



Ausarbeitung

Grunderwerb-, Grund- und Gewerbesteuer
Differenzierungsoptionen für Länder und Kommunen

Grunderwerb-, Grund- und Gewerbesteuer

Differenzierungsoptionen für Länder und Kommunen

Aktenzeichen: WD 4 - 3000 - 023/16
Abschluss der Arbeit: 04.03.2016
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.	Gewerbsteuer	4
2.1.	Hebesatz und Regelungskompetenz	4
2.2.	Ober- und Untergrenzen für den Gewerbesteuerhebesatz	4
3.	Grundsteuer	6
3.1.	Typisierungen im Hebesatzrecht	6
3.2.	Stundungs- und Erlassmöglichkeiten	7
3.3.	Mindest- und Maximalhebesatz für die Grundsteuer?	8
3.3.1.	Einfachgesetzliche Grenzen	8
3.3.2.	Verfassungsrechtliche Grenzen der Hebesätze	10
3.3.3.	Zwischenzusammenfassung	11
4.	Grunderwerbsteuer	12
4.1.	Differenzierungen im Steuersatz innerhalb eines Bundeslandes	12
4.2.	Differenzierungen im Steuersatz innerhalb einer Kommune	13
4.3.	Stundungsregelungen für bestimmte Nutzungsarten	13
4.4.	Wechselwirkungen der Gewerbe- und Grunderwerbsteuer bei differierenden Steuersätzen	13

1. Fragestellung

Die Fragesteller möchten Differenzierungsoptionen bei der Bemessung der Steuer- bzw. Hebesätze der Grunderwerb-, Grund- und Gewerbesteuer geprüft haben. Gefragt wird nach der Möglichkeit innerhalb einer Kommune unterschiedliche Steuersätze einzuführen und ob es die Möglichkeit der Steuerstundung für preiswerte Wohnungsangebote für die Bundesländer oder Kommunen gibt. Dabei sollen insbesondere die verfassungsrechtliche Vereinbarkeit derartiger Änderungen untersucht und die einfachgesetzlichen Vorgaben für Stundungen überprüft werden.

2. Gewerbesteuer

2.1. Hebesatz und Regelungskompetenz

Gefragt wurde bezüglich der Gewerbesteuer nach der Möglichkeit, unterschiedliche Steuersätze innerhalb eines Gemeindegebiets festzulegen.

§ 16 Absatz 4 Satz 1 Gewerbesteuergesetz (GewStG) legt verbindlich fest, dass der Hebesatz für alle in der Gemeinde vorhandenen Unternehmen der gleiche sein muss. Damit ist es den Gemeinden nicht möglich einen differenzierten Hebesatz für einzelne Unternehmen oder für bestimmte Stadtteile ihrer Kommune festzulegen.

Den Bundesländern fehlt die (ausschließliche) Gesetzgebungskompetenz für die Gewerbesteuer. Aus Art. 105 Absatz 2 in Verbindung mit Art. 72 Absatz 2 GG wird die konkurrierende Gesetzgebungskompetenz des Bundes für die Gewerbesteuer bejaht. Zwar steht dem Bund der Ertrag der Gewerbesteuer nicht zu, da es sich um eine reine Kommunalsteuer handelt. Literatur¹ und Rechtsprechung gehen jedoch davon aus, dass die Bemessungsgrundlage zur Wahrung der Rechts- und Wirtschaftseinheit bundesgesetzlich geregelt werden kann. Da der Bund den Bereich der Gewerbesteuer geregelt hat, fehlt es für die Gesetzgebungskompetenz der Länder insoweit an vom Bund nicht ausgeschöpften Regelungsbereichen.

Etwas Anderes soll jedoch für die Obergrenze von Gewerbesteuer-Hebesätzen gelten. Hier weise § 16 Abs. 5 GewStG auf die Möglichkeit der Länder zur Festlegung von Obergrenzen für die Hebesätze hin.²

2.2. Ober- und Untergrenzen für den Gewerbesteuerhebesatz

Gemäß § 16 Absatz 4 Satz 2 GewStG beträgt der Hebesatz 200 Prozent, wenn die Gemeinde nicht einen höheren Hebesatz bestimmt hat. Diese Untergrenze wurde mit dem Gesetz zur Änderung

1 Maunz/Dürig: Grundgesetz, Art. 105 Rn. 160 mwN, abrufbar unter www.beck-online.de

2 So Blümich/Gosch GewStG § 16 Rn. 30, abrufbar unter www.beck-online.de

des Gewerbesteuergesetzes und anderer Gesetze vom 23. Dezember 2003³ mit Wirkung zum 1. Januar 2004 eingeführt. Vorher waren die Kommunen in der Festlegung des Hebesatzes völlig frei.

Der Gesetzesänderung war eine Diskussion über die Grenzen des Standortwettbewerbs mittels niedriger oder dem völligen Verzicht auf Gewerbesteuerhebesätze durch einzelne Gemeinden vorausgegangen. Einige Gemeinden im ländlichen Raum hatten völlig auf die Festlegung von Gewerbesteuerhebesätzen verzichtet, um so größere Firmen zur Umsiedlung in ihre Gemeinde zu bewegen. Im Hinblick auf die negativen Wirkungen, die derartige Firmenumsiedlungen allein aus steuerlichen Gründen für die Ballungsräume haben würden, sah sich der Bundesgesetzgeber zur Einführung eines Mindesthebesatzes berufen.

Dieser Mindesthebesatz wurde vom Bundesverfassungsgericht (BVerfG) mit Entscheidung vom 27.01.2010⁴ für verfassungsgemäß erklärt. Insbesondere konnte das BVerfG keinen Verstoß gegen die verfassungsrechtlich geschützte Garantie der kommunalen Selbstverwaltung erkennen.⁵ Dem Wortlaut des Art. 28 Abs. 2 Satz 3 und des Art. 106 Abs. 6 Satz 2 GG und der Systematik der Vorschriften sei für eine unbegrenzte Gewährleistung des Hebesatzrechts nichts zu entnehmen.⁶

Eine Obergrenze für den Hebesatz der Gewerbesteuer gibt es dagegen bislang nicht. Soweit erkennbar, wurde eine derartige Höchstgrenze bislang auch nicht gefordert. Die kritischen Diskussionen um die Gewerbesteuer setzen sich für weitergehendere Änderungen ein: es wird eine vollständige Abschaffung der Gewerbesteuer gefordert.⁷ Zugleich wird die Tendenz vieler Kommunen zur Erhöhung der Hebesätze der Gewerbesteuer kritisiert.

Aus verfassungsrechtlicher Perspektive wäre die Festlegung einen Höchstbetrags des Hebesatzes rechtlich möglich, ist aber nicht zwingend geboten. Gemäß § 16 Abs. 5 GewStG bleibt es einer landesrechtlichen Regelung vorbehalten, in welchem Verhältnis die Hebesätze für die Grundsteuer der Betriebe der Land- und Forstwirtschaft, für die Grundsteuer der Grundstücke und für die Gewerbesteuer zueinander stehen müssen, welche Höchstsätze nicht überschritten werden dürfen und inwieweit mit Genehmigung der Gemeindeaufsichtsbehörde Ausnahmen zugelassen werden können. Die Norm weist die Länder damit explizit auf eine insoweit bestehende "Regelungslücke" hin, die nach den allgemeinen Grundsätzen der konkurrierenden Gesetzgebung insoweit die Gesetzgebungskompetenz der Länder eröffnet.⁸

3 BGBl I 2003, 2922

4 BVerfG, Beschluss vom 27.01.2010 – 2 BvR 2185/04, 2 BvR 2189/04 -, BVerfGE 125, 141

5 BVerfG a.a.O., B. II. 1.

6 BVerfG a.a.O., B. II. 3.a), Rn. 74

7 U.a. Reform der Gemeindefinanzen : ein Vorschlag zum Ersatz der Gewerbesteuer / Ralph Brügelmann ; Winfried Fuest. Institut der Deutschen Wirtschaft Köln; Jonas, Bernd: Gewerbesteuer - eine schlechte Gemeindesteuer in Finanz-Rundschau 2010, 976-978

8 Blümich/Gosch GewStG § 16 Rn. 30 a.a.O.

Die rechtliche Möglichkeit zur Einführung einer Obergrenze für den Hebesatz ergibt sich auch aus der Argumentation des BVerfG zur Einführung eines Mindesthebesatzes. In der Entscheidung vom 27.01.2010 zum Mindesthebesatz im GewStG⁹ führt das BVerfG zum verfassungsrechtlichen Schutz des kommunalen Hebesatzrechtes aus, dass nach dem Wortlaut des Art. 106 Abs. 6 Satz 2 GG das gewährleistete Hebesatzrecht gesetzgeberischer Regelung und damit auch gesetzgeberischer Beschränkung unterliege. Den Gemeinden sei nach dieser Vorschrift das Recht einzuräumen, die Hebesätze der Grundsteuer und Gewerbesteuer „im Rahmen der Gesetze“ festzusetzen. „Diese Formulierung spricht dafür, dass auch Ausgestaltungen mit beschränkendem Inhalt zulässig sein sollen. Anderenfalls hätte es des Gesetzesvorbehalts nicht bedurft [...]. Ein solches Verständnis des Art. 106 Abs. 6 Satz 2 GG liegt nicht zuletzt im Hinblick auf die entsprechende Regelung in Art. 28 Abs. 2 Satz 1 GG nahe. Die dort verankerte allgemeine Garantie der kommunalen Selbstverwaltung besteht gleichfalls nur „im Rahmen der Gesetze“.¹⁰“

„Aus dem Sinn und Zweck des Art. 106 Abs. 6 GG oder des Art. 28 Abs. 2 Satz 3 GG ergibt sich ebenfalls nicht, dass diese Bestimmungen dem Gesetzgeber jegliche Beschränkung der gemeindlichen Hebesatzautonomie verwehrt oder speziell die gesetzliche Verpflichtung der Gemeinden zur Festlegung eines positiven Hebesatzes ausschließen.“¹¹“

3. Grundsteuer

3.1. Typisierungen im Hebesatzrecht

Bei der Grundsteuer handelt es sich ebenfalls um eine kommunale Steuer, deren Aufkommen ausschließlich den Kommunen zusteht. Das Hebesatzrecht für sie ist ebenfalls Ausfluss der verfassungsrechtlichen Garantie der kommunalen Selbstverwaltung gemäß Art. 28 Abs. 2 GG.

§ 25 Abs. 4 Grundsteuergesetz (GrStG) schreibt einen einheitlichen Hebesatz für die in einer Gemeinde liegenden Betriebe der Land- und Forstwirtschaft (Grundsteuer A) sowie die in einer Gemeinde liegenden Grundstücke (Grundsteuer B) vor. Mit dieser Typisierung hat der Gesetzgeber abschließend die Differenzierungsmöglichkeiten des Hebesatzes nach der Art der Grundstücksnutzung für die Kommunen geregelt. Darüber hinausgehende Differenzierungen des Hebesatzes innerhalb einer Kommune würde gegen die bundesgesetzliche Vorgabe des § 25 Abs. 4 GrStG verstoßen. Sie wären somit nur rechtlich zulässig, wenn es zu einer entsprechenden Gesetzesänderung des Grundsteuergesetzes durch den Bundesgesetzgeber käme.

Gleiches gilt auch für die Bildung von weiteren Grundstückskategorien für die Hebesatzfestlegung über die bestehende Sonderregelung für Grundstücke der Land- und Forstwirtschaft hinaus. Dies könnte ebenso nur durch eine Änderung des GrStG ermöglicht werden. Den Ländern fehlt

9 BVerfG – Beschluss vom vom 27.01.2010 – 2 BvR 2185/04, 2 BvR 2189/04 -, BVerfGE 125, 141

10 BVerfG a.a.O., Rn. 77

11 BVerfG a.a.O., Rn. 86

insoweit die Gesetzgebungskompetenz, da der Bund im Rahmen der konkurrierenden Gesetzgebungskompetenz diese umfassend durch eigene Rechtsetzung ausgeschöpft hat.

3.2. Stundungs- und Erlassmöglichkeiten

Die Stundungsbestimmungen liegen ebenfalls in der konkurrierenden Gesetzgebungskompetenz des Bundes. Sie sind abschließend in der Abgabenordnung (AO) geregelt. Gemäß § 222 AO können die Finanzbehörden Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis ganz oder teilweise stunden, wenn die Einziehung bei Fälligkeit eine erhebliche Härte für den Schuldner bedeuten würde und der Anspruch durch die Stundung nicht gefährdet erscheint. Die Stundung soll in der Regel nur auf Antrag und gegen Sicherheitsleistung gewährt werden.

Die Einziehung stellt eine erhebliche Härte dar, wenn persönliche oder sachliche Stundungsgründe vorliegen. Nutzungsbeschränkungen und deren Einhaltung erfüllen nicht die Voraussetzungen eines Stundungsgrundes. Sowohl die persönlichen wie die sachlichen Stundungsgründe stellen auf eine deutlich verringerte wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen im konkreten Einzelfall ab (bspw. ernsthafte Zahlungsschwierigkeiten).¹²

Eine Stundung kann zudem nicht zeitlich unbegrenzt gewährt werden, da der Steueranspruch nicht gefährdet werden darf.¹³

Auch die Verknüpfung der Steuerpflicht an eine aufschiebende Bedingung (bspw. zur Nutzungsüberlassung für preiswertes Wohnen) ist unzulässig. § 120 Abs. 3 AO untersagt Nebenbestimmungen in Steuerverwaltungsakten, die dem Zweck des Verwaltungsaktes zuwiderlaufen. Das heißt, dass „die Nebenbestimmung sachbezogen und sachgerecht sein muss. Sie muss eine Rechtfertigung in dem Gesetzeszweck und der vom Gesetzgeber gewollten Ordnung der Materie finden.“¹⁴

Der Bundesgesetzgeber hat in den §§ 32, 33 GrStG die Erlassfälle gesetzlich geregelt. In den §§ 3, 4 GrStG finden sich gesetzlich normierte Befreiungstatbestände von der Steuerpflicht. Daraus wird deutlich, dass der Gesetzgeber darüber hinausgehende Fallkonstellationen nicht per se von der Steuerpflicht ausnehmen wollte. Dem Landesgesetzgeber wird in § 26 GrStG ausdrücklich nur die Bestimmung des Verhältnisses der Hebesätze für die Grundsteuer der Betriebe der Land- und Forstwirtschaft, für die Grundsteuer der Grundstücke und für die Gewerbesteuer zueinander sowie welche Höchstsätze nicht überschritten werden dürfen und inwieweit mit Genehmigung der Gemeindeaufsichtsbehörde Ausnahmen zugelassen werden können, zugebilligt. Entscheidungen zu Erlassstatbeständen oder Steuerbefreiungen wurden vom Bundesgesetzgeber abschließend geregelt und unterliegen auch nur seiner gesetzgeberischen Disposition.

12 Koenig/Fritsch: Abgabenordnung. Kommentar, § 222 Rn. 20 ff.; abrufbar unter www.beck-online.de

13 Koenig/Fritsch: a.a.O., Rn. 43 ff.

14 Koenig/Fritsch: AO, § 120 Rn. 39

3.3. Mindest- und Maximalhebesatz für die Grundsteuer?

Grundsätzlich gilt für die Festlegung von Mindest- und Höchsthebesätzen für die Grundsteuer das zur Gewerbesteuer bereits gesagte (s.o. Pkt. 2). Es gibt bislang keine Ober- oder Untergrenzen für die Festlegung der Hebesätze zur Grundsteuer. § 26 GrStG stellt ausdrücklich klar, dass die Länder Regelungen zu Höchstsätzen der Grundsteuer treffen können. Dies hat jedoch ausschließlich deklaratorische Bedeutung. Ergibt sich doch die Gesetzgebungskompetenz der Länder bereits aus den Grundsätzen der konkurrierenden Gesetzgebung: soweit der Bund keine Regelungen trifft, ist die Gesetzgebungskompetenz der Länder eröffnet. Bislang hat von dieser Ermächtigung kein Bundesland Gebrauch gemacht.¹⁵

3.3.1. Einfachgesetzliche Grenzen

Als einfachgesetzliche Vorgaben für den Mindest- und Höchsthebesatz der Grundsteuer kommen die Nivellierungshebesätze (a), das Gemeindehaushaltsrecht (b) und allgemeine Bestimmungen der Kommunalaufsicht (c) in Betracht.

a) Nivellierungshebesätze

„Für die Steuern mit Hebesatzrecht werden für die Bestimmung der gemeindeindividuellen Steuerkraft im Rahmen der Bemessung von Schlüsselzuweisungen und Umlagegrundlagen sogenannte Nivellierungshebesätze angewendet. Sie stellen sicher, dass Steuersatzdumping nicht zu höheren Zuweisungen führt und das Mehraufkommen aus überdurchschnittlichen Steuersätzen der Gemeinde verbleibt. Diese Nivellierungshebesätze orientieren sich entweder am gewogenen Durchschnittshebesatz oder unterschreiten diesen sogar in einigen Ländern deutlich. Grenzen nach oben setzen die Nivellierungshebesätze den Hebesätzen der Grundsteuer B nicht.“¹⁶

Auch nach unten setzen die Nivellierungshebesätze in der Regel keine Grenze, vielmehr folgt aus dem Hebesatzrecht gerade die Befugnis, Hebesätze gegebenenfalls auch abweichend von den Nivellierungshebesätzen festzulegen.¹⁷

b) Gemeindehaushaltsrecht

„Ein Abwägungsgebot oder Begründungsanforderungen hat der kommunale Satzungsgeber bei der Festlegung der Hebesätze nicht zu beachten. Mit Blick auf das kommunale Selbstverwaltungsrecht aus Art. 28 Abs. 2 GG beschränkt sich bei der Kontrolle satzungsrechtlicher Abgaberegelungen die gerichtliche Kontrolle auf die Prüfung der Vereinbarkeit der Festsetzungen mit höherrangigem Recht und umfasst nicht die Überprüfung nach Art. 28 Abs. 2 GG ermessensgeleiteter Verwaltungsakte. Steuersätze müssen sich hinsichtlich ihrer Höhe nicht daran messen lassen, wie die

15 Rauber: Gibt es rechtliche Grenzen für die Hebesätze der Grundsteuer B? in: Kommunale Steuer-Zeitschrift (KStZ) 2015, 121 (123)

16 Rauber: a.a.O.

17 VG Köln, Urteil vom 19.3.2004 – 4 K 3720/03; zit nach Rauber: a.a.O.

kommunale Willensbildung abgelaufen ist. Auf die Erwägungen und Beweggründe, also die Motivation des Satzungsgebers, kommt es bei der Beurteilung der Rechtmäßigkeit nicht an.¹⁸

Nach der verwaltungsgerichtlichen Rechtsprechung findet der Spielraum bei der Bemessung des Hebesatzes seine Grenzen in haushaltsrechtlichen Grundsätzen der Gemeindeordnungen. Allerdings kann die Normsetzung des kommunalen Satzungsgebers unter haushaltsrechtlichen Gesichtspunkten nur dann als willkürlich verworfen werden, wenn ihre Unsachlichkeit evident ist.¹⁹

Nach Ansicht von Rauber seien Festlegungen selbst eines sehr hohen Hebesatzes nicht willkürlich, so lange die Gemeinde Fehlbedarfe im Haushaltsplan ausweist, noch nicht ausgeglichene Altfehlbeträge habe und/oder investive Maßnahmen erfolgen sollen.

„Einnahmeseitig ist in der Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts (BVerwG) anerkannt, dass das in Art. 106 GG garantierte Hebesatzrecht keine Einschränkung durch gemeindehaushaltsrechtliche Bestimmungen über die Rangfolge der Einnahmebeschaffung erfährt. In den Gemeindeordnungen wird zwar insbesondere ein Vorrang spezieller Entgelte vor der Steuerfinanzierung festgelegt. Angesichts der bundesverfassungsrechtlichen Garantie des Hebesatzrechts können landesrechtliche Bestimmungen über eine einzuhaltende Einnahmebeschaffungshierarchie das Hebesatzrecht nicht wirksam beschränken.“²⁰

c) Allgemeine Bestimmungen der Kommunalaufsicht

„Spezielle Vorschriften, die eine aufsichtsbehördliche Einflussnahme auf die Höhe der Realsteuerhebesätze vorsehen, gibt es nicht. Faktisch übt die Aufsichtstätigkeit aber deshalb einen beachtlichen Einfluss auf die Höhe der Hebesätze aus, weil Bestandteile gemeindlicher Haushaltssatzungen der aufsichtsbehördlichen Genehmigung bedürfen und die Bekanntmachung der Haushaltssatzung i.d.R. erst nach Erteilung erforderlicher Genehmigungen erfolgen darf. Allgemein gehaltene aufsichtsbehördliche Vorgaben zur Begrenzung von Haushaltsfehlbedarfen münden in der Praxis vielfach in Erhöhungen der Realsteuerhebesätze. In Hessen gibt es in form eines Erlasses des Innenministeriums über die Erteilung bzw. Versagung aufsichtsbehördlicher Genehmigungen für die Haushaltssatzungen defizitärer Kommunen Mindestvorgaben für die Höhe des Hebesatzes der Grundsteuer B. Solche Vorgaben dürften rechtlich deshalb gerade noch zulässig sein, weil die betroffenen Gemeinden die gesetzliche Soll-Vorgabe des Haushaltsausgleichs (§ 92 Abs. 3 Hessische Gemeindeordnung) verfehlen und den defizitären Gemeinden nicht alternativlos vorgegeben wird, den Hebesatz zu erhöhen.“²¹

18 Rauber: a.a.O.

19 VGH Mannheim, KStZ 1990, 35 f. zit nach Rauber: a.a.O.

20 BVerwG, Urteil vom 11.6.1993 – 8 C 32/90 für die Gewerbesteuer

21 Rauber: a.a.O., 124 f.

Eine rechtliche Verpflichtung zur Festsetzung eines bestimmten Hebesatzes gibt es in der Regel nicht.²²

3.3.2. Verfassungsrechtliche Grenzen der Hebesätze

„Grenzen für die Hebesatzbestimmung können sich aus dem Verfassungsrecht ergeben. Hier ist aber zu berücksichtigen, dass das Hebesatzrecht seinerseits eine durch das Grundgesetz eingeräumte Rechtsposition zum Schutze der gemeindlichen Finanzhoheit ist.“²³ Das Grundgesetz garantiert das Hebesatzrecht für die Gemeindesteuern zum Schutz der kommunalen Finanzhoheit. Dies muss bei der Auslegung möglicherweise kollidierender Verfassungsbestimmungen berücksichtigt werden.²⁴

a) Verbot der erdrosselnden Wirkung

Aus Art. 20 Abs. 1 GG soll ausweislich der Rechtsprechung des BayVGH²⁵ und des HessVGH²⁶ das Gebot sozialer Steuerpolitik folgen, die im Steuerrecht spezielle Ausprägung des Rechtsstaatsprinzips und des Übermaßverbotes. Es beinhaltet, dass die auferlegten Steuerpflichten die Betroffenen nicht übermäßig belasten und ihre Vermögensverhältnisse nicht grundlegend beeinträchtigen dürfen.

Das Gebot einer sozialen Steuerpolitik sei jedoch nicht gleichzusetzen mit dem Sozialstaatsprinzip. Nach Auffassung des HessVGH verbiete das in diesem Zusammenhang erwähnte Übermaßverbot eine erdrosselnde Wirkung der Steuer. Eine erdrosselnde Wirkung des Steuersatzes oder eine „Erdrosselungssteuer“ kann erst dann angenommen werden, wenn nicht nur ein einzelner Steuerpflichtiger, sondern die Steuerpflichtigen ganz allgemein unter normalen Umständen die Steuer nicht mehr aufbringen können.²⁷

Ob eine erdrosselnde Wirkung des festgelegten Steuersatzes vorliegt, kann sich im Ausgangspunkt nur nach der Belastung für den Durchschnitt aller Steuerpflichtigen richten.²⁸ „Da der Hebesatz für alle Grundstücke in der Gemeinde einheitlich sein muss (§ 25 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2

22 VG Köln, Urteil vom 19.3.2004 – 4 K 3720/03

23 Rauber: a.a.O., S. 125

24 ebenda

25 BayVGH, Beschluss vom 21.2.2006 – 4 ZB 05.1171

26 HessVGH, Beschluss vom 24.1.2008 – 8 N 1058/07

27 HessVGH, Beschluss vom 5.8.2014 – 5 B 1100/14

28 BVerwG, Urteil vom 18.4.1969 – VII C 59.67

GrStG), ist der Gemeinde ein Eingehen auf Besonderheiten von Einzelfällen oder Gruppen von Steuerpflichtigen von Gesetzes wegen verwehrt.²⁹

Der Bundesfinanzhof (BFH) geht von einer erdrosselnden Wirkung erst dann aus, wenn die Höhe der Steuer die Ausübung des Eigentums „in aller Regel wirtschaftlich unmöglich macht“³⁰. Das BVerwG hat bereits 1969 die Festlegung eines Hebesatzes von 1.000 v.H. (für die einstige Grundsteuer C) für nicht mit einer erdrosselnden Wirkung verbunden erachtet.³¹

b) Gleichheitssatz

Unter verschiedenen Aspekten kommt im Zusammenhang mit den Hebesatzfestlegungen der Gemeinden eine Verletzung des Gleichheitssatzes (Art. 3 Abs. 1 GG) in Betracht. Indes greifen die in diesem Zusammenhang formulierten Einwände nicht durch. So sind die Gemeinden bei der Festlegung der Hebesätze nicht an die Hebesätze anderer Gemeinden gebunden – weil die Grundsteuer eben eine Gemeindesteuer ist.³² Unbeachtlich sei nach Rauber³³ daher der oft vorgebrachte Einwand, der festgelegte Hebesatz stelle einen Spitzenwert im interkommunalen Vergleich dar.

Auch begegnet die in der Praxis oft anzutreffende unterschiedliche Höhe der Hebesätze der Grundsteuern A und B keinen verfassungsrechtlichen Bedenken. Diese Differenzierung ist im Gesetz ausdrücklich zugelassen (§ 25 Abs. 4 GrStG) und rechtfertigt sich aus der Erwägung, dass die Grundsteuer A in erster Linie die Produktionsmittel der Land- und Forstwirtschaft belastet und deshalb einen anderen Charakter hat als die Grundsteuer B.³⁴

3.3.3. Zwischenzusammenfassung

Für eine Mindest- und/oder Höchstgrenze der Hebesätze der Grundsteuer existieren keine einfachgesetzlichen Vorgaben. Die verfassungsrechtlichen Gestaltungsspielräume für den kommunalen Satzungsgeber bezüglich der Hebesatzhöhe sind weit. Die erdrosselnde Wirkung eines Hebesatzes wurde in der Vergangenheit selbst bei einem Hebesatz von 1.000 v.H. verneint. § 26 GrStG räumt den Ländern explizit das Recht zur Schaffung von Höchstbeträgen ein; bislang wurde es von keinem Bundesland genutzt. Die Länder wirken über die Instrumente der Kommunalaufsicht eher auf eine fortlaufende Erhöhung der Hebesätze der Grundsteuer hin, da mit diesem Instrument die Finanzierung von zusätzlichen kommunalen Aufgaben betrieben wird.

29 Rauber: a.a.O., S. 126

30 BFH, Urteil vom 19.4.1968 – III R 78/67

31 BFH a.a.O.

32 FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 16.2.2011 – 3 K 3096/07

33 Rauber a.a.O., S. 127

34 VGH Mannheim, KStZ 1990, 35, 36

4. Grunderwerbsteuer

Die Grunderwerbsteuer ist eine Landessteuer. Die Gesetzgebungskompetenz für den Steuersatz wurde im Zuge der Föderalismuskommission I vom Bund an die Länder übertragen, Art. 105 Abs. 2a S. 2 GG. Die Gesetzgebungskompetenz für die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer ist weiterhin in der konkurrierenden Gesetzgebungskompetenz verblieben.

Es ist daher jeweils eine klare Abgrenzung der Gesetzgebungskompetenz notwendig: die Länder dürfen in ausschließlicher Kompetenz nur über den Steuersatz entscheiden, nicht über die Bemessungsgrundlage. Letzgenannte bleibt Gegenstand der konkurrierenden Gesetzgebung und ist für die Länder weitgehend gesperrt, da das Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG) die Bemessungsgrundlage erschöpfend bundeseinheitlich regelt.

4.1. Differenzierungen im Steuersatz innerhalb eines Bundeslandes

Es gilt grundsätzlich die weite Einschätzungsprärogative des Gesetzgebers. Aber Ungleichbehandlungen müssen sich auf einen sachlich gerechtfertigten Grund zurückführen lassen und frei von Willkür sein. Zudem ist das Gebot der Folgerichtigkeit insbesondere im Steuerrecht vom Gesetzgeber zu beachten.³⁵

Der Landesgesetzgeber muss bei der Festlegung unterschiedlicher Steuersätze innerhalb eines Bundeslandes also ein sachliches Differenzierungskriterium haben, anhand dessen er die Unterschiede der jeweiligen Steuersätze darstellen und begründen kann. Dabei ist insbesondere im Grunderwerbsteuerrecht die auseinanderfallende Gesetzgebungskompetenz zu beachten. Differenzierte Regelungen zum Steuersatz dürfen nicht so weit gehen, dass sie Ausnahmen zur bundesgesetzlich festgelegten Bemessungsgrundlage definieren. Dafür fehlt es dem Landesgesetzgeber an der Gesetzgebungskompetenz, was im Falle der In-Kraft-Setzung eines derartigen Landesgesetzes dieses insoweit formell verfassungswidrig werden lassen würde.

Geht man jedoch von den sonstigen Differenzierungen im Steuerrecht für Immobilienvermögen aus, so wäre eine Differenzierung nach Nutzungsart innerhalb eines Bundeslandes im Rahmen der Gesetzgebungskompetenz für den Steuersatz denkbar (wie bspw. bei der Grundsteuer A und B). So könnte ein vergünstigter Steuertarif für bestimmte Nutzungsarten eingeführt werden. Die Nutzungsarten müssten jedoch so klar und eindeutig voneinander abgrenzbar sein, dass sie ohne Folgeregelung in der Bemessungsgrundlage vollzogen werden könnten.

Gleichzeitig wäre eine Manifestierung der Nutzungsart nach außen sinnvoll (bspw. im Bebauungsplan), um willkürliche Nutzungsänderungen direkt nach dem Besteuerungszeitpunkt des Kaufs und der Übereignung vorzubeugen.

Insoweit sind differenzierte Steuersätze im Grunderwerbsteuerrecht ein sensiblerer Regelungsbe-
reich als bspw. bei der Grundsteuer. Während bei der Grundsteuer eine fortlaufende Besteuerung über die gesamte Nutzungsdauer des Grundstücks erfolgt, greift die Steuerpflicht der Grunderwerbsteuer jeweils nur punktuell bei Eigentümerwechseln am Grundstück ein. Eine fortlaufende

35 Maunz/Dürig/Kirchhof: Grundgesetz, Art. 3 Abs. 1 Rn. 422, abrufbar unter www.beck-online.de

Sicherung der, den begünstigten Tarif rechtfertigenden, besonderen Nutzungsart auch nach dem Besteuerungszeitpunkt müsste somit sichergestellt werden.

4.2. Differenzierungen im Steuersatz innerhalb einer Kommune

Gleiches gilt im Prinzip auch für eine interkommunale Differenzierung. Gerade bei unterschiedlichen Steuersätzen innerhalb einer Kommune bietet sich jedoch eine Verknüpfung der Differenzierung des Steuersatzes mit den unterschiedlichen Festsetzungen im kommunalen Bebauungsplan nach Baunutzungsverordnung (BauNVO) an (Reines Wohngebiet, Mischgebiet, Gewerbegebiet etc.), um willkürliche Nutzungswechsel kurz vor oder nach einem Veräußerungsvorgang allein aus steuerlichen Gründen zu vermeiden. Als weiteres Differenzierungskriterium würden sich auch die Fördergebiete³⁶ im Sinne des Gesetzentwurfs zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus anbieten.

4.3. Stundungsregelungen für bestimmte Nutzungsarten

Für landesspezifische Stundungsregelungen fehlt den Ländern die Gesetzgebungskompetenz. Art. 105 Abs. 2a S. 2 GG überträgt nur die Gesetzgebungskompetenz für den Steuersatz auf die Länder, im Übrigen bleibt die konkurrierende Gesetzgebungskompetenz des Bundes bestehen. Stundungsregelungen könnten die Länder nur erlassen, wenn mittels Grundgesetzänderung ihnen die Gesetzgebungskompetenz für die Grunderwerbsteuer gänzlich übertragen würde.

Zu den allgemeinen Stundungsvoraussetzungen gemäß § 222 AO gilt das unter Punkt 3. zur Stundung der Grundsteuer ausgeführt entsprechend. Sollten bestimmte Nutzungsarten für eine Stundung der Grunderwerbsteuer zukünftig relevant sein, so müsste entsprechend die Abgabenordnung ergänzt oder Sonderregelungen im GrEStG geschaffen werden.

Besser geeignet als die Stundung erscheinen insoweit aber Befreiungstatbestände, die bereits das Entstehen der Steuerpflicht zeitlich verzögern und die gänzliche Steuerbefreiung von bestimmten Bedingungen abhängig machen können. Mit den bereits existierenden §§ 3 und 4 GrEStG bestehen auch im derzeit geltenden Bundesgesetz Ausnahmen von der Steuerpflicht, an die angeknüpft werden könnte.³⁷

4.4. Wechselwirkungen der Gewerbe- und Grunderwerbsteuer bei differierenden Steuersätzen

Die Einführung von unterschiedlichen Hebesätzen innerhalb einer Kommune ist bei der Gewerbebesteuer derzeit nicht zulässig, § 16 Abs. 4 Satz 1 GewStG. Wäre sie zulässig, müssten die standortspezifischen Folgewirkungen eines höheren Grunderwerbsteuertarifs im Zusammenspiel mit einem ggf. höheren Hebesatz bei der Gewerbebesteuer bedacht werden. Zu starke innerkommunale

36 § 7b Abs. 4 EStG-E auf BT-Drs. 18/7736

37 ablehnend gegenüber der Schaffung weiterer Ausnahmetatbestände jedoch Tipke/Lang: Steuerrecht, 22. Auflage, § 18 Rn. 2

Differenzierungen können die Tendenz zur wirtschaftlichen Isolierung einzelner Stadtteile verstärken, wenn die Steuersätze nicht sensibel genug an die Standortgegebenheiten angepasst würden.

Stark regional differenzierende Steuersätze zeigen ggf. Folgewirkungen für die soziale Struktur und Zusammensetzung von Stadtteilen. Damit stellen sich erhöhte Beobachtungspflichten für den - den Steuertarif festlegenden - Normgeber. Dieser sollte sicherstellen, dass er auf kurzfristige Änderungen in der Sozialstruktur eines Stadtteils oder einer Kommune mit zeitnahen Anpassungen des Steuertarifs reagieren kann.

- Ende der Bearbeitung -