
Prof. Dr. Johanna Hey

Institut für Steuerrecht
Universität zu Köln

Institut für Steuerrecht, Albertus-Magnus-Platz, 50923 Köln



Stellungnahme

zu „Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Grundgesetzes
(Artikel 72, 105, 125b)“

BT-Drucksache 19/11084

Behandelte Themenkomplexe

- Notwendigkeit der Grundgesetzänderung
- Reichweite der Länderklausel
- Stellung der Abweichungsklausel im Grundgesetz
- Übergangsregel in Art. 125b GG
- Finanzausgleichsrechtliche Folgefragen

Inhalt

A.	Eindeutige Begründung einer Gesetzgebungskompetenz des Bundesgesetzgebers	3
I.	Keine Bundeskompetenz auf der Grundlage von Art. 105 Abs. 2, 3. Var. GG i. V. m. Art. 72 Abs. 2 GG:.....	3
II.	Eingreifen der Übergangsregel des Art. 125a Abs. 2 Satz 1 GG zweifelhaft:	5
B.	Abweichungsmöglichkeit zugunsten der Länder	8
I.	Sinnvoller föderaler Steuermodellwettbewerb	8
II.	Stellung der Regelungen im Grundgesetz	8
III.	Übergangsregel des Art. 125b GG.....	9
IV.	Notwendige Begleitmaßnahmen im Finanzausgleich.....	10

Zusammenfassung

Die Änderung des Grundgesetzes durch Einfügung einer eindeutigen Kompetenz des Bundes zur Gesetzgebung über die Grundsteuer ist erforderlich, da das Grundsteuer-Reformgesetz nicht auf Art. 105 Abs. 2, Alt. 3 i. V. m. Art. 72 Abs. 2 GG gestützt werden kann und auch die Fortentwicklungskompetenz nach Art. 125a Abs. 2 GG überaus zweifelhaft ist.

Zu begrüßen ist, dass den Ländern gleichzeitig eine umfassende Kompetenz zu eigener Grundsteuergesetzgebung eingeräumt wird. Lediglich die Stellung in Art. 72 Abs. 3 GG ist kritikwürdig. Die Öffnungsklausel sollte ebenfalls in der Finanzverfassung verortet werden.

Noch nicht zufriedenstellend gelöst sind die Folgerungen für Zwecke des Länderfinanzausgleichs, für die Art. 17 des Grundsteuer-Reformgesetzes eine Regelung vorsieht. Werden die Länder gezwungen, für Zwecke der Ermittlung der Steuerkraftzahl die vom Bund geregelte Bemessungsgrundlage zugrunde zu legen, ergeben eigene Länderregelungen mit dem Ziel der Vereinfachung keinen Sinn. Hier sind pauschalere Lösungen auf Flächen- statt auf Wertbasis denkbar.

A. Eindeutige Begründung einer Gesetzgebungskompetenz des Bundesgesetzgebers

Zur Reduzierung der verfassungsrechtlichen Risiken der Grundsteuerreform ist die ausdrückliche Begründung einer Gesetzgebungskompetenz des Bundes für eine umfassende Grundsteuerreform durch **Änderung des Grundgesetzes unabdingbar**. Nach geltender Rechtslage ist die Gesetzgebungskompetenz des Bundes überaus zweifelhaft. Diese Unsicherheit würde den ohnehin schwierigen Reformprozess zusätzlich belasten.

I. Keine Bundeskompetenz auf der Grundlage von Art. 105 Abs. 2, 3. Var. i. V. m. Art. 72 Abs. 2 GG:

Die in der Gesetzesbegründung des Entwurfs eines Grundsteuer-Reformgesetzes¹ angenommene **konkurrierende Gesetzgebungskompetenz auf der Grundlage von Art. 105 Abs. 2, 3. Var. i. V. m. Art. 72 Abs. 2 GG besteht nicht**, da eine bundeseinheitliche Regelung weder zur Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse im Bundesgebiet noch zur Wahrung der Rechts- oder Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse erforderlich ist. Dies entspricht der ganz **herrschenden Meinung im steuer- und verfassungsrechtlichen Schrifttum**².

Die Grundsteuer hat wie die in Art. 105 Abs. 2a Satz 1 GG geregelten örtlichen Verbrauchs- und Aufwandsteuern, für die die Länder die ausschließliche Gesetzgebungshoheit haben, einen örtlich beschränkten Wirkungsbereich. Sieht man von einzelnen Ländergrenzen überschreitenden Grundstücken ab, löst die Grundsteuer weder Doppelbesteuerung noch sonstige Abstimmungsbedürfnisse aus³. Dass es, wenn Steuerpflichtige Eigentümer von

¹ BT-Drucks. 19/11085, 84 ff.

² Ausführlich *Hantzsch*, DStZ 2012, 758 (760-762); *Mayer*, DB 2018, 2200 (2201-2205); ferner *Siekmann*, in: Sachs, GG, 8. Aufl. 2018, Art. 105 Rz. 24 Fn. 92; *Kempny/Reimer*, in: Verhandlungen des 70. Deutschen Juristentages 2014, Gutachten D – Recht der staatlichen Einnahmen, D 72 f.; *Seer/Drüen*, in: Kluth, Föderalismusreformgesetz, 2007, Art. 105 Rz. 8; *Seer*, in: Tipke/Lang, Steuerrecht, 23. Aufl. 2018, § 2 Rz. 41; *Seer*, DB 2018, 1488 (1491); *Homburg*, Wirtschaftsdienst 2018, 169 (172); *T. Schmidt*, NVwZ 2019, 103 (105 f.); *G. Kirchhof*, DStR 2018, 2661 (2662); auch schon *Hey*, FS Solms, 2005, S. 35 (36 ff.); *Hey*, VVDStRL 66 (2007), 277 (311); an der Bundeskompetenz zweifelnd (trotz der Notwendigkeit von Folgeänderungen im Länderfinanzausgleich) *Henneke*, DVBl. 2018, 794 (796); *Seiler*, in: Maunz/Dürig, GG, Art. 105 Rz. 160 (Nov. 2018); *a.A. Tappe*, Ausschuss-Drucksache 19(7) – 158, Rz. 43; *Becker*, BB 2013, 861 (865); wohl auch *Troll/Eisele*, Grundsteuergesetz, 11. Aufl. 2014, Anhang V Rz. 2 („erstrebenswert“); *Cremers*, Grundsteuermodelle und Verfassung, 2012, S. 8-10, und *Heun*, in: Dreier, 3. Aufl. 2018, Bd. III, Art. 105 Rz. 35; nicht eindeutig *Schwarting*, ZKF 2018, 145 (148), der für Ländergesetze keine Zeit mehr sieht.

³ *Mayer*, DB 2018, 2200 (2202).

Grundstücken in verschiedenen Ländern sind, einfacher sein mag, nur einen Bewertungsmaßstab anzuwenden, ist kein Argument für eine bundeseinheitliche Regelung. In gleicher Weise ließe sich gegen die Ländergesetzgebung auf dem Gebiet des Baurechts argumentieren. Unter reinen Praktikabilitäts Gesichtspunkten dürfte es gar keine Länderkompetenzen geben. Das Grundgesetz sieht jedoch in Art. 105 Abs. 2 Var. 3 i. V. m. Art. 72 Abs. 2 GG eine Steuergesetzgebungskompetenz der Länder vor.

Gleichermaßen ungeeignet ist das Argument, eine bundesgesetzliche Regel sei zur **Vermeidung von Standortwettbewerb** und damit zur Gewährleistung **gleichwertiger Lebensverhältnisse im Bundesgebiet** notwendig⁴. In seiner Entscheidung zum bundesgesetzlichen Studiengebührenverbot hat das Bundesverfassungsgericht hervorgehoben, dass selbst erhebliche Wanderbewegungen zwischen den Ländern eine bundesgesetzliche Regelung nicht erfordern⁵. Wettbewerb zwischen den Ländern sei durchaus im Interesse der vom Grundgesetz vorgesehenen föderalen Ordnung. Anders könne dies nur zu beurteilen sein, wenn „vorhersehbare Einbußen in den Lebensverhältnissen von den betroffenen Ländern durch eigenständige Maßnahmen entweder gar nicht oder nur durch mit den anderen Ländern abgestimmte Regelungen bewältigt werden können.“⁶ Dass die Grundsteuer überhaupt Einfluss auf die Ortswahl der Steuerpflichtigen hat, ist bereits angesichts der geringen Höhe der Grundsteuer zu bezweifeln. Schon heute gibt es zudem Belastungsunterschiede durch die Ausübung des kommunalen Hebesatzrechts, ohne dass bisher ein erkennbarer Hebesatzwettbewerb entstanden wäre oder Steuerpflichtige mit Ausweichbewegungen reagieren würden. Dass die Anwendung unterschiedlicher Bemessungsgrundlagen zu Wanderbewegungen führt, dürfte ausgeschlossen sei.

Das Erfordernis einer bundeseinheitlichen Regelung folgt auch nicht aus der Feststellung im Grundsteuerurteil, dass die Bewertung den Anforderungen von Art. 3 Abs. 1 GG **im gesamten Bundesgebiet** entsprechen muss⁷. Dies ist eine Selbstverständlichkeit, weil nicht nur der Bundes- sondern auch der Landesgesetzgeber an Art. 3 Abs. 1 GG gebunden ist, erlaubt aber nicht den Rückschluss, eine Konformität mit Art. 3 Abs. 1 GG könne nur vom Bund erreicht werden und erfordere einen im ganzen Bundesgebiet einheitlichen Maßstab. Im Grundsteuerurteil wird ausdrücklich auf die ständige Rechtsprechung des BVerfG hin-

⁴ Wie hier *Korte*, Die konkurrierende Steuergesetzgebung des Bundes im Bereich der Finanzverfassung, Diss. 2008, S. 111, 115.

⁵ BVerfG v. 26.1.2005 – 2 BvF 1/03, BVerfGE 112, 226.

⁶ BVerfG v. 26.1.2005 – 2 BvF 1/03, BVerfGE 112, 226 Rz. 78 mit Verweis auf BVerfG v. 24.10.2002 – 2 BvF 1/01, BVerfGE 106, 62 (150).

⁷ BVerfG v. 10.4.2018 – 1 BvL 11/14 u.a., BVerfGE 148, 147 Rz. 99 f.

gewiesen, wonach die Bindung an Art. 3 Abs. 1 GG nur den jeweiligen Hoheitsträger innerhalb seines Kompetenzbereichs erfasst⁸, weshalb Steuerpflichtige grundsätzlich nicht dadurch in ihrem Anspruch auf Gleichbehandlung verletzt werden, dass die Besteuerung für sie ungünstiger als in dem Gebiet eines anderen Hoheitsträgers ausgestaltet ist, der seinerseits die Gesetzgebungskompetenz, für diese Steuer hat.

Auch der im Grundsteuerurteil betonte weite Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers bei der Bestimmung der Grundsteuerbemessungsgrundlage spricht nicht gegen länderindividuelle Regeln⁹, sondern im Gegenteil gerade dafür. Das Bundesverfassungsgericht hat angedeutet, dass es *unterschiedliche*, gleichermaßen gleichheitssatzkonforme Lösungen geben kann. Dann aber ist es im föderalen Interesse, dass die Länder ihre Kompetenz zur Erprobung unterschiedlicher Konzepte ausüben können¹⁰.

Nach alledem ist ein umfassendes Gesetzgebungsrecht des Bundes auf der Grundlage des bestehenden Art. 105 Abs. 2, 3. Var. i. V. m. Art. 72 Abs. 2 GG nicht begründbar.

II. Eingreifen der Übergangsregel des Art. 125a Abs. 2 Satz 1 GG zweifelhaft:

Daher könnte die Bundeskompetenz allenfalls auf die Übergangsregel des Art. 125a Abs. 2 Satz 1 GG gestützt werden. Das Grundsteuer-Reformgesetz enthält aber eine umfassende Neuregelung, die sich deutlich von der bisherigen Einheitsbewertung unterscheidet, und mit der in § 15 Abs. 2 bis 4 GrStG-E vorgesehenen Messzahlenstaffelung auch ganz neue Elemente enthält. Ob diese umfassende Neuregelung noch von der Fortentwicklungskompetenz gedeckt ist, ist zweifelhaft.

Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts greift Art. 125 Abs. 2 Satz 1 GG nur dann ein, wenn das Änderungsgesetz „die **wesentlichen Elemente der in dem fortbestehenden Bundesgesetz enthaltenen Regelung beibehält und keine grundlegende Neukonzeption enthält**.“¹¹ Die Fortschreibungskompetenz des Art. 125a Abs. 2 Satz 1 GG soll verhindern, dass es zu einer „Versteinerung der einmal geschaffenen

⁸ BVerfG v. 10.4.2018 – 1 BvL 11/14 u.a., BVerfGE 148, 147 Rz. 100.

⁹ So aber die Begründung des Referentenentwurfs v. 3.4.2019, S. 95.

¹⁰ Ebenso *Krise/Löhr*, Wohnungswirtschaft und Mietrecht 2018, 321 (329).

¹¹ BVerfG v. 10.4.2018 – 1 BvL 11/14 u.a., BVerfGE 148, 147 Rz. 89 (Hervorhebung nicht im Original); BVerfG v. 9.6.2004 – 1 BvR 636/02, BVerfGE 111, 10 (31); BVerfG v. 26.1.2005 – 2 BvF 1/03, BVerfGE 112, 226 (250).

Rechtslage¹² kommt; notwendige Weiterentwicklungen sollen möglich bleiben. Dabei ist Art. 125a Abs. 2 Satz 1 GG als Übergangsvorschrift **eng auszulegen**¹³, um zu verhindern, dass die mit der Einfügung der Erforderlichkeitsklausel beabsichtigte Stärkung der Länderautonomie gegenüber dem Bund unterlaufen wird. In seiner Entscheidung zum Ladenschlussgesetz hat das Bundesverfassungsgericht konkretisiert, es komme für Art. 125a Abs. 2 Satz 1 GG darauf an, ob das gesetzgeberische Konzept, d.h. die **gesetzgeberischen Ziele** und die **Art der Zielverwirklichung**, unberührt bleibt und lediglich einzelne Regelungen verändert werden¹⁴.

Deshalb muss im Wege einer Gesamtschau durch **Vergleich der wesentlichen Tatbestandsmerkmale**¹⁵ gewürdigt werden, ob sich der Charakter der Grundsteuer durch die Neuregelung ändert. Dies wäre jedenfalls zu bejahen, wenn ein neuer Belastungsgrund zugrunde gelegt würde, etwa wenn die Grundsteuer zukünftig allein mit dem Äquivalenzprinzip gerechtfertigt würde (veränderte gesetzgeberische Zielsetzung). Von einer Neukonzeption muss aber auch ausgegangen werden, wenn die neuen Regelungen unter Beibehaltung des Belastungsgrundes zu ganz anderen Belastungsergebnissen führen würden (veränderte Art der Zielerreichung).

Die Gesetzesbegründung des Grundsteuer-Reformgesetzes lässt zwar erkennen, dass eine Neukonzeption nicht gewollt ist. Vielmehr soll am gemeinen Wert nach § 9 Abs. 1 BewG und der Ausgestaltung der Grundsteuer als Sollertragsteuer festgehalten werden¹⁶. Allerdings ist die Gesetzesbegründung nicht allein entscheidend, sondern es kommt auch auf deren konkrete Umsetzung im Gesetz an. Die bloße Wiederaufnahme regelmäßiger Hauptfeststellungen auf der Grundlage des bisherigen Verfahrens wäre ohne Zweifel von Art. 125a Abs. 2 Satz 1 GG gedeckt¹⁷. Jedoch soll nicht nur die regelmäßige Neubewertung wieder aufgenommen werden, sondern es wird das Verfahren der Verkehrswertermittlung grundlegend geändert. Für sich betrachtet ändert dies nicht das Konzept der Grundsteuer¹⁸. Solange der Bund Verfahren vorsieht, die dem Charakter der Grundsteuer als Sollertragsteuer Rechnung tragen¹⁹ und darauf abzielen, den Verkehrswert von Grundstück und Gebäude in typisierender Weise zu ermitteln, agiert er im Rahmen seiner Fortentwicklungs-

¹² BVerfG v. 9.6.2004 – 1 BvR 636/02, BVerfGE 111, 10 (30).

¹³ BVerfG v. 9.6.2004 – 1 BvR 636/02, BVerfGE 111, 10 (29 f.); *Degenhart*, in: Sachs, GG, 8. Aufl. 2018, Art. 125a Rz. 9.

¹⁴ BVerfG v. 9.6.2004 – 1 BvR 636/02, BVerfGE 111, 10 (31).

¹⁵ *Mayer*, DB 2018, 2200 (2201).

¹⁶ „Das Bewertungs- und Grundsteuerrecht bleibt in seiner Grundstruktur erhalten und wird unter Berücksichtigung der Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts sowie unter weitgehender Nutzbarmachung automationstechnischer Möglichkeiten fortentwickelt“, s. BT-Drucks. 19/11085, 2 und 77: „Anknüpfung an bestehendes Bewertungs- und Grundsteuersystem“.

¹⁷ Ebenso *T. Schmidt*, NVwZ 2019, 103 (106).

¹⁸ Ebenso *Hantzsch*, DStZ 2012, 748 (764).

¹⁹ Referentenentwurf v. 3.4.2019, S. 122.

kompetenz.²⁰ Allerdings kommt es nach neuem Recht zu einem deutlich höheren Pauschalierungsgrad.

Zum Teil wird vertreten, dass bereits der Übergang zu einem Mietwertmodell eine von Art. 125a Abs. 2 Satz 1 GG nicht mehr gedeckte Neukonzeption enthalte.²¹ Dagegen spricht, dass auch das bisherige Einheitswertverfahren für bebaute Grundstücke auf die Jahresrohmiete, allerdings die tatsächliche, abstellt. Es mag sein, dass das Abstellen auf den durch § 254 Abs. BewG-E anhand von wohngeldrechtlichen Mietniveaustufen pauschal ermittelten Rohertrag statt auf die tatsächlich erzielte Miete zu Abweichungen gegenüber dem bisherigen Einheitswertverfahren führt. Das bloße Austauschen der tatsächlich erzielten Jahresrohmiete durch eine pauschal ermittelte, erzielbare Miete verändert jedoch noch nicht die Art der Zielerreichung (Verkehrswertermittlung), sondern dient lediglich der Vereinfachung²². Zweifel bestehen allerdings insofern, als der Gesetzentwurf weitere Modifikationen dieses pauschal ermittelten Mietwertes vorsieht, aufgrund derer es für Wohngrundstücke systematisch zu erheblichen Abweichungen vom Verkehrswert kommt (s. dazu im Einzelnen Stellungnahme zum Grundsteuer-Reformgesetz, BT-Drucks. 19/11085, A.III.3a).

Eindeutig nicht von Art. 125a Abs. 2 Satz 1 GG gedeckt, ist die Aufnahme lenkender Regelungen zur Baulandmobilisierung²³. Derartige Lenkungselemente sind der derzeitigen Grundsteuer fremd. Bisher gilt der Grundsatz, dass innerhalb der beiden Grundbesitzarten (Grundstücke und Betriebe der Land- und Forstwirtschaft) keine weitere Differenzierung stattfindet und pro Gemeinde jeweils nur ein Hebesatz zur Anwendung kommt²⁴. Der Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Grundsteuergesetzes zur Mobilisierung von baureifen Grundstücken für die Bebauung²⁵ lässt sich mithin nicht auf Art. 125a Abs. 2 Satz 1 GG stützen.

Deutlich wird die **begrenzende Wirkung des Art. 125a Abs. 2 Satz 1 GG**. Dadurch verengt sich der Reformspielraum. Eine kurzfristige Neuausrichtung der Grundsteuer wäre nicht möglich. Sollte sich im Laufe des Gesetzgebungsverfahrens zum Grundsteuer-Reformgesetz herausstellen, dass der Gesetzgeber einen ganz neuen Weg beschreiten muss, etwa zu einer reinen Bodenwertsteuer übergehen muss, wofür einiges spricht (s. Stellungnahme zum Grundsteuer-Reformgesetz, BT-Drucks. 19/11085, Empfehlungen), ließe sich ein solches vom Bund erlassenes Gesetz nicht länger auf Art. 125a Abs. 2 Satz 1 GG stützen. Es käme zu einem Patt, wenn nicht gleichzeitig über ein Freigabegesetz nach Art. 125a Abs. 2 Satz 2 GG die Länder in die Lage versetzt würden, eigene Grundsteuergesetze zu

²⁰ Ebenso *Seer*, DB 2018, 1488 (1491).

²¹ *Hantzsch*, DSfZ 2012, 748 (764).

²² Ebenso *Maiterth/Lutz*, StuW 2019, 22 (30).

²³ Ebenso *Vogel*, jM 2019, 206 (210).

²⁴ Ebenso *Hantzsch*, DSfZ 2012, 748 (763).

²⁵ BT-Drucks. 19/11086.

erlassen. Von diesen Restriktionen kann sich der Bundesgesetzgeber nur durch die Aufnahme einer eindeutigen Kompetenzgrundlage für die Grundsteuer befreien, wie sie im Gesetz zur Änderung des Grundgesetzes vorgesehen ist.

B. Abweichungsmöglichkeit zugunsten der Länder

I. Sinnvoller föderaler Steuermodellwettbewerb

Die zusätzliche Eröffnung einer **Abweichungsmöglichkeit** zugunsten der Länder bei gleichzeitiger finanzverfassungsrechtlicher Absicherung der Gesetzgebungskompetenz des Bundes bietet nicht nur einen Ausweg aus dem politischen Patt zwischen wertabhängiger und wertunabhängiger Bemessungsgrundlage, sondern ist ein **sinnvoller Beitrag zur Nutzung des im Grundgesetz angelegten Finanzföderalismus**. Anders als bei der Gewerbesteuer ist auf dem Gebiet der Grundsteuer ein größere Wanderbewegungen auslösender Steuerbelastungswettbewerb nicht zu befürchten. Dies liegt zum einen an der geringen Höhe der Grundsteuer (im Durchschnitt 175 Euro pro Kopf p. a.) im Verhältnis zu Grundstückswerten und sonstigen Kosten des Grundbesitzes, vor allem aber an der Immobilität von Grundbesitz. Wanderbewegungen sind schon vor dem Hintergrund der um ein Vielfaches höheren Transaktionskosten ausgeschlossen, auch ein Einfluss auf Ansiedlungsentscheidungen ist nicht zu erwarten.

Stattdessen ermöglicht die Abweichungsklausel die Erprobung unterschiedlicher Grundsteuermodelle. Dabei kann sich ein Modell herauskristallisieren, das gleichermaßen verfassungskonform, ergiebig und praktikabel ist. Für einen derartigen föderalen Modellwettbewerb als Entdeckungsverfahren besteht schon deshalb Bedarf, weil – dies zeigt auch der internationale Vergleich – bei der Besteuerung von Grund und Boden sehr unterschiedliche Konzepte möglich sind.

Vor diesem Hintergrund ist es zu begrüßen, dass die Abweichungsbefugnis der Länder nicht auf einzelne Regelungsgegenstände beschränkt, sondern **umfassend** eingeräumt wird.

II. Stellung der Regelungen im Grundgesetz

Kritikwürdig ist jedoch die vorgesehene Stellung der Öffnungsklausel im Grundgesetz in Art. 72 Abs. 3 Nr. 7 GG. Stattdessen sollte die Öffnungsklausel zugunsten der Länder im Zusammenhang mit der in Art. 105 Abs. 2 Satz 1 GG vorgesehenen Anordnung der Bun-

deskompentenz für die Grundsteuer **in der Finanzverfassung** geregelt werden. Sämtliche Steuergesetzgebungskompetenzen finden sich konzentriert im X. Abschnitt des Grundgesetzes. Zwar wird in Art. 105 Abs. 2 GG auf die allgemeine Vorschrift des Art. 72 Abs. 2 GG Bezug genommen. Mit Art. 72 Abs. 3 Satz 1 Nr. 7 GG würde aber eine Steuergesetzgebungskompetenz systemwidrig aus der Finanzverfassung ausgelagert. Im Rahmen des Art. 72 Abs. 3 GG wäre die Grundsteuer auch deshalb ein Fremdkörper, weil Art. 72 Abs. 3 GG in der Tradition der früheren Rahmengesetzgebungskompetenz des Art. 75 GG steht.

Folge der Aufnahme in Art. 72 Abs. 3 GG wäre zudem, dass es den Ländern nicht möglich ist, ganz auf die Erhebung von Grundsteuer zu verzichten. Nach h. M. ist eine Negativgesetzgebung dahingehend, dass einzelne Länder auf ein eigenes Gesetz verzichten und lediglich die Nichtanwendung des Bundesgesetzes beschließen, nicht zulässig²⁶.

Soweit es bei der Stellung der Öffnungsklausel in Art. 72 Abs. 3 GG um die Inbezugnahme der Regeln zum Inkrafttreten in Art. 72 Abs. 3 Satz 2 GG und die in Art. 73 Abs. 3 Satz 3 geregelte lex posterior-Regel geht, wonach das spätere Gesetz vorgeht, ließe sich ein entsprechender Verweis auch in einer in Art. 105 GG geregelten Abweichungsklausel aufnehmen.

Empfehlung: Aufnahme der Abweichungsbefugnis in Art. 105 Abs. 2 Satz 1 GG:

„Der Bund hat die konkurrierende Gesetzgebung über die Grundsteuer; die Länder können hiervon abweichende Regelungen treffen. Art. 72 Abs. 3 Sätze 2 und 3 geltend entsprechend.“

III. Übergangsregel des Art. 125b GG

Vorgesehen ist zudem eine Ergänzung von Art. 125b GG dahingehend, dass abweichendes Landesrecht der Erhebung der Grundsteuer frühestens ab dem 1.1.2025 zugrunde gelegt werden darf.

Soweit diese Regelung besagen soll, dass die Länder bereits vor der erstmaligen Anwendung des neuen Bundesrechts eigene Gesetze erlassen dürfen²⁷, also nicht durch das fortbe-

²⁶ Degenhart, in Sachs (Hrsg.), GG, 8. Aufl., Art. 72 Rz. 43.

²⁷ In diese Richtung die Begründung zu Art. 125b Abs. 3 GG-E BT-Drucks. 19/11084, 6.

stehende Grundsteuergesetz gehindert sind, entsprechende Gesetzgebungsverfahren durchzuführen, ist der Regelung zuzustimmen.

Nicht einzusehen ist dagegen, warum die Länder nicht früher mit der Erhebung eigener Grundsteuern beginnen sollen, soweit sie bereits vor dem 1.1.2025 die hierzu erforderlichen verwaltungstechnischen Rahmenbedingungen geschaffen haben. Die hierzu gegebene Begründung „eine vorherige Diversifizierung der Grundsteuer solle „steuerpolitisch“ vermieden werden²⁸, enthält keinen Sachgrund. Eine frühzeitige Erhebung auf der Grundlage – verfassungskonformer – Ländergesetze wäre, auch wenn es damit schon vor 2025 zu einer „Diversifizierung“ kommt, allemal vorzugswürdig gegenüber der Weitererhebung der verfassungswidrigen Grundsteuer. Das Bundesverfassungsgericht hat die Erhebung der Grundsteuer auf verfassungswidriger Grundlage bis einschließlich 31.12.2024 als äußerste Übergangsfrist genannt. Wenn aber vorher bereits auf Ebene einzelner Länder die Erhebung verfassungskonformer Grundsteuern möglich ist, sollte dies nicht verhindert werden.

Allerdings könnte es durch ein Nebeneinander von bestehendem (verfassungswidrigem) Grundsteuerrecht und neuem Länderrecht zu Verwerfungen im Länderfinanzausgleich kommen. Hierfür bedarf es zwar ohnehin zukünftig einer Neuregelung im FAG. Problematisch ist ein unterschiedliches zeitliches Einsetzen des neuen Rechts aber vor dem Hintergrund der im Grundsteuer-Reformgesetz in § 8 Abs. 3 und 4 FAG-E vorgesehenen Übergangsregel zur zeitlichen Streckung der Auswirkungen der Grundsteuerreform im Länderfinanzausgleich. Dies kann die vorgesehene Übergangsregelung in § 125b Abs. 3 GG rechtfertigen.

IV. Notwendige Begleitmaßnahmen im Finanzausgleich

Gemäß § 8 FAG gehen die Steuereinnahmen der Gemeinden, also auch die Grundsteuer, in den Länderfinanzausgleich ein. Zugrunde gelegt werden sog. Steuerkraftzahlen, mittels derer auf Hebesatzunterschiede zurückzuführende Aufkommensunterschiede eliminiert werden. In den Länderfinanzausgleich geht damit das Grundsteueraufkommenspotential ein, nicht die Ist-Einnahmen.

Zukünftige länderautonome Grundsteuerbemessungsgrundlagen ziehen Anpassungen im Finanzausgleich nach sich, um das auf unterschiedlichen Bemessungsgrundlagen erzielten

²⁸ BT-Drucks. 19/11084, 6.

Grundsteueraufkommen vergleichbar zu machen. Eine Anknüpfung an das auf unterschiedlichen Bemessungsgrundlagen ermittelte Ist-Aufkommen scheidet aus²⁹.

Die hierfür in Art. 17 des Entwurfs eines Grundsteuerreformgesetzes vorgesehene Änderung des § 8 Abs. 2 des Finanzausgleichsgesetzes ist jedoch mit Sinn und Zweck der Öffnungsklausel zugunsten abweichender Grundsteuergesetzgebung der Länder **unvereinbar**. Vorgesehen ist, dass dem Länderfinanzausgleich die nach dem bundesgesetzlich normierten Bewertungsrecht berechneten Grundsteuermessbeträge zugrunde gelegt werden. Einzelheiten des Verfahrens sind offen. In der Gesetzesbegründung³⁰ heißt es hierzu lediglich: „Für den Fall der Inanspruchnahme der Länderöffnungsklausel soll in geeigneter Weise sichergestellt werden, dass der Aufwand für die Bereitstellung der Daten zur Berechnung des Länderfinanzausgleichs möglichst gering gehalten wird.“

Damit die Länder die Abweichungsklausel tatsächlich nutzen können, bedarf es einer begleitenden Regelung im Länderfinanzausgleich, die ohne Schattenrechnung auf der Grundlage des Bundesgesetzes auskommt. Eines der Hauptargumente für eine wertunabhängige, rein flächenbasierte Grundsteuer oder eine Grundsteuer, die allein auf Bodenrichtwerte abstellt, aber ohne Bewertung der aufstehenden Gebäude auskommt, liegt in der Vereinfachung. Die Abweichungsbefugnis würde leer laufen, wenn für Zwecke des Länderfinanzausgleichs doch wieder eine umfassende Bewertung durchgeführt werden müsste.

Der Vergleich des Potentials möglicher Grundsteuereinnahmen setzt jedoch nicht zwingend eine tatsächliche Berechnung auf einheitlicher Bemessungsgrundlage voraus, so dass auf eine Schattenrechnung auf der Grundlage der im Bundesgesetz vorgesehenen Bewertungsregeln verzichtet werden kann. Es gibt eine Reihe von Alternativen, wobei zentrales Entscheidungskriterium die **Ermöglichung föderaler Bemessungsgrundlagenvielfalt ohne zusätzlichen Verwaltungsaufwand** sein sollte:

1. Eine vollständige Ausnahme der Grundsteuer aus dem Länderfinanzausgleich scheidet wegen Art. 107 Abs. 2 Satz 1 Hs. 2 GG aus, wonach im Länderfinanzausgleich die Finanzkraft der Gemeinden zu berücksichtigen ist³¹.
2. Zugrunde gelegt werden könnten jedoch allein die Grundstücksflächen im Verhältnis zur Einwohnerzahl. Sie müssen in jedem Modell ermittelt werden. Unterschiede zwi-

²⁹ Zutreffend BT-Drucks. 19/11085, 85.

³⁰ BT-Drucks. 19/11085, 124.

³¹ S. auch BVerfG v. 27.5.1992 – 2 BvF 1/88, BVerfGE 86, 148 (217).

schen den Ländern könnten durch pauschale Preisniveauf- oder -abschläge Rechnung getragen werden. Für Zwecke des staatsinternen Finanzausgleichs sind dabei, anders als für die Belastung des Bürgers, auch sehr grobe Typisierungen möglich.

3. Denkbar wäre alternativ ein Stichprobenverfahren, indem in Ländern mit abweichender Bemessungsgrundlage für eine geringe Anzahl von Grundstücken die Bundesbemessungsgrundlage zugrunde gelegt wird, um auf diese Weise einen pauschalen Umrechnungsfaktor zu ermitteln.

Die Grundsteuerreform wird – selbst wenn sie bundeseinheitlich durch Annäherung der Einheitswerte an die Verkehrswerte durchgeführt wird – ohnehin zu Aufkommensverschiebungen im Länderfinanzausgleich gegenüber dem *statu quo* führen³². Vor diesem Hintergrund scheinen Verschiebungen, die sich aufgrund eines neuen Aufteilungsmechanismus ergeben würden, verkraftbar, zumal in § 8 Abs. 3 Satz 4 FAG-E bereits eine, gegebenenfalls noch an den neuen Aufteilungsmechanismus anzupassende, Übergangsregelung bis zum Jahr 2030 vorgesehen ist.

Köln, den 3. September 2019

Prof. Dr. Johanna Hey

³² Ifo Forschungsgruppe Steuer- und Finanzpolitik, Die Grundsteuer in Deutschland: Finanzwissenschaftliche Analyse und Reformoptionen, 2018, 26 ff.