

Schriften zum Steuerrecht

Band 19

Wertzuwachsbesteuerung
und Eigentum

Zugleich ein Beitrag zur Lehre vom Leistungseigentum

Von

Prof. Dr. Walter Leisner



DUNCKER & HUMBLOT / BERLIN

WALTER LEISNER

Wertzuwachsbesteuerung und Eigentum

Schriften zum Steuerrecht

Band 19

Wertzuwachsbesteuerung und Eigentum

Zugleich ein Beitrag zur Lehre vom Leistungseigentum

Von

Prof. Dr. Walter Leisner



DUNCKER & HUMBLLOT / BERLIN

Alle Rechte vorbehalten
© 1978 Duncker & Humblot, Berlin 41
Gedruckt 1978 bei Buchdruckerei A. Sayffaerth - E. L. Krohn, Berlin 61
Printed in Germany
ISBN 3 428 04210 7

Inhaltsverzeichnis

Vorbemerkung	9
A. Geltendes Recht und Reformvorschläge für eine Bodenwertzuwachssteuer	17
I. <i>Die Bodenwertzuwachsbesteuerung nach geltendem Recht</i>	17
1. Die Besteuerung des Haushaltsvermögens — die Spekulationsfrist	17
2. Besteuerung des Betriebsvermögens	18
II. <i>Vorschläge für eine Bodenwertzuwachssteuer</i>	19
1. Vorschläge der politischen Parteien	19
2. Die Überlegungen des Wissenschaftlichen Beirates beim Bundesfinanzministerium — Kritik	23
a) Notwendigkeit einer Wertzuwachsbesteuerung	
b) Besteuerung auch nichtrealisierten Zuwachses	25
c) Ausgestaltungsvorschläge	27
B. Die Geschichte der (Boden-)Wertzuwachsbesteuerung und ihre Lehren	30
I. <i>Die Entwicklung des Gedankens der Wertzuwachsbesteuerung bis zum Ende des 19. Jahrhunderts</i>	30
1. Die physiokratischen Wurzeln	30
2. Die Anfänge der Bodenreformbewegung — Mill, George, Wagner	31
II. <i>Die ersten Abschöpfungssteuern in Deutschland</i>	36
1. Die deutsche Bodenreformbewegung	36
2. Kiautschou	37
3. Kommunal- und Landessteuern auf den Bodenwertzuwachs bis 1911	38
III. <i>Die Reichsgesetzgebung 1911/1913</i>	40
1. Das Reichszuwachssteuergesetz von 1911	40
2. Das Reichsbesitzsteuergesetz von 1913 und die Entwicklung der Bodenwertzuwachssteuer	44
IV. <i>Krieg, Inflation und der Niedergang des Abschöpfungsdenkens</i> ..	48
1. Die Abschöpfung der Kriegsgewinne	48
2. Die Zeit nach 1919 — die Inflation und der Niedergang der Abschöpfungssteuern	49

V. Lehren aus der Geschichte des Abschöpfungsgedankens und der Wertzuwachsbesteuerung in Deutschland	53
1. Auflösung einer Idee	53
2. Abschöpfungssteuer — kein Eigentumsproblem	54
3. Keine Tradition „allgemeiner“ Abschöpfung unverdienter Wertsteigerungen	56
4. Keine Besteuerung des unrealisierten Wertzuwachses	56
5. Das Fazit	57
VI. Die bodenpolitische Legitimation — Der Streit um die Baulandsteuer (1961 - 1963)	58
1. „Gemeindliche Bodenreform“ (1946)	58
2. Die Baulandsteuer 1961 - 1963	58
3. Der Streit um die Verfassungsmäßigkeit der Baulandsteuer ..	61
4. Die Lehren aus dem Baulandsteuer-Streit	64
C. Die Rechtfertigung der Zuwachssteuer	67
I. „Unverdientes Eigentum“, „leistungsloser Gewinn“	67
1. Die These vom unverdienten Wertzuwachs	67
2. Bedenken gegen die Begründung aus der Leistungslosigkeit des Gewinnes	70
a) Kritik der „allgemeinen Theorie“ des leistungslosen Gewinns	70
b) Zufalls-, Gesellschafts-, Chancentheorie — Kritik	74
II. Spekulationsbekämpfung als Rechtfertigung der Wertzuwachssteuer	78
1. Spekulation und „unverdienter Gewinn“	78
2. Spekulation — Grundlage der Marktwirtschaft	79
3. Die „Spekulationsfristen“	80
4. Zulässige Spekulationsbekämpfung — aber nicht durch Wertzuwachssteuern	80
III. Wertzuwachsabgabe — Aequivalenz staatlicher (kommunaler) wertsteigernder Aufwendungen	83
1. Voraussetzung des Aequivalenzprinzips: konkrete, direkte, bestimmbare Wertsteigerung durch den Staat	83
2. Der Aequivalenzgedanke im Städtebauförderungsrecht und beim Planungswertausgleich	84
3. Das Problem der Berücksichtigung der Eigentümeraufwendungen	91
4. Die Aequivalenzbegründung — Rückfall in eine überholte Steuerrechtfertigung	92

<i>IV. Steuerliche Leistungsfähigkeit und Wertzuwachsabschöpfung</i>	96
1. Das Leistungsfähigkeitsprinzip als Legitimation der Wertzuwachsbesteuerung	96
2. Bedenken gegen die Steuerrechtfertigung aus der Leistungsfähigkeit	97
3. Legitimation der Abschöpfung durch „Leistungsfähigkeit“? ..	100
<i>V. Besondere Abschöpfungs-Legitimation bei Grund und Boden?</i> ..	103
1. Die Rechtsprechung des BVerfG zu den Besonderheiten bei Grund und Boden	103
2. Die speziellen Legitimationsversuche einer Wertzuwachssteuer bei Grund und Boden	106
a) Spezielle Praktikabilität	106
b) „Dauer-Wertsteigerung“ bei Grund und Boden	106
c) „Unvermehrbarkeit“ des Bodens — Folge: „Bodenmonopol“	107
d) Art. 14 GG als „Antimonopol-Bestimmung“	110
e) Zweifelhafte bodenpolitische Wirksamkeit der Wertabschöpfung	112
D. Grenzen einer Wertzuwachsbesteuerung aus dem Eigentum	114
<i>I. Die verfassungsrechtliche und verfassungspolitische Fragestellung</i>	114
<i>II. Art. 14 GG als Schranke der Besteuerung — Allgemeines</i>	115
1. Die früher herrschende Lehre: Keine Verletzung des Eigentums durch Besteuerung	115
a) Kein Schutz des Vermögens durch Art. 14 GG	116
b) Kein verfassungsrechtlicher Schutz des Eigentumswertes?..	118
c) Besteuerung — als „Geldenteignung“ keine Enteignung? ..	120
d) Keine Enteignung durch Abgaben, wegen der fiskalischen Wirkungen derselben?	122
e) Abgaben als Maßnahme der an die Eigentumsgarantie nicht gebundenen Finanzgewalt?	123
2. Die h. L. vom Eigentum als Grenze der Besteuerung — ihre Begründung und das Problem der Wertzuwachsbesteuerung ..	125
a) Die herrschende Lehre	125
b) „Eigentumsschutz des Vermögens“	126
c) Schutz des Eigentums als Institution gegen Besteuerung und Wertzuwachs	127
d) Eigentumsgrenzen für „Steuern als Umgehung der Enteignung“	129
e) Eigentumskontrolle der Steuergewalt und Demokratie	131

<i>III. Wertzuwachssteuern und eigentumsrechtliche Substanzgarantie ..</i>	133
1. Die herrschende Lehre: Unzulässigkeit des Eingriffs in die Eigentumssubstanz	133
2. Das Schwerekriterium — Verfassungswidrigkeit tiefer Substanzeingriffe — die Rechtsprechung des BVerfG zum Verhältnis Eigentum - Steuer	134
3. Verfassungswidrigkeit der Wertzuwachsabschöpfung nach diesen Kriterien	136
4. Die Besteuerung der Erträge aus dem Eigentum und die Wertzuwachsabgaben	139
a) Beschränkung der Besteuerung auf den Ertrag?	139
b) Beschränkung der Steuer auf das Sozialprodukt?	139
c) Einkommen — Ertrag oder Substanz?	140
d) Veräußerungsgewinn als Substanz?	142
e) Ertrag als Substanz?	144
f) Wertzuwachs — kein Ertrag, stets Substanz	148
<i>IV. Wertzuwachssteuern und Geldentwertung</i>	150
1. Die Bedeutung der Inflation für die Wertzuwachsabschöpfung — Fragestellung	150
2. Die These von der notwendigen Berücksichtigung der Inflationsrate bei der Besteuerung	152
3. Untaugliche Begründungen für eine Steuerneutralität der Inflation	154
4. Verpflichtung zur Berücksichtigung der Inflation aus der Substanzgarantie?	156
<i>V. Wertzuwachssteuer als indirekte Eigentumsentziehung durch Verkaufsdruck</i>	158
1. Der Begriff der indirekten Eigentumsentziehung	158
2. Zumutbarkeit des „Ausweichens auf andere Eigentumsnutzung“?	160
3. Zumutbarkeit des Ausweichens auf andere Anlagen?	161
4. Zulässigkeit der „wirtschaftlichen Orientierung“ des Eigentumsgebrauchs durch den Gesetzgeber	162
Schlußbemerkung	164
Zusammenfassung der Ergebnisse	165
Sachregister	175

Vorbemerkung

Johannes von Miquel, Oberbürgermeister von Frankfurt am Main, später preußischer Finanzminister, rief vor einem Jahrhundert den Grundeigentümern zu: „Die Herren sind Hausbesitzer, schreiben Sie den Preis für Ihre Grundstücke an die Tür des Vorsaales und legen Sie sich schlafen, nach 30 Jahren des Friedens wachen Sie wieder auf, und Sie werden finden, der Wert des Grundstückes hat sich verdoppelt. Haben Sie etwas dafür gearbeitet? Haben Sie etwas gezahlt? Nichts haben Sie getan, die Kommune hat die Werterhöhung gemacht!¹“

Man hätte damals Miquel entgegnen können, ein solcher Gewinn durch Wertzuwachs sei doch vergleichsweise bescheiden; wer mündelsichere Papiere besitze, könne in dreißig Jahren durch laufende Zinsanlage sein Vermögen nahezu vervierfachen, ohne „gearbeitet“ zu haben. Dennoch trifft dieser Einwand nicht den Kern: Es geht nicht um die Probleme „arbeitsloses Einkommen“, „Ertrag des Kapitals“, „Ausbeutung anderer Bürger“; gefragt wird vielmehr nach der Berechtigung der *Wertsteigerung* des Besitzes, die unabhängig von Zins und Ertrag eintritt und auf Leistungen der Allgemeinheit oder der öffentlichen Hand zurückgeht.

1. Diese Frage ist eine *eigenständige*, eine *immer wieder sich stellende*, eine *besonders bedeutsame*:

In der Tat handelt es sich um ein *eigenständiges Problem*, es tritt auch dann auf, wenn man der marxistischen Kritik am Privateigentum an den Produktionsmitteln, am „arbeitslosen Einkommen“, am „Kapital“ *nicht folgt*. Man mag nämlich durchaus, in liberal-marktwirtschaftlichem Denken, die „arbeitslose“ Kapitalrendite bejahen, weil andernfalls die erforderlichen Produktionsmittel nicht bereit gestellt werden könnten und eine freie Wirtschaft nicht möglich sei. Man mag auch, ausgehend von dieser Wirtschaftsfreiheit, die allgemeine Vertragsfreiheit bejahen, damit aber auch den Einsatz fremder Arbeitskraft für eigennützige Zwecke. Selbst aus einer solchen liberalen Sicht folgt aber nicht ohne weiteres, daß auch die *Steigerung des Wertes des Besitzes als solchen* legitim wäre, dem Eigentümer belassen werden müsse. Gegen sie könnte vielmehr der Vorwurf erhoben werden, hier komme es zu Ge-

¹ von Nostitz, Th., Wertzuwachssteuer, HdWB d. Staatswissensch. VIII, 3. Aufl., S. 774 (776).

winnen, die nicht nur mit der „Arbeit des Kapitalisten“ nichts mehr zu tun hätten, sondern auch nichts mehr mit der „Arbeit des Kapitals“. Ein solches aktionsloses Wachstum aber sei mit den Grundprinzipien einer Kapitalwirtschaft selbst unvereinbar, es könne und müsse wieder entzogen werden, denn hier komme es tatsächlich zu anstößigem „Mehrwert“ im engsten Sinne des Wortes. Und dieser Gewinn gebühre der Allgemeinheit, welche ihn hervorgebracht habe. Selbst wenn es noch zulässig sei, andere Bürger für sich arbeiten zu lassen — den Staat und die Allgemeinheit dürften Private nicht ausbeuten.

Wir stehen vor einer *Dauerfrage* einer entwickelten Volkswirtschaft. Seit zwei Jahrhunderten ist sie nicht mehr auf Dauer von der finanz- und rechtspolitischen Tagesordnung verschwunden, seit hundert Jahren wird sie, mit nur kurzen Unterbrechungen, laufend intensiv diskutiert. Sie tritt in zwei Konstellationen stets besonders brennend auf: Einerseits auf dem Höhepunkt von wirtschaftlichen Aufschwungsphasen, dann, wenn der Verteilungskampf härter wird, was ja meist schon den Abstieg einleitet — deshalb die Wertzuwachsdebatte am Ende der Gründerzeit und im Auslaufen des Wiederaufbaus in der Bundesrepublik, zum anderen nach Zeiten nationaler Krisen und Katastrophen — die „Kriegsgewinnbesteuerung“, vor allem nach dem ersten Weltkrieg, ist ein deutlicher Beweis. Die Kritik am Wertzuwachs ist also eine Erscheinung, die zwar mit einem zyklischen Ablauf des Wirtschaftsgeschehens zusammenhängt, jedoch aus Aufschwung wie Abschwung besondere Impulse gewinnen kann — damit aber wird sie erst recht zum Dauerproblem.

Das Wertzuwachsproblem ist von besonderer *ökonomischer wie politischer Bedeutung*. Die Wertsteigerungen, vor allem an Grund und Boden, halten sich nicht etwa in den bescheidenen Grenzen einer Verdoppelung während einer Generation — dann wäre dies nie zum Politicum geworden. Vielmehr hat vor allem die moderne Stadtentwicklung, vor hundert Jahren wie in letzter Zeit, hat aber auch die Industrialisierung als solche zu Preis- und damit Wertsteigerungen geführt, welche manchmal in kurzer Zeit in das Vielhundertfache gingen. Damit aber kam es zu Wertveränderungen in einer Größenordnung, welche auch makroökonomisch nicht schlechthin ignoriert werden konnte und, vor allem: diese großen *Wertschöpfungen riefen nach Abschöpfung*. Und zur politischen Frage wurde und wird der Wertzuwachs vor allem in der Demokratie und im Sozialstaat, der stets um Eigentumsstreuung unter möglichst viele Stimmbürger und um Ausgleich großer Besitzunterschiede bemüht sein wird.

Zum Politicum wird jedoch der Wertzuwachs nicht zuletzt durch seine *staatsethische Dimension*: Wenn einzelnen Eigentümern, insbe-

sondere bei Stadtrandgrundstücken, in vergleichsweise kurzer Zeit ein Vielfaches des Wertes zuwächst, den sie früher besaßen, ohne daß sie eigene Aktivitäten entfalten, so stellt sich für viele hier einfach eine Frage der Gerechtigkeit. Darf es, vor allem in einer hart arbeitenden „Leistungsgesellschaft“, den „Millionenbauern“ geben, gebührt sein Wertgewinn nicht allen Bürgern?

Die Wertzuwachsfrage, welche im folgenden untersucht wird, ist also eine eminent politische; doch sie ist, erfreulicherweise noch nicht in eine reine parteipolitische Polarisierung geraten, und das war, wie der geschichtliche Überblick zeigen wird, auch früher nicht der Fall: In allen politischen Richtungen gibt es Befürworter und Gegner einer Abschöpfung des Wertzuwachses, eben weil es hier auch um Sozialmoral, um Gerechtigkeit geht. Und die unbestrittene, stets anerkannte außerordentliche Schwierigkeit einer wie immer gearteten Abschöpfungslösung läßt weithin Ideologie hier zurücktreten, so daß man oft sogar nur mehr technische Probleme zu sehen glaubt. Dies alles aber schafft eine Chance, mit einer wissenschaftlichen Behandlung einen Beitrag zu einem zugleich aktuellen und grundsätzlichen Problem des Steuerrechts und des Eigentums-Verfassungsrechts liefern zu können.

2. Der aktuelle Anlaß dieser Untersuchung ist der *jetzige Stand der Abschöpfungsbemühungen*.

Im *Städtebauförderungsgesetz* ist 1971 eine Abschöpfungsregelung für einzelne Bereiche, nämlich die Sanierungs- und Entwicklungsgebiete der Städte, geschaffen worden²: Bodenwertsteigerungen, welche auf öffentlichen Veranstaltungen beruhen sollen, werden bei der Enteignungsentschädigung nicht berücksichtigt (§ 23 Abs. II), bei Abschluß der städtebaulichen Maßnahmen abgeschöpft (§ 4 Abs. IV - IX). Dies ist eine Mischform von Planungswertabschöpfung und Beitrag zur Infrastruktur.

Im *Bundesbaugesetz* 1977 sollte in Form eines *Planungswertausgleichs* der Wertzuwachs ganz oder zu dem Teil abgeschöpft werden, der auf die Aufstellung, Änderung und Ergänzung von Bebauungsplänen zurückgeführt werden könne. Auch hier ging es also nicht um einen vollständigen, grundsätzlichen Entzug sämtlicher Wertsteigerungen an Grundstücken, sondern nur um die sogenannten planungsbedingten Wertzunahmen. Diese bilden allerdings den wichtigsten, den eigentlich spektakulären Fall eines Wertzuwachses, die Ausgangskategorie der gesamten Wertsteigerungsdiskussion.

² Dazu u. a. Gaentzsch, G., Ausgleichsbeträge nach dem StBFG, Neue Wirtschaftsbriefe 1976, S. 613 ff.; Breuer, R., Bodennutzung im Konflikt zwischen Städtebau und Eigentumsgarantie, 1976, insbes. S. 201 ff., 237 ff.