

ifst

Institut Finanzen und Steuern

Grundsteuern in der Europäischen Union

Katrin Claus
Dr. Daniela Nehls
Prof. Dr. Wolfram Scheffler

In Medienkooperation mit

**DER
BETRIEB**

Zitiervorschlag:

Autor, ifst-Schrift 509 (2016)

ISBN: 978-3-89737-168-2

15,00 Euro inkl. USt. zzgl. Versandkosten

© Institut Finanzen und Steuern e.V.

Gertraudenstraße 20, 10178 Berlin

In Medienkooperation mit DER BETRIEB

Einzelbezug über www.der-betrieb-shop.de/ifst

E-Mail: kundenservice@fachmedien.de

Tel.: (0800) 0001637; Fax: (0800) 0002959

Abonnenten von DER BETRIEB wird ein Rabatt in Höhe
von 20 % eingeräumt.

ifst

Institut Finanzen und Steuern

Grundsteuern in der Europäischen Union

Katrin Claus
Dr. Daniela Nehls
Prof. Dr. Wolfram Scheffler

Friedrich-Alexander-Universität Erlangen-Nürnberg
Lehrstuhl für Betriebswirtschaftslehre, insbesondere Steuerlehre

In Medienkooperation mit

**DER
BETRIEB**

Das Institut Finanzen und Steuern überreicht Ihnen
die ifst-Schrift 509:

Grundsteuern in der Europäischen Union

Der Bundesfinanzhof hat dem Bundesverfassungsgericht die Frage vorgelegt, ob die Einheitsbewertung bei der Grundsteuer mit dem Gleichbehandlungsgrundsatz vereinbar ist. Kritisiert wird, dass die steuerlichen Werte deutlich unter den Verkehrswerten liegen und die Unterbewertung auch grundstücksabhängig stark divergiert. Es ist nicht auszuschließen, dass das BVerfG für die Grundsteuer zumindest näherungsweise eine Bewertung mit dem Verkehrswert fordert. Verstärkt wird der Reformdruck durch mehrfache Appelle von EU und OECD, die Grundsteuerbemessungsgrundlage zu modifizieren und das Grundsteueraufkommen zu erhöhen.

In dieser Schrift werden durch einen Vergleich der in den EU-Mitgliedstaaten erhobenen Grundsteuern Anregungen für die deutsche Reformdiskussion abgeleitet. Insgesamt werden in der EU 56 sehr unterschiedlich ausgestaltete Grundsteuern erhoben. Häufig wird eine verkaufswertbezogene Bewertung vorgenommen; in den verbleibenden Fällen einer wertorientierten Besteuerung wird die Bemessungsgrundlage ertragswertbezogen abgeleitet. Das in der deutschen Diskussion häufig angeführte (herstellungskostenbezogene) Sachwertverfahren ist international unüblich. Die meisten Staaten aktualisieren darüber hinaus – anders als Deutschland bislang – zumindest über eine Indexierung jährlich oder in kurzen Abständen die Bemessungsgrundlage.

Bei einer gemeinsamen Betrachtung des Steueraufkommens, der Finanzierung der Leistungen einer Gemeinde und des Zusammenhangs zwischen Bewertungsverfahren und Bewertungstichtag bestätigt der Rechtsvergleich die Auffassung, dass eine Grundsteuerreform keine Rechtfertigung für eine Aufkommenserhöhung liefert.

Institut Finanzen und Steuern
Prof. Dr. Johanna Hey

Berlin/Köln, im April 2016

Inhaltsverzeichnis

Die Untersuchungsergebnisse auf einen Blick	9
I. Reformbedarf der Grundsteuer	13
1. Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs.	13
2. Bedeutung der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts zu den Substanzsteuern	16
3. Steuerpolitische Aussagen zur Immobilienbesteuerung im nationalen und internationalen Kontext	19
4. Rechtsvergleich als Anregung für die Reform der Grundsteuer in Deutschland.	26
II. Steueraufkommen und Steuergläubiger	28
1. Gesamtaufkommen und Pro-Kopf-Aufkommen	28
2. Aufkommen im Verhältnis zum Gesamtsteueraufkommen und zum Bruttoinlandsprodukt	31
3. Innerstaatliche Verteilung des Steueraufkommens	33
III. Formen einer grundstücksbezogenen Besteuerung.	38
1. Steuergesamt bei den 56 Grundsteuern	38
2. Einteilung der Grundsteuerarten nach der Art der Besteuerung.	43
3. Besteuerung in Abhängigkeit von der Nutzung des Grundstücks	47
4. Steuerschuldner.	50
IV. Bewertung	53
1. Bewertungsverfahren	54
2. Bewertungsstichtag.	59
3. Zusammenhang zwischen Aufkommen und Bewertung.	62
V. Fazit	66

Anhang: Länderdarstellungen in alphabetischer Reihenfolge

A1	Grundsteuer in Belgien	72
A2	Grundsteuer in Bulgarien	74
A3	Grundsteuer in Dänemark	76
A4	Grundsteuer in Deutschland	78
A5	Grundsteuer in Estland	80
A6	Grundsteuer in Finnland	81
A7	Grundsteuer in Frankreich	82
A8	Grundsteuer in Griechenland	84
A9	Grundsteuer in Irland	86
A10	Grundsteuer in Italien	88
A11	Grundsteuer in Kroatien	90
A12	Grundsteuer in Lettland	91
A13	Grundsteuer in Litauen	92
A14	Grundsteuer in Luxemburg	94
A15	Grundsteuer in Malta	95
A16	Grundsteuer in den Niederlanden	96
A17	Grundsteuer in Österreich	98
A18	Grundsteuer in Polen	100
A19	Grundsteuer in Portugal	101
A20	Grundsteuer in Rumänien	102
A21	Grundsteuer in Schweden	104
A22	Grundsteuer in der Slowakischen Republik	106
A23	Grundsteuer in Slowenien	108
A24	Grundsteuer in Spanien	109
A25	Grundsteuer in der Tschechischen Republik	110
A26	Grundsteuer in Ungarn	111
A27	Grundsteuer im Vereinigten Königreich	112
A28	Grundsteuer in Zypern	114
	Literaturhinweise	115

Tabellenverzeichnis

Tab. 1:	Gesamtaufkommen und Aufkommen pro Kopf	29
Tab. 2:	Aufkommen der Grundsteuer im Verhältnis zum Gesamtsteueraufkommen und zum Bruttoinlandsprodukt	32
Tab. 3:	Verteilung der Grundsteuer (Steuergläubiger).	35
Tab. 4:	Anteil der Grundsteuer an den Steuereinnahmen der Kommunen.	37
Tab. 5:	Grundsteuerarten in der EU	39
Tab. 6:	Einteilung der Grundsteuerarten nach der Art der Besteuerung.	44
Tab. 7:	Differenzierung der Grundsteuern nach der Nutzung des Grundbesitzes.	49
Tab. 8:	Steuerschuldner der Grundsteuer	52
Tab. 9:	Bewertungsverfahren.	56
Tab. 10:	Regelmäßigkeit einer Neubewertung	61
Tab. 11:	Zusammenhang zwischen Pro-Kopf-Aufkommen, Bewertungsverfahren und Aktualität der Bemessungsgrundlage	64

Die Untersuchungsergebnisse auf einen Blick

In Deutschland wird sowohl politisch als auch fachlich bereits seit vielen Jahren über eine Neugestaltung der Grundsteuer diskutiert. Der Bundesfinanzhof hat sich in den letzten Jahren sehr kritisch mit der Ausgestaltung der Grundsteuer auseinandergesetzt. Er hat deshalb dem Bundesverfassungsgericht die Frage vorgelegt, ob die Vorschriften zur Einheitsbewertung gegen den allgemeinen Gleichheitsgrundsatz (Art. 3 Abs. 1 GG) verstoßen. Zwar geht es bei der Grundsteuer nicht wie bei der Vermögensteuer bzw. der Erbschaft- und Schenkungsteuer um die Gleichbehandlung von Grundvermögen und anderen Wirtschaftsgütern. Der Grundsatz einer gleichmäßigen und folgerichtigen Bewertung erfordert aber, dass es innerhalb des Grundvermögens zu einer Gleichbehandlung kommt. Aufgrund des Charakters der Grundsteuer als Substanzsteuer muss sich auch bei der Grundsteuer die Bewertung (zumindest näherungsweise) am gemeinen Wert orientieren. Setzt das Bundesverfassungsgericht seine bisherige Rechtsprechung zu den Substanzsteuern konsequent fort, ist nicht auszuschließen, dass die für die Grundsteuer zurzeit herangezogenen Bewertungsregeln als verfassungswidrig eingestuft werden.

Auch vom Rat der Europäischen Union sowie der OECD wurde bereits mehrfach eine Reform der Grundsteuer angemahnt. Mit Blick darauf, dass der politische Entscheidungsprozess noch nicht abgeschlossen ist, werden in dieser Schrift durch einen Vergleich der in den 28 Mitgliedstaaten der EU erhobenen Grundsteuern Anregungen für die Reformdiskussion in Deutschland abgeleitet.

Die Bedeutung der Grundsteuer für die Finanzierung der Aufgaben der öffentlichen Hand ist innerhalb der EU sehr unterschiedlich. Die beiden Eckpunkte bilden das Vereinigte Königreich (mit Abstand die größte Bedeutung) und Malta (der einzige Mitgliedstaat, der keine Grundsteuer erhebt). Bezieht man das Grundsteueraufkommen auf das Verhältnis der Grundsteuer zum Bruttoinlandsprodukt, liegt Deutschland im unteren Mittelfeld. Aus dieser Aussage kann jedoch nicht abgeleitet werden, dass in Deutschland die Grundsteuer zu erhöhen ist. Im Rechtsvergleich wurde nämlich ausschließlich das Grundsteueraufkommen miteinander verglichen. Unberücksichtigt blieb, inwieweit die Leistungen der Kommunen in den einzelnen Mitgliedstaaten durch Gebühren bzw. Beiträge finanziert werden oder diese Aufgaben auf privatwirtschaftlicher Grundlage erbracht werden.

Bei der Besteuerung des Grundbesitzes ist innerhalb der EU eine sehr große Vielfalt festzustellen. Insgesamt existieren 56 Grundsteuerarten. Neben Grundsteuerarten, die mit der deutschen Grundsteuer vergleichbar sind, gibt es sehr viele Grundsteuerarten, die erheblich von der deutschen Grundsteuer abweichen. In zahlreichen Fällen lassen sich diese mit den in diesen Mitgliedstaaten geltenden speziellen Wirtschaftsstrukturen erklären (z.B. eine hohe Bedeutung des Fremdenverkehrs). Insoweit lässt sich hinsichtlich des Besteuerungsgegenstands für die Reform der Grundsteuer in Deutschland kein Handlungsbedarf ableiten.

Der Rechtsvergleich verdeutlicht, dass bezogen auf die Abhängigkeit von der Nutzung des Grundstücks in Deutschland keine Änderung erforderlich ist. Deshalb sollten neben Grundstücken auch Betriebe der Land- und Forstwirtschaft weiterhin einen Steuergegenstand bilden.

Bei den Bewertungsverfahren ist innerhalb der EU gleichfalls eine sehr große Vielfalt festzustellen. Allerdings wird bei den meisten Grundsteuerarten eine wertorientierte Bemessungsgrundlage verwendet. Eine Sonderrolle nehmen insoweit einige osteuropäische Mitgliedstaaten ein, bei denen die grundsteuerliche Bemessungsgrundlage flächenbezogen ermittelt wird. Trotz der sehr unterschiedlichen Ausgestaltung der Bewertungsregelungen ist die Tendenz erkennbar, dass bei einer wertorientierten Besteuerung die Bemessungsgrundlage im Regelfall durch eine verkaufswertbezogene Bewertung des Grundbesitzes bestimmt wird. Alternativ wird der Marktwert des Steuergegenstands aus einer ertragswertbezogenen Bewertung abgeleitet. Auf das Sachwertverfahren wird nur vereinzelt bei der Bestimmung des Werts des Gebäudes zurückgegriffen. Insoweit zeigt der Rechtsvergleich, dass eine verkehrswertbezogene Ausgestaltung der Bemessungsgrundlage der Grundsteuer administrativ umsetzbar ist.

In den meisten Mitgliedstaaten wird jährlich oder in relativ geringen Zeitabständen eine Neubewertung durchgeführt oder über eine Indexierung zumindest eine näherungsweise Anpassung der grundsteuerlichen Bemessungsgrundlage an die tatsächlichen Verhältnisse vorgenommen. Da Deutschland zu den ganz wenigen Mitgliedstaaten gehört, die auf eine regelmäßige Aktualisierung der Bewertung verzichten, ist die diesbezüglich formulierte Kritik zutreffend. Bei einer Reform der Grundsteuer könnten die anderen Staaten insoweit für Deutschland Vorbild sein. Eine Indexierung ist dabei ein Instrument, um den mit einer regelmäßigen Aktualisierung der grundsteuerlichen Bemessungsgrundlage verbundenen Arbeitsaufwand deutlich zu reduzieren.

Insgesamt zeigt der Rechtsvergleich, dass zwischen dem verwendeten Bewertungsverfahren und dem Bewertungsstichtag einerseits und dem Grundsteueraufkommen andererseits kein unmittelbarer Zusammenhang besteht. Es ist lediglich festzustellen, dass bei einer wertunabhängigen Bemessungsgrundlage das Grundsteueraufkommen tendenziell einen geringeren Anteil am Gesamteueraufkommen aufweist. Der Rechtsvergleich bestätigt die bei rein innerstaatlicher Betrachtung vertretene Auffassung, dass eine Reform der Grundsteuer keine Rechtfertigung für eine Erhöhung des damit erzielten Aufkommens liefert.

I. Reformbedarf der Grundsteuer

1. Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs

Der Bundesfinanzhof hat sich in den letzten Jahren intensiv mit der Verfassungsmäßigkeit der Grundsteuer auseinandergesetzt. In mehreren Urteilen vom 30.6.2010 hat er die Rechtslage zum 1.1.2007 zwar sehr kritisch beurteilt, die geltenden Bewertungsregeln für diesen Stichtag aber noch als mit der Verfassung vereinbar eingestuft.¹ Nach den Ausführungen in diesen Urteilen war es nicht überraschend, dass der Bundesfinanzhof im Beschluss vom 22.10.2014 die Rechtslage zum 1.1.2009 als verfassungswidrig einstuft. Mit Beschluss vom 17.12.2014 hat der Bundesfinanzhof diese Einschätzung für den Stichtag 1.1.2008 übernommen. Der Bundesfinanzhof hat deshalb dem Bundesverfassungsgericht die Frage vorgelegt, ob die Vorschriften zur Einheitsbewertung gegen den allgemeinen Gleichheitsgrundsatz (Art. 3 Abs. 1 GG) verstoßen.² Zwar geht es bei der Grundsteuer nicht wie bei der Vermögensteuer bzw. Erbschaft- und Schenkungsteuer um die

¹ Vgl. BFH-Urteil v. 30.6.2010 – II R 60/08, BStBl. II, 897; BFH-Urteil v. 30.6.2010 – II R 12/09, BStBl. 2011 II, 48; BFH-Urteil v. 30.6.2010 – II R 8/09, II R 10/09, BFH/NV 2010, 2023; BFH-Urteil v. 30.6.2010 – II R 17/09, II R 18/09, BFH/NV 2010, 2028. Die vom Kläger des Verfahrens BFH-Urteil v. 30.6.2010 – II R 12/09 beim Bundesverfassungsgericht eingereichte Verfassungsklage (Aktenzeichen des Bundesverfassungsgerichts 2 BvR 287/11) wurde nicht zur Verhandlung angenommen (Kammerbeschluss des BVerfG v. 24.4.2015). Das Verfahren BFH-Beschluss v. 18.1.2011 – II B 74/10 unter dem Aktenzeichen 1 BvR 639/11 sowie das Verfahren BFH-Beschluss v. 24.2.2012 – II B 110/11 unter dem Aktenzeichen 1 BvR 889/12 sind weiterhin vor dem Bundesverfassungsgericht anhängig, vgl. BR-Drs. 257/14 v. 25.6.2014.

² Vgl. BFH-Beschluss v. 22.10.2014 – II R 16/13, BStBl. II, 957. Das Verfahren wird beim Bundesverfassungsgericht unter dem Aktenzeichen 1 BvL 11/14 geführt. Das Verfahren zum BFH-Beschluss v. 22.10.2014 – II R 37/14, BFH/NV 2015, 309 ist beim Bundesverfassungsgericht unter dem Aktenzeichen 1 BvL 12/14 anhängig. Das Verfahren zum BFH-Beschluss v. 17.12.2014 – II R 14/13, BFH/NV 2015, 475 ist beim Bundesverfassungsgericht unter dem Aktenzeichen 1 BvL 1/15 anhängig. Die Zusammenfassung der Rechtsprechung lehnt sich an *Scheffler/Nehls*, in Oestreicher (Hrsg.), Halbzeitanalyse GroKo 2013/17; *Steuervereinfachung, Steuervermeidung und Steuerreform*, 2016, in Vorbereitung an. Siehe hierzu auch *Bruschke*, in Gürsching/Stenger, *Bewertungsrecht*, § 21 BewG, Anm. 23–25.3; *Bruschke*, AOSTB 2015, 170; *Eisele*, NWB 2015, 260 (262–263); *Halaczinsky*, in Rössler/Troll, *BewG, Einführung*, 20–21; *Köhler/Wagner*, BB 2011, 477; *Seer*, in Tipke/Lang (Hrsg.), *Steuerrecht*, 22. Aufl., 2015, § 16, Rz. 4; *Stöckel*, NWB 2013, 3540; *Troll/Eisele*, *Grundsteuergesetz*, 11. Aufl., 2014, 35–42.

Gleichbehandlung von Grundvermögen und anderen Wirtschaftsgütern. Der Grundsatz einer gleichmäßigen und folgerichtigen Bewertung erfordert aber, dass es innerhalb des Grundvermögens zu einer Gleichbehandlung kommt. Aufgrund des Charakters der Grundsteuer als Substanzsteuer muss sich auch bei der Grundsteuer die Bewertung (zumindest näherungsweise) am gemeinen Wert orientieren.

Gegen diese Leitlinien wird nach Ansicht des Bundesfinanzhofs aus mehreren Gründen verstoßen: Die Einheitsbewertung führt insgesamt dazu, dass der steuerrechtliche Wert deutlich unter den aktuellen Verkehrswerten des Grundvermögens liegt. Dabei sind die Unterbewertungen beim Ertragswertverfahren noch ausgeprägter als beim Sachwertverfahren. Die Ursache liegt im Wesentlichen nicht an den Bewertungsverfahren an sich, sondern darin, dass keine regelmäßige Neubewertung vorgenommen wird. Deshalb fallen die Abweichungen in den neuen Bundesländern, in denen die letzte Hauptfeststellung auf den 1.1.1935 durchgeführt wurde, noch deutlicher aus als in den alten Bundesländern, in denen die Einheitswerte zuletzt auf den 1.1.1964 festgestellt wurden. Durch die nunmehr seit mehr als acht bzw. fünf Jahrzehnten unterlassene Neubewertung haben sich die bewertungsrelevanten Faktoren (beim Ertragswertverfahren insbesondere die Jahresrohmiete und beim Sachwertverfahren insbesondere die Gebäudenormalherstellungskosten) sehr unterschiedlich entwickelt. Dies gilt nicht nur für die Entwicklung der Verhältnisse zwischen den Gemeinden, sondern auch für Wertveränderungen innerhalb einer Gemeinde. Nicht erfasst werden beispielsweise die Änderungen der politischen Verhältnisse in Berlin, die Aufhebung der „Zonenrandlage“, Änderungen der Größe einer Gemeinde, Eingemeindungen, städtebauliche Entwicklungen innerhalb einer Gemeinde und deren Umfeld sowie die Wirtschafts- bzw. Einzelhandelsstruktur innerhalb einer Gemeinde. Hinsichtlich des Ausstattungsstandards werden heute als maßgeblich angesehene wertbildende Faktoren wie Energieeffizienz, Solaranlagen, Wärmepumpen, Lärmschutz, luxuriöse Bad- und Kücheneinrichtungen oder der Anschluss an Hochgeschwindigkeitsdatenbanken nicht oder nicht ausreichend berücksichtigt.

Beim Sachwertverfahren wird auf die Baupreisverhältnisse im Jahr 1958 abgestellt. Nach Ansicht des Bundesfinanzhofs liegt insoweit ein Verstoß gegen das Gebot einer folgerichtig umgesetzten Gesetzgebung vor, als sich die heute hergestellten Gebäude nach Bauart, Bauweise, Konstruktion oder Objektgröße deutlich von den zum letzten Hauptfeststellungszeitraum bestehenden bzw. hergestellten Gebäuden unterscheiden (z.B. Lebensmittelmärkte „auf der grünen Wiese“). Deshalb ist es bei derartigen Gebäuden erforder-

lich, eine Schätzung darüber vorzunehmen, wie hoch die Gebäudenormalherstellungskosten im Jahr 1958 gewesen wären, wenn es diese Gebäudeformen zu dem damaligen Zeitpunkt bereits gegeben hätte. Dieses Vorgehen ist mit der Gefahr verbunden, dass die tatsächlichen Wertverhältnisse nicht zutreffend ermittelt werden.

Ein weiterer wesentlicher Kritikpunkt am Sachwertverfahren bezieht sich darauf, dass Wertminderungen wegen Alters, die nach dem letzten Hauptfeststellungszeitpunkt eingetreten sind, unberücksichtigt bleiben. Dies führt zu dem unbefriedigenden Effekt, dass heute errichtete Gebäude mit dem gleichen Wert angesetzt werden wie Gebäude, die im Hauptfeststellungszeitpunkt bereits errichtet waren.

Der Bundesfinanzhof stellte auch hinsichtlich des Gesetzesvollzugs Mängel fest, da Änderungen der tatsächlichen Verhältnisse, die sich beispielsweise infolge eines Anbaus oder eines Ausbaus des Dachgeschosses ergeben, häufig nicht erfasst werden. Ursachen dafür sind, dass zum einen für die Steuerpflichtigen insoweit keine Mitteilungspflicht besteht und dass zum anderen auch die Ermittlungspflichten der Finanzbehörden wenig umfangreich sind. Eine Fortschreibung ist oft auch wegen der Schwierigkeiten bei der Abgrenzung zwischen (nicht zu erfassenden) Wertänderungen und den (zu berücksichtigenden) Änderungen der tatsächlichen Verhältnisse unterblieben.

Der mit einer Reform der Grundsteuer verbundene Arbeitsaufwand kann keine Rechtfertigung für das Unterlassen einer neuen Hauptfeststellung sein. Das Unterlassen einer neuen Hauptfeststellung kann auch in den neuen Bundesländern nicht (mehr) mit den Übergangsschwierigkeiten im Zusammenhang mit der Wiedervereinigung Deutschlands begründet werden. Um den mit einer allgemeinen Neubewertung verbundenen Aufwand für Steuerpflichtige und Verwaltung auf ein zumutbares Maß zu beschränken, sind allerdings bei der Ermittlung des aktuellen Werts des Grundbesitzes Typisierungen zulässig.

Aufgrund der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zur verfassungsrechtlichen Beurteilung der Bewertungsregeln werden derzeit die Einheitswerte und die Grundsteuermessbeträge nur vorläufig festgestellt bzw. festgesetzt.³

³ Vgl. Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder v. 18.5.2015, BStBl. I, 439 sowie bereits Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder v. 19.4.2012, BStBl. I, 490.

2. Bedeutung der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts zu den Substanzsteuern

Das Bundesverfassungsgericht hat sich in den letzten 20 Jahren dreimal grundlegend mit Substanzsteuern auseinandergesetzt. Diese Rechtsprechung ist zwar für die Grundsteuer nur in Teilbereichen relevant. Allerdings kann aus ihr abgeleitet werden, dass bei der Grundsteuer mit großer Wahrscheinlichkeit zumindest eine Reform der Bewertungsgrundsätze erforderlich ist.

Im Jahr 1995 hat das Bundesverfassungsgericht zur Vermögensteuer sowie zur Erbschaft- und Schenkungsteuer entschieden, dass die Einheitsbewertung des Grundbesitzes zu einem Verstoß gegen Art. 3 GG führt, da es zu einer ungleichen Bewertung unterschiedlicher Vermögensarten kommt. Das Bundesverfassungsgericht stellte darüber hinaus die Forderung auf, dass die einzelnen Vermögensarten so bewertet werden sollen, dass das Verhältnis zwischen dem steuerrechtlichen Wert und dem gemeinen Wert vergleichbar ist.⁴ Diese Entscheidungen hatten keine Rückwirkung auf die Grundsteuer, da diese Steuerart nur den (inländischen) Grundbesitz erfasst. Konsequenzen dieser Entscheidungen waren, dass die Vermögensteuer seit dem Jahr 1997 nicht mehr erhoben wird⁵ und dass das Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz im Jahr 1996 reformiert wurde.⁶

Die Aussage, dass die Vermögensteuer nur insoweit erhoben werden darf, als sie unter Berücksichtigung der Steuern auf das Einkommen und den Ertrag sowie der mehrfachen Vorbelastung des Vermögens mit indirekten Steuern die steuerliche Gesamtbelastung des Sollertrags bei typisierender Betrachtung von Einnahmen, abziehbaren Aufwendungen und sonstigen Entlastungen in etwa zu einer hälftigen Teilung zwischen dem Fiskus und dem Steuerpflichtigen führt (Halbteilungsgrundsatz),⁷ ist für die aktuelle Diskussion um

⁴ Vgl. BVerfG-Beschluss v. 22.6.1995 – 2 BvL 37/91, BStBl. II, 655 (zur Vermögensteuer) sowie BVerfG-Beschluss v. 22.6.1995 – 2 BvR 552/91, BStBl. II, 671 (zur Erbschaft- und Schenkungsteuer).

⁵ Das Vermögensteuergesetz ist nicht aufgehoben. Es wird lediglich nicht angewendet, da bis zu der vom Bundesverfassungsgericht gesetzten Reformfrist 31.12.1996 die Vorschriften des Vermögensteuergesetzes nicht geändert wurden, vgl. *Seer*, in *Tipke/Lang* (Hrsg.), *Steuerrecht*, 22. Aufl., 2015, § 16, Rz. 61.

⁶ Vgl. Jahressteuergesetz (JStG) 1997 v. 20.12.1996, BGBl. I, 2049.

⁷ Vgl. BVerfG-Beschluss v. 22.6.1995 – 2 BvL 37/91 (Fn. 4).

eine Reform der Grundsteuer nicht bedeutsam, da das Bundesverfassungsgericht inzwischen nicht mehr auf dieses Kriterium abstellt.⁸

Der Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 7.11.2006 machte erneut eine Reform der Wertermittlung für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer erforderlich. Das Bundesverfassungsgericht stellte auch für das im Jahr 1996 geänderte Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz aufgrund unterschiedlicher Wertrelationen einen Verstoß gegen Art. 3 GG fest. In dieser Entscheidung wird die Forderung aufgestellt, dass alle Vermögenswerte (zumindest näherungsweise) mit dem gemeinen Wert zu bewerten sind.⁹ Die Aussagen zum Bewertungsmaßstab wurden in der Diskussion um mögliche Auswirkungen dieser Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts für die Grundsteuer zunächst nicht aufgegriffen. Eine ausführliche Diskussion erfolgte erst durch die im vorangehenden Abschnitt I.1. angesprochene Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs. Der Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 7.11.2006 hat aber insoweit für die Reform der Grundsteuer Bedeutung, als es sich bei der Grundsteuer wie bei der Vermögensteuer sowie der Erbschaft- und Schenkungsteuer um eine Substanzsteuer handelt. Daraus folgert der Bundesfinanzhof, dass im Rahmen der Grundsteuer der Grundbesitz (zumindest näherungsweise) mit seinem aktuellen Verkehrswert anzusetzen ist. Abweichungen sind demnach nur zulässig, soweit sie sich in einer Bandbreite von plus/minus zwanzig Prozent des gemeinen Werts bewegen. Die sich aus der derzeit geltenden Einheitsbewertung ergebenden Werte liegen allerdings weit außerhalb dieser Bandbreite. Beim Grundvermögen betragen die für die Grundsteuer herangezogenen Werte nur ca. 7–14 % der Verkehrs-

⁸ Vgl. BVerfG-Beschluss v. 18.1.2006 – 2 BvR 2194/99, BVerfGE 115, 97. Der Bundesfinanzhof hat den Halbteilungsgrundsatz bereits vorher wiederholt abgelehnt, vgl. BFH-Urteil v. 11.8.1999 – XI R 77/97, BStBl. II, 771; BFH-Urteil v. 18.9.2003 – X R 2/00, BStBl. II 2004, 17 (für die Ertragsteuern) sowie BFH-Beschluss v. 30.6.1999 – II B 110/98, BFH/NV 1999, 1653 (für die Vermögensteuer).

⁹ Vgl. BVerfG-Beschluss v. 7.11.2006 – 1 BvL 10/02, BStBl. 2007 II, 192 (Leitsatz 2a).

werte.¹⁰ Land- und forstwirtschaftliches Vermögen wird sogar nur mit 1–5 % seines Verkehrswerts erfasst.¹¹ Obwohl sich diese Angaben nicht vollständig verifizieren lassen und sich im konkreten Einzelfall andere Ergebnisse ergeben können, verdeutlichen diese Wertrelationen und die vom Bundesfinanzhof angeführten Argumente eindeutig, dass eine Reform der für die Grundsteuer herangezogenen Bewertungsregeln notwendig ist.

Im Beschluss vom 7.11.2006 hat das Bundesverfassungsgericht darüber hinaus die Forderung aufgestellt, dass steuerliche Begünstigungen zum einen eine ausreichende Begründung erfordern und dass sie zum anderen nicht die Bewertung beeinflussen dürfen. Steuerliche Begünstigungen dürfen erst im Anschluss an die Bewertung angesetzt werden.¹² Diese Vorgaben führten dazu, dass das Bundesverfassungsgericht im Beschluss vom 17.12.2014 festgestellt hat, dass die für Unternehmensvermögen gewährten Begünstigungen aus verfassungsrechtlicher Sicht zu weitgehend sind.¹³ Diese Entscheidung macht zum dritten Mal eine Reform der Erbschaft- und Schenkungsteuer erforderlich.¹⁴ Die sehr kontrovers geführte Diskussion um die

¹⁰ Zu Ein- und Zweifamilienhäusern sowie Mietwohngrundstücken siehe eigene Berechnungen nach *Henger/Schaefer*, Mehr Boden für die Grundsteuer – Ein Simulationsmodell verschiedener Grundsteuermodelle, IW policy paper 32/2015, 2015, 18, die zur Ermittlung von Einheits- und Verkehrswerten ein Simulationsmodell verwenden. Vor über 20 Jahren haben sich bei einer bundesweiten Untersuchung der Finanzämter ähnliche Wertrelationen ergeben, vgl. *Wolf*, DStR 1993, 541 (546). In einer für die Europäische Kommission durchgeführten Untersuchung zur effektiven Steuerbelastung wird ein Verhältniswert von 25 % genannt, vgl. *Spengel/Endres/Finke/Heckemeyer*, Effective Tax Levels using the Devereux/Griffith Methodology, Project for the EU Commission, 2014, A-11.

¹¹ Diese Werte wurden bereits vor mehr als 30 Jahren genannt, vgl. *Uelner*, in Raupach (Hrsg.), Werte und Wertermittlung im Steuerrecht, 1984, 275 (284). Siehe auch BFH-Vorlagebeschluss v. 22.5.2002 – II R 61/99, BStBl. II, 598, der von einem Verhältnis von 5 % ausgeht.

¹² Vgl. BVerfG-Beschluss v. 7.11.2006 – 1 BvL 10/02, (Fn. 9) (Leitsatz 2b).

¹³ Vgl. BVerfG-Urteil v. 17.12.2014 – 1 BvL 21/12, BStBl. 2015 II, 50.

¹⁴ Das Bundesverfassungsgericht hat für die Anpassung des Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes eine Frist bis zum 30.6.2016 gesetzt. Für diese Reform liegen derzeit ein Gesetzentwurf der Bundesregierung, vgl. BT-Drs. 18/5923 v. 7.9.2015 sowie eine Stellungnahme des Bundesrats vor, vgl. BR-Drs. 353/15 v. 25.9.2015. Zum aktuellen Stand des Gesetzgebungsverfahrens siehe beispielsweise den NWB-Reformradar unter http://www2.nwb.de/portal/content/ir/beitraege/beitrag_1473068.aspx.

Begünstigung von Unternehmensvermögen bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer¹⁵ weist zwar auf den ersten Blick keinen Bezug zur Grundsteuer auf. Allerdings ist zu berücksichtigen, dass die für die Grundsteuer gewährten persönlichen (§ 3 GrStG) und sachlichen Steuerbefreiungen (§ 4–§ 8 GrStG) daraufhin überprüft werden sollten, ob sie mit den vom Bundesverfassungsgericht für die Gewährung von Verschonungen aufgestellten Voraussetzungen vereinbar sind.¹⁶

3. Steuerpolitische Aussagen zur Immobilienbesteuerung im nationalen und internationalen Kontext

Sowohl politisch als auch fachlich wird seit vielen Jahren über eine Neugestaltung der Grundsteuer diskutiert. Möglicherweise haben diese Diskussionen deshalb noch nicht zu einem erfolgreichen Abschluss eines Gesetzgebungsverfahrens geführt, weil sehr häufig eine Verknüpfung mit der Gemeindefinanzierung im Allgemeinen und mit der Neugestaltung des Länderfinanzausgleichs im Speziellen hergestellt wird.¹⁷

Eine Reform der Grundsteuer wird sowohl im Koalitionsvertrag der dritten Großen Koalition (seit 2013) als auch in den Koalitionsvereinbarungen der zweiten Großen Koalition (2005 bis 2009) angestrebt. Der Koalitionsvertrag vom 11.11.2005 sieht für die Reform der Grundsteuer mit dem Vorschlag der Bundesländer Bayern und Rheinland-Pfalz aus dem Jahr 2004 ein kon-

¹⁵ Vgl. statt aller *Wissenschaftlicher Arbeitskreis „Steuerrecht“*, *Deutsches wissenschaftliches Institut der Steuerberater e.V.*, Zukunft der Erbschaft- und Schenkungsteuer, 2015, 74–84 m.w.N.; Hey, in Hey/Birk/Prinz/v. Wolfersdorff/Piltz, Zukunft der Erbschaftsteuer, ifst-Schrift 506, 2015, 11–38 m.w.N.; Birk, in Hey/Birk/Prinz/v. Wolfersdorff/Piltz, Zukunft der Erbschaftsteuer, ifst-Schrift 506, 2015, 66–75 m.w.N.; Prinz, in Hey/Birk/Prinz/v. Wolfersdorff/Piltz, Zukunft der Erbschaftsteuer, ifst-Schrift 506, 2015, 76–116 m.w.N.; Seer, GmbHR 2015, 113.

¹⁶ Vgl. Schmehl, in Wieland (Hrsg.), Kommunalsteuern und -abgaben, DStJG 35, 2012, 249 (265); *Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen*, Reform der Grundsteuer, 2010, 5, der auf das besondere Rechtfertigungsbedürfnis der grundsteuerlichen Befreiungsvorschriften hinweist.

¹⁷ Zu den diesbezüglichen Auswirkungen einer Reform der Grundsteuer siehe Färber/Salm/Hengstwerth, Wirtschaftsdienst 2014, 740 (744–747).

krete Modell vor.¹⁸ Im Koalitionsvertrag vom 27.11.2013 werden die Länder zu einer raschen Einigung und unter Beibehaltung des Hebesatzrechtes der Gemeinden zu einer zeitnahen Modernisierung der Grundsteuer aufgefordert. Ziel der Reform soll es sein, die Grundsteuer als verlässliche kommunale Einnahmequelle zu erhalten, d.h. das Aufkommen zu sichern und Rechtssicherheit herzustellen.¹⁹

Das Bundesland Bayern strebt eine Regionalisierung der Grundsteuer an, sodass länderspezifische Besonderheiten berücksichtigt werden können. Die Rahmenbedingungen für die Grundsteuer sollen von den Ländern bestimmt werden. Bei der anstehenden Grundsteuerreform sollten zumindest substantielle Regionalisierungselemente eingeführt werden.²⁰ Bereits im Jahr 2001 reichten die Bundesländer Bayern und Hessen einen Gesetzesantrag ein, der insbesondere eine Verlagerung des Gesetzgebungsrechts für die Grundsteuer auf die Länder vorsah.²¹

Die bereits über einen langen Zeitraum laufenden politischen Initiativen in Deutschland haben allerdings bislang noch zu keinen konkreten Ergebnissen geführt. Unabhängig davon wird eine Reform der Grundsteuer in Deutschland auch international angemahnt. Beispielsweise hält der Rat der Europäischen Union in seinen Empfehlungen vom 8.7.2014 zum nationalen Reformprogramm Deutschlands fest, dass die Grundsteuerbemessungsgrundlage neu bestimmt werden sollte. Der Rat sieht die Vorteile einer Neubewertung darin, dass sich damit die Steuerlast gerechter verteilen lässt und dass Mehreinnahmen generiert werden können.²² Diese Forderungen wiederholt der

¹⁸ Vgl. *Koalitionsvertrag von CDU, CSU und SPD* für die 16. Legislaturperiode, Gemeinsam für Deutschland – mit Mut und Menschlichkeit, 2005, 70 mit Hinweis auf *Bundesländer Bayern und Rheinland-Pfalz, Reform der Grundsteuer*, Bericht des Bayerischen Staatsministers der Finanzen, 2004.

¹⁹ Vgl. *Koalitionsvertrag von CDU, CSU und SPD* für die 18. Legislaturperiode, Deutschlands Zukunft gestalten, 2013, 93.

²⁰ Vgl. *Bayerisches Staatsministerium der Finanzen, für Landesentwicklung und Heimat*, Pressemitteilung Nr. 230 v. 29.5.2015.

²¹ Vgl. BR-Drs. 306/01 v. 17.4.2001, zur Beurteilung siehe z.B. *Troll/Eisele*, Grundsteuergesetz, 11. Aufl., 2014, Anhang V, Rz. 2.

²² Vgl. *Rat der Europäischen Union*, Empfehlung des Rates v. 8.7.2014 zum nationalen Reformprogramm Deutschlands 2014 mit einer Stellungnahme des Rates zum Stabilitätsprogramm Deutschlands 2014 (2014/C 247/05).

Rat der Europäischen Union für das Jahr 2015.²³ In vergleichbarer Weise fordert die OECD, dass die Bemessungsgrundlage der Grundsteuer nicht nur aktualisiert, sondern auch verbreitert werden sollte. Zusätzlich wird von der OECD eine generelle Besteuerung von bei der Veräußerung von Immobilien erzielten Gewinnen gefordert. Selbst genutzter Wohnraum sollte allerdings ausgeklammert werden. Die Höhe der Veräußerungsgewinnbesteuerung sollte mit der für Kapitalerträge erhobenen Abgeltungsteuer übereinstimmen.²⁴

In Deutschland werden von politischer Seite und in der Literatur zahlreiche Reformvorschläge vorgestellt. Die im Folgenden beispielhaft genannten Modelle lassen sich vereinfachend in fünf Gruppen einteilen:²⁵

- Reformmodelle ohne Wertkomponente: Äquivalenzmodell der Bundesländer Baden-Württemberg, Bayern und Hessen;²⁶
- Reformmodelle mit Wertkomponente auf Grundlage einer Gesamtbewertung: Verkehrswertmodell der Bundesländer Berlin, Bremen, Niedersachsen

²³ Vgl. *Rat der Europäischen Union*, Empfehlung des Rates v. 14.7.2015 zum nationalen Reformprogramm Deutschlands 2015 mit einer Stellungnahme des Rates zum Stabilitätsprogramm Deutschlands 2015 (2015/C 271/01).

²⁴ Vgl. *OECD*, OECD-Wirtschaftsberichte: Deutschland 2014, 2014, 11.

²⁵ Zu einer ausführlichen Darstellung der Reformdiskussion und umfangreichen Literaturnachweisen siehe *Troll/Eisele*, Grundsteuergesetz, 11. Aufl., 2014, Anhang V.

²⁶ Vgl. *Arbeitsgruppe der Länder Baden-Württemberg, Bayern und Hessen*, Eckpunkte für eine vereinfachte Grundsteuer nach dem Äquivalenzprinzip, 2010. Das Land Baden-Württemberg fordert mittlerweile die Einführung einer verkehrswertorientierten Grundsteuer, vgl. *Koalitionsvertrag von BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN Baden-Württemberg und SPD Baden-Württemberg* für die 15. Legislaturperiode, Der Wechsel beginnt., 2011, 57. Im Koalitionsvertrag für die 19. Wahlperiode der hessischen Landesregierung wird für die Grundsteuer eine Reform gefordert, die das Erhebungsverfahren nicht unnötig verkomplizieren soll, vgl. *Koalitionsvertrag zwischen der CDU Hessen und BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN Hessen* für die 19. Wahlperiode des hessischen Landtags 2014–2019, *Verlässlich gestalten – Perspektiven eröffnen*, 2014, 14.

- sen, Sachsen und Schleswig-Holstein;²⁷ Mietertragswertmodell des Wissenschaftlichen Beirats beim BMF;²⁸ nicht umlagefähige Mietsteuer;²⁹
- Reformmodelle mit Wertkomponente auf Grundlage einer getrennten Ermittlung des Werts des Grund und Bodens und des Werts des Gebäudes: Kombinationsmodell des Bundeslands Thüringen;³⁰ Besteuerung des Bodenrichtwerts in Kombination mit einer pauschalen Besteuerung des Gebäudes der Bundesländer Bayern und Rheinland-Pfalz aus dem Jahr 2004;³¹ kombinierte Bodenwert- und Bodenflächenbesteuerung;³²
 - Beschränkung der Grundsteuer auf die Besteuerung des Grund und Bodens: Bodenwertsteuer;³³ Modell der Bertelsmann Stiftung, das eine Anpassung der Bodenverkehrswerte in Abhängigkeit von der Intensität der Nutzung vorsieht;³⁴ Flächennutzungssteuer unter Berücksichtigung der versiegelten Flächen;³⁵

²⁷ Vgl. *Senatorin für Finanzen*, Freie Hansestadt Bremen, Grundsteuer auf der Basis von Verkehrswerten, Machbarkeitsstudie, 2010.

²⁸ Vgl. *Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen*, Reform der Grundsteuer (Fn. 16) sowie *Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen*, Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, 1982.

²⁹ Vgl. *Richter/Heckmann*, *StuW* 2011, 331.

³⁰ Vgl. *Bundesland Thüringen*, Reform der Grundsteuer, Gebäudewertunabhängiges Kombinationsmodell, 2011.

³¹ Vgl. *Bundesländer Bayern und Rheinland-Pfalz*, Reform der Grundsteuer (Fn. 18).

³² Vgl. *Apel/Kunze/Lehmbrock et al.*, Reform der Grundsteuer, Stellungnahme der Vereinigung für Stadt-, Regional- und Landesplanung (SRL), http://srl.de/dateien/dokumente/de/stellungnahme_srl-ausschusses_planungsrecht_grundsteuer-reform.pdf (zuletzt abgerufen am 18.1.2016).

³³ Vgl. *Dieterich/Josten*, Gutachten zur Einführung einer Bodenwertsteuer, 1998; *Lemmer*, Zur Reform der Grundsteuer, 2004; die Initiative Grundsteuer: Zeitgemäß!, www.grundsteuerreform.net sowie aktuell *Henger/Schaefer*, Mehr Boden für die Grundsteuer (Fn. 10) und *Marx/Hartwig*, *DStZ* 2015, 704 (707–711).

³⁴ Vgl. *Bertelsmann Stiftung*, Eine nachhaltige Reform der Gemeindefinanzierung, Das Drei-Säulen-Modell der Bertelsmann Stiftung, 2011, 17–21.

³⁵ Vgl. *Bizer/Lang*, Ansätze für ökonomische Anreize zum sparsamen und schonenden Umgang mit Bodenflächen, Forschungsbericht 201 03 196 (alt); neu 296 15196 im Auftrag des Umweltbundesamtes, 2000.

– Abschaffung der Grundsteuer.³⁶

Der politische Entscheidungsprozess ist bis zum März 2016 noch nicht abgeschlossen. Es scheint aber so, dass die von verschiedenen Bundesländern vorgestellten Modelle (Äquivalenz-, Verkehrswert-, Kombinationsmodell) nicht weiter verfolgt werden. Dies gilt auch für die im März 2014 vorgestellten Eckpunkte zur Reform der Grundsteuer.³⁷ In diesem Eckpunkten war vorgesehen, dass die Bemessungsgrundlage der Grundsteuer aus einer Bodenwertkomponente und einer Gebäudewertkomponente bestehen soll. Für die Bestimmung des Werts des Gebäudes wurden zwei Alternativen vorgeschlagen, die sich im Grad ihrer Typisierung unterschieden haben (mittlere bzw. starke Typisierung). Zuletzt wurde ein Reformmodell bekannt, das einen starken Verkehrswertbezug aufweist.³⁸ Bei der Bewertung des Grund und Bodens soll durch die Verwendung von Bodenrichtwerten eine verkaufswertbezogene Bewertung erfolgen. Beim Wert des Gebäudes wird eine sachwertbezogene Bewertung vorgeschlagen, bei denen für die einzelnen Komponenten Typisierungen vorgenommen werden. Steuergegenstand sollen weiterhin Grundstücke sowie Betriebe der Land- und Forstwirtschaft bilden.

Bei der Entscheidung für ein Reformmodell sind zahlreiche Aspekte zu berücksichtigen. Beispielsweise ist hinsichtlich der Finanzverfassung des Grundgesetzes zu diskutieren, ob die Gesetzgebungskompetenz für die Neugestaltung der Grundsteuer beim Bund oder bei den Ländern liegt.³⁹ Zusätzlich zur Grundsteuer, die den Gemeinden zusteht, könnte eine Grundsteuer erhoben werden, bei denen die Länder erhebungsberechtigt sind (Landesgrundsteuer).⁴⁰ Hinsichtlich der steuerwissenschaftlichen Einordnung der Grundsteuer ist zu klären, ob die Grundsteuer der Leitidee „Leis-

³⁶ Vgl. *Kirchhof*, Bundessteuergesetzbuch, 2011, § 2 Rz. 35–36; *Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler e.V.* (Hrsg.), Reform der Grundsteuer, Handlungsbedarf und Reformoptionen, 2011, 17.

³⁷ Vgl. Städte- und Gemeindebund Nordrhein-Westfalen, Mitteilung 552/2014 v. 27.8.2014, Reform der Grundsteuer, Az. IV/1 931-02.

³⁸ Vgl. http://www.haufe.de/steuern/gesetzgebung-politik/laender-naehern-sich-bei-grundsteuerreform-an_168_309310.html (zuletzt abgerufen am 18.1.2016). Von der Finanzministerkonferenz am 26.6.2015 wurde keine endgültige Entscheidung getroffen, da die Vertreter des Freistaats Bayern nicht zugestimmt haben.

³⁹ Vgl. *Becker*, BB 2013, 861.

⁴⁰ Vgl. *vbw* (Hrsg.), Regionalisierung von Steuern, Eine vbw Studie, erstellt von Michael Thöne/FiFo Köln, 2014, 50–55.

tungsfähigkeitsprinzip“ oder der Leitidee „Äquivalenzprinzip“ folgen soll.⁴¹ Von dieser Entscheidung hängt unter anderem ab, inwieweit die Bemessungsgrundlage an den Wert eines Objekts anknüpft, ob nur der Bodenteil oder auch der darauf befindliche Gebäudeteil Steuergegenstand der Grundsteuer sein kann⁴² und ob sich die Umlage einer wertorientierten Grundsteuer auf Mieter rechtfertigen lässt.⁴³ Sofern es ein grundsteuerliches Existenzminimum gibt,⁴⁴ müsste möglicherweise der durchschnittliche Wert eines Einfamilienhauses von der Grundsteuer oder sogar das gesamte für private Wohnzwecke genutzte Grundvermögen freigestellt werden.

Bei der Prüfung der Rechtfertigung einer Grundsteuer für Land- und Forstwirte (Grundsteuer A)⁴⁵ ist zu beachten, dass der Nichteinbezug von Land- und Forstwirten in die Gewerbesteuer damit begründet wird, dass bei Land- und Forstwirten der gesamte Betrieb der Grundsteuer unterliegt und dass ein Nebeneinander von zwei Objektsteuern vermieden werden soll.⁴⁶ Bei einem Wegfall der Grundsteuer A stellt sich deshalb unmittelbar die Frage, ob Land- und Forstwirte in die Gewerbesteuer einzubeziehen sind.

Bei einer Reform der Grundsteuer muss hinsichtlich der Verwaltungshoheit festgelegt werden, ob die Verwaltung der Grundsteuer weiterhin zwischen den Ländern und den Gemeinden aufgeteilt wird oder ob die Verwaltungskompetenz vollständig auf die Gemeinden übergehen soll. Zusätzlich ist zu

⁴¹ Siehe hierzu insbesondere *Tipke*, Die Steuerrechtsordnung, Band 2: Steuerrechtstheorie, Anwendung auf alle Steuerarten, sachgerechtes Steuersystem, 2. Aufl., 2003, 809–820; *Seer*, in *Tipke/Lang* (Hrsg.), Steuerrecht, 22. Aufl., 2015, § 16, Rz. 2–4 sowie für die Vermögen- bzw. Grundsteuer *Hey*, in *Hey/Maiterth/Houben*, Zukunft der Vermögensbesteuerung, ifst-Schrift 483, 2012, 33–39 (jeweils m.w.N.).

⁴² Vgl. *Hey* (Fn. 41), ifst-Schrift 483, 2012, 82.

⁴³ Vgl. *Richter/Heckmann*, StuW 2011, 331.

⁴⁴ Vgl. *Kirchhof*, Bundessteuergesetzbuch (Fn. 36), § 2 Rz. 35; *Tipke*, Die Steuerrechtsordnung (Fn. 41), 959; *Seer*, in *Tipke/Lang* (Hrsg.), Steuerrecht, 22. Aufl., 2015, § 16, Rz. 3; ablehnend BFH-Urteil v. 19.7.2006 – II R 81/05, BStBl. II, 767.

⁴⁵ Vgl. *Tipke*, Die Steuerrechtsordnung (Fn. 41), 813.

⁴⁶ Vgl. BVerfG-Beschluss v. 15.1.2008 – 1 BvL 2/04, BGBl. I, 1006.

klären, in welchem Umfang das Besteuerungsverfahren unter Einsatz von Datenbanken automatisiert werden kann.⁴⁷

Die Akzeptanz einer Reform der Grundsteuer wird ganz wesentlich von deren Aufkommenswirkung (Sichtweise der Kommunen) und deren Belastungswirkungen (Sichtweise der Bürger) abhängen. Betroffen sind nicht nur die Eigentümer von Grundbesitz (Steuerschuldner, § 10 Abs. 1 GrStG), sondern aufgrund der Zuordnung der Grundsteuer B zu den Betriebskosten über die Nebenkostenabrechnung auch die Mieter (Steuerdestinatär, § 2 Nr. 1 Betriebskostenverordnung). Unabhängig davon, welches Reformmodell sich durchsetzen wird, ist zu erwarten, dass es bei den einzelnen Grundstücken auch dann zu mehr oder weniger großen Abweichungen nach oben oder unten kommen wird, wenn sich insgesamt betrachtet das Grundsteueraufkommen nicht ändern wird.⁴⁸ Bei einer „Deckelung“ der Belastung, in der Form, dass kein einziges Grundstück nach der Reform stärker mit Grundsteuer belastet wird, wird es für die Gemeinden zu erheblichen Aufkommensverlusten kommen. Soll das Aufkommen der Gemeinden konstant bleiben, muss es auf Ebene der Steuerschuldner zu Verschiebungen kommen. Die Grundsteuer kann sich für den Einzelnen sowohl reduzieren als auch erhöhen, d.h. es wird sowohl Gewinner als auch Verlierer geben.⁴⁹ Die individuell nicht nur hinsichtlich des Vorzeichens, sondern auch betragsmäßig sehr unterschiedliche Veränderung der Belastungswirkung stellt die Steuerpolitik bei der Umsetzung der Grundsteuerreform sicherlich vor sehr große Herausforderungen.⁵⁰

⁴⁷ Siehe hierzu ausführlich *Nehls*, Der Gemeindehaushalt 2013, 205 (209–212) sowie *Lehmbrock/Coulmas*, Grundsteuerreform im Praxistest, Verwaltungvereinfachung, Belastungsänderung, Baulandmobilisierung, 2001, 115–152.

⁴⁸ Siehe hierzu ausführlich für das Äquivalenz-, Kombinations- und Verkehrswertmodell *Nehls/Scheffler*, Grundsteuerreform: Aufkommens- und Belastungswirkungen des Äquivalenz-, Kombinations- und Verkehrswertmodells, ifst-Schrift 503, 2015 sowie die einzelnen Verprobungen zu den von den verschiedenen Bundesländern vorgestellten Reformmodellen, vgl. *Arbeitsgruppe der Länder Baden-Württemberg, Bayern und Hessen*, Eckpunkte für eine vereinfachte Grundsteuer (Fn. 26), 15–17; *Bundesland Thüringen*, Reform der Grundsteuer (Fn. 30), 19–20.

⁴⁹ Vgl. *Tartler*, Thüringer Vorschlag für eine gebäudewertunabhängige Grundsteuer, Beitrag zur notwendigen Reform der Grundsteuer, 2011, 11–12.

⁵⁰ Möglicherweise ergeben sich aus dem Nebeneinander von starken Belastungserhöhungen bzw. -minderungen auch rechtliche Fragestellungen, vgl. *Senatorin für Finanzen*, Freie Hansestadt Bremen, Grundsteuer auf Basis von Verkehrswerten (Fn. 27), 21.

4. Rechtsvergleich als Anregung für die Reform der Grundsteuer in Deutschland

In dieser Schrift werden nicht die in Deutschland vorgestellten Vorschläge zur Reform der Grundsteuer im Einzelnen analysiert. Vielmehr sollen durch einen Vergleich der in den 28 Mitgliedstaaten der EU erhobenen Grundsteuern Anregungen für die Reformdiskussion in Deutschland abgeleitet werden.⁵¹ Aufgrund der Beschränkung auf die Grundsteuer sind die weiteren substanzbezogenen Steuerarten (insbesondere Erbschaft- und Schenkungsteuer und Vermögensteuer), die Grunderwerbsteuer sowie die ertragsteuerliche Behandlung der mit einem Grundstück erzielten Einkünfte nicht Gegenstand des in diesem Beitrag vorgenommenen Rechtsvergleichs.⁵²

Aufgrund der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs sowie des Bundesverfassungsgerichts zur Einheitsbewertung und der auf Ebene der EU sowie von der OECD erhobenen Forderung an den deutschen Gesetzgeber, das Aufkommen der Grundsteuer zu erhöhen, erfolgt eine Konzentration auf den Vergleich des in den Mitgliedstaaten der EU erzielten Grundsteueraufkommens sowie die in den EU-Staaten verwendeten Bewertungsverfahren.

Beim Vergleich des Aufkommens der Grundsteuer im Abschnitt II. werden die in den Mitgliedstaaten der EU mit dieser Steuerart erzielten Einnahmen ausgewiesen. Bei dem Rechtsvergleich wird allerdings nicht analysiert, dass die Leistungen einer Gemeinde in Deutschland und auch in vielen anderen Staaten nicht nur über die Grundsteuer, sondern auch über andere Steuerarten, Gebühren und Beiträge erfolgen.⁵³ Der Aspekt der Regionalisierung der Grundsteuer wird ansatzweise durch eine Betrachtung der Verteilung der

⁵¹ Zu einem Rechtsvergleich für die Grundsteuer siehe auch *Troll/Eisele*, Grundsteuergesetz, 11. Aufl., 2014, Anhang III sowie mit einer Konzentration auf die Bewertungsverfahren *Gudat*, Grundstücksmarkt und Grundstückswert 2011, 129; *Spengel/Heckemeyer/Zinn*, DB 2011, 10.

⁵² Zu einem internationalen Vergleich der vermögensbezogenen Steuerarten siehe z.B. *Ernst & Young*, Cross-country Review of Taxes on Wealth and Transfers of Wealth, Revised final report, 2014; *Europäische Kommission, Generaldirektion Steuern und Zollunion, Eurostat*, Taxation trends in the European Union – Data for the EU Member States, Iceland and Norway, 2014; *KPMG* (Hrsg.), Vermögensbesteuerung – wer besteuert wie? Deutsche Regelungen im Vergleich zu der Besteuerung in Frankreich, Großbritannien, Italien, den Niederlanden, Österreich, der Schweiz und den USA, 2012.

⁵³ Vgl. *Hey*, ifst-Schrift 483 (Fn. 41), 19–20. Siehe hierzu auch *Andrae*, Grundsteuer und Gewerbesteuer: Update 2014, ifst-Schrift 504, 2015, 17.

Grundsteuer zwischen den verschiedenen staatlichen Ebenen sowie durch Aussagen zum Anteil der Grundsteuer an den Steuereinnahmen der Gemeinden erfasst.

Bei dem Rechtsvergleich wird deutlich werden, dass die Mitgliedstaaten der EU neben Steuerarten, die mit der in Deutschland erhobenen Grundsteuer B vergleichbar sind (Grundsteuer i.e.S.), weitere grundstücksbezogene Steuerarten kennen (Grundsteuern i.w.S. oder Sonderformen der Besteuerung des Grundbesitzes). Konsequenz ist, dass in den 28 Mitgliedstaaten insgesamt 56 Formen einer regelmäßigen Besteuerung des Grundbesitzes existieren. Als Vorstufe für die Gegenüberstellung der Bewertungsverfahren wird deshalb im Abschnitt III. eine Analyse der Besteuerungsgegenstände, d.h. des Umfangs der Besteuerung, vorgenommen. Dabei werden auch die Abhängigkeit der Besteuerung des Grundbesitzes von der Art und Weise der Nutzung sowie die Frage, wer die Grundsteuer zu entrichten hat (Steuerschuldner), angesprochen.

Bei der Analyse der Bewertungsverfahren im Abschnitt IV. erfolgt insbesondere eine Differenzierung danach, inwieweit eine wertbezogene Bewertung vorgenommen wird oder ob es zu einer pauschalen (i.d.R. flächenbezogenen) Bewertung kommt. Des Weiteren wird herausgearbeitet, ob die Ableitung der Bemessungsgrundlage für das gesamte Grundstück (Gesamtbewertung) erfolgt oder ob der Grund und Boden bzw. das Gebäude getrennt bewertet werden. Bei der Bestimmung des Verkehrswerts eines Grundstücks wird zusätzlich danach unterschieden, ob sich der Wert aus Verkaufsfällen (marktbezogene Bewertung, Vergleichswertverfahren), aus dem mit dem Grundstück erzielten Ertrag (Ertragswertverfahren) oder aus einem kostenorientierten Verfahren ergibt (Substanzwertverfahren). Im Hinblick auf die in Deutschland über Jahrzehnte unterlassene Hauptfeststellung erfolgt darüber hinaus eine Auswertung danach, inwieweit in den EU-Staaten regelmäßig eine Neubewertung erfolgt oder es zumindest über eine Indexierung zu einer laufenden Aktualisierung der Bemessungsgrundlage kommt. Zusätzlich wird herausgearbeitet, welche Zusammenhänge bei den in den Mitgliedstaaten der EU erhobenen Grundsteuern zwischen den beiden Aspekten „Aufkommen“ und „Bewertungsverfahren“ bestehen.

Abschnitt V. dient dazu, die Ergebnisse des Rechtsvergleichs zusammenzufassen und einige Schlussfolgerungen für die Reform der Grundsteuer in Deutschland aufzuzeigen.

Ergänzend werden im Anhang die in dieser Schrift analysierten Aspekte länderbezogen zusammengestellt. In dieser tabellarischen Länderdarstellung werden für jeden Mitgliedstaat auch weiterführende Literaturangaben ausgewiesen.

II. Steueraufkommen und Steuergläubiger

1. Gesamtaufkommen und Pro-Kopf-Aufkommen

Bezugsbasis für die Analyse des Aufkommens der Grundsteuer ist das Jahr 2012.⁵⁴ Von den EU-Staaten weist das Vereinigte Königreich mit 65,128 Mrd. € mit Abstand das höchste Grundsteueraufkommen aus (Tab. 1, Spalte 2). Deutschland liegt mit 12,010 Mrd. € auf dem Rangplatz 4. In weiteren drei Mitgliedstaaten beläuft sich das Steueraufkommen aus der Besteuerung des Grundbesitzes gleichfalls auf mehr als 10 Mrd. €: Frankreich (48,407 Mrd. €), Italien (24,815 Mrd. €) und Spanien (11,907 Mrd. €).

Auf dem letzten Rangplatz liegt Malta, das als einziger Mitgliedstaat keine Grundsteuer erhebt. Betrachtet man die 27 Staaten, die eine Grundsteuer erheben, ist das Gesamtaufkommen mit 0,013 Mrd. € in Kroatien bzw. mit 0,031 Mrd. € in Luxemburg am niedrigsten.

In 14 Mitgliedstaaten und damit der Hälfte der EU-Staaten liegt das Aufkommen über 1 Mrd. €, dementsprechend erzielt die andere Hälfte der Mitgliedstaaten ein Grundsteueraufkommen von weniger als 1 Mrd. €.⁵⁵

⁵⁴ Quellen für die Angaben zum Steueraufkommen sind insbesondere *Europäische Kommission, Generaldirektion Steuern und Zollunion, Eurostat, Taxation trends* (Fn. 52) sowie *OECD, Revenue Statistics 1965–2013, 2014*. Ergänzend wurde *Weltbank, World Development Indicators 2015, 2015* ausgewertet. Das Jahr 2012 wurde gewählt, weil damit für alle EU-Staaten Werte angegeben werden können.

⁵⁵ Bei der Anzahl der Länder wird Malta jeweils mit einbezogen, obwohl dieser Mitgliedstaat keine Grundsteuer erhebt.

Tab. 1: Gesamtaufkommen und Aufkommen pro Kopf

Mitgliedstaat (1)	Gesamtauf- kommen in Mrd. € (2)	Aufkommen pro Kopf in € (3)	Aufkommen pro Kopf Rangplatz (4)	Aufkommen pro Kopf bezogen auf Deutschland in % (5)
Vereinigtes Königreich	65,128	1.022	1	686
Dänemark	5,082	909	2	610
Frankreich	48,407	737	3	495
Belgien	4,872	438	4	294
Italien	24,815	417	5	280
Schweden	3,266	343	6	230
Irland	1,435	313	7	210
Spanien	11,907	255	8	171
Griechenland	2,756	248	9	166
Niederlande	4,053	242	10	162
Finnland	1,270	235	11	158
Deutschland	12,010	149	12	100
Polen	4,709	122	13	82
Portugal	1,202	114	14	77
Lettland	0,188	92	15	62
Slowenien	0,188	91	16	61
Zypern	0,092	81	17	54
Österreich	0,639	76	18	51
Luxemburg	0,031	58	19	39
Slowakische Republik	0,305	56	20	38
Estland	0,059	45	21	30
Rumänien	0,845	42	22	28
Ungarn	0,394	40	23	27
Tschechische Republik	0,379	36	24	24
Litauen	0,094	31	25	21
Bulgarien	0,123	17	26	11
Kroatien	0,013	3	27	2
Malta	0,000	0	28	0
EU-Durchschnitt	6,938	384 (gewichtet) 222 (ungewichtet)	-.-	149

Aufgrund der unterschiedlichen Einwohnerzahlen ist das Gesamtaufkommen wenig aussagekräftig, um die Belastung des einzelnen Bürgers zu bestimmen. Bezieht man das Grundsteueraufkommen auf die Einwohnerzahl, bleibt das Vereinigte Königreich mit 1.022 €/Kopf dennoch auf dem Rangplatz 1 (Tab. 1, Spalten 3 und 4). Auf den beiden nächsten Plätzen folgen Dänemark (909 €/Kopf) und Frankreich (737 €/Kopf). Die anderen Mitgliedstaaten liegen deutlich unter diesen „Top 3“. Am anderen Ende befinden sich Malta (0 €/Kopf), Kroatien (3 €/Kopf) und Bulgarien (17 €/Kopf). In 14 Mitgliedstaaten liegt das Pro-Kopf-Aufkommen unter 100 €. 7 Mitgliedstaaten erzielen über die Grundsteuer ein Aufkommen von mehr als 300 €/Einwohner.⁵⁶

Bei einer Gewichtung des Grundsteueraufkommens mit der Einwohnerzahl der Mitgliedstaaten beläuft sich das Pro-Kopf-Aufkommen der Grundsteuer in der EU im Durchschnitt auf 384 €. Bemerkenswert ist, dass nur 5 Mitgliedstaaten über diesem Durchschnittswert liegen.⁵⁷ In 23 Mitgliedstaaten liegt das Aufkommen pro Einwohner unter dem EU-Durchschnitt. Betrachtet man den ungewichteten Mittelwert von 222 €, zeigt sich, dass elf Mitgliedstaaten über diesem Wert liegen,⁵⁸ während bei 17 Mitgliedstaaten ein unterdurchschnittliches Pro-Kopf-Aufkommen erreicht wird. Diese ungleiche Verteilung zeigt sich auch darin, dass der Median mit 103 €/Kopf deutlich unter dem ungewichteten Durchschnitt liegt. Der Median bringt zum Ausdruck, dass bei mindestens der Hälfte der Mitgliedstaaten das Pro-Kopf-Aufkommen weniger als 103 € beträgt. Diese ungleiche Verteilung ist im Wesentlichen auf die beiden einwohnerstarken Mitgliedstaaten Vereinigtes Königreich und Frankreich zurückzuführen, bei denen aus der Grundsteuer ein relativ hohes Aufkommen erzielt wird.

Deutschland belegt mit 149 €/Kopf den Rangplatz 12 und liegt damit knapp in der oberen Hälfte. Bezogen auf das Pro-Kopf-Aufkommen in Deutschland beträgt die Grundsteuer im Vereinigten Königreich 686 %, in Dänemark 610 % und in Frankreich 495 % (Tab. 1, Spalte 5). In sieben Mitgliedstaaten wird pro Einwohner eine Grundsteuer erhoben, die mindestens dem doppelten Pro-Kopf-Aufkommen in Deutschland entspricht.⁵⁹ Das Pro-

⁵⁶ Vereinigtes Königreich, Dänemark, Frankreich, Belgien, Italien, Schweden und Irland.

⁵⁷ Vereinigtes Königreich, Dänemark, Frankreich, Belgien und Italien.

⁵⁸ Vereinigtes Königreich, Dänemark, Frankreich, Belgien, Italien, Schweden, Irland, Spanien, Griechenland, Niederlande und Finnland.

⁵⁹ Vereinigtes Königreich, Dänemark, Frankreich, Belgien, Italien, Schweden und Irland.

Kopf-Aufkommen in Österreich entspricht etwas mehr als der Hälfte des deutschen Pro-Kopf-Aufkommens. In zehn Mitgliedstaaten liegt das Pro-Kopf-Aufkommen unter der Hälfte des in Deutschland auf den einzelnen Einwohner entfallenden Anteils am Grundsteueraufkommen.⁶⁰

2. Aufkommen im Verhältnis zum Gesamtsteueraufkommen und zum Bruttoinlandsprodukt

Bezieht man das Aufkommen der Grundsteuer auf das Gesamtsteueraufkommen⁶¹ eines Mitgliedstaats, bleibt das Vereinigte Königreich mit einem Anteil von 9,5 % auf dem Rangplatz 1 (Tab. 2, Spalten 2 und 3). Im Vergleich mit den anderen EU-Staaten weicht dieses Verhältnis zwischen Grundsteuer und Gesamtsteueraufkommen deutlich nach oben ab. In Frankreich, das bei dieser Kennziffer auf dem Rangplatz 2 liegt, beträgt der Anteil der Grundsteuer am Gesamtsteueraufkommen nur 5,3 % oder nur etwas mehr als die Hälfte des Anteils der Grundsteuer am Gesamtsteueraufkommen im Vereinigten Königreich. Die Grundsteuer hat auch in Dänemark (4,3 %, Rangplatz 3) und in Griechenland (4,2 %, Rangplatz 4) einen relativ hohen Anteil am Gesamtsteueraufkommen. In Polen (Rangplatz 5) entspricht der Anteil von 3,8 % dem gewichteten EU-Durchschnitt. Die verbleibenden 23 Mitgliedstaaten liegen unter dem EU-Durchschnitt, davon beläuft sich bei 16 Mitgliedstaaten der Anteil der Grundsteuer am Gesamtsteueraufkommen sogar auf weniger als die Hälfte des EU-Durchschnitts.⁶² Deutschland liegt mit einem Anteil von 1,2 % auf dem Rangplatz 19 des EU-Rankings und damit im unteren Mittelfeld. Österreich (0,5 %) und Luxemburg (0,2 %) belegen die Rangplätze 25 und 26. Einen noch geringeren Anteil am Gesamtsteueraufkommen erreicht die Grundsteuer nur in Kroatien (0,1 %) sowie Malta (keine Grundsteuer).

⁶⁰ Luxemburg, Slowakische Republik, Estland, Rumänien, Ungarn, Tschechische Republik, Litauen, Bulgarien, Kroatien und Malta.

⁶¹ Das Gesamtsteueraufkommen umfasst auch die Abgaben im Rahmen der Sozialversicherung.

⁶² Zwischen der Hälfte des EU-Durchschnitts von 1,9 % (= die Hälfte von 3,8 %) und 1,0 % des Steueraufkommens: Schweden, Niederlande, Slowakische Republik, Finnland, Zypern, Slowenien, Deutschland, Bulgarien, Litauen, Ungarn und Estland. Weniger als 1,0 % des Steueraufkommens: Tschechische Republik, Österreich, Luxemburg, Kroatien und Malta.

Tab. 2: Aufkommen der Grundsteuer im Verhältnis zum Gesamtsteueraufkommen und zum Bruttoinlandsprodukt

Mitgliedstaat (1)	in % des Steuerauf- kommens (2)	Rangplatz (3)	in % des Brutto- inlands- produkts (4)	Abweichung des Rang- platzes bei Reihung nach Anteil am BIP (5)
Vereinigtes Königreich	9,5	1	3,4	--
Frankreich	5,3	2	2,4	--
Dänemark	4,3	3	2,1	--
Griechenland	4,2	4	1,4	+1
Polen	3,8	5	1,2	+2
Italien	3,6	6	1,6	-2
Spanien	3,6	7	1,2	+1
Irland	3,1	8	0,9	+1
Lettland	3,0	9	0,8	+1
Belgien	2,9	10	1,3	-4
Rumänien	2,3	11	0,6	+4
Portugal	2,3	12	0,7	--
Schweden	1,8	13	0,8	-2
Niederlande	1,7	14	0,7	-1
Slowakische Republik	1,5	15	0,4	+4
Finnland	1,5	16	0,7	-2
Zypern	1,5	17	0,5	--
Slowenien	1,4	18	0,5	-2
Deutschland	1,2	19	0,5	-1
Bulgarien	1,1	20	0,3	+2
Litauen	1,0	21	0,3	+2
Ungarn	1,0	22	0,4	-2
Estland	1,0	23	0,3	-2
Tschechische Republik	0,7	24	0,2	--
Österreich	0,5	25	0,2	--
Luxemburg	0,2	26	0,1	--
Kroatien	0,1	27	0,0	--
Malta	--	28	--	--
EU-Durchschnitt (gewichtet)	3,8	--	1,5	--

Die beiden Kennziffern „Anteil der Grundsteuer am Gesamtsteueraufkommen“ sowie „Verhältnis zwischen Grundsteuer und Bruttoinlandsprodukt“ korrelieren sehr stark. Die ersten drei Rangplätze bleiben mit dem Vereinigten Königreich (Grundsteuer bezogen auf das Bruttoinlandsprodukt 3,4 %), Frankreich (2,4 %) und Dänemark (2,1 %) unverändert (Tab. 2, Spalten 4 und 5). Größere Abweichungen ergeben sich nur in Belgien (vom Rangplatz 10 auf Rangplatz 6), Rumänien (vom Rangplatz 11 auf Rangplatz 15) und in der Slowakische Republik (vom Rangplatz 15 auf Rangplatz 19). Bei den anderen EU-Mitgliedstaaten unterscheidet sich die Einordnung nach dem Anteil der Grundsteuer am Gesamtsteueraufkommen bzw. dem Verhältnis zum Bruttoinlandsprodukt nur um maximal zwei Rangplätze. Zu diesen Ländern gehört auch Deutschland, das gemessen am Verhältnis zwischen Grundsteueraufkommen und Bruttoinlandsprodukt mit 0,5% auf dem Rangplatz 18 liegt, während es beim Anteil der Grundsteuer am Gesamtsteueraufkommen der Rangplatz 19 ist.

Im Verhältnis zum Bruttoinlandsprodukt macht die Grundsteuer in der überwiegenden Anzahl der Mitgliedstaaten nur einen geringen Anteil aus. Lediglich in acht EU-Staaten führt die Grundsteuer zu Einnahmen, die über einem Prozent des Bruttoinlandsprodukts liegen: Vereinigtes Königreich (3,4 %), Frankreich (2,4 %), Dänemark (2,1 %), Italien (1,6 %), Griechenland (1,4 %), Belgien (1,3 %), Polen (1,2 %) und Spanien (1,2 %). In 10 Mitgliedstaaten beträgt das Grundsteueraufkommen weniger als 0,5 % des Bruttoinlandsprodukts.⁶³

3. Innerstaatliche Verteilung des Steueraufkommens

Hinsichtlich der Aufkommensberechtigung bei der Grundsteuer besteht innerhalb der EU eine verhältnismäßig große Übereinstimmung (Tab. 3).⁶⁴ In 15 Mitgliedstaaten fließen die Einnahmen aus der Grundsteuer ausschließ-

⁶³ Slowakische Republik, Ungarn, Estland, Bulgarien, Litauen, Tschechische Republik, Österreich, Luxemburg Kroatien und Malta.

⁶⁴ Für EU-Mitgliedstaaten, die auch der OECD angehören, werden die Angaben mit Hilfe von *OECD*, Revenue Statistics (Fn. 54) ermittelt. Die Angaben beziehen sich auf das Jahr 2012. Für EU-Mitgliedstaaten, die nicht der OECD angehören, ergeben sich die Informationen entweder aus der Datenbank der Europäischen Kommission, „Taxes in Europe“, die unter http://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/taxSearch.html abrufbar ist, oder aus der Datenbank des IBFD.

lich an die Kommunen (Städte, Gemeinden).⁶⁵ Eine Aufteilung zwischen den Kommunen und der staatlichen Ebene (Mitgliedstaat, Nationalstaat) wird in neun Mitgliedstaaten vorgenommen.⁶⁶ Allerdings steht auch in Spanien, der Tschechischen Republik, Frankreich,⁶⁷ Slowenien und Irland den Kommunen mehr als 99 % des Grundsteueraufkommens zu. In Italien, Schweden und dem Vereinigten Königreich liegt zwar der Anteil der Kommunen mit 65,8 %, 53,8 % bzw. 50,3 % deutlicher niedriger. Dennoch steht den Kommunen auch in diesen Mitgliedstaaten mehr als die Hälfte des Grundsteueraufkommens zu.

Eine Aufteilung auf alle drei Ebenen erfolgt nur in Belgien und Österreich, wobei mit 94,8 % bzw. 89,3 % gleichfalls der weit überwiegende Teil der Grundsteuer an die Kommunen geht.

Eine Besonderheit besteht in Zypern. In diesem Mitgliedstaat steht das Aufkommen aus der Grundsteuer ausschließlich dem Nationalstaat zu. Da in Malta keine Grundsteuer erhoben wird, fließen in diesem Mitgliedstaat insofern weder den Kommunen noch den beiden staatlichen Ebenen Steuereinnahmen zu.

Innerhalb der EU kommt es weder zu einer Aufteilung zwischen den Kommunen und den Ländern (Bundesländer, Regionen, Regierungsbezirke, Provinzen) noch zu einer Aufteilung zwischen den Ländern und dem Nationalstaat.

⁶⁵ Bulgarien, Dänemark, Deutschland, Estland, Finnland, Griechenland, Kroatien, Lettland, Luxemburg, Niederlande, Polen, Portugal, Rumänien, Slowakische Republik und Ungarn. In Griechenland gehen inzwischen Teile des Aufkommens aus der Einheitlichen Steuer auf das Eigentum an Immobilien sowie das Aufkommen aus der Besonderen Steuer für den Grundbesitz von Gesellschaften an den Staat.

⁶⁶ Frankreich, Irland, Italien, Litauen, Schweden, Slowenien, Spanien, Tschechische Republik und Vereinigtes Königreich. Für Litauen konnte die exakte Verteilung nicht ermittelt werden. Die Grundsteuer steht aber in diesem Mitgliedstaat überwiegend den Gemeinden zu, da der (National-)Staat lediglich von bestimmten Grundstücken die Grundsteuer erhält.

⁶⁷ Im Rahmen dieser Schrift werden in Frankreich Gemeinden und Départements der kommunalen Ebene zugeordnet.

Tab. 3: Verteilung der Grundsteuer (Steuergläubiger)

Mitgliedstaat	Kommunen	Land	(National-) Staat
Bulgarien, Dänemark, Deutschland, Estland, Finnland, Griechenland, Kroatien, Lettland, Luxemburg, Niederlande, Polen, Portugal, Rumänien, Slowakische Republik, Ungarn	100,0 %	0,0 %	0,0 %
Spanien, Tschechische Republik	99,9 %	0,0 %	0,1 %
Frankreich	99,8 %	0,0 %	0,2 %
Slowenien	99,5 %	0,0 %	0,5 %
Irland	99,4 %	0,0 %	0,6 %
Belgien	94,8 %	4,5 %	0,7 %
Österreich	89,3 %	6,1 %	4,6 %
Italien	65,8 %	0,0 %	34,2 %
Schweden	53,8 %	0,0 %	46,2 %
Vereinigtes Königreich	50,3 %	0,0 %	49,7 %
Zypern	0,0 %	0,0 %	100,0 %
Malta	--	--	--

Neben der Frage, wem das Aufkommen aus der Grundsteuer zusteht, ist auch bedeutsam, wie hoch der Anteil der Grundsteuer an den gesamten Steuereinnahmen der Gemeinde ist (Tab. 4).⁶⁸ Auch bei dieser Kennziffer nimmt das Vereinigte Königreich den ersten Rangplatz ein. Im Vereinigten Königreich wird mit einem Anteil von 99,80 % nahezu das gesamte Steueraufkommen der Gemeinden durch die Grundsteuer generiert. In Irland ergibt sich mit einem Anteil von 91,90 % ein ähnlich hoher Wert. Nur in noch zwei weiteren Mitgliedstaaten (Rumänien und Belgien) macht die Grundsteuer an den Steuereinnahmen der Gemeinden mehr als die Hälfte aus. In sechs Mitgliedstaaten liegt der Anteil der Grundsteuer an den kommunalen Steuereinnahmen zwischen 25 und 50 %.⁶⁹ In sieben Mitgliedstaaten liegt der Anteil zwischen 10 und 25 %.⁷⁰ Zu dieser Gruppe gehört auch Deutschland. Mit einer Quote von 14,58 % belegt Deutschland bei dieser Kennziffer den Rangplatz 15. In sieben Mitgliedstaaten beläuft sich der Anteil der Grundsteuer an den Steuereinnahmen der Kommunen auf unter 10 %.⁷¹ In zwei Mitgliedstaaten ergibt sich ein Anteil von null: In Zypern steht das gesamte Grundsteueraufkommen dem (National-)Staat zu und in Malta wird keine Grundsteuer erhoben.

⁶⁸ Grundlage der Berechnung des Anteils sind die von der Europäischen Kommission veröffentlichten Daten zum Gesamtsteueraufkommen der Mitgliedstaaten, der Anteile der Gemeinden an den gesamten Steuereinnahmen sowie der Höhe des Grundsteueraufkommens, vgl. *Europäische Kommission, Generaldirektion Steuern und Zollunion, Eurostat, Taxation trends* (Fn. 52). Zur Grundlage für die Aufteilung des Grundsteueraufkommens auf die Steuergläubiger in den Mitgliedstaaten siehe Fn. 64. Für Griechenland können keine plausiblen Werte ermittelt werden. Für Litauen konnte die Aufteilung der Grundsteuer auf die einzelnen Steuergläubiger nicht ermittelt werden. Zu weitgehend identischen Ergebnissen kommt auch *vbw* (Hrsg.), *Regionalisierung von Steuern* (Fn. 40), 51, wobei diese Untersuchung auf Daten der OECD zurückgreift und nicht alle EU-Länder enthält. Führt man die Berechnungen auf Grundlage von *OECD, Revenue Statistics* (Fn. 54), 31 durch, ergeben sich für Frankreich, Österreich und die Tschechische Republik deutliche Abweichungen von den Werten in Tab. 4. Mit Ausnahme von Frankreich, wo die Abweichungen vermutlich davon abhängen, ob die Départements zu den Kommunen gezählt werden, sind die Unterschiede nicht erklärbar.

⁶⁹ Niederlande, Frankreich, Bulgarien, Spanien, Portugal und Polen.

⁷⁰ Ungarn, Dänemark, Lettland, Italien, Deutschland, Slowakische Republik und Slowenien.

⁷¹ Estland, Finnland, Tschechische Republik, Luxemburg, Österreich, Schweden und Kroatien.

Tab. 4: Anteil der Grundsteuer an den Steuereinnahmen der Kommunen

Mitgliedstaat	Anteil in %
Vereinigtes Königreich	99,80
Irland	91,90
Rumänien	62,93
Belgien	55,24
Niederlande	45,62
Frankreich	41,97
Bulgarien	37,04
Spanien	35,89
Portugal	33,58
Polen	29,92
Ungarn	16,45
Dänemark	16,00
Lettland	15,67
Italien	15,09
Deutschland	14,58
Slowakische Republik	14,43
Slowenien	12,69
Estland	7,96
Finnland	6,56
Tschechische Republik	5,12
Luxemburg	4,60
Österreich	3,56
Schweden	2,79
Kroatien	0,69
Zypern	-,-
Malta	-,-

III. Formen einer grundstücksbezogenen Besteuerung

1. Steuergegenstand bei den 56 Grundsteuern

Malta ist der einzige EU-Staat, der auf eine regelmäßige Besteuerung des Grundbesitzes verzichtet. Da im Steuerrecht der einzelnen Staaten in unterschiedlicher Form an den Grundbesitz angeknüpft wird, existieren in den 27 EU-Mitgliedstaaten, die eine Grundsteuer erheben, insgesamt 56 Formen an Grundsteuern (Tab. 5).

In acht Mitgliedstaaten beschränkt sich die regelmäßige Besteuerung von Grundbesitz auf eine Grundsteuerart: Bulgarien, Estland, Finnland, Lettland, Luxemburg, Niederlande, Portugal und Zypern. Elf Mitgliedstaaten erheben nebeneinander zwei Grundsteuerarten: Belgien, Deutschland,⁷² Irland, Italien, Kroatien, Rumänien, Schweden, Slowenien, Spanien, Tschechische Republik und Vereinigtes Königreich. Sechs Mitgliedstaaten differenzieren zwischen drei Formen einer Grundsteuer: Dänemark, Griechenland, Litauen, Polen, Slowakische Republik und Ungarn. Frankreich und Österreich kennen sogar vier Alternativen zur Besteuerung des Grundbesitzes.

Bei 51 der 56 Grundsteuerarten (= 91 %) erfolgt eine Beschränkung auf den im jeweiligen Inland belegenen Grundbesitz. Die in Italien erhobene Staatliche Steuer auf ausländisches Grundvermögen erfasst nur ausländische Grundstücke. Bei vier Grundsteuerarten werden neben dem im Inland belegenen Grundbesitz zusätzlich ausländische Grundstücke erfasst: Besteuerung der Einkünfte aus Grundvermögen (Belgien), Quellensteuer auf unbewegliches Vermögen (Belgien), Grundsteuer auf eigengenutztes Grundvermögen (Dänemark), Grundsteuer auf Grundbesitz mit einem Wert von mindestens 500.000 € (Slowenien).

Bei 14 Grundsteuerarten (= 25 %) erfolgt eine Beschränkung des Steuergegenstands auf den Grund und Boden. Bei zehn Grundsteuerarten (= 18 %) werden nur Gebäude besteuert. Bei den restlichen 32 der 56 Grundsteuerarten

⁷² Die Grundsteuer in Belgien wird im Rahmen der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer erhoben. Sie fällt auch dann an, wenn keine Einkünfte erzielt werden. Die Europäische Kommission ordnet die Besteuerung der Einkünfte aus Grundvermögen bzw. die Quellensteuer auf unbewegliches Vermögen in Belgien deshalb nicht den Ertragsteuern zu, sondern den anderen direkten Steuern („tax on real estate“), vgl. Europäische Kommission, Taxes in Europe (Fn. 64), Belgium – Withholding tax on real estate, 1. Um die Vergleichbarkeit Deutschlands mit anderen Mitgliedstaaten zu gewährleisten, werden die Grundsteuer B für Grundstücke und die Grundsteuer A für Betriebe der Land- und Forstwirtschaft als eigenständige Steuerarten gezählt.

(= 57 %) kommt es zu einem Nebeneinander von einer Besteuerung des Grund und Bodens und einer Besteuerung des sich darauf befindlichen Gebäudes. Bei 16 Grundsteuerarten (= 29 %) werden weitere Komponenten einbezogen, z.B. Betriebsvorrichtungen, der gesamte Betrieb der Land- und Forstwirtschaft, mobile Wohneinheiten oder im Ausland belegene Grundstücke.

Tab. 5: Grundsteuerarten in der EU

Mitgliedstaat	nur Grund und Boden	nur Gebäude	Grund und Boden und Gebäude	zusätzliche Komponenten der Besteuerung
Belgien				
Besteuerung der Einkünfte aus Grundvermögen			X	ausländische Grundstücke
Quellensteuer auf unbewegliches Vermögen			X	ausländische Grundstücke; Betriebsvorrichtungen
Bulgarien: Grundsteuer			X	
Dänemark				
Kommunale Grundsteuer	X			
Kommunale Grundsteuer auf Gebäude, die bestimmten Zwecken dienen		X		
Grundsteuer auf eigengenutztes Grundvermögen		X		ausländische Grundstücke
Deutschland				
Grundsteuer A			X	Betrieb der Land- und Forstwirtschaft
Grundsteuer B			X	
Estland: Grundstücksteuer	X			
Finnland: Grundsteuer			X	
Frankreich				
Grundsteuer auf bebaute Grundstücke			X	Betriebsvorrichtungen

Grundsteuer auf unbebaute Grundstücke	X			
Steuer auf den Verkehrswert von in Frankreich belegenen Grundstücken, die im Besitz von juristischen Personen sind			X	
Wohnsteuer		X		
Griechenland				
Abgabe auf Immobilienbesitz			X	
Besondere Steuer für den Grundbesitz von Gesellschaften			X	
Einheitliche Steuer auf das Eigentum von Immobilien			X	
Irland				
Grundsteuer (Local Property Tax)			X	
Grundsteuer (Rates)			X	
Italien				
Gemeindesteuer auf Immobilien			X	
Staatliche Steuer auf ausländisches Grundvermögen			X	ausländische Grundstücke
Kroatien				
Steuer auf die Nutzung öffentlicher Flächen	X			
Steuer auf Ferienhäuser		X		
Lettland:				
Grundsteuer			X	Infrastruktur

Litauen Grundsteuer		X		Betriebs- vorrichtungen
Grundstücksteuer	X			
Landnutzungsteuer	X			
Luxemburg: Grundsteuer			X	
Malta	es wird keine Grundsteuer erhoben			
Niederlande: Grundsteuer			X	
Österreich Abgabe von land- und forstwirtschaft- lichen Betrieben	X			Betrieb der Land- und Forstwirtschaft
Bodenwertabgabe	X			
Grundsteuer A			X	Betrieb der Land- und Forstwirtschaft
Grundsteuer B			X	
Polen Forstwirtschaft- steuer	X			
Immobiliensteuer			X	Betriebs- vorrichtungen
Landwirtschaft- steuer	X			
Portugal: Grundsteuer			X	Betriebs- vorrichtungen
Rumänien Gebäudesteuer		X		
Grundstücksteuer	X			
Schweden Kommunale Grundabgabe			X	
Staatliche Grundsteuer			X	
Slowakische Republik Gebäudesteuer		X		
Grundsteuer	X			
Wohnungssteuer		X		

Slowenien Grundsteuer auf bebaute Grundstücke			X	
Grundsteuer auf Grundbesitz mit einem Wert von mindestens 500.000 €			X	ausländische Grundstücke
Spanien Grundsteuer Steuer auf spanische Immobilien von in Steuerparadiesen ansässigen Unternehmen			X X	
Tschechische Republik Gebäudesteuer Grundsteuer	X	X		
Ungarn Bauwerk- und Gebäudesteuer Grundsteuer Kommunalsteuer	X	X	X (Pauschalbetrag)	
Vereinigtes Königreich Gemeindesteuer Nationale Steuer auf bebaute Grundstücke			X X	mobile Einheiten Betriebsvorrichtungen
Zypern: Grundsteuer			X	unbewegliche Vermögensgegenstände

2. Einteilung der Grundsteuerarten nach der Art der Besteuerung

Eine Grundsteuer ist dadurch gekennzeichnet, dass sie nur den Grundbesitz erfasst. Durch diese Beschränkung des Besteuerungsgegenstands unterscheidet sie sich von einer Vermögensteuer, die entweder das Gesamtvermögen oder zumindest große Teile des Vermögens einer (natürlichen oder juristischen) Person erfasst. Für eine Grundsteuer ist weiterhin charakteristisch, dass sich der Besteuerungsgegenstand auf im Inland belegene Grundstücke bezieht. Als Grundsteuer i.e.S. werden in dieser Studie die Steuerarten bezeichnet, die diesem Leitbild folgen. Nach diesem Kriterium werden 39 von 56 Grundsteuerarten (= 70 %) der Grundsteuer i.e.S. zugeordnet (Tab. 6, oberer Teil).⁷³ Aus deutscher Sicht gehört dazu die Grundsteuer B. Eine Grundsteuerart, die *auch* land- und forstwirtschaftliche Grundstücke zur Besteuerung heranzieht, wird dann als Grundsteuer i.e.S. angesehen, wenn sie die land- und forstwirtschaftliche Nutzung grundsätzlich in gleicher Weise behandelt wie die anderen Formen der Nutzung eines Grundstücks.⁷⁴ Eine derartige Besteuerung nehmen 16 Mitgliedstaaten vor.⁷⁵ Zwölf Mitgliedstaaten werden bei den Grundsteuern i.e.S. mehrfach aufgeführt, da in diesen Ländern die Besteuerung des Grund und Bodens sowie der darauf befindlichen Gebäude auf mehrere Grundstücksarten aufgeteilt wird.⁷⁶

⁷³ Grundsteuerarten, bei denen neben Grund und Boden und/oder Gebäude noch weitere Komponenten besteuert werden (vgl. Tab. 5), werden in Tab. 6 mit einem * gekennzeichnet.

⁷⁴ In Deutschland werden land- und forstwirtschaftliche Betriebe nicht von der Grundsteuer B, sondern von der Grundsteuer A erfasst. Diese Differenzierung erfolgt im Rahmen dieser Schrift deshalb, weil bei der Grundsteuer A nicht nur der Grund und Boden sowie die Gebäude besteuert werden, sondern auch der gesamte land- und forstwirtschaftliche Betrieb.

⁷⁵ Estland, Frankreich, Griechenland, Italien, Lettland, Litauen, Luxemburg, Polen, Portugal, Rumänien, Schweden, Slowakische Republik, Slowenien, Spanien, Tschechische Republik und Ungarn.

⁷⁶ Dänemark, Frankreich, Griechenland, Irland, Litauen, Österreich, Rumänien, Schweden, Slowakische Republik, Tschechische Republik, Ungarn und das Vereinigte Königreich.

Tab. 6: Einteilung der Grundsteuerarten nach der Art der Besteuerung

nur Grund und Boden	nur Gebäude	Grund und Boden und Gebäude
I. Grundsteuer i.e.S.		
<p>Dänemark - Kommunale Grundsteuer</p> <p>Estland - Grundstücksteuer</p> <p>Frankreich - Grundsteuer auf unbebaute Grundstücke</p> <p>Litauen - Grundstücksteuer</p> <p>Österreich - Bodenwertabgabe</p> <p>Rumänien - Grundstücksteuer</p> <p>Slowakische Republik - Grundsteuer</p> <p>Tschechische Republik - Grundsteuer</p> <p>Ungarn - Grundsteuer</p>	<p>Dänemark - Kommunale Grundsteuer auf Gebäude, die bestimmten gewerblichen Zwecken dienen</p> <p>Frankreich - Wohnsteuer</p> <p>Litauen - Grundsteuer*</p> <p>Rumänien - Gebäudesteuer</p> <p>Slowakische Republik - Gebäudesteuer</p> <p>Slowakische Republik - Wohnungssteuer</p> <p>Tschechische Republik - Gebäudesteuer</p> <p>Ungarn - Bauwerk- und Gebäudesteuer</p>	<p>Bulgarien - Grundsteuer</p> <p>Deutschland - Grundsteuer B</p> <p>Finnland - Grundsteuer</p> <p>Frankreich - Grundsteuer auf bebaute Grundstücke*</p> <p>Griechenland - Abgabe auf Immobilienbesitz</p> <p>Griechenland - Einheitliche Steuer auf das Eigentum an Immobilien</p> <p>Irland - Grundsteuer (Local Property Tax)</p> <p>Irland - Grundsteuer (Rates)</p> <p>Italien - Gemeindesteuer auf Immobilien</p> <p>Lettland - Grundsteuer*</p> <p>Luxemburg - Grundsteuer</p> <p>Niederlande - Grundsteuer</p> <p>Österreich - Grundsteuer B</p> <p>Polen - Immobiliensteuer*</p> <p>Portugal - Grundsteuer*</p>

		<p>Schweden - Kommunale Grund- abgabe</p> <p>Schweden - Staatliche Grundsteuer</p> <p>Slowenien - Grundsteuer auf bebaute Grundstücke</p> <p>Spanien - Grundsteuer</p> <p>Ungarn - Kommunalsteuer (Pauschalbetrag)</p> <p>Vereinigtes Königreich - Gemeindesteuer*</p> <p>Vereinigtes Königreich - Nationale Steuer auf bebaute Grundstücke*</p>
II. Grundsteuer i.w.S.		
<p>Kroatien - Steuer auf die Nutzung öffentlicher Flächen</p> <p>Litauen - Landnutzungsteuer</p> <p>Österreich - Abgabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben*</p> <p>Polen - Forstwirtschaftsteuer</p> <p>Polen - Landwirtschaftsteuer</p>	<p>Dänemark - Grundsteuer auf eigenge- nutztes Grundvermögen*</p> <p>Kroatien - Steuer auf Ferienhäuser</p>	<p>Belgien - Besteuerung der Einkünfte aus Grund- vermögen*</p> <p>Belgien - Quellensteuer auf unbe- wegliches Vermögen*</p> <p>Deutschland - Grundsteuer A*</p> <p>Frankreich - Steuer auf den Verkehrs- wert von in Frankreich belegenen Grundstücken, die im Besitz von juristi- schen Personen sind</p> <p>Griechenland - Besondere Steuer für den Grundbesitz von Gesell- schaften</p> <p>Italien - Staatliche Steuer auf ausländisches Grundver- mögen*</p>

		Österreich - Grundsteuer A* Slowenien - Grundsteuer auf Grundbesitz mit einem Wert von mindestens 500.000 €* Spanien - Steuer auf spanische Immobilien von in Steu- erparadiesen ansässigen Unternehmen Zypern - Grundsteuer*
--	--	--

Als Grundsteuer i.w.S. werden in dieser Studie die Steuerarten bezeichnet, bei denen zwar (auch) der Grundbesitz besteuert wird, die jedoch gegenüber dem Konzept der in Deutschland erhobenen Grundsteuer B Unterschiede aufweisen (Tab. 6, unterer Teil). Zu den Grundsteuern i.w.S. gehören insgesamt 17 der 56 Grundsteuerarten (= 30 %).

- Der ersten Gruppe werden die Grundsteuerarten zugeordnet, deren Besteuerungsgegenstand nur land- und forstwirtschaftliches Vermögen umfasst: Grundsteuer A in Deutschland, die Grundsteuer A und die Abgabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben in Österreich sowie die Forstwirtschaftsteuer und die Landwirtschaftsteuer in Polen.
- Zur zweiten Gruppe gehören die Grundsteuerarten, die spezielle Nutzungsformen besteuern: Steuer auf die Nutzung öffentlicher Flächen in Kroatien und Landnutzungsteuer in Litauen.
- Die dritte Gruppe umfasst Grundsteuerarten, die zwar an das Vorhandensein von Grundbesitz anknüpfen, aber nicht ausschließlich auf im jeweiligen Land belegenen Grundbesitz abstellen, sondern den Besteuerungsumfang eingrenzen oder ausdehnen. Der Grundsteuer auf eigengenutztes Grundvermögen in Dänemark unterliegen ausschließlich Eigentümer einer selbstgenutzten Wohnimmobilie. Bei dieser Grundsteuerart wird zwischen beschränkter und unbeschränkter Steuerpflicht unterschieden. Bei unbeschränkter Steuerpflicht wird das weltweite Grundvermögen des Steuerpflichtigen besteuert. Dies gilt auch für die Besteuerung der Einkünfte aus Grundvermögen und die Quellensteuer auf unbewegliches Vermögen in Belgien. Bei der in Slowenien erhobenen Grundsteuer auf Grundbesitz mit einem Wert von mindestens 500.000 € wird lediglich

der Grundbesitz erfasst, dessen Wert diese Freigrenze übersteigt. Bei dieser Grundsteuerart unterliegt bei unbeschränkter Steuerpflicht auch der außerhalb von Slowenien belegene Grundbesitz der Besteuerung. Die Staatliche Steuer auf ausländisches Grundvermögen in Italien knüpft an ausländischen Grundbesitz an.

- Bei der vierten Gruppe der Grundsteuern i.w.S. wird die Besteuerung von der Rechtsform bzw. der Ansässigkeit des Eigentümers des Grundstücks abhängig gemacht: Die Steuer auf den Verkehrswert von in Frankreich belegenen Grundstücken, die im Besitz von juristischen Personen sind, die Besondere Steuer für den Grundbesitz von Gesellschaften in Griechenland sowie die Steuer auf spanische Immobilien von in Steuerparadiesen ansässigen Unternehmen in Spanien werden lediglich von juristischen Personen erhoben. In Frankreich und Griechenland bestehen komplexe Steuerbefreiungsvorschriften, deren Ziel darin besteht, die in diesen Ländern oder in anderen EU-Staaten ansässigen Unternehmen von der Besteuerung auszunehmen. Spanien beschränkt die Steuerpflicht auf ausländische juristische Personen mit Sitz in bestimmten Staaten.
- Die fünfte Gruppe beinhaltet zwei spezielle Grundsteuerarten. Bei der Steuer auf Ferienhäuser in Kroatien bilden nur Ferienhäuser einen Besteuerungsgegenstand. Bei der Grundsteuer in Zypern (Immovable Property Tax) unterliegen nicht nur Grundstücke, sondern das gesamte unbewegliche Vermögen der Besteuerung. Diese Steuerart wird von der Europäischen Kommission als „Tax on Real Estate“ eingestuft.⁷⁷ Sie ist auch im Grundsteueraufkommen von Zypern enthalten. Aufgrund ihres breiten Besteuerungsumfangs weist sie aber auch Merkmale einer Vermögensteuer auf.

3. Besteuerung in Abhängigkeit von der Nutzung des Grundstücks

Bei 28 der innerhalb der EU erhobenen Grundsteuerarten wird hinsichtlich der Besteuerung dem Grunde nach nicht nach der Nutzungsart differenziert, d.h. die Besteuerung bezieht sich umfassend sowohl auf wohnwirtschaftlich, gewerblich als auch auf land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundbe-

⁷⁷ Vgl. *Europäische Kommission*, Taxes in Europe (Fn. 64), Cyprus – Immovable Property Tax.

sitz (Tab. 7).⁷⁸ Bei zehn Grundsteuerarten werden nur wohnwirtschaftlich und gewerblich genutzte Grundstücke erfasst. Bei zwei Grundsteuerarten wird gewerblich sowie land- und forstwirtschaftlich genutzter Grundbesitz besteuert. 16 Grundsteuerarten beschränken sich auf eine Nutzungsart, davon acht auf wohnwirtschaftlich, fünf auf land- und forstwirtschaftlich und drei auf gewerblich genutzten Grundbesitz.

⁷⁸ Bei der französischen Steuer auf den Verkehrswert von in Frankreich belegenen Grundstücken, die im Besitz von juristischen Personen sind, konnte die besteuerte Nutzungsart nicht ermittelt werden. Da der Grundbesitz bestimmter juristischer Personen umfassend besteuert werden soll, wird davon ausgegangen, dass es nicht auf die Nutzungsart ankommt. Auch für die Grundsteuer auf Grundbesitz mit einem Wert von mindestens 500.000 € in Slowenien und die Steuer auf spanische Immobilien von in Steuerparadiesen ansässigen Unternehmen in Spanien konnte keine Differenzierung nach der Nutzungsart ermittelt werden. Für diese beiden Steuerarten wird ebenfalls davon ausgegangen, dass nutzungsartenunabhängig besteuert wird. Die Steuer auf Ferienhäuser in Kroatien könnte anstelle der rein wohnwirtschaftlichen Nutzung (Besteuerung des Mieters, der im Ferienhaus wohnt) auch der rein gewerblichen Nutzung (Besteuerung des Vermieters) zugeteilt werden.

Tab. 7: Differenzierung der Grundsteuern nach der Nutzung des Grundbesitzes

Art der Nutzung	Grundsteuerart
wohnwirtschaftliche, gewerbliche, land- und forstwirtschaftliche Nutzung	Belgien (Besteuerung der Einkünfte aus Grundvermögen) Estland (Grundstücksteuer) Frankreich (Steuer auf den Verkehrswert von in Frankreich belegenen Grundstücken, die im Besitz von juristischen Personen sind) Griechenland (Abgabe auf Immobilienbesitz, Einheitliche Steuer auf das Eigentum an Immobilien) Italien (Gemeindesteuer auf Immobilien, Staatliche Steuer auf ausländisches Grundvermögen) Kroatien (Steuer auf die Nutzung öffentlicher Flächen) Lettland (Grundsteuer) Litauen (Grundsteuer, Grundstücksteuer, Landnutzungsteuer) Luxemburg (Grundsteuer) Polen (Immobiliensteuer) Portugal (Grundsteuer) Rumänien (Gebäudesteuer, Grundstücksteuer) Slowakische Republik (Gebäudesteuer, Grundsteuer) Slowenien (Grundsteuer auf bebaute Grundstücke, Grundsteuer auf Grundbesitz mit einem Wert von mindestens 500.000 €) Spanien (Grundsteuer, Steuer auf spanische Immobilien von in Steuerparadiesen ansässigen Unternehmen) Tschechische Republik (Gebäudesteuer, Grundsteuer) Ungarn (Bauwerk- und Gebäudesteuer, Grundsteuer) Zypern (Grundsteuer)
wohnwirtschaftliche und gewerbliche Nutzung	Belgien (Quellensteuer auf unbewegliches Vermögen) Bulgarien (Grundsteuer) Deutschland (Grundsteuer B) Finnland (Grundsteuer) Frankreich (Grundsteuer auf bebaute Grundstücke) Griechenland (Besondere Steuer für den Grundbesitz von Gesellschaften) Niederlande (Grundsteuer) Österreich (Bodenwertabgabe, Grundsteuer B) Vereinigtes Königreich (Nationale Steuer auf bebaute Grundstücke)
gewerbliche und land- und forstwirtschaftliche Nutzung	Frankreich (Grundsteuer auf unbebaute Grundstücke) Schweden (Staatliche Grundsteuer)

nur wohnwirtschaftliche Nutzung	Dänemark (Grundsteuer auf eigengenutztes Grundvermögen) Frankreich (Wohnsteuer) Irland (Grundsteuer: Local Property Tax) Kroatien (Steuer auf Ferienhäuser) Schweden (Kommunale Grundabgabe) Slowakische Republik (Wohnungssteuer) Ungarn (Kommunalsteuer) Vereinigtes Königreich (Gemeindesteuer)
nur gewerbliche Nutzung	Dänemark (Kommunale Grundsteuer, Kommunale Grundsteuer auf Gebäude, die bestimmten gewerblichen Zwecken dienen) Irland (Grundsteuer: Rates)
nur land- und forstwirtschaftliche Nutzung	Deutschland (Grundsteuer A) Österreich (Abgabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben, Grundsteuer A) Polen (Forstwirtschaftsteuer, Landwirtschaftsteuer)

Kumuliert betrachtet sind bei 82 % der in der EU erhobenen Grundsteuerarten zu Wohnzwecken genutzte Grundstücke Gegenstand der Besteuerung. Bei gewerblich genutzten Grundstücken beträgt diese Quote 77 % und bei land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken 63 %.

4. Steuerschuldner

Bei 54 der von den Mitgliedstaaten erhobenen 56 Grundsteuerarten ist der Eigentümer des Grundbesitzes Steuerschuldner der Grundsteuer (Tab. 8).⁷⁹ Bei 21 Grundsteuerarten liegt die Steuerschuldnerschaft immer beim Eigentümer. Bei 16 Grundsteuerarten hat der Nutzer die Grundsteuer zu begleichen, wenn der Grundbesitz nicht vom Eigentümer genutzt wird.⁸⁰ Bei 24 Grundsteuerarten geht die Steuerschuldnerschaft auf den Inhaber dinglicher Rechte über, wie beispielsweise den Inhaber eines Nießbrauchsrechts an einem Grundstück. Neun Grundsteuerarten werden in der Tab. 8 zweimal

⁷⁹ Es wird nur auf die Steuerschuldnerschaft eingegangen. Regelungen zur Haftung für die Grundsteuer, falls der Steuerschuldner seine Steuerschuld nicht begleicht, werden nicht betrachtet.

⁸⁰ In Deutschland gilt diese Aussage für die Grundsteuer A (§ 40 S. 2 GrStG). Bei der Grundsteuer B wird über die Umlage als Betriebskosten über die Nebenkostenabrechnung auf den Mieter durch eine Regelung außerhalb des Steuerrechts materiell ein vergleichbares Ergebnis erreicht (§ 2 Nr. 1 Betriebskostenverordnung).

genannt, da die Steuerschuldnerschaft sowohl auf den Nutzer als auch auf den Inhaber dinglicher Rechte übergehen kann.⁸¹ Bei der Grundsteuer in den Niederlanden sind sowohl der Eigentümer als auch der Nutzer zur Zahlung der Grundsteuer verpflichtet. Nutzt der Eigentümer den Grundbesitz selbst, hat er die Grundsteuer zweifach zu entrichten.

Aufgrund der Ausgestaltung des Steuergegenstands wird die Steuer auf die Nutzung von öffentlichen Flächen (Kroatien) sowie die Landnutzungsteuer (Litauen) ausschließlich von den Nutzern geschuldet.

⁸¹ Estland (Grundstücksteuer), Griechenland (Einheitliche Steuer auf das Eigentum von Immobilien), Irland (Grundsteuer: Local Property Tax), Italien (Staatliche Steuer auf ausländisches Grundvermögen), Lettland (Grundsteuer), Österreich (Grundsteuer B), Polen (Forstwirtschaftsteuer, Immobiliensteuer, Landwirtschaftsteuer).

Tab. 8: Steuerschuldner der Grundsteuer

Steuerschuldner	Grundsteuerart
Eigentümer	<p>Dänemark (Grundsteuer auf eigengenutztes Grundvermögen, Kommunale Grundsteuer, Kommunale Grundsteuer auf Gebäude, die bestimmten gewerblichen Zwecken dienen)</p> <p>Frankreich (Steuer auf den Verkehrswert von in Frankreich belegenen Grundstücken, die im Besitz von juristischen Personen sind)</p> <p>Griechenland (Abgabe auf Immobilienbesitz)</p> <p>Kroatien (Steuer auf Ferienhäuser)</p> <p>Litauen (Grundstücksteuer)</p> <p>Luxemburg (Grundsteuer)</p> <p>Rumänien (Gebäudesteuer, Grundstücksteuer)</p> <p>Schweden (Kommunale Grundabgabe, Staatliche Grundsteuer)</p> <p>Slowakische Republik (Gebäudesteuer, Grundsteuer, Wohnungssteuer)</p> <p>Slowenien (Grundsteuer auf Grundbesitz mit einem Wert von mindestens 500.000 €)</p> <p>Spanien (Steuer auf spanische Immobilien von in Steuerparadiesen ansässigen Unternehmen)</p> <p>Tschechische Republik (Gebäudesteuer, Grundsteuer)</p> <p>Ungarn (Grundsteuer)</p> <p>Zypern (Grundsteuer)</p>
<p>Grundsatz: Eigentümer, Ausnahme: Übergang der Steuerschuldnerschaft auf den Nutzer, wenn der Nutzer nicht Eigentümer ist</p>	<p>Deutschland (Grundsteuer A)</p> <p>Estland (Grundstücksteuer)</p> <p>Frankreich (Wohnsteuer)</p> <p>Griechenland (Einheitliche Steuer auf das Eigentum von Immobilien)</p> <p>Irland (Grundsteuer: Rates; Grundsteuer: Local Property Tax)</p> <p>Lettland (Grundsteuer)</p> <p>Litauen (Grundsteuer)</p> <p>Österreich (Grundsteuer B)</p> <p>Polen (Forstwirtschaftsteuer, Immobiliensteuer, Landwirtschaftsteuer)</p> <p>Slowenien (Grundsteuer auf bebaute Grundstücke)</p> <p>Ungarn (Kommunalsteuer)</p> <p>Vereinigtes Königreich (Gemeindesteuer, Nationale Steuer auf bebaute Grundstücke)</p>

Grundsatz: Eigentümer, Ausnahme: Übergang der Steuerschuldner- schaft auf den Inhaber dinglicher Rechte	Belgien (Besteuerung der Einkünfte aus Grundvermögen, Quellensteuer auf unbewegliches Vermögen) Bulgarien (Grundsteuer) Deutschland (Grundsteuer B) Estland (Grundstücksteuer) Finnland (Grundsteuer) Frankreich (Grundsteuer auf bebaute Grundstücke, Grundsteuer auf unbebaute Grundstücke) Griechenland (Besondere Steuer für den Grundbesitz von Gesellschaften, Einheitliche Steuer auf das Eigentum von Immobilien) Irland (Grundsteuer: Local Property Tax) Italien (Gemeindesteuer auf Immobilien, Staatliche Steuer auf ausländisches Grundvermögen) Lettland (Grundsteuer) Österreich (Abgabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben, Bodenwertabgabe, Grundsteuer A, Grundsteuer B) Polen (Forstwirtschaftsteuer, Immobiliensteuer, Landwirtschaftsteuer) Portugal (Grundsteuer) Spanien (Grundsteuer) Ungarn (Bauwerk- und Gebäudesteuer)
Nutzer	Kroatien (Steuer auf die Nutzung öffentlicher Flächen) Litauen (Landnutzungsteuer)
sowohl Eigentümer als auch Nutzer	Niederlande (Grundsteuer)

IV. Bewertung

Bei der Auswertung der Regeln zur Bewertung des Grundbesitzes wird danach differenziert, wie der Wert des Grundbesitzes ermittelt wird (Bewertungsverfahren, Abschnitt IV.1.) und zu welchem Zeitpunkt die grundsteuerliche Bemessungsgrundlage bestimmt wird (Bewertungsstichtag, Abschnitt IV.2.).⁸² Ergänzend wird auf die Zusammenhänge eingegangen,

⁸² Da die Verkehrswerte des Grundbesitzes in den Mitgliedstaaten nicht mit ausreichender Genauigkeit ermittelt werden können, wird auf die Angabe der Assessment Ratio verzichtet. Bei der Assessment Ratio wird die steuerrechtliche Bemessungsgrundlage ins Verhältnis zum Marktwert des Grundbesitzes gesetzt, vgl. *Bird/Slack*, International handbook of land and property taxation, 2004, 7. Zu näherungsweise Berechnungen für die Mehrzahl der EU-Staaten siehe *Spengel/Endres/Finke/Heckemeyer*, Effective Tax Levels (Fn. 10), A11–A13.

die zwischen dem Grundsteueraufkommen und der Bewertung für Zwecke der Grundsteuer bestehen (Abschnitt IV.3.).

1. Bewertungsverfahren

Die Bemessungsgrundlage der Grundsteuer kann entweder ohne Bezug zum Wert des Grundbesitzes oder verkehrswertbezogen ausgestaltet werden. Bei einer wertbezogenen Bestimmung der Bemessungsgrundlage kann entweder eine Gesamtbewertung oder eine getrennte Ermittlung des Werts des Grund und Bodens sowie des Werts des Gebäudes vorgenommen werden. Der Wert des gesamten Grundstücks oder seiner Teilkomponenten kann entweder aus Verkäufen (marktbezogene Bewertung, Vergleichswertverfahren), aus dem mit dem Grundstück erzielten Ertrag (Ertragswertverfahren) oder aus einem kostenorientierten Verfahren (Substanzwertverfahren) abgeleitet werden. Da der Umfang des Besteuerungsgegenstands und die Art der Ermittlung der steuerlichen Bemessungsgrundlage in unterschiedlicher Form miteinander kombiniert werden, ergeben sich für die Bestimmung der steuerlichen Bemessungsgrundlage zehn Bewertungsverfahren (Tab. 9).⁸³

Eine flächenbezogene Ermittlung der Bemessungsgrundlage, d.h. ohne Bezug auf den Wert des Grundstücks, wird bei 13 Grundsteuerarten vorgenommen. Diese Grundsteuerarten werden alle in osteuropäischen Mitgliedstaaten erhoben. Der Besteuerungsgegenstand der Grundsteuerarten, bei denen keine Wertermittlung durchgeführt wird, beschränkt sich zum Teil auf den Grund und Boden (Forstwirtschaftsteuer und Landwirtschaftsteuer in Polen, Grundstücksteuer in Rumänien, Grundsteuer in der Tschechischen Republik, Grundsteuer in Ungarn) oder auf das Gebäude (Steuer auf Ferienhäuser in Kroatien, Gebäudesteuer und Wohnungssteuer in der Slo-

⁸³ Zu einem Überblick über die in den EU-Staaten verwendeten Bewertungsverfahren siehe auch *Gudat*, Grundstücksmarkt und Grundstückswert 2011, 129; *Spengel/Heckemeyer/Zinn*, DB 2011, 10; *Troll/Eisele*, Grundsteuergesetz, 11. Aufl., 2014, Anhang III für alle EU-Staaten außer Bulgarien, Estland, Kroatien, Lettland, Litauen, Malta, Polen, Rumänien, Slowakische Republik, Slowenien, Tschechische Republik, Ungarn und Zypern. Für die Steuer auf die Nutzung öffentlicher Flächen (Kroatien) sowie die Steuer auf spanische Immobilien von in Steuerparadiesen ansässigen Unternehmen (Spanien) konnte nicht bestimmt werden, ob die Bemessungsgrundlage eine Wertkomponente enthält. Für die Grundsteuer (Bulgarien), die Grundsteuer auf Grundbesitz mit einem Wert von mindestens 500.000 € (Slowenien) sowie die Grundsteuer (Spanien) liegen keine Informationen vor, wie die verkehrswertbezogene Wertermittlung durchgeführt wird.

wakischen Republik, Gebäudesteuer in der Tschechischen Republik, Bauwerk- und Gebäudesteuer in Ungarn). Bei der Immobiliensteuer in Polen, der Grundsteuer auf bebaute Grundstücke in Slowenien und der Kommunalsteuer in Ungarn werden sowohl der Grund und Boden als auch das Gebäude besteuert.⁸⁴

Bei 21 Grundsteuerarten werden der Wert des Grund und Bodens sowie des Gebäudes getrennt ermittelt.⁸⁵ Wird bei einer Beschränkung des Steuergegenstands auf den Grund und Boden eine wertbezogene Besteuerung durchgeführt,⁸⁶ wird der Wert des Grundbesitzes regelmäßig aus Verkäufen abgeleitet (Kommunale Grundsteuer in Dänemark, Grundstücksteuer in Estland, Grundstücksteuer und Landnutzungssteuer in Litauen, Bodenwertabgabe in Österreich und Grundsteuer in der Slowakischen Republik). In Frankreich wird der Verkehrswert des Grund und Bodens bei der Grundsteuer auf unbebaute Grundstücke ertragswertbezogen bestimmt.

Bei den Steuerarten, bei denen der Steuergegenstand auf das Gebäude beschränkt ist⁸⁷ und eine wertbezogene Besteuerung durchgeführt wird, wird der Wert ausschließlich aus Verkäufen abgeleitet (Grundsteuer auf eigen genutztes Grundvermögen und Kommunale Grundsteuer auf Gebäude, die bestimmten gewerblichen Zwecken dienen, in Dänemark, Grundsteuer in Litauen sowie Gebäudesteuer in Rumänien).

Bei Grundsteuerarten, die das gesamte Grundstück erfassen und die beiden Komponenten Grund und Boden und Gebäude jeweils getrennt bewerten, existieren vier Kombinationen: (1) Bei der Grundsteuer in Finnland, der Abgabe auf Immobilienbesitz sowie der Besonderen Steuer für den Grundbesitz von Gesellschaften in Griechenland werden sowohl der Wert des Grund und Bodens als auch der Wert des Gebäudes durch eine verkaufswertbezogene Methode bestimmt. (2) In Deutschland (Grundsteuer B beim Subs-

⁸⁴ In Polen sind auch ortsfeste Betriebsvorrichtungen Gegenstand der Immobiliensteuer. In Abweichung zum Grund und Boden sowie zum Gebäude werden diese mit ihrem Verkehrswert bewertet.

⁸⁵ Da bei der Grundsteuer B in Deutschland entweder das Ertragswertverfahren oder das Sachwertverfahren zur Anwendung kommt, gibt es in diesem Abschnitt ausnahmsweise 57 – und nicht wie sonst im Rahmen der Schrift – 56 Grundsteuerarten.

⁸⁶ Der Wert des Gebäudes wird rechnerisch mit „null“ bewertet.

⁸⁷ Für den Wert des Grund und Bodens wird rechnerisch von einer „Nullbewertung“ ausgegangen.

tanzwertverfahren), Luxemburg (Grundsteuer) und Österreich (Grundsteuer B) beschränkt sich die Bewertung mit dem Verkaufswert auf den Grund und Boden. Bei dem sich darauf befindlichen Gebäude wird eine substanzwertbezogene Wertermittlung durchgeführt. (3) In Österreich erfolgt bei der Abgabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben sowie der Grundsteuer A beim Grund und Boden eine ertragswertbezogene Bewertung, während der Wert des Gebäudes substanzwertbezogen ermittelt wird. (4) In Griechenland (Einheitliche Steuer auf das Eigentum an Immobilien) und Portugal (Grundsteuer) werden die Bewertungsverfahren in der Weise miteinander kombiniert, dass für das Gebäude eine substanzwertbezogene Wertermittlung vorgenommen wird, während der Wert des Grund und Bodens nicht wertorientiert, sondern flächenbezogen in die Bemessungsgrundlage eingeht.

Tab. 9: Bewertungsverfahren

Bewertungsverfahren	Grundsteuerart
1. ohne Wertkomponente	
flächenbezogen	Kroatien (Steuer auf Ferienhäuser) Polen (Forstwirtschaftsteuer, Immobiliensteuer, Landwirtschaftsteuer) Rumänien (Grundstücksteuer) Slowakische Republik (Gebäudesteuer, Wohnungssteuer) Slowenien (Grundsteuer auf bebaute Grundstücke) Tschechische Republik (Gebäudesteuer, Grundsteuer) Ungarn (Bauwerk- und Gebäudesteuer, Grundsteuer, Kommunalsteuer)
2. mit Wertkomponente	
2.1. getrennte Wertermittlung	
2.1.1. getrennte Wertermittlung bei Beschränkung der Besteuerung auf Grund und Boden	
verkaufswertbezogen	Dänemark (Kommunale Grundsteuer) Estland (Grundstücksteuer) Litauen (Grundstücksteuer, Landnutzungssteuer) Österreich (Bodenwertabgabe) Slowakische Republik (Grundsteuer)
ertragswertbezogen	Frankreich (Grundsteuer auf unbebaute Grundstücke)

2.1.2. getrennte Wertermittlung bei Beschränkung der Besteuerung auf das Gebäude	
verkaufswertbezogen	Dänemark (Grundsteuer auf eigengenutztes Grundvermögen, Kommunale Grundsteuer auf Gebäude, die bestimmten gewerblichen Zwecken dienen) Litauen (Grundsteuer) Rumänien (Gebäudesteuer)
2.1.3. getrennte Wertermittlung bei Erfassung von Grund und Boden und Gebäude	
sowohl Grund und Boden als auch Gebäude verkaufswertbezogen	Finnland (Grundsteuer) Griechenland (Abgabe auf Immobilienbesitz, Besondere Steuer für den Grundbesitz von Gesellschaften)
Grund und Boden verkaufswertbezogen Gebäude substanzwertbezogen	Deutschland (Grundsteuer B (Substanzwertverfahren)) Luxemburg (Grundsteuer) Österreich (Grundsteuer B)
Grund und Boden ertragswertbezogen Gebäude substanzwertbezogen	Österreich (Abgabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben, Grundsteuer A)
Grund und Boden ohne Wertkomponente (flächenbezogen) Gebäude substanzwertbezogen	Griechenland (Einheitliche Steuer auf das Eigentum an Immobilien) Portugal (Grundsteuer)
2.2. Gesamtbewertung	
verkaufswertbezogen	Frankreich (Steuer auf den Verkehrswert von in Frankreich belegenen Grundstücken, die im Besitz von juristischen Personen sind) Irland (Grundsteuer: Local Property Tax) Italien (Staatliche Steuer auf ausländisches Grundvermögen) Lettland (Grundsteuer) Niederlande (Grundsteuer) Schweden (Kommunale Grundabgabe, Staatliche Grundsteuer) Zypern (Grundsteuer)

ertragswertbezogen	Belgien (Besteuerung der Einkünfte aus Grundvermögen, Quellensteuer auf unbewegliches Vermögen) Deutschland (Grundsteuer A (wenn nicht möglich: Boden ertragswertbezogen, Gebäude substanzwertbezogen), Grundsteuer B (Ertragswertverfahren)) Frankreich (Grundsteuer auf bebaute Grundstücke, Wohnsteuer) Irland (Grundsteuer: Rates) Italien (Gemeindesteuer auf Immobilien) Vereinigtes Königreich (Gemeindesteuer, Nationale Steuer auf bebaute Grundstücke)
--------------------	--

Eine Gesamtbewertung wird bei 18 Grundsteuerarten vorgenommen. Bei einer Gesamtbewertung des Grundbesitzes wird in Frankreich (Steuer auf den Verkehrswert von in Frankreich belegenen Grundstücken, die im Besitz von juristischen Personen sind), Irland (Grundsteuer: Local Property Tax), Italien (Staatliche Steuer auf ausländisches Grundvermögen), Lettland (Grundsteuer), den Niederlanden (Grundsteuer), Schweden (Kommunale Grundabgabe, Staatliche Grundsteuer) und Zypern (Grundsteuer) der Wert aus Verkäufen abgeleitet. In Belgien (Besteuerung der Einkünfte aus Grundvermögen, Quellensteuer auf unbewegliches Vermögen), Deutschland (Grundsteuer A, Grundsteuer B bei Ertragswertverfahren), Frankreich (Grundsteuer auf bebaute Grundstücke, Wohnsteuer), Irland (Grundsteuer: Rates), Italien (Gemeindesteuer auf Immobilien) und dem Vereinigten Königreich (Gemeindesteuer, Nationale Steuer auf bebaute Grundstücke) ermittelt sich der Verkehrswert aus den mit dem Grundbesitz erzielbaren Erträgen.

Die Auswertung zeigt, dass bei nahezu 70 % der Grundsteuerarten die Bewertung für steuerliche Zwecke eine Wertkomponente enthält. 24 Mitgliedstaaten, also knapp 90 % der Mitgliedstaaten, die eine Grundsteuer erheben, ermitteln bei mindestens einer ihrer Grundsteuerarten die Bemessungsgrundlage verkehrswertbezogen. Nur vier Mitgliedstaaten (Kroatien, Polen, Tschechische Republik und Ungarn) gehen bei der Bewertung für Zwecke der Grundsteuer ausschließlich flächenbezogen vor. Die drei Mitgliedstaaten, die zumindest bei einem Teil ihrer Steuerarten eine flächenbezogene Besteuerung kennen (Rumänien, Slowakische Republik und Slowenien), verwenden bei mindestens einer Grundsteuerart eine Wertkomponente.

Bei den 70 % der Grundsteuerarten, die eine Wertkomponente aufweisen, bestimmt sich die Bemessungsgrundlage im Regelfall durch eine verkaufs-

wertbezogene Bewertung des Grundbesitzes. In den verbleibenden Fällen einer wertorientierten Besteuerung wird der Marktwert des Steuergegenstands aus einer ertragswertbezogenen Bewertung abgeleitet. Auf das Sachwertverfahren wird nur vereinzelt bei der Bestimmung des Werts des Gebäudes zurückgegriffen.

2. Bewertungsstichtag

Für die Belastung mit Grundsteuer ist nicht nur relevant, nach welchem Verfahren der Wert des Grundbesitzes bestimmt wird, sondern auch zu welchem Stichtag die Bewertung durchgeführt wird (Tab. 10).⁸⁸ In Deutschland wurde die letzte Hauptfeststellung auf den 1.1.1964 (alte Bundesländer) bzw. auf den 1.1.1935 (neue Bundesländer) durchgeführt. Die für die Grundsteuer herangezogenen Werte beruhen also auf einer Wertbasis, die vor fünf bzw. acht Jahrzehnten gegolten hat. Die Fixierung der grundsteuerlichen Bemessungsgrundlage auf einen bestimmten Zeitpunkt (in Deutschland als Hauptfeststellungszeitpunkt bezeichnet) wird nur noch in Spanien und Zypern sowie zum Teil in Irland (Grundsteuer: Rates) und dem Vereinigten Königreich (Gemeindesteuer) vorgenommen. Die in diesen Mitgliedstaaten herangezogenen Werte beruhen auf Verhältnissen, die vor maximal 36 Jahren (Zypern) bzw. minimal 3 Jahren (Spanien) gegolten haben. Die grundsteuerliche Bemessungsgrundlage ist also (wesentlich) aktueller als in Deutschland.

In sehr vielen Mitgliedstaaten findet eine regelmäßige Neubewertung statt.⁸⁹ Zu einer laufenden Anpassung der Bemessungsgrundlage kommt es auch in den Ländern, die keine wertbezogene Wertermittlung vornehmen (Polen, Slowakische Republik, Tschechische Republik). Der Begriff der Neubewertung wird deshalb in dieser Schrift in einer weiten Interpretation verwendet.

⁸⁸ Für Bulgarien, Estland, Finnland, Griechenland (Einheitliche Steuer auf das Eigentum an Immobilien), Kroatien, Italien, Lettland, Rumänien, Slowenien, Spanien (Steuer auf spanische Immobilien von in Steuerparadiesen ansässigen Unternehmen) und Ungarn konnten zum Bewertungsstichtag keine verlässlichen Angaben ermittelt werden. In Malta ist der Bewertungsstichtag irrelevant, da dieser Mitgliedstaat keine Grundsteuer erhebt.

⁸⁹ Zur Erhöhung der Übersichtlichkeit werden in der Tabelle die einzelnen Grundsteuerarten nur dann ausgewiesen, wenn in einem Mitgliedstaat unterschiedliche Bewertungsstichtage oder unterschiedliche Arten der Aktualisierung vorliegen oder wenn die Art der Aktualisierung nicht für alle Grundsteuerarten eines Mitgliedstaats ermittelt werden konnte.

Der Turnus ist dabei sehr unterschiedlich. Neben einer jährlichen Neubewertung (Dänemark, Frankreich: Steuer auf den Verkehrswert von in Frankreich belegenen Grundstücken, die im Besitz von juristischen Personen sind, Niederlande, Polen, Slowakische Republik, Tschechische Republik) gibt es Länder, die eine Neubewertung jeweils nach drei Jahren (Irland: Local Property Tax, Schweden⁹⁰), nach vier Jahren (Griechenland: Abgabe auf Immobilienbesitz, Besondere Steuer für den Grundbesitz von Gesellschaften) oder nach fünf Jahren (Litauen, Vereinigtes Königreich: Nationale Steuer auf bebaute Grundstücke) durchführen.

⁹⁰ In Schweden werden abwechselnd eine ausführliche und eine vereinfachte Neubewertung vorgenommen, so dass es nach jeweils 6 Jahren zu einer ausführlichen Neubewertung kommt.

Tab. 10: Regelmäßigkeit einer Neubewertung

Art der Aktualisierung	Mitgliedstaat
regelmäßige Neubewertung	jährlich Dänemark, Frankreich (Steuer auf den Verkehrswert von in Frankreich belegenen Grundstücken, die im Besitz von juristischen Personen sind), Niederlande, Polen, Slowakische Republik, Tschechische Republik alle 3 Jahre Irland (Grundsteuer: Local Property Tax), Schweden alle 4 Jahre Griechenland (Abgabe auf Immobilienbesitz, Besondere Steuer für den Grundbesitz von Gesellschaften) alle 5 Jahre Litauen, Vereinigtes Königreich (Nationale Steuer auf bebaute Grundstücke)
Indexierung (letztes Jahr der Neubewertung)	Verbraucherpreisindex bzw. Inflationskoeffizient Belgien (1975/1976), Österreich (2014; über Steuermessbetrag), Portugal (2012) Mietpreisentwicklung Frankreich (Grundsteuer auf bebaute Grundstücke und Wohnsteuer: 1978; Grundsteuer auf unbebaute Grundstücke: 1980) Neubewertungskoeffizient Luxemburg (1941)
weder regelmäßige Neubewertung noch Indexierung (letztes Jahr der Neubewertung)	Deutschland (1935/1964) Zypern (1980) Irland (Grundsteuer: Rates; 1988) Vereinigtes Königreich (Gemeindesteuer; 1991) Spanien (Grundsteuer; 2013)

Zu einer aktuellen Bewertung kommt es auch dann, wenn zwar keine regelmäßige Neubewertung durchgeführt wird, allerdings der zuletzt bestimmte Wert durch eine Indexierung angepasst wird. Zur Erfassung der Inflation verwenden die Mitgliedstaaten unterschiedliche Kennziffern. Die Indexierung wird in Belgien, Österreich⁹¹ und Portugal mit Hilfe des Verbraucherpreisindex, in Frankreich (Grundsteuer auf bebaute Grundstücke, Grundsteuer auf unbebaute Grundstücke, Wohnsteuer) über die Mietpreisentwicklung und in Luxemburg über einen Neubewertungskoeffizienten durchgeführt.

⁹¹ Der Inflationsausgleich erfolgt auf Ebene des Steuermessbetrags.

Deutschland gehört zu den ganz wenigen Mitgliedstaaten, die auf eine regelmäßige Aktualisierung der Bemessungsgrundlage verzichten. In den meisten anderen Mitgliedstaaten erfolgt jährlich oder in relativ geringen Zeitabständen eine Neubewertung. In den verbleibenden Mitgliedstaaten erfolgt über eine Indexierung anhand der Entwicklung von ausgewählten Preisindices eine Anpassung der grundsteuerlichen Bemessungsgrundlage.

3. Zusammenhang zwischen Aufkommen und Bewertung

In 20 von 28 Mitgliedstaaten erfolgt eine wertbezogene Bewertung.⁹² Vier Mitgliedstaaten ermitteln die grundsteuerliche Bemessungsgrundlage flächenbezogen.⁹³ In drei Mitgliedstaaten wird in Abhängigkeit von der Grundsteuerart entweder eine wert- oder eine flächenbezogene Bewertung vorgenommen.⁹⁴ In einem Mitgliedstaat (Malta) wird keine Grundsteuer erhoben.

Stellt man das Pro-Kopf-Aufkommen der Mitgliedstaaten und das verwendete Bewertungsverfahren gegenüber (Tab. 11),⁹⁵ zeigt sich, dass von den Ländern, die ausschließlich eine flächenbezogene Besteuerung vornehmen, Polen beim Pro-Kopf-Aufkommen auf dem Rangplatz 13 liegt. Polen ist auch das einzige Land mit reiner Flächenorientierung, das im Ranking des Pro-Kopf-Aufkommens zur oberen Hälfte gehört.⁹⁶ Alle anderen Mitglied-

⁹² Belgien, Bulgarien, Dänemark, Deutschland, Estland, Finnland, Frankreich, Griechenland, Irland, Italien, Lettland, Litauen, Luxemburg, Niederlande, Österreich, Portugal, Schweden, Spanien, Vereinigtes Königreich und Zypern. In Spanien wird bei der Grundsteuer wertbezogen vorgegangen, während das Bewertungsverfahren bei der Steuer auf spanische Immobilien von in Steuerparadiesen ansässigen Unternehmen nicht ermittelt werden konnte.

⁹³ Kroatien, Polen, Tschechische Republik und Ungarn. In Kroatien wird die Bemessungsgrundlage der Steuer auf Ferienhäuser flächenbezogen berechnet, während die Vorgehensweise bei der Steuer auf die Nutzung öffentlicher Flächen nicht ermittelt werden konnte.

⁹⁴ Rumänien, Slowakische Republik und Slowenien.

⁹⁵ In der Tabelle werden aus Gründen der Übersichtlichkeit die einzelnen Grundsteuerarten nur ausgewiesen, wenn eine abweichende Bewertung vorgenommen wird.

⁹⁶ Für Spanien, das den 8. Platz einnimmt, ist zwar nicht ermittelbar, ob bei der Steuer auf spanische Immobilien von in Steuerparadiesen ansässigen Unternehmen eine wertbezogene Ermittlung vorgenommen wird. Da diese Steuer aber mit 0,1 % nur einen sehr geringen Teil des Grundsteueraufkommens ausmacht, wird Spanien grundsätzlich als Mitgliedstaat eingeordnet, der wertbezogen vorgeht.

staaten, die (auch) flächenorientiert vorgehen, gehören zur unteren Hälfte. Bei den Mitgliedstaaten auf den letzten fünf Rangplätzen, die eine Grundsteuer erheben, gehen 3 flächenbezogen und 2 wertbezogen vor.⁹⁷ Außer der Aussage, dass die Mitgliedstaaten mit einer flächenbezogenen Bewertung tendenziell eher ein geringes Pro-Kopf-Aufkommen aufweisen, zeigt sich kein unmittelbarer Zusammenhang zwischen dem Pro-Kopf-Aufkommen und dem angewendeten Bewertungsverfahren.

⁹⁷ Rein flächenbezogen: Tschechische Republik und Ungarn; rein wertbezogen: Bulgarien und Litauen; flächenbezogen (Steuer auf Ferienhäuser) und nicht ermittelbar (Steuer auf die Nutzung öffentlicher Flächen): Kroatien.

Tab. 11: Zusammenhang zwischen Pro-Kopf-Aufkommen, Bewertungsverfahren und Aktualität der Bemessungsgrundlage

Rangplatz	Mitgliedstaat	Bewertungsverfahren mit Wertkomponente	Aktualisierungshäufigkeit der Bemessungsgrundlage
1	Vereinigtes Königreich	ja	alle 5 Jahre bzw. zuletzt 1991
2	Dänemark	ja	jährlich
3	Frankreich	ja	jährlich bzw. Indexierung
4	Belgien	ja	Indexierung
5	Italien	ja	nicht ermittelbar
6	Schweden	ja	alle 3 Jahre
7	Irland	ja	alle 3 Jahre bzw. zuletzt 1988
8	Spanien	ja (Grundsteuer) bzw. nicht ermittelbar (Steuer auf spanische Immobilien von in Steuerparadiesen ansässigen Unternehmen)	zuletzt 2013 bzw. nicht ermittelbar
9	Griechenland	ja	alle 4 Jahre bzw. nicht ermittelbar
10	Niederlande	ja	jährlich
11	Finnland	ja	nicht ermittelbar
12	Deutschland	ja	zuletzt 1935 bzw. 1964
13	Polen	nein	jährlich
14	Portugal	ja	Indexierung
15	Lettland	ja	nicht ermittelbar
16	Slowenien	ja (Grundsteuer auf Grundbesitz mit einem Wert von mind. 500.000 €) bzw. nein (Grundsteuer auf bebaute Grundstücke)	nicht ermittelbar
17	Zypern	ja	zuletzt 1980
18	Österreich	ja	Indexierung
19	Luxemburg	ja	Indexierung
20	Slowakische Republik	ja (Grundsteuer) bzw. nein (Gebäudesteuer, Wohnungssteuer)	jährlich
21	Estland	ja	nicht ermittelbar

22	Rumänien	ja (Gebäudesteuer) bzw. nein (Grundstücksteuer)	nicht ermittelbar
23	Ungarn	nein	nicht ermittelbar
24	Tschechische Republik	nein	jährlich
25	Litauen	ja	alle 5 Jahre
26	Bulgarien	ja	nicht ermittelbar
27	Kroatien	nein (Steuer auf Ferienhäuser) bzw. nicht ermittelbar (Steuer auf die Nutzung öffentlicher Flächen)	nicht ermittelbar
28	Malta	es wird keine Grundsteuer erhoben	

Der Vergleich des Verhältnisses zwischen Pro-Kopf-Aufkommen und Bewertungsstichtag verdeutlicht, dass in der ersten Hälfte der nach dem Pro-Kopf-Aufkommen angeordneten Mitgliedstaaten acht Mitgliedstaaten sind, die zumindest bei einer ihrer Grundsteuerarten eine regelmäßige Neubewertung vornehmen,⁹⁸ und in drei Mitgliedstaaten für mindestens eine der Steuerarten eine Anpassung der Bemessungsgrundlage über eine Indexierung erfolgt (Tab. 11).⁹⁹ In vier Mitgliedstaaten der oberen Hälfte wird bei mindestens einer der Grundsteuerarten keine regelmäßige Neubewertung vorgenommen.¹⁰⁰ Ein höheres Pro-Kopf-Aufkommen ist also tendenziell nicht nur mit einer wertorientierten Bemessungsgrundlage verknüpft, sondern auch mit einer regelmäßigen Neubewertung. Da für die Hälfte der 14 Mitgliedstaaten mit den niedrigsten Pro-Kopf-Aufkommen die Aktualisierungshäufigkeit der Bemessungsgrundlage nicht ermittelt werden kann,¹⁰¹ sind weitergehende Analysen für die untere Hälfte der Mitgliedstaaten leider nicht

⁹⁸ Jährlich: Dänemark, Frankreich Niederlande und Polen; alle 3 Jahre: Irland (Grundsteuer: Local Property Tax) und Schweden; alle 4 Jahre: Griechenland (Abgabe auf Immobilienbesitz); alle 5 Jahre: Vereinigtes Königreich (Nationale Steuer auf bebaute Grundstücke).

⁹⁹ Belgien, Frankreich (Grundsteuer auf bebaute Grundstücke, Grundsteuer auf unbebaute Grundstücke, Wohnsteuer), Portugal.

¹⁰⁰ Deutschland, Irland (Grundsteuer: Rates), Spanien (Grundsteuer) und Vereinigtes Königreich (Gemeindesteuer). Für vier Mitgliedstaaten ist die Vorgehensweise zumindest teilweise nicht ermittelbar: Finnland, Griechenland (Besondere Steuer für den Grundbesitz von Gesellschaften, Einheitliche Steuer auf das Eigentum von Immobilien), Italien und Spanien (Steuer auf spanische Immobilien von in Steuerparadiesen ansässigen Unternehmen).

¹⁰¹ Bulgarien, Estland, Kroatien, Lettland, Rumänien, Slowenien und Ungarn.

möglich. Allerdings gibt es unter den verbleibenden sieben Mitgliedstaaten drei Mitgliedstaaten, die eine regelmäßige Neubewertung vornehmen,¹⁰² zwei Mitgliedstaaten, die eine Indexierung vorsehen,¹⁰³ und einen Mitgliedstaat, der keine regelmäßige Neubewertung durchführt.¹⁰⁴ In Malta wird keine Grundsteuer erhoben. Ergebnis dieser Auswertung ist, dass sich kein unmittelbarer Zusammenhang zwischen Pro-Kopf-Aufkommen und Aktualisierungshäufigkeit der Bemessungsgrundlage nachweisen lässt.

V. Fazit

Die deutsche Grundsteuer ist reformbedürftig. Die Diskussion wird nicht nur innerhalb von Deutschland geführt, sondern auch auf Ebene der EU und der OECD. Übereinstimmend wird die Ausgestaltung der Bemessungsgrundlage kritisiert. Auf internationaler Ebene wird zusätzlich der Vorwurf erhoben, dass das Aufkommen der Grundsteuer in Deutschland zu niedrig ist. Um Ideen für eine Reform der Grundsteuer in Deutschland zu gewinnen, wurde ein Rechtsvergleich durchgeführt. Gegenstand dieser Untersuchung war es, einen Überblick über die in den Mitgliedstaaten der EU erhobenen Grundsteuern zu gewinnen.

Die Bedeutung der Grundsteuer für die Finanzierung der Aufgaben der öffentlichen Hand weist innerhalb der EU eine sehr große Bandbreite auf. Die beiden Eckpunkte bilden das Vereinigte Königreich (mit Abstand die größte Bedeutung) und Malta (der einzige Mitgliedstaat, der keine Grundsteuer erhebt). Absolut betrachtet wird in Deutschland das vierthöchste Grundsteueraufkommen erzielt. Berücksichtigt man die unterschiedlichen Einwohnerzahlen der Mitgliedstaaten, liegt Deutschland mit einem Aufkommen von 149 €/Einwohner auf dem Rangplatz 12.

Bezieht man das Grundsteueraufkommen auf das Gesamtsteueraufkommen, belegt Deutschland mit einem Anteil von 1,2 % den Rangplatz 19. Auch beim Verhältnis der Grundsteuer zum Bruttoinlandsprodukt liegt Deutschland im unteren Mittelfeld. Aus diesen Werten kann jedoch nicht abgeleitet werden, dass in Deutschland die Grundsteuer zu erhöhen ist. Im Rechtsvergleich wurde nämlich ausschließlich das Grundsteueraufkommen miteinander verglichen. Unberücksichtigt blieb, inwieweit die Leistungen der Kommunen

¹⁰² Jährlich: Slowakische Republik, Tschechische Republik; alle 5 Jahre: Litauen.

¹⁰³ Luxemburg und Österreich.

¹⁰⁴ Zypern.

in den einzelnen Mitgliedstaaten durch Gebühren bzw. Beiträge finanziert werden oder diese Aufgaben auf privatwirtschaftlicher Grundlage erbracht werden. Beispielsweise lässt sich das hohe Grundsteueraufkommen im Vereinigten Königreich unter anderem damit erklären, dass in diesem Mitgliedstaat mit der Grundsteuer auch gleichzeitig die Müllentsorgung abgedeckt ist. Solange dieser Zusammenhang nicht ausreichend untersucht ist, sind die von der EU und der OECD erhobenen Forderungen nach einer Erhöhung der Grundsteuer in Deutschland nicht begründbar.

In den meisten Mitgliedstaaten steht das Aufkommen der Grundsteuer vollständig oder zumindest weitgehend den Gemeinden zu. Diesbezüglich ist die Vorgehensweise in Deutschland mit der in den anderen Mitgliedstaaten vergleichbar.

In den Mitgliedstaaten der EU wird der Grundbesitz in sehr unterschiedlicher Form besteuert. In den 27 Mitgliedstaaten, die eine Grundsteuer erheben, existieren insgesamt 56 Grundsteuerarten. Auch Deutschland kennt mit der Grundsteuer B (Grundstücke) und der Grundsteuer A (Betriebe der Land- und Forstwirtschaft) zwei Formen.

Bei Grundstücken umfasst der Besteuerungsgegenstand zum Teil nur den Grund und Boden und zum Teil nur das Gebäude. Die meisten Mitgliedstaaten belasten sowohl den Grund und Boden als auch das Gebäude mit Grundsteuer. Zu diesen Mitgliedstaaten gehört auch Deutschland. Eine Ausdehnung auf weitere Besteuerungsgegenstände wird in Deutschland nur bei Betrieben der Land- und Forstwirtschaft vorgenommen. Eine Besteuerung von weiteren Komponenten (z.B. Betriebsvorrichtungen, mobile Wohneinheiten und im Ausland belegene Grundstücke) unterbleibt in Deutschland. Insgesamt ist bei der Besteuerung des Grundbesitzes eine sehr große Vielfalt festzustellen. Neben Grundsteuerarten, die mit der deutschen Grundsteuer vergleichbar sind, gibt es sehr viele Grundsteuerarten, die erheblich von der deutschen Grundsteuer abweichen. In zahlreichen Fällen lassen sich diese mit den in diesen Mitgliedstaaten geltenden speziellen Wirtschaftsstrukturen erklären (z.B. eine hohe Bedeutung des Fremdenverkehrs). Insoweit lässt sich hinsichtlich des Besteuerungsgegenstands für die Reform der Grundsteuer in Deutschland kein Handlungsbedarf ableiten.

Die Besteuerung des Grundbesitzes ist in Deutschland dem Grunde nach unabhängig davon, zu welchem Zweck er genutzt wird. Nur 82 % der von den Mitgliedstaaten der EU erhobenen Grundsteuerarten beziehen zu Wohnzwecken genutzte Grundstücke ein. Bei gewerblich genutzten Grundstücken

beträgt diese Quote 77 %, bei land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken sind es 63 %. Da zahlreiche Mitgliedstaaten nebeneinander mehrere Grundsteuerarten erheben, verdeutlicht der Rechtsvergleich, dass bezogen auf die Abhängigkeit von der Nutzung des Grundstücks in Deutschland keine Änderung erforderlich ist. Deshalb ist es positiv zu werten, dass nach dem zuletzt (bis zum März 2016) bekannt gewordenen Reformmodell¹⁰⁵ neben Grundstücken auch Betriebe der Land- und Forstwirtschaft weiterhin einen Steuergegenstand bilden sollen.

Für die Frage, wer Steuerschuldner der Grundsteuer ist, besteht in Deutschland gleichfalls kein Reformbedarf. Zwar geht in einigen Mitgliedstaaten die Steuerschuldnerschaft vom Eigentümer auf den Nutzer über, wenn dieser nicht mit dem Eigentümer identisch ist. In Deutschland wird aber über die Umlage der Grundsteuer B als Betriebskosten über die Nebenkostenabrechnung auf den Mieter materiell ein vergleichbares Ergebnis erreicht.¹⁰⁶

Bei den Bewertungsverfahren ist innerhalb der EU eine sehr große Vielfalt festzustellen. Allerdings wird bei den meisten Grundsteuerarten eine wertorientierte Bemessungsgrundlage verwendet. Eine Sonderrolle nehmen insoweit einige osteuropäische Mitgliedstaaten ein, bei denen die grundsteuerliche Bemessungsgrundlage flächenbezogen ermittelt wird. Wird eine wertorientierte Vorgehensweise gewählt, ist weiter danach zu differenzieren, ob eine Gesamtbewertung oder eine getrennte Bewertung des Grund und Bodens sowie des Gebäudes vorgenommen wird, und danach, ob der Wert durch eine verkaufs-, ertrags- oder substanzwertbezogene Ermittlung bestimmt wird. Trotz der zahlreichen unterschiedlichen Regelungen ist die Tendenz erkennbar, dass sich bei den Grundsteuerarten, die eine Wertkomponente aufweisen, die Bemessungsgrundlage im Regelfall durch eine verkaufswertbezogene Bewertung des Grundbesitzes bestimmt. In den verbleibenden Fällen einer wertorientierten Besteuerung wird der Marktwert des Steuergegenstands aus einer ertragswertbezogenen Bewertung abgeleitet. Auf das (herstellungskostenbezogene) Sachwertverfahren wird nur vereinzelt bei der Bestimmung des Werts des Gebäudes zurückgegriffen.

¹⁰⁵ Vgl. http://www.haufe.de/steuern/gesetzgebung-politik/laender-naehern-sich-bei-grundsteuerreform-an_168_309310.html (zuletzt abgerufen am 18.1.2016). Von der Finanzministerkonferenz am 26.6.2015 wurde keine endgültige Entscheidung getroffen, da die Vertreter des Freistaats Bayern nicht zugestimmt haben.

¹⁰⁶ Bei der Grundsteuer A ergibt sich der Übergang der Steuerschuldnerschaft aus § 40 S. 2 GrStG.

Da das zuletzt bekannt gewordene Reformmodell¹⁰⁷ einen starken Verkehrswertbezug aufweist, würde bei dessen Umsetzung insoweit eine Übereinstimmung mit den Regelungen in anderen Mitgliedstaaten erreicht werden. Dies gilt auch für die Bewertung des Grund und Bodens, bei dem durch die Verwendung von Bodenrichtwerten eine verkaufswertbezogene Bewertung vorgesehen ist. Beim Wert des Gebäudes wird eine sachwertbezogene Bewertung vorgeschlagen, bei der für die einzelnen Komponenten Typisierungen vorgenommen werden. Diesbezüglich wird eine Vorgehensweise vorgeschlagen, die international nicht üblich ist.

In den meisten Mitgliedstaaten erfolgt jährlich oder in relativ geringen Zeitabständen eine Neubewertung. In vielen der verbleibenden Mitgliedstaaten erfolgt über eine Indexierung anhand der Entwicklung von ausgewählten Preisindices zumindest eine näherungsweise Anpassung der grundsteuerlichen Bemessungsgrundlage an die tatsächlichen Verhältnisse. Da Deutschland zu den ganz wenigen Mitgliedstaaten gehört, die auf eine regelmäßige Aktualisierung der Bewertung verzichten, ist die diesbezüglich formulierte Kritik zutreffend. Bei einer Reform der Grundsteuer könnten die anderen Staaten insoweit für Deutschland Vorbild sein. Eine Indexierung ist dabei ein Instrument, um den mit einer regelmäßigen Aktualisierung der grundsteuerlichen Bemessungsgrundlage verbundenen Arbeitsaufwand deutlich zu reduzieren. Bei dem zuletzt bekannt gewordenen Reformvorschlag könnten die Werte durch eine Fortschreibung anhand der Baulandpreise (Bodenrichtwerte für Grund und Boden) bzw. der Baukosten (Sachwertverfahren für das Gebäude) aktuell gehalten werden, ohne dass es in kurzen Zeitabständen einer erneuten Hauptfeststellung bedarf. Die mit einer derartigen Typisierung verbundenen Ungenauigkeiten sind im Vergleich mit dem für eine Hauptfeststellung für die Steuerpflichtigen und die Finanzbehörden verbundenen Aufwand akzeptabel.

Insgesamt betrachtet hat der Rechtsvergleich zum Ergebnis, dass zwischen dem verwendeten Bewertungsverfahren und dem Bewertungsstichtag einerseits und dem Grundsteueraufkommen andererseits kein unmittelbarer Zusammenhang besteht. Es ist lediglich festzustellen, dass bei einer wertunabhängigen Bemessungsgrundlage das Grundsteueraufkommen tendenziell

¹⁰⁷ Vgl. http://www.haufe.de/steuern/gesetzgebung-politik/laender-naehern-sich-bei-grundsteuerreform-an_168_309310.html (zuletzt abgerufen am 18.1.2016). Von der Finanzministerkonferenz am 26.6.2015 wurde keine endgültige Entscheidung getroffen, da die Vertreter des Freistaats Bayern nicht zugestimmt haben.

einen geringeren Anteil am Gesamtsteueraufkommen aufweist. Der Rechtsvergleich bestätigt die bei rein innerstaatlicher Betrachtung vertretene Auffassung, dass eine Reform der Grundsteuer keine Rechtfertigung für eine Erhöhung des damit erzielten Aufkommens liefert.¹⁰⁸

¹⁰⁸ So beispielsweise auch *Eisele*, NWB 2015, 260 (270); *Henger/Schaefer*, Mehr Boden für die Grundsteuer (Fn. 10), 26; *Maiterth/Houben*, ifst-Schrift 483 (Fn. 41), 132; *vbw* (Hrsg.), Regionalisierung von Steuern (Fn. 40), 52. Eine abweichende Meinung vertreten möglicherweise die Kommunen, vgl. *Deutscher Städtetag*, Erwartungen und Forderungen des Deutschen Städtetages an den neuen Bundestag und die neue Bundesregierung, 2013, 14; 23.

ANHANG:
Länderdarstellungen in
alphabetischer Reihenfolge

A1 Grundsteuer in Belgien

Belgien	
Name der Steuer	Besteuerung der Einkünfte aus Grundvermögen ¹⁰⁹ <i>revenus de biens immobiliers; inkomen van onroerende goederen</i>
Art der Steuer	Grundsteuer i. w. S.
erfasste Nutzungsart	wohnwirtschaftlich, gewerblich, land- und forstwirtschaftlich
Besteuerungsgegenstand	Grund und Boden sowie Gebäude inkl. ausländische Grundstücke
Bewertungsverfahren	mit Wertkomponente: Gesamtbewertung (ertragsbezogen)
Bewertungsstichtag	Indexierung über Verbraucherpreisindex bzw. Inflationskoeffizient letztes Jahr der Neubewertung: 1975/1976
Gesamtaufkommen ¹¹¹	4,872 Mrd. €
Pro-Kopf-Aufkommen ¹¹²	438 € (Rangplatz 4)
Anteil am Gesamteueraufkommen / am BIP / an den Steuereinnahmen der Kommunen ¹¹³	2,9 % / 1,3 % / 55,24 %
Steuergläubiger ¹¹⁴	(National-)Staat 0,7 %; Land 4,5 %; Kommunen 94,8 %

¹⁰⁹ Vgl. *Ernst & Young, Worldwide Personal Tax Guide, Income tax, social security and immigration 2014–2015*, 2014, Belgium, 120; *Europäische Kommission, Taxes in Europe* (Fn. 64), Belgium – Withholding tax on real estate, 1–4, 6–10; *IBFD* (Hrsg.), *Country Analysis – Individual Taxation*, 2015, Belgium, 28–29, 49; *Paquet*, in *Menne/Förster, Steuern in Europa, Amerika und Asien*, 2015, Belgium, Rn. 24, 35–45, 48–49, 145–165.

¹¹⁰ Vgl. *Ernst & Young, Personal Tax Guide* (Fn. 109), Belgium, 120; *Europäische Kommission, Taxes in Europe* (Fn. 64), Belgium – Withholding tax on real estate, 1–4, 6–10; *IBFD* (Hrsg.), *Country Analysis – Corporate Taxation*, 2015, Belgium, 57; *pwC, Worldwide Tax Summaries, Corporate Taxes 2014/2015*, 2014, Belgium, 199.

¹¹¹ Vgl. die Quellenangaben in Abschnitt II.1. für Belgien sowie die übrigen Länder.

¹¹² Vgl. die Quellenangaben in Abschnitt II.1. für Belgien sowie die übrigen Länder.

¹¹³ Vgl. die Quellenangaben in Abschnitt II.2. sowie Abschnitt II.3. für Belgien sowie die übrigen Länder.

¹¹⁴ Vgl. die Quellenangaben in Abschnitt II.3. für Belgien sowie die übrigen Länder.

A2 Grundsteuer in Bulgarien

Bulgarien	
Name der Steuer	Grundsteuer ¹⁵ <i>Данък върху недвижими имоти</i>
Art der Steuer	Grundsteuer i.e.S.
erfasste Nutzungsart	wohnwirtschaftlich, gewerblich
Besteuerungsgegenstand	Grund und Boden sowie Gebäude
Bewertungsverfahren	mit Wertkomponente (Details nicht ermittelbar)
Bewertungssichttag	<i>nicht ermittelbar</i>
Gesamtaufkommen	0,123 Mrd. €
Pro-Kopf-Aufkommen	17 € (Rangplatz 26)
Anteil am Gesamtsteueraufkommen / am BIP / an den Steuereinnahmen der Kommunen	1,1 % / 0,3 % / 37,04 %
Steuergläubiger	Kommunen 100 %

¹¹⁵ Vgl. *Europäische Kommission*, Taxes in Europe (Fn. 64), Bulgaria – Immovable property tax, 1–4; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Corporate Taxation (Fn. 110), Bulgaria, 39; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Individual Taxation (Fn. 109), Bulgaria, 30; *pwc*, Tax Summaries (Fn. 110), Bulgaria, 287.

A3 Grundsteuer in Dänemark

Dänemark			
Name der Steuer	Grundsteuer auf eigengenutztes Grundvermögen ¹¹⁶ <i>ejendomsverdiskat</i>	Kommunale Grundsteuer ¹¹⁷ <i>kommunal grundskyld</i>	Kommunale Grundsteuer auf Gebäude, die bestimmten gewerblichen Zwecken dienen ¹¹⁸ <i>dækningsafgift</i>
Art der Steuer	Grundsteuer i.w.S.	Grundsteuer i.e.S.	
erfasste Nutzungsart	wohnwirtschaftlich	gewerblich	
Besteuerungsgegenstand	Gebäude inkl. ausländische Grundstücke	Grund und Boden	Gebäude
Bewertungsverfahren	mit Wertkomponente: getrennte Wertermittlung (verkaufswertbezogen)		
Bewertungsstichtag	jährliche Neubewertung		
Gesamtaufkommen	5,082 Mrd. €		
Pro-Kopf-Aufkommen	909 € (Rangplatz 2)		
Anteil am Gesamtsteueraufkommen / am BIP / an den Steuereinnahmen der Kommunen	4,3 % / 2,1 % / 16,00 %		
Steuergläubiger	Kommunen 100 %		

¹¹⁶ Vgl. *Ernst & Young*, Personal Tax Guide (Fn. 109), Denmark, 326; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Individual Taxation (Fn. 109), Denmark, 54, 55; *Schulze*, in Menne/Förster, Steuern (Fn. 109), Dänemark, Rn. 342–348.

¹¹⁷ Vgl. *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Corporate Taxation (Fn. 110), Denmark, 63; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Individual Taxation (Fn. 109), Denmark, 54; *pwc*, Tax Summaries (Fn. 110), Denmark, 534; *Schulze*, in Menne/Förster, Steuern (Fn. 109), Dänemark, Rn. 350–356.

¹¹⁸ Vgl. *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Corporate Taxation (Fn. 110), Denmark, 63; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Individual Taxation (Fn. 109), Denmark, 54; *pwc*, Tax Summaries (Fn. 110), Denmark, 534; *Schulze*, in Menne/Förster, Steuern (Fn. 109), Dänemark, Rn. 350–356.

A4 Grundsteuer in Deutschland

Deutschland	
Name der Steuer	Grundsteuer A ¹¹⁹
Art der Steuer	Grundsteuer B ¹²⁰
erfasste Nutzungsart	Grundsteuer i. e. S. wohnwirtschaftlich, gewerblich
Besteuerungsgegenstand	land- und forstwirtschaftlich Grund und Boden sowie Gebäude inkl. Betrieb der Land- und Forstwirtschaft
Bewertungsverfahren	Grund und Boden sowie Gebäude Ertragswertverfahren mit Wertkomponente: Gesamtbewertung (ertragswertbezogen) wenn nicht möglich: getrennte Wertermittlung (Grund und Boden ertragswertbezogen, Gebäude substanzwertbezogen)
Bewertungsstichtag	1935 (neue Bundesländer) / 1964 (alte Bundesländer)
Gesamtaufkommen	12,010 Mrd. €
Pro-Kopf-Aufkommen	149 € (Rangplatz 12)
Anteil am Gesamtsteueraufkommen / am BIP / an den Steuereinnahmen der Kommunen	1,2 % / 0,5 % / 14,58 %
Steuergläubiger	Kommunen 100 %

¹¹⁹ Vgl. *Europäische Kommission*, Taxes in Europe (Fn. 64), Germany – Real property tax, 1–4; *Grützner*; in Mennel/Förster, Steuern (Fn. 109), Deutschland, Rn. 371–380; *KPMG* (Hrsg.), Vermögensbesteuerung (Fn. 52), 8–9.

¹²⁰ Vgl. *Europäische Kommission*, Taxes in Europe (Fn. 64), Germany – Real property tax, 1–4; *Grützner*; in Mennel/Förster, Steuern (Fn. 109), Deutschland, Rn. 371–380; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Corporate Taxation (Fn. 110), Germany, 48; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Individual Taxation (Fn. 109), Germany, 43.

A5 Grundsteuer in Estland

Estland	
Name der Steuer	Grundstücksteuer ²¹ <i>Maamaksuseadus</i>
Art der Steuer	Grundsteuer i.e.S.
erfasste Nutzungsart	wohnwirtschaftlich, gewerblich, land- und forstwirtschaftlich
Besteuerungsgegenstand	Grund und Boden
Bewertungsverfahren	mit Wertkomponente: getrennte Wertermittlung (verkaufswertbezogen)
Bewertungstichtag	<i>nicht ermittelbar</i>
Gesamtaufkommen	0,059 Mrd. €
Pro-Kopf-Aufkommen	45 € (Rangplatz 21)
Anteil am Gesamtsteueraufkommen / am BIP / an den Steuereinnahmen der Kommunen	1,0 % / 0,3 % / 7,96 %
Steuergläubiger	Kommunen 100 %

²¹ Vgl. *Europäische Kommission, Taxes in Europe* (Fn. 64), Estonia – Land tax, 1–3; *IBFD* (Hrsg.), *Country Analysis – Corporate Taxation* (Fn. 110), Estonia, 29; *IBFD* (Hrsg.), *Country Analysis – Individual Taxation* (Fn. 109), Estonia, 21; *pwc, Tax Summaries* (Fn. 110), Estonia, 601.

A6 Grundsteuer in Finnland

Finnland	
Name der Steuer	Grundsteuer ¹²² <i>Kiinteistövero/Fastighetsskatt</i>
Art der Steuer	Grundsteuer i.e.S.
erfasste Nutzungsart	wohnwirtschaftlich, gewerblich
Besteuerungsgegenstand	Grund und Boden sowie Gebäude
Bewertungsverfahren	mit Wertkomponente: getrennte Wertermittlung (sowohl Grund und Boden als auch Gebäude verkaufswertbezogen)
Bewertungstichtag	<i>nicht ermittelbar</i>
Gesamtaufkommen	1,270 Mrd. €
Pro-Kopf-Aufkommen	235 € (Rangplatz 11)
Anteil am Gesamtsteueraufkommen / am BIP / an den Steuereinnahmen der Kommunen	1,5 % / 0,7 % / 6,56 %
Steuergläubiger	Kommunen 100 %

Eigentümer land- und forstwirtschaftlicher Flächen haben in Finnland eine gesonderte Abgabe an die örtlichen Behörden abzuführen.

¹²² Vgl. *Alberts/Sinervo*, in Mennel/Förster, Steuern (Fn. 109), Finnland, Rn. 11–12, 19, 357–382; *Europäische Kommission*, Taxes in Europe (Fn. 64), Finland – Real property tax, 1–3; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Corporate Taxation (Fn. 110), Finland, 16; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Individual Taxation (Fn. 109), Finland, 33; *pwc*, Tax Summaries (Fn. 110), Finland, 624.

A7 Grundsteuer in Frankreich

Frankreich			
Name der Steuer	Grundsteuer auf bebaute Grundstücke ¹²³ <i>taxe foncière sur les propriétés bâties</i>	Grundsteuer auf unbebaute Grundstücke ¹²⁴ <i>taxe foncière sur les propriétés non bâties</i>	Wohnsteuer ¹²⁶ <i>taxe d'habitation</i>
Art der Steuer	Grundsteuer i.e.S. wohnwirtschaftlich, gewerblich		Grundsteuer i.e.S. wohnwirtschaftlich
erfasste Nutzungsart	gewerblich	gewerblich, land- und forstwirtschaftlich	wohnwirtschaftlich, gewerblich, land- und forstwirtschaftlich
Besteuerungsgegenstand	Grund und Boden sowie Gebäude inkl. Betriebsvorrichtungen	Grund und Boden	Gebäude
Bewertungsverfahren	mit Wertkomponente: Gesamtbewertung (ertragswertbezogen)	mit Wertkomponente: getrennte Wertermittlung (ertragswertbezogen)	mit Wertkomponente: Gesamtbewertung (ertragswertbezogen)
Bewertungsstichtag	Indexierung über Mietpreisentwicklung letztes Jahr der Neubewertung: 1978	Indexierung über Mietpreisentwicklung letztes Jahr der Neubewertung: 1980	Indexierung über Mietpreisentwicklung letztes Jahr der Neubewertung: 1978
Gesamtaufkommen	48,407 Mrd. €		

Pro-Kopf-Aufkommen	737 € (Rangplatz 3)
Anteil am Gesamtsteueraufkommen / am BIP / an den Steuereinnahmen der Kommunen	5,3 % / 2,4 % / 41,97 %
Steuerläufiger	(National-)Staat 0,2 %; Kommunen 99,8 %

In Rahmen dieser Schrift werden in Frankreich Gemeinden und Départements der kommunalen Ebene zugeordnet.

Das Aufkommen aus der Grundsteuer auf bebaute Grundstücke, der Grundsteuer auf unbebaute Grundstücke sowie der Wohnsteuer fließen zu 100 % den Kommunen zu. Es ist nicht ermittelbar, ob das Aufkommen aus der Steuer auf den Verkehrswert von in Frankreich belegenen Grundstücken, die im Besitz von juristischen Personen sind, ausschließlich dem Staat oder neben den Kommunen auch dem Staat zufließt.

¹²³ Vgl. *Europäische Kommission*, Taxes in Europe (Fn. 64), France – Property tax on buildings, 1–3; *Hellio/Crucifix/Schruoffeneger*, in Mennel/Förster, Steuern (Fn. 109), Frankreich, Rn. 1, 30, 171–172, 384, 396–400; *IBFD* (Hrsg.), Country Survey – Corporate Taxation, 2015, France, 19; *IBFD* (Hrsg.), Country Survey – Individual Taxation, 2015, France, 23; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Individual Taxation (Fn. 109), France, 46, 59–60; *KPMG* (Hrsg.), Vermögensbesteuerung (Fn. 52), 18.

¹²⁴ Vgl. *Europäische Kommission*, Taxes in Europe (Fn. 64), France – Land tax, 1–2; *Hellio/Crucifix/Schruoffeneger*, in Mennel/Förster, Steuern (Fn. 109), Frankreich, Rn. 1, 30, 171–172, 384, 396, 401–403; *IBFD* (Hrsg.), Country Survey – Corporate Taxation (Fn. 123), France, 19; *IBFD* (Hrsg.), Country Survey – Individual Taxation (Fn. 123), France, 23; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Individual Taxation (Fn. 109), France, 46, 59–60; *KPMG* (Hrsg.), Vermögensbesteuerung (Fn. 52), 18.

¹²⁵ Vgl. *Hellio/Crucifix/Schruoffeneger*, in Mennel/Förster, Steuern (Fn. 109), Frankreich, Rn. 1, 30, 384, 406–407; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Corporate Taxation (Fn. 110), France, 84; *pwc*, Tax Summaries (Fn. 110), France, 641.

¹²⁶ Vgl. *Europäische Kommission*, Taxes in Europe (Fn. 64), France – Tax on furnished accommodation, 1–3; *Hellio/Crucifix/Schruoffeneger*, in Mennel/Förster, Steuern (Fn. 109), Frankreich, Rn. 1, 30, 171–172, 384, 396, 404–405; *IBFD* (Hrsg.), Country Survey – Individual Taxation (Fn. 123), France, 23; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Individual Taxation (Fn. 109), France, 46, 60; *KPMG* (Hrsg.), Vermögensbesteuerung (Fn. 52), 18–19.

A8 Grundsteuer in Griechenland

Griechenland	
Name der Steuer	Abgabe auf Immobilienbesitz ¹²⁷ <i>Telos Akinitis Periousias – TAP</i>
Art der Steuer	Grundsteuer i.e.S.
erfasste Nutzungsart	wohnwirtschaftlich, gewerblich, land- und forstwirtschaftlich
Besteuerungsgegenstand	Grund und Boden sowie Gebäude
Bewertungsverfahren	mit Wertkomponente: getrennte Wertermittlung (sowohl Grund und Boden als auch Gebäude verkaufswertbezogen)
Bewertungsstichtag	alle 4 Jahre
Gesamtaufkommen	2,756 Mrd. €
Pro-Kopf-Aufkommen	248 € (Rangplatz 9)
Anteil am Gesamteinkommen / am BIP / an den Steuereinnahmen der Kommunen	4,2 % / 1,4 % / Anteil nicht ermittelbar
Steuergläubiger	Kommunen 100 %
	Einheitliche Steuer auf das Eigentum von Immobilien ¹²⁹ <i>Enicos Foros Akiniton – ENFIA</i>
	Grundsteuer i.e.S.
	wohnwirtschaftlich, gewerblich, land- und forstwirtschaftlich
	Grundsteuer für den Grundbesitz von Gesellschaften ¹²⁸ <i>Idikos Foros Akinitis Periousias Eterion</i>
	Grundsteuer i.w.S.
	wohnwirtschaftlich, gewerblich
	mit Wertkomponente: getrennte Wertermittlung (Grund und Boden flächenbezogen, Gebäude substanzwertbezogen) <i>nicht ermittelbar</i>

Inzwischen gehen Teile des Aufkommens aus der Einheitlichen Steuer auf das Eigentum an Immobilien sowie das Aufkommen aus der Besonderen Steuer für den Grundbesitz von Gesellschaften an den Staat.

Bis 2013 wurde eine weitere Steuer auf Grundbesitz [Fóros Akinitis Periousias – FAP, Φόρος Ακίνητης Περιουσίας] erhoben.¹³⁰ Von September 2011 bis Dezember 2013 wurde eine Sonderabgabe (auf erschlossene, elektrifizierte Flächen) [Εκτακτο Ιδικο Τελος Ηλεκτροδοτιμενων Δομιμενων Επιφανιον, sog. Charatsi – EETIDE] erhoben. Später wurde die Sondersteuer auf EETA (Einheitliche Immobilien-Sonderabgabe) umbenannt und mit Einführung von ENFIA abgeschafft.¹³¹

¹²⁷ Vgl. *Ahouzaridi*, in Mennel/Förster, Steuern (Fn. 109), Griechenland, Rn. 1, 231; IBFD (Hrsg.), Country Survey – Corporate Taxation (Fn. 123), Greece, 21; *IBFD* (Hrsg.), Country Survey – Individual Taxation (Fn. 123), Greece, 20; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Corporate Taxation (Fn. 110), Greece, 21, 50; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Individual Taxation (Fn. 109), Greece, 28.

¹²⁸ Vgl. *Ahouzaridi*, in Mennel/Förster, Steuern (Fn. 109), Griechenland, Rn. 234; *Ernst & Young*, Personal Tax Guide (Fn. 109), Greece, 492; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Corporate Taxation (Fn. 110), Greece, 21, 50–51.

¹²⁹ Vgl. *Ahouzaridi*, in Mennel/Förster, Steuern (Fn. 109), Griechenland, Rn. 232; *Ernst & Young*, Personal Tax Guide (Fn. 109), Greece, 491–492; *Europäische Kommission*, Taxes in Europe (Fn. 64), Greece – Unified tax on the ownership of real estate, 1–5; *IBFD* (Hrsg.), Country Survey – Corporate Taxation (Fn. 123), Greece, 20–21; *IBFD* (Hrsg.), Country Survey – Individual Taxation (Fn. 123), Greece, 20; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Individual Taxation (Fn. 109), Greece, 28; *pwc*, Tax Summaries (Fn. 110), Greece, 727–728.

¹³⁰ Vgl. *Ahouzaridi*, in Mennel/Förster, Steuern (Fn. 109), Griechenland, Rn. 232; *Ernst & Young*, Personal Tax Guide (Fn. 109), Greece, 491; *Europäische Kommission*, Taxes in Europe (Fn. 64), Greece – Tax on real estate, 1–4; *IBFD* (Hrsg.), Country Survey – Corporate Taxation (Fn. 123), Greece, 21; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Corporate Taxation (Fn. 110), Greece, 50.

¹³¹ Vgl. *Ahouzaridi*, in Mennel/Förster, Steuern (Fn. 109), Griechenland, Rn. 233; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Corporate Taxation (Fn. 110), Greece, 50.

A9 Grundsteuer in Irland

Irland		
Name der Steuer	Grundsteuer (Local Property Tax) ¹³²	Grundsteuer (Rates) ¹³³
Art der Steuer	Grundsteuer i.e.S.	
erfasste Nutzungsart	wohnwirtschaftlich	gewerblich
Besteuerungsgegenstand	Grund und Boden sowie Gebäude	
Bewertungsverfahren	mit Wertkomponente: Gesamtbewertung (verkaufswertbezogen)	mit Wertkomponente: Gesamtbewertung (ertragswertbezogen)
Bewertungsstichtag	alle 3 Jahre	1988
Gesamtaufkommen	1,435 Mrd. €	
Pro-Kopf-Aufkommen	313 € (Rangplatz 7)	
Anteil am Gesamtsteueraufkommen / am BIP / an den Steuereinnahmen der Kommunen	3,1 % / 0,9 % / 91,90 %	
Steuergläubiger	(National-)Staat 0,6 %; Kommunen 99,4 %	

Bis 2013 war darüber hinaus eine weitere Steuer [Non Principal Private Residence Charge – NPPR Charge] auf nicht vom Eigentümer als Hauptwohnung genutzte Wohnung (Zweitwohnung, vermietete Wohnung) zu entrichten.¹³⁴

¹³³ Vgl. *Ernst & Young*, Personal Tax Guide (Fn. 109), Ireland, 602; *Europäische Kommission*, Taxes in Europe (Fn. 64), Ireland – Local property tax, 1–3; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Corporate Taxation (Fn. 110), Ireland, 75; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Individual Taxation (Fn. 109), Ireland, 56; *Revenue, Irish Tax and Customs*, Your guide to Local Property Tax & how to pay and file, www.revenue.ie/en/tax/local-property-tax-guide.pdf (zuletzt abgerufen am 18.1.2016), 3–8, 10; *Revenue, Irish Tax and Customs*, Valuation Guidance, <http://www.revenue.ie/en/tax/ipt/property-valuation-guide.html> (zuletzt abgerufen am 18.1.2016), 2–3; *Tipp*, in *Mennel/Förster*, Steuern (Fn. 109), Ireland, Rn. 15, 307.

¹³⁴ Vgl. *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Corporate Taxation (Fn. 110), Ireland, 75; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Individual Taxation (Fn. 109), Ireland, 56; *pwc*, Tax Summaries (Fn. 110), Ireland, 890; *Tipp*, in *Mennel/Förster*, Steuern (Fn. 109), Ireland, Rn. 15, 305.

¹³⁴ Vgl. *Tipp*, in *Mennel/Förster*, Steuern (Fn. 109), Ireland, Rn. 306.

A10 Grundsteuer in Italien

Italien		
Name der Steuer	Gemeindesteuer auf Immobilien ¹³⁵ <i>Imposta municipale propria</i>	Staatliche Steuer auf ausländisches Grundvermögen ¹³⁶ <i>Imposta sul valore degli immobili situati all'estero</i>
Art der Steuer	Grundsteuer i.e.S.	Grundsteuer i.w.S.
erfasste Nutzungsart	wohnwirtschaftlich, gewerblich, land- und forstwirtschaftlich	
Besteuerungsgegenstand	Grund und Boden sowie Gebäude	Grund und Boden sowie Gebäude (ausländische Grundstücke)
Bewertungsverfahren	mit Wertkomponente: Gesamtbewertung (ertragswertbezogen)	mit Wertkomponente: Gesamtbewertung (verkaufswertbezogen)
Bewertungstichtag	<i>nicht ermittelbar</i>	
Gesamtaufkommen	24,815 Mrd. €	
Pro-Kopf-Aufkommen	417 € (Rangplatz 5)	
Anteil am Gesamteinkommen / am BIP / an den Steuereinnahmen der Kommunen	3,6 % / 1,6 % / 15,09 %	
Steuergläubiger	(National-)Staat 34,2 %; Kommunen 65,8 %	

Grundsätzlich steht das Einkommen aus der Gemeindesteuer auf Immobilien ausschließlich den Kommunen zu. Dem Staat fließen allerdings die Einnahmen bei gewerblich genutzten Grundstücken zu. Das Einkommen aus der staatlichen Steuer auf ausländisches Grundvermögen geht vollumfänglich an den Staat.

¹³⁵ Vgl. *Ernst & Young*, Personal Tax Guide (Fn. 109), Italy, 643; *Europäische Kommission*, Taxes in Europe (Fn. 64), Italy – Municipal tax – IMU, 1–3; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Corporate Taxation (Fn. 110), Italy, 63; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Individual Taxation (Fn. 109), Italy, 42; *KPMG* (Hrsg.), Vermögensbesteuerung (Fn. 52), 25–26; *Lobis*, in Mennel/Förster, Steuern (Fn. 109), Italien, Rn. 5, 10, 14, 230–231, 233–240; *pwc*, Tax Summaries (Fn. 110), Italy, 951–952. Seit dem Stabilitätsgesetz 2014 ist die Gemeindesteuer auf Immobilien Bestandteil der Gesamtkommunalsteuer [Imposta unica comunale].

¹³⁶ Vgl. *Ernst & Young*, Personal Tax Guide (Fn. 109), Italy, 642–643, 645; *Europäische Kommission*, Taxes in Europe (Fn. 64), Italy – Wealth tax on real estate located abroad, 1–2; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Individual Taxation (Fn. 109), Italy, 42; *Lobis*, in Mennel/Förster, Steuern (Fn. 109), Italien, Rn. 230, 242.

A11 Grundsteuer in Kroatien

Kroatien	
Name der Steuer	Steuer auf die Nutzung öffentlicher Flächen ¹³⁷
Art der Steuer	Grundsteuer i. w. S.
erfasste Nutzungsart	wohnwirtschaftlich, gewerblich, land- und forstwirtschaftlich
Besteuerungsgegenstand	Grund und Boden
Bewertungsverfahren	<i>nicht ermittelbar</i>
Bewertungstichtag	<i>nicht ermittelbar</i>
Gesamtaufkommen	0,013 Mrd. €
Pro-Kopf-Aufkommen	3 € (Rangplatz 27)
Anteil am Gesamtsteueraufkommen / am BIP / an den Steuereinnahmen der Kommunen	0,1 % / 0,0 % / 0,69 %
Steuerläufiger	Kommunen 100 %

¹³⁷ Vgl. *IBFD* (Hrsg.), Country Survey – Corporate Taxation (Fn. 123), Croatia, 16; *IBFD* (Hrsg.), Country Survey – Individual Taxation (Fn. 123), Croatia, 14.

¹³⁸ Vgl. *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Corporate Taxation (Fn. 110), Croatia, 38; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Individual Taxation (Fn. 109), Croatia, 29.

A12 Grundsteuer in Lettland

Lettland	
Name der Steuer	Grundsteuer ¹³⁹ <i>Nekustamā īpašuma nodoklis</i>
Art der Steuer	Grundsteuer i.e.S.
erfasste Nutzungsart	wohnwirtschaftlich, gewerblich, land- und forstwirtschaftlich
Besteuerungsgegenstand	Grund und Boden sowie Gebäude inkl. Infrastruktur
Bewertungsverfahren	mit Wertkomponente: Gesamtbewertung (verkaufswertbezogen)
Bewertungsstichtag	<i>nicht ermittelbar</i>
Gesamtaufkommen	0,188 Mrd. €
Pro-Kopf-Aufkommen	92 € (Rangplatz 15)
Anteil am Gesamtsteueraufkommen / am BIP / an den Steuereinnahmen der Kommunen	3,0 % / 0,8 % / 15,67 %
Steuergläubiger	Kommunen 100 %

¹³⁹ Vgl. *Ernst & Young*, Personal Tax Guide (Fn. 109), Latvia, 745; *Europäische Kommission*, Taxes in Europe (Fn. 64), Latvia – Tax on property, 1–4; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Corporate Taxation (Fn. 110), Latvia, 43; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Individual Taxation (Fn. 109), Latvia, 28; *pwc*, Tax Summaries (Fn. 110), Latvia, 1122–1123.

A13 Grundsteuer in Litauen

Litauen			
Name der Steuer	Grundsteuer ¹⁴⁰ <i>Nekilnojamojo turto mokeskis</i>	Grundstücksteuer ¹⁴¹ <i>Žemės mokeskis</i>	Landnutzungsteuer ¹⁴² <i>Valstybinės žemės nuomos mokeskis</i>
Art der Steuer	Grundsteuer i. e.S.		Grundsteuer i. w.S.
erfasste Nutzungsart	wohnwirtschaftlich, gewerblich, land- und forstwirtschaftlich		
Besteuerungsgegenstand	Gebäude inkl. Betriebsvorrichtungen	Grund und Boden	
Bewertungsverfahren	mit Wertkomponente: getrennte Wertermittlung (verkaufswertbezogen)		
Bewertungsstichtag	alle 5 Jahre		
Gesamtaufkommen	0,094 Mrd. €		
Pro-Kopf-Aufkommen	31 € (Rangplatz 25)		
Anteil am Gesamteinkommen / am BIP / an den Steuereinnahmen der Kommunen	1,0 % / 0,3 % / Anteil nicht ermittelbar		
Steuergläubiger	(National-)Staat und Kommunen (<i>Anteil nicht ermittelbar</i>)		

Die Steuereinnahmen fließen grundsätzlich den Kommunen zu. Eine Ausnahme bildet die Grundsteuer auf Grundstücke, die im Eigentum von natürlichen Personen sind und für nicht kommerzielle Zwecke genutzt werden. Dieser Anteil an der Grundsteuer geht in den nationalen Staatshaushalt ein.

¹⁴⁰ Vgl. *Europäische Kommission*, Taxes in Europe (Fn. 64), Lithuania – Immovable property tax, 1–4; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Corporate Taxation (Fn. 110), Lithuania, 52; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Individual Taxation (Fn. 109), Lithuania, 29; *pwc*, Tax Summaries (Fn. 110), Lithuania, 1171.

¹⁴¹ Vgl. *Ernst & Young*, Personal Tax Guide (Fn. 109), Lithuania, 770; *Europäische Kommission*, Taxes in Europe (Fn. 64), Lithuania – Tax on land, 1–3; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Corporate Taxation (Fn. 110), Lithuania, 52–53; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Individual Taxation (Fn. 109), Lithuania, 29; *pwc*, Tax Summaries (Fn. 110), Lithuania, 1171.

¹⁴² Vgl. *Ernst & Young*, Personal Tax Guide (Fn. 109), Lithuania, 770; *Europäische Kommission*, Taxes in Europe (Fn. 64), Lithuania – Tax on land, 1–3; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Corporate Taxation (Fn. 110), Lithuania, 52–53; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Individual Taxation (Fn. 109), Lithuania, 29; *pwc*, Tax Summaries (Fn. 110), Lithuania, 1171.

A14 Grundsteuer in Luxemburg

Luxemburg	
Name der Steuer	Grundsteuer ¹⁴³ <i>impôt foncier</i>
Art der Steuer	Grundsteuer i.e.S.
erfasste Nutzungsart	wohnwirtschaftlich, gewerblich, land- und forstwirtschaftlich
Besteuerungsgegenstand	Grund und Boden sowie Gebäude
Bewertungsverfahren	mit Wertkomponente: getrennte Wertermittlung (Grund und Boden verkaufswertbezogen, Gebäude substanzwertbezogen)
Bewertungsstichtag	Indexierung über Neubewertungskoeffizient letztes Jahr der Neubewertung: 1941
Gesamtaufkommen	0,031 Mrd. €
Pro-Kopf-Aufkommen	58 € (Rangplatz 19)
Anteil am Gesamtsteueraufkommen / am BIP / an den Steuereinnahmen der Kommunen	0,2 % / 0,1 % / 4,60 %
Steuergläubiger	Kommunen 100 %

¹⁴³ Vgl. Fort, in Mennel/Förster, Steuern (Fn. 109), Luxemburg, Rn. 18, 355–356, 375–385; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Corporate Taxation (Fn. 110), Luxembourg, 55, *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Individual Taxation (Fn. 109), Luxembourg, 44; *pwc*, Tax Summaries (Fn. 110), Luxembourg, 1188.

A15 Grundsteuer in Malta

Malta ¹⁴⁴
es wird keine Grundsteuer erhoben

¹⁴⁴ Vgl. *IBFD* (Hrsg.), *Country Analysis – Corporate Taxation* (Fn. 110), Malta, 51; *IBFD* (Hrsg.), *Country Analysis – Individual Taxation* (Fn. 109), Malta, 29; *Spengel/Heckemeyer/Zinn*, DB 2011, 12.

A16 Grundsteuer in den Niederlanden

Niederlande	
Name der Steuer	Grundsteuer ¹⁴⁵ <i>omroerende-zaakbelastingen</i>
Art der Steuer	Grundsteuer i.e.S.
erfasste Nutzungsart	wohnwirtschaftlich, gewerblich
Besteuerungsgegenstand	Grund und Boden sowie Gebäude
Bewertungsverfahren	mit Wertkomponente: Gesamtbewertung (verkaufswertbezogen)
Bewertungsstichtag	jährlich
Gesamtaufkommen	4,053 Mrd. €
Pro-Kopf-Aufkommen	242 € (Rangplatz 10)
Anteil am Gesamtsteueraufkommen / am BIP / an den Steuereinnahmen der Kommunen	1,7 % / 0,7 % / 45,62 %
Steuergläubiger	Kommunen 100 %

¹⁴⁵ Vgl. *IBFD* (Hrsg.), *Country Analysis – Corporate Taxation* (Fn. 110), Malta, 51; *IBFD* (Hrsg.), *Country Analysis – Individual Taxation* (Fn. 109), Malta, 29; *Spengel/Heckemeyer/Zinn*, DB 2011, 12.

A17 Grundsteuer in Österreich

Österreich				
Name der Steuer	Abgabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben ¹⁴⁶	Bodenwertabgabe ¹⁴⁷	Grundsteuer A ¹⁴⁸	Grundsteuer B ¹⁴⁹
Art der Steuer	Grundsteuer i. w.S.	Grundsteuer i. e.S.	Grundsteuer i. w.S.	Grundsteuer i. e.S.
erfasste Nutzungsart	land- und forstwirtschaftlich	wohnwirtschaftlich, gewerblich	land- und forstwirtschaftlich	wohnwirtschaftlich, gewerblich
Besteuerungsgegenstand	Grund und Boden inkl. Betrieb der Land- und Forstwirtschaft	Grund und Boden	Grund und Boden sowie Gebäude inkl. Betrieb der Land- und Forstwirtschaft	Grund und Boden sowie Gebäude
Bewertungsverfahren	mit Wertkomponente: getrennte Wertermittlung (Grund und Boden ertragswertbezogen, Gebäude substanzwertbezogen)	mit Wertkomponente: getrennte Wertermittlung (verkaufswertbezogen)	mit Wertkomponente: getrennte Wertermittlung (Grund und Boden ertragswertbezogen, Gebäude substanzwertbezogen)	mit Wertkomponente: getrennte Wertermittlung (Grund und Boden verkaufswertbezogen, Gebäude substanzwertbezogen)
Bewertungsstichtag	Indexierung über Verbraucherpreisindex bzw. Inflationskoeffizient (über Steuermessbetrag) letztes Jahr der Neubewertung: 2014			
Gesamtaufkommen	0,639 Mrd. €			
Pro-Kopf-Aufkommen	76 € (Rangplatz 18)			
Anteil am Gesamtaufkommen / am BIP / an den Steuereinnahmen der Kommunen	0,5 % / 0,2 % / 3,56 %			
Steuergläubiger	(National-)Staat 4,6 %; Land 6,1%; Kommunen 89,3 %			

Die Steuereinnahmen aus der Abgabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben erhält der Staat. Über ein mehrstufiges Verfahren erhalten sowohl der Staat als auch die Länder und Kommunen Einnahmen aus der Bodenwertabgabe.

¹⁴⁶ Vgl. *Kirchmayer*, in Mennel/Förster, Steuern (Fn. 109), Österreich, Rn. 2, 310, 332–338.

¹⁴⁷ Vgl. *Kirchmayer*, in Mennel/Förster, Steuern (Fn. 109), Österreich, Rn. 2, 6, 310, 327–330; *KPMG* (Hrsg.), Vermögensbesteuerung (Fn. 52), 32–33.

¹⁴⁸ Vgl. *Europäische Kommission*, Taxes in Europe (Fn. 64), Austria – Tax on real estate, 1–2; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Corporate Taxation (Fn. 110), Austria, 43; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Individual Taxation (Fn. 109), Austria, 48; *KPMG* (Hrsg.), Vermögensbesteuerung (Fn. 52), 32–33; *Kirchmayer*, in Mennel/Förster, Steuern (Fn. 109), Österreich, Rn. 2, 310, 312–325; *pwc*, Tax Summaries (Fn. 110), Austria, 118–119.

¹⁴⁹ Vgl. *Europäische Kommission*, Taxes in Europe (Fn. 64), Austria – Tax on real estate, 1–2; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Corporate Taxation (Fn. 110), Austria, 43; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Individual Taxation (Fn. 109), Austria, 48; *Kirchmayer*, in Mennel/Förster, Steuern (Fn. 109), Österreich, Rn. 2, 310, 312–325; *KPMG* (Hrsg.), Vermögensbesteuerung (Fn. 52), 32–33; *pwc*, Tax Summaries (Fn. 110), Austria, 118–119.

A18 Grundsteuer in Polen

Polen			
Name der Steuer	Forstwirtschaftsteuer ¹⁵⁰ <i>Podatek od spadków i darowizn</i>	Immobiliensteuer ¹⁵¹ <i>Podatek od nieruchomości</i>	Landwirtschaftsteuer ¹⁵² <i>Podatek rolny</i>
Art der Steuer	Grundsteuer i.w.S.	Grundsteuer i.e.S.	Grundsteuer i.w.S.
erfasste Nutzungsart	land- und forstwirtschaftlich	wohnwirtschaftlich, gewerblich, land- und forstwirtschaftlich	land- und forstwirtschaftlich
Besteuerungsgegenstand	Grund und Boden	Grund und Boden sowie Gebäude inkl. Betriebsvorräten	Grund und Boden
Bewertungsverfahren	ohne Wertkomponente: flächenbezogen		
Bewertungstichtag	jährlich		
Gesamtaufkommen	4,709 Mrd. €		
Pro-Kopf-Aufkommen	122 € (Rangplatz 13)		
Anteil am Gesamtsteueraufkommen / am BIP / an den Steuereinnahmen der Kommunen	3,8 % / 1,2 % / 29,92 %		
Steuergläubiger	Kommunen 100 %		

¹⁵⁰ Vgl. *Alberets*, in Mennel/Förster, Steuern (Fn. 109), Polen, Rn. 1, 3, 9–10, 24, 326–342.

¹⁵¹ Vgl. *Alberets*, in Mennel/Förster, Steuern (Fn. 109), Polen, Rn. 1, 3, 9–10, 24, 344–361; *Europäische Kommission*, Taxes in Europe (Fn. 64), Poland – Real property tax, 1–3; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Corporate Taxation (Fn. 110), Poland, 37; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Individual Taxation (Fn. 109), Poland, 25; *pwC*, Tax Summaries (Fn. 110), Poland, 1581.

¹⁵² Vgl. *Alberets*, in Mennel/Förster, Steuern (Fn. 109), Polen, Rn. 1, 3, 9–10, 24, 326–342; *Europäische Kommission*, Taxes in Europe (Fn. 64), Poland – Agricultural tax, 1–3.

A19 Grundsteuer in Portugal

Portugal	
Name der Steuer	Grundsteuer ¹⁵³ <i>imposto municipal sobre imóveis</i>
Art der Steuer	Grundsteuer i.e.S.
erfasste Nutzungsart	wohnwirtschaftlich, gewerblich, land- und forstwirtschaftlich
Besteuerungsgegenstand	Grund und Boden sowie Gebäude inkl. Betriebsvorrichtungen
Bewertungsverfahren	mit Wertkomponente: getrennte Wertermittlung (Grund und Boden flächenbezogen, Gebäude substanzwertbezogen)
Bewertungsstichtag	Indexierung über Verbraucherpreisindex bzw. Inflationskoeffizient letztes Jahr der Neubewertung: 2012
Gesamtaufkommen	1,202 Mrd. €
Pro-Kopf-Aufkommen	114 € (Rangplatz 14)
Anteil am Gesamtsteueraufkommen / am BIP / an den Steuereinnahmen der Kommunen	2,3 % / 0,7 % / 33,58 %
Steuergläubiger	Kommunen 100 %

¹⁵³ Vgl. *Europäische Kommission*, Taxes in Europe (Fn. 64), Portugal – Immovable property municipal tax, 1–4; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Corporate Taxation (Fn. 110), Portugal, 67; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Individual Taxation (Fn. 109), Portugal, 44; *pwc*, Tax Summaries (Fn. 110), Portugal, 1603–1604; *Stieb*, in *Mennel/Förster*, Steuern (Fn. 109), Portugal, Rn. 7–9, 14, 284–310.

A20 Grundsteuer in Rumänien

Rumänien		
Name der Steuer	Gebäudesteuer ¹⁵⁴ <i>Impozitul si taxa pe cladiri</i>	Grundstücksteuer ¹⁵⁵ <i>Impozitul si taxa pe teren</i>
Art der Steuer	Grundsteuer i.e.S.	
erfasste Nutzungsart	wohnwirtschaftlich, gewerblich, land- und forstwirtschaftlich	
Besteuerungsgegenstand	Gebäude	Grund und Boden
Bewertungsverfahren	mit Wertkomponente: getrennte Wertermittlung (verkaufswertbezogen)	ohne Wertkomponente: flächenbezogen
Bewertungsstichtag	<i>nicht ermittelbar</i>	
Gesamtaufkommen	0,845 Mrd. €	
Pro-Kopf-Aufkommen	42 € (Rangplatz 22)	
Anteil am Gesamteinkommen / am BIP / an den Steuereinnahmen der Kommunen	2,3 % / 0,6 % / 62,93 %	
Steuergläubiger	Kommunen 100 %	

¹⁵⁴ Vgl. *Europäische Kommission*, Taxes in Europe (Fn. 64), Romania – Tax on buildings and fee on buildings, 1–3; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Corporate Taxation (Fn. 110), Romania, 33; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Individual Taxation (Fn. 109), Romania, 25; *pwc*, Tax Summaries (Fn. 110), Romania, 1657–1658.

¹⁵⁵ Vgl. *Europäische Kommission*, Taxes in Europe (Fn. 64), Romania – Tax on land and fee on land, 1–3; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Corporate Taxation (Fn. 110), Romania, 33; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Individual Taxation (Fn. 109), Romania, 25; *pwc*, Tax Summaries (Fn. 110), Romania, 1658.

A21 Grundsteuer in Schweden

Schweden		
Name der Steuer	Kommunale Grundabgabe ¹⁵⁶ <i>Kommunal fastighetsavgift</i>	Staatliche Grundsteuer ¹⁵⁷ <i>Statling fastighetsskatt</i>
Art der Steuer	Grundsteuer i.e.S.	
erfasste Nutzungsart	wohnwirtschaftlich	gewerblich, land- und forstwirtschaftlich
Besteuerungsgegenstand	Grund und Boden und Gebäude	
Bewertungsverfahren	mit Wertkomponente: Gesamtbewertung (verkaufswertbezogen)	
Bewertungsstichtag	alle 3 Jahre	
Gesamtaufkommen	3,266 Mrd. €	
Pro-Kopf-Aufkommen	343 € (Rangplatz 6)	
Anteil am Gesamtsteueraufkommen / am BIP / an den Steuereinnahmen der Kommunen	1,8 % / 0,8 % / 2,79 %	
Steuergläubiger	(National-)Staat 46,2 %; Kommunen 53,8 %	

In Schweden werden abwechselnd alle drei Jahre eine ausführliche bzw. eine vereinfachte Neubewertung vorgenommen, so dass es jeweils nach sechs Jahren zu einer ausführlichen Neubewertung kommt.

Während das Aufkommen aus der Kommunalen Grundabgabe den Kommunen zusteht, gehen die Einnahmen aus der Staatlichen Grundsteuer an den Staat.

¹⁵⁶ Vgl. *Brown/Hepworth*, A Study of European Land Tax Systems, Lincoln Institute of Land Policy, Working Paper, 2002, 321 (Rz. 44.3.2–44.3.3); *Europäische Kommission*, Taxes in Europe (Fn. 64), Sweden – Real estate tax, 2; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Corporate Taxation (Fn. 110), Sweden, 40; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Individual Taxation (Fn. 109), Sweden, 31; *Kristoffer/Strömberg*, in Mennel/Förster, Steuern (Fn. 109), Schweden, Rn. 2, 368; *Schaeferdiek*, in Frank/Wachter, Handbuch Immobilienrecht in Europa, Zivil- und steuerrechtliche Aspekte des Erwerbs, der Veräußerung und der Vererbung von Immobilien, 2. Aufl., 2015, Schweden, Rn. 140; *Stenkula*, Taxation of Real Estate in Sweden (1862–2013), 2014, 4, 14, 22, 24.

¹⁵⁷ Vgl. *Europäische Kommission*, Taxes in Europe (Fn. 64), Sweden – Real estate tax, 1–2; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Corporate Taxation (Fn. 110), Sweden, 40; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Individual Taxation (Fn. 109), Sweden, 31; *Kristoffer/Strömberg*, in Mennel/Förster, Steuern (Fn. 109), Schweden, Rn. 369–379; pwc, Tax Summaries (Fn. 110), Sweden, 1903.

A22 Grundsteuer in der Slowakischen Republik

Slowakische Republik ¹⁵⁸			
Name der Steuer	Gebäudesteuer ¹⁵⁹	Grundsteuer ¹⁶⁰	Wohnungssteuer ¹⁶¹
Art der Steuer	Grundsteuer i. e. S.		
erfasste Nutzungsart	wohnwirtschaftlich, gewerblich, land- und forstwirtschaftlich		
Besteuerungsgegenstand	Gebäude	Grund und Boden	Gebäude
Bewertungsverfahren	ohne Wertkomponente: flächenbezogen	mit Wertkomponente: getrennte Wertermittlung (verkaufswertbezogen)	ohne Wertkomponente: flächenbezogen
Bewertungstichtag	jährlich		
Gesamtaufkommen	0,305 Mrd. €		
Pro-Kopf-Aufkommen	56 € (Rangplatz 20)		
Anteil am Gesamtsteueraufkommen / am BIP / an den Steuereinnahmen der Kommunen	1,5 % / 0,4 % / 14,43 %		
Steuerjährliger	Kommunen 100 %		

¹⁵⁸ Die Grund-, Gebäude- und Wohnungssteuer werden als Immobiliensteuer zusammengefasst, vgl. *Bláhová*, in Mennel/Förster, Steuern (Fn. 109), Slowakei, Rn. 5, 7, 12, 225, 232–233; *Europäische Kommission*, Taxes in Europe (Fn. 64), Slovak Republic – Immovable property tax, 1–2; *pwc*, Tax Summaries (Fn. 110), Slovak Republic, 1795.

¹⁵⁹ Vgl. *Bláhová*, in Mennel/Förster, Steuern (Fn. 109), Slowakei, Rn. 226–227; *Europäische Kommission*, Taxes in Europe (Fn. 64), Slovak Republic – Immovable property tax, 2–4; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Corporate Taxation (Fn. 110), Slovak Republic, 42; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Individual Taxation (Fn. 109), Slovak Republic, 31–32; *pwc*, Tax Summaries (Fn. 110), Slovak Republic, 1795.

¹⁶⁰ Vgl. *Bláhová*, in Mennel/Förster, Steuern (Fn. 109), Slowakei, Rn. 228–229; *Europäische Kommission*, Taxes in Europe (Fn. 64), Slovak Republic – Immovable property tax, 2–4; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Corporate Taxation (Fn. 110), Slovak Republic, 41–42; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Individual Taxation (Fn. 109), Slovak Republic, 31; *pwc*, Tax Summaries (Fn. 110), Slovak Republic, 1795.

¹⁶¹ Vgl. *Bláhová*, in Mennel/Förster, Steuern (Fn. 109), Slowakei, Rn. 230–231; *Europäische Kommission*, Taxes in Europe (Fn. 64), Slovak Republic – Immovable property tax, 2–4; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Corporate Taxation (Fn. 110), Slovak Republic, 42; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Individual Taxation (Fn. 109), Slovak Republic, 32; *pwc*, Tax Summaries (Fn. 110), Slovak Republic, 1795.

A23 Grundsteuer in Slowenien

Slowenien	
Name der Steuer	Grundsteuer auf bebaute Grundstücke ¹⁶² <i>Nadomestilo za uporabo stavbnih zemljišč</i>
Art der Steuer	Grundsteuer i.e.S.
erfasste Nutzungsart	wohnwirtschaftlich, gewerblich, land- und forstwirtschaftlich
Besteuerungsgegenstand	Grund und Boden sowie Gebäude
Bewertungsverfahren	ohne Wertkomponente: flächenbezogen
Bewertungsstichtag	<i>nicht ermittelbar</i>
Gesamtaufkommen	0,188 Mrd. €
Pro-Kopf-Aufkommen	91 € (Rangplatz 16)
Anteil am Gesamtsteueraufkommen / am BIP / an den Steuereinnahmen der Kommunen	1,4 % / 0,5 % / 12,69 %
Steuergläubiger	(National-)Staat 0,5 %; Kommunen 99,5 %

Das Aufkommen aus der Grundsteuer auf Grundbesitz mit einem Wert von mindestens 500.000 €, das durch im Ausland belegene Grundstücke generiert wird, steht dem Staat zu.

¹⁶² Vgl. *Europäische Kommission*, Taxes in Europe (Fn. 64), Slovenia – Charge for the use of building land, 1–2; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Corporate Taxation (Fn. 110), Slovenia, 38; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Individual Taxation (Fn. 109), Slovenia, 26.

¹⁶³ Vgl. *Ernst & Young*, Personal Tax Guide (Fn. 109), Slovenia, 1170; *pwc*, Tax Summaries (Fn. 110), Slovenia, 1810.

A24 Grundsteuer in Spanien

Spanien		Steuer auf spanische Immobilien von in Steuerparadiesen ansässigen Unternehmen ¹⁶⁵
Name der Steuer	Grundsteuer ¹⁶⁴ <i>Impuesto sobre bienes inmuebles</i>	Grundsteuer i. w.S.
Art der Steuer	Grundsteuer i.e.S.	
erfasste Nutzungsart	wohnwirtschaftlich, gewerblich, land- und forstwirtschaftlich	
Besteuerungsgegenstand	Grund und Boden sowie Gebäude	
Bewertungsverfahren	mit Wertkomponente (<i>Details nicht ermittelbar</i>)	<i>nicht ermittelbar</i>
Bewertungstichtag	2013	<i>nicht ermittelbar</i>
Gesamtaufkommen	11,907 Mrd. €	
Pro-Kopf-Aufkommen	255 € (Rangplatz 8)	
Anteil am Gesamtsteueraufkommen / am BIP / an den Steuereinnahmen der Kommunen	3,6 % / 1,2 % / 35,89 %	
Steuergläubiger	(National-)Staat 0,1 %; Kommunen 99,9 %	

Während das Aufkommen aus der Grundsteuer den Kommunen zusteht, gehen die Einnahmen aus der Steuer auf spanische Immobilien von in Steuerparadiesen ansässigen Unternehmen an den Staat.

¹⁶⁴ Vgl. *Europäische Kommission*, Taxes in Europe (Fn. 64), Spain – Real estate tax, 1–2; *Helwege*, in Mennel/Förster, Steuern (Fn. 109), Spanien, Rn. 2, 13–14, 36, 499–515; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Corporate Taxation (Fn. 110), Spain, 52; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Individual Taxation (Fn. 109), Spain, 55; *pwC*, Tax Summaries (Fn. 110), Spain, 1845.

¹⁶⁵ Vgl. *pwC*, Tax Summaries (Fn. 110), Spain, 1844.

A25 Grundsteuer in der Tschechischen Republik

Tschechische Republik ¹⁶⁶	
Name der Steuer	Grundsteuer
Art der Steuer	Grundsteuer i.e.S.
erfasste Nutzungsart	wohnwirtschaftlich, gewerblich, land- und forstwirtschaftlich
Besteuerungsgegenstand	Grund und Boden
Bewertungsverfahren	ohne Wertkomponente: flächenbezogen
Bewertungstichtag	jährlich
Gesamtaufkommen	0,379 Mrd. €
Pro-Kopf-Aufkommen	36 € (Rangplatz 24)
Anteil am Gesamtsteueraufkommen / am BIP / an den Steuereinnahmen der Kommunen	0,7 % / 0,2 % / 5,12 %
Steuergläubiger	(National-)Staat 0,1 %; Kommunen 99,9 %

¹⁶⁶ Vgl. *Europäische Kommission*, Taxes in Europe (Fn. 64), Czech Republic – Real estate tax, 1–5; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Corporate Taxation (Fn. 110), Czech Republic, 35–37; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Individual Taxation (Fn. 109), Czech Republic, 26–28; *pwc*, Tax Summaries (Fn. 110), Czech Republic, 520; *Vorličková*, in Mennel/Förster, Steuern (Fn. 109), Tschechien, Rn. 4, 8, 362–376. Die Grundsteuer und die Gebäudesteuer sind gemeinsam im Immobiliensteuergesetz geregelt. Die Immobiliensteuer umfasst die Grund- und Gebäudesteuer.

A26 Grundsteuer in Ungarn

Ungarn		
Name der Steuer	Bauwerk- und Gebäudesteuer ¹⁶⁷	Kommunalsteuer ¹⁶⁹
Art der Steuer	Grundsteuer ¹⁶⁸	
erfasste Nutzungsart	Grundsteuer i.e.S.	
Besteuerungsgegenstand	wohnwirtschaftlich, gewerblich, land- und forstwirtschaftlich	wohnwirtschaftlich
Bewertungsverfahren	Gebäude	Grund und Boden sowie Gebäude (Pauschalbetrag)
Bewertungsstichtag	ohne Wertkomponente: flächenbezogen	
Gesamtaufkommen	<i>nicht ermittelbar</i>	
Pro-Kopf-Aufkommen	0,394 Mrd. €	
Anteil am Gesamteinkommen / am BIP / an den Steuereinnahmen der Kommunen	40 € (Rangplatz 23)	
Steuergläubiger	1,0 % / 0,4 % / 16,45 %	
Steuergläubiger	Kommunen 100 %	

¹⁶⁷ Vgl. *Europäische Kommission*, Taxes in Europe (Fn. 64), Hungary – Building Tax, 1–3; *Felkai*, in Mennel/Förster, Steuern (Fn. 109), Ungarn, Rn. 3, 13, 243–250; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Corporate Taxation (Fn. 110), Hungary, 46; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Individual Taxation (Fn. 109), Hungary, 37; *pwc*, Tax Summaries (Fn. 110), Hungary, 806.

¹⁶⁸ Vgl. *Felkai*, in Mennel/Förster, Steuern (Fn. 109), Ungarn, Rn. 3, 13, 243, 251–254; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Corporate Taxation (Fn. 110), Hungary, 46; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Individual Taxation (Fn. 109), Hungary, 37; *pwc*, Tax Summaries (Fn. 110), Hungary, 806.

¹⁶⁹ Vgl. *Felkai*, in Mennel/Förster, Steuern (Fn. 109), Ungarn, Rn. 3, 13, 238–239, 242.

A27 Grundsteuer im Vereinigten Königreich

Vereinigtes Königreich	
Name der Steuer	Gemeindesteuer ¹⁷⁰ <i>Local municipal tax oder council tax</i>
Art der Steuer	Grundsteuer i.e.S.
erfasste Nutzungsart	wohnwirtschaftlich
Besteuerungsgegenstand	Grund und Boden sowie Gebäude inkl. mobile Einheiten
Bewertungsverfahren	mit Wertkomponente: Gesamtbewertung (ertragswertbezogen)
Bewertungsstichtag	1991
Gesamtaufkommen	65,128 Mrd. €
Pro-Kopf-Aufkommen	1.022 € (Rangplatz 1)
Anteil am Gesamtsteueraufkommen / am BIP / an den Steuereinnahmen der Kommunen	9,5 % / 3,4 % / 99,80 %
Steuergläubiger	(National-)Staat 49,7 % / Kommunen 50,3 %

Während das Aufkommen aus der Gemeindesteuer den Kommunen zusteht, gehen die Einnahmen aus der Nationalen Steuer auf bebaute Grundstücke sowohl an den Staat als auch an die Kommunen.

Nationale Steuer auf bebaute Grundstücke¹⁷¹
National Non-Domestic Rate

wohnwirtschaftlich, gewerblich

Grund und Boden sowie Gebäude inkl. Betriebsvorrichtungen

(ertragswertbezogen)

alle 5 Jahre

¹⁷⁰ Vgl. *Alberts*, in Mennel/Förster, Steuern (Fn. 109), Großbritannien, Rn. 10, 290–293; *Europäische Kommission*, Taxes in Europe (Fn. 64), United Kingdom – Council Tax, 1–3; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Individual Taxation (Fn. 109), United Kingdom, 74; *KPMG* (Hrsg.), Vermögensbesteuerung (Fn. 52), 22–23; *pwc*, Tax Summaries (Fn. 110), United Kingdom, 2086–2097.

¹⁷¹ Vgl. *Alberts*, in Mennel/Förster, Steuern (Fn. 109), Großbritannien, Rn. 10, 285–288; *Europäische Kommission*, Taxes in Europe (Fn. 64), United Kingdom – Business Rates, 1–6; *IBFD* (Hrsg.), Country Analysis – Corporate Taxation (Fn. 110), United Kingdom, 90; *KPMG* (Hrsg.), Vermögensbesteuerung (Fn. 52), 22.

A28 Grundsteuer in Zypern

Zypern	
Name der Steuer	Grundsteuer ¹⁷² <i>Φόρος Ακίνητης Ιδιοκτησίας</i>
Art der Steuer	Grundsteuer i. w.S.
erfasste Nutzungsart	wohnwirtschaftlich, gewerblich, land- und forstwirtschaftlich
Besteuerungsgegenstand	Grund und Boden sowie Gebäude inkl. unbewegliche Vermögensgegenstände
Bewertungsverfahren	mit Wertkomponente: Gesamtbewertung (verkaufswertbezogen)
Bewertungstagszeit	1980
Gesamtaufkommen	0,092 Mrd. €
Pro-Kopf-Aufkommen	81 € (Rangplatz 17)
Anteil am Gesamtsteueraufkommen / am BIP / an den Steuereinnahmen der Kommunen	1,5 % / 0,5 % / -,-
Steuergläubiger	(National-)Staat 100 %

¹⁷² Vgl. *Europäische Kommission, Taxes in Europe* (Fn. 64), Cyprus – Immovable Property Tax, 2014, 1–2; *IBFD* (Hrsg.), *Country Analysis – Corporate Taxation* (Fn. 110), Cyprus, 37; *IBFD* (Hrsg.), *Country Analysis – Individual Taxation* (Fn. 109), Cyprus, 24; *pwc, Tax Summaries* (Fn. 110), Cyprus, 507.

Literaturhinweise

Arbeitsgruppe der Länder Baden-Württemberg, Bayern und Hessen (2010), Eckpunkte für eine vereinfachte Grundsteuer nach dem Äquivalenzprinzip, o.O. 2010.

Bayerisches Staatsministerium der Finanzen, für Landesentwicklung und Heimat (2015), Pressemitteilung Nr. 230 v. 29.5.2015.

Becker, Julia (2013), Die Reform der Grundsteuer – wem obliegt die Gesetzgebungskompetenz, in *Betriebs-Berater* 2013, 861–866.

Bertelsmann Stiftung (2011), Eine nachhaltige Reform der Gemeindefinanzierung. Das Drei-Säulen-Modell der Bertelsmann Stiftung, Gütersloh 2011.

BFH v. 30.6.1999, II B 110/98, BFH/NV 1999, 1653.

BFH v. 11.8.1999, XI R 77/97, BStBl. II, 771.

BFH v. 22.5.2002, II R 61/99, BStBl. II, 598.

BFH v. 18.9.2003, X R 2/00, BStBl. II 2004, 17.

BFH v. 30.6.2010, II R 60/08, BStBl. II, 897.

BFH v. 30.6.2010, II R 8/09, II R 10/09, BFH/NV 2010, 2023.

BFH v. 30.6.2010, II R 12/09, BStBl. 2011 II, 48.

BFH v. 30.6.2010, II R 17/09, II R 18/09, BFH/NV 2010, 2028.

BFH v. 22.10.2014, II R 16/13, BStBl. II, 957.

BFH v. 22.10.2014, II R 37/14, BFH/NV 2015, 309.

BFH v. 17.12.2014, II R 14/13, BFH/NV 2015, 475.

Bird, Richard Miller/Slack, Naomi Enid (2004), *International handbook of land and property taxation*, Northampton u.a. 2004.

Bizer, Kilian/Lang, Joachim (2000), Ansätze für ökonomische Anreize zum sparsamen und schonenden Umgang mit Bodenflächen, Forschungsbericht 201 03 196 (alt); neu: 296 15 196 im Auftrag des Umweltbundesamtes, Berlin 2000.

Brown, Peter K./Hepworth, Moira A. (2002), A Study of European Land Tax Systems, Second Year Report, Lincoln Institute of Land Policy, Working Paper, Cambridge 2002.

Bruschke, Gerhard (2015), Verfahrensmäßige Auswirkungen der Vorlagenbeschlüsse des BFH zur Verfassungsmäßigkeit der Einheitsbewertung, in *Der AO-Steuer-Berater* 2015, 170–174.

Bundesland Thüringen (2011), Reform der Grundsteuer – Gebäudewertunabhängiges Kombinationsmodell, Erfurt 2011.

Bundesländer Bayern und Rheinland-Pfalz (2004), Reform der Grundsteuer, Bericht des Bayerischen Staatministers der Finanzen, o.O. 2004.

Bundesrat-Drucksache 257/14.

Bundesrat-Drucksache 306/01.

Bundesrat-Drucksache 353/15.

Bundestag-Drucksache 18/5923.

BVerfG v. 22.6.1995, 2 BvL 37/91, BStBl. II, 655.

BVerfG v. 22.6.1995, 2 BvR 552/91, BStBl. II, 671.

BVerfG v. 18.1.2006, 2 BvR 2194/99, BVerfGE 115, 97.

BVerfG v. 7.11.2006, 1 BvL 10/02, BStBl. II 2007, 192.

BVerfG v. 15.1.2008, 1 BvL 2/04, BGBl. I, 1006.

BVerfG v. 17.12.2014, 1 BvL 21/12, BStBl. II 2015, 50.

Deutscher Städtetag (2013), Erwartungen und Forderungen des Deutschen Städtetages an den neuen Bundestag und die neue Bundesregierung, Berlin und Köln 2013.

Dieterich, Hartmut/Josten, Rudolf (1998), Gutachten zur Einführung einer Bodenwertsteuer. Daten zur Auswirkung einer aufkommensneutralen Bodenwertsteuer in ausgewählten Städten, Bonn 1998.

Eisele, Dirk (2015), Der Anfang vom Ende der „klassischen“ Einheitsbewertung? – Grundsteuer zunehmend unter Verfassungsdruck, in Neue Wirtschaftsbriefe für Steuer- und Wirtschaftsrecht 2015, 260–270.

Ernst & Young (2014), Cross-country Review of Taxes on Wealth and Transfers of Wealth, Revised Final report, TAXUD/2012/CC 117, o.O. 2014.

Ernst & Young (2014), Worldwide Personal Tax Guide, Income tax, social security and immigration 2014–2015, o.O. 2014.

Europäische Kommission, Generaldirektion Steuern und Zollunion, Eurostat (2014), Taxation trends in the European Union – Data for the EU Member States, Iceland and Norway, o.O. 2014.

Färber, Gisela/Salm, Marco/Hengstwerth, Stephanie (2014), Grundsteuerreform in Deutschland: eine unendliche Geschichte?, in Wirtschaftsdienst 2014, 740–747.

Frank, Susanne/Wachter, Thomas (Hrsg.) (2015), Handbuch Immobilienrecht in Europa, Zivil- und steuerrechtliche Aspekte des Erwerbs, der Veräußerung und der Vererbung von Immobilien, 2. Aufl., Heidelberg u.a. 2015.

Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder v. 19.4.2012, BStBl. I, 490.

Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder v. 18.5.2015, BStBl. I, 439.

Gudat, Rene (2011), Vergleich der Bemessungsgrundlagen der Grundsteuer in Europa, in Grundstücksmarkt und Grundstückswert 2011, 129–141.

Gürsching, Lorenz/Stenger, Alfons, Bewertungsrecht, BewG, ErbStG, Kommentar, Loseblattwerk.

Henger, Ralph/Schaefer, Thilo (2015), Mehr Boden für die Grundsteuer – Eine Simulationsanalyse verschiedener Grundsteuermodelle, IW policy paper 32/2015, Köln 2015.

Karl-Bräuer-Institut des Bundes der Steuerzahler e.V. (Hrsg.) (2011), Reform der Grundsteuer, Handlungsbedarf und Reformoptionen, Berlin 2011.

Kirchhof, Paul (2011), Bundessteuergesetzbuch. Ein Reformentwurf zur Erneuerung des Steuerrechts, Heidelberg u.a. 2011.

Koalitionsvertrag von BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN und SPD Baden-Württemberg für die 15. Legislaturperiode (2011), „Der Wechsel beginnt“, 2011.

Koalitionsvertrag von CDU, CSU und SPD für die 16. Legislaturperiode (2005), „Gemeinsam für Deutschland – mit Mut und Menschlichkeit“, 2005.

Koalitionsvertrag von CDU, CSU und SPD für die 18. Legislaturperiode (2013), „Deutschlands Zukunft gestalten“, 2013.

Koalitionsvertrag zwischen der CDU Hessen und BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN Hessen für die 19. Wahlperiode des hessischen Landtags 2014–2019 (2014), „Verlässlich gestalten – Perspektiven eröffnen“, 2014.

Köhler, Stefan/Wagner, Johann (2011), BB-Rechtsprechungsreport Grundsteuer 2010, in Betriebs-Berater 2011, 477–483.

KPMG (Hrsg.) (2012), Vermögensbesteuerung – wer besteuert wie? Deutsche Regelungen im Vergleich zu der Besteuerung in Frankreich, Großbritannien, Italien, den Niederlanden, Österreich, der Schweiz und den USA, o.O. 2012.

Lehmbrock, Michael/Coulmas, Diana (2001), Grundsteuerreform im Praxistest. Verwaltungsvereinfachung, Belastungsänderung, Baulandmobilisierung, Berlin 2001.

Lemmer, Astrid (2004), Zur Reform der Grundsteuer, Köln 2004.

Marx, Franz Jürgen/Hartwig Dorothea Eva (2015), Reformoptionen der Grundsteuer nach den Vorlagebeschlüssen des BFH vom 22.10.2014 und 17.12.2014, in Deutsche Steuer-Zeitung 2015, 703–711.

Mennel, Annemarie/Förster, Jutta, Steuern in Europa, Amerika und Asien, Loseblattwerk.

Nehls, Daniela (2013), E-Government und Steuern. Die Reform der Grundsteuer als Anwendungsbeispiel für die Automatisierung des Besteuerungsverfahrens, in *Der Gemeindehaushalt 2013*, 205–212.

OECD (2014), *OECD Revenue Statistics 1965–2013*, Paris 2014.

OECD (2014), *OECD-Wirtschaftsberichte: Deutschland 2014*, Paris 2014.

pwc, *Worldwide Tax Summaries, Corporate Taxes 2014/2015*, o.O. 2014.

Rat der Europäischen Union (2014), Empfehlung des Rates v. 8.7.2014 zum nationalen Reformprogramm Deutschlands 2014 mit einer Stellungnahme des Rates zum Stabilitätsprogramm Deutschlands 2014 (2014/C 247/05).

Rat der Europäischen Union (2015), Empfehlung des Rates v. 14.7.2015 zum nationalen Reformprogramm Deutschlands 2014 mit einer Stellungnahme des Rates zum Stabilitätsprogramm Deutschlands 2015 (2015/C 271/01).

Richter, Wolfram/Heckmann, Julia (2011), Die nicht umlagefähige Mietsteuer als Modell für eine Reform der Grundsteuer, in *Steuer und Wirtschaft 2011*, 331–340.

Rössler, Rudolf/Troll Max (2014), *Bewertungsgesetz*, 19. Aufl., München 2014.

Scheffler, Wolfram/Nehls, Daniela (2016), Grundsteuer: Reformbedarf, Reformansätze und Reformauswirkungen, in *Oestreicher, Andreas* (Hrsg.), *Halbzeitanalyse GroKo 2013/2017; Steuervereinfachung, Steuervermeidung und Steuerreform, 2016*, in Vorbereitung.

Schmehl, Arndt (2012), Kritische Bestandsaufnahme der Grundsteuer, in *Wieland, Joachim* (Hrsg.), *Kommunalsteuern und -abgaben, DStJG 35*, Köln 2012, 249–291.

Seer, Roland (2015), Überprivilegierung des Unternehmensvermögens durch §§ 13a, 13b ErbStG – Zum Urteil des BVerfG vom 17.12.2014 – 1 BvL 21/12 –, in *GmbH-Rundschau 2015*, 113–121.

Senatorin für Finanzen, Freie Hansestadt Bremen (2010), Grundsteuer auf der Basis von Verkehrswerten – Machbarkeitsstudie, Bremen 2010.

Spengel, Christoph/Endres, Dieter/Finke, Katharina/Heckemeyer, Jost (2014), Effective Tax Levels using the Devereux/Griffith Methodology, Project for the EU Commission, TAXUD/2013/CC/120, Mannheim 2014.

Spengel, Christoph/Heckemeyer, Jost/Zinn, Benedikt (2011), Reform der Grundsteuer: Ein Blick nach Europa, in *Der Betrieb* 2011, 10–14.

Städte- und Gemeindebund Nordrhein-Westfalen (2014), Mitteilung 552/2014 v. 27.8.2014, Reform der Grundsteuer, Az. IV/1 931-02.

Stenkula, Mikael (2014), Taxation of Real Estate in Sweden (1862–2013), IFN Working Paper No. 1018, Stockholm 2014.

Stöckel, Reinhard (2013), Verfassungsmäßigkeit der Einheitsbewertung-Kommt nun der langerhoffte Vorlagebeschluss des BFH?, in *Neue Wirtschaftsbriefe für Steuer- und Wirtschaftsrecht* 2013, 3540–3544.

Tartler, Erwin (2011), Thüringer Vorschlag für eine gebäudewertunabhängige Grundsteuer – Beitrag zur notwendigen Reform der Grundsteuer, Erfurt 2011.

Tipke, Klaus (2003), Die Steuerrechtsordnung, Band 2: Steuerrechtfertigungstheorie, Anwendung auf alle Steuerarten, sachgerechtes Steuersystem, 2. Aufl., Köln 2003.

Tipke, Klaus/Lang, Joachim (Hrsg.) (2015), Steuerrecht, 22. Aufl., Köln 2015.

Troll, Max/Eisele, Dirk (2014), Grundsteuergesetz, 11. Aufl., München 2014.

Uelner, Adalbert (1984), Die Problematik der Einheitsbewertung, in *Raupach, Arndt* (Hrsg.), Werte und Wertermittlung im Steuerrecht: Steuerbilanz, Einheitsbewertung, Einzelsteuern und Unternehmensbewertung, DStJG 9, Köln 1984, 275–292.

vbw (Hrsg.), Regionalisierung von Steuern, Eine vbw Studie, erstellt von Michael Thöne / FiFo Köln, München 2014.

Weltbank (2015), World Development Indicators 2015, Washington DC 2015.

Wissenschaftlicher Arbeitskreis „Steuerrecht“, Deutsches wissenschaftliches Institut der Steuerberater e.V. (2015), Zukunft der Erbschaft- und Schenkungsteuer, Berlin 2015.

Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen (1982), Gutachten zur Reform der Gemeindesteuern in der Bundesrepublik Deutschland, Bonn 1982.

Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen (2010), Reform der Grundsteuer, Berlin 2010.

Wolf, Michael (1993), Der Weg zu neuen Einheitswerten oder ihre Alternativen, in Deutsches Steuerrecht 1993, 541–550.

ifst-Schriften 2016 / 2015 / 2014

2016

Nr. 508 *Wagschal/v. Wolfersdorff/Andrae*, Update Gewerbsteuer und Grundsteuer: Steuerentwicklung, Steuerwettbewerb und Reformblockaden

Nr. 509 *Claus/Nehls/Scheffler*, Grundsteuern in der Europäischen Union

2015

Nr. 502 *Büttner/Erbe/Hannig/v. Schweinitz*, Steuern und Abgaben im Finanzsektor II

Nr. 503 *Nehls/Scheffler*, Grundsteuerreform: Aufkommens- und Belastungswirkungen des Äquivalenz-, Kombinations- und Verkehrswertmodells

Nr. 504 *Andrae*, Grundsteuer und Gewerbsteuer: Update 2014 – Entwicklung der Hebesätze der Gemeinden mit 20.000 und mehr Einwohnern im Jahr 2014 gegenüber 2013 –

Nr. 505 *Wilmanns/Menninger/Lagarden*, Marken in multinationalen Unternehmen – Verrechnungspreisaspekte aus dem Blickwinkel des nationalen und internationalen Steuerrechts

Nr. 506 *Hey/Birk/Prinz/v. Wolfersdorff/Piltz*, Zukunft der Erbschaftsteuer, Wege aus dem Reformdilemma aus verfassungsrechtlicher, ökonomischer und rechtspraktischer Sicht

Nr. 507 Die Vorschläge zum steuerpolitischen Ideenwettbewerb

2014

Nr. 494 *Pinkernell*, Internationale Steuergestaltung im Electronic Commerce

Nr. 495 *Kahle/Hiller*, Anschaffungsnebenkosten beim Erwerb von Beteiligungen an Kapitalgesellschaften

- Nr. 496 *Wagschal/Simon*, Die Steuerpolitik der neuen Legislaturperiode, Tagungsband zum ifst-Kolloquium am 5. Dezember 2013
- Nr. 497 *Roser*, Gewerbesteuerliche Hinzurechnungen von Nutzungsentgelten nach § 8 Nr. 1d bis f GewStG – Konzeptionelle Grundprobleme und Lösungsüberlegungen –
- Nr. 498 *Simon*, Reformfokus Steuerbilanz, Streitpunkte und Strategien zu einer Weiterentwicklung der Steuerbilanzierung – Ergebnisbericht zum ifst-Kolloquium am 24. Februar 2014 –
- Nr. 499 *Koblenzer/Günther*, Verfassungsrechtliche Grenzen des Zugriffs auf kommunale Steuereinnahmen durch Umlagen am Beispiel der Solidaritätsumlage in NRW
- Nr. 500 *Budäus/Hilgers/Steger*, Entwicklungspfade und Reformdefizite öffentlicher Ressourcensteuerung in Deutschland – Lernen am aktuellen Beispiel Österreich
- Nr. 501 *Lenk*, Föderalismusreform III, Kritische Analyse der föderalen Finanzbeziehungen und aktuell diskutierte Reformansätze