



Ausarbeitung

Einzelfragen zur Grundsteuer

Einzelfragen zur Grundsteuer

Aktenzeichen: WD 4 - 3000 - 074/18
Abschluss der Arbeit: 7. Mai 2018
Fachbereich: WD 4: Haushalt und Finanzen

Die Wissenschaftlichen Dienste des Deutschen Bundestages unterstützen die Mitglieder des Deutschen Bundestages bei ihrer mandatsbezogenen Tätigkeit. Ihre Arbeiten geben nicht die Auffassung des Deutschen Bundestages, eines seiner Organe oder der Bundestagsverwaltung wieder. Vielmehr liegen sie in der fachlichen Verantwortung der Verfasserinnen und Verfasser sowie der Fachbereichsleitung. Arbeiten der Wissenschaftlichen Dienste geben nur den zum Zeitpunkt der Erstellung des Textes aktuellen Stand wieder und stellen eine individuelle Auftragsarbeit für einen Abgeordneten des Bundestages dar. Die Arbeiten können der Geheimschutzordnung des Bundestages unterliegende, geschützte oder andere nicht zur Veröffentlichung geeignete Informationen enthalten. Eine beabsichtigte Weitergabe oder Veröffentlichung ist vorab dem jeweiligen Fachbereich anzuzeigen und nur mit Angabe der Quelle zulässig. Der Fachbereich berät über die dabei zu berücksichtigenden Fragen.

Inhaltsverzeichnis

1.	Fragestellung	4
2.	Aktuelle Reformbestrebungen	4
3.	Verfassungsrechtliche Aspekte des Flächenmodells und der Bodenwertsteuer als Reformmodelle der Grundsteuer	8
3.1.	Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts zur Reform der Grundsteuer	8
3.2.	Verfassungsrechtliche Aspekte des Flächenmodells	8
3.3.	Verfassungsrechtliche Aspekte der Bodenwertsteuer	9
4.	Entwicklung des Grundsteueraufkommens und der Hebesätze	13
4.1.	Entwicklung der Durchschnittshebesätze	13
4.2.	Entwicklung des Istaufkommens	16
5.	Südmodell (2010)	19

1. Fragestellung

Der Auftraggeber bittet um Beantwortung diverser Einzelfragen zur Reform der Grundsteuer. Insbesondere wird um eine rechtliche Einschätzung der Auswirkungen des Urteils des Bundesverfassungsgerichts vom 10. April 2018 gebeten. Die Reihenfolge der Beantwortung richtet sich wunschgemäß nach den Vorgaben des Auftraggebers.

2. Aktuelle Reformbestrebungen

Der Vorschlag der Bundesländer Hessen und Niedersachsen wurde am 04.11.2016 durch den Bundesrat mehrheitlich beschlossen.¹

Nach dem Vorschlag der Länder Hessen und Niedersachsen soll auch künftig die Grundsteuer wertabhängig ausgestaltet werden. Jedoch wird keine Verkehrswertermittlung angestrebt.² Folglich bedarf es einer Erfassung der Gebäudewerte. Bei unbebauten Grundstücken wird auf die Bodenrichtwerte abgestellt, die die örtlichen Gutachterausschüsse festlegen. Bei bebauten Grundstücken wird zudem noch das Gebäude erfasst, wobei nach der Art des Gebäudes und dem Baujahr differenziert wird. Angeknüpft wird dabei an aktuelle Baukosten.³

Bei der Bewertung der Betriebe der Land- und Forstwirtschaft kommt künftig ein typisierendes Ertragswertverfahren zum Einsatz. Auf einzelbetriebliche Differenzierungen und Abgrenzungen kann dabei weitgehend verzichtet werden.

Die erste Bewertung soll auf den Stichtag 01.01.2022 erfolgen. Doch selbst wenn die neuen Werte umfassend vorliegen, wird es noch nicht möglich sein, daraus die Höhe der neuen Grundsteuer für ein einzelnes Grundstück abzuleiten.⁴ Künftig würde dann nur noch zwei Arten von Vermögen unterschieden werden: Grundvermögen sowie land- und forstwirtschaftliches Vermögen. Die bisherige Aufteilung in drei Vermögensarten (land- und forstwirtschaftliches Vermögen, Grundvermögen und Betriebsvermögen) entfällt damit forthin.⁵

Die bisherige Berechnungsmethode bleibt erhalten. Der Einheitswert wird mit einer gesetzlich festgelegten Steuermesszahl multipliziert. Dies ergibt den Steuermessbetrag. Hierauf findet dann der jeweilige Hebesatz Anwendung.⁶

1 BR-Drs. 515/16 vom 12. September 2016.

2 Vgl. Schäfer, Thomas: Eine Frage der Gerechtigkeit, in: ifo Schnelldienst 18/2016, S. 5.

3 Schäfer, Thomas: Eine Frage der Gerechtigkeit, in: ifo Schnelldienst 18/2016, S. 6.

4 Ebenda.

5 Vgl. Löhr, Dirk: Zum neuen Grundsteuer-Reformmodell der Länderfinanzminister – gerecht und verlässlich?, in: BetriebsBerater 35/2016, S. 2075.

6 Vgl. Scheffler, Wolfram: Werden die Bürger, die für 2027 geplante Grundsteuerreform akzeptieren?, in: ifo Schnelldienst 18/2016, S. 9.

Erst wenn die Neubewertung der rund 35 Mio. Einheiten abgeschlossen ist, wird ein entsprechendes »Eintakten« der Steuermesszahlen möglich sein, um die angestrebte bundesweite Aufkommensneutralität zu erreichen. Die neuen Steuermesszahlen werden daher erst in einem zweiten Reformschritt gesetzlich festgelegt. Wenn in diesem Zusammenhang das Grundsteuergesetz angepasst wird, ist auch der Zeitpunkt gekommen, über Änderungen bei den Steuerbefreiungen und Steuerermäßigungen nachzudenken.⁷

Im Bundesgebiet sind die Verhältnisse keineswegs einheitlich. Auf bundesweiter Basis ermittelte Steuermesszahlen werden daher nicht in jedem Land genau passen. Daher wird den Ländern erlaubt, eigene Steuermesszahlen festzulegen.

Nach der Einschätzung von Schäfer erhalten Länder und Kommunen damit alle notwendigen Instrumente, um die Reform in ihrem Gebiet aufkommensneutral auszugestalten.

Aufkommensneutralität bedeutet aber nicht, dass jeder Bürger genau die gleiche Grundsteuer zahlen wird wie bisher. Vielmehr geht es darum, das jeweilige Gesamtaufkommen konstant zu halten. Veränderungen der Belastung eines einzelnen Grundstückes oder eines Betriebes der Land- und Forstwirtschaft sind hingegen unausweichlich. Sie sind die zwingende Folge der sich seit der letzten Bewertung veränderten Wertrelationen. Einer Mehrbelastung einzelner Grundbesitzer steht bei Aufkommensneutralität immer eine entsprechende Entlastung anderer Grundbesitzer gegenüber.⁸

Löhr hat anhand einer Beispielrechnung die intrakommunalen Belastungsverschiebungen und Verzerrungen versucht herauszuarbeiten.⁹

7 Schäfer, Thomas: Eine Frage der Gerechtigkeit, in: ifo Schnelldienst 18/2016, S. 6.

8 Schäfer, Thomas: Eine Frage der Gerechtigkeit, in: ifo Schnelldienst 18/2016, S. 7.

9 Löhr, Dirk: Zum neuen Grundsteuer-Reformmodell der Länderfinanzminister – gerecht und verlässlich?, in: BetriebsBerater 35/2016, S. 2076.

Beispiel:

Die Musterrechnung bezieht sich auf eine wirtschaftlich gut situierte westdeutsche Kleinstadt (ca. 30 000 Einwohner; in größeren Städten dürften die nachfolgend diskutierten Bewertungsprobleme z.T. noch deutlicher auftreten). Hierbei werden jeweils ein freistehendes selbstgenutztes Einfamilienhaus sowie eine vermietete Geschosswohnung miteinander verglichen. Sowohl die Verkehrs- wie auch die steuerlichen Kostenwerte (nach BewG-E) wurden für beide Objekttypen jeweils ermittelt

- in einer zentralen und einer peripheren Ortslage (Bodenrichtwerte: 150 Euro/qm bzw. 50 Euro/qm);
- sowie für einen Neu- und einen Altbau (Restnutzungsdauer: 79 bzw. 40 Jahre bei 80 Jahren Gesamtnutzungsdauer; Anl. 22 n.F. ist noch nicht verfügbar).

Das Einfamilienhaus weist ein Geschoss mit ausgebautem Keller und Flachdach auf. Die Bruttogrundfläche liegt bei 314 qm, die Grundstücksfläche bei 730 qm (zentrale Lage) bzw. bei 1095 qm (Peripherie). Die anteilige Bruttogrundfläche der Geschosswohnung liegt bei ca. 116 qm (Wohnfläche: 75 qm), der Bodenanteil bei 100 qm (zentrale Lage) bzw. 125 qm (periphere Lage). Die Verkehrswertermittlung findet für das Einfamilienhaus nach dem Sachwertverfahren (ImmoWertV bzw. Sachwertrichtlinie; Basis: NHK 2010) statt.

Für die Verkehrswertermittlung für die vermietete Geschosswohnung wird das Ertragswertverfahren (ImmoWertV bzw. Ertragswertrichtlinie) angewendet. Für die Geschosswohnung kann in zentraler Lage 7,5 Euro/qm Kaltmiete für einen Neubau bzw. 6,3 Euro/qm für einen Altbau erzielt werden. In peripherer Lage sind es 5,4 Euro/qm (Neubau) bzw. 4,5 Euro/qm (Altbau).

Das Bewertungsergebnis fasst die nachfolgende Tabelle 2 zusammen (auf 1000 Euro gerundet):¹⁰

Tabelle 2: Übersicht der Bewertungsergebnisse (Angaben gerundet auf 1000 Euro)

Angaben in 1000 Euro	Einfamilienhaus				Geschosswohnungsbau			
	Zentrum		Peripherie		Zentrum		Peripherie	
Lage	Alt	Neu	Alt	Neu	Alt	Neu	Alt	Neu
Verkehrswert	214*	293	148	205	101*	142	72	102
Steuerwert	225	426	170	371	55	125	46	116
Steuerwert (in v. H. des Verkehrswerts)	105 %	146 %	115 %	181 %	54 %	88 %	64 %	114 %

Anmerkung: *Werte durch Grundstücksbewertungen/Kauffälle gesichert

Der Grafik ist zu entnehmen, dass die steuerlichen Kostenwerte weder Struktur noch Niveau der Verkehrswerte reflektieren. Die Spanne reicht zwischen 54% und 181%. Auch wenn Löhr weitere Berechnungen als notwendig ansieht, um eine Allgemeingültigkeit seiner Aussagen zu untermauern, konstatiert er:¹⁰

- Neubauten werden vergleichsweise stärker belastet als Altbauten.
- Einfamilienhäuser werden ebenso stärker belastet als Geschosswohnungen.
- Immobilien in der Peripherie werden auch stärker belastet als solche im Zentrum.

Nach Löhr belastet das Modell der Landesfinanzminister (LFM-Modell) langfristig schwerpunktmäßig die Mieter und die mobilen Produktionsfaktoren, eine Bodenwertsteuer hingegen eher die Eigentümer und den Produktionsfaktor Boden.¹¹

Tab. 1
Belastungswirkungen der Modelle zur Grundsteuerreform

Belastungsverschiebungen	LFM-Modell		Bodenwertsteuer	
	Sachlich	Personell	Sachlich	Personell
Zentrum/ Peripherie	Peripherie (moderat)	Mieter (falls fremdgenutzt, ansonsten Eigentümer)	Zentrum (stark)	Eigentümer (langfristig; unabhängig von Nutzung)
EFH/GWB	EFH (mittel)		EFH (stark)	
Neubau/ Altbau	Neubau (stark)		(Altbau)	

Quelle: Zusammenstellung des Autors.

Erläuterung: EFH: Einfamilienhaus; GWB: Geschosswohnungsbau.

Quelle: Löhr, Dirk: Die Belastungsverschiebungen im Kostenwertmodell: Gerecht?, in: ifo-Schnelldienst 18/2016, S. 16.

10 Löhr, Dirk: Zum neuen Grundsteuer-Reformmodell der Länderfinanzminister – gerecht und verlässlich?, in: BetriebsBerater 35/2016, S. 2077.

11 Löhr, Dirk: Die Belastungsverschiebungen im Kostenwertmodell: Gerecht?, in: ifo-Schnelldienst 18/2016, S. 16.

3. Verfassungsrechtliche Aspekte des Flächenmodells und der Bodenwertsteuer als Reformmodelle der Grundsteuer

3.1. Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts zur Reform der Grundsteuer

Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) hat sich in seinem jüngsten Urteil¹² mit Vorgaben für den Gesetzgeber zur Neuregelung der Grundsteuer zurückgehalten. Weder präferiert das BVerfG ein konkretes Modell noch schließt es einzelne Modelle per se aus.

„Bei der Neuregelung verfügt der Gesetzgeber über einen weiten, vom Bundesverfassungsgericht nur begrenzt überprüfbaren Spielraum zur Bestimmung des Steuergegenstandes und des Steuersatzes¹³. Damit liegt auch die Gesamthöhe des mit der Steuer zu erzielenden Aufkommens völlig in der Hand des Gesetzgebers. Belässt er es im Grundsatz bei der bisherigen Struktur von Einheitsbewertung und Grundsteuer, kann das Steueraufkommen über den Grundsteuermessbetrag durch den Gesetzgeber und über die Hebesätze durch die Gemeinden bestimmt werden. Aber auch in einem anderen Modell bleibt es dem Gesetzgeber und den nach dem Grundgesetz hebesatzberechtigten Gemeinden (Art. 106 Abs. 6 Satz 2 GG) vorbehalten, die Steuerhöhe und damit den Umfang des Steueraufkommens zu regeln. In keinem Fall wird das Gesamtaufkommen durch die verfassungsrechtlichen Vorgaben für eine in der Relation realitätsgerechte Bemessung der Besteuerungsgrundlagen vorbestimmt. Im Übrigen steht dem Gesetzgeber auch bei den Regeln zur Erfassung der Bemessungsgrundlage ein weiter Gestaltungsspielraum zu, der dadurch begrenzt ist, dass die Bemessungsregeln den mit der Steuer verfolgten Belastungsgrund in der Relation realitätsgerecht abbilden müssen¹⁴. Indes ist der Gesetzgeber bei der Grundsteuer ebenso wenig wie bei anderen Steuern gehindert, mithilfe des Steuerrechts außerfiskalische Förder- und Lenkungsziele zu verfolgen¹⁵. Zudem verfügt der Gesetzgeber gerade in Massenverfahren der vorliegenden Art über einen großen Typisierung- und Pauschalierungsspielraum¹⁶.“¹⁷

3.2. Verfassungsrechtliche Aspekte des Flächenmodells

Dem Flächenmodell liegt die Vorstellung zu Grunde, dass die Höhe der Grundsteuer unabhängig vom Wert des Grund und Bodens sowie der aufstehenden Gebäude ermittelt werden sollte. „Zu-

12 BVerfG, Urteil vom 10. April 2018 – 1 BvL 11/14 –

13 vgl. BVerfGE 138, 136 <181 Rn. 123, 131>; 139, 285 <309 f. Rn. 72> jew. m.w.N.; oben B IV 1 b; zitiert nach BVerfG: ebenda, Rn. 168 (juris)

14 vgl. BVerfGE 93, 121 <136>; 93, 165 <172 f.>; 117, 1 <33>; 139, 285 <310 Rn. 73> jew. m.w.N.; oben B IV 1 c; zitiert nach BVerfG: ebenda, Rn. 168 (juris)

15 vgl. BVerfGE 138, 136 <181 Rn. 124> m.w.N.; zitiert nach BVerfG: ebenda, Rn. 168 (juris)

16 vgl. BVerfGE 139, 285 <313 Rn. 77> m.w.N.; zitiert nach BVerfG: ebenda, Rn. 168 (juris)

17 BVerfG: ebenda, Rn. 168 (juris)

künftig sollte nur die Größe der Grundstücks- und Gebäudeflächen der Bemessungsgrundlage zugrunde gelegt werden und die Höhe der Grundsteuer durch Messzahlen und Hebesätze, die durch die Länder und Kommunen bestimmt werden, gesteuert werden.“¹⁸

Das Bundesverfassungsgericht hat in seinem Urteil betont, dass dem Gesetzgeber hier vielfältige Möglichkeiten zur Schaffung eines verfassungsgemäßen Zustandes zur Verfügung stehen, die von der Reparatur der beanstandeten Regelungen zur Einheitsbewertung bis zur völligen Neugestaltung der Bewertungsvorschriften für eine im Grundgesetz als solcher vorgesehene Grundsteuer (Art. 106 Abs. 6 GG) reichen.¹⁹

Damit wird seitens des BVerfG dem Gesetzgeber kein Bewertungsmodell vorgeschrieben oder von vornherein ausgeschlossen. Auch im Hinblick auf die Anforderungen des Gleichheitssatzes des Art. 3 Abs. 1 GG an das neu zu gestaltende Bewertungssystem ergeben sich für das Flächenmodell keine verfassungsrechtlichen Bedenken.

Aus dem Urteil des BVerfG zur Verfassungswidrigkeit der Einheitsbewertung in ihrer aktuellen Gesetzesfassung ergeben sich keine Vorgaben, die dieses System zum zwingenden Bestandteil einer reformierten Grundsteuer erklären würden. Dies wird bereits aus den o.g. Feststellungen des BVerfG zu den vielfältigen Möglichkeiten für den Gesetzgeber zur Schaffung eines verfassungsmäßigen Zustands deutlich. Blickt man auf die Kompetenznorm des Art. 106 Abs. 6 GG für die Grundsteuer, so ist allenfalls der Grundcharakter als Objektsteuer hieraus ableitbar.

Der verfassungsrechtliche Vorteil einer reinen Flächensteuer läge darin, dass die steuerliche Bemessungsgrundlage unabhängig von Wertermittlungen bzw. regelmäßig durchzuführenden Neubewertungen wäre. Der dem Gesetzgeber vom BVerfG zugebilligte Typisierungs- und Pauschalierungsspielraum würde auch einen Verzicht auf eine Bodenwertkomponente rechtfertigen.

3.3. Verfassungsrechtliche Aspekte der Bodenwertsteuer

Modelle zur Bodenwertsteuer sind so konzipiert, dass unabhängig von der Bebauungsintensität auf dem Grundstück die steuerliche Bemessungsgrundlage durch den Bodenrichtwert gebildet wird. Dieser wird gemäß § 192 Baugesetzbuch (BauGB) von den Gutachterausschüssen erhoben und im Ein- bis Zweijahresrhythmus angepasst.

Zur weiteren verfassungsrechtlichen Legitimierung führen die Befürworter einer Bodenwertsteuer das Äquivalenzprinzip sowie die Lenkungswirkungen für ökologische und städtebauliche Zwecke an.

18 Eisele, Dirk: „Einheitsbewertung des Grundvermögens für Zwecke der Grundsteuer verfassungswidrig“ in: NWB 18/2018, Seite 1299-1307 (1306)

19 BVerfG, Urteil vom 10. April 2018 – 1 BvL 11/14 –, Rn. 166, juris

Alle kommunalen Aktivitäten mit Einfluss auf den Wert des Grundstücks kämen im Bodenwert zum Ausdruck. Es gäbe somit einen engen Zusammenhang zwischen dem kommunalen Leistungsgebot einerseits und der im Bodenwert reflektierten Standortqualität andererseits.²⁰ Dies entspreche dem Äquivalenzprinzip, wie ihn das BVerfG für die Gewerbesteuer als verfassungsrechtlichen Begründungszusammenhang akzeptiert habe.

Die Lenkungswirkung ergäbe sich aus dem Umstand, dass die Erhebung der Bodenwertsteuer unabhängig von der baulichen Nutzung erfolgen würde. Damit ginge ein Beitrag zur Baulandmobilisierung einher.

Das BVerfG hat in seiner aktuellen Grundsteuer-Entscheidung die Verfolgung von Lenkungszielen mit Hilfe der Grundsteuer anerkannt: „Indes ist der Gesetzgeber bei der Grundsteuer ebenso wenig wie bei anderen Steuern gehindert, mithilfe des Steuerrechts außerfiskalische Förder- und Lenkungsziele zu verfolgen.“²¹

Der Einwand gegen das Bodenwertsteuermodell, dass es hierbei zu erheblichen Belastungsschiebungen gegenüber dem derzeitigen Grundsteuerrecht kommen könne, mag sozialpolitisch ein durchaus gewichtiges Gegenargument sein. Ihm fehlt jedoch die verfassungsrechtliche Dimension.

Dass die auf dem Grundstück befindlichen Gebäude beim Bodenwertmodell nicht in die Besteuerungsgrundlage einbezogen werden, verstößt nicht gegen die Vorgaben des BVerfG zur Grundsteuer und steht mit Art. 3 Abs. 1 GG im Einklang. Eine Ungleichbehandlung liegt nach der ständigen Rechtsprechung des BVerfG im Steuerrecht nur vor, wenn der Grundsatz der Lastengleichheit verletzt wird. Hierzu führte das BVerfG aus:

„Gleichheitsrechtlicher Ausgangspunkt im Steuerrecht ist der Grundsatz der Lastengleichheit. Die Steuerpflichtigen müssen dem Grundsatz nach durch ein Steuergesetz rechtlich und tatsächlich gleichmäßig belastet werden. Der Gleichheitssatz belässt dem Gesetzgeber einen weit reichenden Entscheidungsspielraum sowohl bei der Auswahl des Steuergegenstandes als auch bei der Bestimmung des Steuersatzes. Abweichungen von der mit der Wahl des Steuergegenstandes einmal getroffenen Belastungsentscheidung müssen sich indessen ihrerseits am Gleichheitssatz messen lassen (Gebot der folgerichtigen Ausgestaltung des steuerrechtlichen Ausgangsstatbestands). Demgemäß bedürfen sie eines besonderen sachlichen Grundes, der die Ungleichbehandlung zu rechtfertigen vermag. Dabei steigen die Anforderungen an den Rechtfertigungsgrund mit dem Ausmaß der Abweichung und ihrer Bedeutung für die Verteilung der Steuerlast insgesamt. Art. 3 Abs. 1 GG verlangt stets auch eine gleichheitsgerechte Ausgestaltung der Bemessungsgrundlage einer Steuer. Die Bemessungsgrundlage muss, um die gleichmäßige Belastung der Steuerpflichtigen zu gewährleisten, so gewählt und ihre Erfassung so ausgestaltet sein, dass sie den mit der Steuer verfolgten Belastungsgrund in der Relation der Wirtschaftsgüter zueinander realitätsgerecht abbildet. Dies gilt besonders, wenn die Steuer mit einem einheitlichen Steuersatz erhoben wird, da aus der Bemessung resultierende Ungleichheiten dann nicht mehr auf einer

20 Eisele: siehe Fn. 7, Seite 1305 erster Absatz; kritisch zum Äquivalenzprinzip *Seer in Tipke/Lang: Steuerrecht*, § 16 Rz. 39

21 BVerfG, Urteil vom 10. April 2018 – 1 BvL 11/14 –, Rn. 168 (juris)

späteren Ebene der Steuererhebung korrigiert oder kompensiert werden können. Um beurteilen zu können, ob die gesetzlichen Bemessungsregeln eine in der Relation realitätsgerechte Bewertung der erfassten Güter und damit die Vergleichbarkeit der Bewertungsergebnisse im Einzelfall sicherstellen, muss das Gesetz das für den steuerlichen Belastungsgrund als maßgeblich erachtete Bemessungsziel erkennen lassen.

Ausgehend von diesen Vorgaben hat der Gesetzgeber für die Wahl der Bemessungsgrundlage und die Ausgestaltung der Regeln ihrer Ermittlung einen großen Spielraum, solange sie nur prinzipiell geeignet sind, den Belastungsgrund der Steuer zu erfassen. Dabei ist er von Verfassungs wegen auch nicht verpflichtet, sich auf die Wahl nur eines Maßstabs zur Bemessung der Besteuerungsgrundlage festzulegen. Je nach Art und Vielfalt der von der Steuer erfassten Wirtschaftsgüter wird eine gleichheitgerechte Bemessung der Erhebungsgrundlage ohnehin oft nur durch die Verwendung mehrerer Maßstäbe möglich sein. **Bei der Wahl des geeigneten Maßstabs darf sich der Gesetzgeber auch von Praktikabilitätsabwägungen leiten lassen, die je nach Zahl der zu erfassenden Bewertungsvorgänge an Bedeutung gewinnen und so auch in größerem Umfang Typisierungen und Pauschalierungen rechtfertigen können, dabei aber deren verfassungsrechtliche Grenzen wahren müssen. Jedenfalls muss das so gewählte und ausgestaltete Bemessungssystem, um eine lastengleiche Besteuerung zu gewährleisten, in der Gesamtsicht eine in der Relation realitäts- und damit gleichheitgerechte Bemessung des steuerlichen Belastungsgrundes sicherstellen.**²²

Wendet man diese Grundsätze auf die Bodenrichtwerte als Bemessungsgrundlage für eine reformierte Grundsteuer an, so kann diese durchaus im Einklang mit Art. 3 Abs. 1 GG angesehen werden. Ein Besteuerungssystem das konsequent auf aktuellen Bodenrichtwerten als Besteuerungsgrundlage aufbaut, weist einen geeigneten Maßstab zur Wertermittlung auf. Der Hauptkritikpunkt an der Einheitsbewertung, dass es an aktuellen Wertermittlungen fehlt, ist beim Bodenwertmodell nicht gegeben. Die Bodenrichtwerte bilden ein qualitativ hochwertiges und bereits jetzt aktuelles Bewertungsinstrument. Die fortlaufende Aktualisierung der Bodenrichtwerte würde hier eine Verzerrung der Wertverhältnisse zwischen Realität und steuerlicher Bemessungsgrundlage verhindern. Die Nichteinbeziehung der Gebäude in die Bemessungsgrundlage ließe sich mit den gewünschten Lenkungseffekten zu Gunsten einer Bebauung und der Begegnung von reiner Grundstücksspekulation rechtfertigen.

Das BVerfG bringt im aktuellen Urteil zum Ausdruck, dass auch Praktikabilitätsabwägungen bei einer Vielzahl von Bewertungsvorgängen ein verfassungsrechtlich relevantes Kriterium bilden. Der Bodenrichtwert erspart hier der Finanzverwaltung eine aufwendige Etablierung eines neuen Bewertungssystems, da es auf bestehende Wertermittlungen zurückgreifen würde.

Das BVerfG betonte zudem in seinem Urteil, dass es die Grundstücke als eine einheitliche Art von Vermögensgegenstand ansieht, die nicht zwangsläufig für Zwecke der Grundsteuer mit dem Verkehrswert bewertet werden müssen. „Dabei ist hier eine Auseinanderentwicklung zwischen Verkehrswert und festgestelltem Einheitswert für sich genommen verfassungsrechtlich nicht bedenklich. Würden die Einheitswerte in allen Fällen gleichmäßig hinter steigenden Verkehrswerten zurückbleiben, führte dies allein zu keiner verfassungsrechtlich relevanten Ungleichbehandlung, da das Niveau der Einheitswerte untereinander in Relation zum Verkehrswert gleich bliebe. Insofern liegen die Verhältnisse bei der Bewertung nur einer Art von Vermögensgegenständen -

²² BVerfG: ebenda, Rn. 96 ff.

hier von Grundstücken - anders als in den Fällen der Vermögensteuer und der Erbschaftsteuer. Während es dort um die Vergleichbarkeit ganz verschiedenartiger, nach unterschiedlichen Maßstäben zu bewertender Wirtschaftsgüter ging, ist dies bei den hier vorgelegten Normen der Einheitsbewertung für Grundvermögen nicht der Fall.“²³

Dass eine Bemessung der Grundsteuer allein anhand des Wertes des Grundstücks ohne Berücksichtigung der darauf befindlichen Bebauung verfassungskonform erfolgen kann, wird auch mit Blick auf die historische und teleologische Auslegung der Grundsteuer im Verfassungskontext deutlich:

Bis in das 19. Jahrhundert galt vor allem der land- und forstwirtschaftlich genutzte Grundbesitz als Indikator steuerlicher Leistungsfähigkeit. Er bildete die Bemessungsgrundlage für die Grundsteuer („Bodenzins“).²⁴ Das Grundgesetz verwendet den Begriff der Grundsteuer erst seit 1997.²⁵ Zuvor wurde im Zusammenhang mit der Grund- und Gewerbesteuer in Artikel 106 GG nur der Überbegriff der „Realsteuern“ verwendet. Die Änderung in Artikel 106 Abs. 6 Satz 1 GG erfolgte seinerzeit im Hinblick auf die Gewerbesteuer:

„Absatz 6 Satz 1 regelt die Zuordnung des Aufkommens der Grundsteuer und der Gewerbesteuer an die Gemeinden. Die Ergänzung ist im Sinne einer Klarstellung notwendig, da die Abschaffung der Gewerbekapitalsteuer den Charakter der Gewerbesteuer als Realsteuer (Objektsteuer) in Frage stellen könnte. Für diesen Fall enthielte das Grundgesetz keine Zuordnung einer verbleibenden Gewerbeertragsteuer mehr zugunsten der Gemeinden. Die ausdrückliche Aufnahme des Wortes „Gewerbesteuer“ in die Bestimmungen des Artikels 106 Abs. 6 Satz 1 GG bedeutet hingegen keine institutionelle Garantie der Gewerbesteuer als solcher, da Artikel 106 GG allein die Ertrags- hoheit regelt, den Ertrag selbst aber verfassungsrechtlich nicht garantiert.“²⁶

Die Aussagen des historischen Gesetzgebers zur Gewerbesteuer und deren fehlender institutioneller Garantie lassen sich auf die Grundsteuer übertragen. Die Ersetzung des Begriffs der Realsteuer durch die Gewerbe- und Grundsteuer erging ohne einen dokumentierten Willen des verfassungsändernden Gesetzgebers zur konkreten Ausgestaltung der Grundsteuer. Weder zur Bemessungsgrundlage noch zu anderen Rahmenbedingungen der Grundsteuer finden sich Angaben in den Dokumenten der Gesetzesberatung.

Fazit: Auf Grund der Wertungsoffenheit des Begriffs der Grundsteuer wäre sowohl das Modell der Flächensteuer als auch der Bodenwertsteuer verfassungskonform realisierbar.

23 BVerfG: ebenda, Rn. 109 (juris)

24 Seer in: Tipke/Lang, Steuerrecht, 23. Aufl. 2018, § 16 Grund-/Vermögensteuer, Rn. 1; Maunz/Dürig: GG, Art. 106 Rn. 172 (beck-online.de)

25 GG-Änderung mit Gesetz zur Änderung des Grundgesetzes vom 20.10.1997 (Artikel 28 und 106 GG), BGBl I 1997, 2470

26 Beschlussempfehlung und Bericht des Rechtsausschusses des Deutschen Bundestages zu dem Gesetzentwurf der Bundesregierung – Drs. 13/1685 – Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Grundgesetzes; BT-Drs. 13/8488, Seite 6

4. Entwicklung des Grundsteueraufkommens und der Hebesätze

4.1. Entwicklung der Durchschnittshebesätze

Bundesländer Jahr	Durchschnittshebesätze	
	Grundsteuer A	Grundsteuer B
	Prozent	Prozent
Baden-Württemberg		
2010	343	376
2011	349	383
2012	354	385
2013	352	386
2014	353	387
2015	355	388
2016	357	391
Bayern		
2010	337	379
2011	339	380
2012	341	383
2013	342	385
2014	342	385
2015	344	386
2016	347	391
Berlin		
2010	150	810
2011	150	810
2012	150	810
2013	150	810
2014	150	810
2015	150	810
2016	150	810
Brandenburg		
2010	270	379
2011	273	383
2012	280	386
2013	284	389
2014	292	393
2015	298	396
2016	304	401
Bremen		
2010	248	572
2011	248	572
2012	248	572
2013	248	572
2014	240	572

2015	246	572
2016	250	687
Hamburg		
2010	225	540
2011	225	540
2012	225	540
2013	225	540
2014	225	540
2015	225	540
2016	225	540
Hessen		
2010	278	333
2011	282	337
2012	288	350
2013	310	381
2014	330	406
2015	369	444
2016	380	456
Mecklenburg-Vorpommern		
2010	256	371
2011	264	381
2012	267	384
2013	276	400
2014	282	403
2015	294	412
2016	307	420
Niedersachsen		
2010	351	388
2011	354	391
2012	360	402
2013	363	409
2014	367	411
2015	373	418
2016	375	425
Nordrhein-Westfalen		
2010	223	444
2011	231	457
2012	238	471
2013	250	496
2014	253	501
2015	265	538
2016	277	557
Rheinland-Pfalz		
2010	285	343

2011	295	355
2012	302	368
2013	305	373
2014	313	383
2015	317	394
2016	318	396
Saarland		
2010	248	347
2011	249	353
2012	253	356
2013	256	359
2014	258	363
2015	274	380
2016	285	408
Sachsen		
2010	301	450
2011	303	479
2012	305	480
2013	307	484
2014	308	488
2015	310	490
2016	312	494
Sachsen-Anhalt		
2010	294	380
2011	299	386
2012	305	394
2013	308	399
2014	310	402
2015	315	404
2016	323	410
Schleswig-Holstein		
2010	285	336
2011	294	355
2012	297	359
2013	301	363
2014	307	368
2015	314	376
2016	320	381
Thüringen		
2010	241	346
2011	271	383
2012	279	394
2013	286	407
2014	288	415

2015	291	421
2016	296	435

Quelle: Statistisches Bundesamt, GENESIS-Datenbankabfrage.

4.2. Entwicklung des Istaufkommens

Bundesländer Jahr	Realsteuern	
	Istaufkommen	
	Grundsteuer A	Grundsteuer B
	Tsd. EUR	Tsd. EUR
Baden-Württemberg		
2010	45210	1489583
2011	45472	1542655
2012	45917	1566571
2013	45594	1589148
2014	45658	1611120
2015	45892	1642010
2016	46074	1670978
Bayern		
2010	82143	1542901
2011	82718	1566362
2012	83210	1603342
2013	82984	1625249
2014	83358	1652664
2015	83755	1675158
2016	84462	1718376
Berlin		
2010	71	747238
2011	71	761039
2012	67	756677
2013	66	763586
2014	65	776801
2015	61	780720
2016	62	790333
Brandenburg		
2010	12932	229965
2011	13068	234418
2012	13548	237123
2013	13714	240413
2014	14091	247731
2015	14384	250484
2016	14888	257366

Bremen		
2010	192	154513
2011	197	155169
2012	203	157877
2013	190	159277
2014	242	161002
2015	206	162534
2016	205	198581
Hamburg		
2010	784	422930
2011	793	409132
2012	773	425478
2013	769	428967
2014	763	436282
2015	755	444559
2016	749	454510
Hessen		
2010	17472	738784
2011	17540	753074
2012	17896	790047
2013	19136	853275
2014	20265	960644
2015	22557	1051578
2016	23207	1084456
Mecklenburg-Vorpommern		
2010	13735	145384
2011	14147	150721
2012	14289	152413
2013	14852	160238
2014	15170	162146
2015	15622	167202
2016	16535	172133
Niedersachsen		
2010	65274	1121085
2011	65849	1141305
2012	68267	1184138
2013	68072	1218503
2014	68746	1241086
2015	72817	1275814
2016	67735	1316195
Nordrhein-Westfalen		
2010	37170	2657198
2011	38901	2793796
2012	40109	2883195

2013	42439	3065043
2014	42832	3125822
2015	44579	3377757
2016	46332	3548938
Rheinland-Pfalz		
2010	18075	445934
2011	18706	463133
2012	18839	488005
2013	18780	499941
2014	19172	518986
2015	19264	539074
2016	19292	548888
Saarland		
2010	1338	110591
2011	1322	112466
2012	1318	114627
2013	1322	116791
2014	1315	118930
2015	1395	124946
2016	1464	136623
Sachsen		
2010	14193	431158
2011	14317	456721
2012	14210	462736
2013	14286	462464
2014	14291	471260
2015	14509	478817
2016	14674	488305
Sachsen-Anhalt		
2010	22053	203587
2011	22432	207649
2012	22571	211993
2013	22871	217441
2014	23068	221038
2015	23324	223099
2016	23890	227756
Schleswig-Holstein		
2010	19888	340602
2011	20312	363918
2012	20940	370884
2013	21149	378126
2014	21733	392123
2015	22027	403509
2016	22028	414253

Thüringen		
2010	9426	174670
2011	10767	194347
2012	11065	201668
2013	11251	208431
2014	11240	216119
2015	11443	221095
2016	11633	229919

Quelle: Statistisches Bundesamt, GENESIS-Datenbankabfrage.

5. Südmodell (2010)

Das Südmodell der Länder Bayern, Baden-Württemberg und Hessen sieht vor, die Lage und Ausstattung der Gebäude nicht mehr zu berücksichtigen, sondern nur noch die Gebäudegrundfläche und Geschoszahl zur Berechnung heran zu ziehen. Es wird eine Steuer von 20 Cent je Quadratmeter und Etage bei Wohnhäusern und 40 Cent bei Gewerbebetrieben vorgeschlagen. Das Hebesatzrecht bleibt bei den Städten und Gemeinden. Der Verzicht auf die Ermittlung von Grundstückswerten könnte zu einer Vereinfachung der Steuerermittlung führen. Gleiches gilt für den Wegfall der Grundsteuer A.²⁷

27 Vgl. Henger, Ralph/ Schaefer, Thilo: Mehr Boden für die Grundsteuer: Eine Simulationsanalyse verschiedener Grundsteuermodelle, IW policy paper, No. 32/2015, S. 6.