



An die
Landkreise
in Sachsen-Anhalt

Steuern
Az.: 900-01/wi
Tel.: 0391/56531-35
ruby@landkreistag-st.de

9. Dezember 2014

Rundschreiben Nr. 599/2014

**Reform der Grundsteuer;
Beschluss des Bundesfinanzhofs vom 22. Oktober 2014 zur Vorlage der Vorschriften über die Einheitsbewertung des Grundvermögens an das Bundesverfassungsgericht zur Prüfung der Verfassungsmäßigkeit**

Kurzfassung:

Der Zweite Senat des Bundesfinanzhofs hat dem Bundesverfassungsgericht die Frage vorgelegt, ob die Vorschriften über die Einheitsbewertung des Grundvermögens seit dem Feststellungszeitpunkt 1. Januar 2009 wegen Verstoßes gegen den allgemeinen Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG) verfassungswidrig sind.

Mit Beschluss vom 22. Oktober 2014 (Az.: II R 16/13) hat der Zweite Senat des Bundesfinanzhofs (BFH) dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) die Frage vorgelegt, ob die Vorschriften über die Einheitsbewertung des Grundvermögens seit dem Feststellungszeitpunkt 1. Januar 2009 wegen Verstoßes gegen den allgemeinen Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG) verfassungswidrig sind. Er hält dazu im Leitsatz fest:

„Der BFH hält die Vorschriften über die Einheitsbewertung (spätestens) ab dem Bewertungsstichtag 1. Januar 2009 für verfassungswidrig, weil die Maßgeblichkeit der Wertverhältnisse am Hauptfeststellungszeitpunkt 1. Januar 1964 für die Einheitsbewertung zu Folgen führt, die mit dem allgemeinen Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG) nicht mehr vereinbar sind.“

Hintergrund

In dem Verfahren, das dem Vorlagebeschluss zugrunde liegt, hatte der Kläger im Jahr 2008 eine Teileigentumseinheit (Ladenlokal) im ehemaligen Westteil von Berlin erworben. Er ist der Ansicht, dass der gegenüber dem Voreigentümer festgestellte Einheitswert für das Teileigentum ihm gegenüber keine Bindungswirkung entfalten könne, weil die Vorschriften über die Einheitsbewertung des Grundvermögens wegen des lange zurückliegenden Hauptfeststellungszeitpunkts 1. Januar 1964 verfas-

Albrechtstr. 7
39104 Magdeburg

Tel. (0391) 56 53 1 - 0
Fax (0391) 56 53 1 - 90

verband@landkreistag-st.de
<http://www.komsanet.de>

Stadtparkasse Magdeburg
IBAN: DE98 8105 3272 0037 0030 87
BIC: NOLADE21MDG

sungswidrig seien. Der Kläger rügte insoweit eine Verletzung des allgemeinen Gleichheitssatzes (Art. 3 Abs. 1 GG). Aufgrund der lange zurückliegenden Hauptfeststellungszeitpunkte (1. Januar 1964, im Beitrittsgebiet 1. Januar 1935) komme es bei der Einheitsbewertung zu ganz erheblichen Wertverzerrungen, die zum Stichtag 1. Januar 2009 aus verfassungsrechtlicher Sicht nicht mehr gerechtfertigt werden könnten. Die Einheitswertfeststellung müsse daher zum 1. Januar 2009 ersatzlos aufgehoben werden.

Entscheidung

Der BFH stuft die im Streitfall anzuwendenden Vorschriften über die Einheitsbewertung (§§ 19, 20, 21, 76 Abs. 1, 93 Abs. 1 Satz 2 BewG, Art. 2 Abs. 1 Satz 3 des Gesetzes zur Änderung des Bewertungsgesetzes vom 13. August 1965 - BewÄndG 1965 - [BGBl I 1965, 851] i. d. F. des Art. 2 des Gesetzes zur Änderung und Ergänzung bewertungsrechtlicher Vorschriften und des Einkommensteuergesetzes vom 22. Juli 1970 [BGBl I 1970, 1118]) am Stichtag 1. Januar 2009 für nicht mehr den verfassungsrechtlichen Anforderungen entsprechend ein.

Der BFH hält zur Rechtslage und Rechtsentwicklung zunächst fest, dass die Einheitswerte für Betriebe der Land- und Forstwirtschaft, für Betriebsgrundstücke und für andere Grundstücke festgestellt werden. Sie sind neben den Steuermesszahlen und den von den Gemeinden festgelegten Hebesätzen Grundlage für die Bemessung der Grundsteuer. Maßgebend für die Feststellung der Einheitswerte sind in den alten Bundesländern und West-Berlin die Wertverhältnisse im Hauptfeststellungszeitpunkt 1. Januar 1964. Die Einheitswertbescheide gelten nicht nur für einen Bewertungsstichtag, sondern so lange, bis sie gemäß § 24 BewG aufgehoben werden oder eine Fortschreibung nach § 22 BewG vorgenommen wird. Ein Feststellungsbescheid über einen Einheitswert (§ 180 Abs. 1 Nr. 1 AO) wirkt gemäß § 182 Abs. 2 Satz 1 AO auch gegenüber dem Rechtsnachfolger, auf den der Gegenstand der Feststellung nach dem Feststellungszeitpunkt mit steuerlicher Wirkung übergeht.

Der BFH stellt sodann die für die Einheitsbewertung maßgeblichen Fallgruppen „Hauptfeststellung“, „Nachfeststellung“ und „Wertfortschreibungen“ dar und stellt fest, dass abweichend von § 21 Abs. 1 BewG, wonach die Einheitswerte in Zeitabständen von je sechs Jahren allgemein festgestellt werden, seit 1964 keine Hauptfeststellung mehr durchgeführt wurde. Dies beruhe auf Art. 2 Abs. 1 Satz 3 BewÄndG 1965 i. d. F. des Art. 2 des Gesetzes vom 22. 7.1970 (BGBl I 1970, 1118). Danach wird der Zeitpunkt der auf die Hauptfeststellung 1964 folgenden nächsten Hauptfeststellung der Einheitswerte des Grundbesitzes abweichend von § 21 Abs. 1 BewG durch besonderes Gesetz bestimmt. Ein solches Gesetz sei bisher nicht ergangen.

Der BFH hält mit Verweis auf das BVerfG (BVerfGE 93, 121) weiter fest, dass der Gesetzgeber ungeachtet des weit zurückliegenden Hauptfeststellungszeitpunkts das Konzept der periodischen zeitnahen Bewertung beibehalten habe. Er halte am Erfordernis nachfolgender Hauptfeststellungen fest und behalte lediglich die Bestimmung des Zeitpunkts einem besonderen Gesetz vor. Damit habe der Gesetzgeber nicht das Erfordernis zeitgerecht mitschreitender Einheitsbewertung in Frage gestellt, sondern seine Erfüllung vorläufig ausgesetzt.

Bei der folgenden verfassungsrechtlichen Prüfung legt der BFH zunächst den Prüfmaßstab (Art. 3 Abs. 1 GG) dar und erklärt, dass dieser gebiete, wesentlich Gleiches gleich und wesentlich Ungleiches ungleich zu behandeln. Er gelte für ungleiche Belastungen wie auch für ungleiche Begünstigungen. Die mit der Wahl des Steuergegenstandes einmal getroffene Belastungsentscheidung habe der Gesetzgeber unter dem Gebot möglichst gleichmäßiger Belastung aller Steuerpflichtigen bei der Ausgestaltung des steuerrechtlichen Ausgangstatbestandes folgerichtig umzusetzen. Ausnahmen von einer solchen folgerichtigen Umsetzung bedürften eines besonderen sachlichen Grundes. Art. 3 Abs. 1 GG sei jedenfalls verletzt, wenn sich ein vernünftiger, sich aus der Natur der Sache ergebender oder sonst einleuchtender Grund für die gesetzliche Differenzierung oder Gleichbehandlung nicht finden lasse.

Der BFH führt fort, dass, wenn die Besteuerung wie bei der Grundsteuer an die Werte von Wirtschaftsgütern anknüpfe, Bemessungsgrundlagen gefunden werden müssten, die deren Werte in ihrer Relation realitätsgerecht abbilden. Anders als bei der Erbschaftsteuer, bei der zur gleichmäßigen Erfassung der unterschiedlichen Vermögensarten eine durchgehend am gemeinen Wert orientierte Bewertung zwingend erforderlich ist, sei zwar bei der Grundsteuer dieses Bewertungsziel nicht von vornherein vorgegeben. Gleichwohl könne aber auch hier auf die Grundsätze der Realitätsgerechtigkeit und Folgerichtigkeit der Bewertung nicht verzichtet werden. Dies erfordere einen an dem Bewertungszweck ausgerichteten Bewertungsmaßstab, der folgerichtig bei allen Bewertungsfällen anzulegen sei.

Der BFH kommt sodann zu dem Schluss, dass die Vorschriften über die Einheitsbewertung von Grundvermögen (spätestens) seit dem Feststellungszeitpunkt 1. Januar 2009 wegen des 45 Jahre zurückliegenden Hauptfeststellungszeitpunkts nicht mehr mit den verfassungsrechtlichen Anforderungen an eine gleichheitsgerechte Ausgestaltung des Steuerrechts vereinbar seien. Ausdrücklich hält er an seiner bisherigen Rechtsprechung, die bislang die Vorschriften über die Einheitsbewertung des Grundvermögens trotz der verfassungsrechtlichen Zweifel, die sich aus dem lange zurückliegenden Hauptfeststellungszeitpunkt und den darauf beruhenden Wertverzerrungen ergeben, als verfassungsgemäß beurteilte, für den Feststellungszeitpunkt 1. Januar 2009 nicht mehr fest.

Die über 45 Jahre unveränderte Einheitsbewertung des Grundbesitzes, die immer noch an die Wertverhältnisse im Hauptfeststellungszeitpunkt (1. Januar 1964) anknüpfe, verfehle die sich aus Art. 3 Abs. 1 GG ergebenden Anforderungen. Als Grundlage für die Bemessung der Grundsteuer bedürfe es auch innerhalb der Vermögensgruppe des Grundvermögens einer realitätsgerechten, an einem einheitlichen Maßstab, nämlich dem gemeinen Wert ausgerichteten Bewertung.

Der BFH stellt dabei heraus, dass die Verfassungswidrigkeit der Anknüpfung der Einheitsbewertung an die Wertverhältnisse am 1. Januar 1964 allerdings nicht allein darauf gestützt werden könne, dass sich die Grundstückswerte seither von Land zu Land und von Gemeinde zu Gemeinde unterschiedlich entwickelt hätten. Da es sich bei der Grundsteuer um eine Gemeindesteuer handelt, deren Höhe nicht nur von den Einheitswerten, sondern auch von dem von der jeweiligen Gemeinde festgesetzten Hebesatz abhängt, beziehen sich die Anforderungen des allgemeinen Gleich-

heitssatzes lediglich auf das Gebiet der einzelnen Gemeinden (BVerfGE 21, 54). Verfassungsrechtlich komme es vielmehr entscheidend darauf an, ob es durch den Verzicht auf weitere Hauptfeststellungen nach Anzahl und Ausmaß zu dem Gleichheitssatz widersprechenden Wertverzerrungen bei den Einheitswerten solcher Grundstücke gekommen sei, die innerhalb des Gebiets der jeweiligen Städte und Gemeinden gelegen sind. Der Zweite Senat des BFH ist aber davon überzeugt, dass insbesondere in größeren Städten derartige gewichtige Abweichungen in bedeutendem Umfang gegeben seien und die mehrere Jahrzehnte umfassende Dauer des Hauptfeststellungszeitraums somit zu einer Verletzung des verfassungsrechtlichen Gebots einer folgerichtigen Gesetzgebung und zum weitgehenden Verlust eines einheitlichen, am gemeinen Wert ausgerichteten Bewertungsmaßstabes führe.

Der BFH stellt daran anknüpfend klar, dass das weitere Unterbleiben einer erneuten Hauptfeststellung auch nicht damit gerechtfertigt werden könne, dass es sich um eine zulässige Typisierung handle. Aufgrund der Länge des Hauptfeststellungszeitraums fehle es nämlich an der verfassungsrechtlich erforderlichen realitätsgerechten Orientierung am typischen Fall. Der Erforderlichkeit einer neuen Hauptfeststellung könne entgegen der Ansicht des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) auch nicht entgegengehalten werden, dass sich diese auf das gesamte Bundesgebiet erstrecken müsste und die Länder im Beitrittsgebiet zu deren Durchführung noch nicht in der Lage seien. Nach Auffassung des BFH sei vielmehr - soweit es beim System der Hauptfeststellung bleiben soll - eine erneute Hauptfeststellung auch im Beitrittsgebiet verfassungsrechtlich geboten. Die in §§ 129 ff. BewG getroffenen Regelungen könnten wegen der inzwischen verstrichenen Zeit nicht mehr mit Übergangsschwierigkeiten nach der Wiederherstellung der staatlichen Einheit Deutschlands gerechtfertigt werden. Da im Beitrittsgebiet die Wertverhältnisse auf den 1. Januar 1935 festgeschrieben (§ 129 BewG), wögen die hiergegen bestehenden verfassungsrechtlichen Bedenken nach Ablauf einer angemessenen Übergangszeit noch schwerer als im alten Bundesgebiet.

Weiteres Verfahren

Es obliegt nunmehr dem BVerfG, über die Vorlagefrage zu entscheiden. Der Vorlagebeschluss steht als solcher dem Erlass von Einheitswertbescheiden, Grundsteuerermessbescheiden und Grundsteuerbescheiden sowie der Beitreibung von Grundsteuer nicht entgegen. Die entsprechenden Bescheide werden jedoch für vorläufig zu erklären sein.

Die Vorlage betrifft nicht die Bewertung des Grundvermögens im Beitrittsgebiet, für die die Wertverhältnisse am Hauptfeststellungszeitpunkt 1. Januar 1935 maßgebend sind. Die Gründe, die den BFH zu der Vorlage veranlasst haben, gelten aber aufgrund dieses noch länger zurückliegenden Hauptfeststellungszeitpunkts erst recht im Beitrittsgebiet.

Die Vorlage des BFH erhöht den Druck auf die länderoffene Arbeitsgruppe über ein mögliches Konsensmodell zur Grundsteuerreform. In der Sitzung vom 7. März 2014 hatten die Finanzministerinnen und -minister folgende Eckpunkte für einen möglichen Konsens zur Grundsteuerreform festgelegt:

- bundesgesetzliche Regelung mit Öffnungsklauseln für landesspezifische Messzahlen,
- Ansatz der Land- und Forstwirtschaft mit dem Ertragswert des Betriebs,
- beim Grundvermögen Ansatz des Grund und Bodens anhand des Bodenrichtwerts und
- wertorientierter Ansatz auch für die Gebäude („Aufbauten“).

Die Abteilungsleiter (Steuer) hatten daran anknüpfend die Arbeitsgruppe am 20. März 2014 beauftragt, für die Gebäudekomponente einer neuen Grundsteuer zwei konkrete Varianten mit unterschiedlich stark typisierenden Bemessungsgrundlagen zu untersuchen (Variante 1, starke Typisierung und Variante 2, mittlere Typisierung). Beide Varianten sollen wertorientiert sein. Dies ist mittlerweile erfolgt. Im dem Bericht der AG vom 10. Oktober 2014 wird hierzu festgehalten, dass die Entscheidung zwischen den Modellen außer von der technischen und organisatorischen Ausgangslage im jeweiligen Land auch von Einschätzungen zur weiteren Verfahrensentwicklung und zu den politischen und rechtlichen Risiken abhängt, die in der Arbeitsgruppe uneinheitlich seien.

Für die Auswahl zwischen den Varianten sind in der AG folgende Kriterien erörtert worden:

1. möglichst einfache Administrierbarkeit für Verwaltung und Grundstückseigentümer;
2. „Erklärbarkeit“ der neuen Bemessungsgrundlage gegenüber dem Bürger gerade in den Fällen, in denen sie zu einer Mehrbelastung im Verhältnis zum bisherigen Recht führt (Bürger-Akzeptanz) und
3. verfassungsrechtliche Haltbarkeit des Konzepts, d.h. eine möglichst hohe Rechtssicherheit vor allem für die Gemeindehaushalte auch im Vergleich zur befürchteten Verfassungswidrigkeit der bestehenden Einheitsbewertung.

Über die weitere Entwicklung werden wir zeitnah berichten.



Theel

Anlage

(**nur** digital in unserem verbandsinternen Internetangebot unter "Rundschreiben")