

STELLUNGNAHME

Stand: 28. August 2020

ZIA Zentraler Immobilien Ausschuss e.V.

Gesetzentwurf eines Sächsischen Gesetzes zur
Umsetzung der Grundsteuerreform

Inhalt

A. Executive Summary	2
B. Bewertung des Sächsischen Gesetzes zur Umsetzung der Grundsteuerreform	3
C. Grundlegende Kritik am Bundesmodell	4
I. Fehlender Belastungsgrund	4
II. Sehr hoher Erfüllungsaufwand durch Wertorientierung	5
III. Ermäßigte Steuermesszahl nicht zielführend.....	6
IV. Verwendung kritischer Bodenrichtwerte	7
V. Zusammenfassung der grundlegenden Kritik am Bundesmodell	8
D. Kritikpunkte am Bundesmodell im Einzelnen (Grundsteuer- und Bewertungsrecht)	9
I. zu § 222 BewG n.F.: Wertfortschreibung.....	9
II. zu § 228 BewG n.F.: Anzeigepflicht und Anzeigefrist	9
III. Ertragswertverfahren.....	10
IV. Sachwertverfahren	10
1. Behandlung gemischt genutzter Gebäude und Wirtschaftsimmobilien	10
2. Ermittlungsschwierigkeiten	11
a) Normalherstellungskosten	11
b) Bruttogrundfläche	12
c) Baupreisindex.....	12
d) Restnutzungsdauer.....	12
e) Wertmindernde Faktoren	13

A. Executive Summary

Das im Freistaat Sachsen gewählte Grundsteuermodell entspricht grundsätzlich dem Bundesmodell. Allein bei den Steuermesszahlen soll vom Bundesmodell abgewichen werden und eine eigene Steuermesszahl für Wohngrundstücke sowie eine davon abweichende höhere Steuermesszahl für die Grundstücksarten „Teileigentum“, „Geschäftsgrundstücke“, „gemischt genutzte Grundstücke“ und „sonstige bebaute Grundstücke“ zur Anwendung kommen.

Die im Freistaat Sachsen vorgenommene Unterscheidung bei den Steuermesszahlen führt zu einem schwerlich nachvollziehbaren Ergebnis für Wohnungen in Wohnhäusern, die als „gemischt genutzte Grundstücke“ gelten. Die im Bundesmodell bereits angelegte Ungleichbehandlung von Wohnungen in reinen Wohnhäusern gegenüber Wohnungen in gemischt genutzten Grundstücken (Anwendung des Ertragswertverfahrens bei reinen Wohnhäusern versus Anwendung des Sachwertverfahrens im Falle gemischt genutzter Grundstücke) wird dadurch noch potenziert (Anwendung der Steuermesszahl in Höhe von 0,36 Promille bei reinen Wohnhäusern; im Falle eines gemischt genutzten Grundstücks die doppelt so hohe Steuermesszahl in Höhe von 0,72 Promille). Aus der – unterstützendwerten – angestrebten aufkommensneutralen Grundsteuerreform folgt jedoch, dass eine Belastungsverschiebung insbesondere zu Nicht-Wohngebäuden erfolgen muss. In diesem Zusammenhang weisen wir darauf hin, dass zum Zeitpunkt der erstmaligen Erhebung Unternehmen möglicherweise noch mit den Folgen der Corona-Krise zu kämpfen haben und jegliche Mehrbelastung für die Genesung dieser Unternehmen vermieden werden sollte.

Dass der Freistaat Sachsen grundsätzlich das Bundesmodell anwenden will, sehen wir insbesondere mangels einer klaren Benennung des Belastungsgrundes als kritisch an, da hierdurch das Bundesmodell das Grundgesetz verletzt. Darüber hinaus ist das im Bundesmodell vorgesehene wertabhängige Bewertungsverfahren in vielerlei Hinsicht kritikanfällig. Der Wertermittlung werden fast ausschließlich statistische Werte zugrunde gelegt, die den tatsächlichen Verkehrswert nicht abbilden können. Insbesondere die Bodenrichtwerte sind als ungeeigneter Berechnungsparameter zu nennen, da sie mangels einheitlich geregelten Ermittlungsverfahrens intransparent und zudem nicht justiziabel sind. Ferner sorgen sie wegen ihrer Dynamik in Metropolregionen für Herausforderungen. Die Wertermittlung erfordert ferner einen immensen administrativen Aufwand seitens der Finanzverwaltung und der Steuerpflichtigen, der nicht im Verhältnis zum Steueraufkommen steht. Des Weiteren wird die Neubewertung und auch die revolvierend notwendige erneute Bewertung zu hohen Erhebungskosten führen. Punktueller Ausnahmeregelungen, wie die ermäßigte Steuermesszahl, sind nicht nur nicht zielgenau, vielmehr sind sie sowohl gesellschaftspolitisch als auch verfassungsrechtlich bedenklich.

Im Ergebnis sollte von der Anwendung des Bundesmodells abgesehen und auf ein wertorientiertes Modell verzichtet werden. Eine Notwendigkeit für diese Wertorientierung ergibt sich auch nicht aus der Steuersystematik. Gründe der Verfassungsgemäßheit, der Einfachheit und der effizienten Steuererhebung würden für ein einfaches Flächenmodell ggf. ergänzt um einen pauschalen Regionalwert sprechen.

B. Bewertung des Sächsischen Gesetzes zur Umsetzung der Grundsteuerreform

Mit Artikel 1 des Gesetzes über die Festsetzung der Steuermesszahlen bei der Grundsteuer soll geregelt werden, dass die Steuermesszahl, abweichend von § 15 Absatz 1 Nummer 2 des Grundsteuergesetzes vom 7. August 1973 (BGBl. I S. 965), das zuletzt durch Artikel 1 des Gesetzes vom 30. November 2019 (BGBl. I S. 1875) geändert worden ist, für im Freistaat Sachsen belegene bebaute Grundstücke

1. im Sinne des § 249 Absatz 1 Nummer 1 bis 4 des Bewertungsgesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Februar 1991 (BGBl. I S. 230), das zuletzt durch Artikel 25 des Gesetzes vom 12. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2451) geändert worden ist, 0,36 Promille und
2. im Sinne des § 249 Absatz 1 Nummer 5 bis 8 des Bewertungsgesetzes 0,72 Promille

beträgt. Der Gesetzesbegründung ist zu entnehmen, dass mit der niedrigeren Steuermesszahl für die Wohnnutzung diese gegenüber der geschäftlichen Nutzung gezielt geringer belastet werden soll. Diese Belastungsentscheidung gründe danach auf einer angestrebten Förderung von Wohnraum.

Anmerkungen:

Der Vollständigkeit halber möchten wir eingangs darauf hinweisen, dass wir das der Bewertung zugrundeliegende Bundesmodell kritisch bewerten, da es aus unserer Sicht nicht nur komplex und aufwendig, sondern schlechterdings verfassungswidrig ist (vgl. hierzu den nachfolgenden Abschnitt C bzw. auch das als Anlage beigefügte Gutachten von Professor Gregor Kirchhof).

Die Anpassung des Bundesmodells durch das Sächsische Gesetz zur Umsetzung der Grundsteuerreform begrenzt sich auf die Anpassung der Steuermesszahl für den Grundfall von bebauten Grundstücken (§ 15 Absatz 2 Grundsteuergesetz n.F.). Die hierdurch neu eingeführten Steuermesszahl für Wohngrundstücke (§ 15 Absatz 2 Buchstabe a) Grundsteuergesetz n.F.) in Höhe von 0,36 Promille kann unter bestimmten Voraussetzungen dabei eine Ermäßigung gemäß § 15 Absatz 2 – 5 Grundsteuergesetz n.F. erfahren (siehe hierzu auch unsere Ausführungen unter Abschnitt C.III). Darüber hinaus soll für die Grundstücksarten „Teileigentum“, „Geschäftsgrundstücke“, „gemischt genutzte Grundstücke“ und „sonstige bebaute Grundstücke“ eine eigene – doppelt so hohe – Steuermesszahl in Höhe von 0,72 Promille eingeführt werden.

Ob die Wohnnutzung steuerlich privilegiert werden soll, ist eine politische Entscheidung. Eine Wohnnutzung kann jedoch auch – bis zu 79 Prozent – bei einem „gemischt genutzten Grundstück“ vorliegen. Nicht nachvollziehbar ist deshalb für uns, warum das Wohnen in einem gemischt genutzten Grundstück weniger privilegierungswürdig sein soll, als das Wohnen in einem reinen Wohnhaus. Aus unserer Sicht erfolgt dadurch eine nicht gerechtfertigte

Ungleichbehandlung von im Wesentlichen Gleichem. In der Folge würde eine identische Wohnung im Rahmen der Steuermesszahl und somit im Ergebnis bei der Grundsteuerlast unterschiedlich bewertet, abhängig davon, ob es sich um eine Wohnung in einem reinen Wohngebäude oder aber in einem Wohnhaus mit gemischter Nutzung handelt. Im Ergebnis führt dies zu einer nur schwer vermittelbaren unterschiedlichen grundsteuerlichen Belastung.

Ferner folgt aus der Entscheidung, Wohnraum steuerlich zu privilegieren, bei dem – unterstützendwerten – Zielbild einer aufkommensneutralen Grundsteuerreform jedoch, dass eine Belastungsverschiebung insbesondere zu Nicht-Wohngebäuden erfolgen muss. In diesem Zusammenhang weisen wir darauf hin, dass zum Zeitpunkt der erstmaligen Erhebung Unternehmen möglicherweise noch mit den Folgen der Corona-Krise zu kämpfen haben und jegliche Mehrbelastung für die Genesung dieser Unternehmen vermieden werden sollte. Auch aus standortpolitischer Sicht ist eine Mehrbelastung von Geschäftsgrundstücken zu vermeiden.

Petition:

- Zum einen führen die Anpassungen der Steuermesszahlen zu unerwünschten Verwerfungen, die gesellschaftspolitisch bedenklich sind und drohen, den Wirtschaftsstandort Sachsen unattraktiver zu machen. Darüber hinaus ist das zugrundgelegte Bundesmodell abzulehnen (siehe folgende Abschnitte). Aus Gründen der Verfassungsgemäßheit, der Einfachheit und der effizienten Steuererhebung sollte ein einfaches Flächenmodell ggf. ergänzt um einen pauschalen Regionalwert implementiert werden.

C. Grundlegende Kritik am Bundesmodell

I. Fehlender Belastungsgrund

Das Bundesverfassungsgericht gibt vor, dass der Steuergesetzgeber die Bemessungsgrundlage so wählen und ihre Erfassung so ausgestalten muss, dass sie den mit der Steuer verfolgten Belastungsgrund in der Relation der Wirtschaftsgüter zueinander realitätsgerecht abbildet, um die gleichmäßige Belastung der Steuerpflichtigen zu gewährleisten. Eine grundlegende Pflicht ist es somit bei der Gesetzesausgestaltung, dass das Gesetz das für den steuerlichen Belastungsgrund als maßgeblich erachtete Bemessungsziel erkennen lässt. Der Gesetzgeber muss daher bei der Reform der Grundsteuer den Belastungsgrund der Steuer ausdrücklich festlegen, damit hieraus gleichheitsgerecht und folgerichtig die Besteuerung erfolgen kann.¹

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

¹ Vgl. Gregor Kirchhof, in: Der Belastungsgrund von Steuern – zum verfassungsrechtlichen Auftrag, die Grundsteuer zu reformieren., April 2020, S. 19 f.; abrufbar unter: https://www.zia-deutschland.de/fileadmin/Redaktion/Positionen/PDF/zia_gutachten_grundsteuer_kirchhof.pdf.

Kinderspielplätze. Als Anknüpfungspunkt muss daher ein Merkmal identifiziert werden, das auf die Intensität der Nutzung der örtlichen Infrastruktur schließen lässt. Je größer die Grundstücksfläche ist, umso mehr Nutzer sind in der Regel auf der Fläche angesiedelt und umso stärker wird die öffentliche Infrastruktur grundsätzlich in Anspruch genommen. Andere Aspekte, wie die Frage, ob die auf dem Grundstück befindliche Immobilie über einen hohen Standard verfügt, ist im Hinblick auf die Infrastrukturnutzung hingegen unbeachtlich.

Für die Grundsteuer wäre die Allgemeinäquivalenz der vorzugswürdige Belastungsgrund. Sie ist als Objektsteuer zu erheben. Die Leistungen wären also nicht nach den Steuerpflichtigen, sondern nach den Grundstücken, insbesondere nach deren Größe und Lage zu bemessen. Aus verfassungsrechtlichen Gründen ist die Grundsteuer als Äquivalenzabgabe zu begründen und zu bemessen.² Dem Bundesmodell mangelt es an einer hinreichenden Klarheit über den Belastungsgrund, weshalb es das Grundgesetz verletzt.³

II. Sehr hoher Erfüllungsaufwand durch Wertorientierung

Nachdem das Bundesverfassungsgericht die Bewertung anhand der Einheitswerte für gleichheitswidrig erklärt hat und der Gesetzgeber vor der Herausforderung steht, den Rahmen für eine flächendeckende und turnusmäßige Bewertung des Grundeigentums zu schaffen, muss man sich die Frage stellen, wie sinnvoll eine Anknüpfung an bereits bestehende Bewertungsmethoden sein kann. Unseres Erachtens ist die notwendige Konsequenz aus der aufgetragenen Neustrukturierung der Grundstücksbewertung auch eine starke Vereinfachung der Bewertungsmethodik.

Das Bundesmodell verfolgt für die Berechnung der Grundsteuer einen wertorientierten Ansatz. Schon dem Grunde nach widerspricht eine wertorientierte Bemessungsgrundlage jedoch einer effizienten Steuererhebung. Wertermittlungen von Immobilien sind komplex; insbesondere Wirtschaftsimmobilien 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 im Rahmen einer neuen Hauptveranlagung.

Die im Bundesmodell vorgesehenen Bewertungsmodelle (Ertrags- und Sachwertverfahren) lassen aus unserer Sicht einen unverhältnismäßig hohen finanziellen und zeitlichen Erfüllungsaufwand für die Verwaltung, die Bürger und die Wirtschaft erwarten. Das Bundesmodell orientiert sich nach unserem Verständnis an der Bedarfsbewertung, wie sie im Rahmen der Erbschaft- und Grunderwerbsteuer Anwendung findet. In den Fällen der Erbschaft- und Schenkungssteuer gilt es jedoch zu beachten, dass es sich bei den zu erfassenden Sachverhalten um stichtagsbezogene Einzelfallbetrachtungen handelt. Die Grundsteuer ist jedoch ein Massenverfahren mit circa 36 Millionen notwendigen Grundstücksbewertungen, wobei bei einem Abstellen auf einen Verkehrswert bzw.

² Gregor Kirchhof, in: Der Belastungsgrund von Steuern – zum verfassungsrechtlichen Auftrag, die Grundsteuer zu reformieren., April 2020, S. 36 f.

³ Gregor Kirchhof, in: Der Belastungsgrund von Steuern – zum verfassungsrechtlichen Auftrag, die Grundsteuer zu reformieren., April 2020, S. 22 ff.

verkehrswertnahen Wert diese Bewertung – anders als bei der Erbschaft- und Schenkungssteuer – auch regelmäßig wiederkehrend vorgenommen werden muss. Nur der Vollständigkeit halber sei hier erwähnt, dass genau die wiederkehrenden Bewertungen in der Vergangenheit aufgrund des zu hohen Aufwandes unterblieben sind und hierin die Verfassungswidrigkeit begründet ist.

Bemerkenswert ist, dass ein bedeutendes Manko der Grundsteuer in ihrer (einheitswertbasierten) gegenwärtigen Form in ihren hohen Erhebungskosten liegt, die sich Schätzungen zufolge auf rund 6 % des Einkommens belaufen und damit in etwa doppelt so hoch ausfallen wie die Erhebungskosten anderer Steuern.⁴ Dies ist insbesondere deswegen beachtlich, weil die letzte umfassende Neubewertung des Grundvermögens mehr als vier Jahrzehnte zurückliegt. Die hohen Erhebungskosten der Grundsteuer sind also hauptsächlich durch Nachfeststellungsverfahren und Wertfortschreibungen bedingt.⁵

Nach Schätzungen von Ökonomen⁶ 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 36 Millionen Grundstücke neu bewerten zu müssen Bewertungskosten in Höhe von 18 Milliarden Euro. Bei einer alle sieben Jahre erfolgenden Aktualisierung sind das circa 18 % des gesamten in diesem Zeitraum erhobenen Grundsteueraufkommens.

III. Ermäßigte Steuermesszahl nicht zielführend

Während die Begünstigung von sozialen Gruppen, die ihren Wohnungsbedarf nicht am freien Wohnungsmarkt decken können, auch von uns nachvollziehbar ist, erachten wir die im Bundesmodell vorgesehene Grundsteuervergünstigung in Gestalt einer ermäßigten Steuermesszahl für sozialen Wohnungsbau, kommunale und genossenschaftliche Wohnungsunternehmen sowie für Vereine und gemeinnützige Unternehmen sowohl gesellschaftspolitisch als auch verfassungsrechtlich als bedenklich.

Unseres Erachtens wird die beabsichtigte Verschonung bestimmter sozialer Gruppen (Subjektförderung) durch eine ermäßigte Steuermesszahl mit Anknüpfung an die Anteilseignerschaft oder den steuerlichen Status des Wohnraumanbieters (Objektförderung) nicht erreicht, da die technische Umsetzung dieses Fördergedankens nicht zielgenau ist. Die zu begünstigen Personen sind nicht zwangsläufig Mieter bei einem der geförderten Wohnraumanbieter. Vielmehr können sie auch Mieter bei einem Vermieter sein, der Wohnraum preisgünstig zur Verfügung stellt. Somit werden alle Vermieter – und somit deren

⁴ Institut der deutschen Wirtschaft, Steuerwerte neu messen, 2011, IW-Dienst, 37. Jg., Nr. 11, S. 2.

⁵ Fuest / Immel / Meier / Neumeier; in: Die Grundsteuer in Deutschland: Finanzwissenschaftliche Analyse und Reformoptionen, 2018, S. 8 f.

⁶ Vgl. Fuest / Neumeier; in: F.A.Z. vom 11. Januar 2019, Reform der Grundsteuer: Vereinfachung ist Trumpf; hier mit 35 Millionen Einheiten gerechnet.

Mieter – unangemessen benachteiligt, welche nicht zum Kreis der Begünstigten gehören, obwohl sie in gleicher Weise sozial verantwortlich handeln und günstige Mietpreise anbieten.

Diese fehlende Zielgenauigkeit wird dabei noch verschärft, als dass durch die – begrüßenswerte – politisch versprochene Aufkommensneutralität eine Ermäßigung einerseits eine Mehrbelastung andererseits zur Folge hat. Denn werden bestimmte Steuerpflichtige finanziell entlastet, so folgt aus der Aufkommensneutralität, dass an anderer Stelle eine höhere steuerliche Belastung vorgenommen werden muss, da das Steueraufkommen nicht dezimiert werden soll. Somit könnte die hier angedachte Ermäßigung insbesondere dazu führen, dass eigentlich zu fördernde soziale Gruppen – die Mieter bei einem nicht begünstigten Wohnraumanbieter sind – die Ermäßigung zu kompensieren hätten. Wir sehen es als gesellschaftspolitisch schwierig an, dass hier die privaten Wohnungsvermieter, die Selbstnutzer und/oder die Wirtschaft mit ihren Geschäftsgrundstücken für die Einführung einer nicht zielgenauen Regelung geschädigt werden, indem sie mittelfristig den Steuerausfall kompensieren müssen.

Neben der fehlenden Zielgenauigkeit ist die angedachte Ermäßigung unseres Erachtens auch verfassungsrechtlich bedenklich, da hierdurch offensichtlich der Gleichheitsgrundsatz ohne sachliche Rechtfertigung verletzt wird.

Darüber hinaus wurde in der Gesetzesbegründung des Bundesmodells angeführt, dass mit der Grundsteuervergünstigung zusätzliche Investitionsanreize zur Schaffung von Wohnraum gesetzt werden sollen. So sehr wir die Schaffung von Investitionsanreizen auch für notwendig erachten, so erschließt sich uns diese Begründung nicht. Gerade im Wohnbereich wird die Grundsteuer, die zur Finanzierung der kommunalen Infrastruktur erhoben wird, richtiger Weise vom Nutzer der Infrastruktur wirtschaftlich getragen; sie verbleibt somit regelmäßig nicht beim Vermieter, weshalb eine Ermäßigung auch keine Investitionsanreize beim Vermieter setzen kann.

IV. Verwendung kritischer Bodenrichtwerte

Bei der Wertberechnung des Grund und Bodens stellen die Bodenrichtwert im Bundesmodell verankerten Bewertungsverfahren den maßgeblichen wertbestimmenden Faktor dar. Die von den Gutachterausschüssen regelmäßig bereitgestellten Bodenrichtwerte sind nach unserer Auffassung für die Grundsteuer ein ungeeigneter Anknüpfungspunkt für die Bodenwertberechnung.

Zum einen gibt es nach unserer Kenntnis bislang kein transparentes, bundeseinheitliches Verfahren zur Ermittlung der Bodenrichtwerte, so dass regionspezifische Bewertungsdifferenzen auftreten könnten. Dies ist auch insofern kritisch zu beurteilen, als dass die von den Gutachterausschüssen festgelegten Bodenrichtwerte nach derzeitiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs keiner gerichtlichen Überprüfung zugänglich sind.⁷

⁷ BFH-Urteil vom 11. Mai 2005 - II R 21/02; BStBl. II S. 686.

Zum anderen halten wir die Berechnung anhand der Bodenrichtwerte im Einzelfall für nicht sachgerecht, da die Gutachterausschüsse die Bodenrichtwerte empirisch aus den getätigten Grundstücksverkäufen herleiten. Dies hat zur Folge, dass in wirtschaftlich uninteressanten Lagen mangels hinreichender Grundstückstransaktionen keine oder nicht repräsentative Referenzdaten vorliegen, die für die Wertbestimmung herangezogen werden können. Dagegen sind in angespannten Lagen mit hoher Nachfrage die Bodenrichtwerte vergleichsweise hoch und weisen auch eine entsprechende Dynamik nach oben auf. Denn in attraktiven Lagen, in welchen Grundstücke mit höherer Häufigkeit gehandelt werden, werden auch die Bodenrichtwerte schneller an die steigenden Verkehrswerte der Grundstücke angepasst, wobei auch Preisübertreibungen in die Bodenrichtwerte einfließen.

Auch ist problematisch, dass die Bodenrichtwerte bodenspezifische Merkmale wie beispielsweise wertrelevante Faktoren wie die Lage (Filetgrundstück oder Ecklage) unberücksichtigt lassen. Mit Blick auf Wirtschaftsimmobilien ist problematisch, dass Bodenrichtwerte zum Beispiel bei Industriegrundstücken oftmals gar nicht vorliegen oder aber besondere Eigenschaften unberücksichtigt lassen wie beispielsweise Bodenbelastungen. Insoweit würde eine signifikante Abweichung des Bodenwerts vom tatsächlichen Grundstückswert vorliegen.

Die Einbeziehung der Bodenrichtwerte in die Grundsteuer führt somit beispielsweise im Bereich Wohnen in Metropolregionen aufgrund der zuletzt sehr dynamischen Entwicklung nach oben zu großen Herausforderungen. Denn eine Einbeziehung würde dazu führen, dass in die Bemessungsgrundlage ein Erhöhungsmechanismus eingebaut wird, der zu einer ebenfalls dynamisch steigenden Grundsteuer führt, wenn die Kommune ihren Hebesatz nicht entsprechend (fortlaufend) nach unten korrigiert. Dabei darf nicht vergessen werden, dass sich steigende Bodenpreise (Bodenrichtwerte) regelmäßig bereits wirtschaftlich notwendigerweise in der Nettokaltmiete widerspiegeln.

V. Zusammenfassung der grundlegenden Kritik am Bundesmodell

Dem Bundesmodell mangelt es an einer klaren Benennung des Belastungsgrundes, weshalb es das Grundgesetz verletzt. Das Bundesmodell ist ferner komplex und führt sowohl bei der Neubewertung als auch der revolvierend notwendigen erneuten Bewertung zu hohen Erhebungskosten. Punktuelle Ausnahmeregelungen, wie die ermäßigte Steuermesszahl, sind nicht nur nicht zielgenau, vielmehr sind sie sowohl gesellschaftspolitisch als auch verfassungsrechtlich bedenklich. Mangelnde Transparenz und Justiziabilität sprechen ferner gegen eine Berücksichtigung der Bodenrichtwerte im Rahmen der Grundsteuer. Auch deren dynamische Entwicklung in Metropolregionen ist dazu geeignet, den Bereich der Wohnimmobilien perspektivisch vor große Herausforderungen zu stellen.

Aufgrund der vorstehenden Kritikpunkte sollte vom Bundesmodell abgewichen und auf ein wertorientiertes Modell verzichtet werden. Eine Notwendigkeit für diese Wertorientierung ergibt sich auch nicht aus der Steuersystematik. Gründe der Verfassungsgemäßheit, der Einfachheit

und der effizienten Steuererhebung würden für ein einfaches Flächenmodell ggf. ergänzt um einen pauschalen Regionalwert sprechen.

D. Kritikpunkte am Bundesmodell im Einzelnen (Grundsteuer- und Bewertungsrecht)

I. zu § 222 BewG n.F.: Wertfortschreibung

In § 222 Absatz 1 BewG n.F. ist eine Wertfortschreibung bei einer Wertabweichung um mehr als EUR 15.000 nach oben oder unten vorgesehen. Durch die Wertfortschreibung soll gewährleistet werden, dass signifikante Änderungen der Wertverhältnisse bereits vor der regulären Hauptfeststellung erfasst werden.

Anmerkungen:

Die Festsetzung einer absoluten Wertgrenze ist unseres Erachtens jedoch im Lichte von Artikel 3 GG kritisch zu sehen, da hierdurch eine vorzeitige Erhöhung der Grundsteuer nur für die Grundstücke mit hohem Preisniveau erfolgt und Grundstücke an günstigeren Standorten trotz starker prozentualer Wertsteigerung nicht erfasst werden.

Petition:

- Eine Wertfortschreibung sollte grundsätzlich nur zum Hauptfeststellungszeitpunkt erfolgen. Wertfortschreibungen unabhängig von Hauptfeststellungszeitpunkten sollten nicht an absolute Wertgrenzen gekoppelt werden. Denkbar wäre beispielsweise die Koppelung an signifikante Erhöhungen oder Reduzierungen der Gebäudemassen.

II. zu § 228 BewG n.F.: Anzeigepflicht und Anzeigefrist

In § 228 BewG n.F. wird die Erklärungs- und Anzeigepflicht der Steuerpflichtigen geregelt. In § 228 Absatz 1 BewG n.F. ist eine Erklärungsfrist von mindestens einem Monat im Falle der Aufforderung durch das Finanzamt zur Abgabe einer Erklärung auf einen Hauptfeststellungszeitpunkt oder auf einen anderen Feststellungszeitpunkt vorgesehen. Bei der Anzeigepflicht aufgrund einer Änderung der tatsächlichen Verhältnisse schreibt § 228 Absatz 2 BewG n.F. eine Frist für die Abgabe der Anzeige von einem Monat vor, beginnend mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem sich die tatsächlichen Verhältnisse geändert haben.

Anmerkungen:

Insbesondere die Abgabefrist bei Änderung der tatsächlichen Verhältnisse ist zu kurz bemessen, wenn man bedenkt, dass die Änderungen unter Umständen erst kurz vor Ende des Jahres bekannt werden können. Die Ermittlung der vielen erforderlichen Parameter stellt für die Steuerpflichtigen ohnehin schon einen immensen Verwaltungsaufwand dar und viele

Werte können nicht aus der Sphäre des Steuerpflichtigen ermittelt werden (z. B. Bodenrichterwerte). Insbesondere im Hinblick auf größere Unternehmen mit mehreren Bewertungseinheiten sollte die Frist mindestens sechs Monate betragen. Durch eine absehbar zu kurze Fristsetzung durch den Gesetzgeber wird der Steuerpflichtige unnötig der Gefahr steuerstrafrechtlicher Sanktionen ausgesetzt. Aus Unternehmenssicht wäre eine Angleichung an die im Ertragssteuerrecht geltenden Abgabefristen sinnvoll, zumal unternehmensintern häufig den gleichen Abteilungen die Bearbeitung obliegt.

Petition:

- Die Fristen sollten mindestens sechs Monate betragen.

III. Ertragswertverfahren

Für Wohngebäude sieht das Bundesmodell gemäß § 250 Absatz 2 BewG n.F. die Anwendung des Ertragswertverfahrens vor. Ausgangsgröße dieser Bewertung ist gemäß § 252 ff. BewG n.F. der jährliche Rohertrag des Grundstücks, welcher aus Vereinfachungsgründen in der Regel auf der Grundlage von aus dem Mikrozensus des Statistischen Bundesamtes abgeleiteten durchschnittlichen Nettokaltmieten je Quadratmeter Wohnfläche ermittelt wird.

Anmerkungen:

Für den Mikrozensus werden alle vier Jahre 1 % der deutschen Privathaushalte zur Wohnsituation befragt. In absoluten Zahlen handelt es sich um 830.000 Personen und 380.000 Haushalte. Hier stellt sich die Frage, wie realitätsgerecht und belastbar der Mikrozensus für die Bewertung der Gebäude im Einzelfall ist. Als weiterer Parameter fließt das Baujahr in die Wertermittlung ein, welches den Wert des Gebäudes auch nur bedingt reflektiert.

Es wird also ein Berechnungsschema mit vielen Parametern verwendet, welche nur statistische Wertannahmen widerspiegeln. Wenn jedoch bereits die Berechnungsparameter eines Modells nur durch verallgemeinerte Werte gefüllt werden, kann das Modell kaum eine realitätsgetreue Wertberechnung liefern. Unseres Erachtens wird somit ein komplexes Modell gewählt, das im Ergebnis nur eine Illusion gerechter Werte darstellt.

IV. Sachwertverfahren

1. Behandlung gemischt genutzter Gebäude und Wirtschaftsimmobilien

Für gemischt genutzte Gebäude ist beim Bundesmodell nach § 250 Absatz 3 Nr. 2 BewG n.F. ausschließlich die Anwendung des Sachwertverfahrens vorgesehen. Nach § 249 Absatz 8 BewG n.F. sind gemischt genutzte Grundstücke solche Grundstücke, die teils Wohnzwecken, teils eigenen oder fremden betrieblichen oder öffentlichen Zwecken dienen und nicht Ein- und Zweifamilienhäuser, Mietwohngrundstücke, Wohnungseigentum, Teileigentum oder Geschäftsgrundstücke sind. Zu den gemischt genutzten Grundstücken zählt beispielsweise

ein Mehrfamilienhaus, das Läden- und Gewerberäume enthält und zu mehr als 20 % aber weniger als 80 % nach der Wohn- und Nutzfläche betrieblichen Zwecken dient.

Anmerkungen:

Im Falle einer 21 prozentigen gewerblichen Nutzung führt dies zu einer Bewertung im Sachwertverfahren und somit im Vergleich zu einer reinen Wohnimmobilie oder einer Immobilie mit geringerer gewerblicher Nutzung zu einer aus unserer Sicht nicht gerechtfertigten ungleichen Behandlung von im Wesentlichen Gleichem. In der Folge würde eine identische Wohnung unterschiedlich bewertet, abhängig davon, ob es sich um eine Wohnung in einem reinen Wohngebäude oder aber in einem Wohnhaus mit gemischter Nutzung handelt. Im Ergebnis führt dies zu einer nur schwer vermittelbaren unterschiedlichen grundsteuerlichen Belastung, zumal kein Nachweis eines niedrigeren Verkehrswertes möglich ist.

2. Ermittlungsschwierigkeiten

Nach § 258 Absatz 1 BewG n.F. sieht das Sachwertverfahren die getrennte Ermittlung des Gebäudesachwerts und des Bodenwerts vor. Die in die Wertberechnung einfließenden Faktoren sind – wie im Folgenden gezeigt wird – für die Praxis entweder schwer zu ermitteln oder für die adäquate Steuerberechnung grundsätzlich ungeeignet.

Der Bodenwert ist gemäß § 247 Absatz 1 BewG n.F. das Produkt aus Grundstücksfläche und Bodenrichtwert. Hinsichtlich der Schwierigkeiten, die sich aus der Verwendung der Bodenrichtwerte ergeben, verweisen wir auf unsere Ausführungen im Abschnitt C.IV.

Der Gebäudesachwert ergibt sich gemäß § 259 BewG n.F. aus dem um die Alterswertminderung reduzierten Gebäudenormalherstellungswert. Dieser Normalherstellungswert ergibt sich aus dem Produkt von Normalherstellungskosten, dem Baupreisindex und der Brutto-Grundfläche. Folgende praktischen Probleme ergeben sich aus unserer Sicht bei der Verwendung dieser Faktoren.

a) Normalherstellungskosten

Die aus Anlage 42 zum BewG n.F. hervorgehenden Normalherstellungskosten des Gebäudes berücksichtigen nicht, dass Gebäude auch in modularer Bauweise errichtet werden. Hierdurch kommt es in solchen Fällen zu einem zu hohen Ansatz der Normalherstellungskosten. Zudem sollten auch regionale Unterschiede bei den Normalherstellungskosten berücksichtigt werden.

Petition:

- Einfache Bauweisen und regionale Unterschiede sollten bei den Normalherstellungskosten berücksichtigt werden.

b) Bruttogrundfläche

Für die Berechnung des Gebäudesachwertes stellt § 259 Absatz 2 BewG n.F. auf die Bruttogrundfläche ab, welche mit den Normalherstellungskosten multipliziert wird. In der Praxis gibt es jedoch Fälle, in denen die Bruttogrundfläche insbesondere bei Gebäuden älterer Baujahre nicht vorliegt. Hier erfolgte die bisherige Bewertung anhand des umbauten Raumes. In diesen Fällen müsste die Bruttogrundfläche aufwändig aus – unter Umständen gar nicht mehr vorliegenden – Bauplänen einzeln ermittelt werden oder die Bruttogrundfläche müsste sogar erst gutachterlich festgestellt werden, wodurch vermeidbare Kosten produziert würden. Im Sinne des möglichst geringen Ermittlungs- und Verwaltungsaufwandes sollte für diese Fälle ein Umrechnungsfaktor festgelegt werden.

Petitur:

- Zur Vermeidung aufwendiger Neuvermessungen sollte eine Berechnung des Gebäudesachwertes anhand des umbauten Raumes durch einen Umrechnungsfaktor ermöglicht werden.

c) Baupreisindex

Der Baupreisindex weist in konjunkturellen Hochphasen eine hohe Steigung auf, welche sich im Gebäudesachwert niederschlägt. Tendenziell wird somit ein Erhöhungsmechanismus in die Bemessungsgrundlage beim Sachwertverfahren implementiert. Ohne eine Korrektur durch den Hebesatz würde insoweit eine steigende Grundsteuerbelastung die Folge sein.

Petitur:

- Konjunkturbedingte überdurchschnittliche Indexerhöhungen sollten abgemildert werden.

d) Restnutzungsdauer

Sanierungsmaßnahmen nach Bezugsfähigkeit eines Gebäudes, durch welche die wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer erhöht wird, verlängern die wirtschaftliche Restnutzungsdauer. Die konkrete Ermittlung der verlängerten Restnutzungsdauer ist unklar. Zeitlich länger zurückliegende Sanierungsmaßnahmen können in der Praxis nur schwer erfasst und bewertet werden.

Petitur:

- Bei der Ermittlung der Restnutzungsdauer sollten nur bauliche Maßnahmen berücksichtigt werden, die in der Zukunft liegen, um Erfassungsschwierigkeiten für die Vergangenheit zu vermeiden.

e) Wertmindernde Faktoren

Wenn schon ein wertabhängiger Ansatz gewählt wird, muss dem Steuerpflichtigen auch die Möglichkeit eingeräumt werden, Wertminderungen aufgrund von grundstücksspezifischen Besonderheiten oder Mängeln in die Wertberechnung einfließen zu lassen, die in der pauschalierenden Betrachtung keine Berücksichtigung finden.

Petiturum:

- Dem Steuerpflichtigen soll auf Antrag die Möglichkeit gegeben werden, pauschale Wertabschläge geltend zu machen und nicht pauschalierbare Wertminderungen anhand von Wertgutachten nachzuweisen.

Ansprechpartner



Torsten Labetzki, LL.M.

Abteilungsleiter Steuern

Tel. : +49 (0)30 / 20 21 585 - 13

Mobil: + 49 (0)160 / 96 38 28 68

E-Mail: torsten.labetzk@zia-deutschland.de

Dr. Martin Lange, LL.M.

Referent Steuern

Tel. : +49 (0)30 / 20 21 585 - 48

Mobil: + 49 (0)171 / 764 06 49

E-Mail: martin.lange@zia-deutschland.de