



Vermögensteuer und Solidaritätszuschlag, Grunderwerb-, Kapitalertrag- und Finanztransaktionssteuer

Schriftliche Stellungnahme für die öffentliche Anhörung im Finanzausschuss des Deutschen Bundestages am 19. April 2021 zu dem Gesetzentwurf zur Änderung des Vermögensteuergesetzes (BT-Drs. 19/25789) und zu verschiedenen steuerlichen Beschlussanträgen (BT-Drs. 19/25792).

| | |
|---|-----------|
| I. Zusammenfassung in Thesen | 2 |
| II. Rechtsunsicherheit – eigene Vermögensteuergesetze der Länder?..... | 5 |
| 1. Gesetzgebungskompetenz des Bundes für die Vermögensteuer..... | 5 |
| 2. Vermögensteuerliche Regelungen der Länder? | 6 |
| 3. Ergänzung – rechtssichere Anordnung der Sperrwirkung | 9 |
| III. Verfassungsrechtliche Grenzen der Vermögensbesteuerung | 9 |
| 1. Bundesverfassungsgericht – die Grenze des Sollertrags..... | 9 |
| 2. Strukturelle Schwäche – Belastung gebundenen Vermögens..... | 10 |
| 3. Sieben schwer zu erfüllende verfassungsrechtliche Vorgaben | 11 |
| IV. Sachgerechter Grunderwerbsteuerfreibetrag..... | 15 |
| V. Der geltende Solidaritätszuschlag verletzt das Grundgesetz | 16 |
| VI. Anpassung des Sparer-Pauschbetrags | 18 |
| VII. Kapitalertragsteuer – drei Gesetzgebungsanliegen | 19 |
| VIII. Finanztransaktionssteuer | 20 |

I. Zusammenfassung in Thesen

1. Der Gesetzentwurf zur **Vermögensteuer** dient allgemein der Rechtssicherheit, wenn er das seit über 20 Jahren nicht mehr anwendbare Vermögensteuergesetz aufhebt. Doch ist zudem die Frage rechtssicher zu beantworten, ob die Bundesländer nach der Aufhebung eigene Vermögensteuergesetze erlassen dürfen. Das bestehende Vermögensteuergesetz steht entsprechenden Ländergesetzen entgegen. Es genügt, dass der entsprechende gesetzgeberische Wille in den Gesetzesmaterialien deutlich wird. Würde der Gesetzentwurf in der erwogenen Form in Kraft treten, könnte die kompetenzrechtliche **Sperrwirkung** des gegenwärtigen Vermögensteuergesetzes aber entfallen. Die Länder könnten dann die konkurrierende Gesetzgebungskompetenz (Art. 105 Abs. 2 S. 2 Alt. 3, Art. 106 Abs. 2 Nr. 1 GG) nutzen und je eigene Vermögensteuergesetze erlassen oder auf eine Vermögensbesteuerung verzichten. Eine unterschiedliche Vermögensbesteuerung in den Ländern aber gefährdet die Wirtschaftseinheit in Deutschland. Das erwogene Aufhebungsgesetz sollte daher in einem neuen „**Artikel 2 – Sperrwirkung**“ diese Kompetenzschranke rechtssicher anordnen und Folgendes regeln: „Der Bund macht durch diese Aufhebung von seiner Gesetzgebungskompetenz für die Vermögensteuer Gebrauch. Damit bleiben die Länder von der Gesetzgebung ausgeschlossen.“

2. Das Grundgesetz weist den Ertrag der Vermögensteuer den Ländern zu (Art. 106 Abs. 2 Nr. 1 GG). Die Verfassung stellt damit fest, dass die Abgabe erhoben werden kann. Das Grundgesetz trifft so aber keine Aussage darüber, ob die konkrete Ausgestaltung der Steuer verfassungskonform ist. Die steuerverfassungsrechtlichen Maßstäbe, die der Gesetzgeber beachten müsste, errichten derart **hohe rechtliche Hürden**, dass eine gleichheitsgerechte, zumutbare und in der Belastung der Steuerpflichtigen, des Fiskus und der Finanzgerichte angemessene Besteuerung kaum gelingen wird. Die **gleichheitsgerechte Bewertung** wird angesichts der Vielzahl der Vermögensgegenstände und ihrer Unterschiede kaum zu leisten, der entsprechende Aufwand zu hoch sein. Die Steuerbemessung ist auch deshalb komplex und streitanfällig, weil das Vermögen in seiner „Ertragsfähigkeit“ zu erfassen ist (BVerfG). So wäre zu klären, ob z.B. Schmuckstücke „ertragsfähig“ sind und welcher Ertrag einem Unternehmen zuzurechnen ist, auf den nicht bereits die Ertragsteuern zugreifen.

3. Im Vermögen ist die Finanzkraft gebunden. Ein Wohnhaus, ein wertvolles Kunstwerk oder ein Unternehmen sind beträchtliche Werte des Eigentümers. Sie vermitteln ihm aber unmittelbar keine Finanzkraft, aus der er die Steuer zahlen könnte. Von einem Ertrag hingegen kann der Steuerpflichtige leicht einen Teil an

die öffentliche Hand abzweigen, wenn er ein Wohnhaus vermietet, ein Kunstwerk verkauft oder sein Unternehmen einen Gewinn erwirtschaftet. Die Vermögensteuer darf das Vermögen nicht grundlegend verändern, schrittweise entziehen oder den Steuerpflichtigen nötigen, einen Vermögensgegenstand zu veräußern, um die Abgabe entrichten zu können. Ausnahmenvorschriften wären daher vorzusehen, wenn ein Unternehmen keinen Ertrag erwirtschaftet oder der Wert eines Hauses oder Kunstwerkes derart gestiegen ist, dass der Eigentümer die entsprechende Vermögensteuer nicht zahlen kann. Die **Zumutbarkeitsgrenzen** werden strukturell verletzt, wenn die Steuerpflichtigen nicht hinreichend Geldmittel haben, um die Abgabe zu entrichten. Die Vermögensteuer läuft so strukturell Gefahr, systemwidrig nach **Kassenlage** zu belasten. Die öffentliche Hand sollte ihrem Finanzbedarf daher durch andere Steuern begegnen. Deutschland würde so der Entwicklung in vielen Staaten folgen. Echte Vermögensteuern werden gegenwärtig in der Europäischen Union nur noch in Irland und Spanien erhoben, wobei Spanien die Besteuerung auf Privatvermögen beschränkt. Auch die Schweiz bietet auf Grund der kantonal radizierten und im Vergleich niedrigen Besteuerung kein Beispiel für Deutschland.

4. Das Grundgesetz gibt dem Gesetzgeber nicht vor, den erwogenen **Freibetrag für die Grunderwerbsteuer** für selbstgenutzten privaten Wohnraum zu regeln. Der Freibetrag würde aber den verfassungsrechtlichen Schutz der notwendigen Güter für den persönlichen Lebensbedarf sachgerecht umsetzen. Dieser Schutz sollte sich gleichmäßig im Bundesgebiet entfalten, daher ein **bundeseinheitlicher** Freibetrag in Kraft gesetzt werden. Will der Gesetzgeber dennoch lediglich den Ländern eine entsprechende Regelung ermöglichen, wäre rechtssicher darauf zu achten, dass das Grunderwerbsteuergesetz des Bundes keine entsprechende **Sperrwirkung** entwickelt. Zudem wäre finanzrechtlich zu prüfen, ob und wie die steuerlichen Mindereinnahmen der Länder kompensiert werden.

5. Eine Ergänzungsabgabe im Sinne des Art. 106 Abs. 1 Nr. 6 GG ist ein subsidiäres Finanzierungsinstrument, um einem besonderen Finanzbedarf zu begegnen. Der geltende **Solidaritätszuschlag** wurde ganz in diesem Sinne als „solidarisches finanzielles Opfer aller Bevölkerungsgruppen“ eingeführt, um die „**Vollendung der Einheit Deutschlands**“ zu finanzieren (Gesetzesentwurf). Zwar ist der innere, kulturelle und wirtschaftliche Zusammenhalt unseres Landes weiter zu stärken. Doch ist die Wiedervereinigung 30 Jahre nach diesem historischen Großereignis vollzogen, nicht gefährdet und insoweit auch nicht mehr zu finanzieren. Ein Solidaritätszuschlag zur „Vollendung der Deutschen Einheit“ geht von einer Teilung des Landes aus, die so nicht mehr besteht. Nach dem Gesetzesentwurf finanziert der Solidaritätszuschlag Renten, den Arbeitsmarkt und „überproportionale Leistungen“ für die ostdeutschen Bundesländer. Das aber sind keine besonderen Mittel für die Wiedervereinigung, sondern übliche Ausgaben in einem solidarischen Bundesstaat. Strukturschwache

Regionen sind zu unterstützen, mögen diese im Osten, im Norden, Westen oder Süden der Republik liegen. Der Zuschlag ist entgegen der grundgesetzlichen Vorgabe zu einem gängigen Instrument geworden, den Haushalt zu finanzieren. Die im Jahr 2019 beschlossene Entlastung von 90 Prozent der Betroffenen wird als ein „konjunktureller Impuls“ und dabei mit der besonderen „Konsumquote“ der Entlasteten gerechtfertigt (Gesetzesbegründung). Für eine allgemeine Konjunkturpolitik, die außerhalb des besonderen Finanzbedarfs liegt, ist in der Ergänzungsabgabe aber kein Platz. Der Solidaritätszuschlag verletzt in der geltenden Fassung das Grundgesetz.

6. Das Grundgesetz legt dem Gesetzgeber nahe, **Pauschbeträge** wie den für Sparer zu überprüfen und ggf. an den typischen Fall realitätsgerecht anzupassen, insbesondere wenn dies seit längerer Zeit nicht geschehen ist und sich die Wirklichkeit im aufgerufenen Bereich geändert hat.

7. Einkünfte aus Kapitalvermögen erfahren im Steuersatz, der Abgeltungssteuer, dem beschränkten Verlustausgleich, dem Sparer-Pauschbetrag und der Günstigerprüfung eine Sonderbehandlung. Diese Schedule, die regelmäßig zu Gunsten der Steuerpflichtigen wirkt, wird zuweilen als verfassungswidrig erachtet. Andere rechtfertigen sie durch den besonderen Charakter der Kapitalerträge. Diese Erträge sind kaum orts- und personengebunden, zuweilen auch steuerlich vorbelastet. Sie sind zudem rechtstatsächlich komplex und volatil, wenn rasch hohe Einnahmen oder Verluste entstehen. Die Schedule kann in diesen Besonderheiten als ein verwaltungsvereinfachendes und vertretbares Belastungssystem erscheinen. Sollen nun in diesem Sondersystem Kursgewinne von Wertpapieren nach einer Haltefrist von fünf Jahren von der Kapitalertragsteuer freigestellt, Verluste aus Wertpapiergeschäften vollständig steuerlich berücksichtigt und negative Zinsen als entsprechende Erträge qualifiziert werden, sind diese Steuererleichterungen je für sich und in der Begründung der ohnehin bereits begünstigenden Schedule verfassungsrechtlich zu rechtfertigen. Die ist ein anspruchsvolles Unterfangen, das nur schwer gelingen wird.

8. Eine neue **Finanztransaktionssteuer** würde an die im Jahr 1990 abgeschaffte Börsenumsatzsteuer anknüpfen und eine Besteuerungslücke schließen. Um Wettbewerbsnachteile für Staaten und Steuerumgehungen zu verhindern, wäre eine staatenübergreifende Lösung vorzuziehen. Eine eigene Abgabe der Europäischen Union liefe aber Gefahr, die Architektur des Staatenverbundes zu stark zu beeinträchtigen. Der Gleichheitssatz fordert, alle maßgeblichen Transaktionen zu erfassen. Eine allgemeine steuerliche Ausnahme für den Handel mit Aktien ist daher kaum zu rechtfertigen. Zwar erscheint es sachgerecht, die Altersvorsorge steuerlich zu unterstützen. Doch würde eine entsprechende Freistellung von der Steuer erhebliche Abgrenzungsprobleme bewirken. Die Altersvorsorge sollte daher in einer anderen Weise steuerlich gestützt werden.

II. Rechtsunsicherheit – eigene Vermögensteuergesetze der Länder?

Der Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Vermögensteuergesetzes will Rechtssicherheit schaffen (BT-Drs. 19/25789, S. 4). Der allgemeinen Rechtssicherheit dient es, ein Gesetz, das seit über 20 Jahren nicht mehr angewendet wird, aufzuheben. Zudem ist aber zu klären, ob der Bund die Gesetzgebungskompetenz für die Vermögensteuer in der erwogenen Aufhebung des Gesetzes abschließend beansprucht oder ob die Länder sodann je eigene Vermögensteuergesetze erlassen dürfen. Eine unterschiedliche Besteuerung der Vermögen über Landesgrenzen hinweg würde die Wirtschaftseinheit in Deutschland gefährden, wenn Unternehmen und Privatpersonen in einem Bundesland keine Steuer entrichten müssten, sich in anderen Ländern aber die steuerliche Bemessung und der Steuersatz unterscheiden. Der Bund sollte daher auf seiner Gesetzgebungskompetenz beharren. Die Fragen aber, ob das geltende Vermögensteuergesetz eine solche **Sperrwirkung** entfaltet und wie die Rechtslage nach der erwogenen Aufhebung des Gesetzes wäre, sind nicht abschließend geklärt. Das erwogene Gesetz sollte rechtssicher vermögensteuerliche Regelungen der Länder verhindern.

1. Gesetzgebungskompetenz des Bundes für die Vermögensteuer

Das Aufkommen der Vermögensteuer steht den Bundesländern zu (Art. 106 Abs. 2 Nr. 1 GG). Der Bund hat daher die konkurrierende Gesetzgebung für eine Neuregelung der Vermögensteuer, wenn die Voraussetzungen des Art. 72 Abs. 2 GG vorliegen (Art. 105 Abs. 2 S. 2 Alt. 3 GG). Art. 72 Abs. 2 GG wirkt hier – anders als im sonstigen Regelungskonzept des Grundgesetzes – nicht kompetenzbeschränkend, sondern kompetenzbegründend. Dem Bund steht die Gesetzgebungskompetenz nur zu, wenn und soweit die Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse im Bundesgebiet oder die Wahrung der Rechts- und **Wirtschaftseinheit** im gesamtstaatlichen Interesse eine bundesgesetzliche Regelung erforderlich macht. Die hier notwendigen Prognosen müssen methodischen Standards genügen. Der Maßstab des Art. 72 Abs. 2 GG wurde durch die Föderalismusreform bewusst geschärft und vom Bundesverfassungsgericht in diesem Sinne konkretisiert, um den Regelungsbereich der Länder zu weiten.¹ Eine bundeseinheitliche Regelung der Vermögensteuer, die auch einen Verzicht auf die Steuer anordnen kann, wahrt diese kompetenzrechtlichen Vorgaben. Sie ist zur Wahrung der Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse

¹ Insgesamt BVerfG, 24.10.2002 – 2 BvF 1/01, BVerfGE 106, 62 (142, 149 ff.) – Altenpflegegesetz; BVerfG, 17.12.2014 – 1 BvL 21/12, BVerfGE 138, 136 (177 Rn. 110 ff.) – Erbschaftsteuer III.

erforderlich (Art. 72 Abs. 2 Alt. 2 GG).² Der Kompetenztitel soll „Schranken und Hindernisse für den wirtschaftlichen Verkehr im Bundesgebiet“ beseitigen. „Die Regelung durch Bundesgesetz muss“ – so fährt das Bundesverfassungsgericht fort – „nicht unerlässlich für die Rechts- oder Wirtschaftseinheit in dem normierten Bereich sein. Es genügt vielmehr, dass der Bundesgesetzgeber andernfalls nicht unerhebliche problematische Entwicklungen [...] erwarten darf.“³ Die Vermögensteuer ist gerade für große Betriebs- und Privatvermögen in der Zeit erheblich. Sie belastet wie ein steter Tropfen die Steuerpflichtigen. Diese können die Steuer in der Regel nicht unmittelbar aus dem Steuergegenstand – dem Vermögen, den Gütern des Betriebes, dem Haus oder Kunstwerk – entrichten. Die Steuer ist vielmehr regelmäßig aus den verfügbaren Geldmitteln zu zahlen. Insbesondere wenn die entsprechenden Finanzmittel fehlen oder für andere Ausgaben vorgesehen sind, wiegt der Steuereingriff schwer. Bei einer unterschiedlichen Besteuerung könnten vermögende Privatpersonen und Unternehmen geneigt sein, Wirtschaftsgüter aus steuerlichen Gründen zu verlagern. Der Bund darf eine solche problematische Entwicklung durch ein Vermögensteuergesetz verhindern. Die Begründung des Gesetzentwurfs sollte aber um entsprechende **Darlegungen** ergänzt werden, um die vom Bundesverfassungsgericht errichteten Hürden sicher zu meistern. Der Bund hat die Kompetenz, ein neues Vermögensteuergesetz zu erlassen und damit den Ländern entsprechende Regelungen zu verwehren.⁴

2. Vermögensteuerliche Regelungen der Länder?

Art. 105 Abs. 2 S. 2 Alt. 3 GG weist dem Bund damit die konkurrierende Gesetzgebungskompetenz zu, die Vermögensteuer zu regeln. Der Bund ist aber nicht verpflichtet, von dieser Kompetenz Gebrauch zu machen. Erlässt er kein Gesetz, dürfen die Länder die Gesetzgebungskompetenz nutzen und eigene Vermögensteuergesetze in Kraft setzen. Wenn der Bund aber seine Kompetenz abschließend in Anspruch nimmt entsteht die sog. **Sperrwirkung**, die den Ländern diese Gesetzgebung versagt. Insbesondere im Bereich des Steuerrechts drängt das Grundgesetz auf klare Kompetenzzuweisungen. Parallele steuerliche Regelungen durch den Bund und die

² Siehe für diesen kaum diskutierten Befund *H. Siekmann*, Sachs, GG, 8. Auflage 2018, Art. 105 Rn. 22; *M. Heintzen*, von Münch/Kunig, GG, 7. Auflage 2021, Art. 105 Rn. 49; *Chr. Seiler*, Maunz/Dürig, GG, 74. El. 2015, Art. 105 Rn. 161.

³ „Eine bundesgesetzliche Regelung ist zur Wahrung der Rechtseinheit erforderlich, wenn und soweit die mit ihr erzielbare Einheitlichkeit der rechtlichen Rahmenbedingungen Voraussetzung für die Vermeidung einer Rechtszersplitterung mit problematischen Folgen ist, die im Interesse sowohl des Bundes als auch der Länder nicht hingenommen werden kann. Sie ist zur Wahrung der Wirtschaftseinheit erforderlich, wenn und soweit sie Voraussetzung für die Funktionsfähigkeit des Wirtschaftsraums der Bundesrepublik ist, wenn also unterschiedliche Landesregelungen oder das Untätigbleiben der Länder erhebliche Nachteile für die Gesamtwirtschaft mit sich brächten“ (BVerfG, 21.7.2015 – 1 BvF 2/13, BVerfGE 140, 65 (87 f., Rn. 49) – Betreuungsgeldgesetz; BVerfG, 17.12.2014 – 1 BvL 21/12, BVerfGE 138, 136 (176 f., Rn. 109 f.) – Erbschaftsteuer III).

⁴ Weil dem Bund weiterhin die Gesetzgebungskompetenz zusteht, stellt sich die Frage nach einem möglichen Freigabegesetz i.S.d. Art. 125a Abs. 2 S. 2 GG nicht (vgl. auch Art. 72 Abs. 4 GG).

Länder stehen der Verfassung fern. Die Steuerpflichtigen werden durch die klare Verantwortungszuweisung vor unabgestimmten und zu hohen Steuerlasten geschützt. Zudem wird verhindert, dass die Länder aus einer Steuerquelle zu Lasten des Bundes schöpfen oder der Bund durch eine Besteuerung die Steuereinnahmen der Länder mindert.⁵ Das erwogene Gesetz zur Aufhebung des Vermögensteuergesetzes hat auch aus diesen Gründen kompetenzrechtlich für Rechtssicherheit zu sorgen.

Die Frage, ob das bestehende verfassungswidrige⁶ Vermögensteuergesetz eine kompetenzrechtliche **Sperrwirkung** gegenüber den Ländern entfaltet, wird unterschiedlich beantwortet.⁷ Diese Rechtsunsicherheit würde durch das erwogene Änderungsgesetz nicht beseitigt, sondern gesteigert. Die Abschaffung einer vormals erhobenen Steuer wird von vielen Stimmen als ein gesetzgeberischer Verzicht gedeutet, der entsprechende Ländergesetze verhindert.⁸ Zuweilen wird aber auch eine klarere Entscheidung für diese Sperrwirkung gefordert.⁹ Hiernach könnte das erwogene Aufhebungsgesetz als nicht hinreichend klare Ausübung der Kompetenz durch den Bund gedeutet werden, um Ländergesetze zu sperren. Die Länder könnten dann nach der vorgeschlagenen Aufhebung des Vermögensteuergesetzes eigene Vermögensteuern erheben. Diese Deutung wird dadurch gestützt, dass nicht eine gesetzliche Entscheidung gegen eine erhobene Steuer getroffen, sondern ein verfassungswidriges Gesetz aufgehoben wird. Zudem wird im vorgeschlagenen Gesetzentwurf und in dessen Begründung die Frage der Sperrwirkung nicht hinreichend thematisiert. Daher ist in einer klaren gesetzgeberischen Entscheidung Rechtssicherheit herzustellen. Der Bund sollte die Gesetzgebungskompetenz beanspruchen und eine unterschiedliche Vermögensbesteuerung in den Ländern verhindern.

⁵ BVerfG, 4.2.1958 – 2 BvL 31, 33/56, BVerfGE 7, 244 (258 f.) – Badische Weinabgabe: „Im Bereich der Steuergesetzgebung kann nach der Gesamtordnung unseres bundesstaatlichen Finanzwesens die Inanspruchnahme eines Steuergegenstandes durch den Bund im Sinne des Art. 72 Abs. 1 GG nur eine erschöpfende Regelung bedeuten. Steuerquellen, die der Bund in Anspruch genommen hat, kann ein Land nicht mehr anzapfen. Einen Tatbestand, an den ein Bundesgesetz bereits eine Steuer geknüpft hat, kann der Landesgesetzgeber jedenfalls nicht mehr mit einer gleichartigen Steuer belegen.“ Insgesamt: *Chr. Seiler*, Maunz/Dürig, GG, 74. El. 2015, Art. 105 Rn. 143; *H. Kube*, Epping/Hillgruber, BeckOK GG, 46. Ed. 2021, Art. 105 Rn. 40; jeweils m.w.N.

⁶ BVerfG, 22.6.1995 – 2 BvL 37/91, BVerfGE 93, 121 (145 f.) – Vermögensteuer.

⁷ Für die Sperrwirkung: *Chr. Seiler*, Maunz/Dürig, GG, 74. El. 2015, Art. 105 Rn. 143; *H. Siekmann*, Sachs, GG, 8. Auflage 2018, Art. 105 Rn. 30; gegen eine Sperrwirkung: *M. Schüppen*, DStR 1997, S. 225 (226 f.); für den Entfall der Sperrwirkung mit Ablauf der Frist zur Neuregelung: *H. Kube*, Epping/Hillgruber, BeckOK GG, 46. Ed. 2021, Art. 105 Rn. 40.1., der aber von einem „problematischen Grenzfall“ spricht; jeweils m.w.N.

⁸ *Chr. Seiler*, Maunz/Dürig, GG, 74. El. 2015, Art. 105 Rn. 145; *H. Siekmann*, Sachs, GG, 8. Auflage 2018, Art. 105 Rn. 29: „Bei der ersatzlosen Aufhebung eines SteuerG ist mangels gegenteiliger Anhaltspunkte im Gesetz davon auszugehen, dass die Steuer nicht mehr erhoben werden soll.“ *M. Heintzen*, von Münch/Kunig, GG, 7. Auflage 2021, Art. 105 Rn. 53; *M. Jachmann-Michel/M. Vogel*, von Mangoldt/Klein/Starck, GG, Bd. 3, 7. Auflage 2018, Art. 105 Rn. 52; jeweils m.w.N.

⁹ *R. Wendt*, Finanzhoheit und Finanzausgleich, HStR VI, 2. Auflage 2008, § 139 Rn. 38: Will der Bund „aber wirksam verhindern, dass die Länder oder ein Land diese Steuer nun als Landessteuer fortführen, muss eine derartige Landesgesetzgebung durch eine ausdrückliche und eindeutige Regelung unterbinden.“

Nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts kann auch die Entscheidung, eine Steuer nicht zu erheben, als ein „absichtsvoller Regelungsverzicht“ Sperrwirkung entfalten. Die entsprechende gesetzgeberische Entscheidung muss aber „hinreichend erkennbar“ sein, durch das Bundesgesetz selbst, seinen Regelungszweck oder die Gesetzesmaterialien.¹⁰ Die Entscheidung des Gesetzgebers, am verfassungswidrigen Vermögensteuergesetz formal festzuhalten, entfaltet eine solche Sperrwirkung. Das Gesetz besteht. Die Steuer wird aber auf Grund der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts¹¹ nicht erhoben. Diesen Zustand hat der Gesetzgeber seit rund 20 Jahren bewusst bestehen lassen. Das Vermögensteuergesetz wurde – auch als es aus verfassungsrechtlichen Gründen nicht mehr anwendbar war – zwei Mal redaktionell geändert.¹² Wenn der Bund aber ein Gesetz ändert, verzichtet er nicht auf die Gesetzgebungskompetenz. Vielmehr bestätigt er den Zustand, die Vermögensteuer nicht zu erheben, und damit die kompetenzrechtliche Sperrwirkung. Die Bundesregierung ist bereits zuvor ausdrücklich von dieser Sperrwirkung ausgegangen.¹³ Eine solche Feststellung in den Gesetzesmaterialien genügt nach der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts, um die Sperrwirkung zu bestätigen.¹⁴ Die **Länder** dürfen daher gegenwärtig **keine eigenen Vermögensteuergesetze erlassen**. Die erwogene Aufhebung des Gesetzes könnte diese Sperrwirkung aber

¹⁰ BVerfG, 27.10.1998 – 1 BvR 2306, 2314/96 u.a., BVerfGE 98, 265 (300 f.) – Bayerisches Schwangerenhilfeergänzungsgesetz: „Handelt es sich bei der Gesetzgebungskompetenz des Bundes um eine konkurrierende gemäß Art. 72 GG, so behält der Landesgesetzgeber seine Befugnis, soweit nicht der Bund von der ihm verliehenen Zuständigkeit Gebrauch gemacht hat. Ein Gebrauchmachen im Sinne dieser Vorschrift liegt allerdings nicht nur dann vor, wenn der Bund eine Regelung getroffen hat. Auch in dem absichtsvollen Unterlassen einer Regelung kann ein Gebrauchmachen von einer Bundeszuständigkeit liegen, das dann insoweit Sperrwirkung für die Länder erzeugt. Zu einem erkennbar gewordenen Willen des Bundesgesetzgebers, zusätzliche Regelungen auszuschließen, darf sich ein Landesgesetzgeber nicht in Widerspruch setzen, selbst wenn er das Bundesgesetz – gemessen an höherrangigen Grundrechtsverbürgungen – wegen des Fehlens der Regelung für unzureichend hält. Die Frage, ob und inwieweit der Bund von einer Zuständigkeit Gebrauch gemacht hat, kann im einzelnen schwer zu entscheiden sein. Die Antwort ergibt sich in erster Linie aus dem Bundesgesetz selbst, in zweiter Linie aus dem hinter dem Gesetz stehenden Regelungszweck, ferner aus der Gesetzgebungsgeschichte und den Gesetzesmaterialien. Das gilt auch bei einem absichtsvollen Regelungsverzicht, der in dem Gesetzestext selbst keinen unmittelbaren Ausdruck finden kann. Ob der Gebrauch, den der Bund von einer Kompetenz gemacht hat, abschließend ist, muß aufgrund einer Gesamtwürdigung des betreffenden Normenkomplexes festgestellt werden. In jedem Fall setzt die Sperrwirkung für die Länder voraus, daß der Gebrauch der Kompetenz durch den Bund hinreichend erkennbar ist.“

¹¹ BVerfG, 22.6.1995 – 2 BvL 37/91, BVerfGE 93, 121 (145 ff.) – Vermögensteuer.

¹² Gesetz vom 24. März 1998 (BGBl. I S. 529 (566)): „Das Vermögensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 14. November 1990 (BGBl. IS.2467), zuletzt geändert durch Artikel 13 des Gesetzes vom 18. Dezember 1995 (BGBl. I S. 1959), wird wie folgt geändert: 1. In § 3 Abs. 1 Nr. 2 werden nach den Worten „die Sächsische Aufbaubank,“ die Worte „die Sächsische Aufbaubank GmbH,“ eingefügt. 2. In § 25 Abs. 4 Satz 1 werden nach der Zahl „1993“ das Wort „und“ durch ein Komma ersetzt und nach der Zahl „1994“ die Worte „und für die Sächsische Aufbaubank GmbH erstmals auf die Vermögensteuer des Kalenderjahrs 1996“ eingefügt.“

Gesetz vom 29. Oktober 2001 (BGBl. I S. 2785 (2806)): „In § 2 Abs. 3 Satz 2 und § 12 Abs. 2 Satz 1 des Vermögensteuergesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 14. November 1990 (BGBl. I S. 2467), das zuletzt durch Artikel 11 des Gesetzes vom 24. März 1998 (BGBl. I S. 529) geändert worden ist, werden jeweils die Wörter „das Bundesministerium für Verkehr“ durch die Wörter „das Bundesministerium für Verkehr, Bau- und Wohnungswesen“ ersetzt.“

¹³ Zweiter Bericht des Finanzausschusses zum Entwurf eines Jahressteuergesetzes 1997, 5. November 1996, BT-Drs. 13/5952, 25: „Zugleich bedeutet dies, wie die Bundesregierung im Finanzausschuss dargelegt hat, eine Sperre für den Erlass einzelner oder länderübergreifender landesrechtlicher Vermögensteuern, weil der Bundesgesetzgeber die konkurrierende Gesetzgebungszuständigkeit für die Vermögensteuer bereits in Anspruch genommen hat. Hierzu ist darauf hinzuweisen, dass das Bundesverfassungsgericht das Vermögensteuergesetz nicht für nichtig, sondern es lediglich für teilweise unvereinbar mit dem Grundgesetz erklärt hat.“

¹⁴ BVerfG, 27.10.1998 – 1 BvR 2306, 2314/96 u.a., BVerfGE 98, 265 (300 f.) – Bayerisches Schwangerenhilfeergänzungsgesetz; siehe bereits Fn. 10.

zu Fall bringen und so den Raum für unterschiedliche Vermögensteuergesetze öffnen.

3. Ergänzung – rechtssichere Anordnung der Sperrwirkung

Will der Bundesgesetzgeber Landesvermögensteuergesetze verlässlich verhindern, sollte er das verfassungswidrige Vermögensteuergesetz daher nicht nur im Sinne einer Nichtregelung aufheben, sondern den Verzicht auf die Besteuerung und damit die Sperrwirkung hinreichend erkennbar ausdrücken. Hierfür könnte – erstens – ein neuer „**Artikel 2 – Sperrwirkung**“ in das Gesetz zur Änderung des Vermögensteuergesetzes mit folgendem Wortlaut aufgenommen werden: „Der Bund macht durch diese Aufhebung von seiner Gesetzgebungskompetenz für die Vermögensteuer Gebrauch. Damit bleiben die Länder von der Gesetzgebung ausgeschlossen.“ Zweitens könnte das gesamte Vermögensteuergesetz in einen einzigen **§ 1** mit folgendem Wortlaut geändert werden: „Eine Vermögensteuer wird nicht erhoben. Die Länder bleiben von der Gesetzgebung ausgeschlossen.“ Die dritte Möglichkeit würde für weniger Rechtssicherheit sorgen, die vom Bundesverfassungsgericht gezeichneten Voraussetzungen aber erfüllen. Der Bund könnte in der **Begründung des Gesetzentwurfs** die Sperrwirkung verdeutlichen.

III. Verfassungsrechtliche Grenzen der Vermögensbesteuerung

Die Begründung des Gesetzentwurfs spricht sich gegen eine Besteuerung des Vermögens aus. Die „Substanzsteuer“ führe zu Liquiditätsengpässen, Wachstumseinbußen, hemme Investitionen, beeinträchtige Wachstum und Beschäftigung, fördere steuervermeidende Gestaltungen und drohe, das grundrechtliche Maß auch in der Kumulation mit anderen Steuern zu verlassen (BT-Drs. 19/25789, S. 4). Diese Ausführungen fragen nach dem verfassungsrechtlichen Maß der Vermögensbesteuerung, das hier daher gezeichnet werden soll.

1. Bundesverfassungsgericht – die Grenze des Sollertrags

Das Bundesverfassungsgericht hat die verfassungsrechtlichen Grenzen der Vermögensbesteuerung konkretisiert. Die Vermögensteuer darf hiernach nur auf den Soll-

ertrag des Vermögens zugreifen.¹⁵ Diese Deutung des Grundgesetzes wird von vielen gestützt, vereinzelt aber auch abgelehnt.¹⁶

Eine Vermögensteuer ist von vornherein unverhältnismäßig, wenn sie das Vermögen schrittweise abträgt und so die Steuerquelle zum Versiegen bringt. „Hier begegnen sich das fiskalische Interesse an der Erhaltung der Steuerquelle und das Individualinteresse an der Bewahrung des eigenen Vermögens.“¹⁷ Vermögen wird in der Regel aus einem versteuerten Ertrag erworben. Der Erwerbsprozess unterliegt insbesondere der Umsatz- oder Grunderwerbsteuer. Zuweilen greift insgesamt auch die Erbschaft- oder Schenkungsteuer. Für eine ergänzende Abgabe auf dieses insofern vorbelastete Vermögen eröffnet das Grundgesetz – so fährt das Bundesverfassungsgericht fort – nur einen engen Raum. Die Grundrechte beschränken Vermögensteuern deshalb auf einen möglichen und zu erwartenden Ertrag, den sog. Sollertrag, der aus dem Vermögen erzielt werden kann. Dem Steuerpflichtigen ist es möglich, aus dem Vermögen diesen Ertrag zu schöpfen, aus dem die Vermögensteuer dann unmittelbar entrichtet werden kann. So soll verhindert werden, dass die Vermögensteuer dem Steuerpflichtigen in der jährlichen Belastung und damit allmählich das Vermögen entzieht. Als Sollertragsteuer ist die Abgabe auch angesichts der steuerlichen Vorbelastung des Vermögens grundsätzlich zumutbar.¹⁸

2. Strukturelle Schwäche – Belastung gebundenen Vermögens

Das Verfassungsrecht begegnet so einer Schwäche der Vermögensbesteuerung, die dem Siegeszug der Ertragsteuern im 19. Jahrhundert den Weg ebnete.¹⁹ Im Vermögen ist die Finanzkraft gebunden. Sie steht deshalb für das Entrichten einer Steuer nicht unmittelbar zur Verfügung. Ein Wohnhaus, ein wertvolles Kunstwerk oder auch ein Unternehmen haben beträchtliche Werte. Sie vermitteln dem Eigentümer aber keine Finanzquelle, aus der er eine Steuer unmittelbar zahlen könnte. Wer in einem Wohnhaus lebt, das in den letzten Jahren erheblich an Wert gewonnen hat, kann aus diesem Eigentum eine Vermögensteuer nicht entrichten. Ein Unternehmer, der ein wertvolles Unternehmen führt, wäre mit der Vermögensteuer belastet, auch

¹⁵ BVerfG, 22.06.1995 – 2 BvL 37/91, BVerfGE 93, 121 (136 ff.) – Vermögensteuer.

¹⁶ Siehe hierzu und für die Diskussion: *D. Birk*, DStJG 22 (1999), 7 (20), der von einer überwiegenden Zustimmung spricht; *N. Vieten*, Die verfassungsrechtliche Zulässigkeit der Wiedereinführung einer Vermögensteuer, 2005, S. 18 f. („herrschende Meinung“); *H. Kube*, DStJG 37 (2014), 343 ff.; *G. Kirchhof*, Privates Vermögen als Objekt staatlichen Steuerzugriffs – die steuerliche Leistungsfähigkeit des Vermögens, in: *Deppenheuer*, Staatssanierung durch Enteignung?, 2014, S. 39 ff.; jeweils m. w. H.; gegen die Grenze der Sollertragsbesteuerung: *J. Wieland*, Rechtliche Rahmenbedingungen für eine Wiedereinführung der Vermögensteuer, Rechtsgutachten erstattet für ver.di, 2003, insbes. S. 47 f. m.w.N.; differenzierend: *J. Hey*, in: *dies./Haiterth/Houben*, Zukunft der Vermögensbesteuerung, IFSt-Schrift Nr. 483 (2012), S. 33 ff., die sich aber für den absoluten Schutz des Vermögensstamms ausspricht (40); kritisch differenzierend auch *A. Musil*, DStR 2017, 1903 (1904, 1906 f.).

¹⁷ BVerfG, 22.06.1995 – 2 BvL 37/91, BVerfGE 93, 121 (136 ff., Zitat: 139 f.) – Vermögensteuer.

¹⁸ BVerfG, 22.06.1995 – 2 BvL 37/91, BVerfGE 93, 121 (136 ff.) – Vermögensteuer.

¹⁹ Vgl. *C.-P. Knöllner*, Die Besteuerung von Sollertrag und Istertrag, 2015, S. 225 ff.

wenn er gegenwärtig keinen Ertrag erwirtschaftet, vielleicht sogar Verluste erleidet. Das gebundene Vermögen ist nicht oder nur schwer teilbar. Von einem Ertrag hingegen kann der Steuerpflichtige leichter einen Teil an die öffentliche Hand abzweigen, wenn er ein Wohnhaus vermietet, ein Kunstwerk verkauft oder sein Unternehmen einen Gewinn erwirtschaftet. Die Vermögensteuer darf strukturell nicht auf das gebundene Vermögen zugreifen, sondern nur auf einen möglichen Ertrag. In diesem Sinne wurden in Deutschland bis in die 1990er Jahre Sollertragsteuern in Form der Vermögen- und Gewerbekapitalsteuer erhoben²⁰ – und die Grundsteuer gilt nach wie vor.

3. Sieben schwer zu erfüllende verfassungsrechtliche Vorgaben

Diese verfassungsrechtlichen Maßstäbe lassen sich in sieben Vorgaben konkretisieren.

▪ In der Grenze des Sollertrags und auch auf Grund der Kumulation mit anderen Steuern steht der Vermögensteuer nur ein enger Belastungsraum offen.²¹ Im Zugriff auf gebundenes Vermögen droht sie diesen Raum und die **Grenzen der Zumutbarkeit** strukturell zu verlassen, wenn einem Hauseigentümer oder einem Unternehmer die Erträge fehlen, die kontinuierliche Steuer zu entrichten. Die wiederkehrende Belastung des ruhenden Vermögens kumuliert jedenfalls in der Zeit zu einem erheblichen Steuerzugriff. Bei einem Steuersatz von 0,5 Prozent wären nach zehn Jahren 5 Prozent, nach zwanzig Jahren 10 Prozent der Bemessungsgrundlage zu entrichten. Häuser in guten Lagen und Unternehmen können sehr wertvoll sein, ohne dass sie den Steuerpflichtigen einen hinreichenden Ertrag spenden, aus dem diese dann hohe Vermögensteuer zahlen könnten. Die Vermögensteuer wäre aber zu entrichten, selbst wenn der Hauseigentümer keine hinreichenden Geldmittel hat und der Unternehmer gegenwärtig Verluste erwirtschaftet. Die Vermögensteuer darf die Steuerpflichtigen aber nicht nötigen, ihr Eigentum auch nur in Teilen zu veräußern, um die Steuerlast tragen zu können. Eine Steuer, die das Vermögen schrittweise entzieht, belastet die Steuerpflichtigen übermäßig und beeinträchtigt ihre Vermögensverhältnisse grundlegend. Das Grundgesetz wird dann verletzt.²² Ein Vermögensteuergesetz müsste daher Ausnahmen und Härtefallregelungen vorsehen, die gleichheitsgerecht auszugestalten wären. Doch läuft die Steuer dann strukturell Gefahr, die Abgabenlast nach der Zahlungsfähigkeit und damit am verfügbaren Geldvermögen auszurichten, aus dem die Abgabe letztlich zu entrichten ist. Doch will die Steuer das

²⁰ Siehe zur Abschaffung der Vermögensteuer: BVerfG, 22.06.1995 – 2 BvL 37/91, BVerfGE 93, 121 (136 ff.); zur Abschaffung der Gewerbekapitalsteuer: Gesetz zur Fortführung der Unternehmenssteuerreform vom 29.10.1997, BGBl. I 1997, 2590.

²¹ BVerfG, 22.06.1995 – 2 BvL 37/91, BVerfGE 93, 121 (136 ff.) – Vermögensteuer.

²² BVerfG, 22.6.1995 – 2 BvL 37/91, BVerfGE 93, 121 (137) – Vermögensteuer.

Vermögen und nicht die verfügbaren Geldmittel belasten. Die Vermögensteuer läuft Gefahr, verfassungswidrig nach der **Kassenlage** zu besteuern.

▪ Eine Vermögensteuer wäre in einer Gleichheit im Belastungserfolg zu erheben.²³ Das gesamte Vermögen und damit eine Fülle von Gegenständen wäre wiederkehrend **gleichheitsgerecht zu bewerten**. Dieser Anspruch ist kaum zu erfüllen, wenn ganz unterschiedliche Wertgegenstände zu bemessen, der steuerliche Wert von Betriebsvermögen, Fahrzeugen, technischen Geräten oder Kunstwerken zu ermitteln wäre. Die Einheitswerte sind an diesem Auftrag gescheitert – und mit ihnen die entsprechend bemessenen Steuern. Das Bundesverfassungsgericht erklärte die Vermögensteuer,²⁴ die Erbschaft- und Schenkungsteuer²⁵ sowie die Grundsteuer für verfassungswidrig.²⁶ Zum 1. Januar 1998 schaffte der Gesetzgeber die Gewerbesteuer ab.²⁷ Das Bundesverfassungsgericht weist deutlich auf die Bewertungslasten. Die „umfangreichen Bewertungsarbeiten zur Hauptfeststellung 1964“ konnten erst „Anfang der 1970er Jahre“ und damit mehr als sechs Jahre später abgeschlossen werden.²⁸ Die ohnehin bereits schwierige Bewertung von einer Vielzahl von Steuergegenständen verkompliziert sich für die Vermögensteuer in der Grenze des Sollertrags. „Die Bemessungsgrundlage muss“ – in den Worten des Bundesverfassungsgerichts – „auf die Ertragsfähigkeit der wirtschaftlichen Einheiten sachgerecht bezogen sein und deren Werte in ihrer Relation realitätsgerecht abbilden.“ Wirtschaftsgüter, die eine Ertragsersparnis begründen, sind in ihrer Ertragsfähigkeit zu bewerten. Der Gesetzgeber darf dabei ein Gesamtvermögen ermitteln und die Ertragsersparnis typisierend auf dieses beziehen.²⁹ Aber auch dann stellt sich die Frage, ob Kunstwerke, Schmuck, Kleidung oder Möbel überhaupt eine Ertragsfähigkeit aufweisen und daher Gegenstand einer Vermögensbesteuerung sein dürfen. Zudem müsste die Vermögensteuer für Betriebsvermögen eine Ertragsersparnis feststellen, die außer-

²³ BVerfG, 18.7.2018 – 1 BvR 1675/16 u.a., BVerfGE 149, 222 (257 f. Rn. 72) – 15. Rundfunkänderungsstaatsvertrag; BVerfG, 7.11.2006 – 1 BvL 10/02, BVerfGE 117, 1 (30 f.) – Erbschaftsteuer II; BVerfG, 9.3.2004 – 2 BvL 17/02, BVerfGE 110, 94 (112) – Spekulationssteuer; BVerfG, 7.12.1999 – 2 BvR 301/98, BVerfGE 101, 297 (309 f.) – häusliches Arbeitszimmer; BVerfG, 10.4.1997 – 2 BvL 77/92, BVerfGE 96, 1 (6 f.) – Arbeitnehmer- und Weihnachtsfreibetrag; BVerfG, 27.6.1991 – 2 BvR 1493/89, BVerfGE 84, 239 (268 ff.) – Zinsbesteuerung.

²⁴ BVerfG, 22.6.1995 – 2 BvL 37/91, BVerfGE 93, 121 (133 ff.) – Vermögensteuer.

²⁵ BVerfG, 22.6.1995 – 2 BvR 552/91, BVerfGE 93, 165 (172 ff.) – Erbschaftsteuer I.

²⁶ BVerfG, 10.4.2018 – 1 BvL 11/14 u.a., BVerfGE 148, 147 (209 ff., Rn. 157 ff.) – Grundsteuer.

²⁷ Gesetz zur Fortsetzung der Unternehmenssteuerreform, 29.10.1997, BGBl. I 1997, 2590 (2593).

²⁸ BVerfG, 10.4.2018 – 1 BvL 11/14 u.a., BVerfGE 148, 147 (151, Rn. 5) – Grundsteuer.

²⁹ BVerfG, 22.6.1995 – 2 BvL 27/91, BVerfGE 93, 121 (121 – 1. Leitsatz, 136, 140) – Vermögensteuer: „Die nach einem Sollertrag bemessene Besteuerung kann nicht an vorgefundene Ertragssummen anknüpfen, sondern muß für Zwecke der Besteuerung einen erwarteten Ertrag unterstellen. Deshalb ist das die Ertragsersparnis begründende Wirtschaftsgut in seiner Ertragsfähigkeit zu bewerten. Die Ermittlung der Sollerträge setzt grundsätzlich am Tatbestand der Ertragsfähigkeit eines Wirtschaftsgutes an, mag aber auch an dessen Verkehrswert anknüpfen, sofern die im Steuersatz bestimmte Belastung gewährleistet, daß die Vermögensteuer lediglich anteilig auf die Erträge zugreift, die aus der in Verkehrswerten erfaßten wirtschaftlichen Einheit typischerweise erwartet werden. Erfaßt die Bemessungsgrundlage nicht den vermuteten Ertrag, sondern den Veräußerungswert eines Wirtschaftsgutes, so kommt dem Steuersatz die Aufgabe zu, anknüpfend an einen aus dem Veräußerungswert abgeleiteten Sollertrag den steuerlichen Zugriff auf diesen angemessen und gleichheitsgerecht zu begrenzen.“

halb des Gewinns des Betriebes liegt, auf den die Ertragsteuern zugreifen. Diese gesetzliche Typisierung wird kaum gelingen.

- Insgesamt läuft eine Vermögensteuer daher Gefahr, **alle Steuerbetroffenen** – die Steuerpflichtigen, den Fiskus und auch die Finanzgerichte – in den schwierigen und streitanfälligen Bewertungsfragen **zu überlasten**. Die Vielzahl der Debatten mit der Finanzverwaltung und der Verfahren vor den Finanzgerichten ist absehbar. Die Vermögensteuer darf nicht zu hoch sein, um das ohnehin nur schwer zu wahrende Übermaßverbot zu beachten. Dann aber drohen die Einnahmen außer Verhältnis zum steuerlichen Aufwand zu stehen.

- Die Wirtschaftsgüter, die wie die eigene Wohnung und die notwendigen Gegenstände des persönlichen Bedarfs der Lebensführung des Steuerpflichtigen und seiner Familie dienen, genießen einen besonderen Schutz. „Sie ermöglichen einen Freiheitsraum für die eigenverantwortliche Gestaltung“ des persönlichen Lebensbereichs. Der Gesetzgeber hat – so fährt das Bundesverfassungsgericht fort – diese „ökonomischen Grundlagen individueller Freiheit typisierend zu bemessen und von der Vermögensteuerlast freizustellen.“ Diesen **Anspruch auf Freistellung** hat jeder Mensch, in der Ehe jeder Ehepartner. Auch Kinder wären in ihrer Teilhabe am Vermögen der Eltern steuerlich zu berücksichtigen.³⁰

- Zudem müsste ein Vermögensteuergesetz „das für den steuerlichen **Belastungsgrund** als maßgeblich erachtete Bemessungsziel erkennen lassen.“ Aus diesem ist die Bewertung und damit die Steuerlast folgerichtig, realitäts- und gleichheitsgerecht zu entwickeln.³¹

- Die **Grundsteuer** belastet den Grundbesitz (§ 2 GrStG). Verfassungsrechtlich wäre zu erörtern, ob eine allgemeine Vermögensteuer auf den Grundbesitz und damit nochmals auf den Steuergegenstand der Grundsteuer zugreifen darf, ob die Vermögensteuer und die Grundsteuer je eigene Belastungsgründe aufweisen, aus denen die Steuern gleichheitsgerecht zu bemessen sind.

- Das Einkommensteuergesetz fragt bei der Bemessung der Steuer, aus welcher Einkommensquelle der Ertrag stammt und welche steuerlichen Aufwendungen der Steuerpflichtige hatte. Eine gleichheitsgerechte Vermögensteuer sollte entsprechend unterscheiden. **Erstens** sollte danach differenziert werden, **wie ein Vermögen erlangt wurde**, ob eine Familie lange sparsam gelebt hat, um sich ein Wohnhaus zu kaufen, ob ein Unternehmen über Jahre unter Entbehrungen errichtet und durch Krisen geführt wurde oder ob ein Vermögen leichter Hand einem Lottogewinn entspringt. Für die Besteuerung macht es zweitens einen Unterschied, ob aus einem

³⁰ BVerfG, 22.6.1995 – 2 BvL 37/91, BVerfGE 93, 121 (141 f.) – Vermögensteuer.

³¹ BVerfG, 10.4.2018 – 1 BvL 11/14 u.a., BVerfGE 148, 147 (185, 200 f., 212, Rn. 97 f., 131, 168) – Grundsteuer; BVerfG, 23.6.2015 – 1 BvL 13, 14/11, BVerfGE 139, 285 (310, Rn. 73) – Grunderwerbsteuergesetz; jeweils m.w.N.

Geld- oder Aktienvermögen die Steuer vergleichsweise einfach zu entrichten ist oder das Vermögen in einer Immobilie, einem Kunstwerk oder Unternehmen gebunden ist. Der steuerliche Zugriff auf **gebundenes Vermögen** droht den Steuerpflichtigen strukturell unzumutbar zu belasten. Insofern drängt sich eine **Differenzierung nach Vermögensgegenständen** auf. Die Vermögensteuer unterscheidet als Objektsteuer aber strukturell nicht danach, wie das Vermögen erlangt und welches Vermögen geschaffen wurde. Dann aber würde sie zentrale Gleichheitsfragen nicht hinreichend beantworten.

Nach Art. 106 Abs. 2 Nr. 1 GG stehen die Erträge einer Vermögensteuer den Ländern zu. Das Grundgesetz weist so darauf hin, dass die Steuer strukturell grundgesetzkonform erhoben werden kann. Mit dieser finanzverfassungsrechtlichen Absicherung der Grundstruktur sind allerdings – in den Worten des Bundesverfassungsgerichts – „weitergehende Aussagen, vor allem zur Vereinbarkeit“ der „konkreten Ausgestaltung mit anderen steuerverfassungsrechtlichen Prinzipien und mit den Grundrechten“ nicht verbunden.³² Die steuerverfassungsrechtlichen Maßstäbe, die der Gesetzgeber beachten muss, haben sich insbesondere aufgrund der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts in den letzten Jahren verdichtet. Die verfassungsrechtlichen Fragen, die ein neues Vermögensteuergesetz beantworten müsste, sind nun derart anspruchsvoll, dass sich ein Verzicht auf diese Steuerquelle aufdrängt und der Finanzbedarf des Staates besser durch andere Steuern erfüllt wird. Deutschland würde so der Entwicklung in anderen Staaten folgen. Echte Vermögensteuern, die sich von der Grundsteuer unterscheiden, werden gegenwärtig in der Europäischen Union nur noch in Irland und Spanien erhoben, wobei Spanien die Besteuerung auf Privatvermögen beschränkt.³³ Auch die Schweiz bietet auf Grund der im Vergleich niedrigen und kantonale radizierten Besteuerung kein Beispiel für Deutschland.³⁴

³² BVerfG, 15.1.2008 – 1 BvL 2/04, BVerfGE 120, 1 (25, Zitat: 27) – Abfärberegulung für die Gewerbesteuer.

³³ Wissenschaftlicher Dienst des Bundestages, WD 4 – 3000 – 019/20, S. 2 ff.: In Frankreich und in Griechenland wird nur das Immobilienvermögen steuerlich belastet, in den Niederlanden der entsprechende fiktive Kapitalertrag im Rahmen der Einkommensteuer, in Italien lediglich das ausländische Vermögen und schließlich in Luxemburg nur das Vermögen von juristischen Personen.

³⁴ Siehe zu der Vermögensteuer in der Schweiz: Schweizer Steuerkonferenz (SSK), Steuerinformationen. Vermögensteuer natürlicher Personen, 2018.

IV. Sachgerechter Grunderwerbsteuerfreibetrag

Nach dem Antrag (**BT-Drs. 19/25792**, S. 2) soll die Bundesregierung einen Gesetzentwurf vorlegen, der den Ländern die Möglichkeit einräumt, einen wiederauffüllbaren Grunderwerbsteuerfreibetrag für den Erwerb von selbstgenutztem Wohneigentum durch natürliche Personen einzurichten.

Das Bundesverfassungsgericht hat in seiner Entscheidung zur Vermögensteuer aus der Verfassung einen Anspruch auf steuerliche **Freistellung der Güter des persönlichen Lebensführungsbedarfs** des Steuerpflichtigen hergeleitet.³⁵ Hieraus wurde gefolgert, der Erwerb selbst genutzten privaten Wohneigentums natürlicher Personen dürfe von Verfassungs wegen nicht mit einer Grundsteuer belastet werden.³⁶ Das Bundesverfassungsgericht hat daraufhin in einem Kammerbeschluss festgestellt, dass sich die zitierten Ausführungen auf die Vermögensteuer beziehen und nicht einfach auf andere Steuern übertragen werden können. Es gebe keine verfassungsrechtliche Vorgabe, „wonach persönliches Gebrauchsvermögen (ungeachtet der Steuerart) von jeglicher Steuer freizustellen ist.“³⁷

Das Grundgesetz verlangt den erwogenen grunderwerbsteuerlichen Freibetrag für selbstgenutzten privaten Wohnraum nicht. Der Freibetrag wäre aber im Sinne des verfassungsrechtlichen Schutzes der notwendigen Güter für den persönlichen Lebensbedarf. Dieser Schutz würde sich im **gesamten Bundesgebiet** entfalten, wenn eine bundeseinheitliche Regelung z.B. in § 3 GrEStG in Kraft gesetzt würde. Soll lediglich den Ländern eine entsprechende Regelung ermöglicht werden, wäre klarzustellen, dass der Bund die konkurrierende Gesetzgebungskompetenz (Art. 105 Abs. 2 S. 2 GG) insoweit nicht nutzt, das Grunderwerbsteuergesetz des Bundes also keine entsprechende **Sperrwirkung** entfaltet. Den Steuersatz der Grunderwerbsteuer regeln gem. Art. 105 Abs. 2a S. 2 GG die Länder. Diese Möglichkeit hat zu teilweise erheblichen Steuererhöhungen geführt. Diese werden im Lichte des verfassungsrechtlichen Schutzes des privat genutzten Wohnraums und des Art. 6 Abs. 1 GG kritisiert, weil typischerweise junge Familien Wohneigentum erwerben.³⁸ Der erwogene Schutz des Wohneigentums durch einen Freibetrag sollte ganz in diesem Sinne bundesweit greifen und daher durch ein **Bundesgesetz** angeordnet werden. Dann wäre aber finanzrechtlich zu prüfen, ob und ggf. wie die steuerlichen Mindereinnahmen der Länder kompensiert werden.

³⁵ BVerfG, 22.6.1995 – 2 BvL 37/91, BVerfGE 93, 121 (141 f.) – Vermögensteuer; siehe bereits unter III. 3.

³⁶ Siehe für die Diskussion FG Niedersachsen, Vorlagebeschluss, 18.8.1998 – VII (III) 306/9 (Rn. 30 ff.).

³⁷ BVerfG, Kammerbeschluss, 8.1.1999 – 1 BvL 14/98, BStBl. II 1999, 152 (Rn. 22); siehe auch BFH, 3.8.2005 – II B 37/05, BFH/NV 2006, 12; Finanzministerium Baden-Württemberg, 18.9.1997 – S 4500/54, BB 1997, 2095.

³⁸ Chr. Seiler, Maunz/Dürig, GG, 74. El. 2015, Art. 105 Rn. 181.

V. Der geltende Solidaritätszuschlag verletzt das Grundgesetz

Der Antrag (BT-Drs. 19/25792, S. 2) regt an, den Solidaritätszuschlag für alle Steuerpflichtigen abzuschaffen. Der Solidaritätszuschlag wird als **Ergänzungsabgabe** zur Einkommensteuer und zur Körperschaftsteuer erhoben (§ 1 Abs. 1 SolzG 1995). Eine Ergänzungsabgabe im Sinne des Art. 106 Abs. 1 Nr. 6 GG ist ein subsidiäres Finanzierungsinstrument, um einem **besonderen Finanzbedarf** zu begegnen.³⁹ Nach der Begründung des Gesetzentwurfs aus dem Jahr 1954 ist die Abgabe „dazu bestimmt, anderweitig nicht auszugleichende Bedarfsspitzen im Bundeshaushalt zu decken.“⁴⁰ Schon begrifflich handelt es sich nicht um eine Steuer, die den Staat allgemein finanziert, sondern um eine ergänzende Abgabe. Art. 106 Abs. 1 Nr. 6 GG weicht deshalb auch in der Ertragsverteilung bewusst von den Steuern ab, an die der Zuschlag anknüpft. Die Einnahmen der Einkommen- und Körperschaftsteuer stehen dem Bund und den Ländern gemeinsam zu (Art. 106 Abs. 3 S. 1 GG). Die Erträge aus der Ergänzungsabgabe erhält der Bund, damit dieser die finanzträchtige Sonderaufgabe, die die Abgabe rechtfertigt, erfüllen kann (Art. 106 Abs. 1 Nr. 6 GG).

Der Solidaritätszuschlag wurde zunächst im Jahr 1991 befristet⁴¹ und sodann wieder unbefristet eingeführt. Nach der Begründung des Gesetzentwurfs des späteren Gesetzes handelt es sich um ein „solidarisches finanzielles Opfer aller Bevölkerungsgruppen,“ um die „**Vollendung der Einheit Deutschlands**“ zu finanzieren. Zudem wurde angeordnet, den Zuschlag „mittelfristig zu überprüfen.“⁴² Der Gesetzgeber hat im Jahr 2019 ausdrücklich darauf hingewiesen, dass weiterhin ein erhöhter Finanzbedarf auf Grund der Wiedervereinigung besteht.⁴³ Doch bewirkt 30 Jahre nach diesem historischen Großereignis die „Vollendung der Deutschen Einheit“ keinen besonderen Finanzbedarf i.S.d. Art. 106 Abs. 1 Nr. 6 GG mehr. Zwar ist der innere,

³⁹ Chr. Seiler, Maunz/Dürig, GG, 92. El. 2020, Art. 105 Rn. 181; H. Siekmann, Sachs, GG, 8. Auflage 2018, Art. 106 Rn. 7; H. Kube, Epping/Hillgruber, BeckOK GG, 46. Ed. 2021, Art. 106 Rn. 11; insgesamt zudem ders., DStR 2017, 1792 ff.; jeweils m.w.N.

⁴⁰ Gesetzentwurf zur Änderung und Ergänzung der Finanzverfassung (Finanzverfassungsgesetz), 29.4.1954, BT-Drs. II/480, S. 72; siehe auch Gesetzentwurf der Bundesregierung zur Rückführung des Solidaritätszuschlags 1995, 16.10.2019, BT-Drs. 19/14103, S. 1: „Als Ergänzungsabgabe hat der Solidaritätszuschlag den Zweck, einen aufgabenbezogenen Mehrbedarf des Bundes zu finanzieren.“

⁴¹ Gesetz zur Einführung eines befristeten Solidaritätszuschlags und zur Änderung von Verbrauchsteuer- und anderen Gesetzen vom 24.6.1991 (Solidaritätsgesetz), BGBl. I 1991, 1318.

⁴² Gesetzentwurf der Fraktionen CDU/CSU und FDP, 4.3.1993, BT-Drs. 12/4401, S. 51: „Zur Finanzierung der Vollendung der Einheit Deutschlands ist ein solidarisches finanzielles Opfer aller Bevölkerungsgruppen unausweichlich. Die Bundesregierung schlägt deshalb mit Wirkung ab 1. Januar 1995 einen – mittelfristig zu überprüfenden – Zuschlag zur Lohn-, Einkommen- und Körperschaftsteuer für alle Steuerpflichtigen vor. Dies ist auch unter dem Gesichtspunkt der Steuergerechtigkeit der richtige Lösungsweg. Der Zuschlag ohne Einkommensgrenzen belastet alle Steuerpflichtigen entsprechend ihrer Leistungsfähigkeit. Mehrfachbelastungen (z.B. sog. Kaskadeneffekt bei mehrstufigem Unternehmensaufbau) werden vermieden.“

⁴³ Gesetzentwurf der Bundesregierung zur Rückführung des Solidaritätszuschlags 1995, 16.10.2019, BT-Drs. 19/14103, S. 1.

kulturelle und wirtschaftliche Zusammenhalt unseres Landes weiter zu stärken. Doch ist die Wiedervereinigung vollzogen, nicht gefährdet und insoweit auch nicht mehr zu finanzieren. Nach dem Gesetzentwurf aus dem Jahr 2019 finanziert der Solidaritätszuschlag Renten, den Arbeitsmarkt und allgemein „überproportionale Leistungen“ für die ostdeutschen Bundesländer.⁴⁴ Das aber sind keine besonderen Ausgaben für die Wiedervereinigung, sondern gängige Leistungen in einem Bundesstaat. Es geht um die Lebensverhältnisse in bestimmten Regionen des Landes. Zwar haben manche Landstriche in den sog. neuen Bundesländern auch aufgrund ihrer Geschichte weiterhin einen besonderen Bedarf. Doch geht es strukturschwachen Regionen im Norden, Süden oder Westen des Landes ähnlich.⁴⁵ Ein Solidaritätszuschlag zur „Vollendung der Deutschen Einheit“ geht von einer Teilung des Landes aus, die so nicht mehr besteht. Strukturschwache Regionen im gesamten Land sind zu fördern. Hier mögen Schwerpunkte im Osten liegen. Die entsprechenden Maßnahmen können aber nicht durch eine Ergänzungsabgabe zur „Vollendung der Wiedervereinigung“ finanziert werden. Der Solidaritätszuschlag ist entgegen der grundgesetzlichen Vorgabe zu einem gängigen Instrument geworden, den Haushalt zu finanzieren. Er verlässt deshalb den Raum des Art. 106 Abs. 1 Nr. 6 GG und ist daher verfassungswidrig.

Den Solidaritätszuschlag aus dem Jahr 1995 für alle Bevölkerungsgruppen tragen ab dem letzten Jahr nur noch die mit Blick auf ihre Ertragskraft oberen 10 Prozent. Rund 90 Prozent der vormaligen Betroffenen müssen den Zuschlag nicht mehr entrichten. Diese Entlastung wird als erster Schritt hin zu einer vollständigen Abschaffung der Ergänzungsabgabe bezeichnet. Die Unterscheidung wird dabei mit einem „konjunkturellen Impuls“ gerechtfertigt. Menschen mit einem mittleren und niedrigen Einkommen haben nach der Begründung des Gesetzentwurfs „eine deutlich höhere Konsumquote als Spitzenverdienende.“⁴⁶ Eine Ergänzungsabgabe i.S.d. Art. 106 Abs. 1 Nr. 6 GG begegnet einem besonderen Finanzbedarf. Dieser Bedarf vermag in

⁴⁴ Gesetzentwurf der Bundesregierung zur Rückführung des Solidaritätszuschlags 1995, 16.10.2019, BT-Drs. 19/14103, S. 1: „Als Ergänzungsabgabe hat der Solidaritätszuschlag den Zweck, einen aufgabenbezogenen Mehrbedarf des Bundes zu finanzieren. Er kann so lange fortgeführt werden, wie ein solcher Mehrbedarf besteht. Der Bund hat weiterhin einen wiedervereinigungsbedingten zusätzlichen Finanzierungsbedarf, etwa im Bereich der Rentenversicherung, beim Anspruchs- und Anwartschaftsüberführungsgesetz, für den Arbeitsmarkt sowie für andere überproportionale Leistungen aus dem Bundeshaushalt für die ostdeutschen Bundesländer.“

⁴⁵ Siehe hierzu *M. Hüther/J. Südekum/M. Voigtländer*, Die Zukunft der Regionen in Deutschland, 2019, S. 8 et passim.

⁴⁶ Gesetzentwurf der Bundesregierung zur Rückführung des Solidaritätszuschlags 1995, 16.10.2019, BT-Drs. 19/14103, S. 9: „Im Hinblick auf einen späteren vollständigen Abbau des Solidaritätszuschlags wird ab 2021 der Zuschlag in einem ersten Entlastungsschritt für niedrige und mittlere Einkommen zurückgeführt. So werden rund 90 Prozent aller Zahler des Solidaritätszuschlags zur Lohnsteuer und veranlagten Einkommensteuer vom Solidaritätszuschlag vollständig entlastet. Dies stellt zudem eine wirksame Maßnahme zur Stärkung der Arbeitsanreize, Kaufkraft und Binnenkonjunktur dar. Bürgerinnen und Bürger mit mittleren und niedrigen Einkommen haben eine deutlich höhere Konsumquote als Spitzenverdienende, d.h. sie sind typischerweise gezwungen, deutlich mehr von ihrem Einkommen für Güter und Dienstleistungen auszugeben. Demgegenüber erhöhen Spitzenverdienende bei zusätzlichem Nettoeinkommen ganz überwiegend ihre Ersparnisse. Von einer Abschaffung des Solidaritätszuschlags für die Spitzenverdienenden würde deshalb auch ein deutlich geringerer konjunktureller Impuls ausgehen als von der Abschaffung für Bürgerinnen und Bürger mit mittleren und niedrigen Einkommen.“

besonderen Fällen eine Differenzierung im Belastungskreis rechtfertigen. Eine nachträgliche Unterscheidung ist aber nur schwer zu begründen. Auch sie müsste durch die zu finanzierende Aufgabe gerechtfertigt sein. Besteht der Finanzbedarf nicht mehr oder nur noch in Teilen, ist die Abgabe aufzuheben oder abzusenken. Eine Teilaufhebung aus konjunkturellen Gründen, die außerhalb der zu finanzierenden Aufgabe liegen, hat in diesem Sonderfinanzierungsinstrument keinen Platz. Die Differenzierung ist vor dem allgemeinen Gleichheitssatz nicht zu rechtfertigen. Der Solidaritätszuschlag verletzt in der geltenden Fassung das Grundgesetz.

VI. Anpassung des Sparer-Pauschbetrags

Der Antrag fordert, den Sparer-Pauschbetrag (§ 20 Abs. 9 EStG) an die allgemeine Preisentwicklung anzupassen und ihn von derzeit 801 Euro auf 920 Euro zu erhöhen (BT-Drs. 19/25792, S. 2). Der Steuergesetzgeber muss die verfassungsrechtlichen Vorgaben, insbesondere das Leistungsfähigkeitsprinzips, den Allgemeinen Gleichheitssatz und die Freiheitsrechte wahren. Das Grundgesetz eröffnet ihm dabei nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts einen Entscheidungsraum, den Steuergegenstand und den Steuersatz zu bestimmen. Der Gesetzgeber darf „generalisierende, typisierende und pauschalierende Regelungen treffen, ohne allein schon wegen der damit unvermeidlich verbundenen Härten gegen den allgemeinen Gleichheitssatz zu verstoßen. Bei der Ordnung von Massenerscheinungen ist er berechtigt, die Vielzahl der Einzelfälle in dem Gesamtbild zu erfassen, das nach den ihm vorliegenden Erfahrungen die regelungsbedürftigen Sachverhalte zutreffend wiedergibt. [...] Die gesetzlichen Verallgemeinerungen müssen allerdings von einer möglichst breiten, alle betroffenen Gruppen und Regelungsgegenstände einschließenden Beobachtung ausgehen. Insbesondere darf der Gesetzgeber keinen atypischen Fall als Leitbild wählen, sondern muss realitätsgerecht den typischen Fall als Maßstab zugrunde legen.“⁴⁷

Das Grundgesetz drängt den Gesetzgeber hiernach, Pauschalierungen wie den Sparer-Pauschbetrag im Massenfallrecht zu regeln und daraufhin zu prüfen, ob sie realitätsgerecht den typischen Fall erfassen. Diese Prüfungen sollten insbesondere dann wiederholt werden, wenn sich die Wirklichkeit in einem Rechtsbereich ändert. Insofern ist es sachgerecht, den Sparer-Pauschbetrag einer solchen Kontrolle zu unterziehen und ggf. zu erhöhen.

⁴⁷ BVerfG, 19.11.2019 – 2 BvL 27/14 u.a., BVerfGE 152, 274 (314 f., Rn. 101 ff. m.w.N. auf die str. Rspr.) – Erstausbildungskosten.

VII. Kapitalertragsteuer – drei Gesetzgebungsanliegen

Im Bereich der Kapitalertragsteuer wird erwogen, Kursgewinne von Wertpapieren nach einer Haltefrist von fünf Jahren von der Steuer freizustellen. Zudem sollen die Verluste aus Wertpapiergeschäften wieder vollständig steuerlich berücksichtigt und die Begrenzung der Verlustverrechnung auf 20.000 Euro (§ 20 Abs. 6 EStG) abgeschafft werden. Schließlich sollen von Banken erhobene negative Einlagezinsen für die Überlassung von Kapital als negative Erträge qualifiziert, im Rahmen der Verlustverrechnung innerhalb der Kapitaleinkünfte verrechnet und darüber hinaus als Verlustvortrag festgestellt werden können (BT-Drs. 19/25792, S. 2).

Einkünfte aus Kapitalvermögen erfahren im geltenden System der Einkommensbesteuerung eine Sonderbehandlung. Die Einkommensteuer beträgt 25 Prozent (§ 32d Abs. 1 S. 1 EStG). Sie wird als Abgeltungssteuer erhoben (§ 43 Abs. 5 EStG). Verluste dürfen nicht mit Einkünften aus anderen Einkunftsarten ausgeglichen werden. Zudem sind Verlustverrechnungen innerhalb der Kapitalerträge beschränkt (§ 20 Abs. 6 EStG). Schließlich sind die Werbungskosten nur im Sparer-Pauschbetrag steuerlich zu berücksichtigen (§ 20 Abs. 9 EStG; bereits unter VI.). Das Steuerrecht sieht zudem eine Günstigerprüfung vor, nach der die Einkünfte der tariflichen Einkommensteuer unterworfen werden, wenn dies zu einer niedrigeren Steuerlast führt (§ 32d Abs. 6 EStG). Das Einkommensteuergesetz koppelt die Einkünfte aus Kapitalvermögen von der üblichen Ermittlung der festzusetzenden Einkommensteuer ab. Von der elementaren Gleichheitsforderung der synthetischen Einkommensteuer wird so in der Regel zu Gunsten der Kapitalerträge abgewichen und eine Sonderbehandlung einer Einkunftsart – eine Schedulessteuer – eingeführt.

Diese Sonderbehandlung wird zuweilen als verfassungswidrig erachtet, von anderen hingegen gerechtfertigt.⁴⁸ Einkünfte aus Kapitalvermögen sind strukturell nicht an einen bestimmten Ort gebunden, der begünstigten Person oft nur flüchtig zugeordnet und bei einer Kapitalgesellschaft vorbelastet. Die Erträge unterscheiden sich zudem in den oft weniger gefestigten Erwerbsgrundlagen und einer damit verbundenen höheren Wahrscheinlichkeit kurzfristiger erheblicher Verluste oder Gewinne. Auch handelt es sich um vergleichsweise komplexe Einkünfte, sodass sich insgesamt eine Rechtsvereinfachung anbietet. Die Schedule kann angesichts dieser Besonderheiten als ein verwaltungsvereinfachendes und vertretbares Belastungssystem erscheinen. Sie bleibt aber auch dann eine fragwürdige Sonderbehandlung.

⁴⁸ Siehe für die Diskussion *Weber-Grellet*, NJW 2008, 545 (547 f.); *Chr. Schmidt*, in: G. Kirchhof/Kulosa/Ratschow, BeckOK EStG, 9. Ed. 2021, § 20 Rn. 253 ff.; *M. Jachmann-Michel*, 100 Jahre Steuerrechtsprechung in Deutschland, FS für den BFH, Bd. II, 2018, S. 1279 ff.; jeweils m.w.N.

Sollen nun in diesem Sondersystem Kursgewinne von Wertpapieren nach einer Haltefrist von fünf Jahren von der Kapitalertragsteuer freigestellt, Verluste aus Wertpapiergeschäften wieder vollständig steuerlich berücksichtigt und negative Zinsen als negative Erträge qualifiziert werden, sind diese Steuererleichterungen je für sich und in der Begründung der ohnehin bereits begünstigenden Schedule verfassungsrechtlich zu rechtfertigen. Die ist ein anspruchsvolles Unterfangen, das nur schwer gelingen wird.

VIII. Finanztransaktionssteuer

Der Antrag schlägt vor, von einer Finanztransaktionssteuer in Form einer Aktiensteuer abzusehen. Investitionen in Aktien seien gerade im derzeitigen Zinsumfeld für die Altersvorsorge der Bürgerinnen und Bürger von entscheidender Bedeutung. Zudem führen Aktien zum transparentesten, am dichtesten regulierten und überwachten Segment des Wertpapierhandels (BT-Drs. 19/25792, S. 3).

Die Einführung einer Finanztransaktionssteuer wird seit Jahren diskutiert. Sie knüpft in Deutschland an die Börsenumsatzsteuer an, die im Jahr 1990 mit dem Verweis auf einen Richtlinienvorschlag der Kommission und der Begründung abgeschafft wurde, die Abgabe führe zu Wettbewerbsnachteilen des Finanzplatzes.⁴⁹ Eine Finanztransaktionssteuer würde daher eine Besteuerungslücke schließen. Um Wettbewerbsnachteile für Staaten und Steuerumgehungen zu verhindern, wäre aber eine staatenübergreifende Lösung zu finden. So wird insbesondere auf europäischer Ebene eine Finanztransaktionssteuer für die gesamte Europäische Union vorgeschlagen. Eine entsprechende Änderung des europäischen Vertragsrechts könnte für die notwendige Kompetenz und Rechtssicherheit sorgen. Aber auch dann läuft die Erwägung, die Steuer als eigene Abgabe der Europäischen Union auszugestalten, Gefahr, die Architektur des Staatenverbundes zu stark zu beeinträchtigen.

Der Gleichheitssatz fordert, durch die Abgabe alle maßgeblichen Transaktionen zu erfassen. Eine allgemeine steuerliche Ausnahme für den Handel mit Aktien ist vor diesem Maßstab kaum zu rechtfertigen. Jedoch ist es gut begründbar, die Altersvorsorge steuerlich zu fördern. Ein so begründetes Absehen von der Besteuerung würde aber zu Abgrenzungsproblemen in der Frage führen, welche Aktien welcher Person der finanziellen Versorgung im Alter dienen. Soll die Altersvorsorge steuerlich gefördert werden, genießen andere Regelungsinstrumente den Vorzug.

⁴⁹ Gesetzentwurf des Bundesrates zur Aufhebung des Kapitalverkehrsteuergesetzes, 6.6.1989, BT-Drs. 11/4711, S. 1, 5; Beschlussempfehlung und Bericht des Finanzausschusses, 18.1.1990, BT-Drs. 11/6262, S. 2, 24 f.; Gesetz zur Verbesserung der Rahmenbedingungen der Finanzmärkte (Finanzmarktförderungsgesetz), 22.2.1990, BGBl. 1990, 266.