



Sachstand

Verfassungsrechtliche Möglichkeiten zur Gestaltung der Grunderwerbsteuer durch die Länder

Verfassungsrechtliche Möglichkeiten zur Gestaltung der Grunderwerbsteuer durch die Länder

Aktenzeichen: WD 4 - 3000 - 035/23
Abschluss der Arbeit: 09.05.2023
Fachbereich: WD 4: Haushalt und Finanzen

Die Wissenschaftlichen Dienste des Deutschen Bundestages unterstützen die Mitglieder des Deutschen Bundestages bei ihrer mandatsbezogenen Tätigkeit. Ihre Arbeiten geben nicht die Auffassung des Deutschen Bundestages, eines seiner Organe oder der Bundestagsverwaltung wieder. Vielmehr liegen sie in der fachlichen Verantwortung der Verfasserinnen und Verfasser sowie der Fachbereichsleitung. Arbeiten der Wissenschaftlichen Dienste geben nur den zum Zeitpunkt der Erstellung des Textes aktuellen Stand wieder und stellen eine individuelle Auftragsarbeit für einen Abgeordneten des Bundestages dar. Die Arbeiten können der Geheimschutzordnung des Bundestages unterliegende, geschützte oder andere nicht zur Veröffentlichung geeignete Informationen enthalten. Eine beabsichtigte Weitergabe oder Veröffentlichung ist vorab dem jeweiligen Fachbereich anzuzeigen und nur mit Angabe der Quelle zulässig. Der Fachbereich berät über die dabei zu berücksichtigenden Fragen.

Inhaltsverzeichnis

1.	Fragestellung	4
2.	Verfassungsrechtliche Rahmenbedingungen	4
3.	Konkurrierende Gesetzgebungskompetenz	5
4.	Allgemeine Anforderungen an eine Steuervergünstigung	5

1. Fragestellung

Gebeten wird um eine Darstellung, welche rechtlichen Möglichkeiten bestehen, Teile der Gestaltung der Grunderwerbsteuer den Ländern zu überlassen.

2. Verfassungsrechtliche Rahmenbedingungen

Die sachliche Verteilung der Steuerhoheiten erfolgt durch das Finanzverfassungsrecht der Art. 105 – 108 des Grundgesetzes (GG).¹ Die in Art. 105 GG geregelte Steuergesetzgebungshoheit geht als speziellere Vorschrift den Art. 70 ff. GG vor.²

Die Kompetenzgrundlage für eine bundesgesetzliche Regelung der Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer als Verkehrsteuer im Sinne des Art. 106 Abs. 2 Nr. 3 GG findet sich im Art. 105 Abs. 2 S. 2 GG.³ Mit Ausnahme der Grundsteuer hat danach der Bund nach Art. 105 Abs. 2 S. 2 GG die konkurrierende Gesetzgebung über Steuern nur, wenn ihm entweder das Aufkommen der Steuer ganz oder zum Teil zusteht oder wenn die Voraussetzungen des Art. 72 Abs. 2 GG vorliegen. Letzteres ist dann der Fall, wenn und soweit die Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse im Bundesgebiet oder die Wahrung der Rechts- oder Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse eine bundesgesetzliche Regelung erforderlich macht.⁴ Dem Gesetzgeber kommt dabei im Hinblick auf die allein zulässigen Zwecke einer bundesgesetzlichen Regelung und deren Erforderlichkeit im gesamtstaatlichen Interesse im Sinne des Art. 72 Abs. 2 GG eine Einschätzungsprärogative zu.⁵

Da der Art. 105 Abs. 2a S. 2 GG den Ländern ausdrücklich die Befugnis zur Bestimmung des Steuersatzes bei der Grunderwerbsteuer zuweist, wird man im Umkehrschluss aufgrund der nur in beschränktem Umfang zugunsten der Länder ausgesprochenen Befugnis zur Bestimmung des Grunderwerbsteuersatzes die Entscheidung zugunsten einer konkurrierenden Bundeskompetenz zur Regelung einer einheitlichen Grundsteuerbemessungsgrundlage sehen müssen, ohne dass es dazu noch auf die Voraussetzungen des Art. 72 Abs. 2 GG ankäme.⁶ Insoweit bestehen keine verfassungsrechtlichen Zweifel an der bundesgesetzlichen Regelung der Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer im Rahmen der konkurrierenden Gesetzgebungskompetenz.

¹ Seer in: Tipke/Lang, Steuerrecht, 24. Auflage 2020, Rn. 2.1, 2.2.

² Seer in: Tipke/Lang, Steuerrecht, 24. Auflage 2020, Rn. 2.32.

³ Dürig/Herzog/Scholz/Seiler GG Art. 105 Rn. 170.

⁴ Seer in: Tipke/Lang, Steuerrecht, 24. Auflage 2020, Rn. 2.34, 2.35.

⁵ Seer in: Tipke/Lang, Steuerrecht, 24. Auflage 2020, Rn. 2.39.

⁶ Seer in: Tipke/Lang, Steuerrecht, 24. Auflage 2020, Rn. 2.40.

Als Kompetenznorm erteilt Art. 105 GG Bund und Ländern jedoch lediglich Zuständigkeiten, liefert aber grundsätzlich keine materiellen Vorgaben für die Art und Weise der konkreten Besteuerung. Es ist dem einfachen Gesetzgeber überlassen, Art und Maß der Besteuerung unter Wahrung seiner allgemeinen rechtsstaatlichen Bindungen festzulegen.⁷

3. Konkurrierende Gesetzgebungskompetenz

Der Begriff „konkurrierend“ ist grundsätzlich parallel zu Art. 72, 74 GG zu verstehen, das heißt als Berechtigung, aber nicht Verpflichtung zur förmlichen Gesetzgebung, die im Fall ihrer abschließenden Inanspruchnahme – mit Besonderheiten im Fall der Grundsteuer – eine rechtsvernichtende Sperrwirkung für Ländergesetze zum gleichen Regelungsgegenstand auslöst. Der eine Landesgesetzgebung versperrende abschließende Charakter einer bundesrechtlichen Regelung kann sich auf eine Steuerart als ganze ebenso wie auf abgrenzbare Bestandteile ihrer legislativen Ausgestaltung beziehen. So ist die Landesgesetzgebung, soweit das Bundesgesetz hierfür nicht eigens Raum lässt, gehindert, auch nur Teilfragen zu regeln.⁸

Der Bundesgesetzgeber könnte sich aber, solange die jeweiligen Regelungsbereiche klar abgrenzbar bleiben, grundsätzlich auch mit einer bloßen Teilregelung einer Steuerart begnügen und es auf diese Weise den Ländern überlassen, die Rechtslage zu vervollständigen.⁹ Insbesondere durch ausdrückliche Aussagen der jeweiligen bundesgesetzlichen Regelung über die Zulässigkeit einer landesgesetzlichen Normierung, etwa durch Vorbehalts- und Ermächtigungsvorschriften zugunsten des Landesgesetzgebers, können diesem Regelungsspielräume eröffnet werden.¹⁰ Danach ist es dem Bundesgesetzgeber ohne weiteres möglich, einzelne Bereiche des Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG) der gesetzgeberischen Gestaltung des Landesgesetzgebers zu überlassen.¹¹

Hinzuweisen ist dabei darauf, dass die Mehrheitsmeinung der Bundesländer hinsichtlich der Möglichkeit der Gestaltung durch die Einführung mehrerer – beispielsweise nach Erwerbzzweck differenzierter – Grunderwerbsteuersätze eine Grundgesetzänderung für notwendig erachtet. Grund hierfür sei, dass Art. 105 Abs. 2a S. 2 GG nur die Bestimmung eines einheitlichen landesweiten Steuersatzes bei der Grunderwerbsteuer für alle Erwerbstatbestände zulasse.¹²

4. Allgemeine Anforderungen an eine Steuervergünstigung

Zwar dürfte darüber hinaus bei alledem der Bundesgesetzgeber gemäß Art. 3 Abs. 1 GG gehalten sein, innerhalb seiner durch den Kompetenzrahmen umgrenzten Verantwortlichkeit auf eine

⁷ Dürig/Herzog/Scholz/Seiler GG Art. 105 Rn. 132.

⁸ Dürig/Herzog/Scholz/Seiler GG Art. 105 Rn. 149, 150.

⁹ Dürig/Herzog/Scholz/Seiler GG Art. 105 Rn. 153.

¹⁰ Dürig/Herzog/Scholz/Uhle GG Art. 72 Rn. 89 – 91, 104, 105.

¹¹ Dürig/Herzog/Scholz/Seiler GG Art. 105 Rn. 169.

¹² Schanko, Flexibilisierung der Grunderwerbsteuer als Reaktion auf steigende Steuersätze, in Umsatz- und Verkehrssteuer-Recht (UVR) 2016, S. 16.

gleichmäßige Verteilung der Lasten der Bundesfinanzierung auf alle Bundesbürger zu achten. Soweit die Ertragskompetenz des Bundes reicht, dürfte er den Landesgesetzgebern daher nicht – im Wege einer nicht abschließenden Teilregelung – gestatten, ihre Bürger privilegierend von einer bundesgesetzlich angelegten Steuerpflicht zu entlasten.¹³ Da die Ertragskompetenz der Grunderwerbsteuer aber den Ländern nach Art. 106 Abs. 2 Nr. 3 GG zusteht, kann dies bei einem bundesgesetzlichen Regelungsvorbehalt für die Länder zunächst unberücksichtigt bleiben.

Ungeachtet dessen bleiben aber auch die Länder hinsichtlich ihrer Gesetzgebung an die steuerrechtsspezifische Konkretisierung des Allgemeinen Gleichheitssatzes – der über Art. 1 Abs. 3 GG auch für die Landesgesetzgeber unmittelbar gilt¹⁴ und darüber hinaus auch in vergleichbaren landesrechtlichen Vorschriften geregelt ist – durch das Leistungsfähigkeitsprinzip und seine konkretisierenden Prinzipien der Rechtfertigung durch „Gründe des Gemeinwohls“ gebunden. Bei außerfiskalischen Förderungs- und Lenkungszielen des Steuergesetzgebers, die vom Leistungsprinzip gezielt durch Steuervergünstigungen oder steuerverschärfende Normen abweichen, müssen diese deshalb durch das Gemeinwohl-, durch das Bedürfnis- oder Verdienstprinzip gerechtfertigt sein.¹⁵ Im Hinblick darauf, dass hierbei der identische Besteuerungsgegenstand „Wohnimmobilie“ unterschiedlich besteuert werden soll, werden hinsichtlich einer überzeugenden Rechtfertigung Bedenken vertreten.¹⁶

Dies gilt darüber hinaus unabhängig von der Form einer Steuervergünstigung. Auch sei in diesem Zusammenhang ergänzend darauf hingewiesen, dass ein genereller Erlass von Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis gemäß § 227 der Abgabenordnung (AO) aufgrund der Erfüllung bestimmter Tatbestandsvoraussetzungen nicht möglich ist. Voraussetzung für einen Erlass ist gerade, dass die Erhebung der Steuer nach der Lage eines Einzelfalles unbillig wäre. Das kann sich insbesondere daraus ergeben, dass aufgrund besonderer Umstände der Fall eines einzelnen Steuerpflichtigen wesentlich von dem vom Gesetzgeber bei der Normgebung zugrunde gelegten Typus abweicht.¹⁷

* * *

¹³ Dürig/Herzog/Scholz/Seiler GG Art. 105 Rn. 154.

¹⁴ Dürig/Herzog/Scholz/Herdegen GG Art. 1 Abs. 3 Rn. 120.

¹⁵ Hey in: Tipke/Lang, Steuerrecht, 24. Auflage 2020, Rn. 3.131 – 3.136.

¹⁶ Schanko, Flexibilisierung der Grunderwerbsteuer als Reaktion auf steigende Steuersätze, in Umsatz- und Verkehrssteuer-Recht (UVR) 2016, S. 16.

¹⁷ Klein/Rüsken AO § 227 Rn. 26.