Federal State*, Cambridge University Press, Cambridge.
- Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen (2010), *Reform der Grundsteuer*, Stellungnahme, verfügbar unter: https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Ministerium/Geschaeftsbereich/Wissenschaftlicher_Beirat/Gutachten_und_Stellungnahmen/Ausgewaehlte_Texte/2011-01-11-reform-der-grundsteuer-anl.pdf?__blob=publicationFile&v=3.
- Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen (2013), *Finanzpolitische Herausforderungen des demografischen Wandels im föderalen System*, Gutachten, verfügbar unter: http://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Downloads/Broschueren_Bestellservice/2013-06-28-finanzpolitische-herausforderungen-demografischer-wandel-anlage.pdf?__blob=publicationFile&v=5.