

Die gerechte Grundsteuer im Lichte von Leistungsfähigkeits- und Äquivalenzprinzip

Münchener Schriften zum Finanz- und Steuerrecht
Band 17

Herausgegeben von
Prof. Dr. Monika Jachmann-Michel, Ludwig-Maximilians-Universität,
München

Die gerechte Grundsteuer im Lichte von Leistungsfähigkeits- und Äquivalenzprinzip

Dr. Volker Freund

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek | Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über www.dnb.de abrufbar.

Print-ISBN 978-3-415-07254-1

E-ISBN 978-3-415-07386-9

© 2023 Richard Boorberg Verlag

Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung, die nicht ausdrücklich vom Urheberrechtsgesetz zugelassen ist, bedarf der vorherigen Zustimmung des Verlages. Dies gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Bearbeitungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen.

Satz: Thomas Schäfer, www.schaefer-buchsatz.de | Druck und Bindung: Laupp & Göbel, Robert-Bosch-Straße 42, 72810 Gomaringen

Richard Boorberg Verlag GmbH & Co KG | Scharrstraße 2 | 70563 Stuttgart
Stuttgart | München | Hannover | Berlin | Weimar | Dresden
www.boorberg.de

Vorwort

Die vorliegende Arbeit wurde im Wintersemester 2022/23 an der Ludwig-Maximilians-Universität München als Dissertation angenommen. Die mündliche Prüfung erfolgte im Dezember 2022. Gesetzgebung, Rechtsprechung und Schrifttum befinden sich auf dem Stande vom 1. September 2022.

Nach dem Bundesverfassungsgerichtsurteil vom 10. April 2018 strömte die Grundsteuer aus dem trägen Fluss jahrzehntelanger Reformbemühungen in das Delta eiliger Gesetzgebung. Durch den disruptiven Rechtsprechungsakt aus Karlsruhe wurde diese Steuer für mich nicht nur aus beruflicher Veranlassung, sondern auch aus autonomem Interesse zu einem steten Begleiter. Die vorliegende Untersuchung ist keine Nachbearbeitung der steuerpolitischen Grundsteuerdebatte, sondern möchte einen Beitrag zur steuerwissenschaftlichen Diskussion leisten.

Gerechtigkeit, Grundsteuer sowie Leistungs- und Äquivalenzprinzip: Ein Haus mit drei Etagen, das eine Gemeinschaft beherbergt, deren Mitglieder aus verschiedenen Generationen stammen, unterschiedlicher Herkunft sind und unterschiedliche Vorstellungen haben, wie das Leben sein soll. Gleichheit und Gemeinwohl: Äußerlich tragende Elemente für die Statik des Gebäudes, nach innen Orientierungsmarken für das Miteinander.

Das Leistungsfähigkeitsprinzip wird für die Grundsteuer überwiegend als der allein richtige Steuerlastverteilungsmaßstab angesehen. Seine Vertreter halten das Äquivalenzprinzip als DNA einer Grundsteuerbemessungsgrundlage nicht für verfassungsfest. Dabei handelt es sich nicht nur um ein akademisches Problem. Vier Länder haben von der Möglichkeit, eigene Grundsteuergesetze zu erlassen, im Sinne von Reformmodellen Gebrauch gemacht, die im Gegensatz zum Bundesrecht auf dem Äquivalenzprinzip fußen. Ob diese einer Prüfung durch das Bundes- und gegebenenfalls ein Landesverfassungsgericht Stand halten können, ist deshalb nicht nur von wissenschaftlichem Interesse, sondern absehbar auch von hoher politischer und praktischer Relevanz.

Zum Entschluss, meine bereits vorhandenen Aufzeichnungen in das Wagnis einer Promotion zu überführen, ermunterte mich Frau Prof. Dr. Jachmann-Michel. Ihr gebührt mein ganz besonderer Dank, denn ohne ihre wohlwollende Geduld und wertvollen Hinweise als Betreuerin meiner Dissertation hätte das Werk nicht gelingen können. Herrn Prof. Dr. Klaus-Dieter Drüen danke ich für die rasche Erstellung des Zweitgutachtens.

Nicht zuletzt erwähne ich meine Frau Astrid Freund, der ich jenseits meiner vollen Berufstätigkeit ein weiteres Maß an Verzicht auf gemeinsame Zeit abnötigte. Diese Arbeit ist deshalb ihr mit aufrichtigem, wenngleich höchst unvollkommenem Dank gewidmet.

München, im Dezember 2022

Volker Freund

Inhaltsübersicht

| | |
|---|----|
| Vorwort | 5 |
| Inhaltsübersicht | 7 |
| Inhaltsverzeichnis | 9 |
| Abkürzungsverzeichnis | 25 |
| Siglenverzeichnis | 29 |
| Verzeichnis der Gerichtsentscheidungen | 31 |
| § 1 Einleitung | 35 |

Erster Teil

Eine Frage der Gerechtigkeit

| | |
|---|----|
| § 2 Gerechtigkeit als Bedingung gelingenden Gemeinwesens | 42 |
| § 3 Steuergerechtigkeit als Verfassungsauftrag im Rechtsstaat | 73 |

Zweiter Teil

Maßstäbe materieller Steuergerechtigkeit am Beispiel der Grundsteuer

| | |
|---|-----|
| § 4 Elemente einer Theorie der Rechtfertigung von Steuern | 80 |
| § 5 Kategorien der gerechten Steuerlastverteilung | 111 |
| § 6 Die Rechtfertigung der Grundsteuer | 122 |
| § 7 Grundsteuer und Steuerlastverteilungsmaßstab | 158 |

Dritter Teil

Bundes- und landesrechtliche Grundsteuer-Reformgesetze

| | |
|--|-----|
| § 8 Gesetz zur Reform des Grundsteuer- und Bewertungsrechts (Grundsteuer-Reformgesetz – GrStRefG) | 184 |
| § 9 Bayerisches Grundsteuergesetz (BayGrStG) | 195 |
| § 10 Hamburgisches Grundsteuergesetz (HmbGrStG) | 207 |
| § 11 Niedersächsisches Grundsteuergesetz (NGrStG) | 212 |
| § 12 Hessisches Grundsteuergesetz (HGrStG) | 218 |
| § 13 Gesetz zur Regelung einer Landesgrundsteuer (Landesgrund- steuergesetz) – Baden-Württemberg | 220 |

Schlussteil

| | |
|--|-----|
| § 14 Zusammenfassung der Ergebnisse und Ausblick | 226 |
| Schlusswort | 239 |
| Literaturverzeichnis | 241 |

Inhaltsverzeichnis

| | |
|--|----|
| Vorwort | 5 |
| Inhaltsübersicht | 7 |
| Inhaltsverzeichnis | 9 |
| Abkürzungsverzeichnis | 25 |
| Siglenverzeichnis | 29 |
| Verzeichnis der Gerichtsentscheidungen | 31 |
| § 1 Einleitung | 35 |
| A. Grundsteuerreform 2019 | 35 |
| I. Das Bundesverfassungsgerichtsurteil vom 10.4.2018 | 35 |
| II. Die Legislativakte des Jahres 2019 | 36 |
| B. Zielsetzung der Arbeit | 37 |
| C. Gang der Untersuchung | 38 |

Erster Teil

Eine Frage der Gerechtigkeit

| | |
|---|----|
| § 2 Gerechtigkeit als Bedingung gelingenden Gemeinwesens | 42 |
| A. (Un-)Gebundenheit von Gerechtigkeit in Zeit und Raum? – Die Grundsatzfrage | 42 |
| I. Rechtspositivismus – Normgeber als oberster Wertsetzer | 42 |
| II. Ethik und Rechtsordnung – Wertgebundenheit des Normgebers | 43 |
| III. Eigene Auffassung | 43 |
| 1. Ethik als philosophische Kategorie | 43 |
| 2. Ethik in verfassungsrechtlicher Konkretisierung | 44 |
| 3. Wandel im Unwandelbaren | 45 |
| IV. Relevanz für das weitere Vorgehen | 45 |
| B. Gleichheit und Gemeinwohl in Antike und Mittelalter als Referenzräume der Gerechtigkeit | 46 |
| I. Historische Wegmarken | 46 |
| 1. ... der Gleichheit als <i>sum cuique</i> | 46 |
| 2. ... des Gemeinwohls | 47 |
| II. Platon | 48 |
| 1. <i>Politeia</i> – Der Staat | 48 |

| | | |
|------|--|----|
| a) | Suum cuique als Ordnungsprinzip des idealen Staates | 48 |
| aa) | Wesentliche Elemente des Konzepts | 48 |
| bb) | Stellungnahme | 50 |
| b) | Suum cuique als aristokratische Verteilungs-/ Beitragsgerechtigkeit | 50 |
| c) | Suum cuique als allgemeine Verteilungsgerechtigkeit? | 51 |
| d) | Gemeiner Nutzen | 51 |
| 2. | Nomoi – Gesetze | 52 |
| a) | Nomoi und Politeia | 52 |
| b) | Gerechtigkeit und Gleichheit | 52 |
| c) | Gemeinwohl | 55 |
| III. | Aristoteles | 55 |
| 1. | Nikomachische Ethik | 55 |
| a) | Der spätaristotelische Gerechtigkeitsbegriff | 55 |
| aa) | Gerechtigkeit im allgemeinen und besonderen Sinn | 55 |
| bb) | Die partikulare Gerechtigkeit | 56 |
| (1) | Gerechtigkeit als Maß und Mitte | 56 |
| (2) | Distributive Gerechtigkeit | 57 |
| (3) | Kommutative Gerechtigkeit | 59 |
| (4) | Zusammenfassung | 59 |
| cc) | Von kontributiver/tributarischer und Beitragsgerechtigkeit | 60 |
| (1) | Das begriffliche Problem der „verteilen- den“ Gerechtigkeit im inversen Zuteilungspfad | 60 |
| (2) | Kontributive/tributarische Gerechtigkeit | 60 |
| (3) | Beitragsgerechtigkeit | 61 |
| b) | Transkription in die Abgabenfinanzierung des modernen Staates | 61 |
| aa) | Zeitlosigkeit aristotelischer Moral- philosophie | 61 |
| bb) | Ergebnis- und Regelgerechtigkeit | 61 |
| c) | Typisierungsunschärfe von Kategorien | 62 |
| 2. | Politika – Politik | 62 |
| IV. | Marcus Tullius Cicero | 63 |
| V. | Justinian I. – Corpus iuris civilis | 64 |
| VI. | Thomas von Aquin – die Summa Theologiae | 66 |
| 1. | Rezeption antiker Philosophie in der mittelalterlichen Scholastik | 66 |
| 2. | Summa Theologiae – Recht und Gerechtigkeit (STh II ^a -IIae q. 57–79) | 66 |
| 3. | Die „Steuerlehre“ des Thomas von Aquin | 67 |

| | | |
|------|---|----|
| a) | Gleichheit durch die Allgemeinheit des Gesetzes (STh II ^a -IIae q. 87) | 67 |
| b) | Der Maßstab für die Zuteilung „hoheitlicher“ Lasten (STh I ^a -IIae q. 96 a. 4 co.) | 68 |
| 4. | Summa Theologiae – Das Gesetz (STh I ^a -IIae q. 90–105) | 69 |
| a) | Gemeinwohl als Grundkategorie gemeinschaftlichen Lebens | 69 |
| b) | Gesetz als Gewährleistungsvoraussetzung des Gemeinwohls | 69 |
| VII. | Kriterien für intertemporale und überregionale Universalität im Gerechtigkeitsdiskurs | 70 |
| C. | Zusammenfassung der Ergebnisse | 70 |
| § 3 | Steuergerechtigkeit als Verfassungsauftrag im Rechtsstaat | 73 |
| A. | Ordnung durch Systembildung – Gerechtigkeit durch sachgerechte Systemelemente | 73 |
| B. | Steuergerechtigkeit | 73 |
| I. | Verständigungsprozess im vorrechtlichen Raum als Vorstufe legislativen Handelns | 73 |
| II. | Eingriffsabundanz des Steuerrechts und ihre verfassungsrechtliche Einhegung | 74 |
| 1. | Erwartung an die Verfassung und Schutzbedürfnis des Staatsbürgers | 74 |
| 2. | Verfassungsebenen im föderalen Bundesstaat | 75 |
| a) | Grundgesetz | 75 |
| b) | Landesverfassungen | 76 |
| III. | Rechtfertigung von Steuern und gerechte Steuerlastverteilung – Zwei-Stufen-Theorie | 76 |
| 1. | Historische Reminiszenzen | 76 |
| 2. | Aufgriff im Schrifttum der Gegenwart | 77 |
| 3. | Eigene Auffassung | 78 |
| C. | Zusammenfassung der Ergebnisse | 78 |

Zweiter Teil

Maßstäbe materieller Steuergerechtigkeit am Beispiel der Grundsteuer

| | | |
|-----|---|----|
| § 4 | Elemente einer Theorie der Rechtfertigung von Steuern | 80 |
| A. | Außen- und Binnenperspektive – Steuer„zweck“ und Belastungsgrund | 80 |
| B. | Die allgemeine Rechtfertigung von Steuern | 81 |
| I. | Der Fiskalzweck | 81 |
| II. | Kritik des Fiskalzwecks | 82 |

| | | |
|-----------|---|-----------|
| III. | Vom Fiskalzweck zum Fiskalgrund | 82 |
| 1. | Elemente einer Theorie des Fiskalgrundes | 82 |
| 2. | Verfassungsgebundenheit des Belastungsobjekts als objektiv-gegenständlicher Aspekt | 82 |
| a) | Gegenseitige Verwiesenheit von Privatwirtschaft und Steuerpflicht | 82 |
| b) | Finanzierungsverantwortung aus objekt- bezogener Gemeinwohlverstrickung | 83 |
| 3. | Verfassungsgebundenheit des Steuerbürgers als subjektiv-personaler Aspekt | 84 |
| a) | Steuerpflicht als Grundpflicht | 84 |
| aa) | Schrifttum | 84 |
| bb) | Eigene Auffassung | 85 |
| b) | Steuerpflicht als Solidarbeitrag | 85 |
| aa) | Schrifttum | 85 |
| bb) | Eigene Auffassung | 86 |
| c) | Steuerpflicht aus Gemeinwohlverantwortung als Staatszweck/-ziel | 86 |
| aa) | Entwicklung des Gedankens | 86 |
| bb) | Gemeinwohl in der Rechtsprechung | 87 |
| cc) | Gemeinwohl im Schrifttum | 88 |
| dd) | Eigene Auffassung | 90 |
| d) | Finanzierungsverantwortung aus subjekt- bezogener Bindung qua Staatsform Steuerstaat | 90 |
| C. | Die Rechtfertigung der konkreten Steuer | 91 |
| I. | Belastungsgrund in der Gesetzgebung – Mangelnde Eindeutigkeit | 91 |
| II. | Belastungsgrund in der verfassungsgerichtlichen Rechtsprechung – Bruchstückhaftigkeit durch einzelfall- bezogene Veranlassung | 91 |
| 1. | Bedeutung des Belastungsgrundes für die Gleich- heitssatzprüfung | 91 |
| 2. | Eigene Auffassung | 92 |
| III. | Belastungsgrund im Schrifttum | 92 |
| IV. | Steuerrechtfertigungs- und Steuerkonkurrenzenlehre | 92 |
| 1. | Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts | 92 |
| a) | Keine Abstimmungsnotwendigkeit innerhalb des Steuerartenkatalogs | 92 |
| b) | Halbteilungsgrundsatz als Grenze der Gesamt- steuerbelastung | 93 |
| 2. | Schrifttum | 93 |
| 3. | Eigene Auffassung | 94 |

| | |
|--|-----|
| D. Belastungsgrund-Kategorien bei Fiskalzwecknormen | 94 |
| I. Leistungsfähigkeitsprinzip (1. Stufe) | 94 |
| 1. Leistungsfähigkeitsprinzip als ambivalenter Begriff im steuerwissenschaftlichen Diskurs | 94 |
| a) Schrifttum | 94 |
| b) Eigene Auffassung | 94 |
| 2. Der steuerrechtliche Leistungsfähigkeitsbegriff | 95 |
| 3. Das Steuergut als Träger des Leistungsfähigkeits- substrats | 95 |
| a) Steuergut (Besteuerungsgut) | 95 |
| b) Steuerobjekt (Steuergegenstand) | 96 |
| c) Ergebnis | 96 |
| 4. Leistungsfähigkeit in gleichheitsrechtlicher Perspek- tive – gesetzgeberischer Spielraum bei der Auswahl des Steuergegenstandes | 96 |
| 5. Leistungsfähigkeit in freiheitsrechtlicher Perspek- tive – die äußersten Grenzen des steuerlichen Zugriffs | 97 |
| 6. Geltungsbereich des Leistungsfähigkeitsprinzips als Belastungsgrund | 98 |
| a) Leistungsfähigkeitsprinzip als Gründungsakte der Steuergerechtigkeit | 98 |
| aa) Schrifttum | 98 |
| bb) Rechtsprechung des Bundesverfassungs- gerichts | 99 |
| (1) Exemplarische Entscheidungen | 99 |
| (2) Stellungnahme | 99 |
| b) Exemptionsbereiche des Leistungsfähigkeits- prinzips | 100 |
| aa) Schrifttum | 100 |
| bb) Rechtsprechung | 100 |
| (1) Bundesverfassungsgericht | 101 |
| (2) Bundesfinanzhof | 101 |
| c) Ergebnis | 102 |
| II. Äquivalenzprinzip (1. Stufe) | 102 |
| 1. Bedeutung in der Abgabennomenklatur | 102 |
| 2. Steuer- und finanzwissenschaftliches Schrifttum | 103 |
| a) Dichotomie des Äquivalenzprinzips | 103 |
| b) Äquivalenzprinzip als Nutzentheorie / benefit principle | 103 |
| c) Äquivalenzprinzip als Kostentheorie / cost principle | 104 |
| 3. Rechtsprechung | 104 |
| a) Bundesverfassungsgericht | 104 |
| aa) Äquivalenzprinzip als Belastungsgrund der Gewerbesteuer | 104 |
| bb) „Krise“ des Äquivalenzprinzips | 105 |

| | | |
|------------|--|-----|
| | cc) Revitalisierung des Äquivalenzprinzips . . . | 105 |
| | (1) Beschluss vom 15.1.2008 | 105 |
| | (2) Beschluss vom 15.1.2014 | 106 |
| | b) Bundesfinanzhof | 106 |
| | c) Ergebnis | 107 |
| | 4. Vom Steuergut zum Ausgleich von Kosten kraft Zurechenbarkeit | 107 |
| | a) Fehlende Steuergutzentriertheit des Äquivalenzprinzips | 107 |
| | b) Fiskalimperativ zum Kostenausgleich kraft Zurechenbarkeit | 107 |
| | III. Hinweis | 108 |
| E. | Zusammenfassung der Ergebnisse | 108 |
| § 5 | Kategorien der gerechten Steuerlastverteilung | 111 |
| A. | Leistungsfähigkeitsprinzip (2. Stufe) | 111 |
| | I. Leistungsfähigkeitsprinzip als Meisternarrativ der Steuergerechtigkeit | 111 |
| | II. Leistungsfähigkeitsprinzip in ideengeschichtlicher Erinnerungskultur | 111 |
| | III. Inhalt des Leistungsfähigkeitsprinzips | 112 |
| | 1. Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungs- fähigkeit | 112 |
| | 2. Verfassungsrechtliche Herleitung | 112 |
| | 3. Grundsatz der (steuerlichen) Lastgleichheit – Magna Charta des Leistungsfähigkeitsprinzips . . . | 113 |
| | 4. Geltungsbereich des Leistungsfähigkeitsprinzips als Steuerlastverteilungsmaßstab | 114 |
| | a) Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts | 114 |
| | b) Stellungnahme | 114 |
| | c) Ergebnis | 115 |
| | IV. Folgerichtigkeitsgebot als unscharfes Addendum . . . | 116 |
| B. | Äquivalenzprinzip (2. Stufe) | 118 |
| | I. Vorbemerkung | 118 |
| | II. Analyse der Rechtsprechung | 119 |
| | 1. Lohnsummensteuerurteil des Bundesfinanzhofs vom 13.12.1963 | 119 |
| | 2. Lohnsummensteuerbeschluss des Bundesverfas- sungsgerichts vom 21.12.1966 | 119 |
| | III. Von der lastenausteilenden Norm zur kostenaus- gleichenden Norm | 120 |
| C. | Zusammenfassung der Ergebnisse | 120 |

| | |
|--|-----|
| § 6 Die Rechtfertigung der Grundsteuer | 122 |
| A. Zur Einführung | 122 |
| B. Steuerzweck | 122 |
| C. Belastungsgrund | 122 |
| I. Leistungsfähigkeitsprinzip (1. Stufe) | 122 |
| 1. Grundsteuer als Real-/Objektsteuer | 123 |
| a) Objektsteuerprinzip vs. | 123 |
| aa) Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts | 123 |
| bb) Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs | 123 |
| cc) Historischer Befund | 124 |
| b) ... Fundustheorie | 124 |
| c) Eigene Auffassung | 125 |
| aa) Objektsteuerprinzip | 125 |
| bb) Fundustheorie | 125 |
| cc) Verknüpfung von Objektsteuerprinzip und Fundustheorie | 126 |
| 2. Grundsteuer als („Reserve“-)Vermögensteuer | 126 |
| a) Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts und Schrifttum | 126 |
| b) Grundsteuer als Bruttovermögensteuer | 127 |
| c) Grundsteuer als direkte Steuer | 127 |
| aa) Abgrenzung direkte/indirekte Steuern | 127 |
| bb) Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts | 128 |
| cc) Schrifttum | 128 |
| dd) Exkurs: Einwohnersteuer in der Zeit der Bundesrepublik Deutschland | 128 |
| ee) Eigene Auffassung | 129 |
| d) Ergebnis | 129 |
| 3. Grundsteuer als Ertragsteuer | 130 |
| a) Der Ertragsteuerbegriff | 130 |
| b) Grundsteuer als Sollertragsteuer | 130 |
| c) „Dry property“ – Sollertrag als Fiktion | 131 |
| aa) Der ertraglose Grundbesitz | 131 |
| bb) Notwendigkeit der Zahlungsfähigkeit aus dem Steuergut | 131 |
| cc) „Dry Property“ und Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts | 132 |
| (1) Sollertragsprinzip vs. Substanzeingriff im konkreten Fall | 132 |
| (i) Die Dogmatik des Bundesverfassungsgerichts | 132 |
| (ii) Eigene Auffassung | 134 |

| | | |
|-----|--|-----|
| | (2) Substanzeingriff und steuerliches Existenzminimum | 134 |
| | d) Doppelbelastung durch Einkommen-/Körperschaftsteuer und Grundsteuer | 135 |
| | 4. Grundsteuerurteil des Bundesverfassungsgerichts vom 10.4.2018 | 136 |
| | a) Das Schweigen des Gerichts | 136 |
| | b) Verkehrswert als Belastungsziel vs. ruhendes Vermögen als Steuergut | 136 |
| | 5. Zusammenfassung | 137 |
| | a) Keine Rechtfertigung der Grundsteuer durch das Leistungsfähigkeitsprinzip aber | 137 |
| | b) ... Bestandsgarantie qua Finanzverfassung | 137 |
| | c) Fazit | 138 |
| II. | Äquivalenzprinzip (1. Stufe) | 139 |
| | 1. Schrifttum | 139 |
| | 2. Rechtshistorische Quellen | 139 |
| | a) Denkschrift vom 2. November 1892 zu den dem preussischen Landtage vorgelegten Entwürfen der Steuerreformgesetze | 140 |
| | b) Auffassung Reichsfinanzministerium | 140 |
| | c) Die Grundsteuermehrbelastung – Grundsteuer als gebührenähnliche Steuer | 141 |
| | 3. Der Steuerartenkanon der Finanzverfassung | 142 |
| | a) Begrenzung des legislativen Steuerfindungsrechts durch den Typusbegriff | 142 |
| | b) Elemente der Typusbildung | 142 |
| | c) Konsequenzen für die Grundsteuer | 143 |
| | 4. Elemente einer Theorie der Grundsteuer nach dem Äquivalenzprinzip | 143 |
| | a) Anwendung des Äquivalenzprinzips in Gestalt des Kostenprinzips | 143 |
| | b) Grundsteuer als beitragsnahe Steuer | 144 |
| | aa) Gruppenäquivalenz als Leitprinzip | 144 |
| | bb) Doppelnatur der Grundsteuer | 144 |
| | c) Beispiele für allgemeine kommunale Leistungen | 145 |
| | d) Iustitia commutativa als ideengeschichtlicher Leitstrahl der Grundsteuer | 146 |
| | aa) Nicht Entgelt-, sondern Ausgleichsgedanke | 146 |
| | bb) Adaption des Gerechtigkeitsprinzips auf die Grundsteuer | 147 |
| | 5. Nachbetrachtung: „Äquivalenzprinzip“ und föderativer Mehrebenenstaat | 147 |
| | a) Prinzip der fiskalischen Äquivalenz | 147 |
| | b) Grundsatz des Interessenausgleichs | 148 |

| | | |
|------------|---|------------|
| III. | Grundsteuer als Lenkungssteuer – Steuerdogmatische Fragestellungen | 149 |
| 1. | Lenkungszweck als rechtfertigender Belastungsgrund | 149 |
| a) | „Anforderungsprofil“ an Lenkungszwecke | 149 |
| b) | Bodenwert- und Bodenflächensteuer als Lenkungssteuern | 150 |
| c) | Eigene Auffassung | 150 |
| 2. | Staatszielbestimmungen als rechtfertigender Belastungsgrund | 151 |
| a) | Staatszielbestimmungen als Normkategorie der Verfassung | 151 |
| b) | Umweltschutz als Staatszielbestimmung nach Art. 20a GG | 151 |
| c) | Bedeutung für ein Konzept der Grundsteuer als Lenkungssteuer | 152 |
| aa) | Staatsbürgerverantwortung für die Umwelt | 152 |
| bb) | Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts | 153 |
| cc) | Eigene Auffassung | 153 |
| 3. | Ergebnis | 153 |
| 4. | Der Entscheidungs- und Prognosespielraum des Gesetzgebers – verfassungsrechtliche Grenzen | 154 |
| D. | Zusammenfassung der Ergebnisse | 155 |
| § 7 | Grundsteuer und Steuerlastverteilungsmaßstab | 158 |
| A. | Kompetenz zur Abweichungsgesetzgebung und Finanzverfassung | 158 |
| I. | Möglichkeit der Abweichungsgesetzgebung nach Art. 72 Abs. 3 Satz 1 Nr. 7 GG | 158 |
| II. | Bemessungsgrundlage als typusprägendes Element einer Steuer | 158 |
| B. | Art. 3 Abs. 1 GG als verfassungsrechtlicher Taktgeber | 159 |
| I. | Das Bundesverfassungsgerichtsurteil vom 10.4.2018 | 159 |
| 1. | Grundsatz der Lastengleichheit | 159 |
| a) | Anwendungsbereich | 159 |
| b) | Prüfroutine im Einzelnen | 159 |
| 2. | Folgerichtigkeitsgebot | 160 |
| II. | Übertragung der Rechtsprechung auf äquivalenztheoretische Grundsteuerbemessungsgrundlagen | 160 |
| C. | Wertabhängige Bemessungsgrundlage | 161 |
| I. | Leistungsfähigkeitsprinzip (2. Stufe) | 161 |
| 1. | Bestätigung durch das Bundesverfassungsgericht ohne Ausschließlichkeitsanspruch | 161 |
| 2. | Abbildungsschärfe wertbezogener Bemessungsgrundlage | 161 |

| | | |
|-----------|---|------------|
| II. | Äquivalenzprinzip (2. Stufe) als Nutzentheorie / benefit principle | 161 |
| 1. | Schrifttum | 161 |
| 2. | Stellungnahme | 162 |
| a) | Gebot der realitätsgerechten Nutzenrelation als Prüfmaßstab | 162 |
| b) | Aspekte der Prüfung | 162 |
| aa) | Konnex zwischen Grundstückswert und Nutzung kommunaler Infrastruktur | 162 |
| bb) | Qualität des kommunalen Infrastrukturangebots als wertbildender Faktor für Grundvermögen | 163 |
| (1) | Auffassung im Schrifttum | 163 |
| (2) | Eigene Auffassung | 163 |
| (i) | Fehlende Korrelation zwischen Preisentwicklung im Immobiliensektor und Entwicklung des kommunalen Infrastrukturangebots | 163 |
| (ii) | Infrastrukturunabhängige Faktoren für die Preisentwicklung im Immobiliensektor | 164 |
| 3. | Ergebnis | 164 |
| D. | Wertunabhängige Bemessungsgrundlage | 165 |
| I. | Modellkonzeptionen in der Zeit vor der aktuellen Grundsteuerreform | 165 |
| 1. | Frühe Hinweise in der Literatur | 165 |
| 2. | „Bayern – Modell A“ | 165 |
| 3. | „Südmodell“ | 166 |
| II. | Schrifttum | 166 |
| 1. | Ablehnung einer wertunabhängigen Bemessungsgrundlage | 166 |
| 2. | Zustimmung zu einer wertunabhängigen Bemessungsgrundlage | 167 |
| III. | Eigene Auffassung | 167 |
| 1. | Proömium | 167 |
| 2. | Grundsatz der realitätsgerechten Kostenrelation als Prüfmaßstab | 168 |
| a) | Ersetzung des Vergleichsfaktors Wert durch Flächengröße und Äquivalenzzahlen | 168 |
| b) | Übersetzung des Grundsatzes der Lastengleichheit in das Äquivalenzprinzip als Kostentheorie | 168 |
| 3. | Flächengröße und Äquivalenzzahlen im Lichte des Gleichheitssatzes | 169 |
| a) | Die Aussagekraft der Flächengrößen | 169 |
| b) | Die Bedeutung der Äquivalenzzahlen | 169 |

| | | |
|-----------|---|------------|
| aa) | Grundsätzliches | 169 |
| bb) | Differenzierungskategorien | 170 |
| (1) | Unbebaute und bebaute Grundstücke | 170 |
| (2) | Wohn- und gewerbliche Nutzung | 170 |
| (3) | Das Problem der „Überfläche“ | 170 |
| c) | Anforderungen an die Abbildungsqualität der relationsbildenden Vergleichsfaktoren | 171 |
| aa) | Generelles Problem wertabhängiger und wertunabhängiger Bemessungsgrundlagen | 171 |
| bb) | Rechtsprechung des Bundesverfassungs- gerichts | 171 |
| (1) | Beschluss vom 21.12.1966 | 171 |
| (2) | Beschluss vom 13.5.1969 | 172 |
| (3) | Würdigung der Rechtsprechung | 172 |
| d) | Zusammenfassende Bewertung von Flächen- größe und Äquivalenzzahlen als relations- bildende Faktoren | 173 |
| 4. | Notwendigkeit konsequenter „Wertabstinenz“ | 173 |
| a) | Grundsätzliches | 173 |
| b) | Beurteilung der Flächenmodell-Varianten | 174 |
| aa) | „Reines“ Flächenmodell | 174 |
| bb) | Flächenmodell mit (gemeinde)pauschalen Regionalwerten | 174 |
| cc) | Flächenmodelle mit innergemeindlicher Lagekomponente | 174 |
| 5. | Äquivalenzprinzip und Substanzbesteuerung – Eingriff in das Existenzminimum | 175 |
| a) | Problem | 175 |
| b) | Elemente einer Lösung | 175 |
| aa) | Kein Verzicht auf die Besteuerung ertrag- losen Grundbesitzes dem Grunde nach | 175 |
| bb) | De lege lata – Einbettung der Grundsteuer im Steuersystem als Ganzem | 175 |
| cc) | De lege ferenda – Freiheitsschonender Grundsteuererlass sui generis | 176 |
| (1) | Lückenschluss in der Modellkonzeption | 176 |
| (2) | Erlass sui generis | 176 |
| (3) | Lastenheft | 177 |
| (4) | Formulierungsvorschlag | 178 |
| (i) | Text | 178 |
| (ii) | Erwägungsgründe | 178 |
| IV. | Nachbetrachtung: Ein Blick auf geltendes Grundsteuer- recht | 178 |
| E. | Zusammenfassung der Ergebnisse | 179 |

| | | |
|---|--|------------|
| Dritter Teil | | |
| Bundes- und landesrechtliche Grundsteuer-Reformgesetze | | |
| § 8 | Gesetz zur Reform des Grundsteuer- und Bewertungsrechts (Grundsteuer-Reformgesetz – GrStRefG) | 184 |
| A. | Bewertung von Grundvermögen | 184 |
| I. | Vorbemerkung | 184 |
| II. | Überblick über die Regelungen zur Bewertung von Grundvermögen | 184 |
| 1. | Allgemeines | 184 |
| 2. | Grundsteuerwert von Grundstücken | 185 |
| a) | Unbebaute Grundstücke | 185 |
| b) | Bebaute Grundstücke | 185 |
| aa) | Ertragswertverfahren | 185 |
| bb) | Sachwertverfahren | 189 |
| cc) | Mindestwert | 190 |
| B. | Systementscheidung | 190 |
| C. | Belastungsgrund und Belastungsziel | 191 |
| I. | Die Intentionen des Gesetzgebers | 191 |
| 1. | Bezugnahme auf das Leistungsfähigkeitsprinzip | 191 |
| 2. | Bezugnahme auf das Äquivalenzprinzip | 191 |
| 3. | Belastungsziel | 191 |
| II. | Schrifttum | 192 |
| 1. | Zum Belastungsgrund des GrStRefG | 192 |
| 2. | Zum Belastungsziel des GrStRefG | 192 |
| III. | Eigene Auffassung | 193 |
| 1. | Zum Belastungsgrund des GrStRefG | 193 |
| 2. | Zum Belastungsziel des GrStRefG | 193 |
| D. | Zusammenfassung | 194 |
| § 9 | Bayerisches Grundsteuergesetz (BayGrStG) | 195 |
| A. | Inhalt des Gesetzes | 195 |
| I. | Belastungsgrund | 195 |
| II. | Modelltyp „reines“ Flächenmodell | 195 |
| 1. | Äquivalenzbetrag | 195 |
| a) | Gebäudefläche | 196 |
| b) | Äquivalenzzahlen | 196 |
| aa) | Grund und Boden | 196 |
| bb) | Gebäude | 196 |
| cc) | Exkurs: Zur Bedeutung der Äquivalenzzahlen im BayGrStG | 196 |
| 2. | Tarifebene | 198 |
| a) | Grundsteuermesszahlen für Grundstücke | 198 |
| b) | Grundsteuermessbetrag | 198 |
| 3. | Erlassregelung | 198 |

| | | |
|-------------|--|------------|
| B. | Das Gesetz auf dem Prüfstand des Verfassungsrechts | 199 |
| I. | Das Verhältnis von Grundgesetz und Landesverfassungsrecht | 199 |
| II. | Das Grundgesetz als Prüfungsmaßstab | 199 |
| | 1. Stellungnahmen im Schrifttum | 199 |
| | 2. Eigene Auffassung | 200 |
| | a) Belastungsgrund und Bemessungsgrundlage | 200 |
| | b) Erlassregelung | 200 |
| | aa) Schrifttum | 200 |
| | bb) Eigene Auffassung | 200 |
| | (1) Erlassmöglichkeit im Lichte des Folgerichtigkeitsgebots | 200 |
| | (2) Verfassungsrechtliches Gebot freiheitsschonender Erlassmöglichkeit | 201 |
| III. | Die Bayerische Verfassung als Prüfungsmaßstab | 203 |
| | 1. Art. 118 Abs. 1 BV | 203 |
| | 2. Art. 123 Abs. 1 BV | 203 |
| | a) Inhalt der Norm | 203 |
| | b) Rechtsprechung des Bayerischen Verfassungsgerichtshofs | 203 |
| | c) Rezeption im Schrifttum | 204 |
| | d) Eigene Auffassung | 205 |
| | aa) Art. 123 BV in der Nachfolge von Art. 134 WRV | 205 |
| | bb) Judikativeffekt steuerverfassungsrechtlicher Normen | 205 |
| C. | Zusammenfassung | 206 |
| § 10 | Hamburgisches Grundsteuergesetz (HmbGrStG) | 207 |
| A. | Inhalt des Gesetzes | 207 |
| I. | Belastungsgrund | 207 |
| II. | Modelltyp „Wohnlagemodell“ | 207 |
| | 1. Begriffsklärungen | 207 |
| | 2. Grundsteuerwert und Äquivalenzbetrag | 207 |
| | a) Überblick | 207 |
| | b) Im Einzelnen | 208 |
| | aa) Gebäudefläche | 208 |
| | bb) Äquivalenzzahlen | 208 |
| | (1) Grund und Boden | 208 |
| | (2) Gebäude | 208 |
| | 3. Tarifebene | 208 |
| | a) Steuermesszahlen für Grundstücke | 208 |
| | b) Grundsteuermessbetrag | 209 |
| | 4. Erlassregelung | 209 |

| | | |
|-------------|--|-----|
| B. | Verfassungsrechtliche Bewertung | 210 |
| I. | Allgemeines | 210 |
| II. | Zum Steuertarif | 210 |
| III. | Zur Erlassregelung | 210 |
| C. | Zusammenfassung | 211 |
| § 11 | Niedersächsisches Grundsteuergesetz (NGrStG) | 212 |
| A. | Inhalt des Gesetzes | 212 |
| I. | Belastungsgrund | 212 |
| II. | Modelltyp „Flächen-Lage-Modell“ | 212 |
| 1. | Grundkonzeption | 212 |
| 2. | Äquivalenzbetrag | 213 |
| a) | Überblick | 213 |
| b) | Im Einzelnen | 214 |
| aa) | Gebäudefläche | 214 |
| bb) | Äquivalenzzahlen | 214 |
| (1) | Grund und Boden | 214 |
| (2) | Gebäude | 214 |
| (3) | Lage-Faktor | 214 |
| 3. | Tarifebene | 215 |
| a) | Steuermesszahlen für Grundstücke | 215 |
| b) | Grundsteuermessbetrag | 215 |
| B. | Verfassungsrechtliche Bewertung | 215 |
| I. | Äquivalenzprinzip als Nutzentheorie | 215 |
| II. | Lage-Faktor als konstituierendes Element des Äquivalenzbetrags | 216 |
| 1. | Schrifttum | 216 |
| 2. | Eigene Auffassung | 216 |
| C. | Zusammenfassung | 217 |
| § 12 | Hessisches Grundsteuergesetz (HGrStG) | 218 |
| A. | Inhalt des Gesetzes | 218 |
| B. | Verfassungsrechtliche Bewertung | 218 |
| C. | Zusammenfassung | 219 |
| § 13 | Gesetz zur Regelung einer Landesgrundsteuer (Landesgrundsteuergesetz) – Baden-Württemberg | 220 |
| A. | Inhalt des Gesetzes | 220 |
| I. | Modelltyp „Bodenwertmodell“ | 220 |
| II. | Belastungsgrund | 220 |
| 1. | Äquivalenzprinzip | 220 |
| 2. | Leistungsfähigkeitsprinzip | 220 |
| III. | Gesetzgeberisches Ziel | 221 |

| | |
|---|----------------|
| IV. Bemessungsgrundlage | 221 |
| V. Tarif | 221 |
| B. Verfassungsrechtliche Bewertung | 221 |
| I. Zum Belastungsgrund | 221 |
| II. Zum Lenkungszweck | 222 |
| III. Zum Steuerlastverteilungsmaßstab | 223 |
| C. Zusammenfassung | 223 |
| Schlussteil | |
| § 14 Zusammenfassung der Ergebnisse und Ausblick | 226 |
| A. Zusammenfassung der Ergebnisse | 226 |
| I. Steuergerechtigkeit und Rechtsstaat | 226 |
| II. Gerechtigkeit in der Rechtfertigung von Steuern | 228 |
| 1. Die allgemeine Rechtfertigung von Steuern | 228 |
| 2. Die Rechtfertigung der konkreten Steuer | 228 |
| III. Gerechtigkeit in der Steuerlastverteilung | 229 |
| 1. Leistungsfähigkeitsprinzip (2. Stufe) | 229 |
| 2. Äquivalenzprinzip (2. Stufe) | 230 |
| IV. Steuergerechtigkeit und Grundsteuer | 230 |
| 1. Rechtfertigung der Grundsteuer | 230 |
| 2. Grundsteuer und gerechte Steuerlastverteilung | 232 |
| V. Steuergerechtigkeit in der Grundsteuer-Reformgesetz- gebung | 235 |
| 1. Grundsteuer-Reformgesetz des Bundes | 235 |
| 2. Bayerisches und Hamburgisches Grundsteuergesetz | 236 |
| 3. Niedersächsisches und Hessisches Grundsteuergesetz | 236 |
| 4. Landesgrundsteuergesetz Baden-Württemberg | 237 |
| B. Ausblick | 238 |
| Schlusswort | 239 |
| Literaturverzeichnis | 241 |

Abkürzungsverzeichnis

| | |
|-----------|--|
| a. A. | anderer Ansicht |
| a. a. O. | am angegebenen Ort |
| abl. | ablehnend |
| Abs. | Absatz |
| AcP | Archiv für die civilistische Praxis |
| a. E. | am Ende |
| AfB | Archiv für Begriffsgeschichte |
| Anm. | Anmerkung |
| AO | Abgabenordnung |
| AöR | Archiv des öffentlichen Rechts |
| APuZ | Aus Politik und Zeitgeschichte |
| ARSP | Archiv für Rechts- und Sozialphilosophie |
| Art. | Artikel |
| Aufl. | Auflage |
| | |
| BAnz | Bundesanzeiger |
| BauGB | Baugesetzbuch |
| BayGrStG | Bayerisches Grundsteuergesetz |
| BayGT | Bayerischer Gemeindetag |
| BayVerfGH | Bayerischer Verfassungsgerichtshof |
| BayVGH | Bayerischer Verwaltungsgeschichtshof |
| BB | Betriebs-Berater |
| Bd. | Band |
| Begr. | Begründer |
| BewG | Bewertungsgesetz |
| BewRGr | Richtlinien für die Bewertung des Grundvermögens |
| BFH | Bundesfinanzhof |
| BFHE | Entscheidungen des Bundesfinanzhofs |
| BGBI. | Bundesgesetzblatt |
| BK | Bonner Kommentar zum Grundgesetz |
| BR-Drs | Bundesratsdrucksache |
| BStBl | Bundessteuerblatt |
| BT-Drs. | Bundestagsdrucksache |
| BV | Verfassung des Freistaates Bayern |
| BVerfG | Bundesverfassungsgericht |
| BVerfGE | Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts |
| bzw. | beziehungsweise |
| | |
| CLR | Comparative Law Review |
| | |
| DB | Der Betrieb |
| ders. | derselbe |
| d. h. | das heißt |

| | |
|----------------|---|
| dies. | dieselbe |
| Diss. | Dissertation |
| DStJG | Veröffentlichungen der Deutschen Steuerjuristischen Gesellschaft |
| DStR | Deutsches Steuerrecht |
| DStZ | Deutsche Steuer-Zeitung |
| DVB1 | Deutsches Verwaltungsblatt |
| ebd. | ebenda |
| Einf. | Einführung |
| EinfG | Einführungsgesetz |
| EL | Ergänzungslieferung |
| entst. | entstanden |
| E&P | Etica & Politica / Ethics & Politics |
| ErbStB | Erbschaft-Steuerberater |
| et al. | et alii |
| f. | folgende |
| FA | Finanzarchiv |
| ff. | fortfolgende |
| FHI | forum historiae iuris |
| FN | Fußnote |
| fortgef. | fortgeführt |
| FR | FinanzRundschau |
| FS | Festschrift |
| fub | Flächenmanagement und Bodenordnung |
| GG | Grundgesetz |
| GrStG | Grundsteuergesetz |
| GrStG-Saar | Gesetz Nr. 2040 zur Einführung einer Landesgrundsteuer (Saarländisches Grundsteuergesetz, GrStG-Saar) |
| GrStRefG | Gesetz zur Reform des Grundsteuer- und Bewertungsrechts (Grundsteuer-Reformgesetz) |
| Habil.-Schr. | Habilitationsschrift |
| Harv. Law Rev. | Harvard Law Review |
| HdF | Handbuch der Finanzwissenschaft |
| HdSW | Handwörterbuch der Sozialwissenschaften |
| Herv. | Hervorhebung |
| HGrStG | Hessisches Grundsteuergesetz |
| HHR | Herrmann/Heuer/Raupach |
| HHSp. | Hübschmann/Hepp/Spitaler |
| HKWP | Handbuch der kommunalen Wissenschaft und Praxis |
| HmbGrStG | Hamburgisches Grundsteuergesetz |
| Hrsg. | Herausgeber |
| hrsg. | herausgegeben |
| HStR | Handbuch des Staatsrechts |

| | |
|-------------------|--|
| HV | Verfassung der Freien und Hansestadt Hamburg, Verfassung des Landes Hessen |
| HwStR | Handwörterbuch des Steuerrechts |
| insb. i. S. v. | insbesondere im Sinne von |
| JA | Juristische Arbeitsblätter |
| JRE | Jahrbuch für Recht und Ethik |
| JuS | Juristische Schulung |
| JZ | Juristenzeitung |
| komment. | kommentiert |
| KommP BY | KommunalPraxis Bayern |
| krit. | kritisch |
| KrStudHistPP | Krakowskie Studia z Historii Państwa i Prawa (Krakauer Studien zur Verfassungs- und Rechtsgeschichte) |
| KStZ | Kommunale Steuer-Zeitschrift |
| KritV | Kritische Vierteljahresschrift für Gesetzgebung und Rechtsprechung |
| LGrStG-BW | Gesetz zur Regelung einer Landesgrundsteuer (Landes- grundsteuergesetz) – Baden Württemberg |
| m. | mit |
| m. w. N. | mit weiteren Nachweisen |
| NGrStG | Niedersächsisches Grundsteuergesetz |
| NJW | Neue Juristische Wochenschrift |
| n. v. | nicht veröffentlicht |
| NVwZ | Neue Zeitschrift für Verwaltungsrecht |
| NWB | Neue Wirtschafts-Briefe |
| o. J. | ohne Jahr |
| OVG | Oberverwaltungsgericht |
| pr. | Principium (= Anfangsstück vor § 1 eines Institutionenti- tels, eines Digestenfragments oder einer Konstitution), Proömium (= Vorwort zu einem Text) |
| RAC | Reallexikon für Antike und Christentum |
| rechtswiss. | rechtswissenschaftlich |
| RGBI | Reichsgesetzblatt |
| Rn. | Randnummer |
| Rspr. | Rechtsprechung |