



BID c/o IVD, Littenstraße 10, 10179 Berlin

Bundesverfassungsgericht  
z. H. Herrn Prof. Dr. Kirchhof  
Postfach 1771  
76006 Karlsruhe

**BID Bundesarbeitsgemeinschaft  
Immobilienwirtschaft Deutschland**

c/o Immobilienverband Deutschland IVD  
Littenstraße 10  
10179 Berlin

**Jens-Ulrich Kießling**  
BID-Vorsitzender  
& IVD-Präsident

## **Verfassungsmäßigkeit der Einheitsbewertung von Grundvermögen Stellungnahme der Immobilienwirtschaft**

AZ BID – 1/2.1-2014  
Datum Berlin, 9.12.2014

### Kontakt über:

**Dennis Beyer**  
Leiter BID-Büro  
Tel.: 030 / 2757 26 22  
Mobil 0173 / 59 67 086  
Fax: 030 / 27 57 26 49  
E-Mail: dennis.beyer@bid.info

Ansprechpartner zur Vorlage:  
**Rechtsanwalt/Steuerberater**  
**Roland Franke, Licencié en Droit**  
Zentraler Immobilien Ausschuss  
Tel.: 030 / 20 21 585 20  
Fax: 030 / 20 21 585 29  
E-Mail: roland.franke@zia-deutschland.de

Sehr geehrter Herr Professor Dr. Kirchhof,

wir bedanken uns für die Gelegenheit, zu den erhobenen Verfassungsbeschwerden mit den Aktenzeichen (Az.) 1 BvR 639/11 sowie 1 BvR 889/12 Stellung zu nehmen. Die Beschwerden richten sich gegen die Urteile des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 30.6.2010 mit den Az. II R 60/08 sowie II R 12/09 zur Verfassungsmäßigkeit des Rechts der Einheitsbewertung von Grundvermögen. Diese Möglichkeit nehmen wir gern wahr.

### I. Die Verfassungsbeschwerden sind begründet

Die Verfassungsbeschwerden sind aus Sicht der Bundesarbeitsgemeinschaft Immobilienwirtschaft Deutschland (BID) begründet, da die Beschwerdeführer in ihrem Recht aus Art. 3 Abs. 1 GG verletzt sind.

#### 1. Gleichheitssatz als Maßstab

Der allgemeine Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG gebietet es, wesentlich Gleiches gleich und wesentlich Ungleiches ungleich zu behandeln. Der Gleichheitsgrundsatz ist nach der Rechtsprechung dann verletzt, wenn eine Gruppe von Normadressaten im Vergleich zu einer anderen anders behandelt wird, obwohl zwischen beiden Gruppen keine Unterschiede von solcher Art und solchem Gewicht bestehen, dass sie die ungleiche Behandlung rechtfertigen können.<sup>1</sup> Für das Steuerrecht gilt hiernach, dass Steuerpflichtige durch ein Steuergesetz rechtlich und tatsächlich gleichmäßig belastet werden müssen.

<sup>1</sup> Ständige Rspr. BVerfGE 55, 72 (88)

Die Mitglieder der BID:

**BFW** Bundesverband  
Freier Immobilien- und  
Wohnungsunternehmen

**bsi** Bundesverband Sachwerte und  
Investmentvermögen

**DDIV** Dachverband Deutscher  
Immobilienverwalter

**GdW** Bundesverband deutscher  
Wohnungs- und  
Immobilienunternehmen

**IVD** Immobilienverband Deutschland  
Bundesverband der Immobilienberater,  
Makler, Verwalter und Sachverständigen

**vdP** Verband deutscher  
Pfandbriefbanken

**ZIA** Zentraler Immobilien Ausschuss

## 2. Differenzierung nach Ertragswert- und Sachwertverfahren allein rechtfertigt keinen Verstoß

Das Argument, dass die unterschiedlichen Bewertungsverfahren gem. § 76 Abs. 1, Abs. 3 Nr. 1 BewG zu einem Verstoß gegen den verfassungsrechtlichen Gleichheitssatz gem. Art. 3 Abs. 1 GG führen, geht fehl.

Diese im BewG geregelte Zweiteilung der Bewertungsmethoden folgt zutreffend der Erkenntnis, dass die Bestimmung des Wertes bei unterschiedlich genutzten Grundstücksarten verschiedenen Methoden folgt und diese Modelle auf anderen Parametern basieren. Denn sowohl das Ertragswert- als auch das Sachwertverfahren stellen nur typisierte Verfahren zur Ermittlung des gemeinen Wertes bebauter Grundstücke dar, § 9 BewG. Hierin liegt gerade kein Verstoß gegen den Gleichheitssatz, denn mit den unterschiedlichen Bewertungsmethoden sollen gerade unrichtige oder wesensfremde Elemente bei der Bewertung in der jeweiligen Grundstücksgruppe ausgeschlossen werden<sup>2</sup>. Insoweit sind die unterschiedlichen Verfahren Ausdruck einer sachlichen Rechtfertigung für eine Differenzierung durch den Gesetzgeber.

Nur dann, wenn diese unterschiedlichen Bewertungsmethoden bereits dem Grunde nach zu erheblichen Abweichungen der ermittelten Werte führen müssen, erscheint die Grenze des gesetzgeberischen Gestaltungsspielraums überschritten. In diesem Falle wäre die Wertermittlung willkürlich und nicht als Ausfluss der jeweiligen Besonderheiten einer Grundstücksart zu verstehen.

Nach diesen Maßstäben erscheint das derzeitige System grundsätzlich mit den verfassungsrechtlichen Vorgaben vereinbar.

## 3. Verstoß gegen Art. 3 Abs. 1 GG wegen des überlangen Zurückliegens der Hauptfeststellungen

Nach der Rechtsauffassung der in der BID zusammengeschlossenen Verbände ist jedoch ein Verstoß gegen die verfassungsrechtlichen Vorgaben aus Art. 3 Abs. 1 GG darin zu erblicken, dass es aufgrund des sehr lang zurückliegenden Hauptfeststellungszeitpunktes zu mehrdimensionalen Verzerrungen der Wertverhältnisse kommt.

### a) Nichtberücksichtigung von Wertveränderungen

Wie ausgeführt, sollen die Einheitswerte typisierend der Ermittlung des gemeinen Wertes im Sinne des § 9 BewG dienen. Gemäß § 9 Abs. 2 BewG ist als gemeiner Wert der Preis zu bestimmen, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre.

Es ist aus unserer Sicht nicht zu rechtfertigen, dass für Zwecke der Einheitswerte statt einer Annäherung an das Marktpreisniveau grundsätzlich eine

---

<sup>2</sup> BVerfGE 74, 182

Rückbeziehung der Werte auf den Zeitpunkt des 1.1.1964 als Hauptfeststellungszeitpunkt vorzunehmen ist. Zwar ist nach zutreffender Auffassung des BVerfG<sup>3</sup> ein nach den Bewertungsvorschriften ermittelter Grundbesitzwert kein absoluter und sicher realisierbarer Marktwert, sondern allenfalls ein Indiz für ein Marktwertniveau, auf dem sich mit mehr oder weniger großen Abweichungen vertretbare Verkehrswerte bilden. Dabei wird von einer Streubreite von plus/minus 20 % der Verkaufspreise für ein und dasselbe Objekt ausgegangen, innerhalb derer ein festgestellter Verkehrswert als noch vertretbar angesehen wird. Jedoch muss auch ein aus den Bewertungsvorschriften ermittelter Grundbesitzwert daraufhin überprüft werden, ob er sich noch innerhalb des Korridors vertretbarer Verkehrswerte bewegt oder außerhalb dieses Bereichs liegt.

Es ist unbestritten, dass die Grundbesitzwerte deutlich zu gering sind, wie bereits der BFH in seinem Beschluss vom 11.6.1986, Az.: II B 49/83, Rz. 11 ff. ausführt. Im Übrigen hat auch der Gesetzgeber durch Art. 2 des Gesetzes zur Reform des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuerrechts vom 17. April 1974<sup>4</sup> sowie Art. 2 Nr. 28 des Vermögensteuerreformgesetzes 1974 vom 17. April 1974<sup>5</sup> angeordnet, dass die für Grundstücke und Betriebsgrundstücke nach den Wertverhältnissen von 1964 festgestellten Einheitswerte während des Hauptfeststellungszeitraums für die Einheitsbewertung des Betriebsvermögens, für die Vermögensteuer, für die Erbschaftsteuer, für die Gewerbesteuer und für die Ermittlung des Nutzungswerts der selbstgenutzten Wohnung im eigenen Einfamilienhaus sowie für die Grunderwerbsteuer mit 140 % anzusetzen sind. Er begründete dies damit, dass die Entwicklung der Bodenpreise, der Baukosten und der Mieten zeige, dass sich das allgemeine Wertniveau innerhalb des 10-Jahres-Zeitraums von 1964 bis 1974 um mindestens 40 % erhöht habe.

Nach dem Stichtag eingetretene Wertänderungen wurden grundsätzlich nicht berücksichtigt, obwohl § 21 Abs. 1 BewG eine regelmäßige Hauptfeststellung im Zeitabstand von sechs Jahren vorsieht. Diese ist allerdings durch Art. 2 Abs. 1 BewÄndG 1965 zunächst um ein Jahr hinausgeschoben und später durch Art. 2 des Gesetzes zur Änderung und Ergänzung bewertungsrechtlicher Vorschriften und des Einkommensteuergesetzes vom 22. Juli 1970 insgesamt aufgegeben worden.

Die hierdurch seit geraumer Zeit versäumte Anpassung kann auch nicht durch den Hinweis geheilt werden, dass – anders als bei der Entscheidung des BVerfG zur Erbschaftsteuer<sup>6</sup> – es für Zwecke der Grundsteuer ausschließlich um die Bewertung von Grundbesitz gehe. Zwar trägt hier nicht der Gedanke, dass es um eine Ungleichbehandlung verschiedener Vermögensarten gehe (bei der Entscheidung zur Erbschaftsteuer: Grundbesitz mit den auf den 1. Januar 1964 festgestellten Einheitswerten und Kapitalvermögen mit Gegenwartswerten). Jedoch werden in dem gesetzlich geregelten System Abweichungen, die sich aus Veränderungen der Marktpräferenzen gegenüber dem Hauptfeststellungszeitpunkt ergeben, nicht abgebildet. So werden die in der Zwischenzeit erfolgten Auf- oder Abwertungen einzelner Gebiete nicht berücksichtigt.

<sup>3</sup> BVerfG-Beschluss v. 07.11.2006, Az.: 1 BvL 10/02, Rz. 137 m.w.N.

<sup>4</sup> BGBl I 1974, 933, BStBl I 1974, 216)

<sup>5</sup> BGBl I 1974, 949, BStBl I 1974, 233

<sup>6</sup> BVerfG-Urteil vom 22.6.1995 – 2 BvI 37/91

Insoweit führt das Unterlassen der Fortschreibung der Werte durch regelmäßige Erhebung zu Hauptfeststellungszeitpunkten zu einer verfassungsrechtlich nicht zu rechtfertigenden Ungleichbehandlung, die einen Verstoß gegen Art. 3 Abs.1 GG darstellt.

#### b) Nichtberücksichtigung von technischen Veränderungen

Gegen eine Rechtfertigung der Einheitswerte für Zwecke der Grundsteuer spricht weiterhin, dass Veränderungen technischer und sozialer Art seit dem letzten Hauptfeststellungszeitpunkt unberücksichtigt bleiben. So weist Pahlke<sup>7</sup> zutreffend darauf hin, dass beispielsweise ein moderner Lebensmittelmarkt nach Bauart, Bauweise, Konstruktion sowie Objektgröße in dem für die Baupreisverhältnisse maßgeblichen Jahr 1958 (§ 85 Abs. 1 S. 1 BewG) nicht bekannt war. Solche „neuen“ Gebäudetypen können nicht ohne weiteres in die für die Bewertungspraxis geltenden Richtlinien für die Bewertung des Grundvermögens eingeordnet werden. Damit werden diese häufig nicht marktdäquat abgebildet. Auch diese praktischen Anwendungsprobleme für einzelne Gebäudetypen machen deutlich, dass das veraltete Bewertungssystem gleichheitsrechtlich zu beanstanden ist.

#### c) Sonderprobleme im Beitrittsgebiet

In den neuen Bundesländern sind grundsätzlich die Wertverhältnisse auf den 1. Januar 1935 maßgebend; häufig kommt jedoch eine Ersatzbemessungsgrundlage zur Anwendung<sup>8</sup>.

Sowohl der noch weiter zurückliegende Zeitpunkt als auch die verschiedenen Wertermittlungsmethoden innerhalb des Beitrittsgebiets sowie die Differenzen zum Gebiet der „alten Bundesrepublik“ verschärfen die oben dargestellten Probleme und verdeutlichen, dass die Steuererhebung im Bereich der Grundsteuer nicht den Vorgaben des Gleichheitssatzes des Grundgesetzes entspricht. Zwar musste dem Gesetzgeber für die Angleichung der Rechtsverhältnisse in den neuen Ländern ein Übergangszeitraum zugebilligt werden, jedoch ist aus unserer Sicht 24 Jahre nach der Wiederherstellung der staatlichen Einheit Deutschlands diese Zeitspanne verstrichen.<sup>9</sup>

#### 4. Vollzugsdefizit

Des Weiteren ist dem Bundesfinanzhof<sup>10</sup> zuzustimmen, dass ein jahrzehntelanges Unterlassen der Grundstücksbewertung Defizite im Bereich des Gesetzesvollzugs indiziert, die ebenfalls einen Verstoß gegen Art. 3 Abs.1 GG darstellen können.

Insbesondere im Bereich der genehmigungsfreien Modernisierungsmaßnahmen kann es zu erheblichen Wertsteigerungen kommen, ohne dass die Finanzbehörden hiervon Kenntnis erlangen. Denn ohne eine regelmäßige Neu-

<sup>7</sup> Pahlke, NWB 2010, S. 3172, 3174

<sup>8</sup> Vgl. hierzu Kühnold und Stöckel in: NWB Fach 11, S. 767

<sup>9</sup> Vgl. auch Kühnold und Stöckel in: NWB Fach 11, S. 767, 771

<sup>10</sup> BFH-Urteil vom 30.6.2010 – II R 12/09

bewertung sämtlicher Objekte ist nicht gewährleistet, dass Änderungen der tatsächlichen Verhältnisse flächendeckend berücksichtigt werden.

## II. Künftige Ausgestaltung der Bemessungsgrundlage

Eine Reform der Bewertungsregeln auch für Zwecke der Grundsteuer wird seit mehreren Jahrzehnten in der Bundesrepublik kontrovers diskutiert.

Die jetzt anstehende Entscheidung des BVerfG wird diese Reformdiskussionen erneut beleben. Vor diesem Hintergrund würde die BID es außerordentlich begrüßen, wenn das Gericht einige grundlegende Ausführungen zu einer künftigen Ausgestaltung der Bewertungsregeln für Grundvermögen insbesondere für Zwecke der Grundsteuer machen würde. Nicht zuletzt die Bedeutung der Grundsteuer sowohl für Eigentümer, Vermieter als auch Mieter macht eine praxisgerechte und verfassungsrechtlich sichere Ausgestaltung unabdingbar, die sowohl den mit der Erhebung verbundenen Verwaltungsaufwand als auch die Aspekte der unterschiedlichen Nutzungen von Grundstücken berücksichtigt.

Von grundsätzlicher Bedeutung ist nach unserer Auffassung die Entscheidung, an welchem verfassungsrechtlichen Belastungsgrund die Grundsteuer auszurichten ist.

Das Leistungsfähigkeitsprinzip, das nach ständiger Rechtsprechung des BVerfG eine bereichsspezifische Konkretisierung des Gleichheitssatzes für Zwecke der Steuergerechtigkeit ist, könnte bei Einordnung der Grundsteuer als Sollertragsteuer eine Bewertung der Grundstücke mit Verkehrswerten notwendig machen. Allerdings kann die Grundsteuer als Objektsteuer nicht ohne Weiteres Ausdruck einer individuellen Leistungsfähigkeit sein, da die in der Person liegenden individuellen Merkmale notwendigerweise unberücksichtigt bleiben.

Aus unserer Sicht erscheint dieser Ansatz jedoch nicht zwingend. Vielmehr sprechen gewichtige Gründe dafür, den Belastungsgrund für die Grundsteuer im Äquivalenzprinzip zu erblicken. Hiernach wird die Steuer als Äquivalent für staatliche Leistungen betrachtet. Die Erhebung von Grundsteuer kompensiert hiernach – neben Gebühren und Beiträgen – Aufwendungen der Kommunen für Infrastrukturleistungen, die durch die Nutzung des Grundbesitzes ausgelöst werden. Unseres Erachtens spricht gerade die weithin praktizierte Überwälzung der Grundsteuer als Nebenkosten auf die Mieter für eine Ausrichtung am Äquivalenzprinzip, denn hierdurch wird gerade nicht der Eigentümer (Vermieter) mit der Steuer aufgrund erhöhter Leistungsfähigkeit belastet, sondern der Nutzer des Objekts. Erkennt man dies an, erscheint auch ein am Verkehrswert orientierter Ansatz nicht zwingend notwendig. Damit könnten die Probleme der Vergangenheit, nämlich eine in regelmäßigen Abständen notwendige flächendeckende Bewertung aller Grundstücke in Deutschland vermieden werden. Vielmehr könnte man in diesem Falle eine Ausrichtung der Bemessungsgrundlage in Erwägung ziehen, die sich an physikalischen Größen orientiert (z. B. Grundstücks- oder Gebäudeflächen).

Aus Sicht einer angestrebten Verwaltungsvereinfachung wäre sicherlich eine nicht wertorientierte Bemessungsgrundlage vorzuziehen. Denn trotz der in der Bundesrepublik geführten Kaufpreissammlungen bei den oberen Gutachter-



ausschüssen ist es nach unserem Kenntnisstand nicht flächendeckend möglich, aus den dortigen Daten verlässliche Verkehrswerte zu interpolieren.

Sollte man sich jedoch entgegen dem hier vorgeschlagenen Modell für eine verkehrswertbasierte Lösung entscheiden, ist für den Bereich der Grundstücke festzustellen, dass sich Verkehrswerte regelmäßig im Wege des Ertragswertverfahrens ermitteln, so dass Maßstab für die Wertermittlung eines Grundstücks einschließlich Gebäude in der Regel der Ertragswert des Gebäudes ist. Diesem Postulat wird die heutige Einheitsbewertung in ihrer Grundkonzeption gerecht, die für den Mietwohnungsbereich und den Bereich der gewerblich genutzten Grundstücke ausschließlich das Ertragswertverfahren vorsieht. Bei anderen Grundstücksarten, wie Spezialimmobilien oder dem Ein- und Zweifamilienhausbereich, sind andere Verfahren wie das Sachwertverfahren durchaus adäquat. Wie oben dargelegt, stellt unseres Erachtens allein die Differenzierung der Bewertungsverfahren nach der Nutzung des Grundstücks bei einer adäquaten Ausgestaltung der Verfahren keinen Verstoß gegen den Gleichheitssatz dar.

Für Rückfragen und weitere Erläuterungen stehen wir gern zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

A handwritten signature in blue ink, appearing to read 'D. Beyer', is written over a light blue circular stamp.

Dennis Beyer

im Auftrag