

§ 9 Grundsteuer

Mithilfe des Wohngelds wurde ein Wohnungsmarkt in der Bundesrepublik Deutschland etabliert.¹ Das Mietpreisrecht gestaltet diesen marktwirtschaftlichen Rahmen aus.² Daneben gibt es eine Vielzahl weiterer Instrumente, die unterschiedliche wohnpolitische Funktionen erfüllen. Eine beachtliche, meist unsichtbare verteilungspolitische Wirkung³ entfalten auf das Wohnen bezogene Steuern, vor allem in ihrer negativen Form, als Steuererleichterungen bzw. staatlicher Einnahmeverzicht. Denn über diese indirekte Förderung ermöglicht, unterstützt oder erschwert die Gesetzgebung die Finanzierung von Wohnen. Da Kosten und Finanzierung beim Wohnen eine hohe Bedeutung haben,⁴ stellt die Frage, was wie hoch besteuert bzw. gefördert wird und wer diese Kosten schlussendlich trägt, eine wichtige gesetzgeberische Entscheidung dar.

Die indirekten, steuerlichen Förderinstrumente knüpfen an verschiedenen Zeitpunkten an: die Förderung des Bausparens bei der Eigenkapitalbildung, Grunderwerbssteuerausnahmen beim Erwerb und Abschreibungserleichterungen bei den Zinskosten.⁵ Zu ihnen gehört auch die Grundsteuer, die nach einem speziellen Steuerregime auf bebauten wie unbebauten Grund und Boden erhoben wird. Die Grundsteuer bedeutet also zunächst einmal Kosten. Aufgrund einer Umlagemöglichkeit nach der Betriebskostenverordnung (BetrKV) belastet sie vor allem Mieterinnen sowie selbst-

1 → § 7.

2 → § 8.

3 Vgl. *Kholodilin/Kohl/Niemeyer*, Steuerliche Instrumente der Wohneigentumsförderung, 2019; weiter *H. Schumann/N. Schmidt/M. Wolf*, Wie Steuerprivilegien die Wohnungsnot vergrößern, *Investigate Europe* v. 8.12.2022; zur vermögenspolitischen Bedeutung von Immobilieneigentum vgl. einführend *Bundesregierung*, Sechster Armuts- und Reichtumsbericht, 2021, S. XV.

4 → § 5 B. II. 1.; § 9 A. II.

5 Vgl. *Leonhardt*, Wohnungspolitik in der Sozialen Marktwirtschaft, 1996, S. 172 (ff.). Die indirekte Förderung steht häufig in einem engen Zusammenhang mit der Eigentumsförderung. Die Eigentumsförderung als wichtiges gesetzgeberische Ziel schlägt wiederum eine Brücke zum Ideal der Sozialen Marktwirtschaft, siehe u.a. ebd., S. 171; → § 6 B. IV.

nutzende Wohneigentümerinnen und hat somit eine unmittelbare wohnpolitische Relevanz.⁶

Nachdem die Grundsteuer lange Zeit vor allem Gegenstand fachwissenschaftlicher Diskussionen war, die unter dem Radar einer größeren Öffentlichkeit liefen, wurde sie im Jahr 2019 nach einer Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts erstmals seit 60 Jahren grundlegend reformiert. Dass die Gesetzgebung in diesem Zuge trotz entgegenstehender Grundkonzeption an der Umlagefähigkeit festgehalten hat, ist eine wesentliche ökonomische Weichenstellung dieser Reform. Sie wird jedoch von verfassungsrechtlichen Fragen und einer steuerrechtlich geprägten Gesetzgebungsdebatte teilweise überdeckt, was gerade dazu beigetragen haben könnte, dass dieser Konflikt nicht aufgelöst wurde. Der gleichwohl breit geteilten Sorge steigender Mietpreise begegnet die Gesetzgebung statt mit der Abschaffung der Umlage erneut mittels marktwirtschaftlicher Anreize sowie durch reduzierte Tarife für als förderungswürdig erachtete Wohnungsunternehmen.

Bevor sich die Arbeit dieser Analyse (C.) zuwendet, erfolgt erneut eine kurze Einordnung des Instruments (A.). Auf dieser Grundlage werden das Grundsteuerrecht des Bundes als Untersuchungsgegenstand und die der Analyse zugrundeliegende Gesetzesmaterialien (B.) vorgestellt.

A. Einordnung: Die Grundsteuer als wohnungs- und bodenpolitisches Instrument

Indem die Grundsteuer explizit an das Eigentum an Grund und Boden anknüpft, ist sie nicht nur Teil des wohnungs-, sondern auch des bodenpolitischen Instrumentariums.⁷ Dass Wohnen und Boden eng miteinander verbunden sind, ist offenkundig: Ohne Boden gibt es keinen Wohnraum.⁸

6 Von den durchschnittlichen Betriebskosten von 2,51 €/qm/Monat (im Jahr 2023) entfallen rund 50 % auf Heizung und Warmwasser; die Grundsteuer macht mit durchschnittlich 0,17 €/qm/Monat knapp 6,8 % der Kosten aus. Angesichts steigender Heizkosten sinkt ihr Anteil. Sie unterliegt jedoch erheblichen regionalen Unterschieden. Vgl. für die Zahlen (auch aus den Vorjahren) *Deutscher Mieterbund*, Betriebskostenspiegel, <https://mieterbund.de/service/checks-formulare/betriebskosten/betriebskostenspiegel/>.

7 Im Zuge der aktuellen Debatten rund um das Wohnen werden bodenpolitische Fragen vermehrt thematisiert, bspw. *H.-J. Vogel*, Mehr Gerechtigkeit!, 2019, S. 10 f.; *Burgi*, NVwZ 2020, 257 (258 f.).

8 Boden als stoffliche Voraussetzung für Wohnungsbau, *Jenkis*, in: Jenkis (Hrsg.), Kompendium, 4. Aufl. 2001, S. 65 (73). Plastisch auch: „Ohne Baugrundstücke kein Woh-

Die Kosten für Grund und Boden machen einen erheblichen Anteil an den Finanzierungskosten für Neubau und Erwerb von Wohnraum aus.⁹ Bodenpolitik ist insofern unmittelbar Wohneigentumspolitik und mittelbar Mietenpolitik. Da im Zuge der Reformdiskussionen zur Grundsteuer die bodenpolitischen Grundlagen relevant werden, werden zunächst deren Grundzüge skizziert (I.). Anschließend wird die Grundsteuer in das System der indirekten Förderung eingeordnet (II.). Nach dieser Einordnung in die verschiedenen Regelungskontexte wird die Entwicklung der Grundsteuer nachgezeichnet (III.). Obwohl es sich um eine verhältnismäßig alte Steuerart handelt, erhielt sie ihre moderne Form erst in den 1930er Jahren. Seitdem hat sie nur noch wenige Veränderungen erfahren. Dies mag auch am recht komplexen Regelungsregime liegen (IV.): Das Grundsteuerrecht kennt eine Vielzahl an Modellen und verteilt die Kompetenzen für Festsetzung und Erhebung über alle föderalen Ebenen hinweg.

I. Bodenpolitische Grundlagen

Wie die Geschichte der modernen Wohngesetzgebung beginnt auch die der modernen Bodenpolitik mit der Industrialisierung und Urbanisierung. Im Zuge dieser Entwicklungen wuchs die Bedeutung von Grund und Boden als Wirtschaftsgut und Produktionsfaktor.¹⁰ Die Verfügungsgewalt darüber war ein doppelter Machtfaktor: Einerseits für staatliche Ansprüche und als staatlicher Regelungsgegenstand, andererseits als Faktor, der die soziale Stellung bestimmte.¹¹ Nicht erst seitdem sind Wohnungsmarkt und Bodenmarkt eng und wechselseitig miteinander verbunden. Der Bodenmarkt gilt gegenüber dem Wohnungsmarkt als vorgelagerter und als abgeleiteter Markt: Wohnungspreise bzw. Mieten leiten sich (auch) aus den

nungsbau“, Überschrift in *Expertenkommission Wohnungspolitik*, Abschlussbericht, BT-Drs. 13/159, 74 (Kap. 4 I. 1).

9 Difu/vhw, Bodenpolitische Agenda 2020–2030, 2017, S. 1.

10 Dieterich, in: Kühne-Büning/Nordalm/Steveling (Hrsg.), *Grundlagen der Wohnungs- und Immobilienwirtschaft*, 4. Aufl. 2005, S. 373 (375 f.).

11 Dieterich, in: Kühne-Büning/Nordalm/Steveling (Hrsg.), *Grundlagen der Wohnungs- und Immobilienwirtschaft*, 4. Aufl. 2005, S. 373 (375). Auch im Zuge der „normhistorisch maßgeblichen Theorietradition“ für Art. 15 S. 1 GG beschrieben in *Expertenkommission zum Volksentscheid*, Vergesellschaftung großer Wohnungsunternehmen – Abschlussbericht, Berlin 2023, S. 41 Rn. 132, S. 42 Rn. 134 f.

Grundstückspreisen ab, die Grundstückspreise wiederum bestimmen sich über die erwarteten Einnahmen, die sogenannte Grundrente.¹²

Diese Grundrente ist der ökonomische Fluchtpunkt des Grundeigentums. Sie bezeichnet den mit dem Grundstück erzielbaren regelmäßigen Ertrag und erscheint beim Kauf als Verzinsung des eingesetzten Kapitals.¹³ Das heißt, aus Käufersicht stellen die Erträge die Zinsen des Kaufpreises dar. Der Kaufpreis entspricht dann der erwarteten, kapitalisierten¹⁴ Grundrente. Verkauft wird ein Grundstück andersherum nur, wenn die Zinsanlage des Erlöses auf dem Kapitalmarkt oder an anderer Stelle ebenso ertragreich erscheint wie die Grundrente.¹⁵ Der Kauf- bzw. Bodenpreis repräsentiert also nicht irgendeinen Bodenwert, sondern die erwartete Ertragslage.¹⁶ Nach alloktionstheoretischen Gesichtspunkten erhält daher diejenige Person die Eigentums- und Nutzungsrechte am Grundstück, die „die höchste Rendite erwirtschaften kann [...] um andere Nachfrager zu überbieten.“¹⁷ Somit übt die Grundrente eine Allokationsfunktion aus, die auch Knappheit und Bedarfe indiziert.¹⁸ Dies wirkt zunächst so, als wäre der Boden eine Ware wie jede andere.

Doch an diesem marktwirtschaftlichen Zugang wird zum einen kritisiert, dass die ertragreichste Nutzung nicht diejenige sein muss, die „auch den Interessen der Gemeinschaft entspricht oder auch nur die der Gemeinschaft erwachsenden Folgekosten deckt.“¹⁹ Zum anderen wird herausgestellt, dass Bodenerträge vielfach externe Effekte öffentlicher Maßnahmen, wie der Verkehrsanbindung, darstellen.²⁰ Indem diese Bodenrente privatisiert wird, fallen Kosten und Nutzen auseinander.²¹ Drittens wird betont,

12 Dieterich, in: Kühne-Büning/Nordalm/Steveling (Hrsg.), Grundlagen der Wohnungs- und Immobilienwirtschaft, 4. Aufl. 2005, S. 373 (382 f.).

13 Krätke, Stadt – Raum – Ökonomie, 1995, S. 211.

14 Das heißt, die Grundrente wird mit dem marktüblichen Zinssatz abgezinst: Die zukünftig erwarteten Beträge werden auf einen Stichtag zurückgerechnet.

15 Insofern deutet sich eine weitere Verzahnung mit den Finanzmärkten an. Zur Dynamik der Finanzialisierung → sogleich.

16 Krätke, Stadt – Raum – Ökonomie, 1995, S. 211; Dieterich, in: Kühne-Büning/Nordalm/Steveling (Hrsg.), Grundlagen der Wohnungs- und Immobilienwirtschaft, 4. Aufl. 2005, S. 373 (382 ff.); Donner, Wohnungspolitik, 2000, S. 13 f.

17 Krätke, Stadt – Raum – Ökonomie, 1995, S. 211; H.-J. Vogel, NJW 1972, 1544 (1545).

18 Löhr, ZfSÖ 2018, 31 (32).

19 H.-J. Vogel, NJW 1972, 1544 (1545); Schulze-Fielitz, Sozialplanung im Städtebaurecht, 1979, S. 20 ff. Problematisiert in RegE BBauGÄndG, BT-Drs. 7/2496, 31.

20 Löhr, ZfSÖ 2018, 31 (32).

21 Vgl. Löhr, ZfSÖ 2018, 31 (33 f.), dem zufolge die Grundsteuer daher eine verteilungspolitische Rolle spiele. Kritisch auch *Expertenkommission zum Volksentscheid*, Verge-

dass es sich beim Bodenmarkt gerade nicht um einen idealtypischen, vollkommenen Markt handelt: Grund und Boden sind unvermehrbar und unentbehrlich.²² Sowohl die Allokations- als auch die Anreizfunktion sind daher begrenzt. Dies zwingt „eine gerechte Rechts- und Gesellschaftsordnung“ sogar verfassungsrechtlich dazu, „die Interessen der Allgemeinheit beim Boden in weit stärkerem Maße zur Geltung zu bringen als bei anderen Vermögensgütern“.²³ Grund und Boden können demnach nicht „dem unübersehbaren Spiel der freien Kräfte und dem Belieben des Einzelnen vollständig“ überlassen werden.²⁴

Vor diesem Hintergrund ist es die Aufgabe der Bodenpolitik, die Nutzung, Akkumulation, Verteilung und Eigentumsverhältnisse an Grund und Boden zu regeln.²⁵ Daher finden sich in Deutschland verschiedenste Regelungen zur Bodennutzung; insbesondere im Städtebaurecht,²⁶ aber auch im Steuerrecht.²⁷ Dabei bleibt das Bodenrecht weitgehend der Grundrente als „ökonomische[m] Regulativ der Flächennutzung“ verhaftet.²⁸ Es soll als Marktordnungsrecht sicherstellen, dass Grundstücke über den Bodenmarkt

sellschaftung großer Wohnungsunternehmen – Abschlussbericht, Berlin 2023, S. 142 Rn. 133.

- 22 BVerfGE 21, 73 <82 f.> – *Grundstücksverkehrsgesetz* [1967]; H.-J. Vogel, NJW 1972, 1544 (1544); Schulze-Fielitz, Sozialplanung im Städtebaurecht, 1979, S. 2 f.; Dieterich, in: Kühne-Büning/Nordalm/Steveling (Hrsg.), Grundlagen der Wohnungs- und Immobilienwirtschaft, 4. Aufl. 2005, S. 373 (375, 376 f.); Jenkis, in: Jenkis (Hrsg.), Compendium, 4. Aufl. 2001, S. 65 (73); H.-J. Vogel, ZfSÖ 2018, 19 (19 f.); Bunzel/Niemeyer, ZfBR 2018, 743; Burgi, NVwZ 2020, 257 (264); Rödl, in: B. Schönig/Vollmer (Hrsg.), Wohnungsfragen ohne Ende?!, 2020, S. 37 (42).
- 23 BVerfGE 21, 73 <82 f.> – *Grundstücksverkehrsgesetz* [1967]. Bei der Verankerung des Gemeinwohlbezugs in Art. 14 Abs. 2 GG hatte der Verfassungsgeber demnach sogar „eindeutig“ die Bodenordnung vor Augen, a.a.O. <83>, m.V.a. die Materialien; Nachweis in ParlRat, 5/I, S. 198 ff. (8. Sitzung des Ausschuss für Grundsatzfragen). Für einen weiter gesteigerten sozialen Bezug bei „bodenbezogenen Maßnahmen, die auf die Wohnraumversorgung zielen“, Burgi, NVwZ 2020, 257 (264), m.V.a. den existenziellen Charakter des Wohnens, das eigentumsrechtlich geschützte Besitzrecht der Mieterinnen und die Situation auf angespannten Wohnungsmärkten. Erwähnt auch in BVerfG, Beschl. v. 18.7.2019, 1 BvL 1/18 u.a. (Mietpreisbremse), Rn. 71; zuvor ähnlich BVerfGE 95, 64 <85> – *Mietpreisbindung* [1996]; Gsell, NZM 2017, 305 (306).
- 24 BVerfGE 21, 73 <83> – *Grundstücksverkehrsgesetz* [1967].
- 25 Difu/vhw, Bodenpolitische Agenda 2020–2030, 2017, S. 7 Fn. 1.
- 26 Bspw. Baufreiheit und -freigabe. Zum Städtebaurecht → § 10 A.
- 27 Einen Fokus auf das Privat- und Verfassungsrecht (jeweils bezogen auf das Eigentum) richtet hingegen Dieterich, in: Kühne-Büning/Nordalm/Steveling (Hrsg.), Grundlagen der Wohnungs- und Immobilienwirtschaft, 4. Aufl. 2005, S. 373 (378 ff.).
- 28 Krätke, Stadt – Raum – Ökonomie, 1995, S. 211. Daraus folgen wiederum funktionale und soziale Segregation.

zur richtigen Zeit am richtigen Ort für die richtige Nutzung zur Verfügung stehen.²⁹ Grundlegende und breite Debatten, die die marktwirtschaftlichen und privatrechtlichen Pfeiler der Bodenordnung berührten, wurden einzig in den 1970er Jahren geführt.³⁰ Beispielhaft genannt seien die Idee einer Bodenwertabgabe³¹, die auf dem Gedanken beruht, dass Grund und Boden keiner einzelnen Person, sondern der gesamten Menschheit gehören, und die Forderung nach einem Planungswertausgleich³²: Leistungslose Gewinne aufgrund von kommunalen Planungen sollten abgeschöpft werden. Am weitgehendsten ist wohl die vorgeschlagene Trennung von Verfügungs- und Nutzungseigentum.³³ Diese Gedanken haben sich jedoch nicht durchgesetzt.

Stattdessen hat die Bodenpreisentwicklung im Zuge der Finanzialisierung eine neue Dynamik erhalten: Die mit dem Grundeigentum realisierbare Grundrente führt finanzwirtschaftlich betrachtet dazu, dass das Grundeigentum in Konkurrenz zu anderen Anlageformen tritt.³⁴ Dies führt zu gesteigertem und internationalem Interesse an bestimmten, meist urbanen Bodenmärkten und zu Mieterhöhungen, Spekulation, Eigentümer-

29 Dieterich, NZM 1998, 289 (290). Demgegenüber war der Boden in der DDR der privaten Entscheidung grundsätzlich entzogen und staatlich gelenkt, Häußermann, in: Häußermann/Neef (Hrsg.), Stadtentwicklung in Ostdeutschland, 1996, S. 5 (7 f.). Es ging um eine „Vergesellschaftung der Bodennutzung“ durch staatliche Kontrolle, Leitung und Planung (samt Festlegung von Preisen) sowie Enteignung, Jenkis, in: Jenkis (Hrsg.), Kompendium, 4. Aufl. 2001, S. 673 (681 f.).

30 Gütter, Wohnungsnot und Bodenmarkt, 2019, S. 43, 45 ff.

31 H.-J. Vogel, NJW 1972, 1544 (1546). Auch: „Bodengewinnsteuer“ oder „Bodenwertzuwachssteuer“, H.-J. Vogel, ZfSÖ 2018, 19 (21); Andreae, in: Neumark/Andel/Haller (Hrsg.), Handbuch der Finanzwissenschaft, Bd. II, 1980, S. 576 (600 ff.).

32 H.-J. Vogel, NJW 1972, 1544 (1546); erneut H.-J. Vogel, Mehr Gerechtigkeit!, 2019, S. 74 f. Teilweise umgesetzt in § 166 Abs. 3 S. 4 BauGB; als Problematik diskutiert in RegE BBauGÄndG, BT-Drs. 7/2496, 31.

33 H.-J. Vogel, NJW 1972, 1544 (1546 f.); H.-J. Vogel, ZfSÖ 2018, 19 (21 f.); Gütter, Wohnungsnot und Bodenmarkt, 2019, S. 12. Dazu Kreuter-Kirchhof, Personales Eigentum, 2017, S. 22 ff., 26, 527 f.

34 → § 3 B. IV.; § 5 A. II. 1. Neben „Ansiedelungs- und Bedarfspräferenzen“ genannt bei Burgi, NVwZ 2020, 257 (258). Dies gilt insbesondere in Zeiten einer kriselnden Finanzwirtschaft, die weiterhin Gewinne produzieren und sich bei rückläufigen Zinsen auf (US-)Staatsanleihen absichern muss. Besonders lukrativ ist mit Wohnungen bebautes Grundeigentum, wobei der Reinerlös der Miete die Grundrente ist, Holm, Widersprüche 121:31 (2011), 9 (13); Heeg, suburban 1 (2013), 75 (92). Für Berlin Catalayud/Homolova/Lehmann/Team Cities for Rent, Wie internationale Investments den Wohnungsmarkt umwälzen, Tagesspiegel interaktiv v. 28.4.2021.

wechseln, Preisschwankungen sowie Baulandkostensteigerungen.³⁵ Allein im letzten Jahrzehnt sind die hiermit verbundenen Wertzuwächse durch Preissteigerungen enorm.³⁶ Die Früchte dieses Booms sind jedoch ungleich verteilt und führen zu einer weiteren Spreizung der Vermögensungleichheit.³⁷ Während Eigentümerinnen gewinnen, sind Mieterinnen und auch potenzielle Käuferinnen die Verliererinnen der Entwicklung.³⁸ Dies hat nicht nur unmittelbare finanzielle Folgen, sondern wirkt sich über die Zusammensetzung von Wohnquartieren auf den Zugang zu Arbeitsplätzen und Daseinsvorsorge, kurz: auf die gesellschaftliche Teilhabe insgesamt, aus.

II. Die Grundsteuer im System der indirekten Förderung

Die Finanzierung von Erwerb und Nutzung von Immobilien ist komplex.³⁹ Die Investitionen sind hoch und langfristig angelegt. In den wenigsten Fällen lassen sich Bau oder Erwerb vollständig aus Eigenkapital bewerkstelligen; in noch weniger Fällen ist dies wirtschaftlich sinnvoll. Diese Problematik ist der Gesetzgebung bewusst, weshalb der Bau von Wohnungen und die Bildung von Wohneigentum auf vielfältige Weise, vielfach durch Steuervergünstigungen, gefördert wird. Eine große Rolle spielen dabei steuerliche Abschreibungsvergünstigungen, die in der Bundesrepublik ab 1949 eingesetzt wurden.⁴⁰ Sie galten zunächst für Bauherren im

35 Claus/Sommer, in: Holm (Hrsg.), Wohnen, 2021, S. 97 (115); Heeg, suburban 1 (2013), 75 (92); H.-J. Vogel, Mehr Gerechtigkeit!, 2019, S. 10 f.

36 Vgl. für verschiedene Zahlen zwischen 2011 und 2018 – Wertzuwächse in Milliardenhöhe – Baldenius/Kohl/Schularick, ifo 73:2 (2020), S. 15 ff. Eindrücklich sind auch die Steigerungen am Berliner Immobilienmarkt: Dort stiegen die Jahresumsätze von 3,7 Mrd. Euro im Jahr 1990 auf 23,9 Mrd. Euro im Jahr 2021, siehe SenSBW, Immobilienmarktbericht Berlin 2021/2022, S. 88.

37 Baldenius/Kohl/Schularick, ifo 73:2 (2020), S. 19.

38 Baldenius/Kohl/Schularick, ifo 73:2 (2020), S. 22 f.; bereits H.-J. Vogel, NJW 1972, 1544 (1545).

39 → § 5. A. II. 1., B. II. 1.

40 Bei der Abschreibung wird der Wertverlust mit den Erträgen verrechnet; höhere Abschreibungsbeträge verringern so die Steuerlast. Durch degressive Abschreibungstarife können in den Anfangsjahren höhere Wertverluste geltend gemacht werden, was zu vorgezogenen Liquiditätsvorteilen führt, wodurch u.a. Kredite schneller bedient und Zinskosten gesenkt werden können. Maßgeblich waren bzw. sind §§ 7 b, 10 e EStG. Zu den Abschreibungsvergünstigungen: Kühne-Büning, in: Kühne-Büning/Nordalm/Steveling (Hrsg.), Grundlagen der Wohnungs- und Immobilienwirtschaft, 4. Aufl. 2005, S. 314; Donner, Wohnungspolitik, 2000, S. 102 f.; Kofner,

frei finanzierten Wohnungsbau und wurden schrittweise ausgedehnt.⁴¹ Bis 1964 galten besonders hohe Abschreibungssätze.⁴² Im Jahr 1996 wurde das steuerrechtliche Fördersystem in Teilen auf die einkommensunabhängige Eigenheimzulage umgestellt.⁴³ Seit 2008 gilt die steuerliche Förderung der selbstgenutzten Immobilie im Rahmen der staatlich geförderten privaten Altersvorsorge gem. § 92 a Abs. 1 EStG als Riesterrente.⁴⁴

Auch die Grundsteuer wird mal mehr, mal weniger eindeutig ins System der indirekten (Wohneigentums-)Förderung eingegliedert. Im Ersten wie Zweiten Wohnungsbaugesetz waren Grundsteuervergünstigungen für bestimmten, neugeschaffenen Wohnraum vorgesehen.⁴⁵ Auch wenn diese Vergünstigungen mittlerweile nicht mehr gelten, finden sich auch im neuen Grundsteuerrecht Spuren von ihnen: So werden die Steuermesszahlen⁴⁶ bei Wohngrundstücken im öffentlich geförderten Wohnungsbau oder von kommunalen oder gemeinnützigen Wohnungsbaugesellschaften reduziert

Wohnungsmarkt und Wohnungswirtschaft, 2010, S. 145 ff. 181 ff.; *P. Lange*, Staatliche Wohnraumvorsorge, 2023, S. 113 f.

- 41 *WD*, Sachstand: Steuerliche Instrumente zur Förderung des Baus oder Kaufs von Wohnungen, WD 4 – 3000 – 111/18, S. 4 ff. Hervorzuheben ist die Ausdehnung auf selbstgenutzte Eigentumswohnungen in Mehrfamilienhäusern mit dem im Gesetz zur Neuregelung der steuerlichen Förderung des selbstgenutzten Wohneigentums (Wohneigentumsförderungsgesetz) v. 15.5.1986, BGBl. I S. 730, neu eingeführten § 10 e EStG.
- 42 *Kofner*, Wohnungsmarkt und Wohnungswirtschaft, 2010, S. 181.
- 43 Die Eigenheimzulage wiederum galt bis 2006; *WD*, Sachstand: Steuerliche Instrumente zur Förderung des Baus oder Kaufs von Wohnungen, WD 4 – 3000 – 111/18, S. 6; *Leonhardt*, Wohnungspolitik in der Sozialen Marktwirtschaft, 1996, S. 176 ff.
- 44 Eigenheimrentengesetz (EigRentG) v. 29.7.2008, BGBl. I S. 1509. *WD*, Sachstand: Steuerliche Instrumente zur Förderung des Baus oder Kaufs von Wohnungen, WD 4 – 3000 – 111/18, S. 7. Insofern besteht ein Konnex zur Finanzialisierung, *Heeg*, suburban 1 (2013), 75 (91).
- 45 §§ 7 ff. 1. WoBauG; §§ 5 Abs. 2, 82, 83, 92 ff. 2. WoBauG; *Jenkis*, in: *Jenkis* (Hrsg.), Kompendium, 4. Aufl. 2001, S. 65 (94 f.); *P. Lange*, Staatliche Wohnraumvorsorge, 2023, S. 112 f. Diese Vergünstigungen werden vom BVerfG auf den Gedanken des Grundsteuergesetzes von 1936 zurückgeführt, durch eine Grundsteuerbeihilfe den Bau solcher Wohnungen zu fördern, „die nach Größe, Art und Ausstattung sowie nach der Höhe der Lasten oder Mieten für die Arbeiterschaft bestimmt waren und von dieser benutzt wurden“, BVerfGE 10, 372 <377> – *Grundsteuerbeihilfe* [1960], m.V.a. § 29 GrStG v. 1.12.1936, RGBl. I S. 986 i.V.m. § 11 Abs. 2 S. 1 der Verordnung v. 1.4.1937, RGBl. I S. 437. Zum Kontext *P. Lange*, Staatliche Wohnraumvorsorge, 2023, S. 84, m.w.N.
- 46 Hierbei handelt es sich um einen Faktor in der Berechnung der Grundsteuer, → § 9 A. IV. 2.

(§ 15 Abs. 4 GrStG n.F.).⁴⁷ Förderwirkung entfaltet zudem die Ausgestaltung, nach der bei unverschuldetem Mietausfall die Grundsteuer reduziert und so das Vermieterrisiko verringert wird (§ 34 Abs. 1 GrStG n.F.). Und während nach der bis einschließlich 2024 geltenden Rechtslage auf Ebene der Steuermesszahlen zwischen Ein- und Zweifamilienhäusern sowie übrigen Grundstücken unterschieden wurde (§ 15 GrStG a.F.), wurde diese Differenzierung mit dem neuen Grundsteuerrecht aufgehoben. Alle Wohnnutzungen werden zusammengefasst und mit einer einheitlichen Steuermesszahl berechnet (§ 15 Abs. 1 Nr. 2 a) GrStG n.F.).⁴⁸ Die Ausgestaltung der Grundsteuer kann also gesetzgeberische Entscheidungen hinsichtlich unterschiedlicher Wohnformen transportieren und zur indirekten Förderung beitragen. Diese Wirkung erscheint heutzutage jedoch eher fragmentarisch und die Grundsteuer daher primär als Belastung.

III. Entwicklung der Grundsteuer

Die Grundsteuer verbindet bodenpolitische und steuerliche Aspekte, die jeweils auch die großen mit dem Wohnen verbundenen gesellschaftlichen Fragen betreffen. Sie kann diese selbstverständlich nicht auflösen. Gegenstand dieser Untersuchung ist aber, inwiefern die Fragen durch die Gesetzgebung aufgegriffen und reflektiert werden. Dabei ist zu beachten, dass die Grundsteuer nicht im jüngeren Kontext entstanden ist, sondern eine der ältesten Steuern darstellt⁴⁹, der insbesondere zu Agrarzeiten eine große

47 Diese Steuerreduzierung reicht jedoch nicht so weit wie die steuerliche Entlastung von gemeinnützigen Wohnungsunternehmen bis 1990, die sich in ihrer Breite von den derzeitigen individuellen oder punktuellen Fördermaßnahmen unterscheidet, Gluns, in: Freise/Zimmer (Hrsg.), Zivilgesellschaft und Wohlfahrtsstaat im Wandel, 2019, S. 257 (271); Jenkis, in: Jenkis (Hrsg.), Kompendium, 4. Aufl. 2001, S. 65 (95).

48 Die Steuermesszahl wiederum ist niedriger als für andere Nutzungsarten angesetzt: Nach § 15 Abs. 1 Nr. 2 a) GrStG n.F. i.V.m. § 249 Abs. 1 Nr. 1–4 BewG gilt für die dort genannten Wohnimmobilien eine Steuermesszahl von 0,31 gegenüber 0,34 für andere Nutzungsarten. Dies mag jedoch auch an der Anpassung an die neuen Berechnungsmethoden liegen (Wohnnutzungen werden nun allesamt im Ertragswertverfahren bewertet, die übrigen Nutzungen bebauter Grundstücke im Sachwertverfahren, § 250 BewG) und lässt nicht automatisch den Schluss zu, dass die Wohnnutzung gegenüber gewerblicher Nutzung bevorzugt wird.

49 *Andreae*, in: Neumark/Andel/Haller (Hrsg.), Handbuch der Finanzwissenschaft, Bd. II, 1980, S. 576 (579); *Troll/Eisele*, GrStG-Komm., 12. Aufl. 2021, S. 19; *Krumm/Paefens*, GrSt-Komm., 2. Aufl. 2025, Einleitung Rn. 3; *Schultewolter*, Reform des Gemeindefinanzsystems, 2018, S. 43; WD, Sachstand: Historische Entwicklung der

Bedeutung zukam.⁵⁰ Daher wird bis heute zwischen der Grundsteuer A (agrarisches, für land- und forstwirtschaftlich genutzte Grundstücke) und der Grundsteuer B (baulich, für bebaute und unbebaute Grundstücke) unterschieden.⁵¹

Während die Berechnung lange Zeit auf „nur grobe[n] Schätzungen des Bodenwerts nach dem Flächeninhalt“ beruhte, erhielten im 18. Jahrhundert, im Zuge der Industrialisierung und mit der Einführung des Katasterwesens, auch Qualitätskriterien Eingang.⁵² Ab dem 19. Jahrhundert traten schließlich erste einzelstaatliche Grundsteuergesetze auf, wobei die Grundsteuer schließlich – zunächst in Preußen – den Gemeinden überlassen wurde.⁵³ Nach dem Ersten Weltkrieg wurde die Ausschöpfung der Grundsteuer für die Gemeinden verpflichtend.⁵⁴ Mit dem Reichsbewertungsgesetz 1925 wurde versucht, Bewertung und Vollzug zu vereinheitlichen.⁵⁵ Da es aber bei weitgehenden Abweichungsmöglichkeiten für die Länder blieb, setzte sich kein Modell durch. Das änderte sich mit dem Reichsbewertungsgesetz

Grundsteuer, WD 4 – 3000 – 026/18; Brands/Gradtke-Hanzsch/Olschewski, Vermessung Brandenburg, Nr. 2/2001, S. 50 ff. Die „lange Geschichte“ der Grundsteuer wird auch im Gesetzgebungsverfahren thematisiert: CDU/CSU- und SPD-Fraktion, in: Ausschussbericht, GG-Änd. GrSt, BT-Drs. 19/14157, 4; Ausschussbericht, GrStRefG, BT-Drs. 19/14158, 5; Ausschussbericht, GrStGÄndG, BT-Drs. 19/14159, 5.

50 Seiler, in: Dürig/Herzog/Scholz, GG-Komm., 105. EL 2024, Art. 106 Rn. 172.

51 Seiler, in: Dürig/Herzog/Scholz, GG-Komm., 105. EL 2024, Art. 106 Rn. 171; Krause, Kapitalisierungsprozesse am Beispiel Grundsteuer, 2019, S. 35. Die Grundsteuer A gilt ausdrücklich nicht für zum Wohnen genutzten Grund und Boden (§ 232 Abs. 4 Nr. 1 BewG) und macht mit konstant rund 400 Mio. Euro nur einen geringen Anteil am Grundsteueraufkommen aus. Auf die Grundsteuer B entfällt der wesentlich größere Anteil: Für 2024 wird eine Summe von rund 14,7 Mrd. Euro geschätzt, was eine Steigerung um 6,2 Mrd. Euro gegenüber dem Jahr 2000 bedeutet. Vgl. die Zahlen bei Troll/Eisele, GrStG-Komm., 12. Aufl. 2021, S. 26 ff. Vorliegend interessieren nur die Grundsteuer B und die für den Zeitraum ab 2025 vorgesehene Grundsteuer C, auch: Baulandsteuer, für baureife Grundstücke (dazu → § 9 B., C. IV. 2.).

52 Troll/Eisele, GrStG-Komm., 12. Aufl. 2021, S. 20. Gewissermaßen hieran knüpft der heutige Konflikt um Flächen- oder wertabhängige Modelle an, → § 9 C. II. Die Bedeutung dieser „materiell-bürokratische[n] Seite des Prozesses“ hervorhebend Hentschel, in: Hentschel/Lohauß (Hrsg.), Wohnungsmärkte und Wohnungspolitik, 2019, S. 171 (210).

53 Troll/Eisele, GrStG-Komm., 12. Aufl. 2021, S. 20; Krause, Kapitalisierungsprozesse am Beispiel Grundsteuer, 2019, S. 35; Brands/Gradtke-Hanzsch/Olschewski, Vermessung Brandenburg, Nr. 2/2001, S. 51 ff.

54 Troll/Eisele, GrStG-Komm., 12. Aufl. 2021, S. 20.

55 Reichsbewertungsgesetz v. 10.8.1925, RGBl. I S. 214.

1934, mit dem der heute noch bekannte Einheitswert⁵⁶ eingeführt und seine Hauptfeststellung bestimmt wurde.⁵⁷ Die Realsteuerreform von 1936 brachte schlussendlich und folgerichtig⁵⁸ ein einheitliches Reichsgrundsteuergesetz.⁵⁹ Dieses Grundsteuergesetz von 1936 wirkt inhaltlich sowie konzeptionell bis heute fort.⁶⁰

Die bundesrepublikanische Grundsteuer baut also auf alt hergebrachten, vorkonstitutionellen Besteuerungsformen auf.⁶¹ Durch ihre mittlerweile ausdrückliche Nennung wird die Grundsteuer „in ihrer historisch gewachsenen Bedeutung [in das Grundgesetz] aufgenommen und als zulässige Form des Steuerzugriffs anerkannt“.⁶² Dabei spiegelt das Verfassungsrecht den Charakter der Grundsteuer als traditionelle Gemeindesteuer: Das Hebesatzrecht liegt bei den Gemeinden, denen auch die Steuererträge zugewiesen werden (Art. 106 Abs. 6 S. 1 GG).⁶³ Da diese Erträge konjunktur-unabhängig anfallen, stellt die Grundsteuer einen wichtigen Sockel der Gemeindefinanzen dar.⁶⁴

56 Beim Einheitswert (seit der Grundsteuerreform 2019 für die Grundsteuer: Grundsteuerwert) handelt es sich um die erste Festsetzung einer Berechnungsgrundlage. Vgl. ausführlicher sogleich → § 9 A. IV. 2.

57 Reichsbewertungsgesetz (RBewG) vom 16.10.1934, RGBl. I S. 1035; *Krumm/Paeßens*, GrSt-Komm., 2. Aufl. 2025, Einleitung Rn. 4.

58 *Krumm/Paeßens*, GrSt-Komm., 2. Aufl. 2025, Einleitung Rn. 5, m.V.a. die Gesetzesbegründung des Grundsteuergesetzes von 1936, RStBl. 1937, 717, wonach anknüpfend an vorige Rechtsakte nun „Kernstück der Vereinheitlichung des Grundsteuerrechts [...] die Verkopplung der Grundsteuer mit der Einheitsbewertung“ sei.

59 Grundsteuergesetz v. 1.12.1936, RGBl. I S. 986; *Troll/Eisele*, GrStG-Komm., 12. Aufl. 2021, S. 20; *P. Lange*, Staatliche Wohnraumvorsorge, 2023, S. 83 f.

60 *Krumm/Paeßens*, GrSt-Komm., 2. Aufl. 2025, Einleitung Rn. 5.

61 *Seiler*, in: *Dürig/Herzog/Scholz GG-Komm.*, 105. EL 2024, Art. 105 Rn. 156. Auf eine Darstellung der Entwicklung der Grundsteuer in der DDR wird verzichtet, da das bundesrepublikanische Grundsteuerrecht seit 1991 – modifiziert – auch in den neuen Bundesländern gilt.

62 BVerfGE 93, 121 <134 f.> – *Einheitswerte II* [1995]. Daran anknüpfend BFH, Urt. v. 19.7.2006 – II R 81/05 – DStRE 2006, 1287 (1288), zur durch das BVerfG „hervorgehobenen Anerkennung der Zulässigkeit einer Grundsteuer in ihrer historischen Bedeutung.“ Aus der Nennung ergibt sich zwar „keine institutionelle verfassungsrechtliche Existenzgarantie“ (*Krumm/Paeßens*, GrSt-Komm., 2. Aufl. 2025, Einleitung Rn. 1), die Erhebung der Grundsteuer an sich ist jedoch verfassungsrechtlich legitimiert (ebd., Rn. 92).

63 Bundesländer ohne kommunalen Unterbau sind selbst bezugsberechtigt, Art. 106 Abs. 6 S. 3 GG; *Seiler*, in: *Dürig/Herzog/Scholz, GG-Komm.*, 105. EL 2024, Art. 106 Rn. 171.

64 Trotz zuletzt steigender Zahlen liegt der Anteil der Grundsteuer am Gemeindesteuer-aufkommen mittlerweile nur noch bei rund 12 % – ein erheblicher Rückgang gegen-

Nachdem nach 1945 zunächst neue Grundsteuervorschriften auf Landesebene eingeführt worden waren,⁶⁵ erließ der Bundesgesetzgeber 1951 das Bundesgrundsteuergesetz.⁶⁶ Damit wurde das Grundsteuerrecht von 1936 fortgeführt und auch in der Folge mehrfach nur geringfügig verändert.⁶⁷ Unter den Änderungen sind die Einführung und Abschaffung der Baulandsteuer Anfang der 1960er hervorzuheben.⁶⁸ 1965 wurde nach fast 30 Jahren eine neue Hauptfeststellung der Einheitswerte für 1964 angeordnet.⁶⁹ In diesem Zuge wurde auch das Grundsteuergesetz überarbeitet und neu gefasst.⁷⁰ Seitdem sind die Änderungen am Grundsteuerrecht begrenzt.⁷¹ Es erfolgte insbesondere, obwohl an der Idee der Einheitswerte festgehalten wurde, keine erneute Festsetzung dieser Werte.

Aus diesem Grund stieg ab den 2000er Jahren der verfassungsrechtliche Druck auf die Grundsteuer. Dabei stellte die Vereinbarkeit mit dem Gleichheitssatz aus Art. 3 Abs. 1 GG den wesentlichen verfassungsrechtlichen Konfliktpunkt dar.⁷² Für das Steuerrecht wurde Art. 3 Abs. 1 GG

über vergangenen Zeiten und der zunehmenden Gewerbesteuer; Marx, DStZ 2019, 372 (373); *Andreae*, in: Neumark/Andel/Haller (Hrsg.), Handbuch der Finanzwissenschaft, Bd. II, 1980, S. 576 (585 f.).

65 *Troll/Eisele*, GrStG-Komm., 12. Aufl. 2021, S. 20; *Krumm/Paeßens*, GrSt-Komm., 2. Aufl. 2025, Einleitung Rn. 6; *Schultewolter*, Reform des Gemeindefinanzsystems, 2018, S. 43.

66 Grundsteuergesetz v. 10.8.1951, BGBl. I S. 515; Neubekanntmachung mit BGBl. I S. 519.

67 *Troll/Eisele*, GrStG-Komm., 12. Aufl. 2021, S. 20 f.

68 Mit dem Bundesbaugesetz v. 23.6.1960, BGBl. I S. 341, bzw. dem Grundsteuer-Änderungsgesetz v. 10.6.1964, BGBl. I S. 347. Die Baulandsteuer ist der Vorläufer des 2019 eingeführten speziellen Hebesatzrechts bei baureifen Grundstücken, → § 9 B., C. IV. 2.

69 Art. 2 Abs. 1 Gesetz zur Änderung des Bewertungsgesetzes (BewÄndG 1965) v. 13.8.1965, BGBl. I S. 851. Die Hauptfeststellung wurde für 1964 und 1971 angeordnet. Tatsächlich wurden die Werte für 1964 ab 1.1.1974 zugrunde gelegt, die Feststellung für 1971 ausgesetzt. Eine Darstellung der folgenden Entwicklung findet sich bei BVerfGE 148, 147 <159 ff. > – *Einheitsbewertung* [2018]; zuvor u.a. auch BFH, Beschl. v. 22.10.2014 – II R 16/13, Rn. 12 ff.; *Troll/Eisele*, GrStG-Komm., 12. Aufl. 2021, S. 21 f.

70 Grundsteuergesetz v. 7.8.1973, BGBl. I S. 965. *Andreae*, in: Neumark/Andel/Haller (Hrsg.), Handbuch der Finanzwissenschaft, Bd. II, 1980, S. 576 (580 f.); *Troll/Eisele*, GrStG-Komm., 12. Aufl. 2021, S. 22 f.

71 Vgl. *Schultewolter*, Reform des Gemeindefinanzsystems, 2018, S. 43.

72 Lange Zeit war auch die Frage der Gesetzgebungskompetenz umstritten. Mittlerweile weist das Gesetz zur Änderung des Grundgesetzes (Artikel 72, 105 und 125b) v. 15.11.2019, BGBl. I S. 1546, eine konkurrierende Gesetzgebungskompetenz des Bundes mit einer Länderöffnungsklausel aus. Siehe auch RegE GG-Änd. GrStG, BT-Drs. 19/11084. Die zuvor umstrittene Rechtslage klärend BVerfGE 148, 148 <179 ff., Rn. 82 ff. > – *Einheitsbewertung* [2018]. Teilweise werden auch freiheitsrechtliche Fra-

als Grundsatz der Lastengleichheit konkretisiert; als solcher erfordert er, die Steuerpflichtigen grundsätzlich rechtlich und tatsächlich gleichmäßig zu belasten.⁷³ Zwar wird dem Gesetzgeber bei der Ausgestaltung von Bewertungsvorschriften ein weiter Spielraum zugestanden, die Ausgestaltung muss aber folgerichtig und geeignet sein, den Belastungsgrund der Steuer zu erfassen.⁷⁴ Insbesondere muss das Bewertungssystem im Hinblick auf die Relation der Wirtschaftsgüter zueinander realitätsgerecht sein.⁷⁵

Nachdem der Bundesfinanzhof die Verfassungsmäßigkeit der Regelungen zunächst zwar bezweifelt, sie aber weiterhin angewendet hatte, setzte er 2014 verschiedene Verfahren aus und legte sie dem Bundesverfassungsgericht vor.⁷⁶ 2018 erklärte das Bundesverfassungsgericht die Vorschriften zur Einheitsbewertung – zumindest für die alten Bundesländer – für mit Art. 3 Abs. 1 GG unvereinbar.⁷⁷ Die letzte Hauptfeststellung liege zu lange zurück und führe zu systematischen Wertverzerrungen.⁷⁸ Zwar bleibe die Fortgeltung der bisherigen Werte und der Vollzug der Bescheide zunächst weiterhin zumutbar, „weil die Belastung mit einer Grundsteuer dem Grunde nach durch die Verfassung legitimiert, traditionell ‚schon immer‘ vorgesehen und deshalb von den Grundbesitzern auch zu erwarten war und ist.“⁷⁹ Doch das BVerfG setzte der Gesetzgebung eine Frist zur Neurege-

gen diskutiert, bspw. nach einem Substanzbesteuerungsverbot. Die entsprechenden Erwägungen im Zuge der Vermögenssteuer können jedoch nicht unmittelbar auf die Grundsteuer übertragen werden und reichen über die vorliegende Untersuchung hinaus. Kritisch die Ausführungen des BFH, Urt. v. 19.7.2006 – II R 81/05 = DStRE 2006, 1287 (1288); *Krumm/Paeßens*, GrSt-Komm., 2. Aufl. 2025, Einleitung Rn. 128 ff.

73 BVerfGE 148, 147 <184, Rn. 96> – *Einheitsbewertung* [2018]; BVerfG, Beschl. v. 22.6.1995 – 2 BvL 37/91 = NJW 1995, 2615 (2616 f.); BFH, Beschl. v. 22.10.2014 – II R 16/13, Rn. 50 (Grundsatz der Steuergerechtigkeit); *Krumm/Paeßens*, GrSt-Komm., 2. Aufl. 2025, Einleitung Rn. 93.

74 BVerfGE 148, 147 <147, 1. Leitsatz; 183, Rn. 92; 184, Rn. 96> – *Einheitsbewertung* [2018]; zuvor BFH, Beschl. v. 22.10.2014 – II R 16/13, Rn. 47 ff. Zum Belastungsgrund als innerer Rechtfertigungsdimension einer Steuer *Freund*, Gerechte Grundsteuer, 2023, S. 80, 94 ff.

75 BVerfGE 148, 147 <147, 1. Leitsatz; 185 ff., Rn. 97 ff.> – *Einheitsbewertung* [2018].

76 BFH v. 22.10.2014 – II R 16/13 und II R 37/14, sowie BFH v. 17.12.2014 – II R 14/13. Kritisch *Krumm/Paeßens*, GrSt-Komm., 2. Aufl. 2025, Einleitung Rn. II f.

77 BVerfGE 148, 147 <149; 210 ff., Rn. 162 ff. > – *Einheitsbewertung* [2018].

78 BVerfGE 148, 147 <147, 3. Leitsatz; 187 ff., Rn. 103 ff.; 206 f., Rn. 147 ff.> – *Einheitsbewertung* [2018]. Deutlich zur Aussetzung bereits BVerfGE 93, 121 <144 f.> – *Einheitswerte II* [1995]; mit Feststellungen auch BFH, Beschl. v. 22.10.2014 – II R 16/13, Rn. 20 ff. Dazu *Krumm/Paeßens*, GrSt-Komm., 2. Aufl. 2025, Einleitung Rn. 10; *Schmehl*, in: Wieland (Hrsg.), Kommunalsteuern und -abgaben, 2012, S. 249 (262 f.).

79 BVerfGE 148, 147 <214, Rn. 171> – *Einheitsbewertung* [2018],

lung. Hierauf reagierte die Gesetzgebung mit einem „Gesetzespaket zur Reform der Grundsteuer“^{80, 81}. Dieses liegt der Untersuchung zugrunde und wird sogleich detailliert vorgestellt.⁸²

IV. Die Grundsteuer im föderalen Zusammenspiel

1. Kompetenzen und Modelle

Seit der Reform 2019 ist die Gesetzgebungskompetenz für die Grundsteuer dem Bund als konkurrierende Gesetzgebung ausdrücklich zugewiesen (Art. 105 Abs. 2 S. 1 GG).⁸³ Für die Länder wurde eine Abweichungsbefugnis für den Zeitraum ab dem 1.1.2025 eingeführt (Art. 72 Abs. 3 S. 1 Nr. 7, 125 Abs. 3 GG).⁸⁴ Von dieser Länderöffnungsklausel haben fast alle Bundesländer Gebrauch gemacht. Ungeachtet der Gesetzgebungskompetenz liegt die Verwaltungskompetenz bei den Ländern (Art. 108 Abs. 2 S. 1 GG), die diese wiederum per Gesetz den Gemeinden übertragen können (Art. 108 Abs. 4 S. 2 GG). Von dieser Möglichkeit haben alle Flächenländer Gebrauch gemacht.⁸⁵

Das Verfahren zur Festsetzung der Grundsteuer ist stets in drei Stufen gegliedert.⁸⁶ In einem ersten Schritt wird der Grundsteuerwert ermittelt.⁸⁷ Er wird in einem zweiten Schritt mit einer Grundsteuermesszahl multipliziert, um die Bemessungsgrundlage festzustellen. Auf den so ermittelten Grund-

80 Troll/Eisele, GrStG-Komm., 12. Aufl. 2021, S. 41.

81 Zur Frage der Verfassungsmäßigkeit der neuen Vorschriften u.a. Krumm/Paeßens, GrSt-Komm., 2. Aufl. 2025, Einleitung Rn. 97 ff.; J. Winkler, Verfassungsmäßigkeit der Grundsteuerreform, 2024.

82 → § 9 B.

83 Uhle, in: Dürig/Herzog/Scholz, GG-Komm., 105. EL 2024, Art. 72 Rn. 56–58; Seiler, in: Dürig/Herzog/Scholz, GG-Komm., 105. EL 2024, Art. 105 Rn. 31; Krumm/Paeßens, GrSt-Komm., 2. Aufl. 2025, Einleitung Rn. 2, 13 f., 74 ff.

84 Im Vorfeld Greve, NVwZ 2019, 701; Hey, ZG 2019, 297 (301 ff.).

85 Krumm/Paeßens, GrSt-Komm., 2. Aufl. 2025, Einleitung Rn. 42 ff. In den Stadtstaaten erfolgt mangels kommunaler Ebene keine Delegation.

86 Krumm/Paeßens, GrSt-Komm., 2. Aufl. 2025, Einleitung Rn. 21.

87 Der Grundsteuerwert entspricht dem vorigen Einheitswert. Die Umbenennung lässt sich als Kritik an weiteren auf dem Einheitswert beruhenden Steuerarten verstehen (Erbschaftssteuer, Vermögenssteuer): Die verfassungsrechtlichen Bedenken, die für den Einheitswert bzgl. der Grundsteuer gelten, lassen sich auch auf diese anderen Steuern übertragen. Wenn nun die Reform explizit nur einen Grundsteuerwert und keinen Einheitswert betrifft, können die verfassungsrechtlichen Bedenken weiter gegen die anderen Steuerarten angeführt werden.

steuermessbetrag wird schließlich ein kommunaler Hebesatz angewendet.⁸⁸ Der Bund kann dabei aber durch die Festlegung von Unter- und Obergrenzen einen Korridor für den Hebesatz vorgeben.⁸⁹ Die Festsetzungen stellen auf jeder der drei Stufen einen eigenständigen, verdinglichten Verwaltungsakt dar, der Bindungswirkung nicht nur gegenüber der Adressatin, sondern auch gegenüber der Rechtsnachfolgerin entfaltet (§ 182 Abs. 2 S. 1 AO [i.V.m. § 184 Abs. 1 S. 4 AO]).⁹⁰ Die Aufspaltung und eine damit verbundene Präklusion wirken sich auf den Rechtsschutz aus.⁹¹

In der jahrzehntelangen Diskussion um die Grundsteuer haben sich verschiedene Berechnungsmodelle herausgebildet. Grundlegend unterscheiden lassen sich das verkehrswertabhängige Sollertragsmodell, wonach die Grundsteuerwerte im Ertragswertverfahren ermittelt werden, und das wertunabhängige Flächenmodell;⁹² dazwischen gibt es eine Reihe an Kombinationsmodellen.⁹³ Für die unterschiedlichen Modelle werden verschiedene steuerrechtliche Begründungsansätze – kurz: Belastungsgründe⁹⁴ – vorgebracht.⁹⁵ Typischerweise wird das Sollertragsverfahren mit dem Leis-

88 Das Recht, diesen Hebesatz zu bestimmen, steht den Gemeinden exklusiv zu (Art. 106 Abs. 6 S. 2 GG); Seiler, in: Dürig/Herzog/Scholz, GG-Komm., 105. EL 2024, Art. 106 Rn. 173. Hervorzuheben ist in diesem Zusammenhang erneut die Grundsteuer C, die den Gemeinden ein weiteres Hebesatzrecht in Bezug auf sog. baureife Grundstücke an die Hand gibt, → § 9 B., C. IV. 2.

89 Seiler, in: Dürig/Herzog/Scholz, GG-Komm., 105. EL 2024, Art. 106 Rn. 173. Mindestsätze gibt der Bundesgesetzgeber derzeit nicht vor, die Einführung von Höchstsätzen ist den Landesgesetzgebern überlassen worden.

90 Seer, in: Tipke/Lang, Steuerrecht, 24. Aufl. 2024, § 16 Grund-/Vermögenssteuer, Rn. 16.32.

91 Seer, in: Tipke/Lang, Steuerrecht, 24. Aufl. 2024, § 16 Grund-/Vermögenssteuer, Rn. 16.32; Krumm/Paeßens, GrSt-Komm., 2. Aufl. 2025, Einleitung Rn. 57 ff.; verfassungsrechtlich vgl. BVerfG, Beschl. v. 18.2.2009 – 1 BvR 1334/07 = NJW 2009, 1868. Des Weiteren besteht das Problem eines gespaltenen Rechtswegs – teilweise Zuständigkeit der Finanzgerichtsbarkeit, teilweise der Verwaltungsgerichtsbarkeit –, kritisch Krumm/Paeßens, GrSt-Komm., 2. Aufl. 2025, Einleitung Rn. 60 ff.

92 Kurz: Beim Sollertragsmodell gehen die Grundsteuerwerte auf den Verkehrswert zurück, beim Flächenmodell ist die Fläche maßgeblich. Ausführlich → § 9 C. II.

93 Bspw. H. Zimmermann, Wirtschaftsdienst 7/2019, 490; Marx, DStZ 2019, 372. In Schrifttum und öffentlicher Diskussion wird vielfach eine Bodenwertsteuer gefordert, die nur den Bodenwert ohne Einbezug der bebauten Gebäude besteuert, schon Dieterich, NZM 1998, 289 (292 f.); Siebert, Reform der Grundsteuer, 2016, S. 81; Difu/vhw, Bodenpolitische Agenda 2020–2030, 2017, S. 20 ff.; Löhr, ZfSÖ 2018, 31 (38 ff.); Kriese/Löhr/Wilke, Grundsteuer: Zeitgemäß!, 2019; Löhr/Kempny, DStR 2019, 537.

94 Freund, Gerechte Grundsteuer, 2023, S. 80, 122–157, 161 ff.

95 Für alle Modelle wird das verfassungsrechtliche Für und Wider diskutiert, mit einem Überblick Freund, Gerechte Grundsteuer, 2023, S. 166 f. Kritisch zu wertabhängigen

tungsfähigkeitsprinzip begründet, das heißt die wirtschaftliche Ertragsfähigkeit des Grundstücks zugrunde gelegt. Flächenmodelle folgen hingegen meist dem Äquivalenzgedanken: Die Steuer dient dann als Ausgleich für kommunale Leistungen. Diese Zuordnung ist jedoch nicht zwingend; die Modelle lassen sich auch anders begründen oder die Prinzipien kombinieren.⁹⁶

Auch bei der Grundsteuerreform 2019 gelang es nicht, sich bundesweit auf ein einheitliches Modell zu einigen. Das Grundsteuergesetz des Bundes führt das bisherige Grundsteuerrecht fort. Auf Grundlage der Länderöffnungsklausel haben verschiedene Länder eigene Grundsteuergesetze erlassen: Bayern verfolgt ein Flächenmodell, Hamburg, Niedersachsen und Hessen haben modifizierte Flächenmodelle und Baden-Württemberg ein Bodenwertmodell gewählt.⁹⁷ Die übrigen Bundesländer nutzen entweder das Grundsteuergesetz des Bundes (Brandenburg, Mecklenburg-Vorpommern und Thüringen) oder haben Gesetze erlassen, die punktuell abweichen (Berlin, Bremen, Nordrhein-Westfalen, Rheinland-Pfalz, Saarland, Sachsen, Sachsen-Anhalt und Schleswig-Holstein).⁹⁸ Das Grundsteuermodell des Bundes ist somit für den Großteil der Länder und die meisten Grundsteuerfälle maßgeblich.⁹⁹ Aufgrund dieser breiten Wirkung liegt es dieser Analyse zugrunde.

Ansätzen anstelle vieler *Hey*, ZG 2019, 297 (319 f.); *Kirchhof*, Der Belastungsgrund von Steuern, Gutachten im Auftrag des ZIA e.V., 2020. Gegen Flächenmodelle *T. Schmidt*, DStR 2020, 249. Zu beachten sind die jeweiligen Entstehungskontexte der Beiträge.

96 *Schmehl*, in: Wieland (Hrsg.), Kommunalsteuern und -abgaben, 2012, S. 249 (256). Der Sollertrag wird schließlich auch durch kommunale Leistungen (externe Faktoren) beeinflusst, *Hentschel*, in: Hentschel/Lohauß (Hrsg.), Wohnungsmärkte und Wohnungspolitik, 2019, S. 171 (173). Zudem lassen sich wertabhängige Modelle mit dem Äquivalenzansatz rechtfertigen bzw. sich der Äquivalenzansatz mithilfe wertabhängiger Modelle ausgestalten, vgl. *Feldner/Stoklassa*, DStR 2019, 2505 (2508), die auch innerhalb des Äquivalenzansatzes auf den wirtschaftlichen Erfolg, gemessen am Verkehrswert, abstellen. Hingegen sage die Größe eines Grundstücks „noch nichts über die Inanspruchnahme öffentlicher Leistungen [...] aus“; siehe auch → § 9 Fn. 154, 188; § 9 C. II.

97 Eine Analyse der Modelle von Bayern, Hamburg, Niedersachsen, Hessen und Baden-Württemberg – also den vom Bundesmodell signifikant abweichenden Modellen – findet sich bei *Freund*, Gerechte Grundsteuer, 2023, S. 195 ff.; im Hinblick auf die jeweiligen finanziellen Anreizwirkungen zum Umweltschutz vgl. *Anger*, Optimierung des Bodenschutzes, 2014, S. 107 ff.

98 Stand Mai 2025, vgl. *Mandler*, in: Stenger/Loose, Bewertungsrecht, 174. EG 2025, BlnGrStMG Rn. 29.

99 *Mannek*, in: Stenger/Loose, Bewertungsrecht, 174. EG 2025, § 254 BewG Rn. 50.

2. Verfahren und Erhebung der Bundesgrundsteuer

Das Grundsteuerrecht des Bundes findet sich zum einen im Grundsteuergesetz (GrStG). Dieses regelt die Steuerpflicht (§§ 1–12), die Bemessungsgrundlage (§§ 13–24), Festsetzung und Entrichtung (§§ 25–31) und den Erlass der Grundsteuer (§§ 32–35). Relevant sind zum anderen die Vorschriften des Bewertungsgesetzes, die die Feststellung und Ermittlung der Grundsteuerwerte regeln.¹⁰⁰

Nach dem Bundesmodell wird der Grundsteuerwert bei Wohnimmobilien¹⁰¹ im Ertragswertverfahren (§§ 250 Abs. 2, 252 ff. BewG) als Summe des kapitalisierten Reinertrages des Grundstücks (§ 253 BewG) und des abgezinsten Bodenwertes (§ 257 BewG) gebildet.¹⁰² Die Werte hängen selbst jeweils von verschiedenen Parametern wie der Restnutzungsdauer des Gebäudes, der Grundstücksfläche, dem Bodenrichtwert und dem Liegenschaftszinssatz ab. Weitgehend werden diese Parameter in ausdifferenzierten Tabellen und Anlagen vorgegeben; teilweise finden Eingruppierungen durch die Finanzverwaltungen statt.¹⁰³ Anschließend nutzt die Gesetzgebung Grundsteuermesszahlen (§§ 14, 15 GrStG), um zwischen verschiedenen Grundstücksarten zu differenzieren.¹⁰⁴ Auf dieser Berechnungsebene erfolgen die Reduzierungen zugunsten von Wohngrundstücken im öffent-

100 Die bisherige Einheitswertbestimmung regeln die §§ 19 ff. BewG. Folgend wird die Rechtslage ab dem 1.1.2025 zugrunde gelegt. Die Grundsteuer- bzw. Einheitswerte sind deshalb so relevant, weil sie die Grundlage der weiteren Berechnung darstellen. Während sie ursprünglich auch für die Vermögens- und Erbschaftssteuer galten, gelten sie heute nur noch für die Grundsteuer, BVerfGE 148, 147 <150> – *Einheitsbewertung* [2018]. Zur Relevanz der Bewertungsmethode *Schmehl*, in: Wieland (Hrsg.), *Kommunalsteuern und -abgaben*, 2012, S. 249 (260).

101 Die Bewertungsverfahren für Grundstücke unterscheiden sich zunächst dadurch, ob die Grundstücke bebaut sind oder nicht (§§ 246, 248 BewG). Doch auch innerhalb der Grundstücksgruppe der bebauten Grundstücke differenziert das Gesetz zwischen solchen Grundstücken mit Wohnnutzung (§ 250 Abs. 2 BewG) und weiteren Grundstücksarten (§ 250 Abs. 3 BewG). Vorliegend wird die Darstellung auf das Verfahren für Wohnimmobilien beschränkt.

102 Vgl. auch *Krumm/Paeßens*, GrSt-Komm., 2. Aufl. 2025, Einleitung Rn. 29; *Mannek*, in: *Stenger/Loose, Bewertungsrecht*, 174. EG 2025, § 252 BewG Rn. 9 ff. Der Reinertrag ergibt sich aus typisierten Erträgen abzüglich typisierter Bewirtschaftungskosten; er wird mithilfe des marktüblichen Zinssatzes auf einen Stichtag zurückgerechnet (vgl. parallel → § 9 Fn. 14).

103 *Krumm/Paeßens*, GrSt-Komm., 2. Aufl. 2025, Einleitung Rn. 30.

104 *Krumm/Paeßens*, GrSt-Komm., 2. Aufl. 2025, Einleitung Rn. 40 f. Einordnend → § 9 A. II.; Fn. 48.

lich gefördertem Wohnungsbau oder von kommunalen oder gemeinnützigen Wohnungsbauengesellschaften.¹⁰⁵

B. Materialienkorpus: Grundsteuerreform 2019

Aus der langen, wenig ergiebigen Gesetzgebungsgeschichte der Grundsteuer widmet sich die vorliegende Untersuchung nur dem letzten Baustein: den Gesetzen zur Reform der Grundsteuer aus dem Jahr 2019. Die Reform besteht aus drei Säulen: einer Änderung des Grundgesetzes¹⁰⁶, dem eigentlichen Grundsteuer-Reformgesetz¹⁰⁷ und der Einführung eines besonderen Hebesatzrechts für baureife Grundstücke¹⁰⁸.

Den kompetenzrechtlichen wie auch inhaltlichen Konflikten zwischen Bund und Ländern wurde dadurch Rechnung getragen, dass neben der konkurrierenden Gesetzgebungskompetenz des Bundes (Art. 105 Abs. 2 S. 1 GG) eine Ermächtigung für die Länder zu abweichenden landesrechtlichen Regelungen im Grundgesetz verankert wurde (Art. 72 Abs. 3 S. 1 Nr. 7 GG).¹⁰⁹ Dieser Gesetzentwurf wurde ohne Änderungen beschlossen.

Mit dem Grundsteuer-Reformgesetz wurden elf Gesetze und drei Rechtsverordnungen reformiert. Die Änderungen finden sich verteilt auf 18 Artikel und verschiedene Anlagen, wobei für die vorliegende Untersuchung vor allem die Änderungen des Bewertungsgesetzes nach Art. 1 und die Änderung des Grundsteuergesetzes nach Art. 3 relevant sind.¹¹⁰ Dabei wurde die bisherige Grundstruktur von Grundsteuer- und Bewertungsrecht beibe-

105 → § 9 A. II., C. IV. 1. Daneben gibt es weitere Befreiungstatbestände, u.a. §§ 3 f. (für bestimmte Rechtsträger, wie juristische Personen des öffentlichen Rechts oder Religionsgemeinschaften, oder aufgrund besonderer Nutzung, wie Bestattungen, Verkehr, Wissenschaft, Krankenhäuser u.a.) und §§ 32 ff. (Erläss für Kulturgüter und Grünanlagen oder bei wesentlichen, unverschuldeten Ertragsminderungen). Kritisch mit Blick auf Äquivalenz H. Zimmermann, in: Hansmann (Hrsg.), Kommunal финанzen in der Krise, 2011, S. 194 (210).

106 → § 9 Fn. 72.

107 Gesetz zur Reform des Grundsteuer- und Bewertungsrechts (Grundsteuer-Reformgesetz – GrStRefG) v. 26.11.2019, BGBl. I S. 1794.

108 Gesetz zur Änderung des Grundsteuergesetzes zur Mobilisierung von baureifen Grundstücken für die Bebauung (k.a.Abk., i.F. GrStGÄndG) v. 30.11.2019, BGBl. I S. 1875.

109 → § 9 A. IV. 1.

110 In den weiteren Artikeln finden sich mehrheitlich Folgeänderungen, beispielsweise zur Bezeichnung des Einheits- bzw. Grundsteuerwert sowie zum Fristablauf. Angepasst wurden zudem die Tabellenwerte der 17 Anlagen.

halten.¹¹¹ Es ändert sich aber die Terminologie: Statt „Einheitswerte“ gilt nun die Bezeichnung „Grundsteuerwerte“ (vgl. die neuen Regelungen in den §§ 218 ff. BewG). Die bisherigen Einheitswerte blieben bis zum 1.1.2025 für die bestehende Grundsteuer maßgeblich. Für den Zeitraum danach gelten die Werte einer neuen Hauptfeststellung. Diese Hauptfeststellung wurde zum 1.1.2022 festgesetzt und soll im Folgenden alle sieben Jahre erfolgen (§ 221 BewG). Das Gesetz wurde während der Ausschussphase im Bundestag modifiziert. Die Änderungen betrafen aber keine für die vorliegende Untersuchung grundsätzlichen Fragen, sondern beispielsweise eine präzisierende Definition von Windkraftanlagen, die Absenkung der Steuermesszahl für Baudenkmäler und eine in Art. 18 vorgenommene Normierung der Grundsteuer im Länderfinanzausgleich.¹¹²

Drittens wurde das Grundsteuerrecht durch die Einfügung einer Grundsteuer C fortentwickelt.¹¹³ Hierfür wurde mit § 25 Abs. 5 GrStG ein gesonderter Hebesatz für sogenannte baureife Grundstücke eingeführt. Gemeinden können nun aus städtebaulichen Gründen eine dementsprechende Grundstücksgruppe bestimmen (S.1). Umfasst sind solche unbebauten Grundstücke, „die nach Lage, Form und Größe und ihrem sonstigen tatsächlichen Zustand sowie nach öffentlich-rechtlichen Vorschriften sofort bebaut werden könnten“ (S.2). Der neue Hebesatz muss für alle entsprechenden Grundstücke gelten und höher liegen als der einheitliche Hebesatz (S.10), kann aber räumlich auf einzelne Gemeindeteile beschränkt werden, solange dieser Gemeindeteil mindestens 10 % des Gemeindegebiets ausmacht und mehrere baureife Grundstücke darin belegen sind (S.5 u. 6). Mit dem gesonderten Hebesatz können städtebauliche Ziele verfolgt werden, namentlich „die Deckung eines erhöhten Bedarfs an Wohn- und Arbeitsstätten sowie Gemeinbedarfs- und Folgeeinrichtungen, die Nachverdichtung bestehender Siedlungsstrukturen oder die Stärkung der Innenent-

111 Es wurde jedoch eine Vielzahl an Normen redaktionell oder geringfügig angepasst, vgl. GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 123 ff. Zusammenfassend zur Reform *Krumm/Paeßens*, GrSt-Komm., 2. Aufl. 2025, Einleitung Rn. 16 ff.

112 Damit unterschiedliche Grundsteuermodelle nicht zu Verschiebungen beim Länderfinanzausgleich führen, liegt diesem die Berechnung nach dem Bundesgrundsteuerrecht zugrunde (§ 8 Abs. 2 S. 3 FAG). Die Werte müssen alle Bundesländer feststellen. Da dabei jedoch unverhältnismäßiger Verwaltungsaufwand vermieden werden soll und den Steuerpflichtigen keine gesonderten Erklärungspflichten entstehen dürfen (§ 8 Abs. 2 S. 4 u. 5 FAG), ist die praktische Umsetzung fraglich, *Feldner/Stoklassa*, DStR 2019, 2505 (2509).

113 Vgl. bereits → § 9 Fn. 51, 88.

wicklung“ (S. 4).¹¹⁴ Die wesentlichen Informationen sollen per Allgemeinverfügung bekanntgemacht und nachvollziehbar dargelegt werden (S. 7 u. 8).

Abgesehen von der Wiedereinführung der Grundsteuer C sind die textlichen Änderungen im Zuge der Grundsteuerreform überschaubar. Dies ist methodisch bedeutsam, da die Rekonstruktion gesetzgeberischer Annahmen auf Textaussagen angewiesen ist.¹¹⁵ Diesbezüglich gilt jedoch zum einen, dass auch kleine textliche Änderungen und bereits die Neufestsetzung der Grundsteuerwerte zu großen finanziellen Verschiebungen und für die einzelnen Eigentümerinnen und Mieterinnen weitreichenden Veränderungen führen können. Zum anderen steigt die Bedeutung der weiteren Gesetzesmaterialien, die Aufschluss darüber bieten, ob und inwieweit dies von der Gesetzgebung erkannt und diskutiert wird.

Die drei Gesetze der Grundsteuerreform beruhen auf einem gemeinsamen Eckpunktepapier,¹¹⁶ wurden am 25.6.2019 gemeinsam in das parlamentarische Verfahren eingebracht und weitgehend zusammen behandelt. Gleichwohl beruhen die Gesetze auf drei einzelnen Gesetzentwürfen, die zeitgleich durch die Regierungsfractionen im Bundestag¹¹⁷ und die Bundesregierung im Bundesrat¹¹⁸ eingebracht wurden. Im Bundestag wurden die Gesetzentwürfe am 27.6.2019 in erster Lesung beraten und im Anschluss federführend an den Finanzausschuss überwiesen.¹¹⁹ Begleitet wurden die

114 Anders noch im GesE CDU/CSU und SPD, GrStGÄndG, BT-Drs. 19/11086, der eine engere Zielsetzung und weniger gesetzliche Präzisierung enthielt.

115 → § 2 C.

116 *Gammelin*, Bund und Länder legen Eckpunkte für Grundsteuerreform fest, SZ v. 1.2.2019.

117 GesE CDU/CSU und SPD, GG-Änd. GrSt, BT-Drs. 19/11084; GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BR-Drs. 354/19; nach den Empfehlungen der Ausschüsse und einem Plenarantrag des Landes Mecklenburg-Vorpommern wurde die Gesetzesinitiative begrüßt, es wurden jedoch Änderungen vorgeschlagen, BR-Drs. 354/19(B); dazu die Gegenäußerung BReg, BT-Drs. 19/13713. Zur Baulandmobilisierung: RegE GrStGÄndG, BR-Drs. 353/19; auch hier keine Einwendungen, BR-Drs. 353/19(B). Siehe für die Plenardebatte im ersten Durchgang Sten. Bericht der 980. Sitzung, 20.9.2019, BR-PlProt. 980/19, GrSt 2019, 469–374.

118 Zur GG-Änderung: RegE GG-Änd. GrSt, BR-Drs. 327/19; es wurden keine Einwendungen erhoben, vgl. BR-Drs. 327/19/(B). Bezüglich eines Grundsteuer-Reformgesetzes: RegE GrStRefG, BR-Drs. 354/19; nach den Empfehlungen der Ausschüsse und einem Plenarantrag des Landes Mecklenburg-Vorpommern wurde die Gesetzesinitiative begrüßt, es wurden jedoch Änderungen vorgeschlagen, BR-Drs. 354/19(B); dazu die Gegenäußerung BReg, BT-Drs. 19/13713. Zur Baulandmobilisierung: RegE GrStGÄndG, BR-Drs. 353/19; auch hier keine Einwendungen, BR-Drs. 353/19(B). Siehe für die Plenardebatte im ersten Durchgang Sten. Bericht der 980. Sitzung, 20.9.2019, BR-PlProt. 980/19, GrSt 2019, 469–374.

119 Sten. Bericht der 107. Sitzung, 27.6.2019, BT-PlProt. 19/107, GrSt 2019, 13097B–13112C. Zu den Stellungnahmen der mitberatenden Ausschüsse vgl. jeweils die Ausschussberichte des federführenden Ausschusses → § 9 Fn. 121.

Gesetzentwürfe von verschiedenen Anträgen der Opposition.¹²⁰ Nach einer öffentlichen Anhörung empfahl der Finanzausschuss am 16.10.2019 die Annahme der teilweise modifizierten Vorlagen.¹²¹ Am 18.10.2019 fanden die zweite und dritte Lesung im Bundestag statt.¹²² Auch der Bundesrat stimmte den Gesetzen nach einer Debatte im Bundesratsplenium zu.¹²³ Die Grundgesetzänderung trat am Tag nach der Verkündung in Kraft (Art. 2 GG-Änd. GrSt), das Grundsteuer-Reformgesetz zeitlich gestaffelt (Art. 18 GrStRefG) und das Gesetz zum Hebesatzrecht zum 1.1.2025 (Art. 2 GrStGÄndG).

C. Analyse: Ökonomische Wertungsentscheidungen zwischen den Grundsteuermodellen

Die aktuelle Grundsteuerreform geht ausdrücklich auf die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts zur Einheitsbewertung von 2018 zurück,

120 AfD-Fraktion, Gemeindesteuerreform, BT-Drs. 19/11125; FDP-Fraktion, Flächenmodell, BT-Drs. 19/11144; Linksfraktion, Sozial gerechte Grundsteuer-Reform, BT-Drs. 19/7980; Linksfraktion, Grundsteuer nicht länger auf Mieterinnen und Mieter umlegen, BT-Drs. 19/8358. Zudem ein GesE der Fraktion B90/Gr, Mieter-Grundsteuer-Entlastungsgesetz, BT-Drs. 19/8827. Vgl. weiter Ausschussempfehlung, Anträge GrSt, BT-Drs. 19/14141; Ausschussempfehlung, Anträge Mieterentlastung, BT-Drs. 19/14118.

121 Vgl. jeweils Ausschussempfehlung, GG-Änd. GrSt, BT-Drs. 19/14136, und Ausschussbericht, GG-Änd. GrSt, BT-Drs. 19/14157; Ausschussempfehlung, GrStRefG, BT-Drs. 19/14138, – Annahme in Ausschussfassung mit den Stimmen der Fraktionen CDU/CSU, SPD und Bündnis 90/Die Grünen, gegen die Stimmen der Fraktionen der AfD und FDP, Stimmenthaltung der Linksfraktion – und Ausschussbericht, GrStRefG, BT-Drs. 19/14158. Zum GrStRefG siehe auch den Änderungsantrag der FDP-Fraktion, ÄA GrStRefG, BT-Drs. 19/14144. Weiter Ausschussempfehlung, GrStGÄndG, BT-Drs. 19/14139, – Annahme in Ausschussfassung, d.h. Ausweitung des Anwendungsbereichs – und Ausschussbericht, GrStGÄndG, BT-Drs. 19/14159. Bei der Ausschussberatung wurden RegE und GesE der Regierungsfaktionen zusammengeführt. Die drei bzw. sechs Gesetzentwürfe wurden vom Finanzausschuss gemeinsam beraten, weshalb die Darstellung in den jeweiligen Berichten gleichlautend ist (u.a. Ausschussbericht, GrStRefG, BT-Drs. 19/1415, 5).

122 Sten. Bericht der 119. Sitzung, 18.10.2019, BT-PlProt. 19/119, GrSt 2019, 14691D–14713A.

123 Sten. Bericht der 982. Sitzung, 8.11.2019, BR-PlProt. 982/19, GrSt 2019, 497–499. Zum GrStGÄndG stellte das Land Berlin einen Entschließungsantrag, BR-Drs. 503/1/19, der angenommen wurde; Beschluss BR, GG-Änd. GrSt, BR-Drs. 499/19(B); Beschluss BR, GrStRefG, BR-Drs. 500/19(B); Beschluss BR, GrStGÄndG, BR-Drs. 503/19(B).

wonach die seit 1964 ausgesetzte Hauptfeststellung der Einheitswerte zu systematischen Wertverzerrungen geführt hat.¹²⁴ Eine entscheidende Vorfrage ist daher, ob die Gesetzgebung davon ausgeht, dass ihr das Verfassungsrecht bei der Grundsteuerreform Spielräume zugesteht (I.). Denn erst dadurch, dass die Gesetzgebung eigene – ökonomische – Spielräume annimmt, kann entsprechendes Wissen in die Rechtsetzung eingehen. Nur im Anschluss hieran lassen sich gesetzgeberische Annahmen und Argumentationsmuster ausmachen.

Die Gesetzgebungsdebatte wird dabei, wie das Schrifttum, von einer Diskussion um die Grundsteuermodelle und die jeweiligen Belastungsgründe dominiert (II.). Beruht die Besteuerung auf dem Leistungsfähigkeits- oder dem Äquivalenzprinzip? Kurz: Geht es um eine Besteuerung nach der wirtschaftlichen Ertragsfähigkeit des Grundstücks oder um den Ausgleich für kommunale Leistungen? Obwohl die Prinzipien vielfach als Widerspruch positioniert werden, hinterlassen beide ihre Spuren im Bundesgesetz. Dabei offenbaren sich verschiedene marktwirtschaftliche Annahmen und Gerechtigkeitsvorstellungen, die den gesetzgeberischen Zugriff beeinflussen. Insgesamt aber überlagern steuerrechtliche Logiken und Konzepte die ökonomischen Annahmen, die nur teilweise abgeschichtet werden können.

Auch wenn die vorliegende Untersuchung also zunächst der Struktur der parlamentarischen Debatte um die Entscheidung zwischen Sollertrags- und Flächenmodell folgt,¹²⁵ ist diese Diskussion nicht allein entscheidend. Stattdessen überlagert sie weitere ökonomische Fragen und Weichenstellungen.¹²⁶ Denn insbesondere die konsequente Fortführung des Äquivalenzgedankens durch die Umlagefähigkeit der Grundsteuer auf die Mieterinnen offenbart einen weiteren polit-ökonomisch relevanten Widerspruch (III.): Zwar nutzen die Mieterinnen die kommunale Infrastruktur. Ihnen steht jedoch der monetäre Grundstückswert, der dem Ertragswertverfahren zugrunde liegt, nicht zu. Die Ausgestaltung der Grundsteuer – dass trotz Entscheidung für das Leistungsfähigkeitsprinzip an der Umlagefähigkeit

124 → § 9 A. III.

125 Die Länderöffnungsklausel (→ § 9 A. IV. 1., B.) muss konkret als Kompromiss zwischen den sich gegenüberstehenden wertabhängigen und wertunabhängigen Modellen verstanden werden, CDU/CSU- und SPD-Fraktion, in: Ausschussbericht, GG-Änd. GrSt, BT-Drs. 19/14157, 5; Ausschussbericht, GrStRefG, BT-Drs. 19/14158, 5; Ausschussbericht, GrStGÄndG, BT-Drs. 19/14159, 5.

126 Wirklich greifbar werden die ökonomischen Annahmen in den Materialien zur Grundsteuer jedoch erst durch eine Rückbesinnung auf den Impetus des *Law and Political Economy*-Ansatzes, offenzulegen, welche und wessen Interessen wie geschützt werden, → § 1.

festgehalten wird – geht so zu ihren Lasten. Wenn sich dennoch feststellen lässt, dass die Gesetzgebung von Sorge um die Miethöhen angetrieben wird, dann zeigt sich, dass sie ihren sozialen Anspruch erneut auf marktwirtschaftlichem Wege einlöst (IV.). Auch wenn dies nicht ausdrücklich so benannt wird, folgt somit auch die Grundsteuer den Gedanken der Sozialen Marktwirtschaft.

I. Gesetzgeberische Spielräume für ökonomische Annahmen

Die Gesetzgebung benennt die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts von 2018 zu den Einheitswerten ausdrücklich als Ausgangspunkt ihrer Reformüberlegungen.¹²⁷ Eine für die Untersuchung zu klärende Vorfrage ist daher, inwiefern sich die Gesetzgebung verfassungsrechtlich gebunden sieht: Setzt sie nur höherrangige Vorgaben um oder geht sie davon aus, einen ökonomischen Spielraum zu haben? Denn erst von der Gesetzgebung angenommene Spielräume erlauben ihr, eigene ökonomische Annahmen zu bilden. Dabei ist kein objektiver, verfassungsrechtlicher Maßstab relevant. Für die Untersuchung gesetzgeberischer Annahmen ist entscheidend, ob die Gesetzgebung subjektiv davon ausgeht, Annahmen bilden zu können.

Da mit der Grundsteuerreform „an das bestehende Bewertungs- und Grundsteuersystem“¹²⁸ angeknüpft wird, gelten die formulierten verfassungsrechtlichen Vorgaben auch für die neue Grundsteuer. Sie werden im Gesetzentwurf wiedergegeben und sind Maßstab der gesetzgeberischen Überlegungen.¹²⁹ Es handelt sich aus Sicht der Gesetzgebung jedoch nicht um einen festen Rahmen, der ihr jegliche eigenen politischen, finanziellen und ökonomischen Spielräume nimmt. Vielmehr ergebe sich aus den Feststellungen des Bundesverfassungsgerichts, dass

„[d]er Gesetzgeber [...] bei der Wahl der Bemessungsgrundlage und bei der Ausgestaltung der Bewertungsregeln einer Steuer einen großen Spielraum [hat], solange sie geeignet sind, den Belastungsgrund der Steuer zu erfassen

127 GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 1, 80; Ausschussempfehlung, GrStRefG, BT-Drs. 19/14138, 1.

128 GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 1, 80; Ausschussbericht, GrStRefG, BT-Drs. 19/14158, 2.

129 GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 81 f.

*und dabei die Relation der Wirtschaftsgüter zueinander realitätsgerecht abzubilden.*¹³⁰

Dieser angenommene Spielraum ermöglicht die Analyse gesetzgeberischer Annahmen. Eine verfassungsrechtliche Beschränkung folgt lediglich daraus, dass die Regelungen „den mit der Steuer verfolgten Belastungsgrund in der Relation realitätsgerecht“ abbilden müsse.¹³¹ Selbstbewusst sieht sich die Gesetzgebung jedoch nicht verfassungsrechtlich auf nur *einen* Maßstab zur Bemessung der Besteuerungsgrundlage beschränkt: „Je nach Art und Vielfalt der von der Steuer erfassten Wirtschaftsgüter wird eine gleichheitsgerechte Bemessung der Erhebungsgrundlage ohnehin oft nur durch die Verwendung mehrerer Maßstäbe möglich sein.“¹³² Hiermit beansprucht die Gesetzgebung einen weiteren Spielraum. Einen konkreten Ausdruck findet dies in der Orientierung an sowohl dem Leistungsfähigkeitsprinzip als auch dem Äquivalenzansatz.¹³³ Dies birgt aber auch das Risiko, bei der Auswahl der verschiedenen Maßstäbe widersprüchlichen Anforderungen und Zielkonflikten zu unterliegen.¹³⁴

Des Weiteren korrespondiert die freie Maßstabswahl nach Einschätzung der Gesetzgebung mit der Möglichkeit zur Typisierung und Pauschalisierung.¹³⁵ Diese gewinne mit der Anzahl „der zu erfassenden Bewertungsvorgänge an Bedeutung“ und rechtfertige gleichheitsrechtlich relevante Vereinfachungen in erheblichem Umfang.¹³⁶ Das wiederum stellt die Grundlage der transparenten, nachvollziehbaren und automatisierten, d.h. zukunfts-fähigen, *Weiterentwicklung* der Grundsteuer dar und zeigt, an welcher Stelle die Gesetzgebung ihre Spielräume zu nutzen beabsichtigt.¹³⁷

130 GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 81, 84. Weiter CDU/CSU, in: Ausschussbericht, GG-Änd. GrSt, BT-Drs. 19/14157, 5; Ausschussbericht, GrStRefG, BT-Drs. 19/14158, 6; Ausschussbericht, GrStGÄndG, BT-Drs. 19/14159, 5; Güntzler (CDU/CSU), Sten. Bericht der 119. Sitzung, 18.10.2019, BT-PlProt. 19/119, GrSt 2019, 14705B. Ebenso BFH, Beschl. v. 27.5.2024, Az. II V 78/23, Rn. 29.

131 GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 82.

132 GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 81.

133 → § 9 C. II., III.

134 Siehe → § 9 C. II. 2., III.

135 GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 81; auch BFH, Beschl. v. 27.5.2024, Az. II V 78/23, Rn. 29.

136 GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 81. Bei einem wertabhängigen Modell muss die Gesetzgebung daher bspw. nicht jeden Wert vollständig ermitteln, sondern kann auf Tabellenwerte zurückgreifen, → § 9 C. II. 2.

137 Vgl. GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 2, 80, 84; Ausschussbericht, GrStRefG, BT-Drs. 19/14158, 3; Ausschussempfehlung, GrStRefG,

Denn gleichzeitig steht die Gesetzgebung unter dem Druck, „die Grundsteuer als verlässliche Einnahmequelle der Kommunen zu erhalten.“¹³⁸ An unzähligen Stellen wird ihre Bedeutung für die kommunalen Haushalte hervorgehoben.¹³⁹ Auch ihre „historisch gewachsene[] Funktion als unverzichtbare Finanzierungsquelle“¹⁴⁰, als „wichtiges und demokratieverstärkendes steuerliches Band zwischen den Gemeinden und ihren Einwohnern“¹⁴¹ und die hierbei notwendige „Planungssicherheit“¹⁴² werden erwähnt. Dass die Grundsteuer nicht neu gestaltet, sondern lediglich weiterentwickelt wird, deutet vor diesem Hintergrund auf einen begrenzten *politischen* Handlungsspielraum hin. Der „Respekt vor der kommunalen Selbstverwaltung“¹⁴³ entlastet den Gesetzgeber jedoch auch: Die „Immobilität des Steuerobjekts“ und das verfassungsrechtlich vorgesehene Hebesatzrecht der Gemeinden begründen deren Steuerautonomie und die nunmehr im Grundgesetz verankerte Abweichungsbefugnis der Länder.¹⁴⁴ Angesichts

BT-Drs. 19/14138, 2. Speziell zur Typisierung im Zuge der Automatisierung GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 83, 107.

- 138 GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 1, ähnlich 80; Ausschussbericht, GrStRefG, BT-Drs. 19/14158, 2. *Seer*, in: Tipke/Lang, Steuerrecht, 24. Aufl. 2024, § 16 Grund-/Vermögenssteuer, Rn. 16.4; *Krumm/Paeßens*, GrSt-Komm., 2. Aufl. 2025, Einleitung Rn. 13; dazu, dass die Gesetzgebung „zum Handeln gezwungen“ war, *Marx*, DStZ 2019, 372 (373).
- 139 U.a. GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 80; Stellungnahme BR, BR-Drs. 354/19(B), 1; CDU/CSU- und SPD-Fraktion, in: Ausschussbericht, GG-Änd. GrSt, BT-Drs. 19/14157, 4; Ausschussbericht, GrStRefG, BT-Drs. 19/14158, 5; Ausschussbericht, GrStGÄndG, BT-Drs. 19/14159, 5; BM *Scholz* (SPD), Sten. Bericht der 107. Sitzung, 27.6.2019, BT-PlProt. 19/107, GrSt 2019, 13098C; *Jung* (CDU/CSU), ebd., 13100D, 13101A; *Toncar* (FDP), ebd., 13102A; *Cezanne* (Linke), ebd., 13104A; *Hilbers* (NI), Sten. Bericht der 980. Sitzung, 20.9.2019, BR-PlProt. 980/19, GrSt 2019, 371; *Meyer* (MV), ebd., 372; *Lienenkämper* (NW), Sten. Bericht der 982. Sitzung, 8.11.2019, BR-PlProt. 982/19, GrSt 2019, 498.
- 140 GesE CDU/CSU und SPD, GG-Änd. GrSt, BT-Drs. 19/11084, 4, 80.
- 141 Begründung zum Antrag der FDP zur Umlagefähigkeit der Grundsteuer, Ausschussbericht, GrStRefG, BT-Drs. 19/14158, 14.
- 142 B90/Gr, in: Ausschussbericht, GG-Änd. GrSt, BT-Drs. 19/14157, 8; Ausschussbericht, GrStRefG, BT-Drs. 19/14158, 9; Ausschussbericht, GrStGÄndG, BT-Drs. 19/14159, 9.
- 143 CDU/CSU- und SPD-Fraktion, in: Ausschussbericht, GG-Änd. GrSt, BT-Drs. 19/14157, 5; Ausschussbericht, GrStRefG, BT-Drs. 19/14158, 5; Ausschussbericht, GrStGÄndG, BT-Drs. 19/14159, 5.
- 144 GesE CDU/CSU und SPD, GG-Änd. GrSt, BT-Drs. 19/11084, 4; Ausschussbericht, GG-Änd. GrSt, BT-Drs. 19/14157, 2.

der Tatsache, „dass es nicht nur Reformgewinner geben konnte“¹⁴⁵, wird die Verantwortung hierdurch verteilt.

Im Ergebnis sieht die Gesetzgebung trotz der verfassungsrechtlichen Vorgaben weiterhin Spielräume, eigene (ökonomische) Entscheidungen zu treffen. Wenngleich sie das bisherige Modell fortführt, erfolgt keine bloße Umsetzung der Entscheidung des BVerfG. Die Bildung ökonomischer Annahmen ist daher nicht von vornherein ausgeschlossen. Eine wesentliche Grenze ergibt sich aus den finanziellen Folgen der Reform. Eine Selbstbindung im Hinblick auf marktwirtschaftliche Regelungen oder ein Gebot, von einer Regelung abzusehen, findet sich hingegen nicht.

II. Gesetzgeberische Annahmen I: Diskussionen über Belastungsgründe und Modelle

Während das Ob der Grundsteuer, also die generelle Möglichkeit, eine Grundsteuer zu erheben, durch die ausdrückliche Nennung im Grundgesetz vorausgesetzt wird, erfordert das Wie, die innere Systematik, einen Belastungsgrund.¹⁴⁶ Die Frage nach dem Belastungsgrund der Grundsteuer nimmt in der parlamentarischen Debatte viel Raum ein. Hierbei dominieren Begrifflichkeiten des Steuer- und Verfassungsrechts die Diskussion, die in der Analyse eines kontextsensitiven Umgangs bedürfen.¹⁴⁷ Den hierbei entfaltenen Argumentationslinien wird zunächst gefolgt. Allerdings werden durch diesen gesetzgeberischen Zugriff weitere ökonomische Fragen überlagert, wie im Anschluss gezeigt wird (dazu III.).

Im Zentrum der Diskussion um den Belastungsgrund stehen die Prinzipien der Leistungsfähigkeit und der Äquivalenz.¹⁴⁸ Da die Gesetzgebung am bestehenden Grundsteuermodell festhält, bleibt der Wert das entscheidende Kriterium im Zuge der Festsetzung der Grundsteuerwerte.¹⁴⁹ Die

145 Krumm/Paeßens, GrSt-Komm., 2. Aufl. 2025, S. VII, ähnlich Einleitung, Rn. 13; → hierzu insb. § 9 C. III.

146 → § 9 A. IV. 1.

147 Dies gilt namentlich für die mit dem Leistungsfähigkeitsgrundsatz verbundenen Argumente, → § 9 C. II. 1., 2.

148 Allg. Freund, Gerechte Grundsteuer, 2023.

149 Dies betont BM Scholz (SPD), Sten. Bericht der 107. Sitzung, 27.6.2019, BT-PlProt. 19/107, GrSt 2019, 13098B, als das „seit Ewigkeiten [...] typische Prinzip“. Das Ertragswertverfahren wird als wertorientiertes (Cezanne [Linke], ebd., 13104A, B; Hilbers [NI], Grundsteuerreform, Sten. Bericht der 980. Sitzung, 20.9.2019, BR-PlProt. 980/19, GrSt 2019, 371) bzw. wertabhängiges Modell bezeichnet (SPD, in: Ausschuss-

Bewertung von Grundstücken mit Wohnnutzung folgt damit weiterhin der „Systematik der Grundsteuer als Sollertragsteuer.“¹⁵⁰ Da der Sollertrag der Grundrente der Eigentümerin zusteht, deutet das Ertragswertverfahren auf die Leistungsfähigkeit der Grundeigentümerinnen als Belastungsgrund hin (1.). Der Sollertrag orientiert sich dabei an einer (möglichst) ertragsbringenden Nutzung (2.), es zeigen sich mithin Verbindungen zum erwerbswirtschaftlichen Prinzip der Neoklassik.¹⁵¹ Gleichzeitig ergibt sich durch die Annahme einer typischen Ertragsfähigkeit ein erster Zielkonflikt mit dem gesetzgeberischen Wunsch nach bezahlbaren Mieten. Und obwohl das Sollertragsmodell grundsätzlich auf dem Gedanken der Leistungsfähigkeit beruhen soll, finden sich daneben auch gesetzgeberische Verweise auf den Äquivalenzgedanken (3.), die wiederum einer auf Gerechtigkeitserwägungen beruhenden Kritik am Flächenmodell den Weg bereiten.

1. Potenzielle Leistungsfähigkeit der Eigentümerinnen

Die Grundsteuer wird ausdrücklich „ohne Berücksichtigung der jeweils persönlichen Verhältnisse und subjektiven Leistungsfähigkeit des Steuerschuldners“ erhoben.¹⁵² Stattdessen folgt die Grundsteuer einem (abstrakten) Leistungsfähigkeitsprinzip, indem an die „mit dem Grundbesitz vermittelte Möglichkeit einer ertragsbringenden Nutzung, die durch den

bericht, GG-Änd. GrSt, BT-Drs. 19/14157, 5; Linksfraktion, ebd., 8; Fraktion B90/Gr, ebd., 9; Ausschussbericht, GrStRefG, BT-Drs. 19/14158, 6, 9; Ausschussbericht, GrStGÄndG, BT-Drs. 19/14159, 6, 8, 9).

150 GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 112. Für unbebaute sowie bebaute Grundstücke mit anderer Nutzung als Wohnnutzung werden eigene Berechnungsmethoden angewendet. → § 9 Fn. 101.

151 → § 4 A. I., III.

152 GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 84. Auch BVerfG, Beschl. v. 18.2.2009 – 1 BvR 1334/07 = NJW 2009, 1868 (1868 f.); BFH, Beschl. v. 22.10.2014 – II R 16/13, Rn. 51. *Troll/Eisele*, GrStG-Komm., 12. Aufl. 2021, S. 17; *Krumm/Paeßens*, GrSt-Komm., 2. Aufl. 2025, Einleitung Rn. 132; eingehend *Freund*, Gerechte Grundsteuer, 2023, S. 123 ff. Konkret bedeutet dies, dass es keine subjektbezogenen Ausnahmen oder Erlasse von der Grundsteuer gibt, bspw. für kinderreiche Familien. Für den Erlass gelten lediglich §§ 33, 34 GrStG (bei wesentlicher, unverschuldeter Ertragsminderung) und als allgemeine Regel § 227 AO; *Seer*, in: *Tipke/Lang*, Steuerrecht, 24. Aufl. 2024, § 16 Grund-/Vermögenssteuer, Rn. 16.1.

Sollertrag widergespiegelt wird¹⁵³, angeknüpft wird.¹⁵⁴ Diese Nutzungsmöglichkeit „vermittelt eine objektive Leistungsfähigkeit des Steuerschuldners.“¹⁵⁵ Dies gelte zwar „insbesondere“¹⁵⁶ für land- und forstwirtschaftlichen Grundbesitz.¹⁵⁷ Doch auch für die Grundsteuer B bilde die „durch die Erfassung der Gebäude [...] vermittelte objektive Leistungsfähigkeit“ eine wichtige Grundlage.¹⁵⁸

Dabei zielt die Grundsteuer jedoch trotz der Ausgestaltung nach dem so genannten Ertragswertverfahren weiterhin auf die Besteuerung von Grund und Boden und nicht auf dessen Ertrag^{159, 160}. Das Ertragswertverfahren bedeutet mithin nicht, dass der Sollertrag besteuert wird, sondern dass er als „allgemein anerkannte Wertermittlungsmethode“¹⁶¹ bei bebauten Grundstücken einen Faktor bei der Berechnung des Grundsteuerwerts bil-

153 GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 84. Die unterstellte gewinnbringende Nutzung der Grundstücke wird sogleich (→ § 9 C. II. 2.) thematisiert.

154 Auch das BVerfG benannte 1983 als eine wesentliche Grundlage der Grundsteuer die „Ertragsfähigkeit des Grundbesitzes als einer möglichen Einnahmequelle“, BVerfGE 65, 325 <353> – *Zweitwohnungssteuer I* [1983]. Sie zielt „als Objektsteuer wirtschaftlich auf die durch den Besitz sogenannten fundierten Einkommens vermittelte Leistungskraft.“ Aufgebracht im Vorlagebeschluss des BFH, Beschl. v. 22.10.2014 – II R 16/13, Rn. 51, sowie durch BFH, Beschl. v. 27.5.2024, Az. II V 78/23, Rn. 30 m.V.a. die Gesetzesmaterialien; in der aktuellen Einheitswertentscheidung durch das BVerfG jedoch nicht thematisiert. Im Schrifttum wird dies (teilweise kritisch) als „Theorie des fundierten Eigentums“ oder auch „Fundustheorie“ verhandelt, anstelle vieler: *Freund*, Gerechte Grundsteuer, 2023, S. 124 f., 131; *Hey*, in: *Tipke/Lang*, Steuerrecht, 24. Aufl. 2024, § 3 Steuersystem und Steuerverfassungsrecht, Rn. 3.62 ff. Die Verbindung von Fundustheorie und Sollertrag wird teilweise auch als Engführung verstanden, da Leistungsfähigkeit bei Grundvermögen nicht erst aus den Erträgen stamme, vgl. so im GesE zum Zweiten Steuerreformgesetz, BT-Drs. 6/3418, 49; unterschiedlich nuanciert auch *T. Schmidt*, DStR 2020, 249 (251); *Difu/vhw*, Bodenpolitische Agenda 2020–2030, 2017, S. 21.

155 GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 84. Affirmativ *Daldrup (SPD)*, Sten. Bericht der 119. Sitzung, 18.10.2019, BT-PlProt. 19/119, GrSt 2019, 14693C; kritisch *AfD-Fraktion*, Gemeindesteuerreform, BT-Drs. 19/11125, 2.

156 GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 84.

157 Hierauf weist *Marx*, DStZ 2019, 372 (375 f.), hin.

158 GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 84. Daher wird vorliegend, wie im Schrifttum üblich, keine strikte Trennung zwischen den Belastungsgründen von Grundsteuer A und B vorgenommen.

159 So wird bspw. bei der Vermietung von Wohnraum die Miete als Einkommen gem. § 21 EStG versteuert.

160 Auf diesem Missverständnis beruht wohl auch die Kritik, dass neben dem Ist- nun eben auch noch ein Soll-Ertrag besteuert werde. Zur Problematik bereits Sondervotum *Böckenförde*, BVerfGE 93, 121 <161 f.> – *Einheitswerte II* [1995].

161 GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 112.

det.¹⁶² Es geht somit nicht um die tatsächliche, wohl aber die potenzielle Leistungsfähigkeit der Grundstückseigentümerinnen.¹⁶³

Dieser Ausgestaltung liegen, wie im Gesetzgebungsverfahren wiederholt betont wird, Gerechtigkeits Erwägungen zugrunde.¹⁶⁴ Vereinzelt wird gar angenommen, dass die Gesetzgebung

„[n]ur durch den Wertbezug [...] sicherstellen [kann], dass Steuerpflichtige entsprechend ihrer Leistungsfähigkeit besteuert werden. Diese kommt in dem Wert ihres Grundstücks zum Ausdruck. Kurz gesagt, bezahlen Eigentümer von werthaltigen Grundstücken eine höhere Grundsteuer als Eigentümer von weniger werthaltigen Grundstücken. Diese Belastungsentscheidung ist sozial gerecht, realitätsnah und den Steuerpflichtigen gut zu vermitteln.“¹⁶⁵

Diese Orientierung an einer (potenziellen) Leistungsfähigkeit entspricht zudem allgemeinen steuerrechtlichen Grundgedanken: Als gerecht werden typischerweise solche Regelungen empfunden, die an die subjektive bzw. faktische Leistungsfähigkeit der Steuersubjekte anknüpfen (bspw. die Einkommenssteuer).¹⁶⁶ Weiterhin lässt sich die gedankliche Verbindung von der Besteuerung des Sollertrags mit Gerechtigkeitsgründen konkret für die Grundsteuer auf das Ziel des historischen Gesetzgebers bei der Änderung des Bewertungsgesetzes 1963 zurückführen: Schon damals zielte die Gesetzgebung bei der Einführung des Ertragswertverfahrens darauf, „gesetzliche Normen zu schaffen, die geeignet sind, gleichmäßige, den Ver-

162 Vgl. parallel Sondervotum Böckenförde, BVerfGE 93, 121 <160> – *Einheitswerte II* [1995].

163 Vgl. weiter Schmehl, in: Wieland (Hrsg.), Kommunalsteuern und -abgaben, 2012, S. 249 (256).

164 Vgl. die Stellungnahmen der Fraktionen der SPD bzw. B90/Gr, in: Ausschussbericht, GG-Änd. GrSt, BT-Drs. 19/14157, 5, 9; Ausschussbericht, GrStRefG, BT-Drs. 19/14158, 6, 9; Ausschussbericht, GrStGÄndG, BT-Drs. 19/14159, 6, 9. Weiter Linksfraktion, Sozial gerechte Grundsteuer-Reform, BT-Drs. 19/7980, 3.

165 So die Erläuterung von Strehl (HB), Grundsteuerreform, Sten. Bericht der 980. Sitzung, 20.9.2019, BR-PlProt. 980/19, GrSt 2019, 411. Kritisch zu solchen Aussagen Fuest/Immel/Meier/Neumeier, ifo 2018, 1, wobei das Prinzip einer potenziellen Leistungsfähigkeit nicht beachtet wird.

166 Leistungsfähigkeit als „Fundamentalprinzip der Steuergerechtigkeit“, Hey, Tipke/Lang, Steuerrecht, 24. Aufl. 2024, § 3 Steuersystem und Steuerverfassungsrecht, Rn. 3.40; oder „Meisternarrativ der Steuergerechtigkeit“ bei Freund, Gerechte Grundsteuer, 2023, S. 111 ff.; Schultewolter, Reform des Gemeindefinanzsystems, 2018, S. 67 f.

kehrswerten nahekommende Einheitswerte als Grundlage für eine *gerechte* Besteuerung zu finden.“¹⁶⁷

2. Pauschalierte Werteinschätzung nach dem Grundstücksmarkt

Mit dem Ertragswertverfahren legt die Gesetzgebung den sich im Verkehrswert ausdrückenden „objektiviert-reale[n] Wert“¹⁶⁸ der Grundstücke den Berechnungen zugrunde.¹⁶⁹ Diese Methode eignet sich „insbesondere bei bebauten Grundstücken“, weil bei diesen „der in der Regel zu erzielende Ertrag für die Werteinschätzung am Grundstücksmarkt im Vordergrund steht.“¹⁷⁰ Die Bewertungsmethode folgt also den jeweiligen „Preisbildungsmechanismen am Grundstücksmarkt“.¹⁷¹ Eine solche „marktkonforme Wertermittlung“¹⁷² bedeutet eine Orientierung am Boden- und Wohnungsmarkt. Deren ökonomischen Mechanismen werden politisch anerkannt und affirmiert.

Auch die ökonomische Annahme, „dass das Gebäude über die Zeit seiner unterstellten wirtschaftlichen Nutzungsdauer Reinerträge erwirtschaftet“¹⁷³, drückt sich in der Entscheidung für das Ertragswertverfahren aus. Daher wird bei der Berechnung auch der jeweils „marktüblich erzielbare[] Ertrag[]“ bzw. der „in der Regel zu erzielende Ertrag“ zugrunde gelegt.¹⁷⁴ Eine gewinnbringende Nutzung der Grundstücke wird unterstellt

167 Diese Verbindung wird auch über BVerfGE 148, 147 <151, Rn. 5; 187, Rn. 104> – *Einheitsbewertung* [2018], m.V.a. GesE zur Änderung des Bewertungsgesetzes 1963, BT-Drs. 4/1488, 31, hergestellt (Herv. d. Verf.).

168 GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 112.

169 Vgl. GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 85 f.; u.a. *Hilbers* (NI), Grundsteuerreform, Sten. Bericht der 980. Sitzung, 20.9.2019, BR-PlProt. 980/19, GrSt 2019, 371; BVerfGE 148, 147 <187 f., Rn. 104> – *Einheitsbewertung* [2018]. Vgl. auch die bodenpolitischen Ausführungen zum Zusammenhang von Grundrente und Verkehrswert, → § 9 A. I.; kritisch *Freund*, *Gerechte Grundsteuer*, 2023, S. 136 f.

170 GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 112. Dies ergibt sich für Wohnnutzungen zudem aus einem Umkehrschluss zur Begründung für § 250 Abs. 3 BewG (ebd.), der für andere Nutzungen als Wohnnutzung ein typisiertes Sachwertverfahren vorsieht. Im Schrifttum *Schmehl*, in: *Wieland* (Hrsg.), *Kommunalsteuern und -abgaben*, 2012, S. 249 (261).

171 GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 86, 110.

172 GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 110. Auch bereits im GesE zur Änderung des Bewertungsgesetzes von 1963, BT-Drs. 4/1488, 31.

173 GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 113.

174 GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 112. Zum Unterschied sogleich.

und zugleich angeregt: Die Steuerpflichtigen sollen „zu einer ertragsbringenden Nutzung“ angehalten werden.¹⁷⁵ Dies wiederum korrespondiert mit dem ökonomischen Verständnis, demzufolge die marktwirtschaftliche Verteilung zur effizientesten Nutzung führt.¹⁷⁶ Gleichzeitig erscheint diese Bewertungsgrundlage nur sinnvoll, wenn die Grundsteuer durch die Eigentümerinnen getragen wird. Eine ertragsbringende Nutzung ist schließlich im Kontext der Wohnnutzung nur für Eigentümerinnen, nicht jedoch für Mieterinnen möglich.¹⁷⁷

Da die Ermittlung der tatsächlichen Erträge jedoch schwierig und aufwendig ist, wird als der Rohertrag des Grundstücks „die nach den Verhältnissen zu Beginn des Erlasszeitraums geschätzte übliche Jahresmiete“ zugrunde gelegt.¹⁷⁸ Der Sollertrag wird also nicht für jedes Grundstück einzeln ermittelt, sondern nur „realitätsgerechte, statistisch ermittelte Erträge abgeleitet“.¹⁷⁹ Zugrunde gelegt wird mithin der *typische* Ertragswert des Grundstücks, also eine pauschalisierte Grundrente. Dies führt zu einer relativ stärkeren Belastung derjenigen Grundstücke, deren Mieten unterhalb des Marktüblichen liegen: Während überhöhte Mieten von einer relativ geringeren Grundsteuer profitieren, sind für Grundstücke mit unterdurchschnittlichen Mieten die höheren Werte maßgeblich.¹⁸⁰ Die Möglichkeit, durch Nachweis einer geringeren Miethöhe auch geringere Grundsteuer-

175 GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 84.

176 → § 4 A. II., B. II.

177 Wohl aber beim selbstgenutzten Wohneigentum, wenn es um die „mit dem Grundbesitz vermittelte Möglichkeit einer ertragsbringenden Nutzung“ geht, GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 84. Vgl. insofern auch die durch das BVerfG vorgenommene Abgrenzung der Grundsteuer von der Zweitwohnungssteuer, bei der der Steuerschuldner „Eigentümer, Mieter oder sonstiger Nutzungsberechtigter“ sein kann, BVerfGE 65, 325 <353> – *Zweitwohnungssteuer I* [1983]. Parallel im Kontext der Bodenwertsteuer *Hentschel*, in: Hentschel/Lohauß (Hrsg.), *Wohnungsmärkte und Wohnungspolitik*, 2019, S. 171 (262 f.).

178 § 34 Abs. 1 S. 3 GrStG; vgl. GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 112, 115. Dadurch, dass der potenzielle Mietertrag der Festsetzung der Grundsteuerwerte zugrunde liegt, ergibt sich das Missverständnis, dass der Ertrag neben der Besteuerung als Einkommen (§ 21 EStG) doppelt berücksichtigt wird (kritisch *Freund*, *Gerechte Grundsteuer*, 2023, S. 135 f.; dazu bereits oben → § 9 Fn. 160). Aus Mietersicht wiederum ergibt sich ein Zirkelschluss bzw. eine Spirale (→ § 9 C. III. 3.), da sich die an der Nettokaltmiete bemessene Grundsteuer i.d.R. wiederum in den Nebenkosten niederschlägt (zur Umlage → § 9 C. III.).

179 GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 112.

180 Dies wird als Gerechtigkeitsproblem adressiert, CDU/CSU, in: Ausschussbericht, GG-Änd. GrSt, BT-Drs. 19/14157, 5; Ausschussbericht, GrStRefG, BT-Drs. 19/14158, 6; Ausschussbericht, GrStGÄndG, BT-Drs. 19/14159, 5. Kritisch zur „[s]ystema-

werte zu erreichen, wurde aufgrund des administrativen Aufwands von den Ländern abgelehnt.¹⁸¹ Demgegenüber hat der Bundesfinanzhof im Jahr 2024 festgestellt, dass die § 218 ff. BewG verfassungskonform dahingehend ausgelegt werden müssen, dass wenn der Wert der wirtschaftlichen Einheit den pauschalierten Grundsteuerwert so deutlich unterschreitet, dass dieser sich als „erheblich über das normale Maß hinausgehend erweist“, ein niedrigerer Wert nachgewiesen werden kann.¹⁸²

Jedenfalls nach der ursprünglichen gesetzgeberischen Konzeption ergibt sich hinsichtlich vermieteter Einheiten ein Zielkonflikt: Es ist davon auszugehen, dass die Gesetzgebung zumindest in Gebieten mit angespannten Marktlagen aus sozialen Gründen nicht hohe, sondern niedrige Mieten fördern will.¹⁸³ Wenn bei der Grundsteuer nun der Sollertrag, mithin eine marktmäßige Verwertung, zugrunde gelegt wird, entspricht dies zwar dem neoklassischen Gedanken der Allokationseffizienz. Es führt aber dazu, dass unterdurchschnittliche Mieten mit einer an den Durchschnittswerten orientierten, relativ gesehen zu hohen Grundsteuer belegt werden. So benachteiligt das pauschalierte Ertragswertverfahren die Vermieterinnen, die niedrige Mieten verlangen bzw. erhöht die Nebenkosten ihrer Mieterinnen aufgrund der Orientierung an dem, was marktwirtschaftlich üblich und möglich wäre. Somit drücken sich die Konsequenzen einer neoklassischen Ausrichtung in polit-ökonomischen Zielkonflikten aus.

Dieser Widerspruch wird zwar nicht aufgehoben, aber dadurch relativiert, dass die Ermittlung der marktüblichen Erträge abweichend von der parallelen Vergleichsmietensystematik¹⁸⁴ erfolgt. Die für die Grundsteuer maßgebliche Jahresmiete wird angelehnt an die Miete, die für nach Art, Lage und Ausstattung vergleichbare Räume *regelmäßig gezahlt wird*, ermit-

tische[n] Unterbewertung hochwertiger Immobilien“ auch Hey, ZG 2019, 297 (308 ff.).

181 Kritisch CDU/CSU, in: Ausschussbericht, GG-Änd. GrSt, BT-Drs. 19/14157, 5; Ausschussbericht, GrStRefG, BT-Drs. 19/14158, 6; Ausschussbericht, GrStGÄndG, BT-Drs. 19/14159, 5.

182 BFH, Beschl. v. 27.5.2024, Az. II V 78/23, insb. Rn. 31 ff. Da es sich bei der in Frage stehenden wirtschaftlichen Einheit um ein 1880 gebautes und seitdem nicht wesentlich renoviertes Einfamilienhaus handelte, dessen Wert zu hoch angesetzt wurde, ist die Übertragbarkeit der Entscheidung auf typische Mietshäuser mit unterdurchschnittlichen Mieten offen. Der BFH nimmt eine erhebliche Überschreitung über das normale Maß hinaus regelmäßig ab 40 % oder mehr an (ebd., Rn. 31).

183 Vgl. hierzu → § 8 C. I., IV. (für soziale Zielsetzungen), II. (für hohe Mieten als Anreiz).

184 § 558 Abs. 2 BGB; → § 8 A. I., C. III. 1.

telt (§ 34 Abs. 1 S. 4 GrStG). Die jeweiligen Werte können aus einer tabellarischen Anlage mit den „aus dem Mikrozensus des Statistischen Bundesamtes abgeleiteten durchschnittlichen Nettokaltmieten“ abgelesen werden.¹⁸⁵ Anders als bei der ortsüblichen Vergleichsmiete umfasst dies nicht nur neu vereinbarte Mieten. Somit liegt die vergleichbare Miete i.S.d. § 34 GrStG regelmäßig unter der ortsüblichen Vergleichsmiete, was zu relativ geringeren Grundsteuerwerten führen dürfte. Indem also keine Orientierung am „marktüblichen“, sondern am „in der Regel zu erzielenden Ertrag“ erfolgt, wird der Sollertragsgedanke systematisch begrenzt.¹⁸⁶

Mit dem Ertragswertverfahren wird somit ein am marktwirtschaftlichen Verkehrswert orientiertes Verfahren gewählt. Dieser Verkehrswert beruht maßgeblich auf den „in der Regel zu erzielenden“¹⁸⁷ Erträgen, die den Eigentümerinnen aus der Nutzung zustehen. Diese potenzielle Leistungsfähigkeit führt dazu, dass die Gesetzgebung eine dem Wert entsprechende Besteuerung als gerecht ansieht. Der Entscheidung liegen somit neoklassische Kriterien – unterstellte gewinnbringende Nutzung, Leistungsfähigkeit als Zahlungsfähigkeit – und der polit-ökonomische Anspruch einer gerechten Besteuerung zugrunde. Wertvermittelnde externe Faktoren und die Besonderheiten des Bodenmarktes werden nicht ausdrücklich erwähnt.¹⁸⁸

185 GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 115, Anlage 39. Durch eine Differenzierung nach Grundstücksarten, Wohnflächengruppe, Baujahrguppen und Mietniveaustufen soll typischerweise bestehenden Reinertragsunterschieden Rechnung getragen werden.

186 Dies wird im Kontext der Sorge um einen „Mietenturbo“ erneut relevant, → § 9 C. III. 1.

187 → § 9 Fn. 174.

188 Sie werden aber dadurch berücksichtigt, dass auch die Bodenwerte Eingang in die Berechnung finden (§§ 252 S. 1, 257 BewG). Insofern gelten die Vorteile einer Bodenwertsteuer, die gerade deshalb als mit „marktwirtschaftlichen Prinzipien kompatibel“ (*Difu/vhw*, Bodenpolitische Agenda 2020–2030, 2017, S. 21) bezeichnet wird, da sie diese externen Effekte einpreist (Bodenwerte und -erträge beruhen nicht auf Leistung der Eigentümerinnen, sondern der Allgemeinheit [durch Planung eingeräumte Vorteile, öffentliche Infrastruktur, Agglomerationsvorteile]), auch für das Grundsteuermodell des Bundes. An dieser Stelle zeigen sich auch erste Verbindungen zum Äquivalenzprinzip (ebd.; explizit auch *Hentschel*, in: *Hentschel/Lohauß* (Hrsg.), *Wohnungsmärkte und Wohnungspolitik*, 2019, S. 171 [173]).

3. Die Grundsteuer als Ausgleich für kommunale Leistungen

Trotz der Entscheidung für das Ertragswertverfahren nach dem Sollertragsgedanken möchte die Gesetzgebung „über die Erfassung des Grund und Bodens“ auch einen expliziten „Zusammenhang mit kommunalen Infrastrukturleistungen“ herstellen.¹⁸⁹ Dass diese „durch Beiträge und Gebühren nicht vollständig abgegolten werden können und dem Grundstückseigentümer zu Gute kommen“, wird als einer von „vielfältige[n] Zwecken[n]“ des gewählten Grundsteuermodells angeführt.¹⁹⁰ Auch andersherum, dem steuerlichen Fiskalzweck entsprechend, werde mithilfe der Grundsteuer erreicht, „dass vielfältige freiwillige Aufgaben einer Gemeinde finanziert werden, die der Allgemeinheit andernfalls regelmäßig nur mit Zuschüssen zur Verfügung gestellt werden können.“¹⁹¹ Der Grundsteuer liegen somit sowohl Gedanken der Kosten- (Kosten für die Gemeinde) als auch der Nutzenäquivalenz (Nutzen für die Eigentümerinnen bzw. Bewohnerinnen) zugrunde.¹⁹²

Da aber Leistungsfähigkeits- und Äquivalenzprinzip jeweils als Grundlage (politischer) Gegenmodelle verstanden werden, stößt der gesetzgeberische Verweis im Schrifttum auf Kritik.¹⁹³ Und auch im Gesetzgebungsverfahren wird der Äquivalenzansatz stark mit wertunabhängigen Flächenmodellen verbunden und dem Sollertragsmodell gegenüber gestellt: Die oppo-

189 GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 84.

190 GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 84.

191 GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 84. Dort im Zusammenhang als Argument für eine verbundene Grundsteuer, die Grund und Boden sowie die Gebäude bei der Steuerbemessung berücksichtigt.

192 Vgl. *Troll/Eisele*, GrStG-Komm., 12. Aufl. 2021, S. 18; eingehend *Freund*, Gerechte Grundsteuer, 2023, S. 139 ff., als Belastungsgrund des GrStRefG, S. 192 ff.; früh schon *Andreae*, in: Neumark/Andel/Haller (Hrsg.), Handbuch der Finanzwissenschaft, Bd. II, 1980, S. 576 (588 f.).

193 Das Sollertragsmodell wird allgemein mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip, das Flächenmodell mit dem Äquivalenzprinzip verbunden; → § 9 A. IV. 1. *Seiler*, in: *Dürig/Herzog/Scholz*, GG-Komm., 105. EL 2024, Art. 105 Rn. 156 Fn. 7, kritisiert den gesetzgeberischen Bezug als widersprüchlich. Kritisch auch *Feldner/Stoklassa*, DStR 2019, 2505 (2508 f.). Keinen automatischen Konflikt sieht hingegen *Schmehl*, in: *Wieland* (Hrsg.), Kommunalsteuern und -abgaben, 2012, S. 249 (256).

sitionelle FDP-Fraktion¹⁹⁴ und zunächst auch die CDU/CSU-Fraktion¹⁹⁵ plädierten dafür, die Grundsteuer auf diese Weise auszugestalten. Die wertabhängige Ausgestaltung der Grundsteuer bei gleichzeitiger Nennung des Äquivalenzprinzips zeigt aber, dass jedenfalls die gesetzgebende Mehrheit davon ausgeht, beide Ansätze praktisch-politisch miteinander verbinden zu können.¹⁹⁶

Dass die Diskussion um die verschiedenen Modelle überhaupt einen so beachtlichen Teil der parlamentarischen Debatte einnimmt, liegt daran, dass versucht wird, eine einheitliche, konsensfähige Regelung zu finden und Rechtszersplitterung zu vermeiden.¹⁹⁷ Der wertunabhängige, flächenbasierte Ansatz erfährt dabei eindrückliche Kritik. So werden wiederholt Beispiele für Verzerrungen vorgebracht:

„Dann wird auf 1 Quadratmeter Wohnfläche einer Villa am Starnberger See kaum mehr Grundsteuer entfallen als auf den einer Sozialwohnung in München. Da Bayern aber nicht auf Geld verzichten will, zahlt der

194 Vgl. FDP, in: Ausschussempfehlung, Anträge Mieterentlastung, BT-Drs. 19/14118, 6; FDP-Fraktion, Flächenmodell, BT-Drs. 19/11144, 1, 3; *Toncar* (FDP), Sten. Bericht der 107. Sitzung, 27.6.2019, BT-PlProt. 19/107, GrSt 2019, 13102A, B. Bis zum Schluss lehnt die FDP-Fraktion das wertabhängige Bundesmodell ab (Sten. Bericht der 119. Sitzung, 18.10.2019, BT-PlProt. 19/119, GrSt 2019, 14711D). Der Grundgesetzänderung stimmten die FDP-Abgeordneten aber zu, vgl. das Ergebnis der namentlichen Abstimmung über GesE CDU/CSU und SPD, GG-Änd. GrSt, BT-Drs. 19/11084, im Sten. Bericht der 119. Sitzung, 18.10.2019, BT-PlProt. 19/119, GrSt 2019, 14708C ff.). Auch dies geschah aber unter Verweis auf das „Äquivalenzprinzip als Belastungsgrund der Grundsteuer, da man der Auffassung sei, dass die Grundsteuer erhoben werde, um damit Leistungen der Kommunen abzugelten“ (FDP, in: Ausschussbericht, GG-Änd. GrSt, BT-Drs. 19/14157, 7; Ausschussbericht, GrStRefG, BT-Drs. 19/14158, 8; Ausschussbericht, GrStGÄndG, BT-Drs. 19/14159, 8). Diese Verbindung ist wohl auch darauf zurückzuführen, dass eine Ausgestaltung der Grundsteuer als Vermögenssteuer befürchtet wird, welche bereits grundsätzlich abgelehnt wird, vgl. einordnend *Schmehl*, in: Wieland (Hrsg.), Kommunalsteuern und -abgaben, 2012, S. 249 (254 f.).

195 CDU/CSU, in: Ausschussbericht, GG-Änd. GrSt, BT-Drs. 19/14157, 5; Ausschussbericht, GrStRefG, BT-Drs. 19/14158, 6; Ausschussbericht, GrStGÄndG, BT-Drs. 19/14159, 5.

196 In der Literatur wird bspw. vorgeschlagen, die Äquivalenzgedanken dem Belastungsgrund als Belastungszweck vorzulagern oder alle Steuern als Ausdruck eines „Gedanken[s] einer globalen Äquivalenz“ zu verstehen, *Krumm/Paeßens*, GrSt-Komm., 2. Aufl. 2025, Einleitung Rn. 18. Die Ansätze lassen sich aber auch auf andere Weise verbinden und jeweils umgekehrt rechtfertigen, siehe bereits → § 9 A. IV. 1.; § 9 Fn. 188; vgl. zudem *Freund*, Gerechte Grundsteuer, 2023, S. 161 f., kritisch S. 163 f.

197 GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 89.

*Sozialmieter relativ gesehen mehr und der Villenbesitzer relativ gesehen weniger.*¹⁹⁸

Auch andersherum argumentiert sollen nicht „Villenbesitzer in einer begehrteten Lage“ bessergestellt werden als Besitzerinnen einfacher Immobilien am Stadtrand.¹⁹⁹ So oder so bestehe bei derart pauschalisierten und vereinfachten Modellen wie dem Flächenmodell vielfach die Gefahr, „dass wertvolle Wohnungen weniger und einfache Wohnungen mehr besteuert werden.“²⁰⁰ Insofern führen Gerechtigkeitsaspekte und ein struktureller Zugriff zu einer Bevorzugung des wertabhängigen, am Marktwert orientierten Modells.

Das Grundsteuerkonzept des Bundes folgt somit sowohl dem mit dem Sollertrag verbundenen Gedanken der Leistungsfähigkeit als auch dem Äquivalenzprinzip.²⁰¹ Dabei sprechen aus gesetzgeberischer Sicht Gerechtigkeitsabwägungen für das Sollertragsmodell und gegen das Flächenmodell.²⁰² Wenn dennoch eine Verbindung von Grundsteuer und kommunaler Infrastruktur erfolgt, dann ausweislich der Gesetzesbegründung, weil sie

198 Insofern kritisch gegenüber diesem Modell *De Masi* (Linke), Sten. Bericht der 119. Sitzung, 18.10.2019, BT-PlProt. 19/119, GrSt 2019, 14699D; ähnlich zuvor *Cezanne* (Linke), Sten. Bericht der 107. Sitzung, 27.6.2019, BT-PlProt. 19/107, GrSt 2019, 13104A. Als Beispiel dient Bayern, da Bayern sich unbedingt für ein wertunabhängiges Flächenmodell eingesetzt hat. Die Länderöffnungsklausel als Kompromiss zwischen Bund und Ländern geht letztlich hierauf zurück. Dass sich gerade Bayern (und Hamburg) gegen ein Bodenwertmodell eingesetzt haben (bzw. dafür, dass die Grundsteuer keine finanziellen Verschiebungen im Zuge des Länderfinanzausgleichs nach sich zieht), liegt möglicherweise am dortigen hohen Bodenpreinsniveau, *Difu/vhw*, Bodenpolitische Agenda 2020–2030, 2017, S. 22; bildlich *Fuest/Immel/Meier/Neumeier*, ifo 2018, 28.

199 *Daldrup* (SPD), Sten. Bericht der 119. Sitzung, 18.10.2019, BT-PlProt. 19/119, GrSt 2019, 14693C; ähnlich gefordert von *Schmidt* (B90/Gr), Sten. Bericht der 107. Sitzung, 27.6.2019, BT-PlProt. 19/107, GrSt 2019, 13104D; *Schmidt* (B90/Gr), Sten. Bericht der 119. Sitzung, 18.10.2019, BT-PlProt. 19/119, GrSt 2019, 14701A. Vgl. auch *Kriese/Löhr*, WuM 2018, 321 (325).

200 *Kollatz* (BE), Sten. Bericht der 980. Sitzung, 20.9.2019, BR-PlProt. 980/19, GrSt 2019, 370.

201 Vgl. u.a. *Seiler*, in: Dürig/Herzog/Scholz, GG-Komm., 105. EL 2024, Art. 105 Rn. 156 Fn. 7 m.V.a. RegE GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 84; *Troll/Eisele*, GrStG-Komm., 12. Aufl. 2021, S. 18.

202 Vgl. für das Ertragswertverfahren → § 9 C. II. 1. Unterstützend im Schrifttum *H. Zimmermann*, Wirtschaftsdienst 7/2019, 490 (491); *T. Schmidt*, DStR 2020, 249 (251 ff.).

„dem Grundstückseigentümer zu Gute“ komme.²⁰³ Dass die Gebäude entsprechend dem Sollertragsgedanken aufgrund der „dadurch vermittelte[n] objektive[n] Leistungsfähigkeit“ zur Finanzierung erfasst werden,²⁰⁴ steht jedoch im Widerspruch zur Möglichkeit, die Grundsteuer im Zuge der Nebenkostenabrechnung auf die Mieterinnen umzulegen.

III. Gesetzgeberische Annahmen II: Belastungswirkung zulasten der Mieterinnen

Die ökonomisch höchst relevante Frage, wer die Kosten der Grundsteuer letztendlich trägt, wird durch die Modelldiskussionen in Teilen überlagert. Das Bundesverfassungsgericht hatte in einer Entscheidung aus dem Jahr 2009 diesbezüglich zwar festgestellt, dass „[d]ie Grundsteuer [...] den Grundbesitz besteuern [soll] und [...] nicht auf Abwälzung auf den Wohnungsmieter hin angelegt [ist], unabhängig von der privatrechtlichen Zulässigkeit dieses Vorgangs.“²⁰⁵ Letzteres, also die Umlage auf die Mieterinnen, ist – seit 2004 mit ausdrücklicher Nennung in § 2 Nr. 1 BetrKV klargestellt –²⁰⁶ möglich und gängig.²⁰⁷

203 GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 84. Siehe oben, → § 9 Fn. 190.

204 GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 84.

205 BVerfG, Beschl. v. 18.2.2009 – 1 BvR 1334/07 = NJW 2009, 1868 (1869, Rn. 9). Dazu *Freund*, Gerechte Grundsteuer, 2023, S. 128. Dagegen *Andreae*, in: Neumark/Andel/Haller (Hrsg.), Handbuch der Finanzwissenschaft, Bd. II, 1980, S. 576 (589): „Die Eigentümer sollen, soweit sie Wohnraum vermieten, die Lasten an die Mieter weitergeben.“

206 Sie wird gesetzlich und auch im Schrifttum unter den „laufenden öffentlichen Lasten“ hervorgehoben; u.a. *Gies*, in: T. Hannemann/Wiegner, MAH MietR, 5. Aufl. 2019, § 24 Betriebs- und Nebenkosten, Rn. 59–64. Daneben zählen hierzu die Realkirchensteuer und bspw. Deichabgaben, siehe *Callsen*, in: Lützenkirchen (Hrsg.), AH Mietrecht, 7. Aufl. 2025, S. 1717 Rn. L 28; *Saxinger*, in: Herlitz/Saxinger (Hrsg.), Hdb. soz. Wohnungsbau und MietR, 2019, Kap. 5 Rn. 416 f. Auch hierbei handelt es sich um Posten, die sowohl für die Mieterin als auch für die Vermieterin über das Äquivalenzprinzip begründet werden (können). Nicht umlagefähig sind hingegen Erschließungsbeiträge, die zu den Kapital- und Baukosten gerechnet werden.

207 *Troll/Eisele*, GrStG-Komm., 12. Aufl. 2021, S. 18; *Seiler*, in: Dürig/Herzog/Scholz, GG-Komm., 105. EL 2024, Art. 105 Rn. 156 Fn. 6; nach *Seer*, in: Tipke/Lang, Steuerrecht, 24. Aufl. 2024, § 16 Grund-/Vermögenssteuer, Rn. 16.2, handelt es sich daher praktisch um eine Einwohnersteuer. Ähnlich *Fuest/Immel/Meier/Neumeier*, ifo 2018, 1, denen zufolge im Ergebnis „nicht das Grundvermögen [...], sondern effektiv das Gut Wohnen“ besteuert wird. Aus der Umlage entwickeln *Beck/Prinz*, Wirtschaftsdienst 5/2011, 339 (344), den Gedanken der kommunalen Wohnungssteuer.

An dieser Stelle schlägt das Äquivalenzprinzip also auf die gesetzliche Ausgestaltung und das gesetzgeberische Verständnis der Lastenverteilung durch. Zwar beschäftigt die Sorge vor den Auswirkungen der Grundsteuerreform auf die Mieterinnen die Gesetzgebung durchaus (1.). Unter anderem aufgrund des sonst befürchteten „Mietenturbo[s]“²⁰⁸ wird das Grundsteuerniveau insgesamt beibehalten und Aufkommensneutralität postuliert.²⁰⁹ An der Umlagefähigkeit der Grundsteuer wird jedoch trotz Kritik festgehalten (2.) und eine allgemeine Schutzwürdigkeit der Mieterinnen abgelehnt (3.). Hierdurch wird der Äquivalenzansatz dem Leistungsfähigkeitsprinzip an einer entscheidenden Stelle übergeordnet und die soziale Zwecksetzung durch die Gesetzgebung selbst konterkariert. Stattdessen wählt die Gesetzgebung, wie im Anschluss gezeigt wird, einen marktwirtschaftlichen Problemlösungsansatz (dazu IV.).

1. „Mietenturbo“ und Aufkommensneutralität

Die Auswirkungen der Grundsteuerreform auf die Mietpreise wird an verschiedenen Stellen der parlamentarischen Debatte, jeweils im Plenum, unter dem Stichwort „Mietenturbo“ diskutiert.²¹⁰ Grundlage hierfür ist die Kopplung von Grundsteuer und Miethöhe nach dem Sollertragsmodell: Als Sollertrag sind die Nettokaltmieten die Grundlage für die Bemessung der Grundsteuer. Daraus wird abgeleitet: „Dort, wo die Mieten hoch sind, werden sie durch dieses Gesetz weiter steigen. [...] Steigende Mieten führen zu steigender Grundsteuer“²¹¹. Noch tiefer taucht die Argumentation in den Zusammenhang ein, wenn sie die Folge besorgt, „dass dort, wo Bodenrichtwerte steigen, wo das Mietniveau steigt, also dort, wo die Lage auf dem

208 Dafür *Dürr* (FDP), Sten. Bericht der 119. Sitzung, 18.10.2019, BT-PlProt. 19/119, GrSt 2019, 14698A, B; dagegen *Daldrup* (SPD), ebd., 14694C. An anderer Stelle auch „Steuerturbo“, FDP-Fraktion, Flächenmodell, BT-Drs. 19/11144, 1; zudem ist die Rede von einem „gefährlichen und fortdauernden Erhöhungsautomatismus“ und einer „Grundsteuerexplosion“, *Michelbach* (CDU/CSU), Sten. Bericht der 119. Sitzung, 18.10.2019, BT-PlProt. 19/119, GrSt 2019, 14701D.

209 Schon in der ersten Berichterstattung wurden die Hürden der Reform wegen der Auswirkungen auf die Mietpreise thematisiert, vgl. *Gammel*, Bund und Länder legen Eckpunkte für Grundsteuerreform fest, SZ v. 1.2.2019; *Krumm/Paeßens*, GrSt-Komm., 2. Aufl. 2025, S. VII, ähnlich Einleitung Rn. 13.

210 Für Nachweise siehe soeben → § 9 Fn. 208.

211 *Dürr* (FDP), Sten. Bericht der 119. Sitzung, 18.10.2019, BT-PlProt. 19/119, GrSt 2019, 14698A, B; FDP-Fraktion, Flächenmodell, BT-Drs. 19/11144, 1.

Wohnungsmarkt schon heute angespannt ist, die Grundsteuer automatisch besonders stark steigt.²¹² Auffällig ist, dass die Sorge vor steigenden Mietpreisen vor allem angebracht wird, um statt des Sollertragsmodells das wertunabhängige Flächenmodell und die Länderöffnungsklausel voranzubringen.²¹³

Im Zuge des Bundesgrundsteuergesetzes wird das „Mietenturbo“-Problem dadurch adressiert, dass das Grundsteuerniveau insgesamt beibehalten wird.²¹⁴ Der Zielkonflikt zwischen der Erhebung der Grundsteuer zugunsten der Kommunalfinanzen und der Mietbelastung wird zunächst explizit angesprochen.²¹⁵ Die Sicherung bezahlbaren Wohnraums überwiegt dabei als höherrangige Zielsetzung.²¹⁶ Das gilt zumindest, solange die Einnahmen der Kommunen gesichert werden können.²¹⁷ Ziel sei „eben nicht, möglichst hohe Steuern zu erheben.“²¹⁸ Daraus folge auch, „dass sich die großen Wertsteigerungen der letzten Jahrzehnte nicht in der Grundsteuer niederschlagen [...]“. ²¹⁹ Anders formuliert sinkt die am Grundstückswert gemessene relative Grundsteuerbelastung. Nicht ausgeschlossen werden jedoch „Belas-

212 *Toncar (FDP)*, Sten. Bericht der 107. Sitzung, 27.6.2019, BT-PlProt. 19/107, GrSt 2019, 13102C; ebenfalls mit Blick auf Lagen mit angespanntem Wohnungsmarkt *Michelbach (CDU/CSU)*, Sten. Bericht der 119. Sitzung, 18.10.2019, BT-PlProt. 19/119, GrSt 2019, 14701D. Die Berücksichtigung der Bodenrichtwerte, welche von den Renditeerwartungen abhängen, verbindet Wohnungs- und Bodenmarkt.

213 Vgl. *Michelbach (CDU/CSU)*, Sten. Bericht der 119. Sitzung, 18.10.2019, BT-PlProt. 19/119, GrSt 2019, 14701D; weniger explizit *Toncar (FDP)*, Sten. Bericht der 107. Sitzung, 27.6.2019, BT-PlProt. 19/107, GrSt 2019, 13102C. Im Zuge der Diskussion um die Umlage findet sich dieser Begriff nicht derart dominant.

214 Wiederholt wird die Aufkommensneutralität betont, u.a. GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 1, 80, 83; Ausschussbericht, GrStRefG, BT-Drs. 19/14158, 2, 3; BM *Scholz*, Sten. Bericht der 107. Sitzung, 27.6.2019, BT-PlProt. 19/107, GrSt 2019, 13098D; *Daldrup (SPD)*, Sten. Bericht der 119. Sitzung, 18.10.2019, BT-PlProt. 19/119, GrSt 2019, 14693B; *Haase (CDU/CSU)*, ebd., 14707B, C. Umgesetzt wurde dies maßgeblich, indem die Steuermesszahl von 3,5 ‰ auf 0,34 ‰ (für Wohnraum) abgesenkt wurde, *P. Lange*, Staatliche Wohnraumvorsorge, 2023, S. 337.

215 *Jung (CDU/CSU)*, Sten. Bericht der 119. Sitzung, 18.10.2019, BT-PlProt. 19/119, GrSt 2019, 14697B.

216 Mit dieser Wertung („Dem muss sich die Grundsteuerreform unterordnen.“) *Jung (CDU/CSU)*, Sten. Bericht der 119. Sitzung, 18.10.2019, BT-PlProt. 19/119, GrSt 2019, 14697A, B.

217 Vgl. *Jung (CDU/CSU)*, Sten. Bericht der 119. Sitzung, 18.10.2019, BT-PlProt. 19/119, GrSt 2019, 14697B.

218 *Jung (CDU/CSU)*, Sten. Bericht der 119. Sitzung, 18.10.2019, BT-PlProt. 19/119, GrSt 2019, 14697B.

219 Positiv BM *Scholz (SPD)*, Sten. Bericht der 107. Sitzung, 27.6.2019, BT-PlProt. 19/107, GrSt 2019, 13098D; *Haase (CDU/CSU)*, ebd., 13111D.

tungsverschiebungen zwischen den einzelnen Steuerobjekten“.²²⁰ Gleichzeitig sei das, was als Belastungsverschiebung wahrgenommen werde, nur die Auflösung von Wertverzerrungen als „Ergebnis einer jahrzehntelangen Aussetzung der Hauptfeststellung.“²²¹ Des Weiteren werde zur Vermeidung steigender Mieten auf Listen- statt auf die realen Nettokaltmieten zurückgegriffen.²²² Es wird somit explizit von der Marktmiete abgewichen. Auch dies führt jedoch zu Gerechtigkeitsproblemen und löst den Zielkonflikt nicht auf.²²³

2. Umlage auf Mieterinnen als Fortführung des Äquivalenzansatzes

Die naheliegende gesetzgeberische Reaktion auf die befürchteten Mietpreissteigerungen, nämlich die Umlagefähigkeit abzuschaffen, findet demgegenüber trotz mehrerer Anträge keine Mehrheit.²²⁴ Gleichzeitig lehnte eine Mehrheit der Fraktionen einen Entschließungsantrag der FDP-Fraktion ab, der ein ausdrückliches Bekenntnis zur Umlagefähigkeit forderte.²²⁵ Bemerkenswert an diesem Antrag ist, dass die FDP-Fraktion das Ziel verfolgte, einen Satz aus dem Referentenentwurf, der im Zuge der Ressortabstimmung gestrichen worden war, wieder in die Gesetzesbegründung aufzunehmen:

„Da diese Leistungen nicht nur dem Grundstückseigentümer zu Gute kommen, erfasst die Grundsteuer sachgerecht durch ihre Umlagefähigkeit

220 GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 83.

221 GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 83. Vgl. im Zuge der Diskussion einer reinen Bodenwertsteuer *Difu/vhw*, Bodenpolitische Agenda 2020–2030, 2017, S. 21 f.; → § 9 A. III.

222 BM Scholz (SPD), Sten. Bericht der 107. Sitzung, 27.6.2019, BT-PlProt. 19/107, GrSt 2019, 13098D; Jung (CDU/CSU), Sten. Bericht der 119. Sitzung, 18.10.2019, BT-PlProt. 19/119, GrSt 2019, 14697B. Hierzu bereits → § 9 C. II. 2.

223 → § 9 C. II. 2.

224 Antrag Land Berlin, Mieter-Grundsteuer-Entlastungsgesetz, BR-Drs. 434/19; Sten. Bericht der 980. Sitzung, 20.9.2019, BR-PlProt. 980/19, GrSt 2019, 324 f.; weiter verschiedene Anträge der Fraktionen Die Linke und Bündnis 90/Die Grünen, siehe § 9 Fn. 120. Die SPD begrüßte das Anliegen zwar, konnte sich aber koalitionsintern nicht durchsetzen und stimmte daher dagegen, SPD, in: Ausschussempfehlung, Anträge Mieterentlastung, BT-Drs. 19/14118, 6.

225 Entschließungsantrag FDP-Fraktion, in: Ausschussbericht, GrStRefG, BT-Drs. 19/14158, 14 f. Vgl. zudem die Position der FDP-Fraktion in Ausschussbericht, GG-Änd. GrSt, BT-Drs. 19/14157, 8; Ausschussbericht, GrStRefG, BT-Drs. 19/14158, 8; Ausschussbericht, GrStGÄndG, BT-Drs. 19/14159, 8.

alle Einwohner und ist geeignet, die Bindung der Bevölkerung an die Gemeinde zu stärken.“²²⁶

Dies zeigt, dass die Umlagefähigkeit als (konsequente) Fortführung des Äquivalenzprinzips begriffen wird: Nicht mehr der Grundbesitz bzw. das Grundeigentum wird besteuert,²²⁷ sondern wer von den kommunalen Leistungen profitiert, wird am finanziellen Ausgleich beteiligt.²²⁸ Auch in der CDU/CSU-Fraktion wurde dieser Ansatz geteilt. Zwar lehnte sie den Antrag der FDP-Fraktion ab, stimmte inhaltlich aber weitgehend zu:

„Es geht darum, dass die Bürgerinnen und Bürger für die Inanspruchnahme von Infrastrukturleistungen einen Beitrag über ihre Gebühren und Beiträge leisten. Wenn es aber so ist, dass es um die Inanspruchnahme durch die Mieterinnen und Mieter geht, dann ist es auch folgerichtig, dass die Mieterinnen und Mieter die Grundsteuer zu tragen haben, dass die Umlagefähigkeit bleiben muss.“²²⁹

Da die Umlagefähigkeit erhalten bleibt, ist das Abstimmungsergebnis über den Entschließungsantrag nicht entscheidend. Interessant ist jedoch das der Umlage zugrunde liegende, für die Mieterinnen nachteilige Verständnis der Nutzenäquivalenz: Nicht die wertbildenden Faktoren der Kommunalleistungen interessieren, lediglich der unmittelbare Nutzen.²³⁰

226 Entschließungsantrag FDP-Fraktion, in: Ausschussbericht, GrStRefG, BT-Drs. 19/14158, 14; BMF, Referentenentwurf eines Gesetzes zur Reform des Grundsteuer- und Bewertungsrechts (Grundsteuer-Reformgesetz – GrStRG), Bearbeitungsstand 3.4.2019, S. 90, https://www.nwb-experten-blog.de/wp-content/uploads/2019/04/eNorm_RefEntw_BewG_und_GrStG_20190404.pdf. Hierbei handelt es sich um eine vorläufige Version, die nicht dem durch das BMF bereitgestellten Referentenentwurf entspricht (für diese Dokumentation vgl. BMF, Referentenentwurf eines Gesetzes zur Reform des Grundsteuer- und Bewertungsrechts [Grundsteuer-Reformgesetz – GrStRefG] v. 21.6.2019, https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/Gesetzestexte/Gesetze_Gesetzesvorhaben/Abteilungen/Abteilung_IV/19_Legislaturperiode/Gesetze_Verordnungen/2019-12-02-Grundsteuer-Reformgesetz-GrStRG/1-Referentenentwurf.html. Bereits im konsolidierten Referentenentwurf fehlt die entsprechende Passage.

227 So noch ausdrücklich BVerfG, Beschl. v. 18.2.2009 – 1 BvR 1334/07 = NJW 2009, 1868 (1869, Rn. 9); siehe oben bei → § 9 Fn. 205.

228 Begr. zum Entschließungsantrag FDP-Fraktion, in: Ausschussbericht, GrStRefG, BT-Drs. 19/14158, 14.

229 Güntzler (CDU/CSU), Sten. Bericht der 119. Sitzung, 18.10.2019, BT-PlProt. 19/119, GrSt 2019, 14705C.

230 Ausdrücklich für dieses Verständnis AfD, in: Ausschussempfehlung, Anträge Mieterentlastung, BT-Drs. 19/14118, 5; Kirchhof, Der Belastungsgrund von Steuern, Gut-

3. (Wert-)Vorteile, Schutzbedürftigkeit und Marktwirtschaft

Dieser in Wertsteigerungen ausgedrückte Nutzen für die Grundeigentümerinnen wird – anders als durch die Befürworterinnen der Umlage – durch die Kritikerinnen der Umlage hervorgehoben: Wertsteigerungen aufgrund von mithilfe der Grundsteuer bezahlter kommunaler Infrastruktur kommen schließlich den Eigentümerinnen und Eigentümern zugute.²³¹ Dies gelte auch unmittelbar, da die Infrastruktur die „zu erzielende Miethöhe“ beeinflusse.²³² Insofern werden hinsichtlich der bestehenden Rechtslage drei für die Eigentümerinnen vorteilhafte Faktoren ausgemacht: Sowohl der Wert ihrer Immobilien als auch ihre Mieteinnahmen steigen, während sie gleichzeitig nicht durch die Grundsteuer belastet werden. Stattdessen können sie diese „mit dem Eigentum verbundene[] Last der Grundsteuer auf die Mieterinnen und Mieter“ umlegen.²³³ Für die Mieterinnen und Mieter hingegen ist dies doppelt nachteilig: Mit einem höheren Wert der Immobilien steigen ihre Mieten und erhöhen so – aufgrund des Ertragswertverfahrens – die Grundsteuer, welche wiederum über die Nebenkosten umgelegt wird.²³⁴ Diesem Verständnis der Gemengelage entsprechend wird die Abschaffung der Umlage mit sozialen Argumenten begründet. Die Mieterinnen und Mieter werden „als schwächste Teilnehmer am Immobilienmarkt“ bezeichnet.²³⁵ Sie seien in den Ballungsgebieten bereits durch Verdrängung bedroht und die Nebenkostenabrechnung entwickle sich zu-

achten im Auftrag des ZIA e.V., 2020, S. 29: Nutzen i.S.v. Nutzbarkeit „zuvörderst und unmittelbar“ für die Mieter.

231 GesE B90/Gr, Mieter-Grundsteuer-Entlastungsgesetz, BT-Drs. 19/8827, 5; *Kollatz* (BE), Sten. Bericht der 980. Sitzung, 20.9.2019, BR-PlProt. 980/19, GrSt 2019, 342 f.; *De Masi* (Linke), Sten. Bericht der 119. Sitzung, 18.10.2019, BT-PlProt. 19/119, GrSt 2019, 14699A.

232 GesE B90/Gr, Mieter-Grundsteuer-Entlastungsgesetz, BT-Drs. 19/8827, 5.

233 Die Linke, in: Ausschussempfehlung, Anträge Mieterentlastung, BT-Drs. 19/14118, 6; ähnlich *Schmidt* (B90/Gr), Sten. Bericht der 119. Sitzung, 18.10.2019, BT-PlProt. 19/119, GrSt 2019, 14700C.

234 *De Masi* (Linke), Sten. Bericht der 119. Sitzung, 18.10.2019, BT-PlProt. 19/119, GrSt 2019, 14699B. Vgl. die zweifache Belastung bei *Kriese/Löhr*, WuM 2018, 321 (323), die diese darin sehen, dass die Mieterinnen die Grundsteuer sowie durch ihre weiteren Steuern und Abgaben die öffentlichen Leistungen und somit eine weitere Aufwertung des Grundeigentums bezahlen.

235 *Cezanne* (Linke), Sten. Bericht der 107. Sitzung, 27.6.2019, BT-PlProt. 19/107, GrSt 2019, 13103C, D.

nehmend zu einer Zweitmiete.²³⁶ Die regelmäßige Umlage der Grundsteuer sei ein „relevanter Kostenfaktor“ für die Mieterinnen und Mieter.²³⁷ Es müsse daher „politisch alles Nötige unternommen werden [...], um den starken Anstieg der Mieten in den Ballungsräumen einzudämmen.“²³⁸ Durch die Abschaffung der Umlage könnten die Mieterinnen und Mieter geschützt und entlastet werden.²³⁹ Dies verhindere zudem weitere Vermögenskonzentration²⁴⁰ und entspreche dem Verfassungsgrundsatz „Eigentum verpflichtet“²⁴¹.

Diese Argumentation setzte sich jedoch nicht durch; an der Umlage wird festgehalten.²⁴² Ihr wird entgegengebracht, dass Mieterinnen und Mieter nicht generell schutzbedürftig seien.²⁴³ Im Gegenteil werden die Vermieterrinnen und Vermieter als schutzbedürftig angesehen, da 43 % der Mietwohnungen Privatpersonen gehörten²⁴⁴ und die Vermietung häufig der Altersvorsorge diene²⁴⁵. Die Abschaffung der Umlage würde zudem zu keinem Vorteil für die Mieterinnen und Mieter führen, da „jeder wirtschaftlich denkende Vermieter versuchen werde, die ihm entstandenen Mehrkosten auf die Nettokaltmiete umzulegen.“²⁴⁶ Hierdurch würden die ortsüblichen Vergleichsmieten weiter steigen, was weitere Mieterhöhungen im Bestand

236 B90/Gr, in: Ausschussempfehlung, Anträge Mieterentlastung, BT-Drs. 19/14118, 5. Zur Gentrifizierung als stadtsoziologisch relevantem Phänomen → § 5 B. I. 2. b.

237 GesE B90/Gr, Mieter-Grundsteuer-Entlastungsgesetz, BT-Drs. 19/8827, I; → § 9 Fn. 6.

238 Linksfraktion, in: Ausschussempfehlung, Anträge Mieterentlastung, BT-Drs. 19/14118, 5.

239 GesE B90/Gr, Mieter-Grundsteuer-Entlastungsgesetz, BT-Drs. 19/8827, I; Linksfraktion, Grundsteuer nicht länger auf Mieterinnen und Mieter umlegen, BT-Drs. 19/8358, I. Bei B90/Gr, in: Ausschussempfehlung, Anträge Mieterentlastung, BT-Drs. 19/14118, 5, auch: „Stärkung der Mieterinnen und Mieter“.

240 Kollatz (BE), Sten. Bericht der 980. Sitzung, 20.9.2019, BR-PlProt. 980/19, GrSt 2019, 342. Auch an dieser Stelle scheinen polit-ökonomische Argumente durch, → § 5 A. I. Vgl. auch Seiler, in: Dürig/Herzog/Scholz, GG-Komm., 105. EL 2024, Art. 106 Rn. 172 Fn. 6, wonach „die Angemessenheit auch mit Blick auf die faktisch belastete Einkommensverwendung zu wahren“ sei.

241 GesE B90/Gr, Mieter-Grundsteuer-Entlastungsgesetz, BT-Drs. 19/8827, I.

242 Jung (CDU/CSU), Sten. Bericht der 119. Sitzung, 18.10.2019, BT-PlProt. 19/119, GrSt 2019, 14697A, B: „Gott sei Dank“.

243 AfD, in: Ausschussempfehlung, Anträge Mieterentlastung, BT-Drs. 19/14118, 5.

244 CDU/CSU, in: Ausschussempfehlung, Anträge Mieterentlastung, BT-Drs. 19/14118, 5.

245 AfD, in: Ausschussempfehlung, Anträge Mieterentlastung, BT-Drs. 19/14118, 5.

246 CDU/CSU, in: Ausschussempfehlung, Anträge Mieterentlastung, BT-Drs. 19/14118, 5.

ermöglichen würde.²⁴⁷ Zudem würden sich Vermieterinnen und Vermieter im ländlichen Raum aufgrund „vermieterunfreundliche[n] Mietrecht[s]“ bereits dafür entscheiden, von einer Vermietung absehen.²⁴⁸ Dies verschärfe die Situation auf den Wohnungsmärkten weiter und führe zu Folgeregulierung und weiteren Mietpreisbegrenzungen, was jedoch abzulehnen sei.²⁴⁹ Stattdessen sei „[d]ie Marktwirtschaft [...] die bessere Antwort, insbesondere am Wohnungsmarkt.“²⁵⁰ So zeigt sich, dass auch diese auf soziale Fragen zielende Argumentation marktwirtschaftlichen Denklagen unterliegt. Vermieterinnen werden als kalkulierende *Homines Oeconomici* konstruiert. Niedrige Mieten werden als negative Investitionsanreize begriffen, die zu weniger Angebot und somit steigenden Mieten führen. Stattdessen werden eine zurückhaltende Mietenregulierung und ein ungestört wirkender Preismechanismus als bester Lösungsansatz angesehen. Weitere Faktoren für hohe Mieten und ihre unmittelbaren sozialen Folgen werden nicht berücksichtigt, dafür jedoch auf die Wirksamkeit des Marktes vertraut.

Nachdem sich die Bundesgesetzgebung bei der Grundsteuerreform für ein auf dem Leistungsfähigkeitsprinzip beruhendes Sollertragsmodell entschieden hat, schlagen Marktdenken und Äquivalenzprinzip also an entscheidender Stelle durch und begründen die weiterhin vorgesehene Umlagefähigkeit der Grundsteuer auf die Mieterinnen. Trotz befürchteter Mietpreissteigerungen werden die Mieterinnen von keiner gesetzgeberischen Mehrheit als gegenüber den Eigentümerinnen oder allgemein vor den Belastungen durch die Grundsteuer schutzwürdig angesehen. Dabei ist diese Ausgestaltung durchaus widersprüchlich, wird mit der Grundkonzeption doch auf eine dem Grundbesitz inhärente Möglichkeit zur „ertragsbringenden Nutzung“²⁵¹ verwiesen, die im Kontext der Wohnnutzung grundsätzlich nur Eigentümerinnen, nicht jedoch Mieterinnen möglich ist.²⁵² Diese wesentlichen ökonomischen Folgen gehen in der allgemeinen Diskussion über die Grundsteuermodelle jedoch ebenso wie das Ergebnis, dass die

247 CDU/CSU, in: Ausschussempfehlung, Anträge Mieterentlastung, BT-Drs. 19/14118, 5.

248 CDU/CSU, in: Ausschussempfehlung, Anträge Mieterentlastung, BT-Drs. 19/14118, 5.

249 CDU/CSU, in: Ausschussempfehlung, Anträge Mieterentlastung, BT-Drs. 19/14118, 5.

250 Dürr (FDP), Sten. Bericht der 119. Sitzung, 18.10.2019, BT-PlProt. 19/119, GrSt 2019, 14698D.

251 GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 84.

252 → § 9 Fn. 177.

Grundsteuerreform vermietende Eigentümerinnen aufgrund der Umlage finanziell gar nicht betrifft, weitgehend unter.

IV. Gesetzgeberische Annahmen III: Sozialer Anspruch unter marktwirtschaftlichem Mantel

Der in der Argumentation zugunsten der Umlage angedeutete marktwirtschaftliche Lösungsansatz schlägt sich auch an anderer Stelle in den Gesetzesmaterialien nieder. Denn anstatt die Umlagefähigkeit anzufassen, sollen soziale Zielsetzungen über marktwirtschaftliche Anreize verfolgt werden. Auf diese sozial-marktwirtschaftlichen Erwägungen gehen zum einen verschiedene Ausnahmen von der Grundsteuer zurück (1.). Zum anderen sollen niedrigere oder zumindest stabilisierte Mieten erreicht werden, indem mittels eines speziellen Hebesatzrechts bebaubare Grundstücke der Bebauung zugeführt werden (2.).²⁵³ In diesem Sinne wird die Grundsteuer nicht nur als Faktor begriffen, der sich problematisch auf die Mieterschaft auswirken kann, sondern auch im Kampf gegen steigende Mieten mobilisiert. Dabei berücksichtigt die Gesetzgebung zwar auch strukturelle und städtebauliche Entwicklungen. Sowohl dem besonderen Hebesatzrecht als auch den Grundsteuerreduzierungen liegt aber erneut das marktwirtschaftliche Verständnis zugrunde, durch finanzielle Anreize mehr Neubau, auf diese Weise mehr Angebot und somit Entspannung auf den Wohnungsmärkten herbeizuführen.²⁵⁴

1. Grundsteuerreduzierungen aus sozialen Gründen

Ausdrücklich soziale Zielsetzungen werden durch die Grundsteuerreduzierungen gem. § 15 Abs. 2–4 GrStG verfolgt. Demnach können die Steuermesszahlen bei gefördertem, gemeinnützigem oder kommunalem Wohnraum um 25 % ermäßigt werden. Unter anderem sozialer Wohnungsbau profitiert also von reduzierten Steuertarifen. Hintergrund der Regelung ist ausweislich der Gesetzesbegründung, dass das Wohnen „ein existenzi-

253 An dieser Stelle zeigt sich der Konnex von Grundsteuer und bodenpolitischen Debatten besonders deutlich: Das Stichwort der Baulandmobilisierung verbindet die Grundsteuer mit dem Städtebau- bzw. Bauplanungsrecht. Weiter *Burgi*, NVwZ 2020, 257 (259); *Burgi*, NJW 2022, 2726 (2727).

254 Vgl. schon → § 4 B. III.; § 8 C. II.

elles Grundbedürfnis“ sei.²⁵⁵ Die „Schaffung und Verfügbarmachung von ausreichendem Wohnraum“ sei daher ein „überragende[r] Gemeinwohlbe-
lang“.²⁵⁶

Bei der Ausgestaltung werde im Sinne „zielgenauer und normenklarer steuerlicher Verschonungsregelungen“ auf eine „bereits im außersteuerrechtlichen Bereich“ erfolgte „Konkretisierung der Wohnraumförderwürdigkeit“ zurückgegriffen.²⁵⁷ Diese Wertungen wirken also in die Grundsteuer hinein und sollen eine marktwirtschaftliche Lenkungswirkung entfalten. Denn dass über die Ermäßigungen die Grundsteuer und somit die Nebenkostenbelastung für die Mieterinnen gesenkt werden sollen, es sich also um eine individuell mieterschützende Regelung handeln könnte, drückt sich in den Gesetzesmaterialien an keiner Stelle aus. Wohl aber sollen über die Steuervergünstigungen „zusätzlich Investitionsanreize zur Schaffung von Wohnraum gesetzt werden und zielgenau die Bau- und Wohnungswirtschaft in denjenigen Fällen positiv beeinflussen, bei denen die günstige Versorgung der Bevölkerung mit Wohnraum Hauptzweck ist.“²⁵⁸ Nach der so verdeutlichten Zielrichtung dieser reduzierten Grundsteuertarife spielt das neoklassische Motiv finanzieller Anreize eine Rolle. Es soll jedoch nicht pauschal Wohnungsbau angereizt werden, sondern es sollen gezielt diejenigen Akteurinnen gefördert werden, die günstigen Wohnraum zur Verfügung stellen.²⁵⁹ Angesichts der Umlagefähigkeit offenbaren sich jedoch ökonomische Widersprüche: Geht man – auch für Unternehmen des sozialen Wohnungsbaus naheliegend – davon aus, dass die Grundsteuer auf die Mieterinnen umgelegt wird, entfallen die Anreiz- bzw. Lenkungswirkung.²⁶⁰

255 GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 123; P. Lange, Staatliche Wohnraumvorsorge, 2023, S. 338; → § 5 A. II. 2., B. I.

256 GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 123.

257 GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 124.

258 GesE CDU/CSU und SPD, GrStRefG, BT-Drs. 19/11085, 124; P. Lange, Staatliche Wohnraumvorsorge, 2023, S. 338.

259 Linksfraktion, Sozial gerechte Grundsteuer-Reform, BT-Drs. 19/7980, 1, fordert, nicht-profitorientierte Wohnungsunternehmen ganz von der Grundsteuer zu befreien. Zur Bedeutung eines nicht-gewinnorientierten Sektors für das korporatistische Modell → § 5 A. II. 2., B. II. 4.

260 Stattdessen profitieren die Mieterinnen von der reduzierten Grundsteuer. Irritiert daher auch Krumm/Paeßens, GrSt-Komm., 2. Aufl. 2025, § 15 Rn. 14a; zum Grundsatz, dass Grundsteuervergünstigungen an die Mieterinnen weiterzugeben sind, Callsen, in: Lützenkirchen (Hrsg.), AH Mietrecht, 7. Aufl. 2025, S. 1717 Rn. L 27.

2. Baulandmobilisierung: Anreize zum Wohnungsbau

Pauschal soll Wohnungsbau hingegen mit der breit getragenen Wiedereinführung der Grundsteuer C angereizt werden.²⁶¹ Hiermit greift die Gesetzgebung den Gedanken der Baulandsteuer wieder auf, die in den 1960er Jahren zwischenzeitlich erhoben wurde.²⁶² Schon damals wurden mit dem Ziel, Spekulation mit unbebauten Grundstücken zu unterbinden und mehr Grundstücke zur Bebauung zur Verfügung zu stellen, erhöhte Steuermesszahlen und Hebesätze für unbebaute baureife Grundstücke eingeführt.²⁶³ Diese Ausgestaltung gilt ihrer Zeit entsprechend als mit sozial-marktwirtschaftlichen Grundsätzen konform.²⁶⁴ Mit der Grundsteuer C leben diese Gedanken neu auf. Mit dem neuen § 25 Abs. 5 GrStG wird den Gemeinden ein gesondertes Hebesatzrecht für baureife Grundstücke erteilt. Ziel ist erneut, dass Grundstücke bebaut werden, die bisher aus teilweise spekulativen Gründen zurückgehalten wurden.²⁶⁵ Somit ist auch die Grundsteuer C

-
- 261 Ausschussbericht, GrStGÄndG, BT-Drs. 19/14159, 4. Dagegen stimmten nur die Fraktionen der AfD und der FDP. Letztere schlägt stattdessen „die Vereinfachung von Vorschriften im Wohnungsbausektor sowie die Verbesserung von Investitionsbedingungen auch durch Anreize im Steuerrecht“ vor, FDP, in: Ausschussbericht, GG-Änd. GrSt, BT-Drs. 19/14157, 7; Ausschussbericht, GrStRefG, BT-Drs. 19/14158, 8; Ausschussbericht, GrStGÄndG, BT-Drs. 19/14159, 8. Zur Grundsteuer als Lenkungssteuer im Zusammenhang einer (ökologisch motivierten) Rechtfertigung der Grundsteuer *Freund*, *Gerechte Grundsteuer*, 2023, S. 149 ff.
- 262 § 172 BBauG, §§ 12 a–c, 21 Abs. 3 GrStG, → § 9 Fn. 68. Dazu *Andreae*, in: *Neumark/Andel/Haller* (Hrsg.), *Handbuch der Finanzwissenschaft*, Bd. II, 1980, S. 576 (593 f.); *P. Lange*, *Staatliche Wohnraumvorsorge*, 2023, S. 338 f.; *WD*, *Sachstand: Einzelfragen zur Grundsteuer C*, WD 4 – 3000 – 022/17, 4. Die Begriffe Grundsteuer C und Baulandsteuer werden auch synonym verwendet. In *Expertenkommission Wohnungspolitik*, *Abschlussbericht*, BT-Drs. 13/159, 81, auch „zonierte[s] Satzungsrecht[]“, mit kritischer Bewertung.
- 263 Ausschussbericht *Hesberg*, BBauG, zu BT-Drs. 3/1794, 31 ff. Die Baulandsteuer wurde während der Ausschussphase in das Bundesbaugesetz aufgenommen. *Andreae*, in: *Neumark/Andel/Haller* (Hrsg.), *Handbuch der Finanzwissenschaft*, Bd. II, 1980, S. 576 (593); *Schupp*, *Juristische Rundschau* 1964, 41.
- 264 Vgl. *Leonhardt*, *Wohnungspolitik in der Sozialen Marktwirtschaft*, 1996, S. 291. Ausdrücklich als „marktkonformes Mittel“ bezeichnet im Ausschussbericht *Hesberg*, BBauG, zu BT-Drs. 3/1794, 31. Demgegenüber wurde von anderen gefordert, im Zuge des „Abbau[s] marktwidriger Interventionen“ auf eine solche „Zusatzbesteuerung baureifer Grundstücke“ zu verzichten, *Eekhoff*, in: *Issing* (Hrsg.), *Zukunftsprobleme der Sozialen Marktwirtschaft*, 1981, S. 455 (476); ambivalent *H. K. Schneider/Deichmann*, *Der Weg zur sozialen Wohnungsmarktwirtschaft*, 1984, S. 29 f.
- 265 Vgl. § 25 Abs. 1 S. 2 GrStG; GesE CDU/CSU und SPD, GrStGÄndG, BT-Drs. 19/11086, 1, 5; Ausschussempfehlung, GrStGÄndG, BT-Drs. 19/14139, 1. Positiv

Ausdruck (sozial-)marktwirtschaftlicher Ansätze zur Lösung mietenpolitischer Probleme.

Im Gesetzentwurf tritt dies noch besonders deutlich zutage: Die Grundsteuer C sollte lediglich „in Gebieten mit besonderem Wohnraumbedarf“ erhoben werden können.²⁶⁶ Nur für diese Gebiete wurden Problemlagen angenommen, die eine regulatorische Lösung erforderten und rechtfertigten.²⁶⁷ Grundlage für die Grundsteuer C sollte demnach „ein erheblicher Wohnungsmangel“ sein, gerade weil die „damit verbundene Wertentwicklung von Grundstücken [...] vermehrt dazu genutzt [wird], baureife Grundstücke als Spekulationsobjekt zu halten.“²⁶⁸ Grundstücke nur zu kaufen, „um eine Wertsteigerung abzuwarten und die Grundstücke anschließend gewinnbringend wieder zu veräußern“, sei jedoch keine sachgerechte oder sinnvolle Nutzung.²⁶⁹ Problematisch sei das Zurückhalten der Grundstücke, weil damit trotz vorhandenen Baulands der Wohnungsbau ausgebremst werde.²⁷⁰ Mittels der gesonderten Hebesätze könnten die Kommunen nun „steuerliche Anreize bei der Grundsteuer“ setzen, um „die baureifen Grundstücke einer sachgerechten und sinnvollen Nutzung durch Bebauung zuzuführen.“²⁷¹ Das diene dem Wohnungsbau und unterstütze die eigentliche Zielsetzung, bezahlbaren Wohnraum zu schaffen.²⁷² Es zeigt sich ein marktwirtschaftliches Verständnis wohnpolitischer Probleme: Das Problem ist ein Wohnraummangel, der durch Neubau lösbar ist.²⁷³

auch Linksfraktion, Sozial gerechte Grundsteuer-Reform, BT-Drs. 19/7980, 1. Dies folgt dem Gedanken: „Ohne Baugrundstücke kein Wohnungsbau“ → § 9 Fn. 8.

266 So der Entwurf des § 25 Abs. 5 S. 1 GrStG in GesE CDU/CSU und SPD, GrStGÄndG, BT-Drs. 19/11086, 3. Diese Formulierung wurde nicht beibehalten; die damit verbundene Argumentation trägt das Gesetz jedoch durch das gesamte Gesetzgebungsverfahren.

267 Vgl. parallel die Mietpreisbremse → § 8 C. I. 1., 2.

268 GesE CDU/CSU und SPD, GrStGÄndG, BT-Drs. 19/11086, 1.

269 GesE CDU/CSU und SPD, GrStGÄndG, BT-Drs. 19/11086, 1. Vgl. zudem *Kollatz* (BE), Sten. Bericht der 982. Sitzung, 8.11.2019, BR-PlProt. 982/19, GrSt 2019, 545.

270 GesE CDU/CSU und SPD, GrStGÄndG, BT-Drs. 19/11086, 1.

271 GesE CDU/CSU und SPD, GrStGÄndG, BT-Drs. 19/11086, 1.

272 Vgl. im Bereich der Nachhaltigkeitsrelevanz GesE CDU/CSU und SPD, GrStGÄndG, BT-Drs. 19/11086, 7.

273 Vgl. → § 4 B. III. (affirmativ); § 5 B. II. 1., 3. (wonach das Problem im Dualismus des Wohnens angelegt ist und Neubau nicht die eine optimale Lösung darstellt).

Im Gesetzgebungsverfahren wurden dieser rein marktwirtschaftliche Ansatz ausgeweitet und weitere Aspekte integriert.²⁷⁴ Im verkündeten Gesetz kann die Grundsteuer C allgemeiner „aus städtebaulichen Gründen“ örtlich festgesetzt werden.²⁷⁵ Zu diesen Gründen gehören weiterhin ein erhöhter Bedarf an Wohnstätten, aber nun auch an Arbeitsstätten sowie Gemeinbedarfs- und Folgeeinrichtungen (§ 25 Abs. 5 S. 4 GrStG).²⁷⁶ Hinzu kommen Ziele der Nachverdichtung bestehender Siedlungsstrukturen und die Stärkung der Innenentwicklung.²⁷⁷ Insgesamt handelt es sich also um einen breiteren Ansatz, der nicht nur marktwirtschaftlich bestimmten Wohnungsmangel adressiert, sondern mittels eines strukturellen Zugriffs verwandte Probleme zusammenführt und „Impulse für die Stadtentwicklung“²⁷⁸ setzen soll. Gleichzeitig sollte der Zugriff jedoch aus Gründen der Verhältnismäßigkeit und Bestimmtheit auf bestimmte städtebaulichen Gründe beschränkt bleiben.²⁷⁹ Dieses Argument, vorgebracht in verfassungsrechtlicher Terminologie, entspricht dem ökonomischen Ansatz, nur in begrenzten Ausnahmefällen zu regulieren. Auch dass es sich bei der Grundsteuer C lediglich um eine „Optionsmöglichkeit“²⁸⁰ für die Gemeinden handelt, verbindet verfassungsrechtliche und ökonomische Erwägungen: Es berücksichtigt einerseits die gemeindliche Hebesatzautonomie, ermöglicht andererseits aber auch, „die Besteuerung flexibel an die jeweilige Marktlage und die örtlichen Verhältnisse“ anzupassen.²⁸¹ Eine wichtige Grenze sei dabei, dass „nicht das Verhältnis von Angebot und Nachfrage

274 Vgl. CDU/CSU- und SPD-Fraktion, in: Ausschussbericht, GG-Änd. GrSt, BT-Drs. 19/14157, 6; Ausschussbericht, GrStRefG, BT-Drs. 19/14158, 7; Ausschussbericht, GrStGÄndG, BT-Drs. 19/14159, 6.

275 § 25 Abs. 5 S. 1 GrStG; Ausschussempfehlung, GrStGÄndG, BT-Drs. 19/14139, 5.

276 Kritisch (u.a.) zur fehlenden Einordnung dieser Erweiterung im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens *Vogelpoth*, DStR 2020, 1026 (1026).

277 Zur Thematik *Bunzel/Niemeyer*, ZfBR 2018, 743 (747); kritisch *Meyer*, DStR 2024, 978.

278 CDU/CSU- und SPD-Fraktion, in: Ausschussbericht, GG-Änd. GrSt, BT-Drs. 19/14157, 5; Ausschussbericht, GrStRefG, BT-Drs. 19/14158, 5; Ausschussbericht, GrStGÄndG, BT-Drs. 19/14159, 5. Ähnlich GesE CDU/CSU und SPD, GrStGÄndG, BT-Drs. 19/11086, 5. Der Entschließungsantrag der Fraktion B90/Gr, der in diesem Zuge von einer „sinnvolle[n] und weitsichtige[n] Stadtentwicklungspolitik“ sprach, wurde aus anderen Gründen nicht angenommen, Ausschussbericht, GrStGÄndG, BT-Drs. 19/14159, 10.

279 Ausschussbericht, GrStGÄndG, BT-Drs. 19/14159, 11.

280 GesE CDU/CSU und SPD, GrStGÄndG, BT-Drs. 19/11086, 5.

281 GesE CDU/CSU und SPD, GrStGÄndG, BT-Drs. 19/11086, 5.

außer Kraft“ gesetzt werde, sondern „dessen volkswirtschaftliche Funktion erhalten bleibt.“²⁸²

Insgesamt bleibt das vorrangige Ziel des Gesetzes trotz der Änderungen während der Ausschussphase wie im Gesetzentwurf, „Bauland für die Bebauung zu mobilisieren.“²⁸³ Der Anwendungsbereich wird lediglich ausgedehnt.²⁸⁴ Die mit dem Neubau verbundenen siedlungs- und klimapolitischen Folgeprobleme werden – und das ist hervorzuheben – zwar insoweit berücksichtigt, als dass die Forderung der Bodenschutzklausel aus § 1 a Abs. 2 S. 1 BauGB, „mit Grund und Boden sparsam und schonend umzugehen“, und damit verbundene Handlungsmöglichkeiten erwähnt werden.²⁸⁵ Insgesamt aber wird dieser Zielkonflikt kaum angesprochen und noch weniger aufgelöst.²⁸⁶

D. Zusammenfassung: Modelldiskussionen und marktwirtschaftliche Impulse

Die ökonomischen Annahmen der Gesetzgebung, die die Grundsteuerreform prägen, bewegen sich erneut innerhalb eines (sozial-)marktwirtschaftlichen Denkrahmens. Zwar wird das Gesetzgebungsverfahren in weiten Teilen von Diskussionen über das zugrunde zu legende Grundsteuermodell und die Prinzipien von Leistungsfähigkeit und Äquivalenz geprägt – das Steuer- und auch das Verfassungsrecht bestimmen insofern die Debatte. Doch finden sich bereits in diesem Zuge ökonomische Argumente: So orientiert sich das Sollertragsmodell, nach dem die Grundsteuerwerte ge-

282 GesE CDU/CSU und SPD, GrStGÄndG, BT-Drs. 19/11086, 5. Zum historischen Vorgänger wurde noch davon ausgegangen, dass die Baulandsteuer diese Grenzen als solche nicht außer Kraft setze, Ausschussbericht *Hesberg*, BBauG, zu BT-Drs. 3/1794, 31.

283 Vgl. GesE CDU/CSU und SPD, GrStGÄndG, BT-Drs. 19/11086, 5. Für ein Wahlrecht der Kommunen *Daldrup* (SPD), Sten. Bericht der 119. Sitzung, 18.10.2019, BT-PlProt. 19/119, GrSt 2019, 14694D: „Die Kommunen dürfen selber entscheiden, ob und aus welchen Überlegungen sie die Grundsteuer C erheben wollen, zum Beispiel um den Wohnungsmarkt zu mobilisieren, um Spekulationen einzudämmen oder aus allgemeinen Gründen der Stadtentwicklung.“

284 Ausschussempfehlung, GrStGÄndG, BT-Drs. 19/14139, 2.

285 Ausschussbericht, GrStGÄndG, BT-Drs. 19/14159, 11.

286 Zur Frage, ob mit einer Neugestaltung der Grundsteuer „auch umweltpolitische Zielsetzungen zugunsten des Bodens effizient verwirklicht werden können“, *Anger*, Optimierung des Bodenschutzes, 2014, S. 94 (ff.). Bezüglich der Baulandsteuer verneint sie dies, da diese nicht geeignet sei, den Flächenverbrauch zu verringern – sondern die Flächen gerade im Gegenteil der Bebauung zuführen soll (ebd., S. 108).

mäß dem Bundesmodell schließlich berechnet werden, an Grundrente und Verkehrswert. Diese an einer potenziellen Leistungsfähigkeit ausgerichtete, marktwirtschaftliche Ausgestaltung erscheint als mit allgemeinen Steuergerichtigkeitserwägungen besonders kompatibel.

Noch entscheidender ist aber, dass und wie der den alternativen Flächenmodellen meist zugrunde liegende Äquivalenzansatz auf das gesetzgeberische Konzept durchschlägt: Denn dass die Grundsteuerbelastung trotz Sorge vor hohen bzw. steigenden Mieten weiterhin im Zuge der Nebenkostenabrechnung auf die Mieterinnen umgelegt werden kann, wird mithilfe dieses Prinzips begründet.²⁸⁷ Die vorrangig auf einen Kompromiss zwischen den Fraktionen und Ländern ausgerichtete Modelldiskussion überlagert die hierdurch entstehenden politischen Widersprüche – Umlage der Grundsteuer auf die Mieterinnen, aber Besteuerung anhand des Leistungsfähigkeitsprinzips –²⁸⁸ und legitimiert diese weitreichende Entscheidung zur Kostentragung. Auch den damit verwandten Zielkonflikt – der Sollertrag regt ertragreiche Nutzung an, gleichzeitig sollen die Mieten bezahlbar bleiben – kann die Gesetzgebung nicht zufriedenstellend lösen.²⁸⁹ Im Ergebnis zeigt sich, dass hohe Mieten zwar besorgt werden, Mieterinnen jedoch nicht als schutzwürdig (genug) angesehen werden, um die Umlage abzuschaffen.²⁹⁰

Stattdessen setzt die Gesetzgebung auf eine andere, marktkonform herbeigeführte Lösung: Soziale Zielsetzungen sollen durch finanzielle Anreize

287 Umgekehrt bedeutet dies, dass Grundsteuererhöhungen nicht zulasten von Vermieterinnen gehen; für sie bringt die Grundsteuerreform keine wesentlichen Verschiebungen mit sich. Anders als angesichts der Eigentumsrelevanz der Grundsteuer grundsätzlich erwartbar, nimmt die unmittelbare Auseinandersetzung mit dem Grundeigentum daher wenig Raum im gesetzgeberischen Verfahren ein. Weder Gedanken zur generellen Förderungswürdigkeit von Wohneigentum (→ § 4 B. IV.; § 6 B. IV.) noch die zunehmende Responsibilisierung im Zuge der Finanzialisierung (→ § 5 A. II. 1.; § 9 A. I.) schlagen sich nennenswert in den Materialien nieder. Nur vereinzelt wird die Grundsteuer als Hindernis für die „Eigentümergeinschaft“ (Glaser [AfD], Sten. Bericht der 119. Sitzung, 18.10.2019, BT-PlProt. 19/119, GrSt 2019, 14704B) und als verkappte Vermögens(substanz)steuer kritisiert (Glaser [AfD], Sten. Bericht der 107. Sitzung, 27.6.2019, BT-PlProt. 19/107, GrSt 2019, 13100A, B).

288 → § 9 C. II., III. Zwar kann die Umlage auch innerhalb wertabhängiger Modelle begründet werden – von öffentliche Anlagen profitieren bspw. nicht nur die Vermieterinnen in der Nähe aufgrund des finanziellen Wertzuwachses, sondern die Wohnungen stellen sich auch aus Mietersicht als wertvoller dar. Doch liegt dann gerade nicht die (potenzielle) Leistungsfähigkeit dem wertabhängigen Modell zugrunde.

289 → § 9 C. II. 2.

290 → § 9 C. III. 1., 3.

erreicht werden.²⁹¹ Ihre Förderungs- und Steuerungswirkung entfaltet die Grundsteuer somit vor allem auf der Makroebene. Zum einen, wenn durch die wieder eingeführte Grundsteuer C Neubau angereizt wird, zum anderen, indem sozialer Wohnungsbau von reduzierten Steuertarifen profitiert. Da dies für die Unternehmen selbst – wiederum aufgrund der Umlage – keinen relevanten Unterschied bedeutet, kann diese Ermäßigung vor allem als polit-ökonomisches Signal verstanden werden.

291 → insb. § 9 C. IV.