



## Bund der Steuerzahler Deutschland e.V.

---

10117 Berlin, Französische Str. 9 -12, ☎ 030 / 25 93 96 0

### Stellungnahme für das Bundesverfassungsgericht im Verfahren zur Bewertung von Grundvermögen zu Zwecken der Grundsteuer; 1 BvR 639/11 und 1 BvR 889/12

---

#### Vorbemerkungen

Gegenstand der Verfassungsbeschwerde 1 BvR 639/11 ist die Frage, ob es mit dem Gleichheitsgrundsatz vereinbar ist, dass zum Stichtag 1. Januar 2006 besonders ausgestaltete Einfamilienhäuser im Sachwertverfahren zu bewerten sind. Die Beschwerde 1 BvR 889/12 richtet sich grundsätzlich gegen die Bewertung von selbstgenutzten Ein- und Zweifamilienhäusern mit dem Ertrags- und Sachwertverfahren. Im Streit steht damit, ob der Gesetzgeber das Verfahren zur Ermittlung des Einheitswerts verfassungsgemäß geregelt hat.

Die Einheitsbewertung des Grundvermögens ist vom Bundesfinanzhof – trotz verfassungsrechtlicher Zweifel – bisher für Stichtage bis zum 1. Januar 2007 als verfassungsgemäß beurteilt worden.<sup>1</sup> Das Reformbedürfnis bei der Bewertung des Grundvermögens ist gleichwohl weitgehend anerkannt.<sup>2</sup> Der Gesetzgeber ging bereits Mitte der 1980er-Jahre von einer dringenden Neubewertung des Grundvermögens aus.<sup>3</sup> Verschärft hat sich die Bewertungsproblematik durch den Beitritt der neuen Bundesländer. Dort sind für die Bewertung des Grundvermögens die Wertverhältnisse auf den 1. Januar 1935 entscheidend, während im übrigen Bundesgebiet die Wertverhältnisse auf den 1. Januar 1964 maßgebend sind. Aktuell werden von den Bundesländern verschiedene Reformmodelle zur Grundsteuer verprobt.<sup>4</sup> Die Ergebnisse dieser Untersuchung liegen auch nach mehreren Jahren der Diskussion noch nicht vor. Eine Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts zur Bewertung von Grundvermögen hätte für den Gesetzgeber disziplinierende Wirkung, das Thema 50 Jahre nach dem Stichtag für die letzte Hauptfeststellung

---

<sup>1</sup> BFH-Urteil vom 30.6.2010 – II T 60/08 und II R 12/09.

<sup>2</sup> Vgl. u.a. *Schelle*, Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler, Heft 25, Der problematische Einheitswert, 1973; *Jakob*, Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen, Heft 48, 1992; BFH-Urteil vom 30.6.2010 – II R 60/08 und II R 12/09.

<sup>3</sup> BVerfG-Urteil vom 10.2.1987 – 1 BvL 18/81 und 1 BvL 20/82.

<sup>4</sup> *Schulemann*, Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler, Schrift 109, Die Reform der Grundsteuer – Handlungsbedarf und Reformoptionen, 2011.

ernsthaft anzugehen. Die Ausführungen des Bundesverfassungsgerichts werden daher wegbereitend für die zukünftige Ausgestaltung des neuen Bewertungsrechts sein. Neben rechtlichen Überlegungen zu den Verfassungsbeschwerden erlauben wir uns einige ergänzende Praxiserwägungen, die für die Reform des Bewertungsrechts bedeutend sind.

## **Gliederung**

### **Sachverhalte**

### **Zulässigkeit der Verfassungsbeschwerden**

### **Begründetheit**

#### I. Prüfungsmaßstab

#### II. Einzelargumente

1. Unterschiedliche Bewertungsverfahren
2. Langes Zurückliegen der Hauptfeststellungen
3. Ungleichmäßiger Gesetzesvollzug
4. Hauptfeststellung im Beitrittsgebiet

### **Ergebnis**

### **Ausblick**

## **Stellungnahme zu den Verfassungsbeschwerden**

### **Sachverhalte**

Im Verfahren 1 BvR 639/11 errichtete die Beschwerdeführerin im Jahr 2005 ein Einfamilienhaus. Die Gesamtwohnfläche des Hauses betrug rund 290 qm. Das Finanzamt ermittelte auf den 1. Januar 2006 im Sachwertverfahren einen Einheitswert von 94.588 Euro. Auf den 1. Januar 2009 erfolgte eine Neuveranlagung, da das Haus mit einem Dauerwohnrecht nach § 31 WEG belastet wurde und damit zwei grundsteuerliche Einheiten entstanden. Die Bewertung erfolgt nunmehr nach dem Ertragswertverfahren. Es wurde ein Einheitswert von insgesamt 40.391 Euro festgestellt. Die frühere Bewertung des Wohnhauses im Sachwertverfahren ergibt damit einen mehr als doppelt so hohen Einheitswert. Die Beschwerdeführerin wendet sich mit der Verfassungsbeschwerde gegen diese Bewertung im Sachwertverfahren auf den Stichtag 1. Januar 2006.

Die Beschwerdeführer zur Verfassungsbeschwerde 1 BvR 889/12 sind je zur Hälfte Miteigentümer eines im Jahr 2000 erworbenen Hausgrundstücks. Das Wohnhaus wurde in den Jahren 1935/36 als Einfamilienhaus errichtet. Im Jahr 1968 wurde eine bauliche Veränderung vorgenommen. Es entstanden zwei Wohnungen. Ab dem Jahr 1974 erfolgte eine Bewertung im Ertragswertverfahren als Zweifamilienhaus. Die Beschwerdeführer nahmen ab dem Jahr 2000 umfangreiche Umbau- und Modernisierungsarbeiten

vor. Das Finanzamt führte auf den 1. Januar 2002 eine Artfortschreibung durch. Es erfolgte eine Bewertung als Einfamilienhaus im Sachwertverfahren. Nach einem Einspruchsverfahren stellte das Finanzamt den Einheitswert im Sachwertverfahren auf 75.415 Euro fest. Nach Ansicht des Finanzgerichts würde sich im Ertragswertverfahren ein um rund 7.000 Euro höherer Einheitswert von 82.829 Euro ergeben. Die Beschwerdeführer wenden sich gegen die Wertermittlung im Ertrags- und Sachwertverfahren.

### **Zulässigkeit der Verfassungsbeschwerden**

Die Verfassungsbeschwerden sind zulässig.<sup>5</sup> Sie richten sich gegen Steuerbescheide und finanzgerichtliche Entscheidungen, die eine Zahlungspflicht der Beschwerdeführer begründen. Die Beschwerdeführer tragen vor, dass die für die Besteuerung ihres Grundvermögens maßgebenden Bewertungsvorschriften nach §§ 74 ff. BewG keine gleichmäßige Belastung des Grundvermögens sicherstellen: Im Verfahren 1 BvL 639/11 führt die Bewertung im Sachwertverfahren zu wesentlichen höheren Wertansätzen als eine Bewertung im Ertragswertverfahren. Die Beschwerdeführer zu 1 BvR 889/12 tragen vor, dass mit den geltenden Berechnungsverfahren für ihr Hausgrundstück im Vergleich zu anderen Grundstücken ein zu hoher Einheitswert ermittelt wurde. Damit kann jeweils eine Verletzung von Art. 3 Abs. 1 GG vorliegen.

### **Begründetheit**

Die Beschwerden sind begründet, weil die Beschwerdeführer in ihrem Recht aus Art. 3 Abs. 1 GG verletzt sind.

### **I. Prüfungsmaßstab**

Der allgemeine Gleichheitssatz gebietet, wesentlich Gleiches gleich und wesentlich Ungleiches ungleich zu behandeln. Eine Verletzung des Gleichheitssatzes liegt vor, wenn eine Gruppe von Normadressaten im Vergleich zu einer anderen anders behandelt wird, obwohl zwischen beiden Gruppen keine Unterschiede von solcher Art und solchem Gewicht bestehen, dass sie die ungleiche Behandlung rechtfertigen können.<sup>6</sup> Dabei hat der Gleichheitsgrundsatz im Steuerrecht eine besondere Ausprägung in der Form des Grundsatzes der Steuergerechtigkeit gefunden. Die Steuerpflichtigen müssen dem Grundsatz nach durch ein Steuergesetz rechtlich und tatsächlich gleichmäßig belastet werden.

Die Belastung bei der Grundsteuer hängt vom Zusammenwirken zwischen Bemessungsgrundlage, der Steuermesszahl und dem Hebesatz der Gemeinde ab. Das im Streit stehende Bewertungsverfahren selbst führt damit noch nicht zu einer steuerlichen Belastung des Steuerpflichtigen. Vielmehr ist dieser Wert nur Rechengröße. Erst die Berücksichtigung der Steuermesszahl und die von den Gemeinden fest-

---

<sup>5</sup> Soweit hier prüfbar. Insbesondere die Einhaltung der Fristen konnten – mangels vorhandener Angaben – nicht bewertet werden.

<sup>6</sup> Sogenannte neue Formel, BVerfGE 55, 72 (88), ständige Rechtsprechung.

gelegten Hebesätze führen zur konkreten Festsetzung der Grundsteuer. Bei ähnlichen Grundstücken wird es – wegen des Hebesatzrechts der Gemeinden – letztlich immer zu einer unterschiedlichen Grundsteuerbelastung kommen. Die Gleichheit aller Menschen vor dem Gesetz fordert allerdings nicht einen gleichen Beitrag von jedem Inländer zur Finanzierung der Gemeinlasten, sondern verlangt, dass jeder Inländer je nach seiner Leistungsfähigkeit gleichmäßig zur Finanzierung der allgemeinen Staatsaufgaben herangezogen wird.<sup>7</sup>

Beim Leistungsfähigkeitsprinzip wird in der Regel auf die individuelle Leistungsfähigkeit einer Person abgestellt.<sup>8</sup> Erkennt man dies an, so ist für die Grundsteuer als Objektsteuer eine Anwendung des Leistungsfähigkeitsprinzips schon aus steuertechnischen Gründen schwierig.<sup>9</sup> Das Leistungsfähigkeitsprinzip kann daher bei Objektsteuern allenfalls eingeschränkt gelten. Der bloße Besitz eines Grundstücks ist nämlich noch kein Garant für (regelmäßige) Erträge. Vom Halten eines Grundstücks kann noch nicht auf die Leistungsfähigkeit des Besitzers – zum Beispiel des Mieters – geschlossen werden. Überzeugende Argumente sprechen bei Objektsteuern für die Rechtfertigung der Steuer nach dem Äquivalenzprinzip.<sup>10</sup>

Gibt man dem Äquivalenzprinzip den Vorzug, so gilt gleichermaßen, dass die Grundsteuer nicht willkürlich festgesetzt werden darf. Dabei läuft auch das Äquivalenzprinzip nicht auf einen festen Grundsteuerbetrag hinaus, denn die von verschiedenen Gemeinden angebotenen Leistungen weichen in Art und Umfang voneinander ab. Dies drückt sich in den Hebesätzen und damit letztlich in einer unterschiedlichen monetären Steuerbelastung aus. Prüfungsmaßstab für eine Ungleichbehandlung kann daher nur die Grundsteuerbelastung innerhalb einer Gemeinde sein. Steuermesszahl und Hebesatz sind hier gleich, wohingegen sich Bewertungsverzerrungen auf die Höhe der zu zahlenden Grundsteuer durchschlagen. Grundstücke gleicher Art sind innerhalb einer Gemeinde gleich zu bewerten.

## II. Einzelargumente

Diese Anforderungen erfüllt das geltende Bewertungsrecht nicht mehr.<sup>11</sup>

### 1. Unterschiedliche Bewertungsverfahren

Für die Bewertung bebauter Grundstücke stehen zwei unterschiedliche Bewertungsverfahren zur Verfügung, das Ertrags- und das Sachwertverfahren. Welches der beiden Verfahren im Einzelfall zur Anwen-

---

<sup>7</sup> BVerfG 22.6.1995 - 2 BvL 37/91.

<sup>8</sup> Zu Steuern auf Vermögensgegenstände vgl. *Hey*, in *Tipke/Lang*, *Steuerrecht*, 21. Aufl., § 3 Rn. 60 ff.

<sup>9</sup> *Schulemann*, *BB* 2012, 813 (814).

<sup>10</sup> Deutsches Steuerzahlerinstitut des Bundes der Steuerzahler, *Bausteine für eine Reform des Steuersystems*, *Schrift* 1, 2013, S. 220 ff.

<sup>11</sup> Der Bundesfinanzhof hat in seinen Urteilen vom 30. Juni 2010 die Verfassungswidrigkeit des geltenden Bewertungsrechts aufgezeigt. Der Bund der Steuerzahler teilt diese Ausführungen. Zwecks Vermeidung von Wiederholungen wird auf die Ausführungen nur kurz Bezug genommen. Gesondert thematisiert wird die Stichtagregelung des Bundesfinanzhofs.

dung kommt, regelt § 76 BewG. Die Zweiteilung der Bewertungsmethoden fußt auf der Erkenntnis des historischen Gesetzgebers, dass die wertprägenden Faktoren bei einzelnen Grundstücksarten unterschiedlich sein können. Daher führt die Zweigleisigkeit des Bewertungsverfahrens an sich noch nicht zu einer Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes, wenn mit den unterschiedlichen Bewertungsmethoden gerade unrichtige oder wesensfremde Elemente bei der Bewertung in der jeweiligen Grundstücksgruppe ausgeschlossen werden sollen.<sup>12</sup> Sowohl das Ertragswert- als auch das Sachwertverfahren stellen nur typisierte Verfahren zur Ermittlung des gemeinen Wertes bebauter Grundstücke dar, § 9 BewG.<sup>13</sup> Letztlich sollen beide Bewertungsmethoden aber zum gemeinen Wert des Grundstücks führen. Es darf erwartet werden, dass die eine und die andere Methode dann annähernd die gleichen Werte erbringt. Dabei kann der gemeine Wert sicherlich in einer Spanne liegen, weil die beiden Bewertungsverfahren nicht auf den Euro genau zum gleichen Wert führen werden. Erhebliche Abweichungen zwischen den Bewertungsmethoden sind mit dem Gleichheitsgrundsatz hingegen nicht vereinbar, weil die Wertermittlung dann willkürlich ist und nicht lediglich die Besonderheiten einer Grundstücksart berücksichtigt. Ein Wertkorridor von 94.588 Euro und 40.391 Euro wie im Fall 1 BvL 639/11 ist willkürlich, denn die beiden Werte liegen so weit voneinander entfernt, dass damit nicht mehr *der* gemeine Wert für das Grundstück i.S.v. § 9 BewG ermittelt werden kann.

## **2. Langes Zurückliegen der Hauptfeststellungen – Stichtag 1. Januar 2007**

In den alten Bundesländern erfolgt die Bewertung auf Grundlage der auf den Stichtag 1. Januar 1964 festgestellten Wertverhältnisse. In den neuen Bundesländern sind die Wertverhältnisse auf den 1. Januar 1935 maßgebend bzw. eine Ersatzbemessungsgrundlage anzuwenden. Das vom Bewertungsgesetz vorgesehene System der Hauptfeststellungen auf einen bestimmten Stichtag ist hingegen darauf angelegt, dass Hauptfeststellungen in regelmäßigen Abständen stattfinden. Das Bewertungsgesetz selbst gibt einen Zeitabstand von 6 Jahren vor, § 21 Abs. 1 BewG. Turnusgemäß hätte die nächste Hauptfeststellung der Einheitswerte auf den 1. Januar 1970 stattfinden müssen. Art. 2 Abs. 1 BewÄndG 1965 schob diesen Termin zunächst um ein Jahr hinaus. Durch Art. 2 des Gesetzes zur Änderung und Ergänzung bewertungsrechtlicher Vorschriften und des Einkommensteuergesetzes vom 22. Juli 1970 wurde auch dieser Zeitpunkt wieder aufgehoben. Geänderte Wertverhältnisse wurden seitdem nur noch partiell – z. B. im Rahmen einer Artfortschreibung – berücksichtigt. Aus dem geltenden System fallen zudem neu erschlossene Gebiete, die zum Hauptfeststellungszeitpunkt 1935 bzw. 1964 noch nicht existierten. Abweichungen entstehen in diesen Fällen bei Gebäuden, die in Altstadtkernen gelegen sind und neu angelegten Wohnsiedlungen.

---

<sup>12</sup> U.a. BVerfG – Urteil vom 10.2.1987 – 1 BvL 18/81 und 1 BvL 20/82.

<sup>13</sup> *Schnitter* in Wilms/Jochum, Kommentar zum ErbStG, BewG, GrEstG, Stand: 1.10.2011, § 78 BewG, Rn. 9.

Bezogen auf die Streitfälle liegt die letzte Hauptfeststellung 38 bzw. 42 Jahre zurück. Auf- oder Abwertung von einzelnen Wohngebieten innerhalb der Gemeinden können damit nicht widerspiegelt werden und verletzen die Beschwerdeführer in ihrem Recht aus Art. 3 Abs. 1 GG.

Die Wertverzerrungen durch einen überlangen Hauptfeststellungszeitraum müssen für die hier in Streit stehenden Stichtage auf den 1. Januar 2002 und den 1. Januar 2006 nicht hingenommen werden. Soweit der Bundesfinanzhof meint, an dem geltenden Bewertungsrecht sei jedenfalls für Stichtage bis zum 1. Januar 2007 festzuhalten, wird diese Ansicht nicht geteilt. Der Stichtag 1. Januar 2007 leitet sich womöglich aus der Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts zur Erbschaftsteuer aus dem Jahr 1995<sup>14</sup> und der Umsetzung des Gesetzgebers in § 138 BewG ab. Das Bundesverfassungsgericht hatte zur Erbschaftsteuer entschieden, dass die Bewertung von Grundbesitz und Kapitalvermögen mit Art. 3 Abs. 1 GG unvereinbar ist: Bei gleichem Steuertarif wurde der Grundbesitz mit den auf den 1. Januar 1964 festgestellten Einheitswerten bewertet, Kapitalvermögen hingegen mit Gegenwartswerten bestimmt. Der Gesetzgeber reagierte auf die Entscheidung in § 138 BewG. Die Bewertung des inländischen Grundbesitzes wurde für Zwecke der Erbschaftsteuer und Grunderwerbsteuer vom früheren Einheitswert abgekoppelt. Nach § 138 Abs. 4 BewG galten dann die Wertverhältnisse zum 1. Januar 1996 bis zum 31. Dezember 2006. Diese Entscheidung der Rechtsprechung bzw. des Gesetzgebers zur Erbschaft- und Schenkungsteuer kann jedoch nicht auf die Grundsteuer übertragen werden. Anders als die Erbschaft- und Schenkungsteuer fällt die Grundsteuer in jedem Kalenderjahr und nicht nur anlassbezogen an. Die Wertverzerrungen aktualisieren sich folglich in jedem Jahr. Zudem werden im Rahmen der Grundsteuer nicht unterschiedliche Güter bewertet. Die Stichtagregel des Bundesfinanzhofs zur Erbschaft- und Schenkungsteuer auf den 1. Januar 2007 ist daher – wegen der aufgezeigten Abweichungen – bei der Grundsteuer nicht relevant.

### **3. Ungleichmäßiger Gesetzesvollzug**

Wie der Bundesfinanzhof zutreffend feststellt, führt das jahrzehntelange Unterlassen einer Grundstücksbewertung zwangsläufig zu Defiziten beim Gesetzesvollzug. Ohne eine in regelmäßigen Abständen erfolgte Neubewertung sämtlicher Objekte ist nicht sichergestellt, dass Änderungen der tatsächlichen Verhältnisse berücksichtigt werden.<sup>15</sup> Dies trifft vor allem Eigentümer, die größere Umbaumaßnahmen und Modernisierungen vornehmen und entsprechende Baugenehmigungen beantragen, wie im Verfahren 1 BvL 889/12. Das Finanzamt wird dann über Wertsteigerungen informiert. Eigentümer, die das erforderliche Genehmigungsverfahren – gegebenenfalls gesetzeswidrig – nicht einhalten, werden hingegen privilegiert. Bei ihnen erfolgt – mangels Kenntnis der Behörden – wahrscheinlich keine Neubewertung. Zudem können viele genehmigungsfreie Modernisierungsmaßnahmen zu erheblichen Wert- und

---

<sup>14</sup> BVerfG- Urteil vom 22.6.1995 – 2 BvL 37/91 u.a.

<sup>15</sup> BFH-Urteil vom 30.6.2010 – II R 12/09.

Ertragssteigerungen führen, die ebenfalls bei den Finanzbehörden im Regelfall nicht berücksichtigt werden.

#### **4. Hauptfeststellung im Beitrittsgebiet**

Geboten ist eine neue Hauptfeststellung auch im Beitrittsgebiet. Bei den Gemeinden in den neuen Bundesländern sind die Wertverzerrungen stärker, denn hier liegt die letzte Hauptfeststellung knapp 80 Jahre zurück. Besonders deutlich wird dies in Berlin. Je nachdem in welchem Stadtbezirk das Grundvermögen liegt, weichen die Einheitswerte und damit auch die Grundsteuerbelastung stark voneinander ab, dies zeigt das angeschlossene Beispiel auf. Während die Grundsteuerbelastung einer 70 qm-Wohnung in Berlin Steglitz bei 392 Euro jährlich liegt, werden bei einer gleich großen Wohnung in einem östlichen Berliner Stadtbezirk rund 220 Euro Grundsteuer fällig und damit über 40 Prozent weniger als in dem anderen Stadtteil bei gleichem Hebesatz.

#### **Ergebnis**

Das geltende Bewertungsrecht als Rechengröße für die Grundsteuer wird den verfassungsrechtlichen Vorgaben nicht gerecht. Bei ähnlichen Grundstücken innerhalb einer Gemeinde kann es zu einer deutlich unterschiedlichen Grundsteuerbelastung kommen. Dabei beruht die unterschiedliche Belastung der Steuerpflichtigen häufig auf Zufälligkeiten, wie beispielsweise die Lage des Grundvermögens in einem neueren oder älteren Stadtteil. Die Bewertung von Grundvermögen mit dem Ertrags- oder dem Sachwertverfahren verstößt gegen den Gleichheitsgrundsatz, weil die Wertabweichungen in vielen Fällen – wie in dem Verfahren 1 BvL 639/11 – erheblich sind. Damit liegt ein Verstoß gegen die Gleichmäßigkeit der Besteuerung vor.

#### **Ausblick**

Bestrebungen, das Bewertungsrecht zu ändern, bestehen seit fast drei Jahrzehnten. Die anstehende Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts – wird unabhängig vom Ausgang der Verfahren – neue Impulse setzen. Für den Reformgesetzgeber sind grundsätzliche Ausführungen des Gerichts zum Bewertungsrecht daher hilfreich. Im Folgenden möchten wir einige – aus unserer Sicht – wichtige Erwägungen einbringen.

Das gesetzgeberische Bemühen um den „richtigen“ Wert muss zwei Zielrichtungen beachten. Materiell geht es darum, im Bewertungsrecht den Steuergegenstand zutreffend in Zahlen zu erfassen. Verfahrensrechtlich ist ein einfaches Ermittlungsverfahren gefordert.<sup>16</sup> Im Mittelpunkt der materiell-rechtlichen Diskussion steht vor allem die Diskrepanz zwischen dem Einheitswert und dem gemeinen Wert eines

---

<sup>16</sup> Kirchhof, DStR 1984, 575 (576).

Grundstücks. Unterstellt wird dabei, dass der gemeine Wert eines Grundstücks stets der Verkehrswert sei.<sup>17</sup>

Der Verkehrswertansatz mag für Wirtschaftsgüter, die auf dem Markt gehandelt werden, gut vertretbar sein. Hier lässt sich der Wert des Gutes aus Preisvereinbarungen entnehmen. Bei Gütern, die lange Zeit einem Steuerpflichtigen zugeordnet sind, lässt sich der Verkehrswert hingegen nicht auf dem Markt feststellen, da es nur in großen Zeitabständen zu einer Veräußerung kommt. Diese Tatsache wird von Verfechtern der sogenannten Verkehrswertmodelle ausgeblendet und auf Kaufpreissammlungen verwiesen, die als Basis für die Bewertung des Grundvermögens dienen könnten. Unberücksichtigt bleibt, dass auch Kaufpreissammlungen nicht den objektiven Wert eines Grundstücks anzeigen: Der Kaufpreis eines Grundstücks enthält neben objektiven Kriterien, wie Größe und Lage, auch zahlreiche persönliche Faktoren. Hierzu zählen beispielsweise die Nähe des Grundstücks zum Wohnort von Kindern oder Eltern und damit die Bereitwilligkeit, einen höheren Kaufpreis zu zahlen; die Inkaufnahme von Preisabschlägen wegen eines dringenden Verkaufs des Grundstücks; niedrige Kreditzinsen oder das Begehren vieler Bürger, in Sachwerte zu flüchten. Diese Faktoren beeinflussen den Marktwert maßgeblich, bilden aber nicht den Äquivalenzwert des Grundstücks für die Inanspruchnahme gemeindlicher Leistungen ab. Zudem gibt es Gegenden, in denen selten Grundstücke veräußert werden, sodass kaum Vergleichswerte vorliegen. Insoweit ist der Rückgriff auf Kaufpreissammlungen für Zwecke der Grundsteuer aus unserer Sicht nicht zielführend, weil die Sammlungen nicht zwingend den objektiven Wert abbilden.

Dies gilt vor allem für Mieter, die über die Nebenkostenabrechnung mit der Grundsteuer belastet werden. Bei ihnen ist der Verkehrswertansatz zur Rechtfertigung der Grundsteuer ungeeignet, denn sie kaufen das Grundstück gerade nicht, sondern nutzen es lediglich. Wertsteigerungen des Grundstücks kommen ihnen nicht zu Gute. Praktisch begründen die Gemeinden die Anhebung der Hebesätze auch nicht mit gestiegenen Grundstückswerten oder Ertragsmöglichkeiten des Grundvermögens, sondern stets mit gestiegenen Ausgaben in der Kommune z. B. für neue soziale oder kulturelle Einrichtungen. Hier steht nicht die „Leistungsfähigkeit“ des Objekts im Vordergrund, sondern das Leistungsangebot der Gemeinde an ihre Bürger und damit das Äquivalenzprinzip.

Daher bedarf die These, Verkehrswerte seien der einzig zulässige Bewertungsmaßstab, einer Überprüfung. Das Bundesverfassungsgericht hat bisher nicht erörtern müssen, ob der Gesetzgeber bei einer neuen Hauptfeststellung von verfassungswegen an Verkehrswerte anknüpfen muss. Frühere Ausführungen des Gerichts zur Einheitsbewertung lassen vermuten, dass der damalige erste Senat die Verkehrswerte nicht für zwingend hielt. Der Senat deutet an, dass die Bezugnahme auf den Verkehrswert in der

---

<sup>17</sup> Vgl. u.a. *Becker*, BB 2011, S. 2391 ff.; in diese Richtung zielt auch das als „Nordmodell“ oder „Verkehrswertmodell“.

steuerrechtlichen Diskussion womöglich überbewertet worden ist.<sup>18</sup> Materiell-rechtlich muss das Bewertungsrecht lediglich sicherstellen, dass eine den tatsächlichen Verhältnissen entsprechende sachgerechte Relation zwischen den verschiedenen Steuergegenständen hergestellt wird.<sup>19</sup> Eine Wertrelation lässt sich dabei auch anhand physikalischer Merkmale, wie Größe des Grundstücks oder Art und Umfang der Aufbauten, feststellen.<sup>20</sup> Aus unserer Sicht ergibt sich daher nicht zwangsläufig eine Anknüpfung an Verkehrswerte. Basis für die Grundsteuer sind das ruhende Vermögen und seine jährlichen Nutzungen durch den Eigentümer oder Mieter des Grundstücks. Eine Verkehrsbewertung unterstellt hingegen die jährliche Veräußerung des Grundstücks. Die Verkehrswertmodelle fingieren damit eine Bewertungsgrundlage, die es bei der Grundsteuer – anders als bei der Grunderwerbsteuer – nicht gibt.

Verfahrensrechtlich muss die Bewertung der Grundstücke vor allem einfach und praxistauglich sein. Hier gilt es, die Fehler aus der Vergangenheit zu vermeiden. Das aktuelle Bewertungsrecht leidet unter den aufgezeigten Mängeln, weil seit Jahrzehnten keine neue Hauptfeststellung durchgeführt wurde. Je komplizierter und aufwändiger das Verfahren zur Wertfeststellung ist, desto seltener erfolgt die Hauptfeststellung. Die verkehrswertorientierten Bewertungsmodelle kopieren die vorhandenen Probleme. Es müsste stetig eine Neubewertung vorgenommen und diese den Steuerpflichtigen per Bescheid mitgeteilt werden. Dieser Aufwand dürfte zu den Einnahmen aus der Grundsteuer nicht im Verhältnis stehen. Zudem sind zahlreiche Streitigkeiten zwischen Bürgern und Finanzbehörden zu erwarten. Aus verfahrensrechtlicher Sicht zwingt sich eine Bewertung mit ständig aktualisierten Verkehrswerten daher nicht auf.

Letztlich steht dem Gesetzgeber ein weitreichender Entscheidungsspielraum zu, das Bewertungsrecht nach seinen Vorstellungen auszugestalten. Dabei muss der Gesetzgeber aus unserer Sicht bei einer neuen Hauptfeststellung der Grundstückswerte von verfassungswegen nicht am Verkehrswertmaßstab festhalten. Ein wertunabhängiges Modell – wie dies die Länder Bayern und Hessen vorschlagen – wäre verfassungsrechtlich ebenfalls zulässig. Eine Aussage des Bundesverfassungsgerichts dazu wäre hilfreich.

*Bund der Steuerzahler Deutschland e.V.  
19. September 2014*

---

<sup>18</sup> BVerfG Urteil vom 10.2.1987 – 1 BvL 18/81 und 1 BvL 20/82.

<sup>19</sup> Kirchhof, DStR 1984, 575 (583).

<sup>20</sup> Einen solchen Ansatz zeigt das von den Bundesländern Bayern und Hessen vorgeschlagene „Südmodell“.



**Bund der Steuerzahler  
Deutschland e.V.**

Bund der Steuerzahler Deutschland e.V. • Französische Str. 9-12 • 10117 Berlin

Bundesverfassungsgericht

11111 Karlsruhe

## **Der Präsident**

**Reiner Holznapel, M.A.**

Französische Str. 9-12  
10117 Berlin

Telefon: 030 – 25 93 96-0  
Telefax: 030 –

[www.steuerzahler.de](http://www.steuerzahler.de)

30. Juli 2015  
RH/IK

### **Ihr Schreiben vom 26. März 2015 Stellungnahme zu den Vorlagebeschlüssen des BFH 1 BvL 11/14; 1 BvL 12/14 und 1 BvL 1/15**

Sehr geehrter Herr Professor Kirchhof,

gern nehmen wir die Möglichkeit wahr, unsere Einschätzung zu den genannten Verfahren abzugeben. Die Entscheidungen werden Signalwirkung für die anstehende Reform des Bewertungsrechts haben. Rund 35 Millionen Grundstücke sind von einer Reform betroffen. Die Neubewertung wird Auswirkungen auf Eigentümer, Unternehmer, Pächter, aber auch auf Mieter haben, die über die Nebenkostenabrechnung regelmäßig an der Grundsteuer beteiligt werden. Aus diesem Grund bezeichnet der Bund der Steuerzahler die Grundsteuer auch als „Volkssteuer“.

Die Erhebung der Grundsteuer auf Basis der Einheitswerte aus den Jahren 1964 bzw. 1935 in den neuen Bundesländern ist aus unserer Sicht nicht mehr mit Art. 3 Abs. 1 GG vereinbar. Der lange zurückliegende Hauptfeststellungszeitraum hat innerhalb einzelner Gemeinden zu gravierenden Wertverzerrungen geführt. Politische Entwicklungen wie die besondere Lage in Berlin, aber auch städtebauliche Veränderungen wie die Entwicklung neuer Wohnquartiere werden durch die Wertverhältnisse aus dem Jahren 1935/1964 nicht zutreffend abgebildet.

Dabei ist die Grundsteuer nicht deshalb verfassungswidrig, weil die Bewertung der Grundstücke möglicherweise hinter den heutigen Verkehrswerten zurückbleibt, problematisch ist vielmehr, dass die einzelnen Grundstücke innerhalb einer Gemeinde im Verhältnis zueinander nicht mehr gleichmäßig bewertet werden.

Unbestritten ist deshalb, dass eine Reform des Bewertungsrechts erforderlich ist. Über Änderungen wird bereits seit Jahrzehnten diskutiert. Sicherlich nicht zuletzt wegen der Vorlagebeschlüsse des Bundesfinanzhofs verstärken sich die Reformbestrebungen des Gesetzgebers: Die Finanzministerkonferenz am 25. Juni 2015 hat sich darauf verständigt, ein neues Gesamtmodell zur Bewertung von Immobilien zu prüfen.

Deutsche Bank  
Wiesbaden  
IBAN  
BIC (SWIFT)

Konto: 320515  
BLZ: 510 700 21  
DE96 5107 0021 0032 0515 00  
DEUTDEFF510

**Bund der  
Steuerzahler**

Überparteiliche, unabhängige  
gemeinnützige Vereinigung

Landesverbände  
in allen Bundesländern  
[www.steuerzahler.de](http://www.steuerzahler.de)

**Vorstand**

Reiner Holznapel M. A. (Präsident)  
Dipl. oec. Zenon Bilaniuk  
RA Hannah Stein  
RA Rik Steinheuer  
Diplom-Volkswirt Bernhard Zentgraf

Bayern hat sich dieser Entscheidung nicht angeschlossen und die Festlegung auf ein neues Bewertungsmodell abgelehnt. Der Freistaat erhofft sich von den Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts wichtige Hinweise zu den rechtlichen Rahmenbedingungen für eine Grundsteuerreform. Die Entscheidung des Gerichts wird für den politischen Reformprozess daher erhebliche Auswirkungen haben.

Aufgrund der anstehenden Reform des Bewertungsrechts wären grundsätzliche Aussagen zur Ausgestaltung der neuen Regeln hilfreich. Dabei halten wir eine zwingende Orientierung an den Verkehrswerten nicht für verfassungsrechtlich erforderlich. Anders als bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer wird bei der Grundsteuer kein Vergleich zwischen verschiedenen Gegenständen vorgenommen, sondern nur ein Vergleich zwischen Grundstücken innerhalb derselben Gemeinde. Aus unserer Sicht ist jede sachgerechte Bewertung, die zu vergleichbaren Ansätzen führt, ausreichend. Denn Basis für die Grundsteuer ist das ruhende Vermögen. Eine Anknüpfung an den Verkehrswert unterstellt hingegen eine jährliche Veräußerung der Immobilie. Letztlich soll die Grundsteuer die Inanspruchnahme kommunaler Leistungen abbilden. Maßstab ist daher der Äquivalenzwert des Grundstücks. Diese könnte zum Beispiel auch anhand physikalischer Größen wie die Grundstücksgröße ermittelt werden.

Besonderes Augenmerk ist bei der Grundsteuer darauf zu legen, dass bei vermieteten Objekten in der Regel der Mieter die Grundsteuer wirtschaftlich trägt (§ 556 BGB ff. i.V.m. § 2 Nr. 1 Betriebskostenverordnung). Durch die Überwälzung auf den Mieter wird nicht mehr derjenige belastet, der als Eigentümer die erhöhte Leistungsfähigkeit – vermittelt durch das Eigentum am Grundstück – trägt, sondern der in der Regel sozial schwächere Mieter. Eine verkehrswertbasierte Grundsteuer führt letztlich zu einer Verdrängung sozial schwacher Mieter aus guten Verkehrslagen: Eine verkehrswertorientierte Bewertung des Grundstücks führt zu einer höheren Grundsteuer in guten Wohnlagen, während weniger wertvolle Wohnlagen eine entsprechend geringere Grundsteuer – und damit geringere Nebenkosten – innerhalb der Gemeinde auslösen. Aus diesem Grund gibt der Bund der Steuerzahler verkehrswertunabhängigen Bewertungsmodellen, die leicht administrierbar sind, den Vorzug.

Bereits in unserer Stellungnahme zu den Verfahren 1 BvR 639/11 und 1 BvR 889/12 haben wir auf die erheblichen Wertabweichungen zwischen dem Ertrags- und dem Sachwertverfahren, dem langen Zurückliegen des Hauptfeststellungszeitpunktes, dem ungleichmäßigen Gesetzesvollzug bei Baumaßnahmen und die unterschiedliche Bewertung im Beitrittsgebiet hingewiesen. Ergänzend möchten wir zu den Vorlagebeschlüssen des Bundesfinanzhofs nachfolgende Anmerkungen übermitteln. Dabei heben wir hervor, dass der Bundesfinanzhof nicht das Niveau der Grundsteuer als solches für zu niedrig gehalten hat, vielmehr geht es dem Bundesfinanzhof darum, dass die einzelnen wirtschaftlichen Einheiten innerhalb der jeweiligen Gemeinde im Verhältnis zueinander angemessen bewertet werden müssen. Dieser Einschätzung schließen wir uns an.

### **1 BvL 1/15 – Berücksichtigung von öffentlicher Zweckbindung bei der Bewertung**

In dem Verfahren 1 BvL 1/15 vertritt der Kläger die Ansicht, dass eine aufgrund öffentlicher Förderung (hier durch das Wohnraumfördergesetz) bestehende Mietpreisbindung bei der Grundsteuer berücksichtigt werden muss. Nach dem geltenden Bewertungsrecht werden Miet- und Belegpreisbindungen nicht anerkannt, wenn sie zum Hauptfeststellungszeitpunkt 1. Januar 1964 nicht bestanden. Damit wirken sich Fördermaßnahmen zum Beispiel durch das sogenannte zweite Wohnungsbaugesetz vom 19. August 1994 oder durch das Wohnraumförderungsgesetz vom 13. September 2001 nicht grundsteuerermindernd aus. Diese Systematik wird durch neue Gesetze wie das Mietrechtsnovellierungsgesetz vom 21. April 2015 (sogenannte Mietpreisbremse) weiter verstärkt.

Im Ergebnis schuldet der Grundstückseigentümer trotz eines geringeren Ertragswerts eine gleich hohe Grundsteuer wie ein Eigentümer, dessen Grundstück keiner Mietpreisbindung unterliegt. Zwar mag einem pauschalierten Bewertungsverfahren eine gewisse Ungenauigkeit immanent sein, zu berücksichtigen ist aber, dass die Wertverzerrungen bei gefördertem Wohnraum über die Förderdauer von mehreren Jahren ein erhebliches Ausmaß erreichen können. Die Nichtberücksichtigung aktueller Zweckbindungen verletzt den Kläger daher in seinen Rechten aus Artikel 3 Abs. 1 GG.

Hinzu kommt, dass die Grundsteuer regelmäßig auf die Mieter umgelegt wird (§ 28 Abs. 4 WoFG), die dann eine entsprechend hohe Grundsteuer über die Nebenkostenabrechnung mittragen müssen.

### **1 BvL 12/14 und 1 BvL – Langes Zurückliegen der Hauptfeststellung – Stichtag 1. Januar 2009**

Im Verfahren 1 BvL 11/14 ist die Bewertung einer in Berlin (West) gelegenen Ladenwohnung streitig. Der Kläger moniert, dass die Gewerberäume nicht mehr kommerziell genutzt werden und daher die Bewertung als Ladenraum de facto unzutreffend sei. Im Verfahren 1 BvL 12/14 streiten die Beteiligten ebenfalls über die Einheitsbewertung von im Westteil Berlins gelegenen Eigentumswohnungen und Garagen auf den 1. Januar 2009. Die Kläger machen geltend, dass sich die Einheitsbewertung in Berlin vollkommen von den heutigen Ertragsverhältnissen entfernt habe.

Die vom BewG vorgesehene Systematik ist darauf angelegt, dass Hauptfeststellungen in regelmäßigen Abständen erfolgen. Das Bewertungsgesetz selbst gibt einen Turnus von 6 Jahren vor, § 21 BewG. Ziel der Vorschrift ist eine Bewertung, die den tatsächlichen und wirtschaftlichen Verhältnissen Rechnung trägt. In den Streitfällen liegt der letzte Hauptfeststellungszeitpunkt 45 Jahre zurück. Bezogen auf die Streitfälle sind damit acht vom Ursprungsgesetzgeber für notwendig erachtete Hauptfeststellungszeitpunkte ungenutzt verstrichen. Die geltende Bewertung gleicht eher einer Schätzung, für die es keine ausreichende Grundlage mehr gibt. Die Regelungen sind damit verfassungswidrig. Aus unserer Sicht trägt die Einheitsbewertung bereits für Stichtage vor dem 1. Januar 2009 dem Gleichheitsgrundsatz nicht mehr ausreichend Rechnung (Details in unserer Stellungnahme vom 19. September 2014).

Wir hoffen, dass unsere Stellungnahme sowie die als Anlage beigefügte Stellungnahme vom 19. September 2015 für die Klärung der Rechtsfrage hilfreich sind.

Wir verbleiben mit freundlichen Grüßen

Präsident