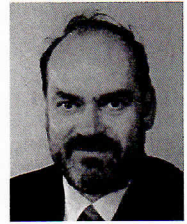


Dr. Hartmut Hahn, MR i. R., war zuletzt Referatsleiter im Thüringer Finanzministerium und dort für Körperschaftsteuer und Internationales Steuerrecht zuständig. Zuvor war er im Institut „Finanzen und Steuern“ e.V. in Bonn und als Richter am Finanzgericht tätig.



Grunderwerbsteuer – einheitlicher Erwerbsgegenstand als Bemessungsgrundlage?

„Il y a des juges en Berlin“, so oder so ähnlich soll Friedrich der Große gesprochen haben, als in einem Rechtsstreit gegen ihn entschieden worden war. (Ob es so war oder ob nicht, ist für uns ohne Belang, denn wir wollen uns hier nicht an Geschichtsschreibung versuchen.) Natürlich wollte Friedrich der Große damit nicht die schlichte Feststellung treffen, dass es dort Richter gibt. Vielmehr ist der Ausdruck emphatisch zu verstehen, also im Sinne von: „Es gibt dort ‚wirkliche‘ Richter,“ oder womöglich etwas zeitkritisch: „Es gibt dort ‚noch wahre‘ Richter“. Das waren damals und sind heute solche, die sich von keiner Autorität beeindrucken lassen, damals nicht vom Monarchen, heute nicht von den Massenmedien als der vierten Gewalt – und sei es vom nächst höheren Gericht.

Wenn wir den Ausspruch des großen Friedrichs abwandeln und sagen, es gibt noch Richter in Hannover, so meinen wir den Einzelrichter des 7. Senats, der das Urteil vom 20.3.2013 – 7 K 224/10 – gesprochen hat. Mit ihm tritt das FG erneut einer ständigen Rechtsprechung des II. Senats des BFH entgegen, wonach dann, wenn neben einem Grundstückskaufvertrag, aber in einem objektiven sachlichen Zusammenhang mit diesem weitere Vereinbarungen getroffen werden, die erkennen lassen, dass der Erwerber des beim Abschluss des Vertrags noch unbebauten Grundstücks dieses in bebautem Zustand erlangen soll, ein sog. einheitlicher Erwerbsgegenstand gegeben ist. Folge der Annahme eines solchen einheitlichen Erwerbsgegenstands ist, dass die Kosten des Gebäudes in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer eingehen. Im entschiedenen Fall erhöhte es die steuerliche Belastung um ca. 400%.

Der unstreitig hier einschlägige § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG sagt hierzu nun nicht zu überbietender Eindeutigkeit, dass der Grunderwerbsteuer unterliegen „... 1. ein Kaufvertrag oder ein anderes Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung (lies: des Grundstücks) begründet, ...“. Die Theorie des II. Senats des BFH führte im Streitfall dazu, dass in der Planung des Bauträgers und/oder in dem unmittelbar nach dem Abschluss des Grundstückskaufvertrages abgeschlossenen Bauvertrag zusammen mit diesem ein einheitlicher Erwerbsgegenstand gesehen werden konnte. Tatsächlich begründen aber weder der Bauvertrag und erst recht nicht die Planung einen solchen ‚Anspruch auf Übereignung‘ des Grundstücks. Ebenso wenig enthält andererseits das Gesetz einen Anhaltspunkt für die Theorie vom einheitlichen Erwerbsgegenstand. Es handelt sich um eine schlichte Erfindung der Rechtsprechung. Dass die Finanzverwaltung, die auch Haushaltsverantwortung trägt, sich dies hier nicht zweimal sagen lässt, und auch generell dazu tendiert, steuerbegründende Tatbestände des Gesetzes weit zu verstehen, liegt in der Natur der Sache. Der BFH, der solche Verantwortung nicht hat, versteht merkwürdigerweise seinen Rechtsschutzauftrag dahin-

gehend, auf die Belastung, die der Bürger zweifelsfrei nach dem Willen des Gesetzgebers (wie er im Wortlaut des Gesetzes zum Ausdruck gekommen ist) zu tragen hat, durch die Kreation juristischer Theorien „noch eins draufzusatteln“.

Es geht aber nicht nur um den Rechtsschutz im Einzelfall. Was oft übersehen wird ist, dass die deutsche Auslegungspraxis, die nicht selten im Anschluss an Larenz und die dort maßgebenden Heroen der Hermeneutik dem Prinzip des anything goes zu folgen scheint, langsam aber sicher das Rechtsstaatsprinzip gewissermaßen auch von der anderen Seite her auszuhöhlen droht, also nicht nur den Gewaltenteilungsgrundsatz überspielt, sondern die Basis seiner Akzeptanz auf Seiten der Rechtsunterworfenen zermürbt. Dies geschieht, indem sie das Vertrauen der Bürger auf das gegebene Wort, das Wort des Gesetzes enttäuscht: Wenn, wie in § 1 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG, das „Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übereignung begründet“ Besteuerungsgegenstand ist, dann wird dieses Wort ge-

brochen, wenn auch Rechtsgeschäfte, die einen solchen Anspruch nicht begründen – hier: Bauverträge – oder Akte, die nicht einmal Rechtsgeschäfte sind – hier: Planungen – in die Bemessung der Steuer einbezogen werden. Ausschließlich dem Gesetzgeber ist

*Ausschließlich der Gesetzgeber
kann Bauaufwand zur
Bemessungsgrundlage machen*

es vorbehalten, den Bauaufwand zur Bemessungsgrundlage zu machen, wenn ihm dies als richtig erscheint. Wenn die Gerichte den Wortlaut des Gesetzes als Ausgangspunkt für die freie Gestaltung von Rechtsfolgen begreifen, wird man sich nicht wundern dürfen, wenn die Worte des Gesetzes von den Bürgern ebenfalls eher als Anregungen denn als Bestimmungen aufgefasst werden.

Mancher wird sich gleichwohl an der Erkenntnis des genialen amerikanischen Wissenschaftsphilosophen Kuhn orientieren, der in seiner Arbeit über die „Struktur der wissenschaftlichen Revolutionen“ darauf hingewiesen hat, dass wissenschaftliche Lehrmeinungen fast niemals dadurch in Abgang gekommen sind, dass ihre Vertreter sich von einer neuen, anderen überzeugt haben. Es sind nach Kuhns Beobachtungen vielmehr biologische Gründe entscheidend: Die Generation, die sie verfochten hat, stirbt aus. Für juristische Lehrmeinungen wird Gleiches gelten. Warum also das Urteil des Niedersächsischen FG kommentieren? Nun: Nicht nur Insider wissen, wer der Einzelrichter aus dem 7. Senat ist. Und es ist allgemein zugänglichen Quellen zu entnehmen, dass Richter am FG Dr. Michael Balke mitverantwortlich für das steuerpolitische Programm der „Alternative für Deutschland“ ist und sich um ein Bundestagsmandat beworben hat. Wir haben somit die einzigartige Chance zu beobachten, ob politische Programmatik und politisches Agieren zur Deckung gebracht werden – was mindestens die Erwartung eines ausformulierten Gesetzesantrags bedeutet, der dem Grunderwerbsteuerlichem Konstrukt den Garaus macht.