

Ulrich van Suntum

**Steuerrechtliche Bedingungen für die Wohnimmobilie:
Eine Story mit Entlastungen und Belastungen¹**

Vortrag auf der Fachtagung der LBS „Mieter oder Eigentümer –
Wer wird stärker gefördert“, am 9.9.2002 in Berlin

Ich möchte mich in der mir zur Verfügung stehenden Viertelstunde nicht mit den Subventionen im Wohnungssektor beschäftigen. Dazu ist das Wichtigste ja bereits hier vorgetragen worden. Statt dessen werde ich mich ganz auf die Frage konzentrieren, inwieweit die Besteuerung der Wohnimmobilien sachgerecht erscheint oder wenigstens einem in sich schlüssigen Gesamtkonzept folgt. Grundsätzlich kann man über jede Steuer trefflich diskutieren, zumal ja hier auch normative Gesichtspunkte eine wesentliche Rolle spielen. Das mindeste, was man verlangen kann, ist aber ein in sich schlüssiges und widerspruchsfreies Steuersystem. Tipke spricht völlig zu recht von „Gerechtigkeit durch systemtragende Prinzipien“.²

Insbesondere interessiert dabei auch die Frage, ob hier nicht ggfs. Sonderbelastungen des Wohnungssektors vorliegen, die den soeben vorgetragenen Begünstigungen gegenzurechnen sind. In diesem Falle wäre es ja offenbar zweckmäßig, zunächst solche Sonderbelastungen zu beseitigen und dadurch vielleicht Spielraum für eine Reduzierung der eigentlichen Wohnungsbausubventionen zu gewinnen, ohne daß es dadurch in der Summe zu einer Belastungsänderung käme. Ein solches Vorgehen wäre schon allein aus Gründen der Bürokratiereduzierung dem Nebeneinander von Subventionen und steuerlichen Sonderbelastungen innerhalb ein und desselben Sektors vorzuziehen.

¹ Für kritische Kommentare und sehr hilfreiche und wertvolle Anregungen danke ich meinen Kollegen Stefan Homburg und Aloys Prinz sowie meinem Mitarbeiter Thorsten Hellmann.

² K. Tipke, Die Steuerrechtsordnung, Bd. I, Köln, 2. Aufl. 2000, S. 256

Konsumgütlösung kein Steuerprivileg des Wohnungssektors

Erlauben Sie mir zu Beginn eine Anmerkung zu dem bisher Vorgetragenen, nämlich bezüglich der Konsumgütlösung. Im Gutachten von Empirica wird die Nichtbesteuerung des Wohnwertes im selbstgenutzten Wohneigentum prinzipiell als Begünstigung gewertet, wenngleich diese in der Praxis wegen der gleichzeitigen Nichtabzugsfähigkeit der Fremdkapitalzinsen und der Erhaltungsaufwendungen in den ersten 30 Jahren nicht durchschlage oder sogar ein Nachteil sein könne. Meines Erachtens ist aber in der Konsumgütlösung schon ganz prinzipiell keine Begünstigung zu sehen, jedenfalls keine, die spezifisch für den Wohnungsmarkt wäre.

Ich weiß, daß viele Finanzwissenschaftler die Investitionsgütlösung präferieren und dafür vor allem allokativen Gesichtspunkte ins Feld führen. Man kann, wenn man die sogen. Reinvermögenstheorie zugrundelegt, den Nutzenstrom der selbstgenutzten Wohnung auch durchaus als steuerbares Einkommen interpretieren. Nur müßte man dann konsequent sein und dies auf alle langlebigen Konsumgüter anwenden. Im Empirica-Gutachten wird ja selbst die Analogie zur Nutzung des privaten Automobils angesprochen: Auch hier könnte man ja argumentieren, diese entspreche im Grunde einer Verzinsung des in das Auto investierten Kapitals und müsse daher versteuert werden. Würde man das selbstgenutzte Wohneigentum besteuern, so müßte man auch die Nutzung aller anderen Konsumgüter versteuern, woran aber schon aus Praktikabilitätsgründen zu Recht offenbar niemand denkt.³ Die Konsumgütlösung ist also keineswegs

³ Einzuräumen ist, daß der Nutzen aus dem Gebrauch dieser Güter als Wertschöpfung aufgefaßt werden kann, die im Prinzip auch am Markt veräußerbar und dann ganz selbstverständlich zu versteuern wäre (Mietwagen, Mietwohnung, Leasing...). Insofern handelt es sich um ein natural anfallendes Kapitaleinkommen, ähnlich wie etwa die Frühstückseier aus eigener Hennenhaltung. Dann müßte man aber im Gegenzug auch sämtliche Kosten der Anschaffung und Unterhaltung dieser Güter als Werbungskosten in Abzug bringen, so wie es die frühere Investitionsgütlösung auch vorgesehen hatte. Eine Begünstigung stellt sich somit nur für denjenigen ein, der

als spezifische Begünstigung des Wohneigentums zu sehen, und die Mietersparnis ist auch keineswegs die wichtigste Form von „Naturalerträgen“ („imputed income“), die im Gegensatz zu Markteinkommen von der Besteuerung ausgenommen sind. Zum Beispiel müßte man bei konsequenter Anwendung der Reinvermögenstheorie jede Art von Wertschöpfung besteuern, welche die Menschen in ihrem eigenen Haushalt erbringen, vom Rasenmähen über das Putzen bis hin zu allen sonstigen Dienstleistungen der „selbstgenutzten Ehefrau“, die ja im Gegensatz zu fremdbezogenen Dienstleistungen gleicher Art ebenfalls keine Einkommensteuerpflicht auslösen.

Ein solch umfassender Ansatz wäre weder praktikabel noch aus meiner Sicht überhaupt wünschenswert. Allokationsneutralität hin oder her, es gibt m.E. einfach Grenzen für den steuerlichen Zugriff des Staates. Ich folge hier Kirchhof und der von ihm und anderen vehement vertretenen Markteinkommenstheorie⁴, wonach nur solche Einkommen Objekt der Besteuerung sein sollten, die am Markt, d.h. im gegenseitigen, kommerziellen Leistungsaustausch erzielt werden. Dazu gleich noch mehr – die Besteuerung des selbstgenutzten Wohneigentums ist jedenfalls mit dieser Theorie nicht verträglich und wäre selbst im Rahmen der Reinvermögenstheorie, wie gesagt, allenfalls dann vertretbar, wenn sie analog auf alle langlebigen Konsumgüter angewendet würde.

Markteinkommen als steuersystematischer Ausgangspunkt

sein langlebiges Konsumgut aus eigenem Vermögen finanziert und insoweit die „Naturalerträge“ aus seinem Kapital steuerfrei genießt, während er sie im Falle der Investitionsgutlösung oder einer Anlage am Kapitalmarkt voll versteuern müßte. Das gilt aber wiederum nicht nur für Wohnungen, sondern auch für die Nutzung von Luxusautos, Segelyachten und allen anderen langlebigen Gebrauchsgütern.

⁴ Die Markteinkommenstheorie wird historisch bis auf Wilhelm Roscher zurückgeführt, vgl. dazu ausführlich Andreas Birk, *Die Besteuerung der Grundstücksnutzung in Deutschland*, Frankfurt/M. 1994 (Diss.), S. 29ff. Weitere Vertreter der Markteinkommenstheorie sind neben Kirchhof und P. Bareis u.a. H.G. Ruppe und J. Lang, vgl. Tipke, a.a.O., S. 566 ff.

Ich möchte mich jetzt einigen weiteren steuerlichen Besonderheiten der Wohnimmobilien zuwenden, nämlich der Grundsteuer, der Grunderwerbsteuer und der Erbschafts- und Schenkungssteuer, wobei letztere allerdings nicht nur die Wohnimmobilien betrifft. Um es vorweg zu nehmen: Ich halte all diese Steuern für steuersystematisch schwer vertretbar. Sie sind von ihrer Intention her entweder überholt oder sogar grundsätzlich verfehlt und sollten auf mittlere Sicht besser entfallen. Zusammen machen sie nur 17,3 Mrd. Euro bzw. 3,45 % des Gesamtsteueraufkommens in Deutschland aus (2001), so daß ihre vollständige Abschaffung fiskalisch durchaus zu verkraften wäre. Ohnehin bin ich der Meinung, daß wir viel mehr als die beiden quantitativ bedeutsamsten Steuern, nämlich die Lohn- und Einkommensteuer (einschließlich Körperschaftsteuer) und die Mehrwertsteuer nicht brauchen, vielleicht abgesehen von einigen Lenkungssteuern wie der Mineralölsteuer.

Die Einkommensteuer und auch die Mehrwertsteuer setzen da an, wo steuerliche Leistungsfähigkeit volkswirtschaftlich wirklich entsteht, nämlich beim Markteinkommen. Der Unterschied zwischen beiden Steuern besteht darin, daß die Mehrwertsteuer letztlich nur die Erstellung von Konsumgütern erfaßt und daß sie im Gegensatz zur Einkommensteuer nicht progressiv, sondern proportional ausgestaltet ist. Außerdem ist die Erhebungstechnik eine andere, weil die Mehrwertsteuer auf der Entstehungsseite und die Einkommensteuer auf der Verteilungsseite der Volkseinkommensgleichung ansetzt. Entscheidend ist, daß beide Steuern im Prinzip alle Sektoren gleich betreffen und eben nur die tatsächliche Wertschöpfung und nicht etwa die Substanz oder reine Vermögensübertragungen erfassen. Aus volkswirtschaftlicher Sicht ist das auch richtig so, da nur die Wertschöpfung den Wohlstand und damit die steuerliche Belastbarkeit des privaten Sektors erhöht.

Alle anderen Steuern, insbesondere auch die hier zu betrachtenden und eben genannten, besteuern in mehr oder weniger willkürlicher Weise dasselbe bei einzelnen Sektoren oder Personen noch einmal oder aber sie erfassen die Substanz oder Übertragung privater Vermögen, die ihrerseits ja aus bereits hoch versteuertem Einkommen entstanden sind. Beides erscheint mir schwer begründbar, jedenfalls aus dem Blickwinkel eines in sich konsistenten steuerlichen Gesamtsystems.

Ein solches Gesamtkonzept haben wir allerdings in Deutschland nicht. Das deutsche Steuersystem folgt weder der Reinvermögenszugangstheorie noch der Quellentheorie, sondern übt sich in reinem Pragmatismus. Das ist insoweit kein allzu großes Unglück, als aus volkswirtschaftlicher Sicht weder die Quellen- noch die Reinvermögenszugangstheorie zu überzeugen vermögen. Denn Einkommen entsteht volkswirtschaftlich natürlich auch, wenn es nicht regelmäßig sprudelt, wie es die Quellentheorie verlangt, die insoweit keine gute theoretische Basis hat. Und umgekehrt ist volkswirtschaftlich betrachtet noch längst nicht alles Einkommen, was das Reinvermögen eines einzelnen Wirtschaftssubjektes erhöht. Die Besteuerung auch von reinen Vermögensübertragungen wie Schenkungen und Erbschaften, wie sie die Reinvermögenstheorie vorsieht, läuft auf eine Erhöhung der staatlichen Einnahmen hinaus, obwohl im privaten Sektor gar kein zusätzliches Einkommen oder Vermögen entstanden ist. Dies ist aus ordnungspolitischer, volkswirtschaftlicher sowie auch aus steuersystematischer Sicht höchst befremdlich:

- **Ordnungspolitisch** sollte das Steuersystem nicht so angelegt sein, daß der Staatsanteil am Sozialprodukt systematisch im Zeitablauf zunimmt. Das ist aber tendenziell der Fall, wenn bei jeder Vermögensübertragung zwischen Privaten der Staat verdient.

- **Volkswirtschaftlich** ist ferner zu monieren, daß die Besteuerung von Vermögensübertragungen die Anreize zur Kapitalbildung mindert. Dies ist sowohl im Hinblick auf die Förderung der Altersvorsorge als auch im Hinblick auf die Beschäftigungslage, die in Deutschland ja nicht zuletzt unter einer viel zu geringen Kapitalbildung leidet, unerwünscht.
- **Steuersystematisch** ist kaum zu begründen, daß die Besteuerung von Vermögen und Vermögensübertragungen ein bereits hoch besteuertes Einkommen nochmals erfaßt, nur weil der Eigentümer es nicht rechtzeitig verkonsumiert hat. Im Prinzip läuft dies auf eine Art nachgelagerte Kapitalbildungssteuer hinaus, für die es auch normativ kaum eine Rechtfertigung gibt.

Die von Kirchhof u.a. vertretene Markteinkommenstheorie kommt einem aus volkswirtschaftlicher und gesellschaftspolitischer Sicht sinnvollen Besteuerungssystem schon sehr viel näher. Sie will im Prinzip alle Einkommen erfassen, soweit sie aus der Ausübung einer Erwerbstätigkeit resultieren.⁵ Im Gegensatz zur Quellentheorie werden damit auch unregelmäßig anfallende Erwerbseinkommen erfaßt, nicht aber reine Zufallseinkommen wie Lottogewinne und auch keine Nicht-Markteinkommen wie der Wohnwert, die Hausfrauenarbeit oder gar das Mähen des eigenen Rasens. Auch Schenkungen oder der bloße Eigentümerwechsel eines Hauses gehören nach dieser Theorie nicht zum Einkommen. Dies scheint mir ein steuersystematisch sinnvoller Ausgangspunkt zu sein, der vor allem auch gut zur volkswirtschaftlichen Unterscheidung von Einkommensentstehung, Einkommensverwendung und reinen Übertragungen paßt.

In jedem Fall fragwürdig sind unter diesem Blickwinkel die zahlreichen Sondersteuern des deutschen Steuersystems, insbesondere eben auch diejenigen,

⁵ Vgl. Birk, a.a.O., S. 37

die ausschließlich die Wohnimmobilien betreffen. Sie sind überwiegend historisch zu erklären und haben in einem modernen Steuersystem eigentlich keinen Platz mehr.

- So war die **Grunderwerbsteuer**, früher auch als „Kaufschuß“ oder „Litkaufgeld“ bezeichnet, ursprünglich eine Art Stempelgebühr zur öffentlichen Beglaubigung des Eigentumswechsels.
- Die **Erbschaftsteuer** sollte als sogenannter „Totenzins“ oder „Totenzoll“ vor allem die Aufwendungen zur Regelung und Schlichtung der Erbfolge abdecken, von rein fiskalischen Beweggründen einmal abgesehen. Das war aber zu Zeiten, als es eine staatliche Einkommensteuer und ein ausgefeiltes öffentliches Gebührenwesen noch gar nicht oder erst in Ansätzen gab.
- Auch die **Grundsteuer** stammt aus einer Zeit, als es noch keine Einkommens- und Verbrauchsteuern in nennenswertem Ausmaß gab. Im Mittelalter erlangte sie vor allem bezogen auf das landwirtschaftliche Grundeigentum unter Bezeichnungen wie Hufenschuß, Bauernschuß oder auch Bede herausragende Bedeutung für die staatlichen Einnahmen. Später wurde sie vor allem als eigenständige Steuerquelle der Gemeinden geschätzt und sowohl mit Äquivalenz- als auch mit Leistungsfähigkeitsargumenten begründet.

Heute können diese Begründungen ebensowenig wie der rein fiskalische Zweck die Aufrechterhaltung dieser drei Steuern begründen. Lassen Sie mich dies jetzt abschließend etwas näher begründen:

Höhere Erbschaftssteuer auf Wohnimmobilien?

Die grundsätzliche Fragwürdigkeit der Erbschafts- und Schenkungssteuer als Bereicherung des Staates an reinen Vermögensübertragungen ohne Wertschöpfungscharakter habe ich schon angesprochen. Nun sind die Immobilien und speziell die Wohnimmobilien durch die Erbschaftsteuer keineswegs überproportional belastet, sondern im Gegenteil durch hohe Freibeträge und niedrige Bewertungsansätze sogar gegenüber anderen Vermögensformen privilegiert. Das hat der Bundesfinanzhof insoweit zu Recht kritisiert, und auch die Expertenkommission hatte das Problem schon angesprochen. Nur scheint mir eine Anhebung der Erbschaftsteuer auf Wohnimmobilien etwa auf das Niveau von Bargelderbschaften die falsche Antwort auf dieses Problem zu sein. Statt dessen sollte man lieber Nägel mit Köpfen machen und die Erbschafts- und Schenkungssteuer ganz abschaffen bzw. im Zweifel nach unten hin unter den verschiedenen Erbschaftsgegenständen angleichen.

Ihre Aufrechterhaltung oder gar Erhöhung wäre nach meiner Auffassung höchstens mit populistischen Verteilungsargumenten zu rechtfertigen, wobei man aber auch einmal die Größenordnungen beachten sollte: Das Gesamtaufkommen der Erbschafts- und Schenkungssteuer lag 2001 bei knapp 3 Mrd. Euro oder 0,6% des gesamten Steueraufkommens, verteilt auf 82 Millionen Bundesbürger sind das rd. 36,50 Euro pro Jahr.

Bei diesen Größenordnungen dürfte die Erbschaftssteuer eher eine rein psychologische Funktion der Neidbekämpfung haben als eine ernsthafte Umverteilungswirkung zugunsten der Unterprivilegierten. Stellt man diesem Befund ihre volkswirtschaftliche und steuersystematische Bedenklichkeit gegenüber, so spricht m.E. viel für ihre vollständige Abschaffung, ebenso wie wir die Vermögensteuer ja inzwischen mit guten Gründen ganz gestrichen

haben. Wo es keine Vermögensteuer mehr gibt, ist auch eine Schenkungs- und Erbschaftsteuer als verbleibende Substanzbelastung kaum noch zu begründen.⁶

Grunderwerbsteuer

Die Grunderwerbsteuer wird manchmal als Ersatz für die fehlende Mehrwertsteuerbelastung beim Immobilienkauf zu rechtfertigen versucht. Das ist aber insoweit nicht überzeugend, als in den Bauleistungen neuerstellter Immobilien die Mehrwertsteuer bereits enthalten ist. Es könnte insoweit allenfalls noch die in der reinen Verkaufstransaktion steckende Wertschöpfung angeführt werden. Auch sie wird aber bereits erfaßt, nämlich in den Maklerleistungen beim Eigentümerwechsel, die sowohl mit Einkommen- als auch mit Mehrwertsteuer belastet sind. Insoweit wird die Wertschöpfung beim Immobilienkauf auch ohne Grunderwerbsteuer steuerlich auch ohne Grunderwerbsteuer bereits vollständig erfaßt.

Keine Mehrwertsteuer wird auf den Verkauf einer gebrauchten Immobilie erhoben, abgesehen von den Maklergebühren. Und das ist steuersystematisch auch richtig so, denn der reine Eigentümerwechsel impliziert ja noch keine Wertschöpfung. Für eventuelle Maklerleistungen gilt das bereits gesagte. Insoweit läßt sich auch hier die Grunderwerbsteuer als Ersatz für die angeblich fehlende Mehrwertsteuerbelastung nicht rechtfertigen.

Das gleiche gilt für den reinen Grundstückswert, der beim Verkauf in Deutschland ebenfalls keiner Mehrwertsteuer unterliegt. Manchmal wird argumentiert, man solle an der Grunderwerbsteuer lieber nicht rühren, um EU-

⁶ Man beachte auch die Lawinenwirkung dieser Steuer, die bei jedem Todes- bzw. Schenkungsfall erneut den Substanzwert angreift.

rechtlich nicht zur Aufhebung dieses Grundstücksprivilegs gezwungen zu werden. Es ist aber in Wirklichkeit gar kein Privileg, denn der Verkauf eines Grundstückes erzeugt keine Wertschöpfung, so daß die Mehrwertsteuer als Wertschöpfungssteuer hier völlig unangebracht wäre. Wertschöpfung entsteht volkswirtschaftlich nur bei der gewerblichen Nutzung eines Grundstückes, nicht aber bei seinem Verkauf. Demnach läßt sich auch mit diesem Argument die Grunderwerbsteuer als Ersatzlösung nicht rechtfertigen, ganz abgesehen davon, daß Second-Best-Argumente wie die EU-Problematik immer einen schalen Beigeschmack haben. Im Sinne einer steuersystematisch sauberen Argumentation sollten sie besser unterbleiben.

Grundsteuer

Die Grundsteuer gilt zu Recht als zumindest reformbedürftig; Sie alle dürften die relevanten Argumente und Reformvorschläge kennen. Ich meine allerdings, daß man noch weiter gehen und ihre völlige Abschaffung ins Auge fassen sollte.

Ich will auf die Einzelheiten der bestehenden Reformvorschläge hier nicht eingehen, sondern mich wiederum auf den steuersystematischen Aspekt beschränken. Die Grundrente, auf welche die Grundsteuer letztlich ja zugreift, beruht volkswirtschaftlich vor allem auf der Wertschöpfung, die auf dem Boden erwirtschaftet wird. Diese wird aber bereits durch die Einkommensteuer des Bodenbesitzers voll erfaßt. Ihre nochmalige Besteuerung durch die Grundsteuer bedeutet daher eine zusätzliche Belastung desselben Steuergegenstandes und ist insoweit eine echte Sonderbelastung der Einkünfte aus Grund und Boden gegenüber anderen Einkommensarten. Nur abgemildert, aber keineswegs aufgehoben wird diese Zusatzbelastung durch die Abzugsfähigkeit der Grundsteuer im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Mit

einem Aufkommen von zuletzt rd. 7,5 Mrd. Euro (ohne Grundsteuer A) hat sie auch durchaus eine relevante Größenordnung.

Nicht diskutieren möchte ich hier, inwieweit die Grundsteuer ökonomisch auf die Mieter abwälzbar ist. Das ist eine sehr komplizierte Frage, die vor allem auch von der konkreten Ausgestaltung der Steuer abhängt und übrigens wenig bis gar nichts mit den einschlägigen mietrechtlichen Regelungen zu tun hat. Im selbstgenutzten Wohneigentum bleibt die Grundsteuer in jedem Fall beim Eigentümer hängen, soweit sie sich nicht schon beim Grundstückskauf preismindernd ausgewirkt hat.

Wie kann nun die Zusatzbelastung der Grundsteuer ökonomisch gerechtfertigt werden? Insbesondere die Vertreter einer Bodenwertsteuer verweisen hier auf das Äquivalenzprinzip: Je besser die Kommune wirtschaftet und sich entwickelt, desto stärker steige tendenziell der Grundstückswert, und dies soll sich eben automatisch in der Grundsteuerhöhe niederschlagen. Umgekehrt sollen so die Gemeinden einen Anreiz erhalten, gute Politik zu betreiben, weil sich so ihr Grundsteueraufkommen tendenziell erhöht.

Das klingt auf den ersten Blick plausibel, aber wirklich überzeugend ist es nicht. Diese Ziele ließen sich nämlich viel einfacher, eleganter und steuersystematisch saubere durch eine andere Lösung erreichen, die ohnehin auf der Agenda der anstehenden Gemeindefinanzreform steht. Ich spreche von einem kommunalen Zuschlagsrecht zur Einkommensteuer als Ersatz nicht nur für die Gewerbesteuer, sondern nach meinem Vorschlag eben auch für die Grundsteuer.

Ein solches Zuschlagsrecht hat ganz wesentliche Vorteile gegenüber der zusätzlichen Erhebung einer Grundsteuer, gleich welcher Ausprägung:

- Steuersystematisch setzt es wiederum am realisierten Markteinkommen an und nicht an irgendeiner fiktiven Größe. Dagegen besteuert die Grundsteuer die Substanz, und im Falle einer Bodenwertsteuer ggfs. sogar einen rein fiktiven Bodenwert, welcher der tatsächlichen Nutzung des Grundstücks u.U. gar nicht entspricht. Zum Beispiel würde das kleine Einfamilienhaus in Citylage im Falle einer Bodenwertsteuer so belastet, als stünde ein sechsstöckiges Kaufhaus darauf. Sollertragssteuern dieser Art sind aber unserem Steuersystem zu Recht fremd.⁷ Sonst müßte sich zum Beispiel die Hochschullehrerin, die ihrem Beruf aus irgendwelchen Gründen nicht nachgeht, ein fiktives Professorengeloh als Sollertrag ihres Humankapitals anrechnen lassen (so gering dieses auch ist). Wer sein Geld auf dem Girokonto parkt, müßte dieses entsprechend dem durchschnittlichen Kapitalmarktzins versteuern usw. All diese Probleme treten bei einem Zuschlagsrecht zur Einkommensteuer nicht auf, da diesem ja das tatsächliche Einkommen zugrunde liegt.
- Zweitens belastet ein Zuschlagsrecht alle in der Kommune erwirtschafteten Einkommen und nicht selektiv das Einkommen aus Grund und Boden. Warum soll das Rentnerehepaar, das in seinem schwer ersparten Einfamilienhäuschen sitzt, mehr Kommunalsteuern zahlen als der gutverdienende Betreiber einer Zeitarbeitsfirma, der vielleicht nur ein kleines Büro betreibt, aber die kommunale Infrastruktur viel intensiver nutzt und obendrein viel leistungsfähiger ist?
- Drittens verursacht das Zuschlagsrecht zur Einkommensteuer im Gegensatz zur Grundsteuer praktisch überhaupt keinen Verwaltungsaufwand und setzt automatisch an der Leistungsfähigkeit der Bürger an, wie sie unser

⁷ Vgl. dazu Tipke, a.a.O., S. 568 ff.

Steuersystem auch sonst definiert. Willkürliche Bewertungskriterien und Streit um die Bemessungsgrundlagen entfallen.

Was im übrigen zugunsten der Grundsteuer vorgetragen wird, kann ebenfalls nicht überzeugen. So hat sie zum Beispiel, gerade wenn sie als Bodenwertsteuer oder auch als Flächensteuer erhoben wird, entgegen einer weitverbreiteten Ansicht keinerlei reduzierenden Effekt auf den Flächenverbrauch. Das liegt daran, daß sie nicht überwälzbar ist und deshalb auch keine Allokationswirkungen hat. Erst recht und für jede Art von Bemessungsgrundlage gilt dies, wenn das Bodenaangebot administrativ ohnehin begrenzt ist. Dann erschöpfen sich sämtliche Wirkungen der Grundsteuer in kompensierenden Preisreaktionen für Land, ohne daß irgendeine Auswirkung auf den Flächenverbrauch auftreten würde. Ganz abgesehen davon halte ich die Reduzierung des Flächenverbrauchs ohnehin für ein fragwürdiges wirtschaftspolitisches Ziel; im Sinne einer Verbilligung des Wohnens sollte man eher die zusätzliche Ausweisung von Bauland ins Auge fassen.

Auch das Argument, die Grundsteuer könne im Gegensatz zu einer an der Wertschöpfung ansetzenden Abgabe spekulative bzw. „unverdiente“ Bodenwertsteigerungen zumindest teilweise abschöpfen, kann kaum überzeugen. Wenn überhaupt, dann wäre dafür eine Bodenwertzuwachssteuer und nicht eine Grundsteuer das richtige Instrument. Dann müßte man aber auch Bodenwertminderungen, die zum Beispiel bei jeder Baulandausweisung bei den Eigentümern der bisherigen Grundstücke auftreten, entsprechend steuermindernd berücksichtigen. Es ist sehr die Frage, ob der Staat dabei netto überhaupt etwas gewinnen würde.

Vor allem aber muß man sich aus steuersystematischer Sicht auch hier wieder fragen, inwieweit Bodenwertsteigerungen überhaupt einen volkswirtschaftlichen

Vermögenszuwachs darstellen. Soweit ihnen kompensierende Bodenwertminderungen an anderer Stelle gegenüberstehen, ist dies sicher nicht der Fall. Dann gibt es aber auch keinen Grund dafür, daß der Staat sich auf Kosten des privaten Sektors bereichert. Treten aber auch in volkswirtschaftlicher Sicht Nettowertsteigerungen des Bodens auf, dann kann der Grund dafür eigentlich nur eine gestiegene Wertschöpfung sein. Diese wird aber bereits an anderer Stelle besteuert, insbesondere bei den Einkommen derjenigen, die zur Prosperität der betreffenden Regionen beitragen. Der Bodenwertzuwachs ist letztlich nur ein Reflex dieser Wertschöpfungszuwächse und kann somit auch in diesem Fall keine zusätzliche Besteuerung begründen.

Fazit

Ich fasse zusammen: In steuerlicher Hinsicht wird insbesondere das selbstgenutzte Wohneigentum nicht begünstigt, sondern unterliegt vielmehr Sonderbelastungen, die steuersystematisch kaum zu rechtfertigen sind:

- Die Konsumgütlösung ist kein spezielles Steuerprivileg des Wohneigentums, sondern folgt in konsequenter Weise den grundlegenden Besteuerungsprinzipien, die auch für alle anderen langlebigen Konsumgüter in der Volkswirtschaft zur Anwendung kommen.
- Bei der Erbschafts- und Schenkungssteuer wird das Grundeigentum gegenüber anderen Vermögensformen zwar begünstigt, jedoch ist daraus nicht der Schluß zu ziehen, daß die Belastung erhöht werden sollte. Vielmehr spricht steuersystematisch vieles für die Abschaffung der Erbschafts- und Schenkungssteuer, zumindest aber im Zweifel eher für eine Angleichung der verschiedenen Vermögensarten nach unten
- Die Grunderwerbsteuer kann steuersystematisch nicht gerechtfertigt werden und ist auch kein legitimer Ersatz für eine fehlende Mehrwertsteuerbelastung

des Grundstücksverkaufs, da eine solche ihrerseits steuersystematisch verfehlt wäre.

- Die Grundsteuer verfolgt zwar nachvollziehbare Ziele, welche aber weitaus besser und steuersystematisch konsequenter durch ein kommunales Zuschlagsrecht zur Einkommensteuer erreicht werden könnten. Im Rahmen der anstehenden kommunalen Finanzreform sollte daher nicht nur die Gewerbesteuer, sondern auch die Grundsteuer durch ein solches Zuschlagsrecht ersetzt werden.

Der Kritik an Begünstigungen des Wohnungssektors etwa durch die Eigenheimzulage können also durchaus zahlreiche steuerliche Benachteiligungen entgegengehalten werden. Diese sind polit-ökonomisch auch leicht zu erklären: Immobilien, sind, wie der Name schon sagt, immobil und somit nicht in der Lage, der Besteuerung auszuweichen. Dies verführt natürlich den Staat dazu, sie besonders stark steuerlich heranzuziehen, und es gibt sogar Finanzwissenschaftler, die das gut finden, denn mangelnde Ausweichmöglichkeiten bedeuten auch immer entsprechend geringe Allokationsverzerrungen. Dem ist allerdings das Interesse der Bürger an einer fairen Besteuerung und der Schutz vor staatlicher Ausbeutung entgegenzuhalten. In diesem Punkt meine ich, sollten meine ökonomischen Kollegen von den Finanzwissenschaften ihren Blickwinkel etwas erweitern und neben reinen Effizienzgesichtspunkten auch den Argumenten der Verfassungsjuristen Gehör schenken. In der Expertenkommission ist dieser Dialog, soweit ich es sehe, übrigens recht gut gelungen.

Ich danke Ihnen für Ihre Aufmerksamkeit und stehe gerne zur Diskussion zur Verfügung.