

Optionen einer Grundsteuerreform in Österreich

Von Hon. Prof. Dr. **Helfried Bauer**
und Dr.ⁱⁿ **Karoline Mitterer***

* Für Informationen zu den Autoren siehe das Autorenverzeichnis auf S. 183.

1 Einleitung

Grundsteuern gelten in der finanzwissenschaftlichen Theorie und in der finanzwirtschaftlichen Praxis vieler Staaten als unverzichtbarer Teil des Steuersystems. In Österreich besteht vor allem bei der Regelung der Grundsteuer B aus dem Jahr 1955 ein bedeutender Reformbedarf, weil die Einheitswerte gleichheitswidrig sein könnten und jedenfalls aufwändig zu administrieren sind.¹ Auch das Steueraufkommen bleibt seit 1973 zurück, was für die Gemeindefinanzierung problematisch ist.

Im Zentrum dieses Beitrags steht eine knappe Analyse verschiedener Ansätze für eine neue Grundsteuer in Österreich. Hierzu befassen wir uns auch mit Erkenntnissen des Verfassungsgerichtshofes und den gesetzlichen Initiativen in Deutschland. Damit soll ein Beitrag für die auch hierzulande zu erwartende Diskussion um einen neuen Finanzausgleich und/oder um eine reformierte Grundsteuer geleistet werden.

2 Einige finanzwissenschaftliche Grundlagen der Besteuerung von Grund und Boden

Die Grundsteuer wird meist als Real- oder Objektsteuer bezeichnet, weil sie an inländischen Grundbesitz geknüpft ist.² Von den faktischen Wirkungen her gesehen besteuert die Grundsteuer jedoch Aktivitäten, wie landwirtschaftliche oder gewerbliche Produktion sowie das Wohnen. Da sie sich nicht vom Vermögen des Steuerpflichtigen, sondern vom potenziellen Ertrag des Grundstückes bemisst, kann die Grundsteuer nicht als Vermögenssteuer gewertet werden. Dennoch wird sie in der politischen Diskussion oft als solche bezeichnet und je nach finanzpolitischer Einstellung bekämpft oder verteidigt.

Die Besteuerungsgrundlage ist in vielen Staaten wertbezogen, umfasst jedoch nicht nur Grundstücke, sondern teils auch Gebäude

¹ Blöchliger (Reforming the tax on immovable property, 2015, S. 5) führt in einer Studie für die OECD folgende Gründe an: "Many countries do not up-date property values regularly, and if they do, they apply indexation rather than fair market valuation".

² Nowotny/Zagler: Der öffentliche Sektor, 2009, S. 430.

und Betriebsanlagen. Vielfach wird ein potenzieller (auch ein fiktiver) Verkaufspreis eines Grundstücks als Besteuerungsgrundlage verwendet. Nur wenige Staaten bestimmen die Steuerbasis über physische Größen (wie Grundstücksfläche, Gebäudehöhen); dies ist z.B. in der Tschechischen Republik der Fall.³

Finanzwissenschaftlich wird eine ausschließlich auf Grundstücke bezogene Steuer als effizienteste Form angesehen, „since it hardly affects households’ and firms’ behaviour“.⁴ Auch sind von Grundsteuern im Vergleich zu anderen Steuern geringere negative Auswirkungen auf das wirtschaftliche Wachstum gegeben. Die Wirkungen auf die Einkommens- und/oder die Vermögensverteilung können unterschiedlich sein. Sie hängen nicht nur vom Steuersatz ab, sondern auch davon, wer die Steuerlast tatsächlich trägt. So ergeben sich auch sozialpolitisch relevante Verteilungswirkungen, da etwa einkommensschwache MieterInnen von der Grundsteuer – im Verhältnis zum verfügbaren Einkommen – überproportional betroffen sind.

Andere Lenkungseffekte wären denkbar, werden in der Praxis aber erst wenig umgesetzt. So kann eine Grundsteuer bei hohen Baulandpreisen einen Beitrag zur besseren (nachhaltigeren) Nutzung des Bodens leisten.

Die Grundsteuer ist hinsichtlich der Aufkommenshöhe in vielen Staaten eine Gemeinde- oder Landesabgabe; die Regelungshoheit obliegt i.d.R. einer übergeordneten Gebietskörperschaft. Das Aufkommen an Grundsteuern machte OECD-weit in der Mitte der 2010er Jahren etwa 1% des BIP der Staaten aus und trug durchschnittlich mit 2,5% zum Steueraufkommen bei. In Österreich liegt der Anteil des Grundsteueraufkommens bei nur 0,18% des BIP; der Anteil am Steueraufkommen ist dementsprechend niedrig.

³ Property taxes governed by the Czech Real Estate Tax Act and Act on Road Tax; siehe hierzu <https://www.czechinvest.org/en/For-Investors/Doing-business-in-the-Czech-Republic/Taxation-system>.

⁴ Blöchliger: Reforming the tax on immovable property, 2015, S. 7.

Dennoch kommt der Grundsteuer in dezentralisierten Systemen (in Österreich als eine von nur zwei nennenswerten Gemeindesteuern) eine grundsätzliche demokratiepolitische Bedeutung zu, weil sie – entsprechend reformiert – zur Sicherung der Autonomie und zur Stärkung der Ergebnisverantwortung in der Gemeindepolitik beitragen könnte.⁵

3 Gesetzliche Regelung der Grundsteuer in Österreich und Aufkommensentwicklung

Im österreichischen Grundsteuergesetz (BGBl.149/1955) werden hauptsächlich Steuergegenstand (inländischer Grundbesitz), Besteuerungsgrundlagen (Einheitswerte, Steuersatz, Grundsteuermessbetrag) sowie Befreiungen von der Grundsteuer festgelegt. Die Grundsteuer A betrifft land- und forstwirtschaftliches Vermögen, die Grundsteuer B Grund- und Betriebsvermögen. Im Folgenden wird ein Fokus auf den Bereich der Grundsteuer B gelegt.

Die Einheitswerte werden im Rahmen von Hauptfeststellungen⁶ festgelegt, zuletzt jene zum 1.1.1973. Seit damals ist eine markante Entkoppelung von Marktwerten und Einheitswerten zu verzeichnen. Mühlberger stellte schon vor mehreren Jahren fest, dass sich „die Marktwerte des Realvermögens (...) seit 1973 vervielfacht haben, denn in den letzten Jahren waren vereinzelt Wertsteigerungen von Liegenschaften von bis zu 30 Prozent keine Seltenheit.“⁷

Insbesondere, wenn die Verkehrswerte der Grundstücke sich regional nicht gleichmäßig verändern, sondern in einigen Regionen stärker steigen als in anderen oder auch stagnieren, ergibt sich ein Reformbedarf wegen möglicher gleichheitswidriger Grundsteuervorschreibung.

⁵ Siehe Thöni/Bauer: Föderalismusreformen 2019, S. 132.

⁶ § 20 BewG sah im Abstand von neun Jahren jeweils eine Neubewertung in Form einer Hauptfeststellung vor; Fortschreibungen zwischen den Hauptfeststellungen sollten wesentliche Veränderungen berücksichtigen.

⁷ Siehe Mühlberger: Grundsteuer – Notwendigkeit von Reformen, 2015, S. 13.

Es besteht ein breites Spektrum an Steuerbefreiungen, wie etwa für den Grundbesitz bestimmter Rechtsträger (z.B. öffentliche Rechtsträger, gemeinnützige Träger und Religionsgesellschaften) oder für sonstigen speziellen Grundbesitz (z.B. Bestattungsplätze, Flächen zum Wasser- und Bodenschutz, Grundbesitz für Zwecke der Wissenschaft, des Unterrichts sowie für Krankenhäuser). Die zahlreichen Befreiungen führen zu einer deutlichen Einschränkung des Gesamtaufkommens.

Die Grundsteuer ist als ausschließliche Gemeindeabgabe⁸ konstruiert, wobei die Gemeinden jedoch lediglich die Höhe des Hebesatzes innerhalb einer sehr engen Grenze festlegen können. Gesetzgebung und Vollzug liegen weitgehend beim Bund.⁹

Finanzielle Entwicklung

Das Grundsteueraufkommen stieg von 2009 auf 2019 von 594 Mio. Euro auf 724 Mio. Euro.¹⁰ Der überwiegende Teil des Aufkommens geht auf die Grundsteuer B zurück. Die Grundsteuer entwickelte sich mit +21,8% von 2009 bis 2019 deutlich unterdurchschnittlich. Dagegen erhöhte sich die Kommunalsteuer um 48,4% und die Ertragsanteile um 43,5%. Das BIP stieg im selben Zeitraum um 38,0%.

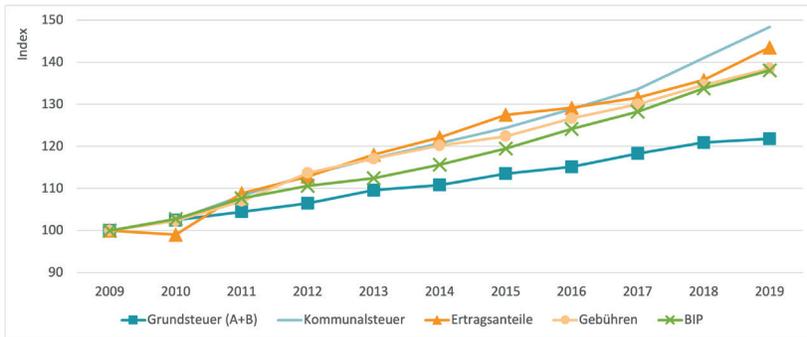
Damit zeigt sich ein seit den 1970er Jahren (letzte Hauptfeststellung) bestehender Prozess der kontinuierlich sinkenden Bedeutung der Grundsteuer für die Gemeindeeinnahmen. Alleine von 2009 auf 2019 sank der Anteil der Grundsteuer an den laufenden Einnahmen von 2,6 auf 2,3%.

⁸ § 16 Abs.1 Z 1 FAG 2017 idF BGBl. I Nr. 32/2021 in Verbindung mit § 6 Abs. 1 Z 5 F-VG 1948 idF BGBl. I Nr. 51/2012.

⁹ Hörtnagl-Seidner: Die Grundsteuer auf dem Prüfstand, 2019, S. 47 ff.

¹⁰ Alle Werte nominal (daher nicht inflationsbereinigt).

Abbildung 1: Einnahmengrößen der Gemeinden sowie BIP, 2009 bis 2019



Quelle: KDZ: eigene Darstellung 2021; auf Basis Statistik Austria: Gemeindefinanzdaten 2009 bis 2019.

Im Vergleich zu anderen Abgabenarten ist das Aufkommen der Grundsteuer deutlich stabiler, da weniger von der konjunkturellen Entwicklung abhängig als etwa die Kommunalsteuer oder die Ertragsanteile. Schließlich wäre darauf hinzuweisen, dass immer wieder die verteilungspolitische Problematik der Grundsteuer (Stichwort „Vermögenssteuer“) betont wird, obwohl das Aufkommen deutlich niedriger ist als jenes der Gemeindegebühren, die v.a. einkommenschwache Haushalte deutlich stärker belasten als vermögendere.

4 Entscheidungen des Verfassungsgerichtshofs zur Grundsteuer

Seit Bestehen der österreichischen Finanzverfassung 1948 hat sich der Verfassungsgerichtshof (VfGH) mehrfach mit Fragen zur Grundsteuer und anderen Steuern auf Grundstücke beschäftigt. Für die in diesem Beitrag erörterten Ansätze einer Grundsteuerreform erscheinen mehrere VfGH-Entscheidungen v.a. in zwei

Themenbereichen bedeutsam, nämlich

- für die Klärung der Kompetenzen von Bund und Ländern zur gesetzlichen Regelung der Grundsteuer sowie
- zur Verwendung von Einheitswerten gemäß Bewertungsgesetz 1955 bei der Ermittlung von grundvermögensbezogenen steuerlichen Regelungen.

4.1 VfGH-Entscheidungen zur Gesetzgebungskompetenz

Hierzu liegen mehrere Entscheidungen vor.¹¹ Der VfGH bekräftigt, dass die Gesetzgebungskompetenz zur Grundsteuer ausschließlich beim Bund liegt. Begründet wird dies etwa im Erkenntnis B 115/57 wie folgt:

„Es bestehen keine Bedenken hinsichtlich der Kompetenz des Bundes zur Erlassung und zur Vollziehung des Grundsteuergesetzes 1955. Grundsätzlich besteht ein Unterschied zwischen Erhebung einer Steuer und der Einhebung/Verwaltung dieser Steuer (als Teil des Vollzugs). Die „Einhebung“ einer Abgabe ist begrifflich ein Teil der Verwaltung dieser Abgabe. Erhebung einer Abgabe bedeutet hingegen die Erschließung einer Einnahmequelle durch Einführung einer bestimmten Steuerart für Zwecke der Finanzverwaltung. Im Zeitpunkt der Schaffung des F-VG 1948 sind nur die Realsteuern, damals also Grundsteuer und Gewerbesteuer vom Vorbehalt des §7 Abs. 3 vorletzter Satz F-VG 1948¹² erfasst worden.“

¹¹ Nämlich v.a. B 115/57 (Slg. 3273), G 4/64 (Slg. 4763), G 14/66 (Slg. 5357), B 102/68 (Slg. 5855) und G 4/69 (Slg. 5961).

¹² § 7 Abs. 3 F-VG 1948 idGF lautet: „(3) Wenn Abgaben gemäß § 6 Abs. 1 Z 1 und 2 ausschließlich den Ländern (Gemeinden) überlassen werden, kann die Bundesgesetzgebung die Überlassung dieser Abgaben davon abhängig machen, daß die Regelung der Erhebung und Verwaltung dieser Abgaben einschließlich ihrer Teilung zwischen den Ländern und Gemeinden zur Gänze oder hinsichtlich der Grundsätze (Art. 12 und 15 B-VG) dem Bund vorbehalten bleibt. Das gleiche gilt hinsichtlich der im Zeitpunkt des Inkrafttretens dieses Bundesverfassungsgesetzes vom Bund für Zwecke der Gemeinden erhobenen Abgaben sowie für die Kommunalsteuer. Durch Bundesgesetz können bestimmte Arten von Abgaben zu ausschließlichen Gemeindeabgaben erklärt werden.“

Weiters hat der Bund auch bei der Vollziehung (Verwaltung der Abgaben) durch Landes- und Gemeindeorgane die in § 10 F-VG 1948 festgelegten Rechte wahrzunehmen. Dies ist dem Erkenntnis G 4/69 betreffend eine Regelung des Salzburger Wohnbauförderungs-Grundsteuerbefreiungsgesetzes 1968 zu entnehmen:

„Gemäß § 20 Abs. 1 FAG 1967 ist die Regelung der zeitlichen Befreiung für Neubauten, Zubauten, Aufbauten, Umbauten und Einbauten und des Verfahrens hinsichtlich der Grundsteuer der Landesgesetzgebung nur insoweit überlassen, als nicht bundesgesetzliche Vorschriften entgegen stehen. Die Landesgesetzgebung hat also keine Zuständigkeit zu einer hievon abweichenden Regelung.“

Für künftige Reformen bedeutet dies, dass einfachgesetzliche Reformen der Grundsteuer gemäß § 7 Abs. 3 F-VG 1948 ausschließlich dem Bund möglich sind. Dies gilt auch für die immer wieder geforderte Auflassung oder Einschränkung von zeitlich befristeten Grundsteuerbefreiungen durch die Länder. Weiters wäre für Regelungen des Vollzugs durch die Gemeinden zu sorgen, wobei für eine weitreichende Übertragung des Vollzugs von der Bundesfinanzverwaltung auf die Gemeinden die verwaltungsökonomischen Kapazitäten der Gemeinden bedacht werden sollten.

4.2 VfGH-Entscheidungen zur Verfassungskonformität der Einheitswerte

Einheitswerte sind die nach dem Bewertungsgesetz 1955 festgestellten Vermögenswerte. Zu deren Verfassungskonformität liegen seit dem Jahr 2007 mehrere Entscheidungen vor, weil Einheitswerte u.a. für die Grundsteuer, die Gewerbesteuer, die Erbschafts- und Schenkungssteuer und die Grunderwerbsteuer zu ermitteln sind.

Grundsätzlich betont der VfGH die Verfassungskonformität der Einheitsbewertung. Eine pauschale Vervielfachung von historischen Einheitswerten ist jedoch nach der Entscheidung G 54/06 als ungeeignete

Grundlage für eine sachgerechte abgabenrechtliche Besteuerung bei der Erbschafts- und Schenkungssteuer anzusehen.¹³ Mit der Entscheidung G 23/07 stellt der VfGH auch die Gleichheitswidrigkeit des Grundtatbestandes der Besteuerung von Schenkungen unter Lebenden fest.

Die Anknüpfung an historische Einheitswerte zur Bemessung der Grundsteuer B ist dem VfGH dagegen verfassungsrechtlich noch unbedenklich erschienen. In der Entscheidung B 1534/07 wird dies unter Bezugnahme auf die Entscheidung G 54/06 auszugsweise wie folgt begründet:

„Der Verfassungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 7. März 2007, G54/06 ua., im Zusammenhang mit der Bewertung von Grundbesitz im Erbschaftssteuerrecht darauf hingewiesen, dass es der Gleichheitssatz dem Gesetzgeber nicht verwehrt, ein Bewertungsverfahren zu wählen, das verwaltungsökonomischen Anforderungen gerecht wird und mit Typisierungen und Schätzungen operiert, dass der Spielraum des Gesetzgebers dabei aber umso geringer ist, je erheblicher die mit der Bemessungsgrundlage verbundenen Steuerfolgen sind. Er ist damals letztlich zum Ergebnis gekommen, dass § 19 Abs2 ErbStG, der bei Erwerb von Grundbesitz zwingend den Ansatz von Einheitswerten vorsieht, deren letzte Hauptfeststellung Jahrzehnte zurück liegt, im Hinblick auf den Belastungsgrund der Erbschaftssteuer zu unsachlichen und gleichheitswidrigen Ergebnissen führt.

Der Verfassungsgerichtshof hat somit (...) nicht das System der Einheitsbewertung als solches oder einzelne Regeln des BewG 1955 für bedenklich erachtet, sondern den Umstand, dass ein Steuergesetz, dessen Ziel es ist, den durch unentgeltliche Erwerbe unter Lebenden oder von Todes wegen erzielten Zuwachs an wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit zu erfassen, mit Bemessungsgrundlagen arbeitet, die nicht geeignet sind, dieses Ziel zu erreichen.

¹³ Dies wird in der Entscheidung wie folgt begründet: „Die Vorschrift des § 19 Abs2 ErbStG hat somit (...) zur Folge, dass es für die Belastung mit Erbschaftssteuer im Fall des Erwerbs von Grundbesitz nicht darauf ankommt, was jemand heute erwirbt, sondern welcher Wert dem Grundbesitz vor Jahrzehnten beizulegen war bzw. beigelegt wurde. Ein solches Ergebnis ist gleichheitswidrig.“

Daraus folgt aber bereits, dass die verfassungsrechtliche Relevanz der vom Beschwerdeführer geltend gemachten Unstimmigkeiten innerhalb der Einheitsbewertung des Grundvermögens - mögen diese auch zutreffen - nicht isoliert aus der Sicht des Bewertungsgesetzes beurteilt werden kann.

Die Anknüpfung an historische Einheitswerte (oder ein Vielfaches von ihnen) ist gleichheitsrechtlich nur im Zusammenhang mit den konkreten Steuerfolgen zu beurteilen und muss daher nicht durchgängig jene Konsequenzen haben, die sich im Bereich der Erbschafts- und Schenkungssteuer ergeben haben. Vielmehr wird die Art der abgabenrechtlichen Folgen dafür maßgeblich sein, ob ein Rückgriff auf die nach den Regeln des Bewertungsgesetzes gewonnenen Einheitswerte ungeachtet der unstrittig gegebenen Unstimmigkeiten verfassungsrechtlich zulässig ist. Bei Betrachtung der jeweiligen Abgabengesetze ist es daher nicht ausgeschlossen, dass eine Abwägung ergibt, dass das Anknüpfen an die nach den Regeln des BewG 1955 gewonnenen Bemessungsgrundlagen (Einheitswerte) in Zusammenhang mit der Art oder dem (geringen) Gewicht der daran geknüpften Steuerfolgen ein Inkaufnehmen der mit der Heranziehung des Einheitswertsystems verbundenen Unschärfen zu Gunsten der damit erreichten Verwaltungsökonomie (noch) rechtfertigt.“

Der VfGH hat sich in weiterer Folge im Erkenntnis B 298/10 mit unterschiedlichen Auswirkungen der Einheitswerte bei der Erbschafts- und Schenkungssteuer sowie bei der Grundsteuer beschäftigt:

„Es gelte die bereits vom Höchstgericht getroffene Feststellung, dass ‘die regional und individuell unterschiedlichen Wertentwicklungen der Grundstücke in der Bemessungsgrundlage nicht abgebildet seien und dass sich daraus unsachliche Belastungsdiskrepanzen zwischen den Eigentümern von Grundstücken ergeben könnten. Während jedoch bei der Erbschafts- und Schenkungssteuer dies zu Belastungsunterschieden zwischen den Eigentümern von Grundvermögen und den Eigentümern von anderen Vermögenswerten führte und auch die Ungleichbehandlung zwischen inländischen und ausländischen Grundstücken im Fall der Erbschaftssteuer eine Rolle gespielt hatte’, wären diese Aspekte ‘bei der Grundsteuer nicht so sehr gegeben.“

Für eine neukonzipierte Grundsteuer können daraus einige Schlussfolgerungen gezogen werden.

- Begründungen einer sachlichen Rechtfertigung und das Vermeiden einer eventuellen Gleichheitswidrigkeit sind bei einer Regelung der Bemessungsgrundlagen und im Fall einer substantziellen Erhöhung des Aufkommens von großer Wichtigkeit.
- Es gilt auch, verwaltungsökonomische Gesichtspunkte zu beachten. Dies gilt nicht nur für den administrativen Vollzug. Weitere bestehende Abgaben auf Grund und Boden, wie etwa die Bodenwertabgabe sowie einzelne landesgesetzlich geregelte Lenkungssteuern im Bereich der Raumordnung sind vergleichsweise verwaltungsintensiv, jedoch wenig ergiebig. Sie wären eventuell bei einer neu geregelten Grundsteuer in Form eines zusätzlichen Steuersatzes zu berücksichtigen.

5 Reformbestrebungen zur Grundsteuer

Bereits seit längerem bestehen nicht nur finanzpolitisch motivierte Forderungen der Gemeinden nach Ausbau der gemeindeeigenen Abgaben.¹⁴ Vielmehr wird auch aus Expertensicht eine Aufwertung der Gemeindesteuern im System des Finanzausgleichs vorgeschlagen.¹⁵ Auch nach Ansicht des Rechnungshofes¹⁶ besteht ein „dringender Reformbedarf“ bei der Grundsteuer, was mit der Judikatur des Verfassungsgerichtshofes und dem Argument „der Rückstände bei der Einheitsbewertung durch die Finanzämter“ begründet wird.

¹⁴ Im politischen Paktum zum FAG 2017 war eine Arbeitsgruppe damit beauftragt worden, zur Stärkung der Abgabenaufonomie der Gemeinden eine „Reform der Grundsteuer“ bis Mitte 2017 vorzubereiten. Die VertreterInnen der Gemeinden bezeichneten damals eine Reform der Grundsteuer als ihr vorrangiges Ziel; die VerhandlungspartnerInnen verständigten sich auch darauf, dass die Reform keine neue Hauptfeststellung der Einheitswerte durch den Bund vorsehen soll.

¹⁵ Siehe hierzu Schratzenstaller et al.: Reform Grazer Modell, 2008, S. 11; sowie Klien et al.: Substantielle Stärkung der Abgabenaufonomie, 2017, S. 492.

¹⁶ Rechnungshof: Reformprojekte im Rahmen des Finanzausgleichs, 2021, S. 56 ff.

5.1 Überblick über vorliegende Ansätze und Gesetzesentwürfe in Österreich

Etwa seit dem Jahr 2007 entstanden in Österreich mehrere Konzepte zur Grundsteuerreform (siehe Abbildung 2). Die Vorschläge erreichten teilweise einen hohen Konkretisierungsgrad, unterschieden sich jedoch hinsichtlich ihrer Form und Konstruktion beträchtlich. Beginnend im Jahr 2008 wurde auf Initiative des Österreichischen Städtebundes – mit besonderer Rolle der Stadt Graz und des KDZ – ein wertorientiertes Flächenmodell entwickelt. Der Bezug zu den Grundstückspreisen bezüglich der Grundsteuer B erfolgte nur indirekt durch Definition von Grundpreiszonen (auf Basis einer Kaufpreissammlung).¹⁷

Das Altlenbacher Modell wurde im Rahmen einer gemeinsamen Reformarbeitsgruppe von Städtebund und Gemeindebund erarbeitet und enthielt auch eine Gebäudebewertung, welche nicht nur auf die Fläche in Quadratmetern, sondern auch auf die Ausführung und den Erhaltungszustand Bezug nimmt. Die Bewertung des Bodens sollte wiederum auf Preis-Zonen basieren, welche auf den Kaufpreissammlungen sowie auf dem Baukostenindex beruhen.¹⁸

Im Jahr 2016 wurde das Thema auch in die Verhandlungen zum FAG 2017 aufgenommen. Da im Vorfeld des Abschlusses des Paktums des FAG 2017 keine Einigung gelang, wurde eine Arbeitsgruppe aus VertreterInnen von Bund, Städtebund und Gemeindebund eingerichtet. Doch auch diese Arbeitsgruppe erzielte kein Ergebnis.¹⁹

¹⁷ Schratzenstaller et al.: Reform der Grundsteuer nach dem „Grazer Modell“, 2008; Bauer/Ott: Die Grundsteuer im Finanzausgleich 2008 und Reformüberlegungen, 2008, S. 444 ff. In diese Studie eingeflossen sind: Bauer/Ott: KDZ – Modell einer Grundsteuerreform, 2007; Staringer et al.: Verfassungsrechtliche Analyse einer Neugestaltung der Grundsteuer in Österreich, 2007.

¹⁸ Gschwandtner/Puchner: Bewertung- und Grundsteuerreform nach dem „Altlenbacher Modell“, 2015, S. 19 ff.; Gemeindebund/Österreichischer Städtebund: Schreiben „Erste Schritte zur Modernisierung der Einheitswerte“, 2014.

¹⁹ Vgl. Kremser/Maschek: Das Finanzausgleichsgesetz 2017, 2017, S. 293; Weninger/Puchner: Finanzausgleich 2017, 2017, S. 333 f.; Leiss/Gschwandtner: Finanzausgleich 2017 bis 2021. Siehe auch Rechnungshof: Reformprojekte im Rahmen des Finanzausgleichs, 2021.

Im Jahr 2019 veröffentlichte Hörtnagl-Seidner einen Vorschlag für ein wertunabhängiges Flächenmodell. Sie verzichtete also auf den Wertansatz und schlug eine nach ihrer Ansicht verfassungskonforme Regelung vor, die lediglich unbebaute und bebaute Grundstücke nach ihrer Fläche bzw. der Dichte der Bebauung besteuert. Der Vorschlag wurde nicht mit VertreterInnen von Politik und Verwaltung abgestimmt.²⁰

Es ist zu beobachten, dass sich die Rolle des Bundes innerhalb der angeführten Grundsteuermodelle mit der Zeit deutlich änderte. Während die ersten Vorschläge noch davon ausgegangen sind, dass es – weniger verwaltungsintensive – Hauptfeststellungen durch den Bund geben muss, fällt dies beim Flächenmodell gänzlich weg. Es zeigt sich auch, dass die Reformansätze mit der Zeit an Komplexität verloren haben – bis hin zum gänzlichen Streichen des Wertansatzes, um einen möglichst einfachen Vollzug zu erreichen.

²⁰ Hörtnagl-Seidner: Die Grundsteuer auf dem Prüfstand, 2019.

Abbildung 2: Österreichische Reformansätze im Überblick

Kriterium	"Grundsteuer neu" gemäß KDZ-Modell/ Grazer Modell	2014	Reformarbeitsgruppe zum FAG	2017	Vorschlag Hörtnagl-Seidner
Erscheinungs-jahr des Vorschlages	2008 (bis 2010)	2014	2017	2017	2019
Art des Modells	Wertorientiertes Flächenmodell, Flächennutzungsmodell	Wertabhängiges Modell	kein fixes Modell festgelegt, aber Orientierung am Alltengbacher Modell 2013	Wertunabhängiges Flächenmodell	
Grund und Gebäude?	nur Grund	Grund und Gebäude	Grund und Gebäude	nur Grund	
Wert-komponente	Grundsteuerzonen mittels Verkehrswerten (Kaufpreissammlung)	Boden: Preis-Zonen mittels Regionalindex (Kaufpreissammlung und Baukostenindex) Gebäude: durchschn. Baukosten (m ² , Ausführung, Erhaltungszustand)	Boden: Kaufpreissammlungen Gebäude: Nutzfläche, Erhaltungszustand	nein	
Berück-sichtigung der Nutzung	8 Grundstücksarten (inkl. Grundsteuer A)	2 Grundstücksarten (Bauland, Grünland), 3 Gebäudekategorien	grundsätzlich ja	3 Grundstücksarten (unbebauter Grundbesitz, bebauter Grundbesitz für Wohnzwecke und bebauter Grundbesitz zur anderweitigen Benützung)	
Rolle Bund	Bewertungsgrundlagen (grundlegende Zoneneinteilung und Zonenzuordnung, Überprüfung/ Aktualisierung alle 5 Jahre)	Bewertungsgrundlagen (Zoneneinteilung und Zonenzuordnung, Bewertung von Gebäuden, lfd. Anpassung Index)	deutlich reduziert (Hauptfeststellung, Einteilung der Bewertungszonen etc. erfolgt durch Gemeinden)	gering (regelmäßige Adaption der Multiplikationsfaktoren durch den Bundesgesetzgeber)	
Bauland-mobilisierung	nein	ja (Integration Bodenwertabgabe - Zuschlag unbebautes Bauland)	nein	ja (Integration Bodenwertabgabe - Kategorie unbebaute Grundstücke)	

Quelle: KDZ: eigene Darstellung 2021; auf Basis der Unterlagen zu den einzelnen Modellen (siehe Quellenangaben im Fließtext).

5.2 Reformdebatte und -entwürfe in Deutschland

In Deutschland hat der Verfassungsgerichtshof die Grundsteuer in der bisherigen Form 2018 gekippt, weil er die Regelungen zur Einheitsbewertung für die Bemessung der Grundsteuer für verfassungswidrig ansieht.

In weiterer Folge wurde im Jahr 2019 ein bundesweites Modell mit Übergangsfrist bis Ende 2024 beschlossen. Davon können einzelne Länder aufgrund einer Öffnungsklausel jedoch abweichen (z.B. mit einem Flächenmodell, Flächen-Lage-Modell, Bodenwertmodell (Abbildung 3)).²¹ Das Bundesmodell enthält sowohl Elemente eines wertorientierten Flächenmodells als auch eine komplexe Gebäudebewertung. Beim Boden wird auf den Bodenrichtwert (basierend auf Kaufpreissammlungen) abgestellt. Bei Gebäuden kommen je nach Gebäudeart ein Ertragswertverfahren oder ein Sachwertverfahren zur Anwendung.²²

In drei Bundesländern wird an Modellen ohne der komplexen Gebäudebewertung gearbeitet. In Baden-Württemberg²³ handelt es sich ausschließlich um ein wertorientiertes Flächenmodell, das Gebäude wird daher nicht berücksichtigt. In Bayern²⁴ und in Hessen²⁵ wird auch die Fläche des Gebäudes miteinbezogen. In Hessen ist bei der Bodenbewertung zusätzlich auch die Lage des Grundstückes relevant.

²¹ Schilling: Reform der Grundsteuer, 2021, S. 58 f.

²² Schilling/Zimmermann: Anlage 1, Grundsteuer – Bundesmodell, o. J.; GrStRefG 2019, Bundesgesetzblatt Jahrgang 2019 Teil I Nr. 43.

²³ Schilling: Reform der Grundsteuer, 2021, S. 58 f.; https://www.haufe.de/steuern/gesetzgebung-politik/sachsen-legt-eigenes-grundsteuermodell-vor_168_526670.html [Download: 10.06.2021].

²⁴ Bayerischer Städtetag: Rundschreiben – Bayrisches Grundsteuergesetz, 5. Januar 2021; BayGrStg – Regierungsentwurf, 6. Dezember 2020.

²⁵ Entwurf eines Hessischen Grundsteuergesetzes HGrStG vom 07. Juni 2021; Schilling: Reform der Grundsteuer, 2021, S. 58 f.

Abbildung 3: Deutsche Reformmodelle im Überblick

Kriterium	Bundesmodell	Modifiziertes Bodenwertmodell (Baden-Württemberg)	Flächenmodell (Bayern)	Flächen-Faktor-Modell (Hessen)
Art des Modells	Mischmodell: Wertorientiertes Flächenmodell + Wertabhängiges Modell (Einheitswertmodell, Boden- und Gebäudewert)	Wertorientiertes Flächenmodell	Wertunabhängiges Flächenmodell	Mischmodell: Wertorientiertes Flächenmodell + Flächen-Lage-Modell
Grund und Gebäude?	Grund und Gebäude	Grund	Grund und Gebäude (aber nur Fläche)	Grund und Gebäude (aber nur Fläche)
Wertkomponente	<u>Boden:</u> Bodenrichtwert (Kaufpreissammlung als durchschn. Lagewerte) <u>Gebäude:</u> Ertragswertverfahren (Durchschnitts-Miete, Gebäudeart etc.) oder Sachwertverfahren (Normherstellungskosten)	Bodenrichtwert (Kaufpreissammlung als durchschn. Lagewerte)	nein	Berücksichtigung Lagefaktor (zonenweise festgestellte Bodenrichtwerte)
Berücksichtigung der Nutzung	2 Grundstücksarten (bebaut, unbebaut), 2 Nutzungskategorien bei Gebäuden (untersch. Bewertungsverfahren), Abschlag für Wohnen	Abschlag für Wohnen	Abschlag für Wohnen	Abschlag für Wohnen
Baulandmobilisierung	ja (Grundsteuer C)	nein	nein	ja (Grundsteuer C)

Quelle: KDZ: eigene Darstellung 2021; auf Basis der Unterlagen zu den einzelnen Modellen (siehe Quellenangaben im Fließtext).

6 Weiterentwicklungsoptionen

6.1 Mögliche Ziele einer Grundsteuerreform in Österreich

Ziele der Reform der Grundsteuer liegen auf der Hand und sind teils schon im vorliegenden Text angesprochen worden. Bevor über die sachliche Konstruktion der Steuer befunden wird, sind (Wirkungs-) Ziele festzulegen.

Wir stellen folgende Wirkungsziele zur Diskussion:

- Kommunale (Finanz-) Autonomie stärken; dies umfasst das Wiederherstellen wenigstens des Anteils der Grundsteuereinnahmen der 1970er Jahre am gesamten Steueraufkommen sowie das Halten des Anteils durch Regelung der Bemessungsgrundlagen und/oder der Steuer- bzw. der Hebesätze;
- Berücksichtigen von sozialpolitischen Auswirkungen (z.B. Auswirkungen auf einkommensschwache MieterInnen) bei der Ausgestaltung;
- weitgehender Verzicht auf Grundsteuerbefreiungen;
- Lenkungswirkung in Verbindung mit Flächenwidmung/Raumordnung („Grundsteuer C“) und Auflösen der wenigen bestehenden raumordnungsbezogenen Lenkungssteuern durch Landesgesetze;
- verfassungskonforme Regelung;
- verwaltungswirtschaftlicher Vollzug durch Gemeinden.

Mit einer reformierten, einigermaßen aufkommensdynamischen Grundsteuer würde wenigstens ein Element einer strategischen Absicherung des Gemeindefektors durch eine verstärkte Zusammenführung von Aufgaben-, Ausgaben- und Einnahmenverantwortung erreicht werden. Es wäre dazu die Bereitschaft des Bundes notwendig, die Abgabenselbstverwaltung der Gemeinden im Interesse der Ergebnisverantwortung zu stärken.²⁶ Eine rasche Umsetzung einer solchen Reform hätte insbesondere vor dem Hintergrund der Unsicherheit bezüglich der wohl nur mehr kurze Zeit haltbaren Verfassungskonformität hohe Priorität.

²⁶ Siehe die Regierungserklärung des Bundes 2020-2024, S. 12.

Die Konzeption einer erneuerten Grundsteuer ist nicht nur dem Äquivalenzprinzip, sondern auch der Verteilungspolitik verpflichtet. Da die Grundsteuer als Substanzsteuer den „Vermögensstamm“ belastet, gebietet sich eine „maßvolle“ Festlegung von Steuer- bzw. Hebesätzen. Aufkommensneutralität zum bisherigen Steuerergebnis kann jedoch kein fiskalisches Ziel sein, weil durch die jahrzehntealten Rückstände bei der Aktualisierung der Einheitswerte ein notabler Einnahmenentfall für die Gemeinden entstanden ist. Dabei ist zu bedenken, dass die Belastung der Haushalte durch die Grundsteuer im Vergleich etwa zu den regressiv wirkenden Gemeindegebühren und deren Dynamik sehr gering ist und daher auch eine bedeutendere Anhebung des Grundsteueraufkommens vergleichsweise minimale verteilungspolitische Wirkungen mit sich brächte.

Die Grundsteuerreform sollte Teil einer Finanzausgleichsreform sein, die bereits im Regierungsprogramm angekündigt wurde.

6.2 Modellvergleich und empirische Analysen

Nach der Klärung der Zielfrage ist zunächst ein finanzwissenschaftlicher Modellvergleich Voraussetzung für eine zielstrebige Vorgangsweise zu einer Grundsteuerreform.²⁷ Wie die Diskussion in Österreich und in Deutschland zeigt, stehen zwei grundlegend unterschiedliche Grundsteuermodelle in Erwägung, nämlich mehrere *wertbasierte Vorschläge* sowie ein *flächenbasierter Reformvorschlag*.

Es empfiehlt sich ein Vergleich der unterschiedlichen Konzepte kombiniert mit empirischen Analysen: Der Modellvergleich sollte vorrangig die Verfassungskonformität sowie die verwaltungsökonomischen Effekte abschätzen. Aus unserer finanzwissenschaftlichen Sicht spricht mehr für möglichst einfache Bemessungsgrundlagen. Auch das

²⁷ Die Kritik des Rechnungshofes an der Vorgehensweise von Reform-Arbeitsgruppen mit Vertretern der drei staatlichen Ebenen im Rahmen der Verhandlungen zum Finanzausgleich 2017 und danach macht deutlich, dass zunächst ganz wenige Umsetzungsoptionen festzulegen wären, bevor konkrete Regelungen ausgearbeitet werden können (Rechnungshof: Reformprojekte im Rahmen des Finanzausgleichs, 2021, S. 58).

Argument einiger PraktikerInnen, durch eine wertbasierte Grundsteuer könne sichergestellt werden, dass die GrundeigentümerInnen einen angemessenen Beitrag für die Bereitstellung ihnen zugutekommender öffentlicher Leistungen leisten, ist wenig stichhaltig, weil hierfür meist spezielle Gebühren bzw. Leistungsentgelte eingehoben werden.

In weiterer Folge gilt es, empirische Analysen (Schätzungen) anzustellen, v.a. zu zwei Fragen: Hinsichtlich der Belastungswirkungen für GrundbesitzerInnen und für MieterInnen (in Einfamilienhäusern, in mehrgeschoßigen Gebäuden in großen Städten) sowie Aufkommenschätzungen für verschiedene Gemeindetypen. Nicht zuletzt wäre die Frage zu prüfen, wie weit Hebesatzunterschiede zwischen den Gemeinden nicht nur zulässig, sondern auch realistisch wären, um Mehrbelastungen gegenüber der bisherigen Grundsteuerlast zu mildern bzw. um höhere Aufkommen an Grundsteuer als bisher zu erzielen.

6.3 Reformprozess zur Grundsteuerreform

Das letztliche Scheitern bisheriger Reformansätze zur Grundsteuerreform ist auch Ergebnis des schwerfälligen Reformprozesses zum Finanzausgleich. Wie der Rechnungshof²⁸ in seinen Empfehlungen zur Verbesserung des Finanzausgleichsreformprozesses ausführt, bedarf es eines verbesserten Projektmanagements zur Grundsteuerreform. Dies umfasst insbesondere vorab akkordierte Zielsetzungen, Ausarbeiten von Varianten mit Hinweisen auf die jeweiligen Vorteile sowie ein verbessertes Projektdesign. Weiters sind die oben genannten Analysen – unter entsprechenden Annahmen – zum möglichen Aufkommen und betreffend der Mehrbelastungen für die einkommensschwachen Haushalte zu beauftragen. Eine neue Reformarbeitsgruppe mit VertreterInnen von Bund, Städtebund und Gemeindebund könnte hier bis zum Abschluss des nächsten Finanzausgleichsgesetzes (voraussichtlich Ende 2023) eine Reform vorbereiten und den VertreterInnen der Politik vorlegen.

²⁸ Rechnungshof: Reformprojekte im Rahmen des Finanzausgleichs, 2021, S. 56 ff.

Literatur- und Quellverzeichnis

Bauer, Helfried (Hrsg.): Finanzausgleich 2008. Ein Handbuch – mit Kommentar zum FAG 2008. Wien-Graz 2008.

Bauer, Helfried; Biwald, Peter; Mitterer, Karoline; Thöni, Erich (Hrsg.): Finanzausgleich 2017. Ein Handbuch – mit Kommentar zum FAG 2017. Wien-Graz 2017.

Bauer, Helfried; Ott, Siegfried: Die Grundsteuer im Finanzausgleich 2008 und Reformüberlegungen. In: Bauer, Helfried (Hrsg.): Finanzausgleich 2008: Ein Handbuch. Wien – Graz 2008. S 444-453.

Bauer, Helfried; Ott, Siegfried: KDZ – Modell einer Grundsteuerreform. Diskussionsgrundlage. Wien 2007.

Bayerischer Städtetag: Bayerisches Grundsteuergesetz – Gesetzentwurf in der Verbändeanhörung. Rundschreiben Nr. 004/2021. München am 05.01.2021.

Biwald, Peter; Mitterer, Karoline; Prorok, Thomas; Wirth, Klaus (Hrsg.): Nachhaltig wirken – Impulse für den öffentlichen Sektor, Wien-Graz 2019.

Blöchliger, Hansjörg: Reforming the tax on immovable property: Taking care of the unloved. OECD Economics Department. Working papers Nr.1205, Paris 2015.

Gschwandtner, Konrad; Puchner, Oliver: Bewertungs- und Grundsteuerreform nach dem „Altengbacher Modell“. In: Klug, Friedrich (Hrsg.): Reform der Gemeindesteuern. IKW Schriftenreihe Nr. 127. Linz 2015.

Hörtnagl-Seidner, Verena: Die Grundsteuer auf dem Prüfstand. Wien 2019.

Klien, Michael; Schratzenstaller, Margit; Pitlik, Hans: Einstieg in eine substantielle Stärkung der Abgabenautonomie? In: Bauer et al: Finanzausgleich 2017. Ein Handbuch, Wien-Graz 2017, S. 492.

Kremser, Michael; Maschek, Christoph: Das Finanzausgleichsgesetz 2017 – Gesetzestext mit Kommentar. In Bauer et al: Finanzausgleich 2017. Ein Handbuch, Wien-Graz 2017, S. 221-330.

Leiss, Walter; Gschwandtner, Konrad: Finanzausgleich 2017 bis 2021 – insgesamt zufriedenstellendes Ergebnis. In: Bauer et al.: Finanzausgleich 2017. Ein Handbuch, Wien-Graz 2017, S. 348-356.

Mühlberger, Peter: Grundsteuer – Notwendigkeit von Reformen? In: Klug, Friedrich (Hrsg.): Reform der Gemeindesteuern. IKW Schriftenreihe Nr. 127. Linz 2015, S. 10-18.

Nowotny, Ewald; Zagler, Martin: Der öffentliche Sektor. Einführung in die Finanzwissenschaft. 5. Auflage. Berlin 2009.

Österreichischer Gemeindebund; Österreichischer Städtebund: Schreiben an das BMF inkl. 2 Beilagen: Erste Schritte zur Modernisierung der Einheitswerte. Wien am 28.04.2014.

Rechnungshof: Reformprojekte im Rahmen des Finanzausgleichs. Reihe BUND 2021/17.

Schilling, Florian: Reform der Grundsteuer. Ein Blick nach Deutschland. In: Österreichischer Städtebund: ÖGZ 4/2021. Wien 2021.

Schilling, Florian; Zimmermann, Uwe: Anlage 1. Grundsteuer – Bundesmodell. Deutscher Städte- und Gemeindebund. O. J.

Schratzenstaller, Margit; Picek, Oliver; Bauer, Helfried; Ott, Siegfried; Staringer, Claus; Heidenbauer, Sabine; Höllbacher, Michael: Reform der Grundsteuer nach dem „Grazer Modell“. Wien 2008.

Staringer, Claus; Heidenbauer, Sabine; Höllbacher, Michael: Verfassungsrechtliche Analyse einer Neugestaltung der Grundsteuer in Österreich. Gutachten zu einem Gesetzesentwurf für ein neues Grundsteuergesetz 2007. Wien 2007.

Thöni, Erich; Bauer, Helfried: Föderalismusreformen oder Gamsbartföderalismus in Österreich? In: Biwald et al. (Hrsg.): Nachhaltig wirken – Impulse für den öffentlichen Sektor, Wien-Graz 2019, S. 124-144.

Weninger, Thomas; Puchner, Oliver: Finanzausgleich 2017 – Das Glas ist eher halbvoll als halbleer. In: Bauer et al.: Finanzausgleich 2017. Ein Handbuch, Wien-Graz 2017, S. 342-347.