

**Finanzwissenschaftliche Diskussionsbeiträge**

Nr. 97 – 3

**Bodenrichtwerte als Bemessungsgrundlage  
für eine reformierte Grundsteuer**

aktualisierte Version

*von*

*Kilian Bizer*

*Dagmar Joeris*

Köln, September 2001

Finanzwissenschaftliches Forschungsinstitut an der  
Universität zu Köln  
Postfach 420 520  
50899 Köln

ISSN 0945-490X  
ISBN 3-923342-45-4 (Printversion, Stand: Oktober 1997)

# Zur Eignung der Bodenrichtwerte als Bemessungsgrundlage für die Grundsteuer

*Dr. rer. pol. Kilian Bizer, Köln/Darmstadt und Dr.-Ing. Dagmar Joeris, Castrop-Rauxel*

## 1 Das Problem wertorientierter Bemessungsgrundlagen

Die Reform der Grundsteuer ist seit längerem in der Diskussion: die veralteten Einheitswerte führen nicht nur innerhalb der Grundsteuer zu Verzerrungen, Immobilien werden auch gegenüber anderen Kapitalanlagemöglichkeiten bevorzugt. In der Diskussion um die geeignete Reform stand bisher die Bodenwertsteuer im Vordergrund. Inzwischen liegen auch Vorschläge zu umweltpolitisch fundierten Reformvorschlägen vor. Dazu zählen die kombinierte Bodenwert-/Bodenflächensteuer<sup>1</sup> und die Flächennutzungssteuer<sup>2</sup>.

Alle Vorschläge haben gemeinsam, daß sie, wenn auch in unterschiedlichem Maße, an Wertmaßstäben anknüpfen. Dies ergibt sich finanzverfassungsrechtlich aus dem Grundsatz der Leistungsfähigkeit. Bei den Realsteuern wird die Leistungsfähigkeit nicht über das personale Einkommen abgedeckt, sondern wird hilfsweise am Wert des Objekts orientiert. Steuerrechtlich wird damit akzeptiert, daß die "Leistungsfähigkeit des Realobjektes" unter Umständen deutlich von der individuellen Leistungsfähigkeit des Steuerschuldners differiert. Steuersystematisch ist die über Wertmaßstäbe erfolgende Berücksichtigung der Leistungsfähigkeit von Grund und Boden problematisch, solange nicht wenigstens, wie in einem Vorschlag der Arbeitsgruppe Bodenrecht vom BMBau vorgesehen, die Bodenwertzuwächse dem periodischen Einkommen zugerechnet und gemeinsam veranlagt werden.<sup>3</sup> Auch bleibt das Problem bestehen, daß die besteuerten Bodenwertzuwächse nicht mit den am Markt erzielbaren Verkehrswerten übereinstimmen.

Solange Wertmaßstäbe als Bemessungsgrundlage für Steuern herangezogen werden, stellt sich aber auch die Frage, ob und unter welchen Umständen Bodenwerte technisch eine geeignete Bemessungsgrundlage darstellen. Geht man davon aus, daß die bisherigen Einheitswerte auch in ihrer Struktur als überholt gelten müssen, bleiben verschiedene wertbezogene erhebungstechnische Ansatzpunkte: Erstens könnte eine erneuerte Einheitsbewertung mit einer neuen Hauptfeststellung durchgeführt werden. Dagegen spricht neben dem hohen Verwaltungsaufwand, daß damit derselbe "Entwertungszyklus" wie bei der bestehenden Grundsteuer begonnen würde. Zweitens könnten reale Verkaufspreise herangezo-

---

<sup>1</sup> Siehe Apel, Dieter; Henckel, Dietrich (1996): Flächen sparen - Verkehr reduzieren, difu-Bericht, Berlin.

<sup>2</sup> Siehe Bizer, Kilian; Lang, Joachim (1997): Ansätze für ökonomische Anreize zum sparsamen und schonenden Umgang mit Bodenflächen, vorläufiger Endbericht für das Umweltbundesamt (UFOPLAN 101 03 196) des Finanzwissenschaftlichen Forschungsinstituts an der Universität zu Köln in Zusammenarbeit mit dem Institut für Steuerrecht der Universität zu Köln.

<sup>3</sup> Der Vorschlag der Arbeitsgruppe Bodenrecht des BMBau beruht auf einem früheren Konzept von Müller und Pfeiffer. Siehe dazu Friauf, K. H.; Risse, W. K.; Winters, K. P. (1978): Der Beitrag steuerlicher Maßnahmen zur Lösung der Bodenfrage, Schriftenreihe "Städtebauliche Forschung" des Bundesministers für Raumordnung, Bauwesen und Städtebau, 03.064/1978, Bonn. S. 33 f.

gen werden. Allerdings sind diese nur immer für einen verschwindend geringen Teil der Immobilien periodengerecht vorhanden, weil nicht alle Immobilien regelmäßig auf dem Markt verkauft werden. Das bedeutet, daß die Verkehrswerte der nicht in der Periode verkauften Objekte wiederum geschätzt werden müßten. Drittens könnten auf der Basis der gegenwärtigen Bewertungspraxis von Grundstücken die Bodenrichtwerte als Bemessungsgrundlage verwendet werden. Der Bodenrichtwert ist ein durchschnittlicher Lagewert; er bezieht sich also schon von der Definition her nicht auf das einzelne Grundstück und steht damit im Gegensatz zum Einheits- und auch zum Verkehrswert, der immer für das einzelne Grundstück bzw. einen Grundstücksteil oder ein Recht ermittelt wird.

Ökonomisch zeigt dies bereits den Grundkonflikt jeder wertbezogenen Besteuerung im Immobilienbereich: Unabhängig davon, ob Einheitswerte für Gebäude und Boden oder ob Bodenrichtwerte nur für den Boden zugrundegelegt werden, wird immer eine gutachterliche Wertermittlung vorgenommen werden müssen, die ein Surrogat für den Marktwert schaffen soll.<sup>4</sup> Auf tatsächliche Marktpreise kann dabei nur hilfsweise zurückgegriffen werden.

## **2 Kriterien für die Verwendbarkeit der Bodenrichtwerte als Bemessungsgrundlage**

Um die Eignung von Bodenrichtwerten als allgemeine steuerliche Bemessungsgrundlage zu prüfen, können vier grundlegende Kriterien herangezogen werden. Ob diese Kriterien erfüllt werden hängt nicht zuletzt vom angewandten Bewertungsverfahren ab. Das Vergleichswertverfahren nach der WertV ist als Regelverfahren für die Bodenwertermittlung das häufigste Verfahren. Es hat den Vorzug, den Gutachtern relativ viel Freiheit bei der Ermittlung der Bodenrichtwerte einzuräumen. Damit wird gewährleistet, daß auch in Gebieten mit spärlicher Datenlage noch Bodenrichtwerte angegeben werden. Gleichzeitig hat das Verfahren den Nachteil, uneinheitlich zu sein und einer gewissen Beliebigkeit unterworfen zu sein, die mit sinkender Zahl der Vergleichsfälle zu einer immer weniger abschätzbaren Distanz zum eigentlichen Marktgeschehen führt. Wird zusätzlich der Verfahrensgang bei der Wertermittlung nicht nachvollziehbar dargelegt, so leidet die Aussagefähigkeit des Ergebnisses. Empirische Untersuchungen zu der Qualität der Bodenrichtwerte, in denen *ex post* aufgrund von Transaktionen die ermittelten Bodenrichtwerte überprüft werden, gibt es bisher nicht.

Für eine steuerliche Veranlagung müssen die Bodenrichtwerte flächendeckend ermittelt werden. Je nach Ausgestaltung der Steuer muß der gesamte Grundbesitz ohne Gebäude (Bodenwertsteuer) oder nur die bebaubaren Grundstücke (Flächennutzungssteuer) herangezogen werden. Zu prüfen ist also, ob die Bodenrichtwerte für alle relevanten Gebiete vorhanden sind (*Kriterium der flächendeckenden Dichte*).

Darüber hinaus müssen die Richtwerte aber auch parzellenscharf fixiert werden. Das bedeutet, daß für jedes Grundstück eindeutig festgelegt sein muß, welcher Bodenrichtwert zuzuordnen ist. Eine lagetypische Ausweisung der Bodenrichtwerte ist dafür nicht ausreichend (*Kriterium der Aussagekraft*).

---

<sup>4</sup> Über Bodenrichtwerte als Bemessungsgrundlage würde die Besteuerung der gesamten Immobilie fallengelassen: Gebäude blieben grundsteuerfrei. Siehe ausführlich Lang, Joachim (1993): Entwurf eines Steuergesetzbuches, BMF-Schriftenreihe, Heft 49, Bonn, Rz. 761 ff.

Innerhalb der gebildeten Zonen muß sich ein lagetypischer Durchschnitt bilden lassen. Mit anderen Worten müssen die Grundstücke einer Zone in etwa gleiche Lage- und Nutzungsmerkmale aufweisen und damit in gewisser Weise homogen sein (*Kriterium der Genauigkeit*).

Angesichts der Vielzahl steuerlicher Einspruchverfahren müssen die Richtwerte überdies hinlänglich gerichtsfest sein. Das bedeutet, daß die Richtwerte in einem Überprüfungsfall nachvollziehbar und einigermaßen vergleichbar ermittelt sein müssen. Das dürfte für die Bodenrichtwerte immer dann weniger problematisch sein, wenn ausreichend Vergleichsfälle vorliegen; in bestimmten Problemfällen dürften die ermittelten "Ersatzwerte" jedoch kaum zwingenden Charakter haben. Für die Beurteilung der Zuverlässigkeit dürfte juristisch entscheidend sein, ob das Verfahren ausreichend einheitlich und bestimmt ist und ob im Einzelfall die Abweichungen innerhalb der Bodenrichtwertzonen nicht unverhältnismäßig groß ausfallen (*Kriterium der Zuverlässigkeit*).

*Übersicht 1: Kriterien für die Beurteilung der Bodenrichtwerte als steuerliche Bemessungsgrundlage*

<i>Kriterium der...</i>	<i>Erläuterung</i>
... flächendeckenden Dichte	- alle Grundstücke - nur bebaubare und bebaute Grundstücke
... Aussagekraft	- lagetypische Ausweisung - zonale Ausweisung
... Genauigkeit	- homogene Zonen - Problem der Innenstadtbereiche
... Zuverlässigkeit	- nachvollziehbare Richtwerte - einheitliche Verfahren - hinlänglich "gerichtsfest"

Quelle: eigene Darstellung.

Hinsichtlich dieser Kriterien kann den gegenwärtig ermittelten Bodenrichtwerte kaum eine Eignung als steuerliche Bemessungsgrundlage zugesprochen werden. ist. Das Kriterium der flächendeckenden Dichte ist nicht ausreichend erfüllt, da zumeist nur die Richtwerte für Bauland, ggf. auch für landwirtschaftliche Flächen in den Richtwertkarten zu finden sind. Schon bei den Richtwerten für landwirtschaftlich genutzte Flächen, die für eine Erhebung der Bodenwertsteuer vorhanden sein müßten, zeigt sich jedoch, daß einzelne Bundesländer einen bedeutenden Nachholbedarf haben. Darüber hinaus gibt es "weiße Flecken" in den Richtwertkarten aufgrund wertermittlungstechnischer Probleme. So werden Bodenrichtwerte für werdendes Bauland wie Bauerwartungsland und Rohbauland nur vereinzelt ausgewiesen, weil die maßgeblich wertbeeinflussenden Umstände schwer kalkulierbar sind. Auch für Gebiete, in denen es zu gar keinen Verkaufsfällen kommt bzw. lagetypische Merkmale so heterogen sind, daß Bodenrichtwertzonen nicht sinnvoll gebildet werden können (z. B. in Innenstädten) wird nicht selten auf den Richtwert verzichtet.

Auch das Kriterium der Aussagekraft bereitet Probleme: Die Richtwerte werden zwar – mit einzelnen Ausnahmen – überall in Karten dargestellt, es wechseln sich jedoch zonale und lagetypische Ausweisungen ab. Außerdem fehlen z. T. Angaben zu relevanten Eigenschaften des dem Richtwert zugrundeliegenden Richtwertgrundstücks (z. B. zum Maß der baulichen Nutzung).

*Übersicht 2: Stand der Bodenrichtwerte für landwirtschaftlich genutzte Grundstücke*

Bundesland	Bodenrichtwert vorhanden	Darstellungsform in
Baden-Württemberg	Teilweise	Karten/Listen
Bayern	Teilweise	Karten/Listen
Berlin	Keine	-
Brandenburg	Teilweise	Karten
Bremen	Keine	-
Hamburg	Keine	-
Hessen	Teilweise	Karten/Listen
Mecklenburg-Vorpommern	Teilweise	Karten/Listen
Niedersachsen	Flächendeckend	Karten
Nordrhein-Westfalen	Teilweise	Karten/Listen
Rheinland-Pfalz	Flächendeckend	Karten/Listen
Saarland	Überwiegend	Karten/Listen
Sachsen	Teilweise	Karten/Listen
Sachsen-Anhalt	Flächendeckend	Karten
Schleswig-Holstein	Teilweise	Listen <sup>1</sup>
Thüringen	Flächendeckend	Karten/Listen

1 Die Listen werden z. T. von Landwirtschaftsbehörden erstellt.

Quelle: Deutscher Verein für Vermessungswesen (1997): Verkehrswertermittlung von Grundstücken in ländlichen Bereichen, (Schriftenreihe 26/1997), Stuttgart, S. 15.

### **3 Verbesserung und Vereinheitlichung der Bodenrichtwerte**

Um die Kriterien der flächendeckenden Dichte, der Aussagekraft, der Genauigkeit und der Zuverlässigkeit wenigstens näherungsweise zu erfüllen, muß die gegenwärtige Bodenrichtwertermittlung hinsichtlich der Verfahrensvorschriften vereinheitlicht werden. Das gilt insbesondere für die Art der Ausweisung der Bodenrichtwerte. Ganz besonders wichtig ist es jedoch, in den problematischen Fällen, in denen zu wenig Werte für eine zuverlässige Vergleichswertermittlung vorhanden sind, normierte Methoden für Ersatzwerte vorzugeben, um die ermittelten Werte transparenter zu gestalten. Das gilt sowohl für die sogenannten "weißen Flecken" auf den Bodenrichtwertkarten als auch für heterogene Innenstadtbereiche.

Die Präzisierung und Vereinheitlichung der Wertermittlungsvorschriften stößt andererseits an Grenzen, wo bisher nur aufgrund einer großzügigen Interpretation überhaupt Werte ermittelt werden konnten. Tatsächlich kann es sein, daß eine flächendeckende Bewertung durch die Gutachterausschüsse für Einzelgebiete nicht möglich ist. Dies hätte dramati-

sche Folgen für eine wertbezogene Besteuerung von Grund und Boden, weil eine faktische Nicht-Bewertbarkeit zur Ungleichheit der Besteuerung führen würde und damit verfassungsrechtlich zu beanstanden wäre.

Für eine Abschätzung der mit einer bundesweiten Ermittlung der Bodenrichtwerte einhergehenden Kosten wurden Gutachterausschüsse in Bayern, Berlin, Hessen, Niedersachsen, Nordrhein-Westfalen und Rheinland-Pfalz befragt, mit welchem zusätzlichen Aufwand sie in ihrem jeweiligen Zuständigkeitsbereich rechnen. Dabei wurden die erhöhten Qualitätsanforderungen berücksichtigt. Der erforderliche Zeitaufwand wurde aufgeschlüsselt nach beamtenrechtlichen Vergütungsansätzen der unterschiedlichen Laufbahnen angegeben, so daß pro Gutachterausschuß die zusätzlichen Kosten berechnet werden konnten.

Die so gewonnenen Zahlen von einem Gutachterausschuß, in einzelnen Ländern auch von zwei Gutachterausschüssen, wurden auf das jeweilige Bundesland hochgerechnet, um die Gesamtverwaltungskosten für die zusätzlichen Bewertungsleistungen bei den Gutachterausschüssen zu ermitteln. In einzelnen Bundesländern wie in Bayern und Nordrhein-Westfalen wurden unterschiedliche Kosten für kreisfreie Städte und Landkreise ermittelt. Die Hochrechnung wurde dann entsprechend differenziert. In den Ländern, in denen keine Gutachterausschüsse befragt wurden, wurden Kostendaten aus anderen Bundesländern übernommen und an die Besonderheiten des Landes angepaßt.

Die so ermittelten Gesamtkosten belaufen sich wie in Übersicht 3 dargestellt auf 22,8 Mio. DM (ohne Berlin). Allerdings ist diese Zahl mit großer Vorsicht zu interpretieren: Die größte Einschränkung ergibt sich aus der Hochrechnung der Kostendaten einiger weniger Gutachterausschüsse auf das jeweilige Bundesland. Darüber hinaus wurden diese Daten auch als Grundlage für die Berechnung der anderen Bundesländer verwendet, in denen keine Ausschüsse befragt wurden.

Aufgrund der inhärenten Unsicherheiten der Kostenschätzung kann deswegen von einer ungefähren Summe von 30 Mio. DM für die erstmalige bundesweite Ermittlung der Bodenrichtwerte ausgegangen werden. Die jährliche Fortschreibung würde mit ca. 30 vH dieses Betrages zu veranschlagen sein, d. h. mit rd. 10 Mio. DM.

Übersicht 3: Kostenschätzung für eine Anpassung der Bodenrichtwerte

	Anzahl kreisfr. Städte	Anzahl Land- kreise	Kosten/kreisfr. Stadt	Kosten/Land- kreis	Gesamtkosten in Mio. DM
Bayern	25	71	40.000,-	70.000,-	6,0
Berlin	1	-			* <sup>1</sup>
Hessen	5	21			1,3
Niedersachsen	9	38		17.000,-	0,8
Nordrhein- Westfalen	23	31	25.000/70.000	35.000	4,0 <sup>*2</sup>
Rheinland-Pfalz	12	24		45.000	1,6
Baden- Württemberg	9	35	40.000	70.000	3 <sup>*3</sup>
Brandenburg	4	14	45.000	45.000	1
Bremen	2	-	50.000		0,1
Hamburg	1	-	100.000		0,1
Mecklenburg- Vorpommern	6	12	40.000	50.000	0,8
Saarland	-	6		45.000	0,3
Sachsen	7	22	40.000	50.000	1,4
Sachsen-Anhalt	3	21	40.000	25.000	0,7
Schleswig- Holstein	4	11	40.000	50.000	0,7
Thüringen	5	17	45.000	45.000	1
Summe	-	-	-	-	22,8 <sup>*4</sup>

\*1 Für Bauland kein zusätzlicher Aufwand, für werdendes Bauland und Nicht-Bauland Kosten nicht abschätzbar.

\*2 In Nordrhein-Westfalen gibt es 85 Gutachterausschüsse.

\*3 Gutachterausschüsse bei den einzelnen Gemeinden und Verwaltungsgemeinschaften.

\*4 Ohne Berlin.

Quelle: eigene Befragung und Berechnung.

#### 4 Ergebnis und Schlußfolgerungen

Eine Annäherung der Bewertungspraxis an die formulierten Kriterien der flächendeckenden Dichte, der Aussagekraft, der Genauigkeit und der Zuverlässigkeit dürfte mit einem zusätzlichen Verwaltungsaufwand bei den Gutachterausschüssen, der für die Einführung auf ca. 30 Mio. DM und die Fortschreibung auf rd. 10 Mio. DM/a geschätzt wurde, möglich sein. Ungeachtet der enormen Unsicherheit dieser Zahlen liegt der voraussichtliche Verwaltungsaufwand damit weit unter dem Aufwand, den die Einheitsbewertung verursacht. Das bewertungstechnische Problem sogenannter "weißer" Gebiete (z. B. Innenstädte) wird jedoch kaum gelöst werden können.

In rechtlicher Hinsicht dürfte deshalb das größte Problem der Bodenrichtwertbesteuerung darin liegen, ob das Kriterium der Zuverlässigkeit in gerichtsfester Weise erfüllt werden kann. Dies korrespondiert mit dem Kriterium der flächendeckenden Dichte: systematische Bewertungslücken gefährden eine auf Bodenrichtwerten basierende Steuer. Reformvorschläge wie die Flächennutzungssteuer, die lose an den Bodenrichtwerten anknüpfen, indem sie grobe Merkmale (wie die Fläche) nur über einen Multiplikator mit Bodenrichtwertklassen verbinden, ohne die Bodenrichtwerte selbst als Bemessungsgrundlage zu verwenden, dürften daher unproblematischer sein.

Soll die Grundsteuer jedoch als Soll-Ertragsteuer mit einer wertorientierten Bemessungsgrundlage und ohne umweltpolitische Steuerungsziele bestehen bleiben, ist in ökonomischer Hinsicht die Frage entscheidend, ob die auch bei einer gerichtsfesten Methodik und Anwendungspraxis verbleibenden Bewertungsmängel zu Belastungen führen, die nicht durch entsprechende durchschnittliche Markterlöse rechtfertigt werden können. Kommt es zu gravierenden Abweichungen wird die Steuerausgestaltung wegen eines Verstoßes gegen den Gleichheitsgrundsatz auch verfassungsrechtlich problematisch. Diese Frage kann letztlich nur in detaillierten empirischen Untersuchungen beantwortet werden, in denen - vorab - ermittelte Bodenrichtwerte mit individuellen Verkaufsfällen verglichen werden. Für derartige Qualitätsuntersuchungen der Bodenrichtwertpraxis besteht dringender Forschungsbedarf.