

## **Verfassungsrechtliche Beurteilung des „Flächen-Faktor-Verfahrens“ (Bemessungsgrundlage für Zwecke der Grundsteuer)**

### **A. Pflicht zur Neuregelung**

#### **I. Urteil des Bundesverfassungsgerichts**

Durch Urteil vom 10. April 2018 hat das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) bestimmte Vorschriften zur Einheitsbewertung bebauter Grundstücke zum Ertrags- und Sachwertverfahren für Zwecke der Grundsteuer wegen Wertverzerrungen durch den überlangen Hauptfeststellungszeitraum für unvereinbar mit Art. 3 Abs. 1 GG erklärt.

Aus der Unvereinbarkeitserklärung folgt die Verpflichtung des Gesetzgebers, die Rechtslage durch eine Neuregelung verfassungsgemäß auszugestalten. Hierfür hat das BVerfG eine Neuregelungsfrist bis zum 31. Dezember 2019 gesetzt. Bis zu diesem Zeitpunkt durften die gegen das Grundgesetz verstoßenden Regelungen über die Einheitsbewertung bedingungslos weiter angewendet werden (BVerfG, Urteil vom 10. April 2018 – 1 BvL 11/14 u.a. –, BGBl. I 2018, 531, BVerfGE 148, 147, Urteilstenor zu 1. und 2. Satz 1).

#### **II. Bundes-Grundsteuerreformgesetz und Fortgeltung der Einheitsbewertung**

Der Gesetzgeber hat die Neuregelungsfrist gewahrt. Der Deutsche Bundestag hat am 18. Oktober 2019 das Bundesgesetz zur Reform des Grundsteuer- und Bewertungsrechts (Grundsteuer-Reformgesetz – GrStRefG –) beschlossen, dem der Bundesrat durch Beschluss vom 8. November 2019 zustimmt hat (BR-Drucks 500/19). Das GrStRefG wurde am 2. Dezember 2019 (BGBl. I 2019, Nr. 43, Seite 1794) im Bundesgesetzblatt verkündet.

Aufgrund der Wahrung der Neuregelungsfrist dürfen die gegen Art. 3 Abs. 1 GG verstoßenden Regelungen zur Einheitsbewertung weitere fünf Jahre ab dem Zeitpunkt der Verkündung der Neuregelung [*also bis zum Ablauf des 2. Dezember 2024*] weiter angewendet werden (BVerfG in BGBl. I 2018, 531, Urteilstenor zu 2.).

#### **III. Öffnungsklausel und Reichweite für eine Landes-Grundsteuer**

Neben dem GrStRefG hat der Deutsche Bundestag am 18. Oktober 2019 auch die Änderung des Grundgesetzes beschlossen (Gesetz zur Änderung des Grundgesetzes – Art. 72, Art. 105 und Art. 125b –, im Folgenden „GG n.F.“), dem der Bundesrat durch Beschluss vom 8. November 2019 zustimmt hat (BR-Drucks 499/19). Das Gesetz zur Änderung des Grundgesetzes wurde am 15. November 2019 (BGBl. I 2019, Nr. 39,

Seite 1546) im Bundesgesetzblatt verkündet. Die Änderung des Grundgesetzes schreibt in Art. 105 Abs. 2 Satz 1 GG (n.F.) einerseits die konkurrierende Gesetzgebungskompetenz des Bundes für die Grundsteuer fest. Andererseits begründet sie in Art. 72 Abs. 3 Satz 1 Nr. 7 GG (n.F.) konstitutiv die Abweichungskompetenz der Länder (generalisierte Öffnungsklausel) für die Grundsteuer.

Durch die verfassungsrechtliche Abweichungskompetenz erhält der Landesgesetzgeber generellen Zugriff auf die Regelungsmaterie. Dem abändernden Zugriff des Landesgesetzgebers sind grundsätzlich keine Grenzen gesetzt; er reicht zumindest von der eigenen kodifikatorischen Vollregelung bis hin zur punktuellen Abweichung (Oeter, in: Mangoldt/Klein/Starck, GG, Bd. 2, Art. 72 Rn. 124 f.). Eine zeitlich spätere förmliche Landesregelung hat nach Art. 72 Abs. 3 Satz 3 GG (lex specialis zu Art. 31 GG) Anwendungsvorrang gegenüber der zeitlich früher in Kraft getretenen Bundesregelung. Wie sich aus der Übergangsregelung des Art. 125b Abs. 3 GG (n.F.) ergibt, darf abweichendes Landesrecht für die Erhebung der Grundsteuer frühestens für die Zeit ab dem 1. Januar 2025 zugrunde gelegt werden.

## **B. Verfassungsrechtliche Maßstäbe für eine gleichheitsgerechte Ausgestaltung der Grundsteuer**

### **I. Reformmöglichkeiten**

Zur Herbeiführung eines verfassungskonformen Zustands hat der Gesetzgeber die Wahl zwischen der (bloßen) Reparatur der beanstandeten Regelungen zur Einheitsbewertung oder einer (völligen) Neukonzeption der Bewertungsregeln für Zwecke der Grundsteuer (BVerfG in BGBl. I 2018, 531, Rn. 166). Vor dem Hintergrund des Prinzips der Gewaltenteilung hat das BVerfG – selbstverständlich – kein Votum für ein bestimmtes Reformmodell abgegeben. Vorgaben für die materielle Ausgestaltung der Grundsteuer lassen sich zudem auch nicht aus der Gesetzgebungskompetenz für die Grundsteuer (Art. 72 Abs. 3 Satz 1 Nr. 7, Art. 105 Abs. 2 Satz 1, Art. 125b Abs. 3 GG), ihrer Ertragshoheit (Art. 106 Abs. 6 Sätze 1, 3 GG) oder der Verbürgung des Hebesatzrechts zugunsten der Gemeinden (Art. 28 Abs. 2 Satz 3, Art. 106 Abs. 6 Sätze 1, 2 GG) ableiten (Seer DB 2018, 1488, 1493).

### **II. Rechtfertigung der Grundsteuer**

Der ruhende Bestand des Vermögens kann – unstreitig – Anknüpfungspunkt für eine Steuerbelastung sein (BVerfG, Beschluss vom 22.6.1995 – 2 BvL 37/91 –, BGBl. I 1995, 1191, BVerfGE 93, 121, Rn. 43). Die Zulässigkeit des Steuerzugriffs auf den Bestand des Grundvermögens wird bereits durch die verfassungsrechtlichen

Regelungen zur Gesetzgebungskompetenz, über die Ertragshoheit und über das Hebesatzrecht der Gemeinden anerkannt und die Grundsteuer schon damit dem Grunde nach gerechtfertigt (vgl. auch BVerfG, Beschluss vom 15. Januar 2008 – 1 BvL 2/04 –, BGBl. I 2008, 1006, Rn. 71, 73 ff. zur Gewerbesteuer).

### **III. Verfassungsrechtliche Maßstäbe für die Ausgestaltung der Grundsteuer (Relationsgleichung)**

Die Rechtfertigung der Grundsteuer dem Grunde nach beantwortet indes nicht die Frage ihrer verfassungskonformen Ausgestaltung. Hierfür hat das BVerfG für Steuern, die – wie die Grundsteuer – auf den Vermögensbestand zugreifen, jüngst folgende Maßstäbe verfestigt, an denen sich die Ausgestaltung einer (auch landesrechtlichen) Neuregelung zwingend orientieren muss:

Um den – aus Art. 3 Abs. 1 GG abgeleiteten – Grundsatz einer „lastengleichen Besteuerung“ zu gewährleisten, muss das ausgewählte und ausgestaltete Bemessungssystem in der Gesamtsicht eine in der Relation realitätsgerechte (und damit gleichheitsgerechte) Bemessung des steuerlichen Belastungsgrundes sicherstellen (zum verfassungsrechtlichen Gebot einer realitätsgerechten Wertrelation, vgl. BVerfG, Beschluss vom 22.6.1995 – 2 BvL 37/91 –, BGBl. I 1995, 1191, Rn. 47, 74 zur Vermögensteuer; BVerfG, Beschluss vom 7. November 2006 – 1 BvL 10/02 –, BGBl. I 2007, 194, Rn. 103 mwN zur Erbschaftsteuer). Dabei hat der Gesetzgeber für die Wahl der Bemessungsgrundlage und bei der Ausgestaltung der Regeln ihrer Ermittlung einen großen Gestaltungsspielraum, solange sie nur prinzipiell geeignet sind, den Belastungsgrund der Steuer zu erfassen und dabei die Relation der Wirtschaftsgüter zueinander realitätsgerecht abzubilden (BVerfG in BGBl. I 2018, 531, Leitsatz 1). Bei der Wahl eines hierfür geeigneten Maßstabs darf er sich u.a. von Praktikabilitätsabwägungen leiten lassen, die je nach Zahl der zu erfassenden Bewertungsvorgänge an Bedeutung gewinnen und so auch in größerem Umfang Typisierungen und Pauschalierungen rechtfertigen können (BVerfG in BGBl. I 2018, 531, Rn. 98). Ermöglichen die Bewertungsregeln aber keine in ihrer Relation realitätsgerechte Bewertung, rechtfertigt selbst die Vermeidung eines noch so großen Verwaltungsaufwands oder eine noch so geringe Höhe der Steuer nicht ihre realitätsferne Verwendung (BVerfG in BGBl. I 2018, 531, Leitsatz 2).

### **C. Steuergegenstand und am Äquivalenzprinzip orientierter Belastungsgrund**

#### **I. Steuergegenstand**

Um ihrem Typusbegriff gerecht zu werden, muss die u.a. in Art. 106 Abs. 6 Satz 1 GG verfassungsrechtlich vorausgesetzte Grundsteuer an einen grundstücksbezogenen Vermögensbestand anknüpfen. Persönliche Verhältnisse werden dabei

typischerweise nicht berücksichtigt (Objektsteuercharakter). Steuergegenstand der Grundsteuer kann damit – wie bisher (vgl. §§ 2, 10 GrStG) – der einem Steuersubjekt zurechenbare inländische Grundbesitz sein.

## **II. Belastungsgrund der Grundsteuer**

### **1. Leistungsfähigkeitsgrundsatz**

Grund für die Belastung des Steuergegenstands mit der Grundsteuer muss nicht zwingend – wie im bisherigen System – die Abschöpfung der, dem Grundbesitz typischerweise innewohnenden, finanziellen Leistungsfähigkeit (z.B. im Sinne eines Sollertrags, vgl. dazu BVerfG, Beschluss vom 22.6.1995 – 2 BvL 37/91 –, BGBl. I 1995, 1191, BVerfGE 93, 121, Rn. 50, 52, 57 f.) auf der Grundlage eines darin zum Ausdruck kommenden wertorientierten Bewertungsziels sein (so auch *G. Kirchhof* DStR 2018, 2661, 2669 f.).

### **2. Äquivalenzansatz nach dem Nutzenprinzip**

Mit der Grundsteuer kann auch der kommunale Finanzbedarf für die allzeit und jedermann bereitgestellte kommunale Infrastruktur (Leistungen oder Einrichtungen) mit abgedeckt werden. Vor diesem Hintergrund ist die Grundsteuer als Äquivalent für die von der Gemeinde angebotenen Leistungen zu verstehen. Damit liegt die Belastungsgrundentscheidung – für die dem Gesetzgeber ein verfassungsrechtlich großer Entscheidungsspielraum eingeräumt wird – im hiesigen Landesmodell in der Schaffung eines Ausgleichs dafür, Nutzen aus kommunal bereitgestellter Infrastruktur ziehen zu können (z.B. kommunale Straßen, allgemeine Straßenreinigung, kulturelle Angebote, öffentliche Parks und Spielplätze), die nicht bereits individuell zugeordnet und damit durch Gebühren oder Beiträge abgegolten werden können. Von deren Nutzen kann niemand ohne weiteres ausgeschlossen werden, und sie nützen typischerweise denjenigen, die am Ort ansässig sind. *[Damit geht die Abkehr einher, die Grundsteuer – wie im bisherigen und künftigen Bewertungssystem nach Maßgabe des Bundesgesetzes vom 26. November 2019 – am Belastungsgrund der Leistungsfähigkeit anzudocken.]*

## **D. Flächen-Faktor-Verfahren und verfassungsrechtliche Vorgaben**

### **I. Beschreibung: Bewertungssystem des Flächen-Faktor-Verfahrens**

Das Bemessungssystem der hiesigen Landesgrundsteuer knüpft im ersten Schritt an die physikalische Messgröße der Grundstückfläche und – bei bebauten Grundstücken – zudem an den Umfang der Bebauung an. Auf diese Messgrößen wird jeweils eine – mit dem Wert des Grundstücks nicht in Zusammenhang stehende –

Äquivalenzzahl angewendet (für die Bodenfläche: 0,02 Euro; für die Gebäudefläche: 0,4 Euro). Zu Wohnzwecken genutzte Flächen, werden – in einem zweiten Schritt – gegenüber anderen Gebäudeflächen durch Anwendung einer Messzahl um 50 % ermäßigt (dies entspricht der Bemessungsgrundlage des bayerischen, also dem „reinen“ Flächenmodell).

Diese flächen- und nutzungsabhängige Ausgangsgröße (Ergebnis des „reinen“ Flächenmodells) wird aus Gründen der Gerechtigkeit – in einem zusätzlichen dritten und letzten Schritt – durch Multiplikation mit einem Faktor verändert (Flächen-Faktor-Verfahren). Der Faktor setzt sich aus zwei Komponenten zusammen. Die erste Komponente ist das Verhältnis des Bodenrichtwerts für das jeweilige Grundstück (Lagewert der jeweiligen Bodenrichtwertzone i.S.d. § 196 Abs. 1 BauGB) zum durchschnittlichen Bodenwert in der jeweiligen Gemeinde. Die zweite Komponente ist ein auf diese Lagerrelation anzuwendender Exponent (0,3). Ohne diese zweite Komponente hätte die Lagerrelation eine lineare Beziehung zwischen Bodenrichtwert und Bemessungsgrundlage zur Folge. Dieser Effekt wird – verfassungsrechtlich notwendig – durch den auf die Lagerrelation anzuwendenden Exponenten gedämpft.

An der durch die Lagerrelation gewollten Wirkungsrichtung ändert der Exponent jedoch nichts. Ein unterdurchschnittlicher Bodenrichtwert (Faktor < 1) hat eine Minderung, ein überdurchschnittlicher Bodenrichtwert (Faktor > 1) eine Erhöhung der Ausgangsgröße zur Folge. Entspricht der Bodenrichtwert für ein Grundstück dem durchschnittlichen Bodenwert der Gemeinde (Faktor = 1), verändert das Flächen-Faktor-Verfahren die Ausgangsgröße nicht.

## **II. Ausrichtung der Bemessungsgrundlage am Belastungsgrund**

Der Belastungsgrund der Grundsteuer – Äquivalent für die Möglichkeit der Nutzung bereitgestellter kommunale Infrastruktur – spiegelt sich im Flächen-Faktor-Verfahren und steht damit im Einklang mit der verfassungsrechtlichen Vorgabe, dass die Bemessungsregeln grundsätzlich in der Lage sein müssen, den mit der Steuer verfolgten Belastungsgrund abzubilden (BVerfG in BGBl. I 2018, 531, Rn. 131).

### **1. Grundentscheidung**

Mit der Grundentscheidung die landesrechtliche Bemessungsgrundlage an Flächenmerkmalen und darauf anzuwendenden – wertunabhängigen – Äquivalenzzahlen anzuknüpfen, wird der Belastungsgrund im Sinne einer Äquivalenz für die Nutzungsmöglichkeit kommunaler Güter am Maßstab einer gleichheitsgerechten Lastenverteilung erfasst und der Steuergegenstand damit verdeutlicht und zählbar gemacht. Jedes Grundstück ist an die kommunale

Infrastruktur angeschlossen und kann damit von deren Bereitstellung profitieren. Folglich werden Leistungen der Gemeinden durch die differenzierte Flächentypisierung gleichheitsgerecht gespiegelt. Denn Flächenmerkmale sind typischerweise Indikatoren für das Ausmaß der Nutzbarkeit kommunaler Infrastruktur.

Gerade in der Ausrichtung der Steuer auf das Objekt – und nicht auf die persönlichen Verhältnisse des Steuerpflichtigen – typisieren Grundstücksfläche und noch stärker die Fläche der Bebauung sachgerecht die Leistungen und Einrichtungen, die gegenüber der Gemeinde in Anspruch genommen werden können. Die gleichheitsorientierte Ausgangsprämisse lautet daher, dass die Grundstücksfläche und die flächenmäßige Bebauung typischerweise in einem Grundverhältnis zur Nutzungsmöglichkeit kommunaler Güter stehen. Je größer das Grundstück und je mehr bebaute Fläche, desto mehr Bewohner, Beschäftigte, Kunden, die das infrastrukturelle Angebot nutzen können.

## **2. Unterscheidung wegen der Nutzung von Gebäudeflächen (Steuermesszahl)**

Die in der Ermäßigung (Messzahl) zum Ausdruck kommende Unterscheidung zwischen zu Wohnzwecken genutzten Gebäudeflächen gegenüber anderen Gebäudeflächen ist jedenfalls sachgerecht und verstößt nicht gegen den Grundsatz, die einmal getroffene Belastungsentscheidung folgerichtig im Sinne der Belastungsgleichheit umzusetzen. Ungeachtet dessen, ob die gewerbliche Nutzung eines Gebäudes möglicherweise auch eine höhere Nutzung kommunaler Infrastruktur nach sich zieht und daher die Differenzierung schon nicht zu einer Ungleichbehandlung führen kann, ist sie jedenfalls gerechtfertigt. Der steuerlichen Begünstigung des Wohnens liegt ein sozialpolitisch motivierter Zweck zu Grunde. Denn Wohnen gehört zu den notwendigen Grundbedürfnissen des Menschen, das nach Einschätzung des Gesetzgebers uneingeschränkt förderungswürdig und vor dem Hintergrund steigender Wohnkosten auch förderungsbedürftig ist. Die steuerliche Verschonung des Wohnens kommt im Übrigen jedermann zugute, entweder unmittelbar dem Zurechnungsberechtigten oder mittelbar – wegen der Umlagefähigkeit der Grundsteuer – auch dem Wohnungsmieter. Die vom Gemeinwohlzweck getragene steuerliche Begünstigung ist damit jedenfalls weder in der Sache noch im Umfang des begünstigten Personenkreises von unsachlichen Gesichtspunkten getragen (vgl. zu den Rechtfertigungsanforderungen bei Differenzierungen wegen Gemeinwohlzwecken, BVerfG, Beschluss vom 7. November 2006 – 1 BvL 10/02 –, BGBl. I 2007, 194, Rn. 99 f. mwN zur Erbschaftsteuer).

### 3. Unterscheidung durch Lagefaktor

Die weitere differenzierende Ausgestaltung der Bemessungsgrundlage (Anwendung eines Faktors) berücksichtigt den Umstand, dass sich die Nutzungsmöglichkeit kommunaler Infrastruktur zwar in erster Linie in der Fläche spiegelt (s. zur flächenabhängigen Ausgangsgröße, s. **D.II.1.**), sich aber auch im Bodenrichtwert niederschlägt. Unter dem Gesichtspunkt einer lastengleichen Besteuerung wird dieser Umstand durch einen weiteren Faktor berücksichtigt, der sich aus dem Verhältnis der Höhe des Bodenrichtwerts für das jeweilige Grundstück zum durchschnittlichen Bodenwert der jeweiligen Gemeinde ergibt (**unter a**) und mit Hilfe eines Exponenten gedämpft werden muss (**unter b**). Im Ergebnis führt dieser Faktor – im Falle unter- oder überdurchschnittlicher Bodenwerte – zu einer (gedämpften) Minderung oder Erhöhung des Ergebnisses des „reinen“ Flächenmodells und führt damit den Äquivalenzgedanken konsequent fort. Dabei geht der relativierte Bodenrichtwert nicht als Wertgröße in die Bemessung ein, sondern als gewichtetes Indiz für den Zugang zu kommunalen Leistungen.

#### **a) Verhältnis von Bodenrichtwert zu durchschnittlichem Bodenwert der Gemeinde (Lagerrelation)**

Liegt das betrachtete Grundstück in einer Zone mit einem über dem kommunalen Durchschnitt liegenden Bodenrichtwert, erfordert eine lastengleiche Besteuerung eine Erhöhung, bei einem darunterliegenden Wert eine Minderung des Ergebnisses des „reinen“ Flächenmodells.

aa) Der von vielen Parametern beeinflusste Bodenrichtwert kann zwar isoliert nicht als Maßstab für das Nutzungspotential eines Grundstücks für die bereitgestellte kommunale Infrastruktur dienen. Die Relation der Bodenrichtwerte zum kommunalen Durchschnittswert lässt aber eine Aussage darüber zu, ob mehr oder weniger von einer solchen Infrastruktur profitiert werden kann. Denn in den Grundstückspreisen und damit in den daraus abgeleiteten Bodenrichtwerten schlägt sich – typischerweise – auch das kommunale Infrastrukturangebot zu einem gewissen Grad nieder, d.h. das Angebot manifestiert sich auch im Bodenrichtwert. Das – in Abhängigkeit vom Bodenrichtwert des jeweiligen Grundbesitzes zum durchschnittlichen Bodenwert der Gemeinde – zu veredelnde Ergebnis des „reinen“ Flächenmodells berücksichtigt also, dass auch kommunale Infrastrukturleistungen den Wert eines Grundstücks typischerweise beeinflussen und zwar unabhängig davon, ob es bebaut oder unbebaut ist. Daraus folgt, dass ein über dem kommunalen Durchschnitt liegender Bodenrichtwert eine Erhöhung und ein unter dem Durchschnitt liegender Wert eine Minderung erfordert. Entspricht der Bodenrichtwert für das jeweilige Grundstück dem durchschnittlichen Bodenwert in der jeweiligen Gemeinde, ist eine Erhöhung oder

Minderung des Ergebnisses des „reinen“ Flächenmodells nicht notwendig, weil dann der Bodenwert die durchschnittlich bereitgestellte kommunale Infrastruktur typisierend erfasst.

bb) Der Lagefaktor führt nicht zu einem Äquivalenzmodell mit einer gesonderten Wertkomponente (sog. Mischmodell), sondern ist Ausdruck des Äquivalenzgedankens in seiner grundstücksbezogenen Ausprägung. Die Minderung oder Erhöhung wird durch die Relation des Bodenrichtwerts zum kommunalen Durchschnittsbodenwert in geeigneter Weise typisierend abgebildet. Der Bodenrichtwert für ein Grundstück dient dabei als Lageindiz, wird also lediglich als Indikator genutzt, um aus der Relation der Bodenrichtwerte zum durchschnittlichen Bodenwert der Gemeinde eine begrenzte Unterscheidung zu generieren. Dadurch, dass der Faktor nicht unmittelbar auf den Bodenwert des Grundstücks, sondern auf die Lagerelation abstellt, fließt dieser nicht als Wertkomponente, sondern nur als Ausdruck des Äquivalenzgedankens in die Bemessungsgrundlage ein. In seiner Funktion als Lagekriterium ist es zudem folgerichtig, nur auf den jeweiligen Zonenwert abzustellen und damit individuelle – auch erheblich werterhöhende oder wertmindernde – Eigenschaften eines Grundstücks außer Betracht zu lassen.

cc) Die Anpassung erfolgt bei bebauten sowie bei unbebauten Grundstücken gleichermaßen. Bei bebauten Grundstücken betrifft sie daher nicht nur den Boden, sondern auch das Gebäude. Dies ist im Lichte des Äquivalenzgedankens schon deshalb sachgerecht, weil von guter, sich teilweise im Bodenwert niederschlagender Infrastruktur auch die Bewohner und Nutzer des aufstehenden Gebäudes profitieren.

## **b) Dämpfung (Begrenzung des linearen Anstiegs durch Exponenten)**

aa) Bodenwertunterschiede lassen sich aber nicht ausschließlich durch differierende Nutzungsmöglichkeiten kommunaler Infrastruktur begründen. Daher folgt das Ausmaß der Anpassung des Ergebnisses des „reinen“ Flächenmodells durch die Relation des Bodenrichtwerts zum durchschnittlichen Bodenwert in der jeweiligen Gemeinde nicht in vollem Umfang den Bodenwertunterschieden. Stattdessen wird – mit Hilfe eines Exponenten kleiner eins (entspricht Wurzelfunktion) – ein überdurchschnittlicher Wert typisierend reduziert (gedämpft) und ein unterdurchschnittlicher Wert typisierend leicht erhöht. Im Ergebnis ändert der Exponent aber nichts daran, dass ein unterdurchschnittlicher Bodenwert stets zu einer Minderung und ein überdurchschnittlicher Bodenwert stets zu einer Erhöhung gegenüber dem „reinen“ Flächenmodell führen wird. Lediglich der – in einem Äquivalenzmodell verfassungsrechtlich eher kritische – lineare Verlauf wird mit Hilfe des Exponenten unter Gleichheitsgesichtspunkten verändert. Der gewählte Exponent (0,3) führt dazu, dass sich bei einem – in Relation zum Durchschnittsbodenwert der Gemeinde –



doppelt so hohen Bodenrichtwert das Ergebnis des „reinen“ Flächenmodells nicht verdoppelt, sondern nur um rd. 20 % erhöht, während bei einem halb so hohen Bodenrichtwert sich das Ergebnis nicht halbiert, sondern lediglich um rd. 20 % vermindert. Durch den Exponenten wird aus dem linearen Anstieg (s. D.I.) eine abflachende Kurve.

bb) Die – durch den Exponenten ausgelöste – Abmilderung der Erhöhung aufgrund eines überdurchschnittlichen Bodenrichtwerts ist unter verfassungsrechtlichen Gesichtspunkten schon deshalb geboten, weil überhöhte Bodenrichtwerte typischerweise nicht Ausdruck besonders ausgeprägter kommunaler Infrastrukturleistungen, sondern regelmäßig Ausdruck von Grundstücksspekulationen und Nachfrageüberhängen sind.

Aber auch die – durch den Exponenten ausgelöste – Abschwächung der Minderung aufgrund eines unterdurchschnittlichen Grundstückswerts ist unter verfassungsrechtlichen Gesichtspunkten sachgerecht. Denn unterdurchschnittliche Grundstückspreise sind typischerweise nicht nur Ausdruck von einer weit unterdurchschnittlich ausgeprägten kommunalen Infrastruktur, sondern können auch Ausdruck anderer Faktoren (z.B. eine bestimmte Lage ist aus der Mode gekommen, Zusammensetzung der Bevölkerungsstruktur, erhöhtes Verkehrsaufkommen im Mischgebiet) sein.

### **III. Ausrichtung der Bemessungsgrundlage am Grundsatz der realitätsgerechten Wertrelation**

Die hessische Ausgestaltung des Besteuerungssystems berücksichtigt in besonderem Maße das verfassungsrechtliche Gebot realitätsgerechter Relationen. Denn der Ausgangsbetrag verhält sich – bei gleicher Nutzung – im Verhältnis zur Grundstücks- und Gebäudefläche linear.

Ungeachtet der Frage, ob sich die bei der (weiteren) Ermittlung der Bemessungsgrundlage ergebenden Unterscheidungen zwischen Wohngrundstücksflächen und anderen Gebäudeflächen sowie des Lagefaktors wegen der Relation der Bodenrichtwerte zum kommunalen Durchschnittswert (Lagerrelation) noch im Rahmen des weiten Gestaltungsspielraums des Gesetzgebers für die Ausgestaltung der Bemessungsgrundlage befinden, wären sie jedenfalls durch die Typisierungsbefugnis für die in Hessen zu bewertenden ca. 2,2 Mio. wirtschaftlichen Einheiten gerechtfertigt. Denn die Begünstigung von zu Wohnzwecken genutzten Gebäuden kann der Gesetzgeber jedenfalls unter dem Gesichtspunkt des Gemeinwohls rechtfertigen (s. D. II.2.). Gleiches gilt für Minderungen oder Erhöhungen aufgrund unter- oder überdurchschnittlicher Bodenwerte, weil die Höhe

des Bodenrichtwerts typischerweise auch mit bereitgestellter kommunaler Infrastrukturleistungen einhergeht (s. **D. II.3.**).

## **E. Zusammenfassung**

Die für die Ausgestaltung der Bemessungsgrundlage gewählten Parameter (Fläche, Nutzung, Relation der Bodenrichtwerte zum kommunalen Durchschnittswert) stellen in der Gesamtsicht eine in der Relation realitätsgerechte Bemessung des steuerlichen Belastungsgrundes sicher. Sämtliche Parameter folgen nämlich dem Äquivalenzgedanken im Sinne eines Ausgleichs der typischerweise bereitgestellten kommunalen Infrastruktur. Dem aus Art. 3 Abs. 1 GG abgeleiteten Gebot der realitätsgerechten Wertrelation wird damit Folge geleistet. Insbesondere gewährleistet das Bemessungssystem, dass die – zur Bewertung anstehenden – wirtschaftlichen Einheiten zueinander realitätsgerecht abgebildet werden und Unterschiede im Belastungsgrund Berücksichtigung finden. Die Typisierungen werden dabei auch von Praktikabilitätsabwägungen getragen, was verfassungsrechtlich, wegen der hohen Anzahl der zu erfassenden Bewertungsvorgängen, zulässig ist.