# Die Normierung der neuen Grundsteuer im Finanzausgleich – Erforderlichkeit, Möglichkeiten und Grenzen

- Mit der Grundsteuerreform im Jahr 2019 und den damit verbundenen größeren Gestaltungsspielräumen der Länder wird im bundesstaatlichen Finanzausgleich künftig ein erweitertes Normierungsverfahren erforderlich, das die Unabhängigkeit der Höhe der Finanzausgleichsströme von dezentralen Gestaltungsentscheidungen einzelner Länder weiterhin sicherstellt.
- Im Rahmen des Grundsteuer-Reformgesetzes wurde zu diesem Zweck auch das Finanzausgleichsgesetz angepasst. Die Änderung legt das Grundsteuermodell des Bundes als Maßstab für die Grundsteuernormierung fest. Darüber hinaus wurden während des Gesetzgebungsverfahrens verschiedene Anforderungen an das neue Normierungsverfahren formuliert.
- Der vorliegende Beitrag thematisiert die Funktion sowie die systematische und finanzielle Bedeutung der Grundsteuernormierung im Rahmen des bundesstaatlichen Finanzausgleichs und arbeitet wesentliche Aspekte heraus, die bei der Konkretisierung des neuen Normierungsverfahrens zu berücksichtigen sind.

## Einleitung

Mit der Reform der Grundsteuer im Jahr 2019 kam der Gesetzgeber dem Auftrag einer Neuregelung nach, der sich aus dem Urteil des Bundesverfassungsgerichts vom 10. April 2018[1] ergeben hatte. Die gesetzliche Umsetzung der Reform bildet das Grundsteuer-Reformgesetz (GrStRefG) vom 26. November 2019. Es sieht die erste Bewertung des Grundbesitzes für die Grundsteuer nach dem neuen Recht für das Jahr 2022 vor.

Einen mit der Reform verbundenen Regelungsbedarf bildete die Berücksichtigung der Grundsteuer nach dem neuen Recht im bundesstaatlichen Finanzausgleich. In dessen Mechanismen wird diese als kommunale Steuer zu 75 Prozent der Finanzkraft der Länder angerechnet. Sie bildet somit eine ausgleichsrelevante Größe, welche die Höhe der Ausgleichsströme zwischen Bund und Ländern beeinflusst.

Das Verfahren der Grundsteuernormierung soll auch künftig – bei deutlich erweiterten Gestaltungsspielräumen der Länder bei der Grundsteuererhebung – eine Unabhängigkeit der Höhe der Finanzausgleichsströme von Unterschieden bei den Grundsteuermodellen sicherstellen. Ein solches Verfahren ist gemäß Art. 17 GrStRefG, der die Änderung des Finanzausgleichsgesetzes mit Wirkung zum 1. Januar 2025 beinhaltet, ab dem Jahr 2028 teilweise und ab dem Jahr 2030 vollständig zur Anwendung zu bringen. Die fiskalische Bedeutung sowie einige objektive formale Anforderungen an das künftige Normierungsverfahren werden in diesem Artikel näher beleuchtet.

1 Siehe hierzu: www.bundesfinanzministerium.de/mb/20220311

## Die Notwendigkeit der Grundsteuernormierung im bundesstaatlichen Finanzausgleich

Anders als die meisten Steuern werden Einnahmen aus der Grundsteuer im bundesstaatlichen Finanzausgleich nicht mit ihrem tatsächlichen, sondern mit einem fiktiven Aufkommen berücksichtigt. Die Erforderlichkeit dieser Vorgehensweise, die im fachlichen Zusammenhang „Normierung" genannt wird, ergibt sich – wie bei der Gewerbesteuer und der Grunderwerbsteuer – aus dem Umstand, dass die parametrische Konkretisierung der Grundsteuer nicht vollständig einer bundeseinheitlichen Regelung unterliegt. Innerhalb der Länder gibt es Möglichkeiten der individuellen Gestaltung. Dieser Gestaltungsspielraum war bisher auf die dezentrale Festlegung der Hebesätze und somit auf eine der drei wesentlichen Berechnungsgrößen der Grundsteuer begrenzt:

$$\text{Grundsteuerbetrag} = \text{Grundsteuerwert} * \text{Grundsteuermesszahl} * \text{Grundsteuerhebesatz}$$

Die Hebesatzautonomie der Kommunen bildet den Anlass für die bisherige Realsteuernormierung im bundesstaatlichen Finanzausgleich. Würden durch Hebesatzentscheidungen hervorgerufene Änderungen der Einnahmen einzelner Länder (beziehungsweise ihrer Kommunen) in den Finanzausgleichsmechanismen nicht durch ein Normierungsverfahren weitgehend neutralisiert, hätten diese einen unmittelbaren Einfluss auf die Höhe der Finanzausgleichsströme und somit auf die Finanzausstattung aller Länder und des Bundes. Um solche Rückwirkungen auszuschließen, werden die Grundsteuereinnahmen den Ländern zum Zweck des Finanzausgleichs mit einer artifiziellen Steuerkraftzahl angerechnet, d. h. konkret: in dem Umfang, der sich bei der Anwendung des bundesdurchschnittlichen Hebesatzes ergeben würde. Damit wird eine weitgehende[2] Unabhängigkeit des Finanzausgleichs zwischen Bund und Ländern von dezentralen Entscheidungen erreicht.

**Realsteuernormierung im bundesstaatlichen Finanzausgleich**
Im bundesstaatlichen Finanzausgleich werden die Realsteuern (Grundsteuern und die Gewerbesteuer) sowie die Grunderwerbsteuer normiert. Das heißt, sie gehen in die Finanzkraftberechnung der Länder nicht mit ihrem tatsächlichen Aufkommen, sondern mit einer Steuerkraftzahl ein, die jeweils frei von individuellen Steuergestaltungsmöglichkeiten einzelner Länder und ihrer Kommunen ist. Dadurch bleiben die Finanzausgleichsströme zwischen Bund und Ländern weitgehend unabhängig von dezentral zu treffenden Entscheidungen (etwa über Realsteuerhebesätze) und ihre finanziellen Folgen auf das jeweilige Land und dessen Kommunen begrenzt. Eine solche „Rückwirkungslosigkeit" ist notwendige Bedingung und Minimalvoraussetzung für jedes Normierungsverfahren. Sie ist deshalb erforderlich, damit Mehreinnahmen, die ein Land im Rahmen und in der Folge seiner eigenen Steuergestaltungskompetenz erzielt, in diesem Land verbleiben und vice versa steuerliche Entlastungen, die dezentral in einzelnen Ländern beschlossen werden, nicht zulasten der föderalen Gemeinschaft gehen.

2 Da einzelne kommunale Hebesatzentscheidungen auch den bundesdurchschnittlichen Hebesatz – je nach Größe der Kommune mehr oder minder – beeinflussen, kann eine restlose Unabhängigkeit des Finanzausgleichs trotz des Normierungsverfahrens nicht sichergestellt werden.

# Die fiskalische Bedeutung der Grundsteuer für die Finanzausstattung in den Ländern

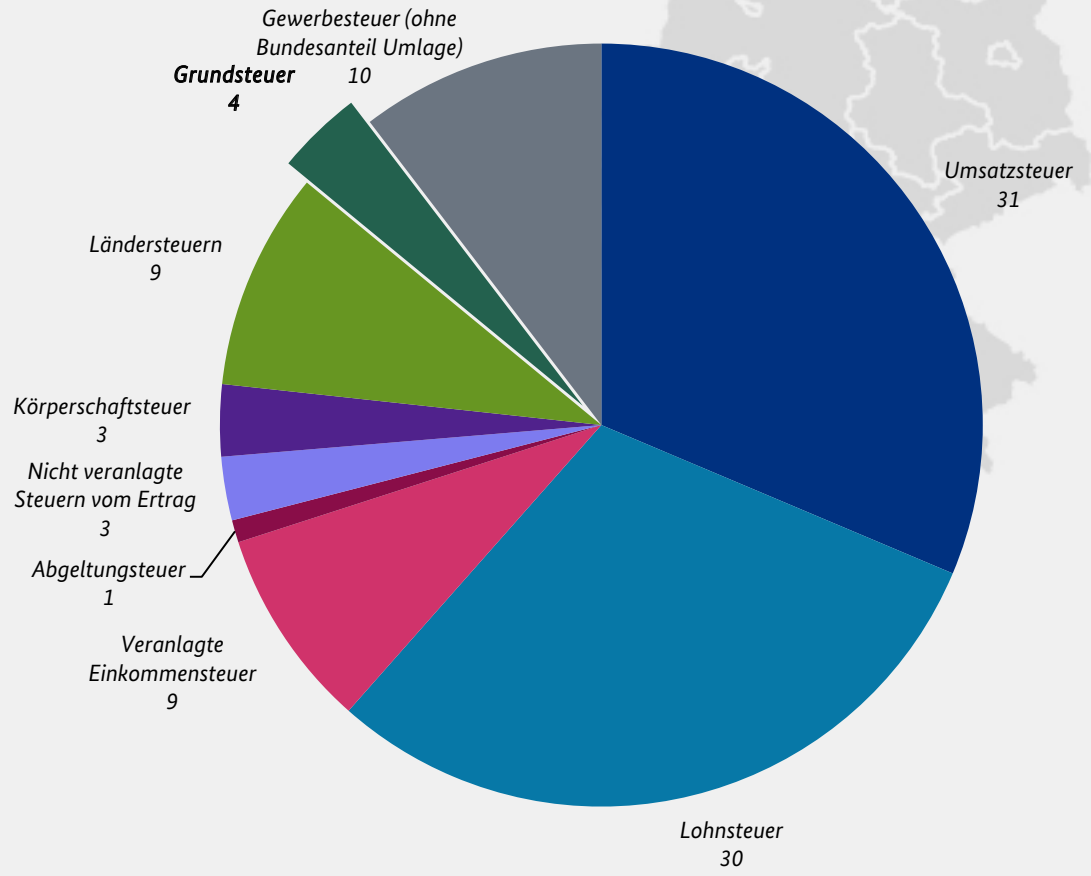
## Das finanzielle Gewicht der Grundsteuer im Kontext der Einnahmen von Ländern und Kommunen

Die fiskalische Bedeutung der Grundsteuer im Allgemeinen und der Grundsteuernormierung im Besonderen für die Finanzausstattung der Länder lässt sich aus unterschiedlichen Perspektiven beleuchten. Unabhängig von den Finanzmittelströmen innerhalb des bundesstaatlichen Finanzausgleichs und in einer länderseitig aggregierten Betrachtung kommt der Grundsteuer a priori eine eher untergeordnete Bedeutung zu. So betrugen etwa die Einnahmen aus den Grundsteuern A und B in der Summe im Jahr 2020 rund 14,6 Mrd. Euro. Bezogen auf die Gesamteinnahmen von Ländern und Kommunen, die im Finanzausgleichssystem angerechnet werden, entspricht dies etwa 4 Prozent (s. a. Abbildung 1).

**Abbildung 1**

*Anteile der Steuerarten an den Steuereinnahmen der Länder und Gemeinden im Jahr 2020*

in Prozent




Daten: Vorläufige Abrechnung des bundesstaatlichen Finanzausgleichs für das Jahr 2020. Die Werte für die dargestellten Steuerarten umfassen jeweils den Länder- und gegebenenfalls Gemeindeanteil in der Summe.
Quelle: Bundesministerium der Finanzen

Das vergleichsweise geringe Gewicht der Grundsteuereinnahmen im Vergleich der Volumina der verschiedenen Steuerarten ist zur Beurteilung ihres tatsächlichen fiskalischen Einflusses jedoch nur begrenzt aussagekräftig. Eine zum Teil weitaus größere Bedeutung der Grundsteuer zeigt sich hinsichtlich ihrer Auswirkungen auf die Höhe der Finanzausgleichsströme, die sich mithilfe von Modellrechnungen simulieren lassen.

## Der Einfluss der Grundsteuerberücksichtigung auf den bundesstaatlichen Finanzausgleich

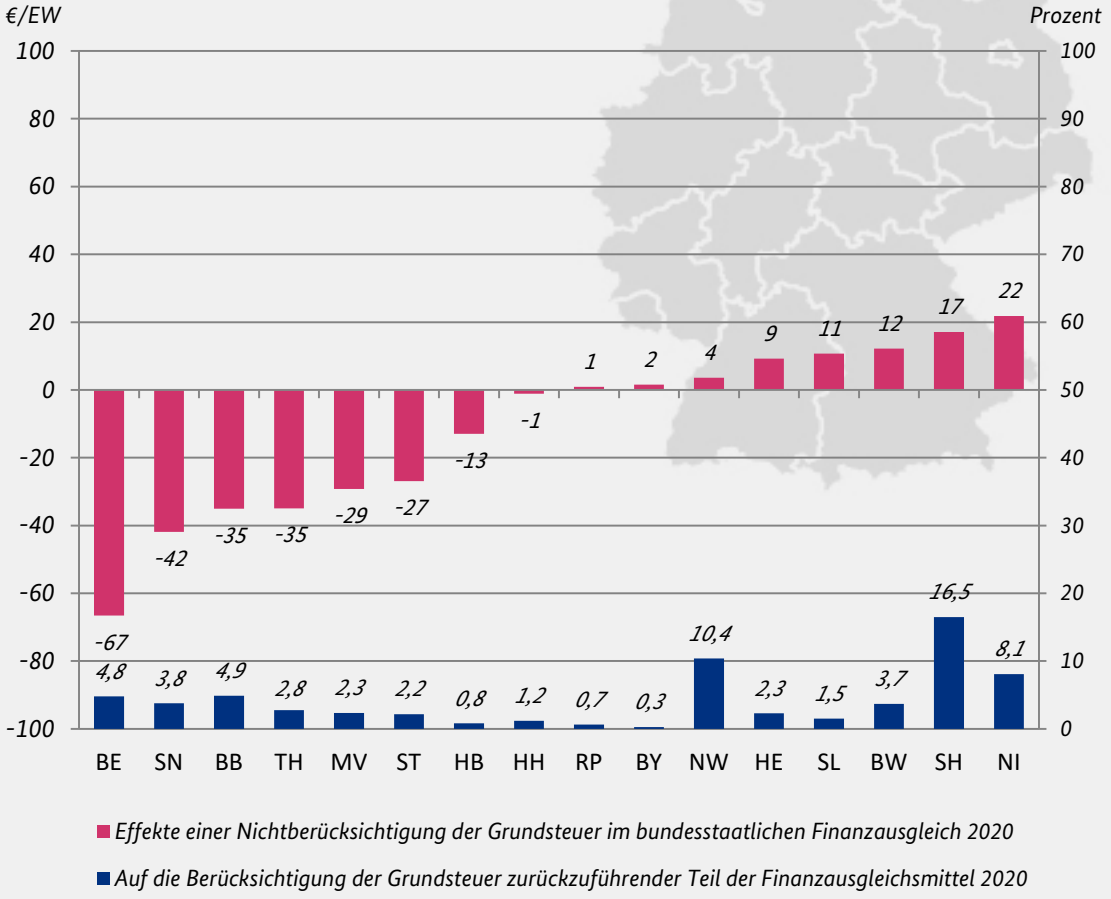
In Abbildung 2 sind die finanziellen Änderungen illustriert, die sich für die einzelnen Länder im Jahr 2020[3] ergeben hätten, wenn die Grundsteuer im bundesstaatlichen Finanzausgleich nicht berücksichtigt worden wäre. Zum einen sind die finanziellen Veränderungen jeweils in Euro je Einwohner (EW) dargestellt, die in den einzelnen Ländern in einem solchen Szenario verzeichnet worden wären (rote Säulen, Primärachse). Zum anderen werden diese Veränderungen im Verhältnis zu den tatsächlich verzeichneten Finanzausgleichsmitteln, die sich aus Zu- und Abschlägen von der Umsatzsteuer sowie Bundesergänzungszuweisungen zusammensetzen, in absoluten Prozentbeträgen dargestellt (blaue Säulen, Sekundärachse). Somit lässt sich über die Pro-Kopf-Veränderungen hinaus der Teil der Finanzausgleichsmittel quantifizieren, der entweder auf die Einbeziehung der Grundsteuer zurückzuführen (durch höhere Umsatzsteuerzubeziehungsweise -abschläge und Bundesergänzungszuweisungen) oder durch sie ausgeblieben ist (durch geringere Umsatzsteuerzu- beziehungsweise -abschläge und Bundesergänzungszuweisungen).

Eine Nichtberücksichtigung der Grundsteuer hätte nach allen Finanzausgleichsstufen finanzielle Änderungen zwischen rund -67 Euro/EW in Berlin und rund +22 Euro/EW in Niedersachsen hervorgerufen. Zum Teil deutliche Unterschiede zeigen sich zudem dahingehend, dass die Grundsteuerberücksichtigung in den Finanzausgleichsmitteln, die die Länder empfangen haben, unterschiedlich ins Gewicht fällt. Mit rund 16,5 Prozent hatte die Berücksichtigung der Grundsteuer den größten Einfluss auf die Höhe der Finanzausgleichsmittel in Schleswig-Holstein. Das Land verzeichnete für 2020 im Rahmen des bundesstaatlichen Finanzausgleichs tatsächlich einen Umsatzsteuerzuschlag sowie Bundesergänzungszuweisungen in Höhe von insgesamt rund 301,4 Mio. Euro. Ohne die Einbeziehung der Grundsteuer wären diese Einnahmen nach Finanzausgleich um rund 49,7 Mio. Euro beziehungsweise rund 16,5 Prozent höher ausgefallen. Am geringsten war der Einfluss der Grundsteuerberücksichtigung auf die Höhe der Finanzausgleichsströme im Jahr 2020 in Bayern. Der Freistaat verzeichnete einen Abschlag von der Umsatzsteuer in Höhe von rund 7,8 Mrd. Euro. Dieser hätte sich um rund 20,9 Mio. Euro beziehungsweise 0,3 Prozent reduziert, wenn der Finanzausgleich ohne Berücksichtigung der Grundsteuer durchgeführt worden wäre. Diese Verhältniszahlen lassen zwar keine Aussage hinsichtlich der haushalterischen Bedeutung der Grundsteuer für die einzelnen Länder zu, da sie tendenziell höher ausfallen, je näher Finanzkraft- und Ausgleichsmesszahl eines Landes beinanderliegen. Gleichwohl sind sie ein Indiz für die – gemessen an der vergleichsweise geringen fiskalischen Bedeutung der Grundsteuer – mitunter deutlich überproportionale Wirkung, die die Grundsteuerberücksichtigung im Rahmen der Finanzausgleichsmechanismen entfalten kann.

3 Dabei sei darauf hingewiesen, dass das Jahr 2020 für die im Folgenden angestellten Überlegungen als Beispiel dient. Insbesondere in Abhängigkeit der relativen Position eines Landes aus Finanzkraft- und Ausgleichsmesszahl können die dargestellten Ergebnisse mitunter starken Schwankungen unterliegen.

Abbildung 2

*Bundesstaatlicher Finanzausgleich 2020 ohne Berücksichtigung der Grundsteuer*




Daten: Vorläufige Abrechnung des bundesstaatlichen Finanzausgleichs für das Jahr 2020.
Quelle: Bundesministerium der Finanzen

## Der Einfluss der Grundsteuernormierung auf den bundesstaatlichen Finanzausgleich

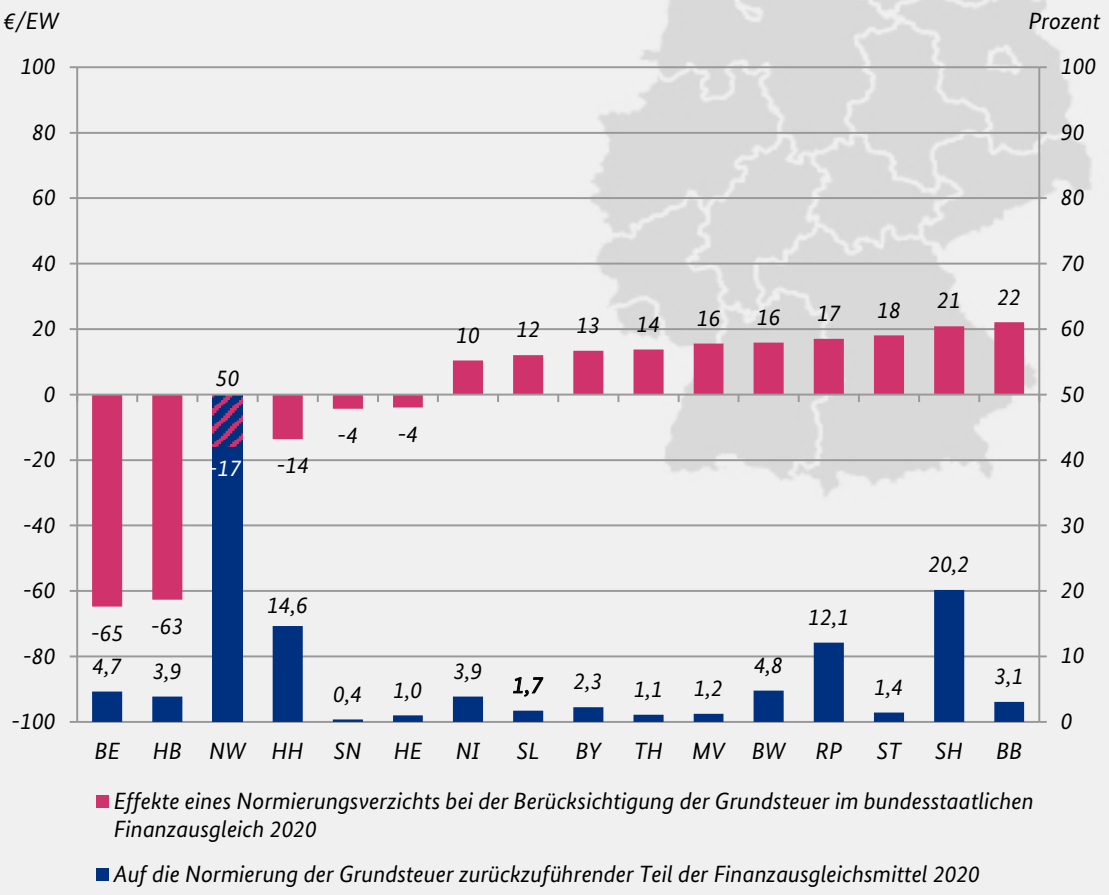
Analog zu Methodik und Darstellung in Abbildung 2 wird der Einfluss der Normierung der Grundsteuer auf die Höhe der Finanzausgleichsströme in Abbildung 3 dargestellt. Die Werte bilden einerseits die finanziellen Effekte ab, die der Verzicht auf eine Normierung der Grundsteuer im bundesstaatlichen Finanzausgleich 2020 hervorgerufen hätte (rote Säulen, Primärachse) und andererseits das Verhältnis dieser Effekte zu den tatsächlich verzeichneten Finanzausgleichsströmen (blaue Säulen, Sekundärachse).

Während Berlin 2020 erkennbar am stärksten von der Normierung der Grundsteuer profitiert hat – die Einnahmen des Stadtstaates wären ohne Normierung um rund 65 Euro/EW geringer ausgefallen –, hätte Brandenburg bei einem Normierungsverzicht mit rund +22 Euro/EW die höchsten Mehreinnahmen verzeichnet. In Relation der Veränderungen zu den tatsächlich verzeichneten

Finanzausgleichsmitteln weist Nordrhein-Westfalen den höchsten Wert auf. Das Land hat 2020 im horizontalen Finanzkraftausgleich einen Umsatzsteuerabschlag in Höhe von rund 624,1 Mio. Euro hinnehmen müssen. Wären die Grundsteuereinnahmen der Länder ohne Normierung und folglich mit ihrem jeweils tatsächlichen Aufkommen in die Ausgleichsmechanismen eingegangen, hätte sich der Abschlag für Nordrhein-Westfalen auf rund 936,2 Mio. Euro beziehungsweise um rund 50 Prozent erhöht. Die Differenz in Höhe von rund 312,1 Mio. Euro bildet den (in diesem Fall für das Land vorteilhaften) Effekt der Normierung. Den geringsten „Normierungseffekt“ verzeichnete 2020 mit rund 0,4 Prozent der Freistaat Sachsen. Auch diese Verhältniszahlen zeigen einen nicht zu unterschätzenden Einfluss, den das Grundsteuernormierungsverfahren auf die Einnahmen einzelner Länder aus dem bundesstaatlichen Finanzausgleich unter Umständen ausprägen kann.

**Abbildung 3**

*Bundesstaatlicher Finanzausgleich 2020 ohne Normierung der Grundsteuer*




Daten: Vorläufige Abrechnung des bundesstaatlichen Finanzausgleichs für das Jahr 2020, Regionalisierte Steuerschätzung vom November 2021.
Quelle: Bundesministerium der Finanzen

# Die Neuregelung der Grundsteuernormierung im Kontext der Grundsteuerreform 2019

## Erforderlichkeit der Neuregelung

Erforderlich wurde eine Anpassung des Finanzausgleichsgesetzes (FAG), weil im Zuge der Grundsteuerreform den Ländern die Möglichkeit eingeräumt wurde, vom Grundsteuerrecht des Bundes abzuweichen. Die Einführung dieses Optionsrechts, das grundgesetzlich unmittelbar durch Art. 72 Abs. 3 Satz 1 Nr. 7 Grundgesetz fundiert wurde, hat in den Verhandlungen über die Grundsteuerreform zwischen Bund und Ländern einen wesentlichen Beitrag zur Kompromissfindung geleistet. Bisher zeichnet sich ab, dass fünf Länder eigene, vom Bundesbewertungsrecht abweichende Grundsteuermodelle zur Anwendung bringen werden. Zwei weitere Länder haben Abweichungen vom Grundsteuermodell des Bundes bei den Grundsteuermesszahlen angekündigt.[4]

In Bezug auf den bundesstaatlichen Finanzausgleich bringen die neuen Gestaltungsspielräume auf der Ebene der Länder jedoch neue Herausforderungen mit sich. War die dezentrale Entscheidungskompetenz in Bezug auf die Grundsteuergestaltung bisher auf die kommunale Festlegung der Hebesätze begrenzt, deren Auswirkungen auf das Aufkommen zum Zweck des Finanzausgleichs rechnerisch vergleichsweise trivial über hebesatzneutrale Grundbeträge bereinigt werden konnten, ergeben sich künftig über die Hebesätze hinaus im Bewertungsrecht sowie bei den Grundsteuermesszahlen weitere Stellschrauben der Länder zur Grundsteuerdifferenzierung.

Dieser Aspekt bildete Kontext und Ausgangspunkt für die in Art. 17 GrStRefG verankerte Änderung des § 8 FAG im Zuge der Grundsteuerreform. Sie sieht für die Berechnung der ausgleichserheblichen Finanzkraft der Länder vor, dass ab dem Jahr 2028 teilweise und ab dem Jahr 2030 vollständig als „Steuerkraftzahlen der Grundsteuer [...] für die einzelnen Länder jeweils die Beträge angesetzt [werden], die sich ergeben, wenn die im Bundesgebiet insgesamt im Ausgleichsjahr aufgekommenen Grundsteuern jeweils im Verhältnis der Summen der nach bundesgesetzlich normiertem Bewertungsrecht berechneten Grundsteuermessbeträge, die die Länder für das dem Ausgleichsjahr vorausgehende Kalenderjahr für ihr Gebiet festzustellen haben, verteilt werden“. Bedingend wird vorgegeben, dass die entsprechenden Summen unter Vermeidung eines „unverhältnismäßige[n] Verwaltungsaufwand[s]“ zu ermitteln sind. Für die Steuerpflichtigen dürfe das Normierungsverfahren „keine gesonderte Erklärungspflicht“ erzeugen.

Im Wesentlichen intendieren die getroffenen Regelungen, dass im bundesstaatlichen Finanzausgleich die Grundsteuer bei der Berechnung der Finanzkraft der Länder in dem Umfang anzusetzen ist, der sich ergeben würde, wenn in jedem Land das Grundsteuermodell des Bundes zur Anwendung käme. Abweichungen einzelner Länder vom Grundsteuermodell des Bundes wären somit möglich, ohne dass sie die Berechnung der Finanzkraft und folglich die Höhe der Finanzausgleichsströme beeinflussen würden. Diese grundsätzliche Intention knüpft an die Zielsetzungen der bisherigen Normierungspraxis an, dezentrale Entscheidungen hinsichtlich der Steuergestaltung und das Finanzausgleichssystem voneinander wechselseitig zu entkoppeln. Dies gelingt, indem zum einen die Finanzkraftpositionen der einzelnen Länder von deren Steuergestaltungsspielräumen unberührt bleiben und zum anderen Gestaltungsentscheidungen in den Ländern keinem strategischen und entscheidungsbeeinflussenden Kalkül unterliegen können, welche Mehr- oder Mindereinnahmen sie im bundesstaatlichen Finanzausgleich erzeugen würden.

4 Dies ist der Stand zum Redaktionsschluss dieses Artikels am 17. März 2022. Siehe hierzu auch www.bundesfinanzministerium.de/mb/20220314

## Maßstab für das künftige Verfahren der Grundsteuernormierung

An dem Maßstabscharakter, der dem Grundsteuermodell des Bundes im neuen Normierungsverfahren zukommt, lassen weder der Wortlaut des im Jahr 2025 wirksam werdenden § 8 Abs. 2 FAG noch verschiedene Äußerungen im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens[5] einen Zweifel:

- Beispielsweise hielt der für die Grundsteuerreform im Jahr 2019 verantwortliche Bundesminister der Finanzen Olaf Scholz im Deutschen Bundestag fest: „Wenn also ein Land von dieser Möglichkeit zur Abweichung bei der Regelung der Grundsteuer Gebrauch macht, kann das nicht auf Kosten anderer finanziell schwächer ausgestatteter Länder in Deutschland geschehen. Diese solidarische Regelung ist ganz wichtig und bildet eine Grundlage des jetzigen Gesetzespaketes."

- Ausdrücklich bestätigt wurde seine Sichtweise u. a. durch den seinerzeit stellvertretenden Vorsitzenden der CDU/CSU-Fraktion, MdB Jung: „Ja, es ist richtig, was Bundesminister Scholz gesagt hat. Kein Land kann sich dadurch Vorteile erwerben. Maßstab für den Länderfinanzausgleich bleibt das Bundesgesetz. Wenn ein Land abweicht, dann kann es dadurch nicht weniger und muss nicht mehr einzahlen. Maßstab bleibt das Bundesgesetz; das ist die Geschäftsgrundlage."

- Schließlich betonte MdB Daldrup in diesem Zusammenhang die Bedeutung des Grundsteuerrechts des Bundes für die Grundsteuernormierung mit besonderem Nachdruck: „Um der Zersplitterung der Grundsteuer entgegenzuwirken, ist das Bundesrecht maßgeblich für die Berechnung im Länderfinanzausgleich; ein Sachverhalt, der eigentlich auch ins Grundgesetz gehört."

Während der Rahmen im Zuge der Grundsteuerreform erkennbar gesetzt worden ist, tritt mit zunehmender Klarheit der Gesetzgebungen der Länder hinsichtlich der Grundsteuergestaltung in ihrem jeweiligen Zuständigkeitsbereich eine Konkretisierung des neuen Normierungsverfahrens verstärkt in den Fokus. Im Zuge der Gesetzgebung zur Grundsteuerreform hat das BMF seine Bereitschaft zu Protokoll gegeben, „ein alternatives, wirkungsgleiches, jedoch nicht mit zusätzlichem Erhebungsaufwand (u. a. für die Verwaltung und für Grundstückseigentümer) verbundenes Verfahren für die Normierung des Grundsteueraufkommens im bundesstaatlichen Finanzausgleich im Konsens mit den Ländern zeitnah entwickeln"[6] zu wollen. Dieses Verfahren sei „so auszugestalten, dass für Länder, die von der Öffnungsklausel Gebrauch machen und deren Grundsteuererhebung somit abweicht, beginnend mit dem Ausgleichsjahr 2028 ein zur bundesrechtlichen Normierung wirkungsgleiches, alternatives und unbürokratisches Verfahren im Sinne der Länder zur Verfügung steht."[7]

Wird das politisch gesetzte Ziel einer Gleichheit des Normierungsresultats mit dem Ergebnis einer bundesweiten Anwendung des Grundsteuermodells des Bundes als maßgebend angesehen, so kann dies nur erreicht werden, wenn die für das Bundesgrundsteuermodell erforderlichen Datengrundlagen in allen Ländern bekannt sind und zum Zweck der Normierung für alle Länder vorliegen.[8] Ist diese Voraussetzung nicht erfüllt, kann eine Wirkungsgleichheit im Sinne der beschriebenen Ergebnisgleichheit nicht sichergestellt werden. Die Probleme, die sich bei einem ersatzweise

5 Deutscher Bundestag, Plenarprotokoll 19/107, online abrufbar unter https://dipbt.bundestag.de/dip21/btp/19/19107.pdf

6 Niederschrift der 965. Sitzung des Finanzausschusses des Bundesrates, S. 4.

7 Ebenda.

8 Wirkungsgleichheit kann auch in dem Sinne verstanden werden, dass ein Normierungsverfahren entwickelt wird, bei dem die landesindividuelle Gestaltung des Grundsteuerrechts keine Rückwirkung auf den bundesstaatlichen Finanzausgleich zur Folge hat („Rückwirkungslosigkeit", siehe Infobox). Solche Verfahren können auf Basis bundesweit gleichermaßen verfügbarer statistischer Daten entwickelt werden. Eine Ergebnisgleichheit mit der flächendeckenden Anwendung des Bundesmodells ist – wie erläutert – auch bei solchen Verfahren nicht zu erreichen.

gestellten Anspruch der weitgehenden, aber nicht vollständigen Wirkungs- beziehungsweise Ergebnisgleichheit – im Folgenden „Ergebnisähnlichkeit“ genannt – ergeben, werden im nächsten Abschnitt diskutiert.

## „Ergebnisgleiche“ und „ergebnisähnliche“ Normierungsverfahren

An einem Zwei-Länder-Beispiel sei zunächst erläutert, wie die sogenannte Normierung der Steuerkraft erfolgt. Zu diesem Zweck sei unterstellt, dass das in Land i anfallende Steueraufkommen t(i) sich ergäbe, indem die von Land i gesetzlich bestimmte Steuerbemessungsgrundlage mit dem jeweils in Land i gültigen durchschnittlichen kommunalen Steuer-(„Hebe-“)Satz multipliziert würde:

$$t(i) = \text{Steuerbemessungsgrundlage}(i) * \text{durchschnittlicher Steuersatz}(i)$$

Die Summe der Steueraufkommen beider Länder ist demnach mit der folgenden Formel ermittelbar:

$$T = t(1) + t(2)$$

Um, wie weiter oben erläutert, in einem auf den Ausgleich unterschiedlicher Finanzkraft angelegten System zu verhindern, dass die Steuerbemessungsgrundlage oder der Steuersatz so festgelegt werden, dass zum einen die Steuerzahlerinnen und -zahler des eigenen Landes entlastet, zum anderen aber diese Entlastungen über das Finanzausgleichssystem zum Teil refinanziert werden können, wird im Finanzausgleich nicht das Steueraufkommen t(i) berücksichtigt. Stattdessen erfolgt eine Durchschnittsbetrachtung, mit deren Hilfe die Steuerkraftzahl eines Landes, t‘(i), im Fall einer bundesweit einheitlich festgelegten Steuerbemessungsgrundlage wie folgt berechnet wird:

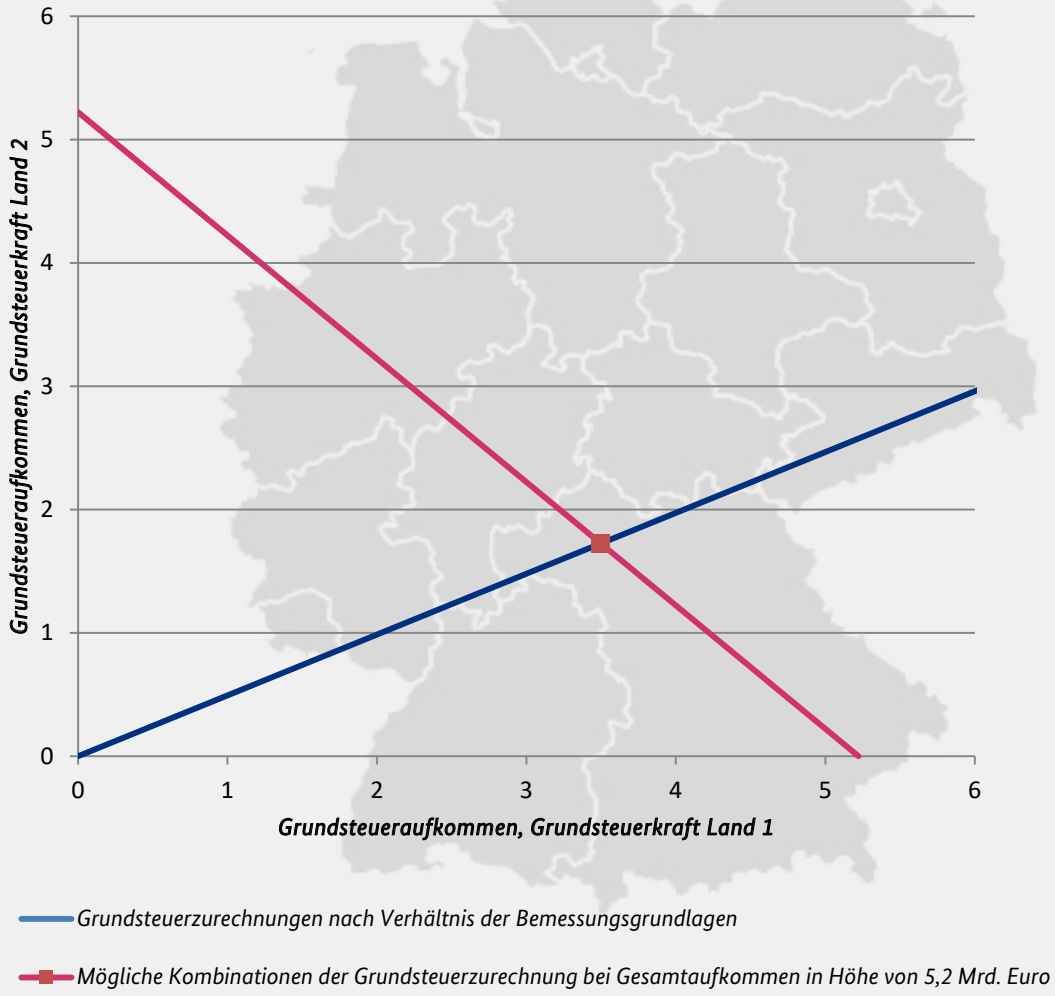
$$t'(i) = T * \frac{\text{Steuerbemessungsgrundlage}(i)}{\text{Steuerbemessungsgrundlage}(1)+\text{Steuerbemessungsgrundlage}(2)}$$

Das gesamte Steueraufkommen T wird den Ländern im Verhältnis der dort jeweils belegenen Steuerbemessungsgrundlagen zugerechnet. Das Verfahren lässt sich grafisch wie in Abbildung 4 dargestellt veranschaulichen.

Abbildung 4

*Mögliche und angestrebte Kombinationen der Grundsteuerkraftzurechnung zum Zweck des bundesstaatlichen Finanzausgleichs im 2-Länder-Modell*

in Mrd. Euro




Daten: Vorläufige Abrechnung des bundesstaatlichen Finanzausgleichs für das Jahr 2020.
Quelle: Bundesministerium der Finanzen

Für Zwecke dieser Veranschaulichung wurden Daten zweier Länder zugrunde gelegt, wie sie im Finanzausgleichsjahr 2020 tatsächlich angefallen sind. Das tatsächliche Steueraufkommen in Land 1 betrug rund 3,8 Mrd. Euro, in Land 2 betrug es rund 1,4 Mrd. Euro. Die möglichen Kombinationen der Zurechnungen des Steuergesamtaufkommens in Höhe von rund 5,2 Mrd. Euro auf Land 1 und Land 2 werden durch die rote Linie in Abbildung 4 markiert. Die tatsächliche Zurechnung richtet sich nach dem Verhältnis, nach welchem die gesamte Steuerbemessungsgrundlage auf die beiden Länder verteilt ist. Dieses Verhältnis betrug in dem obengenannten Beispiel rund 67 Prozent (Land 1) zu 33 Prozent (Land 2). Alle Aufkommenszurechnungen nach diesem Verhältnis werden durch die

blaue Linie in Abbildung 4 markiert. Der Schnittpunkt aus tatsächlichem Steueraufkommen (rote Linie) und Zurechnung entsprechend der Verteilung der Steuerbemessungsgrundlage (blaue Linie) ergibt die Höhe der Steuerkraftzurechnung in diesem konkreten Beispiel. Hier würde Land 1 eine Steuerkraft von rund 3,5 Mrd. Euro zugerechnet, Land 2 eine Steuerkraft von rund 1,7 Mrd. Euro.

Besteht die Möglichkeit, unabhängig von der konkreten Höhe des Steueraufkommens dasselbe Grundbetragsverhältnis wie nach dem oben beschriebenen Verfahren zu erhalten, jedoch durch Anwendung eines anderen Verfahrens? Anders formuliert: Geben die Resultate des oben beschriebenen Verfahrens auch das Verfahren selbst vor oder besteht hinsichtlich des Verfahrens, unter Wahrung einer Ergebnisgleichheit, ein Entscheidungsspielraum? Falls es möglich wäre, Normierungsanteile der Länder anders festzulegen als anhand von nach dem Bundesrecht ermittelten Daten, ohne dass hierdurch das Ergebnis der Normierung zugunsten oder zuungunsten einzelner Länder verändert würde, wäre eine ausgestaltungsneutrale Grundsteuerberücksichtigung im Finanzausgleichssystem vorhanden, ohne dass eine zusätzliche Datenerhebung in den das Optionsrecht beanspruchenden Ländern erforderlich ist.

Die Möglichkeit eines mit der flächendeckenden Anwendung des Bundesrechts ergebnisgleichen Verfahrens der Grundsteuernormierung, das nicht auf nach Bundesrecht ermittelte Daten selbst abstellt, würde jedoch voraussetzen, dass ein zu konkretisierendes Indikatorenset zuverlässig, dauerhaft und insbesondere exakt zu den Grundsteuerkraftverhältnissen führen könnte, die das Bundesrecht hervorbringen würde. Ein Verfahren, das diese hohen Gütekriterien ausnahmslos erfüllt, kann als ausgeschlossen betrachtet werden.

Aus diesem Grund führt das in Art. 17 GrStRefG vorgegebene Verfahren nicht nur zu einer den bundesrechtlichen Maßstab zutreffend abbildenden Zurechnung der Grundsteuerkraft auf die einzelnen Länder. Es ist darüber hinaus auch das einzige Verfahren, welches dies leisten kann. „Ergebnisgleiche“ andere Verfahren existieren nicht.

Besteht aber gleichwohl theoretisch die Möglichkeit, Normierungsverfahren zu identifizieren, die zu „ähnlichen“ Ergebnissen wie dem des Art. 17 GrStRefG führen können? Beispielhaft kämen hier Verfahren in Frage, die die grundsteuerliche Bemessungsgrundlage in einem Land nicht treffsicher, sondern nur innerhalb einer Schwankungsbreite um den vom Bundesrecht festgelegten Maßstab herum zu identifizieren vermögen. Solche Verfahren könnte man z. B. als „statistische Verfahren“ bezeichnen, welche die Daten der vom Bundesrecht vorgegebenen grundsteuerlichen Bemessungsgrundlage nur schätzen, statt sie im Besteuerungsverfahren zu erheben.

Offensichtlich kann die Frage nach hilfsweise anzuwendenden Verfahren nicht allgemeingültig beantwortet werden, ohne dass das Vergleichsergebnis der Normierung gemäß Art. 17 GrStRefG bekannt wäre. Allerdings lassen sich auch hier Eigenschaften denkbarer „ergebnisähnlicher“ Normierungsverfahren identifizieren.

Eine denkbare Anforderung an ein „ergebnisähnliches“ Verfahren wäre es, Abweichungen von dem Ergebnis des Verfahrens gemäß Art. 17 GrStRefG für jedes Land nur bis zu einer vorbestimmten prozentualen Größenordnung zuzulassen. Ein Normierungsverfahren wäre also dann „ergebnisähnlich“, wenn jedem Land – bei gegebener Grundsteuerhöhe und -verteilung – eine Grundsteuerkraft zugerechnet würde, die unter denselben Rahmenbedingungen von dem Ergebnis gemäß Art. 17 GrStRefG um nicht mehr als den vorbestimmten Prozentwert abwiche.

Tabelle 1 zeigt die Auswirkungen auf die Grundsteuerkraftzahlen bei Anwendung eines „statistischen Verfahrens“, das die grundsteuerlichen Bemessungsgrundlagen in den Ländern ermittelt, die sich bei Anwendung des Bundesrechts ergeben würden. Unterstellt wurde hierbei, dass die Ergebnisse dieser Bemessungsgrundlagenbewertung in jedem Land um nicht mehr als 5 Prozent nach oben oder 5 Prozent nach unten von ihrem tatsächlichen Wert abweichen. Dargestellt sind die damit korrespondierenden maximal möglichen Abweichungen bei der Schätzung der Grundsteuerkraft für jedes Land. Die Länder sind der Größe ihrer grundsteuerlichen Bemessungsgrundlagen nach angeordnet, wie sie im Finanzausgleichsjahr 2020 bestanden (höchster Wert: Land 1).

**Tabelle 1**

Maximal mögliche Abweichungen von der bundesrechtlichen Grundsteuerkraft bei einer auf +/-5 Prozent begrenzten Abweichung der grundsteuerlichen Bemessungsgrundlagen

in Prozent

| Land | Wert |
|---|---|
| Land 1 | 7,8 |
| Land 2 | 8,5 |
| Land 3 | 8,6 |
| Land 4 | 9,0 |
| Land 5 | 9,3 |
| Land 6 | 9,7 |
| Land 7 | 9,8 |
| Land 8 | 9,9 |
| Land 9 | 9,9 |
| Land 10 | 9,9 |
| Land 11 | 10,0 |
| Land 12 | 10,0 |
| Land 13 | 10,0 |
| Land 14 | 10,1 |
| Land 15 | 10,1 |
| Land 16 | 10,1 |

Daten: Vorläufige Abrechnung des bundesstaatlichen Finanzausgleichs für das Jahr 2020.
Quelle: Bundesministerium der Finanzen

Es zeigt sich, dass sich die mit einem Erfassungsfehler von 5 Prozent verbundenen maximal möglichen Abweichungen bei der Schätzung der Grundsteuerkraft von Land zu Land dergestalt unterscheiden, dass sich für Länder mit höherer grundsteuerlicher Bemessungsgrundlage geringere und für Länder mit niedrigerer grundsteuerlicher Bemessungsgrundlage höhere Abweichungen bei der Grundsteuerkraft ergeben. Ein vom Anspruch der Ergebnisgleichheit abgeleitetes und ersatzweise in Betracht gezogenes „ergebnisähnliches“ Verfahren dürfte daher nur unter der Voraussetzung möglich sein, dass nicht für jedes Land gleich hohe zulässige

Schwankungsbreiten erwartet werden.[9] Stattdessen kann sich „Ergebnisähnlichkeit“ nur auf Obergrenzen zulässiger Schwankungen beziehen, die für jedes Land unterschiedlich ausfallen, und zwar jeweils abhängig von seinem Anteil an der bundesrechtlich festgelegten Steuerbemessungsgrundlage.

## Fazit und Ausblick

Das Verfahren der Grundsteuernormierung zum Zweck des bundesstaatlichen Finanzausgleichs bezieht sich auf einen verhältnismäßig geringen, in Einzeljahren aber das Ergebnis des Ausgleichs durchaus nennenswert beeinflussenden Teil der Finanzkraft der Länder und ihrer Gemeinden. Ein Normierungsverfahren, welches unter der Rahmenbedingung teils vom Bundesrecht abweichender Grundsteuerrechte der Länder operieren muss, kommt im Jahr 2028 erstmals zur Anwendung. Das Verfahren ist zwischen Bund und Ländern abzustimmen, zu konkretisieren, zu validieren und rechtssicher umzusetzen. Das zentrale und zu fokussierende Ziel muss hierbei sein, dass es auch mit dem künftigen Normierungsverfahren gelingt, eine wechselseitige Unabhängigkeit zwischen der Grundsteuergestaltung in den Ländern und dem bundesstaatlichen Finanzausgleich dauerhaft zu sichern. Dies war in der Vergangenheit die grundlegende Funktion des Normierungsverfahrens und ist für jedes näher in Betracht kommende Verfahren zur Normierung der neuen Grundsteuer ebenfalls von zentraler Bedeutung.

Eine Normierung entsprechend der in Art. 17 GrStRefG vorgegebenen Regelung, in deren Rahmen für alle Länder die Anwendung des Grundsteuermodells des Bundes unterstellt und das Grundsteueraufkommen den Ländern im Verhältnis der sich daraus ergebenden Messbeträge zugeordnet wird, erfüllt diese Funktion. Entscheidungen einzelner Länder, bei der Grundsteuer vom neu geschaffenen Abweichungsrecht Gebrauch zu machen, sind unter diesem Verfahren für den Finanzausgleich unerheblich. Dieses Merkmal könnte jedoch grundsätzlich auch mit anderen Konzepten realisiert werden, die auf objektiv mess- und durch landespolitische Entscheidungen nicht unmittelbar beeinflussbare Parameter zurückgreifen.

Das qualitative Alleinstellungsmerkmal eines Normierungsverfahrens auf der Grundlage des Bundesmodells ergibt sich daraus, dass es finanzielle Resultate hervorbringt, die mit einer tatsächlich flächendeckenden Anwendung des Bundesmodells für jedes einzelne Land wirkungsgleich im Sinne von ergebnisgleich sind. Somit wäre neben dem grundlegenden Merkmal der Unabhängigkeit von länderseitiger Grundsteuergestaltung und Finanzausgleich auch ein im Rahmen der Grundsteuerreform zusätzlich formuliertes politisches Ziel der künftigen Grundsteuernormierung erfüllt. Dieses Ziel wäre jedoch nur dann erreichbar, wenn alle für das Grundsteuermodell des Bundes erforderlichen Daten zum Zweck der Normierung für alle Länder zur Verfügung gestellt werden. Auf welchem Weg das neue Normierungsverfahren ab dem Jahr 2028 vor dem Hintergrund dieses Ziels umgesetzt werden kann, bleibt abzuwarten.

9 Eine formale Ableitung des Resultats würde den Rahmen dieses Artikels überschreiten. Dennoch lässt sich die zugrunde liegende Überlegung hierzu wiederum an Abbildung 4 erläutern. Bekanntermaßen ist die sogenannte „Elastizität“, d. h. die prozentuale Änderung eines Funktionswerts in Reaktion auf eine einprozentige Änderung des Wertes der unabhängigen Variable, im Fall einer Funktion (schwarze Linie in dem abgebildeten Diagramm) größer oder kleiner als eins, je nachdem, ob die Elastizität links oder rechts der Mitte der Funktionswerte gemessen wird. Werte rechts der Mitte kennzeichnen den Bereich, in dem Land 1 einen höheren, Werte links der Mitte den, in dem Land 1 einen geringeren Anteil der Grundsteuerbemessungsgrundlage besitzt. Dementsprechend reagiert das „kleinere“ Land auf Veränderungen der Proportion der Grundsteuerkraftzumessung prozentual regelmäßig stärker als das größere Land. Diese Eigenschaft ist insoweit ein allgemeingültiges Merkmal symmetrischer Schätzverfahren.