

Rechtsanwältin Adelheid Rupp, Innerthann 1, 83104 Tunttenham

Adelheid Rupp  
Rechtsanwältin



Bayerischer Verfassungsgerichtshof

80097 München

Innerthann, 12.10.2022

## Popularklage

In Sachen

der

Partei DIE.LINKE Landesverband Bayern  
Äußere Cramer-Klett-Straße 11-13  
90489 Nürnberg

vertreten durch deren Landesvorsitzende:  
Kathrin Flach Gomez

- Antragstellerin -

Weitere Antragsteller:innen:

1. Werner Schäfer, Ottogasse 10c, 91270 a. d. Pegnitz
2. Dr. Klaus Rosellen, Münchener Str. 3, 83043 Bad Aibling
3. Marlene Ottinger, Blumenweg 4, 85567 Grafing
4. Rolf Walther, Hauptstraße 24, 82441 Ohlstadt
5. Dr. Guido Hoyer, Prinz-Ludwig-Str. 29, 85354 Freising
6. Joseph Höpfner, Hartlandener Str. 4, 96135 Stegaurach
7. Peter Maier, Rothwiese 51, 82377 Penzberg
8. Thomas Etzel, Georg-Hacker-Weg 11, 95030 Hof
9. Daniel Schuler, Kerschgraben 12, 90602 Pyrbaum
10. Thomas Schmidt-Behounek, Eberhardstr. 6a, 85560 Ebersberg
11. Peter Maier, Rothwiese 51, 82377 Penzberg
12. Evelyn Schötz, Oberer Röthelweg 62c, 90571 Schwaig b. Nürnberg
13. Stephan Kettner, Oberer Stephansberg 91, 96049 Bamberg
14. Heinrich Schwimmbeck, Lange Straße 44, 96047 Bamberg
15. Niklas Haupt, Königstr. 95, 90762 Fürth
16. Fabiana Girstenbrei, Membacher Weg 34, 91056 Erlangen
17. Johannes Pöhlmann, Ginsterweg 21, 91058 Erlangen
18. Lena Huppertz, Glonner Str. 3, 85567 Grafing

19. Michael Pleitner, Schwarzbäckstr. 14, 85567 Grafing
20. Valentin Schötz, Oberer Röthelweg 62c, 90571 Schwaig b. Nürnberg
21. Martin Bauhof, Forellenweg 21, 83052 Bruckmühl
22. Stefan Hölzl, Peinkofen 6, 94363 Oberschneiding
23. Christian Pauling, Am Bachl 16, 85049 Ingolstadt

Verfahrensbevollmächtigte:

Rechtsanwältin  
Adelheid Rupp  
Innerthann 1  
83104 Tuntenhausen

wegen

Bayerisches Grundsteuergesetz (BayGrStG) vom 10. Dezember 2021, beschlossen am 10. Dezember 2021, in Kraft getreten am 01. Januar 2022

wird unter Vollmachtsvorlage

gem. Art. 98 S. 4 BayVerf i.V.m. Art. 55 Abs. 1 VfGHG

**beantragt**

zu entscheiden:

- I. Das Bayerische Grundsteuergesetz, beschlossen am 10. Dezember 2021, in Kraft getreten am 01. Januar 2022 (BayGrStG – (611-7-2-F, 2024-1-I), verstößt gegen die Verfassung des Freistaates Bayern.
- II. Der Freistaat hat den Antragstellern ihre notwendigen Auslagen zu erstatten.

### **I. Zulässigkeit**

Die Popularklage ist zulässig.

#### **1. Antragsberechtigung**

Die Popularklage kann gem. Art. 55 Abs. 1 VfGHG durch jedermann erhoben werden. Hierzu gehören neben natürlichen Personen auch Parteien. Bei politischen Parteien (Art. 21 GG) können die Parteien selbst und ihre Gebietsverbände der jeweils höchsten Stufe unter ihrem Namen klagen und verklagt werden, vgl. VerfGHE 23,155 (159); 39, 96 (134); 43, 100 (103).

## **2. Rechts- und Prozessfähigkeit**

Die Antragstellerin DIE LINKE ist gem. Art. 30 Abs. 1 VfGHG i.V.m. § 61 VwGO parteifähig und prozessfähig. Die weiteren Antragsteller:innen sind volljährige natürliche Personen und daher ebenfalls prozessfähig.

## **3. Antragsgegenstand**

Zulässiger Gegenstand der Popularklage sind gem. Art. 98 Satz 4 BV Gesetze und Verordnungen. Gesetze und Verordnungen sind alle Rechtsvorschriften des bayerischen Landesrechts gem. § 54 Abs. 1 Satz 2 VfGHG. Bei dem Bayerischen Grundsteuergesetz (BayGrStG) handelt es sich um eine Vorschrift des bayerischen Landesrechts. Es besteht auch ein allgemeines Klarstellungsinteresse hinsichtlich der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Norm.

## **4. Frist/Verwirkung**

Die Popularklage ist unbefristet.

## **5. Keine Wiederholung**

Es handelt sich auch um keine wiederholende Popularklage.

## **6. Vertretungsmacht**

Die Antragstellerin DIE LINKE Landesverband Bayern und weitere Antragsteller:innen haben eine satzungsgemäße Bevollmächtigung erteilt. Gem. § 19 der Satzung des Landesverbands Bayern der Partei DIE LINKE obliegen den Landesvorsitzenden die Vertretung des Landesverbands nach außen. Eine entsprechende Vollmacht der Landesvorsitzenden ist als Anlage beigefügt. Auch die Vollmacht der weiteren Antragsteller ist beigefügt.

## **II. Sachverhalt**

### **1. Gesetzgebungsverfahren**

Das Bundesverfassungsgericht hat die bisher gültigen Bestimmungen zur Einheitsbewertung der Grundsteuer als verfassungswidrig eingestuft (BVerfG, Urteil des Ersten Senats vom 10. April 2018 - 1 BvL 11/14 -).

Der Bund hat die Grundsteuer reformiert (Grundsteuergesetz (GrStG)), wobei den Ländern dabei jedoch die Möglichkeit gegeben worden ist, von der bundesgesetzlichen Regelung durch eigenes Gesetz abzuweichen („Öffnungsklausel“).

Bayern hat von dieser Öffnungsklausel Gebrauch gemacht (Art. 72 Abs. 1 Nr. 7 GG) und am 10.12.2021 ein eigenes Gesetz, das „Bayerische Grundsteuergesetz“ (BayGrStG) verabschiedet.

Der Gesetzesentwurf wurde dabei von der Staatsregierung am 10.05.2021 eingebracht (LT-Drs. Nr. 18/15755). Am 11.11.2021 wurde die Beschlussempfehlung und der Bericht des Ausschusses für Staatshaushalt und Finanzfragen herausgegeben (LT-Drs. 18/18893). Die Änderungsanträge von SPD, Grüne und FDP sind am 23.11.2021 abgelehnt worden.

Das Gesetz trat am 01.01.2022 in Kraft.

## 2. Auswirkungen des Gesetzes/Problemdarstellung

### a) Zur Ausgestaltung der Grundsteuerbemessung auf Bundesebene

Ziel der Reform auf Bundesebene war es, die Grundsteuer im Einklang mit Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts neu zu gestalten. Das Bundesfinanzministerium stellt klar, dass die Neuregelung gerecht sein soll und sich „weiterhin am Wert einer Immobilie“ orientieren soll (<https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/FAQ/2019-06-21-faq-die-neue-grundsteuer.html>).

Dazu wird weiter ausgeführt:

*„So macht es auch künftig einen Unterschied, ob ein Haus oder eine Wohnung in einer begehrten oder in einer weniger gefragten Lage steht oder auch, ob ein Gewerbebetrieb in einer strukturschwachen Region angesiedelt ist oder in einer Großstadt.“*

Dabei soll sich die Grundsteuer nach der Reform auf Bundesebene auch zukünftig in drei Schritten berechnen: Wert x Steuermesszahl x Hebesatz. Der Wert ist – nach den Vorstellungen des Bundesgesetzgebers - damit auch künftig ausschlaggebender Faktor für die Bemessung der Grundsteuer und bildet Grundlage für eine faire Neuregelung.

### b) Zur Ausgestaltung der Grundsteuer durch eigenes Gesetz des Freistaats Bayerns

Der Freistaat Bayern macht von der bundesgesetzlich eingeräumten Öffnungsklausel nach Art. 72 Abs. 3 Nr. 7 GG Gebrauch, womit der Freistaat Bayern eigene, abweichende Regelungen erlassen kann.

Die Höhe der Grundsteuer (sog. „Grundsteuer B“ für Grundstücke des Grundvermögens) ergibt sich in Bayern aus dem neuen BayGrStG daher wie folgt:

Die **Höhe der Grundsteuer** ergibt sich zunächst aus dem Grundsteuermessbetrag multipliziert mit dem jeweiligen Hebesatz der Kommunen (vgl. Art. 1 Abs. 1 S.2 BayGrStG). Der Grundsteuermessbetrag ergibt sich wiederum gem. Art. 1 Abs. 2 BayGrStG aus den Äquivalenzbeträgen, die sich wiederum aus der Summe der Fläche von Grund und Boden sowie die Gebäudefläche bilden, multipliziert mit der jeweiligen Grundsteuermesszahl.

Das bayerische Finanzamt führt dazu ergänzend aus:

*„Entscheidend sind nur die Flächen von Grund und Boden sowie Gebäude und die Gebäudenutzung. Der Wert des Grundstücks und damit auch der Bodenrichtwert spielt dabei keine Rolle. Für die Grundsteuer B werden die Flächen mit wertunabhängigen Äquivalenzzahlen angesetzt. Diese betragen für die Fläche des Grund und Bodens 0,04 Euro/qm und für Gebäudeflächen 0,50 Euro/qm. Diese Beträge werden mit der Grundsteuermesszahl multipliziert. Diese beträgt grundsätzlich 100 Prozent. Für Wohnflächen wird ein Abschlag von 30 Prozent (Grundsteuermesszahl damit 70 Prozent) gewährt. Daneben sind u.a. für den sozialen Wohnungsbau und Baudenkmäler eine zusätzliche Ermäßigung von 25 Prozent vorgesehen.“*

[https://www.finanzamt.bayern.de/Informationen/Steuerinfos/Haeufig\\_gestellte\\_Fragen/Grundsteuer/default.php#nr6](https://www.finanzamt.bayern.de/Informationen/Steuerinfos/Haeufig_gestellte_Fragen/Grundsteuer/default.php#nr6)

Entscheidend sind damit nur die Flächen von Grund und Boden sowie Gebäudefläche und Gebäudenutzung. Damit hat sich der Freistaat Bayern für ein reines „Flächenmodell“ entschieden, der Wert eines Grundstückes ist damit unerheblich und bleibt völlig außen vor.

Die Umsetzung des BayGrStG – ohne Berücksichtigung des Werts der Immobilie - führt in der Praxis jedoch zu vielen Problemen und verstößt gegen die Verfassung des Freistaats Bayern.

### **III. Sachverhalt**

Die Popularklage ist begründet, da die angefochtene Rechtsvorschrift des Art. 1 BayGrStG gegen die Grundrechte aus Art. 123, 118, 103, 161 BV verstößt.

#### **1. Verstoß gegen steuerrechtliche Prinzipien aus Art. 123 BV**

##### **a) Schutzbereich des Art. 123 BV**

Art. 123 BV enthält ausdrückliche Bestimmungen zur Ausgestaltung des Steuersystems. Dieser stellt „oberste Rechtsgrundsätze für die Gestaltung des Steuerwesens“ dar und ist Ausdruck steuerlicher Gerechtigkeit. Art. 123 BV stellt zwar kein subjektives einklagbares Recht dar, sondern ist vielmehr eine bindende Vorgabe für die Steuergesetzgebung (vgl. Meder/Brechmann, Die Verfassung des Freistaats Bayern: Kommentar, 6. Auflage, Art. 123, Rn. 1,4).

Aus Art. 123 BV geht das steuerliche Leistungsfähigkeitsprinzip hervor. Jeder ist demnach im Verhältnis seines Einkommens und Vermögens zu öffentlichen Lasten heranzuziehen.

##### **b) Eingriff in steuerrechtliche Vorgaben aus Art. 123 BV**

Es ist nicht zu erkennen, dass Art. 123 BV in dem BayGrStG berücksichtigt worden ist. Art. 123 BV wird im Gegensatz völlig verkannt, da die Ausgestaltung der Flächensteuer nur nach objektiven Merkmalen (Fläche) erfolgt ist, nicht aber die persönlichen Vermögens- oder Einkommensverhältnisse berücksichtigt. Es werden zentrale wertbildende Faktoren wie Beschaffenheit, Art und Lage der Immobilie außer Acht gelassen (vgl. Schmidt, Ingo: Verfassungswidrigkeit der Ausgestaltung der Grundsteuer als Flächensteuer, 2019, S. 28).

Dadurch werden in der Praxis Immobilien mit gleicher Grundstücksgröße und gleicher Wohnfläche, jedoch unterschiedlichen Zustands und unterschiedlicher Lage einem komplett gleichem Grundsteuerbetrag zugrunde gelegt, obwohl die Werte der beiden Immobilien sich erheblich unterscheiden können.

### **c) Verfassungsmäßigkeit des Eingriffs**

Das BayGrStG ist unverhältnismäßig und greift unangemessen weit in steuerrechtliche Vorgaben aus Art. 123 BV ein.

Es ist nicht ersichtlich, wie die Grundsteuer als Flächensteuer vor dem steuerrechtlichen Prinzip der Leistungsfähigkeit Bestand haben kann. Das Leistungsfähigkeitsprinzip dient insbesondere auch der Rechtfertigung und Maßstabsetzung von Steuern (vgl. Schmidt, Ingo: Verfassungswidrigkeit der Ausgestaltung der Grundsteuer als Flächensteuer, 2019, S. 11). Dieses besagt, dass eine Steuer von demjenigen erhoben werden soll, welcher finanziell leistungsfähig ist und eine Steuerbelastung verkraften kann.

Die neue Flächensteuer setzt am Vermögensbestand an, der für sich genommen keine steuerliche Leistungsfähigkeit vermittelt; dies ist zwar grundsätzlich auch gegen eine am Immobilienwert orientierte Grundsteuer einzuwenden. Vielmehr geht es jedoch bei der Grundsteuer nicht um die tatsächliche Leistungsfähigkeit, sondern um die potentielle Leistungsfähigkeit. Potentiell leistungsfähiger ist dabei derjenige, der ein wertvolleres Grundstück im Eigentum/Besitz hat.

Das BayGrStG verkennt diesen Aspekt der potentiellen Leistungsfähigkeit, indem eine pauschalisierende Flächensteuer eingeführt wird.

So ist ein enormer Unterschied zwischen der potentiellen Leistungsfähigkeit anzunehmen, wenn sich ein Grundstück mit Villa in zentraler Lage befindet oder ein Grundstück mit Gebäude jeweils gleicher Größe, welches sanierungsbedürftig ist und sich am Stadtrand oder Kommunenrand befindet. Aus der Grundstücks- und Immobiliengröße allein in der Pauschalität lässt sich noch kein empirischer Rückschluss darauf ziehen, dass solche Personen finanziell leistungsfähiger sind.

Der Sinn einer Grundsteuer liegt darin, dass kommunale Aufgaben finanziert werden können. Dabei kommt Eigentümern/Besitzern von Grundstücken/Immobilien in wertvolleren Lagen regelmäßig ein besserer Zugang zur Infrastruktur zu Gute (ÖPNV, Kindergärten, Schulen, Krankenhäuser, Behörden, ...). Eigentümer/Besitzer von Immobilien in Randlagen dagegen profitieren nicht im gleichem Umfang von dem Zugang zur städtischen Infrastruktur; werden mit der Flächensteuer jedoch nicht steuerlich bevorzugt, da diese gleiche Abgaben bei gleicher Grundstücks- und Immobiliengröße entrichten müssen.

Die Flächensteuer stellt somit geradezu eine Umkehrung des Leistungsfähigkeitsprinzip dar, wonach jeder im Verhältnis seines Einkommens und Vermögens zu öffentlichen Lasten heranzuziehen ist. Dieser Grundgedanke geht insbesondere auch aus dem allgemeinen Gleichheitssatz und der Eigentumsfreiheit einher.

Verfassungsrechtlich ist stets i. S. d. Art. 123 BV darauf abzielen, dass Steuerpflichtige bei gleicher (potentieller) Leistungsfähigkeit auch gleich hoch zu besteuern sind, „horizontale Steuergerechtigkeit“ (vgl. Kirchhof in Meder/Brechmann, Die Verfassung des Freistaates Bayern, 6. Auflage, Art. 123 Rn. 8).

Die steuerrechtliche Ausgestaltung hätte ebenfalls im Sinne der Belastungsgleichheit umgesetzt werden müssen. Ausnahmen hätten eines besonderen sachlichen Grund bedurft (vgl. BVerfGE 122, 210, Rn. 31), der hier nicht vorliegt.

Das Bundesverfassungsgericht hat in seiner Grundsteuerentscheidung vorgetragen, dass ein neues Grundsteuergesetz den steuerlichen Belastungsgrund bestimmen muss. Demnach ist die Bemessungsgrundlage der Steuerlast folgerichtig, realitäts- und gleichheitsgerecht zu entwickeln. Typisierungen und Pauschalierungen sind infolge von Praktikabilitätsabwägungen zwar unumgänglich, unterliegen aber auch selbst verfassungsrechtlichen Grenzen. Das gewählte und ausgestaltete Bemessungssystem muss in der Gesamtsicht eine realitäts- und gleichheitsgerechte Bemessung des steuerlichen Belastungsgrundes darstellen (vgl. BVerfG, 10.4.2018 – 1BvL 11/14). Auch ist auf degressive Effekte der Flächensteuer hinzuweisen. Eine höhere potentielle Leistungsfähigkeit führt nach dem Flächenmodell des BayGrStG nicht zu einer tatsächlich höheren Steuerbelastung, sondern kontrastierend dazu zu einer anteilig niedrigeren Besteuerung.

Die Grundsteuer kann somit nicht durch das Leistungsfähigkeitsprinzip gerechtfertigt werden. Die Flächensteuer als pauschale Besteuerung von Grundstücken ist unverhältnismäßig und verstößt gegen steuerrechtliche Prinzipien aus Art. 123 BV.

Die Ausgestaltung der Grundsteuer als Flächensteuer kann auch nicht durch das Prinzip der Kostenäquivalenz oder der Nutzenäquivalenz gerechtfertigt werden.

Die Kostenäquivalenz bedeutet, dass eine Abgabe für die Kosten einer Gegenleistung erhoben wird. So wird vertreten, dass ein Grundstück Kosten für die Gemeinde verursacht, wobei die Grundsteuer u.a. als Gegenleistung für diese Kosten erhoben wird. Flächenmäßig gleich große Grundstücke verursachen demnach gleiche Kosten und diese Kosten fallen unabhängig von Lage und Beschaffenheit des Grundstückes an. Beiträge dürfen dabei maximal kostendeckend sein, weswegen regelmäßig Finanzierungslücken entstehen. Unter der Nutzenäquivalenz ist zu verstehen, dass Bürger von den Leistungen der Gemeinde profitieren und dafür ein Entgelt bezahlen sollen. Auch basiert die Flächensteuer Bayerns im Hinblick auf das steuerrechtliche Äquivalenzprinzip auf der Annahme, dass je größer Grundstücke und errichtete Gebäude sind - umso mehr Bewohner von der gemeindlichen Infrastruktur profitieren. Dagegen stellt die Infrastruktur der Gemeinde zunächst nur ein Angebot dar, da in großen Immobilien weniger Einwohner leben können als in kleineren, engeren Gebäuden. Es besteht kein nachweisbarer Zusammenhang zwischen Größe des Grundstücks und Gebäudes sowie Anzahl der Bewohner und Inanspruchnahme gemeindlicher Infrastruktur.

Zusammengefasst stellt sich das Äquivalenzprinzip (Kosten- und Nutzenäquivalenz) als maßgebend für das Abgaben- und Beitragsrecht dar, nicht jedoch für das Steuerrecht. Die Grenzen zwischen den verschiedenen Abgabearten werden mit dem BayGrStG vermengt. Der Belastungsgrund der Grundsteuer muss dahingehend im BayGrStG festgestellt und umgesetzt werden (vgl. BVerfG, 10.4.2018 – 1BvL 11/14). Der Freistaat Bayern als Gesetzgeber hat den „Belastungsgrund der Steuer zu erfassen und dabei die Relation der Wirtschaftsgüter zueinander realitätsgerecht abzubilden“. Ein solcher Belastungsgrund liegt aber nur in der durch Grundstückseigentum hervorgehenden potentiellen Leistungsfähigkeit.

Zentrale wertbildende Aspekte der Grundstücke und Immobilien werden bei der Bemessung der Grundsteuer außen vorgelassen. Die potentielle Leistungsfähigkeit unter Berücksichtigung der Vermögensverhältnisse des Einzelnen wird durch das BayGrStG nicht berücksichtigt. Im Gegensatz dazu werden Eigentümer von Grundstücken/Immobilien mit geringem Verkehrswert überproportional stark belastet, während Eigentümer von Grundstücken/Immobilien mit hohem Verkehrswert überproportional entlastet werden. Dies entspricht nicht Ausdruck steuerlicher Gerechtigkeit aus Art. 123 Abs. 1 BV. Gründe der Verwaltungsvereinfachung mit der Zugrundelegung der Fläche als „objektives Merkmal“, können einen derartigen Verstoß gegen Art. 123 BV nicht rechtfertigen.

## **2. Verstoß gegen Gleichheitssatz gem. Art. 118 BV**

### **a) Schutzbereich des Gleichbehandlungsgrundsatzes**

Art. 118 BV erfordert, alle Menschen vor dem Gesetz gleich zu behandeln. Daraus erwächst das Gebot, wesentliches gleich und wesentlich Ungleiches ungleich zu behandeln. Dies gilt auch explizit für ungleiche Belastungen und ungleiche Begünstigungen (vgl. BVerfG v. 10.04.2018 – 1 BvL 11/14), welche hier wie oben dargestellt vorliegen. Der Schutzbereich des Gleichbehandlungsgrundsatzes ist damit eröffnet.

### **b) Eingriff in das Recht auf Gleichbehandlung**

Ein Eingriff in das Recht auf Gleichbehandlung liegt vor. Vorliegend werden Immobilien und Grundstücke gleicher Fläche, aber mit großen Differenzen im tatsächlichen Marktwert völlig unterschiedlich steuerlich behandelt.

### **c) Verfassungsmäßigkeit des Eingriffs**

Der Eingriff ist nicht zu rechtfertigen.

Entscheidend ist, dass Wirtschaftsgüter in Relation zueinander realitätsgerecht abgebildet werden. Der Gesetzgeber ist zwar grundsätzlich dazu befugt, zu vereinfachen und zu typisieren (vgl. BVerfG v. 6.7.2010 – 2 BvL 13/09 Rn. 38). Eine exakte Übereinstimmung des Verkehrswert mit dem Grundsteuerwert ist auch unproblematisch; problematisch wird es dann, wenn es bei bestimmten Sachverhaltskonstellationen zu „systematischen Abweichungen in die eine oder andere Richtung kommt“. (vgl. Hey, Grundsteuerreform, 2019, S. 304f.).

Die Flächensteuer in Bayern erfüllt diese Anforderung gerade zu nicht, sie führt dazu, dass es aufgrund der Pauschalität als Flächensteuer es zu enormen Abweichungen zwischen Verkehrswert der Immobilie und Grundsteuerwert (auf Basis der Fläche) kommt.

Gesetzliche Verallgemeinerungen müssen dabei „von einer möglichst breiten, alle betroffenen Gruppen und Regelungsgegenstände einschließenden Beobachtung ausgehen“ (vgl. BVerfG v. 6.7.2010 – 2 BvL 13/09, Rn. 38).

Der Gesetzgeber ist zwar nicht gehalten, allen Besonderheiten durch Sonderregelung Rechnung zu tragen, die Vorteile der Vereinfachung müssen jedoch in einem angemessenen Verhältnis zur durch die Typisierung hervorgerufene Ungleichbehandlung stehen. Härten und Ungerechtigkeiten dürfen nur eine verhältnismäßig kleine Zahl von Personen treffen, die Intensität der Ungleichbehandlung ist maßgeblich (vgl. Hey, Grundsteuerreform, 2019, S. 305).

Der allgemeine Gleichheitssatz gebietet damit (vgl. BVerfG v. 16.03.2005 - 2 BvL 7/00, Rn. 45; BVerfG v. 07.11.2006, Rn.93) wesentlich Gleiches gleich und wesentlich Ungleiches ungleich zu behandeln; daraus erwachsen Verhältnismäßigkeitserfordernisse an den Gesetzgeber (vgl. BVerfG v. 20.04.2004 - 1 BvR 1748/99, Rn. 53).

Differenzierungen bedürfen dabei jedoch stets der Rechtfertigung durch Sachgründe, die Ziel und Ausmaß der Ungleichbehandlung angemessen sind. Art. 118 BV erfordert ein realitätsgerechtes Bewertungssystem; insbesondere weil Steuern mit einheitlichem Steuersatz wie der Grundsteuer besonders hohe Anforderungen an die Ausgestaltung der Bemessungsgrundlage stellen, weil Ungleichheiten nicht mehr auf Erhebungsebene ausgeglichen werden können. Daher ist ein besonders strenger Maßstab an die Rechtfertigung der Ungleichheiten anzulegen (BVerfG v. 10.04.2018, 1 BvL 11/14, Rn. 94ff. 128).

Als Rechtfertigung der pauschalen Flächensteuer wird häufig das Argument der Verwaltungsvereinfachung herangezogen. Es ist grundsätzlich zunächst richtig, dass Grundstücksdaten für die reine Flächenbesteuerung aus dem Verzeichnis im Grundbuch entnommen werden können. Dem ist jedoch einzuwenden, dass diese Daten ebenfalls eine Ausgestaltung einer Bodenwertsteuer ermöglichen, da die Bodenrichtwerte ebenfalls nahezu flächendeckend verfügbar sind, und individuelle Faktoren zur Wertbildung einer Immobilie wie Lage, Art und Beschaffenheit berücksichtigen (vgl. Schmidt, Verfassungswidrigkeit der Grundsteuer als Flächensteuer, DStR 2020, 249).

Dementsprechend spricht der angeführte Grund der Verwaltungsvereinfachung der Staatsregierung auch nicht zwingend für eine reine Flächensteuer und stellt keinen sachlichen Grund für die Rechtfertigung der Flächensteuer dar.

Verhältnismäßigkeitserfordernisse fehlen auch dahingehend, dass der Wert von Grundstücken/Immobilien nicht berücksichtigt wird bei der Ermittlung der Steuerlast. Die reine pauschale „objektive“ Flächensteuer stellt als solches keine Verhältnismäßigkeit da, die aus Art. 118 BV hervorgehen, Gleiches gleich und wesentlich Ungleiches ungleich zu behandeln.

Diese Verhältnismäßigkeits- und Rechtfertigungserfordernisse bleiben vom Freistaat Bayern bei der Gesetzgebung der Flächensteuer vollständig unberücksichtigt. Dies widerspricht den Erfordernissen aus Art. 118 BV.

### **3. Verstoß gegen die Nutzbarmachung von Steigerungen des Bodenwertes nach Art. 161 BV**

Art. 161 BV als Staatszielbestimmung gebietet eine Orientierung der Grundsteuer an den Bodenwerten/tatsächlichen Marktwerten und steht einer reinen Flächensteuer entgegen, da Steigerungen des Bodenwertes, die ohne besonderen Arbeits- oder Kapitaleinsatz erlangt werden, allgemein nutzbar zu machen sind. Zudem bezieht sich Art. 161 BV auf die inhaltliche Ausarbeitung landesrechtlicher Regelungen, die den Boden zum Gegenstand haben. Das BayGrStG hat sich demnach an Art. 161 BV zu bemessen. Zudem gebietet die kontinuierliche Erhöhung von Grundstückspreisen – insbesondere in den letzten Jahren – eine Orientierung der Besteuerung an aktuellen Werten und demnach dem Zugutekommen der Allgemeinheit.

Steigerungen des Grundstückwertes hängen stark von gemeindlichen Aktivitäten wie der Bau von Verkehrswegen oder die Errichtung/Verbesserung v. Infrastruktur ab. Durch derartige Veranlassungen steigen zuzüglich zur allgemeinen Tendenz der Wertsteigerungen die

Verkehrswerte der Objekte, ohne dass Eigentümer Kapital- oder Arbeitseinsatz zeigen müssten. Demnach gebietet Art. 161 BV eine Berücksichtigung der Objektwerte bzw. der Bodenrichtwerte bei der Gesetzgebung des BayGrStG.

Der Freistaat Bayern wäre im Gesetzgebungsprozess dazu angehalten gewesen, Art. 161 BV in die Konzeption des BayGrStG einzubeziehen.

#### **4. Verstoß gegen Art. 103 Abs. 1 Alt. 1 BV — unzulässige Substanzbesteuerung**

Das BayGrStG verstößt gegen die Eigentumsgarantie aus Art. 103 BV.

Art. 103 Abs. 1 Alt. 1 gewährleistet das Eigentum. Dieses schützt zwar nur das Eigentum, nicht das Vermögen als solches, aus welchem die Grundsteuer zu entrichten ist (vgl. Meder/Brechmann, Die Verfassung des Freistaates Bayern Kommentar, 6. Auflage, Art. 103 Rn. 10, 14).

Zu berücksichtigen ist bei einer Objektsteuer wie der Grundsteuer jedoch auch, ob die Steuer aus potentiellen Einnahmen des Grundstück/der Immobilie getragen werden könnte. Bei hochwertigen Immobilien ist die Flächensteuer leicht aus den potentiellen Erträgen der Immobilie zu tragen. Bei geringwertigen Objekten stellt sich dies dagegen anders dar, so können regelmäßig Fälle auftreten, wo die Steuerlasten nicht mehr aus potentiellen Erträgen der Immobilie getragen werden können, insbesondere, wenn die Gemeinde sich bei der Bestimmung des Hebesatzes an in der Gemeinde dominierenden mittel- bis höherwertigen Immobilien orientiert. In diesem Fall liegt eine unzulässige Substanzbesteuerung vor. Orientiert sich der Hebesatz jedoch an den geringwertigen Immobilien, so wird die Gemeinde an der Ausschöpfung ihrer möglichen Steuererträge gehindert (vgl. Schmidt: Verfassungswidrigkeit der Grundsteuer als Flächensteuer, DStR 2020, 249).

Insbesondere wird die Grundsteuer auf Mieter als Nebenkosten umgelegt (§ 2 Nr. 1 Betriebskostenverordnung). Dies resultiert in einer zusätzlichen Belastung der Mieter in Zeiten steigender Immobilienpreise, insbesondere überproportional belastend bei niedrigwertigen Immobilienobjekten und führt darüber hinaus zu einer Verschärfung sozialer Ungleichheit.

Dementsprechend wird die Eigentumsgarantie des Art. 103 BV dahingehend verletzt, wo Steuerlasten potentielle Erträge von Objekten übersteigen.

#### **5. Verstoß gegen gemeindliche Kompetenzen**

Das BayGrStG verstößt gegen gemeindliche Kompetenzen.

##### **5.1 Gemeindliches Hebesatzrecht**

Das BayGrStG verstößt gegen das gemeindliche Hebesatzrecht. Das Hebesatzrecht ist in Art. 106 Abs. 6 S. 2 uneingeschränkt gewährleistet.

Das BayGrStG führt dazu, dass Gemeinden sich bei der Bestimmung des Hebesatzes sich an den wenigsten wertvollen Grundstücken u. Immobilien orientieren muss, denn die Steuer sollte noch aus potentiellen Erträgen des Grundstücks bezahlt werden können. Dies führt dazu, dass das nach Art. 106 Abs. 6 S. 2 GG eingeräumte Hebesatzrecht von den Gemeinden nicht mehr voll ausgeschöpft werden kann, da somit faktisch ein Höchsthebesatz vorliegt. Dieser Eingriff wird erschwert, umso stärker Immobilienwerte in einem Gebiet/Ort

auseinander driften. Dieser Höchsthebesatz ist ungeeignet, bisherige Schwierigkeiten mit der Grundsteuer zu beheben.

## **5.2 Verstoß gegen gemeindliche Ertragshoheit**

Aus den Höchsthebesätzen, die sich an die wenigsten wertvollen Grundstücken orientiert, folgt, dass Steuererträge für die Gemeinden deutlich reduziert werden – gleichwohl, dass Eigentümer wertvoller Immobilien noch leistungsfähiger wären. Auch dies steht im Konflikt mit der aus Art. 106 Abs. 6 S. 1 GG zu gewährleistenden Ertragshoheit der Gemeinden. Diese Einschränkung ist auch nicht zu rechtfertigen.

## **6. Verstoß gegen das Gebot der Widerspruchsfreiheit der Rechtsordnung**

Das BayGrStG verstößt gegen das Gebot der Widerspruchsfreiheit der Rechtsordnung.

### **6.1 Herleitung**

Die Widerspruchsfreiheit der Rechtsordnung ergibt sich aus dem Rechtsstaatsprinzip Art. 3 Abs. 1 BV (vgl. Meder/Brechmann, Die Verfassung des Freistaats Bayern Kommentar, 6. Auflage, Art. 3 Rn. 7; dazu auch BVerfG, Urteil des Zweiten Senats vom 07. Mai 1998 – 2 BvR 1991/95 -). Die Bürger sollen somit vor einander widersprechenden Verhaltensaufforderungen geschützt werden, die vom Steuer- und Sachgesetzgeber hervorgehen. Dieses Gebot zielt somit auch auf Systemgerechtigkeit ab.

### **6.2 Widersprüchliche Konzeption**

Dieses Gebot hat somit insbesondere für die entgegengesetzten Verhaltensaufforderungen innerhalb des BayGrStG zu gelten. Zum einen zielt das BayGrStG einerseits auf Bebauung und bestmögliche Ausnutzung der Grundstücke ab; zum anderen belastet die signifikant höhere Besteuerung die Investitionstätigkeit am Grundstück und steht der Bebauung ebendieser entgegen. Das BayGrStG ist demnach schon in sich widersprüchlich konzipiert.

### **6.3 Widerspruch zwischen Sach- und Steuergesetzgeber**

Ein solcher Widerspruch in der Rechtsordnung findet sich auch zu baurechtlichen Regelungen des Bundes wieder. §1 Abs. 3 BauGB schreibt vor, dass Bauleitpläne dann aufzustellen sind, „sobald und soweit es für die städtebauliche Entwicklung und Ordnung erforderlich ist“. Der Innenentwicklung wird nach §1 Abs. 5 S. 3 BauGB Vorrang zugemessen. Demnach sollen ausgewiesene Grundstücke mit vorhandenem Baurecht auch verwendet und bebaut werden.

Das BayGrStG sieht dagegen vor, dass die Fläche der Immobilie sehr viel höher zu besteuern ist als die Grundstücksfläche (vgl. Art. 3 Abs. 1 S. 1, Abs. 2 BayGrStG). Dies führt dazu, dass eine Bebauung des Grundstückes die Grundsteuerbelastung schnell um einige Faktoren multipliziert. Diese steuerlichen Anreize bzw. Belastungen führen dazu, dass Grundstücke gerade nicht bebaut werden, sondern vielmehr in einem unbebauten Zustand verbleiben in Spekulation auf höhere Grundstückspreise. Insbesondere bei erschlossenen und wertvollen Grundstücken in Spitzenlage, die unbebaut bleiben, wird eine Nichtbebauung des Grundstückes durch die Flächensteuer noch attraktiver. Es liegen somit Lenkungseffekte vor, die einer Baulandmobilisierung entgegenstehen, was nicht im Sinn des

§ 1 Abs. 5, 6 BauGB steht (vgl. Schmidt: Verfassungswidrigkeit der Grundsteuer als Flächensteuer, DStR 2020, 249).

Alle rechtssetzenden Organe sollen die Regelungen so aufeinander abstimmen, dass Normadressaten nicht gegenläufige Regelungen erreichen, die die Rechtsordnung widersprüchlich machen (vgl. Medicus/Brechmann, Die Verfassung des Freistaats Bayern Kommentar, 6. Auflage, Art. 3 Rn. 7). Ein Normwiderspruch liegt hier insofern vor, da diese Regelungen einen unterschiedlichen bzw. gegenläufigen Regelungszweck verfolgen(s.o.). Bürger:innen müssen die Rechtslage und damit einhergehend den Regelungszweck erkennen und ihr Verhalten danach ausrichten können. Tangierend dazu wird insbesondere im Bereich des kommunalen Abgabenrechts widerspruchsfreier Gesetzgebung und einheitlicher Normenauslegung im Rahmen des Rechtsstaatsprinzips besondere Bedeutung zuzumessen (vgl. Medicus/Brechmann, Die Verfassung des Freistaats Bayern Kommentar, 6. Auflage, Art. 3 Rn. 7). Der Entscheidungsspielraum wird auch dahingehend bei Bestimmung der steuerlichen Lastengleichheit auf die verfassungsrechtliche gebotene steuerliche Lastengleichheit beschränkt.

Die derzeitige Ausgestaltung sendet damit widersprüchliche Verhaltensaufforderungen hinsichtlich der Bebauung von Grundstücken. Damit wird gegen das Gebot der Systemgerechtigkeit und der Folgerichtigkeit eines Regelungssystems verstoßen. Das BayGrStG ist somit in weiten Teilen nicht widerspruchsfrei und verstößt damit gegen die Bayerische Verfassung.

Adelheid Rupp  
Rechtsanwältin