

**Einleitung****Ist die Grundsteuer verfassungswidrig?****1. Bisherige Gerichtsverfahren zur Verfassungswidrigkeit**

Die Grundsteuer knüpft an die wirtschaftliche Einheit des Grundbesitzes als Steuergegenstand an (§ 2 GrStG) und belastet diese in verfassungsgemäß nicht angreifbarer Weise ohne Rücksicht auf die persönlichen Verhältnisse und Leistungsfähigkeit des Eigentümers (BFH, Beschluss vom 20.12.2002, BFH/NV 2003, 508; die dagegen gerichtete Verfassungsbeschwerde wurde nicht zur Entscheidung angenommen – BVerfG, Beschluss vom 6.5.2004 Az.: BvR 434/03). **1**

Das Steuerrecht verbietet es nicht, auch Gegenstände, die dem Steuerpflichtigen nicht zur Ertragserzielung zur Verfügung stehen, der Besteuerung zu unterwerfen. Die Existenz der Grundsteuer rechtfertigt sich durch das Äquivalenzprinzip, denn die Gemeinden können ihre Infrastruktur und ihre sonstigen Leistungen ohne die ertragsunabhängige Grundsteuer als regelmäßig fließende Steuereinnahme nicht erbringen. **2**

Schließlich enthält der Beschluss des BVerfG zur Vermögensteuer auch keine allgemeine Aussage zu einer verfassungsrechtlich zulässigen Höhe der steuerlichen Gesamtbelastung; ihm kann daher keine Aussage zur zulässigen Höhe der Grundsteuer unter dem Gesichtspunkt des Halbteilungsgrundsatzes entnommen werden. Das BVerfG hat allein zur Vermögensteuer erklärt, dass sie zu den übrigen Steuern auf den Ertrag nur hinzutreten dürfe, soweit die steuerliche Gesamtbelastung des Sollertrags bei typisierender Betrachtung von Einnahmen, abziehbaren Aufwendungen und sonstigen Entlastungen in der Nähe der hälftigen Teilung zwischen privater und öffentlicher Hand verbleibe. Diese Aussage muss indes im Zusammenhang mit dem Sinn der Vermögensteuer gesehen werden, dass nämlich die Steuer aus dem Vermögensertrag und nicht aus der Vermögenssubstanz bestritten werden müsse, also aus dem Einkommen zu tragen sei; dem gemäß dürfe die Vermögensteuer nicht zu einer schleichenden Vermögenskonfiskation führen. **3**

Die Grundsteuer kann zwar inhaltlich als Sollertragsteuer angesehen werden, weil sie im Regelfall aus den Erträgen des steuerpflichtigen Grundvermögens aufzubringen ist und damit als Belastung auf einen Sollertrag verstanden werden kann. Insoweit mag die Grundsteuer mit der Vermögensteuer vergleichbar sein. Die Grundsteuer unterscheidet sich aber wesentlich von der Vermögen- **4**

## Einleitung

steuer, weil sie als Realsteuer nicht auf den Gesamtbestand des Vermögens, sondern begrenzt auf einen einzelnen Vermögensgegenstand erhoben wird. Deshalb erscheinen die Ausführungen in der BVerfG – Entscheidung zur Vermögenssteuer vom 22.6.1995 BvL 37/91 nicht auf die Grundsteuer übertragbar (vgl. Entscheidungen des Verwaltungsgerichts Karlsruhe vom 18.2.2004 7 K 4720/02, und des Verwaltungsgerichtshofs Baden-Württemberg vom 27.6.2005 2 S 1313/04, vgl. auch Beschlüsse des BFH vom 1.9.2004 II B 35/03, Sammlung von Entscheidungen des BFH – BFH/NV – 2005, 210, und vom 15.3.2005 IV B 91/04, BFHE 209, 128, BFH/NV 2005, 1199).

- 5 Die Eigenschaft der Grundsteuer als Realsteuer, ihr sog. Objektsteuercharakter, wie er in Art. 106 Abs. 6 GG in der bis zum Gesetz zur Änderung des GG vom 20.10.1997 (Bundesgesetzblatt – BGBl. I, 1997, 2470) geltenden Fassung zum Ausdruck kam, schließt eine Berücksichtigung individueller Verhältnisse in der Nutzung des Grundstücks oder in der Person des Eigentümers aus. Deshalb wurde bereits ein Einfluss der Familienverhältnisse auf die Einheitswerte des Grundvermögens wegen deren jetziger alleiniger Bedeutung für die Grundsteuer abgelehnt (vgl. BFH-Beschlüsse vom 20.12.2002 II B 44/02, BFH/NV 2003, 508, bestätigt durch BVerfG – Beschluss vom 6.5.2004 1 BvR 434/03 n. V., und vom 30.1.2004 II B 105/02, BFH/NV 2004, 763). Ebenso wenig verstößt es gegen den verfassungsrechtlichen Schutz von Ehe und Familie nach Art. 6 Abs. 1 GG, dass es für kinderreiche Familien keine Grundsteuervergünstigung gibt (vgl. BFH-Beschlüsse a. a. O.), weil Realsteuern Steuergüter ohne Rücksicht auf die persönlichen Verhältnisse und die persönliche Leistungsfähigkeit der Beteiligten belasten (vgl. BVerfG – Beschluss vom 25.10.1977 1 BvR 15/75, BStBl II 1978, 125).
- 6 Im Übrigen schließt eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken keineswegs aus, dass das genutzte Grundstück einen „Sollertrag“ aufweist, der mit einer darauf bezogenen Steuer belastet werden kann und darf. Dieser Begriff sagt inhaltlich nichts darüber aus, inwieweit und in welcher Form ein Ertrag tatsächlich erzielt wird, sondern bezeichnet die Ertragsfähigkeit des Vermögens oder eines Wirtschaftsguts. Offensichtlich sind Wohngrundstücke ertragsfähig und daher zur Erzielung eines „Sollertrags“ geeignet. Wird privates Wohneigentum selbst genutzt, besteht sein Ertrag faktisch in der effektiven Wohnnutzung und wirtschaftlich in dem ersparten Aufwand für die alternative Nutzung fremden Eigentums. Diese Ertragsfähigkeit rechtfertigt eine Steuerbelastung, die im Fall der Selbstnutzung im Ergebnis als Belastung des privaten Verbrauchs anzusehen ist. Eine solche ist verfassungsrechtlich zulässig, auch soweit sie den persönlichen Lebensbedarf betrifft, obwohl die Verfassung im Allgemeinen eine menschenwürdige, freiheitsschonende, eigentumsschonende und ehe- und familien-gerechte Ausgestaltung des Steuerrechts gebietet. Diese Grundsätze führen aber nicht für alle Steuerarten gleichermaßen zwingend zur (vollen) steuerliche Freistellung und gebieten nicht unmittelbar einen bestimmten Umfang der steuerlichen Entlastung (vgl. die BVerfG – Entscheidung zur Grunderwerbsteuer vom 8.1.1999 1 BvL 14/98, BStBl II 1999, 152). Das Umsatzsteuerrecht nimmt in

seiner gegenwärtigen Fassung keine Rücksicht auf die allgemeine Leistungsfähigkeit des Verbrauchers und nur sehr begrenzt (durch Abstufung der Steuersätze) auf die notwendige Deckung der Grundbedürfnisse jedes Bürgers und dabei auch z.B. nicht auf die regelmäßig stärkere Belastung von Familien mit Kindern (vgl. Robbers in von Mangoldt/Klein/Stark, Das Bonner Grundgesetz, Bd. I, 4. Aufl. 1999, Art. 6 Abs. 1 Anm. 104). Die Umsatzsteuer – USt –, die als Verkehrsteuer ausgestaltet ist, belastet im Ergebnis den allgemeinen privaten Verbrauch und ist deshalb teilweise mit der Grundsteuer vergleichbar, die zwar als Besitz- und Realsteuer unmittelbar u.a. auf den ertragsfähigen Wohnbesitz erhoben wird, in ihrer Belastungswirkung aber ebenfalls die private Wohnnutzung betrifft, zumal sie im Fall der Fremdnutzung durch Vermietung – ähnlich wie die USt – in aller Regel auf den Mieter als Verbraucher abgewälzt wird (vgl. § 2 Abs. 1 Nr. 1 Betriebskostenverordnung – BetrKV – vom 25.11.2003, Bundesgesetzblatt – BGBl. I 2003, 2346). Zudem entspricht die Grundsteuer in besonderem Maße dem Äquivalenzgedanken, wonach zwischen den Leistungen der Gemeinde für die Daseinsvorsorge und dem Grundsteueraufkommen ein enger Zusammenhang besteht und diese Leistungen für die Einwohner, z.B. für kinderreiche Familien auf dem Gebiet der Kindergärten und Schulen, besonders ins Gewicht fallen (vgl. BFH-Beschlüsse a.a.O.).

Deshalb wird die verfassungsrechtliche Würdigung nicht davon beeinflusst, **7** dass die Ausführungen des BVerfG zur Belastung des Sollertrags, zur Belastung selbstgenutzten Gebrauchsvermögens ebenso wie zum sog. Halbteilungs-Grundsatz in der sog. VSt-Entscheidung nicht entscheidungserheblich waren (vgl. BFH-Beschluss vom 11.8.1999 XI R 77/97, BFHE 189, 413, BStBl II 1999, 771, dazu Verfassungsbeschwerde 2 BvR 2194/99 anhängig; zur Anwendung der BVerfG-Rechtsprechung bezüglich des Existenzminimums auf die USt vgl. BVerfG-Entscheidung vom 11.12.2001 1 BvR 1821/01, Steuer-Eildienst 2002, 50, Umsatz- und Verkehrsteuer-Rundschau 2002, 98, zum BFH-Beschluss vom 31.5.2001 V B 41/01, BFH/NV 2001, 1615).

Schließlich vertritt der BFH in seinem Urteil vom 2.2.2005; II R 36/03 BStBl II, **8** 426 u.a. die Auffassung, dass die geringe Grundsteuerlast auch geringere Anforderungen an die gleichheitsgerechte Bemessungsgrundlage (Messbetrag nach EW) der Grundsteuer stelle und Wertverzerrungen verfassungsrechtlich in höherem Maße hinnehmbar seien.

## 2. Beschluss des BVerfG vom 7.11.2006

Das *BVerfG* trifft in seinem Beschluss vom 7.11.2006 zur Verfassungswidrigkeit des Bewertungsrechts für die Erbschaftsteuer *grundlegende Aussagen* und wendet das Gleichbehandlungsgebot (Art. 3 GG) nach Grundsätzen an, **9** die auch für die Grundsteuer Berücksichtigung finden müssen.

## Einleitung

- 10 Der Gestaltungsraum des Gesetzgebers im Steuerrecht wird durch die Leitlinie der Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit und der Folgerichtigkeit begrenzt. Auch innerhalb einer Vermögensart ist der Gleichheitssatz des Art. 3 GG vom Gesetzgeber bei der Bewertung für Steuerzwecke folgerichtig im Sinne einer Belastungsgleichheit umzusetzen.
- 11 Damit distanziert sich das BVerfG von der Aussage des BFH, Urteil vom 2.2.2005.

### 3. Grundsteuer und Hebesatz

- 12 Derzeit knüpft die Grundsteuer an die wirtschaftliche Einheit des Grundbesitzes als Steuergegenstand an (§ 2 GrStG) und belastet diesen, ohne Rücksicht auf die persönlichen Verhältnisse und Leistungsfähigkeit des Eigentümers (BFH, Beschluss vom 20.12.2002, BFH/NV 2003, 508). Das Steuerrecht verbietet es nicht, auch Gegenstände, die dem Steuerpflichtigen nicht zur Ertragserzielung zur Verfügung stehen, der Besteuerung zu unterwerfen. Die Existenz der Grundsteuer rechtfertigt sich durch das Äquivalenzprinzip, denn die Gemeinden können ihre Infrastruktur und ihre sonstigen Leistungen ohne die ertragsunabhängige Grundsteuer als regelmäßige fließende Steuereinnahmen nicht erbringen.
- 13 Die Einheitswerte (EW) 1964 gelten in den alten Ländern unverändert seit 1974 und die Einheitswerte (EW) 1935 gelten seit 1991 in den neuen Ländern als Bemessungsgrundlage für die Grundsteuer. Die logische Folge ist eine unterschiedliche Steuerbelastung. Die EW 1935/EW 1964-Relation (Basis Steuerlast je Einwohner) zeigt ebenso eine erhebliche Ungleichverteilung: Das Aufkommen der Grundsteuer B (für Grundvermögen und wie Grundvermögen zu bewertende Betriebsgrundstücke) liegt in den neuen Bundesländern in Relation zu den alten Bundesländern nur bei 62,6 % der Grundsteuer nach EW 1964.

#### 3.1 Grundsteuer nach EW 1964

- 14 Der Steuermessbetrag ergibt sich regelmäßig aus der Anwendung der Steuermesszahl 3,5 v.T. (§ 15 GrStG) auf den Einheitswert. Für Einfamilienhäuser (Messzahl 2,6 v.T.) und Zweifamilienhäuser (3,1 v.T.) sieht der Gesetzgeber wohnungspolitische Subventionen in Form einer ermäßigten Messzahl vor. Da der Einheitswert den Verkehrswert abbilden soll, konnte auf eine weitere Differenzierung der Messzahlen verzichtet werden. Die Feststellung der Einheitswerte sollte alle sechs Jahre erfolgen, sie ist seit mehr als 35 Jahre und bis auf weiteres suspendiert. Diese Aussetzung führt bereits innerhalb der Gebäudearten und auch bei identischem Bewertungsverfahren zu Verwerfungen und Ungleichbehandlungen (Beispiel: Ein Einfamilienhaus, Baujahr 1960, erhält eine Alterswertminderung; ein identisches Einfamilienhaus, Baujahr 1964, nicht mehr).

**3.2 Verwerfungen bei der derzeitigen Bemessungsgrundlage**

Die Frage der Verfassungsmäßigkeit stellt sich in den neuen Ländern in einem größeren Maß als in den alten Ländern. Grundsätzlich wird dem Gesetzgeber für die Angleichung der Rechtsverhältnisse (alte – neue Länder) eine erhebliche Zeitspanne zugebilligt. Dies gilt besonders für die vereinigungsbedingten Regelungen. Dem Gesetzgeber steht auch für Übergangsvorschriften wegen deren zeitlich begrenzter Geltung generell eine besondere Gestaltungsfreiheit zu (s. auch BVerfG, 12.2.2003, BVerfG E 107, 218). Der Einigungsvertrag hat ein Übergangsrecht geschaffen, dessen Ablösung durch eine bundeseinheitliche Neuregelung 17 Jahre nach der Einheit überfällig ist, da die Gründe, die zur Einführung eines Übergangsrechts führten, bereits seit Jahren weggefallen sind (so gelten in den neuen Ländern seit 1991 Übergangsregelungen für Wohngrundstücke (Ersatzbemessung der Grundsteuer nach der Wohn-/Nutzfläche), für die bis zum 31.12.1990 (in der DDR) kein Einheitswert festzustellen war. **15**

Das Nebeneinander einer Grundsteuer nach Einheitswerten, die zum 1.1.1935, nach Einheitswerten, die ab 1.1.1991 nach Wertverhältnissen 1935 festgestellt wurden und nach der Ersatzbemessungsgrundlage Wohn-/Nutzfläche führt in den neuen Ländern zu einer erheblichen Ungleichbehandlung der Grundstücke bei der Grundsteuer. Für die neuen Länder besteht deshalb insbesondere aus verfassungsrechtlichen, aber auch aus verwaltungsökonomischen Gründen ein dringender Reformbedarf, da die Einheitsbewertung und die Grundsteuer in den neuen Ländern noch auf den Wertverhältnissen 1935 (alte Länder Wertverhältnisse 1964) beruhen und zudem die niedrigen alten Einheitswerte für Altbauten (bis Baujahr 1934), die nach dem 31.12.1990 lediglich renoviert und modernisiert wurden, seit dem 1. Januar 1935 unverändert fortbestehen (*dies betrifft rd. 20 v.H. der Wohngrundstücke in den neuen Ländern*), d.h. seit 1935 hat sich bei der Grundsteuer lediglich die Währung (Reichsmark, Mark der DDR, DM, EURO) mehrfach geändert, und sich die nach der Sonderregelung „Ersatzbemessungsgrundlage Wohn-/Nutzfläche“ festzusetzende Grundsteuer regelmäßig nur auf 65 –70 v.H. der nach Einheitswert 1935 zu bemessenden Grundsteuer beläuft. **16**

Ferner werden durch das geänderte Baurecht eine Vielzahl von Baumaßnahmen, die keiner Genehmigung mehr bedürfen bei der Einheitswertbewertung nur noch erfasst, wenn sie der Finanzverwaltung bekannt werden. **17**

**Damit steht fest, dass die Belastung eines Grundstücks mit Grundsteuer auf Grund der Untätigkeit des Gesetzgebers in erster Linie von Zufällen abhängig ist.** **18**

An einer Vielzahl von „konkreten Einzelfällen“ der Grundsteuererhebung und bereits aus der Systematik der Einheitsbewertung ist beweisbar: „Das Festhalten **19**

## Einleitung

an unterschiedlichen Wertverhältnissen 1935 (neue Bundesländer) und 1964 (alte Bundesländer) und die unterschiedliche Grundsteuerbemessung für gleichbebaute Grundstücke in den neuen Ländern kann das vom Grundgesetz geforderte **Mindestmaß an Gleichbehandlung mittlerweile nicht mehr sicherstellen**, d.h. es liegt ein Verstoß gegen Art. 3 GG vor.

- 20** Diese Verstöße gegen Art. 3 GG können nicht mit der relativ geringen Höhe der Grundsteuer und dem Hinweis auf den Übergangszeitraum als (noch) verfassungsgemäß abgetan werden.
- 21** Erstmals hat sich nun der Bundesfinanzhof (BFH, Urteil vom 30.6. 2010, II R 60/08) zur Frage der Verfassungsmäßigkeit der Einheitswerte nach dem 1. Januar 2007 geäußert. Er führt dazu aus: "Die Vorschriften über die Einheitsbewertung des Grundvermögens sind bisher vom Bundesfinanzhof (BFH) als verfassungsgemäß beurteilt worden (BFH-Urteile vom 2. Februar 2005 II R 36/03, BFHE 209, 138, BStBl II 2005, 428; vom 21. Februar 2006 II R 31/04, BFH/NV 2006, 1450; vom 30. Juli 2008 II R 5/07, BFH/NV 2009, 7, und vom 4. Februar 2010 II R 1/09, BFH/NV 2010, 1244). Daran hält der BFH (s. Urteil vom 30.6.2010 II R 60/08) jedenfalls noch für Stichtage bis zum 1. Januar 2007 fest.
- 22** Der Senat weist aber darauf hin, dass das weitere Unterbleiben einer allgemeinen Neubewertung des Grundvermögens für Zwecke der Grundsteuer mit verfassungsrechtlichen Anforderungen, insbesondere mit dem allgemeinen Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 Grundgesetz), nicht vereinbar ist. Das System der Hauptfeststellung auf einen bestimmten Stichtag ist darauf angelegt, dass Hauptfeststellungen in bestimmten, nicht übermäßig langen Abständen stattfinden (§ 21 Abs. 1 Nr. 1 BewG: **Hauptfeststellungen in Zeitabständen von je sechs Jahren**). Die Festschreibung der Wertverhältnisse auf den Hauptfeststellungszeitpunkt ist nur sachgerecht und aus verfassungsrechtlicher Sicht hinnehmbar, wenn der Hauptfeststellungszeitraum eine angemessene Dauer nicht überschreitet (s. bereits BFH-Beschluss vom 11. Juni 1986, BStBl II 1986, 782; Drosdzol, Deutsche Steuer Zeitung 1999 u. 2001; Kühnold/Stöckel, NWB 2007).
- a) Der dem Gesetzgeber im Bereich des Steuerrechts zukommende weitreichende Entscheidungsspielraum wird vor allem durch zwei eng miteinander verbundene Leitlinien begrenzt: durch die Ausrichtung der Steuerlast an den Prinzipien der finanziellen Leistungsfähigkeit und der Folgerichtigkeit (Beschlüsse des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) vom 4. Dez. 2002 2 BvR 400/98 und 1735/00, BStBl II 2003, 534; vom 7. November 2006 1 BvL 10/02, BStBl II 2007, 192 und vom 15. Januar 2008 1 BvL 2/04, BVerfGE 120, 1, unter C. I. 2.a). Knüpft die Besteuerung an die Werte von Wirtschaftsgütern an, müssen Bemessungsgrundlagen gefunden werden, die deren Werte in ihrer Relation realitätsgerecht abbilden (BVerfG-Beschlüsse vom 22. Juni

- 1995 2 BvL 37/91, BStBl II 1995, 655; vom 22. Juni 1995 2 BvR 552/91, BStBl II 1995, 671, und BStBl II 2007, 192).
- b) Das BVerfG hat im Hinblick auf diese verfassungsrechtlichen Anforderungen im BStBl II 2007, 192, die durch § 138 Abs. 1 Satz 2, Abs. 4, § 145 Abs. 3 Satz 2 BewG a.F. für die Bedarfsbewertung unbebauter Grundstücke angeordnete, bis Ende 2006 geltende Festschreibung der Wertverhältnisse auf den 1. Januar 1996 als nicht mehr mit den Vorgaben des Art. 3 Abs. 1 GG vereinbar angesehen. Der Gesetzgeber habe damit den aus dem Gleichheitssatz folgenden verfassungsrechtlichen Auftrag verfehlt, die Vermögensgegenstände mit Gegenwartswerten zu erfassen oder vergangenheitsbezogene Werte entwicklungsbegleitend fortzuschreiben, um eine in der Relation der Vermögenswerte realitätsgerechte Bewertung sicherzustellen.
- c) Hiernach verfehlt erst recht die über mehr als vier Jahrzehnte unveränderte Einheitsbewertung des Grundbesitzes nach Maßgabe des Hauptfeststellungszeitpunkts auf den 1.1. 1964 die sich aus Art. 3 Abs. 1 GG ergebenden Anforderungen. Als Grundlage für die Bemessung der Grundsteuer bedarf es auch innerhalb der Vermögensgruppe des Grundvermögens einer realitätsgerechten Bewertung. Es stellt sich hier zwar – *anders als bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer* – nicht das Problem der Gleichbehandlung mit anderen Gegenständen, die mit dem Verkehrswert (§ 9 BewG) angesetzt werden. Aber auch innerhalb des Grundvermögens können aus verfassungsrechtlichen Gründen auf einem übermäßig langen Hauptfeststellungszeitraum beruhende Wertverzerrungen nicht uneingeschränkt hingenommen werden. Dem steht nicht entgegen, dass für die Bemessung der Grundsteuer nicht nur die festgestellten Einheitswerte, sondern auch die von den Gemeinden nach § 25 des Grundsteuergesetzes (GrStG) festgesetzten Hebesätze maßgebend sind; denn aufgrund eines übermäßig langen Hauptfeststellungszeitraums kann es auch innerhalb des jeweiligen Gemeindegebiets zu einer deutlich unterschiedlichen Entwicklung der Wertverhältnisse kommen, die nicht auf bei der Einheitsbewertung zu berücksichtigenden Änderungen der tatsächlichen Verhältnisse (§ 22 Abs. 4 Satz 3 Nr. 1 BewG), sondern auf unterschiedlichen Änderungen der Wertverhältnisse in einzelnen Gemeindeteilen beruhen und nach § 27 BewG bei Fortschreibungen und bei Nachfeststellungen der Einheitswerte nicht zugrunde zu legen sind.
- d) Die mehrere Jahrzehnte umfassende Dauer des Hauptfeststellungszeitraums führt zudem bei der Bewertung von Gebäuden im Sachwertverfahren zu einer Verletzung des verfassungsrechtlichen Gebots einer folgerichtigen Gesetzgebung. Aufgrund der Entwicklung des Bauwesens gibt es eine immer größere Zahl von Gebäuden, die sich nach Bauart, Bauweise, Konstruktion oder Objektgröße von den im Jahr 1958, dessen Baupreisverhältnisse für die Einheitsbewertung maßgeblich sind (§ 85 Satz 1 BewG), vorhandenen Gebäuden so sehr unterscheiden, dass ihre Bewertung nicht mehr mit einer verfassungsrechtlichen Anforderungen entsprechenden Genauigkeit und Überprüfbarkeit möglich ist. Für derartige neue Gebäude ist ein Vergleich mit den Herstellungskosten für bereits im Jahr 1958 bestehende entsprechende Gebäude nicht möglich. Eine Schätzung, wie viel die Errichtung neuartiger Gebäude im Jahr 1958 gekostet hätte, wenn es damals bereits solche Gebäude gegeben hätte, kann nur zu mehr oder minder richtigen Näherungs-

## Einleitung

werten führen. Auf unbegrenzte Dauer ist es auch nicht hinnehmbar, dass eine Wertminderung wegen Alters nach dem Hauptfeststellungszeitpunkt gemäß § 85 Satz 3 i. V.m. § 86 BewG ausgeschlossen ist.

- e) Das jahrzehntelange Unterlassen einer erneuten Grundstücksbewertung führt darüber hinaus zwangsläufig zu verfassungsrechtlich nicht mehr hinnehmbaren Defiziten beim Gesetzesvollzug. Ohne eine in regelmäßigen Abständen erfolgende Neubewertung sämtlicher der Einheitsbewertung unterliegender Objekte ist nicht sichergestellt, dass Änderungen der tatsächlichen Verhältnisse, die Wertänderungen bewirken und zu Fortschreibungen nach § 22 BewG führen müssten, im Sinne des erforderlichen gleichmäßigen Gesetzesvollzugs durchgehend erfasst werden. Umstände, die eine Fortschreibung auslösen können, werden den Finanzämtern oft nur von dritter Seite mitgeteilt. Meistens erhalten die Finanzämter die Mitteilung über den Grund für eine Fortschreibung erst nach längerer Zeit. § 22 Abs. 4 Satz 1 BewG verpflichtet die Finanzämter nicht, stets von sich aus tätig zu werden. Die Ermittlungspflicht der Finanzämter setzt vielmehr erst ein, wenn ihnen Umstände bekannt werden, die eine Fortschreibung rechtfertigen könnten (Halaczinsky in Rössler/Troll, BewG, § 22 Rz 66; Bruschke in Gürsching/Stenger, Bewertungsrecht, § 22 BewG Rz 219).
- f) Verfassungsrechtlich geboten ist eine erneute Hauptfeststellung auch im Beitrittsgebiet. Insoweit können die in §§ 129 ff. BewG getroffenen Regelungen künftig wegen der inzwischen verstrichenen Zeit nicht mehr – wie seinerzeit noch vom BFH (z.B. Beschluss vom 12. Januar 2006 II B 56/05, BFH/NV 2006, 919) angenommen – mit Übergangsschwierigkeiten nach der Wiederherstellung der staatlichen Einheit Deutschlands gerechtfertigt werden. Da im Beitrittsgebiet die Wertverhältnisse auf den 1. Januar 1935 festgeschrieben sind (§ 129 BewG), wiegen die hiergegen bestehenden verfassungsrechtlichen Bedenken nach Ablauf einer angemessenen Übergangszeit noch schwerer als im alten Bundesgebiet. Seit dem 1. Januar 1935 haben sich die für die Bewertung maßgeblichen Verhältnisse noch wesentlich stärker entwickelt und verändert als seit dem 1. Januar 1964.

**23** Wer die Einheitsbewertung als derzeitige Grundsteuerbemessungsgrundlage kippen will, muss eine Verfassungsbeschwerde einlegen. Die Begründung dafür hat der Bundesfinanzhof geliefert.

**24** Mittlerweile ist gegen das Urteil II R 12/09 beim Bundesverfassungsgericht unter dem Az. 2 BvR 287/11 vom 24.2.2011 eine Verfassungsbeschwerde eingelegt worden. Damit hat die Frage nach einer längst überfälligen Reform der Grundsteuer zwar an Relevanz gewonnen, aber in den nächsten Jahren bleibt alles wie bisher.



# Grundsteuergesetz

vom 7. August 1973 (BGBl. I S. 965), zuletzt geändert durch Art. 38 des Gesetzes vom 19. Dezember 2008 (BGBl. I S. 2794)

## Abschnitt 1 **Steuerpflicht**

### **§ 1 Heberecht**

(1) Die Gemeinde bestimmt, ob von dem in ihrem Gebiet liegenden Grundbesitz Grundsteuer zu erheben ist.

(2) Bestehen in einem Land keine Gemeinden, so stehen das Recht des Absatzes 1 und die in diesem Gesetz bestimmten weiteren Rechte dem Land zu.

(3) Für den in gemeindefreien Gebieten liegenden Grundbesitz bestimmt die Landesregierung durch Rechtsverordnung, wer die nach diesem Gesetz den Gemeinden zustehenden Befugnisse ausübt.

### **§ 2 Steuergegenstand**

Steuergegenstand ist der Grundbesitz im Sinne des Bewertungsgesetzes:

1. die Betriebe der Land- und Forstwirtschaft (§§ 33, 48a und 51a des Bewertungsgesetzes). Diesen stehen die in § 99 Abs. 1 Nr. 2 des Bewertungsgesetzes bezeichneten Betriebsgrundstücke gleich;
2. die Grundstücke (§§ 68, 70 Bewertungsgesetz). Diesen stehen die in § 99 Abs. 1 Nr. 1 des Bewertungsgesetzes bezeichneten Betriebsgrundstücke gleich.

### **§ 3 Steuerbefreiung für Grundbesitz bestimmter Rechtsträger**

(1) Von der Grundsteuer sind befreit

1. Grundbesitz, der von einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts für einen öffentlichen Dienst oder Gebrauch benutzt wird. Ausgenommen ist der Grundbesitz, der von Berufsvertretungen und Berufsverbänden sowie von Kassenärztlichen Vereinigungen und Kassenärztlichen Bundesvereinigungen benutzt wird;
2. Grundbesitz, der vom Bundeseisenbahnvermögen für Verwaltungszwecke benutzt wird;
3. Grundbesitz, der von
  - a) einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts,
  - b) einer inländischen Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse, die nach der Satzung, dem Stiftungsgeschäft oder der sonstigen Verfassung und nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecken dient, für gemeinnützige oder mildtätige Zwecke benutzt wird;

## Grundsteuergesetz § 4

4. Grundbesitz, der von einer Religionsgesellschaft, die Körperschaft des öffentlichen Rechts ist, einem ihrer Orden, einer ihrer religiösen Genossenschaften oder einem ihrer Verbände für Zwecke der religiösen Unterweisung, der Wissenschaft, des Unterrichts, der Erziehung oder für Zwecke der eigenen Verwaltung benutzt wird. Den Religionsgesellschaften stehen die jüdischen Kultusgemeinden gleich, die nicht Körperschaften des öffentlichen Rechts sind;
5. Dienstwohnungen der Geistlichen und Kirchendiener der Religionsgesellschaften, die Körperschaften des öffentlichen Rechts sind, und der jüdischen Kultusgemeinden. § 5 ist insoweit nicht anzuwenden;
6. Grundbesitz der Religionsgesellschaften, die Körperschaften des öffentlichen Rechts sind, und der jüdischen Kultusgemeinden, der am 1. Januar 1987 und im Veranlagungszeitpunkt zu einem nach Kirchenrecht gesonderten Vermögen, insbesondere einem Stellenfonds gehört, dessen Erträge ausschließlich für die Besoldung und Versorgung der Geistlichen und Kirchendiener sowie ihrer Hinterbliebenen bestimmt sind. Ist in dem in Artikel 3 des Einigungsvertrages genannten Gebiet die Zugehörigkeit des Grundbesitzes zu einem gesonderten Vermögen im Sinne des Satzes 1 am 1. Januar 1987 nicht gegeben, reicht es insoweit aus, dass der Grundbesitz zu einem Zeitpunkt vor dem 1. Januar 1987 zu einem gesonderten Vermögen im Sinne des Satzes 1 gehörte. Die §§ 5 und 6 sind insoweit nicht anzuwenden.

Der Grundbesitz muss ausschließlich demjenigen, der ihn für die begünstigten Zwecke benutzt, oder einem anderen nach den Nummern 1 bis 6 begünstigten Rechtsträger zuzurechnen sein.

(2) Öffentlicher Dienst oder Gebrauch im Sinne dieses Gesetzes ist die hoheitliche Tätigkeit oder der bestimmungsgemäße Gebrauch durch die Allgemeinheit. Ein Entgelt für den Gebrauch durch die Allgemeinheit darf nicht in der Absicht, Gewinn zu erzielen, gefordert werden.

(3) Öffentlicher Dienst oder Gebrauch im Sinne dieses Gesetzes ist nicht anzunehmen bei Betrieben gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts im Sinne des Körperschaftsteuergesetzes.

### § 4 Sonstige Steuerbefreiungen

Soweit sich nicht bereits eine Befreiung nach § 3 ergibt, sind von der Grundsteuer befreit

1. Grundbesitz, der dem Gottesdienst einer Religionsgesellschaft, die Körperschaft des öffentlichen Rechts ist, oder einer jüdischen Kultusgemeinde gewidmet ist;
2. Bestattungsplätze;
3. a) die dem öffentlichen Verkehr dienenden Straßen, Wege, Plätze, Wasserstraßen, Häfen und Schienenwege sowie die Grundflächen mit den diesem Verkehr unmittelbar dienenden Bauwerken und Einrichtungen, zum Beispiel Brücken, Schleuseneinrichtungen, Signalstationen, Stellwerke, Blockstellen;  
b) auf Verkehrsflughäfen und Verkehrslandeplätzen alle Flächen, die unmittelbar zur Gewährleistung eines ordnungsgemäßen Flugbetriebes notwendig sind und von Hochbauten und sonstigen Luftfahrthindernissen freigehalten werden müssen, die Grundflächen mit den Bauwerken und Einrichtungen, die unmittelbar diesem Betrieb dienen, sowie die Grundflä-