

# Urteil vom 12. November 2025, II R 25/24

**Im Wesentlichen inhaltsgleich mit BFH-Urteil vom 12.11.2025 II R 3/25 -  
Verfassungsmäßigkeit des neuen Bewertungsrechts zur Grundsteuer im  
Bundesmodell**

[ECLI:DE:BFH:2025:U.121125.IIR25.24.0](#)

BFH II. Senat

GG Art 3 Abs 1, GG Art 105 Abs 2 S 1, GG Art 19 Abs 4, GG Art 20 Abs 3, GG Art 72 Abs 3 S 1 Nr 7, GG Art 100 Abs 1, FGO § 76 Abs 1 S 1, FGO § 82, BewG § 220 Abs 2, BewG § 247, BewG § 249 Abs 1 Nr 4, BewG § 250 Abs 1, BewG § 250 Abs 2 Nr 4, BewG § 252 S 1, BewG § 253, BewG § 254, BewG § 255, BewG § 256 Abs 1 S 2 Nr 2, BewG § 256 Abs 3, BewG § 257 Abs 1, BewG § 263 Abs 2, GrStG § 15 Abs 1, GrStG § 25 Abs 3, GrStG § 34 Abs 1, ZPO § 412, GrStRefG 2025 Art 1 Nr 2, BBauG § 196 Abs 1 S 1, ImmoWertV § 15

vorgehend FG Köln, 19. September 2024, Az: 4 K 2189/23

## Leitsätze

1. Das Grundsteuer-Reformgesetz vom 26.11.2019 (BGBl I 2019, 1794) --GrStRefG-- ist formell verfassungsgemäß. Insbesondere stand dem Bund die Gesetzgebungskompetenz aus Art. 105 Abs. 2 Satz 1 des Grundgesetzes (GG) zu. Selbst wenn er die ihm durch Art. 105 Abs. 2 Satz 1 GG eingeräumten gesetzgeberischen Gestaltungsmöglichkeiten nicht vollständig ausgeschöpft haben sollte, lässt dies seine Gesetzgebungskompetenz nach dieser Vorschrift nicht entfallen.
2. Die Regelungen der §§ 252 bis 257 des Bewertungsgesetzes (BewG) i.d.F. des GrStRefG zur Bewertung von Wohnungseigentum für Zwecke der Grundsteuer ab dem 01.01.2022 sind materiell verfassungsgemäß.

3. Belastungsgrund der Grundsteuer im sogenannten Bundesmodell ist die durch den Grundbesitz vermittelte Möglichkeit einer ertragbringenden Nutzung, die sich im Sollertrag widerspiegelt und eine objektive Leistungsfähigkeit vermittelt.

4. Der Ansatz von typisierten Nettokaltmieten pro Quadratmeter Wohnfläche gemäß § 254 BewG i.V.m. Anlage 39 zum BewG verstößt nicht wegen einer unzureichenden Differenzierung nach der Lage der wirtschaftlichen Einheiten innerhalb eines Gemeindegebiets gegen den allgemeinen Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG.

5. Es liegt kein Verstoß gegen den Grundsatz der Vorhersehbarkeit der Abgabenlast im Hinblick darauf vor, dass die genaue Höhe der zu zahlenden Grundsteuer regelmäßig erst feststeht, wenn die Grundsteuer festgesetzt wurde.

6. Das Finanzgericht als Tatsachengericht kann die von den Gutachterausschüssen nach § 247 Abs. 2 BewG ermittelten Bodenrichtwerte grundsätzlich ohne weitere Sachaufklärung zugrunde legen, ohne dabei gegen seine Amtsaufklärungspflicht aus § 76 Abs. 1 Satz 1 der Finanzgerichtsordnung zu verstoßen.

7. Anlass für eine (eingeschränkte) gerichtliche Überprüfung der Bodenrichtwerte besteht nur dann, wenn Verstöße bei der Ermittlung der Bodenrichtwerte substantiiert geltend gemacht werden oder im jeweiligen Einzelfall konkrete Anhaltspunkte für solche Verstöße vorliegen.

## Tenor

Die Revision der Kläger gegen das Urteil des Finanzgerichts Köln vom 19.09.2024 - 4 K 2189/23 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Revisionsverfahrens haben die Kläger zu tragen.

## Tatbestand

## A.

- 1** Die Kläger und Revisionskläger (Kläger) sind je zur Hälfte Miteigentümer einer vermieteten Eigentumswohnung auf dem Grundstück X-Straße ... in B-Stadt (Flur 1, Flurstücke 2 und 3, Gebäude und Freifläche 348 m<sup>2</sup>, Miteigentumsanteil der Kläger 122/1.021). Die Wohneinheit wurde ursprünglich gewerblich genutzt und gemäß Teilungserklärung vom 02.02.2000 in Wohnungseigentum umgewandelt. Sie hat eine Wohnfläche von 54 m<sup>2</sup> und befindet sich im Souterrain eines vor 1949 errichteten Mehrfamilienhauses. Die Kläger erwarben die Immobilie mit Kaufvertrag vom xx.xx.2019 zu einem Kaufpreis von ... €.
  
- 2** Mit Bescheid vom 08.11.2022 stellte der Beklagte und Revisionsbeklagte (Finanzamt --FA--) den Grundsteuerwert zum 01.01.2022 erklärungsgemäß auf 122.200 € fest. Diesen Betrag ermittelte das FA gemäß § 250 Abs. 1, Abs. 2 Nr. 4, § 252 Satz 1 des Bewertungsgesetzes (BewG) i.d.F. des Grundsteuer-Reformgesetzes vom 26.11.2019 (BGBl I 2019, 1794) --GrStRefG-- aus der Summe des kapitalisierten Reinertrags des Grundstücks und des abgezinsten Bodenwerts.
  
- 3** Bei der Bestimmung des kapitalisierten Reinertrags des Grundstücks setzte das FA als monatliche Nettokaltmiete gemäß Anlage 39 zum BewG den für Mietwohngrundstücke mit Baujahr bis 1948 und einer Wohnfläche je Wohnung unter 60 m<sup>2</sup> geltenden Wert von 7,83 €/m<sup>2</sup> an und nahm gemäß § 254 BewG einen Zuschlag in Höhe von 2,35 €/m<sup>2</sup> aufgrund der Mietniveaustufe 6 vor. Da die Restnutzungsdauer des vor dem Jahr 1949 bezugsfertigen Gebäudes gemäß Anlage 38 zum BewG weniger als sieben Jahre betrug, ging das FA von einer gemäß § 253 Abs. 2 Satz 5 BewG fingierten Restnutzungsdauer des Gebäudes von 24 Jahren (30 % von 80 Jahren) aus. Hieraus ergab sich ein jährlicher Rohertrag des Grundstücks in Höhe von 6.596,64 € (= 10,18 €/m<sup>2</sup> \* 54 m<sup>2</sup> \* 12) sowie nach Abzug von Bewirtschaftungskosten in Höhe von 29 % ein jährlicher

Reinertrag in Höhe von 4.683,61 €. Der kapitalisierte Reinertrag belief sich auf 81.073,29 € ( $4.683,61 \text{ €} * 17,31$ ).

- 4** Bei der Bestimmung des Bodenwerts legte das FA den erklärten Bodenrichtwert in Höhe von 2.280 €/m<sup>2</sup> für den Anteil am Grund und Boden in Höhe von 35 m<sup>2</sup> (=  $348 \text{ m}^2 * 102/1.021$ ) zugrunde. Ausgehend von einem Liegenschaftszins in Höhe von 2,8 % ermittelte es den abgezinste Bodenwert mit 41.128,92 €, indem es den Bodenwert in Höhe von 79.800 € (=  $2.280 \text{ €/m}^2 * 35 \text{ m}^2$ ) mit dem Abzinsungsfaktor gemäß Anlage 41 zum BewG in Höhe von 0,5154 multiplizierte.
- 5** Der gegen den Bescheid vom 08.11.2022 erhobene Einspruch der Kläger hatte keinen Erfolg. Die nachfolgend erhobene Klage wies das Finanzgericht (FG) mit in Entscheidungen der Finanzgerichte (EFG) 2024, 1885 veröffentlichtem Urteil ab.
- 6** Mit der gegen das FG-Urteil erhobenen Revision wenden sich die Kläger im Wesentlichen gegen die Verfassungsmäßigkeit der für die Feststellung des Grundsteuerwerts maßgebenden Bewertungsvorschriften.
- 7** Das Grundsteuer-Reformgesetz sei bereits in formeller Hinsicht verfassungswidrig, weil sich der Bundesgesetzgeber zunächst lediglich auf seine Fortschreibungskompetenz aus Art. 125a Abs. 2 Satz 1 des Grundgesetzes (GG) gestützt habe. Zwar sei noch vor Inkrafttreten des Grundsteuer-Reformgesetzes im Jahr 2019 die konkurrierende Gesetzgebungskompetenz aus Art. 105 Abs. 2 Satz 1 GG eingeführt worden. Die damit verbundenen gesetzgeberischen Gestaltungsmöglichkeiten habe der Gesetzgeber jedoch nicht vollständig ausgeschöpft. Insoweit liege ein mit einer Ermessensunterschreitung im Verwaltungsrecht vergleichbarer

Fall auf gesetzgeberischer Ebene vor. Das Bundesmodell leide daher an einem erheblichen kompetenzrechtlichen Konstruktionsfehler.

- 8** Auch in materiell-rechtlicher Hinsicht seien die Regelungen der §§ 218 ff. BewG nicht verfassungsgemäß. Der Gesetzgeber habe bereits nicht den Belastungsgrund der Grundsteuer hinreichend bestimmt. Die Bewertungsvorschriften wiesen zudem systematische Bewertungslücken auf. Dies zeige sich insbesondere bei den für die Ermittlung des Bodenwerts maßgeblichen Bodenrichtwerten, etwa wenn Gutachterausschüsse für ein Gebiet fehlten, ein Bodenrichtwert nicht vorhanden sei und daher Werte vergleichbarer Flächen herangezogen werden müssten oder lagebedingte Friktionen entstünden. Auch bestehe nicht die Möglichkeit, objektspezifische Besonderheiten wie abweichende Grundstücksgrößen oder -tiefen, Altlasten oder sonstige Bodenbelastungen zu berücksichtigen. Ungeachtet dieser Bewertungslücken sähen die §§ 218 ff. BewG keine mit § 198 Abs. 1 BewG vergleichbaren Regelungen über die Möglichkeit eines Gegenbeweises vor. Der mit dem Jahressteuergesetz 2024 vom 02.12.2024 (BGBl. 2024 I Nr. 387) eingefügte § 220 Abs. 2 BewG über den Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts genüge wegen des Erfordernisses einer Abweichung des festgestellten Grundsteuerwerts vom gemeinen Wert um mindestens 40 % nicht, um die Verfassungswidrigkeit der gesetzlichen Regelungen zu beseitigen. Die mit der Einholung eines Gutachtens verbundenen Kosten stünden zudem außer Verhältnis zur Höhe der grundsteuerlichen Belastung.
- 9** Der Gesetzgeber weiche nicht nur durch die Verwendung der Bodenrichtwerte, sondern auch durch den Ansatz von pauschalierten Nettokaltmieten von dem Erfordernis einer gleichheitsgerechten Ermittlung der grundsteuerlichen Bemessungsgrundlage ab. Die Regelung des § 254 BewG stelle unzulässigerweise auf landeseinheitlich pauschalierte Nettokaltmieten ab, die nur hinsichtlich der Gebäudeart, der Wohnfläche, des Baujahrs und der Mietniveauabschläge differenzierten.

Die tatsächlich vereinbarten oder üblichen Mieten seien nach der Gesetzeslage demgegenüber nicht maßgeblich. Andere bewertungsrechtlich relevante Parameter würden ebenfalls zu Unrecht außer Acht gelassen, wie individuelle Vereinbarungen oder Belastungen, Denkmalschutzauflagen, Immissionen, Baumängel et cetera, was zwangsläufig zu gleichheitswidrigen Bewertungen führe. Pauschalierte Zu- und Abschläge anhand von Mietniveaustufen seien nicht für die Grundsteuer, sondern für die Berechnung des Wohngeldes --und damit eine "steuerfremde" Materie-- erhoben worden.

- 10** Der Gesetzgeber weiche bei der Feststellung der Grundsteuerwerte von den für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer angewandten typisierten Ertrags- und Sachwertverfahren der §§ 179 ff. BewG ab. Die Bewertungen ein und derselben Immobilie für Zwecke der Grundsteuer einerseits sowie für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer andererseits könnten in einer Vielzahl von Fällen erheblich voneinander abweichen, wodurch die Gleichmäßigkeit der Besteuerung in Frage stehe.
- 11** Schließlich werde dem verfassungsrechtlichen Bestimmtheitsgrundsatz nicht hinreichend Rechnung getragen, weil die endgültige Höhe der steuerlichen Belastung erst feststehe, wenn die Gemeinden über die Höhe der Hebesätze entschieden hätten. Zu diesem Zeitpunkt sei die überwiegende Zahl der Grundlagenbescheide bereits bestandskräftig, so dass eine Rechtsschutzlücke entstehe.
- 12** Die Kläger beantragen,  
die Vorentscheidung und den Bescheid vom 08.11.2022 über die Feststellung des Grundsteuerwerts auf den 01.01.2022 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 30.11.2023 aufzuheben.

- 13** Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.
- 14** Das FA hält die Neuregelungen durch das Grundsteuer-Reformgesetz für formell und materiell verfassungsgemäß. Der in formeller Hinsicht erhobene Vorwurf eines kompetenzrechtlichen Konstruktionsfehlers gehe fehl. Die Kläger gingen selbst davon aus, dass der Bund im Zeitpunkt der Erarbeitung des Gesetzentwurfs über eine aus Art. 125a Abs. 2 Satz 1 GG folgende Regelungskompetenz zur Fortschreibung der Gesetzeslage verfügt habe. Es sei nicht ersichtlich, weshalb die Festschreibung der Regelungskompetenz in Art. 105 Abs. 2 Satz 1 GG, die dem Bund eine Gesetzgebungskompetenz über die Grenzen des Art. 125a Abs. 2 GG hinaus einräume, schädlich sein solle.
- 15** Auch in materiell-rechtlicher Hinsicht sei kein Verfassungsverstoß festzustellen. Die dem Ertragswertverfahren zugrunde liegenden Typisierungen (Ansatz des Bodenrichtwerts, pauschalisierte Nettokaltmieten, Restnutzungsdauer) seien bei der gebotenen Abwägung gleichheitskonform ausgestaltet. Die gesetzliche Anknüpfung an die von den Gutachterausschüssen ermittelten Bodenrichtwerte sei verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden, da den Gutachterausschüssen eine vorgreifliche Kompetenz bei der Feststellung der Bodenrichtwerte zukomme. Die von ihnen ermittelten Bodenrichtwerte seien im Steuerrechtsverhältnis verbindlich, eine gerichtliche Überprüfung sei grundsätzlich nicht möglich. Abgesehen davon bestünden im Streitfall keine Anhaltspunkte dafür, dass die Bodenrichtwerte nicht ordnungsgemäß ermittelt worden seien.
- 16** Der Gesetzgeber habe auch mit dem pauschalierten Ansatz von in Baujahresklassen eingeteilten Nettokaltmieten gemäß Anlage 39 zum BewG seinen Typisierungsspielraum nicht überschritten. Die

Nichtberücksichtigung der tatsächlich vereinbarten Miete bei vermieteten Wohngrundstücken lasse sich dadurch rechtfertigen, dass auf diese Weise selbstgenutzte und vermietete Wohngrundstücke in gleicher Weise besteuert würden. Die Berücksichtigung der tatsächlich vereinbarten Miete wäre angesichts der Masse der Bewertungsobjekte zudem mit einem deutlich höheren Verwaltungsaufwand verbunden. Bei selbstgenutzten Grundstücken komme hinzu, dass durchweg eine übliche Miete individuell und vollzugaufwendig ermittelt werden müsste.

- 17** Die Vorteile des gewählten Bewertungssystems stünden nicht außer Verhältnis zu etwaigen damit verbundenen Ungleichbehandlungen. Die mit der Bewertung verfolgten Ziele der Vollzugsvereinfachung und der Schaffung eines automatisierten und transparenten Bewertungssystems seien im Lichte des Belastungsgrundes in Beziehung zur Qualität und Intensität der Ungleichbehandlung zu setzen. Hierbei sei zu berücksichtigen, dass der Gesetzgeber über die Bodenrichtwerte und die in ihnen zum Ausdruck kommende Standortwertigkeit für Differenzierungen Sorge getragen habe. Der Gesetzgeber habe ein rationales Relationskonzept vorgelegt, das zumindest konzeptionell einer groben Verkehrswertorientierung folge. Einer exakten und individuellen Verkehrswertbestimmung jeder Bewertungseinheit bedürfe es nicht, um den gewählten Belastungsgrund folgerichtig auszugestalten.
- 18** Dem gesetzgeberischen Anliegen, einen möglichst automatisierten Grundsteuervollzug zu gewährleisten, sei eine hohe Bedeutung beizumessen, da zum jeweiligen Hauptfeststellungsstichtag bundesweit rund 36 Mio. wirtschaftliche Einheiten zu bewerten seien. Angesichts der Erfahrungen aus der Hauptfeststellung der Einheitswerte zum 01.01.1964 müsse das gesetzliche Regelwerk daher so ausgestaltet sein, dass es nicht zu strukturellen Vollzugsdefiziten komme. Dies werde durch die weitgehende Automatisierung des Grundsteuerverfahrens gewährleistet.

- 19** Soweit ein im typisierten Verfahren festgestellter Grundsteuerwert im Einzelfall erheblich von dem gemeinen Wert der wirtschaftlichen Einheit im Feststellungszeitpunkt abweiche, stehe dem Steuerpflichtigen ein entsprechender Nachweis offen. Hierdurch sei ein verfassungsrechtliches "Entlastungsventil" geschaffen worden, welches die Verfassungsmäßigkeit der Wertermittlungsvorschriften untermauere.
- 20** Der Umstand, dass die endgültige Steuerlast erst feststehe, wenn die Gemeinden über die Hebesätze entschieden hätten, sei kein neuer Aspekt, sondern bereits im System der Einheitsbewertung angelegt gewesen. Dies begegne keinen verfassungsrechtlichen Bedenken. Angesichts der Hebesatzautonomie der Gemeinden aus Art. 106 Abs. 6 Satz 2 GG, die der Bundesgesetzgeber einfach-gesetzlich in § 25 Abs. 1 des Grundsteuergesetzes (GrStG) umgesetzt habe, schlage die Festsetzung des Hebesatzes nicht auf die Verfassungsmäßigkeit des Grundsteuer- und Bewertungsgesetzes durch. Eine Rechtsschutzlücke sei nicht erkennbar.
- 21** Das Bundesministerium der Finanzen ist dem Revisionsverfahren beigetreten, hat aber keinen Antrag gestellt und sich im Wesentlichen den Ausführungen des FA angeschlossen.

## Entscheidungsgründe

B.

- 22** Die Revision ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 23** Das FG hat zutreffend entschieden, dass der Bescheid vom 08.11.2022 über die Feststellung des Grundsteuerwerts zum 01.01.2022 in Gestalt der

Einspruchsentscheidung vom 30.11.2023 rechtmäßig ist und die Kläger nicht in ihren Rechten verletzt (hierzu unter I.). Eine Aussetzung und Vorlage des Verfahrens an das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) nach Art. 100 Abs. 1 GG kommt nicht in Betracht, da der Senat nicht davon überzeugt ist, dass die der Feststellung des Grundsteuerwerts zugrunde liegenden Bewertungsvorschriften gegen Verfassungsrecht verstoßen (hierzu unter II.).

- 24** I. Das FG hat zu Recht entschieden, dass das FA in dem angefochtenen Bescheid vom 08.11.2022 den Grundsteuerwert auf den 01.01.2022 in zutreffender Höhe festgestellt hat.
- 25** 1. Die Bewertung des hier in Rede stehenden Wohnungseigentums der Kläger erfolgt gemäß § 249 Abs. 1 Nr. 4, § 250 Abs. 2 Nr. 4 BewG im Ertragswertverfahren. Dieses sieht gemäß § 252 Satz 1 BewG vor, dass der Grundsteuerwert aus der Summe des kapitalisierten Reinertrags und des abgezinster Bodenwerts zu ermitteln ist.
- 26** a) Zur Ermittlung des kapitalisierten Reinertrags ist vom Reinertrag des Grundstücks auszugehen (§ 253 Abs. 1 Satz 1 BewG). Dieser ergibt sich nach § 253 Abs. 1 Satz 2 BewG aus dem Rohertrag des Grundstücks abzüglich der Bewirtschaftungskosten. Der jährliche Rohertrag des Grundstücks bestimmt sich gemäß § 254 BewG nach den in Anlage 39 zum BewG nach Land, Gebäudeart, Wohnfläche und Baujahr des Gebäudes angegebenen monatlichen Nettokaltmieten je Quadratmeter Wohnfläche einschließlich der in Abhängigkeit von Mietniveaustufen festgelegten Zu- und Abschläge. Die jeweilige Mietniveaustufe ergibt sich aus der auf der Grundlage der Ermächtigung in § 263 Abs. 2 BewG erlassenen Mietniveaueinstufungsverordnung vom 18.08.2021 (BGBl I 2021, 3738). Die Höhe der Bewirtschaftungskosten bestimmt sich gemäß § 255 Satz 2 BewG i.V.m. Anlage 40 zum BewG nach der Restnutzungsdauer des

Wohnungseigentums. Die Restnutzungsdauer ist nach § 253 Abs. 2 Satz 3 BewG grundsätzlich der Unterschiedsbetrag zwischen der wirtschaftlichen Gesamtnutzungsdauer, die sich aus Anlage 38 zum BewG ergibt, und dem Alter des Gebäudes im Hauptfeststellungszeitpunkt. Die Restnutzungsdauer eines noch nutzbaren Gebäudes beträgt mindestens 30 % der wirtschaftlichen Gesamtnutzungsdauer (§ 253 Abs. 2 Satz 5 BewG). Der Reinertrag des Grundstücks ist nach § 253 Abs. 2 Satz 1 BewG mit dem sich aus Anlage 37 zum BewG ergebenden Vervielfältiger zu kapitalisieren. Maßgebend für den Vervielfältiger sind nach § 253 Abs. 2 Satz 2 BewG der Liegenschaftszinssatz nach § 256 BewG und die Restnutzungsdauer des Gebäudes.

- 27** b) Zur Ermittlung des abgezinsten Bodenwerts ist gemäß § 257 Abs. 1 Satz 1 BewG vom Bodenwert nach § 247 BewG auszugehen. Nach § 247 Abs. 1 Satz 1 BewG ermittelt sich der Grundsteuerwert unbebauter Grundstücke regelmäßig durch Multiplikation ihrer Fläche mit dem jeweiligen Bodenrichtwert (§ 196 des Baugesetzbuchs --BauGB--). Soweit in den §§ 243 bis 262 sowie in den Anlagen 36 bis 43 zum BewG nichts anderes bestimmt ist, werden nach § 247 Abs. 1 Satz 2 BewG Abweichungen zwischen den Grundstücksmerkmalen des Bodenrichtwertgrundstücks und des zu bewertenden Grundstücks mit Ausnahme unterschiedlicher Entwicklungszustände und Arten der Nutzung bei überlagernden Bodenrichtwertzonen nicht berücksichtigt. Die Bodenrichtwerte sind nach § 247 Abs. 2 BewG von den Gutachterausschüssen im Sinne der §§ 192 ff. BauGB auf den Hauptfeststellungszeitpunkt zu ermitteln, zu veröffentlichen und nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung an die zuständigen Finanzbehörden zu übermitteln. Einzelne Grundstücke oder Grundstücksteile mit einer vom Bodenrichtwertgrundstück abweichenden Art der Nutzung oder Qualität, wie zum Beispiel Grünflächen, Waldflächen, Wasserflächen, Verkehrsflächen und Gemeindebedarfsflächen, können Bestandteil der Bodenrichtwertzone sein; der dort angegebene Bodenrichtwert gilt nicht für diese Grundstücke (§ 15 Abs. 2 der

Immobilienwertermittlungsverordnung vom 14.07.2021, BGBl I 2021, 2805 --ImmoWertV--). Wird von den Gutachterausschüssen im Sinne der §§ 192 ff. BauGB kein Bodenrichtwert ermittelt, ist der Wert des unbebauten Grundstücks nach § 247 Abs. 3 BewG aus den Werten vergleichbarer Flächen abzuleiten. Der Bodenwert ist gemäß § 257 Abs. 2 Satz 1 BewG mit Ausnahme des Werts von selbständig nutzbaren Teilflächen mit dem sich aus Anlage 41 zum BewG ergebenden Abzinsungsfaktor abzuzinsen. Der jeweilige Abzinsungsfaktor bestimmt sich gemäß § 257 Abs. 2 Satz 2 BewG nach dem Liegenschaftszinssatz nach § 256 BewG und der Restnutzungsdauer nach § 253 Abs. 2 Satz 3 bis 6 BewG.

- 28** 2. Nach diesen Grundsätzen hat das FG zu Recht angenommen, dass das FA den Grundsteuerwert zutreffend berechnet hat.
- 29** a) Der Rohertrag des Grundstücks beläuft sich für das Wohnungseigentum der Kläger aufgrund der Wohnfläche unter  $60 \text{ m}^2$  und des Baujahrs bis 1948 unter Berücksichtigung der in B-Stadt geltenden Mietniveaustufe 6 auf  $6.596,64 \text{ €}$  ( $= 10,18 \text{ €/m}^2 * 54 \text{ m}^2 * 12$ ). Nach Abzug von Bewirtschaftungskosten in Höhe von 29 % gemäß Anlage 40 zum BewG ergibt sich danach ein jährlicher Reinertrag in Höhe von  $4.683,61 \text{ €}$ . Da die Restnutzungsdauer des vor dem Jahr 1949 bezugsfertigen Gebäudes zum 01.01.2022 weniger als sieben Jahre betrug, ist gemäß § 253 Abs. 2 Satz 5 BewG von einer fingierten Restnutzungsdauer von 24 Jahren (30 % von 80 Jahren) auszugehen. Multipliziert man den Reinertrag gemäß Anlage 37 zum BewG mit dem Vervielfältiger von 17,31 für eine Restnutzungsdauer von 24 Jahren und einem Liegenschaftszins von 2,8 % (§ 256 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2, Abs. 3 Satz 1 BewG), ergibt sich ein kapitalisierter Reinertrag des Grundstücks in Höhe von  $81.073,29 \text{ €}$ .

- 30** b) Der Bodenwert ermittelt sich im Streitfall gemäß § 247 Abs. 1 Satz 1 BewG durch Multiplikation der auf das Wohnungseigentum entfallenden Grundstücksfläche (35 m<sup>2</sup>) mit dem Bodenrichtwert in Höhe von 2.280 €/m<sup>2</sup>. Insoweit hat das FG zu Recht angenommen, dass der vom Gutachterausschuss auf den 01.01.2022 ermittelte Bodenrichtwert bei der Bewertung des streitgegenständlichen Wohnungseigentums zugrunde zu legen ist.
- 31** aa) Den Gutachterausschüssen kommt aufgrund ihrer besonderen Sach- und Fachkenntnis, ihrer größeren Ortsnähe sowie der in hohem Maße von Beurteilungs- und Ermessenserwägungen abhängigen Wertfindung eine vorgreifliche Kompetenz bei der Feststellung eines Bodenrichtwerts zu (vgl. zur Bedarfswertermittlung Urteile des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 11.05.2005 - II R 21/02, BFHE 210, 48, BStBl II 2005, 686; vom 25.08.2010 - II R 42/09, BFHE 230, 570, BStBl II 2011, 205). Auch nach der Vorstellung des Gesetzgebers sollte den von den Gutachterausschüssen für eine Bodenrichtwertzone festgestellten Bodenrichtwerten aufgrund der damit verbundenen sachverständigen Einschätzung Bindungswirkung zukommen (BTDrucks 19/11085, S. 109 f.). Das FG als Tatsachengericht kann die von den Gutachterausschüssen ermittelten Bodenrichtwerte daher grundsätzlich ohne weitere Sachaufklärung zugrunde legen, ohne dabei gegen seine Verpflichtung zur Amtsermittlung aus § 76 Abs. 1 Satz 1 FGO zu verstoßen (vgl. § 82 FGO i.V.m. § 412 der Zivilprozessordnung). Anlass für eine (eingeschränkte) gerichtliche Überprüfung besteht nur dann, wenn gerichtlich überprüfbare Verstöße bei der Ermittlung der Bodenrichtwerte substantiiert geltend gemacht werden oder im jeweiligen Einzelfall konkrete Anhaltspunkte für solche Verstöße vorliegen. Gerichtlich überprüfbar ist dabei, ob die einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen (insbesondere § 196 BauGB, § 247 BewG) sowie die Regelungen der Immobilienwertermittlungsverordnung zutreffend angewendet wurden, die gewählte Bewertungsmethodik mit den gesetzlichen Vorgaben übereinstimmt, und die Verfahrensregeln eingehalten, also insbesondere die erforderlichen Tatsachen im Wesentlichen vollständig und zutreffend

erfasst sowie keine sachfremden Erwägungen angestellt wurden. Steht der von dem Gutachterausschuss ermittelte Bodenrichtwert mit diesen Vorgaben nicht in Einklang, ist der Wert des Grundstücks grundsätzlich nach § 247 Abs. 3 BewG aus den Werten vergleichbarer Flächen abzuleiten (vgl. Krumm/Paeßens, BewG, 2. Aufl., § 247 Rz 18 ff.; FG Baden-Württemberg, Urteil vom 11.06.2024 - 8 K 1582/23, EFG 2024, 1997, Rz 35 f.).

- 32** bb) Nach diesen Maßstäben hat das FG im Streitfall zu Recht nicht beanstandet, dass das FA bei der Ermittlung des Bodenwerts den vom Gutachterausschuss ermittelten Bodenrichtwert in Höhe von 2.280 €/m<sup>2</sup> in Ansatz gebracht hat.
- 33** Ein Verstoß gegen die bei der Bodenrichtwertermittlung zu berücksichtigenden gesetzlichen Regelungen oder die Vorschriften der Immobilienwertermittlungsverordnung liegt nicht vor. Insbesondere wurden die Anforderungen aus § 247 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 BewG beachtet, da der Entwicklungszustand des zu bewertenden Objekts demjenigen des Bodenrichtwertgrundstücks entspricht; es handelt sich jeweils um baureifes Land. Es liegt auch keine vom Bodenrichtwertgrundstück abweichende Art der Nutzung oder Qualität im Sinne von § 15 Abs. 2 ImmoWertV (jeweils Wohnbaufläche) vor. Soweit die Kläger geltend machen, der Gutachterausschuss habe für die unweit entfernt liegende Immobilie der Kläger in der Y-Straße ... zum 01.01.2022 einen Bodenrichtwert in Höhe von lediglich 530 €/m<sup>2</sup> ermittelt, berücksichtigen sie nicht, dass dieses Grundstück in einer anderen Bodenrichtwertzone liegt, nämlich nach den Feststellungen des FG in einer als "Gewerbe/Industrie/Sondergebiet" ausgewiesenen Zone in der Nähe einer Bahntrasse. Eine sich überlagernde Bodenrichtwertzone im Sinne des § 247 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 BewG, bei der unterschiedliche Arten der Nutzung zu berücksichtigen wären, liegt im Streitfall nicht vor. Konkrete Anhaltspunkte, dass der Gutachterausschuss im Streitfall nicht von einem

zutreffenden Sachverhalt ausgegangen wäre oder sonst die Verfahrensregeln nicht beachtet hätte, wurden weder von den Klägern vorgetragen noch sind solche Verstöße erkennbar.

- 34** c) Multipliziert man den im Streitfall danach anzusetzenden Bodenwert in Höhe von 79.800 € (=  $35 \text{ m}^2 * 2.280 \text{ €/m}^2$ ) aufgrund der Restnutzungsdauer von 24 Jahren und dem Liegenschaftszinssatz von 2,8 % mit einem Abzinsungsfaktor von 0,5154 (vgl. Anlage 41 zum BewG), verbleibt ein abgezinster Bodenwert von 41.128,92 €. Hieraus ergibt sich nach Abrundung gemäß § 230 BewG der vom FA zugrunde gelegte Grundsteuerwert in Höhe von 122.200 €.
- 35** II. Der Senat ist nicht von der Verfassungswidrigkeit der im Streitfall anzuwendenden Vorschriften des Siebenten Abschnitts des Zweiten Teils des Bewertungsgesetzes überzeugt und sieht deshalb davon ab, das Verfahren gemäß Art. 100 Abs. 1 GG auszusetzen und dem BVerfG zur Entscheidung vorzulegen.
- 36** 1. Das Grundsteuer-Reformgesetz ist formell verfassungsgemäß. Insbesondere stand dem Bund nach Art. 105 Abs. 2 Satz 1 GG die konkurrierende Gesetzgebungskompetenz zu, ohne dass hierfür die weiteren Voraussetzungen des Art. 72 Abs. 2 GG erfüllt sein mussten (vgl. BTDrucks 19/11084, S. 6).
- 37** Art. 105 Abs. 2 Satz 1 GG ist durch das Gesetz zur Änderung des Grundgesetzes (Art. 72, 105 und 125b) vom 15.11.2019 (BGBl I 2019, 1546) mit Wirkung zum 21.11.2019 und damit noch vor Inkrafttreten des Grundsteuer-Reformgesetzes vom 26.11.2019 (BGBl I 2019, 1794) eingefügt worden. Unerheblich ist in diesem Zusammenhang, dass sich der Gesetzgeber für die Neuregelungen in der Begründung zum Gesetzentwurf

auch auf die Gesetzgebungskompetenz aus Art. 125a Abs. 2 Satz 1 GG gestützt hat, weil seiner Ansicht nach mit dem Gesetzentwurf fortgeltendes Bundesrecht lediglich fortgeschrieben werde und keine grundlegende Neukonzeption des Grundsteuer- und Bewertungsrechts beabsichtigt sei (vgl. BTDrucks 19/11085, S. 90). Entscheidend ist allein, dass sich aus dem Grundgesetz eine einschränkungslose Zuständigkeit des Bundes im Zeitpunkt der Verabschiedung des Gesetzes ergibt (vgl. BFH-Beschlüsse vom 27.05.2024 - II B 78/23 (AdV), zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt, BStBl II 2024, 543, und vom 27.05.2024 - II B 79/23 (AdV), zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt, BStBl II 2024, 546). Selbst wenn der Gesetzgeber, wie die Kläger geltend machen, bei Erlass des Grundsteuer-Reformgesetzes die ihm durch Art. 105 Abs. 2 Satz 1 GG eingeräumten gesetzgeberischen Gestaltungsmöglichkeiten nicht vollständig ausgeschöpft haben sollte, lässt dies seine Gesetzgebungskompetenz nach dieser Vorschrift nicht entfallen. Ebenso wenig steht es der Gesetzgebungskompetenz des Bundes entgegen, dass der Bund den Ländern in Art. 72 Abs. 3 Satz 1 Nr. 7 GG das Recht zur Abweichungsgesetzgebung eingeräumt hat. Denn der nordrhein-westfälische Landesgesetzgeber hat von seiner Abweichungsbefugnis in Art. 72 Abs. 3 Satz 1 Nr. 7 GG keinen Gebrauch gemacht, sondern legt der Berechnung der Grundsteuer vielmehr das sogenannte Bundesmodell zugrunde.

**38** 2. Die im Streitfall anzuwendenden Vorschriften des Siebenten Abschnitts des Zweiten Teils des Bewertungsgesetzes sind nach Auffassung des Senats auch in materiell-rechtlicher Hinsicht nicht als verfassungswidrig anzusehen. Der Senat ist insbesondere nicht davon überzeugt, dass die Vorschriften gegen den allgemeinen Gleichheitssatz aus Art. 3 Abs. 1 GG verstoßen.

**39** a) Art. 3 Abs. 1 GG belässt dem Steuergesetzgeber bei der Auswahl des Steuergegenstandes ebenso wie bei der Bestimmung des Steuersatzes

einen weitreichenden Entscheidungsspielraum. Der Gleichheitssatz bindet ihn aber an den Grundsatz der Steuergerechtigkeit, der gebietet, die Belastung an der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit und am Folgerichtigkeitsprinzip auszurichten. Zudem gebietet der Grundsatz der Lastengleichheit, dass Steuerpflichtige durch ein Steuergesetz rechtlich und tatsächlich gleich belastet werden. Ausnahmen von einer belastungsgleichen Ausgestaltung bedürfen eines besonderen sachlichen Grundes, der die Ungleichbehandlung nach Art und Ausmaß zu rechtfertigen vermag (ständige Rechtsprechung, vgl. BVerfG-Beschlüsse vom 29.09.2015 - 2 BvR 2683/11, BStBl II 2016, 310; vom 08.12.2021 - 2 BvL 1/13, BVerfGE 160, 41, m.w.N.; BVerfG-Urteil vom 10.04.2018 - 1 BvL 11/14, 1 BvL 12/14, 1 BvL 1/15, 1 BvR 639/11, 1 BvR 889/12, BVerfGE 148, 147, m.w.N.).

- 40** b) Art. 3 Abs. 1 GG verlangt dabei 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. 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. 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. BVerfG-Beschluss vom 23.06.2015 - 1 BvL 13/11, 1 BvL 14/11, BVerfGE 139, 285, BStBl II 2015, 871; BVerfG-Urteil vom 10.04.2018 - 1 BvL 11/14, 1 BvL 12/14, 1 BvL 1/15, 1 BvR 639/11, 1 BvR 889/12, BVerfGE 148, 147).

**41** c) Der Gesetzgeber darf bei der Ausgestaltung der mit der Wahl des Steuergegenstandes getroffenen Belastungsentscheidung generalisierende, typisierende und pauschalierende Regelungen treffen, ohne allein schon wegen der damit unvermeidlich verbundenen Härten gegen den allgemeinen Gleichheitssatz zu verstoßen. Typisierung bedeutet, bestimmte, in wesentlichen Elementen gleich geartete Lebenssachverhalte normativ zusammenzufassen. Besonderheiten, die im Tatsächlichen durchaus bekannt sind, können generalisierend vernachlässigt werden. Der Gesetzgeber darf sich grundsätzlich am Regelfall orientieren und ist nicht gehalten, allen Besonderheiten jeweils durch Sonderregelungen Rechnung zu tragen. Bei der Ausgestaltung des Systems zur Erfassung der Bemessungsgrundlage kann der Gesetzgeber Praktikabilitätsabwägungen Vorzug 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. Die Vorteile der Typisierung müssen im rechten Verhältnis zu der mit ihr notwendig verbundenen Ungleichheit der steuerlichen Belastung stehen. Erweist sich eine gesetzliche Regelung als in substantiellem 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. Bei einer absolut geringen Steuerbelastung sind Brüche und Ungleichbehandlungen bei der Feststellung der Bemessungsgrundlage eher rechtfertigungsfähig als bei Steuern mit hoher Belastungswirkung. Substanzielle und weitgreifende Ungleichbehandlungen wie bei Wertverzerrungen im Kernbereich der Steuererhebung können durch Geringfügigkeitserwägungen jedoch nicht gerechtfertigt werden (vgl. BVerfG-Urteil vom 10.04.2018 - 1 BvL 11/14, 1 BvL 12/14, 1 BvL 1/15, 1 BvR 639/11, 1 BvR 889/12, BVerfGE 148, 147; BVerfG-Beschlüsse vom 18.07.2019 - 1 BvR 807/12, Zeitschrift für Kommunal Finanzen 2020, 16; vom 29.03.2017 - 2 BvL 6/11, BVerfGE 145, 106, BStBl II 2017, 1082).

- 42** d) Gemessen an diesen Vorgaben ist der Senat nicht von der Verfassungswidrigkeit der anzuwendenden Normen des Ertragswertverfahrens (§§ 252 bis 257 BewG) wegen Verstoßes gegen den allgemeinen Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG überzeugt.
- 43** aa) Die verfassungsrechtlichen Einwände der Kläger gegen die Auswahl eines sachgerechten Belastungsgrundes durch den Gesetzgeber greifen nicht durch.
- 44** (1) Die mit dem Grundsteuer-Reformgesetz vom Gesetzgeber vorgenommene Neuregelung des Grundsteuer- und Bewertungsrechts war erforderlich, nachdem das BVerfG mit seinem Urteil vom 10.04.2018 - 1 BvL 11/14, 1 BvL 12/14, 1 BvL 1/15, 1 BvR 639/11, 1 BvR 889/12 (BVerfGE 148, 147) die Einheitsbewertung nach dem Ersten Abschnitt des Zweiten Teils des Bewertungsgesetzes für die Bemessung der Grundsteuer für unvereinbar mit Art. 3 Abs. 1 GG erklärt und den Gesetzgeber zum Erlass einer Neuregelung bis zum 31.12.2019 aufgefordert hatte. Bei der Reform des Grundsteuer- und Bewertungsrechts hat der Gesetzgeber sowohl in § 2 GrStG i.d.F. des GrStRefG als auch in der Gesetzesbegründung an das Innehaben von Grundbesitz und die damit verbundene (abstrakte) Leistungskraft angeknüpft, ohne auf die persönlichen Verhältnisse des Steuerpflichtigen, die Ausdruck seiner subjektiven Leistungsfähigkeit sein können, abzustellen. Belastungsgrund ist nach der gesetzgeberischen Vorstellung die durch den Grundbesitz vermittelte Möglichkeit einer ertragbringenden Nutzung, die sich im Sollertrag widerspiegelt und eine entsprechende objektive Leistungsfähigkeit vermittelt (BTDrucks 19/11085, S. 84), beziehungsweise im Falle der Eigennutzung des Grundbesitzes die Ersparnis entsprechender Aufwendungen, die bei Nutzung von fremdem Grundbesitz --zum Beispiel im Rahmen von Mietverhältnissen-- typischerweise anfallen (vgl. hierzu bereits BFH-Urteil vom 19.07.2006 - II R 81/05, BFHE 213, 222, BStBl II 2006, 767). Damit hat der Gesetzgeber den verfassungsrechtlichen

Anforderungen an eine hinreichende Erkennbarkeit des steuerrechtlichen Belastungsgrundes entsprochen.

**45** (2) Zur Rechtfertigung seiner Belastungsentscheidung hat der Gesetzgeber neben der durch den Grundbesitz vermittelten objektiven Leistungsfähigkeit auch Äquivalenzgesichtspunkte angeführt, soweit er zum Ausdruck gebracht hat, über die Erfassung des Grund und Bodens im Rahmen der Bewertung werde zugleich ein Zusammenhang mit kommunalen Infrastrukturleistungen hergestellt, die durch Beiträge und Gebühren nicht vollständig abgegolten werden könnten und dem Grundstückseigentümer zugutekämen (vgl. BTDrucks 19/11085, S. 84). Die gleichzeitige Benennung von Äquivalenz- und Leistungsfähigkeitsgesichtspunkten unterliegt nach Auffassung des Senats jedoch keinen verfassungsrechtlichen Bedenken. Nach der Rechtsprechung des BVerfG ist der Gesetzgeber von Verfassungs wegen nicht verpflichtet, sich auf die Wahl nur eines Maßstabs zur Bemessung der Besteuerungsgrundlagen festzulegen. Je nach Art und Vielfalt der von der Steuer erfassten Wirtschaftsgüter wird eine gleichheitsgerechte Bemessung der Steuer ohnehin regelmäßig nur durch die Verwendung mehrerer Maßstäbe möglich sein. Begrenzt wird der gesetzgeberische Spielraum nur dadurch, dass die von ihm geschaffenen Bemessungsregeln grundsätzlich in der Lage sein müssen, in der Gesamtsicht eine in der Relation realitätsgerechte Bemessung des steuerlichen Belastungsgrundes sicherzustellen (BVerfG-Urteil vom 10.04.2018 - 1 BvL 11/14, 1 BvL 12/14, 1 BvL 1/15, 1 BvR 639/11, 1 BvR 889/12, BVerfGE 148, 147, Rz 98, m.w.N.).

**46** bb) Verfassungsrechtliche Zweifel an einer gleichheitsgerechten Ausgestaltung der grundsteuerrechtlichen Bemessungsgrundlage ergeben sich für den Senat auch nicht aus der Maßgeblichkeit der Bodenrichtwerte für die Bestimmung des Bodenwerts (vgl. § 257 Abs. 1 Satz 1, § 247 Abs. 1 Satz 1, Abs. 2 BewG), weil die von den Gutachterausschüssen aus der Kaufpreissammlung (§ 196 Abs. 1 Satz 1 BauGB) und damit aus Marktdaten

abgeleiteten Bodenrichtwerte auf die Ermittlung der tatsächlichen Verkehrswerte des Grund und Bodens abzielen und daher grundsätzlich geeignet sind, die Grundstückswerte im Verhältnis zueinander relationsgerecht zu erfassen. Die Heranziehung der Bodenrichtwerte hat sich sowohl im Rahmen der Grundbesitzbewertung für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie der Grunderwerbsteuer als auch im Rahmen ertragsteuerrechtlicher Wertermittlungsanlässe (zum Beispiel bei der Kaufpreisaufteilung, vgl. hierzu BFH-Urteil vom 07.10.2025 - IX R 26/24, zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt) bewährt. Ihre besondere Bedeutung für die Ermittlung des Verkehrswerts von Grundstücken wird auch im allgemeinen Geschäftsverkehr anerkannt. Soweit die Kläger in der mündlichen Verhandlung unter anderem eingewandt haben, die Bodenrichtwerte würden im Bundesgebiet nicht einheitlich ermittelt, da die Arbeitsweise und Qualität der Gutachterausschüsse unterschiedlich seien, genügen diese allgemein gehaltenen Einwände nach Auffassung des Senats nicht, um die Verfassungsmäßigkeit der gesetzlichen Anknüpfung an die von den Gutachterausschüssen ermittelten Bodenrichtwerte in Zweifel zu ziehen. Auch soweit im Einzelfall berechtigte und gerichtlich überprüfbare Einwendungen gegen die Art und Weise der Ermittlung der Bodenrichtwerte durch die Gutachterausschüsse vorliegen sollten (vgl. hierzu B.I.2.b aa), vermag dies die Zulässigkeit der gesetzlichen Typisierung nicht grundsätzlich in Frage zu stellen.

- 47** cc) Durchgreifende verfassungsrechtliche Zweifel an der gebotenen realitäts- und relationsgerechten Bewertung durch §§ 252 bis 257 BewG bestehen auch nicht im Hinblick auf die gesetzliche Typisierung des Bodenrichtwerts für alle in einer Bodenrichtwertzone gelegenen Grundstücke, in der lagebedingte Wertunterschiede zwischen den Grundstücken, für die der Bodenrichtwert gelten soll, und dem Bodenrichtwertgrundstück "grundsätzlich" nicht mehr als 30 % betragen sollen (vgl. § 15 Abs. 1 Satz 2 ImmoWertV). Die hierdurch bedingte Gleichbehandlung von Grundstücken mit einem niedrigeren lagebedingten Wert von 70 % bis 100 % des Bodenrichtwerts und solchen mit einem

höheren lagebedingten Wert von über 100 % bis 130 % des Bodenrichtwerts, die einheitlich ein und demselben Bodenrichtwert in einer Bodenrichtwertzone unterworfen werden, ist verfassungsrechtlich gerechtfertigt. Es liegt in der Natur der Sache, dass die Bodenrichtwerte als durchschnittliche Lagewerte (§ 196 Abs. 1 Satz 1 BauGB) für den Grund und Boden in einer Bodenrichtwertzone als räumlich zusammenhängendes Gebiet nicht jedes der einzelnen dort belegenen Grundstücke individuell wertmäßig korrekt erfassen können. Die bei einer übergreifenden Betrachtung von Grundstücken einer Bodenrichtwertzone zwangsläufig auftretenden Wertverzerrungen werden dadurch begrenzt, dass die Grundstücksmerkmale des Bodenrichtwertgrundstücks mit den vorherrschenden wertbeeinflussenden grund- und bodenbezogenen Grundstücksmerkmalen übereinstimmen müssen. Dies ergibt sich insbesondere aus § 15 Abs. 2 ImmoWertV, wonach der angegebene Bodenrichtwert für einzelne Grundstücke oder Grundstücksteile mit einer vom Bodenrichtwertgrundstück abweichenden Art der Nutzung oder Qualität nicht gilt (vgl. auch BRDrucks 407/21, S. 101). Durch diese Vorgabe, die die gesetzliche Regelung in § 247 Abs. 1 Satz 1 BewG zur Heranziehung des Bodenrichtwerts flankiert, wird sichergestellt, dass es nicht zu einer Überbewertung von Grundstücksflächen kommt, die die in der Bodenrichtwertzone vorherrschende Bodenqualität und Wertigkeit der umliegenden Flächen nicht erreichen. Gleichzeitig wird einer Abfärbung derjenigen Grundstücksflächen, auf die der Bodenrichtwert Anwendung findet, durch Flächen mit abweichender Bodenqualität vorgebeugt.

- 48** Verbleibende Wertunterschiede zwischen dem Bodenrichtwert und einem hiervon tatsächlich abweichenden Bodenwert sind nach Auffassung des Senats aufgrund der mit der Bewertung in einem Massenverfahren notwendigerweise verbundenen Typisierung und Vereinfachung verfassungsrechtlich gerechtfertigt. Insbesondere die fehlende Berücksichtigung objektspezifischer Besonderheiten einzelner Grundstücke ist im Hinblick auf die Administrierbarkeit von der Typisierungsbefugnis des Gesetzgebers gedeckt. Dass lagebedingte Wertunterschiede innerhalb

der Bodenrichtwertzonen von grundsätzlich nicht mehr als 30 % verfassungsrechtlich noch hinnehmbar sind, ergibt sich auch aus der Rechtsprechung des BVerfG, das im Rahmen einer typisierenden Bewertung von Grundbesitz einen Bewertungskorridor von 30 % um den Verkehrswert als verfassungsrechtlich unbedenklich angesehen hat, da selbst individuelle Verkehrswertermittlungen keine "punktgenaue" Erfassung des tatsächlichen Werts gewährleisten, sondern regelmäßig eine Streubreite von 20 % um den Verkehrswert aufweisen (vgl. BVerfG-Beschluss vom 07.11.2006 - 1 BvL 10/02, BStBl II 2007, 192, BVerfGE 117, 1, Rz 137 und 167). Für den Senat ist auch keine andere Methode der typisierten Bodenwertermittlung ersichtlich, die zu genaueren Bewertungsergebnissen führen würde, im Massenverfahren der Grundstücksbewertung aber gleichwohl mit einem vertretbaren Aufwand handhabbar bliebe.

- 49** dd) Der Senat ist auch nicht aufgrund der im Ertragswertverfahren vorgesehenen Verwendung pauschalierter Nettokaltmieten von einer verfassungswidrigen Ungleichbehandlung im Sinne des Art. 3 Abs. 1 GG überzeugt.
- 50** (1) Die in Anlage 39 zum BewG angegebenen Nettokaltmieten pro Quadratmeter Wohnfläche beruhen auf einer hinreichend validen empirischen Datengrundlage. Sie basieren auf den Erhebungen des Mikrozensus 2014 und wurden bei Erlass des Grundsteuerreform-Umsetzungsgesetzes vom 16.07.2021 (BGBl I 2021, 2931) --GrStRefUG-- an die neuen Erkenntnisse aus dem Mikrozensus 2018 angepasst und aktualisiert. Zugleich wurden die vormals sechs Mietniveaustufen in sieben Mietniveaustufen weiter ausdifferenziert (BTDrucks 19/28902, S. 25), um weiterhin eine realitätsgerechte Besteuerung zu gewährleisten. Die in der Anlage 39 zum BewG niedergelegten Nettokaltmieten pro Quadratmeter Wohnfläche differenzieren zwar allein nach der Belegenheit in einem Land, nach der Gebäudeart und dem Baujahr des Gebäudes sowie nach der

Wohnfläche. Eine weitere örtliche Differenzierung innerhalb der Bundesländer findet nur aufgrund von Zu- und Abschlägen anhand der Mietniveaustufen statt, die auf der Eingruppierung für Zwecke des Wohngeldbezugs nach § 12 Abs. 3 des Wohngeldgesetzes i.V.m. der Anlage zu § 1 Abs. 3 der Wohngeldverordnung beruhen. Da die Mietniveaustufen gemeindebezogen festgelegt werden, unterbleibt eine Differenzierung innerhalb der einzelnen Gemeinden, obwohl in größeren Gemeinden (insbesondere Großstädten) erhebliche lagebedingte Unterschiede bei den Nettokaltmieten pro Quadratmeter existieren, die mit dem Ansatz einer gemeindeeinheitlichen Nettokaltmiete ausgeblendet werden. Die Zugrundelegung einer gemeindeeinheitlichen Nettokaltmiete pro Quadratmeter, die in der Regel unterhalb der üblichen Mieten für aufgrund ihrer Lage höherwertige Immobilien und oberhalb der tatsächlichen Mieten für geringerwertige Immobilien liegt, hat daher zur Folge, dass die in der Nettokaltmiete zum Ausdruck kommende Ertragskraft der höherwertigen Immobilien nicht vollständig erfasst wird. Die vorgesehene Typisierung kann daher dazu führen, dass lagebedingt höherwertige Immobilien im Verhältnis zum Verkehrswert niedriger, geringerwertige Immobilien jedoch tendenziell zutreffend oder sogar zu hoch bewertet werden (vgl. z.B. Hey, Zeitschrift für Gesetzgebung --ZG-- 2019, 297, 309 f.; Bräutigam/Sprenkel/Winter, Der Betrieb 2020, 2090, 2093; Seer, FinanzRundschau 2019, 941, 948 f.; Löhr, Deutsches Steuerrecht 2019, 1433, 1435 f.; vgl. auch Krumm/Paeßens, GrStG, 2. Aufl., Einleitung Rz 103, m.w.N.).

- 51** (2) Diese Ungleichbehandlungen sind nach Auffassung des Senats durch das legitime Ziel eines weitgehend automatisierten und vereinfachten Grundsteuervollzugs verfassungsrechtlich gerechtfertigt.
- 52** (a) Mit dem Ansatz pauschalierter, aus dem Mikrozensus des Statistischen Bundesamtes abgeleiteter Nettokaltmieten je Quadratmeter Wohnfläche, die sich lediglich nach Gebäudearten, Wohnflächen und Baujahren

unterscheiden und in Abhängigkeit von der Eingruppierung der Gemeinden in die jeweilige Mietniveaustufe durch Zu- und Abschläge angepasst werden, erreicht der Gesetzgeber auch innerhalb einer Gemeinde einen gewissen Differenzierungsgrad, weil durch die Kombination unterschiedlicher Baujahresklassen, Wohnflächen und Gebäudearten insgesamt 45 verschiedene Nettokaltmieten zur Anwendung kommen. Zudem vereinfacht der Gesetzgeber damit im Massenverfahren der Bewertung von rund 36 Mio. wirtschaftlichen Einheiten zum Stichtag 01.01.2022 und zu den alle weiteren sieben Jahre folgenden Hauptfeststellungen (§ 221 Abs. 1 BewG) insbesondere die Fälle, in denen Grundstücke eigengenutzt oder ungenutzt sind oder zu vorübergehendem Gebrauch oder unentgeltlich überlassen werden, weil in diesen Fällen die aufwendige Ermittlung einer ortsüblichen Miete anhand von Mietspiegeln, die nicht immer flächendeckend vorliegen und meist auch keine Daten zur Vermietung von Ein- und Zweifamilienhäusern enthalten, entbehrlich ist (vgl. BTDrucks 19/11085, S. 115).

- 53** Im Rahmen seines Gestaltungsspielraums durfte der Gesetzgeber auch die Bewertung vermieteter Grundstücke anhand der pauschalierten Nettokaltmieten gemäß Anlage 39 zum BewG vornehmen, weil einerseits die Anknüpfung an tatsächliche Mieten angesichts des höheren Vollzugaufwands die von dem Gesetzgeber beabsichtigte automatisierte Fortschreibung der Grundsteuerwerte zu den einzelnen Bewertungsstichtagen erschwert und andererseits die Verwendung unterschiedlicher Bewertungsmaßstäbe (tatsächliche Mieten für vermieteten Wohnraum, pauschalierte Mieten gemäß Anlage 39 zum BewG für eigengenutzten Wohnraum) für dem Grunde nach gleiche Bewertungseinheiten wiederum zu möglichen Wertverzerrungen geführt hätte. Die Verwendung eines einheitlichen Bewertungsmaßstabs in Gestalt der typisierten Mietwerte bewirkt demgegenüber eine Gleichbehandlung von eigengenutzten, ungenutzten, zu vorübergehendem Gebrauch oder unentgeltlich überlassenen sowie vermieteten Immobilien und trägt auf diese Weise zu einer gleichheitsgerechten Ausgestaltung bei.

**54** Mit der Anknüpfung an vorgegebene pauschalisierte Werte statt an tatsächliche Mietwerte setzt der Gesetzgeber zudem den Charakter der Grundsteuer als Sollertragsteuer folgerichtig um. Lagebedingte Unterschiede hinsichtlich der Nettokaltmiete pro Quadratmeter, die innerhalb einer Gemeinde bestehen, bleiben damit zwar unberücksichtigt. Eine Lagedifferenzierung innerhalb der Gemeinde wird aber über die Bodenrichtwerte und die in ihnen zum Ausdruck kommende Standortwertigkeit der Grundstücke bewirkt, so dass jedenfalls gewährleistet ist, dass sich für Grundstücke in einer Gemeinde, die in Bezug auf Gebäudeart, Wohnfläche und Baujahr vergleichbar sind, gleichwohl lagebedingt unterschiedliche Grundsteuerwerte ergeben. Dies geschieht in zweifacher Weise. Zum einen sinkt der Liegenschaftszinssatz mit steigendem Bodenrichtwert (§ 256 Abs. 3 BewG), was wiederum den Kapitalisierungsfaktor erhöht (vgl. Anlage 37 zum BewG), so dass höhere Bodenrichtwerte, die bestimmte Schwellenwerte überschreiten, gerade in größeren Gemeindegebieten mit unterschiedlichen Bodenrichtwertzonen zu einem entsprechend höheren kapitalisierten Reinertrag führen (erste Ertragswertkomponente im Sinne des § 252 Satz 1 BewG). Zum anderen schlagen sich höhere Bodenrichtwerte auch in einem höheren abgezinsten Bodenwert nieder (zweite Ertragswertkomponente im Sinne des § 252 Satz 1 BewG), weil die niedrigeren Liegenschaftszinssätze mit höheren Abzinsungsfaktoren korrespondieren (vgl. Anlage 41 zum BewG). Diese differenzierende Wirkung der Bodenrichtwerte ist zwar bei neuen Gebäuden mit langer Restnutzungsdauer begrenzt, sie nimmt jedoch mit abnehmender Restnutzungsdauer aufgrund der im Zeitablauf nachlassenden Abzinsung des Bodenwerts zu (vgl. hierzu Krumm/Paeßens, GrStG, 2. Aufl., Einleitung Rz 103, 107; Hey, ZG 2019, 297, 309).

**55** (b) Selbst wenn die Bodenrichtwerte die durch die Mietwerttypisierung bedingte unzureichende Lagedifferenzierung innerhalb der Gemeinden nicht vollständig ausgleichen können, sind die von dem Gesetzgeber gewählten Bemessungsregeln nach Auffassung des Senats so ausgestaltet, dass sie grundsätzlich geeignet sind, den mit der Steuer verfolgten

Belastungsgrund in der Relation realitätsgerecht abzubilden. Die verfassungsrechtlichen Vorgaben hinsichtlich einer in der Relation realitäts- und damit gleichheitsgerechten Bewertung sind nach Auffassung des Senats angesichts der im steuerlichen Massenverfahren notwendigen Typisierungen und Vereinfachungen nicht dahin auszulegen, dass die festgestellten Grundsteuerwerte in jedem von rund 36 Mio. Einzelfällen in der Relation zueinander stets punktgenau übereinstimmen müssen. Entscheidend ist, dass der Gesetzgeber ein Bewertungssystem geschaffen hat, das konzeptionell einer Verkehrswertorientierung folgt und darauf angelegt ist, im Durchschnitt aller zu bewertenden Objekte den "objektiviert-realen Grundstückswert" innerhalb eines Korridors des gemeinen Werts annäherungsweise zutreffend zu erfassen. Nach Auffassung des Senats hat der Gesetzgeber seinen Spielraum bei der Abwägung der mit dem Bewertungskonzept verfolgten Ziele mit den damit notwendig verbundenen Ungleichheiten nicht überschritten. Insbesondere durfte er dem Ziel, einen erneuten "Bewertungsstau" zu vermeiden, indem die künftigen periodischen Fortschreibungen automatisiert durchgeführt werden, eine hohe Bedeutung beimessen. Denn da die Verhältnisse im Zeitraum nach einer Hauptfeststellung typischerweise verkehrswertrelevanten Veränderungen unterliegen, bedarf es von Verfassungs wegen in regelmäßigen und nicht zu weit auseinanderliegenden Abständen erneuter Hauptfeststellungen (BVerfG-Urteil vom 10.04.2018 - 1 BvL 11/14, 1 BvL 12/14, 1 BvL 1/15, 1 BvR 639/11, 1 BvR 889/12, BVerfGE 148, 147, Rz 105).

- 56** Die Notwendigkeit regelmäßiger Neufeststellungen für rund 36 Mio. wirtschaftliche Einheiten in Zeitabständen von je sieben Jahren (§ 221 Abs. 1 BewG) bringt es mit sich, die Bewertung in einem erheblichen Umfang zu entindividualisieren, denn die Erfahrungen mit der Einheitsbewertung haben gezeigt, dass ein zu hoher Verwaltungsaufwand die Durchführung regelmäßiger Hauptfeststellungen verhindern und so zu verfassungsrechtlich nicht mehr hinnehmbaren Wertverzerrungen führen kann (BVerfG-Urteil vom 10.04.2018 - 1 BvL 11/14, 1 BvL 12/14, 1 BvL 1/15,

1 BvR 639/11, 1 BvR 889/12, BVerfGE 148, 147, Rz 128 ff.). Dem hat der Gesetzgeber Rechnung getragen, indem er ein auf den Massenvollzug zugeschnittenes grobes, aber handhabbares Bewertungsverfahren gewählt hat, das durch seine Orientierung am Verkehrswert darauf abzielt, die Grundsteuerwerte im Gesamtsystem realitäts- und relationsgerecht abzubilden.

- 57** (c) Ungleichbehandlungen, die sich im Einzelfall aufgrund erheblicher Abweichungen des festgestellten Grundsteuerwerts vom tatsächlichen Verkehrswert ergeben, werden dadurch abgemildert, dass dem Steuerpflichtigen in einem solchen Fall der Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts offensteht (BFH-Beschlüsse vom 27.05.2024 - II B 78/23 (AdV), zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt, BStBl II 2024, 543; vom 27.05.2024 - II B 79/23 (AdV), zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt, BStBl II 2024, 546, vgl. nunmehr § 220 Abs. 2 BewG i.d.F. des Jahressteuergesetzes 2024 vom 02.12.2024, BGBl. 2024 I Nr. 387). Im Streitfall ist jedoch weder vorgetragen noch sonst ersichtlich, dass die Bewertung deutlich über den gemeinen Wert hinausgeht, da der festgestellte Grundsteuerwert nur etwa 66 % des rund zweieinhalb Jahre vor dem Bewertungsstichtag gezahlten Kaufpreises für das Wohnungseigentum beträgt. Ob, wie die Kläger geltend machen, die Verlagerung der Nachweislast für den Gegenbeweis einer erheblichen Überbewertung auf den Steuerpflichtigen verfassungsrechtlichen Bedenken unterliegt, bedarf vorliegend daher keiner Entscheidung.
- 58** (d) Bei der verfassungsrechtlichen Rechtfertigung ist nach Auffassung des Senats zudem zu berücksichtigen, dass unterschiedliche Bewertungen vergleichbarer Bewertungsobjekte im Rahmen des dreistufigen Aufbaus der Grundsteuererhebung in aller Regel zu betragsmäßig überschaubaren Belastungsdifferenzen führen. Denn der auf der ersten Stufe ermittelte Grundsteuerwert wird auf der zweiten Stufe mit der Steuermesszahl multipliziert, die für bebaute Grundstücke im Sinne des § 249 Abs. 1 Nr. 1

bis 4 BewG, also auch für Wohnungseigentum, 0,31 Promille nach § 15 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a GrStG i.d.F. des GrStRefUG beträgt. Auf der dritten Stufe entscheidet die Gemeinde, mit welchem Hebesatz des Steuermessbetrags die Grundsteuer zu erheben ist (§ 25 Abs. 1 GrStG). Im konkreten Streitfall beträgt der Hebesatz der B-Stadt für die Grundsteuer B 475 %. Selbst wenn man also davon ausginge, dass die tatsächlich erzielbare Nettokaltmiete in B-Stadt bei vergleichbaren Wohnungen gleicher Größe und Baujahresklasse um 50 % höher oder niedriger ausfiele, ergäbe sich bei Anwendung dieser individuell ermittelten Nettokaltmiete im Vergleich zu der pauschalierten Nettokaltmiete nach Anlage 39 zum BewG eine steuerliche Mehr- beziehungsweise Minderbelastung mit Grundsteuer in Höhe von jährlich circa 59 €. Im Hinblick auf diesen absolut gesehen geringfügigen Belastungsunterschied erscheint es aus Sicht des Senats verfassungsrechtlich vertretbar und jedenfalls nicht willkürlich, dass der Gesetzgeber zur Bewältigung des steuerlichen Massenverfahrens dem Ansatz pauschaler Nettokaltmieten Vorrang gegenüber einer aufwendigen Ermittlung individueller Mietwerte eingeräumt hat. Im Streitfall dürfte sich der Ansatz einer ortseinheitlichen Nettokaltmiete für das Stadtgebiet der B-Stadt überdies zugunsten der Kläger auswirken, da der Mietspiegel für den Stadtteil ..., in dem die Eigentumswohnung der Kläger liegt, für das Jahr 2022 eine Nettokaltmiete in Höhe von 14,... €/m<sup>2</sup> anstelle der vom FA angesetzten 10,18 €/m<sup>2</sup> ausweist (vgl. [www.mietspiegeltabelle.de](http://www.mietspiegeltabelle.de)).

- 59** (e) Erhebliche Abweichungen des tatsächlich erzielten Rohertrags (beziehungsweise des Nutzungsvorteils im Falle der Eigennutzung) vom üblicherweise zu erzielenden Rohertrag werden bei der Grundsteuererhebung schließlich dadurch berücksichtigt, dass die Grundsteuer in Höhe von 25 % (beziehungsweise 50 %) erlassen wird, wenn bei bebauten Grundstücken der normale Rohertrag des Steuergegenstandes um mehr als 50 % (beziehungsweise um 100 %) gemindert ist und der Steuerschuldner die Minderung des normalen Rohertrags nicht zu vertreten hat (§ 34 Abs. 1 Satz 1 und 2 GrStG).

- 60** ee) Die Typisierung des Gesetzgebers bei der Restnutzungsdauer des Gebäudes und den Liegenschaftszinssätzen ist nach Auffassung des Senats ebenfalls verfassungsrechtlich gerechtfertigt.
- 61** (1) Insbesondere durfte der Gesetzgeber im Rahmen seines Gestaltungsspielraums in § 253 Abs. 2 Satz 5 BewG festlegen, dass die Restnutzungsdauer bei insgesamt noch nutzbaren Gebäuden mindestens 30 % der wirtschaftlichen Gesamtnutzungsdauer beträgt. Mit dem Ansatz einer zumindest 30%igen Restnutzungsdauer bei noch nutzbaren Gebäuden hat der Gesetzgeber keinen atypischen Fall gewählt, sondern den Umstand berücksichtigt, dass ältere Gebäude üblicherweise zumindest auf einen gewissen Mindeststandard modernisiert werden, um ihre fortdauernde Nutzbarkeit zu gewährleisten (vgl. auch § 185 Abs. 3 Satz 6 BewG bei der Bedarfsbewertung).
- 62** (2) Auch mit der gesetzlichen Festlegung der Liegenschaftszinssätze in § 256 BewG hat der Gesetzgeber die Grenze verfassungsrechtlich zulässiger Typisierung nicht überschritten. Zwar gibt der Gesetzgeber in § 256 BewG, anders als bei der Bedarfsbewertung für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer (vgl. § 188 Abs. 2 BewG), pauschale Werte vor, ohne den Ansatz der von einem örtlichen Gutachterausschuss ermittelten Liegenschaftszinssätze zuzulassen. Der Verzicht auf einen Vorrang der ortsnah festgestellten Liegenschaftszinssätze ist jedoch durch das legitime Ziel einer weitgehend automatisierten Liegenschaftsbewertung gerechtfertigt. Da sich der Liegenschaftszinssatz sowohl bei der Ermittlung des kapitalisierten Reinertrags gemäß § 253 Abs. 1 Satz 1 i.V.m. Abs. 2 Satz 1 BewG als auch bei der Abzinsung des Bodenwerts gemäß § 257 Abs. 2 Satz 1 BewG auswirkt, kann sich die Typisierung außerdem sowohl werterhöhend als auch wertmindernd auswirken.

- 63** e) Nach Auffassung des Senats liegt auch kein Verstoß gegen den aus dem Rechtsstaatsprinzip abgeleiteten Grundsatz der Vorhersehbarkeit der Abgabenlast (Art. 19 Abs. 4 i.V.m. Art. 20 Abs. 3 GG) im Hinblick darauf vor, dass die genaue Höhe der zu zahlenden Grundsteuer regelmäßig erst feststeht, wenn die Grundsteuer festgesetzt wurde.
- 64** aa) Nach dem aus dem Rechtsstaatsprinzip abgeleiteten Grundsatz der Tatbestandsmäßigkeit der Besteuerung muss eine Norm, die eine Steuerpflicht begründet, nach Inhalt, Gegenstand, Zweck und Ausmaß hinreichend bestimmt und begrenzt sein, so dass eine Steuerlast in gewissem Umfang für den Bürger voraussehbar sowie überschaubar wird (vgl. z.B. BVerfG-Beschlüsse vom 31.10.2016 - 1 BvR 871/13, Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung 2017, 172, 173 ff., und vom 23.10.1986 - 2 BvL 7/84, 2 BvL 8/84, BVerfGE 73, 388). Bei der Auslegung und Anwendung dieses Grundsatzes ist allerdings auch der besondere Charakter einer Steuer zu berücksichtigen, ebenso wie die Besonderheiten im Zusammenhang mit verfassungsrechtlich garantierten Selbstverwaltungsrechten und daraus abgeleiteten Steuererhebungsbefugnissen (vgl. z.B. BVerfG-Beschluss vom 23.10.1986 - 2 BvL 7/84, 2 BvL 8/84, BVerfGE 73, 388, unter C.2. [Rz 31]).
- 65** bb) Bei Anwendung dieser Grundsätze auf den Streitfall liegt kein Verstoß gegen das Rechtsstaatsprinzip in der Gestalt des Gebots der Vorhersehbarkeit der Abgabenlast vor.
- 66** Vor dem Hintergrund des gesetzgeberischen Ziels, die Grundsteuerreform aufkommensneutral zu gestalten (vgl. BTDrucks 19/11085, S. 83), sind die Gemeinden gehalten, die Hebesätze so anzupassen, dass sich das Gesamtaufkommen der Grundsteuer in der Gemeinde durch die Neubewertung aller Grundstücke nicht ändert. Die Bestimmung der Hebesätze, die diese Vorgabe beachtet, ist erst möglich, wenn die

flächendeckende Feststellung der Grundsteuerwerte sowie die Festsetzung der Grundsteuermessbeträge für die wirtschaftlichen Einheiten eines Gemeindegebiets erfolgt sind. Da der Gesetzgeber sämtliche für die Wertfeststellung relevanten Parameter im Vorhinein festgelegt hat, ist die Höhe der Steuerlast voraussehbar so bestimmt worden, wie es ihm unter Berücksichtigung des Ziels der Aufkommensneutralität der Grundsteuerreform möglich war. Die Ungewissheit über die tatsächliche Höhe der Grundsteuerlast im Jahr 2025, die im Übrigen spätestens am 30.06.2025 endete (§ 25 Abs. 3 Satz 1 GrStG), ist daher verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden. Abgesehen davon, dass die Grundsteuerwertfeststellungen durch Einspruch und Klage offengehalten werden können, hängt die Entscheidung des Steuerpflichtigen, die Grundsteuerwertfeststellung anzufechten, zudem nicht maßgeblich von der Kenntnis des Hebesatzes, sondern vielmehr davon ab, ob der festgestellte Grundsteuerwert von dem Verkehrswert der wirtschaftlichen Einheit abweicht und gegebenenfalls eine verfassungswidrige Ungleichbehandlung in Betracht kommt. Diese Entscheidung kann anhand der bereits bei Erlass des Grundsteuerwertbescheides vorliegenden Informationen getroffen werden.

### **67** 3. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 2 FGO.

---

 [Download als PDF](#)

[\[www.bundesfinanzhof.de/de/entscheidung/entscheidungen-online/detail/pdf/STRE202620008?type=1646225765\]](https://www.bundesfinanzhof.de/de/entscheidung/entscheidungen-online/detail/pdf/STRE202620008?type=1646225765)