

An die
Vorsitzende des Finanzausschusses
Frau Bettina Stark-Watzinger, MdB
Deutscher Bundestag
Finanzausschuss
Paul-Löbe-Haus
11011 Berlin

**Fachbereich V –
Rechtswissenschaft**



Prof. Dr. Henning Tappe

**Öffentliches Recht, deutsches und
internationales Finanz- und Steuerrecht**

Telefon +49(0)651/201-2576 oder -2577
Telefax +49(0)651/201-3816
E-Mail: tappe@uni-trier.de
<http://www.steuerecht.uni-trier.de>

Trier, den 6. September 2019

**PA 7 – 19/11084 – Öffentliche Anhörung zu dem Gesetzentwurf der Fraktionen der
CDU/CSU und SPD**

**„Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Grundgesetzes (Artikel 72, 105 und 125b)“
(BT-Drucksache 19/11084)**

Sehr geehrte Frau Vorsitzende Stark-Watzinger,
sehr geehrte Mitglieder des Finanzausschusses,

für die Einladung zur öffentlichen Anhörung am 11. September 2019 bedanke ich mich. Zur
Vorbereitung übersende ich Ihnen vorab meine schriftliche Stellungnahme:

I. Ausgangslage

1. Der „Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Grundgesetzes (Artikel 72, 105 und 125b)“
(BT-Drs. 19/11084) steht in direktem Zusammenhang mit der – spätestens durch das BVerfG-
Urteil vom 10. April 2018¹ notwendig gewordenen – **Reform der Grundsteuer** (Gesetzent-
würfe BT-Drs. 19/11085 und 19/11086).

2. Die geplante Grundgesetzänderung verfolgt zwei Ziele: Sie soll zum einen die **Gesetzge-
bungskompetenz des Bundes** für die Grundsteuer absichern (Art. 105 Abs. 2 S. 1 GG-E) und
zum anderen abweichendes Landesrecht durch eine **Öffnungsklausel** ermöglichen (Art. 72
Abs. 3 S. 1 Nr. 7 GG-E) – letzteres frühestens ab dem 1. Januar 2025 (Art. 125b Abs. 3 GG-E).

¹ BVerfG, Urteil v. 10.4.2018, 1 BvL 11/14 u.a.; BVerfGE 148, 147-217 – Grundsteuer.

3. Bislang stützte sich das Grundsteuergesetz (GrStG) auf die **konkurrierende Gesetzgebungskompetenz** des Bundes aus Art. 105 Abs. 2 GG („die übrigen Steuern“). Weil das Aufkommen aus der Grundsteuer aber nicht dem Bund, sondern den Gemeinden zusteht (Art. 106 Abs. 6 GG), müssen wegen des Verweises in Art. 105 Abs. 2 GG die Voraussetzungen des Art. 72 Abs. 2 GG vorliegen. **Art. 72 Abs. 2 GG** verlangt für die Bundeskompetenz (seit der Änderung 1994), dass eine **bundesgesetzliche Regelung** im gesamtstaatlichen Interesse **erforderlich** ist. Ob dies für die Grundsteuer mit Blick auf die „Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse im Bundesgebiet“ oder die Wahrung der „Rechts- oder Wirtschaftseinheit“ angenommen werden kann, ist in der Rechtswissenschaft **umstritten**². Das Bundesverfassungsgericht hat diese Frage bisher nicht entschieden³.

4. Auch ohne die Erforderlichkeit einer bundesgesetzlichen Regelung i.S.d. Art. 72 Abs. 2 GG hätte der Bund für Änderungen im Bereich der Grundsteuer (und insoweit auch im Bereich des Bewertungsgesetzes) weiterhin die Gesetzgebungskompetenz aus **Art. 125a Abs. 2 GG**⁴. Die Kompetenz aus Art. 125a Abs. 2 GG, die letztlich eine Verlängerung (**Prolongation**) der früheren, leichter begründbaren Gesetzgebungskompetenz des Bundes aus Art. 72 Abs. 2 GG a.F. ist (Art. 72 Abs. 2 GG a.F. sprach nicht von Erforderlichkeit, sondern ließ ein „Bedürfnis nach bundesgesetzlicher Regelung“ ausreichen), setzt aber voraus, dass es sich bei den vom Bund geplanten Regelungen zur Grundstücksbewertung noch um **Änderungen** handelt. Umgekehrt kann eine Neukonzeption bzw. eine Ersetzung des Gesetzes nicht mehr auf Art. 125 Abs. 2 GG gestützt werden. Wenn die Reform der Grundsteuer nicht mehr als bloße Modifikation, sondern als **Neukonzeption** anzusehen ist, müssen also die Voraussetzungen des Art. 72 Abs. 2 GG gegeben sein (Erforderlichkeit).

5. Wegen des Streits über die Gesetzgebungskompetenz und vor allem wegen unterschiedlicher politischer Vorstellungen bei der Frage, wie eine gerechte **Grundstücksbewertung** für die Zwecke der Grundsteuer auszugestalten sei, ist aus der Debatte als Ausgleich zwischen den Positionen die Idee einer **Öffnungsklausel** für die Länder hervorgegangen. Dieser politische **Kompromiss** ist Kern der jetzt geplanten Grundgesetzänderung, die zum einen die Bundeskompetenz festschreibt (Art. 105 Abs. 2 S. 1 GG-E) und zum anderen die Öffnungsklausel für die Länder einfügt (Art. 72 Abs. 3 S. 1 Nr. 7 GG-E).

² Vgl. dazu die Zusammenfassungen der Wissenschaftlichen Dienste des Deutschen Bundestages v. 6.3.2019 (WD 4 – 3000 – 024/19), v. 28.2.2019 (WD 4 – 3000 – 027/19) und v. 9.3.2007 (WD 3 – 091/07). Ebenso BT-Drs. 19/11085, S. 80: „Da die Gesetzgebungskompetenz des Bundes in der Wissenschaft nicht einheitlich beurteilt wird, soll diese unzweifelhaft abgesichert werden“.

³ Ob aus der Formulierung in BVerfGE 148, 147 (149, Nr. 2), „[d]er Gesetzgeber [sei] verpflichtet, eine Neuregelung [...] zu treffen“ abgeleitet werden kann, dass nur *ein* Gesetzgeber die Neuregelung vornehmen müsse, erscheint zweifelhaft.

⁴ Vgl. BVerfGE 111, 10 (30) – Ladenschluss; 111, 226 (268 f.) – Juniorprofessur.

6. Beide Teile der geplanten Grundgesetzänderung müssen dabei zusammen betrachtet werden; die geplante **Öffnungsklausel hat Auswirkungen auf die Gesetzgebungskompetenz**. Denn wenn das Bundesgesetz eine umfassende landesrechtliche Abweichung bei Grundfragen der Bewertung ermöglicht (z.B. Flächenmodell statt wertabhängigem Modell), kann schwerlich argumentiert werden, dass die Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse im Bundesgebiet oder die Wahrung der Rechts- oder Wirtschaftseinheit „im gesamtstaatlichen Interesse eine bundesgesetzliche Regelung erforderlich“ mache (s. dazu unten III. 2.).

Gerade weil eine weitreichende Öffnungsklausel für die Länder (Art. 72 Abs. 3 S. 1 Nr. 7 GG-E) die **Erforderlichkeit einer bundesgesetzlichen Regelung** einerseits entfallen lässt, muss also andererseits die Bundeskompetenz ausdrücklich verfassungsrechtlich abgesichert werden (Art. 105 Abs. 2 S. 1 GG-E).

II. Bewertung des konkreten Entwurfs zur Änderung der Art. 72, 105 und 125b

1. Eine juristische Bewertung des vorliegenden Entwurfs muss die **politische Zielsetzung** zum Ausgangspunkt nehmen. Wenn eine bundesgesetzliche Regelung der Grundsteuer als Rahmen- oder Auffanglösung dienen soll, von der die Länder zu einem späteren Zeitpunkt abweichen können sollen, hat dies keine verfassungsrechtlichen, sondern verfassungspolitische Gründe. Wenn also (1.) politisch grundsätzlich eine Kompetenz des Bundes und (2.) gleichzeitig eine Öffnungsklausel für die Länder gewollt ist, fällt die **Bewertung positiv** aus: Die geplante Grundgesetzänderung ist geeignet, diese Ziele zu erreichen.

2. Redaktionelle Kritik lässt sich möglicherweise dahingehend formulieren, dass die Grundsteuer im neuen Satz 1 des **Art. 105 Abs. 2 GG** besonders herausgestellt wird. Für ein solches Vorgehen, die Nennung einzelner Steuern vor den „übrigen“, spricht die **Systematik**, weil auch in Abs. 1 (ausschließliche Gesetzgebungskompetenz) bestimmte Steuern genannt sind. Erwägen könnte man aber, die bisherige Regelung des Abs. 2 („Der Bund hat die konkurrierende Gesetzgebung über die übrigen Steuern, wenn [...]“) dadurch stärker als **Grundregel** zu betonen, dass die **(Ausnahme-)Regelung** zur Grundsteuer in einen neuen Abs. 1a „ausgelagert“ wird (vergleichbar der Regelung in Abs. 2a).

3. Die Regelung der Grundsteuer in einem eigenen Absatz 1a würde es auch ermöglichen, die **Abweichungsregelung**, die der Entwurf in Art. 72 Abs. 3 S. 1 GG als neue Nr. 7 aufnehmen will, systematisch sauberer **innerhalb der Finanzverfassung**, also auch im Art. 105 GG mitzuregeln. Denn Art. 72 Abs. 2 GG gilt im Bereich der Steuergesetzgebung nicht „automatisch“, sondern nur über den ausdrücklichen Verweis in Art. 105 Abs. 2 GG. Die Art. 70 ff. GG regeln Fach-, aber keine Steuergesetze; hier sind Vorschriften der Finanzverfassung vorrangig anwendbar, insbes. der Art. 105 GG als *lex specialis* für die Steuergesetzgebung. Eine systematisch klarere, inhaltlich unveränderte Regelung könnte daher in einem neuen **Art. 105 Abs. 1a GG** wie folgt getroffen werden:

„(1a) ¹Der Bund hat die konkurrierende Gesetzgebung über die Grundsteuer. ²Hat der Bund von seiner Gesetzgebungszuständigkeit Gebrauch gemacht, können die Länder durch Gesetz hiervon abweichende Regelungen treffen. ³Art. 72 Abs. 3 Sätze 2 und 3 gelten entsprechend.“

4. Art. 125b Abs. 3 GG-E wäre dann entsprechend anzupassen: „Auf dem Gebiet des Art. 105 Abs. 1a GG darf abweichendes Landesrecht [...]“. Als **Übergangsregelung** sollte dieser Satz nicht in Art. 105 GG integriert werden.

III. Mögliche Alternativen

Unter dem Gliederungspunkt „**III. Alternativen**“ führt die BT-Drs. 19/11084 zwei Alternativen an, die unter der gemeinsamen Voraussetzung „Keine Änderung des Grundgesetzes“ aufgeführt sind. Weil jedenfalls mit Blick auf die aktuelle politische Stimmenverteilung im Bundesrat eine für die Verfassungsänderung erforderliche **Zwei-Drittel-Mehrheit** nicht als sicher gelten kann, sollen im Folgenden die genannten, aber auch *weitere* Varianten erörtert werden, die auf einfach-gesetzlichem Wege, d.h. ohne eine Zwei-Drittel-Mehrheit umgesetzt werden können.

Daneben wäre freilich auch eine Verfassungsänderung denkbar, die die Bundeskompetenz ausdrücklich festschreibt, ohne zugleich eine Öffnungsklausel vorzusehen.

1. Bundesgesetzliche Reform der Grundsteuer (keine GG-Änderung, keine Öffnungsklausel)

Im Verlauf der Debatte etwas aus dem Blickwinkel geraten ist eine Variante, die der gegenwärtigen Situation am Nächsten ist und die dem traditionellen Bild der Grundsteuer entspricht: Eine weiterhin **bundesgesetzlich geregelte**, inhaltlich reformierte **Grundsteuer ohne** Öffnungsklausel. Die wegen der vom BVerfG für verfassungswidrig erklärten Bewertung⁵ notwendigen Änderungen ließen sich nach meiner Auffassung (str.)⁶ sowohl auf eine **Gesetzgebungskompetenz des Bundes** aus Art. 125a Abs. 2 S. 1 GG als auch auf die Bundeskompetenz aus Art. 105 Abs. 2 i.V.m. Art. 72 Abs. 2 GG stützen.

a) Bundeskompetenz aus Art. 125a Abs. 2 Satz 1 GG

Das Grundsteuergesetz (GrStG) in seiner geltenden Fassung stützt sich auf die **konkurrierende Gesetzgebungskompetenz** aus Art. 105 Abs. 2 GG. Weil die aktuelle Kodifikation des GrStG aus dem Jahr 1973 stammt, also noch unter der alten Fassung des Art. 72 Abs. 2 GG („Bedürfnisklausel“) zustande gekommen ist, besteht die Gesetzgebungskompetenz des Bundes bislang nach Art. 125a Abs. 2 GG fort.

Art. 125a Abs. 2 GG ordnet nicht nur die bloße **Weitergeltung** des Rechts an, sondern ermöglicht auch bundesgesetzliche Änderungen und Anpassungen. Entscheidend für die Kompetenz nach Art. 125a Abs. 2 Satz 1 GG ist, ob es sich bei den vom Bundesgesetzgeber geplanten Regelungen zur Grundstücksbewertung noch um „**Änderungen**“ handelt, oder ob diese schon eine „**Neukonzeption**“ bzw. eine „**Ersetzung**“ des Gesetzes begründen.

⁵ BVerfGE 148, 147 (149, Nr. 1).

⁶ Zum Streitstand und zu den vertretenen Gegenpositionen s. die Nachweise oben Fn. 2.

Die Unterscheidung zwischen „Änderung“ und „Ersetzung“ leitet sich aus Art. 125a Abs. 2 Satz 2 GG ab⁷. Wann eine Neukonzeption vorliegt, ist in der verfassungsgerichtlichen Rechtsprechung nicht abschließend geklärt. Eine „Änderung“ mit der Folge, dass das Bundesrecht fortgeschrieben werden kann, lässt sich aber annehmen, solange die wesentlichen **Elemente der bisherigen Regelung** beibehalten bleiben.

Vorliegend handelt es sich sicher um einen Grenzfall, weil durch die in BT-Drs. 19/11085 und 19/11086 vorgeschlagenen Entwürfe neue Aspekte, z.B. Lenkungsaspekte, hinzutreten, die im alten Gesetz nicht enthalten waren. Allerdings bleibt der **Steuergegenstand** („Grundbesitz“) durch die geplanten Änderungen unberührt. Es sollen lediglich die Bewertungsregeln reformiert werden, die § 13 Abs. 1 GrStG zum Ausgangspunkt für die Ermittlung des Steuermessbetrags macht, der wiederum nach Anwendung des gemeindlichen Hebesatzes (§ 25 GrStG) über die Steuerhöhe bestimmt.

Bislang wurde die **Bemessungsgrundlage** der Grundsteuer ausgehend vom Einheitswert des Grundstücks ermittelt, der sich aus dem BewG ergibt und mittels des Ertrags- bzw. Sachwertverfahrens berechnet wird. An diesem Grundgedanken hält das in BT-Drs. 19/11085 vorgeschlagene wertabhängige Modell fest. Eine Anpassung der Berechnungsmethode, die bei gleichbleibender Grundstruktur (Hebesatz), gleichbleibendem Steuerpflichtigen und gleichbleibendem Steuergegenstand, das ebenfalls gleichbleibende **Ziel einer realitätsgerechten Annäherung an den „Wert“** (gemeiner Wert, § 9 BewG) eines Grundstücks verfolgt, wäre somit als bloße „Änderung“ und als Reparatur einer ungleich gewordenen Bewertung anzusehen. Zwar werden in den Bewertungsregeln neue Gesichtspunkte eingeführt, etwa die Staffelung der Messzahlen in § 15 Abs. 2 GrStG-E. Dennoch ist die Reform meiner Auffassung nach im Ergebnis noch *keine* „Neukonzeption“ und führt daher auch nicht zum Verlust der Gesetzgebungskompetenz des Bundes⁸.

Hinzuweisen ist allerdings auf die **Risiken**, die ein Rückgriff auf Art. 125a Abs. 2 GG mit sich bringen kann. Zum einen gibt es gewichtige Stimmen, die eine Kompetenz aus Art. 125a Abs. 2 GG für die Reform der Grundsteuer im Gegensatz zur hier vertretenen Auffassung⁹ ablehnen (s.o.), zum anderen ist Art. 125a Abs. 2 GG als **Übergangsrecht** konzipiert und zielt nicht auf eine dauerhafte Lösung.

⁷ BVerfGE 111, 10 (30).

⁸ Ähnlich BT-Drs. 10/11085, S. 90: „[...]“, da fortgeltendes Bundesrecht lediglich fortgeschrieben wird“.

⁹ Wie hier BT-Drs. 10/11085, S. 90.

b) Bundeskompetenz aus Art. 105 Abs. 2 i.V.m. Art. 72 Abs. 2 GG

Gemäß Art. 105 Abs. 2 i.V.m. Art. 72 Abs. 2 GG (in seiner aktuellen Fassung) hat der Bund das Gesetzgebungsrecht für die Grundsteuer, wenn und soweit die Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse im Bundesgebiet oder die Wahrung der Rechts- oder Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse eine bundesgesetzliche Regelung erforderlich macht. Das Merkmal der **Erforderlichkeit einer bundesgesetzlichen Regelung** zur Erreichung der in Art. 72 Abs. 2 GG genannten Zwecke wird nach dem BVerfG¹⁰ durch den Bezug auf das „gesamtstaatliche Interesse“ geprägt. Die Regelung durch Bundesgesetz muss „nicht unerlässlich für die Rechts- oder Wirtschaftseinheit in dem normierten Bereich sein“. Es genügt vielmehr, „dass der Bundesgesetzgeber andernfalls nicht unerheblich problematische Entwicklungen in Bezug auf die Rechts- und Wirtschaftseinheit erwarten darf“¹¹ (**Einschätzungsprärogative**)¹².

Die Grundsteuer zeichnet sich bislang, wie auch die Gewerbesteuer als weitere Realsteuer (Art. 106 Abs. 6 GG, § 3 Abs. 2 AO) und die Grunderwerbsteuer als weitere auf Grundstücke bezogene Steuer (Art. 105 Abs. 2a Satz 2 GG), dadurch aus, dass zwar der **Steuergegenstand** und die **Bemessungsgrundlage** (sowie weitere Bestimmungen, etwa zum Verfahren) bundesgesetzlich geregelt sind, dass aber die eigentliche **Höhe der Steuer** maßgeblich durch die Gemeinden (Grund- und Gewerbesteuer) bzw. durch die Länder (Grunderwerbsteuer) bestimmt wird. Diesen steht dann auch das Aufkommen zu.

Bedeutung erlangt dieser Aspekt dadurch, dass erst die fehlende Ertragskompetenz des Bundes gem. Art. 105 Abs. 2 GG die Erforderlichkeitsklausel des Art. 72 Abs. 2 GG auslöst. Wenn man die Verteilung des Steueraufkommens als „Leitmotiv“ für die Verteilung der Steuergesetzgebungskompetenzen in Art. 105 Abs. 2 GG ansieht, zeigt dies, dass der Bund durch eine **einheitliche Regelung der Bewertungsmaßstäbe** und damit der Bemessungsgrundlage zwar Rechtseinheit und Vergleichbarkeit (insbesondere auch für den bundesstaatlichen Finanzausgleich, s. dazu noch unten IV.) herstellen kann, das Aufkommen der ertragsberechtigten Körperschaften (hier der Gemeinden) aber dadurch nicht vorwegnimmt.

Die Bestimmung der Höhe der Grundsteuer und damit auch des örtlichen Aufkommens verbleibt über das **Hebesatzrecht** bei den Gemeinden. Dies zeigt, dass es für die Rechtseinheitlichkeit von größerer Bedeutung ist, den steuerlichen Anknüpfungspunkt, die Bemessungsgrundlage einheitlich zu bestimmen, als den im konkreten Fall anzuwendenden Steuersatz.

¹⁰ Vgl. insbes. BVerfGE 138, 136 (176 f.).

¹¹ BVerfGE 138, 136 (177).

¹² BVerfGE 110, 141 (174 f.); 111, 226 (255); 125, 141 (154); 128, 1 (34); 135, 155 (204); 138, 136 (177).

Durch eine bundeseinheitliche Bestimmung des Steuergegenstands und eine Rechtseinheit bei der Bewertung wird sichergestellt, dass das Gepräge der Grundsteuer als besondere Vermögen- bzw. Sollertragsteuer¹³ erhalten bleibt. Eine Vielzahl unterschiedlicher Anknüpfungspunkte würde den **einheitlichen Charakter der Grundsteuer** in Frage stellen.

Wenn der Bund es mit der Inanspruchnahme seiner Bundeskompetenz im Sinne der **Rechtseinheit** und im gesamtstaatlichen Interesse vermeiden möchte, bis zu sechzehn verschiedene Grundsteuergesetze mit jeweils eigenen Bewertungs- und Verfahrensregelungen hinzunehmen, hielte sich diese Zielsetzung im Rahmen seiner Einschätzungsprärogative und im Rahmen des Art. 72 Abs. 2 GG (i.V.m. Art. 105 Abs. 2 GG).

Daher hat der Bund auch ohne eine ausdrückliche Klarstellung im Grundgesetz die **konkurrierende Gesetzgebungskompetenz** im Bereich der Grundsteuer (str.¹⁴). Notfalls, d.h. für den Fall, dass die Grundgesetzänderung keine Zwei-Drittel-Mehrheit in Bundestag und Bundesrat erreicht (vgl. Art. 79 Abs. 2 GG), könnte die Grundsteuerreform also auch ohne den geplanten Satz 1 des Art. 105 Abs. 2 GG vom Bund umgesetzt werden.

Auch der **Entwurf des Grundsteuer-Reformgesetzes** (BT-Drs. 19/11085) geht in der Begründung (S. 88-90) zu Recht davon aus, dass der Bund „[n]ach Artikel 105 Absatz 2 in Verbindung mit Artikel 72 Absatz 2 Grundgesetz [...] die konkurrierende Gesetzgebungskompetenz für das materielle Bewertungsrecht und das Grundsteuergesetz“¹⁵ hat. Dazu passt es indes nicht recht, wenn der zeitgleich eingebrachte Entwurf der Grundgesetzänderung (BT-Drs. 19/11084) diese Variante (bundesgesetzliche Regelung ohne Öffnungsklausel) bei den möglichen **Alternativen** nicht aufführt.

¹³ Vgl. *Seer*, in: Tipke/Lang, Steuerrecht²³, § 16 Rn. 1; *Becker*, BB 2011, 2391 (2396); BFHE 213, 222 (226).

¹⁴ Keine Erforderlichkeit einer bundesgesetzlichen Regelung sehen z.B. *Seer*, in: Tipke/Lang, Steuerrecht²³, § 2 Rn. 41; *T. Schmidt*, NVwZ 2019, 103 (105 f.); *G. Kirchhof*, DStR 2018, 2661 (2662) und *Hantzsch*, DStZ 2012, 758 (760 ff.). Vgl. auch die Nachweise o. Fn. 2.

¹⁵ BT-Drs. 19/11085, S. 88. Unabhängig davon sieht der Entwurf auch die Kompetenz auf Grund von Art. 125a Abs. 2 GG als gegeben an (BT-Drs. 19/11085, S. 90).

2. Bundesgesetzliche Reform der Grundsteuer (Öffnungsklausel, keine GG-Änderung)

Wenn an dem zurzeit gefundenen politischen Kompromiss (Öffnungsklausel) festgehalten werden soll, ist die Annahme einer **Bundeskompetenz** für das Grundsteuerreformgesetz schwieriger, wenngleich nicht völlig ausgeschlossen. Soweit die konkurrierende Gesetzgebungskompetenz des Bundes aber nicht ausdrücklich festgeschrieben wird, ergeben sich **Grenzen für die Reichweite einer Öffnung** für die Landesgesetzgebung.

Grundsätzlich ist das Grundgesetz gegenüber geteilten Kompetenzen, Verflechtungen im Bereich der Gesetzgebung und auch der Mischverwaltung skeptisch. Auch im geltenden Recht gibt es aber Öffnungen und Öffnungsmöglichkeiten. Will man Regelungsbereiche im Bereich der konkurrierenden Gesetzgebung (hier: Grundsteuer) für die Länder öffnen, ist daher auf eine klare **Abgrenzbarkeit** der Regelungsmaterien zu achten. Dann ist es aber grundsätzlich möglich, durch eine **(teilweise) Nichtregelung** einen Kompetenzbereich für die Länder **offenzuhalten** (keine Sperrwirkung) und dies z.B. durch eine Öffnungsklausel klarzustellen (deklaratorisch). Von der Öffnung der bundesgesetzlichen Regelung muss man die Variante der landesgesetzlichen Ersetzung unterscheiden (dazu unter 3. und 4.).

Stützt sich das reformierte Grundsteuergesetz (bzw. das diesem zuzurechnende Bewertungsrecht) auf **Art. 105 Abs. 2 GG i.V.m. Art. 72 Abs. 2 GG**, so ist ein „Offenlassen mit Ersetzungsbefugnis“ denkbar. Dies darf indes nicht den tatbestandlichen Erfordernissen des Art. 72 Abs. 2 GG zuwiderlaufen. Ermöglicht das Bundesgesetz eine *umfassende* landesrechtliche **Abweichung bei Grundfragen der Bewertung** (z.B. Flächenmodell statt wertabhängigem Modell), kann schwerlich argumentiert werden, die Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse im Bundesgebiet oder die Wahrung der Rechts- oder Wirtschaftseinheit mache „im gesamtstaatlichen Interesse eine bundesgesetzliche Regelung erforderlich“. Umgekehrt können Öffnungen aber sogar notwendig sein, wenn die bundesgesetzliche (Mit-)Regelung insoweit die Voraussetzungen des Art. 72 Abs. 2 GG *nicht* erfüllen würde.

Die genaue Grenze, bis zu der eine Öffnung für den Landesgesetzgeber möglich ist, ohne zugleich die „**Erforderlichkeit**“ in Frage zu stellen, ist nur schwer zu bestimmen. Auch insoweit wird man eine gewisse Einschätzungsprärogative des (Bundes-)Gesetzgebers annehmen müssen. Das Grundgesetz zeichnet in Art. 106 Abs. 6 S. 2 GG eine mögliche Aufteilung (an der Schnittstelle von Bemessungsgrundlage und Steuersatz) vor.

Eine **umfassende Abweichungsbefugnis** der Länder ist ohne Verfassungsänderung im Rahmen des Art. 72 Abs. 2 GG aber **nicht möglich** (mit der Freigabe würde die Erforderlichkeit einer bundesgesetzlichen Regelung entfallen).

3. Freigabe an die Länder (keine GG-Änderung, Variante III. 1.)

Stützt sich das geänderte Grundsteuergesetz (bzw. Bewertungsrecht) hingegen auf Art. 125a Abs. 2 S. 1 GG, so ist eine Freigabe im Rahmen des Art. 125a Abs. 2 S. 2 GG möglich (*lex specialis*). Dies entspricht der im Entwurf unter III. 1. genannten Alternative (BT-Drs. 19/11084, S. 4). Grundsätzlich ist hier nicht nur die **vollständige Ersetzung** – dies ist nach dem Wortlaut des Art. 125a Abs. 2 S. 1 GG allerdings wohl der Normalfall („Durch Bundesgesetz kann bestimmt werden, dass es[!] durch Landesrecht ersetzt werden kann.“) –, sondern auch die nur **teilweise Freigabe** denkbar. Ein Widerspruch (wie im Fall des Art. 72 Abs. 2 GG n.F.) ergibt sich hier nicht. Es entspricht der Logik des Art. 125a Abs. 2 S. 2 GG, dass eine Regelung, die nur fortgilt (Art. 125a Abs. 2 S. 1 GG) und auf Grund der Neufassung des Art. 72 Abs. 2 GG nicht mehr als Bundesrecht erlassen werden könnte, ganz oder jedenfalls teilweise in die Hände der Länder übergeben werden kann.

Problematisch könnte indes eine **Reflexwirkung der teilweisen Freigabe** an die Länder sein: Es erscheint nicht ausgeschlossen, dass gerade die Ersetzungsbefugnis nach Art. 125a Abs. 2 S. 2 GG, wenn sie sich auf wesentliche Punkte, wie z.B. die Bemessungsgrundlage bezieht, die „**Neukonzeption**“ begründet und damit den „Änderungsrahmen“ des Art. 125a Abs. 2 S. 1 GG überschreitet. Nach der Zielrichtung des Art. 125a Abs. 2 GG ist zwar eine auch weitreichende Rückgabe an die Länder grundsätzlich im Sinne der Norm, allerdings könnte, wenn nicht die Voraussetzungen des Art. 72 Abs. 2 GG n.F. gegeben sind, damit die Grundsteuer insgesamt aus der Bundeskompetenz herausfallen. Aus der Möglichkeit einer teilweisen Freigabe würde die **Pflicht einer vollständigen Freigabe** (Ersetzungsbefugnis). Dass eine solche Pflicht grundsätzlich besteht bzw. entstehen kann, ergibt sich aus Art. 93 Abs. 2 GG.

Gemäß Art. 93 Abs. 2 S. 1 GG entscheidet das Bundesverfassungsgericht „auf Antrag des Bundesrates, einer Landesregierung oder der Volksvertretung eines Landes, ob [...] Bundesrecht in den Fällen des Artikels 125a Abs. 2 Satz 1 nicht mehr erlassen werden könnte“. Entscheidend ist also letztlich nicht die „**Übergangskompetenz**“, sondern die Erforderlichkeit i.S.d. Art. 72 Abs. 2 GG n.F. Weil die „Feststellung, dass [...] Bundesrecht nicht mehr erlassen werden könnte, [...] ein Bundesgesetz [...] nach Artikel 125a Abs. 2 Satz 2“ ersetzt, ließe sich das **Konzept einer geteilten Zuständigkeit** im Rahmen des Art. 125a Abs. 2 GG – anders als im Bereich des Art. 105 Abs. 2 GG i.V.m. Art. 72 Abs. 2 GG n.F. – **nicht dauerhaft halten**. Eine auf Art. 125a Abs. 2 S. 2 GG gestützte Öffnungsklausel zugunsten landesrechtlicher Regelungen wäre also stets der „**Einstieg in den Ausstieg**“ aus der Bundeskompetenz für die Grundsteuer.

4. Aufhebung des Grundsteuergesetzes (keine GG-Änderung, Variante III. 2.)

Rechtlich wäre die **Aufhebung des Grundsteuergesetzes** die einfachste Lösung, um eine umfassende Öffnung für die Länder zu erreichen (dies entspricht der im Entwurf unter III. 2. genannten **Alternative** [BT-Drs. 19/11084, S. 4]). Einfach ist die Lösung deshalb, weil sie sich den Grundmechanismus der konkurrierenden Gesetzgebung zu Nutze macht, Art. 72 Abs. 1 GG: „Im Bereich der konkurrierenden Gesetzgebung haben die Länder die Befugnis zur Gesetzgebung, solange und soweit der Bund von seiner Gesetzgebungszuständigkeit nicht durch Gesetz Gebrauch gemacht hat“. Nach einer förmlichen Aufhebung wäre der Weg für die eigenständige Ländergesetzgebung frei.

Problematisch ist diese Variante indes vor allem deshalb, weil die **Länder** jetzt noch, in der knappen Frist bis zum 31.12.2019¹⁶, **eigene Grundsteuergesetze** verabschieden müssten. Anderenfalls könnte die Grundsteuer ab 2020 – mit einem jährlichen Aufkommen von rd. 14 Mrd. €¹⁷ – zunächst nicht mehr erhoben werden. Dieses zeitliche Problem stellt sich bei einem Vorgehen gem. Art. 125a Abs. 2 S. 2 GG (Alternative III. 2.) nicht in gleichem Maße. Hier könnte bis zu einer Ersetzung auf das Bundesrecht als „Reserverecht“ zurückgegriffen werden, dies allerdings mit den oben unter III. 3. (S. 10: „Reflexwirkung“) skizzierten Risiken.

5. Zusammenfassung („Alternativen“)

Um das Gesetzgebungsverfahren zum **Grundsteuer-Reformgesetz** (BT-Drs. 19/11085) nicht vollständig von der vorgeschlagenen Grundgesetzänderung abhängig zu machen (denn für diese braucht es die Zwei-Drittel-Mehrheit in Bundestag und Bundesrat), sollte man sich neben den in der BT-Drs. 19/11084 (S. 4) ausdrücklich genannten „Alternativen“ (die gerade *kein* Bundesgesetz zur Reform, sondern eines zur Ersetzung bzw. Aufhebung vorsehen) eine dritte Alternative vor Augen führen, nach der – auch **ohne Grundgesetzänderung** – ein *Bundes-*Grundsteuer-Reformgesetz entsprechend dem vorliegenden Entwurf (BT-Drs. 19/11085) verabschiedet werden kann. Diese ist, weil die Gesetzgebungskompetenz des Bundes in der Wissenschaft nicht einheitlich beurteilt wird, weniger *sicher* als eine Reform, die sich auf eine ausdrückliche Klarstellung der Bundeskompetenz im Grundgesetz stützt. Sie ist aber möglich (s.o.) und daher als weitere Alternative zumindest zu erwägen. Immerhin geht auch die Begründung zum Grundsteuer-Reformgesetz (BT-Drs. 19/11085, S. 88-90) davon aus, dass eine Gesetzgebungskompetenz des Bundes ohne GG-Änderung angenommen werden kann, die **Variante „Bundesgesetz ohne GG-Änderung“** also umsetzbar ist.

¹⁶ BVerfGE 148, 147 (149): „Der Gesetzgeber ist verpflichtet, eine Neuregelung spätestens bis zum 31. Dezember 2019 zu treffen“.

¹⁷ BMF, I A 6, Ergebnis der 155. Steuerschätzung Mai 2019, Tabelle 4.

IV. Auswirkungen auf den bundesstaatlichen Finanzausgleich

1. Landesrechtliche Regelungen zur Grundsteuer, die **abweichende Bewertungsregeln** für Grundstücke vorsehen, sind – unabhängig davon, ob sie auf Grund einer Öffnungsklausel ergehen oder vollständig an die Stelle eines Bundesgesetzes treten – **aus finanzausgleichsrechtlicher Sicht problematisch**. Bisher legt der Finanzausgleich in § 8 FAG bereits Steuerkraftzahlen zu Grunde, um die unterschiedlichen kommunalen Hebesätze auszugleichen. Auf diese Weise wird die Vorgabe des Art. 107 Abs. 2 GG umgesetzt, nach der die „Finanzkraft“ der Gemeinden zu berücksichtigen ist¹⁸. Auch im kommunalen Finanzausgleich werden die Hebesätze regelmäßig typisiert (Nivellierungshebesatz). Ein **Verzicht auf Steuereinnahmen** durch Absenken der Hebesätze in einer Gemeinde soll nicht zu Lasten der anderen Gemeinden (kommunaler Finanzausgleich) oder zu Lasten anderer Länder gehen (bundesstaatlicher Finanzausgleich). Eine Anwendung **normierter Hebesätze** ist dabei leicht umsetzbar; deutlich schwieriger ist eine Normierung des Grundsteueraufkommens, wenn schon die **Bemessungsgrundlage nicht mehr vergleichbar** ist, weil die Länder unterschiedliche Bewertungsmodelle implementieren (Flächenmodell, Bodenwerte, gemeine Werte usw.).

2. Vor diesem Hintergrund sieht der Entwurf des Gesetzes zur Reform des Grundsteuer- und Bewertungsrechts in Art. 17 (BT-Drs. 19/11085, S. 40) eine **Änderung des § 8 Abs. 2 FAG** vor, nach der als Steuerkraftzahlen die Beträge angesetzt werden, „die sich ergeben, wenn die im Bundesgebiet insgesamt im Ausgleichsjahr aufgekommene 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; [...]“¹⁹. Die Begründung dazu fällt recht knapp aus: „Für den Fall der Inanspruchnahme der Länderöffnungsklausel soll in geeigneter Weise sichergestellt werden, dass der Aufwand für die Bereitstellung der **Daten zur Berechnung des Länderfinanzausgleichs** möglichst gering gehalten wird.“²⁰

3. Das **Grundanliegen** dieser Regelung ist nachvollziehbar und **zu begrüßen**. Der geplante § 8 Abs. 2 FAG soll eine Normierung des Grundsteueraufkommens ermöglichen und auf diese Weise die Steuerkraft, das **Aufkommenspotential** und nicht das tatsächliche Steueraufkommen ermitteln. Die Normierung ist gewissermaßen der finanzausgleichsrechtliche Preis für die vorgesehene Öffnungsklausel. Allerdings erscheint dieser Preis recht hoch. Nach dem Wortlaut des § 8 Abs. 2 S. 3 FAG-E muss nämlich grundsätzlich eine „**Parallelrechnung**“ durchgeführt werden, die für jedes Grundstück neben der eigentlich erforderlichen Bewertung nach

¹⁸ Vgl. dazu *Tappe/Wernsmann*, Öffentliches Finanzrecht², § 5 Rn. 372.

¹⁹ BT-Drs. 19/11085, S. 40

²⁰ BT-Drs. 19/11085, S. 131 f.

Landesrecht (für die Steuererhebung) eine *weitere* Bewertung nach Bundesrecht notwendig macht – und dies einzig für finanzausgleichsrechtliche Zwecke.

4. Will man eine flächendeckende Parallelbewertung vermeiden, die eine Abweichung vom Bundesrecht mit Blick auf den zusätzlichen **Verwaltungsaufwand** für die Länder sehr unattraktiv werden ließe, muss auf **Schätzungen** oder **Näherungsverfahren** zurückgegriffen werden, die das Grundsteueraufkommen in den Ländern vergleichbar macht. Hier ergibt sich ein **Zielkonflikt**: Einerseits müsste hier – nach dem Grundmodell des Bundes – das Potential möglicher Grundsteuereinnahmen wertbasiert ermittelt werden. Andererseits würde ein Land, das sich für eine wertunabhängige, z.B. rein flächenbasierte Grundsteuer entscheidet, keine solchen Werte feststellen. Denkbar wäre es hier für die Zwecke des Finanzausgleichs auf „**Ersatzwerte**“ zurückzugreifen, etwa auf Bodenrichtwerte, die auch unabhängig von der Grundsteuererhebung regelmäßig ermittelt werden.

5. Unabhängig von der Frage der technischen Umsetzung einer normierten Ermittlung der Grundsteuerkraft (des Aufkommenspotentials) ist aber festzuhalten, dass für den Fall abweichender Ländergesetze mit unterschiedlichen Bewertungsregeln eine **solidarische Lösung für den Finanzausgleich** gefunden werden muss. Weil die finanzausgleichsrechtlichen Probleme aus einer grundgesetzlich geregelten Abweichungsbefugnis erwachsen, erscheint es naheliegend, zumindest den Grundgedanken einer **Normierung des Aufkommens** ebenfalls im Grundgesetz zu verankern. Im Zusammenhang mit der Sonderregelung zur bergrechtlichen Förderabgabe (Art. 107 Abs. 2 S. 4 GG) könnte etwa Art. 107 Abs. 2 S. 4 GG wie folgt gefasst werden:

„⁴Für Zwecke der Bemessung der Finanzkraft kann die bergrechtliche Förderabgabe mit nur einem Teil ihres Aufkommens, die Grundsteuer soll auf der Grundlage vergleichbarer Grundstückswerte berücksichtigt werden.“

Die konkrete Umsetzung dieser verfassungsrechtlichen Vorgabe wäre dann nicht im Verfassungstext, sondern im Finanzausgleichsgesetz (FAG) zu regeln.