# Steuerrecht II R 25/24, II R 31/24, II R 3/25 - BFH hält Grundsteuer „Bundesmodell“ für verfassungskonform

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in drei Verfahren – Rechtssachen II R 25/24, II R 31/24 und II R 3/25 – aufgrund mündlicher Verhandlung am 12.11.2025 entschieden, dass er die Vorschriften des Ertragswertverfahrens, die nach dem sog. Bundesmodell in elf Ländern für die Bewertung von Wohnungseigentum als Grundlage für die Berechnung der Grundsteuer ab dem 01.01.2025 herangezogen werden, für verfassungskonform hält.

**Zum jeweiligen Sachverhalt der drei Verfahren:**

Geklagt hatten Wohnungseigentümer aus Nordrhein-Westfalen, Sachsen und Berlin. Die Kläger in dem Verfahren II R 25/24 sind Miteigentümer einer 54 qm umfassenden vermieteten Eigentumswohnung. Die Wohnung befindet sich in guter Wohnlage in Köln, im Souterrain eines vor 1949 errichteten Mehrfamilienhauses. Der Klägerin des Verfahrens II R 31/24 gehört eine im Jahr 1995 erbaute, selbstgenutzte Wohnung mit 70 qm Wohnfläche in einer sächsischen Gemeinde. Der Kläger in dem Verfahren II R 3/25 ist Eigentümer einer vermieteten Wohnung mit 58 qm in einem vor 1949 erbauten Mehrfamilienhaus in einfacher Wohngegend in Berlin. Das Finanzamt (FA) hatte in allen drei Fällen den jeweiligen Grundsteuerwert zum Stichtag 01.01.2022 auf Basis des Ertragswertverfahrens (vgl. § 249 Abs. 1 Nr. 4 BewG, 250 Abs. 2 Nr. 4 BewG, §§ 252 Satz 1 BewG (des Bewertungsgesetzes) berechnet. Der festgestellte Grundsteuerwert wurde dann der Festsetzung der Grundsteuer ab 01.01.2025 durch die jeweilige Kommune zu Grunde gelegt. Nachdem die nach erfolglosem Einspruchsverfahren gegen die Berechnung des Grundsteuerwerts angerufenen Finanzgerichte (FG) jeweils die Klagen als unbegründet zurückgewiesen hatten, weil die Gerichte entgegen der Auffassung der Kläger die einschlägigen Bewertungsregeln für verfassungskonform und die Berechnungen der Grundsteuerwerte durch die Finanzverwaltung für zutreffend hielten, machten die Kläger in den Revisionsverfahren vor dem BFH erneut jeweils umfangreiche Verstöße gegen das Grundgesetz (GG) geltend. Formell habe sich der Bundesgesetzgeber nach dem Urteil des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) vom 10.04.2018 – 1 BvL 11/14, 1 BvL 12/14, 1 BvL 1/15, 1 BvR 639/11, 1 BvR 889/12, durch das die damals geltenden Einheitswerte für verfassungswidrig erklärt wurden, für den Erlass des Grundsteuerreformgesetzes (GrStRefG) vom 26.11.2019 (BGBl I 2019, 1794) nur auf seine Fortschreibungskompetenz aus Art. 125a Abs. 2 Satz 1 GG gestützt. Die mit der noch vor Inkrafttreten des GrStRefG im Jahr 2019 eingeführten konkurrierenden Gesetzgebungskompetenz aus Art. 105 Abs. 2 Satz 1 GG verbundenen gesetzgeberischen Gestaltungsmöglichkeiten habe er nicht vollständig ausgeschöpft, was einer Ermessensunterschreitung auf gesetzgeberischer Ebene gleichkomme. Das Bundesmodell leide an einem erheblichen kompetenzrechtlichen Konstruktionsfehler. Inhaltlich habe der Gesetzgeber den Belastungsgrund der Grundsteuer nicht hinreichend bestimmt. Ferner arbeite das Bundesmodell mit starken Typisierungen und Pauschalierungen, die zu keiner realitätsgerechten Bewertung führen würden. Die für die Steuerberechnung herangezogenen Parameter seien zu ungenau, um relativ im Verhältnis der Steuerpflichtigen untereinander gerechte, dem allgemeinen Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG entsprechende Immobilienwerte abzubilden. Bei den Bodenrichtwerten gebe es oft keine hinreichenden Daten, die Bodenrichtwertzonen seien häufig sehr grob gewählt und objektspezifische Besonderheiten (zum Beispiel abweichende Grundstücksgrößen oder Altlasten) würden nicht berücksichtigt. Die zur Berechnung des Rohertrags des Grundstücks herangezogenen landeseinheitlichen Nettokaltmieten seien zu pauschal und würden insbesondere innerhalb von Großstädten nicht unterscheiden, ob die Wohnung in einer teuren Gegend oder einem sozialen Brennpunkt liege und ob sie hochwertig oder einfach ausgestattet sei. Pauschalierte Zu- und Abschläge anhand Mietniveaustufen seien nicht für die Grundsteuer, sondern für die Berechnung des Wohngeldes – und damit einer „steuerfremden“ Materie – erhoben worden.

**Zu den wesentlichen Erwägungen des II. Senats des BFH:**

Der BFH bestätigte inhaltlich die Auffassungen der Vorinstanzen und versagte den Revisionen in der Sache den Erfolg. Er ist nicht von der Verfassungswidrigkeit der in den Streitfällen anzuwendenden Regelungen

überzeugt; eine Vorlage an das BVerfG nach Art. 100 Abs. 1 GG kommt daher nicht in Betracht.

1. Formelle Verfassungsmäßigkeit

Das GrStRefG ist nach Darstellung des BFH formell verfassungsgemäß. Insbesondere stand dem Bund nach Art. 105 Abs. 2 Satz 1 GG die konkurrierende Gesetzgebungskompetenz zu. Diese Kompetenz wurde durch das Gesetz zur Änderung des GG vom 15.11.2019 (Bundesgesetzblatt – BGBl – I 2019, 1546) mit Wirkung zum 21.11.2019 und damit noch vor Inkrafttreten des GrStRefG vom 26.11.2019 eingefügt. Unerheblich ist in diesem Zusammenhang, dass sich der Gesetzgeber für die Neuregelungen in der Begründung zum Gesetzentwurf auch auf die Gesetzgebungskompetenz aus Art. 125a Abs. 2 Satz 1 GG gestützt hat, weil seiner Ansicht nach mit dem Gesetzentwurf fortgeltendes Bundesrecht lediglich fortgeschrieben werde und keine grundlegende Neukonzeption des Grundsteuerrechts beabsichtigt gewesen sei (vgl. Bundestagsdrucksache 19/11085, Seite 90). Entscheidend ist allein, dass sich zum Zeitpunkt der Verabschiedung der neuen Regelungen durch das GrStRefG Ende November 2019 aus dem GG eine einschränkungslose Zuständigkeit des Bundes ergab. Eine Ermessensunterschreitung liegt nicht vor. Selbst wenn der Gesetzgeber bei Erlass des GrStRefG die ihm durch Art. 105 Abs. 2 Satz 1 GG eingeräumten gesetzgeberischen Gestaltungsmöglichkeiten nicht vollständig ausgeübt haben sollte, lässt dies seine Gesetzgebungskompetenz nach dieser Vorschrift nicht entfallen.

2. Materielle Verfassungsmäßigkeit

Der BFH ist nicht davon überzeugt, dass die Vorschriften des Ertragswertverfahrens gegen den allgemeinen Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG) verstoßen.

Das BVerfG hat wiederholt entschieden, dass Art. 3 Abs. 1 GG eine gleichheitsgerechte Ausgestaltung der Bemessungsgrundlage einer Steuer für alle Steuerpflichtigen verlangt. Die Bemessungsgrundlage muss so gewählt und ausgestaltet sein, dass sie den mit der Steuer verfolgten Belastungsgrund in der Relation der Wirtschaftsgüter zueinander realitätsgerecht abbildet. Der Gesetzgeber darf bei der Ausgestaltung generalisierende, typisierende und pauschalierende Regelungen treffen, ohne allein schon wegen der damit unvermeidlich verbundenen Härten gegen den allgemeinen Gleichheitssatz zu verstoßen. Er darf sich grundsätzlich am Regelfall orientieren und ist nicht gehalten, allen Besonderheiten durch Sonderregelungen Rechnung zu tragen. Der Gesetzgeber kann Praktikabilitätserwägungen Vorzug vor Gesichtspunkten der Ermittlungsgenauigkeit einräumen und dabei auch beträchtliche Bewertungs- und Ermittlungsunschärfen in Kauf nehmen, um die Festsetzung und Erhebung der Steuer handhabbar zu halten (vgl. zum Beispiel BVerfG-Urteil vom 10.04.2018 – 1 BvL 11/14).

Gemessen an diesen Vorgaben hält der BFH die Ausgestaltung des Ertragswertverfahrens für verfassungskonform. Der Gesetzgeber hat ein Bewertungssystem geschaffen, das konzeptionell einer Verkehrswertorientierung folgt und darauf angelegt ist, im Durchschnitt aller zu bewertenden Objekte den „objektiviert-realen Grundstückswert“ innerhalb eines Korridors des gemeinen Werts annäherungsweise zutreffend zu erfassen.

Zu den folgenden wichtigen Streitpunkten hat der BFH wie folgt ausgeführt:

a) Die vom Gesetzgeber gewählten Bewertungsvorschriften sind grundsätzlich geeignet, den mit der Steuer verfolgten Belastungsgrund in der Relation realitätsgerecht abzubilden. Belastungsgrund für die neue Grundsteuer ist nach dem Willen des Gesetzgebers das Innehaben von Grundbesitz und die dadurch vermittelte Möglichkeit einer ertragbringenden Nutzung, die sich im Sollertrag widerspiegelt und dem Steuerpflichtigen eine entsprechende objektive Leistungsfähigkeit vermittelt.

b) Die Maßgeblichkeit von gesetzlich typisierten Bodenrichtwerten zur Bestimmung des Bodenwerts (vgl. §§ 257 Abs. 1 Satz 1 BewG, 247 Abs. 1 Satz 1 und Abs. 2 BewG), die eine Abweichung von 30 % nach oben oder nach unten zwischen dem Wert des zu bewertenden Grundstücks und dem für die jeweils einschlägige Bodenrichtwertzone als Durchschnittswert herangezogenen Bodenrichtwertgrundstück grundsätzlich erlaubt (vgl. § 15 Abs. 1 Satz 2 der Immobilienwertermittlungsverordnung), verstößt nicht gegen eine realitäts- und

relationsgerechte Bewertung im Sinne der Anforderungen des BVerfG. Die Bodenrichtwerte werden von den Gutachterausschüssen aus der Kaufpreissammlung (§ 196 Abs. 1 Satz 1 BauGB) und damit aus Marktdaten abgeleitet. Sie stellen durchschnittliche Lagewerte für den Grund und Boden in einer Bodenrichtwertzone als räumlich zusammenhängendem Gebiet dar und können nicht jedes der einzelnen dort belegenen Grundstücke individuell wertmäßig korrekt erfassen. Die bei einer typisierten Betrachtung zwangsläufig auftretenden Wertverzerrungen werden dadurch begrenzt, dass die Grundstücksmerkmale des Bodenrichtwertgrundstücks mit den vorherrschenden wertbeeinflussenden grund- und bodenbezogenen Merkmalen des zu bewertenden Grundstücks übereinstimmen müssen. Die gesetzliche Zulässigkeit der Typisierung hinsichtlich der Ermittlung von Bodenrichtwerten, die sich auch im Rahmen der Grundbesitzbewertung für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie der Grunderwerbsteuer bewährt hat, wird nicht dadurch in Frage gestellt, dass im Einzelfall berechtigte und gerichtlich überprüfbare Einwendungen gegen die Art und Weise der Ermittlung der Bodenrichtwerte durch die Gutachterausschüsse vorliegen können.

c) Ebenso wenig führen die für die Wertberechnung von Wohnungseigentum im Ertragswertverfahren heranzuziehenden pauschalierten Nettokaltmieten zu einer verfassungswidrigen Ungleichbehandlung. Die aus dem Mikrozensus des Statistischen Bundesamts abgeleiteten Nettokaltmieten pro Quadratmeter Wohnfläche (vgl. Anlage 39 zum BewG) differenzieren zwar neben der Gebäudeart, dem Baujahr des Gebäudes und der Wohnfläche allein nach der Belegenheit der Wohnung in einem Bundesland und führen dadurch zu (immerhin) 45 möglichen unterschiedlichen Ansätzen für einen Mietzins; innerhalb des jeweiligen Bundeslandes findet eine weitere örtliche Differenzierung nur aufgrund von pauschalierten Zu- und Abschlägen anhand Mietniveaustufen statt, die auf der Eingruppierung für Zwecke des Wohngeldbezugs nach § 12 Abs. 3 WoGG (des Wohngeldgesetzes) in Verbindung mit § 1 Abs. 3 Anlage 1 WoGV (Wohngeldverordnung) und somit einer für die öffentliche Hand plausibel ermittelten Berechnungsgrundlage beruhen. Da die Mietniveaustufen jeweils für eine gesamte Gemeinde/Stadt festgelegt werden, unterbleibt dort eine Differenzierung nach einzelnen Stadtteilen – auch in großen Metropolen, in denen erhebliche Mietzinsunterschiede bestehen können. Für Immobilien in guten Lagen kommt es dadurch in der Regel zu einem Ansatz unterhalb der tatsächlich gezahlten oder erzielbaren Mieten, während der pauschalierte Ansatz für Immobilien in schlechteren Lagen häufig über dem tatsächlich erzielbaren/erzielten Mietzins liegt. Dies kann zu Ungleichbehandlungen führen, weil die in der Nettokaltmiete zum Ausdruck kommende Ertragskraft von Immobilien in guten Lagen nicht vollständig erfasst wird. Diese möglichen Ungleichbehandlungen sind nach Auffassung des BFH jedoch durch das legitime Ziel eines weitgehend automatisierten Grundsteuervollzugs verfassungsrechtlich gerechtfertigt. Dadurch vereinfacht der Gesetzgeber im Massenverfahren die Bewertung von rund 36 Millionen Grundstücken zu dem Zeitpunkt der Hauptfeststellung unabhängig davon, ob die Wohnung vermietet ist. Denn die Anknüpfung an tatsächliche Mieten würde angesichts des höheren Vollzugsaufwands die von dem Gesetzgeber beabsichtigte automatisierte Fortschreibung der Grundsteuerwerte zu den einzelnen Bewertungsstichtagen erschweren. Eine Lagedifferenzierung innerhalb einer Gemeinde wird zudem über die Bodenrichtwerte und die in ihnen zum Ausdruck kommende Standortwertigkeit der Grundstücke bewirkt. Dies geschieht zum einen durch die Berücksichtigung der Bodenrichtwerte an teureren Standorten über den Liegenschaftszinssatz (vgl. § 256 Abs. 3 BewG) und zum anderen in der Ausprägung höherer Bodenrichtwerte in einem dann höheren abgezinsten Bodenwert (vgl. § 257 BewG in Verbindung mit § 247 BewG). Dadurch ist jedenfalls gewährleistet, dass sich für dem Grunde nach ähnliche Grundstücke einer Gemeinde/Stadt in Bezug auf Gebäudeart, Wohnfläche und Baujahr gleichwohl lagebedingt unterschiedliche Grundsteuerwerte ergeben können. Zudem gibt es für Steuerpflichtige die Möglichkeit des Ansatzes einen niedrigeren gemeinen Werts als Grundsteuerwert, wenn der Steuerpflichtige nachweist, dass der ermittelte Grundsteuerwert den nachgewiesenen gemeinen Wert um mindestens 40 % übersteigt (vgl. § 220 Abs. 2 BewG in der ab 01.01.2025 geltenden Fassung). Unterschiedliche Bewertungen vergleichbarer Immobilien bei Feststellung des Grundsteuerwerts – und damit der ersten Stufe der Berechnung der am Ende zu zahlenden Grundsteuer – dürften schließlich auf der dritten Stufe der Grundsteuererhebung durch die jeweiligen Gemeinden in aller Regel zu betragsmäßig überschaubaren Belastungsdifferenzen führen, die verfassungsrechtlich noch hinnehmbar sind. Die Steuermesszahl, mit der der Grundsteuerwert auf der zweiten Berechnungsstufe multipliziert wird, beträgt für Wohnungseigentum nach § 15 Abs. 1 Nr. 2a GrStG (des Grundsteuergesetzes) lediglich 0,31 Promille. Auf den so ermittelten

Betrag wendet die Gemeinde ihren Hebesatz an, um die Steuerschuld zu berechnen. Aufgrund dieser Berechnung wirken sich selbst größere Abweichungen vom festgestellten Grundsteuerwert auf der ersten Stufe bei der Steuerfestsetzung auf der dritten Stufe eher gering aus. Bei der Erhebung der Grundsteuer gibt es zudem nach § 34 GrStG die Möglichkeit, die Grundsteuer in Höhe von 25 % zu erlassen, wenn bei bebauten Grundstücken der normale Rohertrag um mehr als 50 % --zum Beispiel aufgrund von Mietausfällen oder Leerständen-- gemindert ist und der Steuerschuldner diese Minderung nicht zu vertreten hat.

Nach Auffassung des BFH hat daher der Gesetzgeber hinsichtlich des Ertragswertverfahrens seinen Spielraum bei der Abwägung der mit dem Bewertungskonzept verfolgten Ziele mit den damit notwendig verbundenen Ungleichheiten nicht überschritten. Insbesondere durfte der Gesetzgeber dem durch das BVerfG vorgegebenen Ziel, einen erneuten „Bewertungsstau“ zu vermeiden, indem die künftigen periodischen Fortschreibungen automatisiert durchgeführt werden, eine hohe Bedeutung beimessen.

**Zurückweisung der Revisionen als unbegründet in den Verfahren II R 25/24 [Leitsatzentscheidung] und II R 3/25 [Leitsatzentscheidung]**

In den Rechtssachen II R 25/24 und II R 3/25 wurde die Revision jeweils als unbegründet zurückgewiesen.

**Besonderheit in dem Verfahren II R 31/24 [Leitsatzentscheidung]**

In der Rechtssache II R 31/24 war die Revision aus verfahrensrechtlichen Gründen teilweise begründet. Vor dem FG hatte die Klägerin sich neben dem Bescheid über den Grundsteuerwert auch gegen den Grundsteuermessbescheid gewendet. Das FG hatte die Klage gegen den Grundsteuermessbescheid (= Folgebescheid des Grundsteuerwertbescheids) als unzulässig angesehen, da die Klägerin keine besonderen Einwände gegen den Grundsteuermessbescheid erhoben und ihr deshalb bezüglich dieses Bescheids das Rechtsschutzbedürfnis gefehlt habe. Der BFH hingegen sah auch die Klage gegen den Grundsteuermessbescheid als unbegründet an.

**Vollständig abgefasste Urteile**

Die vollständig abgefassten Urteile in allen drei Verfahren werden Anfang 2026 vorliegen.

**Auswirkungen auf Steuerpflichtige**

Die drei aktuellen Entscheidungen sind auch für Wohnungseigentümer in den Ländern Brandenburg, Bremen, Mecklenburg-Vorpommern, Rheinland-Pfalz, Sachsen-Anhalt, Saarland, Schleswig-Holstein und Thüringen von Bedeutung, da diese Länder ebenfalls das „Bundesmodell“ verwenden.

Für Bürgerinnen und Bürger in Baden-Württemberg, Bayern, Hamburg, Hessen und Niedersachsen haben die aktuellen Entscheidungen keine Konsequenzen, da diese Länder eigene Grundsteuermodelle verwenden.

Eine Übersicht über die am BFH anhängigen Verfahren gegen Ländermodelle finden Sie unter https://www.bundesfinanzhof.de/de/anhaengige-…us-grundsteuer/. Der BFH plant, voraussichtlich im April 2026 mündliche Verhandlungen zum „Ländermodell Baden-Württemberg“ durchzuführen.

BFH PM 78/2025 - LogIn zum Volltext