

## Ersatzbemessungsgrundlage im Grunderwerbsteuerrecht verfassungswidrig

Ersatzbemessungsgrundlage im Grunderwerbsteuerrecht verfassungswidrig  
 Pressemitteilung Nr. 55/2015 vom 17. Juli 2015  
 Beschluss vom 23. Juni 2015  
 1 BvL 13/11, 1 BvL 14/11  
 Der Erste Senat des Bundesverfassungsgerichts hat mit heute veröffentlichtem Beschluss entschieden, dass die Regelung über die Ersatzbemessungsgrundlage im Grunderwerbsteuerrecht mit dem Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG) unvereinbar ist. Bringt der Gesetzgeber eine Ersatzbemessungsgrundlage zur Anwendung, muss diese, um dem Grundsatz der Lastengleichheit zu genügen, Ergebnisse erzielen, die denen der Regelbemessungsgrundlage weitgehend angenähert sind. Der Ersatzmaßstab des 8 Abs. 2 Grunderwerbsteuergesetz, der auf das Bewertungsgesetz verweist, führt jedoch zu einer erheblichen und sachlich nicht gerechtfertigten Ungleichbehandlung gegenüber dem Regelbemessungsmaßstab, der an die Gegenleistung des Erwerbsvorgangs anknüpft. Der Gesetzgeber ist verpflichtet, spätestens bis zum 30. Juni 2016 rückwirkend zum 1. Januar 2009 eine Neuregelung zu treffen. Bis zum 31. Dezember 2008 ist die Vorschrift weiter anwendbar.  
 Sachverhalt und Verfahrensgang:  
 Regelbemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer ist nach 8 Abs. 1 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG) der Wert der Gegenleistung, insbesondere der Kaufpreis. Auf die Ersatzbemessungsgrundlage nach 8 Abs. 2 GrEStG ist zurückzugreifen bei Fehlen einer Gegenleistung, bei Erwerbsvorgängen auf gesellschaftsvertraglicher Grundlage sowie bei Übertragung von mindestens 95 % der Anteile an Gesellschaften. Kommt es auf die Ersatzbemessungsgrundlage an, bemisst sich die Grunderwerbsteuer nach den 138 ff. Bewertungsgesetz (BewG).  
 Klägerin des Ausgangsverfahrens zu 1 BvL 13/11 ist eine Körperschaft US-amerikanischen Rechts. Am 26. April 2001 kaufte sie eine GmbH und eine GbR, zu deren Gesellschaftsvermögen zahlreiche unbebaute, bebaute sowie land- und forstwirtschaftliche Grundstücke gehörten. Klägerin des Ausgangsverfahrens zu 1 BvL 14/11 ist eine GmbH. Sie kaufte am 18. Dezember 2002 von ihrer Alleingeschäftsführerin, einer AG, den einzigen Geschäftsanteil an einer anderen GmbH, die Eigentümerin eines unbebauten und eines bebauten Grundstücks war. Die Einsprüche der Klägerinnen gegen den jeweiligen Grunderwerbsteuerbescheid und ihre Klagen vor dem Finanzgericht blieben erfolglos. Der Bundesfinanzhof hat die beiden Ausgangsverfahren ausgesetzt und dem Bundesverfassungsgericht im Hinblick auf die Verfassungsmäßigkeit der Ersatzbemessungsgrundlage vorgelegt.  
 Wesentliche Erwägungen des Senats:  
 1. Die Vorlagen sind zulässig.  
 Hat das Bundesverfassungsgericht die Unvereinbarkeit einer Norm mit Art. 3 Abs. 1 GG festgestellt und deren Weitergeltung für einen bestimmten Zeitraum angeordnet, wie dies hier im Hinblick auf die 138 ff. BewG durch Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 7. November 2006 (BVerfGE 117, 1) geschehen ist, steht dies einer Vorlage der Norm durch ein Gericht nach Art. 100 Abs. 1 GG auch im Hinblick auf den Weitergeltungszeitraum nicht entgegen, sofern die Norm in einem anderen Regelungszusammenhang steht.  
 2. 8 Abs. 2 GrEStG ist mit dem Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG) unvereinbar.  
 a) Wird die Grunderwerbsteuer nach der Ersatzbemessungsgrundlage des 8 Abs. 2 GrEStG mit Hilfe der Bewertungsvorschriften (138 ff. BewG) bestimmt, hat dies eine erhebliche Ungleichbehandlung gegenüber den Steuerschuldnern zur Folge, deren Grunderwerbsteuer auf der Grundlage der Regelbemessungsgrundlage nach 8 Abs. 1 GrEStG berechnet wird.  
 aa) Da die Vertragsschließenden meist gegenläufige Interessen verfolgen, wird die Gegenleistung regelmäßig dem gemeinen Wert (d. h. dem Verkehrswert) des Grundstücks entsprechen. Liegt die vereinbarte Gegenleistung im Einzelfall deutlich darunter oder darüber, geht die Rechtspraxis jedoch davon aus, dass insoweit eine Schenkung vorliegt, die dementsprechend der Schenkungsteuer unterfällt.  
 bb) Demgegenüber weichen die Werte, die nach den Bewertungsregeln der 138 ff. BewG als Ersatzbemessungsgrundlage ermittelt werden, erheblich vom gemeinen Wert ab. Dies ergibt sich aus den Feststellungen im Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 7. November 2006 (BVerfGE 117, 1), die auch in diesem Verfahren verwertbar sind. Entscheidend hierfür ist, dass die Anwendung der Bewertungsregeln in beiden Steuerarten letztlich auf das gleiche Ziel gerichtet ist, den gemeinen Wert festzustellen.  
 Für bebaute Grundstücke führt das in 146 Abs. 2 BewG angeordnete, vereinfachte Ertragswertverfahren zu Werten, die im Durchschnitt 50 % unter dem Kaufpreis und damit unter dem gemeinen Wert liegen. Außerdem ist der starre Vervielfältiger von 12,5 zur Bestimmung des Durchschnittsertrags strukturell ungeeignet, um eine gleichheitsgerechte Annäherung an den gemeinen Wert zu erzielen; die Einzelergebnisse differieren zwischen weniger als 20 % und über 100 % des gemeinen Werts.  
 Der Wert eines unbebauten Grundstücks bestimmt sich gemäß 145 Abs. 3 BewG nach dem um 20 % ermäßigten Bodenrichtwert. Berücksichtigt man den vorsichtigen Ansatz der Bodenrichtwerte, wird so durchschnittlich lediglich ein Bewertungsniveau von rund 70 % der Verkehrswerte erreicht.  
 Der land- und forstwirtschaftliche Grundbesitzwert wird nach 144 BewG aus dem Betriebswert, dem Wert der Betriebswohnungen und dem Wert des Wohnteils gebildet. Für den Wert der Betriebswohnung und des Wohnteils ergeben sich dieselben Ungleichheiten wie bei der Bewertung bebauter Grundstücke. Zudem erreicht der land- und forstwirtschaftlichen Grundbesitzwert im Durchschnitt lediglich rund 10 % des Verkehrswerts.  
 Ein hinreichend gewichtiger Sachgrund zur Rechtfertigung dieser erheblichen Ungleichbehandlung ist nicht ersichtlich; sie ist daher mit Art. 3 Abs. 1 GG unvereinbar.  
 Die mit der Ersatzbemessungsgrundlage regelmäßig verbundenen Abweichungen vom gemeinen Wert können nicht mit etwaigen Lenkungszielen der Bewertungsregeln gerechtfertigt werden. Verfolgt das Gesetz mit der Gegenleistung als Regelbemessungsgrundlage offensichtlich ausschließlich das fiskalische Ziel, die steuerrelevanten Grunderwerbsvorgänge nach dem Verkehrswert zu besteuern, darf es bei der Ersatzbemessungsgrundlage keinem davon abweichenden Ziel nachgehen. Ein allein in der Ersatzbemessungsgrundlage angelegtes Lenkungs- oder Förderziel kann daher eine Ungleichbehandlung gegenüber der Regelbemessungsgrundlage von vornherein nicht rechtfertigen. Es widerspricht dem verfassungsrechtlichen Gebot, Ersatzbemessungsgrundlagen nach Möglichkeit so auszugestalten, dass sie Ergebnisse erzielen, die denen der Regelbemessungsgrundlage weitgehend angenähert sind.  
 Auch der Spielraum, den die Typisierungsbefugnis dem Gesetzgeber in erster Linie aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung bietet, trägt die hier in Rede stehenden Bewertungsmängel nicht. Zwar darf der Gesetzgeber Bewertungsnormen so gestalten, dass sie möglichst einfach und praktikabel zu handhaben sind und dafür auch auf Detailgenauigkeit im Bewertungsergebnis verzichten. Die festgestellten Bewertungsdisparitäten sind jedoch struktureller Natur und nicht von Typisierungs- oder Pauschalierungserwägungen des Gesetzgebers getragen. Entweder zielen die beanstandeten Bewertungsregeln bewusst auf eine erhebliche Unterbewertung des Grundvermögens wie insbesondere beim land- und forstwirtschaftlichen Vermögen, knüpfen systematisch an unaugliche oder wertverfälschende Parameter an oder führen mehr oder minder ungewollt zu Zufallsergebnissen. Nirgendwo sind die Mängel jedoch Folge einer bewussten Typisierungsentscheidung des Gesetzgebers für die Grunderwerbsteuer. Selbst wenn sie es wären, könnten sie aufgrund ihrer Größenordnung nicht mehr als verfassungsrechtlich hinnehmbare Vernachlässigungen der Besonderheiten des Einzelfalls anerkannt werden.  
 c) Der Gesetzgeber hat zwar ab dem 1. Januar 2007 für die Bewertung unbebauter Grundstücke den bis dahin bestehenden Rückbezug auf die Wertverhältnisse zum 1. Januar 1996 und damit eine Fehlerquelle aufgegeben. An der verfassungsrechtlichen Gesamtbewertung der Ungleichbehandlung zwischen Regel- und Ersatzbemessungsgrundlage ändert dies im Ergebnis allerdings nichts, insbesondere im Hinblick auf die generelle Unterbewertung von Grundvermögen sowie von land- und forstwirtschaftlichem Vermögen.  
 3. Die Unvereinbarkeit mit Art. 3 Abs. 1 GG ist auf die Regelung über die Ersatzbemessungsgrundlage beschränkt; sie ist ab dem 1. Januar 2009 nicht mehr anwendbar und vom Gesetzgeber durch eine Neuregelung zu ersetzen. Die Tarifnorm des 11 Abs. 1 GrEStG wird davon nicht erfasst. Die Unanwendbarkeit der Ersatzbemessungsgrundlage steht der Steuererhebung in den Fällen der Regelbemessungsgrundlage des 8 Abs. 1 GrEStG nicht entgegen.  
 Bundesverfassungsgericht  
 Schloßbezirk 3  
 76131 Karlsruhe  
 Deutschland  
 Telefon: 0721/91010  
 Telefax: 0721/9101-382  
 Mail: bverfg@bundesverfassungsgericht.de  
 URL: <http://www.bundesverfassungsgericht.de>  
 [http://www.pressrelations.de/new/pmcounter.cfm?n\\_pintr\\_=594729](http://www.pressrelations.de/new/pmcounter.cfm?n_pintr_=594729) width="1" height="1">

### Pressekontakt

Bundesverfassungsgericht

76131 Karlsruhe

bundesverfassungsgericht.de  
bverfg@bundesverfassungsgericht.de

## **Firmenkontakt**

Bundesverfassungsgericht

76131 Karlsruhe

bundesverfassungsgericht.de  
bverfg@bundesverfassungsgericht.de

Das Bundesverfassungsgericht in Karlsruhe wacht über die Einhaltung des Grundgesetzes für die Bundesrepublik Deutschland. Seit seiner Gründung im Jahr 1951 hat das Gericht dazu beigetragen, der freiheitlich-demokratischen Grundordnung Ansehen und Wirkung zu verschaffen. Das gilt vor allem für die Durchsetzung der Grundrechte. Zur Beachtung des Grundgesetzes sind alle staatlichen Stellen verpflichtet. Kommt es dabei zum Streit, kann das Bundesverfassungsgericht angerufen werden. Seine Entscheidung ist unanfechtbar. An seine Rechtsprechung sind alle übrigen Staatsorgane gebunden. Die Arbeit des Bundesverfassungsgerichts hat auch politische Wirkung. Das wird besonders deutlich, wenn das Gericht ein Gesetz für verfassungswidrig erklärt. Das Gericht ist aber kein politisches Organ. Sein Maßstab ist allein das Grundgesetz. Fragen der politischen Zweckmäßigkeit dürfen für das Gericht keine Rolle spielen. Es bestimmt nur den verfassungsrechtlichen Rahmen des politischen Entscheidungsspielraums. Die Begrenzung staatlicher Macht ist ein Kennzeichen des Rechtsstaats.