

Prof. Dr. Florian Meinel

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED]

An das  
Bundesverfassungsgericht  
– Erster Senat –  
Schlossbezirk 3  
76131 Karlsruhe

Hamburg, 3. Juli 2025

In dem verfassungsgerichtlichen Verfahren

**1 BvF 1/23**

der Bayerischen Staatsregierung,

vertreten durch den Ministerpräsidenten,  
Herrn Dr. Markus Söder,  
Bayerische Staatskanzlei, 80535 München

– Antragstellerin –

Bevollmächtigter: Herr Professor

[REDACTED]

[REDACTED]

wegen des Antrags festzustellen,

§ 12 Abs. 3, § 16 Abs. 1 und § 19 Abs. 1 des Erbschaftssteuer- und  
Schenkungssteuergesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom  
27. Februar 1997 (BGBl. I 1997, S. 378), das zuletzt durch Artikel 8

des Gesetzes vom 16. Juli 2021 (BGBl. I 2021, S. 2947) geändert worden ist, seien mit dem Grundgesetz unvereinbar,

nehme ich namens und im Auftrag der Fraktion Bündnis 90/Die Grünen im Deutschen Bundestag

— Vollmacht in der Anlage.

als Organteil des Deutschen Bundestages

— Nach ständiger Praxis des Bundesverfassungsgerichts werden Stellungnahmen von Organanteilen (hier: einer Fraktion) berücksichtigt und wird diesen auch Gelegenheit zur Äußerung in einer mündlichen Verhandlung gegeben; vgl. zuletzt Urteil des Zweiten Senats vom 26. März 2025 – 2 BvR 1505/20 (Solidaritätszuschlag 2020/2021), Rn. 28; aus der Rechtsprechung des Ersten Senats BVerfGE 143, 246-396, Rn. 159, 179.

wie folgt Stellung:

1. Es ist den gestellten Anträgen nicht sicher zu entnehmen, was nach der Vorstellung der Antragstellerin eigentlich Gegenstand des von ihr angestrebten Normenkontrollverfahrens sein soll. Während die Argumentation weitgehend auf eine Nichtigkeit, jedenfalls aber schlichte Unvereinbarkeit des ErbStG insgesamt hinausläuft, beantragt die Antragstellerin aus nicht vollständig einsichtigen Gründen überspezifisch lediglich die Feststellung der schlichten Unvereinbarkeit des § 16 Abs. 1 ErbStG mangels regionaler Materialisierung sowie der §§ 16 Abs. 1, 19 Abs. 1 ErbStG wegen der unterbliebenen Anpassung der dort festgelegten Beträge. Halb scheint sie sich selbst keine genügende Vorstellung von den Folgen ihres Vorbringens zum Streitgegenstand für den Tenor einer möglichen Entscheidung gemacht zu haben, halb die Konsequenzen der Entscheidung, die sie ausweislich ihres Vorbringens in der Sache dem Bundesverfassungsgericht anheimstellt, selbst zu scheuen.

2. Auf die prozessuale Unzulänglichkeit der Fassung der Anträge kommt es aber nicht entscheidend an, denn die von der Antragstellerin teils in der Begründung, teils im Antrag, teils mehr indirekt angegriffenen Normen sind weder in formeller noch in materieller Hinsicht verfassungswidrig. Der Bund verfügt vielmehr nach wie vor über eine

Gesetzgebungskompetenz aus Art. 105 Abs. 2 Satz 2 GG i.V.m. Art. 72 Abs. 2 GG für das Erbschaftssteuerrecht insgesamt und also auch für die §§ 12, 16, 19 ErbStG, die auch materiell mit dem Grundgesetz vereinbar sind.

Ich rege daher an,

**den Antrag zurückzuweisen.**

Zugleich möchte ich darum bitten, mir etwaige weitere Verfahrensunterlagen, insbesondere Schriftsätze und Stellungnahmen zu übermitteln. Sollte das Gericht allerdings den Deutschen Bundestag weiter über das Verfahren vollständig informiert halten, kann zu Ihrer Entlastung eine Information an mich auch unterbleiben, da meine Mandantin mir dann entsprechende Schreiben weiterleiten kann.

## Übersicht

|     |                                                                                                                                                                                                     |    |
|-----|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| A.  | Vorbemerkung zur Bedeutung des Normenkontrollantrags.....                                                                                                                                           | 8  |
| B.  | Gesetzgebungskompetenz des Bundes für das ErbStG<br>(Art. 105 Abs. 2; 72 Abs. 2 GG) .....                                                                                                           | 12 |
| I.  | Die grundsätzliche Bedeutung der Verteilung von Regelungs- und<br>Ertragskompetenz im Bereich der Erbschafts-, Schenkungs- und<br>Vermögenssteuer (Art. 106 Abs. 2 Nr. 1 und 2; 105 Abs. 2 GG)..... | 13 |
| 1.  | Die Entkoppelung der Substanzsteuern von der Verantwortung<br>für den Sozialstaat .....                                                                                                             | 13 |
| 2.  | Zur verfassungsrechtlichen Aufkündigung der Solidarität durch den<br>Freistaat Bayern.....                                                                                                          | 16 |
| a)  | Zum inneren Zusammenhang der Erbschaftssteuer mit dem<br>Länderfinanzausgleich.....                                                                                                                 | 17 |
| b)  | Zum inneren Zusammenhang der Erbschaftssteuer mit einem<br>wettbewerbszentrierten Föderalismus .....                                                                                                | 19 |
| II. | Kompetenz des Bundes aus Art. 105 Abs. 2 Satz 2 GG.....                                                                                                                                             | 21 |
| 1.  | Zur Affirmation einer bundesweiten Erbschaftssteuer durch den<br>verfassungsgebenden und den verfassungsändernden Gesetzgeber sowie<br>das Bundesverfassungsgericht .....                           | 23 |
| a)  | Zu Verfassungsgebung und Verfassungsänderung .....                                                                                                                                                  | 23 |
| b)  | Zur Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts.....                                                                                                                                               | 29 |
| 2.  | Zum Maßstab der Erforderlichkeit einer bundesgesetzlichen Regelung<br>nach Art. 105 Abs. 2 Satz 2 i.V.m. Art. 72 Abs. 2 GG .....                                                                    | 31 |
| a)  | Zum Maßstab der Erforderlichkeit i.S.d. Art. 72 Abs. 2 GG.....                                                                                                                                      | 32 |
| b)  | Tragfähigkeit dieses Maßstabs im Bereich des Art. 105 Abs. 2<br>Satz 2 GG .....                                                                                                                     | 34 |

|      |                                                                                                                             |    |
|------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 3.   | Subsumtion I: Erforderlichkeit zur Wahrung der Rechts- und<br>Wirtschaftseinheit .....                                      | 36 |
| a)   | Fiskalische Aspekte des Steuerwettbewerbs.....                                                                              | 37 |
| b)   | Folgen für die wirtschaftliche Auseinanderentwicklung des<br>Bundesgebietes.....                                            | 39 |
| c)   | Folgen für die soziale Gerechtigkeit .....                                                                                  | 40 |
| 4.   | Subsumtion II: Erforderlichkeit zur Herstellung gleichwertiger<br>Lebensverhältnisse .....                                  | 41 |
| III. | Hilfsweise: Kompetenz des Bundes aus Art. 125a Abs. 2 Satz 1 GG .....                                                       | 43 |
| 1.   | Zur Reichweite der Kompetenz des Bundes für Gesetze i.S.d.<br>Art. 125a Abs. 2 Satz 1 GG .....                              | 44 |
| 2.   | Anwendung auf die §§ 12 Abs. 3, 16 Abs. 1, 19 Abs. 1 ErbStG .....                                                           | 46 |
| C.   | Materielle Verfassungsmäßigkeit des ErbStG (Art. 3 Abs. 1, Art. 6 Abs. 1, Art. 14<br>Abs. 1 GG) .....                       | 48 |
| I.   | Die politische Stoßrichtung des Antrags und die grundsätzliche<br>verfassungsrechtliche Problematik der Argumentation ..... | 49 |
| 1.   | Das mit dem Antrag <u>nicht</u> verfolgte Interesse: Sicherung der<br>Steuerfreiheit des Familienheims .....                | 49 |
| 2.   | Die tatsächliche Problematik .....                                                                                          | 52 |
| 3.   | Inflationsfolgen und höchstrichterliche Interventionen gegen den<br>Gesetzgeber: das Beispiel des Reichsgerichts .....      | 56 |
| 4.   | Gang der weiteren Argumentation .....                                                                                       | 57 |
| II.  | Keine Verletzung des Art. 3 Abs. 1 GG durch bundesweit einheitliche<br>Freibeträge in § 16 Abs. 1 ErbStG .....              | 57 |
| 1.   | Der Verkehrswert als gleichheitsgerechter Maßstab .....                                                                     | 58 |
| 2.   | Kein Anspruch auf Ungleichbehandlung .....                                                                                  | 62 |

|      |                                                                                                                                                     |    |
|------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| III. | Keine Verletzung der Art. 14 Abs. 1, Art. 6 Abs. 1 GG durch<br>§ 16 Abs. 1 Nrn. 1–3 ErbStG .....                                                    | 64 |
| 1.   | Keine verfassungsrechtlichen Vorgaben zur Ausgestaltung der<br>Erbschaftssteuer aus BVerfGE 93, 165 ff. und dem<br>„Familienprinzip“ .....          | 65 |
| a)   | Fehlende Anschlussfähigkeit der Entscheidung des<br>Zweiten Senats vom 22. Juni 1995 (BVerfGE 93, 165) .....                                        | 67 |
| b)   | Kein weitergehender Schutz aus Art. 6 Abs. 1 GG .....                                                                                               | 69 |
| 2.   | Keine Beeinträchtigung der Eigentumsgarantie .....                                                                                                  | 74 |
| a)   | Keine Vorgaben der Eigentumsgarantie für die<br>Ausgestaltung der Erbschaftssteuer .....                                                            | 75 |
| b)   | Keine „erdrosselnde Wirkung“ der Erbschaftssteuer für den<br>Erwerber .....                                                                         | 76 |
| 3.   | Keine Beeinträchtigung der Garantie des Erbrechts .....                                                                                             | 78 |
| a)   | Keine Vorgaben der Garantie des Erbrechts zu für die<br>Ausgestaltung der Erbschaftssteuer .....                                                    | 79 |
| b)   | Keine „ökonomische Sinnlosigkeit“ des Vererbens durch die<br>Erbschaftssteuer .....                                                                 | 81 |
| 4.   | Verfassungsgemäße Inhalts- und Schrankenbestimmung des<br>Eigentums und des Erbrechts .....                                                         | 82 |
| IV.  | Keine Pflicht zur Anpassung der Freibeträge und Steuersätze in<br>§§ 16 Abs. 1, 19 Abs. 1 ErbStG wegen eines „Gebots der<br>Folgerichtigkeit“ ..... | 84 |
| 1.   | Keine Gleichheit in der Zeit .....                                                                                                                  | 85 |
| 2.   | Keine Pflicht zur Anpassung der Freibeträge nach<br>BVerfGE 87, 153 ff. ....                                                                        | 87 |
| V.   | Keine Verletzung von Art. 6 Abs. 1 GG durch § 16 Abs. 1 Nr. 5 ErbStG ...                                                                            | 88 |
| 1.   | Kein Recht auf Übertragung des Familienvermögens .....                                                                                              | 89 |

|    |                                                                                          |    |
|----|------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 2. | Zulässigkeit der Staffelung der Steuerklassen nach<br>Verwandtschaftsverhältnissen ..... | 89 |
| a) | Anknüpfung an familienrechtliche Institute .....                                         | 90 |
| b) | Inkonsistenz der Alternative .....                                                       | 92 |

## A. Vorbemerkung zur Bedeutung des Normenkontrollantrags

Nach Art. 123 Abs. 3 Satz 1 der Bayerischen Verfassung von 1946, auf die die Mitglieder der Antragstellerin vereidigt wurden, dient die Erbschaftssteuer „auch dem Zwecke, die Ansammlung von Riesenvermögen in den Händen einzelner zu verhindern“. Diese Vorschrift ist, wie auch die folgenden Vorschriften über die Wirtschaftsordnung (bes. Art. 151 Abs. 1, Art. 157 Abs. 1 BayVerf) und das Eigentum (bes. Art. 161 Abs. 2 BayVerf), von dem Gedanken getragen, dass eine Verfestigung der Besitzungleichheit, für die langfristig und im Vergleich vor allem die Gestaltung des Erbrechts von Bedeutung ist,

- Statt vieler nur die international vielrezipierte Studie von *Piketty*, *Das Kapital* im 21. Jahrhundert, 2014, S. 501 ff.

eine strukturelle Gefahr nicht nur für jede politische Ordnung, sondern insbesondere für eine politische Demokratie darstellt. Weswegen insbesondere der demokratische Steuerstaat über Mittel verfügen muss, die Kapitalakkumulation zu begrenzen und aus den Erträgen der Abschöpfung insbesondere von Rentiergewinnen Umverteilungspolitiken im Interesse derer zu finanzieren, deren Lebensgrundlage nicht Kapitalbesitz ist.

- Klassische Begründung bei *Rawls*, *A Theory of Justice*, 1971, Kap. 43; zur republikanischen Ideengeschichte dieser Einsicht siehe etwa *Fishkin/Forbath*, *The Anti-Oligarchy Constitution*. Cambridge, Mass. 2022; zur älteren politischen Ideengeschichte vor allem *Williams*, *The Greatest of All Plagues: How Economic Inequality Shaped Political Thought from Plato to Marx*, Princeton 2024.

Der Erbschaftssteuer kommt dabei besondere Bedeutung zu, weil die ihr unterliegenden Vermögenswerte für die Steuerpflichtigen – anders als für die Erblasser:innen, sofern sie das Vermögen selbst erwirtschaftet haben – kein Äquivalent eigener Leistung sind und die Steuer deswegen in besonderer Weise mit der meritokratischen Legitimation der Wirtschafts- und Sozialordnung zusammenhängt.

- Dazu beispielsweise *Möllers*, *Freiheitsgrade*, 2020, S. 118 ff.

Die zunehmende Eigentums- und Vermögensungleichheit, die global mit der Krise des Kapitalismus und der Demokratie assoziiert wird, beruht bekanntlich unter anderem auf der nicht ernsthaft zu bestreitenden Tatsache, dass Erbschaften nicht nur, aber auch in der Bundesrepublik strukturell viel zu gering besteuert werden, jedenfalls zu gering, um zu

verhindern, dass die Erbenstellung und nicht eigenes Können letztlich zur maßgeblichen Determinante der wirtschaftlich-sozialen Situation von Individuen wird.

- *Beckert*, Erben in der Leistungsgesellschaft, 2013, S. 153 ff., 179 ff.; zur Abnahme der Steuerprogression auf Erbschaften vergleichend *Piketty*, Kapital und Ideologie (2019), dt. 2020, S. 527 ff., bes. die Grafik S. 566.

Die eingangs zitierte Vorschrift der Bayerischen Verfassung ist zwar im hiesigen Verfahren nicht Prüfungsmaßstab. Sie verdichtet die von der Antragstellerin aufgeworfenen verfassungsrechtlichen Fragen aber in eindrucklicher Weise.

1. Das betrifft einmal die *kompetenzielle Dimension* der Erbschaftssteuer: Welcher staatlichen Ebene sollte das Aufkommen aus der Erbschaftssteuer zustehen und warum?

Art. 123 BayVerf., in der politischen Offenheit des Jahres 1946 geschaffen, hatte sich mit dem Erlass des Grundgesetzes erledigt; denn die Gesetzgebungskompetenz für die Erbschaftssteuer reklamierte der Bund als konkurrierende Kompetenz für sich (Art. 105 Abs. 2 Nr. 2 GG [1949]), beließ die Ertragshoheit aber bei den Ländern. Damit setzt das Grundgesetz die Tradition der reichs- resp. bundesweiten Erbschaftssteuer seit 1906 fort.

Die Unitarisierung der Erbschaftssteuer und die Ablösung der zahlreichen Landeserbschaftssteuern standen seinerzeit in engem Zusammenhang mit der Frage der wirtschaftlichen und sozialen Einheit des Reiches überhaupt. Die Gesetzesbegründung zum Reichserbschaftssteuergesetz wies sie 1906 noch als folgerichtigen Annex zur mit dem BGB errungenen Rechtseinheit auf dem Gebiet des Bürgerlichen Rechts, insbesondere des Familien-, Eigentums- und Bodenrechts aus:

„Bei der Erbschaftssteuer spricht aber noch ein anderer Grund für die Beseitigung des herrschenden vielgestaltigen Rechtszustandes zu Gunsten eines den ganzen Gegenstand neuordnenden Reichsgesetzes. Dieser Grund liegt in den engen Beziehungen, die zwischen dem Erbschaftssteuerrecht und dem bürgerlichen Rechte bestehen. Da die Ausgestaltung des Erbschaftssteuerrechts im wesentlichen mit von dem geltenden ehelichen Güter- und Erbrechte, namentlich von der gesetzlichen Erbfolgeordnung abhängt, so ist nach dem Inkrafttreten des Bürgerlichen Gesetzbuchs für das Deutsche Reich die Voraussetzung auch für eine einheitliche Ordnung des Erbschaftssteuerrechts gegeben [...]“

- Stenographische Berichte über die Verhandlungen des Reichstages, 11. Legislaturperiode, II. Session, erster Sessionsabschnitt 1905/1906, Aktenstück Nr. 10, Anlage 5, S. 1054

Erbschaftsbesteuerung ist seither ein integraler Bestandteil der Einheit des Eigentums-, Familien- und Erbrechts. Die Antragstellerin sucht nun – und darin liegt die prinzipielle Tragweite des Verfahrens – diese Tradition zu brechen und dem Bund die Gesetzgebungskompetenz für die einheitliche Bemessung der Erbschaftssteuer zu bestreiten.

2. Art. 123 Abs. 3 Satz 1 BayVerf betrifft weiter aber auch die *materiellrechtlichen Fragen*, die der Antrag aufwirft: Ist die Erbschaftssteuer nur eine weitere Quelle der Deckung staatlicher Finanzbedarfe? Oder hat sie in sich einen Verteilungszweck, dient also notwendig der zumindest partiellen Korrektur der Eigentums- und Vermögensverteilung? Sind ihr Objekt konkrete Vermögensgegenstände wie Häuser oder ein abstrakter Kapitalwert, der den Erb:innen im Moment der Erbschaft zufließt? Und was heißt das für die ihr immanenten Gleichheitsmaßstäbe?

Die Väter der Bayerischen Verfassung sind einhellig davon ausgegangen, dass die Erbschaftssteuer nicht lediglich ein – der geringen Höhe ihres Aufkommens wegen vielleicht sogar vernachlässigbares – Instrument zur Generierung staatlicher Einnahmen ist. Vielmehr herrschte in der Diskussion Einigkeit darüber, dass die Erbschaftssteuer zuvörderst ein Instrument zur Einhegung sozialer Ungleichheit sei. Der nachmalige Bundesminister der Justiz *Thomas Dehler* leitete diesen Zweck der Erbschaftssteuer gleich doppelt – aus der ‚Natur der Sache‘ *und* aus ihrer praktischen Handhabung – her:

„Daß es der Zweck der Erbschaftssteuer ist, große Vermögen zu mindern liegt in ihrem Wesen und ergibt sich schon aus der jetzigen Praxis.“

— Stenographische Berichte über die Verhandlungen des Verfassungsausschusses und der Bayerischen verfassungsgebenden Landesversammlung, Bd. I, 1946, S. 228

Und *Wilhelm Hoegner*, als Sozialdemokrat bis heute der einzige Ministerpräsident des Freistaates nach 1945, der nicht der CSU angehörte, parierte den Einwand, die Norm gehöre eher an den Anfang des Erbschaftssteuergesetzes als in die Verfassung, mit dem Hinweis auf die keineswegs nur rechtstechnische Bedeutung der Vorschrift:

„Ich möchte darauf nur erwidern, daß auch das notwendig ist, um die Demokratisierung des Volkes durchzuführen. Die Ansammlung von Riesenvermögen in den Händen einzelner stört jede Demokratie. Darüber gibt es eine umfangreiche nicht nur deutsche Literatur.“

- Stenographische Berichte über die Verhandlungen des Verfassungsausschusses und der Bayerischen verfassungsgebenden Landesversammlung, Bd. II, 1946, S. 336

In Anbetracht der Tatsache, dass die sich die Antragstellerin mit diesem Antrag und noch mehr mit seiner Begründung rechtspopulistische Forderungen des kleineren Koalitionspartners der CSU im Bayerischen Landtag zu eigen macht,

- Vgl. <https://www.erbschaftssteuer-abschaffen.de> (letzter Zugriff am 26. Juni 2025)

erscheint es nicht verfehlt, die Einsichten der Väter der Verfassung des Freistaats Bayern noch einmal in Erinnerung zu rufen; dies auch, weil es – so die im Folgenden noch zu vertiefende hiesige Interpretation des Vorbringens – der Antragstellerin ersichtlich darum geht, über das Vehikel der Erbschaftssteuer insgesamt die solidarische Grundlage der deutschen Finanzverfassung in Frage zu stellen.

## **B. Gesetzgebungskompetenz des Bundes für das ErbStG**

**(Art. 105 Abs. 2; 72 Abs. 2 GG)**

Der Bundesgesetzgeber verfügt für alle streitbefangenen Normen über die Gesetzgebungskompetenz aufgrund der Art. 105 Abs. 2; 72 Abs. 2 GG.

Die dagegen gerichteten Einwendungen der Antragstellerin beruhen auf zwei Gesichtspunkten:

- (1) Weder dürfe der Bund von der konkurrierenden Gesetzgebungskompetenz des Art. 105 Abs. 2 Satz 2 GG Gebrauch machen, denn eine bundesweite Regelung der erbschaftssteuerrechtlichen Freibeträge und Tarife, wie in den §§ 12 Abs. 3, 16 Abs. 1, 19 Abs. 1 ErbStG geschehen, sei nicht erforderlich im Sinne des Art. 72 Abs. 2 GG;
- (2) Noch könne sich der Bundesgesetzgeber für die nach 1994 erfolgten Änderungen dieser Vorschriften auf seine Gesetzgebungskompetenz aus Art. 125a Abs. 2 GG stützen, denn die Grenzen dieser beschränkten „Reparaturkompetenz“ seien in Bezug auf das ErbStG allemal überschritten worden.

Beide Argumentationsstränge beruhen teils auf einer unrichtigen Rekonstruktion des geltenden Rechts, teils auf Fehlannahmen über die Reichweite und Funktion des Art. 72 Abs. 2 GG im Bereich des Steuerrechts, teils auf einer unzutreffenden Subsumtion unter diese Vorschrift (II.). Auch die Ausführungen zu Art. 125a GG, auf die es im Ergebnis aber nicht ankommt, überzeugen nicht (III.). Vor allem aber bricht der Antrag mit Grundsätzen der Kompetenzverteilung in der Finanzverfassung (I.).

## **I. Die grundsätzliche Bedeutung der Verteilung von Regelungs- und Ertragskompetenz im Bereich der Erbschafts-, Schenkungs- und Vermögenssteuer (Art. 106 Abs. 2 Nr. 1 und 2; 105 Abs. 2 GG)**

Das Grundgesetz weist in Art. 106 Abs. 2 Nr. 1 und 2; 105 Abs. 2 GG die Erträge der Substanzsteuern (Vermögens-, Erbschafts- und – nach ganz herrschender Meinung, die den Wortlaut der Vorschrift insoweit ausdehnt –

— Ausführlich dazu *Drüen* in: Bonner Kommentar zum GG, Loseblatt, Art. 105 Rn. 192 f. (Stand: 213. EL 2021)

auch der Schenkungssteuer) den Ländern, die Gesetzgebungszuständigkeit jedoch – unter den weiteren Voraussetzungen des Art. 72 Abs. 2 GG – dem Bund zu. Das Begehren der Antragstellerin geht dahin, durch eine rigide Auslegung des Art. 72 Abs. 2 GG die Steuer hinsichtlich Regelungs- und Ertragskompetenz zu einer reinen Landessteuer zu machen.

Dieses Begehren bringt, ganz entgegen seinen Intentionen, eine fundamentale Problematik der bundesrepublikanischen Finanzverfassung ans Licht. Die bestehende Verfassungslage ist – im Gegensatz zu ihrer ursprünglichen Intention zur Zeit der Schaffung des Grundgesetzes – Teil eines konstitutionellen Regimes, das den verteilungspolitischen und sozialen Sinn der Substanzsteuern (Vermögens-, Erbschafts- und Schenkungssteuer) verdeckt oder zumindest minimiert. Die seit 1949 beibehaltene Zuweisung der Erträge aus der Erbschafts- und Schenkungssteuer an die Länder (Art. 106 Abs. 2 Nr. 2 GG) steht *de constitutione lata* in einem latenten Widerspruch zur grundlegenden Veränderung der Wirtschafts- und Sozialverfassung in der Zwischenzeit.

### **1. Die Entkoppelung der Substanzsteuern von der Verantwortung für den Sozialstaat**

Der verteilungspolitische Sinn und die normative Legitimation jener Steuern – die Besteuerung (der Übertragung) großer Vermögen der Reichsten unter Lebenden oder im

Todesfall zur Mitfinanzierung staatlicher Politiken des sozialen Ausgleichs und der Unterstützung der weniger Begünstigten (siehe schon unter A.) – würden es nämlich eigentlich erfordern, dass die Ertragshoheit bei derjenigen staatlichen Ebene liegt (Bund, Länder), die im Schwerpunkt für die Finanzierung von Sozialpolitik verantwortlich ist. In diesem Sinne ist die von der Antragstellerin referierte Geschichte der Erbschaftssteuer

— Vgl. Antragsbegründungsschrift, S. 7 f.

folgerichtig, nur nicht in ihrem Sinne. Ihre innere Logik liegt darin, dass die Ertragshoheit in dem Maße des Ausbaus des zentralistischen Sozial- und Wohlfahrtsstaates im Reich und vor allem in der Weimarer Republik zunehmend auf das Reich übergang.

— Hierzu vergleichend *Piketty*, Kapital und Ideologie (2019), dt. 2020, S. 576 ff.

Dieser Gleichlauf bestand – anders als es scheinen mag – gerade auch in der ersten Zeit nach der Gründung der Bundesrepublik. Das Grundgesetz wies die Ertragshoheit für die vom Bund zur Vermeidung von Steuerwettbewerb allerdings regelbaren Erbschafts- und Schenkungssteuer den Ländern zu. Nun waren es unter dem Grundgesetz allerdings eben zunächst die Länder, die für die Finanzierung der Sozialpolitik, insbesondere der Sozialfürsorge maßgeblich verantwortlich waren.

— Dazu knapp *Stolleis*, Geschichte des Sozialrechts in Deutschland, 2003, S. 211 ff.; *Hockerts*, Der deutsche Sozialstaat, 2011, S. 23 ff.

Dies änderte sich in der Sache grundsätzlich mit der Übernahme der Gesetzgebung für und der hauptsächlichen fiskalischen Lasten der Sozialpolitik durch den Bund, die ab den 1950er Jahren auf dem Wege der Gesetzgebung (Art. 74 Abs. 1 Nr. 7 GG) ins Werk gesetzt wurde, etwa in der Folge des Lastenausgleichs, des Bundessozialhilfegesetzes 1961, aber auch der steigenden Zuschüsse des Bundes zur Sozialversicherung (Art. 120 Abs. 1 Satz 4 GG); kurz: mit dem Aufbau des Wohlfahrtsstaates der Bundesrepublik.

— Hierzu etwa *Manow*, Capitalist production and social protection, 2020, S. 77 ff. m.w.N.

Infolgedessen ist der verfassungspolitisch im Grunde verfehlt Zustand eingetreten, in dem die Hauptlast der Finanzierung des Sozialstaates und die Gesetzgebungskompetenz für die verteilungspolitisch zentrale Erbschaftssteuer auf der einen und die Ertragskompetenz für die Erbschaftssteuer auf der anderen Seite entkoppelt sind. Der Bund partizipiert

nicht an deren Erträgen, die Länder haben mit der Finanzierung von Sozialpolitik kaum mehr etwas zu tun.

Diese Aufspaltung *erlaubt* dem Bund also einerseits den steuerlichen Zugriff auf große Erbmassen, schafft einen Kompetenztitel, um den leistungslosen Erwerb von großen Vermögen und also die intergenerationelle Akkumulation von Kapital einzudämmen. Aber die Aufspaltung *verhindert* zugleich, dass der Bund die damit erzielten Einnahmen für sozialstaatliche Ausgaben nutzen kann und damit einen Hebel hat, beides politisch miteinander zu verknüpfen. Die Länder wiederum, denen die Einnahmen zustehen, können aus kompetenziellen und aus Gründen ihrer generell beschränkteren fiskalischen Handlungsspielräume keine wohlfahrtsstaatlichen Vorhaben in großem Ausmaß umsetzen.

Der Hinweis der Antragstellerin auf das allgemeine steuerrechtliche Non-Affektationsprinzip

— Antragsbegründungsschrift, S. 20.

geht in diesem Zusammenhang übrigens ganz ins Leere. Dass es keine rechtliche Bindung von Steuereinnahmen an bestimmte Aufgabenzwecke gibt, ist eine Binsenweisheit ohne Erkenntniswert. Der Umverteilungszweck der Steuer hängt überhaupt nicht mit dem Non-Affektationsprinzip zusammen, wie bereits der Fall der progressiven Einkommenssteuer zeigt. Höhere Steuern entsprechen schlicht einem höheren Beitrag zu den allgemeinen Staatsaufgaben, wozu auch die sozialstaatliche Umverteilung gehört.

— Hierzu unter anderem *Piketty, Kapital und Ideologie* (2019), dt. 2020, S. 1205 ff.

Dieser im Laufe der Verfassungsgeschichte der Bundesrepublik entstandene aporetische Zusammenhang von Vermögensbesteuerung und Sozialpolitik ließe sich vernünftig nur auflösen, indem dem Bund die Erträge der Erbschaftssteuer durch eine Verfassungsänderung zugewiesen würden – und ihm damit gestattet würde, abgeschöpftes Vermögen zur Finanzierung seiner *allgemeinen* Aufgaben einzusetzen.

Zwar ist eine solche Änderung der Finanzverfassung natürlich kein verfassungsrechtsdogmatisches, sondern ein politisch zu lösendes Problem. Es kennzeichnet aber die Stoßrichtung des Antrags, der die Pathologie des Verfassungszustands sozusagen ins Extrem steigert, indem er die Erbschaftssteuer überhaupt aus dem Zusammenhang eines – nach

heutiger Lage der Dinge – allein vom Bund verantworteten demokratischen Sozialstaats herausbrechen möchte.

## **2. Zur verfassungsrechtlichen Aufkündigung der Solidarität durch den Freistaat Bayern**

Dass es der Antragstellerin mit diesem Antrag in Wahrheit um die Sicherung des Eigentums im Erbgang bei breiten Schichten geht, erscheint angesichts der geringen Belastung mäßiger Vermögen mit der Erbschaftssteuer eher fernliegend. Was die Antragstellerin in einer etwas breiteren Perspektive bezweckt, ist ein verfassungsrechtlicher Freibrief für eine kaum kaschierte ökonomische „Bayern first“-Politik, anders gesagt: die Abkehr von der für den deutschen Föderalismus charakteristischen Solidarität auf bündischer Grundlage. Schon in seiner ersten Entscheidung zur bundesstaatlichen Finanzverfassung hat das Bundesverfassungsgericht dieses Strukturprinzip in aller Deutlichkeit betont:

„Das bundesstaatliche Prinzip begründet seinem Wesen nach nicht nur Rechte, sondern auch Pflichten. Eine dieser Pflichten besteht darin, daß die finanzstärkeren Länder den schwächeren Ländern in gewissen Grenzen Hilfe zu leisten haben. Diese Pflichtbeziehung führt nach der Natur der Sache zu einer gewissen Beschränkung der finanziellen Selbständigkeit der Länder.“

— BVerfGE 1, 117 (131); zur folgenden Entwicklung vgl. nur *Waldhoff* in: Bonner Kommentar zum GG, Loseblatt, Vorbem. z. Art. 104a–115, Rn. 62 ff. m.w.N. (Stand: 229. EL 2025)

Das von der Antragstellerin mit ihren Anträgen verfolgte strategische Interesse hat vor allem zwei Aspekte:

a) *Zum inneren Zusammenhang der Erbschaftssteuer mit dem  
Länderfinanzausgleich*

Der Freistaat Bayern ist aufgrund seiner derzeit im Vergleich mit anderen Ländern relativ günstigen ökonomischen und fiskalpolitischen Lage vermutlich leicht in der Lage, den Wegfall des Aufkommens aus der Erbschafts- und Schenkungssteuer zu kompensieren, der sich ergäbe, wenn Bayern nach dem Fortfall der Gesetzgebungszuständigkeit des Bundes die Steuer striche oder die Bemessungsgrundlage oder/und die Tarife massiv reduzierte. Dies hätte wegen § 7 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 FAG zunächst den möglicherweise primär intendierten Effekt, dass die Antragstellerin sich im Finanzausgleich ärmer rechnen könnte, als sie in Wahrheit ist. Für die Freigabe der Steuersatzautonomie bei der Grunderwerbssteuer in Art. 105 Abs. 2a Satz 2 GG mit der Föderalismusreform 2006 reagiert § 7 Abs. 1 Sätze 2–4 FAG auf dieses Problem, indem es statt der tatsächlichen Einnahmen eine die zugrundeliegenden Steuersätze berücksichtigende Steuerkraftzahl heranzieht, die die Effekte des Steuerwettbewerbs neutralisiert.

— Vgl. *Hidien*, FAG, 3. Aufl. 2015, § 7 Rn. 9 f.

Für die Erbschaftssteuer dürfte sich eine vergleichbare Regelung derzeit politisch kaum realisieren lassen. Solange CDU und CSU auf Bundesebene in Regierungsverantwortung sind, scheint die Anpassung des § 7 FAG ausgeschlossen. Und auch auf Bundesratsebene sind es gerade die sog. Geberländer, deren Haushalt im Ländervergleich überproportional durch die Erbschaftssteuer finanziert wird,

— Zum Anteil der Erbschaftssteuer an den jeweiligen Länderhaushalten siehe ausschnittshaft: <https://www.mdr.de/nachrichten/deutschland/gesellschaft/erbschaft-erbe-vermoegen-osten-westen-100.html#az2>; vgl. weiter Antragsbegründungsschrift, S. 19; zu den Geber- und Nehmerländern 2024 siehe <https://www.tagesschau.de/inland/innenpolitik/finanzausgleich-132.html> (letzter Abruf jew.: 27.6.2025)

sodass auch auf Seite dieser Länder das Interesse groß sein dürfte, an § 7 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 FAG festzuhalten. In dieser politischen Lage zielt der vorliegende Antrag des Freistaats Bayern effektiv darauf ab, sich den Ausgleichszahlungen im Rahmen des Länderfinanzausgleiches soweit als möglich zu entziehen.

Verfassungsrechtlich ergäbe sich eine Verfassungswidrigkeit des § 7 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 FAG im Falle einer länderautonomen Regelung der Erbschaftssteuer jedenfalls nicht ohne weiteres aus Art. 107 GG oder der einschlägigen Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts – was nicht verwundert, weil bis dato sämtliche Steuern, für die die Ertragshoheit nach Art. 106 Abs. 2–4 GG ganz oder teilweise bei den Ländern liegt, bundesweit einheitlich geregelt waren.

- Vgl. zu diesem Problem schon *Heun*, Strukturprobleme des Finanzausgleichs, *Der Staat* 31 (1992), 205 (226 f.)

Von kaum zu überschätzender Bedeutung ist in diesem Zusammenhang weiter das parallel beim Zweiten Senat des Bundesverfassungsgerichts anhängige, von der Antragstellerin nur einem Monat nach Einleitung des hiesigen Verfahrens angestrengte Verfahren gegen zahlreiche Bestimmungen des Finanzausgleichs- und des Maßstäbengesetzes.

- Aktenzeichen 2 BvF 2/23; ich rege die Beiziehung der dortigen Antragsbegründungsschrift vom 12. Juli 2023 an.

Grundsätzlich interessant ist dieses Verfahren deshalb, weil die Antragstellerin damit den erst 2017 geschaffenen politischen Kompromiss infrage stellt, der maßgeblich auf ihr Betreiben hin ausgearbeitet und auch im Ergebnis von ihr für gut befunden worden war. Schon diese Neuorganisation des Länderfinanzausgleiches hat im Ergebnis zu einer finanziellen Entlastung des Freistaates Bayern geführt. Besonders interessant ist, dass die Antragstellerin in diesem Parallelverfahren die Verfassungsmäßigkeit des § 7 Abs. 1 Sätze 2–4 FAG bestreitet. Sie wendet sich damit gegen denjenigen Mechanismus, der für die Grunderwerbssteuer verhindert, dass Länder sich durch die Senkung der Steuersätze (Art. 105 Abs. 2a Satz 2 GG) ärmer rechnen. Darin drückt sich nochmals das auch mit dem hiesigen Verfahren verfolgte Ziel aus, mittelbar den Länderfinanzausgleich zu sabotieren.

b) *Zum inneren Zusammenhang der Erbschaftssteuer mit einem  
wettbewerbszentrierten Föderalismus*

Auch ansonsten hat die Antragstellerin an dem föderativen Steuerwettbewerb um die Erbschaftssteuer, auf den ihr Begehren hinausläuft, ein unmittelbares ökonomisches Interesse. Die Vererbbarkeit größerer (Immobilien-)Vermögen in Bayern hätte nämlich voraussehbar einen gesamtwirtschaftlichen Effekt: Sie würde die Bodenmärkte im Freistaat Bayern weiter antreiben, wenn potenzielle Erwerber:innen wissen, dass die Steuerfreiheit von Grundbesitz im Erbgang dort in höherem Umfang als anderswo gewährleistet ist. Das wiederum hat nicht nur den Effekt einer allgemeinen Steigerung der Kapitalallokation im Freistaat, sondern generell positive konjunkturelle Effekte.

- Zum Zusammenhang zwischen expansiven Bodenmärkten und Binnenkonjunktur jetzt umfassend *Reisenbichler, Through the Roof. Housing, Capitalism, and the State in America and Germany*, 2025.

Außerdem würde der negative Steuerwettbewerb – aufgrund der verfassungsrechtlich zwingenden Freibetragsstruktur der Bemessungsgrundlage (s.u., C.II.) – einen starken Anreiz für Vermögende schaffen, ihr Vermögen *insgesamt*, d.h. auch andere Vermögenswerte als Immobilien in Bayern zu vererben, was ebenfalls substanziell die Allokation von Kapital nach Bayern begünstigen dürfte. Die Erbschaftssteuer wäre damit ein denkbar effektiver Hebel, um die Auseinanderentwicklung der Bodenmärkte und der Reichtumsverteilung in Deutschland im bayerischen Interesse zu forcieren.

Die eingeforderte Länderautonomie für die Erbschaftssteuer wäre ein radikaler Spurwechsel hin zu einem steuerrechtlichen Wettbewerbsföderalismus, den das Grundgesetz bislang aus guten Gründen nur für die als Experiment gedachte Freigabe der *Steuersatz*autonomie für die Grunderwerbssteuer (Art. 105 Abs. 2a Satz 2 GG) und die regelungstechnisch missglückte Abweichungskompetenz bei der Grundsteuer (Art. 105 Abs. 2 Satz 1, Art. 72 Abs. 3 Nr. 7 GG) kennt. Beide Steuerarten wirken sich aber, weil sie qua definitionem unbewegliches Vermögen bzw. dessen Erwerb als Grundlage der Besteuerung heranziehen, nicht in gleichem Maße auf einen föderalen Wettbewerb aus.

Es ist aber noch aus einem weiteren Grund kein Zufall, dass die Antragstellerin gerade bei der Erbschaftssteuer gegen die Ausübung der konkurrierenden Gesetzgebungskompetenz des Bundes opponiert. Denn die Erbschaftssteuer ist im gegenwärtigen System der Steuergesetzgebungskompetenzen die einzige Steuer, für die ein solches Vorgehen gewinnbringend sein könnte. Alle übrigen Steuern, die der konkurrierenden Gesetzgebung des Art. 105 Abs. 2 GG unterfallen, bieten keine vergleichbare Angriffsfläche, weil sie wahlweise an die unstreitige Voraussetzung einer Ertragshoheit des Bundes (Art. 106 Abs. 1, 3 GG) geknüpft sind oder, im Falle der „übrigen Steuern“, quantitativ zu unbedeutend sind. Aus dem Katalog des Art. 106 Abs. 2 GG käme nur die Vermögenssteuer als relevante Steuer in Betracht – die aber seit 1997 vom Bund nicht mehr erhoben wird, von den Ländern hingegen wegen des fortgeltenden Vermögenssteuergesetzes nach Art. 72 Abs. 1 GG wohl nicht erhoben werden dürfte.

— Dazu vgl. *Jachmann-Michel/Vogel* in: Huber/Voßkuhle, GG, Bd. III, 8. Aufl. 2024, Art. 105 Rn. 52 m.w.N.

Dass die Antragstellerin nun dem Bund die Befugnis zur Ausübung der konkurrierenden Gesetzgebungskompetenz für die Erbschaftssteuer bestreiten will, dürfte vor diesem Hintergrund auch als Versuch gesehen werden, die fiskalische sowie die wirtschaftlich-soziale Seite der bundesstaatlichen Ordnung an ihrer verfassungsrechtlich scheinbar (!) schwächsten Stelle anzugreifen.

Wie groß die Folgen dieser möglichen Anreizeffekte wären, lässt sich naturgemäß schwer modellieren. Da sie den Kreis der Fragen berühren, die der Senat mit seinem Fragenkatalog am 25. Mai d. J. gem. §§ 27, 27a BVerfGG verschiedenen sachkundigen Dritten zur Stellungnahme zugeleitet hat (insbesondere Fragen 1 b) und c), wird hier zunächst der Eingang dieser Expertisen abgewartet, um deren Übermittlung ich bitte. Ich behalte mir weiteren Vortrag hierzu vor.

Zugleich rege ich an, die besagten Sachverständigen weiterhin um eine Einschätzung zum relativen Gewicht bzw. der Angewiesenheit der unterschiedlichen Landeshaushalte auf die Erträge der Erbschafts- und Schenkungssteuer zu bitten, insbesondere um eine Einschätzung, wie sich – auf der Basis der Rechtsauffassung der Antragstellerin – der gänzliche

Verzicht auf eine Erbschaftssteuer im Freistaat Bayern auf die Entwicklung des bayerischen Landeshaushalts, der Bodenmärkte und der Ansiedelung von Kapital in Bayern auswirken würden.

## **II. Kompetenz des Bundes aus Art. 105 Abs. 2 Satz 2 GG**

Dem Bund kommt eine Kompetenz zum Erlass der streitbefangenen Normen aus Art. 105 Abs. 2 Satz 2 GG zu. Nach dieser Vorschrift steht ihm die Gesetzgebungskompetenz im Steuerrecht zu, wenn ihm – was wegen Art. 106 Abs. 2 Nr. 2 GG hier nicht einschlägig ist – das Aufkommen dieser Steuern ganz oder zum Teil zusteht oder – was hier zu bejahen ist – die Voraussetzungen des Art. 72 Abs. 2 GG vorliegen. Eine bundesgesetzliche Regelung der Erbschafts- und Schenkungssteuer durch den Bund ist zur Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse im Bundesgebiet und zur Wahrung der Rechts- oder Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse erforderlich.

Die hiergegen gerichteten Angriffe der Antragstellerin überzeugen nicht.

Sie trägt im Wesentlichen vor, allerlei administrative Hindernisse und die Gefahr einer Doppelbesteuerung, die sich bei der länderautonomen Normierung der Bewertung von Grundeigentum sowie der Freibeträge, Steuersätze und Tarifverläufe ergäben, ließen sich durch andere, „mildere“ Mittel als eine bundesgesetzliche Regelung in der derzeitigen Form vermeiden.

— Antragsbegründungsschrift, S. 22 ff.

Soweit die Darlegung der Antragstellerin sich in diesem Zusammenhang vergleichender Hinweise oder des wiederholten Verweises auf die Rechtslage in der Schweiz oder der USA bedient, so unterschreitet die Argumentation schon das methodische Minimum einer rechtsvergleichenden Argumentation. Sie bleibt angesichts der grundlegenden Unterschiede in den politischen Systemen und gerade auch hinsichtlich des

Föderalismusbegriffs ohne jede Aussagekraft. Das gilt ebenso für die Erfindung eines „kategorischen Imperativs“

— Vgl. Antragsbegründungsschrift, S. 32 f.

für die Ausübung von Gesetzgebungskompetenzen. Unklar bleibt auch, warum die rechtspolitischen Forderungen des Deutschen Juristentages für die Auslegung des geltenden Rechts aussagekräftig sein sollen: Verfassungsgerichtliche Verfahren sind kein Ort für (verfassungs-)politische Wunschlisten.

Vor allem aber verkennt die Antragstellerin mit ihren Ausführungen die verfassungsrechtlichen Gegebenheiten. *Einmal*, weil die Antragstellerin sich geriert, als würde sie den verfassungsrechtlichen Sollzustand einfordern – und damit unterstellt, die bundesweit einheitliche Regelung der Erbschaftssteuer habe seit 1949, jedenfalls aber seit der Neufassung der Erforderlichkeitsklausel 1994 im Widerspruch zum Grundgesetz gestanden.

Dem ist als folgenden Gründen mitnichten so:

- Eine historische Vermessung der Diskussion um die Gesetzgebungskompetenzen im Steuerrecht legt unzweideutig offen, dass eine länderautonome Regelung der Erbschaftssteuer zu keinem Zeitpunkt ernstlich gewollt war (1.).
- Verfehlt ist der Vortrag der Antragstellerin *zudem* in rechtsdogmatischer Hinsicht deshalb, weil die Antragstellerin eine engmaschige Erforderlichkeitsprüfung durchführt, die die in ständiger Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts anerkannte Einschätzungsprärogative vollständig unterschlägt (2.).
- Unter Zugrundelegung dieses richtigen Maßstabs ist eine bundesweit einheitliche Regelung der Erbschaftssteuer insgesamt – und also auch der §§ 12 Abs. 3, 16 Abs. 1, 19 Abs. 1 ErbStG – erforderlich i.S.d. Art. 105 Abs. 2 i.V.m. Art. 72 Abs. 2 GG (3.; 4.).

# **1. Zur Affirmation einer bundesweiten Erbschaftssteuer durch den verfassungsgebenden und den verfassungsändernden Gesetzgeber sowie das Bundesverfassungsgericht**

Die Antragstellerin stellt ihre Position fälschlicherweise als verfassungsrechtlichen Sollzustand dar. Mit ihrem Anliegen, eine länderautonome Regelung der Normgehalte des §§ 12 Abs. 3, 16 Abs. 1, 19 Abs. 1 ErbStG durchzusetzen, setzt sich die Antragstellerin in Wahrheit in Widerspruch zum Willen des verfassungsgebenden wie des verfassungsändernden Gesetzgebers (a) und im Übrigen auch zur ständigen Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts (b).

## *a) Zu Verfassungsgebung und Verfassungsänderung*

Der Parlamentarische Rat knüpfte 1948/49 an die Tradition der reichsweiten Erbschaftssteuer an. Nachdem der Entwurf von Herrenchiemsee noch offengelassen hatte, ob die Erbschaftssteuer der Vorranggesetzgebungskompetenz des Bundes oder doch den Ländern zugeschlagen werden sollte,

— Siehe JöR n. F. 1 (1951), S. 750 f.

setzte sich im Parlamentarischen Rat mehrheitlich die Ansicht durch, dass eine bundesweit einheitliche Regelung des Erbschaftssteuerrechts notwendig sei. Die Ausübung der konkurrierenden Gesetzgebungskompetenz weitergehend einem Vorbehalt in der Form des Art. 72 Abs. 2 GG zu unterwerfen, war der Kompromiss, auf den man sich nach der Intervention der Besatzungsmächte, die auf eine weniger zentralistische Finanzverfassung gepocht hatte, einigen konnte. Gegen das „Memorandum der Militärgouverneure“, das den Bund in der Ausübung der konkurrierenden Gesetzgebung weitreichend einschränken wollte, positionierte sich der interfraktionelle Ausschuss deutlich zugunsten einer bundeseinheitlichen Erbschaftssteuer: „Auch bei den Steuern von Vermögen, Erbschaften und Steuern ist eine einheitliche Gesetzgebung notwendig [...]“.

- Vgl. insges. die Zusammenfassung der Diskussion in JöR n. F. 1 (1951), S. 751 ff., Zitat S. 759 f.

Hinter dem Art. 105 Abs. 2 GG, der dem Bund die konkurrierende Gesetzgebung über die Erbschaftssteuer zusprach, stand eindeutig der Wille des verfassungsgebenden Gesetzgebers, eine bundesweit einheitliche Regelung zu ermöglichen. *Hermann Höpker-Aschoff*, der von 1925 bis 1931 preußischer Finanzminister war, ehe er im Parlamentarischen Rat die Finanzverfassung des Grundgesetzes ausarbeitete und 1951 erster Präsident des Bundesverfassungsgerichts wurde, fasste das Ergebnis der Verfassungsgebung noch einmal präzise zusammen – und betonte dabei die Zwangsläufigkeit einer bundesweiten Erbschaftssteuerregelung:

*„Die Steuern vom Einkommen und Vermögen und die Erbschaftssteuer waren bis zum ersten Weltkrieg eine unbestrittene Domäne der Länder [...]. Aber nicht nur die Höhe der Steuersätze, auch die Grundsätze, nach denen bei den direkten Steuern zweifelhafte Forderungen gegen das Reich bewertet werden, und die Möglichkeiten, steuerfreie Abschreibungen und Rückstellungen vorzunehmen, sind für die Wirtschaft von der größten Bedeutung. Eine verschiedene Gesetzgebung in den einzelnen Ländern würde nicht nur als grobe Ungerechtigkeit empfunden werden, sondern auch den Wiederaufbau der Wirtschaft in den einzelnen Ländern in verschiedene Bahnen lenken und dazu führen, daß sich die Wirtschaft zu kostspieligen Standortsveränderungen entschließen müßte, um dem höheren Steuerdruck in einem härter zuffassenden Lande auszuweichen.“*

- *Hermann Höpker-Aschoff*, Das Finanz- und Steuersystem des Bonner Grundgesetzes, AöR 75 (1949), 306 (317 f.)

Das war der finanzverfassungsrechtliche Status quo, der dem Bund *unbestritten* eine bundesweit einheitliche Regelung des Erbschaftssteuerrechts erlaubte.

Die folgenden Änderungen der Finanzverfassung, insbesondere die Reform von 1969, änderten an diesem Befund nichts; vielmehr setzten sie – in der Sache aus den oben genannten Gründen konsequent – die Zentralisierung der bundesstaatlichen Finanzverfassung fort.

- Vgl. dazu *Christian Waldhoff* in: Bonner Kommentar zum GG, Loseblatt, Vorbem. z. Art. 104a-115, Rn. 279 ff. und Rn. 283 ff. (Stand: 229. EL 2025) m.w.N.

Die Neufassung des Art. 72 Abs. 2 GG war dann zwar getragen von dem Willen, die Justiziabilität der Bedürfnisklausel zu verbessern. Und richtig ist auch, dass dem verfassungsändernden Gesetzgeber bewusst war, dass diese Änderung über den Verweis des Art. 105 Abs. 2 GG Auswirkungen auf die Gesetzgebungskompetenzen im Finanzverfassungsrecht haben könnte.

- Das betont zu Recht BVerfGE 125, 141 (154 f.) unter Verweis auf Bt.-Drs. 12/6000, S. 33

Gleichwohl sollte daraus nicht der Schluss gezogen werden, der verfassungsändernde Gesetzgeber habe damit 1993 eine weitreichende Steuerautonomie der Länder bezweckt. Die angedachte Reform der Finanzverfassung, in deren Rahmen weitergehende Steuergesetzgebungskompetenzen für die Länder in der Tat zur Diskussion gestellt worden waren,

- Siehe: Beschlüsse der Konferenz der Präsidentinnen und Präsidenten der deutschen Länderparlamente v. 24.9.1991, NdsLt.-Drs. 12/2797, S. 25 ff.; vgl. *Sannwald*, Die Reform der Finanzverfassung, ZRP 1993, 103 (106 f.)

war nämlich aufgrund der Komplexität und Vielschichtigkeit bewusst ad acta gelegt worden.

- Siehe Bt.-Drs. 12/6000, S. 114 f.; vgl. *Heun*, DVBl. 1996, 1020 (1020 f.) m.w.N.

Führt man sich vor Augen, dass die Neufassung des Art. 72 Abs. 2 GG ein politisch heiß umkämpfter Kompromiss war, bei dessen Aushandlung die Auswirkungen auf die Finanzverfassung naturgemäß nicht im Vordergrund standen,

- Zum Ablauf des turbulenten Verfahrens vgl. *Oeter/Krönke* in: Huber/Voßkuhle, GG, Bd. II, 8. Aufl. 2024, Art. 72 Rn. 42 ff. m.w.N.

kann nicht behauptet werden, der verfassungsändernde Gesetzgeber habe 1993/94 eine grundlegende Neuordnung der Steuergesetzgebungskompetenzen bezweckt. Eine solche Neuordnung ist dann auch in der Sache nicht eingetreten; die Judikate des Bundesverfassungsgerichts, die die Neufassung des Art. 72 Abs. 2 GG scharfgestellt haben, spielten außerhalb des Steuerrechts.

- BVerfGE 106, 62 ff.; BVerfGE 111, 226 ff.; BVerfGE 112, 226 ff. – Zur Rechtsprechung zu Art. 105 Abs. 2 GG vgl. nachfolgend unter b).

Die Föderalismusreform I sollte daher keineswegs als Bestätigung dafür herangezogen werden, dass der verfassungsändernde Gesetzgeber 2006 daran festhalten wollte, die Steuergesetzgebungskompetenzen der engmaschig kontrollierbaren Erforderlichkeitsklausel des Art. 72 Abs. 2 GG zu unterwerfen.

- So allerdings BVerfGE 125, 141 (154 f.): „Auch im Zuge der Neuordnung der Gesetzgebungskompetenzen durch die Föderalismusreform 2006 wurde der Verweis in Art. 105 Abs. 2 GG auf Art. 72 Abs. 2 GG unverändert beibehalten. Indem der Gesetzgeber an der Regelung des Art. 105 Abs. 2 GG unverändert festgehalten hat, hat er zum Ausdruck gebracht, dass die beabsichtigte Stärkung der Kompetenzen der Länder auch für die Steuergesetzgebung gelten soll.“

Im Gegenteil: Die Diskussion im Rahmen der Föderalismusreform beruhte auf der Prämisse, dass der Bund das Erbschaftssteuerrecht weiterhin bundeseinheitlich regeln dürfe. Auf dieser Grundlage wurde eine Ausweitung der Länderautonomie ausdrücklich *abgelehnt*. Die Arbeit der sog. Bundesstaatskommission belegt, dass die Föderalismusreform I gerade *keine* Änderung der Gesetzgebungskompetenzen im Steuerrecht bewirken sollte. Eine Regionalisierung von Gesetzgebungskompetenzen jedenfalls über die Freigabe der Steuersatzautonomie war noch in viel breiterem Maße diskutiert worden, als sie in Art. 105 Abs. 2a Satz 2 letztlich für die Grunderwerbssteuer erfolgen sollte.

- Siehe: Dokumentation der Kommission von Bundestag und Bundesrat zur Modernisierung der bundesstaatlichen Ordnung, 2005, S. 889 ff.

Es waren aber gerade die Ministerpräsidenten, die eine solche Regionalisierung, und das heißt: einen Steuerwettbewerb *nicht* wollten. Das Positionspapier der Ministerpräsidenten war in dieser Hinsicht unzweideutig:

*„Föderalismus lebt – im Gegensatz zum Zentralstaat – von der Vielfalt politischer Konzepte und Lösungsmöglichkeiten. Dieser Ideenwettbewerb setzt im Finanzbereich idealtypisch voraus, dass Differenzierungsmöglichkeiten nicht nur bei den Ausgaben, sondern auch bei den staatlichen Einnahmen bestehen. Ein fairer Wettbewerb erfordert jedoch gleichartige wirtschaftliche Ausgangsbedingungen. In der derzeitigen historischen Situation (Schwankungen der Steuerdeckungsquote von 37 bis 73 %) ist ein fairer Wettbewerb über Steuereinnahmen nicht möglich. Deshalb lehnen die Länder derzeit Zu- und Abschlagsrechte für die Länder bei den Ertragssteuern ab. Sie sehen in einer Verlagerung der Gesetzgebungskompetenz für die Steuern, deren Ertrag den Ländern zusteht, ebenfalls kein geeignetes Wettbewerbsselement.“*

- Kommission von Bundestag und Bundesrat zur Modernisierung der bundesstaatlichen Ordnung, Kommissionsdrucksache 0045, S. 3 f.

Edmund Stoibers rechte Hand, der Ministerialdirektor *Walter Schön* – dem die Hanns-Seidel-Stiftung einen Eintrag in ihrer „Geschichte der CSU“ zugestanden hat –,

- <https://www.csu-geschichte.de/personen/detail/walter-schoen> (letzter Zugriff: 3. Juli 2025).

wies in der Diskussion darauf hin, dass angesichts der grundverschiedenen Ausgangsbedingungen der jeweiligen Länder ein Steuerwettbewerb nicht wünschenswert sei – auch wenn der Freistaat Bayern von einem solchen Wettbewerb profitieren könnte:

*„Es geht bei der Frage der regionalen Steuerautonomie nicht um eine Tabuisierung, sondern um die Wahrnehmung unterschiedlicher Ausgangspositionen. Solange die Differenz bei der Steuerdeckung der einzelnen Länder zwischen 37 Prozent und 73 Prozent beträgt, haben es die Länder mit höchst unterschiedlichen Ausgangsbedingungen zu tun, wenn sie in einen Wettbewerb eintreten wollen. Das muss man einmal zur Kenntnis nehmen, auch wenn wir Bayern uns an dieser Stelle Wettbewerb durchaus vorstellen können.“*

- Kommission von Bundestag und Bundesrat zur Modernisierung der bundesstaatlichen Ordnung, Stenografischer Bericht der 10. Sitzung, S. 271/C–D.

Hinter dieser Einlassung stand die Einsicht, dass das bundesstaatliche Gefüge durch einen unsolidarischen Steuerwettbewerb wesentlich verändert würde. *Schön* stellte demgegenüber die Vorteile des von bündischer Solidarität geprägten föderalen Status quo heraus:

*„Man muss sehen: Der Status quo ist in der Tat ein Stück solidarischer Akt unter den Ländern. Diesen Akt sollte man nicht als Tabuisierung bezeichnen, sondern als das, was er ist, nämlich als ein solidarisches Übereinkommen, sich nicht ruinös gegenüberzutreten.“*

- a.a.O.

Diese Überlegungen trafen keineswegs nur auf die seinerzeit vor allem diskutierte Regionalisierung der Steuersätze für die Einkommens- und Körperschaftssteuer zu, bei denen die Gefahr eines Steuerwettbewerbs zu Recht als besonders gravierend eingeschätzt wurde. Sondern *Schön* übertrug sie ausdrücklich auch auf die teils vorgeschlagene vollständige Steuerautonomie der Länder für diejenigen Steuern, deren Ertragskompetenz vollständig bei den Ländern liegt – wie etwa die Erbschaftssteuer, die zuvor die FDP-Fraktion vollständig in Länderhand überantworten wollte:

*„Was die Frage der Gesetzgebungskompetenzen der Länder bei denjenigen Steuern, deren Aufkommen ihnen zusteht, angeht: [...] Mir sind bisher keine Besteuerungssachverhalte genannt worden, auf die man wirklich zurückgreifen kann und die den Ländern einen erheblichen Spielraum geben, ohne sie der Gefahr auszusetzen, dass Besteuerungen beliebig verschoben werden.“*

- a.a.O.; zum vorangegangenen Antrag der FDP-Fraktion im Bundestag siehe: Dokumentation der Kommission von Bundestag und Bundesrat zur Modernisierung der bundesstaatlichen Ordnung, 2005, 894.

Die Ausführungen *Schöns* belegen zweierlei. *Zum einen*, dass die Vertreter des Freistaats Bayern um die gravierenden Konsequenzen einer länderautonomen Regelung der Erbschaftssteuer jedenfalls vor zwei Jahrzehnten noch ebenso gut Bescheid wussten wie um die Bedeutung der damit verbundenen Abkehr vom Status quo föderativer Solidarität. Der Antragstellerin seien, sofern ihr besagte Konsequenzen und deren Bedeutung zwischenzeitlich entfallen sein sollten, die Argumente *Schöns* in Erinnerung gerufen.

*Zum anderen* ist damit bewiesen, dass der verfassungsändernde Gesetzgeber 2006 mit der Zuweisung der Steuergesetzgebungskompetenzen, wie er sie damals vorgefunden hat, prinzipiell einverstanden war. Die Antragstellerin kehrt demgegenüber die verfassungsrechtliche Ausgangslage völlig um und rekonstruiert einen Willen des verfassungsändernden Gesetzgebers, der im Gegensatz zu seiner belegbaren Intention stand. Während der Antrag reklamiert, endlich den verfassungsrechtlichen Sollzustand im Bereich der Gesetzgebungskompetenz für die Erbschaftssteuer einzufordern, stünde die eingeforderte Länderautonomie auf einen offenen Widerspruch zum politischen Willen hinter der Föderalismusreform 2006.

Auch die Föderalismusreform II von 2009 hatte eine größere Steuerautonomie der Länder ausführlich diskutiert, war aber zu dem Ergebnis gelangt, am Status quo der Steuergesetzgebungskompetenzen festhalten zu wollen. Auch diese Diskussion basierte auf der Prämisse, dass der Bund von der konkurrierenden Gesetzgebungskompetenz für die Erbschaftssteuer Gebrauch machen kann; und auch dieses Ergebnis belegt eindeutig, dass eine Länderkompetenz für die Erbschaftssteuer vom verfassungsändernden Gesetzgeber nicht gewollt war.

- Siehe: Die gemeinsame Kommission von Bundestag und Bundesrat zur Modernisierung der Bund-Länder-Finanzbeziehungen. Die Beratungen und ihre Ergebnisse, 2010, S. 151 ff.

Der Bundesgesetzgeber durfte für die Änderungen des ErbStG auch beständig davon ausgehen, die konkurrierende Gesetzgebungskompetenz aus Art. 105 Abs. 2 i.V.m. Art. 72 Abs. 2 GG für das Erbschaftssteuerrecht ausüben zu können.

- Siehe die Ausführungen in den Gesetzesbegründungen: Bt.-Drs. 16/7918, S. 25; Bt.-Drs. 17/2249, S. 35 f.; Bt.-Drs. 18/5923, S. 18; Bt.-Drs. 18/11132, S. 18 f.

#### *b) Zur Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts*

Das Bundesverfassungsgericht hat – in Anbetracht der genetischen Auslegung der Gesetzgebungskompetenzen des Art. 105 Abs. 2 GG folgerichtig – in seinen Entscheidungen zu den Steuergesetzgebungskompetenzen dem Bund nie die Ausübung der konkurrierenden Gesetzgebungskompetenz aus Art. 105 Abs. 2, Art. 72 Abs. 2 GG untersagt. Insbesondere gilt das für das Erbschaftssteuerrecht. Dabei hat es sich bei den einschlägigen Verfahren jeweils entweder um Verfassungsbeschwerden oder konkrete Normenkontrollverfahren gehandelt; das Bundesverfassungsgericht hätte daher, soweit es Einwände gegen die formelle Verfassungsmäßigkeit der zu überprüfenden Normen gehabt hätte, diese auch dann anbringen können, wenn sie vom Antragsteller bzw. dem vorlegenden Gericht nicht angeführt wurden.

- Vgl. dazu nur *Ulsamer/Müller-Terpitz* in: Schmidt-Bleibtreu/Klein/Bethge, BVerfGG, Loseblatt, § 81 Rn. 7 ff. (Stand: 50. EL 2017) und *Hömig* in: ebd., § 92 Rn. 15 (Stand: 35. EL 2011).

Das hat das Bundesverfassungsgericht aber nie getan,

- Siehe BVerfGE 117, 1 ff.; BVerfGE 126, 400 ff.

wie es auch im Übrigen dem Bund die Ausübung der konkurrierenden Gesetzgebung für Steuern nie versagt hat. Die Einführung von bundesweiten Mindesthebesätzen hat das

Gericht für verfassungskonform befunden mit dem Argument, diese dürfe der Bundesgesetzgeber zur Vermeidung eines problematischen Steuerwettbewerbs vorsehen:

„Unterschiedliche Steuerbelastungen können zu wirtschaftlich unsinnigen, rein steuermotivierten Wanderungsbewegungen von Unternehmen aufgrund des Verzichts auf die Erhebung der Gewerbesteuer führen. Dies zeigt sich bereits an der Ansiedlung von zahlreichen Unternehmen im Gemeindegebiet der beiden Beschwerdeführerinnen. Der Wegzug dieser Unternehmen aus anderen Gemeinden führt dort zu Ausfällen beim Gewerbesteueraufkommen. Diesen durch die rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten der Gemeinden induzierten, auch die Landesgrenzen überschreitenden Abwanderungserscheinungen ist wirksam nur mit einer bundesgesetzlichen Regelung zu begegnen“

— BVerfGE 125, 141 (157)

Für die Grundsteuer konnte das Gericht, weil die Voraussetzungen des Art. 125a Abs. 2 GG sicher vorlagen, eine Prüfung am Maßstab des Art. 105 Abs. 2, Art. 72 Abs. 2 GG vermeiden; diese Entscheidung enthält jedenfalls keinerlei negative Aussage zur Ausübung der konkurrierenden Gesetzgebungskompetenz,

— BVerfGE 148, 147 (179 ff.).

*obwohl* die Antragstellerin des hiesigen Verfahrens auch dort schon das nunmehr wiederholte Argument zu Art. 72 Abs. 2 GG vorgetragen hatte.

— Vgl. BVerfGE 148, 147 (175).

Der Bundesfinanzhof hat zudem die Sportwettensteuer für konform mit Art. 105 Abs. 2 Satz 2 GG befunden und daher die Vorlage zum Bundesverfassungsgericht verweigert. Zur Abwendung einer „Bedrohung von Rechtssicherheit und Freizügigkeit im Bundesstaat“ dürfe der Gesetzgeber eine bundesgesetzliche Regelung erlassen.

— BFH, Urt. v. 17.5.2021 – IX R 20/18 –, Rn. 17 ff. (juris) und Urt. v. 17.5.2021 – IX R 21/18 –, Rn. 18 ff. (juris).

Die dagegen eingelegte Verfassungsbeschwerde hat die 3. Kammer des Ersten Senats erst Anfang dieses Jahres nicht zur Entscheidung angenommen.

— BVerfG(K), Beschl. v. 27.2.2025 – 1 BvR 2253/23 –, v. a. Rn. 4.

Die einzige Bundesverfassungsgerichtsentscheidung zum Erbschaftssteuerrecht, die sich zu den Gesetzgebungskompetenzen verhalten hat, hat die Voraussetzungen des Art. 105 Abs. 2 i.V.m. Art. 72 Abs. 2 GG für die zu überprüfenden §§ 13a, 13b ErbStG für gegeben erklärt.

— BVerfGE 138, 136 (176 ff.).

Resümierend lässt sich daher festhalten: Das Bundesverfassungsgericht hat ungeachtet der Neufassung des Art. 72 Abs. 2 GG zu keinem Zeitpunkt die Kompetenz des Bundes für die Steuergesetzgebungskompetenzen allgemein und die Erbschaftssteuer im Speziellen angezweifelt. Die Antragstellerin kann sich für ihr Vorhaben daher nicht nur nicht auf den Willen des verfassungsändernden Gesetzgebers berufen – sie muss auch die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts auf der Gegenseite wissen.

## **2. Zum Maßstab der Erforderlichkeit einer bundesgesetzlichen Regelung nach Art. 105 Abs. 2 Satz 2 i.V.m. Art. 72 Abs. 2 GG**

Die Aufarbeitung der Diskussion um eine größere Steuerautonomie der Länder hat – im Sinne einer historischen Auslegung der Gesetzgebungskompetenzen im Finanzverfassungsrecht – ein eindeutiges Ergebnis gebracht: Zu keinem Zeitpunkt war vor oder nach der Neufassung des Art. 72 Abs. 2 GG bezweckt, dem Bund die Ausübung der konkurrierenden Gesetzgebungskompetenz für die Erbschaftssteuer zu untersagen.

Schon aufgrund der besonderen Bedeutung der historischen Auslegung von Kompetenztiteln

— Vgl. nur BVerfGE 159, 223 (253 ff.).

muss das auch für die Gesetzgebungskompetenz für die Erbschaftssteuer i.S.d. Art. 105 Abs. 2 Satz 2, Art. 106 Abs. 2 Nr. 2 GG von Bedeutung sein. Dazu bedarf es nicht einmal einer Fortentwicklung des geltenden Maßstabs zu Art. 105 Abs. 2 und Art. 72 Abs. 2 GG. Nach der Föderalismusreform 2006 war teilweise diskutiert worden, ob man für Art. 105 Abs. 2 GG einen zu Art. 72 Abs. 2 GG abweichenden Maßstab der Erforderlichkeit anlegen sollte, um der Tatsache Rechnung zu tragen, dass die Föderalismusreform zwar den

Anwendungsbereich des Art. 72 Abs. 2 GG für Art. 74 GG, nicht aber für Art. 105 Abs. 2 GG eingeschränkt hatte.

- Siehe vor allem die gründlichen Überlegungen von *Seer/Düren* in: Kluth (Hrsg.), *Föderalismusreformgesetz*, 2007, Art. 105 GG Rn. 7 ff.; weiter auch *Heun* in: Dreier, GG, Bd. III, 3. Aufl. 2018, Art. 105 Rn. 35.

Das beruhte auf einer richtigen Idee, ist aber mittlerweile nicht mehr notwendig. Denn das Bundesverfassungsgericht hat in seiner Rechtsprechung zu Art. 72 Abs. 2 GG seit 2006 eine Einschätzungsprärogative des Gesetzgebers anerkannt (a); dieser Maßstab ist auch für Art. 105 Abs. 2 GG plausibel (b). Damit trägt die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts im Ergebnis bereits dem historischen Befund (vgl. *sograde*) vollumfänglich Rechnung.

*a) Zum Maßstab der Erforderlichkeit i.S.d. Art. 72 Abs. 2 GG*

Eine Gesetzgebungskompetenz des Bundes für das Erbschaftssteuerrecht aus Art. 105 Abs. 2 Satz 2 i.V.m. Art. 72 Abs. 2 GG ist gegeben, wenn und soweit die Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse im Bundesgebiet oder die Wahrung der Rechts- oder Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse eine bundesgesetzliche Regelung erforderlich macht.

Diese Voraussetzungen des Art. 72 Abs. 2 GG sind verfassungsrechtlich überprüfbar; insoweit unterscheidet sich die Rechtslage zu derjenigen vor der Neufassung des Art. 72 Abs. 2 GG im Jahr 1994.

- Vgl. vor allem die ausführliche Begründung in BVerfGE 106, 62 (135 ff.).

Die von der Antragstellerin vorgenommene engmaschige Prüfung der Erforderlichkeit übergeht jedoch vollständig, dass und in welchem Maße das Bundesverfassungsgericht dem Gesetzgeber in ständiger Rechtsprechung „im Hinblick auf die allein zulässigen Zwecke einer bundesgesetzlichen Regelung und deren Erforderlichkeit im gesamtstaatlichen Interesse“ eine Einschätzungsprärogative zugesteht.

- Vgl. BVerfGE 111, 226 (254 f.); BVerfGE 125, 141 (154); BVerfGE 128, 1 (34); BVerfGE 135, 155 (204); BVerfGE 138, 136 (177).

Diese Einschätzungsprärogative benennt der Antrag zwar, lässt sie allerdings in der Sache völlig außer Acht. Dabei ist sie ein zentraler Baustein in der neueren Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts zu Art. 72 Abs. 2 GG. Damit ist zwar keine Rechtsprechungsänderung, wohl aber eine Akzentverschiebung im Vergleich zur – äußerst restriktiven – Entscheidung des Zweiten Senats zum Altenpflegegesetz

- BVerfGE 106, 62 ff.

verbunden.

Hintergrund auch dieser Akzentverschiebung ist die Neufassung des Art. 72 Abs. 2 GG durch die Föderalismusreform 2006, die den Anwendungsbereich der Erforderlichkeitsklausel wesentlich eingeschränkt hat. Das Bundesverfassungsgericht hat in Reaktion auf diese Verfassungsänderung zwar im verbleibenden Anwendungsbereich des Art. 72 Abs. 2 GG an seinem Maßstab prinzipiell festgehalten, allerdings gegenüber der vormals sehr restriktiven Linie die Kontrolle merklich zurückgenommen. Anknüpfungspunkt ist die stärkere Betonung des Einschätzungsspielraums des Gesetzgebers im Hinblick auf die „allein zulässigen Zwecke einer bundesgesetzlichen Regelung und deren Erforderlichkeit im gesamtstaatlichen Interesse“,

- Siehe vor allem BVerfGE 128, 1 (33 ff.); BVerfGE 135, 155 (203 ff.); BVerfGE 138, 136 (177 ff.). Vgl. dazu *Wittreck* in: Dreier, GG, Bd. II, 3. Aufl. 2015, Art. 72 Rn. 6: „[...] das Bundesverfassungsgericht hat die Figur der bundesstaatlichen Gefährdungslage in den Folgejudikaten zurückhaltend gehandhabt und sehr wohl bundeseinheitliche Regelungen für erforderlich i.S.v. Art. 72 II GG erklärt, die nach den ersten Kommentaren zur Altenpflegeentscheidung hätten chancenlos sein müssen“.

die die Antragstellerin unterschlägt.

Der zweite Leitsatz der Entscheidung des Ersten Senats zur Erforderlichkeit einer bundesweiten Regelung der erbschaftssteuerlichen Privilegierung privilegierten Vermögens in den §§ 13a, 13b ErbStG fasst den Maßstab zu Art. 105 Abs. 2 i.V.m. Art. 72 Abs. 2 GG nochmals zusammen:

„Im gesamtstaatlichen Interesse erforderlich im Sinne des Art. 72 Abs. 2 GG ist eine bundesgesetzliche Regelung nicht erst dann, wenn sie unerlässlich für die Rechts- oder

Wirtschaftseinheit ist. Es genügt vielmehr, dass der Bundesgesetzgeber problematische Entwicklungen für die Rechts- und Wirtschaftseinheit erwarten darf. Ob die Voraussetzungen des Art. 72 Abs. 2 GG gegeben sind, prüft das Bundesverfassungsgericht, wobei dem Gesetzgeber im Hinblick auf die zulässigen Zwecke einer bundesgesetzlichen Regelung und deren Erforderlichkeit im gesamtstaatlichen Interesse eine Einschätzungsprärogative zusteht.“

— BVerfGE 138, 136 (Ls. 2).

Die Antragstellerin argumentiert letztlich auf der Prämisse, eine bundesgesetzliche Regelung sei erst dann erforderlich, wenn sie „unerlässlich“ ist; nur daher kann sie überhaupt in die Diskussion um kleinteilige Regelungsalternativen zur bundesweit einheitlichen Normierung der §§ 12 Abs. 3, 16 Abs. 1, 19 Abs. 1 ErbStG einsteigen.

Diese Prämisse, auf die die Antragsbegründungsschrift weitgehend beruht, ist aber verfehlt.

*b) Tragfähigkeit dieses Maßstabs im Bereich des Art. 105 Abs. 2 Satz 2 GG*

Dieser so konturierte Maßstab gilt nach der zutreffenden Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts unverändert auch für den Verweis des Art. 105 Abs. 2 GG und demnach die Gesetzgebungskompetenzen im Steuerrecht; es gibt also keine Sonderbereichsdogmatik der konkurrierenden Gesetzgebungskompetenzen im Finanzverfassungsrecht.

— Vgl. BVerfGE 138, 136 (176).

Die Betonung einer gesetzgeberischen Einschätzungsprärogative zur Beurteilung der Erforderlichkeit einer bundesweiten Regelung ist im Bereich des Art. 105 Abs. 2 GG sogar in besonderem Maße plausibel. Nicht nur, weil die Historie der Gesetzgebungskompetenzen im Bereich der Finanzverfassung, wie gesehen, dafür spricht. Sondern auch, weil sie verfassungsrechtsdogmatisch unmittelbar schlüssig ist.

Dafür spricht einmal die Einfügung des Art. 105 Abs. 2a Satz 2 durch die Föderalismusreform I. Denn der verfassungsändernde Gesetzgeber wollte 2006 nur eine *punktueller* Veränderung der Kompetenzordnung des finanzverfassungsrechtlichen Status quo bewirken,

als er die Übertragung der Steuersatzautonomie für die Grunderwerbssteuer auf die Länder in Art. 105 Abs. 2a Satz 2 GG normierte. Die bezweckte Stärkung der regionalen Steuerautonomie, die „Entflechtung, Verantwortungsklarheit und Handlungsautonomie“ bewirken sollte, *beschränkte* sich 2006 gerade auf die Einführung des Art. 105 Abs. 2a Satz 2 GG.

— Bt.-Drs. 16/813, S. 10; vgl. auch *Seer/Düren* in: Kluth (Hrsg.), Föderalismusreformgesetz, 2007, Art. 105 GG Rn. 11.

Im Übrigen war der Gesetzgeber, so lässt sich das Unterlassen weiterer Änderungen deuten, mit der vorgefundenen Kompetenzordnung einverstanden – und das heißt: Der verfassungsändernde Gesetzgeber wollte dem Bund die Kompetenz für die Erbschaftssteuer weiterhin zugestehen.

— vgl. zum Umkehrschluss aus Art. 105 Abs. 2a Satz 2 GG auch *Seiler* in: Dürig/Herzog/Scholz, GG, Loseblatt, Art. 72 Rn. 171, 190 sowie *Seer/Düren* in: Kluth (Hrsg.), Föderalismusreformgesetz, 2007, Art. 105 GG Rn. 7 ff.

Etwas anderes lässt sich auch nicht aus einem Umkehrschluss zu Art. 105 Abs. 2 Satz 1 GG herleiten. Dass die konkurrierende Gesetzgebungskompetenz für die Grundsteuer seit der Grundgesetzänderung 2019 dem Bund unabhängig von den Voraussetzungen des Art. 72 Abs. 2 GG zusteht,

— BGBl. I 2019, 1546.

erklärt sich aus der vorangegangenen Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts zur Grundsteuer. Das Gericht hatte dort unter anderem zu entscheiden, ob dem Bund für die Grundsteuer seit der Änderung des Art. 72 Abs. 2 GG 1994 überhaupt noch die Gesetzgebungskompetenz zukommt. Der Erste Senat hat in der Entscheidung offengelassen, ob eine Kompetenz des Bundes aus Art. 105 Abs. 2 a.F. i.V.m. Art. 72 Abs. 2 GG besteht; er hat der Frage nicht einmal eine ernsthafte Auseinandersetzung gewidmet. Das musste der Senat aber auch nicht; denn der Bund verfügte jedenfalls aus Art. 125a Abs. 2 GG über die nötige Gesetzgebungskompetenz.

— BVerfGE 148, 147 (179 ff.).

Damit blieben Zweifel an der Gesetzgebungskompetenz aus Art. 105 Abs. 2 GG bestehen. Weil zugleich die Kompetenz aus Art. 125a Abs. 2 GG inhaltlich beschränkt ist (darüber unten), schien eine Grundgesetzänderung nötig, um die Reform des Grundsteuerrechts auf verfassungsrechtlich sichere Füße zu stellen.

— Siehe Bt.-Drs. 19/11084, S. 1 f., 4; vgl. auch *Jachmann-Michel/Vogel* in: Huber/Voßkuhle, GG, Bd. III, 8. Aufl. 2024, Art. 105 Rn. 46a f. m.w.N.

Damit ist klar, dass diese Änderung des Art. 105 Abs. 2 GG keine Rückschlüsse auf die Gesetzgebungskompetenz des Bundes für die Erbschaftssteuer zulässt. Denn in der schon mehrfach zitierten Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts zur Gesetzgebungskompetenz für das Erbschaftssteuerrecht hat das Bundesverfassungsgericht die Ausübung der konkurrierenden Gesetzgebung durch den Bund gerade nicht beanstandet.

— Siehe nochmals: BVerfGE 138, 136 (176 ff.).

Der verfassungsändernde Gesetzgeber durfte daher auch 2019 noch von einer fortbestehenden Kompetenz für das Erbschaftssteuerrecht ausgehen – und ist bei der Neufassung des Art. 105 Abs. 2 GG also keineswegs implizit davon ausgegangen, die konkurrierende Gesetzgebungskompetenz im Übrigen einer engmaschigen Kontrolle des Art. 72 Abs. 2 GG zu unterwerfen.

### **3. Subsumtion I: Erforderlichkeit zur Wahrung der Rechts- und Wirtschaftseinheit**

Eine bundesgesetzliche Regelung der Erbschaftssteuer und damit auch der §§ 12 Abs. 3, 16 Abs. 1, 19 Abs. 1 ErbStG ist nach Art. 105 Abs. 2 Satz 2 i.V.m. Art. 72 Abs. 2 GG im gesamtstaatlichen Interesse erforderlich zur Wahrung sowohl der der Rechts- wie auch der Wirtschaftseinheit.

Zur Wahrung der Rechtseinheit ist eine bundesgesetzliche Regelung 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.

— BVerfGE 125, 141 (155); BVerfGE 138, 136 (176 f.).

Zur Wahrung der Wirtschaftseinheit ist eine bundesgesetzliche Regelung 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.

— BVerfGE 112, 226 (248 f.); BVerfGE 138, 136 (177).

Nach diesem Maßstab sind beide Alternativen im Falle der §§ 12 Abs. 3, 16 Abs. 1, 19 Abs. 1 ErbStG einschlägig. Die problematischen Folgen des Fehlens einer bundesgesetzlichen Regelung gliedern sich in zumindest drei unterschiedliche Aspekte. Sie finden ihren gemeinsamen Nenner in dem aus Gründen der bundesstaatlichen Ordnung legitimen Bedürfnis des Gesetzgebers, einen ruinösen Steuerwettbewerb zwischen den Ländern im Ansatz zu unterbinden.

#### *a) Fiskalische Aspekte des Steuerwettbewerbs*

Die Antragstellerin geht zwar richtig in der Annahme, dass nicht jede Rechtsvielfalt eine Rechtszersplitterung mit problematischen Folgen sein kann. Sie übergeht aber das zentrale Argument für die Erforderlichkeit einer vollständig bundesweit geregelten Erbschaftsteuer: Dürfte der Bund im Erbschaftssteuerrecht keine Regelungen mehr über die Bewertung von Grundbesitz (§ 12 Abs. 3 ErbStG) oder die Höhe der Freibeträge (§ 16 Abs. 1 ErbStG) und Steuersätze (§ 19 Abs. 1 ErbStG) treffen, führte das zu einem Steuerwettbewerb unter den Ländern, dessen Sieger und Verlierer schon jetzt feststünden. Mit diesem Argument ist in der Literatur immer wieder darauf hingewiesen worden, dass eine bundesgesetzliche Regelung der Erbschaftsteuer „erforderlich“ i.S.d. Art. 105 Abs. 2, 72 Abs. 2 GG ist.

- Siehe etwa *Hillgruber*, Klarere Verantwortungsteilung von Bund, Ländern und Gemeinden?, JZ 2004, 837 (844 f.); *Seiler* in: Dürig/Herzog/Scholz, GG, Loseblatt, Art. 105 Rn. 171 (Stand: 98. EL. 2022); *Huber*, Klarere Verantwortungsteilung von Bund, Ländern und Kommunen?, in: Verhandlungen des Fünfundsechzigsten Deutschen Juristentages, 2004, Bd. I, S. D 75 f.; *Tappe*, Die künftige Ausgestaltung der bundesstaatlichen Finanzordnung, DVBl. 2013, 1079 (1085 f.); *Wieland*, Neuordnung der Finanzverfassung nach Auslaufen des Solidarpakts II und Wirksamwerden der Schuldenbremse, Speyerer Arbeitshefte Nr. 211, 2013, S. 43; *Selmer/Hummel*, Verfassungsgerechte Pflicht der Gemeinden zur Erhebung von Gewerbesteuer?, NVwZ 2006, 15 (16); *Siekman/Hey* in: Sachs, GG, 10. Aufl. 2024, Art. 105 Rn. 26; *Heintzen* in: von Münch/Kunig, GG, Bd. II, 7. Aufl. 2021, Art. 105 Rn. 7 ff., 49; *Werner Heun* in: Dreier, GG, Bd. III, 3. Aufl. 2018, Art. 105 Rn. 35; *Heun* in: Festschr. f. Chr. Starck, 2007, S. 245 (250)

Dass die Antragstellerin dieses Argument nicht einmal streift, dürfte daran liegen, dass sie exakt diesen Steuerwettbewerb bezweckt – und die potentiell ruinösen Konsequenzen für andere Länder beabsichtigt oder in Kauf zu nehmen bereit ist. Schon gegenwärtig führt § 35 Abs. 1 ErbStG, nach dem für die Festsetzung der Erbschaftssteuer das nach §§ 19, 20 AO *für den Erblasser* zuständige Finanzamt örtlich zuständig ist, zu einer Benachteiligung der wirtschaftlich schwachen Länder. Denn das „örtliche Aufkommen“ i.S.d. Art. 107 Abs. 1 GG, das für die vertikale Verteilung des Erbschaftssteuerankommens an die Länder entscheidend ist, liegt damit im Zweifel in den wirtschaftlich stärkeren Ländern – denen dann wiederum das Steueraufkommen zugewiesen wird. Damit werden föderale Wohlstandsgefälle perpetuiert.

- Vgl. *Hannes/Holtz* in: *Meincke/Hannes/Holtz*, ErbStG, 18. Aufl. 2021, § 35 Rn. 1; *Jülicher* in: Troll/Gebel/Jülicher/Gottschalk, ErbStG, Loseblatt, § 35 Rn. 1 (Stand: 61. EL 2021).

Finanzkräftige Länder könnten – wie bereits ausgeführt – nun ohne weiteres die Freibeträge und Steuersätze entsprechend niedrig ansetzen, um das kurzfristig geminderte Steueraufkommen mittelfristig dadurch zu kompensieren, dass der erwartbare Zufluss größerer Mengen Kapitals insgesamt ein höheres Aufkommen der Erbschaftsteuer oder aber wegen der konjunkturellen Effekte eine generelle Steigerung der Wirtschaftsleistung des Landes bewirkt – mit entsprechenden Folgen für das Aufkommen der übrigen Steuern.

Wirtschaftsschwache Bundesländer hingegen, namentlich vor allem die sog. Neuen sowie Bremen und das Saarland, nehmen schon gegenwärtig verschwindend geringe Summen ein, die auch einen entsprechend geringen Anteil an den Landeshaushalten ausmachen.

— Siehe <https://www.mdr.de/nachrichten/deutschland/gesellschaft/erbschaft-erbe-vermoegen-osten-westen-100.html#az2> (Zugriff am 3. Juli 2025) und vgl. auch Antragsbegründungsschrift S. 19.

Sie wären möglicherweise gezwungen, Freibeträge, Steuersätze und Tarifverläufe eher anzuziehen, um Einnahmen zu generieren; das führte mittelfristig zu noch weitergehendem Kapitalabfluss.

#### *b) Folgen für die wirtschaftliche Auseinanderentwicklung des Bundesgebietes*

Auch darüber hinaus hätte eine Sperrung der Gesetzgebungszuständigkeit des Bundes mangels Erforderlichkeit das Potenzial, eine wirtschaftliche Auseinanderentwicklung des Bundesgebietes zu bewirken oder massiv zu beschleunigen. Diese Konsequenz versucht die Antragstellerin ersichtlich mit dem mehrfach wiederholten, nur scheinbar einleuchtenden Argument zu verschleiern, Grundbesitz könne nicht „wandern“, sondern sei ortsgebunden, Ausweicheffekte oder negative Doppelbesteuerungsprobleme deswegen nicht zu befürchten. Das ist insofern richtig, als die Belegenheit eines Grundstücks in der Tat unveränderlich ist. Im Übrigen ist es teils rechtlich irrelevant, teils falsch.

Die Argumentation proliferiert in juristischer Form die von Gegnern der Erbschaftssteuer gerne unterhaltene Fehlvorstellung, deren Objekt seien primär selbst genutzte Immobilien, weil sie für einen maßgeblichen Bevölkerungsanteil den Hauptvermögensgegenstand darstellen („Omas Häuschen“). Das entspricht aber nicht der Rechtslage und noch weniger dem Wesen der Erbschafts- und Schenkungssteuer. Ihr Gegenstand sind nicht Grundstücke, sondern der steuerpflichtige Erwerb von Vermögen (§ 10 ErbStG) durch die Erb:innen, das heißt: Kapital, völlig unabhängig von den Anlageklassen, in die es sich aufteilt. Im Gegensatz zur Belegenheit von Grundstücken ist aber Kapital ebenso wie der für die örtliche Zuständigkeit relevante Wohnsitz des Erblassers bzw. Schenkers nun einmal

veränderlich. Dies ist deswegen von zentraler Bedeutung, weil wegen Art. 107 Abs. 1 GG und § 35 ErbStG das Steueraufkommen letztlich dem Land zufließt, in dem die Erbschaft anfällt.

— *Meincke/Hannes/Holtz*, ErbStG, 18. Aufl. 2021, § 35 Rn. 1.

Das bedeutet, dass Erblasser:innen einen erheblichen Anreiz haben werden, den intergenerationellen Transfer des Familienkapitals insgesamt dort vorzunehmen, wo die Freibeträge am höchsten und die Steuersätze am niedrigsten sind (dazu schon oben, B.I.2.).

### *c) Folgen für die soziale Gerechtigkeit*

Problematische Folgen ergeben sich auch unter dem Gesichtspunkt des bundesstaatlichen Minimums sozialer Gerechtigkeit.

Nicht nur für den Freistaat Bayern, aber auch für diesen, könnte es finanziell rentabel sein, auf die Erhebung der in einer sozialen Marktwirtschaft verteilungspolitisch – wenn auch derzeit nicht quantitativ, so doch prinzipiell in Hinblick auf die vermögenspolitische Tendenz – sehr bedeutsame Erbschaftssteuer zu verzichten.

Das dürfte zwar kurzfristig zu durchaus spürbaren Einbußen führen, sich aber mittelfristig rentieren. Denn der erwartbare Kapitalzufluss führt nach der Grundregel des Art. 107 Abs. 1 Satz 1 GG auch dazu, dass das mittelbar erhöhte Steueraufkommen der Einkommens- und Körperschaftssteuer dem Freistaat Bayern zugewiesen wird; siehe die Zuständigkeitsregeln in §§ 19, 20 AO, die den gleichen Effekt haben wie § 35 ErbStG. Damit dürfte das – ohnehin relativ geringe – Steueraufkommen der Erbschaftssteuer mehr als ausgeglichen werden.

Es kommt im Einzelnen nicht darauf an, auf welchem Wege sich dieser oder jener Effekt abfedern oder vielleicht auch verhindern ließe, sondern auf die Plausibilität jener Szenarien, die sich auch nicht durch politische Absichtserklärungen entkräften lassen. Der Bund darf in dieser Lage in Ausübung seiner Einschätzungsprärogative nicht unerhebliche problematische Entwicklungen in Bezug auf die Rechts- und Wirtschaftseinheit erwarten,

— Siehe noch einmal den Maßstab in BVerfGE 138, 136 (177).

überließe er die Bewertung von Grundeigentum, die Höhe der Freibeträge und die Bestimmung der Steuersätze und Tarifverläufe den Ländern.

Der Bund darf nach alledem von potentiell ruinösen Auswirkungen für einzelne Länder und damit einer schwerwiegenden Störung des bundesstaatlichen Gefüges ausgehen. Damit liegen die Voraussetzungen zur Ausübung der konkurrierenden Gesetzgebungskompetenz aus Art. 105 Abs. 2 Satz 2 i.V.m. Art. 72 Abs. 2 GG vor.

#### **4. Subsumtion II: Erforderlichkeit zur Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse**

Eine bundesgesetzliche Regelung der Erbschaftssteuer und damit auch der §§ 12 Abs. 3, 16 Abs. 1, 19 Abs. 1 ErbStG ist zudem nach Art. 105 Abs. 2 Satz 2 i.V.m. Art. 72 Abs. 2 GG im gesamtstaatlichen Interesse erforderlich zur Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse. Erforderlich in diesem Sinne ist eine bundesgesetzliche Regelung dann,

„wenn sich die Lebensverhältnisse in den Ländern der Bundesrepublik in erheblicher, das bundesstaatliche Sozialgefüge beeinträchtigender Weise auseinander entwickelt haben oder sich eine derartige Entwicklung konkret abzeichnet.“

— BVerfGE 112, 226 (244); st. Rspr.

Die Regelung ist nach diesem Maßstab erforderlich zur Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse im Bundesgebiet, weil nur dadurch die Funktion dieser Steuer als durch das Sozialstaatsgebot (Art. 20 Abs. 1 GG) gebotenen Regelung, die eine Verteilung des Reichtums allein aufgrund der Herkunft verhindern soll,

— BVerfGE 138, 136 (252 f.) – abw. Meinung *Baer/Gaier/Masing*.

*bundesweit* gewährleistet wird. Aus gutem Grunde hat das Bundesverfassungsgericht daher die bundesweite Regelung des Sozialversicherungsrechts nach Art. 74 Abs. 1 Nr. 12, Art. 72 Abs. 2 GG im gesamtstaatlichen Interesse für erforderlich befunden.

- BVerfGE 113, 167 (197 f.): „Die bundesweite Funktionsfähigkeit der Sozialversicherung hat elementare Bedeutung für die Lebensverhältnisse in der Bundesrepublik Deutschland. Eine in allen Landesteilen gleich funktionsfähige Sozialversicherung ist auf der Basis unterschiedlicher Ländergesetze praktisch kaum denkbar, so dass die Gleichwertigkeit der Lebensverhältnisse entscheidend von einer bundesgesetzlichen Regelung abhängt.“

Für das Erbschaftsteuerrecht gilt nichts anderes. Dies zeigt gerade das Ziel, das hinter dem Antrag Bayerns steht und bewirken soll, dass bayerische Vermögen – für die die vorgelich problematischen Grundstückspreise gerade ein besonderer Indikator sind – noch stärker anwachsen können, als es andere Vermögen im Bundesgebiet tun. Die Antragstellerin führt anschaulich aus, wie krass ungleich Vermögen im Bundesgebiet schon gegenwärtig vererbt wird.

- Antragsbegründungsschrift, S. 19.

Indem sie dem Bund die Ausübung der konkurrierenden Gesetzgebungskompetenz für die Erbschaftsteuer bestreitet, erstrebt die Antragstellerin eine durch disparate Steuergesetzgebung verstärkte Unterschiedlichkeit der Vermögensverhältnisse im Bundesgebiet. Dem entgegenzuwirken, will die Formel von den gleichwertigen Lebensverhältnissen (Art. 72 Abs. 2 GG) dem Bund aber gerade erlauben. Dass das gegenwärtig, wie die Antragstellerin unter Verweis auf die ungleiche Vermögensverteilung meint,

- Antragsbegründungsschrift, S. 18.

durch das Erbschaftsteuerrecht nicht erreicht wird, ist zutreffend – nur ist das kein verfassungsrechtliches Argument gegen die Erforderlichkeit einer bundesgesetzlichen Regelung, sondern ein politisches Argument für die stärkere Besteuerung größerer Vermögen.

### III. Hilfsweise: Kompetenz des Bundes aus Art. 125a Abs. 2 Satz 1 GG

Wollte man die Kompetenz aus Art. 105 Abs. 2 Satz 2 GG – entgegen der hier vertretenen Auffassung – verneinen, folgte daraus, anders als die Antragstellerin meint, gleichwohl keine Länderkompetenz nach der Grundregel der Art. 30, 70 GG und also die Verfassungswidrigkeit der §§ 12 Abs. 3, 16 Abs. 1, 19 Abs. 1 ErbStG. Vielmehr ergäbe sich in diesem – hier nur höchst Hilfsweise skizzierten – Fall eine Gesetzgebungskompetenz des Bundes weiterhin aus Art. 125a Abs. 2 Satz 1 GG.

Nach Art. 125a Abs. 2 Satz 1 GG gilt Recht, das auf Grund des Artikels 72 Abs. 2 GG in der bis zum 15. November 1994 geltenden Fassung erlassen worden ist, aber wegen Änderung des Artikels 72 Abs. 2 GG nicht mehr als Bundesrecht erlassen werden könnte, als Bundesrecht fort.

Diese Voraussetzungen sind für §§ 12 Abs. 3, 16 Abs. 1, 19 Abs. 1 ErbStG gegeben, wenn man – wie gesagt: unzutreffend – eine Kompetenz aus Art. 105 Abs. 2 S. 2 GG verneint.

- Für den vergleichbaren Fall der Grundsteuer vor der Neufassung des Art. 105 Abs. 2 GG siehe BVerfGE 148, 147 (181 ff.); zur Bedeutung des Art. 125a Abs. 2 GG für die Gesetzgebungskompetenzen im „langlebigen“ Steuerrecht vgl. auch *Seiler* in: Dürig/Herzog/Scholz, GG, Loseblatt, Art. 105 Rn. 174 ff. (Stand: 98. EL 2022)

Maßgeblicher Grund dafür ist die in der Rechtsprechung anerkannte Rechtsfolge des Art. 125a GG, die über die prinzipielle Fortgeltung der entsprechenden Normen in ihrer *ursprünglichen* Fassung hinausgeht. Die §§ 12 Abs. 3, 16 Abs. 1, 19 Abs. 1 ErbStG haben zwar jeweils nicht mehr die Fassung von 1994. Die aus Art. 125a Abs. 2 GG gefolgerte Kompetenz des Bundes zur Fortentwicklung des weiterhin geltenden Rechts (1.) gälte aber auch für die nach 1994 vorgenommenen Änderungen an den streitbefangenen Normen (2.).

## 1. Zur Reichweite der Kompetenz des Bundes für Gesetze i.S.d. Art. 125a Abs. 2 Satz 1 GG

Art. 125a Abs. 2 Satz 1 GG trifft entgegen seinem engen Wortlaut nicht nur eine Fortgeltungsanordnung. Das Bundesverfassungsgericht hat in ständiger Rechtsprechung dem Bund für fortgeltendes Bundesrecht i.S.d. Art. 125a Abs. 2 GG eine gleichsam fortbestehende beschränkte Gesetzgebungskompetenz zugesprochen.

— BVerfGE 148, 147 (181 f.) unter Verweis auf BVerfGE 111, 10 (28 ff.) und BVerfGE 112, 226 (250).

Der Bund darf demnach fortgeltendes Bundesrecht i.S.d. Art. 125a Abs. 2 GG ändern, ohne dabei die Voraussetzungen des Art. 72 Abs. 2 GG n. F. zu erfüllen; soweit das Bundesrecht mit Art. 72 Abs. 2 GG a. F. vereinbar war, greift die Kompetenz des Bundes unverändert. Die beiden Leitplanken dieser fortbestehenden Gesetzgebungskompetenz sind *einerseits* die zwingend zuzulassende Möglichkeit, das weiterhin geltende Recht „fortzuschreiben“; denn andernfalls drohe ein „Stillstand im Bereich der konkurrierenden Gesetzgebung und damit eine Versteinerung einer einmal geschaffenen Rechtslage“.

— BVerfGE 111, 10 (30).

*Andererseits* gilt das Verbot, eine „grundlegende Neukonzeption“ vorzunehmen; dem fortbestehenden Bundesrecht dürfen keine Regelungen eingefügt werden, die vor 1994 nicht schon Teil des Bundesrechts waren.

— Beispielhaft BVerfGE 111, 141 (174 f.); BVerfGE 111, 226 (268 ff.); BVerfGE 112, 226 (250).

Der Antrag anerkennt diesen Maßstab einerseits; andererseits aber unterlegt er ihn mit einer Begründung, die das Bundesverfassungsgericht in dieser Form nie formuliert hat, und folgert aus dieser Begründung sodann Konsequenzen für die Auslegung dieser Gesetzgebungskompetenz, die im Sinne eines Folgefehlers an die falsche Prämisse anknüpfen. Der Antrag unterlegt der Fortgeltungsanordnung eine „besondere[] Rechtfertigung aus Bundesstreue und Demokratieprinzip“, die sodann nicht für eine Änderungskompetenz des

Bundes, sondern, im Gegenteil, *für die möglichst enge Auslegung dieser Änderungskompetenz* ins Feld geführt werden

— Antragsbegründungsschrift, S. 34 f. und ähnlich nochmals S. 36 f.

Diese Ausführungen verkennen zunächst schon den Sinn der Änderungskompetenz. Keineswegs findet diese Kompetenz ihre Grundlage in der Bundestreue und dem Demokratieprinzip. Das Bundesverfassungsgericht folgert die Kompetenz des Bundes vielmehr daraus, dass eine *Länderkompetenz* zur Änderung des fortgeltenden *Bundesrechts*, die zuweilen diskutiert worden war, nicht in Betracht komme: Die andernfalls bestehende „Mischlage aus Bundes- und Landesrecht für ein und denselben Regelungsgegenstand im selben Anwendungsbereich“ sei nicht gewollt und in der grundgesetzlichen Systematik der Gesetzgebungskompetenzen ein Fremdkörper.

— Siehe nochmals BVerfGE 110, 11 (29 f.).

Dass der Bund über den Mechanismus des konstitutiven Freigabegesetzes nach Art. 125a Abs. 2 Satz 2 GG nicht eine notwendige Fortentwicklung eines fortgeltenden Bundesgesetzes verhindert, wird sichergestellt mittels einer *pflichtgebundenen Ermessensentscheidung* über den Erlass eines Freigabegesetzes.

— BVerfGE 110, 11 (30 f.).

Der Bundestreue, die unbestritten gerade in der Finanzverfassung eine besondere Rolle spielt, wird über diesen Mechanismus hinreichend Rechnung getragen. Der skizzierte Maßstab der Änderungskompetenz und des Freigabeermessens ist gerade in dieser konsentierten Formulierung bereits Ausprägung der Bundestreue. Es gibt daher keine sinnvolle Begründung dafür, die Bundestreue wiederum als Metaprinzip des Art. 125a GG anzunehmen und sodann als Kompetenzausübungsschranke korrigierend gegen die verfassungsgerichtliche Rechtsprechung anzuwenden.

Im gleichen Sinne ist gegen die Art, in der die Antragstellerin das Demokratieprinzip ins Feld führt, einzuwenden, dass es kein die Gesetzgebungskompetenzen regulierendes Metaprinzip des Grundgesetzes darstellt. Sicherlich ist es, wie der Antrag vorträgt, zutreffend, dass der Ertrag der Erbschafts- und Schenkungssteuer nach Art. 106 Abs. 2 Nr. 2 GG al-

lein den Ländern zusteht. Keineswegs folgt daraus aber irgendein Rückschluss auf die Verteilung der Gesetzgebungskompetenzen. Die Art. 105–107 GG weisen vielmehr die Gesetzgebungskompetenzen einerseits, die Ertragskompetenz andererseits nach verschiedenen Kriterien zu. Dahinter steht die zutreffende Überlegung, dass im Bundesstaat Gesetzgebungskompetenzen (Art. 105 GG), vertikaler Finanzausgleich (Art. 106 GG) und horizontaler Finanzausgleich (Art. 107 GG) nicht über denselben Leisten gebrochen, sondern ausdifferenziert nach den Erfordernissen der jeweiligen Bereichslogik aufgeteilt werden sollten. Auf diese Weise lässt sich die Autonomie von Bund und Ländern auf bündischer Grundlage verwirklichen.

— Zu diesem Strukturmerkmal und seiner Umsetzung vgl. nur *Heun/Thiele*, in: Dreier, GG, Bd. III, 3. Aufl. 2018, Vorbem. Art. 104a GG, Rn. 23 ff.

Es ist daher zwar zutreffend, dass die Differenzierung zwischen Gesetzgebungs- und Ertragskompetenz im Finanzverfassungsrecht (Art. 105 ff. GG) nicht pauschal gleichzusetzen ist mit der Differenzierung zwischen Gesetzgebungskompetenz und Verwaltungskompetenz i.S.d. Art. 70 ff., 83 ff. GG. Das hätte auch niemand behauptet. Nur ändert sich für das Finanzverfassungsrecht nichts an dem gemeinsamen Grundprinzip: *Der Schluss von der Ertragskompetenz auf die Gesetzgebungskompetenz ist unzulässig.* Das gilt für Art. 105 ff. GG; und es ist nicht ersichtlich, weshalb es bei Art. 125a Abs. 2 GG anders sein sollte. Daher ist die Argumentation des Antrags, die die Gesetzgebungskompetenzen des Bundes mittels Verweises auf die Ertragshoheit der Länder einzuschränken sucht, schon im Ansatz verfehlt.

## **2. Anwendung auf die §§ 12 Abs. 3, 16 Abs. 1, 19 Abs. 1 ErbStG**

Die Antragstellerin ist der Ansicht, der Bund habe die §§ 12 Abs. 3, 16 Abs. 1, 19 Abs. 1 ErbStG nach 1994 jeweils in einer Art und Weise geändert, die von der Fortschreibungskompetenz nach Art. 125a Abs. 2 GG nicht mehr gedeckt gewesen sei.

Das überzeugt nicht. Legt man den soeben entwickelten Maßstab an, ergibt sich, dass der Gesetzgeber mit den Änderungen der §§ 12 Abs. 3, 16 Abs. 1, 19 Abs. 1 ErbStG seit

1994 keine grundlegende Neukonzeption herbeigeführt hat. Es handelt sich, im Gegensatz zur Meinung der Antragstellerin, jeweils um Detailanpassungen, die gerade deshalb ergangen sind, weil der Bund an der prinzipiellen Systematik des ErbStG festhalten wollte.

Der Antrag vermag sich auf keine Änderung der streitbefangenen Normen des ErbStG seit 1994 zu beziehen, mit denen der Gesetzgeber auch nur ansatzweise eine ernsthafte Neukonzeption des Erbschafts- und Schenkungssteuerrechts vorgenommen oder verfolgt hat. Im Gegenteil zeichnet sich die Steuerpolitik in den letzten Jahrzehnten durch eine Beständigkeit aus, die im Angesicht der lauter werdenden Kritik an den sozial- und verteilungspolitischen Konsequenzen des rechtlichen Status quo alles andere als selbstverständlich ist.

— Zu den gegenwärtig diskutierten Optionen siehe etwa den Überblick bei *Piltz*, Quo vadis Erbschaftsteuer?, ZEV 2024, 653 ff.

Zu bedenken ist weiterhin, dass die erfolgten Gesetzesänderungen infolge von Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts erforderlich geworden waren; der Gesetzgeber hat also keineswegs größere Reformen des ErbStG bezweckt, sondern nur das Gesetz nach den bundesverfassungsgerichtlichen Maßgaben „repariert“.

— Vgl. FG Köln, Beschl. v. 13.10.2010 – 9 V 2566/10 –, Rn. 38 f. und Beschl. v. 13.10.2010 – 9 V 2648/10 –, Rn. 38 f. (beide juris)

Mit dieser Erkenntnis ist klar, dass die steuerpolitische Feinsteuerung, die der Gesetzgeber durch die – übrigens auch nicht eben zahlreichen – Änderungen der §§ 12 Abs. 3, 16 Abs. 1, 19 Abs. 1 ErbStG vorgenommen hat, von der Kompetenz des Art. 125a Abs. 2 GG gedeckt waren.

**C. Materielle Verfassungsmäßigkeit des ErbStG (Art. 3 Abs. 1, Art. 6 Abs. 1,  
Art. 14 Abs. 1 GG)**

Die §§ 16 Abs. 1, 19 Abs. 1 ErbStG sind, entgegen der im Antrag vertretenen Ansicht, auch materiell mit dem Grundgesetz vereinbar.

Die Antragstellerin behauptet deren Verfassungswidrigkeit im Wesentlichen mit drei Argumenten:

- *Erstens* seien die bundesweit einheitlichen Freibeträge in § 16 Abs. 1 ErbStG gleichheitswidrig (Art. 3 Abs. 1 GG); das ErbStG müsse vielmehr regional differenzierte Freibeträge vorsehen;
- *zweitens* verstoße die unterbliebene Anpassung der Freibeträge und Steuersätze in §§ 16 Abs. 1, 19 Abs. 1 ErbStG trotz Inflation gegen Art. 14 Abs. 1 und Art. 6 Abs. 1 GG sowie gegen ein „Gebot der Folgerichtigkeit“;
- *drittens* verstießen die Freibeträge von Geschwistern nach § 16 Abs. 1 Nr. 5 ErbStG wegen der Zuordnung zu Steuerklasse II in ausgesuchten Fällen gegen Art. 6 Abs. 1 GG.

Ihren inneren Zusammenhang finden diese Argumente in der den Antrag tragenden Vorstellung, das Erbschaftssteuerrecht müsse, und zwar von Verfassungs wegen, den innerfamiliären Erwerb eines „durchschnittlichen Einfamilienhauses“ beziehungsweise dessen Wert unter allen denkbaren Umständen *frei von der Erbschaftssteuer* ermöglichen.

Diese Vorstellung hat zunächst in ähnlicher Weise wie auch die Auffassungen zur Kompetenzfrage und trotz ihrer ostentativ technischen Begründung eine interpretative Stoßrichtung, die mit etablierten Grundsätzen des Verständnisses von Gleichheit und Eigentumsschutz in einer sozialstaatlichen Demokratie bricht (I.). Außerdem beruht sie auf einer Reihe von im Folgenden zu erörternden rechtlichen und tatsächlichen Fehlanahmen: § 16 Abs. 1 ErbStG verletzt Art. 3 Abs. 1 GG keineswegs dadurch, dass dort bundesweit einheitliche Freibeträge normiert werden (II.); § 16 Abs. 1 Nrn. 1-3 ErbStG verletzen weder Art. 14 Abs. 1 GG noch Art. 6 Abs. 1 GG infolge der gestiegenen Bodenpreise (III.); es gibt keine verfassungsrechtliche Pflicht zur Anpassung der Freibeträge,

Steuersätze und Tarifverläufe in §§ 16 Abs. 1, 19 Abs. 1 ErbStG, die der Gesetzgeber verletzt haben könnte (IV.); schließlich verletzt § 16 Abs. 1 Nr. 5 ErbStG Art. 6 Abs. 1 GG nicht deshalb, weil Geschwister pauschal nicht der Steuerklasse I zugewiesen werden (V.).

## **I. Die politische Stoßrichtung des Antrags und die grundsätzliche verfassungsrechtliche Problematik der Argumentation**

Es ist überaus kennzeichnend für die Argumentation der Antragstellerin, in welchem Maße sie darum bemüht ist, die von ihr aufgeworfenen Rechtsfragen als relativ unbedeutende, technische Korrekturen innerhalb eines immer schon vorausgesetzten, vermeintlich in sich gerechten Systems der Besteuerung von Erbschaften auszuweisen. Der Antrag argumentiert überwiegend auf der Basis der steuerrechtlichen Literatur, aber weder auf Höhe der verfassungsgerichtlichen Rechtsprechung noch der in Wahrheit in Rede stehenden Probleme – oder schweigt sich zu ihnen gezielt aus.

Von einer steuerrechtstechnischen Frage kann aber überhaupt keine Rede sein. Die rechtliche und verfassungspolitische Stoßrichtung des Vorbringens der Antragstellerin wirft Grundfragen der bundesstaatlichen und sozialen Verfassung auf und hätte, setzte sie sich durch, das Potenzial, dem solidarischen Gefüge der Bundesrepublik schweren Schaden zuzufügen.

### **1. Das mit dem Antrag nicht verfolgte Interesse: Sicherung der Steuerfreiheit des Familienheims**

Um die Stoßrichtung des von der Antragstellerin vorgeblich verfolgten Ziels, nämlich die verfassungsrechtliche Privilegierung des innerfamiliären Erwerbs eines Einfamilienhauses, richtig einzuordnen, ist zunächst daran zu erinnern, dass dieses Ziel im geltenden Erbschaftssteuerrecht bereits umfassend verwirklicht ist. § 13 Abs. 1 Nr. 4a–4c ErbStG

- Vgl. zum gegenwärtigen Regelungskonzept *Wachter*, Steuerbefreiung des selbstgenutzten Familienheims, ZEV 2014, 191 ff.; *Meßbacher-Hönsch*, Die Steuerbefreiung für Familienheime nach § 13 Abs. 1 Nr. 4a bis 4c ErbStG: ein großzügiges Geschenk des Gesetzgebers, ZEV 2015, 382 ff.; *Ziegler*, Steuerfreiheit von Familienheimen im Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht, MittBayNot 2017, 354 ff.; *Münch/Jansen*, Die erbschaft- und schenkungsteuerliche Befreiung des Familienheims: jüngere Rechtsprechung und verfassungsrechtliche Würdigung, ZEV 2023, 717 ff.; *Kamps/Gravenhorst*, Steuerverschonung des Familienheims, ZEV 2024, 852 ff. (I.), ZEV 2024, 927 ff. (II.), ZEV 2025, 115 ff. (III.)

gestatten – was die Antragstellerin reichlich beiläufig zur Kenntnis nimmt und für nicht weiter relevant erachtet – die *vollständig steuerfreie Übertragung des „Familienheims“* auf Ehegatten und Kinder unter Lebenden oder im Erbfall, wenn

- *entweder* das Haus durch den überlebenden Ehegatten oder Lebenspartner zu eigenen Wohnzwecken genutzt wird (Familienheim) oder jener dadurch von eingegangenen Verpflichtungen im Zusammenhang mit der Anschaffung oder der Herstellung des Familienheims freigestellt wird (§ 13 Abs. 1 Nr. 4a ErbStG)
- *oder* das Haus vom Erblasser bis zum Erbfall als Wohnung zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurde und der überlebende Ehegatte oder Lebenspartner es unverzüglich zur Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken bestimmt (§ 13 Abs. 1 Nr. 4b ErbStG)
- *oder aber* das Haus vom Erblasser bis zum Erbfall als Wohnung zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurde und die erwerbenden Kinder oder Kinder verstorbener Kinder es unverzüglich zur Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken bestimmen, soweit die Wohnfläche der Wohnung 200 Quadratmeter nicht übersteigt (§ 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG).

In allen diesen Fällen ist die Übertragung von Immobilien vollständig und ohne Rücksicht auf den Wert des Hauses

- *Jülicher* in: Troll/Gebel/Jülicher/Gottschalk, ErbStG, Stand: 69. EL September 2024, § 13 Rn. 56.

erbschafts- und schenkungssteuerfrei.

Dies ist umso bemerkenswerter, als selbst die Einschränkung des § 13 Abs. 1 Nr. 4c EStG nur für die Wohn-, nicht aber die Grundstücksfläche gilt.

- Vgl. die Allgemeine Verwaltungsvorschrift zur Anwendung des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuerrechts (2019), Ziff. 13.4 Abs. 7 S. 6 i.V.m. Ziff. 13.3 Abs. 2; zu der ausgesprochen großzügigen Praxis nur *Jülicher* a.a.O., Rn. 67 ff.

In diesem Zusammenhang erscheint es sehr erhellend, dass die Antragstellerin nicht einen einzigen Fall, ja nicht einmal ein Rechenbeispiel anbietet, das einen unter Gerechtigkeitsgesichtspunkten problematischen Fall illustrieren könnte. Ein solches Rechenbeispiel würde nämlich zeigen, dass der Fall einer an den konkreten Lebensraum einer durchschnittlich begüterten Familie gebundenen Familie von der Erbschaftssteuer bereits de lege lata verschont ist.

Unter anderem schließen sich nämlich die Steuerbefreiung nach § 13 Abs. 1 Nr. 4a-4c ErbStG und die Gewährung der Freibeträge gegenseitig nicht aus, sondern sind kombinierbar.

- Siehe *Gottschalk* in: Troll/Gebel/Jülicher/Gottschalk, ErbStG, Stand: 69. EL September 2024, § 10, Rn. 13.

Auch ein selbst genutztes Haus dieser Größe mit einem großen Grundstück, dessen Wert in den bevorzugten Lagen etwa des Freistaats Bayern leicht viele Millionen Euro betragen kann, fiel demnach unter diese völlige Steuerbefreiung. In einem fiktiven Rechenbeispiel, in dem eine Erblasserin einem Kind ein am Tegernsee gelegenes Haus von 200 Quadratmetern Wohnfläche und einer Grundstücksgröße von 3.000 Quadratmetern vererbt, das jenes als Wohnung nutzt, ginge also zunächst ein Nachlasswert von bei vorsichtiger Schätzung 6 Mio. Euro (Bodenrichtwert 2025 des Landkreises Miesbach: 1.900 Euro/Quadratmeter)

- Quelle: <https://www.bodenrichtwerte-deutschland.de/bodenrichtwert/bayern/tegernsee> (letzter Zugriff: 26. Juni 2025)

vollständig steuerfrei auf den Erben über, der dazu weiteres Bar- oder nicht selbst genutztes Immobilienvermögen in Höhe von 400.000 Euro steuerfrei nach § 16 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG erwerben dürfte.

Diese Rechtslage ist zwar politisch weitgehend konsentiert, sie ist aber verfassungsrechtlich nicht unzweifelhaft. Jedenfalls wäre *gegen* diese Privilegierung einzuwenden, dass sie

innerhalb der geltenden Dogmatik der Steuergerechtigkeit auf wackligen Füßen steht, weil sie ohne sachlich einleuchtenden Grund den sozial und regional

- *Bartels/Neef*, Einkommens- und Vermögensunterschiede drei Jahrzehnte nach der Wiedervereinigung: Die anhaltende wirtschaftliche Teilung zwischen Ost- und Westdeutschland, in: Bericht zum Stand der Deutschen Einheit 2024, 47 ff.; *Mau*, Ungleich vereint: Warum der Osten anders bleibt, 2024, S. 22 f.; siehe auch die Tabelle auf S. 19 des Antrags, wonach das Pro-Kopf-Aufkommen der Erbschaftssteuer im ertragsstärksten Bundesland (Hamburg) genau 18-mal (!) so hoch ist wie im ertragsschwächsten (Sachsen-Anhalt).

höchst inegalitär verteilten Immobilienbesitz, der wegen der steuerlich insgesamt unzureichend erfassten Bodenwertsteigerungen soziale Ungleichheit strukturell verschärft, steuerlich anders behandelt als andere Vermögenswerte.

- Vgl. zu Zweifeln an der Verfassungskonformität aus Gleichheitsgründen BFH, Urt. v. 18.7. 2013 – II R 35/11 –, ZEV 688 (688 f.) und *Münch/Jansen*, a.a.O., 721 ff.

Es liegt daher auf der Hand, dass die Antragstellerin die von ihr in den Mittelpunkt der Argumentation gestellte Problematik des „Einfamilienhauses“ in Wahrheit als Vehikel nutzt für den Grundrechtsschutz ganz anderer ökonomischer Interessen, die mit dem vom Gesetzgeber in § 13 Abs. 1 Nr. 4a–4c ErbStG bereits heute umfassend privilegierten Familienheim nichts oder wenig zu tun haben.

## 2. Die tatsächliche Problematik

In Wirklichkeit geht es daher im hiesigen Verfahren ausschließlich um die steuerliche Besteuerung der Vererbung von Grundbesitz, der nicht zu Wohnzwecken der Familie genutzt wird, sondern lediglich Kapital darstellt. Der von der Antragstellerin behauptete, darauf gerichtete grundrechtliche Anspruch läuft auf eine Zäsur in der verfassungsrechtlichen Beurteilung des Erbschaftssteuerrechts hinaus. Sowohl die gleichheits- wie auch die freiheitsrechtlichen Argumente, die die Antragstellerin anführt, stellen die in der Rechtsprechung etablierten verfassungsrechtlichen Maßstäbe zur Erbschaftssteuer auf den Kopf.

Entgegen der im Antrag behaupteten verfassungsrechtlichen Ausgangslage sind nämlich die zentralen Anliegen der Antragstellerin gerade kein geltendes Verfassungsrecht, sondern wären ein radikaler Bruch mit derjenigen Grundrechtsdogmatik, die gegenwärtig als Maßstab für die Ausgestaltung des Erbschaftssteuerrechts zur Verfügung steht und in der Art. 14 Abs. 1 GG und Art. 6 Abs. 1 GG keine zentrale Rolle einnehmen.

Das Erbschaftssteuerrecht und das Recht der Substanzsteuern überhaupt ist zwar wiederholt vom Bundesverfassungsgericht beanstandet worden. Hintergrund waren aber mit einer wichtigen Ausnahme (dazu sogleich) keine freiheitsrechtlichen Ansprüche auf Freistellung von steuerlichen Belastungen wie diejenigen, die die Antragstellerin nun behauptet. Die verfassungsrechtlichen Probleme der Erbschaftssteuer spielten zu keiner Zeit im Bereich der aus Art. 14 GG und Art. 6 GG gefolgerten Maßstäbe eine Rolle; sondern relevant waren ausschließlich die aus Art. 3 Abs. 1 GG gefolgerten *gleichheitsrechtlichen* Anforderungen an die Ausgestaltung der Erbschaftssteuer.

— Siehe BVerfGE 63, 312 (324 ff.); BVerfGE 67, 70 (84 ff.); BVerfGE 79, 106 (121 ff.); BVerfGE 93, 165 (176 ff.); BVerfGE 117, 1 (30 ff.); BVerfGE 126, 400 (414 ff.); BVerfGE 138, 136 (179 ff.)

Die Bindung des Gesetzgebers vor allem an den Gleichheitssatz in seinen steuerrechtlichen Ausprägungen lässt verteilungspolitisch großen Spielraum und hindert den Gesetzgeber erst im zweiten Schritt daran, Steuerlasten grundlos ungleich zu verteilen. Im ersten Schritt hingegen belässt Art. 3 Abs. 1 GG „dem Steuergesetzgeber bei der Auswahl des Steuergegenstands ebenso wie bei der Bestimmung des Steuersatzes einen weit reichenden Entscheidungsspielraum“.

— Zuletzt BVerfG, Urt. v. 26.3.2025 – 2 BvR 1505/20 –, Rn. 158; st. Rspr.

Gegen diese verteilungspolitisch wichtige Freistellung des Gesetzgebers von engmaschigen grundrechtlichen Vorgaben mobilisiert die Antragstellerin nun die Eigentumsgarantie und den Schutz der Familie. Dieser Bruch mit der bisherigen verfassungsrechtlichen Lage, den der Antrag einfordert, geschieht auf dem Wege einer Rückanknüpfung an die Vermögenssteuerentscheidung des Bundesverfassungsgerichts aus dem Jahr 1995.

In dieser viel kritisierten Entscheidung hat der Zweite Senat des Bundesverfassungsgerichts die Vermögenssteuer – obwohl in Art. 106 Abs. 2 Nr. 1 GG als zulässige Steuer

ausdrücklich genannt – faktisch abgeräumt. Die seinerzeit ohne Not postulierten, aus Art. 14 Abs. 1 GG deduzierten Maßstäbe, die eine Vermögenssteuer einmal nur als Ertrags-, nicht als Substanzsteuer zuließen und weitergehend den sog. Halbteilungsgrundsatz als Grenze der gesammelten Steuerbelastung aufstellten,

— BVerfGE 93, 121 (134 ff.)

brachen in grundsätzlicher Hinsicht mit dem bis dato gültigen Verständnis der Eigentumsgarantie des Art. 14 Abs. 1 GG. Zu Recht hat das Bundesverfassungsgericht den verfassungsrechtlich nie brauchbar begründeten Halbteilungsgrundsatz später wieder revidiert.

— BVerfGE 115, 97 (113 ff.); näher unten III.1.a)

Das Gericht steht nun vor der Frage, ob es an diese Rechtsprechungsepisode eines auf Maßstabebene extremen fiskalischen Konservatismus anknüpfen und materielle Vorgaben für das Erbschaftssteuerrecht machen möchte. Es ist kein Zufall, dass die von der Antragstellerin angeführten Argumente aus Art. 14 und Art. 6 GG im Wesentlichen der parallel zum Vermögenssteuerentscheidung ergangenen Entscheidung zum Erbschaftssteuerrecht entstammen.

— Nämlich aus BVerfGE 93, 165 (172 ff.)

Die Antragstellerin sucht in der Tradition dieser beiden vom damaligen Richter *Paul Kirchhof* verantworteten Entscheidungen nun eine neue Grundsatzentscheidung zum Erbschaftssteuerrecht zu erringen.

Um es noch einmal zu sagen: Es geht in diesem Verfahren nicht um die erbschafts- und schenkungssteuerrechtliche Behandlung von Einfamilienhäusern, die die familiäre Lebenswelt im Wechsel der Generationen definieren. Einfamilienhäuser sind – wie auch im politischen Diskurs um die Erbschaftssteuer – lediglich ein atmosphärisches Argumentationsvehikel, das die Fehlvorstellung kultivieren soll, es gehe um die Interessen des einfachen Mittelstandes und nicht um die der ökonomisch ohnehin bereits Höchstprivilegierten.

Vom Senat zu entscheiden ist deswegen die unvergleichlich grundsätzlichere Frage, ob das Erbschaftssteuerrecht weiterhin Ausdruck verteilungspolitischer Entscheidungen des Gesetzgebers sein darf – oder ob es von Verfassungs wegen zur Versteinerung des eigentumsrechtlichen Status quo auch über den Tod hinaus, das heißt im Wesentlichen zur Kapitalakkumulation im Erbgang dienen muss.

Gegen den vom Richter Kirchhof geprägten Maßstab zur Vermögenssteuer hat *Ernst-Wolfgang Böckenförde* in seinem berühmten Sondervotum an die gesellschaftspolitische Sprengkraft unbedingten Eigentumsschutzes erinnert:

„Im Eigentum gerinnt die Ungleichheit der freigesetzten Gesellschaft zur Materie und wird Ausgangspunkt neuer Ungleichheiten. Stellt man dieses unter Sicherung von dessen unbegrenzter Akkumulation sakrosankt, besteht die Gefahr, daß sich die Ungleichheit ungezügelt potenzieren kann und sich darüber die freiheitliche Rechtsordnung selbst aufhebt.“

— BVerfGE 93, 121 (163) – abw. Meinung Böckenförde

Der große Vorteil der Erbschaftssteuer lag und liegt darin, mittels der Besteuerung der durch den Erwerb auf einen Schlag gesteigerten Leistungsfähigkeit des Erwerbers ein effektives Mittel zur Verfügung zu haben, um die Perpetuierung sozialstaatlich unerträglicher Ungleichheit verhindern zu können. Die Richterin *Baer* und die Richter *Gaier* und *Masing* haben in ihrem Sondervotum zur Erbschaftssteuerentscheidung von 2014 unter Rückgriff auf dieses Böckenfördesche Sondervotum die besondere Bedeutung der Erbschaftssteuer als Mechanismus zur Korrektur von Ungleichheiten betont:

„Die Erbschaftsteuer dient deshalb nicht nur der Erzielung von Steuereinnahmen, sondern ist zugleich ein Instrument des Sozialstaats, um zu verhindern, dass Reichtum in der Folge der Generationen in den Händen weniger kumuliert und allein aufgrund von Herkunft oder persönlicher Verbundenheit unverhältnismäßig anwächst.“

— BVerfGE 138, 136 (252 f.) – abw. Meinung Baer/Gaier/Masing.

Gerade und vor allem die umfassenden Privilegierungen des Erwerbs bewohnter Einfamilienhäuser (§§ 13 Abs. 1 Nrn. a–c, 28 Abs. 3 ErbStG) sowie familiengeführter Unternehmen (§§ 13a ff., 28a ErbStG) führen schon gegenwärtig dazu, dass die Eigentumsverteilung in der Bundesrepublik in hohem Maße von einer Verfestigung sozialer Ungleichheit über die Generationen hinweg geprägt ist.

— Vgl. aus der zahlreichen Literatur nur *Linartas*, Unverdiente Ungleichheit, 2025, 89 ff.

Aber es geht hier nicht um die politische Bewertung des erbschaftssteuerrechtlichen Status quo, sondern um die streng verfassungsrechtliche Frage, ob der Gesetzgeber auch in Zukunft die Freiheit haben sollte, eine politisch präferierte und in demokratischen Wahlen autorisierte Steuer- und Sozialpolitik im Erbschaftssteuerrecht umsetzen zu können. Die Antragstellerin verlangt das Gegenteil: nämlich die Zementierung eines im hohen Maße kontingenten, politisch fragwürdigen Status quo als verfassungsrechtlichen Sollzustand; die Unfähigkeit des Gesetzgebers, auf die absehbare Steigerung der Erbschaftsvolumina sozialpolitisch zu reagieren: als verfassungsrechtliches Gebot.

### **3. Inflationsfolgen und höchstrichterliche Interventionen gegen den Gesetzgeber: das Beispiel des Reichsgerichts**

In diesem Zusammenhang erscheint es auch angezeigt, daran zu erinnern, dass sich in der Inflationskrise der Zwischenkriegszeit das seinerzeit höchste deutsche Gericht schon einmal in der Situation einer (freilich mit der heutigen Situation kaum zu vergleichenden) Geldentwertung gegen den Gesetzgeber auf die Seite der Besitzenden gestellt hat. Die Folgen der berühmten Aufwertungsentscheidung des Reichsgerichts vom November 1923 für die Sozialpolitik des Reiches und die Rechtsgleichheit waren aber – das wird in der Literatur nicht mehr ernsthaft bestritten – verheerend.

— RGZ 107, 78 ff.; zum Kontext vgl. *Thiessen*, The German Hyperinflation of the 1920s, in: Fox/Ernst (Hrsg.), *Money in the Western Legal Tradition*, 2016, S. 735 (758 ff.)

In dieser Entscheidung wich das Reichsgericht nämlich von der Gleichung: Mark gleich Mark zugunsten einer inflationsbereinigten Berechnung des Geldwertes einer zurückzahlenden Hypothekenschuld ab – obwohl der Gesetzgeber, dem die Geldentwertung zwecks Rückzahlung eigener Verbindlichkeiten gelegen kam, bewusst auf eine Aufwertung auf gesetzlichem Wege verzichtet hatte.

Gegen diesen klar artikulierten Willen des Gesetzgebers entschied sich das Reichsgericht zur gesetzeswidrigen Privilegierung des Mittelstandes, dessen Angehörige seinerzeit –

nämlich vor allem während des Weltkrieges – in großem Ausmaß in Hypothekendarlehen investiert hatten. Diese Entscheidung zwang den Gesetzgeber in der Folge zur Aufwertung auf gesetzlichem Wege – und auf diesem Wege zu einer radikalen Besser- und also: Ungleichbehandlung einer ökonomisch privilegierten, weil kapitalstarken sozialen Schicht.

Was 1923 ein Fehler war, sollte sich 2025 nicht wiederholen, wenn die Antragstellerin nun erneut gerichtlichen Schutz gegen den Gesetzgeber für eine sozial privilegierte wie politisch überrepräsentierte Gruppe von Besitzenden einfordert. Der Antragstellerin diesen Wunsch zu versagen, ist nicht nur verfassungspolitisch die einzig plausible Antwort. Sie ist, wie nun zu zeigen ist, auch die einzige, die sich verfassungsrechtlich begründen lässt.

#### **4. Gang der weiteren Argumentation**

Die von der Antragstellerin vorgetragenen Argumente, die eine Verfassungswidrigkeit der §§ 16 Abs. 1, 19 Abs. 1 ErbStG belegen sollen, gehen ins Leere. § 16 Abs. 1 ErbStG verletzt durch die Normierung bundesweit einheitlicher Freibeträge nicht Art. 3 Abs. 1 GG (II.). §§ 16 Abs. 1, 19 Abs. 1 ErbStG verletzen weder Art. 14 Abs. 1 und Art. 6 Abs. 1 GG (III.) noch ein „Gebot der Folgerichtigkeit“ (IV.). § 16 Abs. 1 Nr. 5 ErbStG schließlich verletzt Art. 6 Abs. 1 GG ebenfalls nicht (V.).

### **II. Keine Verletzung des Art. 3 Abs. 1 GG durch bundesweit einheitliche Freibeträge in § 16 Abs. 1 ErbStG**

Die Antragstellerin hält § 16 Abs. 1 ErbStG zunächst deshalb für verfassungswidrig, weil die Freibeträge nicht regional differenziert sind, sondern bundesweit einheitlich gelten. Hier werde wesentlich Ungleiches gleich behandelt; denn die Grundstückspreise, die der

Bewertung des Vermögens zugrunde liegen, seien innerföderal und regional sehr unterschiedlich. Der Verkehrswert der Grundstücke, der für die Wertermittlung maßgeblich ist, unterscheide sich daher, während „Nutzwert“ und „Ertragswert“ eines Grundstücks unabhängig von der Lage in der Regel sehr ähnlich seien. Eine Rechtfertigung dieser Ungleichbehandlung scheide aus: Weder gebe es einen sachlichen Grund für diese Gleichbehandlung wesentlich von Verschiedenem, noch sei diese Gleichbehandlung von der Typisierungskompetenz des Gesetzgebers gedeckt.

— Antragsbegründungsschrift, S. 38 ff.

Diese Argumentation ist in mehrfacher Hinsicht verfehlt.

## 1. Der Verkehrswert als gleichheitsgerechter Maßstab

Die Antragstellerin erkennt in ihrer Argumentation zunächst schon, dass die Bewertung der einem steuerpflichtigen Erwerb zugrundeliegenden Bereicherung aus verfassungsrechtlich zwingenden Gründen *einheitlich nach dem Verkehrswert* zu erfolgen hat, wenn und soweit der Gesetzgeber – was er ausweislich des § 12 ErbStG tut – die Bereicherung grundsätzlich anhand des Verkehrswertes ermitteln möchte. Das Bundesverfassungsgericht hat in einer Reihe von Entscheidungen eingefordert, die Bewertung von Grundbesitz gleichheitskonform am Verkehrswert vorzunehmen. Schon in der Erbschaftssteuerentscheidung von 1976, die die vormalige erbschaftssteuerrechtliche Bewertung von Grundbesitz anhand der Einheitswerte von 1935 noch für verfassungskonform befunden hatte, heißt es, es liege „bei der Erbschaftsteuer weniger nahe, den Grundbesitz mit Ertragswerten zu bewerten“.

— BVerfGE 41, 269 (281); zum Folgenden vgl. auch *Gottschalk* in: Troll/Gebel/Jülicher/Gottschalk, ErbStG, Loseblatt, Einleitung Rn. 216 ff. (Stand: 61. EL 2021)

Die Anknüpfung an die Einheitswerte von 1964 hat das Gericht in zwei berühmten Entscheidungen zur Vermögenssteuer und zur Erbschaftssteuer aber 1995 für gleichheitswidrig erklärt. Weil das Erbschaftssteuergesetz unter Rückgriff auf das Bewertungsgesetz das

Ziel verfolge, „den steuerpflichtigen Erwerb in zeitgerecht mitschreitenden Werten zu erfassen“, seien die Bewertung von Kapitalvermögen anhand des aktuellen Verkehrswertes einerseits, die Bewertung von einheitswertgebundenem Vermögen anhand der Werte von 1964 andererseits mit dem Gleichheitsgrundsatz unvereinbar.

— BVerfGE 93, 165 (176 ff.) in Anknüpfung an BVerfGE 93, 121 (142 ff.)

Während diese Entscheidung dem Gesetzgeber noch bewusst offen ließ, wie er eine gleichheitskonforme Ausgestaltung der Bewertung der Bereicherung erreichen könnte, sollte die Folgeentscheidung 2006 eine eindeutige und einheitliche Bewertung am Maßstab des Verkehrswertes einfordern. Weil der Gesetzgeber sich in § 12 ErbStG entschieden habe, die Bewertung grundsätzlich am Verkehrswert auszurichten, müsse er das auch für Grundbesitz durchhalten; auch hier bilde der Verkehrswert adäquat die beim Erwerber eingetretene Steigerung der Leistungsfähigkeit ab, an die die Erbschaftssteuer anknüpfe:

„Eine diesem Gebot genügende Erbschafts- und Schenkungsbesteuerung ist wegen der beschriebenen Belastungsentscheidung des Gesetzgebers nur dann gewährleistet, wenn sich das Gesetz auf der Bewertungsebene am gemeinen Wert als dem maßgeblichen Bewertungsziel orientiert. Denn die durch den Vermögenszuwachs beim Erwerber entstandene finanzielle Leistungsfähigkeit besteht darin, dass er aufgrund des Vermögenstransfers über Geld oder Wirtschaftsgüter mit einem Geldwert verfügt. Letzterer kann durch den Verkauf des Wirtschaftsguts realisiert werden. Die durch den Erwerb eines nicht in Geld bestehenden Wirtschaftsguts vermittelte finanzielle Leistungsfähigkeit wird daher durch den bei einer Veräußerung unter objektivierten Bedingungen erzielbaren Preis [...] bemessen. Nur dieser bildet den durch den Substanzerwerb vermittelten Zuwachs an Leistungsfähigkeit zutreffend ab und ermöglicht eine gleichheitsgerechte Ausgestaltung der Belastungsentscheidung.“

— BVerfGE 117, 1 (33 f.)

Das gelte, so die Entscheidung weiter, selbst bei Wirtschaftsgütern, „deren Wert typischerweise durch ihren regelmäßig anfallenden Ertrag realisiert wird“. Erst in einer zweiten Stufe, die auf dieser gleichheitskonformen Bewertung aufbaue, dürfe der Gesetzgeber Lenkungs Zwecke durch Verschonungsnormen verfolgen.

— Vgl. BVerfGE 117, 1 (34 f.)

Das geltende Erbschaftssteuerrecht hält an der Bewertung der eingetretenen Bereicherung fest und gestaltet die Steuerlast nach den verfassungsgerichtlichen Vorgaben gleichheitskonform aus. Nach § 12 Abs. 1 ErbStG vollzieht sich die Bewertung grundsätzlich nach den Allgemeinen Bewertungsvorschriften (§§ 1–16 BewG); dort liegt regelmäßig der sog. gemeine Wert des § 9 Abs. 1 BewG, also der Preis, „der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre“, zugrunde. Für Grundeigentum hingegen verweist § 12 Abs. 3 BewG auf die gesonderte Feststellung des Wertes nach §§ 151 Abs. 1, 157 BewG. Aber auch mit diesem Mechanismus ist eine Orientierung am Verkehrswert des Grundbesitzes bezweckt; das wird im Ergebnis auch erreicht.

— Vgl. über diesen Mechanismus der Bewertung *Gottschalk* in:  
Troll/Gebel/Jülicher/Gottschalk, ErbStG, Loseblatt, § 12 Rn. 505 ff. (Stand: 63. EL 2022)

Daran anschließend normiert der Gesetzgeber Freibeträge in § 16 ErbStG, die nach § 10 Abs. 1 ErbStG nicht zum steuerpflichtigen Erwerb zählen und also eine angesichts des Gleichheitssatzes rechtfertigungsbedürftige Verschonungswirkung entfalten. Wollte man diese Freibeträge regional differenziert ausgestalten, um die örtlich verschiedenen Divergenzen von Ertragswert auf der einen, Nutz- und Sachwert auf der anderen Seite auszugleichen, unterliefe man die Vorgabe zur einheitlichen Orientierung der Bewertung am Verkehrswert.

Es macht im Ergebnis keinen Unterschied, ob man im ersten Schritt bei der Bewertung des Grundbesitzes auf den Ertragswert statt auf den Verkehrswert abstellt, oder ob man den Ertragswert im zweiten Schritt wieder vom steuerpflichtigen Erwerb abzieht. Wenn ersteres unzulässig ist, muss es zweiteres auch sein.

Das hat auch der Gesetzgeber des Jahressteuergesetzes 1997 so gesehen: er hat in Umsetzung der Bundesverfassungsgerichtsentscheidung BVerfGE 93, 165 ff. zwar die Freibeträge *auch* deshalb erhöht, um den Wert eines „typischen Einfamilienhauses“ von der Erbschaftssteuer freizustellen; aber er hat zugleich erkannt, dass er dies nicht über regional differenzierte Freibeträge verwirklichen kann, ohne die verfassungsgerichtlichen Vorgaben zu verletzen:

*„Nicht ausreichend für die geforderte Freistellung wäre eine sachliche Befreiung des Familienwohnheims. Grundeigentümer und Inhaber anderer Vermögenswerte sind in einem gleichen Individualbedarf steuerlich freizustellen. Wegen der geforderten gleichen Freistellung von Inhabern anderer Vermögenswerte ist eine Regionalisierung dieses Freibetrags, um dem unterschiedlichen Immobilienpreinsniveau Rechnung zu tragen, nicht möglich.“*

— Bt.-Drs. 13/4839, S. 70

Der Gesetzgeber hat das 2009 für die Neufassung des Erbschaftssteuergesetzes infolge der Entscheidung BVerfGE 117, 1 ff. erneut betont.

— Bt.-Drs. 16/7918, S. 37

Und es ist unverändert richtig. Soweit der Antrag darauf abstellt, dass bei Grundstücken die Verkehrswerte regional sehr verschieden seien, während „Nutzwert“ und „Ertragswert“ in der Regel ähnlich seien, fordert also die Antragstellerin der Sache nach eine Gleichbehandlung anhand des Nutz- oder Ertragswerts – und also eine *verfassungsrechtlich unzulässige Ungleichbehandlung* nach Maßgabe des Verkehrswertes (dazu sogleich, 2.). Wenn der Gesetzgeber zu Lenkungs Zwecken den innerfamiliären Erwerb erbschaftssteuerrechtlich privilegieren will, muss er das auf anderem Wege als über regionale Freibeträge tun. Gegenwärtig etwa tut er es in den § 13 Abs. 1 Nr. 4a–c ErbStG.

Selbst wenn man die Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts für übermäßig restringierend hielte und eine Bewertung von Grundbesitz nach dem bundesweit relativ homogenen Ertragswert für zulässig erachtete, wäre damit nur gesagt, dass der Gesetzgeber ein solches Bewertungssystem einführen *dürfte*. Auch dann wäre aber noch nicht ersichtlich, warum er es einführen *müsste*.

— Vgl. nur BVerfGE 13, 31 (42): „Eine den Gleichheitssatz verletzende Willkür liegt nicht schon dann vor, wenn der Gesetzgeber Differenzierungen, die er vornehmen darf, nicht vornimmt.“

## 2. Kein Anspruch auf Ungleichbehandlung

Auf einer sehr grundsätzlichen Ebene fordert die Antragstellerin damit im Ergebnis einen grundrechtlichen Anspruch auf *Ungleichbehandlung*, d.h. auf Besserbehandlung der ohnehin Privilegierten ein.

Dieses Argument läuft in fundamentaler Weise anerkannten Grundsätzen der Interpretation der Rechtsgleichheit (Art. 3 Abs. 1 GG) zuwider und fällt auf einen längst überwundenen Stand der Gleichheitsdogmatik zurück. Dies insbesondere, wenn die Antragstellerin behauptet,

— Antragsbegründungsschrift, S. 39.

ein Haus mit einem aufgrund regional ungleicher Bodenmärkte sehr viel höheren Kapitalwert sei in wesentlicher Hinsicht ungleich im Vergleich mit einem in Größe und Nutzungsart vergleichbaren mit einem niedrigeren Kapitalwert und müsse *deswegen* steuerlich besser behandelt, d.h. von der steuerlichen Abschöpfung des Kapitalwertes in weiterem Umfang ausgenommen werden.

Es ist zwar richtig, dass das Bundesverfassungsgericht im Anschluss namentlich an die Interpretation von *Leibholz* in seiner Rechtsprechung zu Art. 3 Abs. 1 GG neben der Verpflichtung des Gesetzgebers, gleiche Sachverhalte gleich zu behandeln, auch die Maßstabsformel kennt, wesentlich Ungleiches müsse ungleich behandelt werden,

— Siehe etwa BVerfGE 4, 144 (155); BVerfGE 13, 46 (53); BVerfGE 86, 81 (87); zuletzt BVerfGE 162, 178 (182).

während in der Literatur ein solches Grundrecht auf Ungleichbehandlung als Widerspruch zur egalitären Ausrichtung des allgemeinen Gleichheitssatzes sehr kritisch gesehen wird.

— Vgl. insbesondere und m.w.N. *Sachs* in: Stern, Staatsrecht, Bd. IV/2, 2011, S. 1477 ff.; *Boysen* in: von Münch/Kunig, GG, 7. Aufl. 2021, Art. 3 Rn. 64 ff.; s.a. *Reimer* in: Stern/Sodan/Möstl, Staatsrecht, Bd. IV, 2. Aufl. 2022, § 128 Rn. 64 ff.

Allerdings kommt es darauf hier gar nicht an, denn die Prüfung sachwidriger Nichtdifferenzierung spielt schon innerhalb der Rechtsprechung überhaupt nicht die Rolle, die die Antragstellerin meint.

— Zur geringen praktischen Bedeutung *Boysen*, a.a.O., Rn. 65.

Es handelt sich bei verfassungsrechtlich unter Umständen gebotenen Differenzierungen nämlich ausnahmslos um Fälle, in denen sich die Ungerechtfertigkeit der Gleichbehandlung aus Berührung von Freiheitsrechten eines Teils der Normadressaten ergibt, in denen also das Gleichbehandlungsgebot mit einer besonderen individuellen Grundrechtsposition zusammenwirkt.

— *Sachs*, a.a.O., S. 1546 f.

Im hiesigen wäre das nur dann der Fall, wenn in Bayern gelegenes Grundeigentum unter Art. 14 Abs. 1 GG einen besonderen Schutz genösse. Das behauptet auch die Antragstellerin nicht.

Der Fall zeigt vielmehr in besonderem Maße die Richtigkeit der Einsicht, dass die Gleichheit vor dem Gesetz ein Anspruch auf Rechtsgleichheit und nicht auf die rechtliche Absicherung von Ungleichheit ist. Der Gesetzgeber knüpft nämlich – wie gesehen – die Steuerpflicht an den Verkehrswert des erworbenen Vermögens als maßgeblichem Indikator für den Geld- und Kapitalwert der Erbschaft oder Schenkung; er behandelt in diesem Sinne alle Erbschaften und Schenkungen *gleich*. Das ist auch gerade der allein *richtige* Gleichheitsmaßstab, weil Steuern nun einmal in Geld und nicht in Naturalien zu zahlen sind. Steuern sind gerade der Mechanismus, über den sich Staaten in einem gehaltvollen Sinne des Wortes überhaupt finanzieren. Steuern sind im Übergang vom Feudalismus zum Kapitalismus entstanden; sie hängen unmittelbar zusammen mit der Monopolisierung, Zentralisierung und Bürokratisierung von Herrschaft. Sie lösen damit die Finanzierung von Herrschaft aus dem Eigentum des Landesherrn ab.

— Vgl. nur *Huhnholz*, Steuerstaat, in: Voigt (Hrsg.), Handbuch Staat, 2018, S. 371 ff.; ders., Was soll das heißen: „Steuerstaat“?, in: *Ökonomie und Gesellschaft*, Jb. 29, 2018, S. 15 ff.

Der Erwerber schuldet keinen Zehnt des Ertrags eines erworbenen Grundstücks, sondern einen Geldbetrag in Höhe eines bestimmten Anteils des ihm zugeflossenen Kapitals. Nur auf diese Weise lässt sich auch – wie das Bundesverfassungsgericht ausgesprochen hat –

— BVerfG 93, 165 (176 ff.); 117, 1 (33 ff.).

die Erbschafts- und Schenkungssteuer gleichheitsgerecht ausgestalten, weil nur die Erfassung des Geld- und Kapitalwertes über Freibeträge es erlaubt, alle Anlageklassen gleich zu behandeln. Es liegt hierin die spezifisch an die demokratische und sozialstaatliche Funktion des Geldes gebundene Vorstellung von Gleichheit, die die monetäre Konvertibilität aller Güter voraussetzt und nicht von kontingenten Werten und Eigenschaften dieser Güter her in Frage gestellt werden kann: Schließlich gibt es auch keinen Anspruch auf die Berücksichtigung regional höherer Lebenshaltungskosten bei der Bemessung der Einkommenssteuern oder auf Zuschläge beim Kindergeld in Wohngegenden, in denen die Erziehungskosten höher sind. Diese Beispiele ließen sich beliebig vermehren.

### **III. Keine Verletzung der Art. 14 Abs. 1, Art. 6 Abs. 1 GG durch § 16 Abs. 1 Nrn. 1–3 ErbStG**

Die Antragstellerin wendet gegen § 16 Abs. 1 Nrn. 1–3 ErbStG ein, sie würden Art. 14 Abs. 1 GG verletzen, in dem die dort normierten Freibeträge den innerfamiliären Erwerb eines typischen Einfamilienhauses infolge der gestiegenen Bodenpreise nicht mehr steuerfrei erlaubten. Die teilweise auf die Entscheidung des Zweiten Senats des Bundesverfassungsgerichts in BVerfGE 93, 165 ff. gestützten Ausführungen zu Art. 14 Abs. 1 und Art. 6 Abs. 1 GG sind allerdings verfassungsrechtlich teils unhaltbar, teils überholt (1.). Die Rechtsprechung ist inzwischen aus guten Gründen von einer bereichsspezifischen Dogmatik der Eigentums- und Erbrechtsgarantie für das Erbschaftssteuerrecht abgerückt.

— Vgl. allgemein auch *Lepsius*, Zur Neubegründung des Rückwirkungsverbots aus der Gewaltenteilung, JZ 2014, 488 (497 f.) und *Hey*, Steuerrecht und Staatsrecht im Dialog, StuW 2015, 3 ff.

Hält man sich stattdessen an die allgemeine Dogmatik des Art. 14 Abs. 1 GG, wird deutlich, dass die von der Antragstellerin geltend gemachte Verfassungswidrigkeit des § 16 Abs. 1 Nrn. 1–3 ErbStG verfehlt ist. Nach zutreffender Ansicht des Ersten Senats des Bundesverfassungsgerichts beeinträchtigen Steuern die Eigentumsgarantie nicht; das gilt auch für die Erbschaftssteuer (2.). Die Erbschaftssteuer tangiert zwar potentiell nicht nur die Eigentumsgarantie, sondern auch die Garantie des Erbrechts; aus dieser ergibt sich aber keine andere Beurteilung (3.).

### **1. Keine verfassungsrechtlichen Vorgaben zur Ausgestaltung der Erbschaftssteuer aus BVerfGE 93, 165 ff. und dem „Familienprinzip“**

Die im Antrag wiederholt zitierte Sentenz des Bundesverfassungsgerichts, dass der Wert eines „typischen Einfamilienhauses“ von Besteuerung grundsätzlich freizustellen sei, entstammt zwei am gleichen Tage ergangenen Entscheidungen des Zweiten Senats von 1995. In der dem Abdruck in der amtlichen Entscheidungssammlung zufolge ersten dieser zwei Entscheidungen legt der Zweite Senat ausführlich seine Vorstellungen über die verfassungsrechtlichen Maßstäbe einer Vermögenssteuer dar. Aus Art. 14 Abs. 1 GG deduzierte der Senat seinerzeit weitreichende Anforderungen an die Ausgestaltung der Vermögenssteuer. Insbesondere gebiete die Eigentumsgarantie die vermögenssteuerrechtliche Privilegierung eines Mindestbetrages, den der Steuerpflichtige als Grundlage seiner persönlichen Entfaltung benötige:

„Unter Berücksichtigung der steuerlichen Vorbelastung des Vermögens darf der Steuergesetzgeber daher in bestimmten Grenzen das vom Steuerpflichtigen zur Grundlage seiner individuellen Lebensgestaltung bestimmte Vermögen nicht durch weitere Besteuerung mindern. [...] Der Gesetzgeber hat die ökonomische Grundlage individueller Freiheit typisierend zu bemessen und von der Vermögensteuerlast freizustellen. Dabei liegt es nahe, daß er sich [...] an den Werten durchschnittlicher Einfamilienhäuser orientiert.“

— BVerfGE 93, 121 (140 f.)

In der zweiten Entscheidung überträgt der Senat diese Maßstäbe auf die Erbschaftssteuer. Die für die Vermögenssteuer aufgestellte Behauptung, der Wert eines „typischen Einfamilienhauses“ sei von Besteuerung prinzipiell freizustellen, wird in der Entscheidung zur Erbschaftssteuer unter bewusstem Querverweis zur Parallelentscheidung angeführt:

„Der erbschaftsteuerliche Zugriff bei Familienangehörigen im Sinne der Steuerklasse I (§ 15 Abs. 1 ErbStG) ist derart zu mäßigen, daß jedem dieser Steuerpflichtigen der jeweils auf ihn überkommene Nachlaß – je nach dessen Größe – zumindest zum deutlich überwiegenden Teil oder, bei kleineren Vermögen, völlig steuerfrei zugute kommt. Im geltenden Steuerrecht wird dies – bei den gegenwärtigen Steuersätzen – in typisierender Weise durch die Freibeträge des § 16 ErbStG für Ehegatten und Kinder erreicht, soweit zugleich die Grundstücke nur mit den niedrigen Einheitswerten berücksichtigt werden. Entschließt sich der Gesetzgeber, der Erbschaftsteuer realitätsnahe Gegenwartswerte des Grundbesitzes zugrunde zu legen, so ist es notwendig, den Betrag des Nachlaßwertes, der dem oder den Erben der Steuerklasse I ungeschmälert verbleiben muß, entsprechend freizustellen. Für diesen Nachlaßwert bezeichnet der im Beschluß des Zweiten Senats vom gleichen Tage [...] umrissene Wert des persönlichen Gebrauchsvermögens einen tauglichen Anhalt.“

— BVerfGE 93, 165 (174 f.)

Man darf vermuten, dass gerade wegen dieser innigen Verbundenheit der beiden Entscheidungen auch die zur Erbschaftssteuer lediglich *im Ergebnis* einstimmig ergangen ist: Wenigstens Böckenförde wird der *Begründung* auch dieser Entscheidung kaum zugestimmt haben, auch wenn er an dieser Stelle auf ein Sondervotum verzichtet hat. Gleichwohl lagen die Meinungsverschiedenheiten in der Begründung offen zutage; die inhaltlichen Verirrungen dieses Maßstabs für das Erbschaftssteuerrecht waren deswegen immer bestritten. Jedenfalls ist es nun an der Zeit, diesen Maßstab ad acta zu legen: Die Garantie des Erbrechts in Art. 14 Abs. 1 GG vermittelt keinen Anspruch auf die erbschaftssteuerrechtliche Freistellung konkreter Vermögensbeträge – und also auch keinen Anspruch auf die Privilegierung des Wertes eines typischen Einfamilienhauses. Denn die Eigentumsdogmatik in BVerfGE 93, 165 ff. ist in der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts zu Recht überholt (a.); und auch das von der Antragstellerin unter Verweis auf diese Entscheidung angeführte „Familienprinzip“ begründet nichts anderes (b.).

a) *Fehlende Anschlussfähigkeit der Entscheidung des Zweiten Senats vom 22. Juni 1995 (BVerfGE 93, 165)*

Aus der zitierten Passage aus BVerfGE 93, 165 ff. folgt für die gegenwärtige Ausgestaltung des Erbschaftssteuerrechts nichts. Das gilt zunächst schon in formaler Hinsicht. Die Entscheidung betreibt die Maßstabsbildung aus Art. 14 Abs. 1, Art. 6 Abs. 1 GG nämlich allein per obiter dictum. Der Gesetzgeber schuldet diesem obiter dictum wenigstens aus Rechtsgründen keine Gefolgschaft. Nach allgemeinen Grundsätzen partizipieren diese nämlich auch bei einer weiten Auslegung des § 31 BVerfGG nicht an der Bindungswirkung der Entscheidung. Für den „Halbteilungsgrundsatz“ hat das Bundesverfassungsgericht das selbst festgestellt; für das obiter dictum zur Erbschaftssteuer kann nichts anderes gelten.

- Die Versagung der Bindungswirkung des obiter dictums zum Halbteilungsgrundsatz in BVerfGE 115, 97 (109 f.); zur Bindungswirkung von obiter dicta allgemein vgl. nur *Bethge* in: Schmidt-Bleibtreu/Klein/Bethge, BVerfGG, Loseblatt, § 31 Rn. 94 f. (Stand: 56. EL 2019) und *Katharina Koch* in: Barczak, BVerfGG, 2018, § 31 Rn. 10.

Aber auch und vor allem in der Sache waren die Maßstäbe von Beginn an verfehlt – und sind sie auch in der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts längst überholt. Das wird unmittelbar deutlich, wenn man auf den Umgang mit der Parallelentscheidung zur Vermögenssteuer blickt. Der Zweite Senat hat sich von dem dort formulierten Halbteilungsgrundsatz bekanntlich wieder verabschiedet.

- BVerfGE 115, 97 (113 ff.)

Das ist keineswegs nur deshalb wichtig, weil damit die absolute Grenze der gesamten Steuerlast eingefangen ist. Wichtig ist das vor allem deshalb, weil der Zweite Senat damit anerkannt hat, dass sich aus Art. 14 Abs. 1, 2 GG keine absoluten Grenzen der Besteuerung pauschal festlegen lassen. Stattdessen verweist die Entscheidung – und das ist folgerichtig – darauf, dass die allgemeinen Grenzen für die Inhalts- und Schrankenbestimmungen auch für Steuern und Abgaben gelten. Statt methodisch und verfassungstheoretisch fragwürdige pauschale Grenzen der Steuerlast zuzulassen, sucht der

Zweite Senat demgegenüber mittels des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes Anschluss an allgemeine Grundrechtsdogmatik:

„Aufgabe des Gesetzgebers ist es, in Erfüllung seines Regelungsauftrags (Art. 14 Abs. 1 Satz 2 GG) der Garantie des Eigentums (Art. 14 Abs. 1 Satz 1 GG) und dem Gebot einer sozial gerechten Eigentumsordnung (Art. 14 Abs. 2 GG) in gleicher Weise Rechnung zu tragen und die schutzwürdigen Interessen aller Beteiligten in einen gerechten Ausgleich und ein ausgewogenes Verhältnis zu bringen [...] Das in Art. 14 GG angelegte Spannungsverhältnis ist vom Gesetzgeber problem- und situationsbezogen jeweils zu einem interessengerechten Ausgleich zu bringen.“

— BVerfGE 115, 97 (113)

Mit dieser Begründung ist aber nicht nur konkret dem Halbteilungsgrundsatz der Boden entzogen. Vielmehr sind damit auch die übrigen in der Entscheidung zur Vermögenssteuer postulierten absoluten Grenzen der Steuerlast obsolet. Vor allem gilt das für die Pflicht, das „persönliche Gebrauchsvermögen“ in Höhe des Wertes eines durchschnittlichen Einfamilienhauses von Besteuerung überhaupt freizustellen. Auch hier ist keine Verankerung in Art. 14 Abs. 1 GG ersichtlich. Vielmehr obliegt es – wenn man Steuern überhaupt an Art. 14 Abs. 1 GG misst – dem Gesetzgeber, die Garantie des Privateigentums und dessen Sozialpflichtigkeit mittels Inhalts- und Schrankenbestimmungen auszutarieren. Pauschale Grenzen, wie sie die Entscheidung zur Vermögenssteuer behauptet hat, kann es nicht oder jedenfalls nur unter Rückgriff auf allgemeine Verhältnismäßigkeitserwägungen zu Art. 14 Abs. 1 Satz 2 GG geben.

— Vgl. zur Bedeutung dieser Rechtsprechungsänderung auch das Sondervotum der Richterin Wallrabenstein zur Entscheidung zum Solidaritätszuschlag vom 26. Mai 2025 (2 BvR 1505/20): Gegen die Senatsentscheidung betont sie „gerade die Zurücknahme der verfassungsgerichtlichen Kontrolle. Sie beruht auf der Kernaussage, dass der Schutz vor einer Steuerlast durch Art. 14 Abs. 1 Satz 1 GG wesentlich auch durch Art. 14 Abs. 2 GG geprägt ist. Der grundsätzlichen Privatnützigkeit vermögenswerter Rechte steht gegenüber: Eigentum verpflichtet. Sein Gebrauch soll zugleich dem Wohl der Allgemeinheit dienen (BVerfGE 115, 97 <113 f.>)“

Mit dieser Erkenntnis ist auch dem aus der Garantie des Erbrechts deduzierten Maßstab für die Erbschaftssteuer die Grundlage entzogen. Indem die Entscheidung BVerfGE 93, 165 ff. an der entscheidenden Stelle auf den Maßstab zur Vermögenssteuer verweist, ex-

pliziert sie die inhaltlichen Parallelen. Die in dieser Entscheidung zur Garantie des Erbrechts aufgestellten Maßstäbe beruhen also auf derselben Fehlvorstellung, dass sich aus Art. 14 Abs. 1 GG – sei es für die Eigentumsgarantie, sei es für die Garantie des Erbrechts – absolute Grenzen der Besteuerung ergeben, die nicht über eine gesetzliche Festlegung des Inhalts und der Schranken des Eigentums (Art. 14 Abs. 1 Satz 2 GG) unter besonderer Berücksichtigung von dessen Gemeinnützigkeit (Art. 14 Abs. 2 GG) ergeben. Das ist auch bei der Erbrechtsgarantie, die dem gleichen Vorbehalt aus Art. 14 Abs. 1 Satz 2 wie die Eigentumsgarantie unterliegt, nicht der Fall. Daher gilt für den Maßstab aus BVerfGE 93, 165 ff. zum Erbschaftssteuerrecht, was auch für den Maßstab aus BVerfGE 93, 121 ff. zur Vermögenssteuer gilt: Er ist nur noch von historischem Interesse, aber in der Sache längst überholt. Daher verbieten sich verfassungsrechtliche Ausführungen wie die der Antragstellerin, die einzig unter Verweis auf diese Entscheidung argumentieren.

*b) Kein weitergehender Schutz aus Art. 6 Abs. 1 GG*

Etwas anderes folgt – entgegen der im Antrag bezogenen Position – auch nicht aus Art. 6 Abs. 1 GG oder dem damit begründeten „Familienprinzip“ im Erbrecht. Die Entscheidung zur Erbschaftssteuer von 1995 führt zwar aus, Art. 6 Abs. 1 GG trete neben die Testierfreiheit; „deshalb sieht das bestehende Erbschaftssteuerrecht auch das Familienprinzip als weitere Grenze für das Maß der Steuerbelastung vor“.

— BVerfGE 93, 165 (174)

Neben den eigentumsdogmatischen Neuerungen, die die Entscheidung zur Vermögenssteuer enthalten hatte, war das die zweite, allerdings spezifisch auf das Erbrecht zugeschnittene Neuerung in der Dogmatik des Art. 14 Abs. 1 GG. Ob das „Familienprinzip“ für die Auslegung der Erbrechtsgarantie relevant ist, hatte das Bundesverfassungsgericht zuvor immer offengelassen.

— BVerfGE 67, 329 (341): „Verfassungsgerichtlich nicht geklärt ist, inwieweit Prinzipien des Verwandtenerbrechts in der Erbrechtsgarantie enthalten sind“; BVerfGE 91, 346

(390): „Inwieweit der Gesetzgeber bei der Ausgestaltung der gesetzlichen Erbfolge von Verfassungs wegen auf das Familien- und Verwandtenerbrecht zwingend verwiesen ist, bedarf hier ebensowenig einer Entscheidung wie die Frage, ob sich ein (gegebenenfalls noch weitergehender) verfassungsrechtlicher Schutz des Familien- und Verwandtenerbrechts aus Art. 6 Abs. 1 GG ergibt.“

Angesichts dessen muss verwundern, dass die Entscheidung BVerfGE 93, 165 ff. die Geltung des Familienprinzips nicht näher begründet. Sie benötigte den Rekurs auf das Familienprinzip und Art. 6 Abs. 1 GG allerdings dringend: nämlich zu dem Zweck, den über die Testierfreiheit vermittelten Schutz insoweit dem durch die Eigentumsgarantie vermittelten Schutz gleichzustellen, wie ein innerfamiliärer Erwerb betroffen ist. Im Regelfall nämlich, so die Entscheidung mit Recht, seien die Möglichkeiten des Gesetzgebers zur Einschränkung des Erbrechts weitergehend als die zur Einschränkung des Eigentums; nur für den Fall der innerfamiliären Vererbung bleibe das Schutzniveau *aufgrund des Familienprinzips* gleich.

— BVerfGE 93, 165 (174)

Mit der Zurückweisung der eigentumsdogmatischen Prämissen der Entscheidung wird auch dieses Argument gegenstandslos. So wenig, wie Art. 14 Abs. 1 GG die Pflicht zur (vermögens-)steuerrechtlichen Privilegierung enthält, so wenig verlängert Art. 6 Abs. 1 GG diese Privilegierung auf die Besteuerung infolge der Eigentumsübertragung von Todes wegen. Zurecht ist daher auch dieser Begründungsstrang der Entscheidung von 1995 in der Folge nicht wieder aufgegriffen worden. Die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts zur Gleichstellung eingetragener Lebenspartner im Erbschaftssteuerrecht von 2010 rekurriert zwar auf das Familienprinzip; aber in der Begründung erfüllt diese Bezugnahme nur den Zweck, die Position, die sodann als gleichheitswidrig zurückgewiesen wird, im ersten Schritt möglichst stark zu machen. *Trotz* des mit Art. 6 Abs. 1 GG begründeten „Familienprinzips“ sei eine Schlechterstellung der – seinerzeit nicht von Art. 6 Abs. 1 GG geschützten – eingetragenen Lebenspartnerschaften nicht gerechtfertigt.

— BVerfGE 126, 400 (423 ff.)

Nichts anderes ergibt sich unter Berücksichtigung der Entscheidung des Ersten Senats zum Pflichtteilsrecht. Das Bundesverfassungsgericht begründet in der Entscheidung zwar

in der Tat die „wirtschaftliche Mindestbeteiligung der Kinder am Nachlass ... als tragendes Strukturprinzip des geltenden Pflichtteilsrechts“ mit dem Schutz der institutionellen Garantie des Erbrechts in Art. 14 Abs. 1 GG.

— BVerfGE 112, 332 (349 ff., 352 ff.)

Diese Ausführungen aber dienen allein dem Zweck, die aus der Erbrechtsgarantie des Art. 14 Abs. 1 GG gefolgerte Testierfreiheit des Erblassers einschränken zu können. In der Entscheidung wird die institutionelle Garantie des Erbrechts durch ihre zwei Pole markiert: auf der einen Seite die Testierfreiheit, die dem Erblasser die Möglichkeit eröffnet, sein Eigentum nach seinen Vorstellungen zu vererben; auf der anderen Seite das Verwandtschaftsprinzip, das diese Testierfreiheit insoweit einschränkt, als den engsten Angehörigen eine wirtschaftliche Mindestbeteiligung am Nachlass garantiert. Unabhängig davon, ob man das uneingeschränkt für überzeugend hält,

— Kritisch etwa *Kempny* in: Dreier, GG, Bd. I, 4. Aufl. 2023, Art. 14 Rn. 99 ff.; Zweifel auch bei *Moes*, Die Erbschaftssteuer zwischen Politik und Verfassungsrecht, JZ 2017, 859 (867): „Die Entscheidung des vorkonstitutionellen Gesetzgebers für eine vor allem nach dem Verwandtschaftsgrad differenzierende Erbschaftssteuerbelastung [...] wird auf diese Weise durch Art. 6 Abs. 1 GG verfassungsrechtlich konserviert“

folgt daraus nichts für das Erbschaftssteuerrecht. Die Entscheidung selbst zieht schon keine Parallele zur Erbschaftssteuer. Sie vermeidet sogar bei der Begründung des Familienprinzips aus Art. 6 Abs. 1 GG jeden Verweis auf BVerfGE 93, 165 ff.; diese Entscheidung wird vielmehr überhaupt nur zweimal zitiert – und zwar jeweils zur unstrittigen Testierfreiheit.

— BVerfGE 112, 332 (348 f.)

Wenn darin eine innere Distanznahme zur Erbschaftssteuerentscheidung von 1995 liegen sollte, dann ist diese begründet. Es ist nämlich nicht einsichtig, weshalb aus der vom Erbrechtsgesetzgeber zu garantierenden wirtschaftlichen Beteiligung der nahen Angehörigen am Nachlass eine kategoriale Schranke für die *Besteuerung* dieser Beteiligung folgen sollte. Im Gegenteil: Für die Testierfreiheit gilt ja gleichfalls, dass der Gesetzgeber sie bei der Ausgestaltung des Erbrechts zu berücksichtigen hat; auch dort ist damit aber per se noch

keine Aussage zum Erbschaftssteuerrecht verbunden. Gleiches gilt für die aus dem Familienprinzip folgende wirtschaftliche Mindestbeteiligung der Angehörigen. Wenn und soweit „der Erwerb und die Erhaltung von Vermögenswerten in der Familiengemeinschaft typischerweise auf ideellen oder wirtschaftlichen Beiträgen sowohl des Erblassers als auch seiner Kinder“ beruhen und „die Nutzung des Familienvermögens weithin gemeinsam durch den Erblasser und seine Kinder“ geschehe,

— BVerfGE 105, 332 (352 f.)

folgt aus der dahinterstehenden Familiensolidarität gleichfalls keine Vorgabe für das Erbschaftssteuerrecht. Den Angehörigen darf der Nachlass zwar in wirtschaftlicher Hinsicht nicht vollständig vorenthalten bleiben; aber die bei ihnen durch den Erwerb – sei es per Pflichtteil, sei es per Erbeinsetzung – eintretende Bereicherung lässt sich ebenso besteuern wie bei denjenigen Erben, die keine Angehörigen des Erblassers sind.

Aus Art. 6 Abs. 1 GG folgen für das Erbschaftssteuerrecht daher nur zwei Aussagen. *Ers-*  
*tens* verbietet Art. 6 Abs. 1 GG, wie auch außerhalb des Steuerrechts, als besonderer Gleichheitssatz jede Schlechterstellung von Ehe und Familie gegenüber anderen Lebensformen. Davon kann im Erbschaftssteuerrecht aber keine Rede sein; die Antragstellerin behauptet auch nichts in diese Richtung.

— Zu Art. 6 Abs. 1 GG als besonderem Gleichheitssatz vgl. etwa BVerfGE 6, 55 (76 f.) und BVerfGE 114, 316 (332 ff.)

Und *zweitens* folgt aus Art. 6 Abs. 1 GG, dass der Gesetzgeber bei der Ausgestaltung der Erbschaftssteuer Ehe und Familie trotz des ansonsten ausnahmslosen Verbots der Diskriminierung wegen der Abstammung (Art. 3 Abs. 3 GG) grundsätzlich privilegieren *darf*. Der in Art. 6 Abs. 1 GG normierte Schutzauftrag taugt unter bestimmten Voraussetzungen als Grund für eine von Art. 3 Abs. 3 GG verbotene Unterscheidung; die erbschaftssteuerliche Privilegierung von Ehegatten und direkten Verwandten kann darin grundsätzlich – nicht: pauschal – eine Rechtfertigung finden.

— Zu den Grenzen des Argumentes aus Art. 6 Abs. 1 GG aber BVerfGE 126, 400 (415 ff.)

Es wäre auch kein Grund ersichtlich, wieso der im Fall der Steuerpflicht gegebenenfalls eintretende Zwang zur Veräußerung eines Vermögensgegenstands in irgendeiner Weise

die Achtung der Familie berühren sollte. Zum einen ist dieser von der Antragstellerin dramatisierte Fall angesichts der in § 28 Abs. 3 S. 1 ErbStG geregelten, von der Antragstellerin in diesem Zusammenhang aber schlicht unterschlagenen

— Vgl. Antragsbegründungsschrift, S. 40 f.

Möglichkeit der Stundung auf bis zu zehn Jahre (!) eher gut zu bewältigen.

Zum anderen kann der ggf. geltend gemachte immaterielle Wert von Immobilien, die sich seit langer Zeit im Familienbesitz befinden, keinen rechtlich relevanten Gesichtspunkt darstellen. Denn es handelt sich von vornherein um einen sozial höchst inegalitären Gesichtspunkt. Erb:innen, die wirklich auf den Kapitalwert der Erbschaft angewiesen sind, dürften es völlig selbstverständlich unter dem Gesichtspunkt dieses Wertes und seiner Verwertbarkeit für die Lebensführung (eigene Wohnnutzung, Vermietung, Verkauf) und nicht unter dem Gesichtspunkt familiär-emotionaler Bindung betrachten. Eine Immobilie vorwiegend unter immateriellen Gesichtspunkten zu betrachten, ist etwas, das man sich leisten können muss.

Damit ist keineswegs gesagt, dass die gegenwärtigen Privilegierungen des Immobilienerwerbs im Wege von Erbschaft oder Schenkung umfassend verfassungskonform sind; nur ist das eine andere als die von der Antragstellerin aufgeworfene Frage. Lediglich der Vollständigkeit halber weise ich darauf hin, dass der Prüfungsumfang des Bundesverfassungsgerichts bei der Kontrolle der Verfassungsmäßigkeit eines Gesetzes im Verfahren der abstrakten Normenkontrolle nicht auf die von der Antragstellerin geltend gemachten Gründe beschränkt ist.

— *Rozek*, in: Schmidt-Bleibtreu/Klein/Bethge, BVerfGG, Stand: August 2024, § 76 Rn. 62.

Die Prüfung kann vielmehr auch zu dem Ergebnis kommen, dass die derzeitige erbschafts- und schenkungssteuerrechtliche Privilegierung von Immobilien- gegenüber sonstigem Besitz zu weitgehend ist und *deswegen* gegen die Gleichheit vor dem Gesetz (Art. 3 Abs. 1 GG) verstößt.

Fest steht jedenfalls: Eine irgendwie geartete *Pflicht* zur Privilegierung des innerfamiliären Erwerbs ergibt sich aus Art. 6 Abs. 1 GG und dem „Familienprinzip“ nicht.

## 2. Keine Beeinträchtigung der Eigentumsgarantie

Nicht nur in der Maßstabsbildung, sondern schon mit der Wahl des Art. 14 Abs. 1 GG als einschlägiges Grundrecht geht die Antragstellerin fehl. Richtigerweise sind Steuern nämlich schon nicht an Art. 14 Abs. 1 GG zu messen. Art. 14 Abs. 1 GG schützt nach ständiger Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts nicht „das Vermögen“, sondern nur „vermögenswerte Rechte, die dem Berechtigten von der Rechtsordnung in der Weise zugeordnet sind, dass dieser die damit verbundenen Befugnisse nach eigenverantwortlicher Entscheidung zu seinem privaten Nutzen ausüben darf“.

— BVerfG, Urt. v. 26.3.2025 – 2 BvR 1505/20 –, Rn. 65 m.w.N.; st. Rspr.

In der Folge muss eine verfassungsrechtliche Überprüfung von Steuern am Maßstab des Art. 14 Abs. 1 GG ausscheiden. Die Steuerschuld tangiert vermögenswerte Rechte in keiner Weise; sie begründet nur eine abstrakte Geldleistungspflicht und überlässt es dem Steuerpflichtigen, wie er diese Schuld begleicht. Das Bundesverfassungsgericht hat Steuern und Abgaben – in der Sache nur konsequent – lange Zeit gar nicht an Art. 14 Abs. 1 GG gemessen und dies gerade damit begründet, dass Art. 14 Abs. 1 GG das Vermögen als solches nicht schütze. Eine Verletzung von Art. 14 Abs. 1 GG durch eine Steuer komme lediglich im Ausnahmefall in Betracht, wenn die Geldleistungspflichten den Betroffenen übermäßig belasten und seine Vermögensverhältnisse so grundlegend beeinträchtigen, dass sie eine „erdrosselnde Wirkung“ haben.

— Vgl. etwa BVerfGE 14, 221 (241); BVerfGE 23, 288 (314); BVerfGE 30, 250 (272 f.); BVerfGE 63, 343 (368)

Das ist mittlerweile allerdings – infolge der Entscheidungen BVerfGE 93, 121 ff. und E 93, 165 ff. – zwischen den beiden Senaten des Bundesverfassungsgerichts umstritten. Richtig bleibt aber die Position des Ersten Senats, die Steuern regelmäßig nicht an der Eigentumsgarantie misst (a.). Auch eine erdrosselnde Wirkung hat die Erbschaftssteuer nicht (b.).

*a) Keine Vorgaben der Eigentumsgarantie für die Ausgestaltung der Erbschaftssteuer*

Der Zweite Senat ist in der Ära des zuständigen Berichterstatters Paul Kirchhof von der vorherigen Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts abgewichen und hat Steuern an Art. 14 Abs. 1 GG gemessen. Das betraf die schon erwähnte Vermögenssteuer; es betraf in der zweiten einschlägigen Entscheidung aber auch die Erbschaftssteuer, die in der Parallelentscheidung auch erstmals an Art. 14 Abs. 1 GG gemessen wurde.

- BVerfGE 93, 121 ff. (Vermögenssteuer) und BVerfGE 93, 165 ff. (Erbschaftssteuer); angedeutet schon in BVerfGE 87, 153 (169); Kirchhof hatte seine Position zuvor in VVDStRL, H. 39 (1981), 213 ff. ausgebreitet.

Hingegen hat der Erste Senat in ständiger Rechtsprechung daran festgehalten, Steuern nicht an Art. 14 Abs. 1 GG zu messen, soweit keine erdrosselnde Wirkung gegeben ist.

- Siehe BVerfGE 95, 267 (300 f.) und BVerfGK 11, 445 (450 f.); zuletzt BVerfGE 158, 282 (329 f.); in BVerfGE 135, 126 (141 ff.) vermeidet der Senat eine Positionierung; gute Aufarbeitung auch bei *Kempny* in: Dreier, GG, Bd. I, 4. Aufl. 2023, Art. 14 Rn. 71 ff. m.w.N.

Der Zweite Senat ist in der Folge von seiner Position teilweise, nämlich, wie gesehen, hinsichtlich der Deduktion des Halbteilungsgrundsatzes aus Art. 14 GG, wieder abgerückt. Der Zweite Senat hält aber gleichwohl daran fest, Steuern jedenfalls dann an Art. 14 Abs. 1 GG zu messen, wenn sie an den Hinzuerwerb oder das Innehaben vermögenswerter Rechtspositionen anknüpfen; das soll insbesondere bei der Einkommens- und Gewerbesteuer der Fall sein.

- Erstmals BVerfGE 115, 97 (110 ff.); weiter BVerfGE 162, 325 (345) und jüngst BVerfG, Urt. v. 26.03.2025 – 2 BvR 1505/20 –, Rn. 63 ff. m.w.N.

Die Erbschaftssteuer müsste man nach diesem Maßstab ebenfalls an Art. 14 Abs. 1 GG messen; denn sie knüpft nach Maßgabe des § 10 Abs. 1 ErbStG an einen steuerpflichtigen Erwerb und damit – in den Worten des Zweiten Senats – an etwas Hinzuerworbenes an. Einleuchtend ist dieses Ergebnis freilich nicht. Die Erbschaftssteuer knüpft zwar an etwas Hinzuerworbenes an – dies aber nur, um die durch diesen Hinzuerwerb gestiegene Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen zu beziffern. Die Steuerschuld kann der Erwerber

dessen ungeachtet aus seinem gesamten Vermögen begleichen. Selbst im Falle einer Nachlasssteuer nach angloamerikanischem Vorbild, die den Wert des Nachlasses pauschal einer Steuerpflicht unterwirft, wäre dem Steuerpflichtigen noch selbst überlassen, *wie* er die Steuerschuld aus seinem gesamten Vermögen begleicht.

Für die Konzeption der Erbschaftssteuer als *Erbanfallsteuer*, wie sie § 10 ErbStG vorsieht, muss also erst recht gelten, dass keine vermögenswerten Rechte belastet werden – sondern nur das Vermögen pauschal, das insoweit nicht von Art. 14 Abs. 1 GG geschützt ist.

Richtig bleibt daher die Position des Ersten Senats, die Steuern nicht an der Eigentumsgarantie misst. Für die Erbschaftssteuer muss das jedenfalls insoweit gelten, wie sie als *Schenkungssteuer* an einen Erwerb durch *Schenkung unter Lebenden* nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG anknüpft; denn hier könnte überhaupt nur die Eigentumsgarantie einschlägig sein. Die Eigentumsgarantie ist richtigerweise also *kein* Maßstab für die Erbschaftssteuer.

#### *b) Keine „erdrosselnde Wirkung“ der Erbschaftssteuer für den Erwerber*

Die Erbschaftssteuer könnte Art. 14 Abs. 1 GG also nur dann verletzen, wenn sie eine erdrosselnde Wirkung hätte. Die Antragstellerin behauptet eine solche „erdrosselnde“ bzw. „konfiskatorische“ Wirkung des § 16 Abs. 1 ErbStG: Regelmäßig führe die Erbschaftssteuer nach der weder durch konkret geschilderte Fälle noch durch Rechenbeispiele plausibilisierten Behauptung der Antragstellerin dazu, dass der Erwerber sein Grundstück als größten Nachlassgegenstand veräußern müsste, um die Steuerschuld zu begleichen; dadurch sei Art. 14 Abs. 1 GG verletzt.

— Antragsbegründungsschrift, S. 40 f.

Unter welchen Voraussetzungen eine Steuer eine „erdrosselnde Wirkung“ hat, ist relativ unklar. Das Bundesverfassungsgericht hat diesen Vorbehalt zwar in ständiger Rechtsprechung in den Vordergrund gerückt, allerdings bislang nie operationalisiert. Das ist in der Sache konsequent. Dass eine Steuer die „Vermögensverhältnisse grundlegend beeinträchtigt“, wäre nach dem Bundesverfassungsgericht nur der Fall, „wenn die Beiträge über jedes Maß ansteigen würden“; das ist praktisch nicht vorstellbar.

— Siehe BVerfGE 95, 267 (300 f.) und BVerfGE 78, 232 (243); weitere Nachweise zur älteren Rechtsprechung in letzterer Entscheidung.

Und es ist auch im Falle des ErbStG nicht einschlägig. Eine „erdrosselnde“ Wirkung haben die normierten Freibeträge in § 16 Abs. 1 ErbStG sicher nicht. Es ist schon nicht klar, wie von der Festsetzung von *Freibeträgen*, die ausweislich des § 10 Abs. 1 ErbStG gerade den steuerpflichtigen Erwerb *mindern*, überhaupt eine „erdrosselnde“ Wirkung ausgehen soll. Wenn überhaupt, dann mindern die Freibeträge die erdrosselnde Wirkung der erbschaftssteuerrechtlichen Regelungen im Übrigen. Aber auch in seiner Gesamtkonzeption geht von der Erbschaftssteuer keine erdrosselnde Wirkung aus. In toto kann das ErbStG schon deshalb nicht „erdrosselnd“ wirken, weil es ungeachtet der Konzipierung als Erbanfallsteuer, die nicht dinglich beschränkt den Nachlass, sondern das gesamte Vermögen besteuert, lediglich einen prozentual beschränkten Anteil des beim Erben eintretenden Leistungszuwachses abschöpft. Selbst eine pauschale Erbschaftssteuer von einhundert Prozent stellte den Erben vermögensrechtlich nicht schlechter als vor dem Erbfall; das ErbStG in seiner sehr konziliananten Ausgestaltung belässt dem von § 16 Abs. 1 ErbStG privilegierten Erwerber einen wesentlichen Teil des Vermögenszuwachses.

Die Antragstellerin behauptet demgegenüber, die erdrosselnde Wirkung ergebe sich daraus, dass der Erwerber „typischerweise“ dazu gezwungen werde, das erworbene Grundstück inklusive Einfamilienhaus als größte Position des Nachlasses zu veräußern, um die Steuerschuld begleichen zu können.

— Antragsbegründungsschrift, S. 41.

Die Annahme geht verfassungsrechtlich schon deshalb fehl, weil die Erbschaftssteuer nicht „das Einfamilienhaus“ oder überhaupt nur „den Nachlass“ als durch die Eigentumsgarantie geschützte Rechtspositionen besteuert; es handelt sich gerade *nicht* um eine Nachlasssteuer, sondern um eine Erbanfallsteuer. Wie der Steuerpflichtige die Steuerschuld begleicht, ist ihm überlassen; keineswegs ist er rechtlich dazu angehalten, die Nachlassgegenstände zu veräußern. Von einer „faktischen Enteignung“ des Erwerbers kann schon deshalb keine Rede sein. Auch hier operiert der Antrag mit Begriffen, die in der bundesverfassungsgerichtlichen Dogmatik des Art. 14 Abs. 1 GG seit dem Nassauauskiesungsbeschluss

— BVerfGE 58, 300 ff.; über die Bedeutung nur *Kempny* in: Dreier, GG, Bd. I, 4. Aufl. 2023, Art. 14 Rn. 131 ff. m.w.N.

überholt sind. Ein quantitativer Maßstab zur Bestimmung der Eingriffstiefe und das daran anknüpfende Verbot „enteignender Eingriffe“ sind ebenfalls überholt; die im Antrag formulierte Position hat mit geltendem Verfassungsrecht nichts zu tun.

Und selbst wenn man die „erdrosselnde Wirkung“, wie der Antrag, auf die Frage beschränkt, ob die Erbschaftssteuer den Erwerb eines Einfamilienhauses verunmöglicht, geht das Argument der Antragstellerin fehl.

Zunächst besteht schon die Möglichkeit der § 13 Abs. 1 Nr. 4a–c ErbStG, um den Erwerb eines „Familienheims“ aus dem steuerpflichtigen Erwerb nach § 10 Abs. 1 ErbStG auszuschneiden; dann unterliegt dieser Erwerb überhaupt nicht der Erbschaftssteuer. Gerade bei den von der Antragstellerin geltend gemachten Fällen des „bewohnten“ Familienheims, das innerfamiliär vererbt werden soll, bieten § 13 Abs. 1 Nr. 4b, c ErbStG hinreichende Möglichkeiten zum steuerfreien Erwerb der Immobilie. Sollte doch eine Erbschaftssteuer anfallen, sieht § 28 Abs. 3 ErbStG immer noch die Möglichkeit vor, für bewohnte Immobilien die Steuerschuld auf Antrag des Steuerpflichtigen für zehn Jahre zu stunden, wenn er die Steuerschuld nur durch die Veräußerung des Grundstücks begleichen könnte; damit wird dem Erwerber hinreichend Zeit gegeben, die Steuerschuld aus anderen Einnahmen als denen aus einer Veräußerung des Grundstücks zu erwerben. Und schließlich sorgt § 23 Abs. 1 S. 3 i.V.m. Abs. 1 S. 1 Nr. 1 S. 1 und 3 EStG dafür, dass die Veräußerung in aller Regel nicht als privates Veräußerungsgeschäft steuerpflichtig ist.

All das spricht entschieden gegen die behauptete konfiskatorische Wirkung des ErbStG gegenüber Einfamilienhäusern.

### **3. Keine Beeinträchtigung der Garantie des Erbrechts**

Für die Erbschaftssteuer scheinen die Dinge nun auf den ersten Blick insoweit besonders zu liegen, als sie nach § 1 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG auch den *Erwerb von Todes wegen* i.S.d. § 3 ErbStG erfasst. Einschlägig scheint hier nicht (oder jedenfalls nicht alleine) die Eigentumsgarantie, sondern das gleichfalls in Art. 14 Abs. 1 GG verbürgte Erbrecht. Es ist auch

gerade diese Ausprägung der Erbschaftssteuer, die die Antragstellerin mit ihrem Antrag und ihren Ausführungen primär im Blick zu haben scheint. Tatsächlich ergibt sich für diesen Fall aber im Ergebnis keine andere Beurteilung; nach allgemeiner Dogmatik kommt eine Überprüfung der Vorschriften aus dem ErbStG am Maßstab des Art. 14 Abs. 1 GG nicht in Betracht (a.). Soweit man der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts entnehmen will, Art. 14 Abs. 1 GG sei jedenfalls dann verletzt, wenn eine Erbschaftssteuer das (Ver-)Erben ökonomisch sinnlos werden ließe, ist das hier nicht der Fall (b.).

*a) Keine Vorgaben der Garantie des Erbrechts zu für die Ausgestaltung der Erbschaftssteuer*

Wie der Zweite Senat in BVerfGE 93, 121 ff. die Vermögenssteuer an der Eigentumsgarantie gemessen hat, so hat er in BVerfGE 93, 165 ff. auch für die Erbschaftssteuer Maßstäbe aus der Erbrechtsgarantie des Art. 14 Abs. 1 GG herausgelesen. Überraschenderweise hat sich auch der Erste Senat – im Gegensatz zu seiner Rechtsprechung zur Eigentumsgarantie – auf diesen Maßstab für die Garantie des Erbrechts eingelassen.

— In BVerfGE 97, 1 (6 f.) wird die Entscheidung kritiklos zitiert.

Zwar hat der Erste Senat diesen Maßstab zu keinem Zeitpunkt scharfgestellt. Wie gesehen spielten die verfassungsrechtlichen Probleme des Erbschaftssteuergesetzes vorwiegend im Gleichheitssatz eine Rolle. Soweit einmal eine Verletzung des Art. 14 Abs. 1 GG unter Rückgriff auf BVerfGE 93, 165 ff. behauptet wurde, hat sich der Senat jeweils dazu entschieden, dem nicht nachzugehen.

— Siehe BVerfGE 126, 400 (431); BVerfG(K), Beschl. v. 30.10.2010 – 1 BvR 3196/09 u. a. –, Rn. 15 ff.; BVerfG(K), Beschl. v. 7.4.2015 – 1 BvR 1432/10 –, Rn. 7 ff.

Damit war vielleicht schon eine gewisse Skepsis gegenüber dem Vorgehen des Zweiten Senats verbunden. Deutlich wurde diese Skepsis vor allem in einem Kammerbeschluss des Ersten Senats von 2010. Dort hat das Bundesverfassungsgericht die Frage aufgeworfen,

inwieweit das ErbStG überhaupt einen Eingriff in die Testierfreiheit darstellt. Es hat dabei herausgestellt, dass die beim Erben anfallende Erbschaftssteuer den Erblasser in keiner Weise daran hindert, von seiner Testierfreiheit nach seinem Gusto Gebrauch zu machen:

„Die Testierfreiheit des Erblassers bleibt in rechtlicher Hinsicht durch die [...] Regelungen des Erbschaftsteuerrechts in seiner gegenwärtigen Ausgestaltung völlig unberührt. Es ist allen potentiellen Erblassern weiterhin unbenommen, als Erben einzusetzen, wen sie wollen, und frei über die Zuwendung ihrer Vermögensgegenstände zu entscheiden. Eine Beschränkung der Testierfreiheit wird durch das Erbschaftsteuerrecht auch nicht intendiert.“

- BVerfG(K), Beschl. v. 30.10.2010 – 1 BvR 3196/09 u. a. –, Rn. 20; dass dieser Beschluss eine bewusste Abkehr von BVerfGE 93, 165 ff. darstellt, meint *Kempny* in: Dreier, GG, Bd. I, 4. Aufl. 2023, Art. 14 Rn. 106

Diese Dogmatik ist zutreffend: Es ist nicht ersichtlich, in welcher Weise das Erbschaftssteuergesetz überhaupt die Testierfreiheit tangiert. Das Bundesverfassungsgericht versteht unter der Testierfreiheit

„[...] die Befugnis des Erblassers, zu Lebzeiten einen von der gesetzlichen Erbfolge abweichenden Übergang seines Vermögens nach seinem Tode an einen oder mehrere Rechtsnachfolger anzuordnen [...]“

- BVerfGE 112, 332 (348 f.)

An der Ausübung dieser Freiheit hindert die Erbschaftssteuer den Erblasser aber in keiner Weise. Und soweit das Erbschaftssteuergesetz Lenkungs Zwecke verfolgt – insbesondere durch die Freibeträge und Steuersätze in §§ 16 Abs. 1, 19 Abs. 1 ErbStG) – tendieren diese gerade in die Richtung, die die Antragstellerin einfordert. Eine Beeinträchtigung der Testierfreiheit des Erblassers scheidet damit richtigerweise aus.

Aber auch der Erbe kann sich gegen die Erbschaftssteuer richtigerweise nicht unter Berufung auf die Erbrechtsgarantie des Art. 14 Abs. 1 GG wehren. Zwar ist in der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts anerkannt, dass mit dem Recht des künftigen Erblassers, im Wege der Testierfreiheit über sein Eigentum zu verfügen, ein Recht des Erben korrespondiert, kraft Erbfolge auch tatsächlich zu erwerben.

- BVerfGE 112, 332 (349) m.w.N.

Die Erbschaftssteuer nimmt dem Erben aber in keiner Weise dieses Recht, kraft Erbfolge zu erben; im Gegenteil: Sie lässt den Erwerb per Universalsukzession nach § 1922 BGB, die Ansprüche aus Vermächtnis (§§ 2247 ff. BGB) oder Pflichtteilsrecht (§§ 2303 ff. BGB), die nach § 3 Abs. 1 ErbStG als Erwerb von Todes wegen i.S.d. Erbschaftssteuerrechts gelten, völlig unberührt. Es gibt aus der Perspektive des Erwerbers nicht einmal einen Unterschied, ob er durch Erwerb von Todes wegen oder durch Erwerb unter Lebenden erwirbt: Jeweils kommt es zu einem Erwerb, der eine Steigerung der Leistungsfähigkeit des Erwerbers bewirkt. Diese gesteigerte Leistungsfähigkeit wird – per Erbschafts- oder Schenkungssteuer – besteuert; und zwar, wie bei Steuern üblich, als Steuerschuld, die der Steuerpflichtige aus seinem gesamten Vermögen begleichen darf. Wenn also die Schenkungssteuer nach allgemeinen Grundsätzen nicht am Maßstab der Eigentumsgarantie aus Art. 14 Abs. 1 GG zu messen ist, muss das auch für die Erbschaftssteuer und die Garantie des Erbrechts gelten. Art. 14 Abs. 1 GG stellt damit auch in der Variante der Erbrechtsgarantie keinen tauglichen Maßstab für die Ausgestaltung der Erbschaftssteuer dar.

*b) Keine „ökonomische Sinnlosigkeit“ des Vererbens durch die Erbschaftssteuer*

In der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts ist noch der Vorbehalt anerkannt, dass das Vererben nicht „ökonomisch sinnlos“ werden dürfe. Über die Validität dieses Vorbehaltes kann man geteilter Meinung sein. Er entstammt der Erbschaftssteuer-Entscheidung aus dem Jahre 1995 und dient dort nur als Zusammenfassung der darauffolgenden sehr extensiven Maßstabsbildung aus Art. 14 Abs. 1 GG, von der oben die Rede war.

— BVerfGE 93, 165 (172, 173 ff.)

Allerdings hat sich das Verbot der ökonomischen Sinnlosigkeit seither von der übrigen Maßstabsbildung etwas abgelöst und steht zuweilen als eigenständige Vorgabe des Art. 14 Abs. 1 GG für die Ausgestaltung der Erbschaftssteuer im Raum.

- Siehe etwa BVerfG(K), Beschl. v. 30.10.2010 – 1 BvR 3196/09 u. a. –, Rn. 17 und BVerfG(K), Beschl. v. 7.4.2015 – 1 BvR 1432/10 –, Rn. 8 f.; aus der Literatur etwa *Piltz*, Die Erbschaftssteuer und das Bundesverfassungsgericht, DStR-Beih. 2024, 3 (8 f.); *Sodan* in: Stern/Sodan/Möstl, Das Staatsrecht der Bundesrepublik Deutschland im europäischen Staatenverbund, 2. Aufl. 2022, § 126 Rn. 129; *Papier/Shirvani* in: Dürig/Herzog/Scholz, GG, Loseblatt, Art. 14 Rn. 414 (Stand: 83. EL 2018)

Eine gewisse Plausibilität mag man diesem Maßstab deshalb zusprechen, weil er als erbschaftssteuerrechtliche Parallele zum Verbot erdrosselnder Steuern aus Art. 14 Abs. 1 GG gelesen werden kann. Es kommt im Ergebnis aber nicht darauf an, ob man diesen Maßstab für sinnvoll erachtet. Denn dass das Vererben unter dem Regime des ErbStG generell oder speziell nach Maßgabe der §§ 16, 19 ErbStG „ökonomisch sinnlos“ sei, lässt sich ernstlich nicht behaupten. Selbst in Steuerklasse III bleibt dem Erwerber ein steuerfreier Betrag von 20.000 Euro und wird der steuerpflichtige Erwerb mit einem Prozentsatz von 30 v. H. bis 50 v. H. besteuert. Schon dieser Erwerb ist also immer mit einem beträchtlichen ökonomischen Gewinn verbunden. Umso mehr gilt das für Familienangehörige: In Anbetracht der Freibeträge in § 16 Abs. 1 ErbStG, der Steuersätze des § 19 Abs. 1 ErbStG und weiterer Möglichkeiten, Einfamilienhäuser nach § 13 Abs. 1 Nr. 4a–c ErbStG von der Steuerpflicht freizustellen oder diese Steuerpflicht nach § 28 Abs. 3 ErbStG zu stunden, wird die Vererbung eines Einfamilienhauses für den Erwerber regelmäßig ein sehr substanzieller ökonomischer Gewinn sein. Eine Verletzung der Testierfreiheit kommt daher auch unter diesem Gesichtspunkt nicht in Betracht.

#### **4. Verfassungsgemäße Inhalts- und Schrankenbestimmung des Eigentums und des Erbrechts**

Wollte man die Erbschaftssteuer an Art. 14 Abs. 1 GG messen, handelte es sich bei ihrer gegenwärtigen Ausgestaltung richtigerweise um eine verfassungsrechtlich unproblematische Inhalts- und Schrankenbestimmung des Eigentums und des Erbrechts (Art. 14 Abs. 1 Satz 2 GG). Die Bestimmung von Inhalt und Schranken des Eigentums und des Erbrechts erfolgt anhand der beiden Pole: der Garantie des Privateigentums und des Erbrechts einerseits (Art. 14 Abs. 1 GG), dem Sozialgebot des Art. 14 Abs. 2 GG andererseits. Der Gesetzgeber ist nach Art. 14 Abs. 1 Satz 2 GG zur Abwägung dieser beiden

Gesichtspunkte aufgerufen; ihre Grenze findet diese Befugnis in dem Verbot unverhältnismäßiger Inhalts- und Schrankenbestimmungen.

— Vgl. insges. BVerfGE 115, 97 (113 ff.) und BVerfG, Urt. v. 26.3.2025 – 2 BvR 1505/20 –, Rn. 145 ff. m.w.N.

Daraus lassen sich für Steuern naturgemäß wenig konkrete Vorgaben deduzieren. Für die Erbschaftssteuer scheinen aber folgende Punkte beachtenswert. *Erstens* geht Art. 106 Abs. 2 Nr. 2 GG offensichtlich von der prinzipiellen Zulässigkeit einer Erbschaftssteuer aus; das muss auch für die Auslegung von Art. 14 Abs. 1 GG von Bedeutung sein. Keineswegs hinzunehmen wäre demgegenüber eine Situation wie bei der Vermögenssteuer, die nach Art. 106 Abs. 2 Nr. 1 GG zwar ebenfalls prinzipiell zulässig ist, wegen der engmaschigen Vorgaben aus BVerfGE 93, 121 ff. aber nicht mehr erhoben wird. Und *zweitens* streiten gleich zwei Zwecke für eine Erbschaftssteuer. Einmal das Bedürfnis, Einnahmen zur Deckung des staatlichen Finanzbedarfs zu generieren. Weiter vor allem auch die Befugnis des Gesetzgebers, die Sozialbindung des Eigentums nach Art. 14 Abs. 2 GG dahingehend zu konkretisieren, dass ein leistungslos erlangter Vermögenszuwachs eine Steuerschuld auslöst. Selbst die kritisch zu betrachtende Bundesverfassungsgerichtsentcheidung von 1995 zur Erbschaftssteuer anerkennt einen daraus folgenden großen Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers:

„Art. 14 Abs. 1 Satz 2 GG überläßt es dem Gesetzgeber, Inhalt und Schranken des Erbrechts zu bestimmen [...]. Diese Regelungsbefugnis eröffnet auch dem Erbschaftsteuergesetzgeber im Rahmen der Garantie des Privaterbrechts eine weitreichende Gestaltungsbefugnis. Wenngleich die Gewährleistung von Eigentum und Erbrecht in einem Zusammenhang stehen, garantiert die Erbrechtsgarantie nicht das (unbedingte) Recht, den gegebenen Eigentumsbestand von Todes wegen ungemindert auf Dritte zu übertragen; die Möglichkeiten des Gesetzgebers zur Einschränkung des Erbrechts sind - weil sie an einen Vermögensübergang anknüpfen - weitergehend als die zur Einschränkung des Eigentums.“

— BVerfGE 93, 165 (174)

Dass die Erbschaftssteuer in ihrer gegenwärtigen Ausgestaltung mit diesen Vorgaben im Einklang steht, bestreitet nicht einmal die Antragstellerin.

#### IV. Keine Pflicht zur Anpassung der Freibeträge und Steuersätze in §§ 16 Abs. 1, 19 Abs. 1 ErbStG wegen eines „Gebots der Folgerichtigkeit“

Der Antrag macht weiter geltend, der Gesetzgeber sei wegen eines „Gebots der Folgerichtigkeit“ dazu verpflichtet, die Freibeträge in § 16 Abs. 1 ErbStG sowie die Steuersätze in § 19 Abs. 1 ErbStG periodisch neu anzupassen, um „übliche Wohnimmobilien“ von der Erbschaftssteuer freizustellen. Zur Begründung verweist die Antragstellerin auf einschlägige Gesetzesmaterialien, ausweislich derer – so die Antragstellerin – die Freibeträge in § 16 Abs. 1 ErbStG dem Zweck dienen sollen, einen persönlichen Gebrauchswert in Höhe eines durchschnittlichen Einfamilienhauses von der Erbschaftssteuer freizustellen. Nach dem in der bundesverfassungsgerichtlichen Rechtsprechung zum Steuerrecht anerkannten Gebot der Folgerichtigkeit müsse er die Freibeträge in § 16 Abs. 1 ErbStG wie auch den Tarifverlauf in § 19 Abs. 1 ErbStG an die gestiegenen Bodenpreise anpassen.

— Antragsbegründungsschrift, S. 42 f.

Dieser Argumentationsgang ist in gleich mehrfacher Hinsicht verfehlt. Das „Gebot der Folgerichtigkeit“ unterliegt als solches bereits erheblichen Bedenken; es ist nicht ohne weiteres ersichtlich, warum der Gesetzgeber *verfassungsrechtlich* zur Umsetzung der von ihm auf *einfachgesetzlicher Ebene* getroffenen Entscheidungen verpflichtet werden sollte.

— Zur Kritik vgl. nur BVerfGE 121, 327 (378 ff.) – abw. Meinung Bryde/Masing; Payandeh, Das Gebot der Folgerichtigkeit: Rationalitätsgewinn oder Irrweg der Grundrechtsdogmatik?, AöR 136 (2011), 578 ff.; Tappe, Festlegende Gleichheit: folgerichtige Gesetzgebung als Verfassungsgebot?, JZ 2016, 27 ff.

Auch wenn man diese Kritik einmal beiseitelässt und sich auf die ständige Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts zum Steuerrecht einlässt, die dem Gebot der Folgerichtigkeit eine besondere Bedeutung beimisst, vermag das Argument der Antragstellerin nicht zu überzeugen. Der Gesetzgeber hat mit den Freibeträgen schon gar nicht primär die Verschonung des typischen Einfamilienhauses bezweckt. Selbst wenn also die sämtlichen rechtlichen Ausführungen der Antragstellerin zutreffend *wären*, ginge das Argument

fehl. Der Gesetzgeber bezweckt mit den Freibeträgen, wie sich in übereinstimmender Formulierung in den Gesetzesbegründungen von 1996 und 2009 zeigt, vielmehr die vollständige Freistellung „kleinerer Vermögenserwerbe“ von der Steuer; obendrein soll dies der Steuervereinfachung dienen, weil sich die Finanzämter dadurch mit einer Vielzahl unbedeutender Erwerbsfälle nicht befassen müssen.

— Bt.-Drs. 13/4839, S. 70; Bt.-Drs. 16/7918, S. 37

Nur sekundär sollten die Freibeträge dazu dienen, den „Wert durchschnittlicher Einfamilienhäuser“ erbschaftssteuerrechtlich zu privilegieren. Ob diese Motivlage überhaupt eine taugliche Grundlage für das von der Antragstellerin geltend gemachte Gebot der Folgerichtigkeit ist, ist zu bezweifeln. Aber richtigerweise gibt es schon das von der Antragstellerin behauptete Folgerichtigkeitsgebot in dieser Form nicht: Art. 3 Abs. 1 GG schützt keine „Gleichheit in der Zeit“ (1.). Aus BVerfGE 87, 153 ff. folgt für die hier interessierenden Probleme auch keine Pflicht zur Anpassung der Freibeträge (2.).

## 1. Keine Gleichheit in der Zeit

Aus Art. 3 Abs. 1 GG folgert das Bundesverfassungsgericht in der Tat in ständiger Rechtsprechung ein steuerrechtliches Gebot der Folgerichtigkeit:

*„Im Interesse verfassungsrechtlich gebotener steuerlicher Lastengleichheit muss darauf abgezielt werden, Steuerpflichtige bei gleicher Leistungsfähigkeit auch gleich hoch zu besteuern (horizontale Steuergerechtigkeit), während (in vertikaler Richtung) die Besteuerung höherer Einkommen im Vergleich mit der Steuerbelastung niedriger Einkommen dem Gerechtigkeitsgebot genügen muss [...]. Unter dem Gebot möglichst gleichmäßiger Belastung der betroffenen Steuerpflichtigen muss die Ausgestaltung des steuerrechtlichen Ausgangsstands folgerichtig im Sinne von belastungsgleich erfolgen“.*

— BVerfG, Urt. v. 26.03.2025 – 2 BvR 1505/20 –, Rn. 159 m.w.N.; vgl. weiter Thiele in: Dreier, GG, Bd. I, 4. Aufl. 2023, Rn. 51, 92 ff.

Die Ausprägungen der horizontalen und vertikalen Steuergerechtigkeit unterschlägt der Antrag. Stattdessen konstruiert er – wohlgemerkt: ohne Begründung – zunächst ein ent-

kontextualisiertes „Gebot der Folgerichtigkeit“ und verzeitlicht es umstandslos dahingehend, dass der Gesetzgeber sich durch die einmal getroffene Entscheidung für die Zukunft dahingehend bindet, dass er das einfache Recht entsprechend den Anforderungen dieser Entscheidung ändern muss.

Das ist schon deswegen verfehlt, weil es ein solches intertemporales Gebot der Folgerichtigkeit weder in der Dogmatik des Art. 3 Abs. 1 GG gibt, noch sich die von der Antragstellerin behaupteten Maßstäbe aus Art. 14 Abs. 1 GG, Art. 6 Abs. 1 GG oder „dem Rechtsstaatsprinzip“ herleiten ließen. Es gibt *keinen Anspruch auf Gleichheit in der Zeit* – oder, in der Terminologie des Bundesverfassungsgerichts: es gibt *keine intertemporale Steuergerechtigkeit*.

— Zur „Gleichheit in der Zeit“ vgl. vor allem *Boysen* in: von Münch/Kunig, GG, Bd. I, 7. Aufl. 2021, Art. 3 Rn. 92 ff. m.w.N.

Der Gesetzgeber mag sich – wenn auch, wie gesehen, nicht primär – 1996 und/oder 2009 für die erbschaftssteuerrechtliche Privilegierung des Wertes eines „durchschnittlichen Einfamilienhauses“ entschieden haben, als er die Freibeträge in § 16 Abs. 1 ErbStG festgelegt hat. Nur bindet das den künftigen Gesetzgeber in keiner Weise. Der Gesetzgeber war seit 2009 völlig frei darin, den in der Gesetzesbegründung niedergelegten Motiven keine weitere Beachtung zu schenken. Es ist eine verfassungsrechtlich in keiner Weise präfigurierte Frage, ob ein künftiger Gesetzgeber sich dazu entscheidet, einen in einer Gesetzesbegründung bezeugten Zweck weiter zu verfolgen. Das Gegenteil ist richtig: Für die Zukunft ist der Gesetzgeber kraft demokratischer Legitimation zur politischen Gestaltung aufgerufen; die Grenzen dieser Befugnis ergeben sich aus der Kompetenzordnung (Art. 70 ff. GG), den Verfahrensvorschriften (Art. 76 ff. GG) und den Grundrechten. Vorherige Gesetzesbegründungen sind demgegenüber sicher kein Maßstab, an den sich der Gesetzgeber halten müsste. Wenn der Gesetzgeber sich – politischen Initiativen unter anderem der Antragstellerin zum Trotz –

— BR-Drs. 408/20; BR-Drs. 612/22

dazu entschieden hat, die Freibeträge in § 16 Abs. 1 ErbStG nicht zu erhöhen und den Tarifverlauf in § 19 ErbStG nicht anzupassen, ist dagegen verfassungsrechtlich nichts zu erinnern.

Das Argument der Antragstellerin ist aber auch deswegen verfehlt, weil es offensichtlich und in krasser Weise ungerecht ist, nämlich einseitig die Interessen der Grundeigentümer in Anschlag bringt. Die von der Antragstellerin nachgezeichnete Preissteigerung bei Immobilien hat nämlich ohnehin schon diejenigen mit Immobilienbesitz stark begünstigt gegenüber denen, die die Kaufkraft ihrer Barvermögen oder ihrer Rentenanswartschaften im selben Zeitraum haben schrumpfen sehen. Warum daraus ein Anspruch gegen den Gesetzgeber resultieren soll, die Begünstigung in Form einer steuerlichen Besserstellung der realen Inflationsgewinne noch weitergehend zu privilegieren als durch die §§ 13 Abs. 1 Nr. 4a-4c ErbStG ohnehin schon geschehen, ist nicht ersichtlich.

## 2. Keine Pflicht zur Anpassung der Freibeträge nach BVerfGE 87, 153 ff.

Die Antragstellerin begründet die Pflicht zur regelmäßigen Erhöhung der in § 16 Abs. 1 ErbStG normierten Freibeträge weiter mit dem Verweis auf BVerfGE 87, 153 ff. Auch dieses Argument geht aber fehl. Die Entscheidung – so man den dort aufgestellten Maßstab, der bereits auf eigentumsrechtlich fragwürdigen Prämissen basiert,

- BVerfGE 87, 153 (169): „Dabei ist indes zu berücksichtigen, daß Steuergesetze in die allgemeine Handlungsfreiheit gerade in deren Ausprägung als persönliche Entfaltung im vermögensrechtlichen und im beruflichen Bereich (Art. 14 Abs. 1, Art. 12 Abs. 1 GG) eingreifen.“

denn für plausibel hält –, hat aber mit der hier zur entscheidenden Frage nichts zu tun. Die dort dem Gesetzgeber angemahnte Pflicht, die Regelung eines Steuerfreibetrags bedürfe „einer kontinuierlichen Anpassung an die Bedürfnisse der jeweiligen Gegenwart“, ist zur *einkommenssteuerrechtlichen Privilegierung des Existenzminimums* formuliert. Weder geht es vorliegend aber um das Einkommensteuerrecht, noch bewegen sich die erbschaftsteuerrechtlichen Freibeträge in § 16 Abs. 1 ErbStG in den Sphären des Existenzminimums. Die Antragstellerin begründet nicht, warum dieser Nebensatz gleichwohl vorliegend ausschlaggebend sein soll. Eine solche Begründung müsste ihr auch schwerfallen. Das Existenzminimum folgt aus Art. 1 Abs. 1 i.V.m. Art. 20 GG; der Einzelne hat einen originären Leistungsanspruch auf die Gewährleistung eines menschenwürdigen Existenzminimums.

— Vgl. nur BVerfGE 125, 175 (222 ff.)

Wenn man daraus den Schluss ziehen will, dass die Höhe dieses Existenzminimums einkommenssteuerrechtlich privilegiert werden sollte,

— So BVerfGE 82, 60 (85 f.); BVerfGE 82, 198 (206 f.); BVerfGE 120, 125 (154 f.)

mag das seine Richtigkeit haben. Aber es gibt weder einen originären Leistungsanspruch auf eine Erbschaft, noch bewegen sich die Freibeträge in § 16 Abs. 1 ErbStG auch nur in der Nähe des Existenzminimums. Die Vergleichbarkeit mit den Interessen der vermögendsten Schichten, die der Antrag unterstellt, ist also verfassungsrechtlich verfehlt – und, nebenbei bemerkt, schlicht zynisch.

Ergebnis: Der Gesetzgeber hat keine Pflicht zur Anpassung der Freibeträge in § 16 Abs. 1 ErbStG oder der Steuersätze in § 19 Abs. 1 ErbStG verletzt; denn eine entsprechende Pflicht gibt es schon gar nicht.

## **V. Keine Verletzung von Art. 6 Abs. 1 GG durch § 16 Abs. 1 Nr. 5 ErbStG**

Die Antragstellerin wendet sich schließlich gegen § 16 Abs. 1 Nr. 5 ErbStG mit dem Argument, dass der dort normierte pauschale Freibetrag von 20.000 Euro für die Steuerklasse II insoweit verfassungswidrig sei, als er auch diejenigen Fälle erfasse, in denen die Erwerber aus Steuerklasse II die nächsten Verwandten des Erblassers seien:

„Der Gesetzgeber ist aus Art. 14 Abs. 1, 6 Abs. 1, 3 Abs. 1 GG verpflichtet, alle im konkreten Fall jeweils nächsten Verwandten gleich zu behandeln und ihnen einen Freibetrag zu gewähren, der ihnen das Behalten wesentlicher Teile des elter- oder großelterlichen Familienvermögens ermöglicht.“

— Antragsbegründungsschrift, S. 48 f.

## **1. Kein Recht auf Übertragung des Familienvermögens**

Das Argument ist schon deshalb verfehlt, weil es mit der soeben zurückgewiesenen Vorstellung arbeitet, Art. 14 Abs. 1 und Art. 6 Abs. 1 GG vermitteln einen verfassungsrechtlichen Anspruch darauf, das „Familienvermögen“ – möglicherweise in Form eines Einfamilienhauses – auf nahe Verwandte zu übertragen. Das ist, wie gesehen, eben kein geltendes Verfassungsrecht. Folglich erledigt sich jedenfalls der Begründungsstrang dieses Arguments, der auf Art. 14 Abs. 1 GG und Art. 6 Abs. 1 GG rekurriert.

## **2. Zulässigkeit der Staffelung der Steuerklassen nach Verwandtschaftsverhältnissen**

Damit bleibt noch das von der Antragstellerin formulierte gleichheitsrechtliche Argument, das im Wesentlichen darauf basiert, dass die Ungleichbehandlung von Geschwistern nach §§ 15 Abs. 1, 16 Abs. 1 Nr. 5 ErbStG gegenüber dem Personenkreis in Steuerklasse I, vor allem den Kindern nach § 16 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG, jedenfalls dann eine unzulässige Differenzierung darstellt, wenn die Geschwister die nächsten Verwandten sind. Der Antrag macht geltend, dass das faktische Verhältnis der erwerbenden Verwandten gerade in diesen Fällen häufig vergleichbar sei mit denen zwischen Ehegatten, Lebenspartnern sowie Eltern und Kindern; daher müsse das Erbschaftssteuerrecht daran und nicht formal an den Verwandtschaftsgrad anknüpfen.

Wie so häufig verzichtet der Antrag auch an dieser Stelle auf eine gehaltvolle verfassungsrechtliche Argumentationsführung und setzt stattdessen auf vermeintlich plausible lebensweltliche Beispiele. Eine echte Auseinandersetzung mit den bestehenden verfassungsrechtlichen Maßstäben fehlt. Dabei dürfte der Antragstellerin das Ergebnis einer verfassungsrechtlichen Auseinandersetzung schon deshalb vertraut vorkommen, weil Art. 123 Abs. 3 Satz 2 BayVerf. den Freistaat Bayern gleichfalls dazu verpflichten würde, eine landesrechtliche Erbschaftssteuer nach dem Verwandtschaftsverhältnis zu staffeln.

*a) Anknüpfung an familienrechtliche Institute*

Das Erbschaftssteuerrecht knüpft, wie der Bundesfinanzhof in einer ganzen Reihe von Entscheidungen immer wieder betont hat, an zivilrechtliche Institute und Gegebenheiten an: Ehe, eingetragene Lebenspartnerschaft, Verwandtschaft, Schwägerschaft. *Allein* danach differenziert das Erbschaftssteuerrecht. Eine Anknüpfung an tatsächliche Näheverhältnisse, die die Antragstellerin als verfassungsrechtlich geboten, weil aus dem Begriff der ‚Familie‘ folgend, ausgibt, wäre demgegenüber ein Fremdkörper im System des geltenden Erbschaftssteuerrechts: persönliche Vertrautheit, gemeinsames Zusammenleben oder langjährige Fürsorge spielen im Erbschaftssteuerrecht keine Rolle. Unter anderem Pflegekinder, Verlobten und zuletzt dem biologischen, aber nicht rechtlichen Vater hat der Bundesfinanzhof mit diesem Argument die Zugehörigkeit zur Steuerklasse I versagt.

— BFH, Urt. v. 23.3.1998 – II R 41/96 –, BFHE 185, 270 ff. (Verlobte); BFH, Beschl. v. 24.11.2005 – II B 27/05 –, ZEV 2006, 178 (Pflegekinder); BFH, Urt. v. 5.12.2019 – II R 5/17 –, NJW 2020, 1165 ff. (biologischer Vater)

Rechtfertigender Grund dieser Ungleichbehandlung ist die Notwendigkeit des (Erbschafts-)Steuerrechts, Fälle typisierend zu betrachten; andernfalls ergäben sich zahllose Abgrenzungsschwierigkeiten und stiege der administrative Aufwand erheblich. Nicht nur der Bundesfinanzhof, sondern vor allem auch das Bundesverfassungsgericht hat diesen Anknüpfungspunkt insofern stets für gleichheitsrechtlich unproblematisch erachtet, als die Ungleichbehandlung nicht-eingetragener Lebenspartnerschaften vor Art. 3 Abs. 1 GG verfassungsrechtlich unproblematisch ist – einem tatsächlichen, aber gleichwohl familienrechtlich nicht verankerten Näheverhältnis zum Trotz.

— BVerfG, Beschl. v. 01.06.1983 – 1 BvR 107/83 –, NJW 1984, 114; BVerfG, Beschl. v. 15.11.1989 – 1 BvR 171/89 –, NJW 1990, 1593; BVerfG, Beschl. v. 15.5.1990 – 2 BvR 592/90; vgl. auch BFH, Beschl. v. 18.7.2007 – II B 106/06: bei nichtehelichen Lebensgemeinschaften mit gemeinsamem Kind gebiete Art. 6 Abs. 5 GG nichts anderes.

Das Bundesverfassungsgericht verzichtet in diesen Entscheidungen zwar auf eine ausführliche Begründung. Aber die Notwendigkeit zur typisierenden Betrachtung anerkennt auch dessen Rechtsprechung als Grund für eine Ungleichbehandlung von in tatsächlicher Hinsicht ggf. gleich gelagerten Fällen.

- Vgl. zur Zulässigkeit von Typisierungen aus der neueren Rechtsprechung: BVerfGE 117, 1 (30 f.); BVerfGE 120, 1 (29 f.); BVerfGE 122, 210 (232 f.); BVerfGE 126, 268 (278 f.); BVerfGE 138, 136 (211)

Damit ist die in §§ 15, 16 ErbStG festgelegte strikte Orientierung an zivilrechtlichen Gegebenheiten, zu denen keine verfassungsgerichtliche Entscheidung vorliegt, ohne Rücksicht auf tatsächliche soziale Näheverhältnisse auch nach den Maßstäben des Bundesverfassungsgerichts eindeutig zulässig.

Der Bundesfinanzhof hat in einer gründlichen Auseinandersetzung mit nun auch von der Antragstellerin vorgetragenen Argumenten daher völlig zu Recht darauf hingewiesen, dass diese Ratio auch auf die Ungleichbehandlung von Geschwistern gegenüber Ehegatten, Lebenspartnern und Abkömmlingen bei den §§ 15, 16 ErbStG übertragbar ist. Das Bürgerliche Recht differenziere zwischen diesen Gruppen klar: § 1353 Abs. 1 Satz 2 BGB verpflichte Ehegatten zur ehelichen Lebensgemeinschaft und § 2 LPartG Lebenspartner zu Fürsorge und Unterstützung sowie zur gemeinsamen Lebensgestaltung, während für Geschwister eine solche Pflicht nicht bestehe; Ehegatten sind nach §§ 1360 ff., 1569 ff. BGB, Lebenspartner nach §§ 5, 12, 16 LPartG, Verwandte in gerader Linie nach §§ 1601 ff. BGB einander zum Unterhalt verpflichtet, Geschwister hingegen nicht; Geschwistern stehe schließlich kein Pflichtteil nach § 2303 BGB zu. Damit bestehen in zivilrechtlicher Hinsicht weitreichende Unterschiede zwischen Ehegatten, Lebenspartner und Verwandten in gerader Linie einerseits, Geschwistern andererseits. Diese dürfe das Erbschaftssteuerrecht daher aufgreifen; aufgrund der Notwendigkeit zur Typisierung sei dies zulässig.

- BFH, Urt. v. 24.4.2013 – II R 65/11 –, NJW-RR 2013, 841 f.; vgl. zur daran anknüpfenden Ungleichbehandlung von Angehörigen in Steuerklasse I und solchen in Steuerklasse II schon BFH, Beschl. v. 27.09.2012 – II R 9/11 –, Rn. 71 ff. (juris)

Vor dem Hintergrund dieser sehr gefestigten, verfassungsrechtlich kaum angreifbaren Rechtsprechung von Bundesfinanzhof und Bundesverfassungsgericht, die übrigens auch in der Literatur, wenn überhaupt, dann eher aus rechtspolitischen denn aus verfassungsrechtlichen Gründen kritisiert wird, erweisen sich die von der Antragstellerin vorgetragenen Monita als haltlos.

*b) Inkonsistenz der Alternative*

Das Argument der Antragstellerin liefe, dächte man es – anders als der Antrag es tut – konsequent zu Ende, übrigens auch nicht auf die bloße Verfassungswidrigkeit des § 16 Abs. 1 Nr. 5 ErbStG hinaus. Soweit tatsächliche Näheverhältnisse die familienrechtlichen Differenzierungen überspielen sollen, müsste das ja nicht nur für den besonderen Fall, den die Antragstellerin vorträgt, gelten. Die Antragstellerin macht in Wahrheit ein denkbar radikales Argument, das dem Erbschaftssteuerrecht die Anknüpfung an zivilrechtliche Differenzierungen im Familien- und Erbrecht grundsätzlich untersagt. Dies an den Gesetzgeber adressierte Verbot wäre mit Art. 6 Abs. 1 GG schwerlich vereinbar.

Ich erlaube mir in diesem Zusammenhang vorsichtige Zweifel daran, dass die Antragstellerin diese von ihr mit verfassungsrechtlichen Argumenten verfolgte Ablösung des traditionellen Familienbegriffs im Erbschaftssteuerrecht durch eine alleinige Ausrichtung an sozialen Nähverhältnissen ohne Rücksicht auf Verwandtschaftsverhältnisse politisch in ihren Konsequenzen auch im Übrigen zu vertreten bereit ist.

A handwritten signature in blue ink, appearing to read 'Florian Meinel', with a horizontal line above it.

Prof. Dr. Florian Meinel