

Bodensteuer und Verkehrswert/Bodenrichtwert – ein Beitrag zur geplanten Grundsteuerreform

Die Beschlüsse des Bundesverfassungsgerichts zur Vermögens- und Erbschaftsteuer vom Juni 1995 haben mit einer zeitlichen Verzögerung auch die längst überfällige Reform der Grundsteuer angestoßen. Die möglichen neuen Bemessungsgrundlagen basieren auf den Bodenrichtwerten, die von den Gutachterausschüssen für Grundstückswerte ermittelt werden. Damit würde eine erhebliche Aufwertung der Bodenrichtwerte erfolgen, aber auch ein erhöhter Anspruch an deren Ermittlung. Im Folgenden werden die Modelle der Grundsteuerreform unter besonderer Berücksichtigung der Bodenrichtwerte vorgestellt.

Einleitung

Die Grundsteuer gilt auch heute noch im weitesten Sinne als Gegenleistung der Bürger für die Leistungen der Gemeinden, die nicht bereits durch Gebühren und Beiträge abgegolten sind (sog. Äquivalenzgedanken [1]). Grundlage der Besteuerung sind in den alten Bundesländern die Einheitswerte nach den Wertverhältnissen 1.01.1964, in den neuen Ländern die Einheitswerte 1.01.1935 (Grundstücke) bzw. die Ersatzwirtschaftswerte (Nutzungseinheiten der Land- und Forstwirtschaft). Für bestimmte Grundstücke in den neuen Ländern wird die Grundsteuer pauschal nach der Wohnfläche erhoben (Ersatzbemessungsgrundlage).

Die Grundsteuer ist von den zur Vermögensteuer und Erbschaftsteuer ergangenen Beschlüssen des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) vom 22. Juni 1995 [2], nicht unmittelbar betroffen. Gleichwohl haben die Gerichtsentscheidungen mit einer zeitlichen Verzögerung auch für diese Steuer eine längst überfällige Reform angestoßen. Es geht darum, neue Bemessungsgrund-

lagen zu finden, die an die Stelle der veralteten Einheitswerte und Messbeträge treten. Dabei sehen die Reformer auf seiten der Finanzverwaltung vor allem die Möglichkeit, die Finanzämter zu entlasten, die bisher Einheitswerte und Messbeträge feststellten: Die neuen Bemessungsgrundlagen sollten so geregelt sein, dass sie auch von den Kommunen ermittelt werden könnten. Die Übertragung dieser Verwaltungsangelegenheit auf die Kommunen muss nach Art. 108 Abs. 4 Satz 2 GG vom Landesgesetzgeber angeordnet werden. Die Option, dieses Massenverfahren auf die Gemeinden übertragen zu können, schafft für die Neuregelung ein Anforderungsprofil, das sich wie folgt umschreiben lässt:

- \$ Verzicht auf komplizierte Wertermittlungen,
- \$ einfaches und bürgerfreundliches Verfahren.

Dargestellt werden im folgenden nur die Vorschläge einer Grundsteuer für die Grundstücke (bisläng „Grundsteuer B“ bezeichnet). Die Grundsteuer für die land- und

forstwirtschaftlichen Flächen, die die bisherige Grundsteuer für Betriebe oder Nutzungseinheiten der Land- und Forstwirtschaft („Grundsteuer A“) ersetzt, bleibt ausgeklammert. Ohnehin ist zu erwarten, dass – falls an dieser Grundsteuer festgehalten wird – sie nicht nach dem Bodenwert, sondern nach einem Ertragswert bemessen wird.

Modelle der künftigen Grundsteuer

Von den derzeitigen Modellen einer künftigen Grundsteuer [3] scheinen sich die Vorschläge durchzusetzen, die den Bodenwert berücksichtigen.

Eine breite Zustimmung findet zunächst die Bodenwertsteuer [4]. Erfasst wird bei diesem Grundsteuermodell nur der Grund und Boden; die Bausubstanz bleibt unberücksichtigt. Die Formel lautet:

Grundsteuerwert = Bodenwert/m² x Grundstücksgröße

Die Bodenwertsteuer zielt auf eine bessere Ausnutzung des Grund und Bodens, u.a., weil das Halten von unbebautem Grundbesitz und bebauten Grundstücken mit sehr hohem Bodenwertanteil teuer wird (Baulandmobilisierung, Schließen von Baulücken, stärkere bauliche Ausnutzung des Grund und Bodens). Die Regelung der Grundsteuer als Bodenwertsteuer hätte auch einen Vereinfachungseffekt: Auf die z.T. sehr aufwendige Gebäudewertermittlung oder Ertragswertermittlung könnte verzichtet werden.

Bevorzugt wird von vielen ein Kombinationsmodell [5], das in pauschaler Form zusätzlich den Gebäudewert berücksichtigt. Die Ermittlung der Bemessungsgrundlage bei bebauten Grundstücken entspricht dabei einem stark vereinfachten Sachwertverfahren. Der Gebäudewert wird durch Multiplikation der Wohn-/Nutzfläche bzw. des

umbauten Raums mit wenig differenzier- ten bundeseinheitlichen Quadratmeter- bzw. Kubikmeterpreisen berechnet. Dem Grundsteuerwert liegt folgende Formel zugrunde:

$$\text{Grundsteuerwert} = (\text{Bodenwert/m}^2 \times \text{Grundstücksfläche}) + (\text{Gebäudewert/m}^2 \times \text{Wohn-/Nutzfläche})$$

Nach einer ersten Einschätzung würde diese Grundsteuer - im Unterschied zur reinen Bodenwertsteuer - die Belastungsverschiebungen gegenüber der bisherigen Grundsteuer eher in Grenzen halten. Sie ließe sich auch nach dem eingangs beschriebenen Äquivalenzgedanken leichter rechtfertigen, weil sie die tatsächliche Ausnutzung des Bodens mit berücksichtigt.

Ermittelt wird der Bodenwert sowohl bei der Bodenwertsteuer als auch bei dem Kombinationsmodell nach den Bodenrichtwerten. Diese Lagewerte werden bereits bei der Grundbesitzbewertung für Erbschaftsteuerzwecke herangezogen: für die Bewertung unbebauter Grundstücke nach § 145 Abs. 3 Bewertungsgesetz (BewG), für die Mindestbewertung bebauter Grundstücke im Ertragswertverfahren nach § 146 Abs. 6 BewG, für die Bewertung bebauter Grundstücke im Verfahren nach § 147 Abs. 2 BewG (steuerliches Sachwertverfahren). Ermittelt wurden sie dort auf den 1.01.1996.

Durch die Übernahme für Zwecke der Grundsteuer gewinnen die Bodenrichtwerte erheblich an Bedeutung. Diese Anwendung wirft jedoch grundsätzliche Fragen auf:

- \$ Für welche Flächen stehen Bodenrichtwerte zur Verfügung?
- \$ Welche Anforderungen müssen an die Bodenrichtwerte gestellt werden?
- \$ Wie sind die Bodenrichtwerte im Einzelfall zu übernehmen?

Allgemeines zu den Bodenrichtwerten, erfasste Gemeindeflächen

Bodenrichtwerte sind nach § 196 Abs. 1 Satz 1 BauGB durchschnittliche Lagewerte für den Boden, die von den Gutachterausschüssen für jedes Gemeindegebiet zu ermitteln sind. Grundlage sind die von den Gutachterausschüssen nach § 193 Abs. 3 BauGB zu führenden Kaufpreissammlungen. Sie müssen nach § 196 Abs. 1 Satz 1 BauGB den unterschiedlichen Entwicklungszustand des Bodens berücksichtigen. Dieser bestimmt sich vor allem danach, ob es sich um land- und forstwirtschaftlich genutzte Flächen, um Bauerwartungsland, um Rohbauland oder um baureifes Land handelt.

Bodenrichtwerte sind nach § 196 Abs. 1 Satz 1 BauGB zumindest für erschließungsbeitragspflichtiges oder erschließungsbeitragsfreies Bauland zu ermitteln. In den Ausführungsbestimmungen der Länder wird die Richtwertermittlung nur für baureifes Land (Flächen, deren Bebauung nach öffentlich-rechtlichen Vorschriften zulässig ist und deren Erschließung gesichert ist) vorgeschrieben. Die Gutachterausschüsse können jedoch auch Bodenrichtwerte für die übrigen im Gemeindegebiet gelegenen nutzbaren Flächen ermitteln:

- \$ für Flächen der Land- und Forstwirtschaft,
- \$ für Bauerwartungsland (Flächen, die nach ihrer Eigenschaft, ihrer sonstigen Beschaffenheit und Lage eine bauliche Nutzung in absehbarer Zeit tatsächlich erwarten lassen) und
- \$ für Rohbauland (Flächen, die nach den §§ 30, 33 und 34 BauGB für eine bauliche Nutzung bestimmt sind, deren Erschließung aber noch nicht gesichert ist oder die nach Lage, Form oder Größe für eine bauliche Nutzung unzureichend gestaltet sind).

Anforderungen an die Bodenrichtwerte aus steuerlicher Sicht

Die Bodenrichtwerte sollen für die erbschaftsteuerliche Bewertung folgende Anforderungen erfüllen [6]:

- \$ Sie sollen flächendeckend für das Bauland im gesamten Gemeindegebiet, und zwar sowohl für bebaute als auch für unbebaute Grundstücke, so abgeleitet werden, dass der Bodenwert des einzelnen Grundstücks nicht erheblich vom Bodenrichtwert der zugeordneten Bodenrichtwertzone abweicht.
- \$ Gebiete, in denen kein Grundstücksverkehr stattgefunden hat, sollen von der Bodenrichtwertermittlung grundsätzlich nicht ausgenommen sein.
- \$ Die den ermittelten Bodenrichtwerten zuzuordnenden Bodenrichtwertzonen sollen möglichst homogen sein, insbesondere hinsichtlich der Art und des Maßes der baulichen Nutzung. Sie sollen räumlich abgegrenzt werden.

Bodenrichtwerte, die diesen Anforderungen genügen, können auch für die Grundsteuer übernommen werden. Dabei bedeutet die Forderung nach Homogenität der Richtwertzonen nicht eine weitgehende Gleichheit der darin belegenen Grundstücke in den Zustandsmerkmalen [7]. Eine derartige Forderung wäre nicht erfüllbar. Zumindest müssen die Richtwertzonen jeweils Gebiete mit einheitlicher Nutzung (Art der baulichen Nutzung) und weitgehend einheitlicher Ausnutzung (Maß der baulichen Nutzung) umfassen. Im übrigen hängt die Homogenität der Richtwertzonen stark von der örtlichen Situation ab: Welche Differenzierungen verlangt der Grundstücksmarkt und welche lässt er zu (Berücksichtigung der Kauffälle; Rückgriff auf Kauffälle in anderen Gebieten; Entwicklung des Grundstücksmarktes)?

In ländlichen Gemeinden können ggf. die Anforderungen an die Bodenrichtwerte geringer sein als in mittleren und größeren Städten.

Die Anforderungen an die Bodenrichtwerte und der Rechtfertigungsdruck für die Gutachterausschüsse hängen auch von der Frage ab, wie die Werte zu übernehmen sind. Kann den Abweichungen des jeweiligen Grundstücks von den Merkmalen des Richtwertgrundstücks durch individuelle Anpassungen bei der steuerlichen Bemessungsgrundlage Rechnung getragen werden, werden die Anforderungen an die Homogenität der Richtwertzonen geringer sein.

Für die Bodenwertsteuer oder die Grundsteuer nach dem Kombinationsmodell müssten zunächst grundlegende Mängel der Richtwertpraxis behoben werden:

- \$ Nicht selten wird für Gebiete mit Grundstücken, deren lagetypische Merkmale wenig homogen sind, auf die Ausweisung von Bodenrichtwerten verzichtet. Dies gilt beispielsweise für Innenstädte.
- \$ Viele Richtwertkarten weisen für die Richtwerte nicht Richtwertzonen aus, sondern lediglich lagetypische Werte ohne eindeutige räumliche Abgrenzung.
- \$ Teilweise werden für die Richtwerte nur Rahmenwerte oder Richtwertspannen angegeben.

Ohne Ausweisung von Wertzonen sind Bodenrichtwerte für die Grundsteuer ungeeignet. Die Gutachterausschüsse müssen ihre Vorbehalte gegenüber räumlich eindeutig abgegrenzten Bodenrichtwerten, die aus der Sicht der Verkehrswertermittlung möglicherweise begründet sind, aufgeben. Werden die Bodenrichtwerte für Grundsteuerzwecke nur „turnusmäßig“, d.h. in mehrjährigen Abständen benötigt, könnten die Gutachterausschüsse zu diesen Zeit-

punkten Wertzonen ausweisen, ansonsten an ihrer bisherigen Praxis festhalten.

Es stellt sich weiter die Frage, ob angesichts der sehr unterschiedlichen Richtwertpraxis nicht stärker eine Rechtsvereinheitlichung herbeigeführt werden sollte. Eine stärkere „Verrechtlichung“ - was die Ermittlung und Darstellung der Bodenrichtwerte angeht - würde einen erheblichen Rechtfertigungsdruck von den Gutachterausschüssen nehmen.

Bodenrichtwerte auch für künftiges („werdendes“) Bauland

Bodenrichtwerte sind für Bauerwartungsland und Rohbauland eher die Ausnahme. Zurückzuführen ist dies auf das Fehlen von ausreichenden Verkaufsfällen. Gleichwohl ist darüber nachzudenken, ob diese „weißen Flecken“ der Richtwertkarten nicht auf andere Weise geschlossen werden können: Ausgehend von den Preisen für vergleichbares Bauland könnten etwa im Wege der Ableitung („deduktive Bodenwertermittlung“) unter Berücksichtigung der Kosten und der Wartezeit für die Baureife „vorsichtige“ Richtwerte ermittelt werden.

Fehlen Bodenrichtwerte, kann der jeweilige Bodenwert des Grundstücks nur im Wege der Ableitung aus dem Bodenrichtwert vergleichbarer Baugebiete geschätzt werden. Für eine Massenbewertung wie bei der grundsteuerlichen Bewertung des Bodens wäre dies eine kaum zu bewältigende Aufgabe. Der Gesetzgeber oder der „Richtliniengeber“ müsste für derartige Fälle allgemeine Abschlüsse oder Prozentsätze - etwa in Anlehnung an die Erbschaftsteuer-Richtlinien [8] - regeln. Diese sehen folgende Ansätze vor:

- \$ Bauerwartungsland mit 25 v.H. des Bodenrichtwerts für erschließungsbeitragsfreies vergleichbares Bauland,

§ Rohbauland mit 50 v.H. (Bruttorohbauland, das die für öffentliche Zwecke benötigten Flächen umfasst) bzw. mit 75 v.H. (Nettorohbauland).

Abweichungen des Bewertungsgrundstücks von den Merkmalen des Richtwertgrundstücks

Liegt das Grundstück innerhalb einer Richtwertzone, weicht es aber von (in der Richtwertkarte ausgewiesenen) Merkmalen des Richtwertgrundstücks (Referenzgrundstück) ab, müsste, soweit der Bodenwert den Verkehrswert abbilden soll, eine Wertableitung vom Bodenrichtwert vorgenommen werden. Häufige Fälle sind die Abweichungen in der Geschossflächenzahl (GFZ), in der Grundstücksgröße bzw. Grundstücksform, in der Zahl der Vollgeschosse und in der Erschließungsbeitragspflicht. Die bei der Verkehrswertermittlung (Vergleichswertverfahren) gängigen Verfahren und Rechenschritte zur Anpassung des Bodenwerts können bei einem Massenverfahren, das zudem einfach sein soll, nicht verlangt werden. Hier ist zu überlegen, ob nicht der Bodenrichtwert als durchschnittlicher Lagewert unmittelbar Bemessungsgrundlage sein kann (lediglich multipliziert mit der Grundstücksfläche). So könnte auf Anpassungen nach Zustand und Lage des Grundstücks völlig verzichtet werden.

Eine „Kompromisslinie“ zwischen Einzelfallgerechtigkeit und Verwaltungvereinfachung könnte darin bestehen, Anpassungen wegen der Grundstücksgröße und des beitragsrechtlichen Zustands zuzulassen. Es handelt sich hier um wertbestimmende Merkmale, die einerseits ohnehin erklärt werden (Grundstücksgröße), andererseits auch vom Steuerpflichtigen leicht „abgefragt“ werden (Erschließungsbeitragspflicht). Für die Ableitung können die Gut-

achterausschüsse die erforderlichen Koeffizienten liefern bzw. die durchschnittlichen Erschließungskosten beziffern.

Anwendung von Grundsteuerzahlen

Nach bisherigem Recht werden auf die Einheitswerte Faktoren – die Messzahlen – angewendet, woraus sich die Messbeträge ergeben. Es handelt sich dabei um Vomtausendsätze (bei Grundstücken in den alten Ländern 2,6 bis 3,5 v.T., in den neuen Ländern 5 bis 10 v.T.). Gründe der Akzeptanz der neuen Bemessungsgrundlagen könnten dafür sprechen, an der Regelung von Messzahlen festzuhalten. Darüber hinaus lassen sich mit den Messzahlen steuerpolitische Zielsetzungen verbinden (Entlastung/besondere Belastung bestimmter Grundstücksarten). Die Formel der künftigen Grundsteuerbemessungsgrundlage würde also lauten:

Steuerbemessungsgrundlage = Grundsteuerwert x Messzahl (Grundsteuerzahl)

Feststellung der Besteuerungsgrundlagen durch Grundlagenbescheide (zweistufiges Verfahren der Grundsteuer)

Derzeit wird die Grundsteuer in einem zweistufigen Verfahren festgesetzt: Die Steuermessbeträge, die sich nach der Anwendung der Messzahlen auf die Einheitswerte ergaben, werden durch Steuermessbescheide (verbunden mit den Einheitswertfeststellungen) festgesetzt. Diese Steuermessbescheide haben, solange sich die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse nicht verändern, Dauerwirkung. Die Gemeinden können auf diese Messbeträge ihre sich ändernden Hebesätze anwenden, ohne dass der Bürger, wenn Einheitswerte und Messbeträge bestandskräftig festgestellt und festgesetzt sind, die Bemessungsgrund-

lagen angreifen kann. An diesem Prinzip der Zweistufigkeit ist festzuhalten, wenn die Grundsteuer auf Grundsteuerwerte umgestellt wird. Die Grundsteuerwerte bzw. die darauf beruhenden Messbeträge werden entweder von den Finanzämtern oder – wenn die Verwaltungskompetenzen übertragen werden - von den Kommunen festgestellt. Die Bemessungsgrundlagen gelten für einen mehrjährigen Zeitraum. Auf diese Weise bleibt der Bewertungsaufwand bei den Finanzämtern und Kommunen in einem vertretbaren Rahmen. Diese mehrjährige Geltungsdauer (Feststellungszeitraum) würde auch die Gutachterausschüsse entlasten, weil Bodenrichtwerte für die Grundsteuer nur in mittleren oder längeren Abständen erforderlich wären.

Ausblick

Die Neuregelung der Grundsteuer als bodenwertorientierte Steuer wird für die Gutachterausschüsse und Bodenrichtwerte eine erhebliche Aufwertung bedeuten. Die Reform - so wie sie sich derzeit abzeichnet - ist ohne eine verbesserte Arbeit der vielerorts von personeller Ausdünnung bedrohten Einrichtungen nicht machbar. Die Verbesserungen kämen der Wertermittlungspraxis insgesamt zugute.

Literatur/Quellenangabe

Bizer/Joeris, Zur Eignung der Bodenrichtwerte für die Grundsteuer, GuG 1998 S. 132

Dieterich/Dransfeld, Gutachten zur Einführung einer Bodenwertsteuer (erarbeitet im Auftrag des vhw – Deutsches Volksheimstättenwerk e.V.), 1998

Drosdzol, Grundsteuer – Möglichkeiten einer Neuregelung, Deutsche Steuer-Zeitung 1999 S. 831

Drosdzol, Neuregelung der Grundsteuer als bodenwertbezogene Steuer, WertermittlungsForum Aktuell 4/1998 S. 30

Mohl, Neue Überlegungen zur Grundsteuerreform, Kommunale Steuer-Zeitschrift 1999 S. 121

Troll, Grundsteuergesetz, Kommentar, 7. Aufl. (1997)

[1] S. Troll, Grundsteuergesetz, S. 39

[2] Bundessteuerblatt 1995 Teil II S. 655 bzw. 671

[3] S. Beitrag des Verfassers in: Deutsche Steuer-Zeitung 1999 S. 831

[4] Vgl. Expertenkommission Wohnungspolitik, BT-Drucks. 13/159 S. 406 ff.; Enquetekommission „Schutz des Menschen und der Umwelt – Ziele und Rahmenbedingungen einer nachhaltig zukunftsverträglichen Entwicklung“, BT-Drucks. 13/11200 S. 167; Dieterich, Gutachten zur Einführung einer Bodenwertsteuer; Drosdzol, WFA 4/1998 S. 30

[5] Modell der Länderarbeitsgruppe zur Neuregelung der Grundsteuer, vgl. Handelsblatt vom 4.06.1998; Mohl; Kommunale Steuerzeitung 7/1999 S. 121

[6] Regierungsentwurf des Jahressteuergesetzes 1997, BR-Drucks. 390/96 S. 50

[7] Bizer/Joeris, GuG 3/1998 S. 132 (133); „... in etwa gleiche Lage- und Nutzungsmerkmale“

[8] Abschnitt 160 Abs. 2

