



Wortprotokoll der 49. Sitzung

Finanzausschuss

Berlin, den 11. September 2019, 13:00 Uhr
Berlin, Paul-Löbe-Haus
Sitzungssaal 4 900 (Europasaal)

Vorsitz: Bettina Stark-Watzinger, MdB

Öffentliche Anhörung

Einziges Tagesordnungspunkt

Seite 4

Gesetzentwurf der Fraktionen der CDU/CSU und
SPD

**Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des
Grundgesetzes (Artikel 72, 105 und 125b)**

BT-Drucksache 19/11084

Federführend:
Finanzausschuss

Mitberatend:
Ausschuss für Inneres und Heimat
Ausschuss für Recht und Verbraucherschutz
Ausschuss für Wirtschaft und Energie
Ausschuss für Ernährung und Landwirtschaft
Ausschuss für Bau, Wohnen, Stadtentwicklung und
Kommunen
Haushaltsausschuss



Teilnehmende Sachverständige:

1. Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände

Göppert, Verena
Zimmermann, Uwe

2. Deutscher Steuerberaterverband e. V.

Mein, Sylvia
Basta, Denis

3. Hey, Prof. Dr. Johanna

Universität zu Köln

4. Jarass, Prof. Dr. Lorenz J.

Hochschule RheinMain Wiesbaden

5. Kirchhof, Prof. Dr. Gregor, LL.M.

Universität Augsburg

6. Scheffler, Prof. Dr. Wolfram

Friedrich-Alexander-Universität Erlangen-Nürnberg

7. Schmidt, Prof. Dr. Thorsten Ingo

Universität Potsdam

8. Tappe, Prof. Dr. Henning

Universität Trier

9. Wieland, Prof. Dr. Joachim, LL.M.

Deutsche Universität für Verwaltungswissenschaften Speyer

**Teilnehmende Mitglieder des Ausschusses:**

	Ordentliche Mitglieder	Stellvertretende Mitglieder
CDU/CSU	Brehm, Sebastian Güntzler, Fritz Michelbach, Dr. h. c. (Univ Kyiv) Hans Müller, Sepp Radwan, Alexander Steiniger, Johannes Tebroke, Dr. Hermann-Josef Tillmann, Antje	
SPD	Arndt-Brauer, Ingrid Binding (Heidelberg), Lothar Daldrup, Bernhard Kiziltepe, Cansel Schrodi, Michael	
AfD	Glaser, Albrecht Keuter, Stefan	
FDP	Herbrand, Markus Hessel, Katja Schäffler, Frank Stark-Watzinger, Bettina Toncar, Dr. Florian	
DIE LINKE.	Cezanne, Jörg	
BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN	Paus, Lisa Schmidt, Stefan	



Beginn der Sitzung: 13:01 Uhr

Einzigiger Tagesordnungspunkt

Gesetzentwurf der Fraktionen der CDU/CSU und SPD

Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Grundgesetzes (Artikel 72, 105 und 125b)

BT-Drucksache 19/11084

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Meine sehr verehrten Damen und Herren, ich begrüße Sie sehr herzlich zur 49. Sitzung des Finanzausschusses, zu unserer öffentlichen Anhörung.

Ich begrüße alle anwesenden Sachverständigen und danke Ihnen, dass Sie der Einladung zu unserer heutigen Anhörung gefolgt sind, um mit uns über die in Zusammenhang mit der Grundsteuerreform stehenden Grundgesetzänderungen zu sprechen.

Soweit Sie als Sachverständige davon Gebrauch gemacht haben, dem Finanzausschuss vorab eine schriftliche Stellungnahme zukommen zu lassen, sind diese an alle Mitglieder des Ausschusses verteilt worden. Sie werden auch Bestandteil des Protokolls der heutigen Sitzung.

Ich begrüße die Kolleginnen und Kollegen des Finanzausschusses und, soweit anwesend, die der mitberatenden Ausschüsse.

Für das Bundesministerium der Finanzen darf ich die neue Parlamentarische Staatssekretärin, unsere Kollegin Sarah Ryglewski, begrüßen.

Liebe Frau Ryglewski, ich wünsche Ihnen viel Erfolg in Ihrem neuen Amt und freue mich auf eine gute Zusammenarbeit im Ausschuss.

Ich begrüße außerdem weitere Fachbeamte des Bundesministeriums der Finanzen sowie die Vertreter der Länder.

Gegenstand unserer ersten Anhörung am heutigen Nachmittag ist der Gesetzentwurf der Fraktionen der CDU/CSU und SPD „Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Grundgesetzes (Artikel 72, 105 und 125b)“ auf Bundestags-Drucksache 19/11084.

Die geplante Grundgesetzänderung steht in direktem Zusammenhang mit der Reform der Grundsteuer, zu der im Anschluss an diese Sitzung um 15:00 Uhr hier im Saal die zweite Anhörung stattfinden wird.

Die vorliegende Grundgesetzänderung hat zum Ziel, die Gesetzgebungskompetenz des Bundes für die Grundsteuer unzweifelhaft abzusichern. Gleichzeitig sollen die Länder im Wege einer sogenannten „Öffnungsklausel“ dazu ermächtigt werden, abweichende landesrechtliche Regelungen vorsehen zu können.

Zum Ablauf der Anhörung: Für die Anhörung ist ein Zeitraum von einer Stunde und 30 Minuten vorgesehen, also bis ca. 14:30 Uhr.

Ziel ist es, möglichst vielen Kolleginnen und Kollegen die Möglichkeit zur Fragestellung zu geben. Um dieses Ziel zu erreichen, hat sich der Finanzausschuss in dieser Legislaturperiode für ein neues Modell der Befragung entschieden, das heißt die vereinbarte Gesamtzeit wird entsprechend der Fraktionsstärke in Einheiten von jeweils 5 Minuten unterteilt. In diesem Zeitraum müssen sowohl Fragen als auch Antworten erfolgen. Je kürzer die Fragen formuliert werden, desto mehr Zeit bleibt für die Antworten. Wenn mehrere Sachverständige gefragt werden, bitten wir, fair darauf zu achten, den folgenden Experten ebenfalls Zeit zur Antwort zu lassen.

Um Ihnen ein Gefühl für die Zeit zu vermitteln, wird nach 4 Minuten und 30 Sekunden ein Signalton ertönen. Dann verbleiben noch 30 Sekunden für die Antwort. Unsere bisherigen Anhörungen haben gezeigt, dass dies bei etwas gutem Willen und gegenseitigem Verständnis gut möglich ist.

Die fragestellenden Kolleginnen und Kollegen darf ich bitten, stets zu Beginn ihrer Frage die Sachverständigen zu nennen, an die sich die Frage richtet, und bei einem Verband nicht die Abkürzung, sondern den vollen Namen zu nennen, um Verwechslungen zu vermeiden.

Die Fraktionen werden gebeten, soweit nicht bereits geschehen, ihre Fragesteller im Vorhinein bei mir anzumelden.

Die heutige Anhörung wird live im Parlamentsfernsehen auf Kanal 2 übertragen und ist anschließend in der Mediathek des Deutschen Bundestages abrufbar.

Zu der Anhörung wird ein Wortprotokoll erstellt. Zu diesem Zweck wird die Anhörung mitgeschnitten. Zur Erleichterung derjenigen, die unter Zuhilfenahme des Mitschnitts das Protokoll erstellen, werden die Sachverständigen vor jeder Abgabe



einer Stellungnahme von mir namentlich aufgerufen.

Ich darf alle bitten, die Mikrofone zu benutzen und sie am Ende der Redebeiträge wieder abzuschalten, damit es zu keinen Störungen kommt.

Wir beginnen jetzt mit der Anhörung. Die erste Frage kommt von der Fraktion der CDU/CSU. Frau Tillmann, bitte.

Abg. **Antje Tillmann** (CDU/CSU): Ich möchte die erste Runde dazu nutzen, Herrn Prof. Dr. Kirchhof die Möglichkeit zu geben, sich zu der Grundgesetzänderung zu positionieren. Halten Sie diese Grundgesetzänderung für verfassungsgemäß, angemessen formuliert, erforderlich und sinnvoll?

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Herr Prof. Dr. Kirchhof, Universität Augsburg, bitte.

Sv **Prof. Dr. Gregor Kirchhof** (Universität Augsburg): Ich halte die Verfassungsänderung für sehr sinnvoll. Um ehrlich zu sein, mir ist ein Stein vom Herzen gefallen, als ich gelesen habe, dass das Grundgesetz geändert werden soll. Es geht hier um die Gemeindefinanzen: 14 Milliarden Euro pro Jahr werden durch die Grundsteuer vereinnahmt. Das Steuerrecht ist Massenfallrecht. Wenn man hierbei etwas Rechtswidriges auf den Weg bringen würde, würden zahlreiche grundgesetzwidrige Eingriffe und viele Verfahren vor den Gerichten drohen.

Ich meine, dass die Grundgesetzänderung sachgerecht ist. Das liegt an der Eigenart der Grundsteuer. Die Grundsteuer hat vier Besonderheiten. Von Verfassung wegen steht hier nur ein enger Belastungsraum zur Verfügung. Das ist die erste Besonderheit. Die zweite ist: Die Grundsteuer ist kommunal verwurzelt, wirkt also nur örtlich und erinnert so an die örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern. Sie belastet drittens mit dem Grundvermögen gesicherte Lebensverhältnisse. Viertens differenzieren die Gemeinden diese Steuerlast nach dem Hebesatz.

Diese Besonderheiten sind in zwei Punkten maßgeblich: Einerseits – das skizziere ich hier nur – sind die Besonderheiten der Grund, warum eine Gesetzgebungskompetenz des Bundes bis jetzt nach Artikel 105 Absatz 2 und Artikel 72 Absatz 2 Grundgesetz (GG) nicht besteht. Andererseits bilden sie den Grund dafür, dass eine Länderöffnungsklausel sachgerecht ist, dass also eine Eigenverantwortung der Länder mit Blick auf die Kommunen bei der Grundsteuer gut wäre.

Ein kurzer Satz zu Artikel 125a Absatz 2 GG: Ich stimme mit der oft geäußerten Meinung überein, dass es zu riskant wäre, über diesen Weg zu gehen. Ich würde sogar sagen, dass das vorgelegte Modell klar die Verfassung verletzt, wenn man diesen Weg gehen würde. Das liegt an folgendem Grund: Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) sagt zu Recht positiv, dass das Sach- und Ertragswertverfahren vereinfacht wurde. Bei Wohnimmobilien wurden nach meinen Informationen aus 20 Parametern fünf, bei Gewerbeimmobilien aus 30 Parametern acht. Aber eine Bewertung wird durch die Parameter geprägt. Das heißt, wenn ich die Parameter so klar verändere, komme ich auch zu veränderten Bewertungsergebnissen. Dann wird das System nicht mehr einfach fortgeschrieben, sondern verändert. In diesem Fall greift also die Fortschreibungskompetenz des Artikels 125a Absatz 2 GG nicht, die nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) eng auszulegen ist.

Ich erlaube mir noch eine Bemerkung zum Finanzausgleich. Die Grundsteuerreform hat natürlich Folgen für den Finanzausgleich. Der Gesetzentwurf schreibt den Finanzausgleich bis 2027 fort. Dann soll die neue Grundsteuer in Teilen Anwendung finden, ab 2030 voll. Der Finanzausgleich steht insgesamt unter einer auflösenden Bedingung nach Art. 143f GG. Wenn die Bundesregierung, der Bundesrat oder drei Bundesländer beantragen, den Finanzausgleich neu zu verhandeln, muss er neu verhandelt werden. Er läuft dann automatisch nach fünf Jahren aus. Vielleicht gibt es sogar eine frühere Neuverhandlung, dann haben wir früher einen anderen Finanzausgleich. Die Regelungen des Finanzausgleichs gelten also gegebenenfalls nur noch für eine Übergangszeit.

Daher würde ich vorschlagen, dass wir die jetzigen Grundsteuerwerte beim Finanzausgleich einfrieren, bis wir einen neuen Finanzausgleich haben. Kein Land soll sich bemüßigt fühlen, keine eigene Grundsteuerreform auf den Weg zu bringen, nur um mögliche Folgen im Finanzausgleich zu verhindern. Der virtuelle Vollzug des Bundesgesetzes zur Ermittlung des Finanzausgleichs, der nun teilweise vorgeschlagen wird, ist nicht zumutbar. Nur um den Finanzausgleich zu berechnen, müssten die Finanzverwaltungen der Länder, in denen ein abweichendes Landesgesetz gilt, das komplizierte Bundesgesetz anwenden. Diese Bürokratielasten



nur aus Gründen des Finanzausgleichs sind nicht zumutbar.

Die Abweichungskompetenz sollte aus finanzverfassungsrechtlichen Gründen in Artikel 105 Absatz 2 GG geregelt werden.

Ich möchte am Ende noch zu einem anderen Punkt kommen. Das BMF hat gesagt, dass aufgrund der Länderöffnungsklausel ein Flickenteppich mit 16 unterschiedlichen Landesgesetzen entstehen könnte. Ich halte das nicht für wahrscheinlich. Die Länder werden nicht 16 unterschiedliche Gesetze erlassen. Sie werden sich zusammenschließen.

Dennoch wird an dieser Stelle eine besondere Problematik deutlich: Stellen Sie sich vor, es gäbe vier verschiedene Ländergesetze mit jeweils sehr hohem Verwaltungsaufwand, der mindestens so hoch wäre, wie es das Bundesgesetz vorsieht. Dann könnte es sein, dass ein Steuerpflichtiger mit Grundstücken in verschiedenen Ländern die Grundsteuer immer wieder hochkompliziert neu berechnen muss. Die bürokratischen Lasten wären im Vergleich zu einer einheitlichen Regelung enorm erhöht. Das kratzt an den Zumutbarkeitsgrenzen der Verfassung, denn die Grundsteuereinnahmen sind zwar für die Gemeinden wichtig, dennoch machen sie lediglich knapp zwei Prozent des Gesamthaushaltes aus. Deshalb würde ich vorschlagen, dass man dieses Problem verfassungsrechtlich bei den Hörnern packt und in die Grundgesetzänderung schreibt, dass die Länder von der bundesgesetzlichen Regelung der Grundsteuer nur zur Vereinfachung abweichen dürfen. Dann müssten die Landesgesetzgeber einschätzen und darlegen, dass das Gesetz, was sie erlassen, weniger Verwaltungsaufwand erzeugt als das Bundesgesetz. So hätten wir dieses Problem, welches das BMF beschrieben hat, in den Griff bekommen.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank für die erste Punktlandung. Die nächste Frage kommt von der Fraktion der SPD. Herr Daldrup, bitte.

Abg. **Bernhard Daldrup** (SPD): Es sind ja schon allerlei Fragen beantwortet worden, die noch gar nicht gestellt worden sind. Ich will mich an die Frage von Frau Tillmann anschließen und von Herrn Prof. Dr. Tappe nicht wissen, ob die Grundgesetzänderung hinsichtlich der Gesetzgebungskompetenz wünschenswert oder sinnvoll ist, sondern ob sie unvermeidlich notwendig ist. Muss

man das eigentlich zum gegenwärtigen Zeitpunkt tun? Wäre ansonsten die Gesetzgebungskompetenz des Bundes tatsächlich im Zweifel? Das wäre für mich ein wichtiger Punkt.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Herr Prof. Dr. Tappe, Universität Trier, bitte.

Sv **Prof. Dr. Henning Tappe** (Universität Trier): Zunächst einmal muss man unterscheiden. Die Grundgesetzänderung hat zwei Teile: zum einen das Festlegen der konkurrierenden Kompetenz des Bundes für die Grundsteuer und zum anderen die Öffnungsklausel. Beides ist sicher nicht unvermeidbar. Die Frage, ob man die Öffnungsklausel möchte oder nicht, ist sicherlich kein verfassungsrechtliches Problem, sondern ein politisches. Wenn man das haben möchte, wird man im Grundgesetz gewisse Regeln finden müssen. Wenn man es nicht möchte, ginge es sicherlich auch ohne.

Der eigentliche Punkt ist die Frage, ob eine Bundeskompetenz – eine konkurrierende Gesetzgebungskompetenz – auch ohne eine Grundgesetzänderung besteht. Ich glaube, das ist eine durchaus wichtige Frage, denn wie es mir scheint, ist die Mehrheit für die Grundgesetzänderung keineswegs sicher. Die Frage, ob es die Kompetenz gibt, ist umstritten. Im Moment gibt es die Bundeskompetenz, sonst hätten wir all die Jahre kein Grundsteuergesetz gehabt. Die Frage, auf die sich der Streit bezieht, ist, ob ein Bundesgrundsteuergesetz im gesamtstaatlichen Interesse erforderlich ist. Da gehen die Meinungen auseinander.

Meine Meinung ist: Ja, die Grundsteuer ist im gesamtstaatlichen Interesse und muss bundesgesetzlich sein. Dagegen argumentiert wird mit der fehlenden Mobilität von Grundstücken, dem fehlenden Wettbewerb etc. Ich glaube nicht, dass das der wesentliche Punkt ist, denn die Grundsteuer ist aufgrund des Hebesatzes sowieso von Kommune zu Kommune unterschiedlich. Das heißt, den oft angeführten Steuerwettbewerb haben wir ohnehin.

Die Frage ist: Ist es sinnvoll, wenn der Bund auf seiner Ebene die Bewertung regelt? Ich würde sagen ja. Das ist erstens zur Vereinfachung sehr sinnvoll. Es ist aber auch erforderlich im Sinne des Artikels 72 Absatz 2 GG. Denn bereits die Diskussion bezüglich des Finanzausgleichs zeigt, dass es einen guten Grund dafür gibt, zumindest die Bewertungsregeln bundeseinheitlich festzulegen.



Dadurch erreicht man eine gewisse Vergleichbarkeit. Man erhält dadurch den Charakter der Grundsteuer, sodass man sagen kann: „Das ist immer noch die Grundsteuer“, und es sind nicht verschiedene Grundsteuern – ob es jetzt 16 verschiedene Grundsteuern sind oder ob es nur zwei oder fünf verschiedene Grundsteuern sind. Es ist meiner Ansicht nach wichtig, über eine Grundsteuer zu sprechen, die vergleichbare Bemessungsgrundlagen hat. Das haben wir ja auch in anderen Bereichen. Bei der Gewerbesteuer ist es ganz ähnlich. Auch da gibt es eine Bundesregelung und kommunale Hebesätze. Bei der Grunderwerbsteuer haben wir eine ähnliche Struktur – die Bewertung erfolgt bundesrechtlich, die Steuersätze regeln die Länder. Diese Trennung ist durchaus denkbar. Deswegen greift das Argument nicht, das gegen die Erforderlichkeit einer bundesgesetzlichen Regelung spricht.

Also kurz gesagt: Nach meiner Auffassung ist eine bundesgesetzliche Regelung erforderlich. Diese erfüllt die Voraussetzungen des Artikel 72 Absatz 2 GG – auch in seiner verschärften Variante. Damit ist aus meiner Sicht eine Grundgesetzänderung nicht zwingend erforderlich. Ich stimme Herrn Prof. Dr. Kirchhof zu, dass eine Grundgesetzänderung besser wäre. Mir wäre kein Stein vom Herzen gefallen, aber das würde es einfacher machen. Wenn die Gesetzgebungskompetenz des Bundes ausdrücklich genannt wird, spart man sich den Streit, die Regelung wird deutlich sicherer. Ich glaube aber nicht, dass wir dies zwingend benötigen. Ich denke, dem kann man relativ gelassen entgegensehen.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Die nächste Frage kommt von der Fraktion der AfD. Herr Glaser, bitte.

Abg. **Albrecht Glaser** (AfD): Wie wir hier sehen und in der gleich folgenden Anhörung noch sehen werden, wird die ganze Reform wahrscheinlich mehr Probleme bringen, als sie löst. Ich mache keinen Hehl aus unserer ganz grundsätzlichen Ablehnung. Wenn man mit mehr Zeit und steuersystematischer gearbeitet hätte, hätten bessere Lösungen erreicht werden können.

Meine Frage geht an Frau Prof. Dr. Hey. Sie votieren ja dafür, das Thema des Artikel 125a GG bzw. Artikel 105 GG nach vorn zu ziehen – wie ich glaube, aus guten Gründen. Vielleicht können Sie dazu Ausführungen machen, und, wenn die Zeit

reicht, auf den Einfluss dieses ganzen Projektes auf den Finanzausgleich der Länder eingehen.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Frau Prof. Dr. Hey, Universität zu Köln, bitte.

Sve **Prof. Dr. Johanna Hey** (Universität zu Köln): Das Thema der Kompetenz des Bundes ist von meinen Kollegen bereits adressiert worden. Ich möchte die Grundsatzfrage eingangs etwas kritischer beleuchten. Hat der Bund heute die Kompetenz für das jetzt vorliegende Grundsteuerreformgesetz? Darum geht es ja letztlich.

Ich sehe keine Kompetenz des Bundes nach Artikel 105 Absatz 2 dritte Variante GG in Verbindung mit Artikel 72 Absatz 2 Grundgesetz. Ich halte also eine bundesgesetzliche Regelung nicht für erforderlich. Nicht so sehr wegen des Themas des Steuerwettbewerbs, das schon von Herrn Prof. Dr. Tappe beleuchtet wurde, sondern wegen der Frage der Erforderlichkeit einer bundesgesetzlichen Regelung für einen Finanzausgleich. Das ist vielleicht die einzige wirklich kritische Frage. Ich würde das nicht bejahen. Zum einen, weil aus meiner Sicht eine solche Argumentation das System auf den Kopf stellt. Es geht ja hier um den in unserer Finanzverfassung angelegten Fiskalföderalismus. Es ist also durchaus vorgesehen, dass eine gewisse Vielfalt auf Länderebene existieren kann. Ich meine, dass der Finanzausgleich auf die Probleme, die bei abweichenden Länderregelungen gegenüber einer bundeseinheitlichen Regelung entstehen, Antworten findet. Herr Glaser hat das eben auch als Frage adressiert. Ich komme darauf gleich zurück.

Die eigentlich entscheidende Frage ist aus meiner Sicht nicht Artikel 72 Absatz 2 Grundgesetz, sondern Artikel 125a Absatz 2 Grundgesetz, die Übergangsregelung. Diese Frage ist ziemlich schwierig zu beantworten, denn dazu muss man wirklich in den konkreten Gesetzentwurf einsteigen. Es geht um die Frage, ob er eine Fortentwicklung der heutigen Grundsteuer und der heutigen Bewertungsregeln darstellt. Ob die Vereinfachung, wie Herr Prof. Dr. Kirchhof argumentiert, schon so weit geht, dass man ein ganz neues Gesetz hat, kann bezweifelt werden. Ich glaube, eine ganz wichtige Frage stellt sich an dieser Stelle: Ist die Bewertung, die im Gesetzentwurf vorgesehen ist, wirklich ein Ersatz für die bisherige Einheitsbewertung, die Verkehrswerte erzeugen soll? Wenn keine



Verkehrswerte herauskommen – auch wenn in der Gesetzesbegründung steht, man orientiere sich an Verkehrswerten –. wäre das aus meiner Sicht ein Grund, die Anwendung der Übergangsregelung abzulehnen. Wir hätten dann eine andere Grundsteuer mit anderen Werten, die eben nicht mehr der bisherigen Konzeption einer an Verkehrswerten orientierten Einheitsbewertung entspricht. Von daher fällt mir auch ein bisschen ein Stein vom Herzen, wie Herrn Prof. Dr. Kirchhof, dass diese Streitfrage durch die Einführung einer ausdrücklichen Gesetzgebungskompetenz für den Bund aus dem Weg geräumt wird.

Ich sehe auch die geplante Öffnungsklausel als sehr sinnvoll an. Ich weiß nicht ganz genau, ob man sie nur zur Vereinfachung zur Verfügung stellen sollte, zumal man dann erhebliche Fragen beantworten müsste: Ist ein Ländermodell konzeptionell anders oder dient es nur der Vereinfachung? Ich meine durchaus, dass man es aushalten kann, dass die Länder hier wirklich eine umfassende Kompetenz bekommen. Ob es zu einem Flickenteppich kommen wird, wage ich auch zu bezweifeln. Ich denke, die Länder werden Allianzen bilden und zu möglicherweise ein oder zwei anderen Modellen kommen. Im Übrigen schaffen wir es auch, ganz unterschiedliche Baurechtsordnungen in allen Ländern zu meistern. Ich glaube, das ist nicht zu schwierig, auch wenn man in verschiedenen Ländern über Grundstücke verfügt, die Grundsteuererfordernisse auch zu erfüllen.

Ein letztes Wort zum Finanzausgleich: Ich glaube, hier muss man sehr stark pauschalisieren. Es kann nicht sein, dass man die Länder, die abweichen, zu einer Schattenbewertung auf Grundlage der Bundesregelung zwingt. Sonst wird im Grunde genommen die geplante Öffnungsklausel entwertet. Aber man kann sich durchaus pauschale Regelungen vorstellen. Im Finanzausgleich kann man pauschalisieren. Das ist viel einfacher als bei der Bewertung und gleichheitsrechtlich gibt es überhaupt keine Probleme.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Die nächste Frage kommt von der Fraktion der CDU/CSU. Herr Dr. Michelbach, bitte.

Abg. **Dr. h. c. Hans Michelbach** (CDU/CSU): Ich habe eine Frage an Herrn Prof. Dr. Scheffler. In der Koalition wurde ein Meinungsstreit darüber entfacht, ob die bestehende Gesetzgebungskompetenz

des Artikels 72 Absatz 2 GG ausreicht, um die grundlegenden Änderungen des Grundsteuergesetzes zu rechtfertigen. Wir hatten von Seiten der CDU/CSU darauf gedrungen, eine eigenständige Ermächtigungsgrundlage im Grundgesetz zu verankern, damit der Bund eine umfassende Gesetzgebungskompetenz für die Änderung des Grundsteuergesetzes hat. Die unsichere Rechtslage und der Meinungsstreit innerhalb der Fachliteratur zwingen uns dazu.

Herr Prof. Dr. Scheffler, halten Sie die vorgesehene Ergänzung in Artikel 105 Absatz 2 GG für erforderlich? Wenn ja, welche verfassungs- und verfahrensrechtlichen Risiken sehen Sie, falls es nicht zu dieser Ergänzung kommen würde?

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Herr Prof. Dr. Scheffler, Universität Erlangen-Nürnberg, bitte.

Sv **Prof. Dr. Wolfram Scheffler** (Friedrich-Alexander-Universität Erlangen-Nürnberg): Zum Teil ist das bereits von meinen Vorrednern beantwortet worden.

Ich bin auch der Meinung, dass man die Gesetzgebungskompetenz des Bundes für das bestehende Grundsteuerreformgesetz aus dem aktuell bestehenden Artikel 105 GG nicht ableiten kann, weil Voraussetzung dafür wäre, dass dem Bund das Aufkommen aus der Steuer zusteht. Das ist offensichtlich nicht der Fall.

Zur Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse erscheint mir die Grundsteuer nicht geeignet. Dafür ist sie viel zu gering.

Dann geht es noch um das gesamtwirtschaftliche Interesse und um die Frage, ob die Einheit der Rechts- und Wirtschaftsordnung gewahrt werden muss. Es bestehen so viele unterschiedliche Regelungen auf Landesebene, dass man aus diesen Kriterien nicht ableiten kann, dass eine bundesgesetzliche Regelung erforderlich wäre. Wenn man das Wort „erforderlich“ eng auslegt, dürfte man eigentlich gar nichts mehr länder- oder gar gemeindegewise regeln. Deshalb ist es aus meiner Sicht eindeutig, dass der Artikel 105 GG nicht als Rechtsgrundlage für das Grundsteuerreformgesetz geeignet ist.

Die andere Rechtsmöglichkeit wäre, dass das bestehende Gesetz nach Artikel 125a GG fortgeführt wird. Dazu kann man unterschiedlicher Meinung



sein. Ich persönlich würde sagen: Ja, der Gesetzentwurf formuliert ein ähnliches Konzept wie bisher. Also könnte man daraus – Sie merken, wie vorsichtig ich formuliere – die Gesetzgebungskompetenz des Bundes ableiten. Aber im Entwurf des Grundsteuerreformgesetzes sind auch Dinge enthalten, die es bisher nicht gab, nämlich die Lenkungs- zwecke für bestimmte Wohnungsbauunternehmen und die Grundsteuer C. Dafür wäre die Übergangs- regelung des Artikels 125a GG auf jeden Fall nicht geeignet. Also braucht man die Änderung des Grundgesetzes, die vorgesehene Ergänzung in Artikel 105 GG.

Was passiert, wenn das nicht gemacht wird? Aus meiner Sicht ist das relativ einfach: Ein Gesetz, für das der Bund keine Gesetzgebungskompetenz hat, ist formal verfassungswidrig und kann damit nicht angewandt werden.

Zu klären wäre dann noch, an welcher Stelle im Gesetz die Öffnungsklausel aufgenommen werden sollte – in Artikel 72 GG oder gleich im Artikel 105 GG? Da ich kein Jurist bin, würde ich argumentieren, das Thema „Finanzverfassung“ ist in Artikel 105 GG geregelt. Wenn darin steht, dass der Bund eine konkurrierende Gesetzgebung hat, würde ich die Öffnungsklausel auch dort aufnehmen. Das würde ich zumindest als Nicht-Jurist viel besser verstehen.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Die nächste Frage kommt von der Fraktion der FDP. Herr Herbrand, bitte.

Abg. **Markus Herbrand** (FDP): Ich würde gern Frau Prof. Dr. Hey die Möglichkeit geben, noch einmal dort anzusetzen, wo sie eben durch die Uhr unterbrochen wurde. Wie bewerten Sie die geplante Regelung, nach der die Länder gezwungen werden, für Zwecke der Ermittlung der Steuerkraftzahl der Grundsteuer die vom Bund geregelte Bemessungs- grundlage zugrunde zu legen? Bitte bewerten Sie das auch unter Gesichtspunkten des Bürokratie- aufwandes. Wie würde Ihrerseits eine vernünftige und praktikable Lösungsmöglichkeit aussehen? Sie haben eben von Pauschalierung gesprochen. Viel- leicht können Sie das etwas detaillierter ausführen.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Frau Prof. Dr. Hey, Universität zu Köln, bitte.

Sve **Prof. Dr. Johanna Hey** (Universität zu Köln): Ich halte es für verfehlt, die Länder, die abweichen

und beispielsweise ein Flächenmodell zur Anwen- dung bringen wollen, dazu zu zwingen, für ihre gesamten Grundstücke eine Schattenbewertung auf der Grundlage der Bundesgesetzgebung durchzu- führen. Das würde den Anreiz der Länder stark mindern, eigene Grundsteuermodelle einzuführen. Ich halte es vor allem für nicht erforderlich.

Sie haben mich nach Alternativen gefragt. Das muss natürlich durchgerechnet werden, denn Sie müssen wissen, was die Alternativen dann nachher im Länderfinanzausgleich wirklich bewirken.

Eines möchte ich vorausschicken: Die Grundsteuer- änderung bzw. die Bewertungsänderung wird ohnehin zu Veränderungen im Länderfinanzaus- gleich führen. Auch wenn wir jetzt Verkehrswerte zugrunde legen, gibt es bereits Verschiebungen gegenüber dem Ist-Zustand. Es gibt eine Studie des ifo Instituts (Leibnitz-Institut für Wirtschaftsfor- schung an der Universität München e. V.), die das berechnet hat. Das muss man sich ganz klar vor Augen führen.

Herr Prof. Dr. Kirchhof hat darauf hingewiesen, dass der Länderfinanzausgleich auch ein Stück weit Verhandlungsmasse ist. Einfach das Ist- Aufkommen zugrunde zu legen, würde aber nach meiner Meinung nicht ausreichen, um eine Ver- gleichbarkeit zu gewährleisten. Dennoch gibt es sicherlich viel einfachere Modelle als eine fiktive Nachbildung der bundesgesetzlichen Regelung.

Ich habe in meiner Stellungnahme ein paar erste Ideen vorgestellt. Alle Länder werden auf jeden Fall die Fläche ermitteln müssen. Man könnte darauf aufsetzend mit pauschalen Wertfaktoren Grundstückswerte ermitteln. Das könnte sogar in einem Stichprobenverfahren erfolgen, indem man versucht, über den Länderbestand einzelne Grup- pen zu ermitteln, wo man dann stichprobenhaft das Bundesverfahren zugrunde legt.

Es gibt also aus meiner Sicht verschiedene Mög- lichkeiten. Mir würde im Interesse der Transparenz des Länderfinanzausgleichs ein einfaches Verfah- ren durchaus einleuchten, bei dem man die Fläche zugrunde legt. Dann könnten pauschal für die Län- der auf der Grundlage von empirischen Datenerhe- bungen einzelne Wertfaktoren verhandelt werden. Das wäre dann der Ausgleich.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Haben Sie eine Nachfrage, Herr Herbrand?



Abg. **Markus Herbrand** (FDP): Ja. Ich würde gern Herrn Prof. Dr. Kirchhof noch eine Frage stellen. Würden Sie uns bitte schildern, welche Folgen das Scheitern der Bemühungen hätte, zu einer neuen Regelung zu kommen?

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Herr Prof. Dr. Kirchhof, Universität Augsburg, bitte.

Sv **Prof. Dr. Gregor Kirchhof** (Universität Augsburg): Die Folgen wären dramatisch. Es geht erst einmal um die 14 Milliarden Euro, die den Gemeinden zustehen. Wenn der Bund ein verfassungswidriges Gesetz erlässt, würden diese 14 Milliarden Euro wegfallen. Was machen dann die Gemeinden? Es könnte sein, dass sie sich schadlos halten wollen. Dann haben wir ganz schwierige Erstattungsfragen im Verhältnis zwischen Bund, Ländern und Kommunen.

Das zweite Argument ist: Das Grundsteuerrecht ist Massenfallrecht. Es geht um 35 Millionen zu bewertende Einheiten. Und jetzt wird ein neues Bundesgesetz in Kraft gesetzt, das dann vollzogen wird und sich als verfassungswidrig entpuppt. Dann haben wir einen verfassungswidrigen Massenvollzug. Sie müssen sich die Verfahren bei den Finanzverwaltungen, aber vor allem vor den Gerichten vorstellen. Dazu kommen erhebliche Kosten. Gleichzeitig würden zahlreichen Bürgern rechtswidrige Belastungen auferlegt. Gerade im Massenfallrecht müssen wir verfassungsrechtlich auf der sicheren Seite sein. Deshalb ist es wichtig, dass eine klare Reform durchgeführt wird, die auf einem sicheren verfassungsrechtlichen Boden steht.

Ein letztes Argument: Ein verfassungswidriges Grundsteuergesetz würde zahlreiche grundgesetzwidrige Steuereingriffe bewirken. Würde später ein verfassungskonformes Gesetz erlassen, stellt sich für den Übergang die Frage nach der Gleichheit in der Zeit. Wenn wir den anhaltenden Verfassungsbruch prolongieren und dann mit einem neuen ergänzen, ist das eine schwierige Frage, die wir am besten gar nicht erst stellen.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Die nächste Frage kommt von der Fraktion DIE LINKE. Herr Cezanne, bitte.

Abg. **Jörg Cezanne** (DIE LINKE.): Ich habe zwei Fragen an Herrn Prof. Dr. Jarass.

Das Thema „Flickenteppich“ oder „Rechtszersplitterung“ ist ja schon angesprochen worden. Wie beurteilen Sie das? Worin liegt die besondere Problematik, wenn man die geplante Öffnungsklausel anwendet?

Außerdem: Was wäre aus Ihrer Sicht hinsichtlich des Länderfinanzausgleichs bei der Neuregelung zu berücksichtigen, wenn man die Öffnungsklausel dennoch hinein formulieren möchte?

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Herr Prof. Dr. Jarass, Hochschule RheinMain Wiesbaden, bitte.

Sv **Prof. Dr. Lorenz J. Jarass** (Hochschule RheinMain Wiesbaden): Man muss sich zuerst einmal überlegen, woher eigentlich der Zeitdruck kommt. Herr Prof. Dr. Kirchhof hat gerade sehr anschaulich gesagt, wenn der Bundesrat einer Neuregelung nicht zustimmt, dann gibt es in Zukunft – jedenfalls in den nächsten Jahren – keine Grundsteuer mehr. Oder es gibt das Problem, dass die Grundsteuer irgendwann rückwirkend für verfassungswidrig erklärt wird. Das wäre Chaos pur.

Das Problem existiert seit den 1970er Jahren. Seitdem ist nichts unternommen worden. Das Bundesverfassungsgericht hat darauf hingewiesen, dass es sich bald zum 50sten Mal jährt, dass die Grundsteuer verfassungswidrig erhoben worden ist. Das ist der eigentliche Grund. Bund und Länder haben jahrzehntelang gewartet und nichts unternommen. Nun besteht eine ähnliche Situation wie bei der Erbschaftsteuer. Da haben sich auch alle zurückgelehnt und gewartet, dass irgendwann auf den letzten Drücker eine Lösung erfolgt. Die Lösung, die für die Grundsteuer jetzt kommt, heißt: Wir ändern das Grundgesetz, um eine bundeseinheitliche Regelung zu erhalten. Gleichzeitig schreiben wir in die Regelung hinein, dass jedes Land machen kann, was es will. Versteht das irgendjemand noch? Vielleicht wir Experten. Aber auch da habe ich – bei mir zumindest – Zweifel.

Zum zweiten Punkt, dem „Flickenteppich“: Ich glaube auch, dass es nur zu wenigen länderspezifischen Regelungen kommen wird. Die Länder werden sich zusammmentun. Trotzdem ist es äußerst problematisch, das Grundgesetz für eine bundeseinheitliche Regelung zu ändern und im nächsten Schritt eine ganze Reihe von unterschiedlichen Grundsteuergesetzen zu ermöglichen.



Aber ich gebe Frau Prof. Dr. Hey völlig Recht: Es gibt in vielen anderen Bereichen ebenfalls länderspezifische Regelungen. Allerdings ist das Beispiel des Baurechts etwas problematisch. Jeder, der wie ich in Wiesbaden wohnt und in Rheinland-Pfalz ein Bauvorhaben umsetzen möchte, könnte denken, er sei dort plötzlich in Frankreich. Es gibt völlig andere Regelungen, Diktionen und Grundprinzipien. Das ist ein Problem.

Ich komme noch kurz zum Länderfinanzausgleich. Etwa 0,5 Milliarden Euro des Länderfinanzausgleichs sind grundsteuerbedingt. Wir brauchen in diesem Bereich eine gesetzliche Festlegung, möglichst auch im Grundgesetz, dass durch eine länderspezifische Grundsteuergesetzgebung die Zahlungen in den Länderfinanzausgleich unverändert bleiben. Das muss das Grundprinzip sein. Es kann nicht sein, dass zum Beispiel südliche Bundesländer wie Bayern durch eine eigene, sehr niedrige Bemessungsgrundlage ihren Anteil am Länderfinanzausgleich klein rechnen können.

In diesem Punkt widerspreche ich auch Herrn Prof. Dr. Kirchhof. Wenn man die Grundsteuer zum Zwecke des Finanzausgleichs bis zu seiner Neuregelung einfriert, würde es bedeuten, dass die Länder, die ein wertorientiertes Gesetz verabschieden, bei dem die Grundsteuer ansteigt, tendenziell benachteiligt würden.

Aber auch im jetzigen Entwurf des Grundsteuerreformgesetzes würden Länder mit einer relativ niedrigen Bemessungszahl bevorzugt, da die durch unterschiedliche kommunale Hebesätze bedingten Unterschiede im Grundsteueraufkommen beim Finanzausgleich unberücksichtigt bleiben. Denn im Finanzausgleichsgesetz werden nur die „Steuerkraftzahlen der Grundsteuern“ berücksichtigt. Die bayerischen Kommunen könnten also einfach die Hebesätze erhöhen. Sie hätten genau so viel Grundsteuer wie vorher, aber ihre Messbeträge und damit die Zahlungen in den Länderfinanzausgleich wären entsprechend niedriger. Dieser Punkt muss meines Erachtens im Grundgesetz festgelegt werden, denn sonst könnte es sein, dass der Länderfinanzausgleich in nicht unbeträchtlichen Teilen – eine halbe Milliarde Euro – grundsteuerbedingt ausgehebelt wird.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Die nächste Frage kommt von der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN. Herr Schmidt, bitte.

Abg. **Stefan Schmidt** (B90/GR): Meine erste Frage richtet sich an Herrn Prof. Dr. Schmidt.

Sie haben von den Kolleginnen und Kollegen schon einiges zum Thema gehört. Ist eine Verfassungsänderung für die geplante Änderung der Grundsteuer, die für verfassungswidrig erklärt wurde, notwendig? Bitte geben Sie uns Ihre Einschätzung dazu.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Herr Prof. Dr. Schmidt, Universität Potsdam, bitte.

Sv **Prof. Dr. Thorsten Ingo Schmidt** (Universität Potsdam): Nach meiner Auffassung besitzt der Bund derzeit keine Gesetzgebungskompetenz für die Grundsteuer aus Artikel 105 Absatz 2 GG in Verbindung mit Artikel 72 Absatz 2 GG. Dafür fehlt es an dem Erfordernis der Wahrung der Rechts- und Wirtschaftseinheit.

Über Artikel 125a Absatz 2 GG kann man eine behutsame Fortentwicklung des bisherigen Grundsteuerrechts möglicherweise begründen. Ich glaube aber, dass der Gesetzentwurf in dieser Hinsicht verfassungsrechtlich sehr kritisch zu bewerten ist.

Was jedenfalls nicht auf Artikel 125a Absatz 2 GG gestützt werden kann, ist die Grundsteuer C. Auch die mit dem Gesetzentwurf verfolgten Lenkungszwecke werden sich kaum als ein Festhalten am bisherigen Grundsteuermodell legitimieren lassen. Wenn man diesen Gesetzentwurf auf Bundesebene weiter verfolgen will, benötigt man dafür eine Grundgesetzänderung. Man wird dem Bund ausdrücklich die konkurrierende Gesetzgebungskompetenz einräumen müssen.

Abg. **Stefan Schmidt** (B90/GR): Angenommen, man würde das nicht mit einer Grundgesetzänderung absichern. Herr Prof. Dr. Tappe hat signalisiert, dass das aus seiner Sicht nicht notwendig wäre. Welche Risiken würden den Kommunen drohen, falls die neue Grundsteuer ohne Verfassungsänderung als verfassungswidrig eingestuft werden würde?

Sv **Prof. Dr. Thorsten Ingo Schmidt** (Universität Potsdam): Ich sehe erhebliche verfassungsrechtliche Risiken. Es ist damit zu rechnen, dass in Massenverfahren in großer Anzahl gegen die entsprechenden Grundsteuerbescheide gerichtlich vorgegangen wird. Es wird zu einer weiteren Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) kommen. Wenn das BVerfG der



Auffassung folgt, dass die Neuregelung der Grundsteuer verfassungswidrig ist, würde sich die Frage stellen, welche weitere Rechtsfolge sich aus der Verfassungswidrigkeit ergibt. Das BVerfG war in der Entscheidung vom April 2018 extrem langmütig und sehr großzügig. Es hat eine über viele Jahre, vielleicht sogar über Jahrzehnte verfassungswidrige Steuer zunächst mit zwei Übergangsvorschriften gerettet. Findet der Gesetzgeber keine neue, verfassungskonforme Lösung, kann ich mir gut vorstellen, dass das BVerfG die Steuer für verfassungswidrig und nichtig erklärt – mit der Folge der Rückzahlungsverpflichtung.

Abg. **Stefan Schmidt** (B90/GR): Eine Nachfrage möchte ich an die Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände, an Frau Göppert und an Herrn Zimmermann, richten. Ausgehend von der These, die neue Regelung der Grundsteuer wäre verfassungswidrig und das BVerfG wäre nicht langmütig: Was würde das aus Ihrer Perspektive für die Kommunen bedeuten?

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Frau Göppert, Deutscher Städtetag, bitte.

Sve **Verena Göppert** (Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände / Deutscher Städtetag): Eine Rückzahlung von jährlich über 14 Milliarden Euro Grundsteueraufkommen aufgrund einer Verfassungswidrigkeit infolge falscher Zuständigkeitsregelungen wäre eine Katastrophe. Es wäre aber genauso katastrophal, wenn bis zum Ende des Jahres das Gesetz nicht im Bundesgesetzblatt steht. Dann hätten wir die gleiche Situation. Das zu verhindern, sollte eigentlich unser Ziel sein. Deswegen bitte und appelliere ich eindringlich, dass wir es gemeinsam schaffen, das Gesetz über die Bühne zu bringen. Für uns ist es wichtig, dass wir eine verfassungsrechtlich saubere Lösung bekommen. Bei unterschiedlichen Auffassungen in der Wissenschaft sollte man den sicheren Weg gehen und über eine Verfassungsänderung die Zuständigkeit verfassungsfest ausgestalten.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Herr Zimmermann, Deutscher Städte- und Gemeindebund, bitte.

Sv **Uwe Zimmermann** (Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände / Deutscher Städte- und Gemeindebund): Ich schließe mich der Einschätzung „Katastrophe“ an, die Frau Göppert formuliert hat. Wir können auf diese Einnahmen

nicht verzichten. Sollte es zum Ausfall der Grundsteuer kommen, müssten wir Gegenfinanzierungsmöglichkeiten bei anderen kommunalen Steuern suchen. Wir würden sicherlich auch alle Möglichkeiten ausschöpfen, um notfalls die Finanzausstattung bei Bund und Ländern einzuklagen.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Die nächste Frage kommt von der Fraktion der SPD. Herr Binding, bitte.

Abg. **Lothar Binding** (SPD): Noch eine Vorbemerkung zum Redebeitrag von Frau Prof. Dr. Hey, die heute mit dem Verweis auf die Vielfältigkeit in den Ländern eine Abweichung gerechtfertigt hat. Sonst unterstützt sie eigentlich immer eine bundeseinheitliche Regelung und einen Bürokratieabbau. Das war für mich interessant. Ich muss mir das für künftige Zusammenhänge merken.

Weil es um Verfassungsrecht geht, habe ich eine Frage an Herrn Prof. Dr. Wieland und an Herrn Prof. Dr. Tappe. Was würde passieren, wenn wir keine Verfassungsänderung durchführen? Wären die im Gesetz genannten Alternativen hinreichend, um eine Abweichung zu begründen? Wäre eine abweichende Vorschrift auch ohne Grundgesetzänderung zulässig?

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Herr Prof. Dr. Wieland, Deutsche Universität für Verwaltungswissenschaften in Speyer, bitte.

Sv. **Prof. Dr. Joachim Wieland, LL.M.** (Deutsche Universität für Verwaltungswissenschaften Speyer): Aus meiner Sicht wäre ohne eine Verfassungsänderung das jetzt vorgesehene, weitreichende Abweichungsmodell nicht zulässig. Es liegt in der Natur der Sache, dass man nicht von der Erforderlichkeit einer bundeseinheitlichen Regelung ausgehen kann, wenn man den Ländern gleichzeitig die Möglichkeit für eine andere, abweichende Regelung gibt. Das kann man nicht überzeugend begründen.

Wenn man ein Abweichungsmodell will, muss man es im Grundgesetz absichern. Daher braucht man die Grundgesetzänderung.

Man sollte zumindest einen allgemeinen Satz in die Verfassung einfügen, dass das im Länderfinanzausgleich angemessen berücksichtigt wird. Sonst bietet die Abweichungsgesetzgebung vielfältige Möglichkeiten, sich vor den eigenen Zahlungs-



pflichten zu drücken. Man sollte den Erfindungsreichtum der Länder nicht unterschätzen, wenn es darum geht, im Länderfinanzausgleich Geld zu sparen. Da hat man lange Erfahrung. Deshalb sollte das in der Verfassung festgelegt sein, damit sich niemand unzulässige Vorteile erschleichen kann.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Herr Prof. Dr. Tappe, Universität Trier, bitte.

Sv **Prof. Dr. Henning Tappe** (Universität Trier): Ich sehe das ähnlich. Ich hatte eingangs schon gesagt, dass wir zwischen der Öffnungsklausel und dem Bundesgesetz ohne Öffnungsklausel unterscheiden müssen. Die Erforderlichkeit einer bundesgesetzlichen Regelung kann man natürlich nur schlüssig behaupten, wenn man ein Bundesgesetz ohne Öffnungsklausel hat. Ansonsten begibt man sich selbst in einen Widerspruch. Wenn wir die Öffnungsklausel wollen, braucht man die Grundgesetzänderung. Wenn man lediglich ein Bundesgrundsteuergesetz haben möchte, ist das nach meiner Auffassung auch ohne eine Grundgesetzänderung zu machen. Im Übrigen geht ja auch die Bundestagsdrucksache zur Grundsteuer in der Begründung selbst davon aus, dass die vorgesehene Regelung auch ohne eine Grundgesetzänderung möglich ist. Zumindest als Alternative sollte man das im Kopf behalten.

Für den Fall, dass die Grundgesetzänderung scheitert – die Festschreibung der Kompetenz ist sicherlich zu begrüßen – sollte man nicht sofort die Flinte ins Korn werfen und sagen, jetzt ist ein Bundesgrundsteuergesetz gar nicht mehr möglich. Es gibt nicht nur die Kompetenzfrage, sondern auch das zeitliche Problem. Man kann sich durchaus fragen, ob man es nicht vielleicht trotzdem probieren sollte. Vermutlich ist es hilfreich, wenn die Länder auch etwas machen. Aber auch die Länder werden sicherlich zeitliche Schwierigkeiten haben, bis zum Jahresende entsprechende Grundsteuergesetze auf den Weg zu bringen. Insofern ist es eine Alternative, ohne Grundgesetzänderung trotzdem ein Bundesgrundsteuergesetz vorzulegen – gestützt auf Artikel 105 GG in Verbindung mit Artikel 72 Absatz 2 GG, nicht auf Artikel 125a GG.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Die nächste Frage kommt von der Fraktion der CDU/CSU. Herr Güntzler, bitte.

Abg. **Fritz Güntzler** (CDU/CSU): Ich habe noch eine Frage an Herrn Prof. Dr. Kirchhof.

Brauchen wir für die Öffnungsklausel – so habe ich Herrn Prof. Dr. Tappe verstanden – auch eine Grundgesetzänderung, oder wäre es dem Bundesgesetzgeber auch möglich, schon jetzt die Länder in Haftung zu nehmen und zu sagen: „Ihr macht das Grundsteuergesetz selber“? Das ist mal unter dem Titel „Freigabegesetz“ diskutiert worden. Es könnte durchaus sein, dass wir die Grundgesetzänderung nicht durchbekommen. Dann müssen wir an Alternativen denken. Wäre es eine Alternative, dass der Bund ein Freigabegesetz macht? Welche Frist würde dann gelten?

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Herr Prof. Dr. Kirchhof, Universität Augsburg, bitte.

Sv **Prof. Dr. Gregor Kirchhof** (Universität Augsburg): Wenn wir eine gemischte Kompetenz wollen, sodass der Bund regeln darf und die Länder abweichen können, brauchen wir eine Grundgesetzänderung. Ich glaube, das ist hier die einhellige Meinung.

Wenn keine Grundgesetzänderung vorgenommen wird, liegt die Kompetenz für die Regelung der Grundsteuer seit der Neuordnung der föderalen Beziehungen in der Mitte der 1990er Jahre bei den Ländern. Das wurde schon vielfach begründet. Ich möchte es noch einmal betonen. Der Artikel 105 Absatz 2 GG und der Artikel 72 Absatz 2 GG wurden in dieser Reform präzisiert und verengt. Es wurde vom BVerfG ein eigenes Verfahren geschaffen. Es existiert eine Reihe von Entscheidungen, die die Vorschriften eng auslegen. Das BVerfG hat das einmal zusammengefasst: Der Bund ist auf den geringstmöglichen Eingriff in die Länderkompetenzen beschränkt. Insofern haben wir eine sehr enge Norm.

Und dann ist die Frage: Wie ist es mit den einheitlichen Lebensverhältnissen? Die Vorgabe der Herstellung einheitlicher Lebensverhältnisse ist dahingehend konkretisiert worden, dass es erhebliche Gefälle im Sozialgefüge geben muss, die die Bundesstaatlichkeit nachhaltig beeinträchtigen. Unterschiedliche Grundsteuersätze gibt es jetzt schon, das kann man also nicht als Begründung heranziehen. Außerdem sorgt die Grundsteuer mit ihrem Bezug auf Grund und Boden für eine Verfestigung der Lebensverhältnisse.

Dann stellt sich noch die Frage nach der Rechts- und Wirtschaftseinheit. Die Wirtschaftseinheit ist nicht gefährdet, weil der Grund besteuert wird, und



nicht der Wirtschaftsverkehr. In Bezug auf die Rechtseinheit hat das BVerfG gesagt, es muss eine Rechtszersplitterung vorliegen, die das Bundesgefüge nachhaltig beeinträchtigt, um eine Regelung auf Bundesebene zu begründen. Das kann man – auch bei unterschiedlichen Bewertungen – nicht annehmen. Deshalb läge die allgemeine Kompetenz bei den Ländern, wenn eine Grundgesetzänderung nicht erfolgt. Wenn die Länder auf Nummer sicher gehen wollen, würden sie jetzt schon einfache Grundsteuermodelle auf den Weg bringen.

Dann bleibt die Frage zu Artikel 125a GG. Die Fortschreibungskompetenz ist bewusst eng auszulegen. Die Veränderungsmöglichkeit ist im Wortlaut der Norm gar nicht enthalten, das BVerfG hat sie hineininterpretiert. Nach der Neuordnung der föderalen Beziehungen Mitte der 1990er Jahre bestand viel an Bundesrecht weiter, das nicht abgeschafft werden sollte. Es sollte fortgelten, sonst hätte man sofort vieles neu regeln müssen. Das BVerfG hat dann nachträglich gesagt, dieses Recht dürfe nicht versteinern, es darf vorsichtig verändert werden. Wenn wir aber die Bewertungsparameter von 20 auf fünf oder von 30 auf acht reduzieren, ist das keine vorsichtige Veränderung, sondern eine größere.

Zu einem möglichen „Freigabegesetz“: Hiermit kann zumindest die erwogene Reform nicht verfassungsgemäß vorgenommen werden. Ein Freigabegesetz impliziert die Kategorien „alles“ oder „nichts“. Entweder das Bundesgesetz besteht fort, oder die Länder dürfen jetzt endlich regeln. Gilt das Bundesgesetz nicht mehr, greift die reformierte föderale Ordnung aus den 1990er Jahren – die Regelungskompetenz läge bei den Ländern. Deshalb überzeugen mich die Überlegungen nicht, einerseits das Bundesgesetz fortgelten zu lassen und gleichzeitig die Länder davon abweichend Regelungen treffen zu lassen. Bitte gehen Sie kein verfassungsrechtliches Risiko ein! Die Folgen sind zu groß.

Abg. **Fritz Güntzler** (CDU/CSU): Angenommen, es gäbe keine Grundgesetzänderung und die Gesetzgebungskompetenz würde an die Länder zurückfallen: Müssten die Länder dann Gesetze bis zum 31. Dezember 2019 verabschieden? Oder kann man auf die anschließende Frist rekurrieren, die noch weitere fünf Jahre läuft?

Sv **Prof. Dr. Gregor Kirchhof** (Universität Augsburg): Das ist schwierig. Das hängt ein wenig davon ab, ob man den Gesetzentwurf für verfassungskonform hält. Ich halte ihn für verfassungswidrig. In diesem Fall wäre die Bedingung des Bundesverfassungsgerichts nicht erfüllt. Es wäre dann dringend notwendig, dass die Länder eigene Regelungen erlassen.

Wenn das komplizierte Bundesgesetz angewendet werden würde, gilt die lange Frist des Bundesverfassungsgerichts, über die Herr Schmidt schon gesprochen hat. Hält man es für verfassungskonform, könnte man immer noch überlegen, ob die Länder dann von der Öffnungsklausel Gebrauch machen können.

Das Problem, auf das Sie anspielen, ergibt sich aus Artikel 125a Absatz 2 GG: Wenn das Bundesgesetz bestehen bleibt, dürfen die Länder eigentlich nicht regeln. Also müsste der Bund das Gesetz zurückziehen, damit die Länder regeln dürfen. Wenn der Bund nun aber ein verfassungswidriges Gesetz erlässt, was passiert dann? Das wird das BVerfG entscheiden. Ich glaube, wenn in diesem Fall die Länder eigene Regelungen treffen, wird das BVerfG ihnen keinen Strich durch die Rechnung machen. Hier ergibt sich also erneut eine ganz schwierige verfassungsrechtliche Lage.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Die nächste Frage kommt von der Fraktion der CDU/CSU. Herr Brehm, bitte.

Abg. **Sebastian Brehm** (CDU/CSU): Meine Fragen richten sich an den Deutschen Steuerberaterverband e. V., an Frau Mein. Gibt es Ihrer Meinung nach Alternativen zur Grundgesetzänderung? Es besteht, wie ich glaube, nahezu Einstimmigkeit, dass diese notwendig ist. Gibt es aus Ihrer Sicht noch Alternativen? Befürchten Sie in der Praxis Anwendungsprobleme durch die Öffnungsklausel, wenn es 16 verschiedene Gesetze gibt? Wie wird das in der Praxis gesehen?

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Frau Mein, Deutscher Steuerberaterverband e. V., bitte.

Sve **Sylvia Mein** (Deutscher Steuerberaterverband e. V.): Grundsätzlich würde ich mich der Meinung meiner Vorredner anschließen, dass man eine Grundgesetzänderung braucht. Auch wenn wir beim Deutschen Steuerberaterverband nicht die grundlegenden Verfassungsrechtler sind,



würden wir zur Schaffung von Rechtssicherheit eine Verständigung der Koalitionsfraktionen und der weiteren Beteiligten auf eine Grundgesetzänderung sehr begrüßen.

Zur Frage der Praxis einer Öffnungsklausel: Wenn man ein Grundstück in einem anderen Bundesland hat, muss sich der Eigentümer die Frage stellen, welches Recht zur Anwendung kommt. Außerdem ist stets zu klären, ob Bundes- oder Landesrecht anzuwenden ist. Das kann zwar im Einzelfall zu komplexen Fragestellungen führen, dennoch wird es dazu dann auch ein abgestimmtes Bund-Länder-Schreiben geben. Das mögen wir als Steuerberater in der Praxis zwar nicht sonderlich gern, in diesem Fall haben wir aber keine großen Befürchtungen, dass das viele Fälle betreffen wird. Woran liegt das? Wie viele Vorredner schon gesagt haben, ist nicht zu erwarten, dass auf Landesebene plötzlich 16 einzelne Grundsteuerrechte existieren werden. Kaum ein Land kann es sich leisten, eine eigene IT aufzusetzen. Einzelne Länder können das sowohl personell als auch administrativ nicht bewältigen. Das liegt auch daran, dass in den einzelnen Bundesländern unterschiedliche Parteien an den Regierungen beteiligt sind, die jeweils unterschiedliche Ausrichtungen haben. Es ist zweifelhaft, ob sich die Länder, die sich bisher in der Presse dazu geäußert haben, auf ein eigenes Landesrecht verständigen könnten.

Man darf nicht vergessen, dass die aktuell veröffentlichten Empfehlungen der Ausschüsse aus dem Bundesrat nach einem Bündnis der Steuerverwaltung rufen. Sie wünschen sich zudem eine finanzielle Begleitung bei der gesamten Umsetzung durch den Bund. Das spricht Bände. Da muss man nicht glauben, dass 16 einzelne Bundesländer alle ihr „eigenes Ding“ machen. Entschuldigung, dass ich das so salopp sage: Ich halte das für Panikmache.

Ein weiterer Aspekt – besonders für die Beraterpraxis – ist, wie viele Angaben in den Steuererklärungen zu machen sind. Wir haben versucht, das auszuwerten. Wir haben uns, wie der Gesetzentwurf, an den Steuererklärungen für die Bedarfsbewertung bei der Erbschaftsteuer orientiert. Dabei sind wir – nicht ganz identisch zu Herrn Prof. Dr. Kirchhof – auf sieben notwendige Angaben gekommen, sowohl beim Ertrags- als auch beim Sachwertverfahren. Abhängig von dem jeweils gewählten Modell kann es dazu kommen, dass es vielleicht

eine Angabe mehr ist oder zwei Angaben weniger sind. Das hängt von dem Modell ab, das im jeweiligen Bundesland gewählt wird. Der Aufwand für die Beraterpraxis ist relativ überschaubar, was die Angaben in einer einzelnen Erklärung angeht. Natürlich verursacht die Masse der Objekte, die abzuarbeiten ist, einen hohen Aufwand. Ob die Erforderlichkeit zusätzlicher Angaben einer möglichen Öffnungsklausel negativ angelastet werden kann, weiß ich nicht.

Ich möchte noch etwas zu der verfassungsrechtlichen Frage sagen. Nach unserer Wahrnehmung folgt die Digitalisierung gerade bei diesem Gesetzgebungsverfahren nicht dem Recht, sondern sie bestimmt das Recht. Das ist aus unserer Sicht verfassungsrechtlich äußerst schwierig.

Das Bundesgesetz enthält verschiedene Belastungsgründe und mit dem objektivierten-realen Wert ein relativ unklares Bewertungsziel. Das BVerfG hat zwar gesagt, dass der Gesetzgeber einen sehr weiten Gestaltungsspielraum hat und Praktikabilitätsabwägungen den Vorrang einräumen kann. Trotzdem hat es in dem Urteil aus dem Jahr 2018 zwei Grenzen gesetzt. Erstens: Bei einer Verkehrswertorientierung muss mindestens die Streubreite bei Immobilien aus dem Urteil des Bundesverfassungsgerichts von 2006 eingehalten werden. Vielleicht komme ich später noch einmal dazu, das zu ergänzen.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Die nächste Frage kommt von der Fraktion der AfD. Herr Glaser, bitte.

Abg. **Albrecht Glaser** (AfD): Ich stelle fest, dass eine Grundgesetzänderung zur Absicherung des vorliegenden Grundsteuer- und Bewertungsgesetzes von den meisten Sachverständigen für notwendig erachtet wird.

Zum Thema Vielfalt, lieber Herr Kollege Binding: Vielfalt ist doch ein ubiquitäres Prinzip. Das könnte man vielleicht auch hier anwenden.

Meine Frage geht an Frau Prof. Dr. Hey. Hätte eine solche Öffnungsklausel die Chance, kreative Lösungen für bessere Grundsteuergesetze hervorzubringen? Wäre es nicht eine wunderbare Chance, wenn wir etwas länger daran arbeiten würden? Dann könnten wir konzeptionell neu denken und nicht nur auf diese Phase blicken, in der wir in kurzer Zeit das Gesetz als reines Reparaturprojekt



auf den Weg gebracht haben. Wäre das nicht ein hoher Wert, der auch für diese Öffnungsklausel spricht?

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Frau Prof. Dr. Hey, Universität zu Köln, bitte.

Sve **Prof. Dr. Johanna Hey** (Universität zu Köln): Die Grundsteuer zeichnet aus, dass auch unter Experten kaum eine andere Steuer bezüglich des Belastungsgrundes und der Rechtfertigung gleichermaßen umstritten ist. Wir sind uns bei der Einkommensteuer, bei der Körperschaftsteuer, selbst bei der Gewerbesteuer einiger als bei der Grundsteuer. Ist das eine Sondervermögensteuer? Ist das eine Steuer, die wir mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip rechtfertigen können? Ist das eine Steuer, die wir eher äquivalenztheoretisch rechtfertigen sollten? Das heißt also, es ist eine große Bandbreite zu beobachten.

Auch international ist es bemerkenswert, wie heterogen die Grundsteuern gestaltet sind. Es gibt reine Flächenmodelle. Es gibt – übrigens überall mit hohen Schwierigkeiten verbundene – wertabhängige Grundsteuermodelle. Alle Länder, die versuchen, Verkehrswerte zugrunde zu legen, haben ähnliche Schwierigkeiten wie wir, dass man ständig neu bewerten muss.

Man sieht, dass die Grundsteuer eine Steuerart ist, bei der es sich wirklich lohnt, zu experimentieren, und gleichzeitig aus wissenschaftlicher Sicht noch Arbeitsbedarf besteht. Ob man den im Gesetzgebungsverfahren der Länder wirklich befriedigt sehen wird, weiß ich nicht genau. Aber, Herr Binding, ich bin in der Tat bei manchen anderen Gesetzgebungsverfahren für eine bundeseinheitliche Regelung. Zum Beispiel leuchtet mir bei der Gewerbesteuer die Heterogenität nicht ein. Ich weiß auch nicht, ob der Wettbewerb bei der Gewerbesteuer wirklich so hilfreich für die Kommunen ist. Wenn wir es aber ernst meinen, dass die Länder die Gesetzgebungskompetenz im Bereich der Steuern haben – wo bitte schön sollte das sein, wenn nicht bei der Grundsteuer? Das wäre wirklich auch ein Plädoyer dafür, den Föderalismus an dieser Stelle ernst zu nehmen. Es wäre durchaus sinnvoll, den Ländern bei der Grundsteuer Experimentiermöglichkeiten zu lassen. Vielleicht noch eine Einschränkung: Den Gesetzgeber bei einem Massenverfahren experimentieren

zu lassen, kann man eigentlich nicht wollen. Das ist eine ganz interessante Frage, die auch die zeitlichen Spielräume betrifft.

Wenn ich noch mal auf die Frage zurückkommen darf, wie man es schaffen kann, den zeitlichen Anforderungen des Bundesverfassungsgerichts gerecht zu werden: Es gibt die harte Deadline des 31. Dezember 2019. Bis zu diesem Zeitpunkt muss eine neue Regelung verkündet sein. Das könnte die bundesgesetzliche Regelung werden. Man schafft eine verfassungsrechtlich durch die Grundgesetzänderung abgesicherte Kompetenz für den Bund – der Bund ist auf diese Weise in der Lage, den Anforderungen des Bundesverfassungsgerichts nachzukommen. Aus meiner Sicht besteht ein großer Charme der jetzt gewählten Konstruktion darin, dass die Länder dann Zeit haben. Sie müssen dann aus meiner Sicht nicht sofort loslegen. Man kann durchaus auch zunächst in einen etwas längeren Diskussionsprozess eintreten, was die konzeptionellen Fragen angeht.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Dann kommen wir zur nächsten Frage der Fraktion der SPD. Herr Schrodi, bitte.

Abg. **Michael Schrodi** (SPD): Meine Frage geht an die Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände und an Herrn Prof. Dr. Wieland. Wir haben viel darüber gehört, dass die Grundsteuer verfassungsfest sein soll, weil wir sie halten wollen. Der Wegfall wäre ein großes Problem. Ich darf dazu auch noch mal aus bayerischer Sicht Herrn Dr. Brandl, den Präsidenten des Bayerischen Gemeindetages, zitieren. Er sagt, dass eine große Verantwortung auch bei Bayern liege, für eine verfassungskonforme Regelung zu sorgen. Er sagt auch, dass er bezweifle, dass das mit einem reinen Flächenmodell funktioniere.

Das Urteil des Bundesverfassungsgerichts stellt immer wieder einen Bezug zur Bewertung von Wirtschaftsgütern her. Wir werden die Grundsteuer erhalten und vermeiden, dass eine Neuregelung wieder gekippt wird. Es stellt sich auch aus Sicht der Kommunen deshalb die Frage: Gefährdet ein Flächenmodell unter Umständen die Grundsteuer? Wie schätzen Sie das ein?

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Wir beginnen mit Frau Göppert, Deutscher Städtetag, bitte.



Sve **Verena Göppert** (Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände / Deutscher Städtetag): Wir als kommunale Spitzenverbände haben uns immer für eine wertorientierte Grundsteuer ausgesprochen. Beim Flächenmodell haben wir verfassungsrechtliche Risiken gesehen. Ein weiteres Argument für eine wertorientierte Grundsteuer ist der Gleichheitsgrundsatz und die Möglichkeit, dem Bürger die neue Steuer zu erklären. Bei einer Flächensteuer sehen wir Probleme, wenn festgesetzte Multiplikatoren-Zahlen für die Grundfläche angesetzt werden, von denen man nicht weiß, wie sie abgeleitet sind: Wie erklärt man einem Bürger, wie sich sein Grundsteuerbescheid zusammensetzt und wie sich die Summe ergibt? Wie erklären wir dem Bürger, dass der Nachbar mit einem viel werthaltigeren Grundstück das Gleiche zahlt? Deshalb ist aus unserer Sicht der wertorientierte Ansatz, wie er im Gesetzentwurf der Koalitionsfraktionen und auch der Bundesregierung zum Ausdruck kommt, der richtige Ansatz. Wenn man die Öffnungsklausel für die Länder verfassungsrechtlich absichert und einzelne Länder ein Flächenmodell einführen, finden wir das nicht gut. Wir haben aber akzeptieren müssen, dass es wahrscheinlich im Sinne eines politischen Gesamtkompromisses darauf hinauslaufen muss. Unser Modell wäre das nicht.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Herr Zimmermann, möchten Sie ergänzen?

Sv **Uwe Zimmermann** (Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände / Deutscher Städte- und Gemeindebund): Ich würde gern ergänzend etwas sagen. Wir begrüßen die Grundgesetzänderung, um abzusichern, dass man die Grundsteuerreform auf der Bundesebene ansiedeln kann. Ich möchte aber betonen, dass der Bund auch ohne Grundgesetzänderung eine Grundsteuerreform als Fortführung von altem Recht beschließen könnte, wenn sie dem bisherigen Modell eng folgt. Das hängt dann davon ab, was am Ende im Bundestag beschlossen wird.

Zum reinen Flächenmodell: Dazu möchte ich auf die Leitsätze des Bundesverfassungsgerichts verweisen. Es hat eindeutig geurteilt, dass die Bewertung die Relation der Wirtschaftsgüter realitätsgerecht abbilden muss. Das sehen wir mit einem reinen Flächenmodell als nicht gegeben an. Es gibt keine ausreichende verfassungsrechtliche Sicherheit, sich der Bestimmung in Bezug auf die

Wertrelation zu entbinden. Im Leitsatz Nummer drei steht: Auch ein hoher Verwaltungsaufwand entbindet nicht davon. Das heißt, ein so genanntes „Einfachmodell“ müsste auch verfassungsrechtlich korrekt sein.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Herr Prof. Dr. Wieland, Deutsche Universität für Verwaltungswissenschaften Speyer, bitte.

Sv **Prof. Dr. Joachim Wieland, LL.M.** (Deutsche Universität für Verwaltungswissenschaften Speyer): Aus meiner Sicht – um die Meinungsvielfalt hier deutlich zu machen – könnte der Bund ohne das Abweichungsmodell selbstverständlich auf der Grundlage von Artikel 72 Absatz 2 GG das Grundsteuergesetz neu beschließen. Ich habe große Zweifel, ob abweichendes Landesrecht, das einem reinen Flächenmodell folgt, verfassungsgemäß wäre. Das Bundesverfassungsgericht sagt eindeutig, die Grundsteuer muss gleichheitsgerecht sein. Im Steuerrecht gilt das Leistungsfähigkeitsprinzip. Wenn ein Grundstück bei gleicher Fläche wesentlich mehr wert ist, als ein anderes, sehe ich keine Rechtfertigung für eine gleiche Besteuerung.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Die nächste Frage kommt von der Fraktion der CDU/CSU. Frau Tillmann, bitte.

Abg. **Antje Tillmann** (CDU/CSU): Ich würde das gern aufgreifen, weil Frau Prof. Dr. Hey den Verkehrswert ins Gespräch gebracht hat. Sie haben gesagt, wenn ich das richtig verstanden habe, dass die Werte, die wir nach dem Modell des Bundesministeriums der Finanzen (BMF-Modell) ermitteln, gerade nicht die Verkehrswerte sind – auch wenn im Gesetzentwurf dieses Wort fällt. Trifft dies zu? Nach unserer Auffassung sind die Regeln des Bewertungsgesetzes für eine Grundsteuer nicht geeignet und nicht verfassungsgemäß. Diese Frage würde ich auch gern Herrn Prof. Dr. Scheffler stellen.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Frau Prof. Dr. Hey, Universität zu Köln, bitte.

Sve **Prof. Dr. Johanna Hey** (Universität zu Köln): Dieser eben zitierte Leitsatz des Bundesverfassungsgerichts bezieht sich auf eine wertabhängige, verkehrswertorientierte Grundsteuer. Das Bundesverfassungsgericht hat ziemlich klar gesagt, dass zwar eine weitreichende Typisierungskompetenz bestehe, die Abweichungen aber trotzdem begrenzt



bleiben müssen. Hierbei ist auf die Erbschaftsteuerentscheidung aus dem Jahr 2006 verwiesen worden. Damals wurde explizit ein Korridor von 20 Prozent plus/minus als Grenze genannt. Ob man den wirklich eins-zu-eins in einer zweiten Grundsteuerentscheidung, die vielleicht irgendwann kommt, anwenden kann, weiß ich nicht. Bei der Grundsteuer handelt es sich um eine laufende Bewertung und nicht um eine Bedarfsbewertung – anders als bei der Erbschaftsteuer. Außerdem gibt es die genannte große Anzahl von Grundstücken. Deswegen kann man vielleicht etwas großzügiger sein. Im Gesetzentwurf wird mehrfach ausdrücklich das Ziel einer verkehrswertorientierten Bewertung genannt und auf den gemeinen Wert verwiesen. Da hat man sich festgelegt.

Wir können hier also Abweichungen tolerieren. Das Bundesverfassungsgericht hat sogar die Grenze von nur 50 Prozent des Verkehrswertes als nicht problematisch erwähnt. Was aber im vorgelegten Gesetzentwurf herauskommt, sind systematische Abweichungen vom Verkehrswert in einer degressiven Weise. Das heißt, aufgrund der vielfältigen Typisierungsfaktoren kommen Sie, grob gesagt, bei „minderwertigen“ Grundstücken zu einer Bewertung, die ziemlich exakt dem Verkehrswert entspricht oder sogar darüber liegt. Bei hochwertigen Lagen, insbesondere in den Großstädten, kommen Sie dagegen zu Abweichungen, die noch nicht einmal 50 Prozent des Verkehrswertes betragen. Die Berücksichtigung des Bodenrichtwerts würde das vielleicht verhindern. Aber der wird durch den Liegenschaftszins insbesondere bei neueren Gebäuden soweit heruntergerechnet, dass er im Grunde genommen nicht zum Tragen kommt. Das mag den Grund haben, dass keine erheblichen Veränderungen gegenüber dem Status Quo resultieren sollen. Die wären aber eigentlich notwendig.

Das Bundesverfassungsgericht hat gesagt, das Problem der heutigen Grundsteuer sei insbesondere die Unterbewertung von im Wert sehr stark gestiegenen Grundstücken. Gleichzeitig intendiert die Reform eine realitätsgerechte Abbildung der Verkehrswerte im Rahmen der Typisierungsbefugnis. Die logische Folge wären eigentlich erhebliche Wertsteigerungen bei den sehr wertvollen Grundstücken, bei den Großstadtlagen.

Abg. **Antje Tillmann** (CDU/CSU): Zusammenfassend sagen Sie also, die Werte, die wir jetzt nach

dem BMF-Modell ermitteln, sind nicht verfassungsgemäß bei der Grundsteuer zugrunde zu legen?

Sve **Prof. Dr. Johanna Hey** (Universität zu Köln): Ja.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Herr Prof. Dr. Scheffler, Universität Erlangen-Nürnberg, bitte.

Sv **Prof. Dr. Wolfram Scheffler** (Friedrich-Alexander-Universität Erlangen-Nürnberg): Die Antwort ist schwierig. Mein erstes Problem ist: Ich kenne den Verkehrswert eines Grundstückes gar nicht. Wenn ich für 35 Millionen Grundstücke den Verkehrswert ermitteln möchte, ist das ein Verfahren, das überhaupt nicht geht. Ich habe vor kurzem das elterliche Haus verkauft und hatte drei Gutachten, bei denen zwischen dem niedrigsten und dem höchsten Wert der Faktor 2 lag. Wenn man den Verkehrswert nehmen möchte, bleibt nichts anderes übrig, als zu pauschalieren. Es ist mehr oder weniger eine Glaubensfrage, ob man das, was in dem Gesetzentwurf steht, als angemessene Typisierung betrachtet. Ich kann nicht beurteilen, ob das Ergebnis 20 Prozent mehr oder weniger als der Verkehrswert ist, weil ich den richtigen Verkehrswert als solches nicht kenne. Ich wäre allerdings etwas großzügiger bei der Frage, ob man das als verfassungsgemäß ansehen kann. Mit anderen Worten: Ja.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Die nächste Frage kommt von der Fraktion der FDP. Herr Herbrand, bitte.

Abg. **Markus Herbrand** (FDP): Ich möchte mich auch an Frau Prof. Dr. Hey wenden. Sie sprachen eben den Belastungs- und Rechtfertigungsgrund an. Im derzeitigen Gesetzentwurf ist das Leistungsfähigkeitsprinzip angeführt. Sie sagen, das geht auch anders. Bitte beziehen Sie dazu noch etwas detaillierter Stellung.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Frau Prof. Dr. Hey, Universität zu Köln, bitte.

Sve **Prof. Dr. Johanna Hey** (Universität zu Köln): Nach dem Gesetzentwurf soll es eine leistungsfähigkeitsorientierte Sollertragsteuer sein. Das deutet aus meiner Sicht ganz klar darauf hin, dass man die Grundsteuer als eine Sondervermögensteuer betrachtet. Anders kann man das eigentlich nicht interpretieren.



Nun wissen wir auch, dass Vermögensteuern sofort wieder erhebliche Rechtfertigungsprobleme haben und nicht nur praktische Probleme verursachen. Problematisch ist die Grundsteuer als Sondervermögensteuer, weil es sich um eine Brutto-Vermögensteuer handelt. Anders als bei der allgemeinen Vermögensteuer werden die Schulden nicht abgezogen. Wenn man das Bruttovermögen zugrunde legt, ist die Rechtfertigung sehr schwer mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip begründbar. Ob es bei einer Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts darauf ankäme, ist ungewiss. Wir können allenfalls sagen, wir pauschalieren und gehen davon aus, dass vom Grundsatz her die meisten Immobilien nicht zu einhundert Prozent fremdfinanziert sind. Ob das ausreicht, ob man wirklich so typisieren kann, weiß ich nicht.

Abg. **Markus Herbrand** (FDP): Dann darf ich also zusammenfassen, dass es an mehreren Punkten verfassungsrechtlich mit dem Grundsteuerreformgesetz, dem sogenannten Scholz-Modell, größere Schwierigkeiten gibt?

Sve **Prof. Dr. Johanna Hey** (Universität zu Köln): Ich habe eben versucht, das etwas abzuschichten. Möglich sind sehr grundsätzliche Bedenken hinsichtlich der Frage, ob eine solche Sondervermögensteuer überhaupt eine gangbare Rechtfertigung für eine Grundsteuer ist. Man kann den Standpunkt vertreten, dass das kein großer Unterschied zu der alten Regelung ist. Es wird durchaus die Ansicht vertreten, dass der Steuertypus der Grundsteuer – auch als Sondervermögensteuer – nicht per se verfassungswidrig ist, weil er in der Finanzverfassung genannt wird. Wenn man aber etwas grundsätzlicher herangeht, fällt es extrem schwer, die Grundsteuer zu rechtfertigen. Als äquivalenztheoretisch begründete Steuer kann man sie eher rechtfertigen, dann aber nicht mit dem Verkehrswert, jedenfalls definitiv nicht mit dem Gebäudeanteil.

Ihre zweite Frage sollte einem viel mehr zu denken geben. Ich möchte noch einmal aufgreifen, was Herr Scheffler gesagt hat: Ich frage mich, wie man entscheiden soll, ob man die Anforderungen des Bundesverfassungsgerichts umsetzt, wenn man als Abgeordneter diesen Gesetzentwurf vor sich sieht. Denn man weiß gar nicht, ob das, was darin steht, in irgendeiner Weise annäherungsweise zum Verkehrswert führt. Ich hätte mir gewünscht, dass man wenigstens stichprobenhaft empirisch darlegt, welche Effekte es gibt. Ich habe das eben sehr grob

zusammengefasst. Natürlich verfüge ich über diese empirischen Werte auch nicht. Aber eines wird jedem, der diesen Gesetzentwurf liest, sehr deutlich: Wenn für jedes Bundesland Nettokaltmieten typisiert werden und das sowohl auf Randlagen als auch auf Großstädte angewendet wird, habe ich keine ausreichende Anpassung. Innerhalb der Großstädte kann man sagen, eine gewisse Anpassung erfolgt über die sechs Mietwertstufen. Aber innerhalb einer größeren Stadt hat man keine weitere Anpassung. Der einzige Faktor, der einen Lagewert abbildet, ist der Bodenrichtwert. Der Bodenrichtwert bestimmt aber bei neueren Gebäuden höchstens 30 Prozent des gesamten Grundsteuerwertes. Das kann nicht aufgehen.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Die nächste Frage kommt von der Fraktion DIE LINKE. Herr Cezanne, bitte.

Abg. **Jörg Cezanne** (DIE LINKE.): Ich habe noch eine Frage an Herrn Prof. Dr. Wieland. Sie haben, ähnlich wie Herr Prof. Dr. Jarass, darauf hingewiesen, dass im Falle der Öffnungsklausel zusätzliche Regularien notwendig wären, was den Länderfinanzausgleich angeht. Haben Sie einen konkreten Vorschlag für uns?

Die zweite Frage geht an Herrn Prof. Dr. Jarass. Bisher haben wir in der Debatte immer viel Wert darauf gelegt, dass es zu einer sogenannten Aufkommensneutralität der Grundsteuer kommen soll – wie auch immer die neue Regelung aussieht. Wie stellt sich dieses hehre Ziel vor dem Hintergrund einer Öffnungsklausel aus Ihrer Sicht dar?

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Herr Prof. Dr. Wieland, Deutsche Universität für Verwaltungswissenschaften Speyer, bitte.

Sv **Prof. Dr. Joachim Wieland, LL.M.** (Deutsche Universität für Verwaltungswissenschaften Speyer): Es würde aus meiner Sicht ein Satz genügen: Das Aufkommen der Grundsteuer muss im Finanzausgleich sachgerecht und angemessen berücksichtigt werden. Das würde die Möglichkeit einer verfassungsgerichtlichen Überprüfung eröffnen, ob das, was tatsächlich geschieht, angemessen und sachlich angebracht ist. Sie brauchen in die Verfassung nicht das Berechnungsmodell aufzunehmen. Das würde eigentlich nicht hineingehören. Aber es sollte die Möglichkeit geben, einem Missbrauch einen Riegel vorzuschieben.



Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Herr Prof. Dr. Jarass, Hochschule RheinMain Wiesbaden, bitte.

Sv **Prof. Dr. Lorenz J. Jarass** (Hochschule RheinMain Wiesbaden): Ich stimme mit Herrn Prof. Dr. Wieland völlig überein. Ich habe das zuvor schon gesagt. Es sollte ins Grundgesetz ein entsprechender Passus zum Länderfinanzausgleich aufgenommen werden. Als Steuerstatistiker habe ich einen Vorschlag: In der praktischen Umsetzung könnte man für die Länder, die eine Flächensteuer einführen wollen, abschätzen, wie hoch das Aufkommen wäre, wenn sie das Bundesgesetz umsetzen würden. Die Abschätzung kann auf Grundlage der vorhandenen öffentlich verfügbaren Statistiken erfolgen. Da stimme ich Ihnen, Frau Prof. Dr. Hey, völlig zu. Hier geht es nicht darum, dass man das auf Mark und Pfennig genau bestimmt. Man wird letztlich eine Regelung finden. Was Herr Prof. Dr. Wieland sagt, ist aber darüber hinaus sehr wichtig.

Zu Ihrer zweiten Frage zum Thema „Aufkommensneutralität“: Das ist ein ganz schwieriges Problem. Jeder, der kommunalpolitisch vor Ort tätig ist, hat dabei zwei Probleme. Wenn das neue Grundsteuergesetz für die Stadt Mehreinnahmen erbringt, werden die Kommunalpolitiker in den ersten ein bis zwei Jahren sagen, dies sei vorübergehend. So genau wisse man ja nicht, was letztlich herauskommt. Wenn man aber feststellt, dass das Aufkommen deutlich niedriger als bisher ist, muss man eine Maßnahme ergreifen, bei der man massiven Widerstand erntet: Grundsteuerhebesatz-Erhöhungen.

Es ist die Frage, ob die Kommunen die Hebesätze tatsächlich senken werden, wenn das Grundsteueraufkommen deutlich höher als bislang ausfallen sollte. Das gilt für alle Modelle – nicht nur für das BMF-Modell, sondern auch für das bayerische Flächenmodell. Denn auch in diesem Modell wird man eine geeignete Steuermesszahl festsetzen müssen. In wirtschaftlich florierenden Gemeinden wird man eher an der Obergrenze liegen. Andererseits ergibt sich vielleicht in Franken und ähnlichen Gebieten ein deutlich niedrigeres Aufkommen. Insoweit ist die Frage der Aufkommensneutralität ungeklärt. Im Gesetzentwurf steht sozusagen ein „Hoffnungssatz“. Man geht davon aus, dass das, was der Bundesgesetzgeber nicht erreichen kann, die Vertreterinnen und Vertreter des Deutsche

Städtetags und des Deutschen Städte- und Gemeindebunds erreichen werden: Sie sollen die Aufkommensneutralität innerhalb einer Gemeinde – denn nur darum kann es gehen – bewerkstelligen. Dabei wünsche ich schon jetzt viel Erfolg und vor allen Dingen viel Spaß!

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Die nächste Frage kommt von der Fraktion der CDU/CSU. Herr Dr. Tebroke, bitte.

Abg. **Dr. Hermann-Josef Tebroke** (CDU/CSU): Ich habe Frau Prof. Dr. Hey gerade so verstanden, dass sie nicht nur erhebliche systematisch-theoretische Bedenken gegen den vorliegenden Gesetzesvorschlag zur Grundsteuerreform hat, sondern ihn in der vorliegenden Form auch für nicht verfassungsgemäß hält. Darüber hinaus habe ich Sie so verstanden, dass der Gesetzentwurf noch erhebliche Änderungen benötigt.

Von Ihnen, Herr Prof. Dr. Kirchhof, habe ich in einem Nebensatz gehört, dass Sie ebenfalls verfassungsrechtliche Bedenken gegen den vorliegenden Gesetzesvorschlag haben. Ich möchte wissen, ob es sich überhaupt lohnt, sich noch um eine Grundgesetzänderung zu bemühen. Sehen Sie eine Chance, die Bedenken, die Sie haben, bis zum Jahresende auszuräumen?

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Wir beginnen mit Frau Prof. Dr. Hey, Universität zu Köln, bitte.

Sve **Prof. Dr. Johanna Hey** (Universität zu Köln): Es gäbe eigentlich einen ziemlich einfachen Weg. Man könnte das Bundesgesetz zu einer Bodenrichtwertsteuer umwandeln, denn das Problem ist der Gebäudeanteil. Der Gebäudeanteil macht es komplex, der führt zur Verfälschung. Ich weiß, dass man das nicht will. Man hat gesagt, man will eine wertabhängige Steuer. Eine bodenrichtwertabhängige Steuer ist eine wertabhängige Steuer. Das wäre ganz einfach, weil man einfach nur eine ganze Reihe von Regeln streichen müsste. Dann hätte man aus meiner Sicht durchaus einen Gesetzentwurf, der verfassungskonform wäre, auch auf Bundesebene.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Herr Prof. Dr. Kirchhof, Universität Augsburg, bitte.

Sv **Prof. Dr. Gregor Kirchhof** (Universität Augsburg): Ich glaube, die Zeit reicht, um ein verfassungskonformes Gesetz auf den Weg zu bringen.



Man muss sich nur für ein einfaches Modell entscheiden. Ich halte den vorliegenden Gesetzentwurf auch für verfassungswidrig.

Bei der Diskussion vorhin ist mir eine verfassungsrechtliche Vorgabe bisher nicht ausreichend zur Geltung gekommen: In der Rechtsprechung zur Kernbrennstoffsteuer hat das Bundesverfassungsgericht gesagt, dass man auf der Kompetenzgrundlage der Grundsteuer keine Vermögensteuer erheben darf. Das ist sowohl ein Kompetenz- als auch ein Ertragsproblem. Denn wenn das eine Vermögensteuer ist, gibt es Friktionen in der Ertragsverteilung zwischen den Ländern und den Gemeinden. Es ist auch ein Problem der Leistungsfähigkeit. Auf einen Steuergegenstand darf nach ständiger Rechtsprechung nicht zweimal zugegriffen werden.

Mit dem Abstellen auf den Verkehrswert sowie der Bezeichnung als Sollertragsteuer und der Anknüpfung an das Innehaben von Vermögen werden im Gesetzentwurf die Vokabeln genutzt, die das Bundesverfassungsgericht für die Vermögensteuer verwendet. Es gelingt im Entwurf des Grundsteuerreformgesetzes nicht, den Belastungsgrund zu zeichnen, daraus die Steuer abzuleiten und gleichzeitig keine Vermögensteuer zu regeln.

Was sollte man tun? Es gibt verschiedene Rechtfertigungsmöglichkeiten. Ich neige zu der äquivalenzrechtlichen Rechtfertigung. Die Grundsteuer ist eine Gegenleistung für kommunale Angebote wie beispielsweise Grünanlagen oder Spielplätze. Da drängt sich ein Flächenmodell auf. Das kann man ganz einfach regeln, dafür gibt auch schon einen Entwurf.

Man kann auch andere einfache Bundesgesetze auf den Weg bringen. Die Zeit wäre noch, aber man muss ein neues Modell verwenden.

Abg. **Dr. Hermann-Josef Tebroke** (CDU/CSU): Das wollen wir ja gleich diskutieren. Jetzt geht es darum, dass wir eine Grundgesetzänderung anstreben. Ich muss noch einmal auf den Fall zurückkommen, dass es uns nicht gelingt, eine solche Grundgesetzänderung zum Jahresende zu erreichen. Der Kollege hatte eben schon nach einem „Freigabegesetz“ gefragt. Herr Prof. Dr. Kirchhof, noch einmal die Nachfrage: Würde ein Freigabegesetz – weil eine Grundgesetzänderung aus verschiedenen Gründen nicht mehr erreichbar ist – für die Länder die gleiche Frist zum Ende des

Jahres implizieren, die das Bundesverfassungsgericht gesetzt hat, oder nicht?

Sv **Prof. Dr. Gregor Kirchhof** (Universität Augsburg): Das wäre in der Tat eine Lösung, die wir vorhin schon andiskutiert haben. Der Bund gibt die Kompetenz frei. Dann haben die Länder die Regelungskompetenz. Die Länder hätten nach der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts aber auch nur bis zum Ende des Jahres Zeit. Das ist natürlich sehr eng. Wenn die Länder zeitnah mit der Regelung beginnen, muss man überlegen, ob das Bundesverfassungsgericht die Fristen im Nachhinein so harsch judizieren würde. Wenn man sichtbar den richtigen verfassungsrechtlichen Boden betritt, ist man auf einem sehr guten Weg. Aber das muss natürlich das Bundesverfassungsgericht entscheiden.

Abg. **Dr. Hermann-Josef Tebroke** (CDU/CSU): Am Ende des Tages geht es um die Frage, was das geringste Übel ist. Aber wenn wir die Grundgesetzänderung nicht erreichen, müsste das vielleicht eine Alternative sein.

Ich habe noch eine Frage an Herrn Prof. Dr. Scheffler. Die Einigung ist deswegen so schwierig, weil einige Länder bestimmte Positionen vertreten und für sich in den Verhandlungen bestimmte Ziele erreichen wollen. Haben Sie einen Vorschlag, wie man das Problem des Länderfinanzausgleichs aus Sicht eines Ökonomen zielführend angehen kann?

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Herr Prof. Dr. Scheffler, Universität Erlangen-Nürnberg, bitte.

Sv **Prof. Dr. Wolfram Scheffler** (Friedrich-Alexander-Universität Erlangen-Nürnberg): Da muss ich Sie leider enttäuschen. Die aktuelle Diskussion existiert, weil keine politische Einigung besteht. Jetzt ist die Frage: Findet man später beim Finanzausgleich eine Einigung? Denn ob wert- oder flächenorientiert, es geht letztlich immer nur um den Finanzausgleich. Dabei hat man sich bisher offensichtlich nicht geeinigt. Ich kann Ihnen jetzt auch keine Lösung anbieten.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Wir kommen zur nächsten Frage von der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN. Herr Schmidt, bitte.

Abg. **Stefan Schmidt** (B90/GR): Ich knüpfe an dieser Stelle direkt an. Meine Frage richtet sich an die kommunalen Spitzenverbände. Sie haben



mitbekommen, dass die Abweichungsklausel – wie die Länderöffnungsklausel eigentlich heißt – für Probleme beim Länderfinanzausgleich sorgt, weil gegebenenfalls unterschiedliche Bemessungsgrundlagen der Länder herangezogen werden. Die Bundesregierung hat meines Erachtens darauf zu Recht reagiert, indem sie die Bundessteuer als Parameter für den Länderfinanzausgleich festgelegt hat. Dagegen gibt es aber nun auch wieder einige Vorbehalte. Wie beurteilen Sie das als kommunale Spitzenverbände? Sie bekommen die Auswirkungen des Länderfinanzausgleichs indirekt zu spüren, weil die Kommunen zu den Ländern gehören und sich ihre Finanzierung auch maßgeblich durch die Länder regelt.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Für die kommunalen Spitzenverbände, Frau Göppert, Deutscher Städtetag, bitte.

Sve **Verena Göppert** (Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände / Deutscher Städtetag): Wir haben als Deutscher Städtetag nicht für die Länderöffnungsklausel geworben und halten sie auch nicht für notwendig. Das hatte ich vorhin schon ausgeführt. Wir halten es auch nicht für richtig, dass man sich über eine solche Gestaltungsmöglichkeit im Länderfinanzausgleich besser stellt. Letztlich würden das auch nur Länder tun können, die finanzstark sind. Andere Länder, die finanzschwach sind und in denen auch die entsprechenden finanzschwachen Kommunen liegen, wären die Leidtragenden. Insofern finden wir es richtig, wenn man im Länderfinanzausgleich nicht diejenigen Länder belohnt, die über ihre Grundsteuer entsprechende Reduzierungen vornehmen können.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Herr Zimmermann, Deutscher Städte- und Gemeindebund, bitte.

Sv **Uwe Zimmermann** (Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände / Deutscher Städte- und Gemeindebund): Die Abweichungsrechte für die Länder sind nicht das Modell, das wir als Deutscher Städte- und Gemeindebund präferiert hätten. Wir würden eine bundeseinheitliche Gesetzgebung nach wie vor vorziehen. Eine Öffnungsklausel für die Länder würden wir als nötigen politischen Kompromiss aber akzeptieren müssen, um die Grundsteuer insgesamt zu retten. Die Diskussion über Abweichungen bzw. den

Korrekturbedarf beim Bund-Länder-Finanzausgleich zeigt im Übrigen, dass die Grundsteuer sehr wohl mit der Gleichwertigkeit der Lebensverhältnisse und mit der Einheitlichkeit der Rechts- und Wirtschaftsordnung zu tun hat. Bereits die Perspektive, dass das Grundsteuerrecht in den Ländern voneinander abweichen würde, zeigt, dass eine bundeseinheitliche Regelung durchaus etwas für sich hat. Wir halten die Formulierungen im Gesetzentwurf auf jeden Fall für klärungsbedürftig.

Wir halten auch für klärungsbedürftig, was es heißen würde, dass man statistisches Zahlenmaterial des Statistischen Bundesamtes heranziehen kann. Das würde vielleicht ermöglichen, keine parallele Buchführung bzw. doppelte Berechnung der Grundsteuer durchführen zu müssen. An dieser Stelle ist der Gesetzestext für uns aber zu nebulös.

Abg. **Stefan Schmidt** (B90/GR): Ich habe noch eine weitere Frage an Herrn Prof. Dr. Jarass. Es gab gerade eben schon die Diskussion um Abweichungsklauseln für die Länder, die es in anderen Gesetzen gibt. Herr Prof. Dr. Jarass hat zu Recht darauf verwiesen, dass das Baugesetzbuch vielleicht keine vergleichbare Abweichungsklausel beinhaltet. Gibt es denn vergleichbare Abweichungsklauseln?

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Herr Prof. Dr. Jarass, Hochschule RheinMain Wiesbaden, bitte.

Sv **Prof. Dr. Lorenz J. Jarass** (Hochschule RheinMain Wiesbaden): In den meisten Landesgesetzen, zum Beispiel im Jagdgesetz, gibt es ganz unterschiedliche länderspezifische Vorgaben. Das Baugesetz ist schon genannt worden. Es gibt eine ganze Reihe von weiteren länderspezifischen Gesetzen, die sich voneinander unterscheiden. Das ist nicht das Problem. Frau Prof. Dr. Hey hat darauf hingewiesen, dass die Grundsteuer eine der Steuern ist, bei der man besonders sinnvoll und leicht länderspezifische Regelungen umsetzen kann, wenn man das möchte. Auch hier stimme ich erfreulicherweise mit ihr überein, obwohl ich sonst in vielen Fällen anderer Meinung bin. Im Gegensatz dazu würden Zuschläge zur Einkommensteuer, wie es zum Beispiel die AfD vorschlägt, zu drastischen Verzerrungen zwischen den einzelnen Kommunen führen.



Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Wir kommen zur letzten Frage in dieser Anhörung. Für die Fraktion der SPD, Herr Daldrup, bitte.

Abg. **Bernhard Daldrup** (SPD): Der eine Satz sei mir gestattet: Mit welcher selbstbewussten Leichtigkeit hier Alternativmodelle vorgetragen werden, überrascht mich. Lassen Sie sich gesagt sein, wir haben uns auch damit auseinandergesetzt. Ihnen allen sei gesagt, wenn wir etwas zum Gelingen bringen wollen, sollten wir darüber reden, was ist – nicht darüber, was auch anders sein könnte. Das würde Widerstände in erheblichem Umfang verringern.

Der zweite Punkt, den ich erwähnen möchte: Was die Kommunen angeht, hat der Bund meines Erachtens mit der Messzahl das getan, was er tun konnte. Der Rest ist Respekt vor dem Grundgesetz und der kommunalen Selbstverwaltung. Es gibt genug Bürgermeister, deren Gemeinde knapp unter dem vierstelligen Hebesatz liegt und die trotzdem wiedergewählt werden. Es gibt schon Spielräume.

Jetzt meine Fragen. Diese beziehen sich noch einmal auf das Thema der Schattenrechnung. Erstens: Wenn die Frage der Grundsteuer im Finanzausgleich nur im Bewertungsgesetz geregelt ist, unterliegt die Regelung dann nicht dem Risiko, dass sie auch geändert werden kann? Herr Prof. Dr. Jarass hat das angesprochen. Ich würde noch einmal Herrn Prof. Dr. Wieland und Herrn Prof. Dr. Tappe nach Ihrer Meinung fragen, ob man diesen Sachverhalt auch im Grundgesetz selbst regeln sollte.

Zweitens: Was die Frage der Schattenrechnung und einer möglichen Pauschalierung angeht, wer löst den Bedarf für eine Schattenrechnung eigentlich aus? Wer muss das dann zu welchem Zweck erledigen? Wer ist in der Verantwortung für den entstehenden Aufwand? Also, ich glaube, verursacherorientiert müssen es doch eigentlich diejenigen sein, die eine abweichende Regelung wollen. Wobei mir noch nicht so ganz klar geworden ist, was eigentlich der Sinn dieses möglichen föderalen Wettbewerbs bei der Grundsteuer sein soll – außer, dass es Wettbewerb ist.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Herr Prof. Dr. Wieland, Deutsche Universität für Verwaltungswissenschaften Speyer, bitte.

Sv **Prof. Dr. Joachim Wieland, LL.M.** (Deutsche Universität für Verwaltungswissenschaften Speyer): Ich habe schon deutlich gemacht, dass meines Erachtens eine verfassungsrechtliche Absicherung in Bezug auf den Finanzausgleich notwendig ist. Die Erfahrungen mit dem Finanzausgleich über Jahrzehnte hinweg zeigen, dass man sonst einen Anreiz dafür schafft, die Länderfinanzen so zu gestalten, dass man möglichst wenig zahlen muss oder möglichst hohe Zahlungen erhält. Das sollte man vermeiden. Meines Erachtens wäre eine Regelung in der Verfassung richtig aufgehoben, weil sie dann gerichtlich überprüft werden kann.

Die Sinnhaftigkeit der Abweichungsbefugnis der Länder scheint mir ein bisschen zweifelhaft zu sein. Es wird davon ausgegangen, dass es keine Vielfalt, sondern ein Gegenmodell geben wird. Unter bundesstaatlicher Vielfalt stellt man sich sonst eigentlich nicht vor, dass es ein Bundesmodell und ein Gegenmodell der Länder gibt.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Herr Prof. Dr. Tappe, Universität Trier, bitte.

Sv **Prof. Dr. Henning Tappe** (Universität Trier): Das Bundesverfassungsgericht hat am 10. April 2018 die gleichheitsrechtliche Karte gezogen und geurteilt, dass die Bewertung bei der Grundsteuer ungleich gewesen ist. Wir brauchen eine gleiche Bewertung. Das Gericht hat nicht die Gesetzgebungskompetenz des Bundes infrage gestellt.

Eine ganz kurze Bemerkung zur Grundsteuer als Vermögensteuer: Dass man einen Gegenstand nicht gleichzeitig zweimal besteuern darf, finde ich in der Verfassung nicht. Es gibt die Umsatzsteuer, es gibt die Energiesteuer, es gibt andauernd irgendwelche Doppelbelastungen. Deswegen aus einem Nebeneinander von Vermögen- und Grundsteuer ableiten zu wollen, dass die Grundsteuer nicht als Vermögensteuer leistungsgerecht konzipiert werden darf, sehe ich, ehrlich gesagt, nicht. Auch aus dem Begriff folgt das nicht. Wenn wir die Erbschaftsteuer zu einer „Erbenzahlsteuer“ umwandeln würden und einfach danach bemessen, wie viele Erben es gibt, und nicht danach, wie hoch die Erbmasse ist, dann wäre das auch keine leistungsfähige Besteuerung. So viel vielleicht zu der Frage der Bewertung.



Die Bewertung spielt natürlich auch beim Finanzausgleich eine Rolle. Ein Finanzausgleich muss solidarisch sein. Das ist das Wesen des Finanzausgleichs. Beim kommunalen Finanzausgleich werden die Hebesätze nivelliert, damit eine Vergleichbarkeit gegeben ist. Auf dieser Ebene funktioniert das. Insofern müsste man auf Ebene des Grundgesetzes auch eine Vergleichbarkeit bei der Grundsteuer herstellen. Sonst können es sich ohnehin reiche Länder leisten, eine niedrige Grundsteuer zu bemessen, weil sie ihre Gemeinden anderweitig finanzieren können oder es gar nicht nötig haben. Die Länder, die sich das nicht leisten können, typischerweise ärmere Kommunen, müssten das dann ausbaden. Da sehe ich ein großes Problem.

Letzter Punkt: Die grundsätzliche Idee einer angemessenen Berücksichtigung der Grundsteuer im Finanzausgleich sollten wir ins Grundgesetz schreiben, wie Herr Prof. Dr. Wieland das gesagt hat – nicht aber die technischen Details, das wird sicherlich nicht funktionieren. Ich habe in meiner Stellungnahme den Vorschlag gemacht, dass die Grundsteuer auf der Basis vergleichbarer Grundstückswerte in den Finanzausgleich eingeht. Damit hätte man einen Maßstab gefunden, der auch justiziabel ist.

Vorsitzende **Bettina Stark-Watzinger**: Vielen Dank. Ich danke noch einmal allen Experten und Expertinnen, die heute Nachmittag zur Anhörung gekommen sind und uns ihr Wissen zur Verfügung gestellt haben, das wir in die weiteren Beratungen mitnehmen werden.

Ich bitte noch einmal um Ihre Aufmerksamkeit für einige organisatorische Hinweise: Um 15:00 Uhr findet hier im Saal die zweite Anhörung zur Grundsteuerreform statt. Um den Saal entsprechend herrichten zu können, bitte ich alle Sachverständigen darum, ihre Unterlagen mitzunehmen und den Platz zu räumen. Dies gilt auch für die Sachverständigen, die in der zweiten Sitzung als Expertinnen und Experten zur Verfügung stehen.

Die Besucherinnen und Besucher auf der Tribüne bitte ich, sofern Sie auch für die zweite Anhörung angemeldet sind, sich in der Nähe des Sitzungssaals aufzuhalten. Es besteht vor dem Saal die Möglichkeit, einen Kaffee, Erfrischungsgetränke und Snacks zu erwerben.

Schluss der Sitzung: 14:33 Uhr

Bettina Stark-Watzinger, MdB
Vorsitzende



- Anlagenverzeichnis -

- Anlage 1:** Stellungnahme von Frau Prof. Dr. Johanna Hey,
Universität zu Köln
- Anlage 2:** Stellungnahme von Herrn Prof. Dr. Lorenz J. Jarass,
Hochschule RheinMain Wiesbaden
- Anlage 3:** Stellungnahme von Herrn Prof. Dr. Gregor Kirchhof,
Universität Augsburg
- Anlage 4:** Stellungnahme von Herrn Prof. Dr. Thorsten Ingo Schmidt,
Universität Potsdam
- Anlage 5:** Stellungnahme von Herrn Prof. Dr. Henning Tappe,
Universität Trier
- Anlage 6:** Stellungnahme von Herrn Prof. Dr. Joachim Wieland, LL.M.,
Deutsche Universität für Verwaltungswissenschaften Speyer

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 Wirkungskreis. 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.

Prof. Dr. Lorenz J. JARASS

Diplom Kaufmann (Universität Regensburg)

M.S. (Stanford University)

www.JARASS.com, mail@JARASS.com

D:\2019\2019.09\Finanzausschuss Dt. Bundestag, 11.09.2019, Änderung des Grundgesetzes, v1.31.docx

05. September 2019

1
2 Öffentliche Anhörung im Finanzausschuss des Deutschen Bundestages am 11. September 2019 zu
3 Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Grundgesetzes (Artikel 72, 105 und 125b), Gesetzentwurf
4 der Fraktionen der CDU/CSU und SPD vom 25. Juni 2019, BT-Drs. 19/1184

5
6
7 **Länderfinanzausgleich angemessen berücksichtigen**

8
9 **1 Bundeseinheitliche Regelung versus Regelungskompetenz der Länder 1**

10 **2 Länderfinanzausgleich nicht ausreichend geregelt 2**

11
12
13 **Fazit:**

- 14 • Den Ländern kann auch ohne Grundgesetzänderung die gewünschte länderspezifische Grundsteuer-
15 gesetzgebung ermöglicht werden.
16 • Zwingend erforderlich ist eine gesetzliche Festlegung (möglichst auch im Grundgesetz), dass durch
17 eine länderspezifische Grundsteuergesetzgebung die Zahlungen in den Länderfinanzausgleich unver-
18 ändert bleiben.

19
20 **1 Bundeseinheitliche Regelung versus**
21 **Regelungskompetenz der Länder**

22 Jedem Land soll eine "*umfassende abweichende Regelungskompetenz eröffnet*"¹ werden. Die Grund-
23 steuer soll also bundeseinheitlich geregelt werden und gleichzeitig den Ländern eine davon umfassende
24 abweichende Regelungskompetenz und damit letztlich die Möglichkeit von länderspezifischen Grund-
25 steuergesetzgebungen eröffnet werden. Dies hätte man auch durch Abschaffung des geltenden Grund-
26 steuergesetzes und damit der Aufhebung der Sperrwirkung² des derzeitigen Grundsteuergesetzes errei-
27 chen können, wie der Gesetzentwurf ausdrücklich erläutert.³

28 Wenn man ohnehin jedem Land das Recht auf eine länderspezifische Grundsteuergesetzgebung er-
29 möglichen will, dann erscheint hierfür der Umweg über eine Grundgesetzänderung und eine anschlie-
30 ßende bundesgesetzliche Regelung nicht angemessen.⁴

31 **Fazit: Den Ländern kann auch ohne Grundgesetzänderung die gewünschte länderspezifi-**
32 **sche Grundsteuergesetzgebung ermöglicht werden.**

¹ Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Grundgesetzes (Artikel 72, 105 und 125b). Gesetzentwurf der Fraktionen der CDU/CSU und SPD vom 25.06.2019, BT-Drs. 19/1184, S. 1. Zur detaillierten Begründung siehe S. 4.

² Zur Sperrwirkung siehe Jarass/Pieroth: Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland, 15. Auflage, 2018, Art. 72 Abs. 1 GG, Rn. 11.

³ Darauf weist der Gesetzentwurf ausdrücklich auf S. 4, III. Alternativen hin. Siehe hierzu auch Scheffler/Hey: Aktuelle Fragen der Grundsteuerreform: Wirkungen und Gesetzgebungskompetenz, ifst, Heft 530, Juni 2019, S. 79.

⁴ Kommt die geplante Grundgesetzänderung unter diesen Umständen nicht einem "Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten des Rechts" nahe, der z.B. im Steuerrecht (§ 42 Abgabenordnung) ausdrücklich verboten ist?

1 Der wahre Grund für das nun vorgeschlagene Vorgehen zur Grundsteuerreform mit Änderung des
 2 Grundgesetzes ist die weitgehende Untätigkeit von Bund und Ländern seit vielen Jahren und insbeson-
 3 dere auch seit dem Urteil des Bundesverfassungsgerichts von April 2018.⁵ Bund und Länder haben, wie
 4 bei der Erbschaftsteuer, solange zugewartet, bis die Aussetzung der Grundsteuer Ende 2019 einzutreten
 5 drohte.

6 Zur Verringerung des von Bund und Ländern verursachten Zeitdrucks will man nun das Grundgesetz
 7 ändern, um eine bundeseinheitliche Regelung gesichert umsetzen und damit die zeitliche Vorgabe des
 8 Bundesverfassungsgerichts erfüllen zu können. Anschließend haben dann alle Länder die Möglichkeit,
 9 in den folgenden Jahren bis Ende 2024 ohne jeden Zeitdruck eine eigene, ggf. vom Bundesgesetz weit-
 10 reichend abweichende Grundsteuerreform zu machen.

11 2 Länderfinanzausgleich nicht ausreichend geregelt

12 Für die "*Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse*" ist der in Art. 107 GG zwingend vorgeschriebene
 13 Länderfinanzausgleich⁶ von besonderer Bedeutung⁷:

- 14 • Bayern hat 2018 insgesamt 6,7 Mrd. € in den Länderfinanzausgleich hineingezahlt, Baden-Württem-
 15 berg 3,1 Mrd. €, Hessen 1,6 Mrd. €.
- 16 • Zahlungen aus dem Länderfinanzausgleich haben im Wesentlichen die ostdeutschen Länder bekom-
 17 men, insbesondere Berlin mit 4,4 Mrd. €.

18 Rund 4%⁸ des Länderfinanzausgleichs sind durch Unterschiede bei der Grundsteuer bedingt.

19 2.1 Länderfinanzausgleich und Grundsteuer

20 Für die Bestimmung des grundsteuerbedingten Länderfinanzausgleichs bleiben wie bisher die durch
 21 unterschiedliche kommunale Hebesätze bedingte Unterschiede im Grundsteueraufkommen unberück-
 22 sichtigt, vielmehr werden nur die "*Steuerkraftzahlen der Grundsteuern*"⁹ berücksichtigt. Laut Entwurf
 23 des Grundsteuer-Reformgesetzes werden "*als Steuerkraftzahlen der Grundsteuer ... für die einzelnen*
 24 *Länder jeweils die Beträge angesetzt, die sich ergeben, wenn die im Bundesgebiet insgesamt im Aus-*
 25 *gleichsjahr aufgekommene Grundsteuern jeweils im Verhältnis der Summen der nach bundesgesetzlich*
 26 *normiertem Bewertungsrecht berechneten Grundsteuermessbeträge ... verteilt werden; dies gilt nicht,*
 27 *soweit das Statistische Bundesamt für alle Länder in bundeseinheitlicher Abgrenzung Grundbeträge der*
 28 *Grundsteuern festgestellt hat.*"¹⁰

29 Wie aber soll das im Grundsteuer-Reformgesetz für den Finanzausgleich vorgesehene "*bundesgesetz-*
 30 *lich normierte Bewertungsrecht*" oder die "*bundeseinheitlicher Abgrenzung*" aussehen, wenn laut
 31 Grundsteuer-Reformgesetz die einzelnen Bundesländer die Grundsteuer nach unterschiedlichen Bewer-
 32 tungsverfahren erheben dürfen, also z.B. Bayern nach einem wertunabhängigen Modell, andere Bun-
 33 desländer nach einem wertabhängigen Modell mit jeweils völlig unterschiedlichen Ergebnissen¹¹? Hierzu

⁵ Siehe Broer/Jarass: Verfassungsfeste Erhebung der Grundsteuer mittels Grundsteuererklärung. Betriebsberater – BB, 17/2018, S. 919-923.

⁶ Zu den Grundprinzipien des Länderfinanzausgleichs siehe https://www.bundesfinanzministerium.de/Web/DE/Themen/Oeffentliche_Finzen/Foederale_Finanzbeziehungen/Laenderfinanzausgleich/laenderfinanzausgleich.html.

⁷ Zum Länderfinanzausgleich im Jahr 2018 siehe https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Standardartikel/Themen/Oeffentliche_Finzen/Foederale_Finanzbeziehungen/Laenderfinanzausgleich/vorlaeufige-Abrechnung_2018.pdf;jsessionid=7784D53BBDDC0F7EB74D479AAE0BB7CE?__blob=publicationFile&v=1.

⁸ 4% = 14.164.000 € (Realsteuerkraft der Grundsteuer A und B) bezogen auf 364.937.095 € (Finanzkraftmesszahl gesamt). Quelle siehe Fn. 7. Insgesamt sind rund 20% durch Unterschiede in den kommunalen Steuern (v.a. bei der Gewerbesteuer und der hier relevanten Grundsteuer) bedingt: 72.618.468 € (Messzahl zum Ausgleich der Gemeindesteuereinnahmen) bezogen auf 364.937.095 € (Finanzkraftmesszahl gesamt). Quelle siehe Fn 7.

⁹ § 8 Abs. 1, 2. Finanzausgleichsgesetz.

¹⁰ Entwurf eines Gesetzes zur Reform des Grundsteuer- und Bewertungsrechts (Grundsteuer-Reformgesetz – GrStRefG). Gesetzentwurf der Fraktionen der CDU/CSU und SPD vom 25.06.2019, Drucksache 19/11085. Art. 17 Änderung des Finanzausgleichsgesetzes, § 8 Abs. 2 (2).

¹¹ Siehe hierzu Jarass/Trautvetter: Grundsteuerreform – Wer gewinnt, wer verliert? Grundsteuerbelastung bei unterschiedlichen Grundsteuermodellen. Betriebsberater – BB, 31/2019, S. 1751-1760.

geben weder der vorliegende Gesetzentwurf zur Änderung des Grundgesetzes noch der Entwurf des Grundsteuer-Reformgesetzes eine Antwort.

2.2 Grundsteuermodell beeinflusst Länderfinanzausgleich

Ab 2020 werden der Länderfinanzausgleich in seiner jetzigen Form sowie der Umsatzsteuervorwegausgleich zu einer Ausgleichsstufe zusammengefasst. Der Ausgleich der Finanzkraftunterschiede unter den Ländern bleibt jedoch erhalten. Dabei wird die unterschiedliche Finanzkraft auf Gemeindeebene im zukünftigen Ausgleichssystem stärker berücksichtigt, indem die Gemeindesteuern ab dem Jahr 2020 zu 75% statt wie bisher zu 64% berücksichtigt werden. Der Anteil der Grundsteuer am Länderfinanzausgleich steigt damit auf über 4%.

Insbesondere für Länder mit finanzkräftigen Gemeinden wird die für den Länderfinanzausgleich berücksichtigte Finanzkraft angehoben¹². Dadurch steigt der Anreiz für diese Länder, ihre Finanzkraft und damit die Zahlungen in den Länderfinanzausgleich durch die Wahl eines vom Gesetzentwurf abweichenden Grundsteuermodells klein zu rechnen:

- Z.B. werden durch eine wertunabhängige Grundsteuer bei gegebenen Steuermesszahlen die Steuermessbeträge und damit die Zahlungen in den Länderfinanzausgleich deutlich verringert. Eine daraus resultierende Verminderung des Grundsteueraufkommens könnte von den betroffenen Gemeinden durch eine Erhöhung ihres Grundsteuerhebesatzes ausgeglichen werden, was beim Länderfinanzausgleich unberücksichtigt bliebe.
- Zudem führt die im Gesetz vorgesehene wertorientierte Grundsteuer bei jeder neuen Hauptfeststellung¹³ automatisch zu einer Erhöhung der Grundsteuermessbeträge und damit zu einer Erhöhung der Zahlungen in den Länderfinanzausgleich, soweit Kaltmieten und Bodenwerte gestiegen sind. Diese automatischen Erhöhungen gibt es bei einer wertunabhängigen Grundsteuer nicht, wodurch die Wahl einer wertunabhängigen Grundsteuer im Zeitablauf zu immer niedrigeren Zahlungen in den Länderfinanzausgleich führt. Eine daraus resultierende Verminderung des Grundsteueraufkommens könnte wiederum von den betroffenen Gemeinden durch eine Erhöhung ihres Grundsteuerhebesatzes ausgeglichen werden, was beim Länderfinanzausgleich unberücksichtigt bliebe.

Um zu vermeiden, dass die Wahl eines abweichenden Grundsteuermodells Auswirkungen auf den Länderfinanzausgleich hat und damit ungewollte Anreize entstehen, ist eine geeignete Anpassung des Finanzausgleichsgesetzes erforderlich.

Fazit: Zwingend erforderlich ist eine gesetzliche Festlegung (möglichst auch im Grundgesetz), dass durch eine länderspezifische Grundsteuergesetzgebung die Zahlungen in den Länderfinanzausgleich unverändert bleiben.

Wie könnte eine geeignete Anpassung z.B. des Finanzausgleichsgesetzes aussehen? Grundsätzlich müssten dann alle Länder, die vom vorliegenden Gesetzentwurf abweichen wollen, parallel zu ihrer eigenen Bemessungsgrundlage die Bemessungsgrundlage laut Gesetzentwurf erheben.

In der praktischen Umsetzung könnte man z.B. für Bayern, das eine wertunabhängige Grundsteuer einführen will, die Summe der Grundsteuermessbeträge abschätzen, die sich ergeben würden, wenn auch Bayern das im Gesetzentwurf vorgesehene wertabhängige Grundsteuermodell eingeführt hätte: Die Entwicklung der Bodenrichtwerte in Bayern im Verhältnis zu den anderen Ländern ist aus öffentlichen Statistiken bekannt, die Entwicklung der Mieten ebenfalls (das BMF bezieht ja seine pauschalen Mieten aus öffentlichen Statistiken und schreibt sie fort). Man könnte also jedenfalls für einen bestimmten Zeitraum einigermaßen gesichert die kalkulatorischen Grundsteuermessbeträge für das im vorliegenden Gesetzentwurf vorgesehene wertabhängige Grundsteuermodell für Bayern abschätzen und darauf aufbauend den Länderfinanzausgleich anpassen.

¹² Die Neuordnung der Bund-Länder-Finanzbeziehungen. BMF, Monatsbericht August 2017.

¹³ Alle 7 Jahre, § 221 Abs. 1 BewG-E.

Prof. Dr. Gregor Kirchhof, LL.M.

Lehrstuhl für Öffentliches Recht, Finanz- und Steuerrecht
Direktor des Instituts für Wirtschafts- und Steuerrecht



UNIA Universität Augsburg
Juristische Fakultät

Verfassungsrechtlicher Änderungsbedarf bei den erwogenen Reformen zur Grundsteuer

Gemeinsame Stellungnahme für die öffentlichen Anhörungen am 11.9.2019 des
Finanzausschusses des Deutschen Bundestages zu den Gesetzentwürfen zur Ände-
rung des Grundgesetzes und zur Reform der Grundsteuer

I.	Zusammenfassung in Thesen	2
II.	Der drängende Auftrag einer verfassungskonformen Reform.....	6
III.	Grundgesetzänderung – Landesgesetze nur „zur Vereinfachung“.....	7
	1. Art. 105 Abs. 2 GG: „geringst möglicher Eingriff“ in Länderkompetenzen (BVerfG) ..	7
	2. Art. 125a GG: „enge Änderungskompetenz des Bundes“ (BVerfG)	11
	3. Kritik: systematische Stellung außerhalb der Finanzverfassung.....	13
	4. Vorschlag: Abweichungskompetenz nur „zur Vereinfachung“	14
IV.	Verfassungsverstoß: kein hinreichender Belastungsgrund	16
	1. Im Gesetz erkennbarer eigener Belastungsgrund der Grundsteuer (BVerfG).....	16
	2. „Sollertragsteuer“, „Verkehrswert“, „Innehaben von Grundbesitz“	17
	3. Die heikle Leistungsfähigkeit des Vermögens – enger Belastungsraum	19
	4. Die Frage nach dem grundsteuerlichen Belastungsgrund – Äquivalenzabgabe.....	21
V.	Gleichheitsverletzungen, Umlagefähigkeit, Finanzausgleich.....	23
	1. Kein folgerichtiges Bewertungssystem – Alter des Gebäudes	23
	2. Steuervergünstigungen – gleichheitsrechtlicher Prüfauftrag.....	25
	3. Das zentrale Anliegen, die Wohnkosten zu reduzieren – Umlagefähigkeit	26
	4. Auflösend bedingter Länderfinanzausgleich.....	27
VI.	Vorschlag: Flächenmodell mit gemeindepauschalem Regionalwert.	29

I. Zusammenfassung in Thesen

1. Der Gesetzgeber hat noch bis zum Ende des Jahres Zeit, ein verfassungskonformes Grundsteuergesetz in Kraft zu setzen (BVerfG). Der vorgelegte Gesetzentwurf zur Reform der Grundsteuer verletzt jedoch das Grundgesetz, erfüllt diesen drängenden Auftrag daher nicht. Tritt die ebenfalls erwogene Verfassungsänderung in Kraft, sollten der Bund und die Länder ihre Regelungskompetenzen nutzen, um grundgesetzkonforme Grundsteuergesetze zu erlassen, die rechtssicher und mit geringem Verwaltungsaufwand angewandt werden können.

2. Die notwendige Neukonzeption der Grundsteuer darf der Bund nur regeln, wenn ihm – wie vorgeschlagen – verfassungsrechtlich die Kompetenz hierfür eingeräumt wird (Art. 105 Abs. 2 i.V.m. Art. 72 Abs. 2, Art. 125a Abs. 2 GG). Das Grundsteuerrecht bietet an, „die Steuerautonomie der Länder zu stärken“ (Gesetzentwurf). Die Möglichkeit der Länder, abweichende Grundsteuergesetze zu erlassen, soll ein neuer Art. 72 Abs. 3 S. 1 Nr. 7 GG eröffnen. **Die Abweichungskompetenz hätte aber – wie die neue Bundeskompetenz – in Art. 105 Abs. 2 GG geregelt werden sollen.** Die Finanzverfassung übernimmt in ihrer Einheit eine „besondere Begrenzungs- und Schutzfunktion“ (BVerfG), in der die Gesetzgebungskompetenzen einen maßgeblichen Auftrag erfüllen und daher in diesem Teil des Grundgesetzes zu verorten sind.

3. Das BMF warnt angesichts der sog. „**Länderöffnungsklausel**“ vor einem „Flickenteppich mit 16 unterschiedlichen Grundsteuergesetzen.“ Zwar ist eine solche Regelungsvielfalt nicht wahrscheinlich. Zudem werden unterschiedliche Grundsteuermodelle die Steuerbetroffenen kaum belasten, wenn diese leicht und in weiten Teilen automationsgestützt zu administrieren sind. Doch weist das Ministerium auf ein zentrales Problem. Würden Bundesländer verschiedene Grundsteuergesetze erlassen, die jeweils unterschiedliche und hohe Verwaltungslasten bewirken, wären die Zumutbarkeitsgrenzen erheblich strapaziert, wenn Steuerpflichtige in mehreren Ländern Grundsteuer entrichten müssen. Eigene Grundsteuergesetze sollten den Ländern daher nur „**zur Vereinfachung**“ erlaubt sein. Die abweichenden Landesgesetze müssten die steuerlichen Vollzugslasten dann nach der Einschätzung und Darlegung des Landesgesetzgebers spürbar reduzieren. Art. 105 Abs. 2 Sätze 1 bis 3 GG hätten folgenden Wortlaut: „Der Bund hat die konkurrierende Gesetzgebung über die Grundsteuer. Die Länder können hiervon zur Vereinfachung abweichende Regelungen treffen. Artikel 72 Abs. 3 Sätze 2 und 3 finden entsprechende Anwendung.“

4. Der Gesetzgeber muss den **Belastungsgrund** der Grundsteuer im Gesetz erkennbar regeln und aus diesem die Steuer bemessen. In dieser gesetzlichen Klarheit hat sich die Grundsteuer von Verfassungen wegen von anderen Steuern, **insbesondere von der Vermögensteuer rechtserheblich zu unterscheiden** (BVerfG). Diesen Verfassungsauftrag erfüllt das vorgelegte Gesetz nicht. Der Belastungsgrund der Grundsteuer wird nicht in hinreichender Klarheit bestimmt. Die Verweise in der Begründung des Gesetzentwurfs auf den „Charakter einer Sollertragsteuer“, das „Innehaben von Vermögen“ und die „Verkehrswertermittlung“ genügen nicht. Diese Beschreibungen grenzen die Grundsteuer nicht in der geforderten Weise von der Vermögensteuer ab. Der Sollertrag vermag die Grundsteuer ohnehin nicht zu rechtfertigen, weil er keinen Belastungsgrund, sondern eine Belastungsgrenze für die Vermögensteuer und die Grundsteuer zeichnet (BVerfG).

5. Der Belastungsgrund der Grundsteuer ist nicht abschließend geklärt. Die sog. „Fundustheorie“ rechtfertigt die Grundsteuer nicht. Auch weitere Begründungen wie eine durch das Grundvermögen vermittelte Leistungsfähigkeit oder der mögliche Nutzen des Grundbesitzes vermögen nicht zu überzeugen. Ohnehin unterscheiden sie den Belastungsgrund der Grundsteuer nicht hinreichend von dem der Vermögensteuer. Der Gesetzgeber würde sicheren verfassungsrechtlichen Boden betreten, wenn er die Grundsteuer – wie im Gesetzentwurf angedeutet – als **Äquivalenzabgabe** begründen und bemessen würde. Die Steuer würde dann neben Gebühren und Beiträgen für gemeindliche Angebote entrichtet, die den Grundbesitz erschließen und diesen besser nutzbar machen, für Straßen, Kindergärten und Schulen, für Grünanlagen, Spielplätze, Kultur- und Sportstätten.

6. In der Unsicherheit über den Belastungsgrund nutzt der Gesetzentwurf für die grundsteuerliche Bewertung sehr unterschiedliche Parameter, wenn das Ertrags- und das Sachwertverfahren vereinfacht, Bodenrichtwerte, die statistisch ermittelte Nettokaltmiete, Grundstückflächen, die Immobilienart und das Alter der Gebäude maßgeblich sind. **Diese Werte werden nicht in ein folgerichtiges System gebracht**. So spiegelt das **Alter einer Immobilie** ihren Wert nicht treffend, wenn eine Jugendstilvilla mit einem Steinhaus aus den 1980er und einem Betonbau aus den 1990er Jahren verglichen wird. Auch die **Vereinfachung der Bewertungsverfahren**, die Reduktion der maßgeblichen Parameter von 20 auf fünf und von 30 auf acht (BMF), markiert eine verfassungsrechtliche Sollbruchstelle. Immobilienwerte sind entweder in zahlreichen Faktoren genau zu ermitteln oder in vereinfachenden groben Strichen gleichheitsgerecht zu bewerten.

7. Die vorgeschlagene **Ermäßigung der Steuermesszahl für Wohnungsbaugesellschaften von Gebietskörperschaften** (§ 15 Abs. 4 Nr. 1 E-GrStG) droht das selbst gesetzte Ziel, die Steuerlast nur für förderungswürdigen Wohnraum zu reduzieren, zu verfehlen und so die Verfassung zu verletzen. Gleichheitsrechtlich ist zu prüfen, ob alle privilegierten Wohnungsbaugesellschaften die genannten Förderkriterien erfüllen und ob alle Steuerpflichtigen, die in diesem Sinne förderwürdig sind, von der Ermäßigung der Grundsteuer erfasst werden.

8. Die wichtigen Anliegen, durch die Grundsteuer das **existenzielle Grundbedürfnis des Wohnens** nicht zu verteuern und hinreichend bezahlbaren Wohnraum bereitzustellen, schließen die Investitionen in Wohnraum ein, drängen folglich nicht auf ein **Umlageverbot**, sondern auf eine in Zahl- und Verwaltungslast geringe grundsteuerliche Belastung. Das erwogene Verbot, die Grundsteuer auf die Miete umzulegen, wird angesichts der Freiheit, die Miete zu vereinbaren, langfristig kaum wirken. Ohnehin verstößt das Umlageverbot gegen das Demokratieprinzip. Leben Vermieter nicht im Gebiet der vermieteten Immobilie, sondern in einer anderen Kommune, könnte die Gemeinde der Vermietungsimmobilie im grundsteuerlichen Hebesatz über gemeindefremde Lasten Dritter entscheiden. Der Grundgedanke der Demokratie würde missachtet: no taxation without representation.

9. Wird die Grundsteuer durch den Bund oder die Länder reformiert, verändert sich der **Finanzausgleich** (Art. 107 Abs. 2 GG, §§ 8, 13 FAG). Der Gesetzentwurf friert den bestehenden Ausgleich bis zum Jahr 2027 ein. Veränderte Finanzkraftverhältnisse wirken sich im Anschluss in Teilen aus und werden erst ab dem Jahr 2030 vollständig berücksichtigt (§ 8 Abs. 4, Abs. 5 E-FAG). Gem. Art. 143f GG steht der Finanzausgleich nach 2030 unter der **auflösenden Bedingung**, dass die Bundesregierung, der Bundestag oder gemeinsam mindestens drei Länder eine Neuverhandlung beantragen. Der Finanzausgleich würde dann – vorbehaltlich einer früheren Reform – nur noch fünf Jahre gelten.

10. Das erwogene Grundsteuergesetz des Bundes ist von Verfassungs wegen nicht in Ländern, die andere Grundsteuergesetze erlassen, anzuwenden, nur um den Finanzausgleich zu ermitteln. Ein solcher **virtueller Vollzug** ist den Steuerbetroffenen, insbesondere den Steuerpflichtigen, nicht zumutbar. Die **Abweichungskompetenz** der Länder sollte insgesamt nicht durch mögliche monetäre Folgen im Finanzausgleich gehemmt werden. Daher könnte erwogen werden, die jetzigen Grundsteuerwerte des Finanzausgleichs länger vorübergehend anzuwenden, vor allem wenn der Ausgleich neu verhandelt wird.

11. Dem Gesetzgeber steht ein weiter Entscheidungsraum offen, die grundsteuerliche Bewertung der rund 35 Millionen Einheiten neu zu regeln. Er kann und soll sich in diesem steuerlichen Massenfallrecht „in erheblichem Umfang auch von Praktikabilitätsabwägungen mit dem Ziel der **Einfachheit der Steuerfestsetzung** und ihrer Erhebung leiten lassen“ (BVerfG). Diesen verfassungsrechtlichen Vereinfachungsauftrag erfüllt das vorgelegte Grundsteuergesetz nicht. Der Gesetzentwurf weist selbst auf die erheblichen Befolgungskosten. Die Einheitswerte wurden in der Vergangenheit gleichheitswidrig insbesondere auf Grund des hohen Arbeitsaufwandes nicht aktualisiert. Die Neubewertung in den 1960er Jahren hat über sechs Jahre gedauert (BVerfG). Mit guten Gründen hat der Bundesrat einer grundsteuerlichen Orientierung am Verkehrswert vor drei Jahren aufgrund des zu hohen Verwaltungsaufwandes eine klare Absage erteilt.

12. Das vom BMF zunächst ebenfalls erwogene sog. **wertunabhängige Flächenmodell** und das vor Zeiten erarbeitete **Äquivalenzmodell** entscheiden sich für ein einfaches Bewertungssystem. Die Grundsteuer würde sachgerecht als Äquivalenzabgabe gerechtfertigt und bemessen. Die öffentliche Hand könnte die Grundsteuerlast leicht, gleichheitsgerecht, rechtssicher und in weiten Teilen digital ermitteln.

13. Diese Flächenmodelle könnten um einen **gemeindepauschalen Regionalwert** ergänzt werden. Der Vorschlag würde dem Einwand begegnen, die Grundsteuerlast müsse nach dem Wert der Immobilien differenzieren. Die Gemeinden erhalten die Grundsteuer als Äquivalenzabgabe für die Angebote, die sie unterbreiten. Diese Leistungen unterscheiden sich insbesondere in Ballungszentren und ländlichen Regionen strukturell. Die öffentliche Hand könnte eigene Grundsteuerzonen festlegen. Der von Verfassungs wegen ohnehin geringe Regionalwert würde sich nach diesen Zonen richten. Eine aufwändige Bewertung der Immobilien wäre nicht notwendig.

14. Der Bundesgesetzgeber sollte nach der Grundgesetzänderung seine unbeschränkte Gesetzgebungskompetenz nutzen, um ein neues Grundsteuermodell in Kraft zu setzen, das einfach anzuwenden ist. Die Bundesländer würden dann kaum einen Anlass spüren, die Grundsteuer selbst zu regeln. Eine Grundsteuervielfalt würde vermieden. Der Gesetzgeber würde ein **Beispiel für ein modernes Steuergesetz** geben, das die Staatseinnahmen sichert und in weiten Teilen oder vollständig digital anwendbar ist. Keiner würde in der Zahl- und Verwaltungslast mehr belastet, als es für den Auftrag der Steuer, die öffentliche Hand zu finanzieren, notwendig ist. Vielmehr wären alle Steuerbetroffenen in einem **wahrhaften Befreiungsschlag** entlastet: die Gemeinden, die Finanzverwaltung, die Gerichte und die Steuerpflichtigen.

II. Der drängende Auftrag einer verfassungskonformen Reform

Das Bundesverfassungsgericht hat im April des letzten Jahres die grundsteuerliche Bewertung nach den Einheitswerten für gleichheitswidrig erklärt.¹ Der höchststrich-terlich festgestellte Verfassungsverstoß überrascht nicht. Nach dem Regelungskonzept aus den 1930er Jahren² sollte für alle an Vermögenswerte anknüpfende Steuern ein Einheitswert ermittelt werden. Insbesondere auf Grund des damit verbundenen hohen Arbeitsaufwandes wurden die Werte aber nicht aktualisiert, ersichtliche Bewertungsgefälle nicht ausgeglichen. Der Gesetzgeber muss bis zum 31. Dezember 2019 ein verfassungskonformes Grundsteuergesetz in Kraft setzen. Die neue Bewertung kann daraufhin angesichts der 35 Millionen zu besteuern Einheiten bis Ende 2024 durchgeführt werden.³

Die Grundsteuer ist zentrale Quelle der Gemeindefinanzierung.⁴ Gelingt eine Neuregelung im Maß des Grundgesetzes nicht, geraten daher die finanziellen Grundlagen der Kommunen in Höhe von jährlich rund 14 Mrd. Euro in Gefahr. Ein Ausfall dieser Quelle würde erhebliche Erstattungsfragen innerhalb der öffentlichen Hand bewirken, wollten sich die Kommunen, die den Verfassungsbruch nicht verantworten, bei anderen Körperschaften schadlos halten. Die Folgen für die öffentlichen Haushalte wären beträchtlich. Ein verfassungswidriges Grundsteuergesetz würde zahlreiche grundgesetzwidrige Steuereingriffe bewirken. Würde später ein verfassungskonformes Gesetz erlassen, stellt sich für den Übergang die Frage nach der Gleichheit in der Zeit. Der eingebrachte Gesetzentwurf zur Reform der Grundsteuer⁵ verletzt jedoch das Grundgesetz. Wenn die ebenfalls erwogene Verfassungsänderung⁶ in Kraft tritt, sollten der Bund und die Länder ihre dann unbeschränkte Regelungskompetenz nutzen, um verfassungskonforme Grundsteuergesetze zu erlassen, die rechtssicher und ohne großen Verwaltungsaufwand angewandt werden können. Für diese drängende Reform ist noch bis Ende des Jahres Zeit.

¹ BVerfG, 10.4.2018 – 1 BvL 11/14 u.a., BVerfGE 148, 147 (150 f., Rz. 4 f., 215 f., Rz. 177 ff.) – Grundsteuer.

² Gesetz v. 16.10.1934, RGBI. I 1934, 1035; Gesetz v. 13.8.1965, BGBl. I 1965, 851.

³ BVerfG, 10.4.2018 – 1 BvL 11/14 u.a., BVerfGE 148, 147 (215 f., Rz. 177 ff.) – Grundsteuer.

⁴ Art. 106 Abs. 6 S. 1 GG.

⁵ Gesetzentwurf der Fraktionen der CDU/CSU und SPD zur Reform des Grundsteuer- und Bewertungsrechts (Grundsteuer-Reformgesetz – GrStRefG), 25.6.2019, BT-Drs. 19/11085, S. 86 (im Folgenden: Entwurf GrStRefG).

⁶ Entwurf der Fraktionen der CDU/CSU und SPD eines Gesetzes zur Änderung des Grundgesetzes (Artikel 72, 105 und 125b), 25.6.2019, BT-Drs. 19/11084 (im Folgenden: Entwurf GG-Änderung).

III. Grundgesetzänderung – Landesgesetze nur „zur Vereinfachung“

1. Art. 105 Abs. 2 GG: „geringst möglicher Eingriff“ in Länderkompetenzen (BVerfG)

Dem Bund stand bis zum Jahr 1994 die Gesetzgebungskompetenz für die Grundsteuer zu.⁷ Aufgrund der Reform der maßgeblichen grundgesetzlichen Regelungen hat er diese Kompetenz verloren. Soll der Bund die Grundsteuer gegenwärtig außerhalb der Fortschreibungskompetenz des Art. 125a Abs. 2 GG regeln können, ist ihm – wie vorgeschlagen⁸ – durch eine Verfassungsänderung die hierfür notwendige Kompetenz einzuräumen.

Die Bundesländer haben nach der verfassungsrechtlichen Ordnung die Gesetzgebungskompetenz, soweit das Grundgesetz diese dem Bund nicht verleiht (Art. 70 Abs. 1, Art. 30 GG). Gesetzgebungskompetenzen für Steuern erfassen die steuerliche Belastung und damit auch die hier maßgebliche Regelungen der Bemessungsgrundlage und der Bewertung.⁹ Gem. Art. 105 Abs. 2 GG entscheidet der Bund in konkurrierender Gesetzgebung über Steuern, die nicht Zölle und Finanzmonopole sind, „wenn ihm das Aufkommen dieser Steuern ganz oder zum Teil zusteht oder die Voraussetzungen des Artikels 72 Abs. 2 GG vorliegen.“ Das Grundsteueraufkommen fließt den Gemeinden zu (Art. 106 Abs. 6 S. 1 GG). Der Bund darf die Grundsteuer daher nur in den Grenzen des Art. 72 Abs. 2 GG regeln, der hier – anders als im sonstigen Regelungskonzept des Grundgesetzes – nicht kompetenzbeschränkend, sondern kompetenzbegründend wirkt.

Der Bund hat die Gesetzgebungskompetenz gem. **Art. 72 Abs. 2 GG** nur, wenn und soweit die Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse im Bundesgebiet oder die Wahrung der Rechts- und Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse eine bundesgesetzliche Regelung erforderlich macht. Für die hier notwendigen Prognosen besteht ein Einschätzungsraum. Das Bundesverfassungsgericht betont aber im gleichen Atemzug, dass die Einschätzungen gerichtlich geprüft werden, methodischen Standards genügen müssen, die tragenden Gesichtspunkte deutlich und die Sachverhalte sorgfältig und umfassend ermittelt werden müssen. Der Maßstab des Art. 72 Abs. 2 GG wurde durch die Föderalismusreform bewusst geschärft, um den

⁷ BVerfG, 10.4.2018 – 1 BvL 11/14 u.a., BVerfGE 148, 147 (180, Rz. 85) – Grundsteuer.

⁸ Entwurf GG-Änderung, BT-Drs. 19/11084.

⁹ BVerfG, 10.4.2018 – 1 BvL 11/14 u.a., BVerfGE 148, 147 (179, Rz. 83) – Grundsteuer.

Regelungsbereich der Länder zu weiten und in einer justiziablen Vorgabe vor Übergriffen des Bundes zu schützen. Er verweist den Bund „**auf den geringst möglichen Eingriff in das Gesetzgebungsrecht der Länder.**“ Die Bundeskompetenz besteht nicht, „wenn landesrechtliche Regelungen zum Schutz der in Art. 72 Abs. 2 GG genannten gesamtstaatlichen Rechtsgüter ausreichen.“¹⁰

Eine bundesgesetzliche Regelung ist zur **Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse** im Bundegebiet erforderlich (Art. 72 Abs. 2 Alt. 1 GG), wenn „sich die Lebensverhältnisse in den Ländern der Bundesrepublik Deutschland in erheblicher, das bundesstaatliche Sozialgefüge beeinträchtigender Weise auseinanderentwickelt haben,“ sich „eine derartige Entwicklung konkret abzeichnet“ oder – so fährt das Bundesverfassungsgericht fort – „Regelungen in einzelnen Ländern aufgrund ihrer Mängel zu einer mit der Gleichwertigkeit der Lebensverhältnisse unvereinbaren Benachteiligung der Einwohner dieser Länder führen und diese deutlich schlechter stellen als die Einwohner anderer Länder.“¹¹ Das gesetzgeberische Ziel, „bundeseinheitliche Regelungen“ in Kraft zu setzen und die Lebensverhältnisse allgemein zu verbessern, genügt den Anforderungen des Art. 72 Abs. 2 Alt. 1 GG nicht.¹² Die Grundsteuer wird in ihrer Belastung von Immobilienwerten und der daraus folgenden schweren Ausweichmöglichkeit als maßgeblich für die Lebensverhältnisse erachtet.¹³ Andere weisen darauf, dass ihre strukturell geringe Steuerlast auch angesichts der in den gemeindlichen Hebesätzen bereits bestehenden Belastungsunterschieden (Art. 106 Abs. 6 S. 2 GG) die Lebensverhältnisse nicht im geforderten Maß beeinträchtigt. Die Grundsteuer bewirkt kein Gefälle, das die Bundeskompetenz auslösen könnte.¹⁴ Steuern schöpfen die steuerliche Leistungsfähigkeit in Teilen ab, betreffen die finanziellen Lebensverhältnisse. Die verfassungsrechtliche Vorgabe der gleichwertigen Lebensverhältnisse verlangt keine gleiche Steuerbelastung,¹⁵ steht Steuern der Länder und Kommunen nicht strukturell entgegen. Die Grundsteuer belastet ohnehin nicht jedermann, sondern nur den Grundbesitz. Grundbesitz sichert die Lebensverhältnisse. In ihrer **Ausrichtung auf strukturell gesicherte Le-**

¹⁰ Insgesamt BVerfG, 24.10.2002 – 2 BvF 1/01, BVerfGE 106, 62 (142, 149 ff., Zitate: 149 f.) – Altenpflegegesetz; BVerfG, 17.12.2014 – 1 BvL 21/12, BVerfGE 138, 136 (177 Rz. 110 ff.) – Erbschaftsteuer.

¹¹ BVerfG, 21.7.2015 – 1 BvF 2/13, BVerfGE 140, 65 (80 f., Rz. 35 m.w.N.) – Betreuungsgeldgesetz.

¹² „Eine Bestimmung ist zur ‚Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse‘ nicht schon dann erforderlich, wenn es nur um das Inkraftsetzen bundeseinheitlicher Regelungen oder um eine allgemeine Verbesserung der Lebensverhältnisse geht (BVerfG, 21.7.2015 – 1 BvF 2/13, BVerfGE 140, 65 (80, Rz. 35) – Betreuungsgeldgesetz).

¹³ Vgl. *F.-J. Cremers*, Grundsteuermodelle und Verfassung, 2012, S. 11.

¹⁴ *D. Hantzsch*, DSStZ 2012, 758 (761): „Weder liegt ein diesbezüglicher Handlungsbedarf, eine Ausgangslage vor, noch ist die Grundsteuer das geeignete Mittel zur Problemlösung.“ *J. Becker*, BB 2013, 861 (862); *S. Kempny / E. Reimer*, Neuordnung der Finanzbeziehungen, Gutachten D zum 70. Dt. Juristentag, 2014, S. D 74 f.; *St. Homburg*, Wirtschaftsdienst 2018, 169 (172); *R. Seer*, DB 2018, 1488 (1491); *Th. I. Schmidt*, NVwZ 2019, 103 (105); *J. Hey*, in: Scheffler/Hey, Aktuelle Fragen der Grundsteuerreform: Wirkungen und Gesetzgebungskompetenz, 2019, S. 63.

¹⁵ *Chr. Mayer*, DB 2018, 2200 (2201).

bensverhältnisse können grundsteuerliche Belastungsunterschiede nur in nicht ersichtlichen Extremfällen zu einer mit der Gleichwertigkeit der Lebensverhältnisse unvereinbaren Benachteiligung führen oder das bundesstaatliche Sozialgefüge erheblich beeinträchtigen.

Der Bund müsste daher, will er das Grundsteuersystem ohne eine Verfassungsänderung auf Grundlage der allgemeinen Kompetenzordnung reformieren, hinreichend darlegen, dass eine bundesgesetzliche Regelung für die **Wahrung der Rechts- oder Wirtschaftseinheit** im gesamtstaatlichen Interesse erforderlich ist (Art. 72 Abs. 2 Alt. 2 GG). „Während die Wahrung der Rechtseinheit in erster Linie auf die Vermeidung einer das Zusammenleben erheblich erschwerenden Rechtszersplitterung zielt, geht es bei der Wahrung der Wirtschaftseinheit im Schwerpunkt darum, Schranken und Hindernisse für den wirtschaftlichen Verkehr im Bundesgebiet zu beseitigen. [...] Die Regelung durch Bundesgesetz muss“ – in den Worten des Bundesverfassungsgerichts – „nicht unerlässlich für die Rechts- oder Wirtschaftseinheit in dem normierten Bereich sein. Es genügt vielmehr, dass der Bundesgesetzgeber andernfalls nicht unerheblich problematische Entwicklungen [...] erwarten darf.“¹⁶ Die Belastung des Grundvermögens lässt sich stets einem Hoheitsträger zuordnen. Die Grundsteuer ist örtlich radiziert, erinnert insoweit an die örtlichen Verbrauch- und Aufwandsteuern. Aufgrund dieser klaren örtlichen Zuordnung und erneut aus den bestehenden Belastungsunterschieden (Art. 106 Abs. 6 S. 2 GG) ist eine bundeseinheitliche Regelung der Grundsteuer zur Wahrung der Rechts- und Wirtschaftseinheit nicht erforderlich.¹⁷ Ein Steuerwettbewerb löst die Bundeskompetenz nur aus, wenn Steueroasen entstehen, erhebliche steuerliche Mehrbelastungen, Steuerdumping,¹⁸ Doppelbesteuerungen oder Doppelnichtbesteuerungen sowie vergleichbare erhebliche Verwerfungen drohen.¹⁹ Diese schweren Folgen sind aber für die Grundsteuer in ihrer **örtlichen Radizierung und der strukturell geringen Steuerlast**²⁰ realitätsfern.²¹ So drohen auf Grund von verschiedenen Regelungen in

¹⁶ „Eine bundesgesetzliche Regelung ist zur Wahrung der Rechtseinheit erforderlich, wenn und soweit die mit ihr erzielbare Einheitlichkeit der rechtlichen Rahmenbedingungen Voraussetzung für die Vermeidung einer Rechtszersplitterung mit problematischen Folgen ist, die im Interesse sowohl des Bundes als auch der Länder nicht hingenommen werden kann. Sie ist zur Wahrung der Wirtschaftseinheit erforderlich, wenn und soweit sie Voraussetzung für die Funktionsfähigkeit des Wirtschaftsraums der Bundesrepublik ist, wenn also unterschiedliche Landesregelungen oder das Untätigbleiben der Länder erhebliche Nachteile für die Gesamtwirtschaft mit sich brächten“ (BVerfG, 21.7.2015 – 1 BvF 2/13, BVerfGE 140, 65 (87 f., Rz. 49 m.w.N.) – Betreuungsgeldgesetz; BVerfG, 17.12.2014 – 1 BvL 21/12, BVerfGE 138, 136 (176 f., Rz. 109) – Erbschaftsteuer).

¹⁷ D. Hantzsch, DStZ 2012, 758 (761 f.); S. Kempny / E. Reimer, Neuordnung der Finanzbeziehungen, Gutachten D zum 70. Dt. Juristentag, 2014, S. D 72 ff., insbes. D. 77; St. Homburg, Wirtschaftsdienst 2018, 169 (170); R. Seer, DB 2018, 1488 (1491).

¹⁸ J. Becker, BB 2013, 861 (863).

¹⁹ S. Kempny / E. Reimer, Neuordnung der Finanzbeziehungen, Gutachten D zum 70. Dt. Juristentag, 2014, S. D 75; J. Hey, in: Scheffler/Hey, Aktuelle Fragen der Grundsteuerreform: Wirkungen und Gesetzgebungskompetenz, 2019, S. 62 f.

²⁰ BVerfG, 22.6.1995 – 2 BvL 37/91, BVerfGE 93, 121 (137 f.) – Vermögensteuer; K. Tipke, Die Steuerrechtsordnung, II,

den Ländern keine Rechtsunterschiede, die das Zusammenleben im notwendigen Maß erschweren.²² Unterschiedliche Regelungen sind selbstverständliche Folge der föderalen Kompetenzordnung.²³ Allein das Anliegen, ein bundeseinheitliches Gesetz in Kraft zu setzen, kann die Bundeskompetenz auch für eine steuerliche Bewertung nicht begründen²⁴ – sonst wäre die Bundeskompetenz immer gegeben, wenn die Länder ihre Gesetzgebungskompetenzen für eigenständige Regeln nutzen.²⁵

Die Erbschaft- und Schenkungsteuer durfte der Bundesgesetzgeber hingegen regeln, weil Steuergfälle bei der Übertragung von betrieblichen Vermögen, je nach Wohnsitz unterschiedliche Landesregelungen für Erblasser und Erben und der dadurch ausgelöste Koordinations- und Abgrenzungsbedarf die Rechts- und Wirtschaftseinheit im geforderten Maß betrifft.²⁶ Diese Gefahren bestehen aber bei der Grundsteuer nicht. Ohnehin kann eine unterschiedliche Besteuerung von Immobilien nur schwer Schranken und Hindernisse für den wirtschaftlichen Verkehr errichten und damit die Wirtschaftseinheit im geforderten Maße gefährden, **weil sich der Wirtschaftsverkehr nicht in Grund und Boden, sondern in Waren und Dienstleistungen entfaltet**. Auch hier ist darauf hinzuweisen, dass die Besteuerung des Grundbesitzes an insoweit **gefestigte Verhältnisse** anknüpft, sodass Belastungsunterschiede kaum zu einer das Zusammenleben erheblich erschwerenden Rechtszer splitterung führen. Die besonderen Grenzen der Besteuerung des Vermögens²⁷ führen dazu, dass die Grundsteuerlast im Vergleich zu Ertragsteuern – der Einkommen- oder Erbschaftsteuer – oder Verbrauchsteuern – der Umsatzsteuer – von Verfassungs wegen deutlich geringer sein muss. Schwere, die Bundeskompetenz nach Art. 72 Abs. 2 Alt. 2 GG auslösende Belastungsunterschiede sind daher im Maß der Verfassung nicht möglich. Schließlich steht die grundgesetzliche Vorgabe, in die Gesetzgebungskompetenzen der Länder so wenig wie möglich einzugreifen, einer bundesrechtlichen Regelung der Grundsteuer entgegen. **Der Bund hat gem. Art. 105 Abs. 2 GG nicht die Kompetenz, die Grundsteuer zu regeln.**

2. Aufl. 2003, S. 960 ff.; R. Seer, in: Tipke/Lang, Steuerrecht, 23. Aufl. 2018, § 16 Rz. 1 ff.; siehe sogleich unter IV. 4.

²¹ S. Kempny / E. Reimer, Neuordnung der Finanzbeziehungen, Gutachten D zum 70. Dt. Juristentag, 2014, S. D 75, 77; J. Hey, in: Scheffler/Hey, Aktuelle Fragen der Grundsteuerreform: Wirkungen und Gesetzgebungskompetenz, 2019, S. 62 f.

²² Th. I. Schmidt, NVwZ 2019, 103 (105); in eine andere Richtung weist J. Becker, BB 2013, 861 (863 f.); **insgesamt a.A. H. Tappe**, Gesetzgebungskompetenz für die Reform der Grundsteuer, Rechtsgutachten, 2019.

²³ S. Kempny / E. Reimer, Neuordnung der Finanzbeziehungen, Gutachten D zum 70. Dt. Juristentag, 2014, S. D 75; Th. I. Schmidt, NVwZ 2019, 103 (105).

²⁴ In eine andere Richtung deutet aber der Entwurf GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, S. 86; fragend: BVerfG, 10.4.2018 – 1 BvL 11/14 u.a., BVerfGE 148, 147 (181, Rz. 87 f.) – Grundsteuer.

²⁵ Chr. Mayer, DB 2018, 2200 (2202 ff.), der aber für den Fall einer neuen Einheitsbewertung eine Bundeskompetenz annimmt (2204).

²⁶ BVerfG, 17.12.2014 – 1 BvL 21/12, BVerfGE 138, 136 (178 f., Rz. 115 f.) – Erbschaftsteuer.

²⁷ BVerfG, 22.6.1995 – 2 BvL 37/91, BVerfGE 93, 121 (137 f.) – Vermögensteuer; K. Tipke, Die Steuerrechtsordnung, II, 2. Aufl. 2003, S. 960 ff.; siehe auch sogleich unter IV. 3.

2. Art. 125a GG: „enge Änderungskompetenz des Bundes“ (BVerfG)

Nach Art. 125a Abs. 2 S. 1 GG gelten Regelungen des Bundes fort, selbst wenn sie nach der Novelle des Art. 72 Abs. 2 GG nicht mehr als Bundesrecht erlassen werden könnten. Durch Bundesgesetz kann aber gem. Art. 125a Abs. 2 S. 2 GG bestimmt werden, dass es durch Landesrecht ersetzt werden kann (sog. Freigabegesetz). Art. 125a Abs. 2 GG ordnet nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts keine Versteinerung des fortgeltenden Bundesrechts an. Der Bund darf Anpassungen vornehmen. „Die Änderungskompetenz“ ist aber „eng auszulegen und an die Beibehaltung der wesentlichen Elemente der in dem fortgeltenden Bundesgesetz enthaltenen Regelung geknüpft. Diese darf vom Bundesgesetzgeber modifiziert werden. Zu einer grundlegenden Neukonzeption wären dagegen nur die Länder befugt, allerdings erst nach einer Freigabe durch Bundesgesetz.“²⁸

Der Gesetzentwurf zur Reform der Grundsteuer²⁹ scheint im sog. wertabhängigen Modell eine Nähe zu den Einheitswerten zu suchen – wohl in der Erwägung, die Grenzen der Änderungskompetenz des Bundes so zu wahren. Doch ist der Bundesgesetzgeber auch auf Grundlage des Art. 125a Abs. 2 GG nicht befugt, diese Neukonzeption umzusetzen. Soll der Bund die Grundsteuer reformieren, bedarf es der ebenfalls erwogenen Änderung des Grundgesetzes.³⁰

Die Einheitswerte sollten mehreren Steuerarten eine einheitliche Bewertung zugrunde legen – der Vermögen-, Erbschaft-, Gewerbekapital- und Grundsteuer. Die Werte sind aber gegenwärtig nur noch für die Grundsteuer von zentraler Bedeutung.³¹ **Das ursprüngliche Konzept einer steuerübergreifenden Bewertung gibt es nicht mehr. Es kann insofern nicht durch ein Bundesgesetz fortgeschrieben werden.**

Unbebaute Grundstücke wurden im Rahmen der Einheitsbewertung mit dem gemeinen Wert bemessen, der auf Grundlage des Bodenrichtwerts ermittelt wurde. Bebaute Grundstücke wurden in Abhängigkeit von der Grundstücksart im Regelfall im Ertragswertverfahren, in Ausnahmefällen im Sachwertverfahren bewertet.³² Der Ge-

²⁸ BVerfG, 9.6.2004 – 1 BvR 636/02, BVerfGE 111, 10 (31) – Ladenschlussgesetz; BVerfG, 27.7.2004 – 2 BvF 2/02, BVerfG 111, 226 (268 f.) – Juniorprofessur; BVerfG, 26.1.2005 – 2 BvF 1/03, BVerfGE 112, 226 (250) – Gebührenfreiheit des Studiums; BVerfG, 10.4.2018 – 1 BvL 11/14 u.a., BVerfGE 148, 147 (182, Rz. 89) – Grundsteuer; siehe hierzu auch Entwurf GG-Änderung, BT-Drs. 19/11084, S. 1; *Chr. Mayer*, DB 2018, 2200 (2201), spricht von einem „schmalen“ Pfad.

²⁹ Entwurf GrStRefG, BT-Drs. 19/11085.

³⁰ Entwurf GG-Änderung, BT-Drs. 19/11084.

³¹ BVerfG, 10.4.2018 – 1 BvL 11/14 u.a., BVerfGE 148, 147 (150, Rz. 2) – Grundsteuer.

³² BVerfG, 10.4.2018 – 1 BvL 11/14 u.a., BVerfGE 148, 147 (153, Rz. 9 f.) – Grundsteuer.

setzentwurf sucht, beide Verfahren zu vereinfachen. Waren im Rahmen der Einheitsbewertung für Wohngrundstücke 20 Parameter maßgeblich, sind es gegenwärtig nur noch fünf. Die vom Steuerpflichtigen zu erklärenden Angaben seien bei Gewerbegrundstücken – so fährt das BMF fort – von bisher mehr als 30 auf maximal acht Angaben zurückgenommen.³³ Maßgeblich sind für Wohnimmobilien nun Bodenrichtwerte, die statistisch ermittelte Nettokaltmiete, die u.a. von der sog. Mietstufe der jeweiligen Gemeinde abhängt, sowie die Grundstücksfläche, die Immobilienart und das Alter des Gebäudes.³⁴

Bewertungssysteme werden durch ihre Parameter geprägt. Werden die maßgeblichen Faktoren von 20 auf fünf und von 30 auf acht reduziert, folgt dies zwar dem begrüßenswerten Anliegen der Vereinfachung. **Doch erzeugt eine solche erhebliche Reduktion der entscheidenden Faktoren ein anderes Bewertungssystem.** Die Einheitsbewertung wird für die Grundsteuer nicht fortgeschrieben und gleichheitsgerecht aktualisiert, sondern maßgeblich verändert.³⁵ Ein neues Bewertungssystem wird auch dann erzeugt, wenn maßgebliche Parameter verändert werden, neue hinzukommen und sich die Bewertungsergebnisse verändern. Die Einheitswerte wurden seit mehreren Jahrzehnten nicht aktualisiert. Auch in der Unkenntnis über die aktualisierten Einheitswerte drängt sich der Befund auf, dass das erwogene neue Grundsteuergesetz zu anderen Werten führt. Die Begründung des Gesetzentwurfs betont, dass die neuen Regelungen Belastungsunterschiede bewirken, die durch die Kommunen durch eine Anpassung der Hebesätzen auszugleichen sind.³⁶ Die engen Grenzen der Kompetenz des Art. 125a Abs. 2 GG werden jedenfalls in den vorgenommenen Veränderungen und der insgesamt fehlenden Fortschreibung des Konzepts der Einheitsbewertung für verschiedene Steuern verlassen.³⁷

³³ BMF, Die neue Grundsteuer – Fragen und Antworten, 21.6.2019, <https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/FAQ/2019-06-21-faq-die-neue-grundsteuer.html> Abruf: 5.9.2019; vgl. Entwurf GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, S. 111.

³⁴ BMF, Die neue Grundsteuer, 21.6.2019 (Fn. 33); Entwurf GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, S. 104 ff.

³⁵ Siehe hierzu auch *J. Hey*, in: Scheffler/Hey, Aktuelle Fragen der Grundsteuerreform: Wirkungen und Gesetzgebungskompetenz, 2019, S. 67 ff., Zitat: S. 68, die vor dem Rückgriff auf die Fortschreibungskompetenz warnt. Vor dem Befund einer Kompetenzverletzung müsse „im Wege einer Gesamtschau durch Vergleich der wesentlichen Tatbestandsmerkmale gewürdigt werden, ob sich der Charakter der Grundsteuer durch die Neuregelung ändert.“ Von einer Neukonzeption sei aber auch auszugehen, „wenn die neuen Regelungen unter Beibehaltung des Belastungsgrundes zu ganz anderen Belastungsergebnissen führen würden.“

³⁶ Entwurf GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, S. 1.

³⁷ Kritisch fragend zu früheren Reformüberlegungen *Th. I. Schmidt*, NVwZ 2019, 103 (106); im Ergebnis **anders**: Entwurf GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, S. 86. Doch wird hier ein entscheidendes Problem angesprochen: „So ist der erhöhte Pauschalierungsgrad im Rahmen der Bewertung der notwendigen Anpassung an die aktuellen Verhältnisse, insbesondere der Verwaltungsvereinfachung und den Anforderungen der Digitalisierung geschuldet.“ **Anders insbesondere auch H. Tappe**, Gesetzgebungskompetenz für die Reform der Grundsteuer, Rechtsgutachten, 2019 – allerdings ebenfalls zu vorherigen Reformüberlegungen.

3. Kritik: systematische Stellung außerhalb der Finanzverfassung

Der Bund darf die notwendige Reform der Grundsteuer weder auf Grundlage des Art. 105 Abs. 2 GG noch nach der Fortschreibungskompetenz des Art. 125a Abs. 2 GG regeln. Soll der Bundesgesetzgeber eine Grundsteuerreform verantworten können, ist die Kompetenzordnung des Grundgesetzes zu ändern. Daher wurde ein neuer Art. 105 Abs. 2 GG vorgeschlagen. „Der Bund hat“ hiernach „die konkurrierende Gesetzgebung über die Grundsteuer. Er hat“ – hier schließt sich die geltende Regelung an – „die konkurrierende Gesetzgebung über die übrigen Steuern, wenn ihm das Aufkommen dieser Steuern ganz oder zum Teil zusteht oder die Voraussetzungen des Artikels 72 Abs. 2 vorliegen.“ Nach diesem Regelungskonzept greift der im Bereich des Steuerverfassungsrechts kompetenzbegründende Art. 72 Abs. 2 GG nicht mehr für die Grundsteuer.³⁸ Die Länder können aber auf Grund des ebenfalls erwogenen neuen Art. 72 Abs. 3 S. 1 Nr. 7 GG für „die Grundsteuer“ abweichende Regelungen treffen.

Der Reformvorschlag integriert die Abweichungskompetenz der Länder in Art. 72 Abs. 3 GG und damit in die allgemeine Trennung der Gesetzgebungskompetenzen im Bundesstaat. Die Regelung hätte aber in die Finanzverfassung und hier in Art. 105 Abs. 2 GG aufgenommen werden sollen. Die Art. 104a ff. GG regeln die Ausgabenzuständigkeiten, Finanzhilfen, die Ertragsverteilung, den Finanzausgleich, Grundlagen der Finanzverwaltung und Finanzgerichtsbarkeit, die zwischen Bund und Ländern getrennte Haushaltswirtschaft, die Schuldenbremse, den Haushaltsplan, die Rechnungskontrolle und eben die steuerlichen Gesetzgebungskompetenzen. In den so getroffenen Entscheidungen über öffentliche Mittel widmet sich die Finanzverfassung einer heiklen Materie – „pecunia nervus rerum“. Ohne Geld ist kein Staat und kaum eine Politik zu machen. Mit der Verteilung von Finanzen wird ein wichtiger Machtfaktor zwischen Bund, Ländern und Gemeinden bestimmt. Die Sicherheit (Polizei, Militär, Feuerwehr), die Infrastruktur (Straßen, Eisenbahn), das Bildungswesen (Kindergärten, Schulen, Universitäten) und die allgemeine Daseinsvorsorge werden weitgehend durch Steuern finanziert. Der Abgabepflichtige erwartet maßvolle Lasten, aber auch eine handlungsfähige öffentliche Hand und oft bessere staatliche Leistungen. Bund, Länder und Gemeinden fordern nicht selten mehr Finanzmittel und damit eine größere Gestaltungsmacht. Die Finanzverfassung hat daher – in den Worten des Bundesverfassungsgerichts – eine „**besondere Begrenzungs- und Schutzfunktion**“ zu erfüllen,³⁹ die innerhalb der öffentlichen Hand und in ih-

³⁸ Insgesamt Entwurf GG-Änderung, BT-Drs. 19/11084, S. 3 f.

³⁹ BVerfG, 17.1.2017 – 2 BvL 2, 5/14, BVerfGE 144, 369 (397, Rz. 62) – Rückmeldegebühr Brandenburg; BVerfG, 25.6.2014 – 1 BvR 668, 2104/10, BVerfGE 137, 1 (17, Rz. 38) – Straßenausbaubeiträge; BVerfG, 6.11.2012 – 2 BvL 51,

rem Verhältnis zu den Bürgern von zentraler Bedeutung ist. Letztlich suchen die Art. 104a ff. GG Voraussetzungen des Staates und der Freiheit, die grundlegenden Anliegen der Finanz- und der Steuergerechtigkeit zu gewährleisten. In diesem Konzept übernehmen die steuerlichen Gesetzgebungskompetenzen insbesondere im parlamentarischen Schutz vor zu hohen Steuerlasten und im Budgetrecht als dem Königsrecht des Parlaments eine maßgebliche Rolle. Eine neue Kompetenz der Länder, abweichende Grundsteuergesetze zu erlassen, sollte daher nicht in Art. 72 GG, sondern in Art. 105 Abs. 2 GG und damit klar in die Begrenzungs- und Schutzfunktion der Finanzverfassung integriert werden.

Die **allgemeinen Vorgaben der Abweichungskompetenz** des Art. 72 Abs. 3 Sätze 2 und 3 GG, die nach der vom Gesetzentwurf erwogenen systematischen Stellung der Abweichungskompetenz in Art. 72 GG greifen, sollten dann ausdrücklich für anwendbar erklärt werden.

4. Vorschlag: Abweichungskompetenz nur „zur Vereinfachung“

Die Begründung des Gesetzentwurfs betont zu Recht, dass „sich gerade die Grundsteuer aufgrund der Immobilität des Steuerobjekts und des bereits in der Verfassung vorhandenen kommunalen Hebesatzrechts dafür“ anbietet, „die Steuerautonomie der Länder zu stärken.“⁴⁰ Auch aufgrund der örtlichen Radizierung der Steuer, der Belastung des Grundbesitzes und damit strukturell gesicherter Lebensverhältnisse und der von Verfassungs wegen geringen Steuerlast drohen strukturell keine Rechtszersplitterungen oder für den Bundesstaat maßgebliche Beeinträchtigungen der Lebensverhältnisse.⁴¹ Nutzen die Länder die Gesetzgebungskompetenz, könnten sich Grundsteuermodelle durchsetzen, die den Verwaltungsaufwand für alle Steuerbetroffenen deutlich reduzieren, die Gemeinden, die Finanzverwaltung, die Gerichte und die Steuerpflichtigen erheblich entlasten. Im besten Fall würden die Steuerpflichtigen in der Digitalisierung durch eine weitgehend behördliche Wertermittlung und darauf beruhenden vorausgefüllten Steuererklärungen vollständig vor unnötigem Erklärungsaufwand verschont. Die Landtage wissen um die Lage ihrer Kommunen und um die wirtschaftlichen Verhältnisse vor Ort. Die Ertragskompetenz liegt ohnehin bei den Gemeinden, die finanzrechtlich zu den Ländern gehören.

52/06, BVerfGE 132, 334 (349, Rz. 47) – Rückmeldegebühr Berlin; jeweils m.w.N.

⁴⁰ Entwurf GG-Änderung, BT-Drs. 19/11084, S. 1.

⁴¹ Siehe bereits unter 1.

Das Bundesfinanzministerium warnt angesichts der Abweichungskompetenz der Länder vor einen „Flickenteppich mit 16 unterschiedlichen Grundsteuergesetzen.“⁴² Doch ist es nicht wahrscheinlich, dass alle oder auch nur die überwiegende Zahl der Bundesländer unterschiedliche Grundsteuergesetze in Kraft setzen. Vielmehr sollten neue Modelle in länderübergreifenden Kooperationen erarbeitet werden.

Doch weist das Bundesfinanzministerium auf ein zentrales Problem. Unterschiedliche Landesgesetze werden die Steuerbetroffenen kaum behindern, wenn diese leicht oder gar in vorausgefüllten Steuererklärungen nahezu vollständig digital angewandt werden können. Würden verschiedene Länder aber Grundsteuergesetze erlassen, die je einen **hohen eigenen Vollzugaufwand** bewirken, könnten sich die Befolungslasten beträchtlich erhöhen. Die Zumutbarkeitsgrenzen wären erheblich strapaziert, wenn Steuerpflichtige komplizierte Grundsteuergesetze in unterschiedlichen Ländern befolgen müssten.

Die Abweichungskompetenz sollte daher in Art. 105 Abs. 2 GG aufgenommen⁴³ werden und sodann den Ländern eine eigene Regelung nur „**zur Vereinfachung**“ erlauben. Zwar wäre dieses Novum im Grundgesetz ein unbestimmter Rechtsbegriff, der wohl nur in Grenzen justiziabel wäre. Doch würde deutlich, dass neue Landesgesetze nicht zu Lasten der Steuerpflichtigen wirken dürfen. Die Regelungen müssten nach der Einschätzung und Darlegung des Landesgesetzgebers die Vollzugslasten spürbar reduzieren.

Art. 105 Abs. 2 GG hätte dann folgenden Wortlaut: „**Der Bund hat die konkurrierende Gesetzgebung über die Grundsteuer. Die Länder können hiervon zur Vereinfachung abweichende Regelungen treffen.** Artikel 72 Abs. 3 Sätze 2 und 3 finden entsprechende Anwendung. Über die übrigen Steuern hat der Bund die konkurrierende Gesetzgebung, wenn ihm das Aufkommen dieser Steuern ganz oder zum Teil zusteht oder die Voraussetzungen des Artikels 72 Abs. 2 vorliegen.“

⁴² BMF, Die neue Grundsteuer, 21.6.2019 (Fn. 33).

⁴³ Siehe unter 3.

IV. Verfassungsverstoß: kein hinreichender Belastungsgrund

1. Im Gesetz erkennbarer eigener Belastungsgrund der Grundsteuer (BVerfG)

Ausdrücklich betont das Bundesverfassungsgericht, dass ein neues Grundsteuergesetz die steuerlichen Belastungsgründe bestimmen muss. Aus diesen ist die Bewertung und damit die Steuerlast folgerichtig, realitäts- und gleichheitsgerecht zu entwickeln. „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.“ Das Gesetz muss **„das für den steuerlichen Belastungsgrund als maßgeblich erachtete Bemessungsziel erkennen lassen.“**⁴⁴

In der Klarheit über den Belastungsgrund und das Bemessungsziel **hat sich die Grundsteuer von Verfassungen wegen von anderen Steuern und insbesondere von der Vermögensteuer rechtserheblich zu unterscheiden.** Die Kompetenzordnung des Grundgesetzes, die eindeutige Verteilung des steuerlichen Ertrags und die Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit verbieten dem Gesetzgeber, eine steuerliche Leistungsfähigkeit doppelt zu besteuern oder eine Steuer zwei Mal zu regeln.⁴⁵ „Für die in Art. 105 und Art 106 GG aufgeführten Steuern und Steuerarten verwendet das Grundgesetz Typusbegriffe. [...] Änderungen bestehender Steuergesetze oder die Erschließung neuer Steuerquellen sind“ – so fährt das Bundesverfassungsgericht fort – „unter dem Blickpunkt der Zuständigkeitsverteilung zumindest so lange nicht zu beanstanden, wie sie sich im Rahmen der herkömmlichen Merkmale der jeweiligen Steuern halten.“⁴⁶ Die Vermögensteuer belastet das Vermögen. Ihr Ertrag steht

⁴⁴ BVerfG, 10.4.2018 – 1 BvL 11/14 u.a., BVerfGE 148, 147 (185, Rz. 97) – Grundsteuer; BVerfG, 4.2.2009 – 1 BvL 8/05, BVerfGE 123, 1 (20) – Spielgerätesteuern Hamburg: „Der Grundsatz der gleichen Zuteilung steuerlicher Lasten verlangt eine gesetzliche Ausgestaltung der Steuer, die den Steuergegenstand in den Blick nimmt und mit Rücksicht darauf eine gleichheitsgerechte Besteuerung des Steuerschuldners sicherstellt. Dies gilt namentlich für den Maßstab zur Bemessung der Steuer.“ BFH, 22.10.2014 – II R 16/13, BStBl. II 2014, 957 – Vorlagen Einheitsbewertung: Der Gleichheitssatz „erfordert einen an dem Bewertungszweck ausgerichteten Bewertungsmaßstab, der folgerichtig bei allen Bewertungsfällen anzulegen ist.“ Diese Vorgabe betont auch die Begründung des Gesetzentwurfs: Entwurf GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, S. 78.

⁴⁵ BVerfG, 13.4.2017 – 2 BvL 6/13, BVerfGE 145, 171 (192 ff., Rz. 61 ff.) – Kernbrennstoffsteuer; BVerfG, 6.3.2002 – 2 BvL 17/99, BVerfGE 105, 73 (122 f., 131, Zitat: 123) – Rentenbesteuerung: „Was bereits der Einkommensteuer unterlegen hat, darf nicht ein zweites Mal, also doppelt, besteuert werden. Eine ‚spätere‘ steuerliche Erfassung einer Vermögensmehrung kommt dagegen in Betracht, wenn die Besteuerung zu einem – möglichen – früheren Zeitpunkt unterblieben ist oder ‚aufgeschoben‘ wurde.“ Siehe auch BFH, 18.5.2010 – X R 29/09, BStBl. II 2011, 591.

⁴⁶ BVerfG, 13.4.2017 – 2 BvL 6/13, BVerfGE 145, 171 (192 ff., Zitate 193 f., Rz. 65, 68) – Kernbrennstoffsteuer; BVerfG, 6.3.2002 – 2 BvL 17/99, BVerfGE 105, 73 (122 f., 131) – Rentenbesteuerung; BVerfG, 7.5.1998 – 2 BvR 1991,

den Ländern zu (Art. 106 Abs. 2 Nr. 1 GG). Die Grundsteuer knüpft – vergleichbar mit der Vermögensteuer – an den Grundbesitz an. Ihre Erträge gebühren den Gemeinden (Art. 106 Abs. 6 S. 1 GG). Der im Gesetz erkennbare Belastungsgrund der Grundsteuer, aus dem die Steuerhöhe zu entwickeln ist, muss sich von Verfassungswegen vom Belastungsgrund der Vermögensteuer unterscheiden.

2. „Sollertragsteuer“, „Verkehrswert“, „Innehaben von Grundbesitz“

Den vom Bundesverfassungsgericht ausdrücklich hervorgehobenen verfassungsrechtlichen Auftrag, den spezifischen Belastungsgrund der Grundsteuer im Gesetz erkennbar zu regeln und aus diesem die Steuer zu bemessen,⁴⁷ erfüllt das vorliegende Grundsteuergesetz nicht. Das Grundgesetz wird so verletzt.

Die Begründung des Gesetzentwurfs benennt zunächst mit dem Grundbesitz das Steuerobjekt der Grundsteuer, das ohne Ansehung der Person belastet wird. An verschiedenen Stellen wird die vom Bundesverfassungsgericht für die Vermögensteuer gezeichnete Grenze der Besteuerung im Sollertrag, die auch für die Grundsteuer gilt,⁴⁸ in der Gesetzesbegründung hervorgehoben.⁴⁹ „Die Belastungsentscheidung knüpft auch künftig“ – so die Begründung – „an das Innehaben von Grundbesitz in Form von land- und forstwirtschaftlichem Vermögen oder Grundvermögen an und wird durch den Charakter einer Sollertragsteuer geprägt.“⁵⁰ Das Bewertungsziel wird später in der „Ermittlung eines objektiviert-realen Werts innerhalb eines Wertekorridors des gemeinen Werts“ zusammengefasst.⁵¹ „Die Verfahren zur Bewertung des Grundvermögens werden in Anlehnung an die anerkannten Vorschriften zur Verkehrswertermittlung von Grundstücken auf der Grundlage des Baugesetzbuchs modernisiert.“⁵² Selbst wenn der Verweis auf die Sollertragsteuer im Gesetz und der durch dieses vorgenommenen Bewertung hinreichend aufgenommen würde, genügt dieser wie die erwähnte Ausrichtung auf eine Verkehrswertermittlung und das Innehaben von Grundvermögen den verfassungsrechtlichen Anforderungen nicht.

2004/95, BVerfGE 98, 106 (125) – Kassler Verpackungssteuer; BFH, 18.5.2010 – X R 29/09, BStBl. II 2011, 591.

⁴⁷ BVerfG, 10.4.2018 – 1 BvL 11/14 u.a., BVerfGE 148, 147 (185, Rz. 97) – Grundsteuer; BVerfG, 13.4.2017 – 2 BvL 6/13, BVerfGE 145, 171 (192 ff.) – Kernbrennstoffsteuer.

⁴⁸ BVerfG, 22.6.1995 – 2 BvL 37/91, BVerfGE 93, 121 (140) – Vermögensteuer.

⁴⁹ Entwurf GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, S. 81, 82, 83, 85, 98, 99, 106, 107.

⁵⁰ Entwurf GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, S. 81.

⁵¹ Entwurf GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, S. 86.

⁵² Entwurf GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, S. 82; ausdrücklich für eine Bemessung nach dem Verkehrswert auch: Antrag der Fraktion DIE LINKE, 21.2.2019, BT-Drs. 19/7980, S. 1, 3.

Die Vermögensteuer und die Grundsteuer dürfen von Verfassungen wegen nur in den Grenzen des Sollertrags erhoben werden. Würde Vermögen über den möglichen Ertrag belastet, würden die Steuern nach und nach das Vermögen abtragen, die Vermögenssubstanz verringern, so den Steuerpflichtigen übermäßig besteuern und die Steuerquelle zum Versiegen bringen.⁵³ Diese Deutung des Grundgesetzes durch das Bundesverfassungsgericht wird von vielen Stimmen gestützt,⁵⁴ zuweilen aber auch kritisiert.⁵⁵ Die Vermögensteuer und die Grundsteuer dürfen nicht zu einer „schleichenden Vermögenskonfiskation“ führen, müssen daher aus einem Vermögensertrag bestritten werden können. „Hier begegnen sich“ – so fährt das Bundesverfassungsgericht fort – „das fiskalische Interesse an der Erhaltung der Steuerquelle und das Individualinteresse an der Bewahrung des eigenen Vermögens.“ Dieses verfassungsrechtliche Maß gibt keine konkrete Bewertung vor. „Erfasst die Bemessungsgrundlage nicht den vermuteten Ertrag, sondern den Veräußerungswert eines Wirtschaftsgutes, so kommt dem Steuersatz die Aufgabe zu, anknüpfend an einen aus dem Veräußerungswert abgeleiteten Sollertrag den steuerlichen Zugriff auf diesen angemessen und gleichheitsgerecht zu begrenzen.“⁵⁶

Die verfassungsrechtliche Grenze der Sollertragsbesteuerung beschränkt die Vermögensteuer und die Grundsteuer. Sie bildet bereits deshalb keinen Belastungsgrund der Grundsteuer, der diese in der vom Grundgesetz geforderten Weise von der Vermögensteuer abgrenzt. **Allein als Sollertragsteuer kann die Grundsteuer ohnehin nicht verfassungskonform begründet und bemessen werden.**⁵⁷ Das in der Gesetzesbegründung ebenfalls beschriebene „Innehaben von Vermögen“⁵⁸ unterscheidet sich ebenso nicht hinreichend von der Vermögensteuer, weil diese das Vermögen belastet. Die Grundsteuer ist keine Vermögensteuer, muss sich in ihrem Zugriff auf die Leistungsfähigkeit und auch auf Grund der unterschiedlichen verfassungsrechtlichen Ertragsverteilung und Gesetzgebungskompetenz von dieser unterscheiden. **Im Gewand der Grundsteuer darf keine Vermögensteuer erhoben werden.**

Auch die beschriebene Verkehrswertermittlung gibt der Grundsteuer keinen Belastungsgrund, der sie hinreichend von den anderen Steuern abgrenzt. Das verfassungs-

⁵³ BVerfG, 22.6.1995 – 2 BvL 37/91, BVerfGE 93, 121 (139 f.) – Vermögensteuer.

⁵⁴ Siehe die Übersichten bei *D. Birk*, DSStJG 22 (1999), 7 (20); *N. Vieten*, Die verfassungsrechtliche Zulässigkeit der Wiedereinführung einer Vermögensteuer, 2005, S. 18 f.; *P. Bechstein*, Die Rechtfertigung von Einzelsteuern, 1997, S. 133 ff.; jeweils m.w.N.

⁵⁵ *J. Wieland*, Rechtliche Rahmenbedingungen für eine Wiedereinführung der Vermögensteuer, Rechtsgutachten erstattet für ver.di, 2003, insbes. S. 47 f.; *J. Hey*, in: Hey/Maiterth/Houben, Zukunft der Vermögensbesteuerung, 2012, S. 33 ff.

⁵⁶ BVerfG, 22.6.1995 – 2 BvL 37/91, BVerfGE 93, 121 (139 f.) – Vermögensteuer.

⁵⁷ Deutlich *J. Hey*, in: Hey/Maiterth/Houben, Zukunft der Vermögensbesteuerung, 2012, S. 33 ff., 77 ff., Zitat: S. 37: Eine „Rechtfertigung der Besteuerung von Vermögen als Sollertragsteuer“ scheidet aus. Gleichzeitig kritisiert *J. Hey* aber das verfassungsrechtliche Maß der Vermögensteuern im Sollertrag (siehe bereits Fn. 55).

⁵⁸ Entwurf GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, S. 81.

rechtliche Unterscheidungsgebot verbietet zwar keine parallele Bemessung von Steuern. So darf die Gewerbesteuer den nach dem Einkommen- oder Körperschaftsteuergesetz ermittelten Gewinn zugrunde legen. Steuern, die von einem gemeinsamen Ausgangswert ausgehen, müssen sich aber sodann in Begründung und Bemessung unterscheiden. Der Wert des Vermögens und damit auch des Grundbesitzes ist Gegenstand der Vermögensteuer. Die Grundsteuer wird auch nicht auf den Verkauf von Grundeigentum erhoben, für den der Verkehrswert maßgeblich ist. Anders als die Erbschaft- und Schenkungsteuer belastet die Grundsteuer nicht den gegenwärtigen Wert des anfallenden Vermögenszuwachses.⁵⁹ Die Ausrichtung auf den Verkehrswert begeht ohne einen eigenständigen grundsteuerlichen Belastungsgrund den entscheidenden Fehler, die Bewertung an der Vermögensteuer, der Erbschaft- und Schenkungssteuer oder ganz anderen Vorgängen wie einen Verkauf zu orientieren. **Entgegen der vom Bundesverfassungsgericht,⁶⁰ vom Bundesfinanzhof⁶¹ und auch vom Bundesrat⁶² ausdrücklich betonten Vorgabe wird keine spezifische Bewertung der Grundsteuer aus einem im Gesetz erkennbaren eigenen Belastungsgrund entwickelt. Das Grundgesetz wird so verletzt.**

3. Die heikle Leistungsfähigkeit des Vermögens – enger Belastungsraum

Mit manchen Stimmen in der Wissenschaft hat die Grundsteuer neben den Ertragsteuern ihre Existenzberechtigung verloren, sollte abgeschafft und den Kommunen eine andere Finanzquelle zugewiesen werden.⁶³

Diese grundlegende Kritik an der Grundsteuer betont zunächst, dass die Grundsteuer als Objektsteuer⁶⁴ ohne Ansehung der Person erhoben wird,⁶⁵ gleichgültig ob ein Milliardär in einer Villa wohnt, die er mit leichter Hand erworben hat, oder ob sich eine Familie ein Eigenheim durch Kredit finanziert. Das Hausgrundstück der Familie ist wirtschaftlich jedenfalls in Teilen der Bank zuzurechnen, deren Kredit mit

⁵⁹ BVerfG, 7.11.2006 – 1 BvL 10/02, BVerfGE 117, 1 (33) – Erbschaftsteuersätze.

⁶⁰ BVerfG, 10.4.2018 – 1 BvL 11/14 u.a., BVerfGE 148, 147 (185, Rz. 97) – Grundsteuer; BVerfG, 13.4.2017 – 2 BvL 6/13, BVerfGE 145, 171 (192 ff.) – Kernbrennstoffsteuer.

⁶¹ BFH, 22.10.2014 – II R 16/13, BStBl. II 2014, 957 – Vorlagen Einheitsbewertung.

⁶² Bundesrat, Gesetzentwurf zur Änderung des Bewertungsgesetzes, 4.11.2016, BR-Drs. 515/16, S. 36: „Es ist daher sinnvoll, eine Neubewertung für Zwecke der Grundsteuer auch ausschließlich an den Erfordernissen dieser Steuerart auszurichten und dabei vorhandene Vereinfachungspotenziale zu nutzen.“

⁶³ Siehe nur *K. Tipke*, Die Steuerrechtsordnung, II, 2. Aufl. 2003, S. 965 f.; *R. Seer*, in: *Tipke/Lang*, Steuerrecht, 23. Aufl. 2018, § 16 Rz. 4; *St. Homburg*, Wirtschaftsdienst 2018, 169 (170); jeweils m.w.N.

⁶⁴ BVerfG, 6.12.1983 – 2 BvR 1275/79, BVerfGE 65, 325 (353) – Zweitwohnungssteuer.

⁶⁵ BFH, 22.10.2014 – II R 16/13, BStBl. II 2014, 957 – Vorlage Einheitsbewertung; BFH, 19.7.2006 – II R 81/05, BStBl. II 2006, 767 – Grundsteuerbefreiung; *K. Tipke*, Die Steuerrechtsordnung, II, 2. Aufl. 2003, S. 961; *C. Fuest / L. Immel / D. Meier / F. Neumeier*, Die Grundsteuer in Deutschland: Finanzwissenschaftliche Analyse und Reformoptionen, 2018, S. 30, sprechen deshalb davon, dass die Grundsteuer das Leistungsfähigkeitsprinzip verletzt.

Zins abzuzahlen ist. Dennoch muss die Familie die Grundsteuer entrichten.⁶⁶ Die Grundsteuer ist in diesen Fällen nur schwer zu rechtfertigen.

Zudem wird die Grundsteuer pointiert als Wohnsteuer kritisiert, weil sie auf das Wohnen und damit auf eine Existenzbedingung zugreift.⁶⁷ Dieser Zugriff darf das Existenzminimum nicht verletzen.⁶⁸ Aber auch oberhalb dieser elementaren Grenze belastet die Grundsteuer mit dem Wohnen Lebensbedingungen, die die öffentliche Hand im Wohnungsbau und Wohngeld fördert. Diese gegenläufige Wirkung im existenziellen Bereich wird teilweise als ein Verfassungsverstoß, jedenfalls aber als eine kaum zu stemmende steuerliche Rechtfertigungslast begriffen.⁶⁹

Vermögenssteuern wie die Grundsteuer privilegieren bestimmte Eigentümer. Wer aus seinem Eigentum einen Ertrag erwirtschaftet, hat einen Vorteil, weil er aus diesem die Ertragsteuern und die Grundsteuer entrichten kann. Ein Eigentümer, dessen Grundbesitz hingegen keinen unmittelbaren Ertrag bewirkt, kann aus dem Grundbesitz und damit dem Steuergegenstand die Steuer nicht entrichten. Die Grundsteuer drängt so die Steuerpflichtigen, das Eigentum wirtschaftlich zu nutzen, benachteiligt privat genutztes Vermögen strukturell. Die Grundsteuer darf auch deshalb nur in den Grenzen des Sollertrags erhoben werden.⁷⁰

Vermögen wird regelmäßig aus einer Finanzkraft erworben, die bereits der Ertragsbesteuerung – insbesondere der Einkommensteuer – unterlag. Zu diesen direkten Steuern treten die indirekten Steuern beim Erwerb und – bei Grundstücken – die Grundsteuer. Die so bewirkte kumulative Steuerlast bleibt bei der Grundsteuer unberücksichtigt. Die Kumulation aber muss das Maß der Verfassung wahren, in jedem Steuerfall verhältnismäßig sein. Die Grundsteuer kann nicht unmittelbar aus dem Grundbesitz, sondern nur aus nicht gebundener Finanzkraft entrichtet werden. Diese Finanzkraft wurde aber in aller Regel schon besteuert.⁷¹ Auch deshalb sind von Verfassung wegen die Grenzen des Sollertrags zu wahren, darf die Vermögenssubstanz nicht berührt werden. Niemand darf durch die Grundsteuer gezwungen werden, seinen Grundbesitz zu veräußern. Die steuerliche Leistungsfähigkeit des Vermögens ist

⁶⁶ Die Steuerbefreiung für zu Wohnzwecken vermag diese Kritik zu schwächen (§ 5 GrStG), aber nicht auszuräumen.

⁶⁷ K. Tipke, Die Steuerrechtsordnung, II, 2. Aufl. 2003, S. 958 f.; J. Hey, in: Hey/Maiterth/Houben, Zukunft der Vermögensbesteuerung, 2012, S. 79; R. Seer, in: Tipke/Lang, Steuerrecht, 23. Aufl. 2018, § 16 Rz. 3; St. Homburg, Wirtschaftsdienst 2018, 169 (171).

⁶⁸ BVerfG, 9.2.2010 – 1 BvL 1/09 u.a., BVerfGE 125, 175 (223) – Hartz IV-Gesetz; K. Tipke, Die Steuerrechtsordnung, II, 2. Aufl. 2003, S. 958 f., 963.

⁶⁹ R. Seer, in: Tipke/Lang, Steuerrecht, 23. Aufl. 2018, § 16 Rz. 3 f. m.w.N.

⁷⁰ BVerfG, 22.6.1995 – 2 BvL 37/91, BVerfGE 93, 121 (137 ff.) – Vermögensteuer.

⁷¹ BVerfG, 22.6.1995 – 2 BvL 37/91, BVerfGE 93, 121 (137 f.) – Vermögensteuer; H. Kube, Verfassungs- und Vollzugsfragen einer Vermögensteuer, Rechtsgutachten erstellt im Auftrag der Initiative Neue Soziale Marktwirtschaft GmbH, 2013, S. 16 ff.; A. Musil, DStR 2017, 1903 (1907); mit Blick auf die Vermögensabgabe G. Kirchhof, StuW 2011, 189 (insbes. 200 f.).

insgesamt heikel. Das Grundgesetz eröffnet der Grundsteuer nur einen engen Belastungsraum.⁷²

4. Die Frage nach dem grundsteuerlichen Belastungsgrund – Äquivalenzabgabe

Trotz dieser Einwände wird die Grundsteuer von zahlreichen Stimmen gerechtfertigt. Ihr Belastungsgrund ist aber nicht abschließend geklärt.

Als „überholt“ gilt die sog. **Fundustheorie**, nach der Vermögenseinkünfte als besonders gesichert – fundiert – angesehen werden, weil sie Wechselfällen des Lebens wie Krankheit, Arbeitslosigkeit oder anderen Unglücksfällen weitgehend entzogen seien. Diese Annahme überzeuge nicht mehr, weil Vermögen – selbst Grundeigentum – in seinem Ertrag nicht per se sicherer sei als andere Quellen der Finanzkraft.⁷³ Aber auch unabhängig von diesem vergleichenden Befund entzieht die Grenze der Sollertragsbesteuerung im Zusammenwirken mit der Einkommensteuer der Fundustheorie den Boden. Die Einkommensteuer erfasst einen Ist-Ertrag, der aus Grundstücken erzielt wird. Daneben vermittelt ein Sollertrag, der gerade nicht zufließt, keine besondere Sicherheit.

Auch vom Gesetzentwurf⁷⁴ wird die Grundsteuer mit der **durch das Grundvermögen vermittelten Leistungsfähigkeit** begründet.⁷⁵ Doch unterscheidet sich dieser Belastungsgrund nicht hinreichend von dem der Vermögensteuer, in der just die Leistungsfähigkeit des Vermögens belastet wird.⁷⁶ Die Grundsteuer muss sich in einem eigenen Belastungsgrund und Bewertungsziel von der Vermögensteuer abgrenzen.

Nur in Andeutungen wird in der Begründung des Gesetzentwurfs der mögliche Nutzen des Grundbesitzes für den Eigentümer⁷⁷ zur Begründung der Grundsteuer her-

⁷² BVerfG, 22.6.1995 – 2 BvL 37/91, BVerfGE 93, 121 (137 f.) – Vermögensteuer; K. Tipke, Die Steuerrechtsordnung, II, 2. Aufl. 2003, S. 960 ff.; R. Seer, in: Tipke/Lang, Steuerrecht, 23. Aufl. 2018, § 16 Rz. 1 ff.; jeweils m.w.N.

⁷³ K. Tipke, Die Steuerrechtsordnung, II, 2. Aufl. 2003, S. 923, 956 f.; J. Hey, in: Hey/Maiterth/Houben, Zukunft der Vermögensbesteuerung, 2012, S. 34 f.

⁷⁴ Entwurf GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, S. 81.

⁷⁵ Siehe auch Bundesrat, Gesetzentwurf zur Änderung des Bewertungsgesetzes, 4.11.2016, BR-Drs. 515/16, S. 36: „Neues Bewertungsziel ist der Kostenwert. Dieser Kostenwert bildet (typisiert) den Investitionsaufwand für die Immobilie ab. Die Höhe des Investitionsvolumens dient als Indikator für die durch das Grundstück vermittelte Leistungsfähigkeit.“

⁷⁶ Siehe für die notwendige Unterscheidung BVerfG, 13.4.2017 – 2 BvL 6/13, BVerfGE 145, 171 (192 ff., Rz. 61 ff.) – Kernbrennstoffsteuer, sowie unter 1.

⁷⁷ „Die mit dem Grundbesitz vermittelte Möglichkeit einer ertrags-bringenden Nutzung, die durch den Sollertrag widergespiegelt wird, vermittelt eine objektive Leistungsfähigkeit des Steuerschuldners“ (Entwurf GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, S. 80; der Antrag der Fraktion DIE LINKE, 21.2.2019, BT-Drs. 19/7980, S. 3, spricht von der „Nutzung des Steuergegenstandes“; auch J. Hey, in: Hey/Maiterth/Houben, Zukunft der Vermögensbesteuerung, 2012, insbes. S. 84 m.w.N., be-

angezogen. Mit dem sog. **Nutzenprinzip** wurde jüngst auch das Grundsteuermodell der sog. **Bodenwertsteuer** begründet. Hiernach würde die Grundsteuer nur nach dem Wert des Grundstücks bemessen. Gebäude würden von der Steuer nicht erfasst und müssten daher auch nicht bewertet werden.⁷⁸ Doch steigt mit einem Gebäude der Nutzen eines Grundstücks. Die Gebäude von der grundsteuerlichen Bewertung auszunehmen ist gleichheitsrechtlich auch in anderen Belastungsgründen nicht zu rechtfertigen. Der Unterschied zwischen bebauten und unbebauten Grundstücken ist erheblich. Das Nutzenprinzip vermag die Bodenwertsteuer nicht zu begründen. Es könnte aber als Belastungsgrund der Grundsteuer dienen. Dann müsste aber – vergleichbar mit der Fundustheorie – der besondere Nutzen von Grund und Boden im Vergleich zu anderen Vermögen begründet und sodann hieraus eine gleichheitsgerechte Bewertung hergeleitet werden. Dies sind jedenfalls nur sehr schwer zu erfüllende Aufträge.

Vielversprechender ist die Begründung der Grundsteuer aus dem **Äquivalenzprinzip**, das die Begründung des Gesetzentwurfs ebenfalls erwähnt.⁷⁹ Auch in der dann ersichtlichen verfassungsnotwendigen Unterscheidung von der Vermögensteuer und anderen Steuern⁸⁰ sollte die Grundsteuer als Äquivalenzabgabe gerechtfertigt und bemessen werden. Zwar werden bestimmte Leistungen in Beiträgen etwa für die Erschließung sowie in Abgaben für Wasser oder die Müllabfuhr abgegolten. Jedoch kommt die allgemeine gemeindliche Infrastruktur den Eigentümern zu Gute, wofür die Grundsteuer eine ergänzende Abgabe bietet.⁸¹ Die Erträge würden den Gemeinden neben Gebühren und Beiträgen für Straßen, Kindergärten und Schulen, für Grünanlagen, Spielplätze, Kultur- und Sportstätten zufließen. Das Äquivalenzprinzip darf nicht – vergleichbar mit Gebühren und Beiträgen – im Sinne einer Individualäquivalenz missverstanden werden, nach der die Steuerlast stets präzise nach den angebotenen Leistungen zu bemessen sei.⁸² Vielmehr dienen die gemeindlichen An-

schreibt das Nutzenprinzip neben dem Äquivalenzprinzip als mögliche Rechtfertigung der Grundsteuer).

⁷⁸ R. Seer, DB 2018, 1488 (1492 f.); zur Bodenwertsteuer insbesondere auch D. Löhr, DStR 2016, 1497 (1502 f.).

⁷⁹ Durch die Grundsteuer werde einerseits ein „Zusammenhang mit kommunalen Infrastrukturleistungen hergestellt, die durch Beiträge und Gebühren nicht vollständig abgegolten werden können und dem Grundstückseigentümer zu Gute kommen. Andererseits wird durch die Erfassung der Gebäude und die dadurch vermittelte objektive Leistungsfähigkeit gewährleistet, dass vielfältige Aufgaben einer Gemeinde finanziert werden, die der Allgemeinheit andernfalls regelmäßig nur mit Zuschüssen zur Verfügung gestellt werden können“ (Entwurf GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, S. 81).

⁸⁰ BVerfG, 13.4.2017 – 2 BvL 6/13, BVerfGE 145, 171 (192 ff., Rz. 61 ff.) – Kernbrennstoffsteuer; siehe bereits unter 1.

⁸¹ Wissenschaftlicher Beitrag beim BMF, Stellungnahme zur Reform der Grundsteuer, 2010, S. 2; Wissenschaftlicher Beitrag beim BMF, Gutachten „Die Einheitsbewertung in der Bundesrepublik Deutschland – Mängel und Alternativen [1989], 1998, S. 1 (36); Gutachten der Steuerreformkommission, BMF-Schriftenreihe Heft 17 (1971), S. 714 f.; Arbeitsgruppe der Länder Baden-Württemberg, Bayern und Hessen, Eckpunkte für eine vereinfachte Grundsteuer nach dem Äquivalenzprinzip, 2010, S. 5; A. Schmehl, DStJG 36 (2012), 249 (283 ff.); W. Scheffler, Leitlinien für eine Reform der Grundsteuer, 2018, S. 30 ff.; vgl. zudem BFH, 19.7.2006 – II R 81/05, BStBl. II 2006, 767; auf das Äquivalenzprinzip weist auch J. Hey, in: FS Lang, 2011, 133 (155); dies., in: Hey/Maiterth/Houben, Zukunft der Vermögensbesteuerung, 2012, S. 77 ff.

⁸² K. Tipke, Die Steuerrechtsordnung, II, 2. Aufl. 2003, S. 957, 961 f.

gebote dem Grundbesitz, erschließen ihn und machen ihn besser nutzbar. Die Leistungen der Gemeinde können daher eine besondere Belastung des Grundbesitzes in der Grundsteuer rechtfertigen, deren Erträgen den Kommunen zufließen. Der Gesetzgeber würde sicheren verfassungsrechtlichen Boden betreten, wenn er die Grundsteuer – anders als im Gesetzentwurf und wie von bereits unterbreiteten Reformvorschlägen erwogen⁸³ – als Äquivalenzabgabe begründen und bemessen würde.

V. Gleichheitsverletzungen, Umlagefähigkeit, Finanzausgleich

1. Kein folgerichtiges Bewertungssystem – Alter des Gebäudes

Der Allgemeine Gleichheitssatz gibt dem Unterscheidungsinstrument des Gesetzes und damit dem Gesetzgeber vor, wesentlich Gleiches gleich und wesentlich Ungleiches entsprechend der Unterschiede ungleich zu behandeln. Vergleichsgruppen sind nach dem gesetzgeberischen Ziel sachgerecht zu bilden und unterschiedliche Rechtsfolgen zu rechtfertigen. Je nach Regelungsgegenstand und Differenzierungsmerkmalen reichen die Bindungen – so fährt das Bundesverfassungsgericht fort – von einem bloßen Willkürverbot bis hin zu einer Bindung an strenge Verhältnismäßigkeitserfordernisse. Die Vorgabe der Gleichheit vor dem Gesetz ist bereichsspezifisch anzuwenden. Art. 3 Abs. 1 GG fordert vom Gesetzgeber und der vollziehenden Gewalt eine Gleichheit im Belastungserfolg. Steuerpflichtige sind durch Steuergesetze rechtlich und tatsächlich gleich zu belasten. In Erfüllung dieser Vorgabe hat der Gesetzgeber einen weiten Entscheidungsraum, wenn er einen Steuergegenstand und einen Steuersatz regelt. Bei der Ausgestaltung der steuerlichen Belastungsentscheidung muss er die eng miteinander verbundenen Vorgaben des **Leistungsfähigkeitsprinzips** und der **folgerichtigen Gesetzgebung** wahren. Steuerpflichtige sind bei gleicher Leistungsfähigkeit gleich, bei unterschiedlicher Leistungsfähigkeit entsprechend unterschiedlich zu belasten (horizontale und vertikale Steuergerechtigkeit). Eine getroffene Belastungsentscheidung ist in der Gleichheit vor dem Gesetz folgerichtig umzusetzen. Gesetzliche Unterscheidungen bedürfen eines vernünftigen oder sonst wie einleuchtenden Grundes, müssen durch Sachgründe gerechtfertigt sein, die

⁸³ Siehe hierzu nur Arbeitsgruppe der Länder Baden-Württemberg, Bayern und Hessen, Eckpunkte für eine vereinfachte Grundsteuer nach dem Äquivalenzprinzip, 2010, und insgesamt unter VI.

dem Differenzierungsziel und dem Ausmaß der Ungleichbehandlung angemessen sind.⁸⁴

Die verfassungsrechtliche Vorgabe einer folgerichtigen Bewertung ist bereits deshalb kaum erfüllt, weil der Gesetzentwurf das für den Belastungsgrund maßgebliche Ziel nicht hinreichend klar benennt.⁸⁵ In dieser Unsicherheit nutzt das erwogene Gesetz für die Bemessung der Grundsteuer sehr unterschiedliche Parameter, wenn das Ertrags- und das Sachwertverfahren vereinfacht werden. Maßgeblich sind der Bodenrichtwert, die statistisch ermittelte Nettokaltmiete, die u.a. von der sog. Mietstufe der jeweiligen Gemeinde abhängt, sowie die Grundstückfläche, die Immobilienart und das Alter des Gebäudes.⁸⁶ **Diese unterschiedlichen Werte werden jedoch nicht in ein folgerichtiges System gebracht.** Die Bewertung wird insgesamt nicht gleichheitsgerecht aus dem im Gesetz erkennbaren Belastungsgrund entwickelt.

In der Vereinfachung der voraussetzungsreichen Bewertungsverfahren aber ruht eine weitere verfassungsrechtliche Sollbruchstelle. So ist das Baujahr einer Immobilie bei einer detaillierten Bewertung anhand zahlreicher Parameter maßgeblich. Doch droht die nun erwogene Rolle des Gebäudealters⁸⁷ den Gleichheitssatz zu verletzen. Das **Alter einer Immobilie** spiegelt ihren Wert nicht sachgerecht, wenn eine Jugendstilvilla mit einem Steinhaus aus den 1980er und einem Betonbau aus den 1990er Jahren verglichen wird.

Insgesamt werden die vorgeschlagenen Vereinfachungen der Bewertungsverfahren, wird die Reduktion der Parameter von 20 auf fünf und von 30 auf acht⁸⁸ die **verfassungsrechtlichen Konsistenzvorgaben** kaum wahren. Immobilienwerte sind entweder anhand zahlreicher Faktoren mit erheblichem Arbeitsaufwand genau zu ermitteln oder in klaren, konsistenten und in der Typisierungs- und Vereinfachungskompetenz des Gesetzgebers auch groben Strichen gleichheitsgerecht zu bewerten.

⁸⁴ BVerfG, 29.3.2017 – 2 BvL 6/11, BVerfGE 145, 106 (141 ff., Rz. 98 ff.) – Verlustabzug bei Kapitalgesellschaften; BVerfG, 12.10.2010 – 1 BvL 12/07, BVerfGE 127, 224 (244 f.) – Hinzurechnung Körperschaftsteuer; BVerfG, 4.2.2009 – 1 BvL 8/05, BVerfGE 123, 1 (23 f.) – Spielgerätesteuern Hamburg; BVerfG, 9.12.2008 – 2 BvL 1, 2/07, 1, 2/08, BVerfGE 122, 210 (231) – Pendlerpauschale; jeweils m.w.N.

⁸⁵ Siehe unter IV. 1.

⁸⁶ BMF, Die neue Grundsteuer, 21.6.2019 (Fn. 33); Entwurf GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, S. 105 ff.

⁸⁷ Entwurf GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, S. 109, 112 f.

⁸⁸ BMF, Die neue Grundsteuer, 21.6.2019 (Fn. 33); siehe bereits unter III. 2.

2. Steuervergünstigungen – gleichheitsrechtlicher Prüfauftrag

Die Grundsteuerlast könnte in bestimmten Sondersituationen reduziert werden. Die Ebene der steuerlichen Bewertung ist hierfür von Verfassungs wegen ungeeignet. Eine Lenkung auf Bewertungsebene führt – in den Worten des Bundesverfassungsgerichts – zu uneinheitlichen „Bewertungsergebnissen und damit dazu, dass schon beim ersten Schritt der Ermittlung der Steuerbelastung darauf verzichtet wird, die Begünstigungswirkung den Begünstigungsadressaten möglichst gleichmäßig zugutekommen zu lassen. Dadurch werden zufällig und willkürlich eintretende Entlastungen bereits strukturell angelegt.“⁸⁹

Der Gesetzentwurf schlägt vor, die Steuermesszahl um 25 Prozent zu ermäßigen, „wenn das jeweilige Grundstück einer Wohnungsbaugesellschaft zugerechnet wird, deren Anteile mehrheitlich von einer oder mehreren Gebietskörperschaften gehalten werden und zwischen der Wohnungsbaugesellschaft und der Gebietskörperschaft oder den Gebietskörperschaften ein Gewinnabführungsvertrag besteht.“⁹⁰ Die Gesetzesbegründung betont, dass Wohnen „ein existenzielles Grundbedürfnis“ ist. „Aus diesem Grund ist allgemein anerkannt, dass es sich bei der Schaffung und Verfügbarmachung von ausreichendem Wohnraum um einen überragenden Gemeinwohlbelang handelt.“ Im grundsteuerlichen Massenfallrecht sollen aber detaillierte Prüfungen der Förderungswürdigkeit vermieden werden. Die steuerliche Verschönerung knüpfe daher „an das Vorliegen eines Förderbescheides und die Einhaltung der Förderkriterien nach dem Wohnraumförderungsgesetz des Bundes an.“⁹¹ Doch ist zweifelhaft, ob die gewählte Regelung dieses Ziel hinreichend treffsicher verfolgt. Begünstigt werden Wohnungsbaugesellschaften, deren Anteile mehrheitlich von der öffentlichen Hand gehalten werden und die mit der öffentlichen Hand einen Gewinnabführungsvertrag geschlossen haben. **Gleichheitsrechtlich ist daher zu prüfen, ob alle privilegierten Wohnungsbaugesellschaften die genannten Förderkriterien erfüllen und ob alle Steuerpflichtigen, die in diesem Sinne förderwürdig sind, von der Ermäßigung der Steuermesszahl erfasst werden.**

⁸⁹ BVerfG, 7.11.2006 – 1 BvL 10/02, BVerfGE 117, 1 (35) – Erbschaftsteuer II.

⁹⁰ § 15 Abs. 4 Nr. 1 E-GrStG (Entwurf GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, S. 31, 117 f.)

⁹¹ Entwurf GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, S. 117 f.

3. Das zentrale Anliegen, die Wohnkosten zu reduzieren – Umlagefähigkeit

Im Zuge der gegenwärtigen Reformanstrengungen wird zuweilen erwogen, Vermietern zu verbieten, die Grundsteuer auf die Miete umzulegen.⁹² Die Vermieter müssten dann – anders als bisher – die Grundsteuer für vermietete Immobilien tragen. Die Mieter sollen entlastet werden. Die berechtigte Anliegen, durch die Grundsteuerreform das existenzielle Grundbedürfnis des Wohnens nicht zu verteuern und insgesamt hinreichend bezahlbaren Wohnraum bereitzustellen,⁹³ sind zu begrüßen. Diese Ziele schließen aber die Investitionen in Wohnraum ein, drängen folglich nicht auf ein Umlageverbot, sondern auf eine insgesamt geringe grundsteuerliche Belastung – im zu zahlenden Betrag wie im Verwaltungsaufwand. Ohnehin ist äußerst fraglich, ob das erwogene Verbot, die Grundsteuer auf die Miete umzulegen, aufgrund der Freiheit, die Miete zu vereinbaren, langfristig wirksam werden würde. Jedenfalls den Zugriff auf bestehende Mietverhältnisse untersagen die Freiheitsrechte. Doch treten weitere verfassungsrechtliche Einwände hinzu.

Nach dem Gesetzentwurf kommt die Grundsteuer den Gemeinden auch auf Grund ihrer Infrastrukturleistungen zu Gute.⁹⁴ Würde die Grundsteuer ganz in diesem Sinne und wie von Grundgesetz nahe gelegt als Äquivalenzabgabe gerechtfertigt,⁹⁵ erhalten die Gemeinden die Steuerträge für die kommunalen Angebote, die nicht durch Gebühren und Beiträge abgegolten werden. Von diesen Leistungen profitieren zwar auch die Vermieter, wenn die Anstrengungen der Gemeinden den Wert der Immobilien und die Mieten erhöhen. Doch erreichen die Angebote zuvörderst und unmittelbar die Mieter. Sie leben in den Gebäuden und können daher – anders als die Vermieter – die Infrastruktur, die Grünflächen und Spielplätze, die Kultur- und Sportstätten, auch die Kindergärten und Schulen nutzen. Die Grundsteuer belastet den Grundbesitz. Sie ist daher in ihrem Steuertypus⁹⁶ – anders als die Umsatzsteuer – „nicht auf Abwälzung auf den Wohnungsmieter hin angelegt, unabhängig von der privatrechtlichen Zulässigkeit dieses Vorgangs.“⁹⁷ **Doch fordert das Äquivalenzprinzip, dass die Überwälzung vereinbart werden darf.**⁹⁸ Würde das Umlageverbot tatsächlich greifen, würde die Grundsteuer bei vermieteten Immobilien nicht in

⁹² Siehe hierzu Antrag der Fraktion DIE LINKE, 21.2.2019, BT-Drs. 19/7980, S. 3.

⁹³ Siehe hierzu Entwurf GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, S. 117 f., und soeben unter 2.

⁹⁴ Entwurf GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, S. 81; siehe bereits unter IV. 4.

⁹⁵ Siehe unter IV. 4.

⁹⁶ Zur Maßgeblichkeit der Steuer-Typen BVerfG, 13.4.2017 – 2 BvL 6/13, BVerfGE 145, 171 (192 ff., Rz. 61 ff.) – Kernbrennstoffsteuer; siehe bereits unter IV. 1.

⁹⁷ BVerfG, 18.2.2009 – 1 BvR 1334/07, NJW 2009, 1868 (1869) – Nichtannahmebeschluss Grundsteuer.

⁹⁸ R. Seer, in: Tipke/Lang, Steuerrecht, 23. Aufl. 2018, § 16 Rz. 2; A. Schmehl, DStJG 36 (2012), 249 (265 f.); vgl. J. Hey, in: Hey/Maiterth/Houben, Zukunft der Vermögensbesteuerung, 2012, S. 79.

einer Äquivalenz, sondern als eine besondere Vermögensteuer belasten. Für alle anderen Grundbesitzer wäre sie weiterhin eine Äquivalenzabgabe. Diese Differenzierung im Belastungsgrund ist gleichheitsrechtlich nicht zu rechtfertigen.

Schließlich untersagt auch das **Demokratieprinzip** das erwogene Umlageverbot. Das Bundesverfassungsgericht hat den demokratischen Gedanken der Abwählbarkeit der Politik insbesondere für das Budgetrecht des Parlamentes und die Steuer Eingriffe hervorgehoben.⁹⁹ Der Gesetzesvorbehalt und die Wesentlichkeitstheorie verstärken die Verbindung der Wähler zum Steuergesetzgeber, wenn der Steuereingriff einer hinreichend bestimmten Gesetzesgrundlage bedarf, vom gewählten Parlament zu entscheiden ist. Den Wähler muss es demokratisch möglich sein, den ungewünschten Steuereingriff ‚abwählen‘ zu können. Leben Vermieter nicht in den Gemeinden der vermieteten Immobilien, könnten diese Gemeinden im grundsteuerlichen Hebesatz über die Steuerlast gemeindefremder Grundbesitzer entscheiden. Die Vermieter dürften in den Gemeinden, die den Hebesatz beschließen, nicht wählen. Jeder Wähler muss aber die ihn betreffende Politik in Wahlen erreichen und gemeinsam mit anderen abwählen können: no taxation without representation.

4. Auflösend bedingter Länderfinanzausgleich

Die Reform der Grundsteuer hat Auswirkungen auf den Länderfinanzausgleich. Nach Art. 107 Abs. 2 GG „sind die Finanzkraft und der Finanzbedarf der Gemeinden“ im Finanzausgleich zu berücksichtigen.¹⁰⁰ Hierfür werden die sog. „Steuerkraftzahlen“ genutzt.¹⁰¹ Diese werden sich nach einer Reform der Grundsteuer durch den Bund oder einzelne Bundesländer ändern und damit den Finanzausgleich beeinflussen. **Nach dem Gesetzentwurf aber greift bis zum Jahr 2027 der bestehende Finanzausgleich.** Das geltende Grundsteuerrecht findet zunächst in Einklang mit der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts¹⁰² bis 2024 Anwendung.¹⁰³ In der anschließenden Übergangsphase bis 2027 werden „jeweils die vom Statistischen Bundesamt festgestellten Grundbeträge des Jahres 2024 angesetzt.“ Veränderte Finanz-

⁹⁹ BVerfG, 30.6.2009 – 2 BvE 2/08 u.a., BVerfGE 123, 267 (341 ff. m.w.N.) – Lissabon.

¹⁰⁰ Siehe §§ 8, 13 FAG.; Entwurf GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, S. 85.

¹⁰¹ § 8 Abs. 1 Nr. 2, Abs. 2 (Zitat) FAG: „Als Steuerekraftzahlen der Grundsteuer von den land- und forstwirtschaftlichen Betrieben, der Grundsteuer von den Grundstücken und der Gewerbesteuer werden jeweils für die einzelnen Länder die Beträge angesetzt, die sich ergeben, wenn die im Bundesgebiet insgesamt im Ausgleichsjahr aufgetretenen einzelnen Realsteuern im Verhältnis der länderweisen Grundbeträge dieser Steuern in dem dem Ausgleichsjahr vorausgehenden Kalenderjahr verteilt werden. Dabei sind die Grundbeträge maßgebend, die das Statistische Bundesamt nach dem Ergebnis der Gemeindefinanzstatistik festgestellt hat.“

¹⁰² BVerfG, 10.4.2018 – 1 BvL 11/14 u.a., BVerfGE 148, 147 (215 f., Rz. 177 ff.) – Grundsteuer.

¹⁰³ § 37 Abs. 2 E-GrStG (Entwurf GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, S. 33, 120, siehe auch S. 84).

kraftverhältnisse wirken sich „erst ab dem Jahr 2028 mit einem Gewicht von 33 Prozent und 2029 mit einem Gewicht von 67 Prozent auf den Finanzausgleich aus, bevor sie ab dem Jahr 2030 vollständig berücksichtigt werden.“¹⁰⁴

Der Finanzausgleich steht sodann insgesamt unter einer auflösenden Bedingung. Gem. Art. 143f GG können nach dem 31. Dezember 2030 die Bundesregierung, der Bundestag oder gemeinsam mindestens drei Länder eine Neuverhandlung beantragen. Der Finanzausgleich würde dann – vorbehaltlich einer früheren Reform – nur noch fünf Jahre gelten.¹⁰⁵ Im Ergebnis würden dann die anstehenden Grundsteuerreformen den Ausgleich nur noch für wenige Jahre beeinflussen.

Zu Recht weist die Begründung des Gesetzentwurfs darauf hin, dass „für den Fall der Inanspruchnahme der Länderöffnungsklausel“ in geeigneter Weise sicherzustellen ist, „dass der Aufwand für die Bereitstellung der Daten zur Berechnung des Länder-Finanzausgleichs möglichst gering gehalten wird.“¹⁰⁶ Nach dem vorgeschlagenen § 8 Abs. 2 S. 3 E-FAG¹⁰⁷ scheint das erwogene neue Grundsteuergesetz des Bundes aber auch in Ländern zu greifen, die ein anderes Grundsteuersystem in Kraft setzen, nur um den Länderfinanzausgleich zu bemessen. **Der erhebliche Aufwand¹⁰⁸ eines solchen virtuellen Vollzugs ist den Steuerpflichtigen und den weiteren Steuerbetroffenen allein zur Berechnung des Finanzausgleichs verfassungsrechtlich nicht zumutbar.** Die Schattenrechnung ist auch angesichts anderer Möglichkeiten, den Finanzausgleich zu ermitteln, nicht rechtfertigbar.

Nach der vorgeschlagenen Reform des Grundgesetzes können die Länder abweichend vom Bundesgesetz eigene Grundsteuergesetze in Kraft setzen.¹⁰⁹ **Die Abweichungskompetenz sollte nicht durch mögliche finanzielle Folgen im Finanzausgleich gehemmt werden – auch nicht in einem möglicherweise kurzen Übergang zu einem neu verhandelten Finanzausgleich. Daher ist zu erwägen, das alte Recht vorübergehend für den Finanzausgleich länger anzuwenden,** insbesondere wenn dieser nach Art. 143f GG neu verhandelt wird.

¹⁰⁴ § 8 Abs. 4, Abs. 5 E-FAG (Entwurf GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, S. 39, Zitat: S. 124).

¹⁰⁵ Insgesamt P. M. Huber, v. Mangoldt/Klein/Strack, GG, III, 7. Aufl. 2018, Art. 143f Rz. 1 ff.

¹⁰⁶ Entwurf GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, S. 124.

¹⁰⁷ „Als Steuerkraftzahlen der Grundsteuer von den land- und forstwirtschaftlichen Betrieben und der Grundsteuer von den Grundstücken werden für die einzelnen Länder jeweils die Beträge angesetzt, die sich ergeben, wenn die im Bundesgebiet insgesamt im Ausgleichsjahr aufgekommene Grundsteuern jeweils im Verhältnis der Summen der nach bundesgesetzlich normiertem Bewertungsrecht berechneten Grundsteuermessbeträge, die die Länder für das dem Ausgleichsjahr vorausgehende Kalenderjahr für ihr Gebiet festzustellen haben, verteilt werden; dies gilt nicht, soweit das Statistische Bundesamt für alle Länder in bundeseinheitlicher Abgrenzung Grundbeträge der Grundsteuern festgestellt hat“ (Entwurf GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, S. 39).

¹⁰⁸ Siehe hierzu Entwurf GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, S. 2 ff., 87 ff.

¹⁰⁹ Entwurf GG-Änderung, BT-Drs. 19/11084; siehe unter III.

VI. Vorschlag: Flächenmodell mit gemeindepauschalem Regionalwert

Das Grundgesetz erwartet eine leicht handhabbare grundsteuerliche Bewertung. Die Grundsteuer gehört mit ihren 35 Millionen zu belastenden Einheiten zum steuerlichen Massenfallrecht. Die notwendigen Massenbewertungen sind – anders als bei der Grunderwerbsteuer sowie der Erbschaft- und Schenkungsteuer – in einem wiederkehrenden Turnus zu prüfen und ggf. jeweils gegenwartsgerecht anzupassen. Dem Gesetzgeber steht ein weiter Gestaltungsraum offen, in dem er Typisierungen und Pauschalierungen nutzen soll, um eine Gleichheit im Belastungserfolg zu erreichen. Er darf und soll sich – in den Worten des Bundesverfassungsgerichts – „in erheblichem Umfang auch von Praktikabilitätsabwägungen mit dem Ziel der Einfachheit der Steuerfestsetzung und ihrer Erhebung leiten lassen. Dies gilt in besonderem Maße bei steuerlichen **Massenverfahren**. Bei der Ausgestaltung des Systems zur Erfassung der Bemessungsgrundlage kann der Gesetzgeber **Praktikabilitätsabwägungen Vorrang vor Gesichtspunkten der Ermittlungsgenauigkeit einräumen und dabei auch beträchtliche Bewertungs- und Ermittlungsunschärfen in Kauf nehmen, um die Festsetzung und Erhebung der Steuer handhabbar zu halten**. Begrenzt wird sein Spielraum dadurch, dass die von ihm geschaffenen Bemessungsregeln grundsätzlich in der Lage sein müssen, den mit der Steuer verfolgten Belastungsgrund in der Relation realitätsgerecht abzubilden.“¹¹⁰

Das vom BMF zunächst ebenfalls erwogene sog. **wertunabhängige Flächenmodell**¹¹¹ und das vor Zeiten erarbeitete **Äquivalenzmodell**¹¹² folgen diesen Vorgaben in einem einfachen Bewertungssystem. Die Grundsteuer würde sachgerecht als **Äquivalenzabgabe** gerechtfertigt und bemessen.¹¹³ Bewusst soll nicht an eine volatile Berechnungsgrundlage angeknüpft werden. Schwer vorhersehbare Entwicklungen in Steuerhöhe und Steuerertrag werden vermieden. Eine schleichende Steuererhöhung auf Grund von Wertsteigerungen unterbleibt. Die Steuerpflichtigen und der Fiskus können verlässlich mit der Steuer planen. Die Vorschläge bemessen die Grundsteuer nach Flächenmerkmalen, die den Kommunen oder Katasterverwaltun-

¹¹⁰ BVerfG, 10.4.2018 – 1 BvL 11/14 u.a., BVerfGE 148, 147 (200 f., Rz. 131) – Grundsteuer; BVerfG, 7.11.2006 – 1 BvL 10/02, BVerfGE 117, 1 (33) – Erbschaftsteuer II; BVerfG, 22.6.1995 – 2 BvL 37/91, BVerfGE 93, 121 (136) – Vermögensteuer; jeweils m.w.N.; auch die Begründung des Gesetzentwurfs betont diese Vorgaben: Entwurf GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, S. 78; siehe bereits unter IV. 1.

¹¹¹ BMF, Grundsteuer – rechtssicher und gerecht, 28.11.2018, S. 2 f.

¹¹² Arbeitsgruppe der Länder Baden-Württemberg, Bayern und Hessen, Eckpunkte für eine vereinfachte Grundsteuer nach dem Äquivalenzprinzip, 2010.

¹¹³ Siehe unter IV. 4.

gen bekannt oder aus den vorhandenen Daten leicht zu ermitteln sind. Die Bemessungsgrundlage ergibt sich aus der Flächenbezugsgröße und den nutzungsabhängigen Äquivalenzzahlen, die im vorgetragenen Äquivalenzmodell Grundstücksflächen (2 Cent) von zu Wohnzwecken (20 Cent) und nicht zu Wohnzwecken genutzten Gebäudeflächen (40 Cent) unterscheiden und dabei gemischtgenutzte Gebäudeflächen vorsehen. Die öffentliche Hand könnte die Grundsteuerlast aus eigener Kenntnis leicht, rechtssicher, gleichheitsgerecht und auch automationsgestützt anwenden. Der Verwaltungsaufwand wäre für den Fiskus und die privaten Steuerbetroffenen in der Regel äußerst gering. Verfahren vor den Finanzämtern und Finanzgerichten, auch die Beendigung eines Verfahrens durch einen „Deal“, würden vermieden. Die Modelle erfüllen das grundgesetzliche Erfordernis, den steuerlichen Belastungsgrund ausdrücklich zu benennen und hieraus die Steuerlast abzuleiten. „Die Flächenmerkmale geben regelmäßig den Ausschlag für die Intensität der Nutzung kommunaler Infrastruktur und für die hieraus entstehenden Kosten“ (Äquivalenz).¹¹⁴

Diese Flächenmodelle könnten um einen **gemeindepauschalen Regionalwert** ergänzt werden. Der Vorschlag würde dem Einwand begegnen, die Grundsteuerlast müsse bei gleich großen Immobilien differenzieren, wenn sich ihre Werte insbesondere auf Grund der Lage erheblich unterscheiden. Der Wert des Grundbesitzes ist im Belastungsgrund der Äquivalenzsteuer nach den Leistungen der Kommune zu differenzieren, von denen der Grundbesitz profitiert – von Straßen, Kindergärten, Schulen, Grünanlagen, Kultur- und Sportstätten.¹¹⁵ Diese Leistungen unterscheiden sich insbesondere in Ballungszentren und ländlichen Regionen strukturell. Die Grundsteuer muss sich auch nach der Ergänzung um eine solchen gemeindepauschalen Regionalwert rechtserheblich von der Vermögensteuer unterscheiden. Die Wertkomponente dürfte daher nicht das maßgebliche Bewertungskriterium sein, nur einen geringen Einfluss haben. Die Grundsteuerlast ist auch dann in ihrem engen Belastungsraum beschränkt.¹¹⁶ Der gemeindepauschale Regionalwert wäre gleichheitsgerecht in der Zeit fortzuschreiben. Angesichts der 35 Millionen zu bewertenden Einheiten wäre darauf zu achten, dass hierdurch keine hohen Lasten für den Fiskus, die Gerichte und die Steuerpflichtigen entstehen. Die öffentliche Hand könnte in Anlehnung an die Bodenrichtwertzonen und die erwogenen Bereiche der Durch-

¹¹⁴ Insgesamt: Arbeitsgruppe der Länder Baden-Württemberg, Bayern und Hessen, Eckpunkte für eine vereinfachte Grundsteuer nach dem Äquivalenzprinzip, 2010, S. 3 ff., Zitat: S. 6; Antrag der Fraktion der FDP, 26.6.2019, BT-Drs. 19/11144, S. 1 f.; vgl. BMF, Grundsteuer – rechtssicher und gerecht, 28.11.2018, S. 2; J. Hey, in: Hey/Maiterth/Houben, Zukunft der Vermögensbesteuerung, 2012, S. 77 ff., Zitat: S. 82 f., plädiert in der Ausrichtung auf die Äquivalenz hingegen für einen vereinfachten wertbezogenen Ansatz. Eine Annäherung an Verkehrswerte sei „angesichts von 35 Mio. Grundstücken als kaum realisierbar.“

¹¹⁵ Siehe unter IV. 4.

¹¹⁶ BVerfG, 22.6.1995 – 2 BvL 37/91, BVerfGE 93, 121 (137 f.) – Vermögensteuer; K. Tipke, Die Steuerrechtsordnung, II, 2. Aufl. 2003, S. 960 ff.; R. Seer, in: Tipke/Lang, Steuerrecht, 23. Aufl. 2018, § 16 Rz. 1 ff.; siehe unter IV. 3.

schnittsmieten eigene Grundsteuerzonen festlegen. Der von Verfassungen wegen geringe grundsteuerliche Regionalwert würde sich nach diesen Zonen richten. Aufwändige Bewertungsverfahren würden vermieden.

Der Bundesgesetzgeber sollte nach der Grundgesetzänderung seine unbeschränkte Gesetzgebungskompetenz nutzen und ein neues Grundsteuerrecht in Kraft setzen, das einfach anzuwenden ist. Eine Orientierung an den veralteten und zu komplexen Einheitswerten, die gegenwärtig der Fortschreibungskompetenz des Art. 125a Abs. 2 GG geschuldet zu sein scheint, wäre nicht notwendig. Das geltende Recht verletzt die Verfassung, weil die Einheitswerte in den östlichen Bundesländern seit dem Jahr 1935 und in den westlichen Ländern seit 1964 nicht fortgeschrieben wurden. Die notwendige Aktualisierung wurde auch auf Grund des immensen Arbeitsaufwands der Neubewertung unterlassen. Das Bundesverfassungsgericht weist darauf hin, dass „die umfangreichen Bewertungsarbeiten zur Hauptfeststellung 1964“ erst „Anfang der 1970er Jahre“ und damit mehr als sechs Jahre später abgeschlossen werden konnten.¹¹⁷ Der vorgelegte Entwurf eines neuen Grundsteuergesetzes beschreibt den erheblichen Erfüllungsaufwand, den das Gesetz bewirken würde.¹¹⁸ Sollte die öffentliche Hand trotz des Verfassungsverstoßes¹¹⁹ den Vollzug des erwogenen Bundesgesetzes in den nächsten Monaten vorbereiten, werden die hohen Umsetzungslasten verdeutlicht und wahrscheinlich manches Bundesland bewegen, ein eignes Grundsteuergesetz zu erlassen, das einfach anzuwenden ist.

Die erwogenen erheblichen Vollzugslasten sind für die Erhebung der Grundsteuer nicht notwendig und auch nicht sachgerecht. Anders als bei der Erbschaft- und Schenkungssteuer und der Grunderwerbsteuer muss und soll die Grundsteuer nicht nach einem jeweils schwer zu ermittelnden genauen Wert des Grundbesitzes bemessen werden. **Mit guten Gründen hat der Bundesrat einer grundsteuerlichen Orientierung am Verkehrswert vor drei Jahren eine klare Absage erteilt.** „Eine individuelle Verkehrswertermittlung scheidet angesichts der bundesweit rund 35 Millionen wirtschaftlichen Einheiten [...] als zu verwaltungsaufwändig aus.“¹²⁰

¹¹⁷ Insgesamt BVerfG, 10.4.2018 – 1 BvL 11/14 u.a., BVerfGE 148, 147 (151, Rz. 4 f., 187 ff., Rz. 103 ff.) – Grundsteuer.

¹¹⁸ Entwurf GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, S. 2 ff., 87 ff.

¹¹⁹ Siehe unter IV. und V. 1. und 2.

¹²⁰ „Daneben ist zu bedenken, dass die Einheitswerte nicht mehr die übergeordnete Funktion für mehrere Steuerarten haben, die ihnen einst zukam“ (Bundesrat, Gesetzentwurf zur Änderung des Bewertungsgesetzes, 4.11.2016, BR-Drs. 515/16, S. 36). Siehe hierzu auch den Antrag der Fraktion der FDP, 26.6.2019, BT-Drs. 19/11144, S. 1: Die von der Bundesregierung vorgelegten Reformpläne „sind bürokratisch, kompliziert, streitanfällig und werden zu stetig steigenden Steuerbelastungen [...] führen. [...] Die Bewertung der mehr als 35 Mio. Grundstücke, Häuser und Wohnungen in Deutschland ist eine immense Aufgabe und wird mit großer Wahrscheinlichkeit streitanfällig und kostspielig sein. Es ergibt auch wenig Sinn, eine aufwändige Wertermittlung als Grundlage zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage einer Objektsteuer zu nutzen. Dies ist auch mit Blick auf die Erhebungskosten der Steuer nicht zu verantworten.“

In einem einfach anzuwendenden Modell würde die Grundsteuer ein **Beispiel für ein modernes Steuergesetz** geben, das die Staatseinnahmen sichert, in weiten Teilen digital anwendbar ist und keinen in Zahl- und Verwaltungslast mehr belastet, als es für den Auftrag der Steuer, die öffentliche Hand zu finanzieren, notwendig ist. Im Vergleich zum geltenden Recht und zum erwogenen Grundsteuergesetz wäre der Freiraum aller Steuerbetroffenen in einem **wahrhaften Befreiungsschlag** geweitet. Die Gemeinden, die Finanzverwaltung, die Finanzgerichte und die Steuerpflichtigen würden erheblich entlastet. Entscheidet sich der Bundesgesetzgeber für ein einfaches grundsteuerliches Bewertungssystem, bestünde für die Bundesländer kaum ein Anlass, eigene Grundsteuergesetze in Kraft zu setzen. Eine Grundsteuervielfalt würde vermieden. Würde die grundgesetzliche Abweichungskompetenz zudem Länderregelungen **nur zur Vereinfachung** erlauben,¹²¹ müssten eigene Landesgesetze die Steuerbetroffenen nach der Einschätzung und Darlegung der Gesetzgeber im Vergleich zum Bundesgesetz spürbar entlasten. Der verfassungsrechtliche Auftrag eines einfachen und die Steuerbetroffenen schonenden Steuergesetzes wäre erfüllt. Der vom Bundesverfassungsgericht für die Neubewertung gesetzte zeitliche Rahmen bis zum Jahr 2024¹²² müsste angesichts der einfachen Bewertungsregeln nicht ausgeschöpft werden. Die Grundsteuerlast könnte deutlich früher in das Maß der Verfassung zurückgeführt werden. Der seit Jahren andauernde Verfassungsbruch wäre zeitnah beendet.

Augsburg, 9. September 2019

gez. Prof. Dr. Gregor Kirchhof, LL. M.

¹²¹ Siehe hierzu unter III. 4.

¹²² BVerfG, 10.4.2018 – 1 BvL 11/14 u.a., BVerfGE 148, 147 (215 f., Rz. 177 ff.) – Grundsteuer.

Stellungnahme zum „Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Grundgesetzes (Art. 72, 105, 125b)“

BT-DRUCKSACHE 19/11084

UNIV.-PROF. DR. THORSTEN INGO SCHMIDT, POTSDAM

I. Bisherige Rechtslage

Der Bund besitzt derzeit keine Gesetzgebungskompetenz mehr für eine umfassende Neuregelung der Grundsteuer, um den Vorgaben des BVerfG aus der Entscheidung vom 10. April 2018 gerecht zu werden. Eine solche Kompetenz ergibt sich weder aus Art. 105 Abs. 2 GG (1.) noch aus Art. 125a Abs. 2 GG (2.) oder aus der Übergangsregelung des BVerfG (3.).

1. Bundesgesetzgebungskompetenz gemäß Art. 105 Abs. 2 GG?

Der Bund kommt keine Gesetzgebungskompetenz mehr für die Grundsteuer aus Art. 105 Abs. 2 GG zu.¹ Zum einen steht ihm der Ertrag dieser Steuer weder ganz noch teilweise zu, und es wird nicht einmal eine Grundsteuerumlage nach dem Vorbild der Gewerbesteuerumlage erhoben². Zum anderen folgt eine solche Kompetenz auch nicht aus Art. 105 Abs. 2 GG i.V.m. Art. 72 Abs. 2 GG unter dem Gesichtspunkt der Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse.³ Zwar sind die Lebensverhältnisse im Bundesgebiet sicherlich unterschiedlich, aber nicht wegen der Grundsteuer. Sie können auch nicht durch die Grundsteuer angenähert werden, denn die Belastung durch die Grundsteuer bleibt hinter anderen Faktoren wie Arbeitsplatzangebot, Infrastruktur und Umweltbelastung zurück.

Zwar könnte die Wahrung der Rechtseinheit eine bundesrechtliche Kompetenz für die Grundsteuer begründen, wenn ansonsten eine Rechtszersplitterung mit problematischen Folgen drohte, die im Interesse sowohl des Bundes als auch der Länder nicht hingenommen werden könnte.⁴ Eine solche Zersplitterung müsste aber über die Existenz von 16 verschiedenen Landesgesetzen hinausgehen, weil ansonsten in jedem Fall eine bundeseinheitliche gesetzliche Regelung im Bereich des Steuerrechts begründet werden könnte. Wohl bejahte das BVerfG⁵ dies bei der Erbschaftsteuer mit ihren vielen länderübergreifenden Sachverhalten, bei denen zahlreiche Kollisionen unterschiedlicher Steueransprüche der Länder drohten. Dies ist aber auf die Grundsteuer nicht übertragbar, die als Objektsteuer jeweils nur an das in einer einzelnen Gemeinde gelegene Grundstück anknüpft.⁶

Eine Gesetzgebungskompetenz des Bundes für die Grundsteuer kann auch nicht unter dem Gesichtspunkt der Wahrung der Wirtschaftseinheit begründet werden. In diesem Fall müsste eine bundeseinheitliche Regelung Voraussetzung für die Funktionsfähigkeit des Wirtschaftsraums der Bundesrepublik Deutschland sein, es müssten also unterschiedliche Landesregelungen oder das Untätigbleiben der Länder erhebliche Nachteile für die Gesamtwirtschaft zeitigen.⁷ Eine bundeseinheitliche Regelung müsste Schranken und Hindernisse für den wirtschaftlichen Verkehr im Bundesgebiet beseitigen.⁸ Indes ist die wirtschaftliche Belastung durch die Grundsteuer schon heute wegen des in Art. 106 Abs. 6 S. 2 GG garantierten gemeindlichen Hebesatzrechts unterschiedlich hoch, was zeigt, dass aus grundgesetzlicher Sicht für die Wirtschaftseinheit gerade keine einheitliche Grundsteuerbelastung gefordert wird. So lässt sich im Ergebnis aus Art. 72 Abs. 2 GG seit dessen Neufassung im Jahr 1994

¹ Umfassend dazu *Th. Schmidt*, NVwZ 2019, S. 103 (105 f.); siehe nun auch *Greve*, NVwZ 2019, S. 701 (703).

² Art. 106 VI 4, 5 GG und § 6 GemFinRefG.

³ Vgl. *Becker*, BB 2013, 861 (862 ff.).

⁴ *Uhle* in *Maunz/Dürig*, GG, 76. Lieferung, Dezember 2015, Art. 72, Rn. 141 ff.; *Degenhart* in *Sachs*, GG, 8. Aufl. 2018, Art. 72, Rn. 16; *Sannwald* in *Schmidt-Bleibtreu/Hofmann/Henneke*, GG, 14. Aufl. 2018, Art. 72, Rn. 67 ff.

⁵ BVerfGE 138, 136 (176 ff.).

⁶ Siehe auch die Anmerkung von *Henneke*, DVBl 2018, 786 (796).

⁷ BVerfGE 138, 136 (177); 112, 226 (248 f.); *Uhle* in *Maunz/Dürig*, Art. 72, Rn. 150 ff.; *Degenhart* in *Sachs*, Art. 72, Rn. 17; *Sannwald* in *Schmidt-Bleibtreu/Hofmann/Henneke*, Art. 72, Rn. 71 ff.

⁸ BVerfGE 138, 136 (177); 125, 141 (155 f.); 106, 62 (146 f.).

keine konkurrierende Bundesgesetzgebungskompetenz für das Recht der Grundsteuer und der Immobilienbewertung mehr herleiten.

2. Kompetenz aus Art. 125a Abs. 2 GG?

Nach Art. 125a Abs. 2 S. 1 GG gilt Recht, das auf Grund des Art. 72 Abs. 2 GG in der bis zum 15. November 1994 geltenden Fassung erlassen worden ist, aber wegen Änderung des Art. 72 Abs. 2 GG nicht mehr als Bundesrecht erlassen werden könnte, als Bundesrecht fort. Das BVerfG⁹ folgert daraus, dass der Bund zwar Detailänderungen am alten Recht vornehmen, aber keine grundlegende Neukonzeption verfolgen dürfe. Bezogen auf die Grundsteuer könnte in Anwendung dieser Rechtsprechung eine neue Hauptfeststellung (die wegen des damit verbundenen Verwaltungsaufwandes praktisch kaum durchführbar wäre) auf Art. 125a Abs. 2 S. 1 GG gestützt werden, weil damit das ursprüngliche Regelungskonzept aktualisiert würde.¹⁰ Zumindest jeder grundlegende Systemwechsel hin etwa zu einem reinen Bodenwert-¹¹ oder einem Flächenmodell¹² könnte nicht mit dieser Kompetenz begründet werden.¹³

3. Kompetenz kraft Übergangsregelung?

Auch aus der Übergangsregelung des BVerfG, wonach bis zum 31. Dezember 2019 die bisherigen Bestimmungen des Bewertungsgesetzes für die Erhebung der Grundsteuer weiterhin anwendbar bleiben, lässt sich keine Bundesgesetzgebungskompetenz für eine umfassende Neuregelung herleiten. Bei der Überprüfung eines Gesetzes am Maßstab des Grundgesetzes antwortet das BVerfG bekanntermaßen auf die drei Fragen: „Ist das Gesetz verfassungsgemäß oder verfassungswidrig?“ „Ist ein verfassungswidriges Gesetz wirksam oder nichtig?“ und schließlich: „Ist das verfassungswidrige, aber wirksame Gesetz weiterhin anwendbar?“ Die Bestimmung der – wenn auch zeitlich befristeten – Anwendbarkeit eines verfassungswidrigen, aber nicht nichtigen Gesetzes stellt eine Übergangsregelung dar, die sich auf die Kompetenz des BVerfG, die Vollstreckung seiner Entscheidungen gemäß § 35 BVerfGG selbst zu regeln, stützen lässt.¹⁴ Diese Übergangsregelung setzt kein neues Verfassungsrecht, sie verändert nicht die grundgesetzlich vorgegebene Verteilung der Gesetzgebungskompetenzen zwischen Bund und Ländern. Aus der Anwendbarkeit der bisherigen Bestimmungen lässt sich keine Befugnis herleiten, neue Regelungen mit abweichendem Inhalt zu setzen.

II. Einräumung einer Gesetzgebungskompetenz an den Bund (Art. 105 Abs. 2 GG-E)

Aus dem bisher Gesagten folgt, dass der in Art. 105 Abs. 2 S. 1 GG-E vorgesehene Einräumung der Gesetzgebungskompetenz für die Grundsteuer an den Bund konstitutive Bedeutung zukommt: Ohne diese ausdrückliche Bundeszuständigkeit könnte der Bund lediglich eine neue Hauptfeststellung vorsehen, nicht aber inhaltlich neue Regelungen für die Grundsteuer treffen. Erst mit Inkrafttreten dieser Grundgesetzänderung ist die Grundlage für das Grundsteuer-Reformgesetz¹⁵ gegeben.

⁹ BVerfGE 111, 10 (30 f.). Kritisch dazu *Lindner*, NJW 2005, S. 399 (400 f.).

¹⁰ Vgl. *Th. Schmidt*, NVwZ 2019, S. 103 (106); ähnlich *Gregor Kirchhof*, DStR 2018, S. 2661 (2668).

¹¹ Siehe jüngst zur Bodenwertsteuer *Löhr / Kempny*, DStR 2019, S. 537 (v.a. S. 540 f.).

¹² Siehe dazu *Gregor Kirchhof*, DStR 2018, S. 2661 (2669).

¹³ Zutreffend *Greve*, NVwZ 2019, S. 701 (703).

¹⁴ Ebenso *Benda/Klein*, Verfassungsprozessrecht, 3. Aufl. 2011, § 41, Rn. 1488 ff.; *Lechner/Zuck*, BVerfGG, 7. Aufl. 2015, § 35, Rn. 14; *Pestalozza*, Verfassungsprozessrecht, 3. Aufl. 1991, § 19, Rn. 12.

¹⁵ Grundsteuer-Reformgesetz, BT-Drucks. 19/11085.

Käme es nicht zu dieser Grundgesetzänderung, wohl aber zum Inkrafttreten des Grundsteuer-Reformgesetzes, fehlte diesem Reformgesetz die Gesetzgebungskompetenz und es wäre in weiten Bereichen formell grundgesetzwidrig.

III. Abweichungsmöglichkeit der Länder (Art. 72 Abs. 3 Satz 1 Nr. 7 GG-E)

1. Überblick über die Eröffnung von Regelungsmöglichkeiten für die Länder

Um den Ländern vor dem Hintergrund der nur noch eingeschränkten Bundesgesetzgebungskompetenz für die Grundsteuer gemäß Art. 125a Abs. 2 S. 1 GG trotz eines bereits erlassenen Grundsteuergesetzes des Bundes eigene Regelungsmöglichkeiten zu eröffnen, erscheinen drei Wege möglich: Diese sind Freigabe- (a), Öffnungs- (b) oder Abweichungsklauseln (c).¹⁶

a) Freigabeklauseln nach Art. 125a Abs. 2 S. 2 GG

Möglicherweise könnte ein einfaches Bundesgesetz gemäß Art. 125a Abs. 2 S. 2 GG den Ländern Spielraum für eigene Regelungen im Bereich der Grundsteuer verschaffen.

Sicherlich kann der Bund den Ländern gestützt auf diese Bestimmung durch ein Freigabegesetz eine *umfassende* Regelungskompetenz im Bereich der Grundsteuer einräumen.¹⁷ Bisher nicht abschließend geklärt ist aber, ob der Bund den Ländern aus Art 125a Abs. 2 S. 2 GG auch eine *teilweise* Regelungskompetenz zubilligen und im Übrigen das Grundsteuerrecht in eigener Hand behalten könnte.¹⁸

Gegen eine solche teilweise Freigabe spräche der Wortlaut des Art. 125a Abs. 2 S. 2 GG „dass“, was auf eine „Entweder-oder-Entscheidung“ hindeutet, sowie „ersetzt werden“, was gleichfalls eher in die Richtung einer dann umfassenden Neuregelungskompetenz der Länder weist. Zudem müsste der jeweilige Normgeber klar erkennbar bleiben, während bei teilweiser Freigabe eine verbotene Mischgesetzgebung als Kombination aus Bundes- und Landesgesetz entstehen könnte. Überdies will Art. 125a Abs. 2 S. 2 GG für Rechtssicherheit sorgen und eindeutige Zuständigkeiten schaffen, woran es mangeln könnte, wenn Bundes- und Landesgesetz erst noch ineinandergreifen müssten. Schließlich unterstellt „ersetzt werden“ eine neue Regelungskonzeption des Landesgesetzgebers, die aber fehlen könnte, wenn das Land nur in Teilbereichen eine eigene Regelung treffen dürfte.

Indes ist für die Möglichkeit einer partiellen Freigabe ein Erst-recht-Schluss anzuführen: Wenn der Bund den Ländern die Materie schon insgesamt zur Regelung überantworten darf, dann erst recht (arg. a maiore ad minus) nur zum Teil. Eine Mischgesetzgebung läge nicht vor, weil weiterhin jede einzelne Norm eindeutig entweder dem Bund oder einem Land zugeordnet werden könnte. Eine eigenständige Regelungskonzeption könnte ein Land auch in Teilbereichen verwirklichen, etwa hinsichtlich der steuerlichen Bemessungsgrundlage. Schließlich handelte es sich um die Freigabe einer Regelungsmaterie, für welche dem Bund früher nur die konkurrierende Gesetzgebungskompetenz zustand. Wenn der Bund sich aber ursprünglich gemäß Art. 72 Abs. 1 GG („soweit“) auf eine Teilregelung beschränken durfte, dann muss ihm auch zugebilligt werden, nur einen Teil der Regelungsmaterie freizugeben.

¹⁶ Vgl. Th. Schmidt, ZRP 2019, S. 146-148.

¹⁷ Siehe dazu Greve, NVwZ 2019, S. 701 (704)

¹⁸ Diese Frage wird angerissen bei Greve, NVwZ 2019, S. 701 (704).

b) Öffnungsklauseln entsprechend Art. 71 GG

Wenn schon Art. 71 GG für den Bereich der ausschließlichen Gesetzgebungskompetenz des Bundes Öffnungsklauseln für die Länder in einem Bundesgesetz gestattet, dann liegt es nahe, solche einfachgesetzlichen Öffnungsklauseln erst recht für den Bereich der konkurrierenden Gesetzgebungskompetenz des Bundes für zulässig zu erachten. Jede solche Öffnungsklausel setzte aber eine Kompetenz des Bundes nach Art. 105 Abs. 2 GG i.V.m. Art. 72 Abs. 2 GG voraus, woran es inzwischen fehlt. Selbst wenn man eine solche Kompetenz entgegen der hier vertretenen Auffassung bejahte, ergäbe sich das Problem, dass einerseits die Regelung durch den Bund i.S.d. Art. 72 Abs. 2 GG „erforderlich“ sein müsste, andererseits eine Öffnung für eine Regelung durch die Länder entsprechend Art. 71 GG der Erforderlichkeit aber gerade widerspräche.¹⁹ Im Übrigen könnte eine solche bundesgesetzliche Öffnungsklausel durch den Bundesgesetzgeber jederzeit wieder aufgehoben werden.

c) Abweichungsklauseln gemäß Art. 72 Abs. 3 GG

Soll dem Bund einerseits eine konkurrierende Bundesgesetzgebungskompetenz eingeräumt werden, den Ländern andererseits aber Raum für eigene Lösungen gegeben werden, dann erscheint eine Abweichungsklausel nach dem Vorbild des Art. 72 Abs. 3 GG, wie in dem Entwurf vorgesehen, als vorzugswürdig.

Zwar ist für eine solche Klausel im Unterschied zu einfachgesetzlichen Freigabe- und Öffnungsklauseln eine Grundgesetzänderung erforderlich, weil das Recht der Grundsteuer bislang nicht im Kreis der abweichungsfähigen Materien in Art. 72 Abs. 3 GG aufgeführt ist. Eine solche verfassungsrechtlich verfestigte Abweichungsmöglichkeit kann den Ländern aber auch nicht wieder durch den einfachen Bundesgesetzgeber genommen werden. Ist eine solche Verfassungsänderung erfolgt, bestimmt sich der Vorrang von Bundes- oder Landesgrundsteuergesetz nach dem jeweils jüngeren Gesetz.

2. Standort der Abweichungsklausel

Der Entwurf des Gesetzes zur Änderung des Grundgesetzes sieht vor, die Abweichungsmöglichkeit in dem neuen Art. 72 Abs. 3 Nr. 7 GG-E zu verankern. Vorzugswürdig erscheint eine Normierung innerhalb des X. Abschnitts des Grundgesetzes, etwa in Art. 105 GG. Denn zum einen finden sich in Art. 72 Abs. 3 GG bislang Materien, die zumeist zur früheren Rahmengesetzgebung des Bundes gemäß Art. 75 GG a.F. zählten, wozu die Grundsteuer nicht gehört. Zum anderen werden bisher innerhalb des Abschnitts über die Finanzverfassung alle Vorschriften über die Verteilung von Steuerkompetenzen zusammengefasst, woran festgehalten werden sollte.

3. Reichweite der Abweichungsklausel

Zweifelhaft erscheint die Reichweite der Abweichungsklausel in Art. 72 Abs. 3 Nr. 7 GG-E. Anders formuliert: Soll es einen abweichungsfesten Kern der Grundsteuer geben, also Bestimmungen des Grundsteuer- und Bewertungsrechts, von denen ein Land nicht abweichen kann.

Ein ausdrücklicher abweichungsfester Kern ist in Art. 72 Abs. 3 Nr. 7 GG-E nicht vorgesehen. Der Vergleich des Entwurfs mit den Rechtsgebieten in Art. 72 Abs. 3 Nr. 1, 2 und 5 GG („ohne [...]“) deutet eher darauf hin, dass den Ländern durch diese Neuregelung eine umfassende Abweichungsmöglichkeit eingeräumt werden soll.

¹⁹ Ebenso Greve, NVwZ 2019, S. 701 (704).

Allerdings muss auch bei einer Abweichung durch die Länder die dann durch Landesrecht geregelte Steuer noch als Grundsteuer zu erkennen sein. Sie muss also dem überlieferten Typus der Grundsteuer nahekommen, was jedoch gewisse Fortentwicklungen nicht ausschließt.

So müsste die Landesgrundsteuer vorrangig an die Besteuerung des Grundstücks selbst anknüpfen, weil gerade das Wirtschaftsgut Boden durch seine prinzipielle Nichtvermehrbarkeit gekennzeichnet ist. Demgegenüber könnte die Besteuerung der Gebäude auf dem Boden möglicherweise auch zurücktreten. Maßgebend erscheint ferner die Einordnung als Objektsteuer, was der Berücksichtigung persönlicher Merkmale des Steuerpflichtigen Grenzen zieht.

IV. Übergangsvorschrift (Art. 125b Abs. 3 GG-E)

Die Übergangsvorschrift des Art. 125b Abs. 3 GG-E soll ausweislich der Entwurfsbegründung zwei Ziele verfolgen: Zum einen soll eine vorherige Steuerdiversifizierung vermieden werden. Zum anderen sollen die Länder hinreichend Zeit gewinnen, um abweichendes Landesrecht verfahrensmäßig umsetzen zu können.

Beide Begründungen erscheinen nicht hinreichend tragfähig:

Einerseits bleibt unklar, welche steuerpolitischen Gründe es gebieten könnten, den Ländern eine Regelung erst ab 1. Januar 2025 zu ermöglichen. Sollte es dem Bundesgesetzgeber nicht gelingen, seinerseits ein grundgesetzgemäßes Grundsteuergesetz zu beschließen und in Kraft zu setzen, bliebe zunächst das bisherige, vom BVerfG für verfassungswidrig erklärte Grundsteuergesetz auf Grund der Übergangsregelung des BVerfG in Kraft. Es sind aber keine steuerpolitischen Gründe erkennbar, eher an einem bereits für verfassungswidrig erklärten Bundesgesetz festzuhalten als den Ländern die Möglichkeit einer eigenen grundgesetzkonformen Regelung zu eröffnen. Selbst wenn der Bundesgesetzgeber aber rechtzeitig ein neues, und dann auch inhaltlich dem Grundgesetz entsprechendes Grundsteuer- und Bewertungsrecht erließe, sollte es den Ländern im Interesse des Wettbewerbsföderalismus freistehen, ihrerseits sich möglichst frühzeitig auf die Suche nach einem verfassungsgemäßen, praktikablen und ergiebigen Grundsteuer- und Bewertungsrecht zu begeben.

Andererseits sind auch keine Gesichtspunkte erkennbar, warum besonders „schnelle“ Länder, die bereits an Gesetzentwürfen für eigene Grundsteuergesetze arbeiten und deren verwaltungsmäßige Umsetzung planen, daran gehindert werden sollen, bereits zu einem früheren Zeitpunkt diese Bestimmungen in Kraft zu setzen und zu vollziehen. Letztlich kann jedes Land seine eigenen Problemlösungskapazitäten besser einschätzen als der Bund.

V. Finanzausgleichsrechtliche Folgerungen

Möglicherweise liegt der vorgeschlagenen Regelung in Art. 125b Abs. 3 GG-E eine weitere, nicht offen angesprochene Intention zu Grunde, und zwar die Auswirkungen abweichender Landesgesetze auf den Bund-Länder-Finanzausgleich zu begrenzen.

1. Pflicht zur Berücksichtigung im Bund-Länder-Finanzausgleich

Nach der Neufassung des Bund-Länder-Finanzausgleichs ist die unterschiedliche Finanzkraft der Länder angemessen auszugleichen, wobei gemäß Art. 107 Abs. 2 S. 1 Hs. 2 GG n.F. die Finanzkraft und der Finanzbedarf der Kommunen zu berücksichtigen sind. Zudem kann der Bund gemäß Art. 107 Abs.

2 S. 6 GG n.F. Zuweisungen auch solchen leistungsschwachen Ländern gewähren, deren Kommunen eine besonders geringe Steuerkraft aufweisen.

2. Alternative Berücksichtigungswege

Eine Neuregelung der Grundsteuer mit Abweichungsmöglichkeiten für die Länder wirft nun die Frage auf, in welcher Weise diese unterschiedlichen Grundsteuergesetze für die Zwecke des Bund-Länder-Finanzausgleichs miteinander vergleichbar gemacht werden können. Dafür kommen die Fortschreibung der bisherigen Regelungen (a), eine Schattenveranlagung (b), eine Orientierung am Durchschnittsaufkommen (c) oder ein bundesrechtlich vorgegebener Ertrag je Bewertungsgröße (d) in Betracht.

a) Fortschreibung der bisherigen Regelungen?

Die Übergangsregelung in Art. 125b Abs. 3 GG-E bewirkt letztlich auch für den Bund-Länder-Finanzausgleich die Fortschreibung der bisherigen verfassungswidrigen Regelungen. Sie verschiebt das Problem der angemessenen finanzausgleichsrechtlichen Würdigung verschiedener Landesgrundsteuergesetze in die Zukunft.

b) Schattenveranlagung?

Theoretisch denkbar wäre trotz des Vorliegens landesrechtlicher Grundsteuergesetze auch eine zusätzlich nur für Zwecke des Finanzausgleichs stattfindende Veranlagung nach bundesrechtlichen Regelungen. Eine solche Schattenveranlagung bedeutete aber einen erheblichen zusätzlichen Verwaltungsaufwand, ohne dass dies den Steuerertrag erhöhte oder zu einer sachgerechteren Verteilung der Steuerlast beitrüge.

c) Orientierung am Durchschnittsaufkommen?

Das Grundgesetz geht in Art. 107 Abs. 2 GG von den Begriffen der Steuer- und Finanzkraft aus und gebietet nicht, auf das tatsächliche Aufkommen der Grundsteuer im Ländervergleich abzustellen. Maßgeblich ist vielmehr der Vergleich der *Möglichkeiten* in den Ländern zur Grundsteuererhebung. Dafür können verschiedene Modelle entwickelt werden, die hier nur skizziert werden können:

Eine denkbare Option bestände darin, im Rahmen des Bund-Länder-Finanzausgleichs das deutschlandweite Aufkommen der Grundsteuer nach dem Verhältnis der Flächen der Länder zueinander zu vergleichen und den *Durchschnitt* zu bestimmen. Länder mit überdurchschnittlichem Grundsteueraufkommen erhielten geringere Anteile an dem Umsatzsteueraufkommen und / oder niedrigere Gemeindesteuerkraftzuweisungen. Entsprechend wären Ländern mit unterdurchschnittlichem Grundsteueraufkommen höhere Anteile an dem Umsatzsteueraufkommen und / oder erhöhte Gemeindesteuerkraftzuweisungen zu gewähren. Um die besondere Situation der Stadtstaaten zu berücksichtigen, sollte die Einwohnerdichte als ergänzender Faktor herangezogen werden.

d) Bundesrechtlich vorgegebener Ertrag je Bewertungsgröße

Eine weitere Möglichkeit bestände darin, seitens des Bundesgesetzgebers einen bestimmten Grundsteuerertrag je Fläche als Berechnungsgröße *festzulegen*, wie dies jetzt schon im Recht des kommunalen Finanzausgleichs bei der Normierung bestimmter Hebesätze geschieht. Läge der durchschnittliche Grundsteuerertrag in einem Land darüber, bliebe dieser für Zwecke des Bund-Länder-Finanzausgleichs unberücksichtigt und die Gesamtheit der Gemeinden in dem Land profitierte von den insoweit nicht gekürzten Anteilen an der Umsatzsteuer bzw. an den Gemeindesteuerkraftzuweisungen. Fiele der durchschnittliche Grundsteuerertrag in einem Land indes dahinter zurück, würde diese Lü-

cke nicht durch einen erhöhten Anteil des Landes am Umsatzsteueraufkommen bzw. durch verstärkte Gemeindesteuerkraftzuweisungen geschlossen. Als Folge wäre dies Ansporn für das jeweilige Land, sein Grundsteuerrecht und sein Recht des kommunalen Finanzausgleichs in einer Weise auszugestalten, dass den Gemeinden in dem Land Anreize geschaffen würden, ihr jeweiliges Grundsteueraufkommen zu erhöhen.

VI. Zusammenfassung

Dem Bund kommt derzeit keine Gesetzgebungskompetenz für eine umfassende Neuregelung des Grundsteuer- und Bewertungsrechts zu. (Teil I.)

Die Einräumung einer Gesetzgebungskompetenz an den Bund (Art. 105 Abs. 2 S. 1 GG-E) sorgt in kompetenzieller Hinsicht für Rechtssicherheit. Davon unberührt bleiben Fragen nach der inhaltlichen Übereinstimmung des zu beschließenden neuen Grundsteuergesetzes des Bundes mit dem Grundgesetz. (Teil II.)

Die Abweichungsklausel nach Art. 72 Abs. 3 Nr. 7 GG-E ist geeignet, den Ländern eigene Regelungsmöglichkeiten im Bereich des Grundsteuer- und Bewertungsrechts zu verschaffen. Inhaltlich bleiben die Länder an den Charakter der Grundsteuer als Objektsteuer gebunden und dürfen zumindest nicht vollständig auf die Besteuerung der Grundstücksfläche selbst verzichten. Die Regelung sollte allerdings eher im Bereich der Finanzverfassung eingeordnet werden. (Teil III.)

Die Gründe für die vorgesehene Übergangsvorschrift in Art. 125b Abs. 3 GG-E tragen nicht. (Teil IV.)

Selbst wenn die Länder unterschiedliche Grundsteuergesetze erlassen, ist die Grundsteuerkraft weiterhin im Rahmen des Bund-Länder-Finanzausgleichs zu berücksichtigen. Dafür bieten sich eine Orientierung am Durchschnittsaufkommen der Grundsteuer oder an dem bundesrechtlich vorgegebenen Ertrag je Bewertungsgröße an. (Teil V.)

Univ.-Prof. Dr. Thorsten Ingo Schmidt, 9. September 2019

Universität Trier · 54286 Trier

Per E-Mail: finanzausschuss@bundestag.de

An die
Vorsitzende des Finanzausschusses
Frau Bettina Stark-Watzinger, MdB
Deutscher Bundestag
Finanzausschuss
Paul-Löbe-Haus
11011 Berlin

**Fachbereich V –
Rechtswissenschaft**



Prof. Dr. Henning Tappe

**Öffentliches Recht, deutsches und
internationales Finanz- und Steuerrecht**

Telefon +49(0)651/201-2576 oder -2577
Telefax +49(0)651/201-3816
E-Mail: tappe@uni-trier.de
<http://www.steuerecht.uni-trier.de>

Trier, den 6. September 2019

**PA 7 – 19/11084 – Öffentliche Anhörung zu dem Gesetzentwurf der Fraktionen der
CDU/CSU und SPD**

**„Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Grundgesetzes (Artikel 72, 105 und 125b)“
(BT-Drucksache 19/11084)**

Sehr geehrte Frau Vorsitzende Stark-Watzinger,
sehr geehrte Mitglieder des Finanzausschusses,

für die Einladung zur öffentlichen Anhörung am 11. September 2019 bedanke ich mich. Zur
Vorbereitung übersende ich Ihnen vorab meine schriftliche Stellungnahme:

I. Ausgangslage

1. Der „Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Grundgesetzes (Artikel 72, 105 und 125b)“
(BT-Drs. 19/11084) steht in direktem Zusammenhang mit der – spätestens durch das BVerfG-
Urteil vom 10. April 2018¹ notwendig gewordenen – **Reform der Grundsteuer** (Gesetzent-
würfe BT-Drs. 19/11085 und 19/11086).

2. Die geplante Grundgesetzänderung verfolgt zwei Ziele: Sie soll zum einen die **Gesetzge-
bungskompetenz des Bundes** für die Grundsteuer absichern (Art. 105 Abs. 2 S. 1 GG-E) und
zum anderen abweichendes Landesrecht durch eine **Öffnungsklausel** ermöglichen (Art. 72
Abs. 3 S. 1 Nr. 7 GG-E) – letzteres frühestens ab dem 1. Januar 2025 (Art. 125b Abs. 3 GG-E).

¹ BVerfG, Urteil v. 10.4.2018, 1 BvL 11/14 u.a.; BVerfGE 148, 147-217 – Grundsteuer.

3. Bislang stützte sich das Grundsteuergesetz (GrStG) auf die **konkurrierende Gesetzgebungskompetenz** des Bundes aus Art. 105 Abs. 2 GG („die übrigen Steuern“). Weil das Aufkommen aus der Grundsteuer aber nicht dem Bund, sondern den Gemeinden zusteht (Art. 106 Abs. 6 GG), müssen wegen des Verweises in Art. 105 Abs. 2 GG die Voraussetzungen des Art. 72 Abs. 2 GG vorliegen. **Art. 72 Abs. 2 GG** verlangt für die Bundeskompetenz (seit der Änderung 1994), dass eine **bundesgesetzliche Regelung** im gesamtstaatlichen Interesse **erforderlich** ist. Ob dies für die Grundsteuer mit Blick auf die „Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse im Bundesgebiet“ oder die Wahrung der „Rechts- oder Wirtschaftseinheit“ angenommen werden kann, ist in der Rechtswissenschaft **umstritten**². Das Bundesverfassungsgericht hat diese Frage bisher nicht entschieden³.

4. Auch ohne die Erforderlichkeit einer bundesgesetzlichen Regelung i.S.d. Art. 72 Abs. 2 GG hätte der Bund für Änderungen im Bereich der Grundsteuer (und insoweit auch im Bereich des Bewertungsgesetzes) weiterhin die Gesetzgebungskompetenz aus **Art. 125a Abs. 2 GG**⁴. Die Kompetenz aus Art. 125a Abs. 2 GG, die letztlich eine Verlängerung (**Prolongation**) der früheren, leichter begründbaren Gesetzgebungskompetenz des Bundes aus Art. 72 Abs. 2 GG a.F. ist (Art. 72 Abs. 2 GG a.F. sprach nicht von Erforderlichkeit, sondern ließ ein „Bedürfnis nach bundesgesetzlicher Regelung“ ausreichen), setzt aber voraus, dass es sich bei den vom Bund geplanten Regelungen zur Grundstücksbewertung noch um **Änderungen** handelt. Umgekehrt kann eine Neukonzeption bzw. eine Ersetzung des Gesetzes nicht mehr auf Art. 125 Abs. 2 GG gestützt werden. Wenn die Reform der Grundsteuer nicht mehr als bloße Modifikation, sondern als **Neukonzeption** anzusehen ist, müssen also die Voraussetzungen des Art. 72 Abs. 2 GG gegeben sein (Erforderlichkeit).

5. Wegen des Streits über die Gesetzgebungskompetenz und vor allem wegen unterschiedlicher politischer Vorstellungen bei der Frage, wie eine gerechte **Grundstücksbewertung** für die Zwecke der Grundsteuer auszugestalten sei, ist aus der Debatte als Ausgleich zwischen den Positionen die Idee einer **Öffnungsklausel** für die Länder hervorgegangen. Dieser politische **Kompromiss** ist Kern der jetzt geplanten Grundgesetzänderung, die zum einen die Bundeskompetenz festschreibt (Art. 105 Abs. 2 S. 1 GG-E) und zum anderen die Öffnungsklausel für die Länder einfügt (Art. 72 Abs. 3 S. 1 Nr. 7 GG-E).

² Vgl. dazu die Zusammenfassungen der Wissenschaftlichen Dienste des Deutschen Bundestages v. 6.3.2019 (WD 4 – 3000 – 024/19), v. 28.2.2019 (WD 4 – 3000 – 027/19) und v. 9.3.2007 (WD 3 – 091/07). Ebenso BT-Drs. 19/11085, S. 80: „Da die Gesetzgebungskompetenz des Bundes in der Wissenschaft nicht einheitlich beurteilt wird, soll diese unzweifelhaft abgesichert werden“.

³ Ob aus der Formulierung in BVerfGE 148, 147 (149, Nr. 2), „[d]er Gesetzgeber [sei] verpflichtet, eine Neuregelung [...] zu treffen“ abgeleitet werden kann, dass nur *ein* Gesetzgeber die Neuregelung vornehmen müsse, erscheint zweifelhaft.

⁴ Vgl. BVerfGE 111, 10 (30) – Ladenschluss; 111, 226 (268 f.) – Juniorprofessur.

6. Beide Teile der geplanten Grundgesetzänderung müssen dabei zusammen betrachtet werden; die geplante **Öffnungsklausel hat Auswirkungen auf die Gesetzgebungskompetenz**. Denn wenn das Bundesgesetz eine umfassende landesrechtliche Abweichung bei Grundfragen der Bewertung ermöglicht (z.B. Flächenmodell statt wertabhängigem Modell), kann schwerlich argumentiert werden, dass die Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse im Bundesgebiet oder die Wahrung der Rechts- oder Wirtschaftseinheit „im gesamtstaatlichen Interesse eine bundesgesetzliche Regelung erforderlich“ mache (s. dazu unten III. 2.).

Gerade weil eine weitreichende Öffnungsklausel für die Länder (Art. 72 Abs. 3 S. 1 Nr. 7 GG-E) die **Erforderlichkeit einer bundesgesetzlichen Regelung** einerseits entfallen lässt, muss also andererseits die Bundeskompetenz ausdrücklich verfassungsrechtlich abgesichert werden (Art. 105 Abs. 2 S. 1 GG-E).

II. Bewertung des konkreten Entwurfs zur Änderung der Art. 72, 105 und 125b

1. Eine juristische Bewertung des vorliegenden Entwurfs muss die **politische Zielsetzung** zum Ausgangspunkt nehmen. Wenn eine bundesgesetzliche Regelung der Grundsteuer als Rahmen- oder Auffanglösung dienen soll, von der die Länder zu einem späteren Zeitpunkt abweichen können sollen, hat dies keine verfassungsrechtlichen, sondern verfassungspolitische Gründe. Wenn also (1.) politisch grundsätzlich eine Kompetenz des Bundes und (2.) gleichzeitig eine Öffnungsklausel für die Länder gewollt ist, fällt die **Bewertung positiv** aus: Die geplante Grundgesetzänderung ist geeignet, diese Ziele zu erreichen.

2. Redaktionelle Kritik lässt sich möglicherweise dahingehend formulieren, dass die Grundsteuer im neuen Satz 1 des **Art. 105 Abs. 2 GG** besonders herausgestellt wird. Für ein solches Vorgehen, die Nennung einzelner Steuern vor den „übrigen“, spricht die **Systematik**, weil auch in Abs. 1 (ausschließliche Gesetzgebungskompetenz) bestimmte Steuern genannt sind. Erwägen könnte man aber, die bisherige Regelung des Abs. 2 („Der Bund hat die konkurrierende Gesetzgebung über die übrigen Steuern, wenn [...]“) dadurch stärker als **Grundregel** zu betonen, dass die **(Ausnahme-)Regelung** zur Grundsteuer in einen neuen Abs. 1a „ausgelagert“ wird (vergleichbar der Regelung in Abs. 2a).

3. Die Regelung der Grundsteuer in einem eigenen Absatz 1a würde es auch ermöglichen, die **Abweichungsregelung**, die der Entwurf in Art. 72 Abs. 3 S. 1 GG als neue Nr. 7 aufnehmen will, systematisch sauberer **innerhalb der Finanzverfassung**, also auch im Art. 105 GG mitzuregeln. Denn Art. 72 Abs. 2 GG gilt im Bereich der Steuergesetzgebung nicht „automatisch“, sondern nur über den ausdrücklichen Verweis in Art. 105 Abs. 2 GG. Die Art. 70 ff. GG regeln Fach-, aber keine Steuergesetze; hier sind Vorschriften der Finanzverfassung vorrangig anwendbar, insbes. der Art. 105 GG als *lex specialis* für die Steuergesetzgebung. Eine systematisch klarere, inhaltlich unveränderte Regelung könnte daher in einem neuen **Art. 105 Abs. 1a GG** wie folgt getroffen werden:

„(1a) ¹Der Bund hat die konkurrierende Gesetzgebung über die Grundsteuer. ²Hat der Bund von seiner Gesetzgebungszuständigkeit Gebrauch gemacht, können die Länder durch Gesetz hiervon abweichende Regelungen treffen. ³Art. 72 Abs. 3 Sätze 2 und 3 gelten entsprechend.“

4. Art. 125b Abs. 3 GG-E wäre dann entsprechend anzupassen: „Auf dem Gebiet des Art. 105 Abs. 1a GG darf abweichendes Landesrecht [...]“. Als **Übergangsregelung** sollte dieser Satz nicht in Art. 105 GG integriert werden.

III. Mögliche Alternativen

Unter dem Gliederungspunkt „**III. Alternativen**“ führt die BT-Drs. 19/11084 zwei Alternativen an, die unter der gemeinsamen Voraussetzung „Keine Änderung des Grundgesetzes“ aufgeführt sind. Weil jedenfalls mit Blick auf die aktuelle politische Stimmenverteilung im Bundesrat eine für die Verfassungsänderung erforderliche **Zwei-Drittel-Mehrheit** nicht als sicher gelten kann, sollen im Folgenden die genannten, aber auch *weitere* Varianten erörtert werden, die auf einfach-gesetzlichem Wege, d.h. ohne eine Zwei-Drittel-Mehrheit umgesetzt werden können.

Daneben wäre freilich auch eine Verfassungsänderung denkbar, die die Bundeskompetenz ausdrücklich festschreibt, ohne zugleich eine Öffnungsklausel vorzusehen.

1. Bundesgesetzliche Reform der Grundsteuer (keine GG-Änderung, keine Öffnungsklausel)

Im Verlauf der Debatte etwas aus dem Blickwinkel geraten ist eine Variante, die der gegenwärtigen Situation am Nächsten ist und die dem traditionellen Bild der Grundsteuer entspricht: Eine weiterhin **bundesgesetzlich geregelte**, inhaltlich reformierte **Grundsteuer ohne** Öffnungsklausel. Die wegen der vom BVerfG für verfassungswidrig erklärten Bewertung⁵ notwendigen Änderungen ließen sich nach meiner Auffassung (str.)⁶ sowohl auf eine **Gesetzgebungskompetenz des Bundes** aus Art. 125a Abs. 2 S. 1 GG als auch auf die Bundeskompetenz aus Art. 105 Abs. 2 i.V.m. Art. 72 Abs. 2 GG stützen.

a) Bundeskompetenz aus Art. 125a Abs. 2 Satz 1 GG

Das Grundsteuergesetz (GrStG) in seiner geltenden Fassung stützt sich auf die **konkurrierende Gesetzgebungskompetenz** aus Art. 105 Abs. 2 GG. Weil die aktuelle Kodifikation des GrStG aus dem Jahr 1973 stammt, also noch unter der alten Fassung des Art. 72 Abs. 2 GG („Bedürfnisklausel“) zustande gekommen ist, besteht die Gesetzgebungskompetenz des Bundes bislang nach Art. 125a Abs. 2 GG fort.

Art. 125a Abs. 2 GG ordnet nicht nur die bloße **Weitergeltung** des Rechts an, sondern ermöglicht auch bundesgesetzliche Änderungen und Anpassungen. Entscheidend für die Kompetenz nach Art. 125a Abs. 2 Satz 1 GG ist, ob es sich bei den vom Bundesgesetzgeber geplanten Regelungen zur Grundstücksbewertung noch um „**Änderungen**“ handelt, oder ob diese schon eine „**Neukonzeption**“ bzw. eine „**Ersetzung**“ des Gesetzes begründen.

⁵ BVerfGE 148, 147 (149, Nr. 1).

⁶ Zum Streitstand und zu den vertretenen Gegenpositionen s. die Nachweise oben Fn. 2.

Die Unterscheidung zwischen „Änderung“ und „Ersetzung“ leitet sich aus Art. 125a Abs. 2 Satz 2 GG ab⁷. Wann eine Neukonzeption vorliegt, ist in der verfassungsgerichtlichen Rechtsprechung nicht abschließend geklärt. Eine „Änderung“ mit der Folge, dass das Bundesrecht fortgeschrieben werden kann, lässt sich aber annehmen, solange die wesentlichen **Elemente der bisherigen Regelung** beibehalten bleiben.

Vorliegend handelt es sich sicher um einen Grenzfall, weil durch die in BT-Drs. 19/11085 und 19/11086 vorgeschlagenen Entwürfe neue Aspekte, z.B. Lenkungsaspekte, hinzutreten, die im alten Gesetz nicht enthalten waren. Allerdings bleibt der **Steuergegenstand** („Grundbesitz“) durch die geplanten Änderungen unberührt. Es sollen lediglich die Bewertungsregeln reformiert werden, die § 13 Abs. 1 GrStG zum Ausgangspunkt für die Ermittlung des Steuermessbetrags macht, der wiederum nach Anwendung des gemeindlichen Hebesatzes (§ 25 GrStG) über die Steuerhöhe bestimmt.

Bislang wurde die **Bemessungsgrundlage** der Grundsteuer ausgehend vom Einheitswert des Grundstücks ermittelt, der sich aus dem BewG ergibt und mittels des Ertrags- bzw. Sachwertverfahrens berechnet wird. An diesem Grundgedanken hält das in BT-Drs. 19/11085 vorgeschlagene wertabhängige Modell fest. Eine Anpassung der Berechnungsmethode, die bei gleichbleibender Grundstruktur (Hebesatz), gleichbleibendem Steuerpflichtigen und gleichbleibendem Steuergegenstand, das ebenfalls gleichbleibende **Ziel einer realitätsgerechten Annäherung an den „Wert“** (gemeiner Wert, § 9 BewG) eines Grundstücks verfolgt, wäre somit als bloße „Änderung“ und als Reparatur einer ungleich gewordenen Bewertung anzusehen. Zwar werden in den Bewertungsregeln neue Gesichtspunkte eingeführt, etwa die Staffelung der Messzahlen in § 15 Abs. 2 GrStG-E. Dennoch ist die Reform meiner Auffassung nach im Ergebnis noch *keine* „Neukonzeption“ und führt daher auch nicht zum Verlust der Gesetzgebungskompetenz des Bundes⁸.

Hinzuweisen ist allerdings auf die **Risiken**, die ein Rückgriff auf Art. 125a Abs. 2 GG mit sich bringen kann. Zum einen gibt es gewichtige Stimmen, die eine Kompetenz aus Art. 125a Abs. 2 GG für die Reform der Grundsteuer im Gegensatz zur hier vertretenen Auffassung⁹ ablehnen (s.o.), zum anderen ist Art. 125a Abs. 2 GG als **Übergangsrecht** konzipiert und zielt nicht auf eine dauerhafte Lösung.

⁷ BVerfGE 111, 10 (30).

⁸ Ähnlich BT-Drs. 10/11085, S. 90: „[...] da fortgeltendes Bundesrecht lediglich fortgeschrieben wird“.

⁹ Wie hier BT-Drs. 10/11085, S. 90.

b) Bundeskompetenz aus Art. 105 Abs. 2 i.V.m. Art. 72 Abs. 2 GG

Gemäß Art. 105 Abs. 2 i.V.m. Art. 72 Abs. 2 GG (in seiner aktuellen Fassung) hat der Bund das Gesetzgebungsrecht für die Grundsteuer, wenn und soweit die Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse im Bundesgebiet oder die Wahrung der Rechts- oder Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse eine bundesgesetzliche Regelung erforderlich macht. Das Merkmal der **Erforderlichkeit einer bundesgesetzlichen Regelung** zur Erreichung der in Art. 72 Abs. 2 GG genannten Zwecke wird nach dem BVerfG¹⁰ durch den Bezug auf das „gesamtstaatliche Interesse“ geprägt. Die Regelung durch Bundesgesetz muss „nicht unerlässlich für die Rechts- oder Wirtschaftseinheit in dem normierten Bereich sein“. Es genügt vielmehr, „dass der Bundesgesetzgeber andernfalls nicht unerheblich problematische Entwicklungen in Bezug auf die Rechts- und Wirtschaftseinheit erwarten darf“¹¹ (**Einschätzungsprärogative**)¹².

Die Grundsteuer zeichnet sich bislang, wie auch die Gewerbesteuer als weitere Realsteuer (Art. 106 Abs. 6 GG, § 3 Abs. 2 AO) und die Grunderwerbsteuer als weitere auf Grundstücke bezogene Steuer (Art. 105 Abs. 2a Satz 2 GG), dadurch aus, dass zwar der **Steuergegenstand** und die **Bemessungsgrundlage** (sowie weitere Bestimmungen, etwa zum Verfahren) bundesgesetzlich geregelt sind, dass aber die eigentliche **Höhe der Steuer** maßgeblich durch die Gemeinden (Grund- und Gewerbesteuer) bzw. durch die Länder (Grunderwerbsteuer) bestimmt wird. Diesen steht dann auch das Aufkommen zu.

Bedeutung erlangt dieser Aspekt dadurch, dass erst die fehlende Ertragskompetenz des Bundes gem. Art. 105 Abs. 2 GG die Erforderlichkeitsklausel des Art. 72 Abs. 2 GG auslöst. Wenn man die Verteilung des Steueraufkommens als „Leitmotiv“ für die Verteilung der Steuergesetzgebungs Kompetenzen in Art. 105 Abs. 2 GG ansieht, zeigt dies, dass der Bund durch eine **einheitliche Regelung der Bewertungsmaßstäbe** und damit der Bemessungsgrundlage zwar Rechtseinheit und Vergleichbarkeit (insbesondere auch für den bundesstaatlichen Finanzausgleich, s. dazu noch unten IV.) herstellen kann, das Aufkommen der ertragsberechtigten Körperschaften (hier der Gemeinden) aber dadurch nicht vorwegnimmt.

Die Bestimmung der Höhe der Grundsteuer und damit auch des örtlichen Aufkommens verbleibt über das **Hebesatzrecht** bei den Gemeinden. Dies zeigt, dass es für die Rechtseinheitlichkeit von größerer Bedeutung ist, den steuerlichen Anknüpfungspunkt, die Bemessungsgrundlage einheitlich zu bestimmen, als den im konkreten Fall anzuwendenden Steuersatz.

¹⁰ Vgl. insbes. BVerfGE 138, 136 (176 f.).

¹¹ BVerfGE 138, 136 (177).

¹² BVerfGE 110, 141 (174 f.); 111, 226 (255); 125, 141 (154); 128, 1 (34); 135, 155 (204); 138, 136 (177).

Durch eine bundeseinheitliche Bestimmung des Steuergegenstands und eine Rechtseinheit bei der Bewertung wird sichergestellt, dass das Gepräge der Grundsteuer als besondere Vermögen- bzw. Sollertragsteuer¹³ erhalten bleibt. Eine Vielzahl unterschiedlicher Anknüpfungspunkte würde den **einheitlichen Charakter der Grundsteuer** in Frage stellen.

Wenn der Bund es mit der Inanspruchnahme seiner Bundeskompetenz im Sinne der **Rechtseinheit** und im gesamtstaatlichen Interesse vermeiden möchte, bis zu sechzehn verschiedene Grundsteuergesetze mit jeweils eigenen Bewertungs- und Verfahrensregelungen hinzunehmen, hielte sich diese Zielsetzung im Rahmen seiner Einschätzungsprärogative und im Rahmen des Art. 72 Abs. 2 GG (i.V.m. Art. 105 Abs. 2 GG).

Daher hat der Bund auch ohne eine ausdrückliche Klarstellung im Grundgesetz die **konkurrierende Gesetzgebungskompetenz** im Bereich der Grundsteuer (str.¹⁴). Notfalls, d.h. für den Fall, dass die Grundgesetzänderung keine Zwei-Drittel-Mehrheit in Bundestag und Bundesrat erreicht (vgl. Art. 79 Abs. 2 GG), könnte die Grundsteuerreform also auch ohne den geplanten Satz 1 des Art. 105 Abs. 2 GG vom Bund umgesetzt werden.

Auch der **Entwurf des Grundsteuer-Reformgesetzes** (BT-Drs. 19/11085) geht in der Begründung (S. 88-90) zu Recht davon aus, dass der Bund „[n]ach Artikel 105 Absatz 2 in Verbindung mit Artikel 72 Absatz 2 Grundgesetz [...] die konkurrierende Gesetzgebungskompetenz für das materielle Bewertungsrecht und das Grundsteuergesetz“¹⁵ hat. Dazu passt es indes nicht recht, wenn der zeitgleich eingebrachte Entwurf der Grundgesetzänderung (BT-Drs. 19/11084) diese Variante (bundesgesetzliche Regelung ohne Öffnungsklausel) bei den möglichen **Alternativen** nicht aufführt.

¹³ Vgl. *Seer*, in: *Tipke/Lang, Steuerrecht*²³, § 16 Rn. 1; *Becker*, BB 2011, 2391 (2396); BFHE 213, 222 (226).

¹⁴ Keine Erforderlichkeit einer bundesgesetzlichen Regelung sehen z.B. *Seer*, in: *Tipke/Lang, Steuerrecht*²³, § 2 Rn. 41; *T. Schmidt*, NVwZ 2019, 103 (105 f.); *G. Kirchhof*, DStR 2018, 2661 (2662) und *Hantzsch*, DStZ 2012, 758 (760 ff.). Vgl. auch die Nachweise o. Fn. 2.

¹⁵ BT-Drs. 19/11085, S. 88. Unabhängig davon sieht der Entwurf auch die Kompetenz auf Grund von Art. 125a Abs. 2 GG als gegeben an (BT-Drs. 19/11085, S. 90).

2. Bundesgesetzliche Reform der Grundsteuer (Öffnungsklausel, keine GG-Änderung)

Wenn an dem zurzeit gefundenen politischen Kompromiss (Öffnungsklausel) festgehalten werden soll, ist die Annahme einer **Bundeskompetenz** für das Grundsteuerreformgesetz schwieriger, wenngleich nicht völlig ausgeschlossen. Soweit die konkurrierende Gesetzgebungskompetenz des Bundes aber nicht ausdrücklich festgeschrieben wird, ergeben sich **Grenzen für die Reichweite einer Öffnung** für die Landesgesetzgebung.

Grundsätzlich ist das Grundgesetz gegenüber geteilten Kompetenzen, Verflechtungen im Bereich der Gesetzgebung und auch der Mischverwaltung skeptisch. Auch im geltenden Recht gibt es aber Öffnungen und Öffnungsmöglichkeiten. Will man Regelungsbereiche im Bereich der konkurrierenden Gesetzgebung (hier: Grundsteuer) für die Länder öffnen, ist daher auf eine klare **Abgrenzbarkeit** der Regelungsmaterien zu achten. Dann ist es aber grundsätzlich möglich, durch eine **(teilweise) Nichtregelung** einen Kompetenzbereich für die Länder **offenzuhalten** (keine Sperrwirkung) und dies z.B. durch eine Öffnungsklausel klarzustellen (deklaratorisch). Von der Öffnung der bundesgesetzlichen Regelung muss man die Variante der landesgesetzlichen Ersetzung unterscheiden (dazu unter 3. und 4.).

Stützt sich das reformierte Grundsteuergesetz (bzw. das diesem zuzurechnende Bewertungsrecht) auf **Art. 105 Abs. 2 GG i.V.m. Art. 72 Abs. 2 GG**, so ist ein „Offenlassen mit Ersetzungsbefugnis“ denkbar. Dies darf indes nicht den tatbestandlichen Erfordernissen des Art. 72 Abs. 2 GG zuwiderlaufen. Ermöglicht das Bundesgesetz eine *umfassende* landesrechtliche **Abweichung bei Grundfragen der Bewertung** (z.B. Flächenmodell statt wertabhängigem Modell), kann schwerlich argumentiert werden, die Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse im Bundesgebiet oder die Wahrung der Rechts- oder Wirtschaftseinheit mache „im gesamtstaatlichen Interesse eine bundesgesetzliche Regelung erforderlich“. Umgekehrt können Öffnungen aber sogar notwendig sein, wenn die bundesgesetzliche (Mit-)Regelung insoweit die Voraussetzungen des Art. 72 Abs. 2 GG *nicht* erfüllen würde.

Die genaue Grenze, bis zu der eine Öffnung für den Landesgesetzgeber möglich ist, ohne zugleich die „**Erforderlichkeit**“ in Frage zu stellen, ist nur schwer zu bestimmen. Auch insoweit wird man eine gewisse Einschätzungsprärogative des (Bundes-)Gesetzgebers annehmen müssen. Das Grundgesetz zeichnet in Art. 106 Abs. 6 S. 2 GG eine mögliche Aufteilung (an der Schnittstelle von Bemessungsgrundlage und Steuersatz) vor.

Eine **umfassende Abweichungsbefugnis** der Länder ist ohne Verfassungsänderung im Rahmen des Art. 72 Abs. 2 GG aber **nicht möglich** (mit der Freigabe würde die Erforderlichkeit einer bundesgesetzlichen Regelung entfallen).

3. Freigabe an die Länder (keine GG-Änderung, Variante III. 1.)

Stützt sich das geänderte Grundsteuergesetz (bzw. Bewertungsrecht) hingegen auf Art. 125a Abs. 2 S. 1 GG, so ist eine Freigabe im Rahmen des Art. 125a Abs. 2 S. 2 GG möglich (*lex specialis*). Dies entspricht der im Entwurf unter III. 1. genannten Alternative (BT-Drs. 19/11084, S. 4). Grundsätzlich ist hier nicht nur die **vollständige Ersetzung** – dies ist nach dem Wortlaut des Art. 125a Abs. 2 S. 1 GG allerdings wohl der Normalfall („Durch Bundesgesetz kann bestimmt werden, dass es[!] durch Landesrecht ersetzt werden kann.“) –, sondern auch die nur **teilweise Freigabe** denkbar. Ein Widerspruch (wie im Fall des Art. 72 Abs. 2 GG n.F.) ergibt sich hier nicht. Es entspricht der Logik des Art. 125a Abs. 2 S. 2 GG, dass eine Regelung, die nur fortgilt (Art. 125a Abs. 2 S. 1 GG) und auf Grund der Neufassung des Art. 72 Abs. 2 GG nicht mehr als Bundesrecht erlassen werden könnte, ganz oder jedenfalls teilweise in die Hände der Länder übergeben werden kann.

Problematisch könnte indes eine **Reflexwirkung der teilweisen Freigabe** an die Länder sein: Es erscheint nicht ausgeschlossen, dass gerade die Ersetzungsbefugnis nach Art. 125a Abs. 2 S. 2 GG, wenn sie sich auf wesentliche Punkte, wie z.B. die Bemessungsgrundlage bezieht, die „**Neukonzeption**“ begründet und damit den „Änderungsrahmen“ des Art. 125a Abs. 2 S. 1 GG überschreitet. Nach der Zielrichtung des Art. 125a Abs. 2 GG ist zwar eine auch weitreichende Rückgabe an die Länder grundsätzlich im Sinne der Norm, allerdings könnte, wenn nicht die Voraussetzungen des Art. 72 Abs. 2 GG n.F. gegeben sind, damit die Grundsteuer insgesamt aus der Bundeskompetenz herausfallen. Aus der Möglichkeit einer teilweisen Freigabe würde die **Pflicht einer vollständigen Freigabe** (Ersetzungsbefugnis). Dass eine solche Pflicht grundsätzlich besteht bzw. entstehen kann, ergibt sich aus Art. 93 Abs. 2 GG.

Gemäß Art. 93 Abs. 2 S. 1 GG entscheidet das Bundesverfassungsgericht „auf Antrag des Bundesrates, einer Landesregierung oder der Volksvertretung eines Landes, ob [...] Bundesrecht in den Fällen des Artikels 125a Abs. 2 Satz 1 nicht mehr erlassen werden könnte“. Entscheidend ist also letztlich nicht die „**Übergangskompetenz**“, sondern die Erforderlichkeit i.S.d. Art. 72 Abs. 2 GG n.F. Weil die „Feststellung, dass [...] Bundesrecht nicht mehr erlassen werden könnte, [...] ein Bundesgesetz [...] nach Artikel 125a Abs. 2 Satz 2“ ersetzt, ließe sich das **Konzept einer geteilten Zuständigkeit** im Rahmen des Art. 125a Abs. 2 GG – anders als im Bereich des Art. 105 Abs. 2 GG i.V.m. Art. 72 Abs. 2 GG n.F. – **nicht dauerhaft halten**. Eine auf Art. 125a Abs. 2 S. 2 GG gestützte Öffnungsklausel zugunsten landesrechtlicher Regelungen wäre also stets der „**Einstieg in den Ausstieg**“ aus der Bundeskompetenz für die Grundsteuer.

4. Aufhebung des Grundsteuergesetzes (keine GG-Änderung, Variante III. 2.)

Rechtlich wäre die **Aufhebung des Grundsteuergesetzes** die einfachste Lösung, um eine umfassende Öffnung für die Länder zu erreichen (dies entspricht der im Entwurf unter III. 2. genannten **Alternative** [BT-Drs. 19/11084, S. 4]). Einfach ist die Lösung deshalb, weil sie sich den Grundmechanismus der konkurrierenden Gesetzgebung zu Nutze macht, Art. 72 Abs. 1 GG: „Im Bereich der konkurrierenden Gesetzgebung haben die Länder die Befugnis zur Gesetzgebung, solange und soweit der Bund von seiner Gesetzgebungszuständigkeit nicht durch Gesetz Gebrauch gemacht hat“. Nach einer förmlichen Aufhebung wäre der Weg für die eigenständige Ländergesetzgebung frei.

Problematisch ist diese Variante indes vor allem deshalb, weil die **Länder** jetzt noch, in der knappen Frist bis zum 31.12.2019¹⁶, **eigene Grundsteuergesetze** verabschieden müssten. Anderenfalls könnte die Grundsteuer ab 2020 – mit einem jährlichen Aufkommen von rd. 14 Mrd. €¹⁷ – zunächst nicht mehr erhoben werden. Dieses zeitliche Problem stellt sich bei einem Vorgehen gem. Art. 125a Abs. 2 S. 2 GG (Alternative III. 2.) nicht in gleichem Maße. Hier könnte bis zu einer Ersetzung auf das Bundesrecht als „Reserverecht“ zurückgegriffen werden, dies allerdings mit den oben unter III. 3. (S. 10: „Reflexwirkung“) skizzierten Risiken.

5. Zusammenfassung („Alternativen“)

Um das Gesetzgebungsverfahren zum **Grundsteuer-Reformgesetz** (BT-Drs. 19/11085) nicht vollständig von der vorgeschlagenen Grundgesetzänderung abhängig zu machen (denn für diese braucht es die Zwei-Drittel-Mehrheit in Bundestag und Bundesrat), sollte man sich neben den in der BT-Drs. 19/11084 (S. 4) ausdrücklich genannten „Alternativen“ (die gerade *kein* Bundesgesetz zur Reform, sondern eines zur Ersetzung bzw. Aufhebung vorsehen) eine dritte Alternative vor Augen führen, nach der – auch **ohne Grundgesetzänderung** – ein *Bundes-*Grundsteuer-Reformgesetz entsprechend dem vorliegenden Entwurf (BT-Drs. 19/11085) verabschiedet werden kann. Diese ist, weil die Gesetzgebungskompetenz des Bundes in der Wissenschaft nicht einheitlich beurteilt wird, weniger *sicher* als eine Reform, die sich auf eine ausdrückliche Klarstellung der Bundeskompetenz im Grundgesetz stützt. Sie ist aber möglich (s.o.) und daher als weitere Alternative zumindest zu erwägen. Immerhin geht auch die Begründung zum Grundsteuer-Reformgesetz (BT-Drs. 19/11085, S. 88-90) davon aus, dass eine Gesetzgebungskompetenz des Bundes ohne GG-Änderung angenommen werden kann, die **Variante „Bundesgesetz ohne GG-Änderung“** also umsetzbar ist.

¹⁶ BVerfGE 148, 147 (149): „Der Gesetzgeber ist verpflichtet, eine Neuregelung spätestens bis zum 31. Dezember 2019 zu treffen“.

¹⁷ BMF, I A 6, Ergebnis der 155. Steuerschätzung Mai 2019, Tabelle 4.

IV. Auswirkungen auf den bundesstaatlichen Finanzausgleich

1. Landesrechtliche Regelungen zur Grundsteuer, die **abweichende Bewertungsregeln** für Grundstücke vorsehen, sind – unabhängig davon, ob sie auf Grund einer Öffnungsklausel ergehen oder vollständig an die Stelle eines Bundesgesetzes treten – **aus finanzausgleichsrechtlicher Sicht problematisch**. Bisher legt der Finanzausgleich in § 8 FAG bereits Steuerkraftzahlen zu Grunde, um die unterschiedlichen kommunalen Hebesätze auszugleichen. Auf diese Weise wird die Vorgabe des Art. 107 Abs. 2 GG umgesetzt, nach der die „Finanzkraft“ der Gemeinden zu berücksichtigen ist¹⁸. Auch im kommunalen Finanzausgleich werden die Hebesätze regelmäßig typisiert (Nivellierungshebesatz). Ein **Verzicht auf Steuereinnahmen** durch Absenken der Hebesätze in einer Gemeinde soll nicht zu Lasten der anderen Gemeinden (kommunaler Finanzausgleich) oder zu Lasten anderer Länder gehen (bundesstaatlicher Finanzausgleich). Eine Anwendung **normierter Hebesätze** ist dabei leicht umsetzbar; deutlich schwieriger ist eine Normierung des Grundsteueraufkommens, wenn schon die **Bemessungsgrundlage nicht mehr vergleichbar** ist, weil die Länder unterschiedliche Bewertungsmodelle implementieren (Flächenmodell, Bodenwerte, gemeine Werte usw.).

2. Vor diesem Hintergrund sieht der Entwurf des Gesetzes zur Reform des Grundsteuer- und Bewertungsrechts in Art. 17 (BT-Drs. 19/11085, S. 40) eine **Änderung des § 8 Abs. 2 FAG** vor, nach der als Steuerkraftzahlen die Beträge angesetzt werden, „die sich ergeben, wenn die im Bundesgebiet insgesamt im Ausgleichsjahr aufgekommene Grundsteuern jeweils im Verhältnis der Summen der **nach bundesgesetzlich normiertem Bewertungsrecht** berechneten Grundsteuermessbeträge, die die Länder für das dem Ausgleichsjahr vorausgehende Kalenderjahr für ihr Gebiet festzustellen haben, verteilt werden; [...]“¹⁹. Die Begründung dazu fällt recht knapp aus: „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.“²⁰

3. Das **Grundanliegen** dieser Regelung ist nachvollziehbar und **zu begrüßen**. Der geplante § 8 Abs. 2 FAG soll eine Normierung des Grundsteueraufkommens ermöglichen und auf diese Weise die Steuerkraft, das **Aufkommenspotential** und nicht das tatsächliche Steueraufkommen ermitteln. Die Normierung ist gewissermaßen der finanzausgleichsrechtliche Preis für die vorgesehene Öffnungsklausel. Allerdings erscheint dieser Preis recht hoch. Nach dem Wortlaut des § 8 Abs. 2 S. 3 FAG-E muss nämlich grundsätzlich eine „**Parallelrechnung**“ durchgeführt werden, die für jedes Grundstück neben der eigentlich erforderlichen Bewertung nach

¹⁸ Vgl. dazu *Tappe/Wernsmann*, Öffentliches Finanzrecht², § 5 Rn. 372.

¹⁹ BT-Drs. 19/11085, S. 40

²⁰ BT-Drs. 19/11085, S. 131 f.

Landesrecht (für die Steuererhebung) eine *weitere* Bewertung nach Bundesrecht notwendig macht – und dies einzig für finanzausgleichsrechtliche Zwecke.

4. Will man eine flächendeckende Parallelbewertung vermeiden, die eine Abweichung vom Bundesrecht mit Blick auf den zusätzlichen **Verwaltungsaufwand** für die Länder sehr unattraktiv werden ließe, muss auf **Schätzungen** oder **Näherungsverfahren** zurückgegriffen werden, die das Grundsteueraufkommen in den Ländern vergleichbar macht. Hier ergibt sich ein **Zielkonflikt**: Einerseits müsste hier – nach dem Grundmodell des Bundes – das Potential möglicher Grundsteuereinnahmen wertbasiert ermittelt werden. Andererseits würde ein Land, das sich für eine wertunabhängige, z.B. rein flächenbasierte Grundsteuer entscheidet, keine solchen Werte feststellen. Denkbar wäre es hier für die Zwecke des Finanzausgleichs auf „**Ersatzwerte**“ zurückzugreifen, etwa auf Bodenrichtwerte, die auch unabhängig von der Grundsteuererhebung regelmäßig ermittelt werden.

5. Unabhängig von der Frage der technischen Umsetzung einer normierten Ermittlung der Grundsteuerkraft (des Aufkommenspotentials) ist aber festzuhalten, dass für den Fall abweichender Ländergesetze mit unterschiedlichen Bewertungsregeln eine **solidarische Lösung für den Finanzausgleich** gefunden werden muss. Weil die finanzausgleichsrechtlichen Probleme aus einer grundgesetzlich geregelten Abweichungsbefugnis erwachsen, erscheint es naheliegend, zumindest den Grundgedanken einer **Normierung des Aufkommens** ebenfalls im Grundgesetz zu verankern. Im Zusammenhang mit der Sonderregelung zur bergrechtlichen Förderabgabe (Art. 107 Abs. 2 S. 4 GG) könnte etwa Art. 107 Abs. 2 S. 4 GG wie folgt gefasst werden:

„⁴Für Zwecke der Bemessung der Finanzkraft kann die bergrechtliche Förderabgabe mit nur einem Teil ihres Aufkommens, die Grundsteuer soll auf der Grundlage vergleichbarer Grundstückswerte berücksichtigt werden.“

Die konkrete Umsetzung dieser verfassungsrechtlichen Vorgabe wäre dann nicht im Verfassungstext, sondern im Finanzausgleichsgesetz (FAG) zu regeln.

Trier, den 6. September 2019

Prof. Dr. Henning Tappe

Deutscher Bundestag
Finanzausschuss
Frau Vorsitzende
Bettina Stark-Watzinger, MdB

Per Mail finanzausschuss@bundestag.de

Lehrstuhl für Öffentliches
Recht, Finanz- und Steuer-
recht

Universitäts-Professor
Dr. Joachim Wieland

9. September 2019

Schriftliche Stellungnahme
zur Vorbereitung der öffentlichen Anhörung des
Finanzausschusses
des Deutschen Bundestages
am 11. September 2019
zu dem Gesetzentwurf der Fraktionen der CDU/CSU und SPD
„Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Grundgesetzes (Artikel 72,
105 und 125b“
BT-Drucksache 19/11084

I. Verfassungsrechtliche Problematik

Der Gesetzentwurf verfolgt das Ziel, die Gesetzgebungskompetenz des Bundes für die Grundsteuerreform abzusichern. Diese Absicherung ist verfassungsrechtlich auch notwendig. Der Bund konnte das geltende Grundsteuerrecht regeln, weil ihm die Kompetenz für die geltende Regelung nach dem Urteil des Bundesverfassungsgerichts vom 10. April 2018 entweder gemäß Art. 105 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 72 Abs. 2 GG oder nach Art. 125a Abs. 2 Satz 1 GG zustand. Zwar hat die Einfügung der Erforderlichkeitsklausel in Art. 72 Abs. 2 GG die Anforderungen an eine bundesgesetzliche Regelung im Bereich der konkurrierenden Gesetzgebung erhöht. Nur wenn die Herstellung gleichwertiger Verhältnisse im Bundesgebiet oder die Wahrung der Rechts- oder Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse eine bundesgesetzliche Regelung der Grundsteuer erforderlich macht,

besteht die Kompetenzgrundlage fort. Genügt die bundesgesetzliche Regelung nicht den Anforderungen an das Erforderlichkeitsgebot, gilt die bestehende Regelung nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts gemäß Art. 125a Abs. 2 Satz 1 GG fort, solange sie nicht in wesentlichen Elementen geändert wird. Diese Kompetenzgrundlage deckt allerdings eine „grundlegende Neukonzeption“ nicht ab.

BVerfGE 148, 147 (181 f., Rn. 87 ff.).

Mit der Grundsteuerreform ist aber eine grundlegende Neukonzeption der Grundsteuer geplant. Der Gesetzentwurf zielt auf eine zeitgemäße Fortentwicklung der Grundsteuer und der damit verbundenen Bewertung der Grundsteuerobjekte. Den Ländern soll eine umfassende abweichende Regelungsbefugnis eröffnet werden.

BT-Drs. 19/11085, S. 1.

In der Folge kann es zu einer ganz unterschiedlichen Besteuerung von Grundstücken in unterschiedlichen Teilen Deutschlands kommen. Darin ist eine grundlegende Neukonzeption der Grundsteuer im Sinne der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts zu sehen, sodass Art. 125a Abs. 2 Satz 1 GG als Grundlage für eine Gesetzgebungskompetenz des Bundes ausscheidet.

Auch die in der Begründung des Gesetzes zur Änderung des Grundgesetzes vorgesehene Alternativmöglichkeit der Ersetzung des Bundesrechts durch ein Freigabegesetz nach Art. 125a Abs. 2 Satz 2 GG

BT-Drs. 19/11084, S. 2.

kommt nicht in Betracht. Sie wäre nur zulässig, wenn das geltende Grundsteuerrecht – also ohne Öffnungsklausel – wegen der Änderung von Art. 72 Abs. 2 GG nicht mehr als Bundesrecht erlassen werden könnte. Das ist jedoch nicht der Fall. Der Bund könnte nur das Grundsteuergesetz insgesamt aufheben, so dass danach die Länder von ihrer konkurrierenden Gesetzgebungskompetenz aus Art. 71 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 105 Abs. 2 GG Gebrauch machen könnten.

Die Gesetzgebungskompetenz des Bundes für die Grundsteuerreform könnte sich also nur aus Art. 105 Abs. 2 GG in Verbindung mit Art. 72 Abs. 2 GG ergeben. Nach der Verfassungsrechtsprechung besteht kein freier gesetzgeberischer Beurteilungsspielraum, ob eine bundesgesetzliche Regelung erforderlich ist. Gegeben ist allerdings eine Einschätzungsprärogative des Gesetzgebers bezüglich der von ihm verfolgten zulässigen Zwecke und der Erforderlichkeit. Die Gesichtspunkte der Rechts- und der Wirtschaftseinheit überschneiden sich. Sie wei-

sen aber unterschiedliche Schwerpunkte auf: Während die Wahrung der Rechtseinheit in erster Linie auf die Vermeidung einer Rechtszersplitterung mit problematischen Folgen zielt, die im Interesse sowohl des Bundes als auch der Länder nicht hingenommen werden kann, geht es bei der Wahrung der Wirtschaftseinheit im Schwerpunkt darum, Schranken und Hindernisse für den wirtschaftlichen Verkehr im Bundesgebiet zu beseitigen.

BVerfGE 125, 141 (155 ff.).

Das Bundesgesetz muss auch nicht unerlässlich für die Rechts- oder Wirtschaftseinheit sein. Es reicht aus, dass ohne eine bundesgesetzliche Regelung nicht unerheblich problematische Entwicklungen eintreten können.

BVerfGE 138, 136 (177, Rn. 110).

Die geplante umfassende abweichende Regelungskompetenz der Länder von der bundesgesetzlichen Regelung schließt es aus, die Gesetzgebungskompetenz des Bundes damit zu begründen, dass die Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse im Bundesgebiet oder die Wahrung der Rechts- oder Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse die bundesgesetzliche Reform der Grundsteuer im Sinne von Art. 72 Abs. 2 GG erforderlich macht. Die Reform wird gerade eine Beseitigung der Rechts- und Wirtschaftseinheit sowie der gleichwertigen Lebensverhältnisse im Bundesgebiet auf dem Gebiet der Grundsteuer durch die umfassende Abweichungskompetenz der Länder ermöglichen. Der Bund kann sich nicht auf die Erforderlichkeit seiner Regelung zur Wahrung von Rechts- oder Wirtschaftseinheit oder gleichwertiger Lebensverhältnisse im Bundesgebiet berufen und gleichzeitig in demselben Gesetz den Weg zu einer uneinheitlichen Regelung eröffnen. Die geplante Reform setzt demnach eine Verfassungsänderung voraus.

II. Verfassungsreform

Die geplante Reform des Grundgesetzes löst die aufgezeigte verfassungsrechtliche Problematik. Indem dem Bund in dem neuen Art. 105 Abs. 2 Satz 1 GG die konkurrierende Gesetzgebung über die Grundsteuer zugeordnet wird, wird es ihm ermöglicht, die Grundsteuerreform ohne Beachtung des Gebots der Erforderlichkeit zur Sicherung einheitlicher Lebensverhältnisse oder der Rechts- oder Wirtschaftseinheit zu regeln. Die Befugnis der Länder zu umfassenden abweichenden Regelungen wird durch die Ergänzung des Katalogs der Abweichungsbefugnisse der Länder in Art. 72 Abs. 3 Satz 1 GG um die neue Nr. 7 verfassungsrechtlich gewährleistet. Der Aufschub der Abweichungsbefugnisse der Länder bis zum 1. Januar 2025

nach dem neu eingefügten Art. 125b Abs. 3 GG sorgt für eine ausreichende Übergangsfrist zur Umsetzung der neuen Verfassungsrechtslage.

Aus Gründen der Rechtssicherheit wäre es allerdings sachgerecht, die bislang nur in Art. 17 Grundsteuer-Reformgesetz als Änderung des Finanzausgleichsgesetzes vorgesehene Regelung

BT-Drs. 19/11085, S. 38 f.

verfassungsrechtlich in Art. 107 Abs. 2 GG abzusichern. Danach soll sich der Finanzausgleich ungeachtet der Abweichungskompetenz der Länder stets nur nach den Grundsteuermessbeträgen richten, die sich durch das bundesgesetzlich normierte Bewertungsrecht ergeben würden. Da diese Folgeregelung der Grundsteuerreform für den Finanzausgleich von nicht unerheblicher Bedeutung ist und um künftige Rechtsstreitigkeiten zu vermeiden, erscheint es angemessen, diese Regelung verfassungsrechtlich festzuschreiben.