

## **Leitsätze**

**zum Urteil des Ersten Senats vom 10. April 2018**

- 1 BvL 11/14 -

- 1 BvL 12/14 -

- 1 BvL 1/15 -

- 1 BvR 639/11 -

- 1 BvR 889/12 -

- 1. Der Gesetzgeber hat bei der Wahl der Bemessungsgrundlage und bei der Ausgestaltung der Bewertungsregeln einer Steuer einen großen Spielraum, solange sie geeignet sind, den Belastungsgrund der Steuer zu erfassen und dabei die Relation der Wirtschaftsgüter zueinander realitätsgerecht abzubilden.**
- 2. Ermöglichten Bewertungsregeln ganz generell keine in ihrer Relation realitätsnahe Bewertung, rechtfertigt selbst die Vermeidung eines noch so großen Verwaltungsaufwands nicht ihre Verwendung. Auch die geringe Höhe einer Steuer rechtfertigt die Verwendung solcher realitätsfernen Bewertungsregeln nicht.**
- 3. Das Aussetzen der im Recht der Einheitsbewertung ursprünglich vorgesehenen periodischen Hauptfeststellung seit dem Jahr 1964 führt bei der Grundsteuer zwangsläufig in zunehmendem Umfang zu Ungleichbehandlungen durch Wertverzerrungen, die jedenfalls seit dem Jahr 2002 weder durch den vermiedenen Aufwand neuer Hauptfeststellungen noch durch geringe Höhe der individuellen Steuerlast noch durch Praktikabilitätsabwägungen gerechtfertigt sind.**

# BUNDESVERFASSUNGSGERICHT

- 1 BvL 11/14 -
- 1 BvL 12/14 -
- 1 BvL 1/15 -
- 1 BvR 639/11 -
- 1 BvR 889/12 -

Verkündet  
am 10. April 2018  
Langendörfer  
Tarifbeschäftigte  
als Urkundsbeamtin  
der Geschäftsstelle



## IM NAMEN DES VOLKES

### In den Verfahren

I.1. zur verfassungsrechtlichen Prüfung,

ob §§ 19, 20, 21, 27 und 76 Absatz 1, § 93 Absatz 1 Satz 2 des Bewertungsgesetzes in Verbindung mit Artikel 2 Absatz 1 Satz 3 des Gesetzes vom 13. August 1965 (BGBl I S. 851) in der Fassung des Artikels 2 des Gesetzes vom 22. Juli 1970 (BGBl I S. 1118) seit dem Feststellungszeitpunkt 1. Januar 2009 wegen Verstoßes gegen den allgemeinen Gleichheitssatz (Artikel 3 Absatz 1 des Grundgesetzes) verfassungswidrig sind

- Aussetzungs- und Vorlagebeschluss des Bundesfinanzhofs vom 22. Oktober 2014 - II R 16/13 -

**- 1 BvL 11/14 -,**

2. zur verfassungsrechtlichen Prüfung,

ob §§ 19, 20, 21, 23, 27, 76 Absatz 1, § 93 Absatz 1 Satz 2 des Bewertungsgesetzes in Verbindung mit Artikel 2 Absatz 1 Satz 3 des Gesetzes vom 13. August 1965 (BGBl I S. 851) in der Fassung des Artikels 2 des Gesetzes vom 22. Juli 1970 (BGBl I S. 1118) seit dem Feststellungszeitpunkt 1. Januar 2009 wegen Verstoßes gegen den allgemeinen Gleichheitssatz (Artikel 3 Absatz 1 des Grundgesetzes) verfassungswidrig sind

- Aussetzungs- und Vorlagebeschluss des Bundesfinanzhofs vom 22. Oktober 2014 - II R 37/14 -

**- 1 BvL 12/14 -,**

3. zur verfassungsrechtlichen Prüfung,

ob §§ 19, 20, 21, 22, 27, 76 Absatz 1 Nummer 1 und § 79 Absatz 5 des Bewertungsgesetzes (BewG) in Verbindung mit Artikel 2 Absatz 1 Satz 3 des Gesetzes vom 13. August 1965 (BGBl I S. 851) in der Fassung des Artikels 2 des Gesetzes vom 22. Juli 1970 (BGBl I S. 1118) seit dem Feststellungszeitpunkt 1. Januar 2008 wegen Verstoßes gegen den allgemeinen Gleichheitssatz (Artikel 3 Absatz 1 des Grundgesetzes) verfassungswidrig sind

- Aussetzungs- und Vorlagebeschluss des Bundesfinanzhofs vom 17. Dezember 2014 - II R 14/13 -

**- 1 BvL 1/15 -,**

II. der Verfassungsbeschwerden

1. der Frau N...,

- Bevollmächtigte: Rechtsanwälte Schulze-Borges, Gretzinger, Garvens, Ellernstraße 34, 30175 Hannover -

gegen a) den Beschluss des Bundesfinanzhofs vom 18. Januar 2011 - II B 74/10 -,

b) das Urteil des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz vom 6. Mai 2010 - 4 K 1417/09 -,

c) die Einspruchsentscheidung des Finanzamts Kusel-Landstuhl vom 2. März 2009 - ... Rechtsbehelfslistennummer ... -,

d) den Einheitswertbescheid und Grundsteuermessbescheid des Finanzamts Kusel-Landstuhl vom 26. März 2008 - ... -

**- 1 BvR 639/11 -,**

2. des Herrn Dr. K...,

der Frau K...,

- Bevollmächtigte: Rechtsanwälte altenburg, Stresemannstraße 78, 47051 Duisburg -

- gegen a) den Beschluss des Bundesfinanzhofs vom 24. Februar 2012 - II B 110/11 -,
- b) das Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf vom 13. Oktober 2011 - 11 K 1484/10 Gr.BG -,
- c) die Einspruchsentscheidung des Finanzamts Mülheim an der Ruhr vom 28. Juni 2005 - ... -,
- d) den Einheitswert- und Grundsteuermessbescheid des Finanzamts Mülheim an der Ruhr vom 13. April 2004 - ... -

**- 1 BvR 889/12 -**

hat das Bundesverfassungsgericht - Erster Senat -

unter Mitwirkung der Richterinnen und Richter

Vizepräsident Kirchhof,

Eichberger,

Masing,

Paulus,

Baer,

Britz,

Ott,

Christ

aufgrund der mündlichen Verhandlung vom 16. Januar 2018 durch

**Urteil**

für Recht erkannt:

- 1. Die §§ 19, 20, 21, 22, 23, 27, 76, 79 Absatz 5, § 93 Absatz 1 Satz 2 des Bewertungsgesetzes in Verbindung mit Artikel 2 Absatz 1 Satz 1 und Satz 3 des Gesetzes zur Änderung des Bewertungsgesetzes in der Fassung des Artikels 2 des Gesetzes vom 22. Juli 1970 (Bundesgesetzblatt I Seite 1118) sind, soweit sie bebaute Grundstücke außerhalb des Bereichs der Land- und Forstwirtschaft und außerhalb des in Artikel 3 des Einigungsvertrags genannten Gebiets betreffen, jedenfalls seit dem 1. Januar 2002 unvereinbar mit Artikel 3 Absatz 1 Grundgesetz.**

2. Der Gesetzgeber ist verpflichtet, eine Neuregelung spätestens bis zum 31. Dezember 2019 zu treffen. Bis zu diesem Zeitpunkt dürfen die als unvereinbar mit Artikel 3 Absatz 1 Grundgesetz festgestellten Regeln über die Einheitsbewertung weiter angewandt werden. Nach Verkündung einer Neuregelung dürfen die beanstandeten Regelungen für weitere fünf Jahre ab der Verkündung, längstens aber bis zum 31. Dezember 2024 angewandt werden.
3. Für Kalenderjahre nach Ablauf der Fortgeltungsfristen dürfen auch auf bestandskräftige Bescheide, die auf den als verfassungswidrig festgestellten Bestimmungen des Bewertungsgesetzes beruhen, keine Belastungen mehr gestützt werden.
4. Der Einheitswertbescheid des Finanzamts Kusel-Landstuhl vom 26. März 2008 (AZ.: ...), die Einspruchsentscheidung des Finanzamts Kusel-Landstuhl vom 2. März 2009 (AZ.: ...; Rechtsbehelfslistennummer: ...), das Urteil des Finanzgerichts Rheinland-Pfalz vom 6. Mai 2010 (4 K 1417/09) und der Beschluss des Bundesfinanzhofs vom 18. Januar 2011 (II B 74/10) verletzen die Beschwerdeführerin des Verfahrens 1 BvR 639/11 in ihrem Grundrecht aus Artikel 3 Absatz 1 des Grundgesetzes.
5. Der Einheitswertbescheid des Finanzamts Mülheim an der Ruhr vom 13. April 2004 (EW-Nummer ...), die Einspruchsentscheidung des Finanzamts Mülheim an der Ruhr vom 28. Juni 2005 (Steuernummer ...), das Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf vom 13. Oktober 2011 (11 K 1484/10 Gr,BG) und der Beschluss des Bundesfinanzhofs vom 24. Februar 2012 (II B 110/11) verletzen die Beschwerdeführer des Verfahrens 1 BvR 889/12 in ihrem Grundrecht aus Artikel 3 Absatz 1 des Grundgesetzes.
6. Im Übrigen werden die Verfassungsbeschwerden zurückgewiesen.
7. Die Bundesrepublik Deutschland hat den Beschwerdeführern ihre notwendigen Auslagen für die Verfassungsbeschwerdeverfahren zu erstatten.

## **G r ü n d e :**

### **A.**

Die Verfahren betreffen die Frage, ob die für die Erhebung der Grundsteuer maßgebliche Einheitsbewertung des Grundvermögens mit dem Grundrecht auf Gleichbehandlung (Art. 3 Abs. 1 GG) vereinbar ist. Hierbei geht es vor allem um die Anknüpfung an die Wertverhältnisse von Anfang 1964 in den alten Ländern.

1

## I.

1. Einheitswerte werden nach den Bestimmungen des Bewertungsgesetzes für inländischen Grundbesitz festgestellt (§ 19 Abs. 1 Bewertungsgesetz - BewG). Das ursprüngliche Ziel dieser allgemeinen Wertermittlung war es, mehreren Steuerarten, wie etwa der Vermögensteuer, Erbschaftsteuer, Gewerbesteuer und der Grundsteuer, einheitliche Werte für den Grundbesitz - Einheitswerte - zugrunde zu legen. Nachdem einige dieser Steuern nicht mehr erhoben werden und für andere Sonderregelungen in das Bewertungsgesetz eingefügt wurden, ist die Einheitsbewertung als solche zwar erhalten geblieben, aber mittlerweile nur noch für die Grundsteuer von zentraler Bedeutung.

2

Die Grundsteuer wird in einem mehrstufigen Verfahren errechnet. Bindende Grundlage ist der Einheitswert, der von den Finanzbehörden für das jeweilige Grundstück gesondert festgestellt wird (§§ 19, 20 BewG). Er wird mit einer gesetzlich festgelegten Steuermesszahl multipliziert (§ 13 Abs. 1 GrStG). Auf den so berechneten Steuermessbetrag wird schließlich der von der Gemeinde bestimmte Hebesatz angewendet (§ 25 Abs. 1 GrStG).

3

2. a) Einheitswerte sollen nach § 21 Abs. 1 BewG grundsätzlich in Zeitabständen von je sechs Jahren im Wege einer so genannten Hauptfeststellung allgemein festgestellt werden. Nachdem auf der Grundlage des Bewertungsgesetzes von 1934 zwar zunächst auf den 1. Januar 1935 eine Hauptfeststellung durchgeführt worden war, weitere dann aber ausgesetzt wurden, entschloss sich der Gesetzgeber nach Ende des Zweiten Weltkrieges, zum System der regelmäßigen periodischen Neubewertung zurückzukehren und die bisherigen Einheitswerte an die neuen Wertverhältnisse heranzuführen.

4

Auf Grundlage des Art. 2 Abs. 1 Satz 1 des Gesetzes zur Änderung des Bewertungsgesetzes vom 13. August 1965 - BewÄndG 1965 - (BGBl I S. 851) fand eine vollständige Neubewertung des Grundbesitzes in der Bundesrepublik Deutschland auf den Hauptfeststellungszeitpunkt 1. Januar 1964 statt. Ziel der damaligen Neuregelungen war nach der Begründung des Regierungsentwurfs vor allem, gesetzliche Normen zu schaffen, die geeignet sind, gleichmäßige, dem Verkehrswert nahekommende Einheitswerte als Grundlage für eine gerechte Besteuerung zu finden (vgl. BTDrucks IV/1488, S. 31). Die umfangreichen Bewertungsarbeiten zur Hauptfeststellung 1964 konnten jedoch erst Anfang der 1970er Jahre abgeschlossen werden. Die neuen Einheitswerte wurden erstmals zum 1. Januar 1974 zur Anwendung gebracht. Daher sah der Gesetzgeber in Art. 2 des Gesetzes zur Änderung und Ergänzung bewertungsrechtlicher Vorschriften und des Einkommensteuergesetzes vom 22. Juli 1970 (BGBl I S. 1118) vor, den Zeitpunkt der nächsten Hauptfeststellung einem besonderen, erst später zu verabschiedenden Gesetz vorzubehalten. Dazu ist es jedoch bis heute nicht gekommen; für eine neue Hauptfeststellung der Einheitswerte fehlt es demnach gegenwärtig an einer Rechtsgrundlage.

5

b) Infolge der Aussetzung weiterer Hauptfeststellungen werden die Einheitswerte

6

seither nur noch anlassbezogen weiterentwickelt oder - etwa bei neuen Gebäuden - erstmals festgestellt. Bei Änderung wesentlicher, für die Bewertung maßgeblicher Verhältnisse eines bereits bewerteten Grundstücks wird der Einheitswert nach den Regeln des § 22 BewG fortgeschrieben. Eine Wertfortschreibung nach § 22 Abs. 1 Nr. 1 BewG erfolgt, wenn im Gesetz festgelegte Schwellenwerte über- oder unterschritten werden. Änderungen der Eigentumsverhältnisse oder der Art des Grundstücks wird im Wege der Zurechnungs- und Artfortschreibung Rechnung getragen (§ 22 Abs. 2 BewG). Schließlich kann eine Fortschreibung zur Beseitigung eines Fehlers der letzten Feststellung durchgeführt werden (§ 22 Abs. 3 BewG). Für wirtschaftliche Einheiten, die nach dem Hauptfeststellungszeitpunkt 1964 neu entstanden sind, wird der Einheitswert im Wege der Nachfeststellung gemäß § 23 BewG erstmals festgestellt. Bei sämtlichen Fortschreibungen und Nachfeststellungen sind allerdings die Wertverhältnisse im Hauptfeststellungszeitpunkt zugrunde zu legen (§ 27 BewG). Alle Bewertungsfaktoren beziehen sich daher noch heute auf den 1. Januar 1964; spätere Veränderungen in den Wertverhältnissen können mithin im Einheitswert nicht abgebildet werden.

c) Zur Erfassung wertrelevanter Änderungen der tatsächlichen Verhältnisse sind die Finanzbehörden im Wesentlichen auf Mitteilungen anderer Behörden angewiesen. Denn eine allgemeine Erklärungspflicht derjenigen, denen der Grundbesitz zuzurechnen ist, besteht gemäß § 28 Abs. 1, 3 BewG nur zum jeweiligen Hauptfeststellungszeitpunkt. Während des - nunmehr seit 1964 - laufenden Hauptfeststellungszeitraums besteht eine Erklärungspflicht nach § 28 Abs. 2 Satz 3 BewG im Übrigen nur, wenn die Finanzbehörde zur Abgabe einer Erklärung besonders auffordert. Nach der Regelung des § 29 Abs. 3 BewG haben Behörden den Finanzbehörden allgemein die rechtlichen und tatsächlichen Umstände mitzuteilen, die ihnen im Rahmen ihrer Aufgabenerfüllung bekannt geworden sind und die etwa für die Feststellung von Einheitswerten des Grundbesitzes oder für die Grundsteuer von Bedeutung sein können. Nach Abs. 4 der genannten Vorschrift sind die Grundbuchämter verpflichtet, insbesondere Eigentumsänderungen mitzuteilen.

d) Die sowohl für die Vorlagefragen wie auch für die Verfassungsbeschwerden maßgebliche Bewertung des Grundvermögens ist im Einzelnen in den §§ 68-94 BewG geregelt. Diese Vorschriften werden ergänzt durch ein detailliertes untergesetzliches Regelwerk, insbesondere durch die Richtlinien zur Bewertung des Grundvermögens - BewRGr - vom 19. September 1966 (BStBl I, S. 890). Zum (privaten) Grundvermögen gehören nach § 68 Abs. 1 BewG im Wesentlichen der Grund und Boden, die Gebäude, das Erbbaurecht und das Wohnungs- und Teileigentum nach dem Wohnungseigentumsgesetz. Das Bewertungsgesetz bewertet sogenannte wirtschaftliche Einheiten, die nach der Verkehrsanschauung zu bestimmen sind (§ 2 BewG). Jede wirtschaftliche Einheit des Grundvermögens bildet dabei gemäß § 70 Abs. 1 BewG ein Grundstück im Sinne des Bewertungsgesetzes, wobei zwischen unbebauten und bebauten Grundstücken unterschieden wird (§§ 72 bis 90 BewG); Sondervorschriften gibt es für Grundstücke im Zustand der Bebauung, Erbbaurechte,

7

8

Wohnungs- und Teileigentum sowie für Gebäude auf fremdem Grund und Boden (§§ 91 bis 94 BewG).

aa) Unbebaute Grundstücke im Sinne des § 72 BewG werden mangels besonderer Bewertungsvorschriften nach § 17 Abs. 3, § 9 BewG mit dem gemeinen Wert bewertet. Dieser ergibt sich aus der Multiplikation der Quadratmeterzahl mit dem jeweiligen von der Verwaltung festgelegten Bodenrichtwert zum 1. Januar 1964, der den durchschnittlichen Grundstückswert eines umgrenzten Gebiets abbilden soll (vgl. Abschn. 7 Abs. 2 BewRGr). 9

bb) Die für die vorliegenden Verfahren maßgebliche Bewertung bebauter Grundstücke erfolgt in Abhängigkeit von der Grundstücksart (§ 75 BewG) nach Maßgabe des § 76 BewG im Regelfall im Ertragswertverfahren, in Ausnahmefällen im Sachwertverfahren. 10

(1) Das Ertragswertverfahren gilt nach § 76 Abs. 1 BewG für Mietwohngrundstücke, Geschäftsgrundstücke, gemischtgenutzte Grundstücke, Einfamilien- und Zweifamilienhäuser. Die Höhe des Einheitswerts basiert gemäß § 78 Satz 1 BewG auf dem Grundstückswert, der zugleich den Bodenwert, den Gebäudewert und den Wert der Außenanlagen umfasst. Der Grundstückswert ergibt sich nach § 78 Satz 2 BewG durch Anwendung eines im Anhang zum Bewertungsgesetz enthaltenen Vervielfältigers auf die zu erzielende Jahresrohmiete, die nach den Wertverhältnissen von 1964 bestimmt wird, unter Berücksichtigung gewisser pauschaler Ermäßigungen und Erhöhungen (§§ 81 und 82 BewG). Durch diese Bewertungsmethode soll in einem vereinfachten, typisierten Verfahren der Bodenwert wie auch der Gebäudewert in einem Rechenschritt ermittelt und so der gemeine Wert, also der Verkehrswert, des jeweiligen Grundstücks annähernd abgebildet werden. 11

(a) Als Jahresrohmiete ist vorrangig die in 1964 erzielte, nach § 79 Abs. 1 BewG modifizierte, Miete maßgeblich. Kann diese nicht ermittelt werden, ist die übliche Miete nach § 79 Abs. 2 BewG in Anlehnung an die Jahresrohmiete zu schätzen, die für Räume gleicher oder ähnlicher Art, Lage und Ausstattung regelmäßig gezahlt wird. Maßgeblich bleiben für die Höhe der Miete auch bei Fortschreibungen und Nachfeststellungen immer die Wertverhältnisse im Hauptfeststellungszeitpunkt 1964 (§ 79 Abs. 5 BewG). Zur Ermittlung der üblichen Miete ziehen die Finanzbehörden überwiegend Mietspiegel heran, die regelmäßig nach Baujahren, mietpreisrechtlichen Gegebenheiten, Ausstattungsgruppen und Gemeindegrößen gegliederte Quadratmeter-Mieten zum Stand vom 1. Januar 1964 ausweisen. Im Hinblick auf die Ausstattungsgruppen unterteilen die Mietspiegel meist in einfache, mittlere, gute und sehr gute Ausstattung und legen hierfür Rahmensätze für die anzuwendenden Mietwerte fest. 12

(b) Auf die so ermittelte Jahresrohmiete ist gemäß § 80 BewG ein Vervielfältiger anzuwenden, um im Ergebnis den kapitalisierten Reinertrag des Grundstücks zu ermitteln. Im Einzelnen unterscheiden die Vervielfältiger zwischen Mietwohngrundstücken, gemischtgenutzten Grundstücken, Geschäftsgrundstücken, 13



Einfamilienhäusern und Zweifamilienhäusern. Die weitere Einteilung erfolgt nach Baujahrgruppen; als Altbauten gelten Gebäude bis 31.3.1924, als Neubauten Gebäude bis 20.6.1948 und als Nachkriegsbauten sämtliche Gebäude nach dem 20.6.1948. Eine weitere Altersdifferenzierung ist in den Vervielfältigern nicht vorgesehen. Darüber hinaus sind die Vervielfältiger nach der Bauausführung der Gebäude in drei Gruppen unterteilt (Massivbauten, Holzfachwerkbauten mit Ziegelsteinausmauerung, Holzfachwerkbauten) sowie in acht Gemeindegrößenklassen, beginnend mit Gemeinden bis 2.000 Einwohnern bis hin zu Gemeinden mit mehr als 500.000 Einwohnern. Diese Differenzierungen sind wie sämtliche Faktoren, die zur jeweiligen Ermittlung der einzelnen Vervielfältiger herangezogen wurden, auf die Bau- und Wertverhältnisse von 1964 bezogen. So sind gemäß § 80 Abs. 1 Satz 4 BewG bei Umgemeindungen nach dem Hauptfeststellungszeitpunkt auch weiterhin die Einwohnerzahlen zugrunde zu legen, die für die betroffenen Gemeinden oder Gemeindeteile im Hauptfeststellungszeitpunkt, also 1964, maßgebend waren.

(2) Das Sachwertverfahren findet nach § 76 Abs. 2 und 3 BewG im Wesentlichen für solche Grundstücke Anwendung, für die eine zutreffende Mietermittlung nicht möglich ist, aber auch für besonders gestaltete oder ausgestattete Einfamilien- und Zweifamilienhäuser. Bei der Ermittlung des Grundstückswertes ist zunächst vom Ausgangswert gemäß § 83 Satz 1 BewG auszugehen. Dieser setzt sich zusammen aus jeweils gesondert zu ermittelndem Bodenwert, Gebäudewert und Wert der Außenanlagen. Anschließend ist der Ausgangswert durch Anwendung einer Wertzahl zu modifizieren und soll dadurch an den gemeinen Wert angeglichen werden (§ 83 Satz 2, § 90 BewG).

14

Nach § 84 BewG ist der Grund und Boden mit dem Wert anzusetzen, der sich ergeben würde, wenn das Grundstück unbebaut wäre. Bei der Ermittlung des Gebäudewertes und des Werts der Außenanlagen sind die durchschnittlichen Herstellungskosten nach den Baupreisverhältnissen des Jahres 1958 maßgebend, umgerechnet wiederum auf den Hauptfeststellungszeitpunkt 1. Januar 1964 (§§ 85 und 89 BewG). Auf die Höhe der tatsächlichen Herstellungskosten im Einzelfall kommt es nicht an. Für die Ermittlung der maßgeblichen Herstellungskosten sind durch die Richtlinien zur Bewertung des Grundvermögens durchschnittliche Erfahrungswerte für die zugrunde zu legenden Raummeterpreise festgelegt worden. Der so ermittelte Gebäudenormalherstellungswert ist nach § 85 Satz 3 BewG wegen Alters des Gebäudes im Hauptfeststellungszeitpunkt nach den Regelungen des § 86 BewG zu mindern. Maßgeblich ist hierfür jedoch nur das Alter des Gebäudes am 1. Januar 1964; für Gebäude neuerer Baujahre kann danach keine Wertminderung wegen Alters in Abzug gebracht werden. Im Übrigen können wertmindernde oder werterhöhende Umstände nach den Regelungen der §§ 87 und 88 BewG Berücksichtigung finden.

15

e) Die vorgelegten Normen des Bewertungsgesetzes lauten in der für die vorliegenden Verfahren maßgeblichen Fassung auszugsweise wie folgt:

16

#### § 19 Feststellung von Einheitswerten

(1) Einheitswerte werden für inländischen Grundbesitz, und zwar für Betriebe der Land- und Forstwirtschaft (§§ 33, 48a und 51a), für Grundstücke (§§ 68 und 70) und für Betriebsgrundstücke (§ 99) festgestellt (§ 180 Abs. 1 Nr. 1 der Abgabenordnung).

(2) (weggefallen)

(3) In dem Feststellungsbescheid (§ 179 der Abgabenordnung) sind auch Feststellungen zu treffen

1. über die Art der wirtschaftlichen Einheit,

a) bei Grundstücken auch über die Grundstücksart (§§ 72, 74 und 75),

b) bei Betriebsgrundstücken, die zu einem Gewerbebetrieb gehören, auch über den Gewerbebetrieb;

2. über die Zurechnung der wirtschaftlichen Einheit und bei mehreren Beteiligten über die Höhe ihrer Anteile.

(4) Feststellungen nach den Absätzen 1 und 3 erfolgen nur, wenn und soweit sie für die Besteuerung von Bedeutung sind.

#### § 20 Ermittlung des Einheitswerts

Die Einheitswerte werden nach den Vorschriften dieses Abschnitts ermittelt. Bei der Ermittlung der Einheitswerte ist § 163 der Abgabenordnung nicht anzuwenden; dies gilt nicht für Übergangsregelungen, die die oberste Finanzbehörde eines Landes im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der übrigen Länder trifft.

#### § 21 Hauptfeststellung

(1) Die Einheitswerte werden in Zeitabständen von je sechs Jahren allgemein festgestellt (Hauptfeststellung).

(2) Der Hauptfeststellung werden die Verhältnisse zu Beginn des Kalenderjahrs (Hauptfeststellungszeitpunkt) zugrunde gelegt. Die Vorschriften in § 35 Abs. 2 und den §§ 54 und 59 über die Zugrundelegung eines anderen Zeitpunkts bleiben unberührt.

#### § 22 Fortschreibungen

(1) Der Einheitswert wird neu festgestellt (Wertfortschreibung), wenn der in Deutscher Mark ermittelte und auf volle hundert Deutsche Mark abgerundete Wert, der sich für den Beginn eines Kalenderjahrs ergibt, von dem entsprechenden Wert des letzten Feststellungszeitpunkts nach oben um mehr als den zehnten Teil, mindestens aber um 5.000 Deutsche Mark, oder um mehr als 100.000 Deutsche Mark, nach unten um mehr als den zehnten Teil,

mindestens aber um 500 Deutsche Mark, oder um mehr als 5.000 Deutsche Mark, abweicht.

(2) Über die Art oder Zurechnung des Gegenstandes (§ 19 Abs. 3 Nr. 1 und 2) wird eine neue Feststellung getroffen (Artfortschreibung oder Zurechnungsfortschreibung), wenn sie von der zuletzt getroffenen Feststellung abweicht und es für die Besteuerung von Bedeutung ist.

(3) Eine Fortschreibung nach Absatz 1 oder Absatz 2 findet auch zur Beseitigung eines Fehlers der letzten Feststellung statt. § 176 der Abgabenordnung ist hierbei entsprechend anzuwenden. Dies gilt jedoch nur für die Feststellungszeitpunkte, die vor der Verkündung der maßgeblichen Entscheidung eines obersten Gerichts des Bundes liegen.

(4) Eine Fortschreibung ist vorzunehmen, wenn dem Finanzamt bekannt wird, daß die Voraussetzungen für sie vorliegen. Der Fortschreibung werden vorbehaltlich des § 27 die Verhältnisse im Fortschreibungszeitpunkt zugrunde gelegt. Fortschreibungszeitpunkt ist

1. bei einer Änderung der tatsächlichen Verhältnisse der Beginn des Kalenderjahrs, das auf die Änderung folgt;

2. in den Fällen des Absatzes 3 der Beginn des Kalenderjahrs, in dem der Fehler dem Finanzamt bekannt wird, bei einer Erhöhung des Einheitswerts jedoch frühestens der Beginn des Kalenderjahrs, in dem der Feststellungsbescheid erteilt wird.

Die Vorschriften in § 35 Abs. 2 und den §§ 54 und 59 über die Zugrundelegung eines anderen Zeitpunkts bleiben unberührt.

### § 23 Nachfeststellung

(1) Für wirtschaftliche Einheiten, für die ein Einheitswert festzustellen ist, wird der Einheitswert nachträglich festgestellt (Nachfeststellung), wenn nach dem Hauptfeststellungszeitpunkt (§ 21 Abs. 2)

1. die wirtschaftliche Einheit neu entsteht;

2. eine bereits bestehende wirtschaftliche Einheit erstmals zu einer Steuer herangezogen werden soll.

3. (aufgehoben)

(2) Der Nachfeststellung werden vorbehaltlich des § 27 die Verhältnisse im Nachfeststellungszeitpunkt zugrunde gelegt. Nachfeststellungszeitpunkt ist in den Fällen des Absatzes 1 Nr. 1 der Beginn des Kalenderjahrs, das auf die Entstehung der wirtschaftlichen Einheit folgt, und in den Fällen des Absatzes 1 Nr. 2 der Beginn des Ka-

lenderjahrs, in dem der Einheitswert erstmals der Besteuerung zugrunde gelegt wird. Die Vorschriften in § 35 Abs. 2 und den §§ 54 und 59 über die Zugrundelegung eines anderen Zeitpunkts bleiben unberührt.

#### § 27 Wertverhältnisse bei Fortschreibungen und Nachfeststellungen

Bei Fortschreibungen und bei Nachfeststellungen der Einheitswerte für Grundbesitz sind die Wertverhältnisse im Hauptfeststellungszeitpunkt zugrunde zu legen.

#### § 76 Bewertung

(1) Der Wert des Grundstücks ist vorbehaltlich des Absatzes 3 im Wege des Ertragswertverfahrens (§§ 78 bis 82) zu ermitteln für

1. Mietwohngrundstücke,
2. Geschäftsgrundstücke,
3. gemischtgenutzte Grundstücke,
4. Einfamilienhäuser,
5. Zweifamilienhäuser.

(2) Für die sonstigen bebauten Grundstücke ist der Wert im Wege des Sachwertverfahrens (§§ 83 bis 90) zu ermitteln.

(3) Das Sachwertverfahren ist abweichend von Absatz 1 anzuwenden

1. bei Einfamilienhäusern und Zweifamilienhäusern, die sich durch besondere Gestaltung oder Ausstattung wesentlich von den nach Absatz 1 zu bewertenden Einfamilienhäusern und Zweifamilienhäusern unterscheiden;

2. bei solchen Gruppen von Geschäftsgrundstücken und in solchen Einzelfällen bebauter Grundstücke der in § 75 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 bezeichneten Grundstücksarten, für die weder eine Jahresrohmiete ermittelt noch die übliche Miete nach § 79 Abs. 2 geschätzt werden kann;

3. bei Grundstücken mit Behelfsbauten und bei Grundstücken mit Gebäuden in einer Bauart oder Bauausführung, für die ein Vervielfältiger (§ 80) in den Anlagen 3 bis 8 nicht bestimmt ist.

#### § 79 Jahresrohmiete

(5) Bei Fortschreibungen und Nachfeststellungen gelten für die Höhe der Miete die Wertverhältnisse im Hauptfeststellungszeitpunkt.

## § 93 Wohnungseigentum und Teileigentum

(1) Jedes Wohnungseigentum und Teileigentum bildet eine wirtschaftliche Einheit. Für die Bestimmung der Grundstücksart (§ 75) ist die Nutzung des auf das Wohnungseigentum und Teileigentum entfallenden Gebäudeteils maßgebend. Die Vorschriften der §§ 76 bis 91 finden Anwendung, soweit sich nicht aus den Absätzen 2 und 3 etwas anderes ergibt.

Darüber hinaus erfassen die Vorlagebeschlüsse Art. 2 Abs. 1 Satz 3 des Gesetzes zur Änderung des Bewertungsgesetzes vom 13. August 1965 (BGBl I S. 851) in der Fassung des Art. 2 des Gesetzes zur Änderung und Ergänzung bewertungsrechtlicher Vorschriften und des Einkommensteuergesetzes vom 22. Juli 1970 (BGBl I S. 1118). Die Vorschrift lautet:

17

<sup>1</sup>Für Grundbesitz findet die nächste Hauptfeststellung der Einheitswerte nach § 21 des Bewertungsgesetzes in der Fassung des Artikels 1 Nr. 8 auf den Beginn des Kalenderjahres 1964 statt (Hauptfeststellung 1964). <sup>2</sup>(...) <sup>3</sup>Der Zeitpunkt der auf die Hauptfeststellung 1964 folgenden nächsten Hauptfeststellung der Einheitswerte des Grundbesitzes wird abweichend von § 21 Abs. 1 Nr. 1 des Bewertungsgesetzes durch besonderes Gesetz bestimmt.

### II.

Schon bald nach Durchführung der Hauptfeststellung zum 1. Januar 1964, die sich bis Anfang der 1970er Jahre hingezogen hatte, gab es erste Überlegungen zur Reform des Bewertungsrechts. Sämtliche Reformbemühungen blieben allerdings bisher ohne Erfolg.

18

Anfang der 1980er Jahre scheiterte ein Gesetzentwurf, der lediglich eine Teilhauptfeststellung der unbebauten baureifen Grundstücke zum 1. Januar 1983 (BTDrucks 9/1648) vorsah. Die Finanzminister der Länder erklärten im Jahr 1984, dass angesichts der angespannten Arbeits- und Personallage der Finanzverwaltung eine allgemeine Neubewertung des Grundbesitzes in den nächsten Jahren nicht in Betracht komme (BTDrucks 10/3690, S. 13 f. m.w.N.).

19

Infolge der Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts zur Vermögen- und Erbschaftsteuer im Juni 1995 (BVerfGE 93, 121; 93, 165) regelte der Gesetzgeber die Bewertung des Grundbesitzes mit dem Jahressteuergesetz 1997 (BGBl I 1996, S. 2049) neu. In Übereinstimmung mit dem Beschluss der Finanzministerkonferenz der Länder vom 21. Dezember 1995 wurde für Zwecke der Erbschaftsteuer und der Grunderwerbsteuer eine anlassbezogene Bedarfsbewertung normiert (BRDrucks 390/96, S. 38); für die Grundsteuer sollte das bisherige Verfahren noch übergangsweise beibehalten werden. Die daraufhin eingesetzte länderoffene Arbeitsgruppe entwickelte ein Modell einer neuen, wertorientierten Bemessungsgrundlage für die Grundsteuer, das auf dem Bodenwert und einem pauschalierten Gebäudewert ba-

20

sierte. Trotz Zustimmung der Finanzministerkonferenz im Jahr 2000 kam eine Gesetzesinitiative der Länder nicht zu Stande. Ein von Bayern vorgelegter Entwurf einer wertunabhängigen Grundsteuer scheiterte ebenso wie ein Gesetzesantrag der Länder Bayern und Hessen zur Rückholung der Gesetzgebungskompetenz bei der Grundsteuer auf die Landesebene (BRDrucks 306/01).

Ein von Bayern und Rheinland-Pfalz im Auftrag der Finanzministerkonferenz Anfang des Jahres 2004 vorgelegtes Reformmodell (Nomenklaturvorschlag) sah neben einem Wegfall der Grundsteuer A für land- und forstwirtschaftliche Nutzflächen eine Wertermittlung vor, die ebenfalls sowohl einen Ansatz für den Grund und Boden als auch für das Gebäude zum Gegenstand hatte. Der Bodenwert sollte auf Grundlage der Bodenrichtwerte ermittelt werden, der Gebäudewert wurde in Abhängigkeit von Wohn- und Nutzfläche mit nach Gebäudegruppen differenzierten Festwerten angesetzt. Auch dieser Ansatz, eine möglichst einfach strukturierte Bemessungsgrundlage zu schaffen, scheiterte.

21

Eine weitere, im Januar 2010 eingesetzte, länderoffene Arbeitsgruppe bewertete drei von verschiedenen Ländern entwickelte Reformansätze: Das Verkehrswertmodell verknüpfte automationsgesteuert die individuellen Daten des zu bewertenden Grundstücks mit Vergleichsdaten des Immobilienmarkts, während das wertunabhängige Modell sich an Grundstücks- und Gebäudefläche orientierte. Das gebäudewertunabhängige Kombinationsmodell legte als Bemessungsgrundlage der Grundsteuer für die Grundstücksfläche den Bodenrichtwert zu Grunde, für die Gebäudeflächen hingegen nutzungsbezogene Äquivalenzwerte. Eine Stellungnahme des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen zur Reform der Grundsteuer vom Dezember 2010 befürwortete die Beibehaltung einer Besteuerung von Grundstückswerten als Summe von Boden- und Gebäudewerten und empfahl eine grundsätzliche Orientierung am Mietwert (Bundesministerium der Finanzen, Reform der Grundsteuer, S. 8). Nach Untersuchungen zur Tauglichkeit der Modelle scheiterten im Jahr 2014 die Bemühungen der Länder zur Verständigung auf ein konsensfähiges Bewertungsmodell.

22

Auf Grundlage der Vorschläge einer im Jahr 2015 mit der Entwicklung eines Gesamtmodells beauftragten Bund-Länder-Arbeitsgruppe beschloss die Finanzministerkonferenz am 3. Juni 2016 gegen die Stimmen von Bayern und Hamburg, eine Bundesratsinitiative auf den Weg zu bringen. Dementsprechend brachten die Länder Hessen und Niedersachsen im September 2016 einen Gesetzentwurf zur Änderung des Grundgesetzes (BRDrucks 514/16) und des Bewertungsgesetzes (BRDrucks 515/16) in den Bundesrat ein. In Abänderung des Art. 105 GG sollte dem Bund zunächst die konkurrierende Gesetzgebungskompetenz für die Grundsteuer ausdrücklich übertragen werden. Der Gesetzentwurf für die Bemessungsgrundlage der Grundsteuer sah eine Abkehr vom bisherigen Bewertungsziel „gemeiner Wert“ hin zum so genannten Kostenwert vor, der typisiert den Investitionsaufwand für die Immobilie abbilden sollte (BRDrucks 515/16, S. 36). Im Bewertungsverfahren waren für bebaute Grundstücke ein Bodenwert und ein Gebäudewert zu ermitteln. Der Bodenwert sollte

23

sich regelmäßig anhand der Fläche und des Bodenrichtwerts nach § 196 des Baugesetzbuches errechnen; zur Ermittlung des Gebäudewerts wurde die Bruttogrundfläche des Gebäudes mit pauschalieren Herstellungskosten multipliziert und anschließend eine Alterswertminderung abgezogen (vgl. das Berechnungsbeispiel des Gesetzentwurfs, BRDrucks 515/16, S. 65 f.). Der Gesetzentwurf fiel der Diskontinuität des Bundestages zum Opfer und wurde danach nicht wieder aufgegriffen.

### III.

1. Der Bundesfinanzhof ging bis zu den hier zu entscheidenden Vorlagebeschlüssen von der Verfassungsmäßigkeit der Einheitswerte als Bemessungsgrundlage der Grundsteuer aus. Er begründete dies vor allem damit, dass die Einheitsbewertung nur noch für die Grundsteuer von Bedeutung sei und die festgestellten Einheitswerte regelmäßig erheblich unter dem gemeinen Wert lägen. Mögliche Wertverzerrungen innerhalb der Einheitsbewertung seien bei der Grundsteuer aufgrund der geringeren steuerlichen Belastungswirkung verfassungsrechtlich in höherem Ausmaß hinnehmbar als bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer (BFHE 209, 138 sowie Urteile vom 21. Februar 2006 - II R 31/04 -, BFH/NV 2006, 1450; vom 30. Juli 2008 - II R 5/07 -, BFH/NV 2009, 7, und vom 4. Februar 2010 - II R 1/09 -, BFH/NV 2010, 1244, m.w.N.).

24

Auch in seinen beiden als „Appellentscheidung“ bezeichneten Urteilen vom 30. Juni 2010 (BFHE 230, 78; 230, 93) erachtete der Bundesfinanzhof die Vorschriften über die Einheitsbewertung des Grundvermögens jedenfalls für Stichtage bis zum 1. Januar 2007 noch für verfassungsgemäß. Dabei wies er jedoch darauf hin, dass das weitere Unterbleiben einer allgemeinen Neubewertung des Grundvermögens für Zwecke der Grundsteuer mit Art. 3 Abs. 1 GG nicht vereinbar sei. Seine verfassungsrechtlichen Zweifel begründete der Bundesfinanzhof mit den lange zurückliegenden Hauptfeststellungszeitpunkten des 1. Januar 1964 und - im Beitrittsgebiet - des 1. Januar 1935. Die darauf beruhenden Wertverzerrungen könnten auch innerhalb des Grundvermögens nicht uneingeschränkt hingenommen werden, da die Bemessung der Grundsteuer eine realitätsgerechte Bewertung erfordere.

25

2. a) Der Kläger des Ausgangsverfahrens zur Vorlage 1 BvL 11/14 erwarb im Jahr 2008 ein Ladenlokal im ehemaligen Westteil von Berlin. Das im Jahr 1892 errichtete Mehrfamilienhaus war 1983 in Teil- und Wohnungseigentum aufgeteilt worden. Das Finanzamt rechnete dem Kläger das Grundstück als Geschäftsgrundstück zum 1. Januar 2009 unter Beibehaltung des bisherigen im Ertragswertverfahren gewonnenen Einheitswerts zu. Der Kläger begehrt die ersatzlose Aufhebung der Einheitswertfestsetzung wegen Gleichheitswidrigkeit der Einheitsbewertung. Der Einspruch wie auch die Klage vor dem Finanzgericht blieben vor dem Hintergrund der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs aus dem Jahr 2010 erfolglos.

26

b) Gegenstand des Ausgangsverfahrens, das zur Vorlage 1 BvL 12/14 geführt hat, ist ebenfalls eine Einheitswertfeststellung auf den 1. Januar 2009 für ein Grundstück im ehemaligen Westteil von Berlin. Der Kläger ist Eigentümer eines 1981 errichteten

27

Wohngebäudes, welches er im Jahr 2008 in Wohnungseigentum und Teileigentum aufteilte. Die neu entstandenen wirtschaftlichen Einheiten bewertete das Finanzamt im Wege der Nachfeststellung im Ertragswertverfahren auf Grundlage der Wertverhältnisse zum 1. Januar 1964. Hiergegen richtet sich die Klage, die vor dem Finanzgericht ohne Erfolg blieb.

c) Der Kläger des Ausgangsverfahrens zur Vorlage 1 BvL 1/15 errichtete im Jahr 2007 auf einem ihm gehörenden, im Finanzamtsbezirk Euskirchen gelegenen Grundstück unter Inanspruchnahme von Baudarlehen nach dem Wohnraumförderungsgesetz vom 13. September 2001 (BGBl I S. 2376) ein Mietwohngebäude. Aufgrund dieser Förderung galt für die Wohnungen eine Miet- und Belegungsbindung (Zweckbindung) für die Dauer von 20 Jahren, der zufolge die monatliche Nettomiete anfangs 4,55 €/m<sup>2</sup> nicht übersteigen und nur im festgelegten Rahmen erhöht werden durfte. Das Finanzamt stellte den Einheitswert für das Grundstück auf den 1. Januar 2008 im Wege der Art- und Wertfortschreibung im Ertragswertverfahren fest und legte dabei die Jahresrohmiete anhand eines entsprechenden Mietspiegels zum 1. Januar 1964 für freifinanzierte Wohnungen zu Grunde. Der Kläger vertritt die Ansicht, dass die aufgrund der öffentlichen Förderung bestehende Zweckbindung bei der Bewertung berücksichtigt werden müsse und begehrt eine Herabsetzung der Jahresrohmiete. Einspruch und Klage vor dem Finanzgericht blieben erfolglos.

28

3. In den drei Revisionsverfahren hat der Bundesfinanzhof mit Beschlüssen vom 22. Oktober 2014 (II R 16/13, BFHE 247, 150 und II R 37/14, BFH/NV 2015, 309) und 17. Dezember 2014 (II R 14/13, BFH/NV 2015, 475) die Verfahren ausgesetzt und dem Bundesverfassungsgericht die Frage vorgelegt,

29

ob §§ 19, 20, 21, 22, 23, 27, 76 Absatz 1, § 79 Absatz 5 und § 93 Absatz 1 Satz 2 des Bewertungsgesetzes in Verbindung mit Artikel 2 Absatz 1 Satz 3 des Gesetzes vom 13. August 1965 (BGBl I S. 851) in der Fassung des Artikels 2 des Gesetzes vom 22. Juli 1970 (BGBl I S. 1118) seit dem Feststellungszeitpunkt 1. Januar 2008 bzw. 1. Januar 2009 wegen Verstoßes gegen den allgemeinen Gleichheitssatz (Artikel 3 Absatz 1 des Grundgesetzes) verfassungswidrig sind.

a) Aufgrund des weit zurückliegenden Hauptfeststellungszeitpunkts genüge die Einheitsbewertung von Grundvermögen nicht mehr den verfassungsrechtlichen Anforderungen an eine gleichheitsgerechte Ausgestaltung. Das jahrzehntelange Unterbleiben einer solchen Wertanpassung widerspreche dem Gebot der Folgerichtigkeit und habe zu einem weitgehenden Verlust eines einheitlichen, am gemeinen Wert ausgerichteten Bewertungsmaßstabs geführt.

30

aa) Für Bewertungsstichtage ab dem 1. Januar 2008 halte der Senat an seiner bisherigen Rechtsprechung nicht mehr fest, die trotz der verfassungsrechtlichen Zweifel, die sich aus dem lange zurückliegenden Hauptfeststellungszeitpunkt und den darauf beruhenden Wertverzerrungen ergäben, noch von der Verfassungsmäßigkeit

31



der Einheitsbewertung ausgegangen sei.

bb) Das System der Hauptfeststellung auf einen bestimmten Stichtag sei darauf angelegt, dass Hauptfeststellungen in regelmäßigen, nicht übermäßig langen Abständen stattfänden (§ 21 Abs. 1 Nr. 1 BewG). Hauptfeststellungen seien erforderlich, um sich innerhalb des Zeitraums, für den die festgestellten Werte Geltung haben sollen, ergebende Änderungen der tatsächlichen Verhältnisse vollständig zu erfassen und einen Wertabgleich am Maßstab der aktuellen Verkehrswerte vorzunehmen. Die mit der Festschreibung der Wertverhältnisse für einen Hauptfeststellungszeitraum verbundenen Bewertungsungenauigkeiten seien deshalb aus verfassungsrechtlicher Sicht nur hinnehmbar, wenn der Hauptfeststellungszeitraum eine angemessene Dauer nicht überschreite. 32

cc) Die Einheitsbewertung des Grundvermögens, die immer noch an die Wertverhältnisse zum 1. Januar 1964 anknüpfe, verfehle die sich aus Art. 3 Abs. 1 GG ergebenden Anforderungen. Als Grundlage für die Bemessung der Grundsteuer bedürfe es auch innerhalb der Vermögensgruppe des Grundvermögens einer realitätsgerechten, an einem einheitlichen Maßstab, nämlich dem gemeinen Wert (Verkehrswert) ausgerichteten Bewertung. Es stelle sich zwar hier - anders als bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer - nicht das Problem der Gleichbehandlung mit anderen Gegenständen, die mit einem zeitnah ermittelten Verkehrswert angesetzt würden. Gleichwohl könnten auch bei der Bewertung des Grundvermögens allein aus verfassungsrechtlichen Gründen auf einem übermäßig langen Hauptfeststellungszeitraum beruhende Wertverzerrungen nicht hingenommen werden. 33

dd) Die Anforderungen des allgemeinen Gleichheitssatzes seien aufgrund des Charakters der Grundsteuer als Gemeindesteuer auf das Gebiet der einzelnen Gemeinden zu beziehen (Verweisung auf BVerfGE 21, 54 unter B.II.5.). Es komme demnach verfassungsrechtlich entscheidend darauf an, ob es durch den Verzicht auf weitere Hauptfeststellungen nach Anzahl und Ausmaß zu dem Gleichheitssatz widersprechenden Wertverzerrungen bei den Einheitswerten solcher Grundstücke gekommen sei, die innerhalb des Gebiets der jeweiligen Städte und Gemeinden belegen seien. 34

b) Insbesondere in größeren Städten seien derartige gewichtige Abweichungen in bedeutendem Umfang gegeben. 35

aa) Hauptursache der weitreichenden Wertverzerrungen seien die tiefgreifenden Veränderungen im Gebäudebestand sowie auf dem Immobilienmarkt und die fortschreitende Entwicklung des Bauwesens, die als Folge der Festschreibung der Wertverhältnisse auf den 1. Januar 1964 keinen hinreichenden Einfluss auf den Einheitswert hätten und bei der Bewertung weitgehend unberücksichtigt blieben. Weder die Anwendung des Sachwert- und Ertragswertverfahrens noch das Institut der Wertfortschreibung könnten diese Wertverzerrungen kompensieren, da entweder auf die Baupreisverhältnisse des Jahres 1958 zurückgegriffen oder hypothetische Mietpreise zum 1. Januar 1964 zugrunde gelegt würden. 36

Es gebe mittlerweile eine immer größere Zahl von Gebäuden, die sich nach Bauart, Bauweise, Konstruktion oder Objektgröße von den damals vorhandenen Gebäuden so sehr unterschieden, dass ihre Bewertung nicht mehr mit einer den verfassungsrechtlichen Anforderungen entsprechenden Genauigkeit und Überprüfbarkeit möglich sei. Je länger der Hauptfeststellungszeitraum dauere und je mehr sich die neu errichteten Gebäude von den am Hauptfeststellungszeitpunkt vorhandenen unterschieden, desto problematischer sei mangels ausreichend gesicherter Grundlagen die Wertermittlung. 37

bb) Durch Anknüpfung an Eigenschaften sowie Wert- und Ausstattungsmerkmale von Gebäuden und Wohnungen zum 1. Januar 1964 (Hinweis auf Anlage 13 zu Abschnitt 38 der Richtlinien für die Bewertung von Grundvermögen) könnten heute vielfach maßgebliche wertbildende Faktoren, wie Energieeffizienz oder das Vorhandensein von Solaranlagen, Wärmepumpen, Lärmschutz, luxuriösen Bad- und Kücheneinrichtungen, elektronischer Steuerung der gesamten Haustechnik, Anschlussmöglichkeiten an Hochgeschwindigkeitsdatennetze oder besonderer Ausstattung nicht oder nur unzureichend abgebildet werden. Dies gelte nicht nur für Gebäude, die erst nach dem Hauptfeststellungszeitpunkt neu errichtet worden seien, sondern auch für solche Objekte, die nachträglich mit entsprechenden Einrichtungen versehen worden seien. Obwohl ein solches Gebäude einen wesentlich höheren Wert habe, werde es wie ein Objekt bewertet, das sich noch im Ausstattungsstandard von 1964 befindet. Diese sich aus der Anknüpfung an die Wert- und Ausstattungsverhältnisse zum 1. Januar 1964 ergebenden Wertverzerrungen seien erheblich. Der entscheidende Einfluss dieser Faktoren zeige sich beispielsweise in den vom Senat beigezogenen amtlichen Mietspiegeln der Städte München und Berlin aus dem Jahr 2013. Daraus ergebe sich, dass neben der Lage des Objekts gerade auch die Ausstattung einer Wohnung und eines Gebäudes eine entscheidende mietpreisbildende und damit auch ertragswerterhöhende Bedeutung habe. Die Preisspannen der Nettokaltmieten in Berlin betrügen unabhängig vom Gebäudealter und der Lage allein wegen unterschiedlicher Ausstattung bis zu 4 € sowie in München zwischen 3 € und 4 €. 38

Die Nichtberücksichtigung wesentlicher Ausstattungsmerkmale betreffe schließlich auch eine Vielzahl von Gebäuden und Wohnungen. Nach einer vom Senat beim Statistischen Bundesamt eingeholten Auskunft seien im Jahr 2011 bereits deutlich mehr als die Hälfte des Gesamtbestands an Wohnungen nach dem Hauptfeststellungszeitpunkt errichtet worden; bei gewerblichen Objekten dürften die Verhältnisse zumindest ähnlich sein. 39

cc) Die Rückanknüpfung an die Wertverhältnisse zum 1. Januar 1964 habe auch zur Folge, dass Zweckbindungen aufgrund öffentlicher Förderung des Wohnungsbaus nicht berücksichtigt würden, wenn die der Förderung zugrunde liegenden Vorschriften am Hauptfeststellungszeitpunkt 1. Januar 1964 noch nicht gegolten hätten. Der Begriff der Wertverhältnisse (§ 22 Abs. 4 Satz 2, § 79 Abs. 5 BewG) umfasse nach der Rechtsprechung vor allem die allgemeinen politischen, wirtschaftlichen und 40

Verkehrsverhältnisse, die sich in dem allgemeinen Markt- und Preisniveau im Hauptfeststellungszeitpunkt niedergeschlagen hätten. Erst nach dem Hauptfeststellungszeitpunkt eingetretene Änderungen des allgemeinen Wertniveaus aufgrund gewandelter Verhältnisse könnten sich demgemäß bei der Bewertung nicht auswirken. Zu den Wertverhältnissen in diesem Sinne gehörten auch Miet- und Belegungsbindungen aufgrund einer öffentlichen Förderung des Wohnungsbaus. Erst nach dem Hauptfeststellungszeitpunkt eingeführte Fördermaßnahmen hätten sich auf das Mietpreisgefüge zu diesem Zeitpunkt noch nicht auswirken können und müssten daher bei der Bestimmung der im Ertragswertverfahren anzusetzenden Miete unberücksichtigt bleiben, obwohl sich die Zweckbindung auf den Verkehrswert des bebauten Grundstücks auswirken könne.

dd) Auch die rasante städtebauliche Entwicklung gerade im großstädtischen Bereich sowie die Veränderungen auf dem Wohnungsmarkt seien bei der Einheitsbewertung nicht darstellbar. So blieben beispielsweise die Entwicklungen ehemals ländlich geprägter Bereiche hin zu hochpreisigen innerstädtischen Quartieren ebenso unbeachtet wie zwischenzeitliche Um- oder Eingemeindungen. Auch die seit 1964 erheblich veränderten und wertrelevanten Bedingungen am Wohnungsmarkt, etwa die verstärkte Nachfrage nach kleineren Wohnungen und nach sanierten Altbauwohnungen in zentraler Lage, fänden keinen Niederschlag im Einheitswert. 41

ee) Zu weiteren und nunmehr nicht mehr hinnehmbaren Wertverzerrungen komme es bei der Bewertung im Sachwertverfahren durch den Ausschluss der Berücksichtigung einer Wertminderung wegen Alters (§ 85 Satz 3 und § 86 BewG). Dies könne dazu führen, dass ein im Jahr 1964 errichtetes Gebäude auf den Feststellungszeitpunkt 1. Januar 2009 mit demselben Gebäudewert anzusetzen sei wie ein im Jahr 2008 errichtetes Gebäude. Die Nichtberücksichtigung der wertmindernden Abnutzung älterer Gebäude führe zu in sich willkürlichen und damit gegen Art. 3 Abs. 1 GG verstoßenden Ergebnissen. 42

ff) Die dargestellten Wertverzerrungen würden durch nicht mehr hinnehmbare Defizite beim Gesetzesvollzug noch deutlich verstärkt. Mangels allgemeiner Erklärungs- und Mitteilungspflichten könne nicht sichergestellt werden, dass Änderungen der tatsächlichen Verhältnisse, die insbesondere für eine Wertfortschreibung erheblich seien, den Finanzämtern bekannt würden. So seien etwa nicht alle Baumaßnahmen, die für die Feststellung der Einheitswerte von Bedeutung sein könnten, genehmigungs- oder zumindest anzeigepflichtig; es gebe vielmehr zahlreiche verfahrensfrei durchführbare Bauvorhaben. § 22 Abs. 4 Satz 1 BewG verpflichte die Finanzämter auch nicht, stets von sich aus tätig zu werden. Die Ermittlungspflicht der Finanzämter setze vielmehr erst dann ein, wenn ihnen Umstände bekannt würden, die eine Fortschreibung rechtfertigen könnten. Die Regelungen in § 29 BewG über Auskünfte, Erhebungen und Mitteilungen genügten aufgrund der Vielzahl der in Betracht kommenden rechtlichen und tatsächlichen Umstände sowie der schwierigen Abgrenzung zwischen den tatsächlichen Verhältnissen und den Wertverhältnissen nicht den Anforderungen an einen verfassungsmäßigen Gesetzesvollzug, was mit zunehmender Dau- 43

er des Hauptfeststellungszeitraums noch verstärkt werde.

c) Eine Kompensation dieser Wertverzerrungen könne im derzeitigen Bewertungssystem nicht erfolgen. Der Gesetzgeber dürfe es nicht auf sich beruhen lassen, wenn sich die steuererheblichen Werte für bestimmte Gruppen wirtschaftlicher Einheiten deutlich auseinanderentwickelten. Die Grundsätze der im Steuerrecht zulässigen Typisierung seien nicht geeignet, das weitere Unterbleiben einer Hauptfeststellung zu rechtfertigen, da es mittlerweile bereits an einer realitätsgerechten Orientierung am typischen Fall fehle. 44

#### IV.

1. a) Die Beschwerdeführerin der Verfassungsbeschwerde 1 BvR 639/11 errichtete im Jahr 2005 ein Einfamilienhaus in Fertigbauweise mit einer Gesamtwohnfläche von rund 290 m<sup>2</sup>. Zum 1. Januar 2006 stellte das Finanzamt im Wege der Nachfeststellung den Einheitswert für die neu entstandene wirtschaftliche Einheit auf 94.588 € fest. Die Berechnung erfolgte im Wesentlichen wegen der besonderen Größe des Einfamilienhauses im Wege des Sachwertverfahrens. Einspruch und Klage hiergegen blieben erfolglos. 45

Die Nichtzulassungsbeschwerde der Beschwerdeführerin wies der Bundesfinanzhof mangels grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache als unbegründet zurück. Durch seine Urteile vom 30. Juni 2010 (BFHE 230, 78; 230, 93) sei geklärt, dass für Stichtage bis zum 1. Januar 2007 von der Verfassungsmäßigkeit der Einheitsbewertung und dabei unter anderem auch des § 76 Abs. 1 und Abs. 3 Nr. 1 BewG auszugehen sei. 46

b) Mit der Verfassungsbeschwerde rügt die Beschwerdeführerin eine Verletzung von Art. 3 Abs. 1 GG. 47

Das Bewertungsverfahren zur Berechnung der Grundsteuer führe aufgrund der mehrere Jahrzehnte umfassenden Dauer des Hauptfeststellungszeitraums zu einer Verletzung des verfassungsrechtlichen Gebots der Folgerichtigkeit. Nach der neueren Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts sei auch innerhalb der Vermögensgruppe des Grundvermögens eine realitätsgerechte Bewertung erforderlich und eine Differenzierung bereits auf der Bewertungsebene verfassungsrechtlich nicht zulässig. Die im Ertragswert- und im Sachwertverfahren ermittelten Einheitswerte stünden nicht annähernd in einem den tatsächlichen Wertverhältnissen entsprechenden Verhältnis zueinander. Dies werde in ihrem Fall besonders deutlich: Im Jahr 2008 sei das Einfamilienhaus mit einem eigentumsähnlichen Dauerwohnrecht belastet worden, so dass fortan zwei wirtschaftliche Einheiten zu bewerten gewesen seien. Das Finanzamt habe - nunmehr in Anwendung des Ertragswertverfahrens - zum 1. Januar 2009 für das Einfamilienhaus einen Einheitswert von 28.427 €, für die das Dauerwohnrecht betreffende zweite wirtschaftliche Einheit einen Einheitswert von 11.964 € ermittelt. Die Summe der festgestellten Einheitswerte in Höhe von 40.391 € betrage somit weniger als die Hälfte des im Wege des Sachwertverfahrens für das Gesamt- 48

objekt auf den 1. Januar 2006 ermittelten Einheitswerts von 94.588 €, obwohl es sich um ein und dasselbe Objekt handle.

2. a) Die Beschwerdeführer des Verfahrens 1 BvR 889/12 kauften im Jahr 1999 ein bebautes Grundstück, das zuletzt im Ertragswertverfahren als Zweifamilienhaus mit einem Einheitswert von 54.600 DM bewertet worden war. Das Finanzamt rechnete das Grundstück den Beschwerdeführern zu und beließ den Einheitswert unverändert. Infolge umfangreicher Umbaumaßnahmen in den Jahren 2000/2001 führte das Finanzamt mit angegriffenen Einheitswert- und Grundsteuermessbescheiden vom 13. April 2004 auf den 1. Januar 2002 eine Wert- und Artfortschreibung durch und stellte den Einheitswert auf 85.130 € fest. Dabei änderte das Finanzamt die Grundstücksart von Zweifamilienhaus zu Einfamilienhaus und wandte das Sachwertverfahren an. Im Einspruchsverfahren reduzierte das Finanzamt mit angegriffener Einspruchsentscheidung vom 28. Juni 2005 den Einheitswert auf 75.415 € sowie dementsprechend den Grundsteuermessbetrag. Mit ihrer Klage beehrten die Beschwerdeführer die Aufhebung der Einheitswertfestsetzung wegen Verfassungswidrigkeit des geltenden Grundsteuer- und Bewertungsrechts. Nach erfolgloser Durchführung des finanzgerichtlichen Verfahrens erhoben die Beschwerdeführer bereits im Jahre 2008 eine erste Verfassungsbeschwerde. Diese führte aus verfahrensrechtlichen Gründen zur Aufhebung des finanzgerichtlichen Urteils und Zurückverweisung der Sache an das Finanzgericht (BVerfG, Beschluss der 1. Kammer des Ersten Senats vom 13. April 2010, 1 BvR 3515/08, [www.bverfg.de](http://www.bverfg.de)).

49

Das Finanzgericht wies die Klage erneut ab. Auch die Nichtzulassungsbeschwerde blieb erfolglos.

50

b) Die Beschwerdeführer rügen zunächst ebenfalls eine Verletzung des Art. 3 Abs. 1 GG durch die Erhebung von Grundsteuer auf der Grundlage des derzeitigen Bewertungsgesetzes. Nach der geltenden Einheitsbewertung komme es zu gleichheitswidrigen Wertverzerrungen sowohl zwischen den als auch innerhalb der unterschiedlichen Grundstücksarten. Ertrags- und Sachwertverfahren führten für vergleichbare Grundstücke zu stark unterschiedlichen Werten, die zudem im Laufe der Zeit immer mehr auseinanderdrifteten und jeden Realitätsbezug verloren hätten. Aber auch die Grundsteuer selbst sei als Sondervermögensteuer gleichheitswidrig und vor dem Hintergrund des Leistungsfähigkeitsprinzips generell nicht zu rechtfertigen.

51

Die Erhebung von Grundsteuer verstoße darüber hinaus bei selbstgenutzten Einfamilienhäusern oder Eigentumswohnungen gegen Art. 2 Abs. 1 GG, Art. 6 Abs. 1 GG und Art. 14 Abs. 1 GG.

52

## V.

1. Von Seiten des Bundes und der Länder haben das Bundesministerium der Finanzen für die Bundesregierung sowie die Bayerische Staatskanzlei für die Landesregierung Bayern und das Hessische Ministerium der Finanzen für die Landesregierung Hessen Stellung genommen.

53

a) Das Bundesministerium der Finanzen hält die Einheitsbewertung für sämtliche relevanten Bewertungsstichtage für verfassungsgemäß. 54

Es betont neben der enormen Bedeutung der Grundsteuer für die Kommunen und der - unterschätzten - Bedeutung der Einheitswerte in anderen Bereichen die hohe Akzeptanz der Grundsteuer bei den Steuerbürgern und ihre geringe Belastungswirkung. 55

Unter Hinweis auf die laufenden Reformbestrebungen führt es weiter aus, dass die Notwendigkeit einer Grundsteuerreform dem Grunde nach unbestritten sei; sie stelle den Gesetzgeber aber in Bezug auf die erforderliche Administrierbarkeit einer allgemeinen Neubewertung von circa 35 Millionen Grundstücken vor besondere Schwierigkeiten und erfordere einen mehrjährigen zeitlichen Vorlauf. 56

aa) Es bestünden bereits Bedenken an der Zulässigkeit der Vorlagen des Bundesfinanzhofs. Der Bundesfinanzhof sei über Jahre hinweg und zuletzt zum Stichtag 1. Januar 2007 von der Verfassungsmäßigkeit der Einheitsbewertung des Grundvermögens ausgegangen und habe in den Vorlagebeschlüssen nicht hinlänglich dargelegt, weshalb dies nun gerade ab Stichtag 1. Januar 2008 anders zu beurteilen sein sollte. Auch sei der Bundesfinanzhof nicht, wie für eine konkrete Normenkontrolle erforderlich, näher darauf eingegangen, inwieweit die in den Ausgangsverfahren beteiligten Steuerpflichtigen von den behaupteten erheblichen Wertverzerrungen nachteilig betroffen seien. Es handele sich damit um eine de facto unzulässige abstrakte Normenkontrolle. 57

bb) In der Sache sieht das Bundesministerium der Finanzen die geltende Einheitsbewertung als noch verfassungsgemäß an. 58

(1) So lägen die festgestellten Einheitswerte des Grundbesitzes nicht nur regelmäßig erheblich unter dem gemeinen Wert und führten damit bei der Bemessungsgrundlage der Grundsteuer zu einer geringeren steuerlichen Belastungswirkung. Auch komme es im Unterschied zur Erbschaft- und Schenkungsteuer nur auf mögliche Wertverzerrungen innerhalb der Vermögensgruppe Grundvermögen an, was verfassungsrechtlich daher von vornherein deutlich weniger ins Gewicht falle, weil die Bewertung einheitlich nach Maßgabe der Wertverhältnisse am 1. Januar 1964 erfolge. Eine Annäherung der Einheitswerte an das Marktwertniveau sei für Zwecke der Grundsteuer nicht erforderlich und könne auch nicht aus der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts abgeleitet werden. 59

(2) Die vom Bundesfinanzhof als Hauptursache für die angeblich weitreichenden Wertverzerrungen angesehenen tiefgreifenden Veränderungen und Weiterentwicklungen im Bauwesen könnten im Rahmen der geltenden Regelungen hinreichend abgedeckt werden, wie es der Bundesfinanzhof selbst in zahlreichen Einzelfällen entschieden habe. Sowohl im Ertragswertverfahren wie auch im Sachwertverfahren seien ausreichend Anwendungsspielräume zur sachgerechten Bewertung neuartiger Gebäude vorhanden. 60

(3) Entgegen der Auffassung des Bundesfinanzhofs handele es sich bei der Fortgeltung der Wertverhältnisse vom 1. Januar 1964 nicht um eine gesetzgeberische Typisierung im herkömmlichen Sinne, die im Hinblick auf die erforderliche Orientierung am typischen Fall fehlerhaft sei. Denn das ursprüngliche gesetzgeberische Konzept sehe an sich Hauptfeststellungen alle sechs Jahre vor, so dass die im Bewertungsrecht selbst angelegten Typisierungen und Pauschalierungen der Wertermittlung - bezogen auf einen Hauptfeststellungszeitraum - ohne weiteres zulässig seien. Die spätere Aussetzung weiterer Hauptfeststellungen stelle vielmehr eine Art (nachträgliche) Verfahrensvereinfachung vor dem Hintergrund des unverhältnismäßig hohen Aufwands einer allgemeinen Neubewertung dar. Denn die weitreichende Befugnis des Gesetzgebers zur Typisierung und Pauschalierung bei Massenverfahren umfasse auch die Möglichkeit, die Verwirklichung des Steueranspruchs verfahrensrechtlich zu erleichtern und dabei die für den Staat verfügbaren personellen und finanziellen Mittel zu berücksichtigen.

61

(4) Ein strukturelles Vollzugsdefizit, das auf die Verfassungsmäßigkeit des zu Grunde liegenden materiellen Rechts zurückwirken könnte, bestehe für die Regelungen zur Einheitsbewertung nicht. Zwar könne es aufgrund der unterbliebenen Hauptfeststellungen nach dem 1. Januar 1964 zu möglichen Wertverzerrungen oder größeren Pauschalierungen bei den festgestellten Grundstückswerten gekommen sein. Es lasse sich jedoch nicht feststellen, dass die Erhebungsregelungen sich strukturell gegenläufig auf den Besteuerungstatbestand auswirkten. Die Verfahrensvorschriften zur Einheitsbewertung seien nicht widersprüchlich auf die Ineffektivität des materiellen Rechts hin angelegt. Der Gesetzgeber habe gerade durch die Aussetzung weiterer Hauptfeststellungen das Einheitswertverfahren für die Verwaltungspraxis in effektiver Weise handhabbar gemacht und somit für einen flächendeckenden Gesetzesvollzug gesorgt.

62

Auch nach Auskunft der Mehrzahl der Länder seien bislang keine wesentlichen Probleme beim Gesetzesvollzug aufgetreten. Zur effektiven Erfassung wertrelevanter Änderungen der tatsächlichen Verhältnisse seien die Finanzämter zwar auf die Mitteilungen anderer Behörden angewiesen. Diese seien jedoch nach § 29 Abs. 3 BewG zur Mitteilung relevanter Umstände verpflichtet; auch gebe es stete Bemühungen auf Länderebene, dieses Mitteilungsverfahren, etwa im Zusammenhang mit den erfolgten Entwicklungen im Bauordnungsrecht, im Wege von Verwaltungsanweisungen zu optimieren.

63

(5) Schließlich sei zu beachten, dass die laufenden Reformbestrebungen eine außerordentlich schwierige Materie betreffen und für den Gesetzgeber einen überdurchschnittlichen Arbeitsaufwand bedeuteten. Das Bundesverfassungsgericht habe in vergleichbaren historischen Fallgestaltungen den Bedürfnissen des Gesetzgebers im Hinblick auf den Zeitbedarf für eine Reform sowie die besondere Schwierigkeit der verwaltungspraktischen Umsetzung hinreichend Bedeutung beigemessen. Demnach könne ein nachvollziehbar längerer Zeitbedarf des Gesetzgebers für die Vorbereitung und Umsetzung einer Gesetzesreform einem Grundrechtsverstoß entgegenstehen,

64

zumindest wenn die Weitergeltung des bisherigen Rechts für die Steuerpflichtigen nicht völlig unerträglich sei. Dies müsse aufgrund der geringen Belastungswirkungen einerseits sowie der geringen Streit anfälligkeit andererseits auch im Falle der Grundsteuer gelten.

Das Erfordernis einer ausreichend langen zeitlichen Übergangsphase ergebe sich letztlich auch vor dem Hintergrund der jahrzehntelangen Zurückhaltung der finanzgerichtlichen Rechtsprechung. So habe der Bundesfinanzhof erstmals in seinen „Ankündigungsentscheidungen“ vom 30. Juni 2010 einen seiner Auffassung nach relevanten Gleichheitsverstoß bei weiterem Unterbleiben einer allgemeinen Neubewertung näher ausgeführt und damit zeitlich weit nach den für die Vorlageverfahren maßgeblichen Bewertungsstichtagen des 1. Januar 2009 beziehungsweise des 1. Januar 2008.

65

b) Die Landesregierung Bayern ist der Auffassung, dass das derzeit geltende Grundsteuergesetz mit Art. 105 Abs. 2 GG in Verbindung mit Art. 72 Abs. 2 GG n.F. unvereinbar sei, da dem Bund die Gesetzgebungskompetenz fehle. Die Voraussetzungen für eine Fortgeltung nach Art. 125a Abs. 2 GG lägen nicht vor. Denn der Bundesgesetzgeber habe das Grundsteuergesetz nach Änderung des Art. 72 Abs. 2 GG wiederholt vollumfänglich in seine Willensbildung aufgenommen und wesentliche Regelungsinhalte neu geschaffen. Darüber hinaus habe der Gesetzgeber durch die Abkehr vom Grundgedanken der Einheitsbewertung eine grundlegende Neukonzeption auch auf Ebene der Bemessungsgrundlage der Grundsteuer vollzogen. Eine bundeseinheitliche Regelung zur Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse im Bundesgebiet oder zur Wahrung der Rechts- oder Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse sei gemäß Art. 72 Abs. 2 GG außerdem nicht erforderlich.

66

2. Zu den Verfahren haben sich der Bundesverband der Deutschen Industrie e.V., die Bundesarbeitsgemeinschaft Immobilienwirtschaft Deutschland, der Deutsche Industrie- und Handelskammertag e.V., der Zentralverband der Deutschen Haus-, Wohnungs- und Grundeigentümer e.V. - Haus & Grund Deutschland - und der Zentralverband des Deutschen Handwerks e.V. geäußert.

67

Ihre Stellungnahmen folgen der Argumentation des Bundesfinanzhofs und weisen auf ergänzende Aspekte im Zusammenhang mit den gravierenden Wertverzerrungen bei der derzeitigen Einheitsbewertung des Grundvermögens als Folge des überlangen Zurückliegens der letzten Hauptfeststellung hin. In Übereinstimmung mit dem Bundesfinanzhof gehen sie von einem strukturellen Vollzugsdefizit aus, da die Finanzbehörden im Wesentlichen von der Erklärungsbereitschaft der Steuerpflichtigen oder von Zufallsfunden abhängig seien. Kritisch gesehen wird darüber hinaus, dass die Berechnungen zur Feststellung des Einheitswerts aufgrund der fehlenden Transparenz der Bewertungsgrundlagen von Bürgern und Unternehmen nicht oder nur unzureichend nachvollzogen werden könnten.

68

Die Gründe des Bundesfinanzhofs für die Verfassungsmäßigkeit der Einheitsbewer-

69



tung bis zum Stichtag 1. Januar 2007 überzeugten allerdings nicht; insbesondere das Argument der geringen Belastungswirkung der Grundsteuer gehe im Hinblick auf ihre periodische Erhebung fehl. Vielmehr liege mangels realitätsgerechter Wert- und Bewertungsrelationen ein Verstoß gegen Art. 3 Abs. 1 GG auch für weiter zurückliegende Stichtage vor.

3. Weitere Stellungnahmen haben die Bundessteuerberaterkammer, der Deutsche Steuerberaterverband e.V. und die Bundesrechtsanwaltskammer abgegeben; der Deutsche Bauernverband e.V. hat sich zur Einheitsbewertung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens geäußert. 70

Die Stellungnahmen erachten übereinstimmend nicht bereits die strukturelle Zweigleisigkeit der Bewertungsverfahren für verfassungswidrig. Ursächlich für die massiven Wertverzerrungen sei vielmehr die Entscheidung des Gesetzgebers, die nächste Hauptfeststellung einem besonderen Gesetz vorzubehalten, das er dann nicht verabschiedet habe. Eine wesentliche Überschreitung der Feststellungszeiträume könne nicht aus Praktikabilitätsgründen mit dem hohen Verwaltungsaufwand gerechtfertigt werden, da das System der Hauptfeststellung von vornherein auf periodisch wiederkehrende Wertfeststellungen angelegt sei. Auch könne die Frage nach der Verfassungswidrigkeit einer grundsätzlich belastenden Norm nicht vom Ausmaß ihrer Belastung abhängig gemacht werden. 71

Die Bundessteuerberaterkammer weist darauf hin, dass neben einem strukturellen Vollzugsdefizit auch die durch das Vorlageverfahren 1 BvL 1/15 aufgeworfene Frage der Nichtberücksichtigung von Neuregelungen zur öffentlichen Förderung von Wohnraum die Verfassungswidrigkeit vertiefe. Anknüpfend an die grundlegende Neuregelung der öffentlichen Wohnbauförderung zum 1. Januar 2002 sei die Einheitsbewertung spätestens seit diesem Zeitpunkt verfassungswidrig. 72

4. Darüber hinaus sind das Bundesverwaltungsgericht, die Deutsche Steuer-Gewerkschaft e.V. und der Bund der Steuerzahler Deutschland e.V. dem Bundesfinanzhof in dessen Argumentation im Wesentlichen gefolgt. Der Bund der Steuerzahler hält darüber hinaus die Abweichungen zwischen dem Ertrags- und dem Sachwertverfahren für willkürlich. Die Deutsche Steuer-Gewerkschaft teilt im Hinblick auf die nur zögerlichen Reformbestrebungen nunmehr ebenfalls die Auffassung des Bundesfinanzhofs. 73

5. Der Deutsche Städtetag weist zusammen mit dem Deutschen Städte- und Gemeindebund e.V. auf die wesentliche Bedeutung der Grundsteuer für die Gemeinden und die hohe Akzeptanz bei den Steuerbürgern hin; ein auch nur temporärer Ausfall der Grundsteuer könne nicht kompensiert werden. 74

6. Die Kläger der Ausgangsverfahren halten die Vorlagen für begründet und bemängeln vor allem die immensen Belastungsunterschiede bei der Grundsteuer. 75

7. Das Bundesverfassungsgericht hat am 16. Januar 2018 eine mündliche Verhandlung durchgeführt. Geäußert haben sich die Beschwerdeführer und der Kläger des 76

Ausgangsverfahrens zur Vorlage 1 BvL 11/14 sowie ein Mitglied des Deutschen Bundestags, die Deutsche Steuer-Gewerkschaft e.V., der Deutsche Städtetag und der Zentralverband der Deutschen Haus-, Wohnungs- und Grundeigentümer e.V. - Haus & Grund Deutschland -.

Von Seiten des Bundes und der Länder haben die Bundesregierung, die Länder Rheinland-Pfalz, Nordrhein-Westfalen, Berlin und die Freie Hansestadt Hamburg sowie Baden-Württemberg im Hinblick auf eine etwaige Fortgeltungsanordnung dargelegt, dass eine allgemeine Neubewertung einen erheblichen zeitlichen Vorlauf unter anderem auch zur Schaffung der erforderlichen IT-Struktur benötige.

77

## B.

Die Normenkontrollvorlagen des Bundesfinanzhofs zur Klärung der Verfassungsmäßigkeit der Einheitsbewertung sind zulässig (I). Für eine Erweiterung der Vorlagefragen besteht kein Anlass (II). Der Bund hat zwar die Gesetzgebungskompetenz für diese Regelungen (III). Sie sind mit dem allgemeinen Gleichheitssatz jedoch nicht vereinbar (IV).

78

## I.

Die Vorlagen des Bundesfinanzhofs nach Art. 100 Abs. 1 GG sind zulässig. Sie genügen den Anforderungen des § 80 Abs. 2 Satz 1 BVerfGG an die Darlegung der Entscheidungserheblichkeit der vorgelegten Normen (vgl. hierzu BVerfGE 105, 61 <67>; 133, 1 <10 f. Rn. 35>). Ihrer Entscheidungserheblichkeit steht nicht entgegen, dass im Falle des Verstoßes gegen Bestimmungen des Grundgesetzes lediglich eine Feststellung der Unvereinbarkeit der Normen mit dem Grundgesetz und für einen gewissen Zeitraum womöglich auch die Anordnung ihrer Fortgeltung durch das Bundesverfassungsgericht nach § 35 BVerfGG zu erwarten sind (vgl. BVerfGE 138, 136 <175 Rn. 104> m.w.N.). Unschädlich ist, dass der Bundesfinanzhof in seinen Vorlagebeschlüssen keine konkreten Feststellungen dazu getroffen hat, ob die Kläger der Ausgangsverfahren durch die geltend gemachten Wertverzerrungen individuell benachteiligt werden. Selbst wenn dies nicht der Fall sein sollte, änderte dies nichts an der Zulässigkeit der Vorlage. In Fällen, in denen die substantiiert behauptete Verfassungswidrigkeit eines Steuergesetzes nicht nur isolierbare Einzelpunkte eines Teilbereichs der Steuer betrifft, sondern die gerechte Erhebung der Steuer insgesamt in Frage stellt, ist für Steuerpflichtige, die - hier unterstellt - durch einen für sich genommen nicht verfassungswidrigen Tatbestand dieser Steuer betroffen sind, die Verfassungswidrigkeit der anderen Norm gleichwohl entscheidungserheblich, da sie auch ihrer Besteuerung die Grundlage entzieht (vgl. BVerfGE 138, 136 <172 f. Rn. 97 ff.>).

79

Der Bundesfinanzhof hat seine Überzeugung von der Verfassungswidrigkeit der vorgelegten Vorschriften ausreichend begründet (zu den Anforderungen hierfür vgl. BVerfGE 133, 1 <12 Rn. 39>). Dass er dabei seine bis zu den sogenannten Ankündigungsentscheidungen vom 30. Juni 2010 (II R 60/08, BFHE 230, 78 und II R 12/09, BFHE 230, 93) ständige Rechtsprechung zur Verfassungsmäßigkeit der Einheitsbe-

80

wertung für die Stichtage ab 1. Januar 2008 aufgegeben hat, stellt die Zulässigkeit der Vorlagen nicht in Frage.

## II.

Die Vorlagefragen bedürfen keiner Erweiterung (vgl. dazu BVerfGE 139, 285 <297 Rn. 38> m.w.N.). Der Bundesfinanzhof hat die Normen des Bewertungsgesetzes vorgelegt, soweit sie in den jeweiligen Ausgangsverfahren entscheidungserheblich für die Einheitsbewertung sind. Dies betrifft die dort maßgeblichen Bewertungsregeln für bebaute Grundstücke außerhalb des in Art. 3 des Einigungsvertrags genannten Gebiets und damit in den „alten“ Ländern. Der Senat hat die Normenkontrolle nicht auf die Bestimmungen zur Bewertung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens (§§ 33 - 62 BewG) und zur Bewertung von Grundvermögen in dem in Art. 3 des Einigungsvertrags genannten Gebiet (§§ 125 ff. BewG - in den neuen Bundesländern) erstreckt. Für beide Bereiche gelten besondere Bewertungsregeln, die auf die Frage nach ihrer Vereinbarkeit mit Art. 3 Abs. 1 GG eine eigenständige verfassungsrechtliche Würdigung erforderlich machten, ohne durch die Ausgangsverfahren veranlasst zu sein. Zudem fehlt es insofern an einer fachgerichtlichen Aufarbeitung der Sach- und Rechtslage. Dies schließt nicht aus, die für die Entscheidung maßgeblichen Gesichtspunkte auf die Beurteilung dieser Vorschriften zu übertragen.

81

## III.

Das geltende Recht der Einheitsbewertung zum Zwecke der Erhebung der Grundsteuer ist als Bundesgesetz ergangen. Dafür steht dem Bund die konkurrierende Gesetzgebungskompetenz zu.

82

Die Gesetzgebungskompetenz für eine Steuer umfasst auch die Kompetenz für die Regelung ihrer Bemessungsgrundlage und dazu erforderlicher Bewertungsregeln.

83

Dem Bund stand die konkurrierende Kompetenz zur Gesetzgebung für die Grundsteuer nach Art. 105 Abs. 2 Nr. 3 in Verbindung mit Art. 72 Abs. 2 GG a.F. zu (1). Nach der Neufassung des Art. 72 Abs. 2 GG im Jahre 1994 gilt das Recht der Einheitsbewertung jedenfalls gemäß Art. 125a Abs. 2 GG als Bundesrecht fort (2).

84

1. Für die Grundsteuer und damit auch für die Bewertungsbestimmungen, die für ihre Erhebung unverzichtbar sind, konnte der Bund jedenfalls bis zur Neufassung des Art. 72 Abs. 2 GG durch das Gesetz zur Änderung des Grundgesetzes vom 27. Oktober 1994 (BGBl I S. 3146) die konkurrierende Gesetzgebungskompetenz für sich in Anspruch nehmen. Denn nach Art. 105 Abs. 2 Nr. 3 GG in der Ursprungsfassung vom 23. Mai 1949 (BGBl I S. 1) hatte der Bund die Kompetenz für „die Realsteuern mit Ausnahme der Festsetzung der Hebesätze, wenn er die Steuern ganz oder zum Teil zur Deckung der Bundesausgaben in Anspruch nimmt oder die Voraussetzungen des Artikels 72 Abs. 2 GG vorliegen“. Nach Art. 106 Abs. 2 GG in seiner ursprünglichen Fassung flossen unter anderem die Realsteuern den Ländern und nach Maßgabe der Landesgesetzgebung den Gemeinden zu. Die Grundsteuer zählt zu den Realsteuern (BVerfGE 65, 325 <353>; 120, 1 <25>; 125, 141 <164>).

85

Danach hing die Gesetzgebungskompetenz des Bundes vom Vorliegen der damaligen Voraussetzungen des Art. 72 Abs. 2 GG ab. Die auch schon vor 1994 mehrfach erfolgten Änderungen des Bewertungsgesetzes durch bundesgesetzliche Regelung haben die Auffassung des Bundes vom Bedürfnis nach einer bundesgesetzlichen Regelung im Sinne des Art. 72 Abs. 2 GG in seiner ursprünglichen Fassung vom 23. Mai 1949 zum Ausdruck gebracht. Die Bejahung dieses Bedürfnisses durch den Bund stellte nach damaliger Rechtslage und der zu ihr ergangenen Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts eine „politische Vorentscheidung“ dar, „die das Bundesverfassungsgericht grundsätzlich zu respektieren“ hatte (BVerfGE 78, 249 <270> stRspr). Es gab keine Anhaltspunkte dafür, dass die Annahme eines Bedürfnisses für eine bundesgesetzliche Regelung der Grundsteuer und der für sie maßgeblichen Bewertungsbestimmungen der danach verbleibenden, eingeschränkten Kontrolle durch das Bundesverfassungsgericht nicht hätte standhalten können; solche wurden auch sonst von keiner Seite vorgebracht. Die Neufassung des Art. 105 Abs. 2 und des Art. 106 Abs. 6 GG durch das Finanzreformgesetz vom 12. Mai 1969 (BGBl I S. 359) hat nichts an der von den Voraussetzungen des Art. 72 Abs. 2 GG a.F. abhängigen konkurrierenden Gesetzgebungskompetenz des Bundes für die Grundsteuer geändert.

86

2. Es kann dahinstehen, ob die Neufassung des Art. 72 Abs. 2 GG mit der Einführung der Erforderlichkeitsklausel durch die Grundgesetzänderung von 1994 die Bundeskompetenz für die Grundsteuer und die sie betreffenden Teile des Bewertungsgesetzes vollständig oder teilweise entfallen ließ. Der Bund hat die Kompetenz für die geltenden Regeln der Einheitsbewertung entweder gemäß Art. 105 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 72 Abs. 2 GG (a) oder nach Art. 125a Abs. 2 Satz 1 GG (b).

87

a) Nach Art. 105 Abs. 2 GG steht dem Bund die konkurrierende Gesetzgebung für die Grundsteuer nur nach Maßgabe der Erforderlichkeitsklausel des Art. 72 Abs. 2 GG in der Fassung von 1994 zu (vgl. BVerfGE 125, 141 <154>; 138, 136 <176 Rn. 108>). Macht die Herstellung gleichwertiger Verhältnisse im Bundesgebiet oder die Wahrung der Rechts- oder Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse eine bundesgesetzliche Regelung der Grundsteuer oder jedenfalls der für sie unerlässlichen Bewertungsregeln erforderlich (zu den sich hiernach ergebenden Anforderungen vgl. BVerfGE 138, 136 <176 f. Rn. 109 ff.>), bleibt die Kompetenzgrundlage des Bundes für die Grundsteuer und die Einheitsbewertung unberührt.

88

b) Erweist sich eine bundesgesetzliche Regelung der Grundsteuer und der Einheitsbewertung hingegen nach der seit dem 16. November 1994 geltenden Fassung des Art. 72 Abs. 2 GG nicht als erforderlich (vgl. hierzu mit unterschiedlichen Ergebnissen im Hinblick auf eine Neuregelung der Grundsteuer etwa Seiler, in: Maunz/Dürig, GG, Art. 105 Rn. 160 (Sept. 2017); Siekmann, in: Sachs, GG, 7. Auflage 2014, Art. 105 Rn. 24 Fn. 89; Tipke/Lang, Steuerrecht, 22. Auflage 2015, § 2 Rn. 41; Troll/Eisele, Grundsteuergesetz, 11. Auflage 2014, Anhang V Rn. 2; Seer/Drüen, in: Kluth, Föderalismusreformgesetz, 1. Auflage 2007, Art. 105 Rn. 8; Becker, Die Reform der Grundsteuer - wem obliegt die Gesetzeskompetenz?, BB 2013, S. 861 <865>; Cremers, Grundsteuermodelle und Verfassung, 2012, S. 8 ff.; Hantzsch, Reform der

89

Grundsteuer durch den Bundesgesetzgeber?, DStZ 2012, S. 758 <761 f.>; Kempny/Reimer, in: Verhandlungen des 70. Deutschen Juristentages 2014, Gutachten D - Recht der staatlichen Einnahmen, D 72 f.), gilt die bestehende Regelung nach Art. 125a Abs. 2 Satz 1 GG als Bundesrecht fort, solange sie nicht in wesentlichen Elementen geändert wird. Denn die Zuständigkeit zur Änderung solcher fortgeltender Vorschriften verbleibt ohne Rücksicht auf das Vorliegen der Voraussetzungen des Art. 72 Abs. 2 GG beim Bundesgesetzgeber, soweit die Änderung die wesentlichen Elemente der in dem fortbestehenden Bundesgesetz enthaltenen Regelung beibehält und keine grundlegende Neukonzeption enthält (vgl. BVerfGE 111, 10 <28 ff.>; 112, 226 <250>). Danach kann sich das geltende Recht der für die Grundsteuer maßgeblichen Einheitsbewertung für Grundbesitz nach wie vor auf eine konkurrierende Gesetzgebungskompetenz des Bundes stützen. Die wesentlichen Elemente der Einheitsbewertung im Bewertungsgesetz sind nach der Einfügung der Erforderlichkeitsklausel in den Art. 72 Abs. 2 GG zum 15. November 1994 unverändert geblieben. Eine Neukonzeption dieses Teils des Bewertungsgesetzes hat seither nicht stattgefunden.

Die in den vorliegenden Verfahren maßgeblichen Bestimmungen über die Einheitsbewertung des Grundvermögens im Ersten Abschnitt des Zweiten Teils des Bewertungsgesetzes haben im Wesentlichen seit 1965 Bestand. Insbesondere die durch Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts veranlassten Neuregelungen des Bewertungsgesetzes wurden nicht in die Vorschriften über die Einheitsbewertung eingearbeitet, sondern als Neuregelungen in eigenen Abschnitten in das Bewertungsgesetz eingefügt, ohne dass dabei die Bestimmungen über die Einheitsbewertung inhaltlich neu geformt worden wären.

90

Durch die Neuregelungen der Bewertung von Grundbesitz für Zwecke der Erbschaft- und der Grunderwerbsteuer, den Verzicht auf die Erhebung der Vermögensteuer und die Aufgabe der Gewerbesteuer hat die Einheitsbewertung zwar ihre Bedeutung als allgemeine Bewertung für eine Reihe von Steuerarten verloren (vgl. Dritter bis Sechster Abschnitt des Zweiten Teils des Bewertungsgesetzes). Dies ändert allerdings nichts daran, dass die Vorschriften über die Einheitsbewertung nach wie vor erhalten geblieben und für die Grundsteuer maßgeblich sind.

91

#### IV.

Die Regelungen des Bewertungsgesetzes zur Einheitsbewertung von Grundvermögen sind mit Blick auf die in den Vorlagen geltend gemachten Ungleichbehandlungen am allgemeinen Gleichheitssatz zu messen und mit ihm unvereinbar. Art. 3 Abs. 1 GG lässt dem Gesetzgeber bei der Ausgestaltung von Bewertungsvorschriften für die steuerliche Bemessungsgrundlage einen weiten Spielraum, verlangt aber ein in der Relation realitätsgerechtes Bewertungssystem (1). Das Festhalten des Gesetzgebers an dem Hauptfeststellungszeitpunkt von 1964 führt zu gravierenden und umfassenden Ungleichbehandlungen bei der Bewertung von Grundvermögen (2), für die es keine ausreichende Rechtfertigung gibt (3). Ob im Bewertungsrecht für die Einheits-

92

bewertung daneben auch ein Vollzugsdefizit angelegt ist, bedarf keiner Entscheidung (4). Die Unvereinbarkeit mit Art. 3 Abs. 1 GG besteht jedenfalls seit Beginn des Jahres 2002 (5).

1. Die in der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts entwickelten Grundsätze zur Anwendung des allgemeinen Gleichheitssatzes im Steuerrecht verlangen auch auf der Ebene der Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen eine gleichheitsgerechte Ausgestaltung der Wertbemessung. 93

a) Art. 3 Abs. 1 GG gebietet, alle Menschen vor dem Gesetz gleich zu behandeln. Das hieraus folgende Gebot, wesentlich Gleiches gleich und wesentlich Ungleiches ungleich zu behandeln, gilt für ungleiche Belastungen und ungleiche Begünstigungen. Dabei verwehrt Art. 3 Abs. 1 GG dem Gesetzgeber nicht jede Differenzierung. Differenzierungen bedürfen jedoch stets der Rechtfertigung durch Sachgründe, die dem Ziel und dem Ausmaß der Ungleichbehandlung angemessen sind. Dabei gilt ein stufenloser am Grundsatz der Verhältnismäßigkeit orientierter verfassungsrechtlicher Prüfungsmaßstab, dessen Inhalt und Grenzen sich nicht abstrakt, sondern nur nach den jeweils betroffenen unterschiedlichen Sach- und Regelungsbereichen bestimmen lassen (vgl. BVerfGE 138, 136 <180 Rn. 121>; 139, 285 <309 Rn. 70> m.w.N., stRspr). 94

Hinsichtlich der verfassungsrechtlichen Anforderungen an den die Ungleichbehandlung tragenden Sachgrund ergeben sich aus dem allgemeinen Gleichheitssatz je nach Regelungsgegenstand und Differenzierungsmerkmalen unterschiedliche Grenzen für den Gesetzgeber, die von gelockerten auf das Willkürverbot beschränkten Bindungen bis hin zu strengen Verhältnismäßigkeitserfordernissen reichen können. Eine strengere Bindung des Gesetzgebers kann sich aus den jeweils betroffenen Freiheitsrechten ergeben. Zudem verschärfen sich die verfassungsrechtlichen Anforderungen, je weniger die Merkmale, an die die gesetzliche Differenzierung anknüpft, für den Einzelnen verfügbar sind oder je mehr sie sich denen des Art. 3 Abs. 3 GG annähern (vgl. BVerfGE 138, 136 <180 Rn. 122>, 139, 285 <309 Rn. 71>, stRspr). 95

b) Gleichheitsrechtlicher Ausgangspunkt im Steuerrecht ist der Grundsatz der Lastengleichheit. Die Steuerpflichtigen müssen dem Grundsatz nach durch ein Steuergesetz rechtlich und tatsächlich gleichmäßig belastet werden. Der Gleichheitssatz belässt dem Gesetzgeber einen weit reichenden Entscheidungsspielraum sowohl bei der Auswahl des Steuergegenstandes als auch bei der Bestimmung des Steuersatzes. Abweichungen von der mit der Wahl des Steuergegenstandes einmal getroffenen Belastungsentscheidung müssen sich indessen ihrerseits am Gleichheitssatz messen lassen (Gebot der folgerichtigen Ausgestaltung des steuerrechtlichen Ausgangstatbestands). Demgemäß bedürfen sie eines besonderen sachlichen Grundes, der die Ungleichbehandlung zu rechtfertigen vermag. Dabei steigen die Anforderungen an den Rechtfertigungsgrund mit dem Ausmaß der Abweichung und ihrer Bedeutung für die Verteilung der Steuerlast insgesamt (vgl. BVerfGE 138, 136 <181 Rn. 123, 131>; 139, 285 <309 f. Rn. 72>; BVerfG, Urteil des Ersten Senats vom 10. April 96

c) Art. 3 Abs. 1 GG verlangt stets auch eine gleichheitsgerechte Ausgestaltung der Bemessungsgrundlage einer Steuer. Die Bemessungsgrundlage muss, um die gleichmäßige Belastung der Steuerpflichtigen zu gewährleisten, so gewählt und ihre Erfassung so ausgestaltet sein, dass sie den mit der Steuer verfolgten Belastungsgrund in der Relation der Wirtschaftsgüter zueinander realitätsgerecht abbildet (vgl. BVerfGE 93, 121 <136>; 93, 165 <172 f.>; 117, 1 <33>; 139, 285 <310 Rn. 73>, stRspr). Dies gilt besonders, wenn die Steuer mit einem einheitlichen Steuersatz erhoben wird, da aus der Bemessung resultierende Ungleichheiten dann nicht mehr auf einer späteren Ebene der Steuererhebung korrigiert oder kompensiert werden können (vgl. BVerfGE 93, 121 <142 f.>). Um beurteilen zu können, ob die gesetzlichen Bemessungsregeln eine in der Relation realitätsgerechte Bewertung der erfassten Güter und damit die Vergleichbarkeit der Bewertungsergebnisse im Einzelfall sicherstellen, muss das Gesetz das für den steuerlichen Belastungsgrund als maßgeblich erachtete Bemessungsziel erkennen lassen. 97

Ausgehend von diesen Vorgaben hat der Gesetzgeber für die Wahl der Bemessungsgrundlage und die Ausgestaltung der Regeln ihrer Ermittlung einen großen Spielraum, solange sie nur prinzipiell geeignet sind, den Belastungsgrund der Steuer zu erfassen (vgl. BVerfGE 123, 1 <21>; 139, 285 <310 Rn. 73>). Dabei ist er von Verfassung wegen auch nicht verpflichtet, sich auf die Wahl nur eines Maßstabs zur Bemessung der Besteuerungsgrundlage festzulegen (vgl. BVerfGE 139, 285 <310 Rn. 73>). 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. Bei der Wahl des geeigneten Maßstabs darf sich der Gesetzgeber auch von Praktikabilitätserwägungen leiten lassen, die je nach Zahl der zu erfassenden Bewertungsvorgänge an Bedeutung gewinnen und so auch in größerem Umfang Typisierungen und Pauschalierungen rechtfertigen können, dabei aber deren verfassungsrechtliche Grenzen wahren müssen (vgl. dazu BVerfGE 137, 350 <375 f. Rn. 66>; 139, 285 <313 Rn. 77>). Jedenfalls muss das so gewählte und ausgestaltete Bemessungssystem, um eine lastengleiche Besteuerung zu gewährleisten, in der Gesamtsicht eine in der Relation realitäts- und damit gleichheitsgerechte Bemessung des steuerlichen Belastungsgrundes sicherstellen. 98

d) Die aus Art. 3 Abs. 1 GG folgenden Anforderungen an eine gleichheitsgerechte Ausgestaltung der Einheitsbewertung gelten bundesweit. 99

Die Bindung an Art. 3 Abs. 1 GG erfasst den jeweiligen Hoheitsträger allerdings nur innerhalb seines Kompetenzbereichs (vgl. BVerfGE 106, 225 <241> m.w.N., stRspr). Steuerpflichtige können daher grundsätzlich nicht dadurch in ihrem Anspruch auf Gleichbehandlung verletzt sein, dass die Besteuerung für sie ungünstiger als in dem Gebiet eines anderen Hoheitsträgers ausgestaltet ist, der seinerseits die Gesetzgebungskompetenz für diese Steuer hat. 100

Im Bereich der Grundsteuer ist die Bewertung des Grundbesitzes jedoch bislang 101

kompetenzgemäß (oben III) im Bewertungsgesetz bundeseinheitlich festgelegt. Lediglich die Entscheidung darüber, ob überhaupt und nach Maßgabe welchen Hebesatzes eine Grundsteuer erhoben werden soll, liegt in der Zuständigkeit der Gemeinden. § 1 Abs. 1 GrStG räumt den Gemeinden ausdrücklich die Befugnis ein, darüber zu bestimmen, ob von dem in ihrem Gebiet liegenden Grundbesitz Grundsteuer zu erheben ist. Art. 106 Abs. 6 Satz 2 GG garantiert den Gemeinden das Recht, unter anderem die Hebesätze für die Grundsteuer im Rahmen der Gesetze festzusetzen. In Übereinstimmung damit ermächtigt § 25 Abs. 1 GrStG die Gemeinden, zu bestimmen, mit welchem Hundertsatz des Steuermessbetrags die Grundsteuer zu erheben ist.

Jenseits dieser beiden Kompetenzen der Gemeinden im Bereich der Grundsteuer ist deren Erhebung bundeseinheitlich bisher im Einzelnen durch das Grundsteuergesetz geregelt. Soweit der Bund insoweit Regelungen trifft, ist er im Rahmen seiner Regelungen auch an Art. 3 Abs. 1 GG gebunden. Dies gilt auch für die Bewertungsgrundlage der Grundsteuererhebung. Die Bewertung des Grundbesitzes ist im Bewertungsgesetz bundeseinheitlich für die Grundsteuer festgelegt. Eigene Hoheitsbefugnisse und insbesondere eigene Regelungsspielräume, aus denen sich eine Beschränkung der Gleichheitsbindung auf die Gemeindeebene ergeben könnte, bestehen für die Gemeinden insoweit nicht. Sie ergeben sich auch nicht daraus, dass das Aufkommen aus der Grundsteuer nach Art. 106 Abs. 6 Satz 1 GG den Gemeinden zufließt. An der bundesweiten Bindung der gegenwärtig geltenden bundesgesetzlichen Regelungen der Einheitsbewertung an den Gleichheitssatz ändert dies nichts (ebenso BVerfGE 21, 54 <68> zu der damals den Gemeinden vorbehaltenen Entscheidung, ob und in welcher Höhe eine Lohnsummensteuer erhoben werden solle).

102

2. Die Aussetzung einer erneuten Hauptfeststellung der Einheitsbewertung über einen langen Zeitraum führt systembedingt in erheblichem Umfang zu Ungleichbehandlungen durch ungleiche Bewertungsergebnisse (a). Infolge der Anknüpfung an die Wertverhältnisse zum 1. Januar 1964 spiegeln sich die wertverzerrenden Auswirkungen des überlangen Hauptfeststellungszeitraums in den einzelnen Bewertungselementen sowohl des Ertragswert- wie auch des Sachwertverfahrens wider (b).

103

a) aa) Das System der Einheitsbewertung für Grundbesitz ist davon geprägt, dass in regelmäßigen Zeitabständen eine allgemeine Wertfeststellung (Hauptfeststellung) stattfindet. Diese Hauptfeststellung soll gemäß § 21 Abs. 1 BewG alle sechs Jahre für bebaute und unbebaute Grundstücke nach den Regeln der §§ 68 ff. BewG erfolgen. Ziel der Bewertungsregeln ist es, Einheitswerte zu ermitteln, die dem Verkehrswert der Grundstücke zumindest nahe kommen (so die Begründung des Regierungsentwurfs zum Bewertungsänderungsgesetz von 1965, BTDrucks IV/1488, S. 31). Das steht im Einklang mit dem in § 9 Abs. 1 BewG beschriebenen allgemeinen Ziel des Bewertungsgesetzes, bei Bewertungen den gemeinen Wert des Wirtschaftsguts zugrunde zu legen. Dass das Bewertungsgesetz auch für die Einheitsbewertung unbebauter und bebauter Grundstücke den jeweiligen Verkehrswerten möglichst nahe-

104



kommende Ergebnisse anstrebt, ist weitgehend unbestritten (vgl. BFHE 134, 41 <45>; BFH, Beschluss vom 30. Januar 2004 - II B 105/02 -, juris, Rn. 6; ebenso der Bundesfinanzhof in den Vorlagebeschlüssen, vgl. etwa BFH, Beschluss vom 22. Oktober 2014 - II R 16/13 -, BFHE 247, 150 <160 f. Rn. 52> in dem Verfahren 1 BvL 11/14). Der Verkehrswert ist danach in diesem System die Bezugsgröße, an der sich die Ergebnisse der Einheitsbewertung im Hinblick auf Art und Umfang etwaiger Abweichungen zur Beurteilung einer gleichheitsgerechten Besteuerung messen lassen müssen.

bb) Die im Gesetz vorgesehene periodische Wiederholung der Hauptfeststellung ist zentral für das vom Gesetzgeber selbst so gestaltete Bewertungssystem. Ihm liegt der Gedanke zugrunde, dass die den Verkehrswert der Grundstücke bestimmenden Verhältnisse einheitlich zum Zeitpunkt der Hauptfeststellung möglichst realitätsnah abgebildet werden. Da diese Verhältnisse während der folgenden Jahre eines Hauptfeststellungszeitraums typischerweise verkehrswertrelevanten Veränderungen unterliegen, bedarf es in regelmäßigen und nicht zu weit auseinander liegenden Abständen einer neuen Hauptfeststellung. Auch in der Zeit zwischen zwei Hauptfeststellungen sieht das System der Einheitsbewertung nach seiner ursprünglichen Konzeption vor, durch Wertfortschreibungen (§ 22 BewG) und durch Nachfeststellungen (§ 23 BewG) auf zwischenzeitlich wesentliche Veränderungen des Grundstückswertes zu reagieren. Im Übrigen bleiben Wertveränderungen bis zur nächsten Hauptfeststellung unberücksichtigt; die damit verbundenen Ungleichbehandlungen werden bewusst hingenommen.

105

cc) Regelmäßige Neufeststellungen sind wesentlich für die Funktionsfähigkeit dieses Bewertungssystems. Je länger ein Hauptfeststellungszeitraum über die ursprünglich vorgesehenen sechs Jahre hinaus andauert, desto größer im Einzelfall und umfangreicher in der Gesamtzahl werden zwangsläufig die Abweichungen zwischen dem tatsächlichen Verkehrswert und den auf den Hauptfeststellungszeitpunkt bezogenen Einheitswerten der Grundstücke. Denn die vom Bewertungsgesetz (vgl. die Vervielfältiger in § 80 BewG und hierzu die Bewertungstabellen in den Anlagen 3-8) sowie in den Richtlinien für die Bewertung des Grundvermögens vom 19. September 1966 (BStBl I S. 890) zur Verfügung gestellten Bewertungsparameter knüpfen an Kriterien an, die die Werthaltigkeit von Gebäuden und Grundstücken zum 1. Januar 1964 zum Ausdruck bringen. Spätere Veränderungen in den Wertverhältnissen etwa in der Werthaltigkeit der Grundstückslage durch Veränderungen der Umgebung, beispielsweise durch Eingemeindungen oder das Näherrücken von Infrastrukturprojekten, oder in den Altersunterschieden von Gebäuden finden nach der letzten Hauptfeststellung keine Berücksichtigung (näher dazu unten b). Auch die Weiterentwicklung der im Ertragswertverfahren relevanten Mietspiegel bleibt unberücksichtigt. Dies führt notwendig zu Wertverzerrungen zwischen solchen Wirtschaftseinheiten, bei denen die auf 1964 zugeschnittene Konzeption der Einheitsbewertung auch zu einem späteren Zeitpunkt noch zutrifft und die so zu einem dem Verkehrswert jedenfalls linear angenäherten Ergebnis gelangen, und solchen, bei de-

106

nen Wertveränderungen eingetreten sind, die auch durch Wertfortschreibung oder Nachfeststellung nicht erfasst werden, weil die dafür maßgeblichen Faktoren von der Einheitsbewertung nicht abgebildet werden.

dd) Der Gesetzgeber hat den Zyklus der periodischen Wiederholung von Hauptfeststellungen, nachdem er ihn erst durch das Bewertungsänderungsgesetz 1965 wieder aufgenommen hatte (zu der vorherigen Entwicklung seit 1925 vgl. die Darstellung in BVerfGE 93, 121 <144 f.>), nach der darin auf den 1. Januar 1964 bezogenen Hauptfeststellung ausgesetzt und seither nicht mehr fortgeführt. Art. 2 Abs. 1 des Bewertungsänderungsgesetzes 1965 bestimmte die nachfolgende Hauptfeststellung - abweichend von dem damals neu gefassten § 21 Abs. 1 Nr. 1 BewG - zunächst auf den Beginn des Kalenderjahres 1971. Der Besteuerung zugrunde gelegt wurden die neuen Einheitswerte dann allerdings erst ab 1. Januar 1974 (Art. 1 BewÄndG 1971). Das Gesetz vom 22. Juli 1970 hat Art. 2 Abs. 1 Satz 3 BewÄndG 1965 neu gefasst und angeordnet, dass der Zeitpunkt der auf die Hauptfeststellung 1964 folgenden nächsten Hauptfeststellung der Einheitswerte des Grundbesitzes durch besonderes Gesetz bestimmt wird. Ein solches Gesetz ist bis heute nicht verabschiedet worden (auch hierzu vgl. BVerfGE 93, 121 <144 f.>).

107

Die seither andauernde Aussetzung der erforderlichen Hauptfeststellung führt in zunehmendem Maße zu Wertverzerrungen innerhalb des Bereichs bebauter und unbebauter Grundstücke. Das ergibt sich als zwangsläufige Folge aus dem geltenden Bewertungssystem (vorstehend cc). Es entspricht im Übrigen auch den Erkenntnissen des vorlegenden Bundesfinanzhofs und wird weder vom Bundesministerium der Finanzen, das von „möglichen“ Wertverzerrungen spricht, noch von den anderen an den vorliegenden Verfahren Beteiligten und den sachkundigen Dritten bestritten.

108

ee) Dabei ist hier eine Auseinanderentwicklung zwischen Verkehrswert und festgestelltem Einheitswert für sich genommen verfassungsrechtlich nicht bedenklich. Würden die Einheitswerte in allen Fällen gleichmäßig hinter steigenden Verkehrswerten zurückbleiben, führte dies allein zu keiner verfassungsrechtlich relevanten Ungleichbehandlung, da das Niveau der Einheitswerte untereinander in Relation zum Verkehrswert gleich bliebe. Insofern liegen die Verhältnisse bei der Bewertung nur einer Art von Vermögensgegenständen - hier von Grundstücken - anders als in den Fällen der Vermögensteuer und der Erbschaftsteuer. Während es dort um die Vergleichbarkeit ganz verschiedenartiger, nach unterschiedlichen Maßstäben zu bewertender Wirtschaftsgüter ging (vgl. dazu BVerfGE 93, 121 <122 ff., 128, 146 f.>; 117, 1 <68 f.>), ist dies bei den hier vorgelegten Normen der Einheitsbewertung für Grundvermögen nicht der Fall. Es geht vielmehr durchgängig um den Wert von bebauten und unbebauten Grundstücken. Die zu erwartenden und unbestritten auch in erheblichem Umfang eingetretenen Unterschiede in der Einheitsbewertung betreffen also nicht Wertdifferenzen zu anderen Vermögensarten. Sie sind Ausdruck von Wertverzerrungen innerhalb derselben Vermögensart. Es gibt keine Anhaltspunkte dafür und wird auch weder von der Bundesregierung noch von den Ländern behauptet, dass sich die durch den Verzicht auf regelmäßige Hauptfeststellungen zwangsläufig zuneh-

109

menden Wertverzerrungen in einer gleichmäßigen Relation zum Verkehrswert bewegen.

b) Die nach dem Bewertungsgesetz für die Einheitsbewertung maßgeblichen Bewertungsparameter sind nicht in der Lage, diese Wertveränderungen abzubilden, wenn die Wertbestimmung auf den ursprünglichen Hauptfeststellungszeitpunkt bezogen bleibt. Dies führt zu jeweils gravierenden Ungleichbehandlungen im Ertragswertverfahren (aa) wie auch im Sachwertverfahren (bb). 110

aa) Das als Regelbewertungsverfahren heranzuziehende Ertragswertverfahren beruht gemäß § 78 Satz 2 BewG auf der Multiplikation des für das zu bewertende Grundstück maßgeblichen Mietertrags (nachfolgend 1) mit einem bestimmten Vielfältiger (nachfolgend 2). Beide Faktoren knüpfen nach ihrer gesetzlichen Ausgestaltung an die Wertverhältnisse im Hauptfeststellungszeitpunkt an. Gemessen an den jeweiligen Verkehrswerten der Grundstücke führt dies zwangsläufig und mit zunehmender Dauer typischerweise zu immer stärkeren Verzerrungen der Einheitswerte. 111

(1) Die maßgebliche Jahresrohmiere richtet sich gemäß § 79 Abs. 1 BewG vorrangig nach der für das Grundstück aufgrund vertraglicher Vereinbarungen im Hauptfeststellungszeitpunkt gezahlten tatsächlichen Miete. Unmittelbar anwendbar ist diese Vorgabe nur für Grundstücke, die im Hauptfeststellungszeitpunkt am 1. Januar 1964 bereits vermietet waren. Andernfalls bestimmt sich die Jahresrohmiere gemäß § 79 Abs. 2 BewG nach der üblichen Miete. Je weiter der Hauptfeststellungszeitpunkt zurückliegt, desto weniger Gebäude werden sich finden, für die sich im Jahre 1964 gezahlte Mieten feststellen lassen. Entsprechend geringere Bedeutung kommt der tatsächlich vereinbarten Miete im Sinne des § 79 Abs. 1 BewG zu. Es ist stattdessen zunehmend auf die 1964 übliche Miete gemäß § 79 Abs. 2 BewG abzustellen (Gürsching/Stenger, Bewertungsrecht, Stand Oktober 2017, § 79 BewG Rn. 2.1; Kreuziger/Schaffner/Stephany, Bewertungsgesetz, 3. Auflage 2013, § 79 BewG Rn. 23). Dies gilt erst recht für Fortschreibungen und Nachfeststellungen auf aktuelle Stichtage, für die gleichfalls die Wertverhältnisse im Hauptfeststellungszeitpunkt maßgeblich sind (§§ 27, 79 Abs. 5 BewG). Nach den Feststellungen des Bundesfinanzhofs waren im Jahr 2011 von den insgesamt in Deutschland vorhandenen Wohnungen mehr als die Hälfte des Gesamtbestandes nach dem Hauptfeststellungszeitpunkt 1. Januar 1964 errichtet worden (vgl. Vorlagebeschlüsse II R 16/13, juris, Rn. 70 im Verfahren 1 BvL 11/14 und II R 37/14, juris, Rn. 68 im Verfahren 1 BvL 12/14). Für Gebäude, die nach dem 1. Januar 1964 errichtet oder tatsächlich verändert worden sind, sind ausgehend von ihrem tatsächlichen Zustand im Nachfeststellungs- oder Fortschreibungszeitpunkt gemäß § 79 Abs. 5 BewG für die Höhe der Miete gleichfalls die Wertverhältnisse im Hauptfeststellungszeitpunkt 1. Januar 1964 maßgeblich. Damit ist auch in diesen Fällen regelmäßig die damals übliche Miete heranzuziehen (Gürsching/Stenger, a.a.O., § 79 BewG Rn. 51; Rössler/Troll, Bewertungsgesetz, Stand Oktober 2017, § 79 BewG Rn. 101). Das entspricht der Regelungskonzeption der Einheitsbewertung, innerhalb eines laufenden - freilich nach der Ursprungsidee 112

auf sechs Jahre beschränkten - Hauptfeststellungszeitraums der Wertermittlung ein gleichbleibendes Miet- und Preisniveau zugrunde zu legen, um eine gleichmäßige Besteuerung zu gewährleisten (so die Begründung des Regierungsentwurfs zum Bewertungsänderungsgesetz von 1965 zu § 27 BewG, BTDrucks IV/1488, S. 39).

Die übliche Miete ist nach § 79 Abs. 2 Satz 2 BewG in Anlehnung an die Jahresrohmiete zu schätzen. Dies geschieht regelmäßig anhand von Mietspiegeln, die von der Finanzverwaltung zum 1. Januar 1964 aufgestellt wurden und in ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs als geeignete Grundlage für die Schätzung der nach § 79 Abs. 2 Satz 2, Abs. 5 BewG maßgeblichen üblichen Miete des Jahres 1964 anerkannt werden (BFHE 188, 425 <428> m.w.N.).

113

Weil der Hauptfeststellungszeitraum nach wie vor seit 1964 läuft, bleiben die Mieten der Mietspiegel zum 1. Januar 1964 weiterhin, auch bei zwischenzeitlich veränderten Wertverhältnissen, maßgeblich. Damit bieten die Mietspiegel mittlerweile keine hinreichend objektivierbaren Schätzungsgrundlagen mehr. Je weiter der Hauptfeststellungszeitpunkt zurückliegt und je mehr deshalb neue Gebäude in anderer Bauweise und Ausstattung als 1964 errichtet werden, desto mehr führt die Anwendung der Mietspiegel für 1964 nicht nur zu veralteten, sondern auch zu nicht relationsgerechten Mietansätzen. So können etwa Veränderungen am oder im Gebäude den Verkehrswert beeinflussen (nachfolgend (a)), aber auch äußere, strukturbedingte Umstände (nachfolgend (b)) oder mietrechtliche Bindungen (nachfolgend (c)) wertbestimmend sein, jeweils ohne im Einheitswert angemessen Berücksichtigung zu finden. Abhängig von Art und Ausmaß im jeweiligen Einzelfall bewirken derartige Wertveränderungen nicht lediglich eine gleichmäßige und generelle Unterbewertung von Grundstücken. Sie führen vielmehr zu zunehmend gravierenderen Wertverzerrungen und damit zu Ungleichbehandlungen innerhalb derselben Vermögensart.

114

(a) Die Beurteilung der baulichen Ausstattung von Grundstücken nach den geltenden Mietspiegeln (regelmäßig einfach/mittel/gut/sehr gut) hat erheblichen Einfluss auf die Höhe des Einheitswerts. Wie der Bundesfinanzhof anhand beigezogener Mietspiegel der Städte München und Berlin und der darin breit bemessenen Mietpreisspannen festgestellt hat, kommt der Ausstattung einer Wohnung oder eines Gebäudes maßgebliche ertragswertrelevante Bedeutung zu (vgl. die Vorlagebeschlüsse II R 16/13, juris, Rn. 69 und II R 37/14, juris, Rn. 67).

115

Die einzelnen Ausstattungsgruppen bilden systembedingt die Verhältnisse am 1. Januar 1964 ab und sind offenkundig in keiner Weise mehr vergleichbar mit heutigen Standards. Damals wertbildende Faktoren, wie etwa eine zentrale Warmwasserversorgung oder Isolierverglasung, welche die Einordnung in höhere Ausstattungsgruppen rechtfertigten, zählen heute zur durchschnittlichen Standardausstattung. Dies wird regelmäßig dazu führen, dass aus heutiger Sicht nur mit durchschnittlichem Standard ausgestattete Wohnungen gemessen an den Wertmaßstäben des Jahres 1964 höher eingestuft werden. So bleibt kein Raum zur Differenzierung bei heute maßgeblichen wertbildenden Faktoren mit der Folge, dass höchst ungleich ausge-

116

stattete Grundstücke gleich bewertet werden, obwohl nach der Logik der Mietspiegel eigentlich eine Abstufung vorgenommen werden müsste, wie sie auch in den Mietpreisspannen heutiger Mietspiegel zum Ausdruck kommt. Die Anknüpfung an die früheren Wertverhältnisse bewirkt aber auch - worauf das vorliegende Gericht zutreffend hinweist -, dass heute maßgebliche Eigenschaften und Ausstattungsmerkmale nicht oder nur unzureichend im Einheitswert abgebildet werden können, weil sie in den auf 1964 bezogenen Mietspiegeln vielfach nicht oder nicht in angemessener Gewichtung Berücksichtigung finden. So verbessert eine nachträgliche Anpassung an moderne Ausstattungsstandards bei älteren, schon nach den Maßstäben von 1964 gut ausgestatteten Objekten zwar den tatsächlichen Zustand und führt zu einer Erhöhung des Verkehrswerts. Ein höherer Einheitswert hingegen kann systembedingt regelmäßig nicht festgestellt werden, weil bereits mit der früheren Ausstattung dieselbe Ausstattungsklasse erreicht war (vgl. die Vorlagebeschlüsse II R 16/13, juris, Rn. 69 und II R 37/14, juris, Rn. 67).

Auch bei der Bewertung renovierter Gebäude oder gar von Neubauten ist mithin nach der geltenden Rechtslage auf die Spiegelmieten aus dem Jahre 1964 abzustellen. Dies wiederum bedeutet auch, dass ein Neubau mit gehobener Ausstattung mit der gleichen Ausstattungsklasse in die Berechnung der Jahresrohmiete eingeht, wie beispielsweise eine bereits 1964 nach den damals maßgeblichen Ausstattungsmerkmalen als sehr gut einzuschätzende Wohnung, obwohl der für den Neubau zu erzielende Mietzins weit über dem für den Altbau liegen wird. Dieses Fehlen der Erfassung heutiger Ertragsfaktoren führt umso mehr zu einer Erweiterung und Vertiefung der Wertverzerrungen, je weiter der Hauptfeststellungszeitraum voranschreitet.

117

(b) Veränderungen etwa in der Lage oder der strukturellen Anbindung der Grundstücke können ebenfalls zu beachtlichen Änderungen ihres Verkehrswerts führen. Hier liegt ein weiterer Grund für Wertverzerrungen, da auch diese Art von Wertveränderungen keine Berücksichtigung in der geltenden Einheitsbewertung findet. Denn zu den auf den 1. Januar 1964 bezogenen Wertverhältnissen zählen nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs gerade auch die allgemeinen politischen, wirtschaftlichen und infrastrukturellen Verhältnisse, die sich in dem allgemeinen Markt- und Preisniveau im Hauptfeststellungszeitpunkt niedergeschlagen haben (vgl. die Vorlagebeschlüsse II R 16/13, juris, Rn. 27 ff., 72 und II R 37/14, juris, Rn. 25 ff., 70, jew. m.w.N.). Ebenso haben veränderte Bedingungen am Wohnungsmarkt - der Bundesfinanzhof nennt als Beispiele die verstärkte Nachfrage nach kleineren Wohnungen und nach sanierten Altbauwohnungen in zentraler innerstädtischer Lage - zwar Auswirkungen auf den Verkehrswert der entsprechenden Objekte, nicht jedoch auf den Einheitswert. Entsprechendes gilt etwa auch für ein nach 1964 erfolgtes „Hineinwachsen“ in eine attraktive Baulage, die zwar von erheblicher Bedeutung für den Verkehrswert eines Grundstücks sein kann, aber ohne Einfluss auf den Einheitswert bleibt (zur Abgrenzung zu wertrelevanten Mietänderungen, vgl. Rössler/Troll, a.a.O., § 79 Rn. 104 ff. m.w.N.).

118

(c) Zu den Wertverhältnissen gehören nach der im Verfahren der Normenkontrolle grundsätzlich bindenden Auffassung der Fachgerichte schließlich auch Miet- und Belegungsbindungen aufgrund einer öffentlichen Förderung des Wohnungsbaus (Vorlagebeschluss vom 17. Dezember 2014 - II R 14/13 -, juris, Rn. 15 in dem Verfahren 1 BvL 1/15 unter Bezugnahme auf die BFH-Urteile vom 26. Juli 1989 - II R 65/86 -, BFHE 158, 87, und vom 5. Mai 1993 - II R 71/90 -). Die ertragswertmindernden Auswirkungen von Mietpreisbindungen auf Grundlage nach dem Hauptfeststellungszeitpunkt eingeführter Fördermaßnahmen haben nach dem System der Einheitsbewertung entsprechend unberücksichtigt zu bleiben. Dies führt zu Verwerfungen bei der Höhe der Einheitswerte, weil für öffentlich geförderte und frei finanzierte, im Übrigen aber gleichwertige Wohnungen der gleiche Einheitswert festzustellen ist, obwohl sie aufgrund der Zweckbindung einen ganz unterschiedlichen Marktwert aufweisen.

119

(2) Die im Ertragswertverfahren gemäß § 80 BewG auf die Jahresrohmierte anzuwendenden und aus den Anlagen 3-8 zum Bewertungsgesetz ersichtlichen Vervielfältiger wurden ebenfalls nach den Verhältnissen des Jahres 1964 ermittelt (vgl. Rössler/Troll, a.a.O., § 78 Rn. 9 ff. sowie BFHE 114, 108). Der Konzeption der Vervielfältiger liegen Reinerträge zugrunde, die unter Berücksichtigung pauschalierter Bewirtschaftungskosten und Bodenertragsanteile, aufgegliedert nach Grundstücksarten, Baujahrgruppen und Gemeindegrößenklassen, ermittelt worden sind. Die Vervielfältiger können dementsprechend unmittelbar auf die Roherträge angewandt werden und sollen dabei zugleich die altersbedingten Unterschiede zwischen Grund und Boden und Gebäude miteinbeziehen. Die Anwendung der Vervielfältiger führt durch den Rückbezug auf den Hauptfeststellungszeitpunkt jedoch mit zunehmender Dauer des Hauptfeststellungszeitraums zu weitreichenden, strukturell unvermeidlichen Wertverzerrungen (vgl. Gutachten des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen aus dem Jahr 1989, Die Einheitsbewertung in der Bundesrepublik Deutschland - Mängel und Alternativen -, S. 9). Die veralteten Vervielfältiger bilden beispielsweise weder die fortschreitenden städtebaulichen Entwicklungen hinreichend ab (a) noch das Alter von Gebäuden unterschiedlicher Baujahre (b).

120

(a) So führt die Regelung des § 80 Abs. 1 Satz 4 BewG, derzufolge Umgemeindungen nach dem Hauptfeststellungszeitpunkt grundsätzlich unbeachtlich bleiben, angesichts der Staffelung der Vervielfältiger nach Gemeindegrößen zu evidenten Wertverzerrungen. Danach bleiben auch im Falle von Um- und Eingemeindungen nach dem Hauptfeststellungszeitpunkt weiterhin die ursprünglichen Einwohnerzahlen zum 1. Januar 1964 maßgebend (dazu Gürsching/Stenger, a.a.O., § 80 Rn. 8). Überdies haben sich in den vergangenen Jahrzehnten die Gemeindegrößen etwa durch Abwanderung aus den ländlichen Gegenden, durch Neuentstehung von Ballungszentren oder durch Erweiterung um Gewerbeflächen mitunter stark verändert. So werden auf zwei vergleichbare Grundstücke, die sich in heute gleich werthaltiger Lage befinden und zu derselben größeren Stadt gehören, unterschiedliche Vervielfältiger angewandt, wenn eines von ihnen 1964 noch Teil einer eigenständigen, mittlerweile eingemeindeten kleinen Gemeinde war. Derartige - unberücksichtigt bleibende - Verän-

121

derungen betreffen sowohl die Verhältnisse innerhalb bestehender Gemeindebezirke, reichen jedoch auch über die Gemeindegrenzen hinaus und beeinflussen so die Vergleichbarkeit zu anderen Gemeinden.

(b) Das System der Einheitsbewertung führt aber auch unter dem Gesichtspunkt des Alters eines Gebäudes im Ertragswertverfahren zu in sich erheblich divergierenden Bewertungen. Denn die ertragswertmindernde Alterung eines Gebäudes bleibt im Wesentlichen unberücksichtigt. Sämtliche im Ertragswertverfahren zu bewertende Gebäude, die nach dem 20. Juni 1948 bezugsfertig errichtet worden sind, sind als Nachkriegsbauten der neuesten Baujahrgruppe zuzuordnen. Dies hat zur Folge, dass beispielsweise ein im Jahr 2017 errichtetes Gebäude bei sonst vergleichbaren Umständen mit dem gleichen Vervielfältiger anzusetzen ist wie ein Gebäude aus dem Jahr 1950. 122

bb) Gleichermaßen kann bei der Bewertung im Sachwertverfahren nach Maßgabe der Vorschriften der §§ 83-90 BewG infolge des überlangen Hauptfeststellungszeitraums ein einheitliches Wertniveau innerhalb des Grundvermögens nicht annähernd erreicht werden. Dies lässt sich insbesondere feststellen bei der Ermittlung des Gebäudewerts nach § 85 Satz 1 und 2 BewG (1) und der fehlenden Berücksichtigung einer Wertminderung wegen Alters nach dem Hauptfeststellungszeitpunkt gemäß § 85 Satz 3 i.V.m. § 86 BewG (2). 123

(1) Die Ermittlung der Herstellungskosten zum Stand vom 1. Januar 1964, welche die Grundlage des Gebäudewerts (§ 85 BewG) und des Werts der Außenanlagen (§ 89 BewG) bilden, legt nach § 85 Satz 1 und 2 BewG zunächst die durchschnittlichen Herstellungskosten nach den Baupreisverhältnissen des Jahres 1958 zugrunde; der so gewonnene Wert ist dann nach den Baupreisverhältnissen im Hauptfeststellungszeitpunkt umzurechnen. Dies geschieht mit Hilfe der Richtlinien zur Bewertung des Grundvermögens. Aus den Anlagen 14-16 (zu Abschnitt 38 der Richtlinien) ergeben sich die maßgeblichen Gebäudeklasseneinteilungen und Raummeterpreise des Jahres 1958, umgerechnet auf den 1. Januar 1964. Im Hinblick auf die vielfältigen Veränderungen und Weiterentwicklungen im Bauwesen, auf die das vorliegende Gericht hinweist, können die Standards des Jahres 1958 für die Bewertung neuerer und teilweise auch renovierter Gebäude weder eine hinreichende Schätzungsgrundlage bilden noch in einer den verfassungsrechtlichen Anforderungen genügenden Weise den typischen Fall abbilden. 124

Gleiches gilt für die Merkmale zur Beurteilung der baulichen Ausstattung eines Gebäudes (einfach bis aufwendig) anhand der Anlage 13 der Richtlinien zur Bewertung des Grundvermögens; nach Nr. 12 der Anlage 13 etwa gilt eine thermostatgeregelte Warmwasserheizung mit flüssigen Brennstoffen oder Gas bereits als sehr gute Ausstattung, mit einer Klimaanlage sind die Kriterien einer aufwendigen Ausstattung erfüllt. Anlage 16 enthält einen weiter ausdifferenzierten Berechnungsbogen zur Ermittlung des Raummeterpreises für Einfamilienhäuser und Zweifamilienhäuser. Vergleichbar den Mietspiegeln im Ertragswertverfahren bilden die Tabellen veraltete 125

Ausstattungsstandards ab und können den heutigen Verhältnissen nicht gerecht werden (vgl. die Vorlagebeschlüsse, juris, Rn. 68 in II R 16/13 und juris, Rn. 66 in II R 37/14). Dazu trägt auch die differenzierte Beschreibung der einzelnen Merkmale bei, die weder die über Jahrzehnte hinweg eingetretenen Weiterentwicklungen in Bau- und Ausstattungsmerkmalen noch den Wandel in der Wertschätzung abzubilden vermögen.

(2) Die sich aus der Regelung des § 86 BewG zur Wertminderung wegen Alters ergebenden Wertverzerrungen sind evident. Denn der anzusetzende Altersabschlag bestimmt sich nach dem Alter des Gebäudes im Hauptfeststellungszeitpunkt. Die Berücksichtigung später eintretender Alterswertminderungen ist sowohl bei am 1. Januar 1964 bestehenden wie auch bei danach errichteten Gebäuden ausgeschlossen. 126

3. Die aus der Überdehnung des Hauptfeststellungszeitraums folgenden Wertverzerrungen bei der Einheitsbewertung des Grundvermögens führen zu entsprechenden Ungleichbehandlungen bei der Erhebung der Grundsteuer; die Vereinbarkeit dieser Ungleichbehandlungen mit Art. 3 Abs. 1 GG richtet sich nach strengen Gleichheitsanforderungen (a). Eine ausreichende Rechtfertigung für diese Ungleichbehandlungen ergibt sich weder allgemein aus dem Ziel der Vermeidung allzu großen Verwaltungsaufwands (b) noch aus Gründen der Typisierung und Pauschalierung (c). Das vielfach vorgebrachte Argument der Geringfügigkeit der Grundsteuer trägt ebenso wenig (d) wie der Hinweis auf eine etwaige Kompensation durch Nachfeststellungen und Wertfortschreibungen (e). 127

a) Die Wertverzerrungen bei der Einheitsbewertung treten flächendeckend, zahlreich und auch in ihrem jeweiligen individuellen Ausmaß vielfach erheblich auf. Das folgt zwangsläufig daraus, dass eine periodische Neubewertung seit Jahrzehnten nicht erfolgt. Die erheblichen Bewertungsverzerrungen kommen danach nicht nur in einzelnen Sonderfällen und auch nicht lediglich in spezifischen Fallgruppen vor, sondern tendenziell flächendeckend und mit zunehmendem Gewicht, je mehr sich durch die die ursprüngliche Bewertungskonzeption aufgebende Ausdehnung des Hauptfeststellungszeitraums die tatsächlichen Verhältnisse und die daran anknüpfenden Bewertungen von Grundstücken und Gebäuden in einer Weise entwickeln, die von den auf den Hauptfeststellungszeitpunkt 1964 bezogenen Bewertungsparametern nicht mehr abgebildet werden können. Diese Ungleichbehandlungen sind in der normativen Struktur der Einheitsbewertung in ihrer heutigen Handhabung angelegt und von solchem Ausmaß, dass sie eine strenge Prüfung ihrer Vereinbarkeit mit Art. 3 Abs. 1 GG verlangen. 128

b) Der Verzicht auf neue Hauptfeststellungen dient der Vermeidung eines besonderen Verwaltungsaufwands (aa). Hierfür steht dem Gesetzgeber zwar ein erheblicher Gestaltungsspielraum zur Verfügung (bb). Dieser deckt aber nicht die Inkaufnahme eines dysfunktionalen Bewertungssystems (cc). 129

aa) Der Gesetzgeber hat mit der Aufhebung der auf den Beginn des Kalenderjahres 1971 festgelegten nächsten Feststellung durch das Gesetz zur Änderung und Ergän- 130



zung bewertungsrechtlicher Vorschriften und des Einkommensteuergesetzes 1970 und durch das seitherige Unterlassen der Festlegung eines neuen Hauptfeststellungszeitpunkts zwar die Ursache für die nachfolgend zunehmenden Wertverzerrungen in der Einheitsbewertung gesetzt. Er hat damit aber keinen Differenzierungszweck erkennen lassen, der auf seine Tragfähigkeit zur Rechtfertigung der Ungleichbehandlungen geprüft werden könnte. Die hier maßgebliche Entscheidung des Gesetzgebers, die ursprünglich sechs Jahre nach der Hauptfeststellung vom 1. Januar 1964 anstehende erneute Hauptfeststellung zunächst kurzfristig zu verschieben und dann dauerhaft bis heute auszusetzen, war und ist allerdings offensichtlich von dem Wunsch getragen, den erneuten enormen Verwaltungsaufwand zu vermeiden, der sich bereits bei der in den 1960er und 1970er Jahren durchgeführten Hauptfeststellung für 1964 gezeigt hat. Dies haben Bund und Länder in den vorliegenden Verfahren bestätigt (vgl. Gesetzentwurf zur Änderung des Bewertungsgesetzes vom September 2016, BRDrucks 515/16, S. 36; vgl. auch BVerfGE 74, 182 <190>; ferner Dickertmann/Pfeiffer, Einheitsbewertung - die verdrängte Reform -, StuW 1987, S. 259 <265>; Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen aus dem Jahr 2010, Reform der Grundsteuer, S. 6; ähnlich bereits Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen, Die Einheitsbewertung in der Bundesrepublik Deutschland - Mängel und Alternativen -, a.a.O., 1989, S. 23). Das im Grundsatz legitime und im Falle der Einheitsbewertung offensichtlich auch gewichtige Ziel der Verwaltungsvereinfachung erweist sich jedoch als nicht hinreichend tragfähig, um das Hinausschieben einer neuen Hauptfeststellung um Jahrzehnte zu rechtfertigen.

bb) Bei der Ausgestaltung von Regelungen zur Bestimmung der Bemessungsgrundlage einer Steuer verfügt der Gesetzgeber über einen weiten Spielraum. Dabei darf er sich in erheblichem Umfang auch von Praktikabilitätsabwägungen mit dem Ziel der Einfachheit der Steuerfestsetzung und ihrer Erhebung leiten lassen. Dies gilt in besonderem Maße bei steuerlichen Massenverfahren. Bei der Ausgestaltung des Systems zur Erfassung der Bemessungsgrundlage kann der Gesetzgeber Praktikabilitätsabwägungen Vorrang vor Gesichtspunkten der Ermittlungsgenauigkeit einräumen und dabei auch beträchtliche Bewertungs- und Ermittlungsunschärfen in Kauf nehmen, um die Festsetzung und Erhebung der Steuer handhabbar zu halten (allgemein zur Streubreite der Wertermittlung bei Grundstücken vgl. BVerfGE 117, 1 <45 ff.> m.w.N.). Begrenzt wird sein Spielraum dadurch, dass die von ihm geschaffenen Bemessungsregeln grundsätzlich in der Lage sein müssen, den mit der Steuer verfolgten Belastungsgrund in der Relation realitätsgerecht abzubilden (vgl. BVerfGE 93, 121 <136>; 93, 165 <172 f.>; 117, 1 <33>; 139, 285 <310 Rn. 73> jew. m.w.N. sowie oben IV 1 c).

131

cc) Gemessen hieran rechtfertigt das Ziel der Verwaltungsvereinfachung die durch die andauernde Aussetzung des Hauptfeststellungszeitpunkts verursachten Wertverzerrungen nicht, selbst wenn man die damit erzielte Entlastungswirkung als besonders hoch einschätzt. Der Verzicht auf regelmäßige Hauptfeststellungen in wieder-

132

kehrenden Abständen von sechs Jahren ist nicht das Ergebnis einer bewussten Vereinfachungsentscheidung des Gesetzgebers, die Elemente der Einheitsbewertung im Sinne einer Verschlankung korrigiert und dabei auch Einbußen an Detailgenauigkeit in Kauf nimmt. Mit diesem Verzicht bricht der Gesetzgeber vielmehr ein zentrales Element aus dem System der Einheitsbewertung heraus, das unverzichtbar zur Gewinnung in ihrer Relation realitätsnaher Bewertungen ist (oben IV 2). Vereinfachungserwägungen können dies nicht rechtfertigen.

Erweist sich eine gesetzliche Regelung als in substanziellem Umfang grundsätzlich gleichheitswidrig, können weder ein Höchstmaß an Verwaltungsvereinfachung noch die durch eine solche Vereinfachung weitaus bessere Kosten-/Nutzenrelation zwischen Erhebungsaufwand und Steueraufkommen dies auf Dauer rechtfertigen (zu der besonders ungünstigen Kosten-/Nutzenrelation der Einheitsbewertung vgl. Stellungnahme des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen aus dem Jahr 2010, Reform der Grundsteuer, S. 6, sowie bspw. Bayerischer Oberster Rechnungshof, Jahresbericht 2010, S. 102 ff., 105). Die Erkenntnis, eine in einem Steuergesetz strukturell angelegte Ungleichbehandlung könne nicht mit vertretbarem Verwaltungsaufwand beseitigt werden, darf nicht zur Tolerierung des verfassungswidrigen Zustands führen.

133

Es ist unerheblich, ob der Gesetzgeber mit der Aussetzung der Hauptfeststellung dieses Defizit bewusst in Kauf genommen oder ob er es lediglich nicht erkannt hat. Entscheidend ist die objektive Dysfunktionalität der verbleibenden Regelung. Danach kommt es auch nicht darauf an, ob das Unterlassen der Bestimmung eines neuen Hauptfeststellungszeitpunkts lediglich als dauerhaftes Zuwarten innerhalb des Systems periodischer Hauptfeststellungen zu verstehen ist oder als konkludenter Ausdruck eines endgültigen Verzichts auf weitere Hauptfeststellungen überhaupt. Selbst wenn man der zweiten, hier von der Bundesregierung vertretenen Deutung folgen wollte, könnte die darin liegende Umdeutung des Systems der periodisch aktualisierten Einheitsbewertung in ein solches gänzlich ohne periodische Hauptfeststellungen die festgestellte Ungleichbehandlung nicht tragen. Denn der Gesetzgeber hätte bei diesem Verständnis ein von vornherein imperfektes Bewertungssystem geschaffen, das - wie gezeigt (oben 2 a, b) - auf Dauer wegen der verbleibenden Anknüpfung an 1964 immer weniger in der Lage ist, in der Relation realitätsgerechte Bewertungsergebnisse zu erzielen.

134

c) Gründe der Typisierung und Pauschalierung rechtfertigen ebenfalls nicht die Aussetzung der Hauptfeststellung und ihre Folgen.

135

Allerdings darf der Steuergesetzgeber aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung typisieren und dabei die Besonderheiten des einzelnen Falles vernachlässigen, wenn die daraus erwachsenden Vorteile im rechten Verhältnis zu der mit der Typisierung notwendig verbundenen Ungleichheit der steuerlichen Belastung stehen, er sich realitätsgerecht am typischen Fall orientiert und ein vernünftiger, einleuchtender Grund vorhanden ist (vgl. BVerfGE 137, 350 <375 f. Rn. 66>; 139, 285 <313 Rn. 77>;

136

BVerfG, Beschluss des Zweiten Senats vom 29. März 2017 - 2 BvL 6/11 -, juris, Rn. 106 ff.; stRspr).

Diesen Anforderungen genügt das gegenwärtige System der Einheitsbewertung nicht. Es orientiert sich mit dem Verzicht auf weitere Hauptfeststellungen nicht realitätsgerecht am typischen Fall. Die Wertverzerrungen sind keineswegs auf atypische Sonderfälle oder vernachlässigbare Korrekturen in Randbereichen beschränkt. Sie betreffen vielmehr die Wertfeststellung im Kern, sind in weiten Bereichen zum Regelfall geworden und nehmen mit der fortschreitenden Dauer des Hauptfeststellungszeitraums an Zahl und Ausmaß zu (oben 2). 137

d) Weder eine gemessen am Verkehrswert generelle Unterbewertung des Grundvermögens noch die vermeintlich absolut geringe Belastungswirkung der Grundsteuer vermögen die Wertverzerrungen zu rechtfertigen. 138

aa) Es ist unbestritten, dass die Bewertungsregeln der Einheitsbewertung bei bebauten Grundstücken sowohl nach dem Ertragswertverfahren wie auch - allerdings regelmäßig in geringerem Maße - nach dem Sachwertverfahren zu einer gemessen am Verkehrswert generellen Unterbewertung des Grundvermögens führen (BVerfGE 93, 121 <146>; Jakob, Möglichkeiten einer Vereinfachung der Bewertung des Grundbesitzes sowie Untersuchung einer befristeten Anwendung von differenzierten Zuschlägen zu den Einheitswerten, BMF-Schriftenreihe Heft 48 (1992), S. 62 ff.; Stellungnahme des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen, Reform der Grundsteuer, 2010, S. 1). Es kommt hier jedoch nicht darauf an, in welcher Größenordnung und in welchen Bereichen diese Unterbewertungen auftreten, denn sie stehen in keinem unmittelbaren Ursachenzusammenhang mit den durch die Aussetzung der periodischen Neufeststellungen entstehenden Wertverzerrungen zwischen den zu steuernden Grundstücken. Die danach rechtfertigungsbedürftigen Ungleichbehandlungen betreffen nicht die generelle Unterbewertung von Grundvermögen, die ohnehin zu keinen Nachteilen bei der Grundsteuerbelastung führen könnte. Vielmehr verschiebt die Bewertung des Grundvermögens diese intern, weil die Veränderung der Wertverhältnisse seit der Hauptfeststellung 1964, die zu je unterschiedlichen Abweichungen von der Zielgröße Verkehrswert führen, in dem bestehenden Bewertungssystem nicht abgebildet werden können. 139

bb) Die Bundesregierung hat sich in den vorliegenden Verfahren darauf gestützt, dass die Wertverzerrungen mit Rücksicht auf die im Ergebnis nur geringen Belastungswirkungen der Grundsteuer den Betroffenen zugemutet werden könnten. Sie hat sich hierzu auf die frühere Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs berufen, der noch in seinen Urteilen vom 30. Juni 2010 für Bewertungszeiträume bis 2007 unter anderem die geringe steuerliche Belastungswirkung der Grundsteuer zur Begründung dafür herangezogen hat, dass die Einheitsbewertung trotz Wertverzerrungen verfassungsrechtlich noch Bestand haben könne (vgl. etwa BFH - II R 60/08 -, juris, Rn. 40). 140

Es mag zwar sein, dass bei einer absolut geringen Steuerbelastung Brüche und Un- 141

gleichbehandlungen in den Randbereichen bei der Feststellung der Bemessungsgrundlage mit entsprechenden Konsequenzen für die Bemessung der Steuer eher rechtfertigungsfähig und hinnehmbar sind als bei Steuern mit hoher Belastungswirkung. Das steuerliche Gleichbehandlungsgebot aus Art. 3 Abs. 1 GG verlangt im Grundsatz jedoch auch bei geringen Steuerbelastungen Beachtung. Es bedarf hier keiner abschließenden Entscheidung, inwieweit solche Geringfügigkeitsargumente überhaupt verfassungsrechtlich tragfähig sind. Eine substantielle und weit greifende Ungleichbehandlung wie bei den hier festgestellten Wertverzerrungen im Kernbereich einer Steuererhebung vermögen Geringfügigkeitserwägungen jedenfalls nicht zu rechtfertigen. Es ist für die verfassungsrechtliche Beurteilung von Gleichheitsverstößen in der Einheitsbewertung deshalb grundsätzlich auch ohne Belang, dass sie mittlerweile wegen ihrer weitgehenden Begrenzung auf das Recht der Grundsteuer wesentlich an allgemeiner Bedeutung verloren hat.

Im Übrigen handelt es sich bei der Grundsteuer auch in der Sache nicht um eine Steuer im vernachlässigbaren Größenbereich. Dagegen spricht schon das Gesamtaufkommen der Grundsteuer, das in den letzten Jahren kontinuierlich von 12 auf zuletzt knapp 14 Milliarden € angestiegen ist, und ihre erhebliche Bedeutung für die Kommunen. Vor allem ist die Grundsteuer angesichts der heute üblichen Höhe der kommunalen Hebesätze für Steuerpflichtige keineswegs unbedeutend, zumal sie zeitlich unbegrenzt anfällt. Überdies kann sie jedenfalls nach geltender Rechtslage auf Mieter umgelegt werden, so dass die Kosten im Ergebnis weithin bei Personen anfallen, die selbst nicht Schuldner der Grundsteuer sind. 142

e) Die Wertverzerrungen können entgegen der Auffassung der Bundesregierung und einiger Ländervertreter schließlich auch nicht durch Nachfeststellungen oder Wertfortschreibungen (aa) und auch nicht durch Anpassungen der Grundsteuerhöhe über die Hebesätze (bb) verfassungsrechtlich kompensiert werden. 143

aa) Durch Nachfeststellungen (§ 23 BewG) oder Wertfortschreibungen (§ 22 BewG) können die Finanzämter den nach dem Hauptfeststellungszeitpunkt eingetretenen bewertungsrelevanten Veränderungen der tatsächlichen Verhältnisse Rechnung tragen. Auf diese Weise können sie zwar der Gefahr eines Vollzugsdefizits (unten 4) entgegenwirken. Dem Problem der Wertverzerrungen, das aus der Bezugnahme der Wertverhältnisse auf den lange zurückliegenden Hauptfeststellungszeitpunkt von Anfang 1964 resultiert, kann mit Wertfortschreibungen und Nachfeststellungen allerdings nicht begegnet werden, denn auch hierfür sind die Wertverhältnisse von 1964 zugrunde zu legen (§ 27 BewG). 144

bb) Der Gesetzgeber kann im bestehenden System der Grundsteuer deren Gesamtniveau durch die Festsetzung des Steuermessbetrags (§§ 13 ff. GrStG) beeinflussen; die Gemeinden haben einen entsprechenden Einfluss durch das Recht, den Hebesatz für die Grundsteuer festzulegen (Art. 106 Abs. 6 Satz 2 GG; §§ 25 f. GrStG). Beide Instrumente bestimmen das Niveau der Grundsteuer insgesamt mit. Sie sind mit ihrem linearen und pauschalen Ansatz jedoch von vornherein nicht ge- 145

eignet, die divergierenden, nicht nach bestimmten Grundbesitzarten gestaffelten Wertverzerrungen auszugleichen oder sonst zu kompensieren.

4. Der Bundesfinanzhof hat in seinen Vorlagebeschlüssen nicht mehr hinnehmbare Defizite beim Gesetzesvollzug beanstandet. Ob das Verfahren der Einheitsbewertung an einem seine Verfassungswidrigkeit begründenden strukturellen Vollzugsdefizit leidet (vgl. dazu BVerfGE 84, 239 <272>; 110, 94 <112 f.>), bedarf hier keiner Entscheidung, da die Verfassungswidrigkeit der Vorschriften über die Einheitsbewertung von Grundvermögen im Ertragswert- wie auch im Sachwertverfahren bereits aufgrund der Wertverzerrungen feststeht, die durch die Aussetzung neuer Hauptfeststellungen verursacht werden und für die es keine hinreichende Rechtfertigung gibt (oben 2 und 3). 146

5. Die Regelungen über die Einheitsbewertung von Grundvermögen nach dem Ersten Abschnitt des Zweiten Teils des Bewertungsgesetzes verletzen in dem hier überprüften Umfang (oben B IV 2 und unten C) Art. 3 Abs. 1 GG jedenfalls seit Beginn des Jahres 2002. 147

a) In den Ausgangsverfahren zu den Vorlagen des Bundesfinanzhofs geht es um Einheitsbewertungen für bebaute Grundstücke im Ertragswertverfahren auf den 1. Januar 2008 und den 1. Januar 2009. Die Verfassungsbeschwerden (nachfolgend C) wenden sich gegen Einheitsbewertungen für bebaute Grundstücke im Sachwertverfahren zum 1. Januar 2006 und zum 1. Januar 2002. 148

Es bedarf hier keiner Entscheidung, ab welchem Zeitpunkt genau die Aussetzung der periodischen Hauptfeststellungen zu Wertverzerrungen in einem solchen Ausmaß geführt hat, dass die dadurch verursachten Ungleichbehandlungen auch angesichts besonders großen Verwaltungsaufwands nicht mehr gerechtfertigt werden konnten. 149

Jedenfalls seit dem in den hier vorliegenden Verfahren entscheidungserheblichen Zeitpunkt, der am weitesten zurückliegt, dem 1. Januar 2002 (in der Verfassungsbeschwerde 1 BvR 889/12), ist dies der Fall. Die oben (B IV 2 b) dargelegten Beispiele evidenter Wertverzerrungen sind nicht auf die jüngste Dekade beschränkt, sondern zeigen strukturelle Verwerfungen der Einheitsbewertung auf (oben 2 a), die zwangsläufig schon relativ bald nach Überschreiten des ursprünglich vorgesehenen 6-Jahres-Zyklus begonnen haben. Mit zunehmender Dauer des Hauptfeststellungszeitraums wachsen Zahl und Ausmaß der Wertverzerrungen an, da die Distanz zu dem in Bezug genommenen Hauptfeststellungszeitpunkt immer größer wird und die Aussagekraft der wertbestimmenden Faktoren immer mehr verblasst und an Realitätsnähe verliert. Die Veränderung der tatsächlichen Verhältnisse verlangt mehr und mehr Wertfortschreibungen und Nachfeststellungen, die wegen der je unterschiedlichen Entwicklungen der tatsächlichen Rahmenbedingungen und der veralteten Wertbestimmungsfaktoren zu erheblichen Wertverzerrungen führen (dazu oben B IV 2). Jedenfalls im Jahre 2002 und damit nahezu 40 Jahre nach dem letzten Hauptfeststellungszeitpunkt und über 30 Jahre nach der Durchführung der letzten Hauptfeststel-

lung ist die Grenze hinnehmbarer Ungleichbehandlung überschritten.

Es gibt keine Anhaltspunkte dafür, dass erst nach dem Jahre 2002 spezifische Veränderungen im Bauwesen oder auf dem Gebäude- oder Wohnungsmarkt eingesetzt hätten, die damit deutlich später zu den Wertverzerrungen in einem verfassungsrelevanten Ausmaß geführt hätten. Andere Rechtfertigungsgründe (dazu oben 4), die die Einheitsbewertungen noch um das Jahr 2002, aber nicht mehr danach hätten tragen können, sind nicht ersichtlich und wurden auch in der mündlichen Verhandlung nicht erkennbar. 151

b) Dem Gesetzgeber ist hier auch keine längere Überlegungs- oder Reaktionsfrist für die Festlegung eines neuen Hauptfeststellungszeitpunkts oder die Schaffung einer Neuregelung zur Bewertung von Grundvermögen zuzubilligen, die über das Jahr 2002 hinausreichte. Es lässt sich nicht allgemein festlegen, ob und inwieweit dem Gesetzgeber eine Überlegungs- oder Reaktionsfrist beim „Hineinwachsen“ der Rechtslage in die Verfassungswidrigkeit zusteht. Das hängt jeweils von den Umständen des Einzelfalls ab (vgl. etwa BVerfGE 84, 239 <283 ff.>). 152

Jedenfalls zu Beginn des Jahres 2002 war eine solche Frist längst abgelaufen. Die Entstehung strukturell bedingter Bewertungsverzerrungen bei Aufgabe des Prinzips kurzfristig periodischer Neufeststellungen war von Beginn an absehbar. So hat die Bundesregierung bereits im Jahre 1987 in ihrer Stellungnahme zu einer gegen das Sachwertverfahren erhobenen Verfassungsbeschwerde ausgeführt, sie sei sich bewusst, „dass die gegenwärtig noch geltenden Einheitswerte des Grundbesitzes durch zeitnahe Werte ersetzt werden müssten, und bereite deshalb eine neue Bewertung des Grundbesitzes vor“ (BVerfGE 74, 182 <189 f.>). Die verfassungsrechtlichen Risiken des Hinauszögerns neuer Hauptfeststellungen wurden zudem seit Jahrzehnten in der Literatur und in Rechtsschutzverfahren diskutiert, so dass der Gesetzgeber auch deshalb nicht überrascht sein konnte (vgl. bereits BVerfG, Beschluss vom 4. Juni 1976 - 1 BvR 360/74 -, NJW 1977, S. 429; Gutachten des Wissenschaftlichen Beirats beim Bundesministerium der Finanzen, Die Einheitsbewertung in der Bundesrepublik Deutschland - Mängel und Alternativen -, a.a.O., S. 25 f.; Jakob, a.a.O., S. 210 ff.). 153

Auch die Wiedervereinigung Deutschlands verschafft dem Gesetzgeber bei der Bewertung von Grundvermögen nicht ausnahmsweise eine verlängerte Reaktionsfrist, die jedenfalls für die alten Länder ein Festhalten am Hauptfeststellungszeitpunkt 1964 auch noch im Jahre 2002 gerechtfertigt hätte. Gerade im Bereich der Grundstücksbewertung hat die Wiedervereinigung den Gesetzgeber und die Finanzverwaltung zwar vor besondere Herausforderungen gestellt, die dazu führten, dass in den neuen Ländern jedenfalls im Ausgangspunkt vorläufig sogar an der Hauptfeststellung des Jahres 1935 festgehalten wurde (vgl. Einigungsvertrag vom 31. August 1990, BGBl II, S. 889 <981 ff.>). Die unveränderte Aussetzung einer Neufeststellung nach 1964 oder auch das Unterlassen einer Neuregelung in den alten Ländern mehr als zehn Jahre nach der Wiedervereinigung ist hierdurch jedoch nicht zu rechtfertigen. 154

c) Auch aus der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs ergeben sich keine Gründe, die der Feststellung der Verfassungswidrigkeit der Einheitsbewertung ab Beginn des Jahres 2002 entgegenstehen. 155

Der Bundesfinanzhof hat allerdings in der Vergangenheit immer wieder die Einheitsbewertung trotz des jahrzehntelang zurückliegenden Hauptfeststellungszeitpunkts als noch verfassungsgemäß angesehen (vgl. insbesondere BFH, Beschluss vom 8. Februar 2000 - II B 65/99 -, juris, Rn. 8, sowie BFH, Urteile vom 2. Februar 2005 - II R 36/03 -, juris, Rn. 11; vom 21. Februar 2006 - II R 31/04 -, juris, Rn. 11; vom 30. Juli 2008 - II R 5/07 -, juris, Rn. 11; vom 4. Februar 2010 - II R 1/09 -, juris, Rn. 9, und vom 6. Juli 2011 - II R 35/10 -, juris, Rn. 26). Insbesondere in seinen sogenannten Ankündigungsurteilen vom 30. Juni 2010 (II R 60/08, BFHE 230, 78 <84 Rn. 19> und II R 12/09, BFHE 230, 93 <94 f. Rn. 12>) hat er die Rechtslage für Stichtage bis zum 1. Januar 2007 ausdrücklich noch nicht als verfassungswidrig beanstandet. Sachhaltige Gründe - etwa im Zusammenhang mit Art und Ausmaß der Wertverzerrungen oder mit der Vermeidung des besonderen Verwaltungsaufwands - dafür, warum die Verfassungsmäßigkeit der Einheitsbewertung von Grundvermögen für Stichtage bis zum 1. Januar 2007 noch zu bejahen, für Stichtage ab dem 1. Januar 2008 hingegen deren Verfassungswidrigkeit anzunehmen sei, hat der Bundesfinanzhof jedoch weder in den genannten Ankündigungsurteilen noch in den hier gegenständlichen Normenkontrollvorlagen vorgebracht. Dass seine allgemeine Verweisung auf die mittlerweile im Wesentlichen auf die Grundsteuer beschränkte Relevanz der Einheitswerte und die in absoluten Zahlen geringe Belastung durch die Grundsteuer keine tragfähigen Argumente benennt, wurde bereits festgestellt (oben B IV 3 c). 156

### C.

Die Verfassungsbeschwerden sind zulässig und begründet. 157

#### I.

1. Die Verfassungsbeschwerde 1 BvR 639/11 ist sachdienlich dahin auszulegen, dass sie sich allein gegen den Einheitswertbescheid und die Gerichtsentscheidungen wendet, soweit sie den Bescheid bestätigen, nicht aber auch gegen den formal mit angegriffenen Grundsteuermessbescheid. Denn der Einspruch hiergegen war bereits im Verwaltungsverfahren zurückgenommen worden. 158

2. Die Verfassungsbeschwerde 1 BvR 889/12 ist im Ergebnis nur im Hinblick auf die Rüge der Verfassungswidrigkeit der Einheitsbewertung des Grundvermögens wegen Verstoßes gegen den Gleichheitssatz zulässig. Soweit die Beschwerdeführer sich gegen die Verfassungsmäßigkeit des Grundsteuermessbescheids wenden, entspricht ihr auf die Verletzung von Art. 2 Abs. 1, Art. 6 und Art. 14 GG gerichtetes Vorbringen nicht den Darlegungsanforderungen der § 23 Abs. 1 Satz 2, § 92 BVerfGG. 159

#### II.

Die in den beiden Ausgangsverfahren der Verfassungsbeschwerden angegriffenen 160

Einheitswertbescheide beruhen auf einem Bewertungsverfahren, das jedenfalls seit Beginn des Jahres 2002, dem auch für die Verfassungsbeschwerden frühesten maßgeblichen Zeitpunkt, nicht mehr mit Art. 3 Abs. 1 GG vereinbar war. Die Bescheide und die sie bestätigenden Gerichtsentscheidungen verletzen deshalb die Beschwerdeführer in ihrem Grundrecht aus Art. 3 Abs. 1 GG.

Ob die angegriffenen Bescheide und Gerichtsentscheidungen daneben auch deshalb nicht mit Art. 3 Abs. 1 GG vereinbar sind, weil das Sachwert- und das Ertragswertverfahren nach den §§ 76 ff. BewG typischerweise zu erheblich unterschiedlichen Bewertungsergebnissen für ein und denselben Bewertungsgegenstand führen, bedarf daher keiner Entscheidung (s. dazu bereits BVerfGE 74, 182). Die Verfassungswidrigkeit der angegriffenen Entscheidungen wegen der nicht mehr hinnehmbaren Wertverzerrungen auch innerhalb der jeweiligen Bewertungskategorie trägt die Feststellung des Verfassungsverstößes alleine.

161

## D.

### I.

Die vom Bundesfinanzhof vorgelegten Normen zur Einheitsbewertung bebauter Grundstücke im Ertragswertverfahren sind mit Art. 3 Abs. 1 GG unvereinbar. Dies betrifft die §§ 19, 20, 21, 22, 23, 27, 76 Abs. 1, § 79 Abs. 5, § 93 Abs. 1 Satz 2 BewG. Verfassungswidrig sind auch die in den Ausgangsverfahren zu den Verfassungsbeschwerden erheblichen Bestimmungen zum Sachwertverfahren (§ 76 Abs. 2 BewG), die ebenfalls wegen der Wertverzerrungen durch den überlangen Hauptfeststellungszeitraum gegen Art. 3 Abs. 1 GG verstoßen (oben B IV 2 b, 3).

162

Die beanstandeten Wertverzerrungen haben ihre Ursache vor allem in der Aussetzung neuer Hauptfeststellungen und der daraus folgenden, seit Jahrzehnten bestehenden Fixierung auf den Hauptfeststellungszeitpunkt vom 1. Januar 1964. Diese Fixierung folgt aus Art. 2 Abs. 1 Satz 1 und 3 BewÄndG in der Fassung von Art. 2 des Gesetzes vom 22. Juli 1970 (BGBl I S. 1118). Auch diese Bestimmungen sind daher mit Art. 3 Abs. 1 GG unvereinbar.

163

### II.

Die Verletzung von Art. 3 Abs. 1 GG durch die genannten Normen zur Einheitsbewertung führt nicht zu ihrer Nichtigkeit, sondern lediglich zur Feststellung ihrer Unvereinbarkeit mit dem Gleichheitssatz.

164

1. Die bloße Unvereinbarkeitserklärung einer verfassungswidrigen Norm ist regelmäßig geboten, wenn der Gesetzgeber verschiedene Möglichkeiten hat, den Verfassungsverstoß zu beseitigen. Das ist grundsätzlich bei Verletzungen des Gleichheitssatzes der Fall. Stellt das Bundesverfassungsgericht die Unvereinbarkeit einer Norm mit Art. 3 Abs. 1 GG fest, folgt daraus in der Regel die Verpflichtung des Gesetzgebers, rückwirkend, bezogen auf den in der gerichtlichen Feststellung genannten Zeitpunkt, die Rechtslage verfassungsgemäß umzugestalten. Hierzu kann das Bundes-

165



verfassungsgericht dem Gesetzgeber eine Frist setzen (vgl. BVerfGE 117, 1 <70>). Wird nicht, wie vorliegend, zugleich eine Fortgeltungsanordnung getroffen, dürfen Gerichte und Verwaltungsbehörden die Norm im Umfang der festgestellten Unvereinbarkeit nicht mehr anwenden, laufende Verfahren sind auszusetzen (vgl. BVerfGE 138, 136 <249 Rn. 286> m.w.N.; 139, 285 <316 Rn. 88>).

2. Dem Gesetzgeber stehen hier vielfältige Möglichkeiten zur Schaffung eines verfassungsgemäßen Zustandes zur Verfügung, die von der Reparatur der beanstandeten Regelungen zur Einheitsbewertung bis zur völligen Neugestaltung der Bewertungsvorschriften für eine im Grundgesetz als solcher vorgesehene Grundsteuer (Art. 106 Abs. 6 GG) reichen. Es verbleibt deshalb bei der Feststellung der Verfassungswidrigkeit.

166

Der Gesetzgeber ist verpflichtet, die verfassungswidrige Rechtslage spätestens bis zum 31. Dezember 2019 durch eine Neuregelung zu beseitigen. Damit bleibt dem Gesetzgeber ein angemessener Zeitraum. In jahrzehntelangen Reformbemühungen um die Grundsteuer wurden verschiedene Modelle erörtert und durchgerechnet. In der vergangenen Legislaturperiode wurde mit Unterstützung einer großen Mehrheit der Länder mit dem Kostenwertmodell ein konkreter Gesetzentwurf zur Neuregelung der Bewertung des Grundbesitzes in den Bundesrat eingebracht (BRDrucks 515/16 sowie oben A II), der allerdings der Diskontinuität des Bundestages zum Opfer gefallen ist. Jedenfalls trifft den Gesetzgeber die Notwendigkeit einer alsbaldigen Neuregelung nicht unvorbereitet.

167

Bei der Neuregelung verfügt der Gesetzgeber über einen weiten, vom Bundesverfassungsgericht nur begrenzt überprüfbaren Spielraum zur Bestimmung des Steuergegenstandes und des Steuersatzes (vgl. BVerfGE 138, 136 <181 Rn. 123, 131>; 139, 285 <309 f. Rn. 72> jew. m.w.N.; oben B IV 1 b). Damit liegt auch die Gesamthöhe des mit der Steuer zu erzielenden Aufkommens völlig in der Hand des Gesetzgebers. Belässt er es im Grundsatz bei der bisherigen Struktur von Einheitsbewertung und Grundsteuer, kann das Steueraufkommen über den Grundsteuermessbetrag durch den Gesetzgeber und über die Hebesätze durch die Gemeinden bestimmt werden. Aber auch in einem anderen Modell bleibt es dem Gesetzgeber und den nach dem Grundgesetz hebesatzberechtigten Gemeinden (Art. 106 Abs. 6 Satz 2 GG) vorbehalten, die Steuerhöhe und damit den Umfang des Steueraufkommens zu regeln. In keinem Fall wird das Gesamtaufkommen durch die verfassungsrechtlichen Vorgaben für eine in der Relation realitätsgerechte Bemessung der Besteuerungsgrundlagen vorbestimmt. Im Übrigen steht dem Gesetzgeber auch bei den Regeln zur Erfassung der Bemessungsgrundlage ein weiter Gestaltungsspielraum zu, der dadurch begrenzt ist, dass die Bemessungsregeln den mit der Steuer verfolgten Belastungsgrund in der Relation realitätsgerecht abbilden müssen (vgl. BVerfGE 93, 121 <136>; 93, 165 <172 f.>; 117, 1 <33>; 139, 285 <310 Rn. 73> jew. m.w.N.; oben B IV 1 c). In- des ist der Gesetzgeber bei der Grundsteuer ebenso wenig wie bei anderen Steuern gehindert, mithilfe des Steuerrechts außerfiskalische Förder- und Lenkungsziele zu verfolgen (vgl. BVerfGE 138, 136 <181 Rn. 124> m.w.N.). Zudem verfügt der Gesetz-

168

geber gerade in Massenverfahren der vorliegenden Art über einen großen Typisierungs- und Pauschalierungsspielraum (vgl. BVerfGE 139, 285 <313 Rn. 77> m.w.N.).

### III.

Die Fortgeltung der beanstandeten Regelungen zur Einheitsbewertung wird bis zum 31. Dezember 2019 sowie bis zu fünf Jahre nach der Verkündung einer spätestens bis zum 31. Dezember 2019 getroffenen Neuregelung, längstens aber bis zum 31. Dezember 2024 angeordnet. 169

1. Aus besonderem Grund, namentlich im Interesse einer verlässlichen Finanz- und Haushaltsplanung und eines gleichmäßigen Verwaltungsvollzugs für Zeiträume einer weitgehend schon abgeschlossenen Veranlagung, hat das Bundesverfassungsgericht wiederholt die weitere Anwendbarkeit verfassungswidriger Normen binnen der dem Gesetzgeber bis zu einer Neuregelung gesetzten Frist oder spätestens bis zur Neuregelung für gerechtfertigt erklärt (vgl. etwa BVerfGE 87, 153 <178>; 93, 121 <148 f.>; 123, 1 <38>; 125, 175 <258>; 138, 136 <251 Rn. 287>; 139, 285 <319 Rn. 89>). Ein solcher Grund ist auch hier gegeben. 170

2. Die Fortgeltung der für verfassungswidrig befundenen Normen zur Einheitsbewertung betrifft zunächst ausgehend vom Zeitpunkt der Verkündung dieses Urteils die in der Vergangenheit festgestellten Einheitswerte und die darauf beruhende Erhebung von Grundsteuer. Dafür sprechen die sonst drohenden Vollzugsprobleme, wenn noch nicht bestandskräftige Einheitswertbescheide - und in deren Folge auch die darauf beruhenden Grundsteuerbescheide (§ 175 AO) - in einer angesichts der großen Zahl von Grundsteuerschuldern aller Voraussicht nach erheblichen Größenordnung aufgehoben oder geändert und zumindest zum Teil rückabgewickelt werden müssten (vgl. ebenso BVerfGE 117, 1 <70>). Die Probleme würden dadurch verschärft, dass die Aufarbeitung dieser Fälle erst nach Inkrafttreten und Umsetzung der Neuregelung auf der Bewertungsebene und damit erst viele Jahre nach Verkündung dieses Urteils (unten 3 und 4) erfolgen könnte. Der Verwaltungsaufwand allein für die retrospektive Abwicklung noch offener Fälle wäre danach höchstwahrscheinlich enorm. Die Hinnahme des Vollzugs von Einheitswertbescheiden, die auf der Grundlage für verfassungswidrig befundener Bewertungsregeln ergangen sind, ist auf der anderen Seite den Betroffenen auch deshalb zumutbar, weil die Belastung mit einer Grundsteuer dem Grunde nach durch die Verfassung legitimiert, „schon immer“ vorgesehen und deshalb von den Grundbesitzern auch zu erwarten war und ist. 171

3. Die Fortgeltung der beanstandeten Regelungen ist zugleich in die Zukunft gerichtet zunächst bis zum Ergehen einer Neuregelung, insoweit jedoch längstens nur bis zum 31. Dezember 2019 anzuordnen. 172

Die weitere Anwendung der als verfassungswidrig erkannten Normen ist auch für einen begrenzten Zeitraum in der Zukunft gerechtfertigt, weil ansonsten die ernsthafte Gefahr bestünde, dass viele Gemeinden ohne die Einnahmen aus der Grundsteuer in gravierende Haushaltsprobleme gerieten. Denn die Grundsteuer ist von erhebli- 173

cher finanzieller Bedeutung für die Kommunen. Sie stellt mit einem jährlichen Aufkommen von in den letzten Jahren zwischen 13 und 14 Milliarden € nach der Gewerbesteuer und dem Gemeindeanteil an der Einkommensteuer deren drittgrößte Steuerquelle dar (Bundesministerium der Finanzen, Datensammlung zur Steuerpolitik, Ausgabe 2016/2017, S. 15; Statistisches Bundesamt, Fachserie 14 Reihe 10.1 2016, S. 9). Die Grundsteuer ist auch deshalb von herausragender Bedeutung für die Kommunen, weil ihr Aufkommen konjunkturunabhängig ist und zudem durch das Hebesatzrecht der Gemeinden von ihnen in der Höhe gesteuert werden kann.

Würde die Fortgeltung nicht angeordnet, könnten keine neuen Einheitswertbescheide mehr erlassen werden. Selbst die weitere Erhebung von Grundsteuer auf der Grundlage schon bestandskräftiger, aber auf verfassungswidrigen Normen beruhender Einheitswertbescheide wäre nicht unproblematisch. Die Unanwendbarkeit der Einheitsbewertungsregeln würde dabei im Ergebnis den gesamten Bereich der Grundsteuer betreffen. Denn von der Verfassungswidrigkeit der hier beanstandeten Normen wären nicht nur die dort angesprochenen bebauten Grundstücke im Grundvermögen in den alten Ländern erfasst. Als Folge hiervon könnten auch im Übrigen - also insbesondere für den Bereich der Land- und Forstwirtschaft in den alten Ländern und in den neuen Ländern insgesamt - keine neuen Einheitswertfestsetzungen mehr getroffen werden. Es wäre nicht mit Art. 3 Abs. 1 GG vereinbar, insoweit Grundsteuer zu erheben, für bebaute Grundstücke in den alten Ländern hingegen nicht (vgl. ebenso BVerfGE 138, 136 <248 Rn. 283>).

174

Die in die Zukunft gerichtete Fortgeltungsanordnung ist den Grundsteuerschuldnern im Übrigen aus den gleichen Gründen (oben 2) zumutbar wie die rückwirkende Fortgeltungsanordnung.

175

Die in die Zukunft gerichtete Anordnung der Fortgeltung gilt zunächst nur bis zum Ergehen der Neuregelung, längstens bis zum Ablauf der dem Gesetzgeber zur Neuregelung gesetzten Frist am 31. Dezember 2019. Angesichts der bereits überlangen Dauer der Unvereinbarkeit der Regeln über die Einheitsbewertung mit Art. 3 Abs. 1 GG ist keine Rechtfertigung dafür erkennbar, deren Fortgeltung letztlich unbefristet auch über den 31. Dezember 2019 hinaus bis zu einer tatsächlichen Neuregelung anzuordnen, falls der Gesetzgeber die gesetzte Frist nicht einhält.

176

4. Die Anwendung der als unvereinbar mit Art. 3 Abs. 1 GG festgestellten Bestimmungen der Einheitsbewertung ist schließlich, sobald der Gesetzgeber eine Neuregelung getroffen hat, für weitere fünf Jahre nach Verkündung der Neuregelung anzuordnen, längstens aber bis zum 31. Dezember 2024.

177

Diese nach Dauer und Struktur ungewöhnliche Fortgeltungsanordnung ist durch die besonderen Sachgesetzlichkeiten der Grundsteuer geboten und von daher ausnahmsweise gerechtfertigt. Bereits im Zusammenhang mit früheren Bemühungen zur Reform der Grundsteuer wurde immer wieder auf den außergewöhnlichen Umsetzungsaufwand im Hinblick auf Zeit und Personal hingewiesen, den eine bundesweite Neubewertung aller Grundstücke verlangt (oben B IV 3 b aa). Der von den Ländern

178

Hessen und Niedersachsen im September 2016 in den Bundesrat eingebrachte Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Bewertungsgesetzes geht in seiner Begründung von etwa 35 Millionen wirtschaftlicher Einheiten aus, die einer Neubewertung bedürften. Hierfür veranschlagt der Entwurf in seiner Begründung für die automatontechnische Umsetzung der Bewertungsverfahren einen Mindestzeitaufwand von sechs Jahren ab Inkrafttreten des Gesetzes (BRDrucks 515/16, S. 35 f.). Im vorliegenden Verfahren haben die Bundesregierung und zahlreiche Stellungnahmen übereinstimmend ebenfalls den besonderen Umsetzungsaufwand insbesondere in zeitlicher Hinsicht bei der Neubewertung betont und substantiiert begründet. Vor diesem Hintergrund hält der Senat die Fortgeltung der alten Rechtslage für weitere fünf Jahre geboten aber auch ausreichend, um im Falle einer Neuregelung die dadurch geschaffenen Bewertungsbestimmungen umzusetzen und so während dieser Zeit die ansonsten drohenden gravierenden Haushaltsprobleme (oben 3) zu vermeiden. In diesem Zeitraum können Bund und Länder je nach Zuständigkeit auch dafür Sorge tragen, dass die weitere Umsetzung einer Neuregelung auf der Besteuerungsebene bereits innerhalb der Fünfjahresfrist vorbereitet wird. Denn die Fortgeltungsanordnung für die als verfassungswidrig festgestellten Bewertungsregeln endet endgültig fünf Jahre nach Verkündung der Neuregelung zum Bewertungsrecht, spätestens aber zum 31. Dezember 2024.

5. In Anbetracht der außergewöhnlich langen Fortgeltungsanordnung für an sich 179  
verfassungswidrige Normen dürfen für Kalenderjahre nach Ende der Fortgeltung selbst auf bestandskräftige Bescheide, die auf diesen Normen beruhen, keine Belastungen mehr gestützt werden. Dies gilt sowohl für die Frist zur Neuregelung als auch für die folgende Frist zur Umsetzung.

#### IV.

Die Unvereinbarkeit der Vorschriften der Einheitsbewertung für Grundvermögen 180  
zum Sachwertverfahren mit Art. 3 Abs. 1 GG führt in den Verfassungsbeschwerdeverfahren zu der Feststellung, dass die Beschwerdeführer in diesem Grundrecht verletzt werden, weil und soweit die zulässig angegriffenen Behörden- und Gerichtsentscheidungen darauf beruhen. Wegen der Fortgeltungsanordnung auch im Hinblick auf diese Vorschriften ergibt sich daraus gleichwohl nicht die Aufhebung der angegriffenen Entscheidungen.

Die Entscheidung über die Auslagenerstattung in den Verfassungsbeschwerdeverfahren beruht auf § 34a Abs. 2 BVerfGG. 181

Kirchhof

Eichberger

Masing

Paulus

Baer

Britz

Ott

Christ

**Bundesverfassungsgericht, Urteil des Ersten Senats vom 10. April 2018 - 1 BvL 11/14, 1 BvR 889/12, 1 BvR 639/11, 1 BvL 1/15, 1 BvL 12/14**

**Zitiervorschlag** BVerfG, Urteil des Ersten Senats vom 10. April 2018 - 1 BvL 11/14, 1 BvR 889/12, 1 BvR 639/11, 1 BvL 1/15, 1 BvL 12/14 - Rn. (1 - 181), [http://www.bverfg.de/e/ls20180410\\_1bvl001114.html](http://www.bverfg.de/e/ls20180410_1bvl001114.html)

**ECLI** ECLI:DE:BVerfG:2018:ls20180410.1bvl001114