

ifst

Institut Finanzen und Steuern

Grundsteuerreform: Aufkommens- und Belastungswirkungen des Äquivalenz-, Kombinations- und Verkehrswertmodells

Daniela Nehls, M.Sc.
Prof. Dr. Wolfram Scheffler

In Medienkooperation mit

**DER
BETRIEB**

Zitervorschlag:

Nehls/Scheffler, ifst-Schrift 503 (2015)

ISBN: 978-3-89737-162-0

15,00 Euro inkl. USt. zzgl. Versandkosten

© Institut Finanzen und Steuern e.V.

Gertraudenstraße 20, 10178 Berlin

In Medienkooperation mit DER BETRIEB

Einzelbezug über www.der-betrieb-shop.de/ifst

E-Mail: kundenservice@fachmedien.de

Tel.: (0800) 0001637; Fax: (0800) 0002959

Abonnenten von DER BETRIEB wird ein Rabatt in Höhe
von 20 % eingeräumt.

ifst

Institut Finanzen und Steuern

Grundsteuerreform: Aufkommens- und Belastungswirkungen des Äquivalenz-, Kombinations- und Verkehrswertmodells

Daniela Nehls, M.Sc.
Prof. Dr. Wolfram Scheffler

Friedrich-Alexander-Universität Erlangen-Nürnberg,
Lehrstuhl für Betriebswirtschaftslehre, insbesondere Steuerlehre

In Medienkooperation mit

**DER
BETRIEB**

Das Institut Finanzen und Steuern überreicht Ihnen
die ifst-Schrift 503:

**Grundsteuerreform:
Aufkommens- und Belastungswirkungen des Äquivalenz-,
Kombinations- und Verkehrswertmodells**

Die Ermittlung der grundsteuerlichen Bemessungsgrundlage ist reformbedürftig und wird gegenwärtig vom Bundesverfassungsgericht auf ihre Verfassungsmäßigkeit überprüft. In der öffentlichen politischen Diskussion werden derzeit insbesondere drei Reformmodelle betrachtet: das flächenorientierte Äquivalenzmodell, das sowohl flächen- als auch wertorientierte Kombinationsmodell sowie das wertorientierte Verkehrswertmodell. Anhand einer Vollerhebung der Grundstücke der Stadt Fürth (Bayern) werden in der vorliegenden Schrift die Aufkommenswirkungen (Ebene der Gemeinde) und Belastungswirkungen (Ebene der Bürger) einer möglicherweise kommenden Grundsteuerreform quantifiziert. Für die einzelnen Modelle ergeben sich sehr unterschiedliche Gesamtwirkungen: Sofern der Hebesatz unverändert bleibt, kommt es beim Äquivalenzmodell zu einer Aufkommensminderung. Demgegenüber ergibt sich für das Kombinations- und das Verkehrswertmodell bei unverändertem Hebesatz eine Aufkommenserhöhung.

Die Auswertung zeigt, dass bei allen Reformmodellen die Auswirkungen für das einzelne Grundstück deutlich vom Gesamtergebnis abweichen können. Diese sehr starke Streuung der Einzelergebnisse ist für die Akzeptanz einer Grundsteuerreform äußerst bedeutsam. Die Aufkommenswirkungen auf Ebene der Gemeinden (Gesamtbetrachtung) lassen sich durch eine Anpassung des Hebesatzes und ggf. der Steuermesszahl relativ leicht ausgleichen, d.h. die Veränderung bei der Bemessungsgrundlage könnte durch eine gegenläufige Veränderung des Steuersatzes neutralisiert werden. Da die Herstellung von Aufkommensneutralität aus Sicht der Gemeinde an der Streuung bei den einzelnen Grundstücken (Einzelbetrachtung) nichts ändert, ist bei einer Grundsteuerreform starke politische Überzeugungsarbeit zu leisten. Soll das Aufkommen der Gemeinden konstant bleiben, muss es auf Ebene der Steuerschuldner zu Verschiebungen kommen, d.h. es wird sowohl Gewinner als auch Verlierer geben. Beim Ansatz „durch die Grundsteuerreform wird keiner stärker belastet“ handelt es sich folglich um reines Wunschdenken.

Institut Finanzen und Steuern
Prof. Dr. Johanna Hey

Berlin/Köln, im Januar 2015

Inhaltsverzeichnis

Die Untersuchungsergebnisse auf einen Blick	15
I. Anlass und Zielsetzung der Untersuchung	17
1. Ausgangspunkt: Grundsteuer möglicherweise verfassungswidrig	17
2. Zielsetzung: Analyse der Aufkommens- und Belastungswirkungen	20
3. Umfang und Aufbau der Analyse	24
II. Darstellung der betrachteten Reformmodelle	28
1. Äquivalenzmodell	28
2. Kombinationsmodell	31
3. Verkehrswertmodell	33
III. Qualitativer Belastungsvergleich	34
1. Kurzvergleich mit dem geltenden Recht	34
2. Gemeinsamkeiten und Unterschiede zwischen den Reformmodellen	35
a. Wert- vs. Flächenorientierung	35
b. Behandlung der Nutzungsarten	35
c. Behandlung der Grundstücksarten	36
IV. Datenaufbereitung	37
1. Grundsteuerobjekte der Stadt Fürth als Grundgesamtheit	37
2. Ermittlung der benötigten Daten	41
a. Äquivalenz- und Kombinationsmodell	41
b. Verkehrswertmodell	48
V. Sichtweise der Gemeinden:	
Aufkommenswirkungen bei unverändertem Hebesatz	55
1. Gesamteffekt	55
2. Ergebnisse für unbebaute Grundstücke	56
3. Ergebnisse für bebaute Grundstücke	59
a. Gesamtergebnis	59
b. Detailergebnisse für das Äquivalenzmodell	60
c. Detailergebnisse für das Kombinationsmodell	65

d. Detailergebnisse für das Verkehrswertmodell	69
VI. Sichtweise der Bürger: Belastungswirkungen	71
1. Bei unverändertem Hebesatz	71
a. Gesamtergebnis	71
b. Detailergebnisse für unbebaute Grundstücke	72
c. Detailergebnisse für bebaute Grundstücke	73
aa. Äquivalenzmodell	73
bb. Kombinationsmodell	76
2. Bei Aufkommensneutralität	79
a. Vorgehensweise	79
b. Gesamtergebnis	80
c. Ergebnisse für unbebaute Grundstücke	80
d. Ergebnisse für bebaute Grundstücke	81
aa. Detailergebnisse für das Äquivalenzmodell	81
bb. Detailergebnisse für das Kombinationsmodell	85
3. „Deckelung“ der Belastung	89
VII. Fazit	91
ANHANG	97
A1 Aufkommenswirkungen bei unverändertem Hebesatz – Äquivalenzmodell	98
A2 Aufkommenswirkungen bei unverändertem Hebesatz – Kombinationsmodell	99
A3 Aufkommenswirkungen bei unverändertem Hebesatz – Verkehrswertmodell	102
A4 Belastungswirkungen bei unverändertem Hebesatz – Äquivalenzmodell	111
A5 Belastungswirkungen bei unverändertem Hebesatz – Kombinationsmodell	111
A6 Aufkommensneutrale Hebesätze	114
A7 Belastungswirkungen bei Aufkommensneutralität – Äquivalenzmodell	115
A8 Belastungswirkungen bei Aufkommensneutralität – Kombinationsmodell	116
Literaturhinweise	117

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1:	Ertragswertverfahren bei bebauten Grundstücken für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer.	50
Abbildung 2:	Häufigkeitsverteilung der Abweichungen vom Mittelwert beim Äquivalenzmodell für unbebaute Grundstücke	57
Abbildung 3:	Häufigkeitsverteilung der Abweichungen vom Mittelwert beim Kombinationsmodell und Verkehrswertmodell für unbebaute Grundstücke	58
Abbildung 4:	Häufigkeitsverteilung der Abweichungen der Einzelwerte vom Mittelwert im Fall 2 des Äquivalenzmodells	63
Abbildung 5:	Häufigkeitsverteilung der Abweichungen der Einzelwerte vom Mittelwert im Fall 2b des Kombinationsmodells	67
Abbildung 6:	Anteil der Verlierer und Gewinner beim Äquivalenzmodell (jeweils gewichteter Durchschnitt über die Fälle 1, 2 und 3)	71
Abbildung 7:	Anteil der Verlierer und Gewinner beim Kombinationsmodell (jeweils gewichteter Durchschnitt über die Fälle 1c, 2b und 3a)	72
Abbildung 8:	Häufigkeitsverteilung der Abweichungen der Einzelwerte von der bisherigen Belastung im Fall 2 des Äquivalenzmodells	75
Abbildung 9:	Häufigkeitsverteilung der Abweichungen der Einzelwerte von der bisherigen Belastung im Fall 2b des Kombinationsmodells	78
Abbildung 10:	Anteil der Verlierer und Gewinner beim Äquivalenzmodell bei Aufkommensneutralität (jeweils gewichteter Durchschnitt über die Fälle 1, 2 und 3)	82

Abbildung 11: Häufigkeitsverteilung der Abweichungen der Einzelwerte von der bisherigen Belastung bei Aufkommensneutralität im Fall 2 des Äquivalenzmodells	84
Abbildung 12: Anteil der Verlierer und Gewinner beim Kombinationsmodell bei Aufkommensneutralität (jeweils gewichteter Durchschnitt über die Fälle 1c, 2b und 3a).....	86
Abbildung 13: Häufigkeitsverteilung der Abweichungen der Einzelwerte von der bisherigen Belastung bei Aufkommensneutralität im Fall 2b des Kombinationsmodells	88

Tabellenverzeichnis

Tabelle 1:	Verprobungsergebnisse der Arbeitsgruppe für das Äquivalenzmodell.....	30
Tabelle 2:	Verprobungsergebnisse des Bundeslands Thüringen für das Kombinationsmodell	32
Tabelle 3:	Zusammensetzung der Grundgesamtheit vor und nach der Bereinigung	38
Tabelle 4:	Verteilung der Objekte mit unbekannter Grundstücksart auf die einzelnen Grundstücksarten	39
Tabelle 5:	Informationsquellen für die zur Berechnung der Grundsteuer benötigten Daten (Äquivalenz- und Kombinationsmodell).....	42
Tabelle 6:	Entscheidungsregeln für die Auswahl des Bodenrichtwerts bei Vorliegen mehrerer Bodenrichtwerte	44
Tabelle 7:	Umrechnung der Gebäudehöhe in die Geschosszahl	46
Tabelle 8:	Fallvariationen beim Äquivalenzmodell und beim Kombinationsmodell.....	48
Tabelle 9:	Informationsquellen für die Anwendung des Verkehrswertmodells (Ertragswertverfahren)	51
Tabelle 10:	Betrachtete Fälle beim Verkehrswertmodell	53
Tabelle 11:	Ausgewertete Grundstücke beim Verkehrswertmodell	54
Tabelle 12:	Gesamteffekt einer Grundsteuerreform bei unverändertem Hebesatz	56
Tabelle 13:	Verhältnis der Grundsteuerhöhe der unbebauten Grundstücke zur derzeitigen Höhe der Grundsteuer in %	56
Tabelle 14:	Verhältnis der Grundsteuerhöhe der bebauten Grundstücke zur derzeitigen Höhe der Grundsteuer in %.....	59

Tabelle 15:	Verhältnis der nach dem Äquivalenzmodell ermittelten Grundsteuerhöhe zur derzeitigen Höhe der Grundsteuer in % im Fall 2	61
Tabelle 16:	Interquartilsabstände im Fall 2 des Äquivalenzmodells ...	61
Tabelle 17:	Vergleich der Verprobungsergebnisse der Arbeitsgruppe mit den Untersuchungsergebnissen für den Fall 2 des Äquivalenzmodells in %	64
Tabelle 18:	Verhältnis der nach dem Kombinationsmodell ermittelten Grundsteuerhöhe zur derzeitigen Höhe der Grundsteuer in % im Fall 2b	65
Tabelle 19:	Interquartilsabstände im Fall 2b des Kombinationsmodells.....	66
Tabelle 20:	Vergleich der Verprobungsergebnisse des Thüringer Vorschlags mit den Untersuchungsergebnissen für den Fall 2b des Kombinationsmodells in %	68
Tabelle 21:	Verhältnis der nach dem Verkehrswertmodell ermittelten Grundsteuerhöhe zur derzeitigen Höhe der Grundsteuer in % im Fall 6b	70
Tabelle 22:	Verteilung der unbebauten Grundstücke auf Gewinner und Verlierer sowie Mittelwerte der Gewinner und Verlierer in %.....	73
Tabelle 23:	Verteilung der bebauten Grundstücke auf Gewinner und Verlierer sowie Mittelwerte der Gewinner und Verlierer beim Äquivalenzmodell in % im Fall 2	74
Tabelle 24:	Verteilung der bebauten Grundstücke auf Gewinner und Verlierer sowie Mittelwerte der Gewinner und Verlierer beim Kombinationsmodell in % im Fall 2b	76
Tabelle 25:	Veränderung des Anteils an Verlierern der unbebauten Grundstücke und Mittelwerte der Verlierer bei Aufkommensneutralität in %.....	81

Tabelle 26:	Veränderung des Anteils an Verlierern und Mittelwerte der Verlierer beim Äquivalenzmodell bei Aufkommensneutralität in % im Fall 2.	83
Tabelle 27:	Veränderung des Anteils an Verlierern und Mittelwerte der Verlierer beim Kombinationsmodell bei Aufkommensneutralität in % im Fall 2b.	87
Tabelle 28:	Auswirkungen einer „Deckelung“ der Grundsteuerbelastung im Fall 2 des Äquivalenzmodells in %	90
Tabelle 29:	Auswirkungen einer „Deckelung“ der Grundsteuerbelastung im Fall 2b des Kombinationsmodells in %	90
Tabelle 30:	Verhältnis der nach dem Äquivalenzmodell ermittelten Grundsteuerhöhe zur derzeitigen Höhe der Grundsteuer in %	98
Tabelle 31:	Verhältnis der nach dem Kombinationsmodell ermittelten Grundsteuerhöhe zur derzeitigen Höhe der Grundsteuer in % bei einer zusätzlichen Geschosshöhe von 0.	99
Tabelle 32:	Verhältnis der nach dem Kombinationsmodell ermittelten Grundsteuerhöhe zur derzeitigen Höhe der Grundsteuer in % bei einer zusätzlichen Geschosshöhe von 0,5	100
Tabelle 33:	Verhältnis der nach dem Kombinationsmodell ermittelten Grundsteuerhöhe zur derzeitigen Höhe der Grundsteuer in % bei einer zusätzlichen Geschosshöhe von 1.	101
Tabelle 34:	Verhältnis der nach dem Verkehrswertmodell ermittelten Grundsteuerhöhe zur derzeitigen Höhe der Grundsteuer in % bei einer zusätzlichen Geschosshöhe von 0 und einem Liegenschaftszinssatz von 3 %.	102

Tabelle 35:	Verhältnis der nach dem Verkehrswertmodell ermittelten Grundsteuerhöhe zur derzeitigen Höhe der Grundsteuer in % bei einer zusätzlichen Geschosszahl von 0 und einem Liegenschaftszinssatz von 5 %	103
Tabelle 36:	Verhältnis der nach dem Verkehrswertmodell ermittelten Grundsteuerhöhe zur derzeitigen Höhe der Grundsteuer in % bei einer zusätzlichen Geschosszahl von 0 und einem Liegenschaftszinssatz von 8 %	104
Tabelle 37:	Verhältnis der nach dem Verkehrswertmodell ermittelten Grundsteuerhöhe zur derzeitigen Höhe der Grundsteuer in % bei einer zusätzlichen Geschosszahl von 0,5 und einem Liegenschaftszinssatz von 3 %	105
Tabelle 38:	Verhältnis der nach dem Verkehrswertmodell ermittelten Grundsteuerhöhe zur derzeitigen Höhe der Grundsteuer in % bei einer zusätzlichen Geschosszahl von 0,5 und einem Liegenschaftszinssatz von 5 %	106
Tabelle 39:	Verhältnis der nach dem Verkehrswertmodell ermittelten Grundsteuerhöhe zur derzeitigen Höhe der Grundsteuer in % bei einer zusätzlichen Geschosszahl von 0,5 und einem Liegenschaftszinssatz von 8 %	107
Tabelle 40:	Verhältnis der nach dem Verkehrsmodell ermittelten Grundsteuerhöhe zur derzeitigen Höhe der Grundsteuer in % bei einer zusätzlichen Geschosszahl von 1 und einem Liegenschaftszinssatz von 3 %	108
Tabelle 41:	Verhältnis der nach dem Verkehrswertmodell ermittelten Grundsteuerhöhe zur derzeitigen Höhe der Grundsteuer in % bei einer zusätzlichen Geschosszahl von 1 und einem Liegenschaftszinssatz von 5 %	109
Tabelle 42:	Verhältnis der nach dem Verkehrswertmodell ermittelten Grundsteuerhöhe zur derzeitigen Höhe der Grundsteuer in % bei einer zusätzlichen Geschosszahl von 1 und einem Liegenschaftszinssatz von 8 %	110
Tabelle 43:	Verhältnis der Gewinner und Verlierer beim Äquivalenzmodell in %	111

Tabelle 44:	Verhältnis der Gewinner und Verlierer beim Kombinationsmodell in % bei einer zusätzlichen Geschosszahl von 0.	111
Tabelle 45:	Verhältnis der Gewinner und Verlierer beim Kombinationsmodell in % bei einer zusätzlichen Geschosszahl von 0,5	112
Tabelle 46:	Verhältnis der Gewinner und Verlierer beim Kombinationsmodell in % bei einer zusätzlichen Geschosszahl von 1.	113
Tabelle 47:	Hebesätze zur Herstellung von Aufkommensneutralität ohne Berücksichtigung des Wegfalls der Grundsteuer A in %	114
Tabelle 48:	Hebesätze zur Herstellung von Aufkommensneutralität ohne Berücksichtigung des Wegfalls der Grundsteuer A und ohne unbebaute Grundstücke in %	114
Tabelle 49:	Veränderung des Anteils an Verlierern und Mittelwerte der Verlierer beim Äquivalenzmodell bei Aufkommensneutralität in %	115
Tabelle 50:	Veränderung des Anteils an Verlierern und Mittelwerte der Verlierer beim Kombinationsmodell bei Aufkommensneutralität in %	116

Die Untersuchungsergebnisse auf einen Blick

Die Bemessungsgrundlage für die Grundsteuer bestimmt sich nach dem Einheitswert des Grundbesitzes. Aus dem Unterlassen einer allgemeinen Neubewertung über mehrere Jahrzehnte resultiert möglicherweise ein Verstoß gegen die aus dem Grundgesetz ableitbare Forderung nach einer gleichmäßigen und folgerichtigen Besteuerung.

Als Reformmodelle werden zurzeit insbesondere drei Modelle diskutiert: Äquivalenzmodell, Kombinationsmodell und Verkehrswertmodell. Für die Stadt Fürth (Bayern) wurden auf Basis einer Vollerhebung die Auswirkungen dieser Reformvorschläge quantifiziert. Dabei wird sowohl auf die Gemeinden (Aufkommenswirkungen) als auch auf die einzelnen Grundstücke (Belastungswirkungen) abgestellt.

- 1. Gesamteffekt:** Die Flächenorientierung des Äquivalenzmodells führt bei gleich bleibendem Hebesatz zu einer Aufkommensminderung um knapp 20 %. Die (teilweise) Wertorientierung führt beim Kombinationsmodell bei unverändertem Hebesatz zu einer Aufkommenssteigerung um fast 70 %. Beim Verkehrswertmodell ergibt sich eine Verzehnfachung der Einnahmen, sofern sowohl die Steuermesszahl als auch der Hebesatz gleich bleiben.
- 2. Belastungswirkungen bei unverändertem Hebesatz für das einzelne Grundstück:** Die Ergebnisse für die einzelnen Grundstücke streuen sehr stark. Aus den Aufkommensveränderungen (Gesamteffekt) lassen sich keine belastbaren Aussagen über die Auswirkungen für die einzelnen Grundstücke ableiten. Dieser Effekt ist beim Kombinationsmodell noch stärker ausgeprägt als beim Äquivalenzmodell. Der Anteil der Grundstücke, bei denen nach einer Reform eine höhere Grundsteuer zu zahlen ist (Verlierer), beträgt beim Äquivalenzmodell mehr als 30 %. Beim Kombinationsmodell gibt es hingegen knapp 80 % Verlierer.
- 3. Belastungswirkungen bei Aufkommensneutralität:** Soll die Grundsteuerreform aufkommensneutral umgesetzt werden, ist beim Äquivalenzmodell der Hebesatz zu erhöhen und beim Kombinationsmodell der Hebesatz zu mindern. Damit erhöht sich beim Äquivalenzmodell der Anteil der Verlierer auf über 40 %, während es beim Kombinationsmodell noch gut 60 % Verlierer gibt.
- 4. „Deckelung“ der Belastung:** Wird eine Regelung geschaffen, bei der kein Steuerschuldner nach der Reform höher belastet wird als vor der

Reform, verbleibt als einziger Verlierer die Stadt. Beim Äquivalenzmodell liegt der Aufkommensverlust dann bei knapp 40 %. Beim Kombinationsmodell gehen 15 % der Einnahmen verloren. Bei der Aussage „durch die Grundsteuerreform wird keiner stärker belastet“ handelt es sich also um reines Wunschdenken.

- 5. Zu erwartende Akzeptanzprobleme:** Die starken Streuungen sind für die politische Umsetzung und Akzeptanz einer Grundsteuerreform problematisch. Jedes (auch hier nicht diskutierte) Reformmodell wird allerdings unvermeidlich Gewinner und Verlierer hervorbringen. Diese Erkenntnis erscheint trivial. Um eine Grundsteuerreform politisch durchsetzen zu können, ist es aber sehr bedeutsam, dass den Bürgern derartige Zusammenhänge ausreichend erläutert werden. Wer einen anderen Eindruck erweckt, läuft Gefahr, dass eine Grundsteuerreform bei den Bürgern keine Akzeptanz findet.

I. Anlass und Zielsetzung der Untersuchung

1. Ausgangspunkt: Grundsteuer möglicherweise verfassungswidrig

Bemessungsgrundlage für die Grundsteuer bildet der Einheitswert des Grundbesitzes (§ 13 Abs. 1 GrStG i.V.m. § 19 Abs. 1 BewG). Dieser Wert liegt erheblich unter dem aktuellen Verkehrswert. Dies beruht weniger auf den im BewG kodifizierten Verfahrensgrundsätzen, sondern insbesondere darauf, dass bei Ermittlung des Einheitswerts auf die zum Zeitpunkt der letzten Hauptfeststellung (in den alten Bundesländern der 1.1.1964, in den neuen Bundesländern der 1.1.1935) geltenden Verhältnisse abgestellt wird.

Nach Ansicht des Bundesfinanzhofs¹ ist die geltende Rechtslage für Stichtage bis zum 1.1.2007 noch nicht verfassungswidrig; der Bundesfinanzhof geht allerdings davon aus, dass die Vorschriften zur Einheitsbewertung ab dem Bewertungsstichtag 1.1.2009 verfassungswidrig sind. Aus einem weiteren Unterbleiben einer allgemeinen Neubewertung könnte sich ein Verstoß gegen die aus dem Grundgesetz ableitbare Forderung nach einer gleichmäßigen und folgerichtigen Besteuerung ergeben. Bei der Grundsteuer geht es zwar im Gegensatz zur Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie zur (bis zum Jahr 1996 erhobenen) Vermögensteuer nicht um die Gleichbehandlung des Grundbesitzes mit anderen Wirtschaftsgütern. Es stellt sich aber die Anforderung nach einer Gleichbehandlung des Grundbesitzes innerhalb einer Gemeinde. Aufgrund des inzwischen mehrere Jahrzehnte umfassenden Hauptfeststellungszeitraums ergeben sich zwischen in einer Gemeinde gelegenen Grundstücken erhebliche Bewertungsunterschiede. Da diese Differenzen bei der Bemessungsgrundlage weder durch die Steuermesszahl noch durch den Grundsteuerhebesatz ausgeglichen werden, liegt insoweit ein Verstoß gegen das Ziel einer folgerichtigen Besteuerung vor.

¹ Vgl. hinsichtlich der Verfassungsmäßigkeit bis zum 1.1.2007 BFH-Urteil v. 30.6.2010 – II R 60/08, BStBl. II, 897; BFH-Urteil v. 30.6.2010 – II R 12/09, BStBl. II 2011, 48. Siehe auch BFH-Urteil v. 30.6.2010 – II R 8/09, II R 10/09, BFH/NV 2010, 2023; BFH-Urteil v. 30.6.2010 – II R 17/09, II R 18/09, BFH/NV 2010, 2028. Vgl. zur möglichen Verfassungswidrigkeit ab dem 1.1.2009 BFH-Beschluss v. 22.10.2014 – II R 16/13, BStBl. II, 957.

Da inzwischen das Bundesverfassungsgericht angerufen wurde,² ist der Gesetzgeber zum Handeln aufgefordert, wenn er nicht riskieren will, dass die Grundsteuer aus verfassungsrechtlichen Gründen nicht mehr erhoben werden darf. Welche Schlussfolgerung der Gesetzgeber aus der vom Bundesfinanzhof formulierten Kritik zieht,³ kann noch nicht angegeben werden.⁴ In der politischen Diskussion werden zur Reform der Grundsteuer zurzeit im

² Das Verfahren BFH-Urteil v. 30.6.2010 – II R 12/09, BStBl. II 2011, 48 ist unter dem Aktenzeichen 2 BvR 287/11 beim BVerfG anhängig. Darüber hinaus sind das Verfahren BFH-Beschluss v. 18.1.2011 – II B 74/10 unter dem Aktenzeichen 1 BvR 639/11 sowie das Verfahren BFH-Beschluss v. 24.2.2012 – II B 110/11 unter dem Aktenzeichen 1 BvR 889/12 vor dem Bundesverfassungsgericht anhängig, vgl. BR-Drs. 257/14 v. 25.6.2014. Das Verfahren BFH-Beschluss v. 22.10.2014 – II R 16/13 ist unter dem Aktenzeichen 1 BvL 11/14 beim BVerfG anhängig. Einheitswertfeststellungen und Grundsteuermessbescheide werden wegen der Prüfung der Verfassungswidrigkeit derzeit nur vorläufig festgesetzt, vgl. Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 19.4.2012, unter anderem Bayerisches Staatsministerium der Finanzen, Erlass v. 19.4.2012 – 37-S 0338-042-8 979/12, BStBl. I 2012, 490.

³ Auch die Europäische Kommission hat die Bundesrepublik aufgefordert, die Ermittlung der Bemessungsgrundlage neu zu regeln, um die Steuerbelastung gerechter zu verteilen, vgl. *Europäische Kommission*, Empfehlungen für eine Empfehlung des Rates zum nationalen Reformprogramm Deutschlands 2014 mit einer Stellungnahme des Rates zum Stabilitätsprogramm Deutschlands 2014 – COM(2014) 406, 5 und 7. Die von der Europäischen Kommission gleichzeitig vorgeschlagene Erhöhung der Einnahmen aus periodischen Immobilienabgaben ist allerdings unabhängig von der Ausgestaltung der Bemessungsgrundlage.

⁴ Im Koalitionsvertrag wird ausgeführt, dass die Grundsteuer unter Beibehaltung des Hebesatzrechtes für die Gemeinden zeitnah modernisiert werden soll. Gleichzeitig werden die Bundesländer aufgefordert, sich rasch auf eine gemeinsame Position zu einigen, vgl. *Koalitionsvertrag von CDU, CSU und SPD* für die 18. Legislaturperiode, „Deutschlands Zukunft gestalten“, 2013, 93.

Wesentlichen drei Vorschläge diskutiert:⁵ Äquivalenzmodell,⁶ Kombinationsmodell⁷ sowie Verkehrswertmodell.⁸ Diese Modelle sollen aufkommensneutral umgesetzt werden.⁹

Für die Beurteilung der Ansätze zur Reform der Grundsteuer bilden deren finanzielle Auswirkungen ein sehr wichtiges Kriterium. Dazu wurden vom Statistischen Bundesamt bereits umfangreiche Modellrechnungen durchgeführt. Diese Ergebnisse sind allerdings nicht veröffentlicht worden.¹⁰

⁵ Siehe hierzu *Bartsch*, KStZ 2011, 164, 205; *Becker*, BB 2011, 535; *Becker*, BB 2011, 2391; *Brüggemann*, ErbBstg 2012, 111; *Eisele*, StW 2011, 175; *Hey*, in Hey/Maiterth/Houben, Zukunft der Vermögensbesteuerung, ifst-Schrift 483, 2012, 80–85; *Krause/Grootens*, NWB-EV 2011, 231; *Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler e.V.* (Hrsg.), Reform der Grundsteuer, Handlungsbedarf und Reformoptionen, 2011; *Nehls*, Der Gemeindehaushalt 2013, 205; *Schmehl*, in Wieland (Hrsg.), Kommunalsteuern und -abgaben, DStJG 35, 2012, 249; *Schulemann*, BB 2012, 813; *Spengel*, StBW 2012, 31; *Zochert*, BB 2011, 3105. Modellvorschläge, die nicht veröffentlicht wurden, sondern nur intern in Arbeitsgruppen untersucht werden, müssen in dieser Schrift naturgemäß unberücksichtigt bleiben. Zu weiteren Reformvorschlägen, die jedoch in der laufenden politischen Diskussion keine Rolle spielen, siehe *Richter/Heckmann*, StuW 2011, 331; *Spengel/Heckemeyer/Zinn*, DB 2011, 10; *Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen*, Reform der Grundsteuer, 2010.

⁶ Vgl. *Arbeitsgruppe der Länder Baden-Württemberg, Bayern und Hessen*, Eckpunkte für eine vereinfachte Grundsteuer nach dem Äquivalenzprinzip, 2010. Das Land Baden-Württemberg hält an diesem Vorschlag nicht mehr fest und befürwortet mittlerweile eine am Verkehrswert orientierte Grundsteuer, vgl. *Koalitionsvertrag von BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN und SPD Baden-Württemberg* für die 15. Legislaturperiode, „Der Wechsel beginnt.“, 2011, 57. Im Koalitionsvertrag der hessischen Landesregierung wird hinsichtlich einer Grundsteuerreform lediglich ausgeführt, dass das Erhebungsverfahren nicht unnötig verkompliziert werden soll, vgl. *Koalitionsvertrag zwischen der CDU Hessen und BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN Hessen* für die 19. Wahlperiode des hessischen Landtags 2014–2019, „Verlässlich gestalten – Perspektiven eröffnen“, 2014, 14.

⁷ Vgl. *Bundesland Thüringen*, Reform der Grundsteuer – Gebäudewertunabhängiges Kombinationsmodell, 2011.

⁸ Vgl. *Senatorin für Finanzen*, Freie Hansestadt Bremen, Grundsteuer auf der Basis von Verkehrswerten – Machbarkeitsstudie, 2010.

⁹ Vgl. *Bericht der länderoffenen Arbeitsgruppe*, Bewertung der Ansätze einer Grundsteuerreform und weitere Verfahrensvorschläge, 2011, 9.

¹⁰ Vgl. Handelsblatt vom 13.9.2012, <http://www.handelsblatt.com/finanzen/rechtsteuern/steuern/steuerreform-bei-der-grundsteuer-bewegt-sich-was/7119172.html> (zuletzt abgerufen am 10.11.2014).

Die Veröffentlichungen, in denen die Vorschläge für Äquivalenz-, Verkehrswert- und Kombinationsmodell vorgestellt werden, enthalten zwar Verprobungsergebnisse,¹¹ diese wurden allerdings auf Basis sehr kleiner und (möglicherweise) nicht repräsentativer Stichproben ermittelt. Die Lücke hinsichtlich der quantitativen Auswirkungen der Reformmodelle soll in dieser Schrift auf Basis umfangreicher Berechnungen, bei denen auf die individuellen Verhältnisse der einzelnen Grundstücke abgestellt wird, zumindest zum Teil geschlossen werden.

2. Zielsetzung: Analyse der Aufkommens- und Belastungswirkungen

Bei der Quantifizierung der finanziellen Effekte der Reformmodelle wird sowohl auf die Gemeinden als auch auf die Bürger abgestellt. Die Aufkommenswirkung auf Ebene der Gemeinden ist für die Akzeptanz der Grundsteuerreform durch die Gemeinden offensichtlich ein sehr wichtiger Aspekt. Durch die Herausarbeitung des Bemessungsgrundlageneffekts der untersuchten Reformmodelle kann bestimmt werden, wie sich das Grundsteueraufkommen verändern würde, wenn der Grundsteuerhebesatz gleich bleiben würde. Ergänzend wird herausgearbeitet, wie sich der Hebesatz verändern müsste, damit sich aus Sicht der Gemeinde das Grundsteueraufkommen nicht verändern würde.

Für die politische Umsetzung sind auch die Reaktionen der Bürger sehr bedeutsam. Bei der Grundsteuer geht es dabei nicht nur um die Steuerschuldner selbst, d.h. die Grundstückseigentümer (§ 10 GrStG). Aufgrund der Umlage der Grundsteuer als Nebenkosten (§ 2 Nr. 1 BetrKV) und der damit verbundenen Überwälzung dieser Steuer sind auch die Mieter von einer Grundsteuerreform betroffen (Belastungswirkung). Aus diesem Grund wird nicht nur aufgezeigt, wie sich das Grundsteueraufkommen als Ganzes verändert, sondern es werden zusätzlich die Veränderungen für jedes einzelne Grundstück herausgearbeitet. Insbesondere werden die Grundstücke näher untersucht, bei denen sich die Grundsteuer erhöhen würde (Verlierer

¹¹ Vgl. *Arbeitsgruppe der Länder Baden-Württemberg, Bayern und Hessen*, Grundsteuer nach dem Äquivalenzprinzip (Fn. 6), 15–17; *Bundesland Thüringen*, Gebäudewertunabhängiges Kombinationsmodell (Fn. 7), 19–20; *Tartler*, Thüringer Vorschlag für eine gebäudewertunabhängige Grundsteuer – Beitrag zur notwendigen Reform der Grundsteuer, 2011, 11; *Senatorin für Finanzen*, Freie Hansestadt Bremen, Grundsteuer auf Basis von Verkehrswerten (Fn. 8), 49–52.

der Grundsteuerreform). Von den Gewinnern (bei einer Reform der Grundsteuer würde sich die Steuerschuld reduzieren) sind hinsichtlich der Umsetzung der Reform keine ablehnenden Reaktionen zu erwarten. Es wird sich zeigen, dass im Einzelfall die Abweichungen vom Durchschnittswert sehr erheblich sind. Bei jedem der betrachteten Reformmodelle kann es bezogen auf das einzelne Grundstück im Vergleich zur bisherigen Rechtslage sowohl Erhöhungen als auch Minderungen geben. Bemerkenswert ist, dass diese Aussage unabhängig davon gilt, ob in einer Gesamtbetrachtung die Gesamtbemessungsgrundlage ansteigt oder sich reduziert.

Bei der Analyse der Belastungswirkungen wird im ersten Schritt davon ausgegangen, dass der Hebesatz der Grundsteuer unverändert bleibt. Im zweiten Schritt wird der Grundsteuerhebesatz so angepasst, dass es in einer Gesamtbetrachtung zu keiner Veränderung des Steueraufkommens kommen würde. Diese Kombination von Bemessungsgrundlagen- und Steuersatzeffekt führt zwar dazu, dass aus Sicht der Steuergläubiger (die Gemeinden) kein Aufkommenseffekt eintritt. Allerdings wird sich aus Sicht der Bürger der Belastungseffekt verändern. Wenn sich durch die Grundsteuerreform die Bemessungsgrundlage insgesamt betrachtet reduziert, ist aus Sicht der im ersten Schritt bestimmten Gewinner zu prüfen, ob der Effekt aus der Verringerung der Bemessungsgrundlage oder der Effekt aus der Erhöhung des Grundsteuerhebesatzes überwiegt. Für jedes Grundstück wird bestimmt, ob sich bei einer gemeinsamen Betrachtung von Bemessungsgrundlagen- und Steuersatzeffekt die Grundsteuer reduziert (die Gewinnerposition wird abgeschwächt) oder erhöht (aus einem Gewinner wird ein Verlierer). Bei den im ersten Schritt erkannten Verlierern wird sich bei einer Anpassung des Grundsteuerhebesatzes die Grundsteuerbelastung weiter erhöhen, da der Bemessungsgrundlageneffekt durch den Steuersatzeffekt verstärkt wird. Analog wird vorgegangen, wenn sich bei der Reform der Grundsteuer insgesamt eine Erhöhung der Bemessungsgrundlage ergibt.

Im dritten Schritt wird angenommen, dass nach einer Grundsteuerreform die Steuerschuld auf die derzeit erhobene Grundsteuer begrenzt wird. Eine derartige „Deckelung“ wird zwar die Akzeptanz durch die Bürger erhöhen, da es in diesem Fall durch die Grundsteuerreform bei keinem Bürger zu einer Erhöhung der Steuerschuld kommen würde. Die Berechnungen werden allerdings zeigen, dass eine derartige Vorgehensweise aufgrund des damit verbundenen deutlichen Rückgangs des Steueraufkommens für die Gemeinden keine akzeptable Option darstellt. Dieser Untersuchungsschritt dient deshalb lediglich als Ergänzung. Es soll verdeutlicht werden, dass es bei einer Umsetzung der diskutierten Reformmodelle immer (mehr oder wenig

viele) Verlierer geben wird. Bei der Aussage „durch die Grundsteuerreform wird keiner stärker belastet“ handelt es sich um reines Wunschenken. Dieses Erkenntnis erscheint trivial. Um eine Grundsteuerreform politisch durchsetzen zu können, ist es aber sehr bedeutsam, dass den Bürgern derartige Zusammenhänge ausreichend erläutert werden. Wer einen anderen Eindruck erweckt, läuft Gefahr, dass eine Grundsteuerreform bei den Bürgern keine Akzeptanz findet.

Nicht angesprochen wird, inwieweit sich die Reformmodelle mit dem Äquivalenzprinzip (Grundsteuer als Ausgleich für die Bereitstellung der Infrastruktur, wie Räumdienst, Brandschutz und Spielplätze) oder mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip (Ausgestaltung der Grundsteuer als Sollertragsteuer) vereinbaren lässt.¹² Die verfahrensrechtliche Abwicklung (Übergang von der Aufteilung zwischen Finanzamt und Gemeinde auf eine vollständige Abwicklung der Ermittlung und Erhebung der Grundsteuer durch die Gemeinde) und die dabei bestehenden Möglichkeiten, das Besteuerungsverfahren IT-gestützt abzuwickeln,¹³ stehen gleichfalls nicht im Zusammenhang mit dem Untersuchungsziel dieser Schrift.

Der Bundesfinanzhof¹⁴ begründet die mögliche Verfassungswidrigkeit der Grundsteuer im Wesentlichen mit folgenden Argumenten: tiefgreifende Veränderungen im Gebäudebestand und auf dem Immobilienmarkt sowie die seit dem letzten Hauptfeststellungszeitpunkt eingetretenen städtebaulichen Entwicklungen; die für die Bewertung herangezogenen Faktoren (insbesondere Jahresrohmiete bzw. Gebäudenormalherstellungskosten) haben sich seit der letzten Hauptfeststellung in sehr unterschiedlicher Weise entwickelt; Notwendigkeit der Schätzung der Gebäudenormalherstellungskosten für Gebäude, die zum Zeitpunkt der letzten Hauptfeststellung nach Bauart, Bauweise, Konstruktion oder Objektgröße noch nicht bekannt waren (wie

¹² Siehe hierzu in Bezug auf die Reformmodelle *Becker*, BB 2011, 2391 (2395–2397); *Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler e.V.* (Hrsg.), Reform der Grundsteuer (Fn. 5), 10–17; *Schulemann*, BB 2012, 813 (813–815); *Zochert*, BB 2011, 3105 (3105–3106) sowie allgemein *Hey*, in *Hey/Maiterth/Houben*, Zukunft der Vermögensbesteuerung (Fn. 5), 33–39, 77–80; *Seer*, in *Tipke/Lang* (Hrsg.), Steuerrecht, 21. Aufl. 2013, 802–803; *Strunk*, *StuW* 1980, (51) 52–54; *Tipke*, Die Steuerrechtsordnung, Band 2: Steuerrechtfertigungstheorie, Anwendung auf alle Steuerarten, sachgerechtes Steuersystem, 2. Aufl. 2003, 809–820.

¹³ Vgl. z.B. *Nehls*, *Der Gemeindehaushalt* 2013, 205.

¹⁴ Vgl. BFH-Beschluss v. 22.10.2014 – II R 6/13 (Fn. 1); BFH-Urteil v. 30.6.2010 – II R 60/08 (Fn. 1); BFH-Urteil v. 30.6.2010 – II R 12/09 (Fn. 1).

z.B. Lebensmittelmärkte „auf der grünen Wiese“); nicht mehr hinnehmbare Defizite beim Gesetzesvollzug (insbesondere hinsichtlich der Erfassung der Änderungen der tatsächlichen Verhältnisse, wie Anbauten oder Ausbau des Dachgeschosses) sowie fehlende Begründung mit Übergangsschwierigkeiten im Zusammenhang mit der Wiedervereinigung. Die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs ist zwar Anlass für die vorliegende Untersuchung. Da sowohl das Äquivalenzmodell als auch das Kombinationsmodell (ganz oder weitgehend) an wertunabhängige Faktoren anknüpfen, lassen sich diese Argumente aber nicht überprüfen. Beim Verkehrswertmodell besteht zwar grundsätzlich die Möglichkeit, die Wertverzerrungen festzustellen. Es lässt sich aber nicht mit vertretbarem Aufwand bzw. hinreichender Verlässlichkeit analysieren, auf welchen Ursachen diese Verzerrungen beruhen.

Zu den quantitativen Auswirkungen einer Grundsteuerreform wurden bislang keine umfassenden Untersuchungen veröffentlicht. Diese Schrift schließt diese Lücke zumindest zum Teil. Aktuelle empirische Analysen liegen nur zur Bewertung von Grundstücken für Zwecke der Erbschaftsteuer vor. In diesen Beiträgen wurde jeweils der sich nach der geltenden Rechtslage und der sich nach im Zeitpunkt der Untersuchung diskutierten alternativen steuerlichen Bewertungsverfahren ergebende steuerliche Wert mit dem Verkehrswert des Grundstücks verglichen. Datengrundlage zur Bestimmung des Verkehrswerts waren jeweils ausgewählte Kaufpreissammlungen.¹⁵ In dieser Schrift erfolgt eine Konzentration auf den Vergleich zwischen dem geltenden Recht zur Bewertung von Grundstücken für Zwecke der Grundsteuer mit dem sich aus den betrachteten Reformmodellen ergebenden Wert. Ein Vergleich mit dem Verkehrswert wird nur vorgenommen, wenn der Vorschlag zur Reform der Grundsteuer (vollständig oder in Teilbereichen) auf den Verkehrswert abstellt. Die Merkmale der einzelnen Grundstücke werden nicht aus den Kaufpreissammlungen abgeleitet, sondern durch eine umfassende Auswertung von Grundstücksakten. Dies hat den Vorteil, dass nicht nur die Grundstücke analysiert werden können, bei denen zeitnah ein Verkauf stattgefunden hat, sondern auch die Grundstücke, die nicht Gegenstand eines Kaufvertrags waren.

¹⁵ Vgl. *Haegert/Maiterth*, *StuW* 2002, 248; *Bach/Broekelschen/Maiterth*, *DStR* 2006, 1961; *Broekelschen/Maiterth*, *DBW* 2008, 525 (alle Kaufpreissammlungen des Gutachterausschusses für Grundstückswerte in Berlin für die Jahre 1996–1999); *Broekelschen/Maiterth*, *ZfB* 2010, 203 (Berliner Kaufpreissammlungen der Jahre 1996–2008 und niedersächsische Kaufpreissammlungen der Jahre 1997–2006).

3. Umfang und Aufbau der Analyse

Eine Vollerhebung für die gesamte Bundesrepublik ist aus Kapazitätsgründen nicht möglich. Es muss also eine Einschränkung vorgenommen werden. Am Beispiel der Stadt Fürth (Bayern) werden durch eine detaillierte Auswertung der Grundstücksakten die konkreten Auswirkungen auf die Grundsteuer bei dem jeweiligen Grundstück und durch eine Zusammenfassung der Einzelwerte die Auswirkungen auf das insgesamt anfallende Grundsteueraufkommen bestimmt. Die Untersuchungsergebnisse sind also räumlich auf eine bestimmte Gemeinde begrenzt. Sachlich liegt eine Vollerhebung vor, da (nahezu) sämtliche in dieser Gemeinde gelegenen Grundstücke in die Untersuchung einbezogen werden.

Die Konzentration auf Fürth ergibt sich dadurch, dass sich die Stadtkämmerei dieser Stadt bei der Bereitstellung der benötigten Daten äußerst kooperationsbereit gezeigt hat. Für keines der Modelle liegen die erforderlichen Informationen in der benötigten Form vor. Für die Quantifizierung ist deshalb für jedes einzelne Grundstück eine umfangreiche Datenaufbereitung notwendig.¹⁶

Die detaillierte und vollständige Auswertung beschränkt sich auf das Äquivalenzmodell und das Kombinationsmodell. Die Auswirkungen des Verkehrswertmodells können aufgrund des Fehlens von individuellen Verkehrswerten nur in grober Annäherung und nur für bestimmte Grundstücksarten bestimmt werden. Die von den Gutachterausschüssen erstellten Datensammlungen sind nicht ausreichend, um die Auswirkungen des Verkehrswertmodells umfassend analysieren zu können.

In die Untersuchung einbezogen werden unbebaute Grundstücke, zu Wohnzwecken genutzte Grundstücke (Eigentumswohnungen, Einfamilienhäuser, Zweifamilienhäuser und Mietwohngrundstücke) sowie gemischt genutzte Grundstücke und Geschäftsgrundstücke. Da land- und forstwirtschaftliche

¹⁶ Ohne die umfangreiche Unterstützung durch den Kooperationspartner wäre es nicht möglich gewesen, die Daten zu erhalten bzw. aufzubereiten. Unser ganz herzlicher Dank für die umfangreiche und engagierte Unterstützung geht insbesondere an Herrn Dr. Bernhard Röhrs, Herrn Jürgen Brehm, Herrn Thomas Heißmann, Herrn Martin Kleinostendarp, Herrn Heinz Schmidt, Herrn Christian Zenker sowie an die wissenschaftlichen Hilfskräfte Frau Katrin Claus und Frau Teresa Seitz für die Unterstützung bei der Datenerfassung und Datenaufbereitung. Ferner ist der Dr. Michael Munkert-Stiftung für die finanzielle Unterstützung der Erhebung zu danken.

Flächen beim Äquivalenzmodell und beim Kombinationsmodell für Zwecke der Grundsteuer nicht mehr herangezogen werden sollen,¹⁷ wird diese Grundstücksart bei den Analysen ausgeklammert.

Die Aufkommens- und Belastungswirkungen werden in einem ersten Schritt aggregiert (Gesamtergebnis) und in einem zweiten Schritt getrennt für jede Grundstücksart (Detailergebnisse) erläutert. Das Gesamtergebnis wird zum einen als Gesamteffekt über alle betrachteten Grundstücksarten und zum anderen separat für unbebaute und bebaute Grundstücke dargestellt.¹⁸ Sowohl beim Gesamtergebnis als auch bei den Detailergebnissen wird jeweils nach den betrachteten Modellen zur Reform der Grundsteuer differenziert. Bei den Berechnungen wird sowohl der Mittelwert als auch der Median angegeben. Darüber hinaus werden jeweils das 25 %- und 75 %-Perzentil ausgewiesen. Das 25 %-Perzentil gibt den Wert an, der bei einem Viertel der Grundstücke nicht erreicht wird, oder m.a.W. den Wert, der von drei Viertel der Grundstücke überschritten wird. Analog kann beim 75 %-Perzentil abgelesen werden, dass bei drei Viertel der Grundstücke der Wert niedriger ist bzw. bei einem Viertel ein höherer Wert errechnet wird. Ergänzend wird auf die extremen Ergebnisse hingewiesen, d.h. auf das Grundstück, bei dem sich jeweils der kleinste bzw. größte Wert ergibt.

Die statistischen Lagemaße werden als Verhältniswerte dargestellt, d.h. die sich bei einer Umsetzung des betrachteten Reformmodells ergebende Grundsteuer wird zu der bisherigen Grundsteuerbelastung ins Verhältnis gesetzt. Ein Verhältniswert von 60 % bedeutet beispielsweise, dass nach der Reform eine Grundsteuer zu zahlen ist, die 60 % der derzeitigen Grundsteuer entspricht. Spiegelbildlich kann damit festgestellt werden, dass die Grundsteuer um 40 % gesunken ist. Ein Verhältniswert von beispielsweise 130 % ist so zu interpretieren, dass sich durch die betrachtete Reformvariante die Grundsteuer um 30 % erhöht. Beide Aussagen gelten unter der Annahme, dass der Grundsteuerhebesatz bei einem Wechsel des Bewertungskonzepts unverändert bleibt.

Ergänzend zu den Lagemaßen wird mit dem Variationskoeffizienten auch ein Streuungsmaß berechnet. Diese statistische Größe verdeutlicht, wie weit

¹⁷ Vgl. *Arbeitsgruppe der Länder Baden-Württemberg, Bayern und Hessen, Grundsteuer nach dem Äquivalenzprinzip* (Fn. 6), 11; *Bundesland Thüringen, Gebäudewertunabhängiges Kombinationsmodell* (Fn. 7), 6.

¹⁸ Die Datenstruktur erlaubt nur eine separate Auswertung von unbebauten und bebauten Grundstücken.

die Einzelergebnisse im Durchschnitt vom Mittelwert abweichen. Aus dem Variationskoeffizienten kann auch abgeleitet werden, inwieweit sich aus dem Mittelwert für den Einzelfall aussagekräftige Rückschlüsse ableiten lassen. Dies ist dann nicht möglich, wenn der Variationskoeffizient über 50 % liegt.¹⁹ Die Berechnungen werden zeigen, dass bei allen Modellen die Streuung so stark ist, dass der Variationskoeffizient über diesem kritischen Wert liegt. Dieser Befund wird bei der politischen Umsetzung der Grundsteuerreform sicherlich sehr bedeutsam sein.

Der Variationskoeffizient bringt die Streuung der Einzelergebnisse um den Mittelwert zum Ausdruck. Um deren Bedeutung einschätzen zu können, werden die Abweichungen der Einzelergebnisse vom Mittelwert in vier Gruppen eingeteilt:

- sehr starke Abweichung Abweichung vom Mittelwert mehr als $\pm 40\%$
- mittlere Abweichung Abweichung vom Mittelwert zwischen $\pm 20\text{--}40\%$
- leichte Abweichung Abweichung vom Mittelwert zwischen $\pm 5\text{--}20\%$
- kaum Abweichung Abweichung vom Mittelwert weniger als $\pm 5\%$.

Sowohl beim Äquivalenzmodell als auch beim Kombinationsmodell ist vorgesehen, dass Wohnungs- und Teileigentümergeinschaften Steuer-schuldner sind.²⁰ Dies bedeutet, dass die Grundsteuer nicht für die einzelne Eigentumswohnung bzw. das jeweilige Teileigentum ermittelt wird, sondern einheitlich für das gesamte Gebäude. Wie die Aufteilung der Grundsteuer auf die einzelnen Eigentümer erfolgen soll, ist in den Reformvorschlägen nicht geregelt. Es ist zu vermuten, dass die Grundsteuer analog zu § 16 Abs. 1 Satz 2, Abs. 2 WEG anhand des im Grundbuch eingetragenen Verhältnisses

¹⁹ Vgl. *Eckstein*, Repetitorium Statistik, 7. Aufl., 2013, 55; *Kohn/Öztürk*, Statistik, 2. Aufl. 2013, 70–71; *Schendera*, Datenanalyse, 2004, 341.

²⁰ Vgl. *Arbeitsgruppe der Länder Baden-Württemberg, Bayern und Hessen*, Grundsteuer nach dem Äquivalenzprinzip (Fn. 6), 14; *Bundesland Thüringen*, Gebäudewertunabhängiges Kombinationsmodell (Fn. 7), 18–19.

der Miteigentumsanteile verteilt wird.²¹ Da darüber in den Grundstücksakten keine Informationen vorliegen, kann insoweit nicht analysiert werden, ob bzw. in welchem Umfang es innerhalb einer Wohnungs- und Teileigentümergeinschaft über die Verteilung der Grundsteuer zu Belastungsverchiebungen kommt. Es müssen deshalb Angaben unterbleiben, inwieweit es „interne“ Gewinner bzw. Verlierer gibt.

Aus der im Abschnitt II. enthaltenen Kurzbeschreibung der Modelle wird erkennbar, welche Daten für eine Quantifizierung der Auswirkungen einer möglichen Grundsteuerreform benötigt werden. Der im Abschnitt III. durchgeführte qualitative Belastungsvergleich enthält Tendenzaussagen zu den erwarteten Effekten der betrachteten Grundsteuerreformmodelle. Im Abschnitt IV. wird aufgezeigt, wie die Daten für die Berechnungen anhand der in Fürth gelegenen Grundstücke erarbeitet werden. Bei der Ermittlung der für die Berechnungen benötigten Einzelangaben wird deutlich, in welchen Bereichen eine Aufbereitung der Grundstücksakten notwendig ist und bei welchen Berechnungsparametern die Daten nicht vollständig vorliegen. Dies gilt weniger für das Äquivalenz- und Kombinationsmodell, aber in starkem Maße für das Verkehrswertmodell. Sofern die benötigten Werte nicht mit der für die Umsetzung des Reformmodells erforderlichen Genauigkeit aus den Grundstücksakten entnommen werden können, wird die Bandbreite der finanziellen Auswirkungen durch Variationsrechnungen eingegrenzt.

Bei dem quantitativen Belastungsvergleich wird zwischen den Aufkommenswirkungen (Sichtweise der Gemeinden, Abschnitt V.) und den Belastungswirkungen (Sichtweise der Bürger, Abschnitt VI.) differenziert. Bei den Aufkommenswirkungen werden die Effekte zusammengefasst, die für sämtliche Grundstücke gelten (Gesamtbetrachtung). Dieses Gesamtergebnis wird differenziert nach Grundstücksarten ausgewertet. Bei den Belastungswirkungen wird demgegenüber jeweils auf die Auswirkungen bei den einzelnen Grundstücken abgestellt (Einzelbetrachtung). Die Belastungswirkungen werden für das Äquivalenz- und das Kombinationsmodell aufgezeigt. Eine Betrachtung für das Verkehrswertmodell muss aufgrund der nicht aus-

²¹ Diese Vorgehensweise ist mit der Behandlung der Gewerbesteuer bei Personengesellschaften vergleichbar. Obwohl die einzelnen Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind (BFH-Beschluss v. 3.5.1993 – GrS 3/92, BStBl. II, 616), ist nach § 5 Abs. 1 Satz 3 GewStG die Personengesellschaft die Steuerschuldnerin. Diese Regelung gilt gleichfalls zur Vereinfachung der Steuererhebung. In welchem Umfang der jeweilige Gesellschafter belastet wird, hängt davon ab, wie die Gewerbesteuer der Personengesellschaft im Rahmen der gesellschaftsrechtlichen Gewinn- und Verlustverteilung behandelt wird.

reichenden Datenlage unterbleiben. Abschnitt VII. enthält eine Zusammenfassung der wichtigsten Ergebnisse und einige Hinweise auf Erweiterungsmöglichkeiten.

II. Darstellung der betrachteten Reformmodelle

1. Äquivalenzmodell

Beim Äquivalenzmodell²² (auch als Süd-Modell bezeichnet²³) erfolgt die Berechnung der Grundsteuer in einem zweistufigen Verfahren. Im ersten Schritt ist die Bemessungsgrundlage zu ermitteln, die im zweiten Schritt mit dem Grundsteuerhebesatz zu multiplizieren ist.

Bei unbebauten Grundstücken erhält man die Bemessungsgrundlage durch Multiplikation der Grundstücksfläche mit der Äquivalenzzahl für unbebaute Grundstücke von 0,02 €/qm.

Bei bebauten Grundstücken ist zusätzlich das Gebäude einzubeziehen. Der Wert des Gebäudes bestimmt sich nach der Gebäudefläche und einer Äquivalenzzahl. Die Gebäudefläche ist eine *typisierte* Brutto-Grundfläche. Sie ergibt sich als Produkt von Gebäudegrundfläche und Anzahl der oberirdischen Geschosse (Geschosszahl). Die Geschosszahl wird in typisierter Form aus der Gebäudehöhe abgeleitet.²⁴ Die Äquivalenzzahl hängt von der Art der Nutzung ab. Soweit das Gebäude zu Wohnzwecken genutzt wird, beträgt sie 0,20 €/qm. Soweit es nicht zu Wohnzwecken genutzt wird, beläuft sich die Äquivalenzzahl auf 0,40 €/qm.²⁵

Die Arbeitsgruppe, die das Äquivalenzmodell erarbeitet hat, hat für 379 Beispielfälle (ohne Grundstücke der Land- und Forstwirtschaft) eine Verpro-

²² Vgl. *Arbeitsgruppe der Länder Baden-Württemberg, Bayern und Hessen, Grundsteuer nach dem Äquivalenzprinzip* (Fn. 6).

²³ Vgl. *Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler e.V.* (Hrsg.), *Reform der Grundsteuer* (Fn. 5), 3. Die länderoffene Arbeitsgruppe spricht vom wertunabhängigen Modell (WUM), vgl. *Bericht der länderoffenen Arbeitsgruppe, Ansätze einer Grundsteuerreform* (Fn. 9), 2.

²⁴ Alternativ kann die tatsächliche Brutto-Grundfläche durch den Steuerpflichtigen nachgewiesen werden.

²⁵ Vgl. *Arbeitsgruppe der Länder Baden-Württemberg, Bayern und Hessen, Grundsteuer nach dem Äquivalenzprinzip* (Fn. 6), 7–10.

bung vorgenommen.²⁶ Für alle Grundstücksarten liegt nach der Reform ein geringerer Grundsteuermessbetrag vor (Tabelle 1).²⁷ Bei den Eigentumswohnungen ergibt sich ein Verhältniswert von 57 % und bei den Geschäftsgrundstücken von 91 %. Dies bedeutet, dass nach den Ergebnissen der Verprobung die Grundsteuermessbeträge bei diesen Grundstücksarten um 43 % bzw. 9 % sinken würden. Sowohl bei den Mietwohn- als auch bei den gemischt genutzten Grundstücken gibt es Grundstücke, deren neuer Messbetrag lediglich 1 % des bisherigen Messbetrags beträgt. Der größte Wert mit einer Steigerung um fast das Fünffache liegt bei den Einfamilienhäusern vor. Bei den meisten Grundstücksarten überwiegt der Anteil der Gewinner. Eine Ausnahme gilt für Geschäftsgrundstücke, bei denen nur 37 % weniger zahlen würden als nach geltendem Recht. Der Anteil der Grundstücke, bei denen sich bei Einführung des Äquivalenzmodells die Grundsteuer reduzieren würde (Gewinner), liegt zwischen 60 % (unbebaute bzw. gemischt genutzte Grundstücke) und 88 % (Eigentumswohnungen).

²⁶ Vgl. *Arbeitsgruppe der Länder Baden-Württemberg, Bayern und Hessen, Grundsteuer nach dem Äquivalenzprinzip* (Fn. 6), 15–17.

²⁷ In Anlehnung an *Arbeitsgruppe der Länder Baden-Württemberg, Bayern und Hessen, Grundsteuer nach dem Äquivalenzprinzip* (Fn. 6), 16–17.

Tabelle 1: Verprobungsergebnisse der Arbeitsgruppe für das Äquivalenzmodell

Grundstücksart	Anzahl	Verhältnis der Grundsteuermessbeträge (nachher/vorher)			Verlierer	Gewinner
		Mittelwert	min	max		
		in Prozent				
Eigentumswohnungen (ETW)	65	57	14	243	12	88
Einfamilienhäuser (EFH)	75	73	33	477	27	72
Zweifamilienhäuser (ZFH)	57	75	30	254	19	81
Mietwohngrundstücke (MWG)	60	74	1	231	28	68
gemischt genutzte Grundstücke (gemischt)	40	73	1	193	38	60
Geschäftsgrundstücke (GeG)	46	91	13	311	63	37
unbebaute Grundstücke (unbebaut); alte Länder	40–42 ²⁹	60	19	583	40	60

²⁸ Die Abweichungen zu 100 % beruhen darauf, dass bei den Verprobungsergebnissen die Grundsteuermessbeträge einiger weniger Grundstücke gleich bleiben, die entsprechenden Grundstücke also weder als Gewinner noch als Verlierer ausgewiesen werden.

²⁹ Im Rahmen der Schrift wird auf die Ergebnisse der alten Bundesländer Bezug genommen, da sich die vorgenommenen Analysen auf die Stadt Fürth (Bayern) konzentrieren. Bei den Verprobungsergebnissen werden insgesamt 286 unbebaute Grundstücke betrachtet, wobei nicht angegeben wird, wie viele Grundstücke in den alten bzw. neuen Bundesländern gelegen sind. Bei den Verprobungsergebnissen ergeben sich insgesamt 260 Verlierer und 24 Gewinner. In den zwei Fällen, bei denen die Belastung gleich bleibt, kann nicht gesagt werden, ob die Grundstücke in den alten oder in den neuen Bundesländern liegen. Bei den unbebauten Grundstücken werden in der Tabelle die Prozentwerte ausgewiesen, die sich bei einer Gesamtzahl von 40 Grundstücken ergeben.

2. Kombinationsmodell

Dem Kombinationsmodell³⁰ (auch als Thüringer Modell bezeichnet³¹) liegt gleichfalls ein zweistufiges Verfahren zugrunde. Die im ersten Schritt berechnete Bemessungsgrundlage ist im zweiten Schritt mit dem Grundsteuerhebesatz zu multiplizieren.

Bei unbebauten Grundstücken bildet das Produkt aus Grundstücksfläche und Bodenrichtwert den Ausgangspunkt zur Berechnung des steuerlichen Werts. Die sich daraus ergebende Bemessungsgrundlage ist mit einem Faktor von 5/10.000 zu multiplizieren.

Bei bebauten Grundstücken ist zum Wert des Grund und Bodens der Wert des Gebäudes zu addieren. Der Wert des Gebäudes hängt von der Gebäudefläche und der Äquivalenzzahl ab. Als Gebäudefläche wird die *tatsächliche* Brutto-Grundfläche herangezogen. Die Definition der Brutto-Grundfläche ergibt sich aus Abschnitt 1 Abs. 1 der Anlage 24 zu § 190 Abs. 1 Sätze 4, 5 BewG. Bei der Äquivalenzzahl wird wie beim Äquivalenzmodell nach der Art der Nutzung des Gebäudes differenziert. Sie beträgt bei Nutzung zu Wohnzwecken 0,20 €/qm und bei Nichtwohnnutzung 0,40 €/qm.³²

Der Vorschlag für das Kombinationsmodell enthält für 229 Grundstücke (ohne land- und forstwirtschaftliche Grundstücke) eine Verprobung.³³ Bei Eigentumswohnungen, Einfamilienhäusern und gemischt genutzten Grundstücken liegt ein mittlerer Verhältniswert kleiner als 100 % vor, während bei Mietwohn-, Geschäfts- und unbebauten Grundstücken die neuen Grundsteuerermessbeträge die derzeitigen übersteigen (Tabelle 2).³⁴ Der größte Rückgang ergibt sich für Eigentumswohnungen mit einem mittleren Verhältniswert von 85 % (entspricht einem Rückgang der Bemessungsgrundlage um 15 %), während bei unbebauten Grundstücken ein Anstieg um 67 % zu ver-

³⁰ Vgl. *Bundesland Thüringen*, Gebäudewertunabhängiges Kombinationsmodell (Fn. 7).

³¹ Vgl. *Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler e.V.* (Hrsg.), Reform der Grundsteuer (Fn. 5), 3.

³² Vgl. *Bundesland Thüringen*, Gebäudewertunabhängiges Kombinationsmodell (Fn. 7), 16–17.

³³ Vgl. *Bundesland Thüringen*, Gebäudewertunabhängiges Kombinationsmodell (Fn. 7), 19.

³⁴ In Anlehnung an *Bundesland Thüringen*, Gebäudewertunabhängiges Kombinationsmodell (Fn. 7), 19–20.

zeichnen ist. In einer Einzelbetrachtung enthalten die unbebauten Grundstücke sowohl den kleinsten (25 %) als auch den größten Einzelwert (748 %). Bei den Grundstücksarten, deren Grundsteuermessbeträge beim Kombinationsmodell kleiner sind, überwiegt nur bei Einfamilienhäusern (60 % Gewinner) und bei Eigentumswohnungen (55 % Gewinner) der Anteil der Gewinner den Anteil der Verlierer. Bei den gemischt genutzten Grundstücken ist das Verhältnis zwischen Gewinnern und Verlierern ausgeglichen. Bei den Grundstücksarten, bei denen sich nach dem Kombinationsmodell eine höhere Bemessungsgrundlage ergibt, überwiegt der Anteil der Verlierer sehr deutlich. Er liegt zwischen 78 % bei den Mietwohngrundstücken und 86 % bei den Geschäftsgrundstücken.

Tabelle 2: Verprobungsergebnisse des Bundeslands Thüringen für das Kombinationsmodell

Grundstücksart	Anzahl	Verhältnis der Grundsteuermessbeträge (nachher/vorher)			Verlierer	Gewinner
		Mittelwert	min	max		
		in Prozent				
Eigentumswohnungen (ETW)	11	85	43	139	45	55
Einfamilienhäuser (EFH)	10	97	60	166	40	60
Zweifamilienhäuser (ZFH)	<i>nicht enthalten</i>					
Mietwohngrundstücke (MWG)	9	104	89	168	78	22
gemischt genutzte Grundstücke (gemischt)	6	97	78	175	50	50
Geschäftsgrundstücke (GeG)	7	114	88	266	86	14
unbebaute Grundstücke (unbebaut)	186	167	25	748	84	16

3. Verkehrswertmodell

Nach dem Verkehrswertmodell³⁵ (auch als Nord-Modell bezeichnet³⁶) ist wie im geltenden Recht zur Ermittlung der Grundsteuer ein dreistufiges Verfahren vorgesehen. Im ersten Schritt ist die Bemessungsgrundlage zu ermitteln, auf die im zweiten Schritt die Steuermesszahl und im dritten Schritt der Hebesatz anzuwenden ist.

Bei unbebauten Grundstücken ergibt sich die Bemessungsgrundlage durch Multiplikation der Grundstücksfläche mit dem Bodenrichtwert.

Bei bebauten Grundstücken ist die Bewertung davon abhängig, in welche Gruppe das Grundstück eingeordnet wird. Die Bemessungsgrundlage für Grundstücke des individuellen Wohnungsbaus (Gruppe 1) ergibt sich als Produkt aus Wohn- bzw. Nutzfläche mit einem mittels Regressionsanalysen aus Kaufpreissammlungen abgeleiteten Vergleichsfaktor, der aufgrund mehrerer Sachverhalte, z.B. aufgrund eines abweichenden Baujahrs oder einer abweichenden Grundstücksgröße, korrigiert wird. Standardgrundstücke mit Renditeorientierung und sonstige Grundstücke mit gewerblicher Nutzung (Gruppe 2 und 3) werden nach einem Ertragswertverfahren bewertet. Der Ertragswert ist als Produkt aus Jahresmarktmiete und Rohertragsfaktor zu ermitteln, wobei auch hier mehrere Korrekturfaktoren zur Anwendung kommen können.³⁷

Der Vorschlag enthält keine Verprobungsergebnisse, die die derzeitige Grundsteuerbelastung mit derjenigen nach einer Übernahme des Verkehrswertmodells vergleichen. Er enthält aber Zuverlässigkeitsuntersuchungen, die zeigen, dass sich zwischen den Steuerwerten, die sich bei einer Anwendung des Verkehrswertmodells mittels des sog. Immobilien-Preis-Kalkula-

³⁵ Vgl. *Senatorin für Finanzen*, Freie Hansestadt Bremen, Grundsteuer auf Basis von Verkehrswerten (Fn. 8).

³⁶ Vgl. *Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler e.V.* (Hrsg.), Reform der Grundsteuer (Fn. 5), 2.

³⁷ Vgl. *Becker*, BB 2011, 535 (536); *Senatorin für Finanzen*, Freie Hansestadt Bremen, Grundsteuer auf Basis von Verkehrswerten (Fn. 8), 35–37.

tors³⁸ errechnen ließen, und den Kaufpreisen, die tatsächlich bei Verkäufen gezahlt wurden, überwiegend keine allzu großen Abweichungen ergeben.³⁹

III. Qualitativer Belastungsvergleich

1. Kurzvergleich mit dem geltenden Recht

Die derzeit für die Grundsteuer herangezogenen Einheitswerte liegen weit unter den aktuellen Verkehrswerten.⁴⁰ Für das Verkehrswertmodell ist folglich davon auszugehen, dass das Grundsteueraufkommen deutlich ansteigen wird, sofern sowohl die Steuermesszahl als auch der Hebesatz unverändert bleiben.

Für die beiden anderen Modelle kann eine solche Aussage nicht (Äquivalenzmodell, Kombinationsmodell für den bebauten Teil) bzw. nur teilweise (Kombinationsmodell für den unbebauten Teil) getroffen werden. Da beim Kombinationsmodell der unbebaute Teil eines Grundstücks mit dem Bodenrichtwert als Annäherung an den Verkehrswert bewertet wird, ist zumindest für diesen Teil ein höheres Grundsteueraufkommen zu erwarten. Diese Steigerung wird allerdings dadurch abgeschwächt, dass der Bodenrichtwert mit 0,5 % gewichtet wird und nicht mit der siebenmal so großen Steuermesszahl von 3,5 % (so grundsätzlich nach § 15 Abs. 1 GrStG).⁴¹

³⁸ Der Immobilien-Preis-Kalkulator ist ein Angebot der Gutachterausschüsse für Grundstückswerte in Niedersachsen zur Ermittlung des Preisniveaus einer Immobilie, wobei auf Vergleichsfaktoren der Kaufpreissammlungen der Gutachterausschüsse zurückgegriffen wird, vgl. Gutachterausschüsse für Grundstückswerte in Niedersachsen, Immobilien-Preis-Kalkulator, http://www.gag.niedersachsen.de/portal/live.php?navigation_id=25937&article_id=88290&psmand=39 (zuletzt abgerufen am 10.11.2014).

³⁹ Vgl. *Senatorin für Finanzen*, Freie Hansestadt Bremen, Grundsteuer auf Basis von Verkehrswerten (Fn. 8), 49–51.

⁴⁰ Vor mehr als 20 Jahren haben sich bei einer bundesweiten Untersuchung der Finanzämter Wertrelationen von 9–18 % ergeben, vgl. *Wolf*, DStR 1993, 541 (546). Ähnliche Werte wurden auch schon vor 30 Jahren genannt, vgl. *Uelner*, in Raupach (Hrsg.), Werte und Wertermittlung im Steuerrecht, 1984, 275 (284).

⁴¹ Der Reformvorschlag zum Verkehrswertmodell enthält keine Aussage, ob bzw. in welchem Umfang zum Ausgleich der Erhöhung der Bemessungsgrundlage die Steuermesszahl verändert wird.

2. Gemeinsamkeiten und Unterschiede zwischen den Reformmodellen

a. Wert- vs. Flächenorientierung

Wegen der Verkehrswertorientierung ist davon auszugehen, dass das Grundsteueraufkommen beim Verkehrswertmodell höher ausfallen wird als bei den beiden anderen Modellen. Diese Aussage gilt unabhängig davon, ob es sich um unbebaute oder bebaute Grundstücke handelt. Darüber hinaus ist zu erwarten, dass das Aufkommen beim Kombinationsmodell dasjenige beim Äquivalenzmodell übersteigen wird. Dies ist vor allem auf die Verkehrswertorientierung bei der Bewertung des unbebauten Teils zurückzuführen. Der Grund und Boden wird beim Kombinationsmodell mit dem Produkt aus „Bodenrichtwert €/qm * 0,5 %“ und beim Äquivalenzmodell mit der Äquivalenzzahl von 0,02 €/qm gewichtet. Ab einem Bodenrichtwert von 40 €/qm ist die Bemessungsgrundlage beim Kombinationsmodell höher als beim Äquivalenzmodell.

Die Verwendung der im Vergleich zur typisierten Brutto-Grundfläche (Äquivalenzmodell) größeren tatsächlichen Brutto-Grundfläche (Kombinationsmodell) führt dazu, dass auch aus diesem Grund beim Kombinationsmodell ein höheres Aufkommen zu erwarten ist. Diese Aussage stützt sich darauf, dass die Arbeitsgruppe, die das Äquivalenzmodell erarbeitet hat, davon ausgeht, dass bei der typisierten Ermittlung der Brutto-Grundfläche grundsätzlich ein Geschoss unberücksichtigt bleibt.⁴² Es ist allerdings zu erwarten, dass dieser Effekt wesentlich weniger stark wirkt als die verkehrswertorientierte Bewertung des unbebauten Teils.

b. Behandlung der Nutzungsarten

Die Brutto-Grundfläche von zu Wohnzwecken genutzten Grundstücken wird beim Äquivalenz- und Kombinationsmodell mit der Äquivalenzzahl von 0,20 €/qm gewichtet, während nicht zu Wohnzwecken genutzte Gebäude (-teile) mit der doppelten Äquivalenzzahl von 0,40 €/qm bewertet werden. Folglich wird sich c.p. eine höhere Grundsteuer ergeben, wenn ein Gebäude vollständig oder teilweise gewerblich genutzt wird. Deshalb ist auch bei gemischt genutzten Grundstücken das Aufkommen umso höher (kleiner), je höher (kleiner) der Anteil der Nichtwohnnutzung ist. Für das Verkehrswertmodell kann hinsichtlich des Einflusses der Nutzungsart aufgrund der abwei-

⁴² Vgl. *Arbeitsgruppe der Länder Baden-Württemberg, Bayern und Hessen, Grundsteuer nach dem Äquivalenzprinzip* (Fn. 6), 10.

chenden Bewertungskonzeption eine solche allgemein gültige Aussage nicht getroffen werden.

c. Behandlung der Grundstücksarten

Der erste Effekt auf die zu erwartenden Aufkommensveränderungen in Abhängigkeit von der Grundstücksart ergibt sich daraus, wie hoch der Anteil des Grund und Bodens am gesamten Grundstück ist („Bodenbewertungseffekt“). Tendenziell verfügen Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücke über einen geringeren Bodenanteil als Ein- und Zweifamilienhäuser. Dieser Effekt wird allerdings durch Reihenhäuser abgeschwächt, da diese häufig über eine Grundstücksfläche verfügen, die kleiner als die Gebäudefläche ist. Insgesamt ist dennoch zu erwarten, dass bei Reformmodellen, bei denen es zu einem Anstieg der Gesamtbemessungsgrundlage kommt, das Aufkommen bei Ein- und Zweifamilienhäusern stärker ansteigt als das bei Eigentumswohnungen und Mietwohngrundstücken. Dementsprechend ist bei einer Minderung der Gesamtbemessungsgrundlage davon auszugehen, dass die Grundsteuer bei Ein- und Zweifamilienhäusern schwächer sinkt als bei Grundstücken mit einem geringeren Bodenanteil. Dieser „Bodenbewertungseffekt“ wird aufgrund der verkehrswertorientierten Bewertung des unbebauten Teils beim Kombinationsmodell stärker ausfallen als beim Äquivalenzmodell.

Gemischt genutzte und Geschäftsgrundstücke bilden hinsichtlich des Bodenanteils eine sehr heterogene Gruppe. Neben kleinen Kiosken, Geschäftshochhäusern oder Einfamilienhäusern, bei denen ein Teil für gewerbliche oder freiberufliche Zwecke genutzt wird, sind zahlreiche andere Fälle denkbar. Es ist zu erwarten, dass sich diese beiden Grundstücksarten bei den Aufkommenswirkungen zwischen den beiden Extrempunkten einordnen.

Der zweite Effekt, der Prognosen über die Aufkommensentwicklung nach einer Reform der Grundsteuer zulässt, ergibt sich aus der Art und Weise, wie im geltenden Recht Grundstücke für Zwecke der Grundsteuer bewertet werden („Vervielfältigereffekt“). Wird zur Ermittlung des Einheitswerts im BewG auf das Ertragswertverfahren zurückgegriffen (§ 76 Abs. 1 BewG), sind in Abhängigkeit von der Grundstücksart unterschiedliche Vervielfältiger heranzuziehen (§ 80 BewG i.V.m. den Anlagen 3–8). Diese Vervielfältiger sind für Einfamilienhäuser (und damit auch für Eigentumswohnungen) am höchsten und für Mietwohngrundstücke am niedrigsten. Die Vervielfältiger für Zweifamilienhäuser, gemischt genutzte Grundstücke und Geschäftsgrundstücke sind dazwischen einzuordnen. Bis auf einige Ausnahmen ergeben sich die zweitgrößten Vervielfältiger für Zweifamilienhäuser.

In Abhängigkeit vom Baujahr und dem Bautyp wechseln sich Geschäfts- und gemischt genutzte Grundstücke zwischen den Plätzen 3 und 4 ab.

Aufgrund des für Einfamilienhäuser und Eigentumswohnungen höheren Vervielfältigers ergibt sich derzeit c.p. für diese Grundstücksart eine höhere Grundsteuer. Dieser Effekt wird allerdings durch die für Einfamilienhäuser und Eigentumswohnungen bis zu einem Einheitswert von 38.346,89 € geringere Steuermesszahl von 2,6 ‰ abgeschwächt. Da sowohl beim Äquivalenz- als auch beim Kombinationsmodell Einfamilienhäuser und Eigentumswohnungen einerseits und Mitwohngrundstücke andererseits gleich bewertet werden, ist zu erwarten, dass bei einem Rückgang der Gesamtbemessungsgrundlage das Aufkommen der Einfamilienhäuser bzw. Eigentumswohnungen stärker sinkt als bei Mietwohngrundstücken. Wenn bei einer Reform der Grundsteuer das Aufkommen insgesamt steigt, ist davon auszugehen, dass die Einnahmen aus Einfamilienhäusern und Eigentumswohnungen weniger stark steigen als bei Mietwohngrundstücken.

Die Auswirkungen einer Reform der Grundsteuer, die sich für eine einzelne Grundstücksart absolut und im Vergleich zu den anderen Grundstücksarten relativ ergeben, hängen davon ab, ob der „Bodenbewertungseffekt“ (erster Einflussfaktor) oder der „Vervielfältigereffekt“ (zweiter Einflussfaktor) überwiegt.

Für das Verkehrswertmodell kann aufgrund des abweichenden Bewertungskonzepts eine solche Aussage nicht getroffen werden.

IV. Datenaufbereitung

1. Grundsteuerobjekte der Stadt Fürth als Grundgesamtheit

In der Stadt Fürth gibt es 42.071 Objekte, die der Grundsteuer B unterliegen.⁴³ Im Jahr 2012 beträgt das Aufkommen aus der Grundsteuer B etwas mehr als 23 Mio. €. Dies entspricht 17,45 % der Steuereinnahmen der Stadt Fürth.⁴⁴ Bezogen auf die ca. 120.000 Einwohner der Stadt⁴⁵ sind dies ca. 192 € pro Einwohner und bezogen auf die 42.071 Grundsteuerobjekte ca. 547 € pro Objekt.

⁴³ Diese Aussage bezieht sich auf den Start der Vollerhebung am 30.7.2014.

⁴⁴ Vgl. *Stadt Nürnberg* (Hrsg.), Statistisches Jahrbuch der Stadt Fürth, 2014, 179. Das Aufkommen der Grundsteuer A betrug im Jahr 2012 101 T€ und damit 4,37 % der Grundsteuereinnahmen.

⁴⁵ Vgl. *Stadt Fürth*, <http://www.fuerth.de/home/fuerther-rathaus/statistisches/einwohnerzahlen-der-stadt-fuerth.aspx> (zuletzt abgerufen am 10.11.2014).

Tabelle 3: Zusammensetzung der Grundgesamtheit vor und nach der Bereinigung

Grundstücksart (1)	vor Bereinigung (relativer Anteil) (2)	nach Bereinigung: auszuwertende Grundstücke (relativer Anteil) (3)	nach Bereinigung: auszuwertende Objekte (relativer Anteil) (4)
ETW/EFH	31.271 (74,33 %)	11.756 (57,61 %) davon ETW: 2.109 (10,33 %) EFH: 9.647 (47,27 %)	27.836 (68,42 %) davon ETW: 18.189 (44,71 %) EFH: 9.647 (23,71 %)
ZFH	2.206 (5,24 %)	2.181 (10,69 %)	2.282 (5,61 %)
MWG	2.911 (6,89 %)	2.976 (14,58 %)	3.031 (7,45 %)
gemischt	1.125 (2,67 %)	1.513 (7,41 %)	5.359 (13,17 %)
GeG	2.057 (4,89 %)	990 (4,85 %)	1.183 (2,91 %)
unbebaut	1.607 (3,82 %)	991 (4,86 %)	991 (2,44 %)
sonstiges bebautes Grundstück	707 (1,68 %)	<i>auf andere Grundstücksarten verteilt bzw. ausgeschlossen</i>	
unbekannt	187 (0,44 %)		
Summe	42.071 (100 %)	20.407 (100 %)	40.682 (100 %)

Werden die Objekte vor der Bereinigung auf die Grundstücksarten des § 75 BewG aufgeteilt (Tabelle 3, Spalte 2), werden 74,33 % als Einfamilienhäuser (EFH) einschließlich Eigentumswohnungen (ETW)⁴⁶ geführt. 5,24 % der Objekte gehören zu den Zweifamilienhäusern (ZFH) und 6,89 % zu den Mietwohngrundstücken (MWG). 2,67 % der Objekte sind gemischt genutzte Grundstücke (gemischt) und 4,89 % Geschäftsgrundstücke (GeG). Der Anteil der unbebauten Grundstücke (unbebaut) beläuft sich auf 3,82 % und der der sonstigen bebauten Grundstücke auf 1,68 %. Die verbleibenden Objekte (0,44 %) werden im stadtinternen Grundsteuerverwaltungssystem keiner Grundstücksart zugeordnet (*unbekannt*).

⁴⁶ Eigentumswohnungen werden bewertungsrechtlich und damit für die Grundsteuer wie Einfamilienhäuser bewertet (§ 93 BewG).

Die grundstücksbezogene Bewertung und die Ausgestaltung der Reformmodelle machen mehrere Vorarbeiten erforderlich.⁴⁷ Zuerst werden die Grundsteuerobjekte, deren Grundstücksart nicht im stadtinternen System hinterlegt ist, anhand der im Grundsteuermessbescheid angegebenen Grundstücksart verteilt (Tabelle 4). Dies ist für 86,10 % der zunächst nicht zugeordneten Objekte möglich. Aufgrund der weiteren, noch folgenden Vorarbeiten werden die übrigen 26 Objekte allerdings noch nicht aus der Untersuchung ausgeschlossen.

Tabelle 4: Verteilung der Objekte mit unbekannter Grundstücksart auf die einzelnen Grundstücksarten

im Grundsteuermessbescheid angegebene Grundstücksart	Anzahl der Objekte
EFH	109
ZFH	2
MWG	5
gemischt	5
GeG	13
unbebaut	16
sonstiges bebautes Grundstück	11
weiterhin unbekannt	26
Summe	187

Bei einigen Grundsteuerobjekten enthält die Objektbezeichnung mehrere Adressen. Da die Grundstücksinformationen allerdings nur pro Adresse vorliegen, werden diese Grundsteuerobjekte aufgeteilt und die Grundsteuer wird anteilig auf die Objekte verteilt. Da dies nur 217 Objekte betrifft, sind die durch diese anteilige Aufteilung möglicherweise erfolgten Verzerrungen gering. Durch die Aufteilung der Mehrfachadressen erhöht sich die Anzahl der Objekte um 170.

Damit die bisherige objektbezogene Besteuerung mit der grundstücksbezogenen Besteuerung des Äquivalenz- und Kombinationsmodells verglichen werden kann, sind alle Grundsteuerobjekte mit derselben Adresse zu einem

⁴⁷ Sofern nichts anderes angegeben ist, erfolgten diese Vorarbeiten durch eine händische Auswertung der jeweiligen Grundstücksakte.

Grundstück zusammenzufassen. Dieser Bearbeitungsschritt ist insbesondere für Eigentumswohnungen erforderlich. Diese sehr umfangreiche Aufbereitung wird mit Hilfe der Datenbank PostgreSQL durchgeführt.⁴⁸ Außerdem müssen die zu bewertenden Grundstücke eindeutig der Wohn-, Nichtwohn- oder gemischten Nutzung zugewiesen werden. Nach der Zusammenfassung der einzelnen Objekte ist dem (Gesamt-)Grundstück eine bestimmte Grundstücksart zuzuweisen. Dieser Zuordnung liegen folgende (nacheinander anzuwendende) Entscheidungsregeln zugrunde: (1) Gibt es unter derselben Adresse sonstige bebaute, unbebaute bzw. Grundstücke, die weiterhin ohne Zuordnung sind, und Grundstücke, die zu einer der anderen Grundstücksarten (Eigentumswohnungen, Einfamilienhäuser, Zweifamilienhäuser, Mietwohngrundstücke, gemischt genutzte Grundstücke, Geschäftsgrundstücke) gehören, wird das Gesamtgrundstück der anderen Grundstücksart zugeordnet. Dies bedeutet, dass z.B. ein Mietwohngrundstück und die zugehörigen Garagen (sonstige bebaute Grundstücke) zu einem Grundstück zusammengefasst werden, das als Mietwohngrundstück geführt wird. Sonstige bebaute und nicht zugeordnete Grundstücke, die sich nicht mit anderen Objekten zu einem Grundstück zusammenfassen lassen, bleiben bei den Analysen unberücksichtigt.⁴⁹ (2) Liegen unter einer Adresse mehrere Grundsteuerobjekte mit unterschiedlichen Grundstücksarten vor, wird das Grundstück als gemischt genutzt ausgewiesen. Der Anteil der gemischt genutzten Grundstücke steigt deshalb im Vergleich zur Ausgangssituation stark an (Tabelle 3, Spalte 4). (3) Grundstücke, für die derzeit keine Grundsteuer erhoben wird, werden ausgeschlossen, da die Reformmodelle keine (vertieften) Ausführungen zu den Steuerbefreiungen enthalten.⁵⁰

Darüber hinaus können Objekte, für die nicht sämtliche Informationen – zum Beispiel die Gebäudehöhe von bebauten Grundstücken oder der Bodenrichtwert – vorliegen, nicht in die Untersuchung einbezogen werden. Insgesamt

⁴⁸ Für die technische Realisierung sei an dieser Stelle Herrn Sebastian Nehls sehr herzlich gedankt.

⁴⁹ Da die Datenbank PostgreSQL diesen und die nachfolgenden Schritte gemeinsam durchführt, kann nicht beziffert werden, wie viele Objekte bei den Einzelschritten jeweils ausgeschlossen werden.

⁵⁰ In beiden Vorschlägen wird lediglich davon gesprochen, die derzeitigen Steuerbefreiungen „auf den Prüfstand zu stellen“, vgl. *Arbeitsgruppe der Länder Baden-Württemberg, Bayern und Hessen*, Grundsteuer nach dem Äquivalenzprinzip (Fn. 6), 19; *Bundesland Thüringen*, Gebäudewertunabhängiges Kombinationsmodell (Fn. 7), 21.

werden aufgrund unzureichender Datenlage 1.389 Grundsteuerobjekte, d.h. 3,30 % der Objekte, ausgeschlossen.

Nach der Bereinigung verbleiben 20.407 Grundstücke (Tabelle 3, Spalte 3) in der Untersuchung, was 40.682 oder knapp 97 % der (bisherigen) Grundsteuerobjekte (Tabelle 3, Spalte 4) entspricht. Im Datenverarbeitungsprogramm der Stadt führt werden Einfamilienhäuser und Eigentumswohnungen zusammengefasst. Dies ergibt sich aus § 93 BewG, wonach jede Eigentumswohnung eine eigenständige wirtschaftliche Einheit bildet, die entsprechend ihrer Nutzung einer Grundstücksart zugeordnet wird. Da sich Einfamilienhäuser und Eigentumswohnungen insbesondere hinsichtlich des Verhältnisses von bebauter zu unbebauter Fläche deutlich unterscheiden, werden diese beiden Gruppen im Rahmen der folgenden Analysen jedoch separat ausgewertet.

2. Ermittlung der benötigten Daten

a. Äquivalenz- und Kombinationsmodell

Zur Berechnung der Grundsteuer nach dem Äquivalenz- bzw. Kombinationsmodell sind die benötigten Daten weitgehend verfügbar. Zum Teil sind diese jedoch nicht unmittelbar verwendbar, so dass entsprechende Aufbereitungsmaßnahmen erforderlich sind. In Tabelle 5 ist zusammengefasst, welche Informationen für das Äquivalenz- bzw. Kombinationsmodell benötigt werden und aus welchen Quellen diese bezogen bzw. wie diese ermittelt werden.⁵¹

Die Äquivalenzzahlen für das Gebäude bzw. die nur für das Äquivalenzmodell benötigte Äquivalenzzahl für den Grund und Boden sind vorgegeben. Die Grundstücksfläche kann dem Automatisierten Liegenschaftsbuch (ALB) entnommen werden.

⁵¹ Die Struktur der zur Verfügung gestellten Daten führt dazu, dass die nachfolgende Auswertung für unbebaute und bebaute Grundstücke getrennt durchgeführt werden muss.

Tabelle 5: Informationsquellen für die zur Berechnung der Grundsteuer benötigten Daten (Äquivalenz- und Kombinationsmodell)

Äquivalenzmodell	Kombinationsmodell	Ermittlung
I. Angaben zum Grund und Boden		
Äquivalenzzahl für Grund und Boden	.-	vorgegeben
.-	Verkehrswert des Grund und Bodens	Bodenrichtwert (Gutachterausschuss)
Grundstücksfläche	Grundstücksfläche	Automatisiertes Liegenschaftsbuch (ALB)
II. Angaben zum Gebäude		
Äquivalenzzahl für Gebäude, differenziert nach Nutzung für Wohnzwecke bzw. für Nichtwohnzwecke	Äquivalenzzahl für Gebäude, differenziert nach Nutzung für Wohnzwecke bzw. für Nichtwohnzwecke	vorgegeben
Nutzungsform (Wohnzwecke, Nichtwohnzwecke)	Nutzungsform (Wohnzwecke, Nichtwohnzwecke)	aus Grundstücksart abgeleitet
Nutzungsanteile bei gemischt genutzten Grundstücken	Nutzungsanteile bei gemischt genutzten Grundstücken	nicht bekannt → Variationsrechnungen
typisierte Brutto-Grundfläche des Gebäudes	tatsächliche Brutto-Grundfläche des Gebäudes	typisiert aus Gebäudegrundfläche und Geschosszahl abgeleitet → Variationsrechnungen
Gebäudegrundfläche	Gebäudegrundfläche (nur wenn Brutto-Grundfläche nicht bekannt)	ArcMap (teilweise manuelles Verschneiden nötig)
Geschosszahl (aus Höhe des Gebäudes abgeleitet)	Geschosszahl (aus Höhe des Gebäudes abgeleitet; nur wenn Brutto-Grundfläche nicht bekannt)	Gebäudehöhe: ArcMap

Für den beim Kombinationsmodell verwendeten Bodenrichtwert dient die von dem Gutachterausschuss der Stadt Fürth aufgestellte Datensammlung als Informationsquelle. Der Bodenrichtwert ist von der Anzahl der Vollgeschosse und der Art der Nutzung (Wohnfläche (W), gemischte (M) oder gewerbliche (G) Baufläche) abhängig. Die Bodenrichtwerte für Wohnflä-

chen und gemischte Bauflächen werden für zwei (II), drei (III) oder vier (IV) Vollgeschosse angegeben. Bei gewerblichen Bauflächen ist der Bodenrichtwert unabhängig von der Anzahl der Vollgeschosse.

Für ca. 2 % der Grundstücke fehlen Bodenrichtwerte. Für ca. 47 % der Adressen liegen mehrere Bodenrichtwerte vor. Die Auswahl des „passenden“ Bodenrichtwerts erfolgt mit Hilfe folgender Entscheidungsregeln (Tabelle 6): (1) Liegt nur ein Bodenrichtwert vor, wird dieser ausgewählt, auch wenn die Anzahl der Vollgeschosse und die Nutzungsart nicht mit der Geschosshöhe und der Grundstücksart zusammenpassen. (2) Liegen mehrere Bodenrichtwerte vor und ist darunter der Bodenrichtwert, bei dem sich Nutzungsart und Grundstücksart bzw. Anzahl der Vollgeschosse und Geschosshöhe entsprechen, wird dieser Bodenrichtwert gewählt. (3) Liegen mehrere Bodenrichtwerte vor und ist darunter ein Bodenrichtwert, bei dem zumindest die Nutzungsart zur Grundstücksart passt, die Geschosshöhe aber unter der Anzahl der Vollgeschosse liegt, wird der Bodenrichtwert mit der nächstgrößeren Anzahl der Vollgeschosse gewählt. Da die Geschosshöhe tendenziell zu klein ausfällt,⁵² entstehen durch die vorrangige Wahl des höheren Vollgeschosses keine erheblichen Verzerrungen. (4) Liegen mehrere Bodenrichtwerte vor und ist darunter ein Bodenrichtwert, bei dem zumindest die Nutzungsart zur Grundstücksart passt, die Geschosshöhe aber über der Anzahl der Vollgeschosse liegt, so wird der Bodenrichtwert mit der nächstkleineren Anzahl der Vollgeschosse gewählt. (5) Liegen mehrere Bodenrichtwerte vor und handelt es sich um ein Geschäftsgrundstück, wird primär der Bodenrichtwert von gemischten Bauflächen (MII – MIV) herangezogen. Welcher Bodenrichtwert konkret gewählt wird, hängt von der Geschosshöhe ab, wobei der Auswahlprozess analog den Regeln (3) und (4) erfolgt. (6) Liegen für das Geschäftsgrundstück auch keine „gemischten“ Bodenrichtwerte vor, wird der Bodenrichtwert für Wohnzwecke analog der Vorgehensweise unter (5) herangezogen. (7) Liegen mehrere Bodenrichtwerte vor und handelt es sich um ein Wohngrundstück, wird primär der Bodenrichtwert von gemischten Bauflächen (MII – MIV) verwendet. Welcher Bodenrichtwert konkret gewählt wird, hängt von der Geschosshöhe ab, wobei der Auswahlprozess analog zu (5) erfolgt. (8) Liegen für ein Wohngrundstück auch keine „gemischten“ Bodenrichtwerte vor, wird der Bodenrichtwert für gewerbliche Bauflächen herangezogen. (9) Liegen mehrere Bodenrichtwerte vor und handelt es sich um ein gemischt genutztes Grundstück, wird pri-

⁵² Vgl. *Arbeitsgruppe der Länder Baden-Württemberg, Bayern und Hessen, Grundsteuer nach dem Äquivalenzprinzip* (Fn. 6), 10.

mär der Bodenrichtwert für Geschäftsgrundstücke angesetzt. Da die Bodenrichtwerte für Geschäftsgrundstücke grundsätzlich geringer sind als diejenigen für Wohnflächen, wird der Bodenrichtwert für Geschäftsgrundstücke gewählt. Dadurch soll eine Überbewertung vermieden werden. (10) Liegen mehrere Bodenrichtwerte für Wohnflächen vor und handelt es sich um ein gemischt genutztes Grundstück, erfolgt der Auswahlprozess hinsichtlich der Vollgeschosse wie bei den Schritten (5) bzw. (7).

Tabelle 6: Entscheidungsregeln für die Auswahl des Bodenrichtwerts bei Vorliegen mehrerer Bodenrichtwerte

Grundstücksart	Geschosszahl	Bodenrichtwert						
		WII	WIII	WIV	MII	MIII	MIV	G
ETW, EFH, ZFH, MWG	1–2	(2)	(3)	(3) wenn nicht WIII	(7)	(7) wenn nicht MII	(7) wenn nicht MIII	(8)
	3	(4)	(2)	(3)	(7) wenn nicht MIV	(7)	(7) wenn nicht MIII	(8)
	4	(4) wenn nicht WIII	(4)	(2)	(7) wenn nicht MIII	(7) wenn nicht MIV	(7)	(8)
	>5	(4) wenn nicht WIII	(4) wenn nicht WIV	(4)	(7) wenn nicht MIII	(7) wenn nicht MIV	(7)	(8)

Grundstücksart	Geschosszahl	Bodenrichtwert						
		WII	WIII	WIV	MII	MIII	MIV	G
gemischt	1–2	(10)	(10) wenn nicht WII	(10) wenn nicht WIII	(2)	(3)	(3) wenn nicht MIII	(9)
	3	(10) wenn nicht WIV	(10)	(10) wenn nicht WIII	(4)	(2)	(3)	(9)
	4	(10) wenn nicht WIII	(10) wenn nicht WIV	(10)	(4) wenn nicht MIII	(4)	(2)	(9)
	>5	(10) wenn nicht WIII	(10) wenn nicht WIV	(10)	(4) wenn nicht MIII	(4) wenn nicht MIV	(4)	(9)
GeG	1–2	(6)	(6) wenn nicht WII	(6) wenn nicht WIII	(5)	(5) wenn nicht MII	(5) wenn nicht MIII	(2)
	3	(6) wenn nicht WIV	(6)	(6) wenn nicht WIII	(5) wenn nicht MIV	(5)	(5) wenn nicht MIII	(2)
	4	(6) wenn nicht WIII	(6) wenn nicht WIV	(6)	(5) wenn nicht MIII	(5) wenn nicht MIV	(5)	(2)
	>5	(6) wenn nicht WIII	(6) wenn nicht WIV	(6)	(5) wenn nicht MIII	(5) wenn nicht MIV	(5)	(2)

Die Gebäudegrundfläche sowie die Gebäudehöhe lassen sich aus der Software ArcMap entnehmen. Die Informationen zur Gebäudehöhe stammen zu 96 % aus dem 3D-Stadtmodell der Stadt Fürth und zu 4 % aus den Daten des Staatlichen Vermessungsamtes.⁵³ ArcMap ist nicht primär nach Adressen

⁵³ Bei den Daten des Staatlichen Vermessungsamtes ist zu beachten, dass die Gebäudehöhe aus den Dachhöhen gemittelt wird, d.h. dass nicht die maximale Höhe angegeben ist, sondern der Mittelwert zwischen Trauf- und Giebelhöhe.

aufgeteilt, sondern nach Gebäuden. Im Regelfall enthält ein Gebäude genau eine Adresse. Allerdings gibt es auch Gebäude, die mehrere Hausnummern besitzen. Damit ein derartiges Gebäude zur Ermittlung der Grundsteuer herangezogen werden kann, muss es in ArcMap manuell verschnitten werden, d.h. in so viele Gebäudeteile zerlegt werden, wie Hausnummern vorliegen. Bei der Aufteilung entstehen i.d.R. gleich große Gebäudeteile. Teilweise ist allerdings aufgrund des Gebäudegrundrisses eine andere Aufteilung naheliegender. Bei den vorliegenden Daten ist für 6,21 % der Gebäude ein manuelles Verschneiden nötig. Die Gebäudehöhe ist nach der in Tabelle 7 wiedergegebenen Vorgehensweise in die Geschosshöhe umzurechnen.⁵⁴

Tabelle 7: Umrechnung der Gebäudehöhe in die Geschosshöhe

Gebäudehöhe	Geschosshöhe
bis einschließlich 5 Meter	1
über 5 Meter bis einschließlich 10 Meter	2
über 10 Meter bis einschließlich 15 Meter	3
über 15 Meter bis einschließlich 19 Meter	4
über 19 Meter bis einschließlich 22 Meter	5
über 22 Meter	$\left[5 + \frac{\text{Gebäudehöhe} - 22}{3} \right]$

Die für das Kombinationsmodell benötigte (tatsächliche) Brutto-Grundfläche liegt nur in wenigen Fällen vor.⁵⁵ Deshalb muss bei der Untersuchung auf eine typisierte Brutto-Grundfläche zurückgegriffen werden. Grundsätzlich wird zur Ermittlung der Brutto-Grundfläche der Vorgehensweise des Äquivalenzmodells gefolgt. Ausgangspunkt für die Brutto-Grundfläche bildet das Produkt aus Gebäudegrundfläche und Geschosshöhe. Da bei der Ermittlung der Brutto-Grundfläche aber beispielsweise auch Kellergeschosse eingehen, wird die aus dem Äquivalenzmodell abgeleitete Geschosshöhe modifiziert: Die Arbeitsgruppe, die das Äquivalenzmodell erarbeitet hat, geht davon aus, dass mit der von ihr vorgeschlagenen Umrechnung grundsätz-

⁵⁴ Vgl. *Arbeitsgruppe der Länder Baden-Württemberg, Bayern und Hessen, Grundsteuer nach dem Äquivalenzprinzip* (Fn. 6), 10.

⁵⁵ Beim Äquivalenzmodell wird die Brutto-Grundfläche in typisierter Form ermittelt. Damit stellt sich die im Folgenden beschriebene Problematik bei diesem Reformmodell nicht.

lich ein Geschoss des Gebäudes unberücksichtigt bleibt.⁵⁶ Deshalb ist die für das Kombinationsmodell verwendete Geschosshöhe grundsätzlich um eine Einheit größer als beim Äquivalenzmodell. Diese Tendenzaussage trifft aber nicht in jedem Fall zu (so zum Beispiel, wenn ein Gebäude keinen Keller hat). Um die Bandbreite der Geschosshöhe ableiten zu können, innerhalb der sich die tatsächlichen Auswirkungen bewegen, wird bei der Anzahl der Geschosse eine Fallunterscheidung getroffen. Im ersten Fall wird die Brutto-Grundfläche aus der Geschosshöhe errechnet, die auch für das Äquivalenzmodell relevant ist. Die zusätzliche Geschosshöhe beträgt daher null. Im zweiten Fall wird eine halbe zusätzliche Geschosshöhe berücksichtigt, so dass pauschal davon ausgegangen wird, dass bspw. die Hälfte der Grundstücke einen Keller hat. Im dritten Fall wird der Tendenzaussage gefolgt, dass beim Kombinationsmodell die Anzahl der Geschosse um eins höher ist als beim Äquivalenzmodell. Die tatsächlichen Auswirkungen werden sich zwischen diesen Werten bewegen. Mangels entsprechender Informationen kann der genaue Wert allerdings nicht beziffert werden.

Die Verteilung zwischen Wohn- bzw. Nichtwohnnutzung, die zur Bewertung der gemischt genutzten Grundstücke benötigt wird, kann aus den Grundstücksakten nicht entnommen werden. Die Nutzungsanteile werden deshalb näherungsweise bestimmt. Erstens wird angenommen, dass der Wohnnutzungsanteil für alle gemischt genutzten Grundstücke gleich ist. Zweitens wird der Anteil der Wohnnutzung entweder mit 20 %, 50 % oder 80 % angesetzt. Die beiden Eckpunkte (20 % bzw. 80 % Wohnnutzung) werden zugrunde gelegt, da nach § 75 Abs. 2, 3 BewG Grundstücke dann als Mietwohn- bzw. Geschäftsgrundstück eingeordnet werden, wenn sie zu mehr als 80 % Wohn- bzw. gewerblichen Zwecken dienen.

Die Datenlage macht also eine Fallunterscheidung erforderlich (Tabelle 8). Um die Übersichtlichkeit zu erhöhen, wird bei den Auswertungen allerdings nur jeweils der „mittlere“ Fall ausführlich erläutert. Bei diesem in der Tabelle 8 fett markierten „mittleren“ Fall gleichen sich die gegenläufigen Effekte weitgehend aus. Damit werden die im Durchschnitt zu erwartenden Ergebnisse zumindest näherungsweise erfasst. Um die Bandbreite der möglichen Ergebnisse aufzeigen zu können, wird auf die jeweiligen „extremen“ Ergebnisse hingewiesen, d.h. auf diejenigen Fälle mit den kleinsten bzw. größten Werten der jeweiligen statistischen Maßzahl (in Tabelle 8 kursiv markiert). Im Anhang werden zusätzlich für jede Datenkonstellation die Detailergebnisse wiedergegeben.

⁵⁶ Vgl. *Arbeitsgruppe der Länder Baden-Württemberg, Bayern und Hessen, Grundsteuer nach dem Äquivalenzprinzip* (Fn. 6), 10.

Tabelle 8: Fallvariationen beim Äquivalenzmodell und beim Kombinationsmodell

	Geschosszahl	Anteil der Wohnnutzung		
		20 %	50 %	80 %
Äquivalenzmodell	±0	<i>Fall 1</i>	Fall 2	<i>Fall 3</i>
Kombinationsmodell	±0	Fall 1a	Fall 2a	<i>Fall 3a</i>
	+0,5	Fall 1b	Fall 2b	Fall 3b
	+1	<i>Fall 1c</i>	Fall 2c	Fall 3c

Als „mittlerer“ Fall wird beim Äquivalenzmodell der Fall 2 und beim Kombinationsmodell der Fall 2b ausführlich vorgestellt. Da ergänzend die Eckpunkte der Bandbreite vorgestellt werden, wird beim Äquivalenzmodell im Ergebnis auf alle drei Fälle eingegangen. Fall 3 enthält die geringsten und Fall 1 die größten Werte. Beim Kombinationsmodell liegen bei Fall 3a (Fall 1c) die kleinsten (größten) Werte vor.

b. Verkehrswertmodell

Die für das Verkehrswertmodell erforderlichen Daten liegen für die bebauten Grundstücke nicht in ausreichendem Maße vor. Dies gilt sowohl für den Überblick über die tatsächlich gezahlten Kaufpreise als auch für die für eine Anpassung an den jeweiligen Einzelfall benötigten Vergleichs- und Korrekturfaktoren. Damit ist eine umfassende Bewertung aller in Fürth gelegenen Grundstücke nach dem Verkehrswertmodell nicht möglich. Um dennoch einige Tendenzaussagen zu den Auswirkungen des Verkehrswertmodells ableiten zu können, wird der Verkehrswert in Anlehnung an das für die Erbschaft- und Schenkungsteuer herangezogene Ertragswertverfahren (§§ 184–188 BewG) zumindest näherungsweise bestimmt. Die für die Erbschaft- und Schenkungsteuer herangezogenen Bewertungsverfahren können deshalb für diese Untersuchung als geeignet angesehen werden, da diese in Anlehnung an die in der Immobilienwirtschaft für nicht steuerliche Zwecke verwendete-

ten Bewertungsverfahren ausgestaltet wurden.⁵⁷ Die Beschränkung auf das Ertragswertverfahren begründet sich damit, dass mit dem „qualifizierten Mietspiegel 2014 für Fürth“⁵⁸ eine wichtige Datenquelle verwendet werden kann. Demgegenüber liegen für die anderen (für erbschaft- und schenkungsteuerliche Zwecke relevante) Verfahren die benötigten Daten nur bruchstückhaft vor. Bei der Umsetzung des Ertragswertverfahrens wird auf die für die Erbschaft- und Schenkungsteuer im Bewertungsgesetz objektivierend konkretisierten Bewertungsparameter zurückgegriffen, da bei dem für die Stadt Fürth zuständigen Gutachterausschuss keine individuellen Werte vorliegen.⁵⁹

Für Eigentumswohnungen, Ein- und Zweifamilienhäuser wird durch Verwendung des Fürther Mietspiegels und der §§ 184–188 BewG der Ertragswert zumindest näherungsweise bestimmt. Der Fürther Mietspiegel enthält nach §§ 558c, 558d BGB eine Übersicht über die ortsübliche Vergleichsmiete und beschränkt sich auf für Wohnraum gezahlte Mieten. Somit kann das Ertragswertverfahren für Geschäfts- und gemischt genutzte Grundstücke nicht durchgeführt werden. Die monatliche ortsübliche Vergleichsmiete ergibt sich als Produkt aus der sog. Basis-Nettomiete (€/qm) und der Wohnfläche der Wohneinheit. Die Basis-Nettomiete wird um diverse prozentuale Zu- und Abschläge korrigiert.

Der Ertragswert nach §§ 184–188 BewG setzt sich aus dem Bodenwert und dem Gebäudeertragswert zusammen (Abbildung 1). Der Bodenwert ist das

⁵⁷ Im Bericht des Finanzausschusses zum Entwurf eines Gesetzes zur Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts (Erbschaftsteuerreformgesetz – ErbStRG) findet sich der Hinweis darauf, dass das Ertragswertverfahren im Wesentlichen dem Ertragswertverfahren der Verordnung über Grundsätze für die Ermittlung der Verkehrswerte von Grundstücken (Wertermittlungsverordnung – WertV) entspricht, vgl. BT-Drs. 16/11107 v. 26.11.2008, 18. Die WertV wurde am 1.7.2010 von der ImmoWertV (§ 24 ImmoWertV) abgelöst. Zur Beurteilung der Erfassung der steuerlichen Effekte aus methodischer Sicht siehe *Spengel/Elschner*, Ubg 2008, 408 (413–414).

⁵⁸ Der qualifizierte Mietspiegel 2014 für Fürth kann gegen eine Schutzgebühr von 3 € im Rathaus der Stadt Fürth erworben werden, vgl. Stadt Fürth <http://www.fuerth.de/Home/stadtentwicklung/newsarchiv/Archiv2014-Stadtentwicklung/Qualifizierter-Mietspiegel-erschieden.aspx> (zuletzt abgerufen am 10.11.2014).

⁵⁹ Der Vergleich für die in der Bundesrepublik im Durchschnitt herangezogenen Bewertungsparameter zeigt, dass die im Bewertungsgesetz enthaltenen Werte im Wesentlichen innerhalb der Bandbreite liegen, die für nicht steuerliche Zwecke verwendet wird, vgl. *Immobilienverband Deutschland IVD Bundesverband*, Spanne der Liegenschaftszinssätze, Gesamtnutzungsdauer und Bewirtschaftungskosten, IWD-Wohn-Preisspiegel 2010/2011, 2011, 42.

Produkt aus Bodenrichtwert und Grundstücksfläche. Den Gebäudeertragswert erhält man durch Multiplikation des Reinertrags des Gebäudes mit einem Vervielfältiger. Der Reinertrag des Gebäudes ist die Differenz aus Reinertrag des Grundstücks und der Verzinsung des Bodenwerts. Um den Reinertrag des Grundstücks zu erhalten, sind vom Rohertrag die Bewirtschaftungskosten abzuziehen. Der Rohertrag ist das Entgelt, das für die Benutzung des bebauten Grundstücks für den Zeitraum von zwölf Monaten zu zahlen ist. Die Bewirtschaftungskosten können in Abhängigkeit von der Restnutzungsdauer der Anlage 23 zum BewG entnommen werden. Die Restnutzungsdauer richtet sich nach der wirtschaftlichen Gesamtnutzungsdauer (Anlage 22 zum BewG). Der Liegenschaftszinssatz wird entweder vom Gutachterausschuss vorgegeben oder kann dem BewG entnommen werden (§ 188 BewG). Das Produkt aus Grundstücksfläche und Liegenschaftszinssatz ergibt die Verzinsung des Bodenwerts. Der Vervielfältiger ist vom Liegenschaftszinssatz und der Restnutzungsdauer abhängig. Der jeweils anzuwendende Vervielfältiger ist in der Anlage 21 zum BewG zusammengestellt.

Abbildung 1: Ertragswertverfahren bei bebauten Grundstücken für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer

	Bodenrichtwert	
x	Grundstücksfläche	
=	Bodenwert	
	Rohertrag	
–	Bewirtschaftungskosten	
=	Reinertrag des Grundstücks	
–	Verzinsung des Bodenwerts	
=	Reinertrag des Gebäudes	
x	Vervielfältiger	
+	Gebäudeertragswert	
=	Ertragswert des bebauten Grundstücks, mindestens Bodenwert	

Tabelle 9 enthält eine Zusammenfassung der Daten, die für die Durchführung des Ertragswertverfahrens benötigt werden. Zusätzlich wird ausgewiesen, wie diese Daten ermittelt werden. Größen, die bereits im Abschnitt IV.2.a. erläutert wurden, sind in der Tabelle enthalten, sie werden aber im Folgenden nicht mehr gesondert angesprochen.⁶⁰

⁶⁰ Dies betrifft die Angaben zum Grund und Boden, die Gebäudegrundfläche sowie die Geschosszahl.

Tabelle 9: Informationsquellen für die Anwendung des Verkehrswertmodells (Ertragswertverfahren)

Verkehrswertmodell	Ermittlung
I. Angaben zum Grund und Boden	
Verkehrswert des Grund und Bodens	Bodenrichtwert (Gutachterausschuss)
Grundstücksfläche	Automatisiertes Liegenschaftsbuch (ALB)
II. Angaben zum Gebäude	
Wohnfläche je Wohneinheit	(Gebäudegrundfläche x Geschossezahl)/ Anzahl Einheiten
Gebäudegrundfläche	ArcMap (teilweise manuelles Verschneiden nötig)
Geschossezahl (aus Höhe des Gebäudes abgeleitet)	Gebäudehöhe: ArcMap
Anzahl der Einheiten	Anzahl der Grundsteuerobjekte mit derselben Adresse
Rohertrag	Basis-Nettomiete x Wohnfläche je Wohneinheit x 12 Monate
Bewirtschaftungskosten	Anlage 23 zum BewG in Abhängigkeit von der Restnutzungsdauer
Restnutzungsdauer	nicht bekannt → Variationsrechnungen
Verzinsung des Bodenwerts	nicht bekannt → Variationsrechnungen
Vervielfältiger	Anlage 21 zum BewG in Abhängigkeit von Zinssatz und Restnutzungsdauer

Die für die Ermittlung des Rohertrags erforderliche Basis-Nettomiete pro qm variiert mit der Wohnungsgröße. Nach Korrektur um prozentuale Zu- und Abschläge ergibt sich die durchschnittliche ortsübliche Vergleichsmiete. Wohneinheiten, die unter 25 qm bzw. über 150 qm groß sind, werden im Mietspiegel der Stadt Fürth nicht berücksichtigt. Deshalb müssen derartige Einheiten für die Analysen ausgeschlossen werden. Da die Wohnungsgröße in den Grundstücksakten nicht angegeben ist, wird sie näherungsweise bestimmt. Zu diesem Zweck wird die Gebäudegrundfläche mit der Geschossezahl multipliziert und durch die Anzahl der Wohneinheiten geteilt. Die Geschossezahl wird analog zur Vorgehensweise beim Kombinationsmodell variiert, d.h. sie entspricht zum einen derjenigen beim Äquivalenzmodell

und wird zum anderen um 0,5 bzw. 1 erhöht. Die Anzahl der Wohneinheiten ist bei Einfamilienhäusern immer 1, bei den beiden anderen Grundstücksarten ergibt sich die Anzahl der Einheiten aus der Anzahl der Objekte, die dieselbe Adresse haben und bei den Modellen zur Reform der Grundsteuer zu einem Grundstück zusammengefasst werden (Abschnitt IV.1.). Somit wird die Anzahl der Wohneinheiten bspw. durch Garagen, die vor der Zusammenführung als sonstiges bebautes Grundstück behandelt wurden, erhöht, ohne dass es sich tatsächlich um eine (zusätzliche) Wohneinheit handelt. Die Wohnungsgröße fällt dadurch tendenziell zu gering aus. Da bei geringerer Wohnungsgröße die Basis-Nettomiete pro qm höher ist als bei einer größeren Gesamtzahl an qm-Wohnfläche, ergibt sich eine gewisse Überbewertung. Dies betrifft allerdings nur eine geringe Anzahl an Grundstücken (Tabelle 3 in Abschnitt IV.1.).

Mangels anderweitiger Informationen wird vereinfachend angenommen, dass sich die prozentualen Zu- und Abschläge zur Ermittlung der ortsüblichen Miete ausgleichen. Dies bedeutet, dass die ortsübliche Miete mit der für das hier verwendete Bewertungsverfahren benötigten Basis-Nettomiete übereinstimmt. Der jährliche Rohertrag ergibt sich mithin als Produkt aus der ortsüblichen Vergleichsmiete, die annahmegemäß der Basis-Nettomiete entspricht, der Wohnfläche je Wohneinheit und der Anzahl der Monate eines Jahres.

Da bei Mietwohngrundstücken die Anzahl der tatsächlichen Einheiten und damit die Größe der einzelnen Wohnungen auch nicht näherungsweise bestimmt werden können, müssen beim Verkehrswertmodell Mietwohngrundstücke aus der Analyse ausgeschlossen werden.

Während das Ertragswertverfahren zur Ermittlung der Einheitswerte nach § 76 Abs. 1 BewG für Mietwohn-, Geschäfts- und gemischt genutzte Grundstücke sowie für Ein- und Zweifamilienhäuser angewendet wird, ist dies für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer nur für Mietwohn-, Geschäfts- und gemischt genutzte Grundstücke vorgesehen (§ 182 Abs. 3 BewG). Da die hier analysierten Eigentumswohnungen, Ein- und Zweifamilienhäuser wie die Mietwohngrundstücke für Wohnzwecke genutzt werden, wird im Rahmen der Untersuchung auf die Größen zurückgegriffen, die im BewG für Mietwohngrundstücke angegeben sind. Somit wird zum einen der für Mietwohngrundstücke geltende Liegenschaftszinssatz von 5 % verwendet (§ 188 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 BewG). Zum anderen werden zusätzlich die Zinssätze 3 % und 8 % zugrunde gelegt, da diese in der Anlage 21 zum BewG als Eckpunkte einer Bandbreite angegeben sind. Die Restnutzungsdauer kann

in Abhängigkeit von der wirtschaftlichen Gesamtnutzungsdauer von 80 Jahren, die in Anlage 22 zum BewG für Ein- und Zweifamilienhäuser sowie Mietwohngrundstücke festgelegt wird, zwischen 1 und 79 Jahren liegen. Um nicht nur diese Extrempunkte abzudecken, werden zusätzlich Restnutzungsdauern von 15 und 40 Jahren angenommen. Bei einer Restnutzungsdauer von ca. 15 Jahren ergibt sich ein Vervielfältiger, der in der Mitte der Bandbreite liegt.

Das Ertragswertverfahren wird also für Ein- und Zweifamilienhäuser sowie Eigentumswohnungen für zahlreiche Variationen durchgeführt. Insgesamt ergeben sich für diese Variationsrechnungen 36 Fälle (Tabelle 10). Wie beim Äquivalenz- und Kombinationsmodell werden nur die Ergebnisse eines „mittleren“ Falles ausführlich dargestellt (Fall 6b, in Tabelle 10 fett markiert). Um die Bandbreite der Werte, die sich in Abhängigkeit von der Ausprägung der variierten Größe ergeben, aufzeigen zu können, wird ergänzend auf die jeweiligen Extremwerte eingegangen.

Tabelle 10: Betrachtete Fälle beim Verkehrswertmodell

	Liegenschafts- zinssatz	Restnutzungsdauer			
		1 Jahr	15 Jahre	40 Jahre	79 Jahre
Geschosszahl: ±0	3 %	Fall 1a	Fall 1b	Fall 1c	Fall 1d
	5 %	Fall 2a	Fall 2b	Fall 2c	Fall 2d
	8 %	Fall 3a	Fall 3b	Fall 3c	Fall 3d
Geschosszahl: +0,5	3 %	Fall 4a	Fall 4b	Fall 4c	Fall 4d
	5 %	Fall 5a	Fall 5b	Fall 5c	Fall 5d
	8 %	Fall 6a	Fall 6b	Fall 6c	Fall 6d
Geschosszahl: +1	3 %	Fall 7a	Fall 7b	Fall 7c	Fall 7d
	5 %	Fall 8a	Fall 8b	Fall 8c	Fall 8d
	8 %	Fall 9a	Fall 9b	Fall 9c	Fall 9d

Da im Mietspiegel der Stadt Fürth Grundstücke mit einer Wohnungsgröße von weniger als 25 qm bzw. mehr als 150 qm ausgeschlossen sind, können nicht alle Eigentumswohnungen, Ein- und Zweifamilienhäuser der Grundgesamtheit in die Untersuchung einbezogen werden. In Abhängigkeit von der Geschosszahl werden zwischen 11,23 % und 34,38 % aller Eigentumswohnungen, Ein- und Zweifamilienhäuser bewertet (Tabelle 11). Der Erfas-

sungsgrad ist allerdings bei diesen drei Grundstücksarten sehr unterschiedlich. Bei Eigentumswohnungen bewegt sich der Anteil zwischen 60,17 % und 82,08 %. Demgegenüber verbleiben bei Einfamilienhäusern zwischen 2,79 % und 30,36 % in der Untersuchung. Bei Zweifamilienhäusern sind es sogar nur zwischen 1,24 % und 6,05 %. Das Gesamtergebnis wird bei den Untersuchungen zum Verkehrswertmodell also wesentlich von den Eigentumswohnungen beeinflusst. Bei der Interpretation der Ergebnisse ist zu beachten, dass bei Ein- und Zweifamilienhäusern nur ein geringer Anteil in die Analysen einbezogen werden kann.

Tabelle 11: Ausgewertete Grundstücke beim Verkehrswertmodell

	Geschlosszahl: ±0		Geschlosszahl: +0,5		Geschlosszahl: +1	
	Anzahl	Anteil an ETW, EFH bzw. ZFH in Grundgesamtheit	Anzahl	Anteil an ETW, EFH bzw. ZFH in Grundgesamtheit	Anzahl	Anteil an ETW, EFH bzw. ZFH in Grundgesamtheit
ETW	1.731	82,08 %	1.548	73,40 %	1.269	60,17 %
EFH	2.929	30,36 %	1.091	11,31 %	269	2,79 %
ZFH	132	6,05 %	37	1,70 %	27	1,24 %
Summe	4.792	34,38 %	2.676	19,20 %	1.565	11,23 %

Bei der Ermittlung der Grundsteuer werden die abweichenden Steuermesszahlen für Ein- und Zweifamilienhäuser berücksichtigt. Abweichend von den allgemeinen Grundsätzen beträgt die Steuermesszahl für Zweifamilienhäuser 3,1 ‰. Für Einfamilienhäuser und damit auch für Eigentumswohnungen gilt für die ersten 38.346,89 € des Einheitswerts eine Steuermesszahl von 2,6 ‰; für den verbleibenden Einheitswert beträgt sie 3,5 ‰ (§ 15 Abs. 2 GrStG). Ein Einheitswert von 38.346,89 € entspricht bei einer Messzahl von 2,6 ‰ und dem derzeit in Fürth festgesetzten Hebesatz von 555 %⁶¹ einer Grundsteuer von ca. 553 €. Somit wird für alle Einfamilienhäuser und Eigentumswohnungen, die bisher eine Grundsteuer von 553 € oder weniger zahlen, die niedrigere Steuermesszahl von 2,6 ‰ angewendet.

⁶¹ Vgl. § 1 Satz 1 Nr. 2 der Satzung über die Festsetzung der Hebesätze bei der Grundsteuer für das Jahr 2010 (Hebesatzsatzung der Stadt Fürth) vom 1.12.2009, abrufbar unter http://www.fuerth.de/Portaldaten/1/Resources/fuertherrathaus/ortsrecht_2/22_3_hebesatzung.pdf (zuletzt abgerufen am 10.11.2014). Dieser Hebesatz gilt unverändert.

Für unbebaute Grundstücke bereitet die Ermittlung der Verkehrswerte keine Schwierigkeiten, da der Bodenrichtwert und die Grundstücksfläche vorliegen.

V. Sichtweise der Gemeinden: Aufkommenswirkungen bei unverändertem Hebesatz

1. Gesamteffekt

Bei einer gemeinsamen Betrachtung von unbebauten und bebauten Grundstücken sinkt das Aufkommen beim Äquivalenzmodell auf 79,67 %, während sich beim Kombinationsmodell bzw. Verkehrswertmodell eine Steigerung auf 167,78 % bzw. 1.059,57 % ergibt (Tabelle 12).⁶² Bei der Interpretation dieser Aussage ist aber zu beachten, dass sie nur gilt, wenn der derzeit für die Stadt Fürth festgesetzte Grundsteuerhebesatz von 555 % unverändert bleibt. Beim Verkehrswertmodell wurde zusätzlich angenommen, dass sich auch bei der Steuermesszahl keine Veränderung ergibt.⁶³ Soll die Grundsteuerreform aufkommensneutral umgesetzt werden, ist beim Äquivalenzmodell eine Erhöhung des Hebesatzes erforderlich, während beim Kombinations- und Verkehrswertmodell der Hebesatz bzw. die Steuermesszahl (deutlich) gesenkt werden kann.

Zu berücksichtigen ist, dass beim Verkehrswertmodell wesentlich weniger bebaute Grundstücke betrachtet werden (2.676 Grundstücke im Gegensatz zu 19.416 Grundstücken beim Äquivalenz- und Kombinationsmodell). Dies bedeutet, dass der Gesamteffekt für dieses Modell sehr stark vom Ergebnis der unbebauten Grundstücke beeinflusst wird. Die Struktur der zur Verfügung gestellten Daten führt allerdings dazu, dass die nachfolgende Auswertung für unbebaute und bebaute Grundstücke getrennt durchgeführt werden muss.

⁶² Die Datenstruktur erlaubt nur eine separate Auswertung von unbebauten und bebauten Grundstücken. Der Gesamteffekt ergibt sich somit als gewichteter Durchschnitt der Ergebnisse des mittleren Falles für unbebaute und bebaute Grundstücke.

⁶³ Sollte beim Verkehrswertmodell die Steuermesszahl angepasst werden, sind die in dieser Schrift vorgestellten Effekte entsprechend zu modifizieren.

Tabelle 12: Gesamteffekt einer Grundsteuerreform bei unverändertem Hebesatz

Modell	Mittelwert	Anzahl Grundstücke		zugrundeliegender Fall (bebaute Grundstücke)
		unbebaut	bebaut	
Äquivalenzmodell	79,67 %	991	19.416	Fall 2
Kombinationsmodell	167,78 %	991	19.416	Fall 2b
Verkehrswertmodell	1.059,57 %	991	2.676	Fall 6b

2. Ergebnisse für unbebaute Grundstücke

Bei unverändertem Hebesatz steigt das Aufkommen aus unbebauten Grundstücken – wie im qualitativen Belastungsvergleich in Abschnitt III. erwartet – beim Verkehrswert- und Kombinationsmodell, während es beim Äquivalenzmodell sinkt (Tabelle 13).

Tabelle 13: Verhältnis der Grundsteuerhöhe der unbebauten Grundstücke zur derzeitigen Höhe der Grundsteuer in %

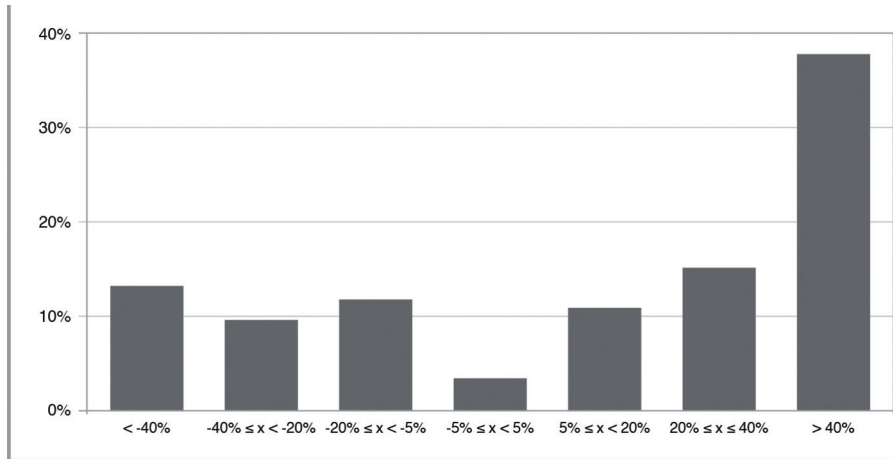
Modell	Mittelwert	Median	min	25 %-Perzentil	75 %-Perzentil	max	Variationskoeffizient
ÄM	40,31	50,88	0,57	36,87	74,55	23.102,80	205,62
KM	247,09	298,12	11,60	226,89	461,05	150.168,20	185,87
VM	1.729,64	2.086,83	81,21	1.588,22	3.227,35	1.051.177,40	185,87

Legende: ÄM: Äquivalenzmodell; KM: Kombinationsmodell;
VM: Verkehrswertmodell

Die reine Flächenorientierung des Äquivalenzmodells führt in Kombination mit der geringen Äquivalenzzahl von 0,02 €/qm dazu, dass das Aufkommen nach einer Reform noch 40,31 % der bisherigen Einnahmen entspricht. Der Median ist mit 50,88 % größer als der Mittelwert, d.h. es liegen mehr Werte über dem Mittelwert als darunter. Die Bandbreite der Einzelwerte erstreckt sich von 0,57 % bis 23.102,80 %. Die beiden Perzentile machen allerdings deutlich, dass diese extremen Werte Ausnahmen darstellen. 75 % der Einzelwerte sind größer als 36,87 % (25 %-Perzentil) und nur 25 % der Einzelwerte überschreiten einen Verhältniswert von 74,55 % (75 %-Perzentil). Der Variationskoeffizient von 205,62 % zeigt, dass der Mittelwert aufgrund der starken Streuung der Ergebnisse nicht sinnvoll auf die Veränderung der Grundsteuer für die einzelnen Grundstücke schließen lässt. Abbildung 2, die eine

Häufigkeitsverteilung enthält, unterstreicht diese Aussage, indem sie zeigt, um wie viel Prozent die Werte der einzelnen Grundstücke vom Mittelwert (40,31 %) abweichen.

Abbildung 2: Häufigkeitsverteilung der Abweichungen vom Mittelwert beim Äquivalenzmodell für unbebaute Grundstücke



Eine sehr starke Abweichung (Abweichung mehr als $\pm 40\%$) liegt bei mehr als 50 % der Grundstücke vor, während nur ca. 3 % der Grundstücke kaum vom Mittelwert abweichen (Abweichung nicht mehr als $\pm 5\%$). Eine mittlere Abweichung (Abweichung zwischen $\pm 20\%$ und $\pm 40\%$) erreichen ca. 24 % der Grundstücke und eine leichte Abweichung (Abweichung zwischen $\pm 5\%$ und $\pm 20\%$) ca. 22 %.

Beim Kombinationsmodell führt die wertorientierte Besteuerung des Grund und Bodens bei unverändertem Hebesatz zu einem Anstieg des Aufkommens auf 247,09 % der bisherigen Grundsteuereinnahmen aus unbebauten Grundstücken.⁶⁴ Wie stark die Gewichtung des Bodenrichtwerts mit 0,5 % den Einbezug von wertorientierten Größen abschwächt, zeigt das Ergeb-

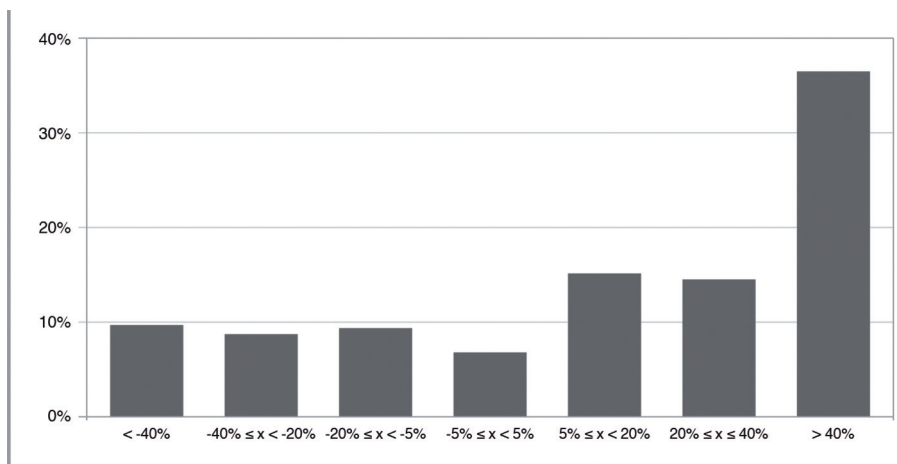
⁶⁴ Der Grund und Boden wird beim Kombinationsmodell mit dem Produkt aus „Bodenrichtwert €/qm * 0,5 %“ und beim Äquivalenzmodell mit der Äquivalenzzahl von 0,02 €/qm gewichtet. Ab einem Bodenrichtwert von 40 €/qm ist die Bemessungsgrundlage beim Kombinationsmodell höher als beim Äquivalenzmodell. In der Stadt Fürth liegen alle Bodenrichtwerte über 40 €/qm. Im Durchschnitt beträgt der Bodenwert in der Stadt Fürth ca. 311 €/qm, vgl. Stadt Fürth <http://www.fuerth.de/home/stadtentwicklung/planen-und-bauen/Baupreientwicklung.aspx> (zuletzt abgerufen am 10.11.2014). Der Bodenwert wird regelmäßig aus dem Bodenrichtwert abgeleitet, vgl. *Rössler/Troll*, Bewertungsgesetz, 19. Aufl. 2014, § 72 BewG, Anm. 43.

nis, dass beim Verkehrswertmodell der Mittelwert auf 1.729,64 % ansteigt, sofern die Steuermesszahl von derzeit 3,5 % unverändert bleibt.⁶⁵ Die Bandbreite der Einzelwerte liegt beim Kombinationsmodell zwischen 11,60 % und 150.168,20 %. Außer dem kleinsten Wert liegen sämtliche Lagemaße über 226,89 %, d.h. für maximal 25 % der Grundstücke wird eine geringere Aufkommenssteigerung als knapp 230 % erreicht. Beim Kombinations- und Verkehrswertmodell ist der Variationskoeffizient mit 185,87 % für aussagekräftige Rückschlüsse ebenfalls zu groß. Beim Verkehrswertmodell sind sämtliche Lagemaße mit dem Faktor 7 vervielfacht.

Auch beim Kombinationsmodell liegt bei den meisten Grundstücken, nämlich bei ca. 46 %, eine sehr starke Abweichung vom Mittelwert von 247,09 % vor (Abbildung 3). In die Gruppe der mittleren Abweichung fallen ca. 23 % der Grundstücke, während eine leichte Abweichung bei ca. 24 % auftritt. Nur knapp 7 % der Grundstücke weisen kaum eine Abweichung auf.

Für unbebaute Grundstücke werden beim Kombinationsmodell und beim Verkehrswertmodell die gleichen Bewertungsregeln vorgeschlagen. Deshalb gelten die für das Kombinationsmodell getroffenen Aussagen auch für das Verkehrswertmodell.

Abbildung 3: Häufigkeitsverteilung der Abweichungen vom Mittelwert beim Kombinationsmodell und Verkehrswertmodell für unbebaute Grundstücke



⁶⁵ Dies ist das Siebenfache des Kombinationsmodells. Beim Kombinationsmodell ist der Bodenrichtwert mit dem Faktor 5/10.000 zu multiplizieren. Bleibt beim Verkehrswertmodell die Steuermesszahl unverändert, ist auf den Bodenrichtwert eine Steuermesszahl von 3,5 ‰ anzuwenden: $7 = 0,0035/0,0005$. Im Vergleich mit dem Äquivalenzmodell ergeben sich unter diesen Bedingungen beim Verkehrswertmodell ab einem Bodenrichtwert von 5,71 €/qm höhere Werte.

3. Ergebnisse für bebaute Grundstücke

a. Gesamtergebnis

Wie bei den unbebauten Grundstücken sinkt das Gesamtaufkommen bei einer nach dem Äquivalenzmodell ermittelten Grundsteuer, während es beim Kombinations- und Verkehrswertmodell zu einem Anstieg des Aufkommens kommt (Tabelle 14). Diese Aussagen gelten unter der Bedingung, dass sowohl der Hebesatz als auch die beim Verkehrswertmodell benötigte Steuermesszahl unverändert bleiben.

Tabelle 14: Verhältnis der Grundsteuerhöhe der bebauten Grundstücke zur derzeitigen Höhe der Grundsteuer in %

	Mittelwert	Median	min	25 %-Perzentil	75 %-Perzentil	max	Variationskoeffizient
ÄM Fall 2	81,68	72,03	3,42	52,33	122,27	112.243,90	489,62
KM Fall 2b	163,73	154,69	6,79	105,31	267,42	138.430,23	305,91
VM Fall 6b	811,43	617,42	32,24	401,41	1.442,57	121.222,43	172,53

Legende: ÄM: Äquivalenzmodell; KM: Kombinationsmodell;
VM: Verkehrswertmodell

Bei einer nach dem Äquivalenzmodell ermittelten Grundsteuer sinkt das Aufkommen auf 81,68 % der bisherigen Grundsteuer. Der Median von 72,03 % zeigt, dass mehr Werte unter dem Mittelwert liegen als darüber. Die Bandbreite der Einzelwerte erstreckt sich von 3,42 % bis 112.243,90 %. Das 75 %-Perzentil, das bei 122,27 % liegt, macht deutlich, dass bei weniger als 25 % der Grundstücke eine Steigerung um mehr als knapp 23 % vorliegt. Der sehr hohe Variationskoeffizient von 489,62 % zeigt erneut, dass der Mittelwert nicht als Repräsentant für die Wertentwicklung der einzelnen Grundstücke dienen kann.

Beim Kombinationsmodell ergibt sich ein Grundsteueraufkommen, das 163,73 % der bisherigen Grundsteuereinnahmen entspricht. Auch beim Kombinationsmodell liegt der Median mit 154,69 % unter dem Mittelwert. Der kleinste Einzelwert beträgt 6,79 %, der größte 138.430,23 %. Das 25 %-Perzentil von 105,31 % zeigt, dass für mehr als drei Viertel der Grundstücke

mindestens die bisherige Grundsteuerhöhe erreicht wird. Mit 305,91 % ist der Variationskoeffizient zwar geringer als beim Äquivalenzmodell. Er liegt aber gleichfalls deutlich über der Grenze, bis zu der sich aus dem Mittelwert belastbare Aussagen für den Einzelfall ableiten lassen.

Der Mittelwert, der sich bei Anwendung des Verkehrswertmodells für Eigentumswohnungen sowie Ein- und Zweifamilienhäuser ergibt, beträgt 811,43 %, wobei der Median von 617,42 % erneut kleiner ist als der Mittelwert. Im Minimum ergibt sich ein Wert von 32,24 %. Maximal nimmt ein Einzelwert einen Betrag von 121.222,43 % an. Für 75 % aller Grundstücke ergibt sich eine Grundsteuer von maximal 1.442,57 % der bisherigen Höhe. Der Variationskoeffizient beträgt 172,53 %; der Mittelwert lässt also auch beim Verkehrswertmodell keine aussagekräftigen Rückschlüsse auf die Einzelwerte der Grundstücke zu.

b. Detailergebnisse für das Äquivalenzmodell

Beim Äquivalenzmodell liegt mit 56,96 % der kleinste Mittelwert bei den Eigentumswohnungen vor, d.h. das Aufkommen sinkt bei dieser Grundstücksart am stärksten. Demgegenüber ergibt sich bei den Geschäftsgrundstücken mit 96,02 % der größte Mittelwert, m.a.W. das Aufkommen sinkt bei dieser Grundstücksart am schwächsten (Tabelle 15). Die Ein- und Zweifamilienhäuser liegen mit Mittelwerten von 73,36 % bzw. 78,49 % zwischen den beiden Extrempunkten und wie die Eigentumswohnungen unter der Veränderung des Gesamtaufkommens (81,68 %). Mit 87,49 % liegen die gemischt genutzten Grundstücke über dem Mittelwert aller Grundstücke. Bei den Mietwohngrundstücken wird ein Mittelwert von 93,72 % erreicht, so dass bei diesen das Aufkommen am zweitwenigsten sinkt. Mit Ausnahme der Einfamilienhäuser ist der Median immer größer als der Mittelwert. Nur bei den Zweifamilienhäusern liegt der Variationskoeffizient unter 50 %, so dass in diesem Fall der Mittelwert von 78,49 % ausnahmsweise aussagekräftige Rückschlüsse auf die einzelnen Werte zulässt.

Tabelle 15: Verhältnis der nach dem Äquivalenzmodell ermittelten Grundsteuerhöhe zur derzeitigen Höhe der Grundsteuer in % im Fall 2

	Mittelwert	Median	min	25 %-Perzentil	75 %-Perzentil	max	Variationskoeffizient
50 % Wohnnutzung							
gesamt	81,68	72,03	3,42	52,33	122,27	112.243,90	489,62
ETW	56,96	58,18	5,22	42,64	88,18	8.473,82	78,51
EFH	73,36	64,15	7,77	50,34	95,26	21.403,53	82,00
ZFH	78,49	81,17	12,72	60,40	118,67	1.946,81	43,63
MWG	93,72	99,29	8,70	63,85	179,75	30.015,77	276,19
gemischt	87,49	133,54	3,42	76,32	211,38	8.582,16	84,97
GeG	96,02	98,00	4,36	54,64	170,25	112.243,90	287,68

Der kleinste Einzelwert liegt mit 3,42 % bei den gemischt genutzten Grundstücken vor, während es ein Geschäftsgrundstück gibt, dessen Verhältniswert 112.243,90 % beträgt. Dass diese und andere Extremwerte Ausreißer sind, zeigt der Interquartilsabstand, der angibt, in welchem Wertebereich die mittleren 50 % der Einzelwerte liegen (Tabelle 16).⁶⁶ Der kleinste Abstand ergibt sich mit 45,54 bei den Eigentumswohnungen, d.h. 50 % der Einzelwerte, die um den Median liegen, unterscheiden sich um maximal 45,54 Prozentpunkte. Den größten Abstand von 135,06 weisen die gemischt genutzten Grundstücke auf. Doch auch dieser Abstand zeigt, dass es sich bei den extrem kleinen bzw. extrem großen Werten um Ausreißer handelt.

Tabelle 16: Interquartilsabstände im Fall 2 des Äquivalenzmodells

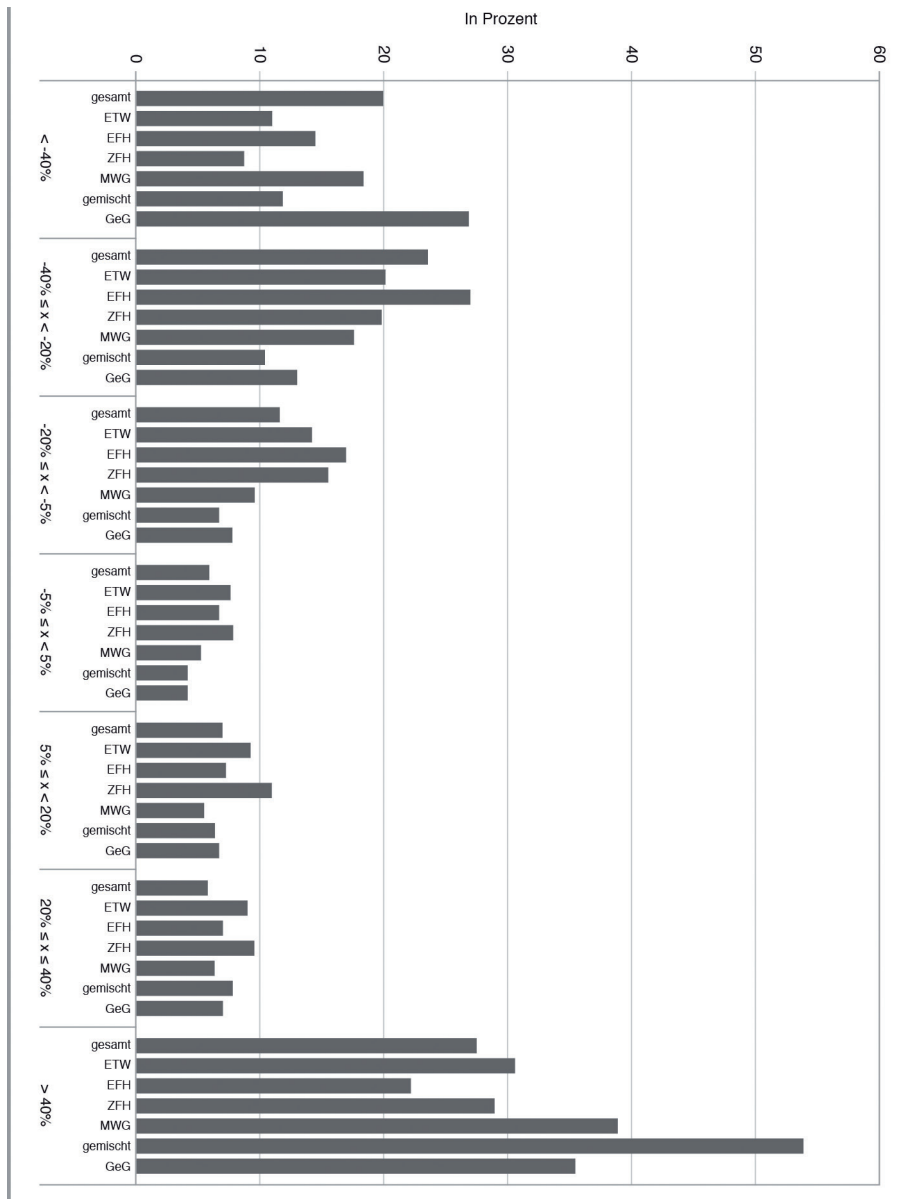
	25%-Perzentil	75%-Perzentil	Interquartilsabstand
gesamt	52,33	122,27	69,94
ETW	42,64	88,18	45,54
EFH	50,34	95,26	44,92
ZFH	60,40	118,67	58,27

⁶⁶ Der Interquartilsabstand ist die Differenz zwischen 75%-Perzentil und 25%-Perzentil, vgl. *Eckstein*, Statistik (Fn. 19), 49.

	25%-Perzentil	75%-Perzentil	Interquartilsabstand
MWG	63,85	179,75	115,90
gemischt	76,32	211,38	135,06
GeG	54,64	170,25	115,61

Die großen Variationskoeffizienten deuten erneut auf eine große Streuung hin. Betrachtet man die Häufigkeitsverteilung der Abweichungen der Einzelwerte vom Mittelwert (Abbildung 4), so zeigt sich, dass in mindestens 36,01 % (EFH) und maximal 65,10 % (GeG) der Fälle eine sehr starke Abweichung vorliegt. Kaum Abweichung gibt es nur bei 3,97 % (gemischt) im Minimum und 7,75 % (ZFH) im Maximum der Grundstücke. Die mittlere Abweichung bewegt sich zwischen 18,05 % (gemischt) und 33,49 % (EFH), während eine leichte Abweichung bei mindestens 12,21 % (gemischt) und höchstens 26,27 % (EFH) der Fälle eintritt.

Abbildung 4: Häufigkeitsverteilung der Abweichungen der Einzelwerte vom Mittelwert im Fall 2 des Äquivalenzmodells



Der „Vervielfältigereffekt“ (beeinflusst insbesondere den Wert des Gebäudes) überwiegt den „Bodenbewertungseffekt“ (wirkt auf den Grund und Boden). Dies wird daran deutlich, dass der Rückgang bei Einfamilienhäusern größer

ist als bei Mietwohngrundstücken. Nach derzeit geltendem Recht werden zur Bewertung von Einfamilienhäusern größere Vervielfältiger verwendet als bei Mietwohngrundstücken. Da beim Äquivalenzmodell Einfamilienhäuser und Mietwohngrundstücke in gleicher Weise bewertet werden und das Aufkommen sowohl insgesamt als auch für die beiden Grundstücksarten sinkt, muss die Minderung bei den Einfamilienhäusern größer ausfallen als bei den Mietwohngrundstücken. Das Ergebnis für die unbebauten Grundstücke (Abschnitt V.2.) hat bereits gezeigt, dass beim Äquivalenzmodell der Grund und Boden lediglich flächenorientiert und mit einer relativ geringen Äquivalenzzahl besteuert wird. Somit entfaltet der „Bodenbewertungseffekt“ beim Äquivalenzmodell keine große Wirkung.

Der Vergleich mit den Verprobungsergebnissen (Abschnitt II.1.) zeigt, dass sich hinsichtlich der Mittelwerte bei den Eigentumswohnungen und den Einfamilienhäusern keine, bei den Zweifamilienhäusern und den Geschäftsgrundstücken leichte (4 % bzw. 6 %) und bei den Mietwohn- und gemischt genutzten Grundstücken mittlere Unterschiede (27 % bzw. 19 %) ergeben (Tabelle 17). Die Abweichung bei den gemischt genutzten Grundstücken ist vermutlich vor allem darauf zurückzuführen, dass in der vorliegenden Untersuchung alle gemischt genutzten Grundstücke pauschal gleich behandelt werden.

Tabelle 17: Vergleich der Verprobungsergebnisse der Arbeitsgruppe mit den Untersuchungsergebnissen für den Fall 2 des Äquivalenzmodells in %

	Mittelwert Verprobung	Mittelwert Stadt Fürth	prozentuale Abweichung
ETW	57	57	0
EFH	73	73	0
ZFH	75	78	4
MWG	74	94	27
gemischt	73	87	19
GeG	91	96	6

Die Auswertung sämtlicher Detailrechnungen (siehe Anhang 1, Tabelle 30) zeigt, dass bei den gemischt genutzten Grundstücken die Werte umso höher sind, je geringer der Anteil der Wohnnutzung ist.⁶⁷ So beträgt der Mittelwert

⁶⁷ Bei den anderen Grundstücksarten wirkt sich diese Einflussgröße nicht aus.

im Fall 3 bei den gemischt genutzten Grundstücken 71,19 %, während diese Werte im Fall 1 (20 % Wohnnutzung) bei 103,79 % liegen. Bei einer Variation des Anteils der Wohnnutzung wird mit 2,90 % bei den gemischt genutzten Grundstücken im Fall 3 der geringste Einzelwert erreicht. Es tritt kein größerer Einzelwert auf als der bereits vorgestellte Wert für ein Geschäftsgrundstück von 112.243,90 %.

c. Detailergebnisse für das Kombinationsmodell

Beim Kombinationsmodell ergibt sich der kleinste Mittelwert von 130,40 % bei den Geschäftsgrundstücken und der größte Mittelwert mit 225,43 % bei den Mietwohngrundstücken (Tabelle 18). Bei den Mietwohngrundstücken liegt hinsichtlich der mittleren Grundsteuerbelastung also mehr als eine Verdopplung vor. Mittelwerte, die kleiner als der Gesamtmittelwert von 163,73 % sind, kommen mit 133,55 % bei den gemischt genutzten Grundstücken und mit 151,85 % bei den Eigentumswohnungen vor. Mit einem Mittelwert von 188,21 % bzw. 193,25 % liegen die Zwei- bzw. Einfamilienhäuser über dem Durchschnitt, der sich über alle Grundstücke ergibt. Bei Geschäfts- und gemischt genutzten Grundstücken liegt der Median jeweils rechts vom Mittelwert, während bei den anderen Grundstücksarten der Mittelwert den Median übersteigt. Der Variationskoeffizient ist jeweils zu groß, als dass der Mittelwert die Einzelwerte aussagekräftig repräsentieren könnte.

Tabelle 18: Verhältnis der nach dem Kombinationsmodell ermittelten Grundsteuerhöhe zur derzeitigen Höhe der Grundsteuer in % im Fall 2b

	Mittelwert	Median	min	25 %-Perzentil	75 %-Perzentil	max	Variationskoeffizient
Geschosszahl: +0,5; Wohnnutzung: 50 %							
gesamt	163,73	154,69	6,79	105,31	267,42	138.430,23	305,91
ETW	151,85	132,13	25,10	87,25	207,51	16.271,77	115,16
EFH	193,25	135,47	25,42	100,50	238,01	73.633,44	146,81
ZFH	188,21	183,51	31,43	133,87	279,57	10.262,47	72,22
MWG	225,43	213,46	17,54	132,43	346,27	62.196,02	166,09
gemischt	133,55	205,62	11,45	124,95	291,82	16.838,68	91,39
GeG	130,40	157,26	6,79	92,52	265,35	138.430,23	248,68

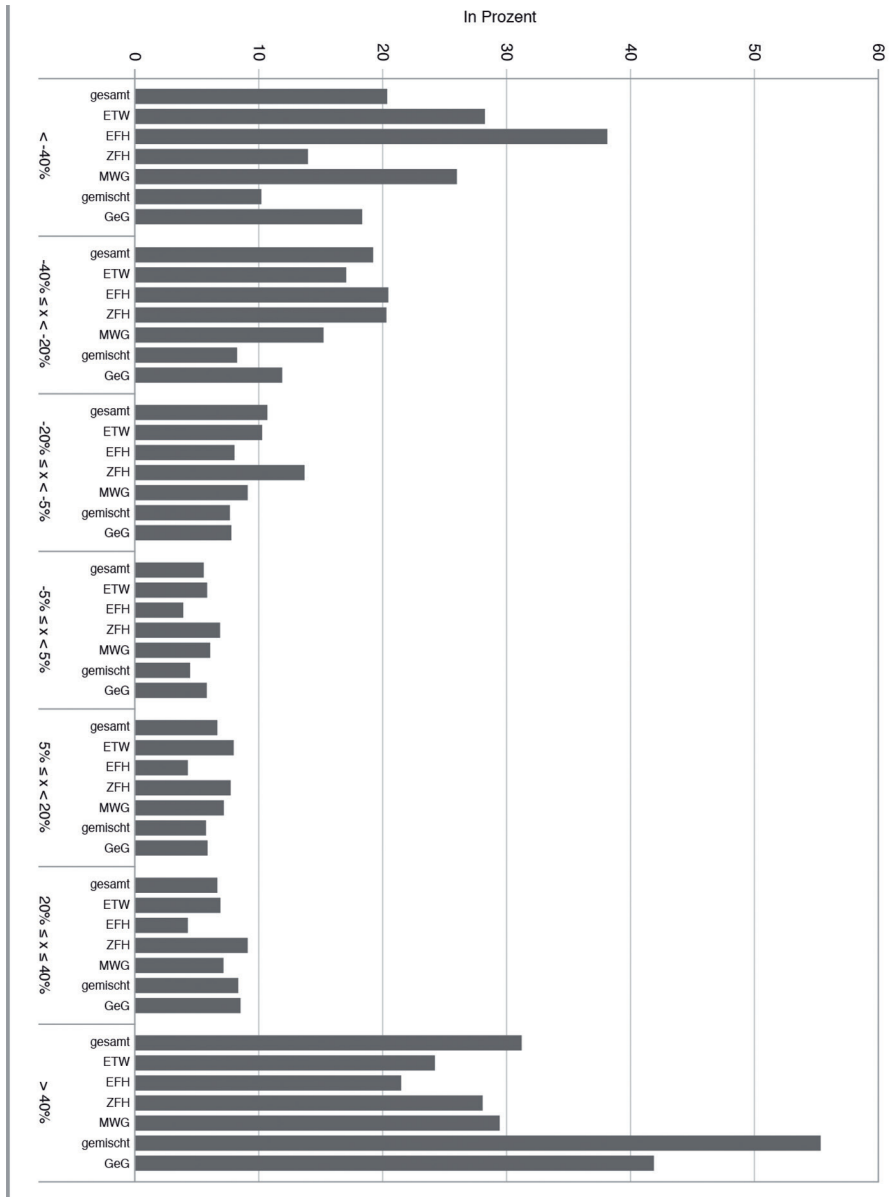
Sowohl die kleinsten als auch die größten Einzelwerte sind mit 6,79 % bzw. 138.430,23 % bei den Geschäftsgrundstücken anzutreffen. Auch wenn der Interquartilsabstand (Tabelle 19) größere Werte als beim Äquivalenzmodell annimmt, zeigt er dennoch, dass es sich bei den Extremwerten um Ausreißer handelt. Wie beim Äquivalenzmodell weisen die Eigentumswohnungen mit 120,26 % den kleinsten Interquartilsabstand auf, d.h. die mittleren 50 % der Einzelwerte liegen maximal 120,26 Prozentpunkte auseinander. Der Interquartilsabstand ist bei den Mietwohngrundstücken mit 213,84 % am größten.

Tabelle 19: Interquartilsabstände im Fall 2b des Kombinationsmodells

	25%-Perzentil	75%-Perzentil	Interquartilsabstand
gesamt	105,31	267,42	162,11
ETW	87,25	207,51	120,26
EFH	100,50	238,01	137,51
ZFH	133,87	279,57	145,70
MWG	132,43	346,27	213,84
gemischt	124,95	291,82	166,87
GeG	92,52	265,35	172,83

Auch beim Kombinationsmodell lässt sich mit Hilfe der Häufigkeitsverteilung der Abweichungen der einzelnen Werte vom Mittelwert die große Streuung verdeutlichen (Abbildung 5). Eine sehr starke Abweichung liegt in mindestens 41,96 % der Fälle (ZFH) und in höchstens 65,57 % der Fälle (gemischt) vor. Die Häufigkeiten einer mittleren Abweichung bewegen sich zwischen 16,46 % (gemischt) und 29,39 % (ZFH). Eine leichte Abweichung weisen mindestens 12,04 % (EFH) und maximal 21,69 % (ZFH) auf. Nur 3,75 % (EFH) bis 6,97 % (ZFH) zeigen kaum eine Abweichung vom Mittelwert.

Abbildung 5: Häufigkeitsverteilung der Abweichungen der Einzelwerte vom Mittelwert im Fall 2b des Kombinationsmodells



Da der Anstieg bei den Mietwohngrundstücken größer ist als bei den Einfamilienhäusern, überwiegt auch beim Kombinationsmodell der „Vervielfältigereffekt“ (beeinflusst insbesondere den Wert des Gebäudes) den „Boden-

bewertungseffekt“ (wirkt auf den Grund und Boden). Die deutlich höhere Bewertung des Grund und Bodens kann die bisherige Verwendung unterschiedlicher Vervielfältiger nicht ausgleichen.

Die Abweichungen zwischen den im Reformvorschlag angegebenen Verprobungsergebnissen (Abschnitt II.2.) und den Werten, die sich in der Untersuchung ergeben (Tabelle 20), sind deutlich größer als diejenigen beim Äquivalenzmodell. Am geringsten sind mit 13,99 % die Unterschiede bei den Geschäftsgrundstücken und am größten bei den Mietwohngrundstücken (117,16 %). Die großen Unterschiede bei den zu Wohnzwecken genutzten Grundstücken sind möglicherweise darauf zurückzuführen, dass für Mietwohngrundstücke und Einfamilienhäuser in den neuen Bundesländern die Bemessung der Grundsteuer nach der Ersatzbemessungsgrundlage möglich ist (§ 42 GrStG). Für die in dieser Untersuchung einbezogenen Grundstücke kann die Ersatzbemessungsgrundlage nicht zur Anwendung kommen, da diese alle in Fürth (Bayern) gelegen sind. Ein weiterer Grund kann auch darin bestehen, dass sich die Verprobungsergebnisse aus einer sehr kleinen Stichprobe ergeben.

Tabelle 20: Vergleich der Verprobungsergebnisse des Thüringer Vorschlags mit den Untersuchungsergebnissen für den Fall 2b des Kombinationsmodells in %

	Mittelwert Verprobung	Mittelwert Stadt Fürth	prozentuale Abweichung
ETW	85,27	151,85	78,08
EFH	97,11	193,25	99,00
ZFH	<i>nicht in Verprobung enthalten</i>		
MWG	103,81	225,43	117,16
gemischt	97,16	133,55	37,45
GeG	114,40	130,40	13,99

Beim Kombinationsmodell werden sowohl die Geschoszahl als auch der Anteil der Wohnnutzung variiert. Je größer die Geschoszahl und je geringer der Anteil der Wohnnutzung ist, umso stärker steigt das Aufkommen (Anhang 2, Tabellen 31–33). Somit ergeben sich die größten Werte für Fall 1c (20 % Wohnnutzung, zusätzliche Geschoszahl von 1) und die kleinsten Werte für Fall 3a (80 % Wohnnutzung, zusätzliche Geschoszahl von 0). Die geringe Nicht-Wohnnutzung von 20 % hat im Fall 3a sogar zur Folge,

dass die gemischt genutzten Grundstücke mit 106,96 % einen geringeren Mittelwert annehmen als die Geschäftsgrundstücke mit 116,69 %. Ansonsten bleibt die Reihung der Grundstücksarten im Vergleich zu dem als Ausgangsbasis dienenden „mittleren“ Fall (Fall 2b) gleich. In Fall 1c haben die Geschäftsgrundstücke mit 144,11 % den geringsten Mittelwert, während sich für die gemischt genutzten Grundstücke ein Mittelwert von 164,26 % ergibt. Der Mittelwert der Eigentumswohnungen liegt zwischen 146,13 % (Fall 3a) und 157,56 % (Fall 1c). Die Bandbreite bei den Zwei- bzw. Einfamilienhäusern erstreckt sich von 175,60 % (Fall 3a) bis 200,81 % (Fall 1c) bzw. von 181,35 % (Fall 3a) bis 205,15 % (Fall 1c). Bei den Mietwohngrundstücken ergibt sich generell mehr als eine Verdopplung der bisherigen Belastung, im Maximum steigt sie auf 235,20 % an. Bei Geschäfts- und gemischt genutzten Grundstücken liegt der Median jeweils rechts vom Mittelwert, während bei den anderen Grundstücksarten der Mittelwert den Median übersteigt.

d. Detailergebnisse für das Verkehrswertmodell

Bei unverändertem Hebesatz und bei gleich bleibender Steuermesszahl steigt beim Verkehrswertmodell das Aufkommen bei den Eigentumswohnungen auf 733,06 % der bisherigen Einnahmen (Tabelle 21). Der Median ist mit 501,86 % kleiner, d.h. es gibt mehr Grundstücke, bei denen der Verhältniswert kleiner ist als der Mittelwert. Trotz der Verkehrswertorientierung gibt es Einzelwerte, die unter 100 % liegen; der kleinste Wert beträgt 32,24 %. Das 25 %-Perzentil von 277,73 % macht deutlich, dass mindestens 75 % der Einzelwerte einen Wert von über 277,73 % der bisherigen Einnahmen annehmen. Der Variationskoeffizient, der bei 146,23 % liegt, deutet an, dass der Mittelwert nicht stellvertretend für die Einzelwerte herangezogen werden kann.

Betrachtet man die Einfamilienhäuser, stellt man fest, dass sich bei diesen ein Aufkommen ergibt, das 1.873,25 % der bisherigen Einnahmen beträgt.⁶⁸ Der Median liegt mit 867,59 % deutlich unter dem Mittelwert. Der kleinste Einzelwert beträgt 168,94 %, d.h. es gibt kein Grundstück, bei dem die Grundsteuer nach der Reform geringer ist als vor der Reform. Das 75 %-Perzentil ist jeweils größer als der Mittelwert. Der Variationskoeffizient erreicht 140,79 % und ist auch in dieser Situation zu groß, als dass der Mittelwert Rückschlüsse auf die Einzelwerte zulässt.

⁶⁸ Es wird erneut darauf hingewiesen, dass die Anzahl der in der Auswertung verbleibenden Ein- und Zweifamilienhäuser sehr gering ist, so dass die Ergebnisse sehr vorsichtig zu interpretieren sind.

Bei den Zweifamilienhäusern ergibt sich ein Mittelwert von 647,77 %. Der Median liegt mit 721,29 % rechts vom Mittelwert. Der kleinste Einzelwert beträgt 94,56 %. Lediglich 25 % der Grundstücke überschreiten einen Einzelwert von 487,18 % nicht. Der Variationskoeffizient ist mit 87,44 % relativ niedrig.

Tabelle 21: Verhältnis der nach dem Verkehrswertmodell ermittelten Grundsteuererhöhung zur derzeitigen Höhe der Grundsteuer in % im Fall 6b

	Mittelwert	Median	min	25 %-Perzentil	75 %-Perzentil	max	Variationskoeffizient
Geschosszahl: +0,5; Liegenschaftszinssatz: 8 %; Restnutzungsdauer: 15 Jahre							
gesamt	811,43	617,42	32,24	401,41	1.442,57	121.222,43	172,53
ETW	733,06	501,86	32,24	277,73	875,33	7.437,39	146,23
EFH	1.873,25	867,59	168,94	532,09	2.905,77	121.222,43	140,79
ZFH	647,77	721,29	94,56	487,18	1.414,26	45.424,70	87,44

Über alle betrachteten Fälle ergibt sich für das Gesamtaufkommen der kleinste Mittelwert von 707,05 % im Fall 9a, während mit 1.145,13 % der größte Mittelwert im Fall 1d erreicht wird.⁶⁹ Der insgesamt kleinste Einzelwert ist mit 32,24 % in den Fällen 3a–3d sowie 6a–6b jeweils für die Eigentumswohnungen zu finden. Mit 121.222,43 % kommt der höchste Einzelwert in den Fällen 1a–6d bei den Einfamilienhäusern vor.⁷⁰ Die Werte für das 25 %-Perzentil, die zwischen 277,73 % und 532,09 % liegen, machen deutlich, dass sich bei unverändertem Hebesatz für die überwiegende Zahl der Fälle eine deutliche Erhöhung der Grundsteuerbelastung ergibt (Anhang 3, Tabellen 34–42).

⁶⁹ Das Ergebnis für den Fall 6b von 811,43 % für den Mittelwert entspricht nahezu dem gewichteten Durchschnitt aus den beiden Extremwerten, der 814,90 % beträgt.

⁷⁰ Die Extremwerte kommen bei mehreren Fällen vor, da sich für die jeweiligen Grundstücke ein negativer Gebäudeertragswert ergibt, so dass der Bodenwert angesetzt werden muss. Die Höhe des Bodenwerts ist unabhängig von den mit diesen Variationsrechnungen untersuchten Einflussgrößen.

VI. Sichtweise der Bürger: Belastungswirkungen

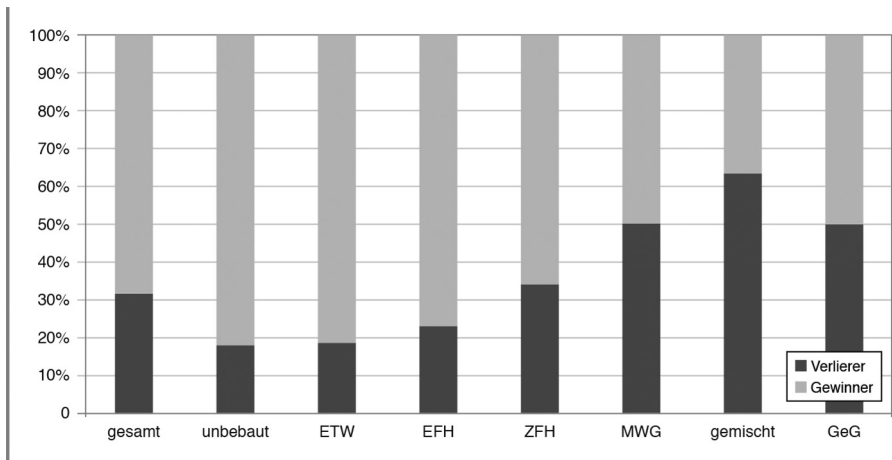
1. Bei unverändertem Hebesatz

a. Gesamtergebnis

Die Aufkommenswirkungen auf Ebene der Gemeinden spiegeln sich (mit umgekehrtem Vorzeichen) in den Belastungswirkungen auf Seiten der Bürger wider: Beim Äquivalenzmodell überwiegt die Anzahl der Gewinner, d.h. derjenigen Grundstücke, deren Steuerschuldner nach der Reform weniger Grundsteuer zahlen müssen. Beim Kombinationsmodell gibt es hingegen deutlich mehr Verlierer als Gewinner. In den Abbildungen 6 und 7 können die gewichteten Anteile über die jeweils drei Fälle (Äquivalenzmodell: Fall 1–3; Kombinationsmodell: Fall 1c, 2b, 3a) abgelesen werden.

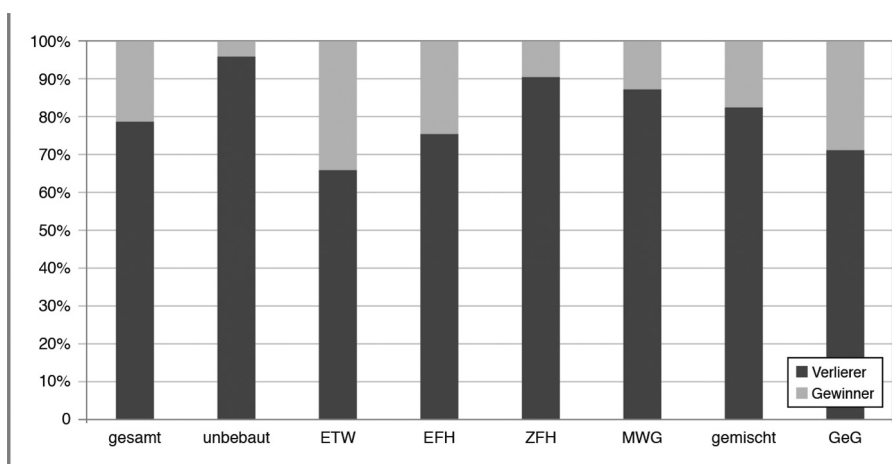
Beim Äquivalenzmodell gibt es in der Gesamtbetrachtung 68,17 % Gewinner (Grundsteuer würde sich reduzieren) und damit 31,63 % Verlierer (Grundsteuer würde sich erhöhen). Am wenigsten Verlierer gibt es bei den unbebauten Grundstücken (17,76 % Verlierer), während bei den gemischt genutzten Grundstücken der höchste Anteil an Verlierern auftritt (63,65 %). Bei den übrigen Grundstücksarten gibt es jeweils mehr Gewinner als Verlierer. Sehr deutlich ist dies bei den Eigentumswohnungen (18,44 % Verlierer) sowie Einfamilienhäusern (23,01 % Verlierer) und Zweifamilienhäusern (34,02 % Verlierer) der Fall. Bei den Mietwohn- bzw. Geschäftsgrundstücken gibt es mit 49,90 % bzw. 49,60 % nur sehr knapp weniger Verlierer als Gewinner.

Abbildung 6: Anteil der Verlierer und Gewinner beim Äquivalenzmodell (jeweils gewichteter Durchschnitt über die Fälle 1, 2 und 3)



Beim Kombinationsmodell beträgt der Anteil der Verlierer über alle Grundstücke betrachtet 79,15 %. Die meisten Verlierer weisen mit 96,27 % die unbebauten Grundstücke auf, während die wenigsten Verlierer bei den Eigentumswohnungen (65,96 %) zu finden sind. Bei den anderen Grundstücksarten beträgt der Anteil der Verlierer mindestens 70 %: Bei den Geschäftsgrundstücken sind es 71,24 % und bei den Einfamilienhäusern 75,46 %. Die gemischt genutzten Grundstücke bzw. die Mietwohngrundstücke weisen mit 83,14 % bzw. 87,33 % noch höhere Anteile an Verlierern auf. Dieser Anteil steigt bei den Zweifamilienhäusern auf 90,86 %.

Abbildung 7: Anteil der Verlierer und Gewinner beim Kombinationsmodell (jeweils gewichteter Durchschnitt über die Fälle 1c, 2b und 3a)



b. Detailergebnisse für unbebaute Grundstücke

Die Gewinner des Äquivalenzmodells, die 82,24 % aller unbebauten Grundstücke stellen, zahlen im Durchschnitt 33,78 % der bisherigen Grundsteuer, während die Belastung der Verlierer (17,76 % der Grundstücke) auf 172,06 % der bisher zu zahlenden Grundsteuer steigt. Beim Kombinationsmodell zahlen bei den unbebauten Grundstücken die 3,73 % Gewinner im Mittel 44,63 % der bisherigen Grundsteuer, während die Belastung der 96,27 % Verlierer auf 297,90 % ansteigt (Tabelle 22).

Tabelle 22: Verteilung der unbebauten Grundstücke auf Gewinner und Verlierer sowie Mittelwerte der Gewinner und Verlierer in %

	Gewinner		Verlierer	
	Anteil	Mittelwert	Anteil	Mittelwert
Äquivalenzmodell	82,24	33,78	17,76	172,06
Kombinationsmodell	3,73	44,63	96,27	297,90

c. Detailergebnisse für bebaute Grundstücke

aa. Äquivalenzmodell

Beim Äquivalenzmodell gibt es mit Ausnahme der gemischt genutzten Grundstücke mehr Gewinner als Verlierer, d.h. für die Mehrheit der Grundstücke sinkt die Belastung mit Grundsteuer, sofern der Hebesatz unverändert bleibt (Tabelle 23). Mit 43,70 % ergibt sich der kleinste Mittelwert für die Gewinner bei den Geschäftsgrundstücken. Bei den Zweifamilienhäusern ist mit durchschnittlich 61,98 % die geringste Minderung für die Gewinner zu verzeichnen. Als Gewinner werden die Grundstücke bezeichnet, bei denen sich bei einer Umsetzung des betrachteten Reformmodells die Grundsteuer mindern würde.

Bei den Verlierern, d.h. denjenigen Grundstücken, bei denen sich nach der Reform eine höhere Grundsteuer ergibt, steigt die Belastung am geringsten bei den Eigentumswohnungen (148,58 %) und am stärksten bei den Mietwohngrundstücken (209,66 %). Bei den Zweifamilienhäusern steigt die Belastung um gut die Hälfte (153,70 %), während sie sich bei Geschäftsgrundstücken und Einfamilienhäusern in etwa verdoppelt (197,70 % bzw. 201,68 %). Die gemischt genutzten Grundstücke liegen mit einem Mittelwert von 184,26 % zwischen den anderen Grundstücksarten.

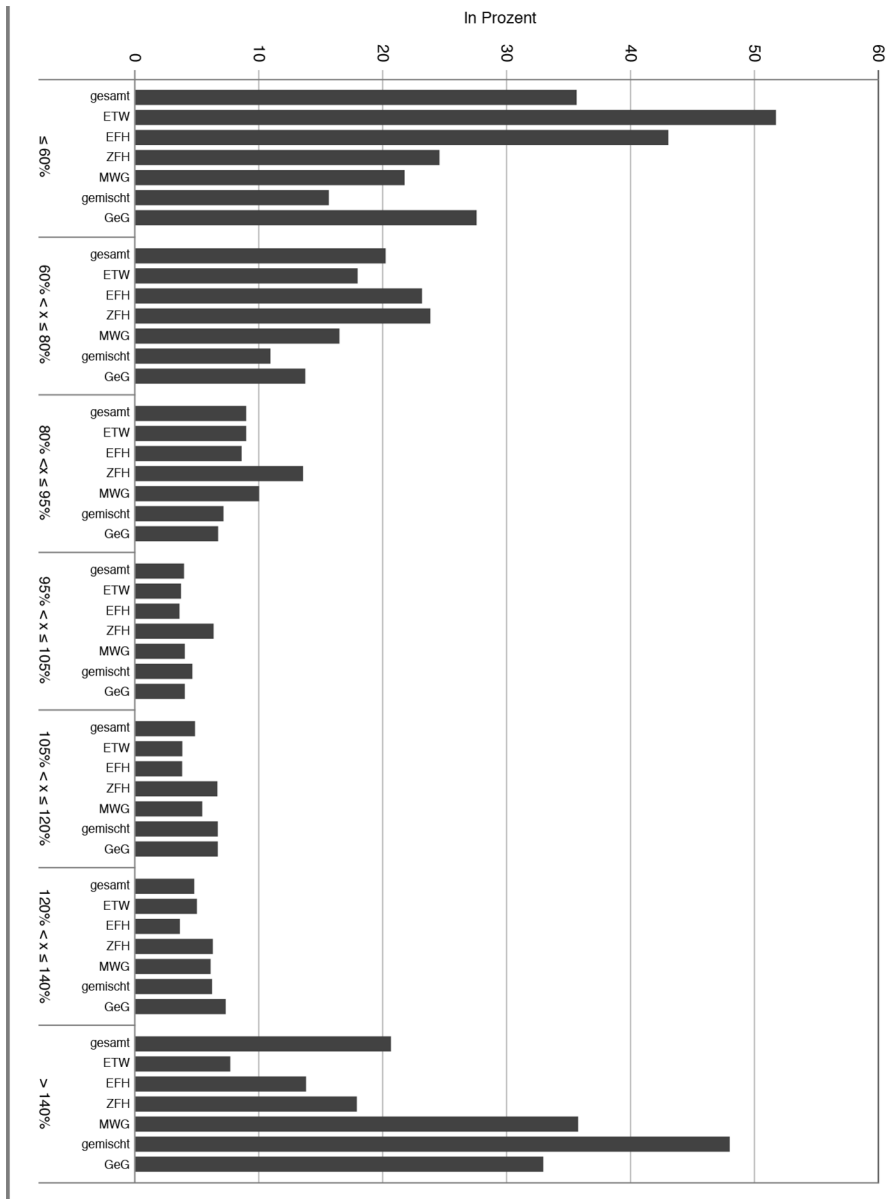
Tabelle 23: Verteilung der bebauten Grundstücke auf Gewinner und Verlierer sowie Mittelwerte der Gewinner und Verlierer beim Äquivalenzmodell in % im Fall 2

	Anteil Gewinner	Mittelwert	Anteil Verlierer	Mittelwert
Wohnnutzung: 50 %				
gesamt	67,61	50,94	32,39	192,17
ETW	81,56	48,41	18,44	148,58
EFH	76,99	56,14	23,01	201,68
ZFH	65,98	61,98	34,02	153,70
MWG	50,10	57,39	49,90	209,66
gemischt	36,48	49,12	63,52	184,26
GeG	50,40	43,70	49,60	197,70

Abbildung 8 enthält eine Häufigkeitsverteilung. Diese erlaubt eine genauere Analyse der Abweichungen von der bisherigen Belastung. Die gemischt genutzten Grundstücke weisen mit 63,92 % den größten Anteil an sehr starken Abweichungen auf,⁷¹ wobei die Abweichungen nach oben in der Mehrheit sind. Gleichzeitig gibt es bei den gemischt genutzten Grundstücken am wenigsten mittlere Abweichungen (17,52 %). Die Zweifamilienhäuser weisen mit 42,73 % den geringsten Anteil an sehr starken Abweichungen auf, wobei die Abweichungen nach unten leicht überwiegen. Zweifamilienhäuser stellen auch den größten Anteil an mittleren Abweichungen (30,44 %). Auch bei den Abweichungen, die nur leicht oder kaum auftreten, bilden die Zweifamilienhäuser mit 20,40 % bzw. 6,42 % die größte Gruppe. Die jeweils kleinsten Anteile für leichte Abweichung (12,56 %) bzw. kaum Abweichung (3,67 %) sind bei den Einfamilienhäusern zu finden.

⁷¹ Die Einteilung hinsichtlich der Stärke der Abweichung der Einzelwerte nach der Reform zu den entsprechenden Werten vor der Reform entspricht derjenigen, die in Abschnitt I.3. für die Abweichung der Einzelergebnisse vom Mittelwert vorgenommen wurde. Von einer sehr starken Abweichung wird folglich bei Differenzen von mehr als ± 40 % gesprochen. Bei einer mittleren Abweichung liegt eine Differenz zwischen ± 20 % und ± 40 % vor. Eine leichte Abweichung entspricht einer Abweichung zwischen ± 5 % und ± 20 %. Bei einer Abweichung von weniger als ± 5 % liegt kaum eine Abweichung vor.

Abbildung 8: Häufigkeitsverteilung der Abweichungen der Einzelwerte von der bisherigen Belastung im Fall 2 des Äquivalenzmodells



Der große Einfluss, der von der Art und Weise der Nutzung ausgeht, zeigt sich anhand der durchschnittlichen Belastung von Gewinnern und Verlierern bei gemischt genutzten Grundstücken (Anhang 4, Tabelle 43). Je gerin-

ger der Anteil der Wohnnutzung ist, umso weniger stark sinkt die Belastung mit Grundsteuer (52,50 % im Fall 1 vs. 44,54 % im Fall 3). Während bei 20%iger Wohnnutzung 71,32 % der Grundstücke zu den Verlierern zählen, die fast doppelt so hoch belastet werden (197,31 %), sinkt der Anteil auf 53,60 % Verlierer bei 80%iger Wohnnutzung, die im Schnitt 167,38 % der bisherigen Steuer zahlen müssen.

bb. Kombinationsmodell

Bei unverändertem Hebesatz überwiegt beim Kombinationsmodell die Anzahl der Verlierer deutlich. Die Verlierer werden bei jeder Grundstücksart mit einer mehr als doppelt so hohen Grundsteuer belastet. Der kleinste Anstieg ist mit 208,78 % bei den gemischt genutzten Grundstücken zu finden (Tabelle 24). Die höchste Belastung tritt mit 292,06 % für die Verlierer der Mietwohngrundstücke auf. Für die Zweifamilienhäuser, bei denen mehr Grundsteuer gezahlt werden muss, liegt die mittlere Belastung bei 210,68 %. Die Verlierer bei den Geschäftsgrundstücken sind mit durchschnittlich 218,05 % der bisherigen Grundsteuer belastet. Die Eigentumswohnungen und Einfamilienhäuser liegen darüber, wobei der Anstieg bei den Einfamilienhäusern (244,55 %) noch höher ist als bei den Eigentumswohnungen (232,02 %).

Die geringste Belastung der Gewinner ergibt sich mit 53,12 % für die Geschäftsgrundstücke. Die geringste Senkung oder m.a.W. die höchste mittlere Belastung verzeichnen mit 78,46 % die Gewinner bei den Einfamilienhäusern.

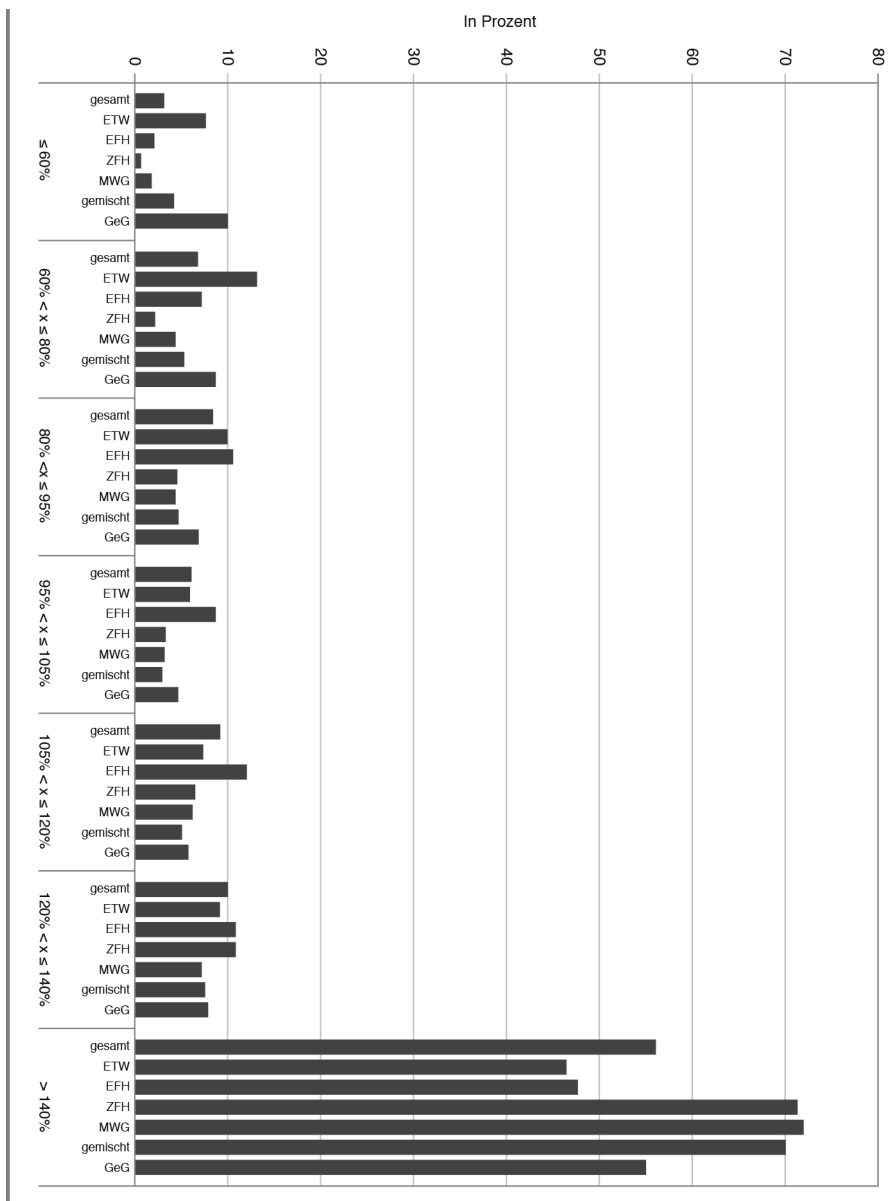
Tabelle 24: Verteilung der bebauten Grundstücke auf Gewinner und Verlierer sowie Mittelwerte der Gewinner und Verlierer beim Kombinationsmodell in % im Fall 2b

	Anteil Gewinner	Mittelwert	Anteil Verlierer	Mittelwert
Geschosszahl: +0,5; Wohnnutzung: 50 %				
gesamt	21,48	63,13	78,52	238,09
ETW	34,28	68,55	65,72	232,02
EFH	24,49	78,46	75,51	244,55
ZFH	8,80	76,58	91,20	210,68
MWG	12,43	72,50	87,57	292,06
gemischt	16,06	56,72	83,94	208,78
GeG	28,28	53,12	71,72	218,05

Abbildung 9 zeigt, dass die meisten Abweichungen von der bisherigen Belastung sehr starke Abweichungen nach oben sind.⁷² Den größten Anteil an sehr starken Abweichungen gibt es mit 74,09 % bei den Mietwohngrundstücken, wobei die Abweichung nach unten vernachlässigbar klein ist. Am wenigsten kommen sehr starke Abweichungen mit 49,86 % bei den Einfamilienhäusern vor. Mittlere Abweichungen gibt es am wenigsten bei den Mietwohngrundstücken (11,72 %); auch hier überwiegen die Abweichungen nach oben. Die meisten mittleren Abweichungen sind bei den Eigentumswohnungen zu finden (22,34 %). In diesem Fall gibt es mehr Abweichungen nach unten als nach oben. Die geringste leichte Abweichung kommt mit einem Anteil von 9,91 % bei den gemischt genutzten Grundstücken vor. Der größte Anteil bei den leichten Abweichungen ist mit 22,79 % bei den Einfamilienhäusern zu verzeichnen. Die Einfamilienhäuser weisen mit 8,79 % auch den größten Anteil an kaum vorhandenen Abweichungen auf. Dies könnte daran liegen, dass im geltenden Recht der Wert des Grund und Bodens die Wertuntergrenze bildet (§ 77 BewG). Dies bestätigt sich bei den Mietwohngrundstücken, bei denen 74,09 % eine sehr starke Abweichung aufzeigen und nur 3,36 % kaum eine Abweichung. Bei den gemischt genutzten Grundstücken gibt es nur 2,84 % Grundstücke, deren Grundsteuerbelastung kaum eine Abweichung zur bisherigen Grundsteuerhöhe aufzeigt.

⁷² Die Einteilung hinsichtlich der Stärke der Abweichung der Einzelwerte nach der Reform zu den entsprechenden Werten vor der Reform entspricht derjenigen, die in Abschnitt I.3. für die Abweichung der Einzelergebnisse vom Mittelwert vorgenommen wurde. Von einer sehr starken Abweichung wird bei Differenzen von mehr als ± 40 % gesprochen. Bei einer mittleren Abweichung liegt eine Differenz zwischen ± 20 % und ± 40 % vor. Eine leichte Abweichung entspricht einer Abweichung zwischen ± 5 % und ± 20 %. Bei einer Abweichung von weniger als ± 5 % liegt kaum eine Abweichung vor.

Abbildung 9: Häufigkeitsverteilung der Abweichungen der Einzelwerte von der bisherigen Belastung im Fall 2b des Kombinationsmodells



Die Detailberechnungen (Anhang 5, Tabellen 44–46) zeigen auch für das Kombinationsmodell den großen Einfluss des Anteils der Wohnnutzung: Je geringer der Anteil der Wohnnutzung ist, umso mehr steigt im Durchschnitt

die Grundsteuerbelastung der gemischt genutzten Grundstücke im Vergleich zur Grundsteuer nach geltendem Recht (190,82 % für 74,22 % Verlierer im Fall 3a vs. 233,81 % für 89,89 % Verlierer im Fall 1c). Der Unterschied liegt auch in der zusätzlichen Geschosszahl im Fall 1c. Dass die Geschosszahl aber einen geringeren Einfluss ausübt als der Anteil der Wohnnutzung, zeigt sich daran, dass die Bandbreite der Mittelwerte bei den anderen Grundstücksarten jeweils schmaler ist. Es ist allerdings darauf hinzuweisen, dass in Abhängigkeit von der Datenkonstellation auch der Anteil an Gewinnern und Verlierern variiert, so dass bspw. bei Eigentumswohnungen der Mittelwert der 61,83 % Verlierer im Fall 3a mit 233,33 % größer ist als derjenige der 69,84 % Verlierer im Fall 1c (231,42 %), bei dem eine zusätzliche Geschosszahl berücksichtigt wird.

2. Bei Aufkommensneutralität

a. Vorgehensweise

Bei Aufkommensneutralität wird der Grundsteuerhebesatz (rechnerisch) so angepasst, dass sich das Grundsteueraufkommen durch die Reform insgesamt betrachtet nicht verändert. Diese Kombination von Bemessungsgrundlagen- und Steuersatzeffekt führt zwar dazu, dass aus Sicht der Steuergläubiger (die Gemeinden) kein Aufkommenseffekt eintritt. Allerdings wird sich aus Sicht der jeweils betroffenen Bürger im Vergleich zur derzeitigen Grundsteuerschuld die Belastung ändern. Wenn sich durch die Grundsteuerreform die Bemessungsgrundlage insgesamt betrachtet reduziert (Äquivalenzmodell), kommt es zu einer Erhöhung des Hebesatzes. Ist die Bemessungsgrundlage in der Summe nach einer Reform höher (Kombinationsmodell), wird der Hebesatz gesenkt.⁷³ Da die Veränderung der Bemessungsgrundlage bei den einzelnen Grundstücken sehr weit streut, kann die Auswirkung im konkreten Einzelfall vorab nicht angegeben werden. Deshalb wird für jedes in die Untersuchung einbezogene Grundstück geprüft, wie sich diese gegenläufigen Effekte auswirken.

Bei den angepassten Hebesätzen handelt es sich um eine reine Rechengröße, um die potentiellen Auswirkungen einer Reform der Grundsteuer aufzeigen

⁷³ Eine vergleichbare Vorgehensweise wurde von *Houben/Maiterth*, BuR 2011, 32 bei der Analyse einer möglichen Reform der Erbschaftsteuer gewählt. In dieser Untersuchung wurde getrennt für jede Steuerklasse der Steuersatz so angepasst, dass sich das Aufkommen jeweils nicht ändert. Ebenso *Maiterth*, DB 2014, 2297 (2300).

zu können. Es wird nicht darauf abgestellt, ob sich die zum Teil deutlichen Anpassungen politisch durchsetzen lassen.

b. Gesamtergebnis

Beim Äquivalenzmodell muss der aufkommensneutrale Hebesatz größer sein als der derzeit in Fürth geltende Hebesatz von 555 %. Betrachtet man unbebaute und bebaute Grundstücke zusammen, ergibt sich ein aufkommensneutraler Hebesatz von 684,85 %.⁷⁴ Dies stellt eine Steigerung um knapp 130 Prozentpunkte oder um 23,40 % dar. Beim Kombinationsmodell ist hingegen ein Absenken des Hebesatzes auf 336,35 % (Minderung um ca. 219 Prozentpunkte oder knapp 40 %) möglich.⁷⁵ Tabelle 47 im Anhang 6 enthält eine Detailanalyse für den aufkommensneutralen Hebesatz.

c. Ergebnisse für unbebaute Grundstücke

Bei isolierter Betrachtung der unbebauten Grundstücke ergibt sich für das Äquivalenzmodell ein aufkommensneutraler Hebesatz von 1.376,94 %, d.h. der Hebesatz müsste in Fürth um den Faktor 1,48 erhöht werden. Beim Kombinationsmodell ergibt sich ein aufkommensneutraler Hebesatz von 224,61 % (Tabelle 25). Bezogen auf den derzeit in Fürth festgesetzten Hebesatz von 555 % entspricht dieser einer Senkung um 59,53 %.

Beim Äquivalenzmodell steigt im Vergleich zu der Situation, in der der Grundsteuerhebesatz unverändert bleibt, der Anteil der Verlierer um 260,81 % auf 64,08 % an. Die mittlere Belastung der Verlierer beträgt bei Aufkommensneutralität 171,07 %. Beim Kombinationsmodell sinkt der Anteil der Verlierer um 28,00 % auf 69,32 %. Die Belastung der Verlierer entspricht 171,32 % der bisher zu zahlenden Grundsteuer.

⁷⁴ Zur Berücksichtigung des Wegfalls der Grundsteuer A müsste entweder der Hebesatz um ca. einen halben Prozentpunkt erhöht werden (bei der Grundsteuer B erhöht sich dementsprechend die Belastungswirkung) oder die Stadt Fürth hätte einen entsprechenden Aufkommensverlust zu tragen.

⁷⁵ Um den Wegfall der Grundsteuer A zu berücksichtigen, müsste entweder der Hebesatz um ca. 1,5 Prozentpunkte weniger gesenkt werden (bei der Grundsteuer B würde sich die Belastungswirkung entsprechend reduzieren) oder die Stadt Fürth würde ein entsprechendes Mehraufkommen erzielen.

Tabelle 25: Veränderung des Anteils an Verlierern der unbebauten Grundstücke und Mittelwerte der Verlierer bei Aufkommensneutralität in %

	Hebesatz bei Aufkommensneutralität	Anteil Verlierer (Hebesatz 555 %)	Anteil Verlierer bei Aufkommensneutralität	relative Veränderung	Mittelwert
ÄM	1.376,94	17,76	64,08	+260,81	171,07
KM	224,61	96,27	69,32	-28,00	171,32

Legende: ÄM: Äquivalenzmodell; KM: Kombinationsmodell

d. Ergebnisse für bebaute Grundstücke

aa. Detailergebnisse für das Äquivalenzmodell

Soll Aufkommensneutralität erreicht werden, muss beim Äquivalenzmodell der Grundsteuerhebesatz gesenkt werden. Der aufkommensneutrale Hebesatz beträgt – bei isolierter Betrachtung der bebauten Grundstücke und ohne Berücksichtigung des Wegfalls der Grundsteuer A – 679,52 %. Dies entspricht einer Steigerung von 22,44 %.⁷⁶

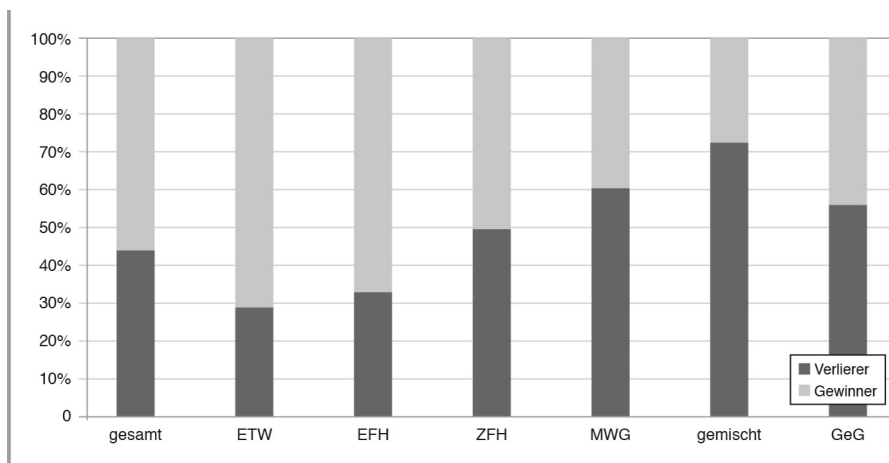
Durch die Erhöhung des Hebesatzes steigt der Anteil der Verlierer an. Abbildung 10 zeigt die gewichtete Verteilung der Grundstücke auf Gewinner und Verlierer bei Aufkommensneutralität. Trotz der (rechnerischen) Erhöhung des Hebesatzes überwiegt sowohl über alle Grundstücke als auch bei den Eigentumswohnungen, Ein- und Zweifamilienhäusern sowie den Geschäftsgrundstücken weiterhin der Anteil der Gewinner. Demgegenüber gibt es bei einem aufkommensneutralen Hebesatz für die Grundstücksarten Mietwohngrundstücke und gemischt genutzte Grundstücke mehr Verlierer als Gewinner.

Die zur Erzielung der Aufkommensneutralität vorgenommene Erhöhung des Hebesatzes und die durch das Äquivalenzmodell in der Summe verursachte Minderung der Bemessungsgrundlage wirken gegenläufig: Bei ausschließlicher Betrachtung des Bemessungsgrundlageneffekts gibt es – wie Abbildung 6 in Abschnitt VI.1.a. zeigt – 31,63 % Verlierer. Wird der Hebesatz zur

⁷⁶ Um zusätzlich den Wegfall der Grundsteuer A auszugleichen, müsste entweder der Hebesatz um ca. 8 Prozentpunkte erhöht werden (bei der Grundsteuer B erhöht sich dementsprechend die Belastungswirkung) oder die Stadt Fürth hätte einen entsprechenden Aufkommensverlust zu tragen. Tabelle 48 im Anhang 6 enthält eine Detailanalyse für den aufkommensneutralen Hebesatz.

Herstellung von Aufkommensneutralität angehoben, erhöht sich der Anteil der Verlierer auf 43,82 %.

Abbildung 10: Anteil der Verlierer und Gewinner beim Äquivalenzmodell bei Aufkommensneutralität (jeweils gewichteter Durchschnitt über die Fälle 1, 2 und 3)



Betrachtet man die einzelnen Grundstücksarten (Tabelle 26), ergibt sich die geringste relative Erhöhung des Anteils an Verlierern bei den gemischt genutzten Grundstücken (13,93 %). Dieser geringe Anstieg beruht darauf, dass diese Grundstücksart bei dem derzeit gültigen Hebesatz bereits relativ viele Verlierer enthält. Relativ steigt der Anteil der Verlierer bei den Eigentumswohnungen (+56,83 %) am stärksten an. Dennoch stellt diese Grundstücksart mit 28,92 % weiterhin den geringsten Anteil an Verlierern. Bei den Ein- und Zweifamilienhäusern ergibt sich gleichfalls ein relativ hoher Anstieg an Verlierern (+42,16 % bzw. +45,97 %). Bei den Mietwohn- bzw. Geschäftsgrundstücken beträgt die relative Veränderung +21,08 % bzw. +15,67 %.

Tabelle 26: Veränderung des Anteils an Verlierern und Mittelwerte der Verlierer beim Äquivalenzmodell bei Aufkommensneutralität in % im Fall 2

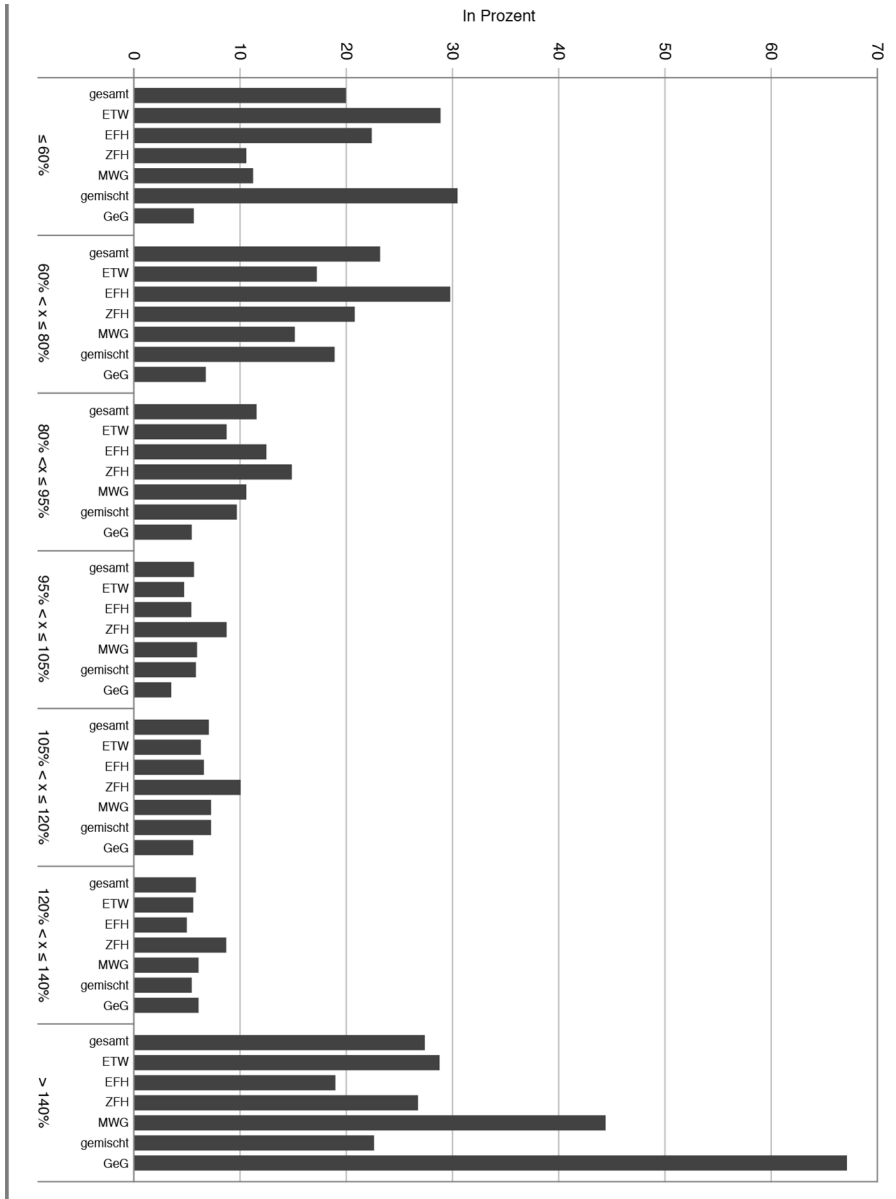
	Anteil Verlierer (Hebesatz 555 %)	Anteil Verlierer	relative Veränderung	Mittelwert
Wohnnutzung: 50 %				
gesamt	32,39	42,80	+32,14	201,72
ETW	18,44	28,92	+56,83	149,79
EFH	23,01	32,71	+42,16	187,93
ZFH	34,02	49,66	+45,97	154,01
MWG	49,90	60,42	+21,08	214,23
gemischt	63,52	72,37	+13,93	200,41
GeG	49,60	57,37	+15,67	221,75

Der geringste Mittelwert für Verlierer bei Aufkommensneutralität findet sich mit 149,79 % bei den Eigentumswohnungen, d.h. die Verlierer der Grundstücksart Eigentumswohnung zahlen bei Aufkommensneutralität knapp 50 % mehr Grundsteuer als vor der Reform. Ein ähnlicher Wert ergibt sich für die Zweifamilienhäuser (154,01 %). Den drittkleinsten mittleren Wert nimmt mit 187,93 % der Mittelwert der Verlierer der Grundstücksart Einfamilienhaus ein. Der größte Mittelwert liegt mit 221,75 % bei den 57,37 % Geschäftsgrundstücken vor, die mehr Grundsteuer zahlen müssen als bisher. Der zweitgrößte Mittelwert (214,23 %) ergibt sich für die Mietwohngrundstücke. Bei den gemischt genutzten Grundstücken liegt der Mittelwert bei 200,41 %, d.h. dass die Verlierer bei Aufkommensneutralität ungefähr doppelt so viel Grundsteuer zahlen müssen wie bisher.

Abbildung 11 zeigt (im Vergleich mit Abbildung 8 in Abschnitt VI.1.c.aa.), dass es durch Aufkommensneutralität bei einigen Grundstücksarten weniger sehr starke Abweichungen von der bisherigen Belastung gibt. Den größten Anteil an sehr starken Abweichungen stellen mit 72,73 % die Geschäftsgrundstücke und den kleinsten Anteil mit 37,18 % die Zweifamilienhäuser. Die meisten mittleren Abweichungen kommen mit 34,67 % bei den Einfamilienhäusern vor, während es am wenigsten mittlere Abweichungen bei den Geschäftsgrundstücken (12,73 %) gibt. Bei dieser Grundstücksart ist mit 11,11 % auch der Anteil der leichten Abweichungen am geringsten. Für 24,85 % der Zweifamilienhäuser liegt eine leichte Abweichung vor. Die Anteile für Grundstücke, bei denen es kaum zu Abweichungen kommt,

bewegen sich zwischen 3,43 % (Geschäftsgrundstücke) und 8,67 % (Zweifamilienhäuser).

Abbildung 11: Häufigkeitsverteilung der Abweichungen der Einzelwerte von der bisherigen Belastung bei Aufkommensneutralität im Fall 2 des Äquivalenzmodells



Der Hebesatz muss im Fall 3 stärker ansteigen als bei der geringeren Wohnnutzung im Fall 1. Daher nimmt der Anteil der Verlierer bei höherer Wohnnutzung über alle Grundstücksarten relativ stärker zu als im Fall 1 (Anhang 7, Tabelle 49). Bis auf die gemischt genutzten Grundstücke gibt es auch absolut mehr Verlierer im Fall 3 (zwischen 30,30 % bei den Eigentumswohnungen und 61,83 % bei den Mietwohngrundstücken) als im Fall 1 (zwischen 27,50 % bei den Eigentumswohnungen und 59,14 % bei den Mietwohngrundstücken). Bei den gemischt genutzten Grundstücken hingegen überwiegt der Bemessungsgrundlageneffekt den Steuersatzeffekt, so dass es im Fall 1 77,73 % Verlierer gibt, während dieser Anteil bei der höheren Wohnnutzung im Fall 3 64,97 % beträgt. Diese Aussagen gelten auch für die Höhe der jeweiligen Mittelwerte.

bb. Detailergebnisse für das Kombinationsmodell

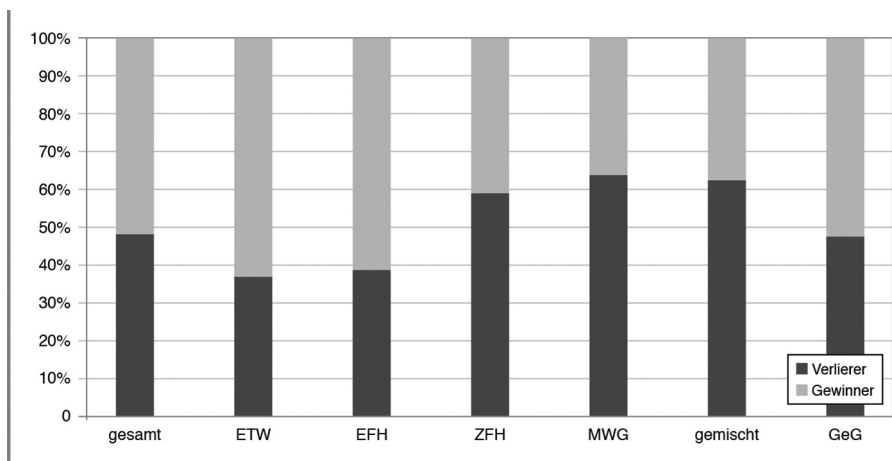
Wird Aufkommensneutralität angestrebt, kann beim Kombinationsmodell der Grundsteuerhebesatz (rechnerisch) auf 338,98 % gesenkt werden. Dies entspricht einer Minderung um 38,92 %.⁷⁷

Die Senkung des Hebesatzes führt beim Kombinationsmodell zu einer größeren Anzahl an Gewinnern (Abbildung 12). Insgesamt überwiegt nun der Anteil an Gewinnern. Dieses Ergebnis gilt auch für Eigentumswohnungen, Einfamilienhäuser und Geschäftsgrundstücke. Bei den anderen Grundstücksarten gibt es weiterhin mehr Verlierer als Gewinner.

Beim Kombinationsmodell wirken wie beim Äquivalenzmodell Bemessungsgrundlagen- und Steuersatzeffekt in unterschiedliche Richtungen. Bleibt der Hebesatz unverändert, gibt es 79,15 % Verlierer (Abbildung 7 in Abschnitt VI.1.a.). Wird der Hebesatz zur Herstellung von Aufkommensneutralität gesenkt, reduziert sich der Anteil der Verlierer auf 47,83 %.

⁷⁷ Um den Wegfall der Grundsteuer A zu berücksichtigen, müsste entweder der Hebesatz um ca. einen Prozentpunkt weniger gesenkt werden (bei der Grundsteuer B würde sich die Belastung entsprechend reduzieren) oder die Stadt Fürth würde ein entsprechendes Mehraufkommen erzielen. Tabelle 48 im Anhang 6 enthält eine Detailanalyse für den aufkommensneutralen Hebesatz.

Abbildung 12: Anteil der Verlierer und Gewinner beim Kombinationsmodell bei Aufkommensneutralität (jeweils gewichteter Durchschnitt über die Fälle 1c, 2b und 3a)



Der relative höchste Rückgang beim Anteil der Verlierer tritt mit 49,03 % (von 75,51 % auf 38,49 %) bei den Einfamilienhäusern auf (Tabelle 27). Der zweitstärkste Rückgang ergibt sich mit 43,73 % für die Eigentumswohnungen. Diese Grundstücksart stellt weiterhin den geringsten Anteil an Verlierern (36,98 %). Bei den gemischt genutzten Grundstücken nimmt der Anteil der Verlierer hingegen am wenigsten ab (-25,43 %) Bei dieser Grundstücksart gibt es aber immer noch 62,59 % Verlierer. Ein ähnlicher Rückgang (-27,13 %) liegt bei den Mietwohngrundstücken vor. Mit -33,24 % bzw. -35,04 % liegt der Rückgang bei den Geschäftsgrundstücken bzw. Zweifamilienhäusern dazwischen.

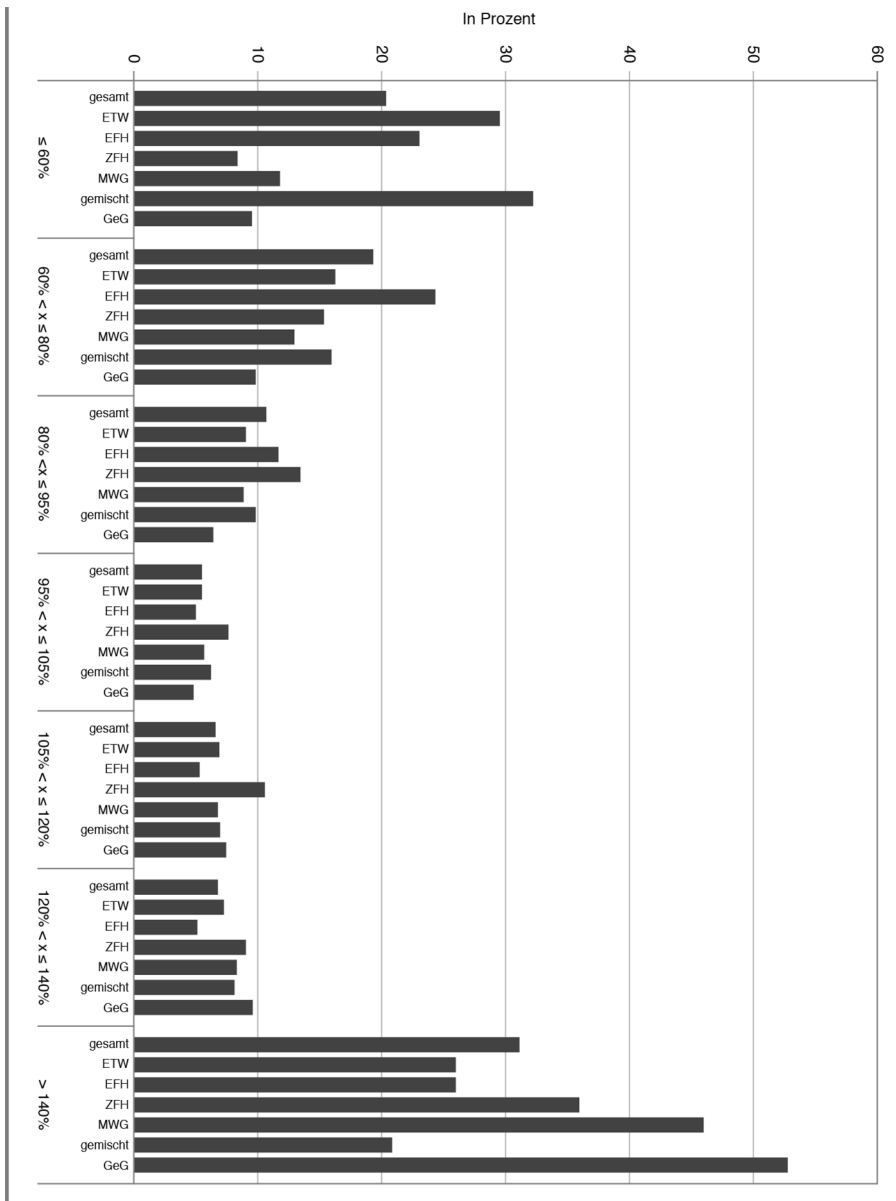
Tabelle 27: Veränderung des Anteils an Verlierern und Mittelwerte der Verlierer beim Kombinationsmodell bei Aufkommensneutralität in % im Fall 2b

	Anteil Verlierer (Hebesatz 555 %)	Anteil Verlierer	relative Verän- derung	Mittelwert
Geschosszahl: +0,5; Wohnnutzung: 50 %				
gesamt	78,52	46,89	-40,28	209,35
ETW	65,72	36,98	-43,73	201,01
EFH	75,51	38,49	-49,03	254,72
ZFH	91,20	59,24	-35,04	174,31
MWG	87,57	63,81	-27,13	245,88
gemischt	83,94	62,59	-25,43	168,36
GeG	71,72	47,88	-33,24	181,68

Bei einem aufkommensneutralen Hebesatz ist die Belastung bei den gemischt genutzten Grundstücken mit 168,36 % am geringsten. Die größten Mittelwerte ergeben sich für die Einfamilienhäuser (254,72 %) und die Mietwohngrundstücke (245,88 %). Dazwischen liegen die Zweifamilienhäuser (174,31 %), Geschäftsgrundstücke (181,68 %) und Eigentumswohnungen (201,01 %).

Beim Kombinationsmodell gibt es bei Aufkommensneutralität wesentlich mehr Abweichungen nach unten als bei dem derzeit in Fürth geltenden Hebesatz von 555 %. Die meisten sehr starken Abweichungen gibt es mit 63,32 % bei den Geschäftsgrundstücken und die wenigsten mit 44,38 % bei den Zweifamilienhäusern (Abbildung 13). Bei den leichten und kaum vorhandenen Abweichungen ist es genau umgekehrt: Die meisten gibt es bei den Einfamilienhäusern (23,84 % leicht bzw. 7,57 % kaum) und die wenigsten bei den Geschäftsgrundstücken (13,74 % leicht bzw. 4,65 % kaum). Die wenigsten mittleren Abweichungen kommen bei den Geschäftsgrundstücken vor (19,29 %), während die Einfamilienhäuser mit 29,38 % die meisten leichten Abweichungen aufzeigen.

Abbildung 13: Häufigkeitsverteilung der Abweichungen der Einzelwerte von der bisherigen Belastung bei Aufkommensneutralität im Fall 2b des Kombinationsmodells



Betrachtet man die Fälle 3a und 1c zur Abdeckung der Bandbreite der möglichen Werte, so zeigt sich, dass sich hinsichtlich des Anteils der Verlierer der

Steuersatz- und Bemessungsgrundlageneffekt für die Eigentumswohnungen, Ein- und Zweifamilienhäuser sowie Mietwohngrundstücke nahezu ausgleichen (Anhang 8, Tabelle 50). Dies bedeutet, dass der höhere Hebesatz im Fall 3a und die zusätzliche Geschosshöhe im Fall 1c zu keinen großen Unterschieden bei den Anteilen an Verlierern führen. Bei den gemischt genutzten Grundstücken und den Geschäftsgrundstücken überwiegt hingegen der Steuersatzeffekt. Der Hebesatz kann im Fall 3a weniger stark gesenkt werden, da das Aufkommen aufgrund der 80%igen Wohnnutzung und der Berücksichtigung keiner zusätzlichen Geschosshöhe am wenigsten stark ansteigt. Dieser höhere Hebesatz sorgt für einen größeren Anteil an Verlierern (69,00 % bei den gemischt genutzten Grundstücken bzw. 49,90 % bei den Geschäftsgrundstücken) als in Fall 1c, bei dem ein zusätzliches Geschoss eingeht und die Wohnnutzung nur 20 % beträgt (53,21 % Verlierer bei den gemischt genutzten Grundstücken bzw. 44,34 % bei den Geschäftsgrundstücken). Bei diesen beiden Grundstücksarten überwiegt bei den Verlierern wiederum der Steuersatzeffekt den Bemessungsgrundlageneffekt (Mittelwert von 179,56 % im Fall 3a bei den gemischt genutzten Grundstücken vs. Mittelwert von 159,43 % im Fall 1c bzw. bei den Geschäftsgrundstücken ein Mittelwert von 182,96 % im Fall 3a vs. ein Mittelwert von 180,36 % im Fall 1c). Bei allen anderen Grundstücksarten ist die mittlere Belastung im Fall 1c größer, so dass der Bemessungsgrundlageneffekt, d.h. die zusätzliche Berücksichtigung einer Geschosshöhe, den Steuersatzeffekt überwiegt.

3. „Deckelung“ der Belastung

Soll bei Einführung des Äquivalenzmodells kein Grundstück mit einer höheren Steuer belastet werden, kommt es bei 31,68 % der Grundstücke zu einer „Deckelung“ der Belastung. Dadurch sinkt das Aufkommen gegenüber dem derzeitigen Grundsteueraufkommen um 38,73 % (Tabelle 28). Das Aufkommen beträgt also nur noch 61,27 %. Bereits ohne „Deckelung“ gibt es beim Äquivalenzmodell überwiegend Gewinner. Werden nun die (wenigen) bisherigen Verlierer belastungsneutral behandelt, verstärkt dies den Aufkommensrückgang.

Betrachtet man die einzelnen Grundstücksarten, so zeigt sich, dass der Aufkommensverlust mit 56,69 % bei den unbebauten Grundstücken am größten ist, während der Verlust bei den Zweifamilienhäusern mit 31,18 % am kleinsten ausfällt. Die meisten „gedeckelten“ Grundstücke gibt es mit 63,52 % bei den gemischt genutzten Grundstücken. Am wenigsten häufig kommt die „Deckelung“ bei den unbebauten Grundstücken zur Anwendung (17,76 %).

Tabelle 28: Auswirkungen einer „Deckelung“ der Grundsteuerbelastung im Fall 2 des Äquivalenzmodells in %

	Aufkommensverlust durch „Deckelung“	Anteil „gedeckelte“ Grundstücke
gesamt	-38,73	31,68
unbebaut	-56,69	17,76
ETW	-47,19	18,44
EFH	-38,67	23,01
ZFH	-31,18	34,02
MWG	-32,44	49,90
gemischt	-36,43	63,52
GeG	-37,17	49,60

Beim Kombinationsmodell gibt es ohne „Deckelung“ relativ viele Verlierer. Soll keines der Grundstücke höher belastet werden, kommt es mit 79,61 % bei relativ vielen Grundstücken zu einer „Deckelung“. Bei einer derartigen Vorgehensweise geht bei einer nach dem Kombinationsmodell ermittelten Grundsteuer das Aufkommen um 15,20 % zurück (Tabelle 29). Die Grundsteuereinnahmen entsprechen also noch 84,80 % des bisherigen Aufkommens. Dieser Rückgang ist deutlich geringer als beim Äquivalenzmodell, bei dem bei einer „Belastungsdeckelung“ das Grundsteueraufkommen um 38,73 % zurückgeht.

Beim Kombinationsmodell sind die meisten „Deckelungen“ bei den unbebauten Grundstücken erforderlich (96,27 %), während es die wenigsten bei den Geschäftsgrundstücken (71,72 %) gibt. Der Rückgang ist mit 24,91 % bei den Geschäftsgrundstücken am größten und mit 3,92 % bei den Zweifamilienhäusern am geringsten.

Tabelle 29: Auswirkungen einer „Deckelung“ der Grundsteuerbelastung im Fall 2b des Kombinationsmodells in %

	Aufkommensverlust durch „Deckelung“	Anteil „gedeckelte“ Grundstücke
gesamt	-15,20	79,61
unbebaut	-11,11	96,27

	Aufkommensverlust durch „Deckelung“	Anteil „gedeckelte“ Grundstücke
ETW	-15,42	65,72
EFH	-6,65	75,51
ZFH	-3,92	91,20
MWG	-8,35	87,57
gemischt	-17,83	87,05
GeG	-24,91	71,72

Die Auswertung zeigt, dass das Ziel, keinen Steuerschuldner schlechter zu behandeln, nur noch einen einzigen Verlierer – nämlich die Stadt – generiert. Soll das Aufkommen der Stadt konstant bleiben, muss es – wie im vorigen Abschnitt herausgearbeitet – Verlierer auf Ebene der Steuerschuldner geben. Diesen Verlierern werden aber immer auch Gewinner gegenüberstehen.

VII. Fazit

Die Auswirkungen einer möglichen Grundsteuerreform wurden für das Äquivalenzmodell und das Kombinationsmodell sowie (soweit möglich) für das Verkehrswertmodell für die (bereinigte) Grundgesamtheit der Grundsteuerobjekte der Stadt Fürth (Bayern) ermittelt. Der Bemessungsgrundlageneffekt fällt jeweils sehr unterschiedlich aus. Bei unverändertem Hebesatz sinkt das Aufkommen beim Äquivalenzmodell um knapp 20 %, während es sich beim Kombinationsmodell um ca. 68 % und beim Verkehrswertmodell auf das Zehnfache erhöht.⁷⁸ Die Hauptursache der Unterschiede liegt in der Flächen- bzw. Wertorientierung der Reformmodelle. Dies lässt sich besonders gut an der unterschiedlichen Bewertung des Grund und Bodens erkennen. Der beim Äquivalenzmodell angesetzte Wert für den Grund und Boden (Äquivalenzzahl von 0,02 €/qm) führt nur dann zum gleichen Wert wie beim Kombinationsmodell (Bodenrichtwert €/qm * 5/10.000), wenn der Bodenrichtwert 40 €/qm beträgt. Ein deutlich geringerer Einfluss geht davon aus, dass beim Kombinationsmodell die tatsächliche Brutto-Grundfläche angesetzt wird, während beim Äquivalenzmodell von einer typisierten Brutto-Grundfläche ausgegangen wird.

⁷⁸ Diese Aussage gilt nur, wenn beim Verkehrswertmodell auch die Steuermesszahl unverändert bei 3,5 % bleibt.

Bezogen auf die einzelnen Grundstücksarten führen die Reformmodelle zu sehr unterschiedlichen Ergebnissen: Beim Äquivalenzmodell sinkt das Aufkommen im Schnitt bei den Eigentumswohnungen am stärksten und bei den Geschäftsgrundstücken am geringsten. Die Rückgänge bei Ein- und Zweifamilienhäusern liegen nahe beieinander und unter dem der Eigentumswohnungen. Die Ergebnisse der Mietwohngrundstücke sind hingegen denen der Geschäftsgrundstücke näher. Die gemischt genutzten Grundstücke sind dazwischen einzuordnen. Beim Kombinationsmodell steigt die Belastung bei den Geschäftsgrundstücken am wenigsten und bei den Mietwohngrundstücken am meisten. Während die Steigerung bei den Ein- und Zweifamilienhäusern am oberen Rand liegt, ist diese bei Eigentumswohnungen und gemischt genutzten Grundstücken geringer. Beim Verkehrswertmodell ist der Anstieg bei den Eigentumswohnungen am geringsten, während er bei den Einfamilienhäusern am größten ausfällt. Die Zweifamilienhäuser liegen dazwischen.⁷⁹

Der Vergleich der Untersuchungsergebnisse mit den Verprobungsergebnissen, die im Äquivalenz- und Kombinationsmodell angegeben sind, zeigt für das Äquivalenzmodell weitgehende Übereinstimmung, während sich die Ergebnisse beim Kombinationsmodell deutlich unterscheiden.

Die Ergebnisse für die einzelnen Grundstücke streuen sehr stark. Dieser Effekt ist beim Kombinationsmodell noch ausgeprägter ist als beim Äquivalenzmodell.⁸⁰ Beim Äquivalenzmodell liegt beispielsweise für fast die Hälfte der Grundstücke eine sehr starke Abweichung vom Mittelwert ($\pm 40\%$) vor.

⁷⁹ Aufgrund der relativ kleinen Fallzahl bei den Ein- und Zweifamilienhäusern sind diese Ergebnisse aber vorsichtig zu interpretieren.

⁸⁰ Bei den empirischen Analysen zur Bewertung von Grundstücken für Zwecke der Erbschaftsteuer wurden gleichfalls erhebliche Streuungen festgestellt, vgl. *Haegert/Maiterth*, *StuW* 2002, 248 (251–258); *Bach/Broekelschen/Maiterth*, *DStR* 2006, 1961 (1963–1964); *Broekelschen/Maiterth*, *DBW* 2008, 525 (529–531); *Broekelschen/Maiterth*, *ZfB* 2010, 203 (212–220). Diese fallen allerdings nicht so hoch aus wie bei den hier vorgenommenen Untersuchungen. Dies liegt möglicherweise daran, dass die im Rahmen der vorliegenden Untersuchung betrachteten Grundstücke heterogener sind und dass die Vergleichsbasis nicht der Verkehrswert bildet, sondern der Wert, der sich nach den betrachteten Reformmodellen ergibt. Während in den genannten Veröffentlichungen ausschließlich veräußerte Grundstücke erfasst werden (Datenbasis Kaufpreissammlung), wurden in dieser Schrift sämtliche in Fürth gelegene Grundstücke einbezogen, d.h. auch die Grundstücke, die nicht oder nur selten veräußert werden (Datenbasis Grundstücksakten).

Das Kombinationsmodell verzeichnet derart starke Abweichungen für mehr als die Hälfte der Grundstücke. Die Streuung ist so stark, dass sich aus dem Mittelwert keine belastbaren Aussagen für die Auswirkungen auf das einzelne Grundstück ableiten lassen. Bezogen auf die einzelnen Grundstücksarten ergeben sich beim Äquivalenzmodell bei den Geschäftsgrundstücken die meisten sehr starken Abweichungen, während dies beim Kombinationsmodell bei den gemischt genutzten Grundstücken der Fall ist. Insgesamt ist festzustellen, dass es bei allen anderen Grundstücksarten zu einer vergleichbaren Anzahl an mittleren bis sehr starken Abweichungen kommt. Derart starke Veränderungen der Belastungswirkungen sind bei der Umsetzung der Grundsteuerreform sicherlich als politisch problematisch anzusehen. Verstärkt werden die sich daraus möglicherweise ergebenden Akzeptanzprobleme dadurch, dass die Abweichungen sowohl nach oben als auch nach unten auftreten. Unter Umständen ergeben sich aus dem Nebeneinander von derart starken Belastungserhöhungen bzw. -minderungen auch rechtliche Fragestellungen.⁸¹

Während der Anteil der Verlierer beim Äquivalenzmodell bei insgesamt 32 % liegt und für die einzelnen Grundstücksarten zwischen 18 % und 64 % variiert, liegt beim Kombinationsmodell jeder Verliereranteil über diesen Werten. Über alle Grundstücke betrachtet kommt es bei knapp 80 % der Grundstücke zu einer Erhöhung der grundsteuerlichen Bemessungsgrundlage, wobei die Bandbreite der Verlierer bei den einzelnen Grundstücksarten zwischen 66 % und 96 % liegt.

Die Grundsteuerbelastung nach einer Grundsteuerreform weicht sehr häufig um mehr als 40 % von der bisherigen Belastung ab. Beim Äquivalenzmodell tritt bei Eigentumswohnungen sowie Ein- und Zweifamilienhäusern häufiger eine derart starke Abweichung nach unten auf (Gewinner), während bei den anderen Grundstücksarten die extreme Abweichung nach oben überwiegt (Verlierer). Nur bei knapp 15 % aller Grundstücke verändert sich die Belastung lediglich um ± 20 %. Beim Kombinationsmodell kommen sehr starke Abweichungen nach unten sehr selten vor, die Steigerung auf mindestens 140 % der bisherigen Belastung überwiegt bei allen Grundstücksarten. Der Anteil der Grundstücke, bei denen die zu zahlende Grundsteuer beim Kombinationsmodell maximal um 20 % von der bisherigen Steuerhöhe abweicht, ist zwar höher als beim Äquivalenzmodell; er beträgt aber immer noch nur knapp 18 %.

⁸¹ Vgl. *Senatorin für Finanzen*, Freie Hansestadt Bremen, Grundsteuer auf Basis von Verkehrswerten (Fn. 8), 21.

Wird der Grundsteuerhebesatz so angepasst, dass sich in Summe das Grundsteueraufkommen nicht verändert, ist beim Äquivalenzmodell eine Erhöhung und beim Kombinationsmodell eine Minderung des Hebesatzes erforderlich. Beim Äquivalenzmodell erhöht sich damit der Anteil der Verlierer. In Abhängigkeit von der Grundstücksart liegt er zwischen 29 % und 72 %. Diese Bandbreite ist beim Kombinationsmodell bei Aufkommensneutralität mit einem Anteil an Verlierern zwischen 37 % und 64 % enger als beim Äquivalenzmodell; die Werte sind wegen des gesenkten Hebesatzes auch deutlich niedriger als bei unverändertem Hebesatz. Dennoch verbleiben auch in diesem Fall noch viele Verlierer, wobei den Verlierern diejenigen gegenüberstehen, die durch die Grundsteuerreform gewinnen.

Bei einer „Deckelung“ der Belastung, die dazu führen würde, dass kein einziges Grundstück nach der Reform stärker mit Grundsteuer belastet wird, zeigt sich hingegen, dass es dann nur noch einen Verlierer gibt: die Gemeinde. Beim Äquivalenzmodell liegt der Aufkommensverlust bei knapp 40 % und beim Kombinationsmodell bei immerhin gut 15 %. Soll das Aufkommen der Gemeinden konstant bleiben, muss es auf Ebene der Steuerschuldner zu Verschiebungen kommen, d.h. es wird sowohl Gewinner als auch Verlierer geben.⁸² Beim Ansatz „durch die Grundsteuerreform wird keiner stärker belastet“ handelt es sich um reines Wunschenken.

In dieser Schrift wurde die Auswertung von (nahezu) sämtlichen Grundstücken in der Stadt Fürth (Bayern) präsentiert. Diesen Untersuchungen ging die Betrachtung einer größeren Stichprobe voraus. Obwohl versucht wurde, die Auswahl für die Stichprobe so vorzunehmen, dass diese – für die Stadt Fürth – als repräsentativ anzusehen ist, ergaben sich bei der Vollerhebung zum Teil erhebliche Abweichungen gegenüber der Stichprobe. Ein wichtiger Einflussfaktor für die Unterschiede zwischen den Ergebnissen der Stichprobe und den Ergebnissen der sachlichen Vollerhebung ist möglicherweise die starke Streuung bei den einzelnen Grundstücken. Sollte diese Aussage zutreffen, reichen einzelne Verprobungen der Auswirkungen der Modelle zur Reform der Grundsteuer nicht aus, um deren Auswirkungen abzuschätzen. Die Auswirkungen auf das Steueraufkommen (genauer: auf den bei Aufkommensneutralität erforderlichen Hebesatz) müssen vielmehr auf einer möglichst breiten Basis berechnet werden. Diese Anforderung bedeutet aber gleichzeitig, dass nicht angegeben werden kann, inwieweit sich die für die Stadt Fürth abgeleiteten Ergebnisse unmittelbar auf andere Gemeinden übertragen lassen. Aufgrund der zum Teil extremen Streuung bei den einzelnen

⁸² Vgl. *Tartler*, Thüringer Vorschlag (Fn. 11), 11–12.

Grundstücken ist es nicht auszuschließen, dass sich für andere Gemeinden abweichende Ergebnisse einstellen. Es ist allerdings zu vermuten, dass sich die hier vorgestellten Aussagen hinsichtlich der Richtung der Veränderung der Gesamtbemessungsgrundlage (relevant für die Gemeinden wegen der Aufkommenswirkungen) und hinsichtlich der starken Streuung bei den einzelnen Grundstücken (relevant für die Grundstückseigentümer bzw. bei Vermietung für die Mieter wegen der bei ihnen eintretenden individuellen Belastungswirkung) auf andere Gemeinden übertragen lassen. Aber auch wenn hinsichtlich der Tendenz Übereinstimmung besteht, werden sich die absoluten Effekte anders darstellen.

Neben der grundstücksartenbezogenen Auswertung der Aufkommens- und Belastungswirkungen ist auch eine „lagebezogene“ Betrachtung denkbar: Für die politische Umsetzung einer Grundsteuerreform wird nicht nur interessant sein, welche Grundstücksart „gewinnt“ bzw. „verliert“, sondern auch, wo in der Gemeinde die Gewinner bzw. Verlierer gelegen sind.⁸³

In dieser Schrift wurde die Akzeptanz der Grundsteuerreform aus deren finanziellen Auswirkungen abgeleitet. Wie die „tatsächliche“ Akzeptanz ist, müsste durch Befragungen der Betroffenen ermittelt werden. Anhaltspunkte dafür lassen sich möglicherweise durch Experimente gewinnen. Für eine umfassende Beurteilung der Reformmodelle sind auch die auf Seiten der Gemeinden bzw. der Steuerschuldner entstehenden Verwaltungs- bzw. Befolgungskosten einzubeziehen. In diesem Zusammenhang ist auch zu prüfen, wie diese Kosten durch den Einsatz von IT-gestützten Verfahren reduziert werden können.

⁸³ So ist bspw. denkbar, dass durch ein Reformmodell, das (überwiegend) auf Flächengrößen abstellt, Grundstücke in Innenstadtbereichen, bei denen bisher c.p. eine höhere Grundsteuer zu zahlen ist als bei Grundstücken am Stadtrand, häufiger zu Gewinnern werden als Grundstücke am Stadtrand.

ANHANG

A1 Aufkommenswirkungen bei unverändertem Hebesatz – Äquivalenzmodell

Tabelle 30: Verhältnis der nach dem Äquivalenzmodell ermittelten Grundsteuerhöhe zur derzeitigen Höhe der Grundsteuer in %

	Mittelwert	Median	min	25 %-Perzentil	75 %-Perzentil	max	Variationskoeffizient
Fall 1 Wohnnutzung: 20 %							
gesamt	83,50	72,54	3,95	52,62	124,44	112.243,90	479,77
gemischt	103,79	157,87	3,95	89,57	251,97	10.105,86	85,35
Fall 2 Wohnnutzung: 50 %							
gesamt	81,68	72,03	3,42	52,33	122,27	112.243,90	489,62
gemischt	87,49	133,54	3,42	76,32	211,38	8.582,16	84,97
Fall 3 Wohnnutzung: 80 %							
gesamt	79,85	71,37	2,90	52,03	119,83	112.243,90	500,14
gemischt	71,19	108,37	2,90	62,34	170,85	7.058,47	84,49
fallunabhängig							
ETW	56,96	58,18	5,22	42,64	88,18	8.473,82	78,51
EFH	73,36	64,15	7,77	50,34	95,26	21.403,53	82,00
ZFH	78,49	81,17	12,72	60,40	118,67	1.946,81	43,63
MWG	93,72	99,29	8,70	63,85	179,75	30.015,77	276,19
GeG	96,02	98,00	4,36	54,64	170,25	112.243,90	287,68

A2 Aufkommenswirkungen bei unverändertem Hebesatz – Kombinationsmodell

Tabelle 31: Verhältnis der nach dem Kombinationsmodell ermittelten Grundsteuererhöhe zur derzeitigen Höhe der Grundsteuer in % bei einer zusätzlichen Geschoszahl von 0

	Mittelwert	Median	min	25 %-Perzentil	75 %-Perzentil	max	Variationskoeffizient
Fall 1a Wohnnutzung: 20 %							
gesamt	154,82	143,65	6,16	96,31	252,21	130.480,47	298,58
gemischt	139,56	213,15	11,54	128,78	305,68	17.092,63	92,79
Fall 2a Wohnnutzung: 50 %							
gesamt	153,00	142,62	6,16	95,90	247,44	130.480,47	301,72
gemischt	123,26	186,81	11,01	113,26	266,46	15.568,93	95,52
Fall 3a Wohnnutzung: 80 %							
gesamt	151,17	141,32	6,16	95,28	242,63	130.480,47	305,04
gemischt	106,96	159,87	10,48	98,69	227,60	14.045,24	99,68
fallunabhängig							
ETW	146,13	123,50	23,68	80,47	195,22	15.537,41	118,78
EFH	181,35	123,97	24,00	90,69	220,68	73.063,69	155,33
ZFH	175,60	169,49	28,77	122,62	261,29	10.213,25	76,58
MWG	215,66	199,48	15,87	122,80	324,18	62.018,04	168,29
GeG	116,69	135,55	6,16	82,55	227,75	130.480,47	253,27

Tabelle 32: Verhältnis der nach dem Kombinationsmodell ermittelten Grundsteuererhöhung zur derzeitigen Höhe der Grundsteuer in % bei einer zusätzlichen Geschoszahl von 0,5

	Mittelwert	Median	min	25 %-Perzentil	75 %-Perzentil	max	Variationskoeffizient
Fall 1b Wohnnutzung: 20 %							
gesamt	165,78	155,92	6,79	105,74	272,85	138.430,22	302,53
gemischt	151,91	233,37	12,06	141,40	335,62	18.616,32	88,77
Fall 2b Wohnnutzung: 50 %							
gesamt	163,73	154,69	6,79	105,31	267,42	138.430,23	305,91
gemischt	133,55	205,62	11,45	124,95	291,82	16.838,68	91,39
Fall 3b Wohnnutzung: 80 %							
gesamt	161,67	153,16	6,79	104,65	261,24	138.430,22	309,48
gemischt	115,19	173,39	10,84	107,48	249,03	15.061,03	95,41
fallunabhängig							
ETW	151,85	132,13	25,10	87,25	207,51	16.271,77	115,16
EFH	193,25	135,47	25,42	100,50	238,01	73.633,44	146,81
ZFH	188,21	183,51	31,43	133,87	279,57	10.262,47	72,22
MWG	225,43	213,46	17,54	132,43	346,27	62.196,02	166,09
GeG	130,40	157,26	6,79	92,52	265,35	138.430,23	248,68

Tabelle 33: Verhältnis der nach dem Kombinationsmodell ermittelten Grundsteuererhöhe zur derzeitigen Höhe der Grundsteuer in % bei einer zusätzlichen Geschoszahl von 1

	Mittelwert	Median	min	25 %-Perzentil	75 %-Perzentil	max	Variationskoeffizient
Fall 1c Wohnnutzung: 20 %							
gesamt	176,74	168,61	7,42	115,02	293,20	146.379,98	306,58
gemischt	164,26	254,85	12,59	154,70	365,28	20.140,01	85,44
Fall 2c Wohnnutzung: 50 %							
gesamt	174,46	167,27	7,42	114,56	287,40	146.379,98	310,17
gemischt	143,85	223,46	11,89	136,33	316,58	18.108,42	87,94
Fall 3c Wohnnutzung: 80 %							
gesamt	172,17	165,30	7,42	113,77	279,75	146.379,98	313,97
gemischt	123,43	189,08	11,19	116,51	269,42	16.076,83	91,79
fallunabhängig							
ETW	157,56	140,25	26,37	93,81	220,25	17.006,14	111,83
EFH	205,15	146,86	26,84	110,24	255,30	74.203,19	139,33
ZFH	200,81	197,53	34,09	144,92	298,51	10.311,69	68,46
MWG	235,20	226,66	19,21	141,64	365,12	62.374,00	164,16
GeG	144,11	176,28	7,42	103,67	302,38	146.379,98	245,32

A3 Aufkommenswirkungen bei unverändertem Hebesatz – Verkehrswertmodell

Tabelle 34: Verhältnis der nach dem Verkehrswertmodell ermittelten Grundsteuerhöhe zur derzeitigen Höhe der Grundsteuer in % bei einer zusätzlichen Geschosszahl von 0 und einem Liegenschaftszinssatz von 3 %

	Mittelwert	Median	min	25 %-Perzentil	75 %-Perzentil	max	Variationskoeffizient
Fall 1a Restnutzungsdauer: 1 Jahr							
gesamt	748,56	381,76	33,52	233,87	973,35	121.222,43	216,93
ETW	712,03	434,87	33,52	241,85	820,29	7.437,39	151,84
EFH	889,88	347,86	85,65	227,59	1.105,35	121.222,43	182,62
ZFH	1.017,56	229,04	79,80	169,69	369,41	62.101,41	188,43
Fall 1b Restnutzungsdauer: 15 Jahre							
gesamt	876,57	763,39	47,97	566,94	1.393,58	121.222,43	180,76
ETW	764,35	609,52	47,97	365,50	991,07	7.437,39	138,29
EFH	1.325,93	811,48	207,79	647,64	1.805,07	121.222,43	113,10
ZFH	1.417,00	578,28	137,98	516,85	700,18	62.101,41	97,04
Fall 1c Restnutzungsdauer: 40 Jahre							
gesamt	1.039,39	1.245,54	66,71	919,01	1.974,44	121.222,43	148,52
ETW	833,65	762,45	66,71	468,30	1.292,73	7.437,39	123,65
EFH	1.868,65	1.387,04	278,27	1.137,05	2.470,64	121.222,43	73,34
ZFH	1.930,05	1.007,00	211,95	928,68	1.144,96	62.101,41	59,23
Fall 1d Restnutzungsdauer: 79 Jahre							
gesamt	1.145,13	1.565,42	68,72	1.140,35	2.338,37	121.222,43	132,93
ETW	878,95	819,93	68,72	526,82	1.480,12	7.437,39	115,71
EFH	2.219,87	1.740,62	323,31	1.447,92	2.954,21	121.222,43	58,73
ZFH	2.263,44	1.286,28	259,94	1.196,97	1.438,47	62.101,41	47,54

Tabelle 35: Verhältnis der nach dem Verkehrswertmodell ermittelten Grundsteuerhöhe zur derzeitigen Höhe der Grundsteuer in % bei einer zusätzlichen Geschosshöhe von 0 und einem Liegenschaftszinssatz von 5 %

	Mittelwert	Median	min	25 %-Perzentil	75 %-Perzentil	max	Variationskoeffizient
Fall 2a Restnutzungsdauer: 1 Jahr							
gesamt	745,82	375,40	32,88	229,36	961,99	121.222,43	217,82
ETW	710,38	428,66	32,88	237,60	818,15	7.437,39	152,29
EFH	882,89	341,20	83,98	223,20	1.101,11	121.222,43	184,22
ZFH	1.006,75	224,63	78,27	166,41	363,19	62.101,41	190,81
Fall 2b Restnutzungsdauer: 15 Jahre							
gesamt	830,99	653,12	39,22	486,62	1.224,14	121.222,43	192,03
ETW	740,02	546,02	39,22	315,19	911,54	7.437,39	144,21
EFH	1.196,27	682,68	168,97	547,68	1.540,20	121.222,43	127,84
ZFH	1.250,05	488,22	114,21	439,00	587,94	62.101,41	112,37
Fall 2c Restnutzungsdauer: 40 Jahre							
gesamt	913,54	919,86	47,09	687,51	1.548,38	121.222,43	172,03
ETW	770,47	638,86	47,09	368,62	1.040,86	7.437,39	136,82
EFH	1.492,10	1.007,48	193,61	829,29	1.907,13	121.222,43	97,22
ZFH	1.497,84	731,79	150,98	679,89	819,16	62.101,41	79,84
Fall 2d Restnutzungsdauer: 79 Jahre							
gesamt	946,64	1.029,87	50,44	770,38	1.651,20	121.222,43	165,08
ETW	782,97	662,89	50,44	388,10	1.108,08	7.437,39	134,02
EFH	1.609,37	1.127,00	202,56	936,63	2.059,36	121.222,43	88,41
ZFH	1.598,42	828,69	165,90	774,13	928,97	62.101,41	71,54

Tabelle 36: Verhältnis der nach dem Verkehrswertmodell ermittelten Grundsteuerhöhe zur derzeitigen Höhe der Grundsteuer in % bei einer zusätzlichen Geschosszahl von 0 und einem Liegenschaftszinssatz von 8 %

	Mittelwert	Median	min	25 %-Perzentil	75 %-Perzentil	max	Variationskoeffizient
Fall 3a Restnutzungsdauer: 1 Jahr							
gesamt	743,16	368,66	32,24	223,68	958,97	121.222,43	218,71
ETW	709,12	422,40	32,24	234,02	818,08	7.437,39	152,65
EFH	874,70	331,85	81,84	217,21	1.078,12	121.222,43	186,19
ZFH	995,65	218,77	76,11	161,99	356,44	62.101,41	193,88
Fall 3b Restnutzungsdauer: 15 Jahre							
gesamt	791,65	533,10	32,24	399,50	1.091,56	121.222,43	203,11
ETW	723,23	492,88	32,24	272,68	852,57	7.437,39	148,65
EFH	1.066,49	542,20	151,76	436,41	1.283,59	121.222,43	146,77
ZFH	1.105,72	388,64	88,10	352,09	464,17	62.101,41	134,65
Fall 3c Restnutzungsdauer: 40 Jahre							
gesamt	825,48	649,15	32,24	497,92	1.188,48	121.222,43	193,44
ETW	733,91	526,75	32,24	299,29	904,16	7.437,39	145,80
EFH	1.196,22	688,15	151,76	568,52	1.459,74	121.222,43	127,70
ZFH	1.191,90	500,06	100,98	467,47	569,96	62.101,41	111,16
Fall 3d Restnutzungsdauer: 79 Jahre							
gesamt	834,01	679,55	32,24	520,36	1.220,89	121.222,43	191,14
ETW	736,76	534,41	32,24	303,42	923,35	7.437,39	145,06
EFH	1.228,10	721,42	151,76	598,10	1.492,98	121.222,43	123,67
ZFH	1.215,72	527,89	104,84	493,90	597,39	62.101,41	106,57

Tabelle 37: Verhältnis der nach dem Verkehrswertmodell ermittelten Grundsteuerhöhe zur derzeitigen Höhe der Grundsteuer in % bei einer zusätzlichen Geschosszahl von 0,5 und einem Liegenschaftszinssatz von 3 %

	Mittelwert	Median	min	25 %-Perzentil	75 %-Perzentil	max	Variationskoeffizient
Fall 4a Restnutzungsdauer: 1 Jahr							
gesamt	783,09	454,92	33,71	242,49	1.297,99	121.222,43	180,48
ETW	721,05	431,63	33,71	238,43	840,53	7.437,39	149,60
EFH	1.628,00	516,08	93,89	242,82	2.523,08	121.222,43	168,72
ZFH	603,02	658,45	80,53	437,72	1.379,75	45.424,70	96,78
Fall 4b Restnutzungsdauer: 15 Jahre							
gesamt	872,09	809,86	50,27	527,79	1.739,48	121.222,43	158,05
ETW	775,07	622,97	50,27	375,96	1.019,98	7.437,39	135,86
EFH	2.173,14	1.267,63	266,32	778,61	3.939,86	121.222,43	116,12
ZFH	827,80	938,05	146,98	680,05	2.140,39	45.424,70	67,50
Fall 4c Restnutzungsdauer: 40 Jahre							
gesamt	986,49	1.289,73	69,03	665,97	2.362,77	121.222,43	135,94
ETW	846,45	762,90	69,03	483,69	1.364,51	7.437,39	121,03
EFH	2.847,60	2.119,65	399,77	1.421,76	5.541,31	121.222,43	80,09
ZFH	1.120,36	1.390,47	230,86	912,38	2.665,28	45.424,70	54,18
Fall 4d Restnutzungsdauer: 79 Jahre							
gesamt	1.061,00	1.566,85	71,82	745,13	2.663,87	121.222,43	124,49
ETW	893,14	841,80	71,82	541,34	1.553,92	7.437,39	112,95
EFH	3.284,15	2.552,30	476,94	1.838,95	6.878,65	121.222,43	65,36
ZFH	1.310,74	1.696,33	285,21	1.099,04	3.342,30	45.424,70	51,60

Tabelle 38: Verhältnis der nach dem Verkehrswertmodell ermittelten Grundsteuerhöhe zur derzeitigen Höhe der Grundsteuer in % bei einer zusätzlichen Geschosszahl von 0,5 und einem Liegenschaftszinssatz von 5 %

	Mittelwert	Median	min	25 %-Perzentil	75 %-Perzentil	max	Variationskoeffizient
Fall 5a Restnutzungsdauer: 1 Jahr							
gesamt	780,99	450,41	33,07	237,96	1.295,82	121.222,43	181,05
ETW	719,38	425,50	33,07	234,35	838,93	7.437,39	150,05
EFH	1.620,52	506,14	92,05	238,12	2.514,40	121.222,43	169,65
ZFH	596,13	645,86	78,99	429,35	1.373,17	45.424,70	98,00
Fall 5b Restnutzungsdauer: 15 Jahre							
gesamt	838,25	712,88	41,22	467,77	1.619,84	121.222,43	165,75
ETW	750,23	553,90	41,22	320,03	940,63	7.437,39	141,77
EFH	2.024,76	1.077,50	219,85	662,93	3.434,09	121.222,43	127,31
ZFH	724,97	792,34	122,04	559,73	1.751,92	45.424,70	77,26
Fall 5c Restnutzungsdauer: 40 Jahre							
gesamt	894,30	984,83	50,67	550,91	1.999,56	121.222,43	152,99
ETW	781,80	641,92	50,67	385,18	1.102,08	7.437,39	134,22
EFH	2.401,43	1.595,51	281,12	1.046,11	4.205,66	121.222,43	101,35
ZFH	860,75	975,77	165,02	661,92	2.170,39	45.424,70	66,09
Fall 5d Restnutzungsdauer: 79 Jahre							
gesamt	916,85	1.096,70	54,64	569,88	2.060,83	121.222,43	148,37
ETW	794,70	659,67	54,64	401,10	1.169,90	7.437,39	131,37
EFH	2.550,14	1.780,53	302,46	1.188,81	4.631,91	121.222,43	93,37
ZFH	916,42	1.118,66	182,34	724,09	2.315,57	45.424,70	63,33

Tabelle 39: Verhältnis der nach dem Verkehrswertmodell ermittelten Grundsteuerhöhe zur derzeitigen Höhe der Grundsteuer in % bei einer zusätzlichen Geschosszahl von 0,5 und einem Liegenschaftszinssatz von 8 %

	Mittelwert	Median	min	25 %-Perzentil	75 %-Perzentil	max	Variationskoeffizient
Fall 6a Restnutzungsdauer: 1 Jahr							
gesamt	779,16	443,43	32,24	232,49	1.289,00	121.222,43	181,57
ETW	718,10	420,23	32,24	231,00	831,24	7.437,39	150,41
EFH	1.611,68	492,57	89,74	231,78	2.504,41	121.222,43	170,79
ZFH	590,17	628,09	76,82	417,54	1.373,17	45.424,70	99,17
Fall 6b Restnutzungsdauer: 15 Jahre							
gesamt	811,43	617,42	32,24	401,41	1.442,57	121.222,43	172,53
ETW	733,06	501,86	32,24	277,73	875,33	7.437,39	146,23
EFH	1.873,25	867,59	168,94	532,09	2.905,77	121.222,43	140,79
ZFH	647,77	721,29	94,56	487,18	1.414,26	45.424,70	87,44
Fall 6c Restnutzungsdauer: 40 Jahre							
gesamt	833,85	736,45	33,52	463,01	1.584,15	121.222,43	166,77
ETW	744,30	539,81	33,52	303,26	940,63	7.437,39	143,27
EFH	2.043,36	1.103,22	185,70	717,28	3.304,32	121.222,43	125,71
ZFH	691,35	752,83	110,73	506,77	1.453,44	45.424,70	81,34
Fall 6d Restnutzungsdauer: 79 Jahre							
gesamt	839,51	772,14	34,44	468,96	1.608,66	121.222,43	165,37
ETW	747,30	553,00	34,44	309,36	960,97	7.437,39	142,51
EFH	2.084,10	1.150,65	190,62	760,33	3.401,54	121.222,43	122,49
ZFH	702,96	788,82	115,31	506,77	1.510,83	45.424,70	80,00

Tabelle 40: Verhältnis der nach dem Verkehrsmodell ermittelten Grundsteuerhöhe zur derzeitigen Höhe der Grundsteuer in % bei einer zusätzlichen Geschosszahl von 1 und einem Liegenschaftszinssatz von 3 %

	Mittelwert	Median	min	25 %-Perzentil	75 %-Perzentil	max	Variationskoeffizient
Fall 7a Restnutzungsdauer: 1 Jahr							
gesamt	710,39	474,98	33,90	245,89	1.110,96	99.640,00	165,03
ETW	666,81	396,74	33,90	225,15	762,45	7.437,39	156,90
EFH	4.913,14	2.796,46	164,39	709,55	14.047,73	99.640,00	130,78
ZFH	495,45	671,81	81,26	440,96	1.540,38	5.143,52	86,92
Fall 7b Restnutzungsdauer: 15 Jahre							
gesamt	775,57	710,59	52,61	416,87	1.492,23	99.640,00	147,64
ETW	723,62	587,94	52,61	371,89	961,09	7.437,39	141,06
EFH	5.676,60	5.053,01	322,63	1.806,28	14.047,73	99.640,00	105,51
ZFH	715,41	922,34	155,99	730,25	2.133,92	5.558,83	63,37
Fall 7c Restnutzungsdauer: 40 Jahre							
gesamt	860,87	911,43	72,07	536,62	2.033,82	99.640,00	129,64
ETW	798,39	744,00	72,07	481,01	1.280,48	7.437,39	124,35
EFH	6.636,26	7.563,22	519,31	2.938,72	14.864,92	99.640,00	82,93
ZFH	1.000,77	1.514,41	249,76	982,79	2.602,68	7.317,00	49,84
Fall 7d Restnutzungsdauer: 79 Jahre							
gesamt	916,63	1.019,44	75,89	600,39	2.349,02	99.640,00	120,08
ETW	847,33	834,60	75,89	536,45	1.465,92	7.437,39	115,37
EFH	7.258,10	9.081,91	637,78	3.596,41	16.033,41	99.640,00	72,05
ZFH	1.186,39	1.897,42	310,48	1.130,67	2.738,72	8.834,73	45,78

Tabelle 41: Verhältnis der nach dem Verkehrswertmodell ermittelten Grundsteuerhöhe zur derzeitigen Höhe der Grundsteuer in % bei einer zusätzlichen Geschosszahl von 1 und einem Liegenschaftszinssatz von 5 %

	Mittelwert	Median	min	25 %-Perzentil	75 %-Perzentil	max	Variationskoeffizient
Fall 8a Restnutzungsdauer: 1 Jahr							
gesamt	708,53	468,13	33,25	241,21	1.108,87	99.640,00	165,56
ETW	665,12	392,10	33,25	221,95	759,89	7.437,39	157,41
EFH	4.898,85	2.742,81	161,19	695,89	14.047,73	99.640,00	131,30
ZFH	488,55	661,92	79,71	432,52	1.513,63	5.106,79	88,09
Fall 8b Restnutzungsdauer: 15 Jahre							
gesamt	747,28	644,31	43,25	356,71	1.378,37	99.640,00	154,59
ETW	698,13	528,06	43,25	323,27	882,96	7.437,39	147,66
EFH	5.427,10	4.419,53	268,80	1.593,09	14.047,73	99.640,00	112,73
ZFH	613,12	792,34	129,87	601,58	1.761,37	5.106,79	73,11
Fall 8c Restnutzungsdauer: 40 Jahre							
gesamt	786,39	744,00	54,32	430,38	1.634,14	99.640,00	144,94
ETW	731,72	621,85	54,32	381,37	1.036,18	7.437,39	138,93
EFH	5.932,86	5.371,45	370,47	2.076,56	14.047,73	99.640,00	98,50
ZFH	742,61	1.089,76	179,06	737,66	2.280,35	5.174,19	63,41
Fall 8d Restnutzungsdauer: 79 Jahre							
gesamt	802,31	785,58	58,91	452,94	1.770,45	99.640,00	141,36
ETW	745,44	644,31	58,91	397,88	1.115,53	7.437,39	135,66
EFH	6.134,27	5.925,99	407,06	2.324,93	14.186,88	99.640,00	93,60
ZFH	795,94	1.216,88	198,77	782,06	2.492,59	5.618,57	60,52

Tabelle 42: Verhältnis der nach dem Verkehrswertmodell ermittelten Grundsteuerhöhe zur derzeitigen Höhe der Grundsteuer in % bei einer zusätzlichen Geschosszahl von 1 und einem Liegenschaftszinssatz von 8 %

	Mittelwert	Median	min	25 %-Perzentil	75 %-Perzentil	max	Variationskoeffizient
Fall 9a Restnutzungsdauer: 1 Jahr							
gesamt	707,05	464,47	32,33	236,51	1.108,87	99.640,00	166,00
ETW	663,82	389,57	32,33	217,07	759,79	7.437,39	157,81
EFH	4.882,90	2.668,11	157,00	677,15	14.047,73	99.640,00	131,91
ZFH	481,83	661,92	77,52	420,63	1.492,07	5.106,79	89,18
Fall 9b Restnutzungsdauer: 15 Jahre							
gesamt	726,92	595,72	33,04	309,40	1.298,31	99.640,00	160,13
ETW	680,47	467,41	33,04	276,88	807,43	7.437,39	152,68
EFH	5.188,65	3.521,31	209,30	1.307,34	14.047,73	99.640,00	120,48
ZFH	529,66	710,99	101,01	469,46	1.492,07	5.106,79	83,10
Fall 9c Restnutzungsdauer: 40 Jahre							
gesamt	741,39	640,51	36,05	342,17	1.385,90	99.640,00	156,14
ETW	692,68	512,20	36,05	304,85	873,75	7.437,39	149,16
EFH	5.400,50	4.090,20	247,76	1.549,28	14.047,73	99.640,00	113,50
ZFH	570,31	757,18	120,48	514,08	1.587,92	5.106,79	78,76
Fall 9d Restnutzungsdauer: 79 Jahre							
gesamt	745,16	645,85	37,16	347,21	1.436,13	99.640,00	155,13
ETW	695,87	529,22	37,16	307,72	897,13	7.437,39	148,27
EFH	5.454,15	4.233,34	257,23	1.631,94	14.047,73	99.640,00	111,83
ZFH	581,83	778,50	125,77	527,32	1.642,06	5.106,79	77,61

A4 Belastungswirkungen bei unverändertem Hebesatz – Äquivalenzmodell

Tabelle 43: Verhältnis der Gewinner und Verlierer beim Äquivalenzmodell in %

	Anteil Gewinner	Mittelwert	Anteil Verlierer	Mittelwert
Fall 1 Wohnnutzung: 20 %				
gesamt	67,01 %	51,27	32,99 %	194,19
gemischt	28,68 %	52,50	71,32 %	197,31
Fall 2 Wohnnutzung: 50 %				
gesamt	67,61 %	50,94	32,39 %	192,17
gemischt	36,48 %	49,12	63,52 %	184,26
Fall 3 Wohnnutzung: 80 %				
gesamt	68,39 %	50,41	31,61 %	190,50
gemischt	46,40 %	44,54	53,60 %	167,38
fallunabhängig				
ETW	81,56 %	48,41	18,44 %	148,58
EFH	76,99 %	56,14	23,01 %	201,68
ZFH	65,98 %	61,98	34,02 %	153,70
MWG	50,10 %	57,39	49,90 %	209,66
GeG	50,40 %	43,70	49,60 %	197,70

A5 Belastungswirkungen bei unverändertem Hebesatz – Kombinationsmodell

Tabelle 44: Verhältnis der Gewinner und Verlierer beim Kombinationsmodell in % bei einer zusätzlichen Geschosszahl von 0

	Anteil Gewinner	Mittelwert	Anteil Verlierer	Mittelwert
Fall 1a Wohnnutzung: 20 %				
gesamt	27,50 %	62,52	72,50 %	236,86
gemischt	15,53 %	58,52	84,47 %	215,00

	Anteil Gewinner	Mittelwert	Anteil Verlierer	Mittelwert
Fall 2a Wohnnutzung: 50 %				
gesamt	27,81 %	62,19	72,19 %	235,93
gemischt	19,50 %	56,43	80,50 %	202,57
Fall 3a Wohnnutzung: 80 %				
gesamt	28,30 %	61,76	71,70 %	235,45
gemischt	25,78 %	54,00	74,22 %	190,82
fallunabhängig				
ETW	38,17 %	66,21	61,83 %	233,33
EFH	33,37 %	76,28	66,63 %	251,78
ZFH	12,61 %	76,29	87,39 %	203,85
MWG	15,56 %	71,25	84,44 %	291,55
GeG	34,65 %	52,21	65,35 %	205,86

Tabelle 45: Verhältnis der Gewinner und Verlierer beim Kombinationsmodell in % bei einer zusätzlichen Geschoszahl von 0,5

	Anteil Gewinner	Mittelwert	Anteil Verlierer	Mittelwert
Fall 1b Wohnnutzung: 20 %				
gesamt	21,24 %	63,60	78,76 %	239,64
gemischt	12,95 %	59,99	87,05 %	225,82
Fall 2b Wohnnutzung: 50 %				
gesamt	21,48 %	63,13	78,52 %	238,09
gemischt	16,06 %	56,72	83,94 %	208,78
Fall 3b Wohnnutzung: 80 %				
gesamt	21,90 %	62,68	72,19 %	237,38
gemischt	21,48 %	54,53	78,52 %	195,37

	Anteil Gewinner	Mittelwert	Anteil Verlierer	Mittelwert
fallunabhängig				
ETW	34,28 %	68,55	65,72 %	232,02
EFH	24,49 %	78,46	75,51 %	244,55
ZFH	8,80 %	76,58	91,20 %	210,68
MWG	12,43 %	72,50	87,57 %	292,06
GeG	28,28 %	53,12	71,72 %	218,05

Tabelle 46: Verhältnis der Gewinner und Verlierer beim Kombinationsmodell in % bei einer zusätzlichen Geschoszahl von 1

	Anteil Gewinner	Mittelwert	Anteil Verlierer	Mittelwert
Fall 1c Wohnnutzung: 20 %				
gesamt	16,22 %	64,23	83,78 %	244,03
gemischt	10,11 %	59,90	89,89 %	233,81
Fall 2c Wohnnutzung: 50 %				
gesamt	16,52 %	63,99	83,48 %	242,86
gemischt	13,95 %	58,84	86,05 %	220,20
Fall 3c Wohnnutzung 80 %				
gesamt	16,88 %	63,39	83,12 %	241,62
gemischt	18,57 %	55,55	81,43 %	202,33
fallunabhängig				
ETW	30,16 %	70,83	69,84 %	231,42
EFH	17,45 %	80,13	82,55 %	243,10
ZFH	6,24 %	77,44	93,76 %	219,64
MWG	10,18 %	73,87	89,82 %	294,58
GeG	24,14 %	53,45	75,86 %	230,49

A6 Aufkommensneutrale Hebesätze

Tabelle 47: Hebesätze zur Herstellung von Aufkommensneutralität ohne Berücksichtigung des Wegfalls der Grundsteuer A in %

		Fall 1	Fall 2	Fall 3
Äquivalenzmodell		669,99	684,85	700,38
Kombinationsmodell	a	355,22	359,36	363,59
	b	332,27	336,35	340,52
	c	312,10	316,11	320,21

Tabelle 48: Hebesätze zur Herstellung von Aufkommensneutralität ohne Berücksichtigung des Wegfalls der Grundsteuer A und ohne unbebaute Grundstücke in %

		Fall 1	Fall 2	Fall 3
Äquivalenzmodell		664,67	679,52	695,05
Kombinationsmodell	a	358,47	362,75	367,13
	b	334,77	338,98	343,29
	c	314,01	318,13	322,35

A7 Belastungswirkungen bei Aufkommensneutralität – Äquivalenzmodell

Tabelle 49: Veränderung des Anteils an Verlierern und Mittelwerte der Verlierer beim Äquivalenzmodell bei Aufkommensneutralität in %

	Anteil Verlierer (Hebesatz 555 %)	Anteil Verlierer	relative Veränderung	Mittelwert
Fall 1 Wohnnutzung: 20 %				
gesamt	32,99	42,04	27,43	202,78
ETW	18,44	27,50	49,13	150,07
EFH	23,01	31,63	37,46	188,87
ZFH	34,02	47,50	39,62	154,28
MWG	49,90	59,14	18,52	213,39
gemischt	71,32	77,73	8,99	212,87
GeG	49,60	56,46	13,83	218,07
Fall 2 Wohnnutzung: 50 %				
gesamt	32,39	42,80	32,14	201,72
ETW	18,44	28,92	56,83	149,79
EFH	23,01	32,71	42,16	187,93
ZFH	34,02	49,66	45,97	154,01
MWG	49,90	60,42	21,08	214,23
gemischt	63,52	72,37	13,93	200,41
GeG	49,60	57,37	15,67	221,75
Fall 3 Wohnnutzung: 80 %				
gesamt	31,61	43,49	37,58	199,85
ETW	18,44	30,30	64,32	150,57
EFH	23,01	33,95	47,54	186,73
ZFH	34,02	51,58	51,62	154,19
MWG	49,90	61,83	23,91	214,98
gemischt	53,60	64,97	21,21	183,69
GeG	49,60	58,79	15,63	221,85

A8 Belastungswirkungen bei Aufkommensneutralität – Kombinationsmodell

Tabelle 50: Veränderung des Anteils an Verlierern und Mittelwerte der Verlierer beim Kombinationsmodell bei Aufkommensneutralität in %

	Anteil Verlierer (Hebesatz 555 %)	Anteil Verlierer	relative Veränderung	Mittelwert
Fall 3a Geschosszahl: ±0; Wohnnutzung: 80 %				
gesamt	83,78	47,23	-43,63	206,32
ETW	69,84	36,08	-48,34	195,40
EFH	82,55	38,55	-53,30	246,28
ZFH	93,76	59,06	-37,01	171,78
MWG	89,82	62,63	-30,27	241,58
gemischt	89,89	69,00	-23,24	179,56
GeG	75,86	49,90	-34,22	182,96
Fall 2b Geschosszahl: +0,5; Wohnnutzung: 50 %				
gesamt	78,52	46,89	-40,28	209,35
ETW	65,72	36,98	-43,73	201,01
EFH	75,51	38,49	-49,03	254,72
ZFH	91,20	59,24	-35,04	174,31
MWG	87,57	63,81	-27,13	245,88
gemischt	83,94	62,59	-25,43	168,36
GeG	71,72	47,88	-33,24	181,68
Fall 1c Geschosszahl: +1; Wohnnutzung: 20 %				
gesamt	71,70	46,07	-35,75	213,93
ETW	61,83	37,70	-39,03	205,04
EFH	66,63	38,41	-42,35	263,68
ZFH	87,39	58,78	-32,74	178,21
MWG	84,44	64,45	-23,67	252,74
gemischt	74,22	53,21	-28,31	159,43
GeG	65,35	44,34	-32,15	180,36

Literaturhinweise

Arbeitsgruppe der Länder Baden-Württemberg, Bayern und Hessen (2010), Eckpunkte für eine vereinfachte Grundsteuer nach dem Äquivalenzprinzip, o.O. 2010.

Bach, Stefan/Broekelschen, Wiebke/Maiterth, Ralf (2006), Gleichmäßige erbschaftsteuerliche Behandlung von Grund- und Betriebsvermögen – Anmerkungen zum anstehenden Bundesverfassungsgerichtsurteil, in Deutsches Steuerrecht 2006, 1961–1968.

Bartsch, Sebastian (2011a), Die Reformmodelle der Grundsteuer (Teil 1), in Kommunale Steuer-Zeitschrift 2011, 164–170.

Bartsch, Sebastian (2011b), Die Reformmodelle der Grundsteuer (Teil 2), in Kommunale Steuer-Zeitschrift 2011, 205–208.

Becker, Julia (2011a), Grundsteuerreformmodelle im Vergleich – Konzeption und Praxisfolgen, in Betriebs-Berater 2011, 535–539.

Becker, Julia (2011b), Leitlinien zum verfassungsrechtlichen Rahmen des Steuerrechts am Beispiel des zu reformierenden Grundsteuergesetzes, in Betriebs-Berater 2011, 2391–2397.

Bericht der länderoffenen Arbeitsgruppe (2011), Bewertung der Ansätze einer Grundsteuerreform und weitere Verfahrensvorschläge, o.O. 2011.

BFH v. 3.5.1993, GrS 3/92, BStBl. II, 616.

BFH v. 30.6.2010, II R 60/08, BStBl. II, 897.

BFH v. 30.6.2010, II R 8/09, II R 10/09, BFH/NV 2010, 2023.

BFH v. 30.6.2010, II R 12/09, BStBl. II 2011, 48.

BFH v. 30.6.2010, II R 17/09, II R 18/09, BFH/NV 2010, 2028.

BFH v. 22.10.2014, II R 16/13, BStBl. II 2014, 957.

Broekelschen, Wiebke/Maiterth, Ralf (2008), Bewertung bebauter Grundstücke für steuerliche Zwecke nach dem BVerfG-Urteil: Eine empirische Untersuchung anhand der Kaufpreissammlungen des Gutachterausschusses für Grundstückswerte Berlin, in Die Betriebswirtschaft 2008, 525–544.

Broekelschen, Wiebke/Maiterth, Ralf (2010), Gleichmäßige Bewertung von Mietwohngrundstücken durch das neue steuerliche Ertragswertverfahren? Eine empirische Analyse, in *Zeitschrift für Betriebswirtschaft* 2010, 203–225.

Brüggemann, Gerd (2012), Reform der Grundsteuer: Quo vadis, in *Erbfolgebesteuerung* 2012, 111–116.

Bundesland Thüringen (2011), Reform der Grundsteuer – Gebäudewertungsabhängiges Kombinationsmodell, Erfurt 2011.

Bundesrat-Drucksache 257/14.

Bundestag-Drucksache 16/11107.

Eckstein, Peter P. (2013), *Repetitorium Statistik*, 7. Aufl., Wiesbaden 2013.

Eisele, Dirk (2011), Reform der Grundsteuer – Aktuelle Entwicklungen und Tendenzen, in *Steuer-Warte* 2011, 175–182.

Europäische Kommission, Empfehlungen für eine Empfehlung des Rates zum Stabilitätsprogramm Deutschlands 2014, COM(2014) 406 – SWD(2014) 406 final.

Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder v. 19.4.2012, BStBl. I 2012, 490.

Haegert, Lutz/Maiterth, Ralf (2002), Zum Ausmaß der steuerlichen Unterbewertung von Grundstücken nach geltendem Recht und bei Anwendung der Reformvorschriften eines Gesetzesentwurfs von fünf Bundesländern – Eine empirische Untersuchung anhand der Berliner Kaufpreissammlungen von 1996–1999, in *Steuer und Wirtschaft* 2002, 248–260.

Houben, Henriette/Maiterth, Ralf (2011), Endangering of Businesses by the German Inheritance Tax? – An Empirical Analysis, in *Business Research* 2011, 32–46.

Immobilienverband IVD Bundesverband (2011), Spanne der Liegenschaftszinssätze, Gesamtnutzungsdauer und Bewirtschaftungskosten, in *IVD Wohn-Preisspiegel 2010/2011*, 42.

Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler e.V. (Hrsg.) (2011), Reform der Grundsteuer, Handlungsbedarf und Reformoptionen, Berlin 2011.

Koalitionsvertrag von BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN und SPD Baden-Württemberg für die 15. Legislaturperiode (2011), „Der Wechsel beginnt.“, 2011.

Koalitionsvertrag von CDU, CSU und SPD für die 18. Legislaturperiode (2013), „Deutschlands Zukunft gestalten“, 2013.

Koalitionsvertrag zwischen der CDU Hessen und BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN Hessen für die 19. Wahlperiode des hessischen Landtags 2014–2019 (2014), „Verlässlich gestalten – Perspektiven eröffnen“, 2014.

Kohn, Wolfgang/Öztürk, Riza (2013), Statistik für Ökonomen, 2. Aufl., Wiesbaden 2013.

Krause, Ingo/Grootens, Mathias (2011), Novellierung der Grundsteuer: Vorstellung der Reformmodelle der Länder, in NWB Beraterbrief Erben und Vermögen 2011, 231–238.

Maiterth, Ralf (2014), Empirische Erkenntnisse zur Unternehmensgefährdung durch die ErbSt – Anmerkungen im Zusammenhang mit dem anstehenden Beschluss des BVerfG zur ErbSt–, in Der Betrieb 2014, 2297–2305.

Nehls, Daniela (2013), E-Government und Steuern: Die Reform der Grundsteuer als Anwendungsbeispiel für die Automatisierung des Besteuerungsverfahrens, in Der Gemeindehaushalt 2013, 205–212.

Richter, Wolfram/Heckmann, Julia (2011), Die nicht umlagefähige Mietsteuer als Modell für eine Reform der Grundsteuer, in Steuer und Wirtschaft 2011, 331–340.

Rössler, Rudolf/Troll, Max (2014), Bewertungsgesetz, 19. Aufl., München 2014.

Schendera, Christian FG (2003), Datenmanagement und Datenanalyse mit dem SAS-System, München 2004.

Schmehl, Arndt (2012), Kritische Bestandsaufnahme der Grundsteuer, in Wieland, Joachim (Hrsg.), Kommunalsteuern und -abgaben, DStJG 35, Köln 2012, 249–291.

Schulemann, Olaf (2012), Der Prüfungsmaßstab für die Grundsteuerreform. Bemerkungen zu den Beiträgen „Leitlinien zum verfassungsrechtlichen Rahmen des Steuerrechts am Beispiel des zu reformierenden Grundsteuergesetzes“ von Dr. Julia Becker, BB 2011, 2391 ff. und „Zur Reform des Grundsteuergesetzes“ von Dipl.-Finw. (FH) Maik Zochert, BB 2011, 3105 f., in Betriebs-Berater 2012, 813–815.

Senatorin für Finanzen, Freie Hansestadt Bremen (2010), Grundsteuer auf der Basis von Verkehrswerten – Machbarkeitsstudie, Bremen 2010.

Spengel, Christoph (2012), Neuordnung der Grundsteuer – Anforderungen, Ziele und Gestaltungsmöglichkeiten, in Die Steuerberater Woche 2012, 31–36.

Spengel, Christoph/Elschner, Christina (2008), Bewertung von Betriebsvermögen und Grundvermögen im Rahmen des ErbStRG – Gelingt eine einheitliche Bewertung mit dem gemeinen Wert? –, in Die Unternehmensbesteuerung 2008, 408–414.

Spengel, Christoph/Heckemeyer, Jost/Zinn, Benedikt (2011), Reform der Grundsteuer: Ein Blick nach Europa, in Der Betrieb 2011, 10–14.

Stadt Nürnberg (Hrsg.) (2014), Statistisches Jahrbuch der Stadt Fürth, Nürnberg 2014.

Strunk, Ulrich (1980), Zur Neubelebung der Diskussion um die Einheitsbewertung des Grundbesitzes – Zugleich Anmerkungen zum Beitrag von J. Glier, Überlegungen zu einer neuen Einheitsbewertung, in Die Information über Steuer und Wirtschaft 1979, 436–439, in Steuer und Wirtschaft 1980, 51–58.

Tartler, Erwin (2011), Thüringer Vorschlag für eine gebäudewertunabhängige Grundsteuer – Beitrag zur notwendigen Reform der Grundsteuer, Erfurt 2011.

Tipke, Klaus (2003), Die Steuerrechtsordnung, Band 2: Steuerrechtfertigungstheorie, Anwendung auf alle Steuerarten, sachgerechtes Steuersystem, 2. Aufl., Köln 2003.

Tipke, Klaus/Lang, Joachim (Hrsg.) (2013), Steuerrecht, 21. Aufl., Köln 2013.

Uelner, Adalbert (1984), Die Problematik der Einheitsbewertung, in Raupach, Arndt (Hrsg.), Werte und Wertermittlung im Steuerrecht: Steuerbilanz, Einheitsbewertung, Einzelsteuern und Unternehmensbewertung, DStJG 9, Köln 1984, 275–292.

Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen, Reform der Grundsteuer, Berlin 2010.

Wolf, Michael (1993), Der Weg zu neuen Einheitswerten oder ihre Alternativen, in Deutsches Steuerrecht 1993, 541–550.

Zochert, Maik (2011), Zur Reform des Grundsteuergesetzes – Replik zum Beitrag „Leitlinien zum verfassungsrechtlichen Rahmen des Steuerrechts am Beispiel des zu reformierenden Grundsteuergesetzes“ von Dr. Julia Becker, BB 2011, 535 ff. und 2391 ff., in Betriebs-Berater 2011, 3105–3106.

ifst-Schriften 2015 / 2014 / 2013

2015

- Nr. 502 *Büttner/Erbe/Hannig/v. Schweinitz*, Steuern und Abgaben im Finanzsektor II
- Nr. 503 *Nehls/Scheffler*, Grundsteuerreform: Aufkommens- und Belastungswirkungen des Äquivalenz-, Kombinations- und Verkehrswertmodells

2014

- Nr. 494 *Pinkernell*, Internationale Steuergestaltung im Electronic Commerce
- Nr. 495 *Kahle/Hiller*, Anschaffungsnebenkosten beim Erwerb von Beteiligungen an Kapitalgesellschaften
- Nr. 496 *Wagschal/Simon*, Die Steuerpolitik der neuen Legislaturperiode, Tagungsband zum ifst-Kolloquium am 5. Dezember 2013
- Nr. 497 *Roser*, Gewerbesteuerliche Hinzurechnungen von Nutzungsentgelten nach § 8 Nr. 1d bis f GewStG – Konzeptionelle Grundprobleme und Lösungsüberlegungen –
- Nr. 498 *Simon*, Reformfokus Steuerbilanz, Streitpunkte und Strategien zu einer Weiterentwicklung der Steuerbilanzierung – Ergebnisbericht zum ifst-Kolloquium am 24. Februar 2014 –
- Nr. 499 *Koblenzer/Günther*, Verfassungsrechtliche Grenzen des Zugriffs auf kommunale Steuereinnahmen durch Umlagen am Beispiel der Solidaritätsumlage in NRW
- Nr. 500 *Budäus/Hilgers/Steger*, Entwicklungspfade und Reformdefizite öffentlicher Ressourcensteuerung in Deutschland – Lernen am aktuellen Beispiel Österreich
- Nr. 501 *Lenk*, Föderalismusreform III, Kritische Analyse der föderalen Finanzbeziehungen und aktuell diskutierte Reformansätze

2013

- Nr. 484 *Schulte/Petschulat*, Disquotale Einlagen und verdeckte Gewinnausschüttungen im Schenkungsteuerrecht
- Nr. 485 *Andrae*, Realsteuern 2012 – Die Entwicklung der Realsteuerhebesätze der Gemeinden mit 50.000 und mehr Einwohnern im Jahr 2012 gegenüber 2011
- Nr. 486 *Hüttemann/Meinert*, Die Lifo-Methode in Handels- und Steuerbilanz
- Nr. 487 *Schnitger*, Die Entstrickung im Steuerrecht
- Nr. 488 *Graw*, Der Teilbetrieb im Umwandlungssteuerrecht nach dem Umwandlungssteuer-Erlass 2011
- Nr. 489 v. *Wartenberg/Hey/Wiegard/Eilers/Lenk/Simon*, Steuerpolitik im Wahlkampf, Tagungsband zur ifst-Jahrestagung am 6. Juni 2013
- Nr. 490 *Seer/Klemke*, Neuordnung der Verzinsung von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis
- Nr. 491 *Koblenzer/Günther*, Konsequenzen der erwarteten Entscheidung des BVerfG zum Erbschaftsteuerrecht
- Nr. 492 *Brunsbach/Endres/Lüdicke/Schnitger*, Deutsche Abkommenspolitik – Trends und Entwicklungen 2012/2013 –
- Nr. 493 *Andrae*, Grundsteuer und Gewerbesteuer: Update 2013 – Entwicklung der Steuerhebesätze der Gemeinden mit 20.000 und mehr Einwohnern im Jahr 2013 gegenüber 2012 –