



Anlage

Stellungnahme
der Bundessteuerberaterkammer
zu den Regierungsentwürfen
eines Gesetzes zur Änderung des Grundgesetzes, eines
Gesetzes zur Reform des Grundsteuer- und Bewertungs-
rechts sowie eines Gesetzes zur Änderung des Grund-
steuergesetzes zur Mobilisierung von baureifen Grund-
stücken für die Bebauung

Abt. Steuerrecht und
Rechnungslegung

Telefon: 030 24 00 87-61
Telefax: 030 24 00 87-99
E-Mail: steuerrecht@bstbk.de

6. September 2019

Petitum

- Eine Öffnungsklausel für die Bundesländer ist aus unserer Sicht abzulehnen, da es hierdurch zu 16 unterschiedlichen Landesgesetzen und einer Rechtszersplitterung kommen kann. Zu bevorzugen wäre aus unserer Sicht eine bundesgesetzliche Regelung, die ausschließlich ein konkret gesetzlich normiertes und rein flächenbasiertes Modell als Alternative vorsieht.
- Die gesetzliche Novellierung muss praktikabel, sachgerecht, rechtssicher und nach den Vorgaben des BVerfG ausgestaltet sein. Hierzu erscheint ein wertunabhängiges Modell besser geeignet als ein wertabhängiges Modell. Gleiches gilt in Bezug auf die Umsetzbarkeit innerhalb der vom BVerfG vorgegebenen Fristen.
- Das vorgesehene wertabhängige Modell würde zu einem enormen Aufwand auf Seiten der Steuerpflichtigen führen und dürfte seitens der Finanzverwaltung aufgrund fehlender Ressourcen bei Personal und IT nur schwer innerhalb der vom BVerfG vorgegebenen Fristen umzusetzen sein.
- Es ist nicht ersichtlich, wieso künftig eine kontinuierliche Anpassung der Werte realistischer als in der Vergangenheit sein soll. Darum sollten (weitere) Vereinfachungen vorgesehen werden.
- Der in der Gesetzesbegründung dargelegte Erfüllungsaufwand ist nach unserer Ansicht zu gering bemessen und sollte einer kritischen Überprüfung unterzogen werden.
- Es droht für den Fall, dass die Umsetzung nicht gelingt, der – möglicherweise rückwirkende – Wegfall der Grundsteuer. Aufgrund dessen bedarf es einer weiteren Vereinfachung gegenüber dem Regierungsentwurf.
- Die Datenbasis für das wertabhängige Modell ist lückenhaft bzw. nicht vorhanden oder nicht aktuell (Durchschnitts- bzw. Vergleichsmieten und Bodenrichtwerte). Es bestehen erhebliche Rechtsunsicherheiten im Zusammenhang mit dem Anknüpfen an den Bodenrichtwert und den Mikrozensus und das Rekurrenieren auf diese Werte ist insbesondere hinsichtlich einer gerichtlichen Überprüfbarkeit problematisch. Insoweit gilt es zu überdenken, ob diese Werte (kumulativ) herangezogen werden sollten.
- Für Zwecke des Finanzausgleichs muss nach unserer Ansicht sichergestellt sein, dass bei den Steuerpflichtigen in den zur Öffnungsklausel optierenden Ländern ausschließlich die Daten abgefragt werden, die für die Bewertung des jeweiligen Landesmodells erforderlich sind.
- Von der (Wieder-)Einführung einer speziellen (erhöhten) Grundsteuer C für unbebaute Grundstücke ist nach unserer Auffassung dringend abzusehen.
- Die Grundsteuer sollte auch weiterhin auf die Mieter bzw. Pächter von Grundstücken bzw. Gebäuden umgelegt werden können, damit die Inzidenz der Grundsteuer dem Äquivalenzprinzip folgen kann und mit einer anderen Lösung verbundene Verwerfungen am Wohnungsmarkt vermieden werden.

I. Gesetz zur Änderung des Grundgesetzes (Artikel 72, 105 und 125b)

Der Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Änderung des Grundgesetzes sieht vor, dem Bund ausdrücklich die konkurrierende Gesetzgebungskompetenz für die Grundsteuer zu übertragen, ohne dass für deren Ausübung die Voraussetzungen des Art. 72 Abs. 2 GG vorliegen müssen. Um den Ländern die Befugnis zu umfassenden abweichenden landesrechtlichen Regelungen einzuräumen, wird den Ländern für die Grundsteuer das Recht zu abweichenden Regelungen nach Artikel 72 Abs. 3 GG eingeräumt. Eine derartige Öffnungsklausel war nicht Gegenstand der Gesetzentwürfe vom 9. April 2019; sie wurde darin vielmehr explizit abgelehnt.

Es ist zunächst als positiv zu beurteilen, dass durch die Änderung des Grundgesetzes hinsichtlich der konkurrierenden Gesetzgebungskompetenz Rechtssicherheit geschaffen wird. Problematisch sind allerdings die mit einer Länderöffnungsklausel einhergehende etwaige Zersplitterung der Grundsteuer-Bemessungsgrundlage sowie die daraus resultierenden verfassungsrechtlichen Risiken. Zudem besteht auch die Gefahr, dass einige Länder noch aufwendigere Regelungen, als in dem von der Bundesregierung vorgelegten Gesetzentwurf vorgesehen, einführen.

Eine ausschließliche Länderkompetenz zur Regelung der Grundsteuer bzw. des dazu erforderlichen Bewertungsrechts könnte zu deutlich voneinander abweichenden Regelungen der grundsteuerlichen Bemessungsgrundlagen in den Bundesländern führen. Die Grundsteuer könnte daher bei einer weitgehenden länderweisen Ausdifferenzierung der grundsteuerlichen Belastungsentscheidung bereits auf der Ebene der Bemessungsgrundlage durch bis zu 16 unterschiedliche Landesgesetze ihr bisheriges Gepräge als Sollertragsteuer verlieren. Eine solche Rechtszersplitterung hätte nicht unerhebliche Folgen. Zum einen führen unterschiedliche rechtliche Regelungen in einzelnen Bundesländern zu erheblichen bürokratischen Mehrbelastungen für diejenigen, die Grundvermögen in verschiedenen Bundesländern haben und ggf. verschiedene Regelungen beachten müssten. Zum anderen führen unterschiedliche Bemessungsgrundlagen zu erheblichen Problemen bei der erforderlichen Berücksichtigung der Grundsteuereinnahmen im bundesstaatlichen Finanzausgleich. Zudem steht zu befürchten, dass einige Länder eine Öffnungsklausel – je nach Ausgestaltung – nutzen könnten, mittelfristig Bewertungsmodelle einzuführen, die noch stärker auf Wertkomponenten abstellen.

Soweit Grundbesitz sich über mehrere Gemeinden in unterschiedlichen Bundesländern erstreckt, müssten zudem für gleichartige Steuerobjekte unterschiedliche Grundsteuerwerte ermittelt werden, soweit die Länder von der Öffnungsklausel Gebrauch machen und unterschiedliche Modelle wählen. Der Ansatz verschiedener Grundsteuerwerte für ein und dasselbe Bewertungsobjekt ist nur schwer nachzuvollziehen. Steuerschuldner mit Grundbesitz in mehreren Ländern, beispielsweise größere Unternehmen, müssten sich auf möglicherweise 16 unterschiedliche Berechnungsmethoden mit ggf. verschiedenen Bewertungen und Bemessungsgrundlagen einstellen. Eine mögliche Abweichung für die Bundesländer wäre aus unserer Sicht allenfalls dahingehend denkbar, dass den Ländern anstelle des derzeit im Regierungsentwurf vorgesehenen wertabhängigen Modells die Anwendung ausschließlich eines konkret bundesgesetzlich normierten Alternativmodells ermöglicht wird. Hierbei müsste es sich um ein einfaches und bürokratiearmes Flächenmodell handeln.

II. Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Reform des Grundsteuer- und Bewertungsrechts (Grundsteuer-Reformgesetz – GrStRefG)

Zu Begründung A.III.: Folgerungen für die Erreichung des Gesetzesziels und Konzeption der Bewertungsregelungen für Zwecke der Grundsteuer

Ausweislich der Gesetzesbegründung der Bundesregierung soll die Reform der Grundsteuer keine Veränderung des Grundsteueraufkommens verfolgen. Ob das Modell tatsächlich aufkommensneutral ist, hängt einzig von den Gemeinden ab. Denn auf die Höhe der Hebesätze hat der Gesetzgeber keinen Einfluss, da hierüber die Gemeinden in eigener Zuständigkeit entscheiden. Demnach müssten diejenigen Gemeinden, bei denen sich höhere Werte ergeben, wie insbesondere die großen Städte, ihre Hebesätze entsprechend herabsetzen. Denn die Gemeinden, in denen sich niedrigere Werte ergeben, wie ländliche Gemeinden und Kleinstädte, werden ihre Hebesätze anheben müssen, damit ihr Steueraufkommen nicht sinkt.

Zudem dürfte das Heranziehen von werthaltigen Faktoren dazu führen, dass die Grundsteuer für die Bewohner von beliebten Großstädten und Ballungsräumen drastisch ansteigt. Die Grundsteuer würde also genau dort steigen, wo Wohnen ohnehin schon am teuersten ist. Gerade in den Großstädten und Ballungsräumen ist auch die Entwicklung der Mieten dynamischer als auf dem Land, was die Grundsteuer nach dem Regierungsentwurf noch weiter ansteigen ließe. Aufgrund der bundesweit sehr heterogenen Immobilienwerte ist die Aufkommensneutralität durch ein wertabhängiges Modell somit schwieriger sicherzustellen als durch ein reines Flächenmodell. Zudem ist davon auszugehen, dass im Zeitablauf steigende Mieten und Baukosten zu einem automatischen Anstieg der steuerlichen Bemessungsgrundlage führen und damit die Grundsteuerbelastung erhöhen werden.

Zu Begründung A.IV.: Wesentlicher Inhalt des Entwurfs

- **Erstmaliger Bewertungszeitpunkt (§ 266 BewG-E – Erstmalige Anwendung des Siebten Abschnitts des Zweiten Teils) und Anwendung der neuen Werte für die Grundsteuer (§ 36 GrStG-E – Sondervorschriften für die Hauptveranlagung 2025)**

Um die rechtlichen Vorgaben des BVerfG fristgerecht umzusetzen, sieht der Regierungsentwurf in § 266 Abs. 1 BewG-E als ersten Hauptfeststellungszeitpunkt, auf den Grundsteuerwerte nach den neuen Bewertungsregeln ermittelt werden sollen, den 1. Januar 2022 vor. Die neuen Grundsteuerwerte finden gem. § 36 GrStG-E ab dem Jahr 2025 Anwendung.

Trotz des Rückgriffs auf diverse Typisierungen und Pauschalierungen ist auch bei dem im Regierungsentwurf vorgesehenen Grundsteuermodell der Bürokratieaufwand hoch, sodass fraglich ist, ob – eine fristgerechte gesetzliche Implementierung vorausgesetzt – die administrative Bewertung und Erhebung der Steuer bis spätestens zum Ende des Jahres 2024 gelingen wird. Denn es ist eine Neubewertung von ca. 36 Mio. Grundstücken in Deutschland notwendig. In diesem Zusammenhang ist auch die Komplexität der Bewertung von Immobilien und insbesondere von Wirtschaftsimmobilen zu berücksichtigen. Der Verwaltungsaufwand zur Ermittlung der benötigten Werte (wie fiktive Miete, Restnutzungsdauer des Gebäudes oder abgezinsten Bodenwert) ist sehr hoch. Dies gilt auch trotz einer möglichen Digitalisierung der

Gesetzesanwendung, weil diese Digitalisierung nur dann gelingen dürfte, wenn die Gesetze auf die rechnergestützte Anwendung des Steuerrechts ausgerichtet sind. Die zutreffende Erfassung der Daten wäre durch ein einfacheres Gesetz eher möglich. Vor diesem Hintergrund erscheint es zumindest fraglich, ob das wertabhängige Modell des Regierungsentwurfs eine Hauptfeststellung auf den 1. Januar 2022 ermöglicht und in der vorgegebenen Frist bis Ende 2024 umgesetzt werden kann.

- **Verfahren zu späteren Stichtagen (§ 221 BewG-E – Hauptfeststellung)**

Nach § 221 Abs. 1 BewG-E werden die Grundsteuerwerte in Zeitabständen von je 7 Jahren allgemein festgestellt (Hauptfeststellung). Der Regierungsentwurf hält damit an der bisherigen Konzeption der regelmäßig wiederkehrenden Hauptfeststellungen fest. Zwischen zwei Hauptfeststellungszeitpunkten sind ggf. Fortschreibungen und Nachfeststellungen durchzuführen, bei denen aber die Wertverhältnisse des letzten Hauptfeststellungszeitpunkts maßgeblich bleiben sollen. Die anschließenden Hauptfeststellungen sollen in einem Abstand von 7 Jahren erfolgen. Die darauffolgende Hauptfeststellung ist daher für den 1. Januar 2029 vorgesehen. Es vermag allerdings nicht zu überzeugen, weshalb künftig eine kontinuierliche Anpassung der Werte nun realistischer als in der Vergangenheit sein sollte. Schließlich wurden in den vergangenen Jahrzehnten die Hauptfeststellungen ja gerade deswegen unterlassen, weil sie sehr personalintensiv, kompliziert und teuer sind. Es ist daher nicht auszuschließen, dass die Kommunen die hohen Erhebungskosten auf die Grundsteuer aufschlagen werden, indem sie den Hebesatz nicht anpassen bzw. anheben. Dann würden die Bürger letztlich die Kosten der Reform tragen, während die Kommunen nach Abzug der hohen Erhebungskosten tatsächlich kein höheres Aufkommen verzeichnen könnten. Die damit einhergehenden Mehrkosten sind bislang noch nicht valide ermittelt worden.

- **Parallele Geltung des alten und des neuen Bewertungsrechts**

Auch wenn die erste Hauptfeststellung nach neuem Recht auf den 1. Januar 2022 erfolgt, bleiben die Einheitswerte zunächst bis einschließlich 31. Dezember 2024 für die Besteuerung maßgeblich. Daher sind Fortschreibungen und Nachfeststellungen, die sich nach dem alten Recht bis zum 1. Januar 2024 ergeben, noch bis zur erstmaligen Anwendung der Grundsteuerwerte für die Grundsteuer durchzuführen. In der Gesetzesfolgenabschätzung wird daher unter A.VIII.1. – völlig zu Recht – festgestellt, dass durch „die parallele Geltung von altem und neuem Recht [...] es allerdings temporär zu einer deutlichen Mehrbelastung der Finanzverwaltung kommen [wird].“ Dies gilt genauso für die Steuerpflichtigen. Dazu trifft der Regierungsentwurf jedoch keine Aussage.

Die resultierenden Kosten der Erhebung bei der Verwaltung würden das Steueraufkommen mindern oder müssten gar aus anderen Steuerquellen finanziert werden. Selbst bei einer von der Finanzverwaltung angestrebten digitalen Umsetzung der Ermittlung der steuerlichen Bemessungsgrundlage ist davon auszugehen, dass das wertabhängige Modell des Regierungsentwurfs – im Gegensatz zu einem wertunabhängigen Modell – dauerhaft einen deutlich höheren Personaleinsatz bei den Landessteuerverwaltungen verlangt. Jenseits des durch die Wahl des wertunabhängigen Modells vermeidbaren Aufwands, sollte, soweit es um IT-Fachkräfte geht, kritisch geprüft werden, ob dies schon allein vor dem Hintergrund des anhal-

tenden Fachkräftemangels in der IT-Branche realistisch ist. Zudem ist aufgrund der mit einer Bewertung von Grundvermögen zwangsläufig einhergehenden Rechtsunsicherheit und Streit-anfälligkeit mit einem deutlichen Anstieg von Rechtsmitteln zu rechnen.

Zu Begründung A.VIII.: Gesetzesfolgen

- **Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger**

Gemäß der Gesetzesbegründung ist der gesamte Erfüllungsaufwand für den Hauptfeststellungszeitraum 2022 bis 2028 linear auf einen Zeitraum von 7 Jahren zu verteilen. Da ein vollständig digitalisiertes Verwaltungsverfahren auf den 1. Januar 2022 noch nicht angeboten werden kann, sei eine umfassende Datenerhebung mittels einer elektronischen Steuererklärung durch die Bürgerinnen und Bürger erforderlich. Ausweislich der Gesetzesbegründung entfällt unter Berücksichtigung dieser Prämissen vom gesamten Erfüllungsaufwand für ca. 36 Mio. wirtschaftliche Einheiten ein jährlicher Erfüllungsaufwand von rund 2,1 Mio. Stunden auf die Bürgerinnen und Bürger; die zusätzlichen Sachkosten für die Übermittlung papiergebundener Steuererklärungen sollen sich auf ca. 445.000,00 € belaufen.

Sowohl der einmalige als auch der laufende Erfüllungsaufwand für die Bürgerinnen und Bürger wird immens steigen. Die Gesetzesbegründung geht indes bei einem Bewertungsaufwand von ca. 36 Mio. Grundstücken lediglich von einer durchschnittlichen Erhöhung des Erfüllungsaufwands von ca. 3,5 Minuten und ca. 0,012 € an Sachkosten pro Grundstück aus. Dies erscheint nach unserer Ansicht als deutlich zu gering bemessen und mithin unrealistisch.

- **Erfüllungsaufwand für die Verwaltung**

Als Voraussetzung für die Abschätzung des personellen Vollzugsaufwands in den Finanzämtern wird in der Gesetzesbegründung – neben einer Gesamtzahl von 36 Mio. wirtschaftlichen Einheiten – davon ausgegangen, dass die Durchführung des Gesamtverfahrens weitgehend vollmaschinell erfolgt. Dies bedingt, dass die Erklärungen elektronisch eingehen oder gescannt sowie rein automationsgestützt weiterverarbeitet werden können und eine papierbasierte Aktenführung nicht erforderlich ist. Für die Finanzverwaltungen werden ausweislich der Gesetzesbegründung Gesamtpersonalkosten von rd. 540 Mio. € angegeben. Die Durchführung des gesamten Verfahrens erstreckt sich über mehrere Jahre, sodass sich der erforderliche personelle Mehraufwand entsprechend aufteilen soll. Die von Bund und Ländern eingerichtete Arbeitsgruppe Grundsteuer geht für die Gesamtdauer der ersten Hauptfeststellung bundesweit von rd. 2.200 Vollzeitäquivalenten aus, die nach der Gesetzesbegründung für die „modellunabhängigen Tätigkeiten“ in jedem Fall erforderlich sind. Ausweislich der Gesetzesbegründung bemisst sich die zwischen 2019 und 2024 bundesweit kumulierte Anzahl an Arbeitskräften auf knapp 7.100. Zum Sachaufwand der Verwaltung finden sich ebenso wenige Angaben wie zur konkreten Umsetzung digitaler Verwaltungsabläufe.

Aus unserer Sicht ist bei einem wertabhängigen Modell allerdings mit einem erheblichen Mehraufwand zu rechnen, da z. B. das Sachwertverfahren eine aufwendige Ermittlung der Gebäudesubstanz und des Bodenwertes verlangt. Denn auch wenn zahlreiche Erklärungs-pflichten dem Grundstückseigentümer auferlegt werden, was für diesen zu erheblichem Auf-

wand führen wird, muss die Verwaltung alle Angaben prüfen und verifizieren. Dies ist auch hinsichtlich der vom BVerfG vorgegebenen Fristen problematisch. Zudem wird in der Gesetzesbegründung vorausgesetzt, dass die Durchführung des Gesamtverfahrens weitgehend vollmaschinell erfolgt; dies erscheint indes keinesfalls sicher. So wird auch in der Gesetzesbegründung klargestellt, dass „[d]er hierfür erforderliche Erfüllungsaufwand [...] erst nach technischer Feinplanung vollständig ermittelt werden [kann].“

- **Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft**

Nach der Gesetzesbegründung ist der gesamte Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft über einen Hauptfeststellungszeitraum von 7 Jahren linear zu verteilen. Demnach entfallen vom gesamten Erfüllungsaufwand für ca. 36 Mio. wirtschaftliche Einheiten ein jährlicher Erfüllungsaufwand von rund 8,9 Mio. € auf den Bereich der Land- und Forstwirtschaft und rund 92,3 Mio. € auf die übrige Wirtschaft. Da ein vollständig digitalisiertes Verwaltungsverfahren auf den 1. Januar 2022 noch nicht angeboten werden kann, ist auch für die Wirtschaft eine umfassende Datenerhebung mittels einer elektronischen Steuererklärung erforderlich.

In der Gesamtbetrachtung eines Hauptfeststellungszeitraums bedeutet dies, dass für die Wirtschaft ein erheblicher Erfüllungsaufwand von rd. 646 Mio. € entsteht. Wie dieser Wert berechnet wurde und ob der Erfüllungsaufwand der Wirtschaft hierdurch zutreffend abgebildet wird, ist fraglich. Denn analog zur Finanzverwaltung wird auch in den Unternehmen zusätzlicher Personalbedarf entstehen, um die neuen Bewertungsregeln für die Grundsteuererhebung zu administrieren. Dies verdeutlicht die mit der politischen Entscheidung für ein wertabhängiges Modell verbundene Bürokratiebelastung und die im Zuge der geplanten Novellierung nicht genutzte Chance für eine grundlegende Vereinfachung und einen spürbaren Bürokratieabbau auf Bundesebene.

In dem Regierungsentwurf wird ferner dargelegt, dass „das Regelungsvorhaben nicht der One in, one out-Regel [unterliegt], da es die Rechtsprechung des BVerfG 1:1 umsetzt.“ Diese Auslegung der One in, one out-Regel ist nach unserer Auffassung als äußerst kritisch zu beurteilen, da das BVerfG gerade keine Modellvorgabe gemacht hat und deshalb gleichermaßen ein anderes Modell hätte gewählt werden können, das ebenfalls die Anforderungen des BVerfG erfüllt und mit einer deutlich niedrigeren Bürokratiebelastung verbunden wäre. Die im Regierungsentwurf vertretene Interpretation der One in, one out-Regel konterkariert damit die ursprünglich angedachte Funktion als „Bürokratiebremse“.

Zu § 222 BewG-E – Fortschreibungen

In § 222 Abs. 1 BewG-E wird geregelt, wann es zwischen zwei der alle 7 Jahre stattfindenden Hauptfeststellungen zu Fortschreibungen kommt. Eine Neufeststellung der Grundsteuerwerte ist demnach vorzunehmen, wenn der Wert, der sich für den Beginn eines Kalenderjahres ergibt, von dem entsprechenden Wert des letzten Feststellungszeitpunkts nach oben oder nach unten um mehr als 15.000,00 € abweicht.

Die Wertfortschreibungen sind folglich darauf angelegt, dass eine Änderung der tatsächlichen Verhältnisse stets in vollem Umfang geprüft werden muss, woraus ein hoher Aufwand resul-

tiert. Aus unserer Sicht erscheint es zudem nicht sachgerecht, dass nicht auf eine prozentuale Veränderung, sondern auf einen festen Betrag (15.000,00 €) abgestellt wird, wodurch Preisentwicklungen an teuren Standorten deutlich schneller zur Erhöhung der Grundsteuerbemessungsgrundlage führen.

Zu § 228 BewG-E – Erklärungs- und Anzeigepflichten

Zur Durchführung der Feststellung von Grundsteuerwerten bedarf es am jeweiligen Hauptfeststellungszeitpunkt stets einer Erklärung des Steuerpflichtigen zur Feststellung von Grundsteuerwerten. Haben sich bei einer wirtschaftlichen Einheit die tatsächlichen Verhältnisse grundlegend geändert und/oder ist eine grundlegende Änderung bei den Wertverhältnissen eingetreten, so kann das Finanzamt den Steuerpflichtigen zum nächsten Nachfeststellungs- oder Fortschreibungszeitpunkt zur Abgabe einer Feststellungserklärung auffordern. Dies kann aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung im Wege der öffentlichen Bekanntmachung erfolgen. Hierbei hat die Finanzbehörde eine Abgabefrist zu bestimmen, „die mindestens einen Monat betragen soll“ (§ 228 Abs. 1 BewG-E). Für die Anzeigepflicht bei Änderungen an den tatsächlichen Verhältnissen, die den Wert oder die Art (Vermögens- oder Grundstücksart) beeinflussen oder zu einer erstmaligen Feststellung führen können, ist ebenfalls nur eine Frist von einem Monat vorgesehen. Diese Frist beginnt mit Ablauf des Kalenderjahres, indem sich die tatsächlichen Verhältnisse geändert haben (§ 228 Abs. 2 BewG-E).

Nach unserer Ansicht sind die vorgesehenen Abgabefristen deutlich zu knapp bemessen. Diese sollten mindestens 3 bis 6 Monate betragen. Gerade für Steuerpflichtige mit einer Vielzahl von wirtschaftlichen Einheiten bzw. mit erheblichem Gebäudebestand ist es kaum möglich, die geplante Erklärungspflicht in einer so knapp bemessenen Frist zu erfüllen. Die gilt umso mehr, wenn die Aufforderung zur Abgabe einer Feststellungserklärung mittels öffentlicher Bekanntmachung erfolgt und sämtliche Erklärungen damit zeitgleich fällig würden. Hinsichtlich der Erklärungspflichten auf den Hauptfeststellungszeitpunkt (§ 228 Abs. 1 BewG-E) sollte die Finanzverwaltung primär auf bereits vorliegende bzw. bei anderen Behörden vorhandene Daten zugreifen und – soweit dann noch erforderlich – erst danach eine etwaige Aufforderung zur Abgabe einer Steuererklärung an den Steuerpflichtigen erfolgen. Die Vorschrift zur neu geschaffenen Anzeigepflicht (§ 228 Abs. 2 BewG-E) erscheint u. E. nicht erforderlich, da auch ohne diese Regelung kein Grundsteuersubstrat verloren geht. Bislang konnten für die Erklärungen der Wertfortschreibungen bauliche Veränderungen – ohne Einbuße von Steuersubstrat – für 2 oder 3 Stichtage verfahrensökonomisch zusammengefasst werden. Durch die vorgesehene Anzeigepflicht käme es mithin zu Mehraufwand und damit zu erheblichen Ineffizienzen sowie deutlichen Mehrkosten, wodurch die intendierte Vereinfachung sowie Kosten- und Bürokratiereduktion im Zuge der Grundsteuerreform konterkariert würden. Die Erklärungs- und Anzeigepflichten sollten zudem elektronisch abgewickelt werden können. Dies setzt die Schaffung effizienter und digitaler Prozesse voraus.

Zu § 246 BewG-E – Begriff der unbebauten Grundstücke

Ausweislich der Gesetzesbegründung zum Regierungsentwurf folgt die Begriffsbestimmung der unbebauten Grundstücke und die Abgrenzung zu den bebauten Grundstücken im Wesentlichen der Regelung in § 72 BewG. Danach liegt ein unbebautes Grundstück vor, wenn

auf dem Grundstück keine benutzbaren Gebäude liegen. Die Benutzbarkeit des Gebäudes beginnt mit der Bezugsfertigkeit. Bezugsfertigkeit liegt vor, wenn den zukünftigen Bewohnern oder den sonstigen vorgesehenen Benutzern des Gebäudes die bestimmungsgemäße Gebäudenutzung zugemutet werden kann, wobei die Definition der Bezugsfertigkeit auf die Grundsätze der Rechtsprechung des BFH abstellt (§ 246 Abs. 1 BewG-E). Befinden sich auf dem Grundstück Gebäude, die auf Dauer keiner Nutzung zugeführt werden können oder wenn infolge von Zerstörung oder Verfall auf Dauer kein benutzbarer Raum mehr vorhanden ist, gilt das Grundstück als unbebaut (§ 246 Abs. 2 BewG-E).

Daraus ließe sich ableiten, dass z. B. eine Unbewohnbarmachung von Gebäuden (beispielsweise in Tagebaugebieten) zu unbebauten Grundstücken führt oder unbewohnbare Teile eines Gebäudes nicht zu berücksichtigen sind. Zum Begriff der unbebauten Grundstücke sollte insoweit eine entsprechende Klarstellung aufgenommen werden.

Zu § 247 BewG-E – Bewertung der unbebauten Grundstücke

Der Rückgriff auf Bodenrichtwerte bei der Bewertung von Grundstücken ist nach unserer Ansicht problematisch, denn das Verfahren zur Ermittlung der Bodenrichtwerte ist weder transparent noch rechtssicher. Die Qualitätsstandards bei der Ermittlung der Bodenrichtwerte unterscheiden sich derzeit zwischen den Bundesländern, sodass es zunächst einer Vereinheitlichung der Standards bei den Ermittlungsverfahren bedarf.

Darüber hinaus ist der Bodenrichtwert bisher nicht gerichtlich überprüfbar, was jedoch im Steuerrecht notwendig wäre. Der BFH stellte fest, dass „Bodenrichtwerte [...] einer gerichtlichen Überprüfung regelmäßig nicht zugänglich sind“ (BFH-Urteil vom 11. Mai 2005 – Az. II R 21/02). Auch aus der Gesetzesbegründung wird deutlich, dass die Bodenrichtwerte das Ergebnis einer typisierenden Schätzung darstellen, wodurch eine Überprüfung durch Rechtsmittel schwierig ist.

Derzeit müssen die Protokolle der Sitzungen der Gutachterausschüsse nicht veröffentlicht werden und die zugrundeliegenden Daten – die Grundstücksverkäufe in räumlicher und zeitlicher Nähe – sind nicht einsehbar. Deshalb ist die Entscheidungsfindung der Gutachterausschüsse von außen nicht nachvollziehbar.

Ferner basieren Bodenrichtwerte letztlich auf den durchschnittlichen Verkaufspreisen von Grundstücken. Der Aufwand bei der Ermittlung der Bodenrichtwerte sowie deren Zuverlässigkeit würden damit von der Anzahl an Grundstücksverkäufen in einer Gemeinde abhängen und somit über städtische und ländliche Gebiete hinweg variieren. Zudem ist es in Gebieten mit sehr geringem Grundstücksumsatz de facto nicht möglich, korrekte und nachprüfbare Bodenrichtwerte zu ermitteln. In den Fällen, in denen keine Bodenrichtwerte verfügbar sind, soll daher der Wert des Grundstücks aus den Werten vergleichbarer Flächen abgeleitet werden (§ 247 Abs. 3 BewG-E). Zudem können Bodenrichtwerte zu nicht realitätsgerechten Bewertungen führen, da sie wertbeeinflussende Faktoren und besondere Eigenschaften von Grundstücken (z. B. Altlasten, Bodenbelastungen, Bodenversiegelungen) nicht berücksichtigen und bei sehr großen Flächen (z. B. Produktionsstandorten) den tatsächlichen Bodenwert – insbesondere in städtischen Lagen – deutlich übersteigen.

Es sind somit klare gesetzliche Regelungen erforderlich, die eine einheitliche Ermittlung der Bodenrichtwerte garantieren und es dem Steuerpflichtigen ermöglichen, den Bodenrichtwert für sein Grundstück gerichtlich überprüfen zu lassen. Steuerpflichtige müssen die Möglichkeit erhalten, von Bodenrichtwerten nicht erfasste und wertbeeinflussende Faktoren (auf Antrag) zum Ansatz zu bringen. In den Fällen, in denen die Bodenrichtwerte zu nicht realitätsgerechten Bewertungen führen, muss Steuerpflichtigen (auf Antrag) die Möglichkeit eröffnet werden, einen pauschalen Wertabschlag vorzunehmen oder einen geringeren Wert nachzuweisen. Hierzu sollte jedoch keinesfalls die aufwendige Erstellung eines Wertgutachtens erforderlich sein. Vielmehr sollte in einfacher und automatisierbarer Form die durch die Bodenrichtwerte hervorgerufene Überbewertung korrigierbar sein.

Zu §§ 252 bis 257 BewG-E – Bewertung im Ertragswertverfahren

- **Restnutzungsdauer des Gebäudes (§ 253 Abs. 2 Satz 4 BewG-E, Anlage 38 – Wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer)**

Um die Restnutzungsdauer eines Gebäudes zu ermitteln, ist grundsätzlich die typisierte wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer maßgeblich (Anlage 38). Soweit bauliche Maßnahmen (z. B. im Rahmen einer Sanierung) nach der Bezugsfertigkeit des Gebäudes zu einer wesentlichen Verlängerung der wirtschaftlichen Gesamtnutzungsdauer führen, ist von einer entsprechend verlängerten wirtschaftlichen Restnutzungsdauer auszugehen.

Allerdings ist unklar, wie die Verlängerung der Nutzungsdauer ermittelt wird, weshalb eine Erläuterung hierzu aufgenommen werden sollte. Darüber hinaus sollte berücksichtigt werden, dass es – insbesondere bei Gebäuden mit weit zurückliegendem Baujahr – ausgesprochen aufwendig und teilweise sogar unmöglich wäre, lange zurückliegende, nutzungsdauerverlängernde Maßnahmen zu erfassen. Die Erfassung und Bewertung solcher „historischen“ baulichen Maßnahmen im Rahmen von Nutzungsdauererlängerungen wäre außerdem sehr streitanfällig. Insoweit sollten aus Vereinfachungsgründen ausschließlich solche baulichen Maßnahmen Berücksichtigung finden, die nach dem 1. Januar 2022 vorgenommen werden (zukunftsorientierte Betrachtung).

- **Durchschnittliche Nettokaltmiete (§ 254 BewG-E, Anlage 39 – Ermittlung des Rohertrages)**

Die Anwendung einer durchschnittlichen Miete auf statistischer Grundlage vereinfacht in einem Massenverfahren insbesondere die Fälle, in denen Grundstücke eigengenutzt, ungenutzt, zu vorübergehendem Gebrauch oder unentgeltlich überlassen werden. Insoweit ist die hierdurch intendierte Komplexitätsreduktion und die damit verbundene Entbürokratisierung und Kostenreduktion ausdrücklich zu begrüßen. Bei Wohngrundstücken soll sich der Ertragswert an der pauschalierten Nettokaltmiete pro Quadratmeter orientieren, basierend auf Daten des Statistischen Bundesamtes. Dadurch soll Verwaltungsaufwand reduziert werden.

Dabei bleibt aber völlig unberücksichtigt, dass z. B. innerhalb eines Mietwohnhauses stark abweichende Nettokaltmieten vorliegen können. Zudem wird die Grundsteuer durch das wert-

abhängige Modell in Regionen mit hoher Mietniveaustufe gesteigert. Denn durch das Anknüpfen an die Höhe der Mieten, wird die Grundsteuer gerade dort am meisten steigen, wo die Mieten in den letzten Jahren ohnehin schon gestiegen sind. Hierdurch werden letztlich alle Bemühungen konterkariert, die man im Mietrecht unternommen hat, um den Anstieg der Mieten zu bremsen. Segregationstendenzen in den nachgefragten Innenstadtlagen könnten dadurch noch gefördert werden.

Zu §§ 258 bis 260 BewG-E – Bewertung im Sachwertverfahren

- **Berechnung des Gebäudenormalherstellungswertes (§ 259 Abs. 2 BewG-E)**

Zur Bemessung des Gebäudenormalherstellungswertes soll zukünftig die Brutto-Grundfläche – anstelle der bislang üblichen Kubikmeterzahl des umbauten Raumes – zugrunde gelegt werden (§ 259 Abs. 2 BewG-E).

Allerdings dürften die Brutto-Grundflächen zum Teil nicht oder nicht digital verfügbar sein und müssten daher erst durch Berechnungen oder Vermessungen ermittelt werden. Der hieraus resultierende Aufwand sollte vermieden werden, zumal die Kubikmeterzahlen den Finanzämtern in vielen Fällen ohnehin bereits elektronisch vorliegen und daher in vorausgefüllte Steuererklärungen einbezogen werden könnten. Zumindest optional sollte nach unserer Ansicht eine Überleitung von der Kubikmeterzahl zur Brutto-Grundfläche (z. B. durch eine Pauschalierung) ermöglicht werden bzw. die Anlage 42 (Normalherstellungskosten) optional auch für die Kubikmeterzahl des umbauten Raumes angegeben werden.

- **Berechnung des Gebäudenormalherstellungswertes (§ 259 Abs. 1 BewG-E, Normalherstellungskosten, Anlage 42 – Normalherstellungskosten)**

Nach § 259 Abs. 1 BewG-E ist zur Ermittlung des Gebäudesachwertes nicht von den tatsächlichen, sondern von den gewöhnlichen Herstellungskosten für die jeweilige Gebäudeart und Flächeneinheit auszugehen. Die ermittelten Normalherstellungskosten ergeben sich aus der Anlage 42 zum BewG.

Die erfassten Normalherstellungskosten berücksichtigen jedoch nicht, dass eine Vielzahl von Gebäudearten auch in einfacher, serieller und modularer Bauweise vorkommt. Regionale Unterschiede bei den Normalherstellungskosten werden ebenfalls nicht erfasst. Bei den Normalherstellungskosten sollten nach unserer Auffassung einfache, serielle und modulare Bauweisen sowie regionale Unterschiede berücksichtigt werden.

- **Berücksichtigung wertbeeinflussender Faktoren**

Der Regierungsentwurf sieht beim Sachwertverfahren nur eine Berücksichtigung des Alterswertabschlags vor, wobei das Alter standardisiert ermittelt werden soll. Der Gebäudenormalherstellungswert ist in Abhängigkeit des Alters des Gebäudes zu mindern. Lediglich bei einer bestehenden Abbruchverpflichtung ist auf die tatsächliche Nutzungsdauer abzustellen. Die bisherigen Regelungen in § 87 BewG (Wertminderung wegen baulicher Mängel und Schäden)

und § 88 BewG (Sonstige Ermäßigungen und Erhöhungen) sollen dagegen nicht mehr angewandt werden.

Trotz der nachvollziehbaren Vereinfachungsintention hinsichtlich des Sachwertverfahrens, sollten Steuerpflichtige nach unserer Ansicht zumindest die (antragsgebundene) Möglichkeit erhalten, Abschläge wegen baulicher Mängel und Schäden, Umwelteinwirkungen oder verkürzter Lebensdauern vorzunehmen. Hierzu sollte nicht die Erstellung aufwendiger und teurer Wertgutachten erforderlich sein.

Zu § 15 GrStG-E – Steuermesszahl für Grundstücke

In § 15 Abs. 2 bis 4 GrStG-E ist für Immobilien des sozialen Wohnungsbaus, kommunale sowie gemeinnützige Wohnungsbaugesellschaften und Wohnungsgenossenschaften unter bestimmten Voraussetzungen ein antragsgebundener Abschlag um 25 Prozent auf die Steuermesszahl vorgesehen (sog. Sozialklausel), um das Wohnen bezahlbar zu halten und preisgünstiges Wohnen zu fördern.

Eine dahingehende Differenzierung, wonach die Begünstigung nicht für private Vermieter und ihre Mieter gilt, selbst wenn diese günstigen Wohnraum anbieten, ist nach unserer Auffassung nicht nachvollziehbar, entspricht einer nicht zu rechtfertigenden Ungleichbehandlung und dürfte nach unserer Auffassung nicht im Einklang mit Art. 3 GG stehen.

Zu Art. 10 – Änderung des Gewerbesteuergesetzes (§ 9 Nummer 1 Satz 1 GewStG-E)

Der Regierungsentwurf enthält in Art. 10 auch eine Änderung des Gewerbesteuergesetzes. Danach sollen in § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG-E die Wörter „1,2 Prozent des Einheitswerts“ durch die Wörter „0,11 Prozent des Grundsteuerwerts“ ersetzt werden. Ausweislich der Gesetzesbegründung des Regierungsentwurfs „handelt sich um Folgeänderungen durch den Wegfall der Einheitswerte. Der Prozentsatz wird entsprechend auf die Grundsteuerwerte angepasst.“

Es wird allerdings nicht erläutert, wie dieser neue Wert von 0,11 Prozent des Grundsteuerwerts ermittelt wurde; die zugrundeliegende Berechnung sollte erläutert werden. Zudem ergibt sich das Problem, dass der Grundsteuerwert zukünftig auf unterschiedlichen Bewertungswegen – nach dem bundeseinheitlichen Bewertungsrecht und dem aufgrund der Öffnungsklausel ggf. abweichenden Landesmodell – berechnet wird. Insoweit erscheint es fraglich, ob auf gänzlich unterschiedliche Weise ermittelte Grundsteuerwerte in die gewerbesteuerliche Kürzung einfließen sollten.

Zu Art. 17 – Änderung des Finanzausgleichsgesetzes (§ 8 Abs. 2 FAG)

Die Vorschrift bewirkt ausweislich der Gesetzesbegründung zum Regierungsentwurf eine Verteilung der Steuerkraft für die Grundsteuer gemäß den jeweils länderweise vergleichbaren Steuermessbeträgen. Denn für die Bestimmung der zwischen den Ländern auszugleichenden Finanzkraft hat auch die Frage der Finanzkraft der Kommunen Bedeutung und für letztere ist der Grundsteuerertrag von großer Bedeutung. Für den Fall der Inanspruchnahme der Länderöffnungsklausel soll in geeigneter Weise sichergestellt werden, dass der Auf-

wand für die Bereitstellung der Daten zur Berechnung des Länder-Finanzausgleichs möglichst gering gehalten wird. Dabei soll der bundesstaatliche Finanzausgleich jedoch auf Basis der bundeseinheitlichen Regelung berechnet werden, d. h. unabhängig davon, ob ein Land die Öffnungsklausel nutzt.

Aus unserer Sicht muss hierbei sichergestellt sein, dass bei den Steuerpflichtigen in den zur Öffnungsklausel optierenden Ländern ausschließlich die Daten abgefragt werden, die für die Bewertung des jeweiligen Landesmodells erforderlich sind. Es wäre insoweit nicht vermittelbar und mit einem erheblichen Bürokratieaufwand verbunden, wenn aufgrund der Besonderheiten des Länderfinanzausgleichs weitere Erhebungen – insbesondere auf Basis der bundesgesetzlichen Vorschriften – stattfinden müssten. Es käme mithin zu einer Doppelerfassung hinsichtlich der bundesgesetzlichen Regelungen und des jeweiligen Landesmodells. Dies würde bei Anwendung eines bürokratieärmeren Modells insbesondere auch den von den Ländern verfolgten Zweck der Verwaltungsvereinfachung und Effizienzsteigerung konterkarieren. Insoweit sollte nach unserer Ansicht konkretisiert werden, welche die für Zwecke des Länderfinanzausgleichs erforderlichen Daten ohne Mitwirkung der Steuerpflichtigen auf welche Art und Weise erhoben werden können.

III. Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Grundsteuergesetzes zur Mobilisierung von baureifen Grundstücken für die Bebauung

Die hinter der Einführung einer Grundsteuer C verankerte Intention, die Verfügbarmachung von bebaubaren Grundstücken für Wohnbauzwecke zu verbessern, ist zwar mit Blick auf den in bestimmten Regionen angespannten Wohnungsmarkt nachvollziehbar. Die als Mittel zur Lösung gewählte Grundsteuer C ist hierzu allerdings als wenig zweckdienlich zu beurteilen.

Denn die Ungeeignetheit der Grundsteuer C als entsprechendes Instrument ist seit Anfang der 60er Jahre sogar empirisch belegt. So wurde die Grundsteuer C 1961 mit dem Ziel eingeführt, die stetig steigenden Preise für unbebaute sowie bebaubare Grundstücke in den Griff zu bekommen und ferner der vielerorts im Bundesgebiet in Erscheinung getretenen Baulandnot entgegenzuwirken. Eine Situation, die der heutigen sehr ähnelt, sodass hier aus der Vergangenheit die richtigen Schlüsse gezogen werden sollten. Denn wie schon der Wissenschaftliche Dienst des Deutschen Bundestages (Einzelfragen zur Grundsteuer C, WD 4 – 3000 – 022/17) dargelegt hat, mussten nach der Einführung vor allem die finanzschwachen Bürger ihre Grundstücke verkaufen, während finanzstarke Bürger und Unternehmen profitierten. Im Ergebnis hatte sich das Grundstücksangebot entgegen den Erwartungen nicht vergrößert und der Markt der Grundstücksspekulanten erlebte einen unerwünschten Boom. Aufgrund dessen wurde die Grundsteuer C nach nur zwei Jahren wieder abgeschafft.

Darüber hinaus würde die Einführung der Grundsteuer C das Steuersystem weiter verkomplizieren und für die Betroffenen erhebliche administrative Mehrbelastungen mit sich bringen. Gerade vor dem Hintergrund der im Koalitionsvertrag zwischen CDU/CSU und SPD vereinbarten Bürokratieentlastung ist nicht nachvollziehbar, warum mit der Grundsteuer C, die sich bereits in der Vergangenheit nicht bewährt hat, neue bürokratische Belastungen aufgebaut werden sollen. Gerade wegen nicht absehbarer wirtschaftlicher Entwicklungen können Unternehmen ein hohes Interesse daran haben, Flächen in Reserve zu halten, um ggf. später ex-

pandieren zu können. Würde das steuerlich be- bzw. sogar verhindert, müssten Unternehmen entweder gleich in zu großem Umfang investieren (mit der Folge einer Erhöhung des Insolvenzrisikos) oder könnten später nicht mehr expandieren.

Neben der steigenden Komplexität des Grundsteuerrechts, der mangelnden Zielgenauigkeit, den gesellschaftspolitischen Gefahren sowie der administrativen Mehrbelastung stellt sich auch die Frage der Verfassungsmäßigkeit einer Grundsteuer C. Denn damit der gewünschte Lenkungseffekt eintritt, muss die Belastung durch diese Steuer beim Eigentümer wirtschaftlich derart stark ins Gewicht fallen, dass weniger finanzstarke Eigentümer, die weder eine Bebauung noch die Grundsteuer C leisten können, ihre Grundstücke veräußern müssten. Insoweit entsteht ein Spannungsverhältnis zu Art. 14 GG und dem Verbot der Erdrosselungssteuer. Zudem sollte das Steuerrecht nach unserer Auffassung nur maßvoll für Lenkungszwecke eingesetzt werden. Denn eine Vielzahl verschiedener Lenkungsziele führt zu einer zusätzlichen Verkomplizierung und Unübersichtlichkeit des Steuerrechts, zu erhöhtem Bürokratieaufwand und ggf. auch zu Zielkonflikten. Zudem würde sich die Streitanzahl erhöhen; Abgrenzungsprobleme könnten schon bei der elementaren Frage entstehen, ab wann ein Grundstück bebaubar oder aber wann es bereits bebaut ist. Auf die (Wieder-)Einführung einer Grundsteuer C sollte aus unserer Sicht verzichtet werden.

IV. Umlagefähigkeit der Grundsteuer

In der Diskussion um die Grundsteuerreform keimte die Idee auf, die Umlagefähigkeit der Grundsteuer im Rahmen der Mietnebenkosten abzuschaffen. Ein Verbot der Umlagefähigkeit lehnen wir ab, da die dahinterstehende – durchaus begrüßenswerte – Überlegung, die Mieten bei der Implementierung eines wertabhängigen Modells gerade in Ballungszentren nicht durch die Grundsteuer weiter zu belasten, nach unserer Ansicht hierdurch nicht zu erreichen ist. Vielmehr würden damit dem dringend benötigten Neubau und etwaigen Modernisierungsvorhaben die finanziellen Mittel entzogen bzw. das Wohnen würde teurer gemacht.

Bei Abschaffung der Umlagefähigkeit könnte der Vermieter die Kaltmiete zusätzlich erhöhen, um die vorher nicht existente neue wirtschaftliche Belastung aufzufangen. Im Ergebnis würden die Mieten dadurch steigen und die Mieter zusätzlich belastet werden. Ohne Umlagefähigkeit müssten Vermieter die Grundsteuer aus der Nettomiete bestreiten. Könnte der Vermieter die zusätzliche Belastung infolge dessen nicht in der Kaltmiete berücksichtigen, würden die Belastungen für den Vermieter steigen. Dadurch könnte weniger investiert werden, etwa in energetische Modernisierungen oder insgesamt in den dringend benötigten Neubau, der wiederum eine mietpreisdämpfende Wirkung hätte. Das Umlageverbot würde schließlich nicht dazu führen, dass sich das Angebot für die Mieter verbessert oder erhöht. Neben der Kritik an der ökonomischen Sinnhaftigkeit könnte ein Verbot der Umlagefähigkeit auch verfassungsrechtlich bedenklich sein. Denn möglicherweise würden auch verfassungsrechtliche Grenzen insoweit verletzt werden, als die Abschaffung der Umlagefähigkeit einen weitreichenden Eingriff in die Eigentumsrechte begründen würde. Denn durch die Eigentumsfreiheit wird auch die Möglichkeit garantiert, Wohnraum nach den eigenen Vorstellungen zu nutzen; worunter im Sinne der Vertragsfreiheit auch die Vermietung des Eigentums zu subsumieren ist.

Darüber hinaus ist die Umlagefähigkeit gerade Sinn und Zweck der Grundsteuer, da diese einen Ausgleich für die Inanspruchnahme der gemeindlichen Infrastruktur darstellen soll. Die Umlagefähigkeit entspricht dem Äquivalenzprinzip als dem zusammen mit der Objektbesteuerung tragenden Rechtfertigungsgrund für die Grundsteuer. Dabei stellt die Fläche einen geeigneten Indikator für die Intensität dar, mit der die Infrastruktur in Anspruch genommen wird. Eine mit dem Wegfall der Umlagefähigkeit erreichte (fast) reine Objektsteuer würde schließlich den Weg zu einer neuen Vermögensteuer ebnen. Da die Infrastruktur der Gemeinde nicht durch den Eigentümer des Grundstücks, sondern vielmehr durch deren Nutzer in Anspruch genommen wird, ist die Umlagefähigkeit schließlich gerecht. So wird auch in der Gesetzesbegründung insoweit sachgerecht ausgeführt, dass „über die Erfassung des Grund und Bodens ein Zusammenhang mit kommunalen Infrastrukturleistungen hergestellt [wird], die durch Beiträge und Gebühren nicht vollständig abgegolten werden können und dem Grundstückseigentümer zu Gute kommen. Andererseits wird durch die Erfassung der Gebäude und die dadurch vermittelte objektive Leistungsfähigkeit gewährleistet, dass vielfältige freiwillige Aufgaben einer Gemeinde finanziert werden, die der Allgemeinheit andernfalls regelmäßig nur mit Zuschüssen zur Verfügung gestellt werden können. Da diese Leistungen nicht nur dem Grundstückseigentümer zu Gute kommen, erfasst die Grundsteuer sachgerecht durch ihre Umlagefähigkeit alle Einwohner und ist geeignet, die Bindung der Bevölkerung an die Gemeinde zu stärken.“