

Ergänzender Schriftlicher Bericht

Entwurf eines Niedersächsischen Grundsteuergesetzes

Gesetzentwurf der Fraktion der SPD und der Fraktion der CDU - Drs. 18/8995

Beschlussempfehlung des Ausschusses für Haushalt und Finanzen - Drs. 18/9603

Berichterstattung: Abg. Frank Henning (SPD)

Der Ausschuss für Haushalt und Finanzen empfiehlt Ihnen in der Drucksache 18/9603, den Gesetzentwurf mit den aus der Beschlussempfehlung ersichtlichen Änderungen anzunehmen. Die Beschlussempfehlung kam im federführenden Ausschuss mit den Stimmen der Ausschussmitglieder der Fraktionen der SPD und der CDU gegen die Stimmen der Ausschussmitglieder der Fraktionen Bündnis 90/Die Grünen und der FDP zustande. Der mitberatende Ausschuss für Rechts und Verfassungsfragen hat sich dieser Empfehlung mit dem gleichen Abstimmungsergebnis angeschlossen. Der um eine Stellungnahme zu den seinen Zuständigkeitsbereich betreffenden Aspekten gebetene Ausschuss für Inneres und Sport hat beraten, aber keine förmliche Stellungnahme abgegeben.

Der Gesetzentwurf wurde am 15. April 2021 direkt an die Ausschüsse überwiesen und am 21. April 2021 im federführenden Ausschuss von einem Ausschussmitglied der einbringenden Fraktionen in seinen Grundzügen vorgestellt. Auch hat die Landesregierung hierzu im federführenden Ausschuss unterrichtet. Der federführende Ausschuss hat zu dem Gesetzentwurf eine mündliche Anhörung verschiedener Stellen und Interessensverbände durchgeführt.

Mit dem Gesetzentwurf soll unter Inanspruchnahme der insoweit bestehenden Abweichungskompetenz der Länder von den bundesrechtlichen Regelungen zur Grundsteuer abgewichen werden. Für den Bereich der Grundstücke des Grundvermögens - die Grundsteuer B - soll dies weitgehend erfolgen und ein auf dem Prinzip der Nutzenäquivalenz gründendes, an der Boden- und der Gebäudefläche sowie der Lage des Grundstücks innerhalb der Gemeinde orientiertes Bewertungsmodell eingeführt werden. Für den Bereich der Betriebe der Land- und Forstwirtschaft - die Grundsteuer A - hingegen soll es grundsätzlich bei der Geltung der bundesrechtlichen Regelungen bleiben; insoweit sind nur punktuelle Änderungen vorgesehen.

Der Schwerpunkt der Beratungen im Ausschuss lag bei der Frage der Vereinbarkeit des Gesetzentwurfs mit der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts zu den Erfordernissen einer gleichheitsgerechten Besteuerung, wie sie das Gericht auch in seiner Entscheidung zur Einheitsbewertung im Rahmen der Grundsteuer (BVerfGE 148, 147) betont hat. Der Gesetzgebungs- und Beratungsdienst (GBD) hat im Ausschuss dargelegt, dass danach die steuerlichen Bemessungsregelungen in ihrer Ausgestaltung geeignet sein müssten, den mit der Steuer verfolgten Belastungsgrund in der Relation der Wirtschaftsgüter zueinander relationsgerecht abzubilden. Zudem habe das Bundesverfassungsgericht in der genannten Entscheidung dem Gesetzgeber zwar bei Masseverfahren der vorliegenden Art einen großen Typisierungs- und Pauschalisierungsspielraum zugestanden, jedoch auch auf dessen Grenzen hingewiesen. Der GBD hat in diesem Zusammenhang darauf hingewiesen, dass der Gesetzentwurf angesichts der im Schrifttum zum Teil geäußerten Zweifel an der Vereinbarkeit eines Flächen-Lage-Modells mit den bundesverfassungsgerichtlichen Vorgaben ein gewisses verfassungsrechtliches Risiko berge (vgl. dazu im Einzelnen die Erläuterungen zu § 1 Abs. 3 und § 4 Abs. 1 des Gesetzentwurfs), dessen Ausmaß er jedoch angesichts des mit den vorgesehenen Bemessungsregelungen betretenen Neulands und fehlender einschlägiger Rechtsprechung nicht abschließend einschätzen könne.

Die Ausschussmitglieder der Koalitionsfraktionen haben sich zusammenfassend dahin gehend geäußert, dass ihrer Ansicht nach das mit dem vorliegenden Gesetzentwurf umzusetzende, auf dem Gedanken der Nutzenäquivalenz beruhende Flächen-Lage-Modell den verfassungsgerichtlichen Vorgaben entspreche. Im Hinblick auf die für die Äquivalenzmodelle aus der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts ableitbare Anforderung, die über das einzelne Grundstück vermittelte

Möglichkeit zur Nutzung der kommunal bereitgestellten Güter in wirklichkeitsgetreuem Verhältnis zu anderen Grundstücken zu erfassen, sei dabei das gewählte Modell im Vergleich zu einem reinen Flächenmodell durch den Lagefaktor noch einmal geschärft. Insoweit werde vermieden, dass alle gleich großen und im gleichen Ausmaß bebauten Grundstücke einer Gemeinde unabhängig von ihrer Lage mit der gleichen Grundsteuerlast belegt würden, obwohl je nach Lage des Grundstücks innerhalb der Gemeinde qualitative und quantitative Unterschiede bei der Nutzungsmöglichkeit der kommunalen Infrastruktur bestehen könnten. Gleichzeitig handele es sich bei dem vorliegenden Modell um ein unkompliziertes, transparentes und schnell umsetzbares Besteuerungsmodell. Ein Ausschussmitglied der SPD betonte zudem, dass aus Sicht seiner Fraktion auch die vorgesehene - insoweit dem Bundesrecht entlehnte - Option der Gemeinden, eine Grundsteuer C zu erheben, von besonderer Bedeutung sei.

Das Ausschussmitglied der Fraktion Bündnis 90/Die Grünen stellte für seine Fraktion fest, dass der mit dem Flächen-Lage-Modell vorgenommene Wechsel von einem Steuerbemessungssystem wie im bundesrechtlichen Modell, das sich am Grundstückswert ausrichte, zu einem auf dem Gedanken der Nutzenäquivalenz basierenden Modell mit grundlegendem flächenbezogenen Maßstab Gerechtigkeitsfragen aufwerfe. Zudem stelle sich dann auch das Problem der Abgrenzung zu dem kommunalen Leistungsangebot, das bereits durch Gebühren und Beiträge abgegolten sei. Vor allem aber gelte es, eine Gefährdung des den Gemeinden zustehenden Steueraufkommens zu vermeiden. Danach sei aber aus Sicht seiner Fraktion ein wertbasiertes Modell zu bevorzugen, wobei sich im Hinblick auf eine schnelle Umsetzbarkeit und Einfachheit das Bodenwertmodell anbiete.

Das Ausschussmitglied der FDP-Fraktion äußerte sich dahin gehend, dass zwar das vorgesehene Flächen-Lage-Modell gegenüber dem Bundesmodell zu bevorzugen sei und es insoweit von seiner Fraktion begrüßt werde, dass von der Abweichungskompetenz des Landes vorliegend Gebrauch gemacht werden solle. Allerdings sei aus Sicht seiner Fraktion das reine Flächenmodell das bessere, weil noch einfachere und transparentere Modell. Zudem sei es möglicherweise im Hinblick auf den zum Flächen-Lage-Modell erhobenen Vorwurf eines Mischmodells verfassungsrechtlich auch weniger angreifbar. Schließlich werde auch die Möglichkeit der Erhebung einer Grundsteuer C von seiner Fraktion abgelehnt.

Die Fraktionen von SPD und CDU haben in die Beratungen noch einen schriftlichen Änderungsvorschlag zu den §§ 1, 2, 5, 7, 8 und 9 des Gesetzentwurfs eingebracht (vgl. Vorlage 14 zu Drs. 18/8995), der auch in die Beschlussempfehlung eingeflossen ist (vgl. dazu im Einzelnen die Erläuterungen zu den betreffenden Regelungen).

Nachfolgend hat auch die Fraktion der FDP einen Änderungsvorschlag (vgl. Vorlage 16 zu Drs. 18/8995) vorgelegt, der wie folgt lautet:

„I. § 1 (3) erhält folgende Fassung:

„(3) Der Grundsteuerausgangsbetrag des Grundstücks errechnet sich aus einer Addition folgender zwei Summanden:

1. Der Äquivalenzbetrag des Grund und Bodens ergibt sich durch eine Multiplikation der nach § 2 maßgeblichen Fläche des Grund und Bodens mit der jeweiligen nach § 3 Abs. 2 zu ermittelnden Äquivalenzzahl; er wird auf eine Nachkommastelle nach unten abgerundet.
2. Die Äquivalenzbeträge von Wohn- oder Nutzfläche der Gebäude ergeben sich durch eine Multiplikation der jeweiligen nach § 2 maßgeblichen Gebäudeflächen mit der Äquivalenzzahl nach § 3 Abs. 1. Der Äquivalenzbetrag des Grund und Bodens sowie die Äquivalenzbeträge der Wohn- und Nutzfläche der Gebäude werden jeweils auf volle Cent nach unten abgerundet.

II. § 4 wird gestrichen.

III. § 7 (3) Satz 2 wird gestrichen.

IV. § 7 (5) Satz 3 erhält folgende Fassung:

„Die Anzeige ist abweichend von § 228 Abs. 2 Satz 3 BewG bis zum 30. Juni des Jahres abzugeben, das auf das Jahr folgt, in dem sich die tatsächlichen Verhältnisse geändert haben.“

V. § 8 (3) Satz 4 erhält folgende Fassung:

„Abweichend von § 19 Abs. 1 Satz 2 und Abs. 2 Satz 2 GrStG ist die Anzeige nach den Sätzen 1 bis 3 bis zum 30. Juni des Jahres zu erstatten, das auf das Jahr folgt, in dem sich die Verhältnisse geändert haben.“

VI. Nach § 11 wird folgender neuer Dritter Teil eingefügt:

„Dritter Teil

Unbebaute und baureife Grundstücke / Grundsteuer C

§ 11a

Abweichende Regelungen

Für unbebaute und baureife Grundstücke im Sinne des § 1 Absatz 1 Satz 1 kann kein abweichender Hebesatz (Grundsteuer C) bestimmt werden.“

VII. Der bisherige Dritte Teil „Übergangs- und Schlussvorschriften“ wird zum Vierten Teil.“

Den Änderungsvorschlag hat die Fraktion der FDP in Vorlage 16 (dort S. 2) wie folgt begründet:

„Es ist grundsätzlich zu begrüßen, dass die Landesregierung von der Öffnungsklausel des Grundsteuergesetzes Gebrauch macht und somit gemeinsam mit den niedersächsischen Kommunen vom Bundesmodell abweicht. Nichtsdestotrotz bedarf der vorliegende Grundsteuergesetzesentwurf von SPD und CDU, der ein Flächen-Lage-Modell ausweist, konkreter Nachbesserungen und Änderungen.

Bei der niedersächsischen Ausgestaltung der Grundsteuer muss neben Einfachheit und Rechtssicherheit vor allem die strukturelle Aufkommensneutralität sichergestellt werden. Hinzukommend muss ein Fokus auf einer einfachen Handhabung liegen. Das bedeutet, dass sowohl der administrative Mehraufwand, die Kosten als auch der Erfüllungsaufwand für die Steuerzahlerinnen und Steuerzahler möglichst gering ausfallen müssen. Der Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger umfasst einerseits finanzielle und andererseits bürokratische Komponenten. Eine Neuregelung der Grundsteuer darf nicht zu dynamischen Steuererhöhungen oder einer automatischen Verteuerung des Wohnens, beispielsweise in Großstädten führen. Außerdem soll der bürokratische Aufwand so gering wie möglich sein und Verständlichkeit und Transparenz müssen garantiert werden. Nur ein reines, einfaches, digital ausgestaltetes und gerechtes Flächenmodell kann diese vielfältigen Anforderungen erfüllen und eine Rückbesinnung auf den Objektcharakter der Grundsteuer ermöglichen. Der im Gesetzesentwurf von SPD und CDU vorgeschlagene Lage-Faktor als Wertfaktor ist abzulehnen. Eine Wertbesteuerung von Grundstücken und Gebäuden über die Grundsteuer widerspricht dem genannten Objektcharakter und erfolgt bereits durch geeignete Steuern wie die Grunderwerb-, Umsatz- oder Ertragssteuern.

Die Erfüllungs- und Anzeigepflichten sollten darüber hinaus vereinfacht werden. Deswegen werden die im Gesetzesentwurf vorgesehenen Anzeigepflichten zeitlich flexibler ausgestaltet und auf den 30. Juni des Folgejahres festgesetzt. Diese zusätzlichen drei Monate ermöglichen den Steuerzahlerinnen und Steuerzahlern eine stressfreiere Bearbeitung.

Die Einführung einer neuen Steuer durch die Grundsteuer C wird abgelehnt, da sie lediglich die Mehrbelastungen der Bürgerinnen und Bürger zur Folge hätte anstatt Bautätigkeiten zu fördern.

Alles in allem forcieren die genannten Gesetzesänderungen eine einfache und gerechte Grundsteuer, die eine faire und aufkommensneutrale Besteuerung mit unbürokratischen, transparenten und digitalen Methoden rechtssicher umsetzt.“

Dieser Änderungsvorschlag wurde im federführenden Ausschuss mit den Stimmen der Ausschussmitglieder der Fraktionen von SPD, CDU und Bündnis 90/Die Grünen gegen die Stimme des Ausschussmitglieds der FDP-Fraktion abgelehnt.

Den Ausschussempfehlungen zu den einzelnen Vorschriften liegen folgende Überlegungen zugrunde:

Zu § 0/1 (Regelungszweck):

Der Ausschuss empfiehlt, den Regelungen des Gesetzentwurfs einen neuen Paragraphen voranzustellen, der in seinem Satz 1 den Regelungszweck des vorliegenden Gesetzes verdeutlicht und auch das Verhältnis zum Bundesrecht klarstellt.

Zwar hat das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) entschieden, dass im Rahmen der Abweichungskompetenz nach Artikel 125 b Abs. 1 Satz 3 Grundgesetz (GG) ein besonderer, über die inhaltliche Inanspruchnahme der Abweichungsbefugnis hinausgehender Ausdruck gesetzgeberischen Abweichungswillens oder gar die Zitierung derjenigen bundesrechtlichen Vorschriften, von denen abgewichen werden soll, verfassungsrechtlich nicht erforderlich ist (vgl. BVerfGE 147, 253 ff., zit. nach juris, Leitsatz 1 und Rn. 236). Es hat dies für die - hier einschlägige - Abweichungskompetenz nach Artikel 72 Abs. 3 GG allerdings ausdrücklich offen gelassen (BVerfGE 147, 253 ff., zit. nach juris, Rn. 236). In jedem Fall entspricht eine solche einleitende, den Regelungszweck klarstellende Bestimmung dem Vorgehen bei anderen niedersächsischen Gesetzen, bei denen der Landesgesetzgeber von seiner Abweichungskompetenz nach Artikel 72 Abs. 3 GG Gebrauch gemacht hat (vgl. § 1 Abs. 1 des Niedersächsischen Raumordnungsgesetzes [NROG] sowie § 1 Satz 1 des Niedersächsischen Ausführungsgesetzes zum Bundesnaturschutzgesetz [NAGBNatSchG]). Zudem wird im niedersächsischen Landesrecht im Rahmen der Abweichungsgesetzgebung üblicherweise im Regelungstext deutlich gemacht, dass und von welcher bundesrechtlichen Regelung insoweit durch Landesgesetz abgewichen wird (vgl. z. B. § 5 Abs. 1 Satz 2, Abs. 2 NROG, § 6 Abs. 1 Sätze 1 und 2 NAGBNatSchG, § 18 Abs. 2 Niedersächsisches Jagdgesetz). Da eine solche regelungsbezogene Verdeutlichung aber infolge der Wahl einer abweichenden Bemessungsgrundlage der Grundsteuer und einer daraus resultierenden abweichenden Regelungssystematik vorliegend in der Darstellung teilweise schwierig ist, soll das Ausmaß und der Gegenstand der Abweichung zumindest durch eine Regelung wie die vorgeschlagene einmal „pauschal“ kenntlich gemacht werden.

Die für Satz 1 empfohlene Formulierung lehnt sich dabei an diejenige des § 12 Abs. 1 Satz 1 des Entwurfs (d. E.) an, ergänzt diese jedoch um zwei Aspekte. Zum einen greift sie den in der Überschrift zum Ersten Kapitel des Ersten Teils sowie in § 1 Abs. 5 d. E. enthaltenen Begriff der „Ermittlung“ der Grundsteuer auf, um zu verdeutlichen, dass insoweit auch und insbesondere abweichende Regelungen zur Berechnungsgrundlage der Grundsteuer getroffen werden. Zum anderen wird verdeutlicht, dass es vorliegend um die für die Zeiträume ab 2025 zu erhebende Grundsteuer und die dafür geltenden Regelungen geht, nicht um die Geltung der abweichenden Regelungen ab 2025.

Aus Gründen des Sachzusammenhangs und der Systematik soll als Satz 2 des neuen Paragraphen die Regelung des § 12 Abs. 1 Satz 1 d. E. über die ergänzende Anwendung des Bundesrechts nach vorne gezogen werden. Auch dies dient der Klarstellung. Soweit hier Änderungen in der Formulierung vorgeschlagen werden, dient dies nur der Anpassung an die Formulierung des Satzes 1.

Die neue Regelung in Satz 3 bezweckt die Präzisierung und Klarstellung der beabsichtigten Regelungssystematik. Sie trägt dabei dem Umstand Rechnung, dass die bundesrechtlichen Regelungen mit dem „Grundsteuerwert“ für die Grundsteuer B eine andere Berechnungsgrundlage für den Steuermessbetrag definieren und regeln (s. § 13 Satz 2 Grundsteuergesetz [GrStG], §§ 219 ff. Bewertungsgesetz [BewG]) als der vorliegende Gesetzentwurf. Die Regelungen des Grundsteuergesetzes und des Bewertungsgesetzes können insoweit also nur entsprechend angewendet werden.

Dabei ist zwar nach der Entwurfsfassung (s. § 1 Abs. 2 d. E.) der „Grundsteuerausgangsbetrag“ das funktionale Pendant zum Grundsteuerwert des Bundesrechts und nicht die - den Grundsteuerausgangsbetrag nach § 1 Abs. 3 d. E. im Wege der Addition ergebenden - Äquivalenzbeträge. Der Ausschuss empfiehlt aber nachfolgend, den nach dem vorliegend beabsichtigten Bemessungssystem eigentlich bedeutungslosen Verfahrensschritt der Ermittlung des Grundsteuerausgangsbetrags entfallen zu lassen. Stattdessen soll insoweit direkt auf die für das weitere Verfahren zur Ermittlung des

Steuermessbetrags maßgeblichen Äquivalenzbeträge abgestellt werden. Vgl. zu den diesbezüglichen Einzelheiten die Änderungsempfehlungen zu § 1 Abs. 2 und 3 d. E. und die dazugehörigen Erläuterungen.

Zum Ersten Teil (Grundstücke / Grundsteuer B):

Zum Ersten Kapitel (Ermittlung der Grundsteuer):

Zu § 1 (Steuergegenstand, Berechnungsformel):

Zu Absatz 1:

Die zu Satz 1 vom Ausschuss zunächst zur Einfügung empfohlenen Formulierungen „nach diesem Gesetz“ und „im Sinne des § 2 Nr. 2 GrStG“ sollen den gewollten Regelungsgehalt, wie er sich aus der Entwurfsbegründung (S. 17) ergibt, verdeutlichen. Danach soll vorliegend sowohl „die Unterteilung der Vermögensarten als auch die Definition der wirtschaftlichen Einheit aus dem Bewertungsgesetz bezogen“ werden. Dem Regelungstext ist jedoch die beabsichtigte Übernahme der Begrifflichkeiten „Grundstücke“, „wirtschaftliche Einheit“ und „Grundvermögen“ und der damit erfassten Inhalte aus dem Bundesrecht nicht zu entnehmen. Gleichzeitig handelt es sich bei der Frage nach dem Steuergegenstand bzw. der jeweils zu betrachtenden wirtschaftlichen Einheit aufgrund der beabsichtigten Implementierung eines von dem bundesrechtlichen System abweichenden Grundsteuermodells um eine autonom für dieses Gesetz zu treffende Entscheidung (vgl. etwa auch § 3 i. V. m. § 37 des baden-württembergischen Landesgrundsteuergesetzes). Dass aufgrund dieser autonomen Entscheidung inhaltlich die bundesrechtlichen Regelungen zur Ausformung des Steuergegenstands übernommen werden sollen, wird durch die Verweisung auf § 2 Nr. 2 GrStG klargestellt, der insoweit auf die Regelungen der §§ 243 (Begriff des Grundvermögens), 244 (Grundstück) und 218 Satz 3 (Vermögensarten) BewG verweist.

Die darüber hinaus zur Ergänzung empfohlene Formulierung „vorbehaltlich des Absatzes 4 Satz 2“ stellt eine Folgeänderung zu der vom Ausschuss zu Absatz 4 d. E. empfohlenen Anfügung eines neuen Satzes 2 dar. Dieser geht auf den Änderungsvorschlag der Fraktionen der SPD und der CDU in Vorlage 14 (dort Nummer 1 Buchst. c) zurück und bestimmt, dass bei Gebäuden auf fremdem Grund und Boden der Grund und Boden dem Eigentümer des Grund und Bodens und die Gebäude dem wirtschaftlichen Eigentümer der Gebäude zuzurechnen sind (vgl. auch die dortigen Erläuterungen). Mit dieser Änderungsempfehlung wird von der bundesrechtlichen Rechtslage abgewichen, und zwar auch hinsichtlich der Regelung in § 244 BewG zum Grundstücksbegriff, auf die der aus den oben dargelegten Gründen zur Aufnahme in den Regelungstext empfohlene § 2 Nr. 2 GrStG verweist. Denn nach § 244 Abs. 3 Nr. 2 BewG gilt als ein Grundstück auch ein Gebäude auf fremdem Grund und Boden zusammen mit dem dazugehörigen Grund und Boden. Aus dem zur Aufnahme in Absatz 4 empfohlenen neuen Satz 2 hingegen ergibt sich, dass in diesen Fällen Grund und Boden einerseits und Gebäude andererseits jeweils ein Grundstück darstellen und den jeweiligen (wirtschaftlichen) Eigentümern zugerechnet werden sollen. Dass insoweit von dem - im Übrigen übernommenen - Bundesrecht beim Grundstücksbegriff abgewichen wird, soll bereits an dieser Stelle klargestellt werden.

Zu Satz 2 empfiehlt der Ausschuss, zum Zweck der Präzisierung und um die Anwenderfreundlichkeit zu erhöhen, hinsichtlich des Begriffs des Grundsteuermessbetrags die Verweisung auf Absatz 2 und die dortige Definition des Begriffs aufzunehmen. Die weiteren Änderungsempfehlungen dienen nur der Vereinheitlichung der Begrifflichkeit (Ergänzung des Großbuchstabens B) oder haben sprachliche Gründe (Multiplikation einer Zahl mit einer Zahl).

Zu Absatz 2:

Die zu Satz 1 empfohlenen Änderungen dienen dazu, die nach dem Gesetzentwurf erforderlichen Verfahrensschritte zur Ermittlung der Grundsteuer sowie die mit ihnen einhergehenden Rechenvorgänge präziser und verständlicher abzubilden.

Nach Satz 1 in der Entwurfsfassung wird - zumindest nominell, s. dazu sogleich - zur Ermittlung des Grundsteuermessbetrags auf den Grundsteuerausgangsbetrag abgestellt. Dieser ergibt sich nach Absatz 3 d. E. als Summe der dort definierten Äquivalenzbeträge von Grund und Boden und Wohn-

und Nutzfläche der Gebäude; er stellt somit eine eigenständige Größe mit einem einheitlichen Betrag dar. Insoweit bleibt jedoch die in der Entwurfsfassung enthaltene Formulierung, wonach die „jeweilige Grundsteuermesszahl auf den jeweiligen Anteil am Grundsteuerausgangsbetrag“ anzuwenden ist, zunächst unklar. Erst der Blick auf § 5 d. E., der für die „Anwendung der Grundsteuermesszahl“ im Ergebnis danach differenziert, ob es sich um den Äquivalenzbetrag für die Fläche des Grund und Bodens oder aber um denjenigen für die Wohnfläche oder für die Nutzfläche von Gebäuden handelt (und je nachdem verschiedene Ermäßigungen der Steuermesszahl vorsieht), lässt erkennen, wonach sich der „jeweilige Anteil am Grundsteuerausgangsbetrag“ bemisst. Damit hat aber der die Summe dieser Äquivalenzbeträge darstellende Grundsteuerausgangsbetrag nach der inneren Konzeption des Gesetzentwurfs für die Ermittlung der Grundsteuer keine eigenständige inhaltliche Bedeutung; er wird vielmehr zur Ermittlung des Grundsteuermessbetrags direkt wieder in seine einzelnen Summanden aufgeteilt. Der Verfahrensschritt der Ermittlung des Grundsteuerausgangsbetrags ist damit im Ergebnis für die Ermittlung der Grundsteuer bedeutungslos. Das Finanzministerium hat hierzu erklärt, dass der Grundsteuerausgangsbetrag auch im Übrigen keine eigenständige Funktion habe, er insoweit auch nicht festgestellt werden müsse und damit entbehrlich sei. Auch der Umstand, dass das Land Bayern die IT-Programmierung für Niedersachsen auf Grundlage seines Grundsteuermodells (reines Flächenmodell) übernommen habe, stehe einem Wegfall des Grundsteuerausgangsbetrags nicht entgegen; der vor kurzem im Bayerischen Landtag als Drs. 18/15755 eingebrachte Gesetzentwurf der Staatsregierung sehe selbst die Ermittlung eines Grundsteuerausgangsbetrags nicht mehr vor. In der Folge empfiehlt der Ausschuss, die Ermittlung des Grundsteuerausgangsbetrags als funktionslose Zwischenstufe bei der Ermittlung der Grundsteuer entfallen zu lassen und stattdessen vorliegend und in den nachfolgenden Regelungen jeweils unmittelbar auf die insoweit maßgeblichen Äquivalenzbeträge abzustellen. Zusätzlich sollen vorliegend zur Präzisierung und im Sinne der Anwenderfreundlichkeit die Verweisungen auf § 5 (zur Grundsteuermesszahl) und Absatz 3 (zu den jeweiligen Äquivalenzbeträgen) ergänzt werden.

Infolge der zu Satz 1 empfohlenen Änderungen erschließt sich dann auch die in Satz 2 d. E. verwendete Bezeichnung „Summe“, wobei durch die insoweit empfohlene Ergänzung der Worte „dieser Ergebnisse“ noch einmal die Summanden verdeutlicht werden sollen.

Zu Absatz 3:

Vgl. zunächst die Änderungsempfehlungen und die diesbezüglichen Erläuterungen zu Absatz 2 Satz 1. Der Verfahrensschritt der Ermittlung des Grundsteuerausgangsbetrags sowie in der Konsequenz auch der Begriff des Grundsteuerausgangsbetrags sollen aus den dort genannten Gründen entfallen. In der Folge soll der einleitende Teil der vorliegenden Entwurfsregelung gestrichen werden. Von ihrem Regelungsgehalt verbleiben danach nur noch die nachfolgenden Definitionen der verschiedenen Äquivalenzbeträge, wobei die in der Entwurfsfassung enthaltene Nummerierung insoweit entfallen kann und die einzelnen Äquivalenzbeträge stattdessen in einzelnen Sätzen geregelt werden sollen.

Zu der dann in Satz 1 verorteten Entwurfsregelung der bisherigen Nummer 1 zum Äquivalenzbetrag des Grund und Bodens empfiehlt der Ausschuss zunächst, die Regelung zu vervollständigen und zu präzisieren: Zum einen soll nämlich die Fläche des Grund und Bodens nicht in ihrem tatsächlichen Ausmaß in den Äquivalenzbetrag einfließen; sie soll vielmehr gemäß § 2 Abs. 5 d. E. nur in dem auf volle Quadratmeter nach unten abgerundeten Umfang maßgeblich sein. Dieser Zwischenschritt soll in der Definition mit abgebildet werden. Darüber hinaus soll - auch im Sinne der Steigerung der Anwenderfreundlichkeit - hinsichtlich der Äquivalenzzahl(en) für die Fläche des Grund und Bodens auf diesbezügliche Regelung in § 3 Abs. 2 d. E. verwiesen werden. Dabei wird mit der insoweit empfohlenen Formulierung berücksichtigt, dass nach dessen Satz 2 gegebenenfalls - nämlich in den Fällen übergroßer Grundstücke - zur Ermittlung der einschlägigen Äquivalenzzahl komplexe Berechnungen anzustellen sind, in deren Rahmen die Fläche nicht als ein Ganzes betrachtet, sondern in bestimmte Anteile aufgeteilt wird, für die wiederum unterschiedliche Berechnungsvorgänge vorgesehen sind. Darauf dürfte auch das in der Entwurfsfassung bereits enthaltene Wort „jeweilige“ abstellen, dessen Bezug insoweit verdeutlicht wird.

Die außerdem empfohlene Streichung der Rundungsregelung im letzten Halbsatz der Entwurfsregelung beruht auf dem Änderungsvorschlag der Fraktionen der SPD und der CDU in Vorlage 14 (s. dort, Nummer 1 Buchst. a) und geht im Zusammenhang mit der dort ebenfalls vorgesehenen Streichung

des letzten Halbsatzes in der Nummer 2 d. E. - jetzt Satz 2 - und der im Gegenzug empfohlenen Aufnahme einer neuen Rundungsregelung in einem neuen Satz 3, der ebenfalls auf den genannten Änderungsvorschlag zurückgeht (s. Vorlage 14, dort Nummer 1 Buchst. b). Zur Begründung dieser Änderungen heißt es in der Vorlage 14 (S. 3):

„Die Abrundungsregelungen für die verschiedenen Äquivalenzbeträge werden vereinheitlicht. Daher sind nicht nur der Äquivalenzbetrag des Grund und Bodens, sondern auch die Äquivalenzbeträge von Wohn- oder Nutzfläche der Gebäude auf volle Cent nach unten abzurunden.“

Zu der dann Satz 2 darstellenden Entwurfsregelung der bisherigen Nummer 2 zum Äquivalenzbetrag der Wohn- und Nutzflächen von Gebäuden empfiehlt der Ausschuss, durch die hinsichtlich der Formulierung „Wohn- und Nutzfläche der Gebäude“ vorgeschlagene Ersetzung des Wortes „und“ durch ein „oder“ zu verdeutlichen, dass ein bebautes Grundstück entweder nur Wohnfläche oder auch nur Nutzfläche oder aber auch beides aufweisen kann; es handelt sich damit um ein sogenanntes und/oder. Außerdem soll wie bereits bei der Regelung der bisherigen Nummer 1 d. E. - jetzt Satz 1 - auch vorliegend im Sinne der Präzisierung und Anwenderfreundlichkeit auf die Bestimmungen zur maßgeblichen Fläche (§ 2) und zur einschlägigen Äquivalenzzahl (§ 3 Abs. 1) verwiesen werden. Zur darüber hinaus empfohlenen Streichung der Rundungsregelung im letzten Halbsatz der Entwurfsfassung vgl. die Erläuterung der entsprechenden Empfehlung zu Satz 1.

Zu dem vom Ausschuss empfohlenen neuen Satz 3, der auf den Änderungsvorschlag der Fraktionen der SPD und der CDU zurückgeht (s. Vorlage 14, dort Nummer 1 Buchst. b), vgl. ebenfalls die Erläuterung zu der damit im Zusammenhang stehenden Empfehlung, die Rundungsregelungen in den Nummern 1 und 2 der Entwurfsfassung - jetzt Sätze 1 und 2 - zu streichen.

Im Übrigen hat der GBD im Rahmen der Beratungen der vorliegenden Regelungen darauf hingewiesen, dass das BVerfG in seiner Entscheidung aus April 2018, in der es die Einheitsbewertung im Rahmen der Grundsteuer für mit Artikel 3 Abs. 1 GG unvereinbar erklärt hat (BVerfGE 148, 147 ff.), nochmals betont hat, dass eine gleichheitsgerechte Besteuerung stets auch eine gleichheitsgerechte Ausgestaltung der Bemessungsgrundlage einer Steuer verlange. Die Bemessungsgrundlage müsse dabei, um die gleichmäßige Belastung der Steuerpflichtigen zu gewährleisten, „so gewählt und ihre Erfassung so ausgestaltet sein, dass sie den mit der Steuer verfolgten Belastungsgrund in der Relation der Wirtschaftsgüter zueinander realitätsgerecht abbildet“ (BVerfGE 148, 147 ff., zit. nach juris, Rn. 97 m. w. N.). Der Belastungsgrund diene demnach nicht nur zur Rechtfertigung der Steuer; an ihm habe sich vielmehr auch die Steuerlastverteilung auszurichten. Vor diesem Hintergrund sei es also erforderlich, dass sich der Gesetzgeber zunächst über den Belastungsgrund der von ihm in Aussicht genommenen Grundsteuer Rechenschaft ablege und ihn klar bestimme. Denn nur so könne er die Regelungen zur daran auszurichtenden „Bemessung“ des Grundbesitzes im Sinne des BVerfG folgerichtig ausgestalten (vgl. auch Vogel, jM 2019, S. 206 [208]).

Soweit vorliegend der Äquivalenzbetrag (einmal des Grund und Bodens und einmal der Gebäude) als Ausgangspunkt der Bemessungsgrundlage der Grundsteuer benannt und definiert werde, werde durch die Bezeichnung als „Äquivalenzbetrag“ auf den vorliegend gewählten Belastungsgrund der Steuer (Äquivalenzprinzip) verwiesen. Gleichzeitig lasse die Regelung erkennen, nach welchen Maßstäben dieser erfasst werden solle. Die Rechtfertigung der Steuer und die Verteilung der Steuerlast erfolge damit erkennbar nach dem Äquivalenzprinzip (vgl. auch die Entwurfsbegründung, S. 12). Jedoch sei auch unter Heranziehung der Entwurfsbegründung nicht ganz eindeutig, in welcher Ausprägung der Äquivalenzgedanke vorliegend herangezogen werden solle (vgl. auch Vorlage 2, S. 4 f., Vorlage 11, S. 2 f.). Vielfach könne der Entwurfsbegründung entnommen werden, dass der Gesetzentwurf das Äquivalenzprinzip in seiner Ausprägung als Nutzenäquivalenz - verstanden als Steuerlastverteilung am Maßstab des möglichen aus der kommunalen Infrastruktur zu ziehenden Nutzens - zugrunde lege (vgl. z. B. S. 12: das kommunale Nutzenangebot und die Teilhabe an der Kommune unter all ihren gesellschaftlichen Aspekten als Ausgangspunkt für die Verteilung der Steuerlast; S. 11: Erfassung der Intensität der Nutzung kommunaler Infrastruktur, ausschlaggebend ist Perspektive der Nutzenden und die Nutzungsmöglichkeit). Gleichzeitig legten Ausführungen der Entwurfsbegründung an anderer Stelle eine Ausrichtung an der sogenannten Kostenäquivalenz - verstanden als Steuerlastverteilung am Maßstab der dem Grundbesitz zurechenbaren Aufwendungen der Gemeinde für die Bereitstellung der kommunalen Infrastruktur, die nicht bereits durch Gebühren und

Beiträge gedeckt sind - nahe (vgl. z. B. S. 12 f.: Zuordnung des Aufwands für bestimmte lokale öffentliche Leistungen einer Gemeinde zum einzelnen Grundstücksinhaber; „Aufwandsäquivalenz“; S. 20: „Kostenanlastung“). Diese Varianz sei nicht nur wegen der fehlenden Eindeutigkeit des gewählten Belastungsgrundes problematisch. Hinzu trete, dass das Prinzip der Nutzenäquivalenz zwar nach h. M. als zulässiger Belastungsgrund für die Grundsteuer angesehen werde (vgl. etwa *Löhr*, BB 2020, S. 1687 [1688]; *Kirchhof*, DStR 2020, S. 1073 [1078]; *ders.*, DStR 2018, S. 2661 [2664, 2667]; *Scheffler/Roith*, ifst-Schrift 526 [2018], S. 31 f.; *Seer*, DB 2018, S. 1488 [1492]; vgl. auch *ders.*, in: *Tipke/Lang*, Steuerrecht, 24. Aufl. 2021, Kap. 16, Rn. 16.2; so wohl auch *Feldner/Stoklassa*, DStR 2019, S. 2505 [2508]; *Vogel*, jM 2019, S. 206 [208]). Dies gelte aber nicht gleichermaßen für das Prinzip der Kostenäquivalenz (vgl. z. B. *Löhr*, BB 2020, S. 1687 [1688]; *Scheffler/Roith*, ifst-Schrift 526 [2018], S. 31; *Schmidt*, DStR 2020, S. 249 [252]; *Seer*, DB 2018, 1488 [1492]). Insoweit werde eingewandt, dass Steuern grundsätzlich ungeeignet seien, die Kosten öffentlich bereitgestellter Leistungen abzubilden (vgl. z. B. *Seer*, DB 2018, 1488 [1492]; *Löhr*, BB 2020, S. 1687 [1688]). Das Grundsteueraufkommen müsse sich dann aus den grundstücksbezogenen Ausgaben der Gemeinden ableiten und damit für die Grundsteuer eine gewisse Zweckbindung angenommen werden, was aber das - für Staatseinnahmen wie Steuern grundsätzlich geltende - Gesamtdeckungsprinzip (Non-affektationsprinzip) beeinträchtige (*Scheffler/Roith*, ifst-Schrift 526 [2018], S. 31 f.; *Löhr*, Vorlage 2, S. 5). Zudem lasse sich der spezifisch aus Grundstücken ableitende Finanzbedarf schwer quantifizieren und zuschlüsseln (*Scheffler/Roith*, ebd., S. 32; ähnlich *Löhr*, Vorlage 2, S. 5). Das Zugrundelegen einer Kostenäquivalenz hätte daher, so der GBD, ein größeres verfassungsrechtliches Risiko zur Folge als das einer Nutzenäquivalenz. Soweit im Schrifttum aber eingewandt werde, dass das Äquivalenzprinzip gar kein tauglicher Steuerrechtfertigungsgrund sei (so wohl *Schmidt*, DStR 2020, S. 249 [252]), dürfte dies durch die Rechtsprechung des BVerfG, in der es das Äquivalenzprinzip als Rechtfertigung für die andere der zwei Real- bzw. Objektsteuern, die Gewerbesteuer, anerkannt habe (BVerfGE 21, 54 ff., zit. nach juris, Rn. 27 ff.; BVerfGE 120, 1 ff., zit. nach juris, Rn. 99 ff. m. N.; vgl. auch *Hey*, ZG 2019, S. 297 [322]), widerlegt sein.

Das Finanzministerium hat hierzu erklärt, der Äquivalenzgedanke werde im NGrStG bei der Grundsteuer B in der Ausprägung der Nutzenäquivalenz aufgegriffen, und hierfür auf die auch oben insoweit wiedergegebenen Ausführungen der Entwurfsbegründung verwiesen. Soweit an wenigen Stellen auch die Begriffe „Leistung“ und „Kosten“ verwendet würden, stellten sie die spiegelbildliche Seite des Nutzungsangebots dar. Hingegen seien die Ausführungen in der Begründung, wonach neben „der hier dargestellten Aufwandsäquivalenz“ auf die Nutzenäquivalenz abzustellen sei, ein redaktionelles Versehen und hätten gestrichen werden sollen. Der Ausschuss hat sich dem angeschlossen.

Weiter hat der GBD darauf hingewiesen, dass nach der Rechtsprechung des BVerfG das Steuergesetz zudem das für den steuerlichen Belastungsgrund als maßgeblich erachtete Bemessungsziel erkennen lassen müsse, um eine Beurteilung zu ermöglichen, ob die gesetzlichen Bemessungsregeln - entsprechend dem Erfordernis einer gleichheitsgerechten Ausgestaltung der Bemessungsgrundlage (s. o.) - eine in der Relation realitätsgerechte Bewertung der erfassten Güter und damit die Vergleichbarkeit der Bewertungsergebnisse im Einzelfall sicherstellten (vgl. BVerfGE 148, 147 ff., zit. nach juris, Rn. 97). Auch dem trage der Gesetzentwurf vorliegend Rechnung. Nach der Entwurfsbegründung (S. 18) sei Ziel „die relationsgerechte Belastungsverteilung nach der Nutzungsmöglichkeit für die örtlich bereitgestellten öffentlichen Güter, wofür als geeigneter Maßstab die Größe des Grundstücks und der auf ihm errichteten Gebäude sowie die Lage innerhalb der Gemeinde angesehen wird.“ Die Benennung des durch diese Faktoren bestimmten Äquivalenzbetrags als Belastungsziel (so ausdrücklich die Entwurfsbegründung, S. 18) sei dabei auch im Regelungstext erkennbar, insoweit Absatz 3 d. E. bzw. - nach den obigen Änderungsempfehlungen zum vorgehenden Absatz - bereits Absatz 2 den Äquivalenzbetrag als Berechnungsgrundlage des Steuermessbetrags ausweise.

Allerdings hat der GBD auch darauf hingewiesen, dass im Schrifttum angezweifelt werde, dass es sich bei dem Äquivalenzbetrag um ein taugliches Bemessungsziel handele. Insoweit werde infrage gestellt, ob der auch für das vorliegende Flächen-Lage-Modell grundlegende flächenbezogene Maßstab einen hinreichenden und nachvollziehbaren sachlichen Zusammenhang mit dem durch das jeweilige Grundstück vermittelten Nutzen aufweise und damit einen geeigneten Maßstab bilde, den aus dem jeweiligen Grundstück zu ziehenden Nutzen in wirklichkeitsgetreuem Verhältnis zu den anderen Grundstücken abzubilden (vgl. *Seer*, DB 2018, S. 1488 [1492 f.]; *Feldner/Stoklassa*, DStR

2019, S. 2505 [2508]; *Scheffler/Roith*, ifst-Schrift 526 [2018], S. 39 f.; *Schmidt*, DStR 202, S. 249 [252 f.]; *Vogel*, jM 2019, S. 206 [211]; s. auch Vorlage 2, S. 7 f.; vgl. zudem Vorlage 11, S. 3: es existieren noch keine im Steuerrecht allgemein anerkannten bewertungstheoretischen Ansätze zur Ermittlung der „infrastrukturbedingten Wertanteile“. Dies sei aber erforderlich, um den von dem BVerfG herausgearbeiteten Anforderungen an eine gleichheitsgerechte Bemessungsgrundlage zu genügen. Denn wenn für eine verkehrswertbezogene Bemessungsgrundlage aus Artikel 3 Abs. 1 GG eine realitätsgerechte Wertrelation zu fordern sei, müsse für eine nutzungsorientierte Bemessungsgrundlage ein Gebot der realitätsgerechten Nutzenrelation gelten (vgl. z. B. *Seer*, DB 2018, S. 1488 [1492 f.]; *Löhr*, BB 2020, S. 1687 [1689]).

Dabei werde von dieser Literaturansicht die Eignung des Flächenmaßstabs, den Belastungsgrund zu erfassen, bereits als solche in Zweifel gezogen. Insoweit werde etwa betont, dass allein das Ausmaß der Grundstücks- und Gebäudeflächen wenig über die Quantität und Qualität einer möglichen Nutzung kommunaler Infrastruktur aussage (vgl. z. B. *Feldner/Stoklassa*, DStR 2019, S. 2505 [2508]). Ausschlaggebend hierfür seien nach dieser Ansicht vielmehr insbesondere auch die innergemeindliche Lage (zentral oder am Rand) sowie der (groß-)städtische oder ländliche Charakter der Gemeinde (vgl. etwa *Seer*, DB 2018, S. 1488 [1493]; *Löhr*, BB 2020, S. 1687 [1689]; *Vogel*, jM 2019, S. 206 [211]).

Zudem werde in der Literatur eine inhaltliche „Anfüllung“ der Äquivalenzzahlen gefordert, mithilfe derer die Flächenausmaße in Relation zu dem über das Grundstück vermittelten Nutzen aus dem kommunalen Infrastrukturangebot gebracht werden sollten (vgl. *Löhr*, BB 2020, S. 1687 [1689]; *Ronnecker*, ZKF 2019, S. 265 [267]; *Scheffler/Roith*, ifst-Schrift 526 [2018], S. 50). Es sei eine Aussage dazu nötig, was über die - zwischen Grund und Boden- und Gebäudefläche unterscheidenden - Äquivalenzzahlen eigentlich gemessen werden solle. Anderenfalls fehle es an einer belastbaren Zuordnungsvorschrift; es handele sich vielmehr um willkürliche Setzungen (*Löhr*, BB 2020, S. 1687 [1689]; vgl. auch *Ronnecker*, ZKF 2019, S. 265 [267] sowie *Vogel*, jM 2019, S. 206 [209]: es bedarf „wirklicher Werte“. Vgl. auch Vorlage 2, S. 9 sowie Vorlage 7, S. 3).

In der Folge seien nach dieser Ansicht der Äquivalenzzbetrag als Bewertungs- und Belastungsziel bzw. die in ihm abgebildeten Bewertungsergebnisse nicht bewertungstheoretisch begründet sowie ökonomisch nicht interpretierbar und damit inhaltsleer (vgl. Vorlage 2, S. 5 f., *Ronnecker*, ZKF 2019, S. 265 [267]). Eine folgerichtige Ausgestaltung der Bemessungsgrundlage nach dem Nutzenprinzip führe danach vielmehr wieder zu einer wertbezogenen Betrachtungsweise, weil sich kommunale Infrastrukturleistungen und der damit verbundene Nutzen in den Grundstückswerten widerspiegeln (so etwa *Seer*, DB 2018, S. 1488 [1492 f.]; *Scheffler/Roith*, ifst-Schrift 526 [2018], S. 410; *Feldner/Stoklassa*, DStR 2019, S. 2505 [2508]; vgl. auch *Ronnecker*, ZKF 2019, S. 265 [267] und *Hey*, in: *Tipke/Lang*, Steuerrecht, Kapitel 3, Rn. 3.46.)

Die Gegenansicht hingegen betone, dass durch die Verfassung - jenseits der Ertragszuweisung an die Gemeinden nach Artikel 106 Abs. 6 Satz 1 GG und der Verbürgung des Hebesatzrechts zugunsten derselben nach Artikel 106 Abs. 6 Satz 2 GG - keine Ausgestaltung der Grundsteuer vorgegeben sei; auch das BVerfG habe in seiner Grundsteuerentscheidung weder einzelne Modelle präferiert noch ausgeschlossen (vgl. etwa *Freund*, FR 2019, S. 931 [936]; Hessisches Ministerium der Finanzen, Verfassungsrechtliche Beurteilung des „Flächen-Faktor-Verfahrens“, Anlage 1 zum Eckpunktepapier, abrufbar unter https://finanzen.hessen.de/sites/default/files/media/hmdf/anlage_1_verfassungsrechtliche_begruendung.pdf [zuletzt abgerufen am 21. Mai 2021], S. 2).

Soweit nach dem BVerfG das Bemessungssystem geeignet sein müsse, den Belastungsgrund zu erfassen und in der Gesamtsicht eine in der Relation realitäts- und gleichheitsgerechte Bemessung des Belastungsgrundes sicherzustellen, werde von den Befürwortern der Flächenmodelle darauf hingewiesen, dass Flächenmerkmale regelmäßig den Ausschlag für die Intensität der Nutzung kommunaler Infrastruktur gäben bzw. typischerweise Indikatoren für das Ausmaß der Nutzbarkeit derselben seien (vgl. *Kirchhof*, DStR 2020, S. 1073 [1080]; *ders.*, DStR 2018, S. 2661 [2669]; *Hubert*, StuB 2020, S. 552 [554]; Hessisches Finanzministerium, a. a. O., S. 5 f.). Dabei richte sich die Grundsteuer als Objektsteuer nach dem Grund und Boden und nicht nach den persönlichen Lebensverhältnissen der Steuerpflichtigen. Gerade in dieser Ausrichtung auf das Objekt typisierten die Größe der Fläche von Grund und Boden und der bebauten Fläche in der Regel sachgerecht die Leistungen,

die gegenüber der Gemeinde in Anspruch genommen werden könnten, und stünden damit typischerweise in einem Grundverhältnis zur Nutzungsmöglichkeit kommunaler Infrastruktur (vgl. *Kirchhof*, DStR 2020, S. 1073 [1080]; *ders.*, DStR 2018, S. 2661 [2669] sowie Hessisches Finanzministerium, a. a. O., S. 6: „Je größer das Grundstück und je mehr bebaute Fläche, desto mehr Bewohner, Beschäftigte, Kunden, die das infrastrukturelle Angebot nutzen können.“) Soweit seitens der Kritiker der Flächenmodelle hiergegen eingewandt werde, dass der Nutzen von Grund und Boden in hochpreisigen Gegenden deutlich höher sei als in günstigen Regionen, werde außer Acht gelassen, dass „die Grundsteuer nicht ein individuelles Äquivalent für den Nutzen [...] von Grund und Boden [biete], sondern einen allgemeinen Ausgleich [schaffe] für Möglichkeit, die von der Gemeinde angebotenen Leistungen anzunehmen (Allgemeinäquivalenz)“ (*Kirchhof*, DStR 2020, S. 1073 [1080 f.]; *Hubert*, StuB 2020, S. 552 [554]; ähnlich wohl auch *Freund*, FR 2019, 931 [937]).

Die Äquivalenzzahlen würden in den Flächenmodellen dabei lediglich als Rechengrößen verstanden, die einerseits auf ein bestimmtes Grundsteueraufkommen ausgerichtet seien und andererseits Relationen zwischen Grund und Boden und Gebäuden ausdrückten (vgl. *Freund*, FR 2019, S. 931 [938]).

Auch das Finanzministerium hat hierzu erklärt, dass der vorliegende Gesetzentwurf mit seinem Ansatz nicht den - womöglich untauglichen oder zumindest im Zusammenhang mit der Grundsteuer unverhältnismäßigen - Versuch unternahme, die materiellen und immateriellen Nutzungsvorteile, die der Grundstücksbesitz vermittele, grundstücksscharf empirisch zu ermitteln. Dies werde insbesondere auch durch die beabsichtigte Erfassung „der über das Eigentum an dem jeweiligen Grundstück in der bestimmten Lage mit der bestimmten Fläche vermittelte Teilhabe an der Kommune unter all ihren gesellschaftlichen Aspekten“ (S. 12 der Entwurfsbegründung) deutlich. Ziel der Grundsteuerreform sei eine Belastungsverteilung nach nachvollziehbaren, möglichst geringen Aufwand (bürger- und verwaltungsseitig) verursachenden Kriterien, die den genannten Nutzen und die Teilhabe hinreichend widerspiegeln, um eine an Nutzen und Teilhabe ausgerichtete Verteilung der Steuerlast zu gewährleisten. Da das zu erzielende Aufkommen durch die Hebesätze bestimmt werde, müsse die Grundsteuermesszahl zu einer angemessenen Verteilung führen, aber gerade nicht Leistungen, Kosten oder gar Teilhabe ökonomisch spitz abgerechnet werden. Die Forderung nach exakter (Kosten-)Wert-Berechnung stehe im Kontrast zur Nutzung einer typisierenden Annäherung und gesetzgeberischer Einschätzungsprärogative. Die Wahl eines einfachen Modells bedinge darüber hinaus eine begrenzte Differenziertheit. Die gewählten Indikatoren Fläche, Bebauung und Lage drängten sich sachlogisch auf. Sie hätten hinreichende Indizwirkung bezüglich der möglichen Zahl und Frequenz potenzieller Nutzender und der Angebotsqualität und -quantität. Das Verhältnis der Äquivalenzzahlen 0,04 und 0,5 könne nicht empirisch belegt werden. Gleichwohl kommt damit zum Ausdruck, was sachlogisch evident sei: Ein unbebautes Grundstück vermittele in aller Regel weit weniger potenzielle Nutzungsmöglichkeit und Teilhabe als ein intensiv bebautes Grundstück, da die Bebauung in aller Regel mit einem Mehr an Benutzung durch Personen aller Art einhergehe. Dies unberücksichtigt zu lassen wäre ebenso sachwidrig wie eine Differenzierung um beispielsweise das Hundertfache. Das hier gewählte Verhältnis sei eine vertretbare Einschätzung des nicht exakt Bezifferbaren, die nötigenfalls im Rahmen der vorgesehenen Evaluierung nachjustiert werden könnte.

Der Kritik von *Seer*, *Ronnecker* und *Löhr* (a. a. O.) sei entgegenzuhalten, dass es ihnen nicht gelinge, sich von einem wertorientierten Denken zu lösen. Dies werde z. B. in der Forderung nach „infrastrukturbedingten Wertanteilen“ und auch in dem Beharren auf detaillierter ökonomischer Abrechnung deutlich. Verfehlt seien im wertunabhängigen Äquivalenzsystem auch die häufig angeführten Vergleiche zwischen verschiedenen Gemeinden (städtisch/ländlich). In jeder Gemeinde werde die dortige Grundsteuerbelastung nach dem gleichen System verteilt.

Der GBD hat in diesem Zusammenhang zusammenfassend darauf hingewiesen, dass angesichts der vorgehend dargestellten, im Schrifttum geäußerten Zweifel an der Eignung der einen Flächenmaßstab zugrunde legenden Grundsteuermodelle, in ihrer Bemessungsgrundlage den Belastungsgrund der Steuer im Sinne der Vorgaben des BVerfG zu erfassen und in der Gesamtsicht eine in der Relation realitäts- und gleichheitsgerechte Bemessung des Belastungsgrundes sicherzustellen, ein gewisses verfassungsrechtliches Risiko bestehe, dessen Ausmaß er aber nicht abschließend einschätzen könne. Insoweit dürfe nicht von der Hand zu weisen sein, dass mit dem gewählten Flächenmaßstab jedenfalls eine sehr stark typisierende und pauschalierende Erfassung des Belastungsgrundes - Abgeltung des über das Grundstück vermittelten Nutzens, der aus der kommunal

bereitgestellten Infrastruktur gezogen werden kann, und der über das Grundstück vermittelten Teilhabe an der Gemeinde - erfolge. Allerdings habe das BVerfG im Grundsteuerurteil ausdrücklich darauf hingewiesen, dass sich der Gesetzgeber bei der Wahl des geeigneten Maßstabs auch von Praktikabilitätsabwägungen leiten lassen dürfe (BVerfGE 148, 147 ff., zit. nach juris, Rn. 98) und gerade in Masseverfahren der vorliegenden Art über einen großen Typisierungs- und Pauschalierungsspielraum verfüge (BVerfGE 148, 147 ff., zit. nach juris, Rn. 168). Bei der Ausgestaltung des Systems zur Erfassung der Bemessungsgrundlage könne der Gesetzgeber auch beträchtliche Bewertungs- und Ermittlungsunschärfen in Kauf nehmen, um die Festsetzung und Erhebung der Steuer handhabbar zu halten (BVerfGE 148, 147 ff., zit. nach juris, Rn. 131). Auch die Wissenschaftlichen Dienste des Bundestags wiesen insoweit darauf hin, dass das BVerfG dem Gesetzgeber bei der Neuregelung einen weiten, vom BVerfG nur begrenzt überprüfbaren Spielraum bei den Regeln zur Erfassung der Bemessungsgrundlage zugestanden habe, betonten dessen Typisierungs- und Pauschalierungsspielraum und sähen im Hinblick auf die Anforderungen des Gleichheitssatzes nach Artikel 3 Abs. 1 GG keine verfassungsrechtlichen Bedenken gegen das Flächenmodell (vgl. Wissenschaftliche Dienste, Sachstand: Überblick zur Grundsteuerreform, 2018, Az. WD 4 - 3000 - 147/18, S. 12 f.). Allerdings verweise das BVerfG in seiner Entscheidung zur Einheitsbewertung bei der Grundsteuer ausdrücklich auch auf die Grenzen des gesetzgeberischen Typisierungs- und Pauschalierungsspielraums, nämlich die grundsätzliche Eignung der Bemessungsregelungen, den mit der Steuer verfolgten Belastungsgrund in der Relation realitätsgerecht abzubilden (BVerfGE 148, 147 ff., zit. nach juris, Rn. 131), und die in ständiger Rechtsprechung des BVerfG benannten verfassungsrechtlichen Grenzen der Typisierungsbefugnis des Gesetzgebers (BVerfGE 148, 147 ff., zit. nach juris, Rn. 136 m. w. N.). Nach letzteren müsse sich u. a. die Typisierung realitätsgerecht am typischen Fall orientieren (BVerfGE 148, 147 ff., zit. nach juris, Rn. 136) und müssten die aus der Typisierung erwachsenden Vorteile im rechten Verhältnis zu der mit der Typisierung notwendig verbundenen Ungleichheit der steuerlichen Belastung stehen. Ob sich der Gesetzgeber mit der Wahl des vorliegenden Grundsteuermodells innerhalb dieser Grenzen bewege, könne vom GBD angesichts des insoweit betretenen Neulands der steuerlichen Bemessung mangels einschlägiger Rechtsprechung nicht belastbar prognostiziert werden und bliebe letzten Endes der Entscheidung des BVerfG vorbehalten.

Ausschussmitglieder der Koalitionsfraktionen haben im Ausschuss zu den vom GBD dargelegten Bedenken darauf hingewiesen, dass auch das wertorientierte Bundesmodell - das anders als das vorliegende Modell bei der für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage vorzunehmenden Bewertung der Grundstücke nach ihrem Wert einen verhältnismäßig hohen Aufwand erfordere - sehr stark typisierende Faktoren heranziehe, was ebenfalls zu erheblichen Pauschalierungen führe. Insoweit sei festzustellen, dass man nicht umhin komme, eine starke Typisierung vorzunehmen, wolle man das Gesetz praktikabel halten. Zudem werde durch den Lage-Faktor ein weiteres Merkmal herangezogen, das im Hinblick auf den zu erfassenden Belastungsgrund zu einer stärkeren Differenzierung führe.

Der GBD hat unter Bezugnahme auf die Regelung in Nummer 2 d. E. - jetzt Satz 2 - weiter darauf hingewiesen, dass im Hinblick auf diese Gebäudekomponente vereinzelt vertreten werde, dass sie zur Abbildung der Nutzungsmöglichkeit von kommunaler Infrastruktur - im Sinne der Erfassung des steuerlichen Belastungsgrundes - nicht geeignet sei (so *Löhr*, BB 2020, S. 1687 [1688 f.]; vgl. auch Vorlage 2, S. 6 f.). Vielmehr ergebe sich danach die Nutzungsmöglichkeit bereits mit Bereitstellung der öffentlichen Infrastruktur; diese erfolge aber regelmäßig schon mit der Erteilung von Baurecht, und zwar unabhängig davon, ob in tatsächlicher Inanspruchnahme dieses Baurechts auch wirklich Gebäude errichtet würden. Die Gegenansicht, so der GBD, sehe das Modell einer verbundenen Grundsteuer, die auch eine Gebäudekomponente enthalte, hingegen ausdrücklich als geeignet und folgerichtig an, um die gesamte gemeindlich bereitgestellte Infrastruktur und die daraus resultierenden Vorteile der Bürger steuerlich erfassen und abgelten zu können (vgl. z. B. auf Grundlage einer Nutzenäquivalenz *Kirchhof*, DB 2020, S. 2600, [2602]; *Scheffler/Roith*, ifst-Schrift 526 [2018], S. 36 f., die jedoch im Ergebnis für eine wertabhängig gestaltete Bemessungsgrundlage plädieren sowie - allerdings wohl auf Grundlage einer Kostenäquivalenz - *Freund*, FR 2019, S. 931 [940]). Sie argumentiere, dass sich die gemeindliche Infrastruktur und spiegelbildlich die diesbezüglichen Teilhabemöglichkeiten nicht nur nach dem Boden, sondern auch danach richteten, ob ein Grundstück bewohnbar sei und die kommunalen Angebote von Menschen angenommen werden könnten; entsprechend werde eine Gemeinde mit vielen unbebauten Grundstücken in deutlich geringerem Umfang

Straßen, Kindergärten, Schulen, Grünanlagen etc. vorhalten als wenn die Grundstücke bebaut und bewohnt wären (*Kirchhof*, DB 2020, S. 2600, (2602)). Der Ausschuss nahm dies zur Kenntnis.

Zu Absatz 4:

Zur besseren Verständlichkeit des Zusammenspiels der vorliegenden auf der Abweichungskompetenz des Landes beruhenden Regelung mit den bundesrechtlichen Regelungen soll in Satz 1 eine Formulierung ergänzt werden, die erkennen lässt, dass und von welcher bundesrechtlichen Regelung hier abgewichen wird, nämlich von § 2 Abs. 2 BewG. Dieser bestimmt, dass mehrere Wirtschaftsgüter als wirtschaftliche Einheit nur insoweit in Betracht kommen, als sie demselben Eigentümer gehören. Davon soll für den in der Regelung genannten Fall einer Ehe oder Lebenspartnerschaft vorliegend abgewichen werden, wie es auch § 26 BewG in der bis zum 31. Dezember 2024 geltenden Fassung derzeit noch vorsieht.

Die neu angefügten Sätze 2 und 3 gehen auf den Änderungsvorschlag der Fraktionen der SPD und der CDU in Vorlage 14 (s. dort, Nummer 1 Buchst. c) zurück. Dort (Vorlage 14, S. 3 f.) wird zur Begründung wie folgt ausgeführt:

„Die in Absatz 4 Satz 2 enthaltene Zuordnungsregelung für Gebäude auf fremdem Grund und Boden führt in Abweichung von § 244 Abs. 3 Nr. 2 in Verbindung mit § 262 Bewertungsgesetz die bisher geltende und bewährte Rechtslage nach § 94 Abs. 1 Satz 1 Bewertungsgesetz fort. Dadurch wird die bisher in § 9 vorgesehene Erlassregelung, die insbesondere von den kommunalen Spitzenverbänden beanstandet worden ist, obsolet. Bei Gebäuden auf fremdem Grund und Boden geht das NGrStG jetzt wie nach bisheriger Rechtslage von zwei Eigentumsverhältnissen aus, sodass auch zwei wirtschaftliche Einheiten zu bilden sind. Der Eigentümerin beziehungsweise dem Eigentümer des Gebäudes auf fremdem Grund und Boden werden somit nur die Äquivalenzbeträge der Gebäudeflächen zugerechnet. Der Äquivalenzbetrag des Grund und Bodens wird hingegen der Eigentümerin beziehungsweise dem Eigentümer des Grund und Bodens zugerechnet. Dies entspricht einer sachgerechten Lastenverteilung, da die vertraglichen Gestaltungen, die zu Gebäuden auf fremdem Grund und Boden führen, keinen einheitlichen Charakter haben, der generell zu einer Zuordnung bei einem der Beteiligten führen könnte - anders als bei Erbbaurechten, denen in aller Regel eine typische Vertragsgestaltung zugrunde liegt.

Bei Erbbaurechten wird die Zuordnungsentscheidung des Bundesrechts übernommen, die abweichend vom bisherigen Recht das Erbbaurecht und den mit dem Erbbaurecht belastete Grund und Boden zu einer wirtschaftlichen Einheit zusammenfasst (§ 244 Abs. 3 BewG). Der Hinweis in Satz 3 sieht klarstellend eine nur sinngemäße Anwendung des § 261 BewG vor, weil im NGrStG kein Gesamtwert nach §§ 243 bis 260 zu ermitteln ist, sondern die Äquivalenzbeträge der wirtschaftlichen Einheit insgesamt dem Erbbauberechtigten so zugewiesen werden, als ob die Belastung mit dem Erbbaurecht nicht bestünde.“

Zu Satz 2 empfiehlt der Ausschuss zusätzlich eine Klarstellung, dass durch die Regelung nicht nur - wie es der Regelungstext des Änderungsvorschlags angibt - von § 262 BewG, sondern auch von § 244 Abs. 3 Nr. 2 BewG abgewichen wird (vgl. hierzu schon die Erläuterungen zu § 1 Abs. 1 Satz 1). Die weiteren im Vergleich zur Fassung des Änderungsvorschlags empfohlenen Änderungen sind nur redaktioneller bzw. rechtsförmlicher Natur.

Zu Absatz 5:

Die zu Satz 1 empfohlene Ergänzung des Wortes „festzusetzen“ dient der Anpassung der Vorschrift an die Formulierung des § 0/1 Sätze 1 und 2.

Die zu Satz 2 empfohlene Ergänzung dient nur der besseren Verständlichkeit der Regelung.

Zu § 2 (Maßgebliche Flächen):**Zu Absatz 1:**

Die zu den Sätzen 1, 3 und 4 vom Ausschuss empfohlenen Änderungen gehen auf den Änderungsvorschlag der Fraktionen der SPD und der CDU in Vorlage 14 (s. dort, Nummer 2) zurück. Insoweit wird in der Begründung des Änderungsvorschlags (Vorlage 14, S. 4) wie folgt ausgeführt:

„Die Begriffe Wohnflächen und Nutzflächen werden ohne nähere Vorgaben zu ihrer Berechnung in das Gesetz aufgenommen. Bei den Begriffen handelt es sich um unbestimmte Rechtsbegriffe, die im Steuerrecht in zahlreichen Gesetzen verwendet werden, ohne dass deren Bedeutung dort legaldefiniert wird (vgl. Wissenschaftliche Dienste im Deutschen Bundestag, Rechtsvorschriften zur Berechnung der Wohnfläche im Steuerrecht – WD 4 - 3000 - 053/164 – vom 26.04.2016). Im Rahmen der Grundsteuerreform sollen die Flächen nach einer sachgerechten und anerkannten Methode ermittelt werden. Die Verwendung der im Steuerrecht geläufigen Begriffe „Wohnfläche“ und „Nutzfläche“ legt ausreichend fest, dass die Flächen nach den üblichen anerkannten Methoden zu berechnen sind. Bei der Wohnfläche kommt hierfür die Regelung nach der aktuellen Wohnflächenverordnung ebenso in Betracht wie ihre Vorgängerregelungen. Es soll erreicht werden, dass die Eigentümerinnen und Eigentümer auf vorhandene Unterlagen zurückgreifen können, auch wenn die darin verwendeten Berechnungsmethoden nicht genau der aktuellen Wohnflächenberechnung entsprechen.

Entsprechendes gilt für die Berechnung der Nutzflächen. Ein anerkanntes Regelwerk hierfür ist die DIN 277, die in regelmäßigen Abständen neuen Erfordernissen angepasst wird. Auch hier ist den Eigentümerinnen und Eigentümern nicht zuzumuten, vorhandene Flächenberechnungen an die neuesten Regelwerke anzupassen, zumal dies häufig externen Sachverstand erfordern und somit nicht unerhebliche Kosten verursachen würde.“

Insoweit sich der Änderungsvorschlag der Fraktionen der SPD und der CDU hinsichtlich des Wegfalls der in der Entwurfsfassung enthaltenen konkreten Berechnungsvorgaben darauf beruft, dass die Begriffe der Wohnfläche und der Nutzfläche im Steuerrecht geläufige (unbestimmte) Rechtsbegriffe seien und im Ergebnis als solche durch die finanzgerichtliche Rechtsprechung und die finanzbehördliche Rechtsanwendung hinreichend bestimmt seien, hat der GBD darauf hingewiesen, dass sich die genannten Begrifflichkeiten - ohne dass sie näher bestimmt wären - etwa in den §§ 181, 188, 193, 249 und 254 BewG, der nicht näher definierte Begriff der Wohnfläche auch in § 7b EStG sowie in § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG finden ließen.

Zu Absatz 2:

Die zu den Sätzen 1 und 2 vom Ausschuss empfohlenen Änderungen beruhen auf dem Änderungsvorschlag der Fraktionen der SPD und der CDU in Vorlage 14 (s. dort, Nummer 2). Zur Begründung heißt es dort (Vorlage 14, S. 4 f.):

„Die bisher in Absatz 2 enthaltene Freigrenze von 100 m² wird durch einen Garagenfreibetrag ersetzt, der die unterschiedlichen Sachverhalte besser abbildet und einen sog. Fallbeileffekt beim Überschreiten der Freigrenze vermeidet.

Bei Wohnflächen nach der Wohnflächenverordnung bleiben Grundflächen von Garagen als Zubehöräume ebenso wie die Grundflächen der Kellerräume, Abstellräume und Kellerersatzräume außerhalb der Wohnung, Waschküchen, Bodenräume, Trockenräume und Heizungsräume unberücksichtigt. Bei der Berechnung der Nutzflächen von nicht zu Wohnzwecken genutzten Räumen sind diese Räume dagegen einzubeziehen. Von der Zugehörigkeit von Garagen zur Wohnnutzung kann allerdings nicht in unbegrenztem Umfang ausgegangen werden. Daher enthält Absatz 2 eine Begrenzung der Nutzflächen von Garagen, die der Wohnnutzung zuzuordnen sind. Die darüber hinausgehenden Flächen werden auch bei reinen Wohngebäuden als Nutzflächen angesetzt.

Nach Satz 1 bleibt bei Garagen eine Nutzfläche von insgesamt bis zu 50 m² außer Ansatz (Freibetrag), wenn sie in räumlichem Zusammenhang zu der Wohnnutzung stehen, der sie rechtlich zugeordnet sind. Eine rechtliche Zuordnung liegt bei einer dinglichen Verknüpfung zwischen Wohnfläche und Garagenfläche vor. In diesen Fällen ist in der Regel eine wirtschaft-

liche Einheit gegeben (z. B. Einfamilienhaus mit Garage, Wohnungseigentum mit Sondernutzungsrecht an einem Stellplatz). Eine rechtliche Zuordnung im Sinne dieses Gesetzes kann auch bei einer lediglich vertraglichen Verknüpfung vorliegen. Dies ist dann der Fall, wenn die Vermietung der Garagenfläche im Zusammenhang mit der Vermietung der Wohnfläche von demselben Überlassenden erfolgt. Der Freibetrag von 50 m² bezieht sich auf jede einzelne Zuordnung, sodass für jede Wohnung einer wirtschaftlichen Einheit bis zu 50 m² Garagenfläche unberücksichtigt bleiben kann. Für Garagenflächen, die in keinem rechtlichen Zusammenhang mit einer Wohnnutzung stehen, ist die Norm nicht anwendbar. Da Garagenfläche und Wohnfläche trotz rechtlicher Zuordnung nicht zwingend eine wirtschaftliche Einheit bilden müssen, gilt Satz 1 gemäß Satz 2 auch für solche Garagen, die eine eigene wirtschaftliche Einheit bilden. Für die Ermittlung der 50 m² Fläche (Freibetrag) wird dabei auf die Summe der einer Wohnung rechtlich zugeordneten Garagenflächen abgestellt. Die Garagenfläche ermittelt sich nach § 2 Abs. 1 Satz 3 und 4.“

Zu Absatz 3:

Die zu Satz 1 empfohlenen Änderungen und die empfohlene Streichung des Satzes 2 d. E. beruhen ebenfalls auf dem Änderungsvorschlag der Fraktionen der SPD und der CDU in Vorlage 14 (s. dort, Nummer 2). Zur Begründung heißt es dort (Vorlage 14, S. 6):

„Ebenso wie die Grundfläche von Garagen gehören auch die Grundflächen der Abstellräume und Kellerersatzräume außerhalb der Wohnung nicht zur Wohnfläche nach der Wohnflächenverordnung. Auch hier ist eine Begrenzung in Form eines Freibetrags anstelle einer Freigrenze sachgerecht, wenn diese Nebengebäude von untergeordneter Bedeutung sind.“

Nach Satz 1 bleibt bei solchen Nebengebäuden eine Nutzfläche von insgesamt bis zu 30 m² außer Ansatz (Freibetrag). Diese Größenordnung orientiert sich an dem Entwurf eines bayerischen Grundsteuergesetzes, das von denselben Voraussetzungen ausgeht. Diese Vereinheitlichung erleichtert die Anwendung von Äquivalenzmodellen im Bundesgebiet. Von dieser objektiven Geringfügigkeitsregelung sollen insbesondere Gebäude von untergeordneter Bedeutung wie Schuppen und Gartenhäuschen erfasst werden. Nach Satz 2 gilt die Anordnung nach Satz 1 auch dann, wenn das Nebengebäude eine eigenständige wirtschaftliche Einheit darstellt. Die Gebäudefläche des Nebengebäudes ermittelt sich nach § 2 Abs. 1 Satz 3 und 4.“

Auf Nachfrage, warum nach Absatz 2 Garagen der Wohnnutzung „rechtlich zuzuordnen“ sein müssten, während die sonstigen Nebengebäude nach der vorliegenden Regelung der Wohnnutzung „zu dienen bestimmt“ sein müssten, um den Freibetrag erhalten zu können, hat das Finanzministerium erklärt, dass Garagen üblicherweise nur den Zweck hätten, ein Fahrzeug unterzustellen, damit aber grundsätzlich der Wohnnutzung dienen und insoweit die rechtliche Verknüpfung ausreiche. (Sons-tige) Nebengebäude hingegen könnten auch Nutzungen anderer Art enthalten, die nicht mit der Wohnnutzung im Zusammenhang stünden, beispielsweise einen Kiosk; solche eigenständigen anderweitigen Nutzungen sollten jedoch vom Freibetrag nicht erfasst werden. Dies werde durch die Voraussetzung, dass die Nebengebäude bzw. ihre Nutzflächen „der Wohnnutzung zu dienen bestimmt“ sein müssten, sichergestellt. Dem hat sich der Ausschuss angeschlossen.

Im Übrigen bewirkt die vorliegende Regelung eine Ungleichbehandlung von Nebengebäuden, die einer Wohnnutzung zu dienen bestimmt sind, und Nebengebäuden, die anders genutzten Hauptgebäuden zugeordnet sind. Auf Nachfrage, wodurch dies sachlich gerechtfertigt sei, hat das Finanzministerium erklärt, das Äquivalenzprinzip gehe von dem Zusammenhang von Quadratmeter Fläche und Anzahl der Nutzenden aus. Im Falle der Wohnnutzung lasse ein untergeordnetes Nebengebäude nicht auf weitere Nutzende schließen. Bei anderen Nutzungen könne dieser Schluss aufgrund der vielfältigen Gestaltungen nicht gezogen werden, sodass eine großzügigere Regelung hier nicht gerechtfertigt sei. Dem hat sich der Ausschuss angeschlossen.

Zu Absatz 4:

Die empfohlenen Änderungen in Satz 1 und Satz 3 sowie die empfohlene Einfügung des neuen Satzes 1/1 gehen auf den Änderungsvorschlag der Fraktionen der SPD und der CDU in Vorlage 14 (s. dort, Nummer 2) zurück. Zur Begründung wird dort (Vorlage 14, S. 6) wie folgt ausgeführt:

„Zur Vereinheitlichung mit Absatz 3 wird die Freigrenze, bis zu der ein Grundstück als unbebaut angesehen wird, auf 30 m² angehoben.“

Die im Änderungsvorschlag für Satz 1 vorgesehene einleitende Formulierung „Mit Ausnahme der Fälle des Abs. 2 Satz 2“ ist jedoch unklar und soll daher entfallen. Die mit ihr nach Erklärung des Finanzministeriums beabsichtigte Klarstellung, dass eine kumulative Anwendung der vorliegenden Regelung mit der Regelung des Garagenfreibetrags ausgeschlossen sein soll, wird durch den empfohlenen neuen Halbsatz 2 klargestellt und - wie vom Finanzministerium befürwortet - dabei auch auf die Freibeträge nach Absatz 3 ausgedehnt.

Die zudem im Vergleich zum Änderungsvorschlag empfohlene Umstellung der Reihenfolge der Teilsätze des neuen Satzes 1/1 ist lediglich eine redaktionelle Folgeänderung zu der Einfügung des neuen Halbsatzes 2 in Satz 1. Im Übrigen hat das Finanzministerium zu der neu eingefügten Regelung, zu der die Begründung des Änderungsvorschlags keine Ausführungen enthält, auf Nachfrage erklärt, dass durch diese Regelung in Fällen eines Gebäudes mit mehreren wirtschaftlichen Einheiten verhindert werden solle, dass einzelne wirtschaftliche Einheiten unberücksichtigt blieben, wenn sie weniger als 30 m² Fläche aufwiesen. Mögliche Anwendungsfälle seien beispielsweise in Wohnungseigentum stehende Studentenappartements oder der Hofladen (als gewerblich genutzte Fläche) eines ansonsten landwirtschaftlichen Wirtschaftsgebäudes. Dem hat sich der Ausschuss angeschlossen.

Zu Absatz 5:

Die empfohlenen Änderungen beruhen auf dem Änderungsvorschlag der Fraktionen der SPD und der CDU in Vorlage 14 (s. dort, Nummer 2) und dienen der Präzisierung des Begriffs der „maßgeblichen Flächen“.

Zu § 3 (Äquivalenzzahlen):

Zu Absatz 1:

Die vom Ausschuss empfohlenen Änderungen dienen lediglich der Angleichung der Formulierungen der vorliegenden Regelung und derjenigen des Absatzes 2 Satz 1 d. E. Damit wird verdeutlicht, dass insoweit der gleiche Regelungsinhalt ausgedrückt werden soll, nur jeweils bezogen auf unterschiedliche Gegenstände (Gebäudeflächen - Fläche des Grund und Bodens).

Zu Absatz 2:

Die zu Nummer 1 empfohlenen Änderungen dienen der (sprachlichen) Präzisierung. So fehlt der in der Entwurfsfassung enthaltenen Wendung „für den darüber hinausgehenden Teil“ der exakte Bezug. Dieser soll durch die diese Wendung ersetzende Formulierung präzise hergestellt werden. Zudem bleibt in der Entwurfsfassung unklar, wann die Gebäude „zu 90 Prozent der Wohnnutzung“ dienen. Hier fehlt der Bezug für die Anwendung der Prozentzahl. Durch die empfohlene Ergänzung der Worte „ihrer Fläche“ wird klargestellt, dass - wie das Finanzministerium bestätigt hat - das Kriterium der 90 Prozent flächenbezogen gemeint ist.

Insoweit darüber hinaus mit der mit „soweit“ eingeleiteten Formulierung am Ende der Nummer 1 diese Regelung in ein bestimmtes Verhältnis zu der nachfolgenden Regelung der Nummer 2 gesetzt wird und die Regelung in Nummer 2 in Halbsatz 2 ihrerseits wieder einen Rückbezug auf die Regelung der Nummer 1 enthält, hat der GBD darauf hingewiesen, dass das Verhältnis der beiden Regelungen zueinander bzw. ihr Zusammenspiel, auch unter Heranziehung der Entwurfsbegründung und der dort abgebildeten Beispiele, aus seiner Sicht kaum verständlich sei. Dies liege auch daran, dass die beiden Regelungen bei verschiedenen Flächengrößen ansetzten und auch sonst auf verschiedene Kriterien abstellten: So beziehe sich Nummer 1 auf die Teilfläche, die über denjenigen - im Übrigen je nach Wohnfläche variablen - Flächenanteil hinausgehe, der das Zehnfache der Wohnfläche betrage, während Nummer 2 die Teilfläche betreffe, die die feste Grenze von 10 000 m² übersteige. Gleichzeitig sei in Nummer 1 Voraussetzung, dass die Gebäude mindestens zu 90 Prozent ihrer Fläche der Wohnnutzung dienen, während Nummer 2 darauf abstelle, ob die Fläche des Grund und Bodens zu mindestens 90 Prozent weder bebaut noch befestigt sei. Und schließlich seien die

Nummern auch in ihrer Rechtsfolge strukturell verschieden: Nummer 1 ordne für die betreffende Teilfläche die Ansetzung der halbierten Äquivalenzzahl an; Nummer 2 Halbsatz 1 hingegen normiere eine von der Grundregel in § 1 Abs. 3 Nr. 1 d. E. - jetzt § 1 Abs. 3 Satz 1 - abweichende Ermittlung des für die Teilfläche anzusetzenden Äquivalenzbetrags. Auf diese Gemengelage setzten dann die aus seiner Sicht ihrerseits in ihrem Zusammenspiel nicht unmittelbar verständlichen Regelungsteile zum Verhältnis der Nummern 1 und 2 d. E. auf. Vor diesem Hintergrund könne der GBD jedenfalls in der Kürze der zur Verfügung stehenden Zeit dieses äußerst komplexe Gefüge an Vorgaben nicht vollständig durchdringen und daher nicht abschließend beurteilen, ob die Regelung des vorliegenden Satzes 2 mit seinen Nummern 1 und 2 „funktionierten“. Daher könne er hierzu auch keine Formulierungsvorschläge unterbreiten, um eine bessere Verständlichkeit zu erreichen.

Das Finanzministerium hat hierzu erklärt, dass die Regelungen anlässlich der Nachfragen des GBD noch einmal eingehend überprüft und keine Fallkonstellationen gefunden worden seien, in denen die Anwendung der beiden Regelungen der Nummern 1 und 2 zu Unklarheiten geführt oder in ihrem Zusammenspiel nicht funktioniert hätte. Das Finanzministerium sehe daher keinen Änderungsbedarf. Zur Erläuterung hat es im Weiteren ausgeführt, dass insoweit zu beachten sei, dass das „soweit“ am Ende der Nummer 1 tatsächlich auch als „soweit“ - und nicht als „falls“ - zu lesen sei und sich in diesem Sinne auf eine (Teil-)Fläche beziehe. Dem ist der Ausschuss gefolgt und hat ebenfalls keinen Änderungsbedarf gesehen.

Außerdem hat der GBD zu Nummer 2 darauf hingewiesen, dass sich aus dem Regelungstext nicht ergebe, unter welchen Voraussetzungen die Fläche des Grund und Bodens im vorliegenden Sinne als „bebaut“ oder „befestigt“ gelte. Die Frage, ob etwas bebaut oder unbebaut sei, beantworte sich bis hierhin nach § 2 Abs. 4 d. E. sowie § 246 BewG, die aber jeweils definierten, ob ein „Grundstück“ bebaut sei oder nicht. Nach der Entwurfsbegründung (S. 20) hingegen solle eine Fläche „nach der Eingliederung der DIN 277-1: 201601 als bebaut klassifiziert“ werden. Ob diese Bestimmungen insoweit kongruent zu den vorgenannten gesetzlichen Regelungen seien, entziehe sich der Kenntnis des GBD. Anderenfalls wäre diese Vorgabe im Regelungstext nicht abgebildet. Auch zu dem Merkmal der Befestigung enthalte die Entwurfsbegründung (S. 20) eine Definition, die sich aber im Regelungstext ebenfalls nicht wiederfinde. Das Finanzministerium hat hierzu erklärt, dass seiner Ansicht nach die Begriffe „bebaut“ und „befestigt“ aus sich heraus verständlich seien und zudem wie im Steuerrecht üblich erforderlichenfalls im Erlasswege konkretisiert würden. Dem Steuerpflichtigen würde dies im Rahmen der Erläuterungen zur Steuererklärung zur Kenntnis gebracht. Dem hat sich der Ausschuss inhaltlich angeschlossen und daher keinen Änderungsbedarf gesehen.

Auf Nachfrage, warum nach dem vorliegenden Satz 2 d. E. für die Fälle übergroßer Grundstücke verschiedene Regelungen getroffen würden, um ein bei linearer Fortschreibung der Äquivalenzzahl eintretendes Missverhältnis zwischen möglicher Inanspruchnahme gemeindlicher Infrastruktur und der „Kostenanlastung“ (s. die Entwurfsbegründung, S. 20) zu vermeiden, hat das Finanzministerium Folgendes erklärt: Lediglich für die Wohnnutzung könne der vom Äquivalenzprinzip angenommene Grundsatz des Zusammenhangs zwischen Quadratmeter Fläche und Anzahl der Nutzenden nicht uneingeschränkt zugrunde gelegt werden. Nur dort dürfe unterstellt werden, dass ab einer gewissen Grundstücksgröße im Verhältnis zur Bebauung die Anzahl der Nutzenden (Bewohner und Gäste) nicht mehr proportional steige. Das sei ein nachvollziehbarer Erfahrungswert, der zumindest grob abgebildet werden solle. Für übergroße Gebäude hingegen lägen keine generalisierbaren derartigen Beobachtungen vor, wohl aufgrund der vielfältigen Nutzungsvarianten. Im Falle der gewerblichen oder sonstigen Nutzung lägen ebenfalls keine generalisierbaren derartigen Beobachtungen vor. Hier könne typisierend eher davon ausgegangen werden, dass jeder zusätzliche Quadratmeter auch aus unternehmerischen/beruflichen Gründen gehalten werde und somit ohne Reduzierung einfließen müsse. Erst im Rahmen der Nummer 2 d. E. unter dem weiteren Tatbestandsmerkmal der Nicht-Befestigung/Bebauung zu mind. 90 Prozent sei auch im gewerblichen und sonstigen Bereich typisierend von weniger weiteren Nutzern auszugehen. Dieser Einschätzung hat sich der Ausschuss angeschlossen.

Zu § 4 (Lage-Faktor):**Zur Überschrift:**

Der Ausschuss empfiehlt, die Überschrift im Singular zu fassen, da es nach der Konzeption des Gesetzentwurfs - anders als etwa bei den Äquivalenzzahlen - keine „verschiedenen“ Lage-Faktoren gibt, sondern lediglich den einen durch die in Absatz 1 der vorliegenden Vorschrift abgebildete Formel zu ermittelnden.

Zu Absatz 1:

Der Ausschuss empfiehlt aus systematischen Gründen zunächst, den Regelungsinhalt des Absatzes 4 Sätze 1 und 2 d. E. als neuen Satz 0/1 der mit der Entwurfsregelung eingeführten Formel zur Berechnung des Lagefaktors voranzustellen. In der Entwurfsfassung des vorliegenden Paragraphen wird nämlich der bereits mit der Formel im vorliegenden Absatz abgebildete Rechenweg zur Ermittlung des Lage-Faktors nach der Definition der dort einzusetzenden Größen in den Absätzen 2 und 3 in Absatz 4 noch einmal in Worte gefasst. Dies stellt aber eine unnötige Dopplung dar. Aufgrund der vom Ausschuss empfohlenen Umstellung der Regelungen hingegen ergibt sich die in Absatz 1 normierte Formel nunmehr systematisch stimmig als mathematische Darstellung der wörtlichen Beschreibung des Rechenwegs.

Des Weiteren empfiehlt der Ausschuss, die Abrundungsregelung in Absatz 4 Satz 3 d. E. als neuen Satz 2 anzufügen. Die weiteren Änderungen sind eher redaktioneller Natur.

Im Übrigen hat der GBD darauf hingewiesen, dass mit dem Lage-Faktor gegebenenfalls den zum reinen Flächenmodell geäußerten Bedenken begegnet werden könne, dass die Nutzbarkeit kommunaler Infrastrukturleistungen typischerweise in Ballungszentren vielfach deutlich höher liege als in den Randlagen einer Kommune (vgl. z. B. *Schmidt*, DStR 2020, S. 249 [253] sowie *Seer*, DB 2018, S. 1488 [1493], der insoweit von einer verfassungswidrigen Typisierung ausgeht). Allerdings würden im Schrifttum auch Bedenken gegen die Lagekomponente des Flächen-Lage-Modells erhoben. Insoweit werde etwa eingewandt, dass sich die Bereitstellung kommunaler Infrastruktur nicht nur bis zu einem gewissen Grad im Bodenrichtwert niederschläge, sondern dieser der beste Indikator für die qualitative und quantitative Ausstattung mit öffentlicher Infrastruktur sei (*Löhr*, BB 2020, S. 1687 [1690]; anders aber *Ronnecker*, ZKF 2019, S. 265 [268]). Die insoweit vorgesehene Dämpfung sei im Ergebnis inkonsequent und ihr Ausmaß politisch gesetzt und nicht empirisch begründet (*Löhr*, BB 2020, S. 1687 [1690 f.], vgl. auch Vorlage 2, S. 11; vgl. zur Forderung einer bewertungstheoretischen Begründung eines Lagefaktors, allerdings offensichtlich noch zu einer inzwischen überholten Konzeption, insoweit auch *Ronnecker*, ZKF 2019, S. 265 [267 f.; 271 f.]). Letzten Endes liefe das Flächen-Lage-Modell aufgrund des mit der Lagekomponente dann doch einfließenden Wertbezugs auf ein Mischmodell hinaus, was im Hinblick auf das Gebot der Folgerichtigkeit verfassungsrechtlich problematisch sei (*Löhr*, BB 2020, S. 1687 [1692]; vgl. auch *Ronnecker*, ZKF 2019, S. 265 [271 f.]; ähnlich Vorlage 11, S. 3). Die Gegenansicht verweise insoweit - wie auch das Finanzministerium - darauf, dass der Lagefaktor eben gerade keine Wertzuschreibung darstelle, sondern ein Indiz für den Zugang zu kommunalen Leistungen bzw. das Ausmaß ihrer möglichen Inanspruchnahme (*Hubert*, StuB 2020, S. 552 [556]; Hessisches Finanzministerium, a. a. O., 7), und dabei wiederum nur Relationen zwischen den verschiedenen Gemeindegebieten abbilde (*Freund*, FR 2019, S. 931 [938]). Damit sei klar, dass es sich nicht um ein Mischmodell handle (*Hubert*, StuB 2020, S. 552 [556]).

Auch diesbezüglich gelte, so der GBD, dass ein verfassungsrechtliches Risiko verbleibe, weil die Bemessungsregelungen auch insoweit Neuland betreten würden. Ihre verfassungsrechtliche Bewertung durch das BVerfG, insbesondere auch im Hinblick auf ihre Eignung, den Belastungsgrund zu erfassen, und auf die Einhaltung der verfassungsrechtlichen Grenzen der Typisierungsbefugnis des Gesetzgebers, könne vom GBD nicht abschließend eingeschätzt werden. Der Ausschuss nahm dies zur Kenntnis.

Zu Absatz 2:

Durch die zu Satz 1 empfohlenen Änderungen soll der beabsichtigte Regelungsgehalt der Vorschrift präziser und systematisch stimmig abgebildet werden.

Der Ausschuss empfiehlt insoweit zunächst, durch die ergänzte Formulierung am Anfang der Regelung und die darin enthaltene Verweisung auf Absatz 5 Satz 2 d. E. (für den Hauptfeststellungszeitpunkt) und auf die vom Ausschuss zur Aufnahme empfohlene neue Regelung in § 7 Abs. 4 Satz 2 klarzustellen, auf welchen Bodenrichtwert - in zeitlicher Hinsicht - abzustellen ist. Dabei wird berücksichtigt, dass es nach der Systematik des Gesetzentwurfs zwar nur noch eine Hauptfeststellung und nur noch einen Hauptfeststellungszeitpunkt geben wird (vgl. 7 Abs. Sätze 1 bis 3 d. E.), zu dem die für die Ermittlung und Festsetzung der Grundsteuer erforderlichen Parameter bestimmt werden und zu dem damit auch der Lage-Faktor (erstmalig) ermittelt wird. Nach dem Hauptfeststellungszeitpunkt eintretende Änderungen der Parameter Fläche des Grund und Bodens oder Fläche der Gebäude des Grundstücks als zu betrachtender wirtschaftlicher Einheit sowie Änderungen bei der Zurechnung der wirtschaftlichen Einheit (i. d. R. Eigentümerwechsel) oder auch das Entstehen einer neuen wirtschaftlichen Einheit werden dabei im Wege der Fortschreibung oder Nachfeststellung berücksichtigt (vgl. § 7 Abs. 3 Satz 1, Abs. 4 d. E. i. V. m. §§ 222, 223 BewG sowie die Entwurfsbegründung, S. 13 und 25), wobei der Fortschreibung bzw. der Nachfeststellung die Verhältnisse im Fortschreibungszeitpunkt (§ 7 Abs. 3 Satz 3 d. E.) bzw. im Nachfeststellungszeitpunkt (§ 7 Abs. 4 d. E. i. V. m. § 223 Abs. 2 Satz 2 BewG) zugrunde gelegt werden (vgl. § 7 Abs. 4 d. E. i. V. m. § 222 Abs. 4 Satz 2 bzw. § 223 Abs. 2 Satz 1 BewG). Ob nach dem Hauptfeststellungszeitpunkt eintretende Änderungen bei dem Bodenrichtwert des Grundstücks nach Absatz 2 oder dem Durchschnittsbodenwert der Gemeinde nach Absatz 3 zu einer Änderung des Lage-Faktors führen, soll hingegen nur alle sieben Jahre überprüft (vgl. Absatz 7 d. E. sowie die Entwurfsbegründung, S. 25) und - in der Folge - auch nur alle sieben Jahre bei der Ermittlung und Festsetzung der Grundsteuer (über eine insoweit erfolgende Fortschreibung, s. § 7 Abs. 3 Satz 2 d. E.) berücksichtigt werden. Letzteres ist dem Regelungstext des Gesetzentwurfs jedoch nicht klar zu entnehmen und soll durch den zur Anfügung an § 7 Abs. 4 d. E. empfohlenen neuen Satz 2 klargestellt werden (vgl. auch die betreffende Änderungsempfehlung und die dazugehörige Erläuterung), auf den dann vorliegend - neben Absatz 5 Satz 2 - zu verweisen ist.

Gleichzeitig wird durch die empfohlene Änderung auch die nicht stimmige Systematik der Entwurfsfassung korrigiert. Nach der Entwurfsregelung wird nämlich die zur Berechnung des Lage-Faktors in die Formel nach Absatz 1 einzusetzende Größe „BRW“ als „der zum Hauptfeststellungszeitpunkt ermittelte Bodenrichtwert definiert. Die Formel nach Absatz 1 ist jedoch auch für die nachfolgenden Jahre zur Ermittlung des Lage-Faktors anzuwenden. Damit ist die in der Formel enthaltene Größe „BRW“ nach der Konzeption des Gesetzentwurfs aber jedenfalls nach sieben Jahren gerade nicht mehr der zum Hauptfeststellungszeitpunkt ermittelte Bodenrichtwert, sondern der bei der turnusmäßigen Aktualisierung ermittelte, ggf. abweichende Bodenrichtwert. Diese Ungenauigkeit der Entwurfsfassung wird durch die empfohlene Änderung vermieden.

Des Weiteren soll die Angabe „Anlage 1“ vor die Angabe „Bodenrichtwertrichtlinie“ gezogen werden. Dadurch wird verdeutlicht, dass die Kategorisierung der Bauflächen, auf die hier hinsichtlich der Bodenrichtwerte Bezug genommen wird, in der Anlage 1 der Bodenrichtwertrichtlinie erfolgt.

Die weiteren zu Satz 1 empfohlenen Änderungen haben nur rechtsförmliche Gründe oder dienen der Vereinheitlichung der Darstellung der Verweisungen.

Zu Satz 2 empfiehlt der Ausschuss zunächst, die Formulierung in Halbsatz 1, die zusätzlich zum Grundstück auch noch auf die Flurstücke und die Teilflächen abstellt, zu streichen. Denn maßgebliche steuerlich zu berücksichtigende Einheit ist das Grundstück im Sinne des § 244 Abs. 1 BewG (vgl. jetzt auch § 1 Abs. 1 Satz 1 d. E. sowie die Entwurfsbegründung, S. 24). Daher kommt es vorliegend nur darauf an, ob sich das Grundstück im grundsteuerrechtlichen Sinn über mehr als eine Bodenrichtwertzone erstreckt, und zwar unabhängig davon, ob es möglicherweise aus mehreren Flurstücken besteht oder nicht und wie diese sich jeweils auf die Bodenrichtwertzonen verteilen. Es ist stets für die jeweils in einer Bodenrichtwertzone gelegene Grundstücksteilfläche - stellt sie nun ein eigenes Flurstück dar oder nicht - der jeweilige Bodenrichtwert mit dem in der Regelung benannten Quotienten zu multiplizieren und am Ende zu den anderen gleichermaßen ermittelten Werten zu addieren.

Zudem soll im Sinne einer einheitlichen Begrifflichkeit und Präzisierung das Wort „Teil“ durch den auch nachfolgend verwandten genaueren Begriff der „Grundstücksteilfläche“ ersetzt werden.

Auch die zu Halbsatz 2 empfohlene Ergänzung des Wortes „Produkte“ dient der Präzisierung. Die ebenfalls empfohlene Ergänzung des Wortes „Grundstück“ erfolgt auf Anregung des Finanzministeriums und soll der Klarstellung dienen.

Die zu Satz 3 der Entwurfsfassung - jetzt Halbsatz 1 - empfohlenen Änderungen dienen der Verdeutlichung des beabsichtigten Regelungsinhalts und der Präzisierung.

So wird durch die empfohlene Satz 3 einleitende Formulierung klargestellt, dass die Regelung im Zusammenhang mit der Regelung des Satzes 2 steht, und gleichzeitig der etwas unklare, weil nicht näher eingeordnete Begriff der „Faktorberechnung“ vermieden.

Zudem hat das Finanzministerium erklärt, dass die Regelung in Satz 3 der Entwurfsfassung sich auf eine Flurstücksteifläche (und nicht auf eine Grundstücksteifläche) beziehen soll und dass vorliegend lediglich die betreffende Bodenrichtwertzone bei der Ermittlung des Bodenrichtwerts nach Absatz 2 unberücksichtigt bleiben soll, nicht aber (auch) - wie es der Regelungstext in der Entwurfsfassung und die Entwurfsbegründung (S. 24) vorsehen - die betreffende Kleinstfläche selbst. Dem hat sich der Ausschuss inhaltlich angeschlossen und empfiehlt, dies durch die weiteren zu (jetzt) Halbsatz 1 empfohlenen Änderungen zu verdeutlichen.

Der zur Anfügung empfohlene neue Halbsatz 2 beruht auf einem Formulierungsvorschlag des Finanzministeriums und soll klarstellen, wie die betreffende Kleinstfläche stattdessen berücksichtigt wird. Eine entsprechende Regelung fehlt in der Entwurfsfassung.

Durch die zu Satz 4 empfohlene Einfügung soll klargestellt werden, dass die Bedeutung des in der Entwurfsfassung ohne nähere Bestimmung verwendeten Begriffs der „deckungsgleichen“ Bodenrichtwertzone Nummer 5 Abs. 2 BRW-RL zu entnehmen ist, und die Regelung insoweit präzisiert werden.

In Satz 5 soll das Wort „ermittelten“ entfallen, da es vorliegend keine Bedeutung hat. Außerdem ist für die Wiedergabe des vollständigen Regelungsinhalts der Bezug des Bodenrichtwerts auf die Bodenrichtwertzone, in der das Grundstück liegt, zu ergänzen. Zu den darüber hinaus empfohlenen Änderungen (Vereinheitlichung der Darstellung der Verweisungen, „Vorziehen“ der Angabe „Anlage 1“ vor die Angabe „Bodenrichtwertrichtlinie“) vgl. die Erläuterung zu Satz 1.

Zu Absatz 3:

Die zu Satz 1 empfohlene Ergänzung der Verweisung auf die Sätze 2 bis 6 dient der Präzisierung der Regelung und verdeutlicht, dass sie eine nach bestimmten Vorgaben zu ermittelnde Größe definiert.

Zum Wegfall der Festlegung der Größe „dBRW“ auf den durchschnittlichen Bodenrichtwert in der Gemeinde zum Hauptfeststellungszeitpunkt und die im Gegenzug ergänzte Formulierung am Ende der Regelung vgl. die betreffende Erläuterung zu Absatz 2 Satz 1, die hier entsprechend gilt.

Die außerdem in Form eines Klammerzusatzes ergänzte Legaldefinition dient der förmlichen Einführung der in den nachfolgenden Regelungen verwandten Begrifflichkeit „Durchschnittsbodenwert für Zwecke der Grundsteuer“.

Zu Satz 2 empfiehlt der Ausschuss zunächst, aus systematischen Gründen die zu Beginn der Entwurfsregelung erfolgende Aufgabenzuweisung der Ermittlung der Durchschnittsbodenwerte für Zwecke der Grundsteuer an die Geschäftsstellen der Gutachterausschüsse aus der vorliegenden Regelung herauszunehmen und nachfolgend in einem neuen Satz 7 zu regeln. Denn die Aufgabenzuweisung ist im Rahmen der vorliegenden und der nachfolgenden Regelungen, die Vorgaben zur Art und Weise der Ermittlung des Durchschnittsbodenwerts für Zwecke der Grundsteuer beinhalten, ein Fremdkörper und erschwert auch die Verständlichkeit der komplexen Regelung.

Die darüber hinaus zu Satz 2 empfohlenen Änderungen sind Folgeänderungen zu den - auch die Regelungsstruktur beeinflussenden - empfohlenen Ergänzungen zu Satz 1 oder dienen der Vereinheitlichung der Darstellung der Verweisungen.

Durch die zu Satz 3 empfohlene Streichung der Worte „Durchschnittsbodenwert für Zwecke der Grundsteuer“ wird nicht nur eine sprachlich unschöne Dopplung vermieden. Die Streichung hat auch

eine Präzisierung zur Folge, weil sich das Wort „Dieser“ nunmehr auf den unmittelbar zuvor genannten Durchschnittsbodenwert für Wohnbauflächen, gewerbliche Bauflächen, gemischte Bauflächen und Sonderbauflächen der Gemeinde bezieht, der als Zwischengröße für den nach den Sätzen 2 bis 6 zu ermittelnden Durchschnittsbodenwert für Zwecke der Grundsteuer als Median gebildet wird.

Die darüber hinaus empfohlene Einfügung des Wortes „dieser“ erfolgt vor dem Hintergrund, dass nach dem vorgehenden Satz 2 nur die Bodenrichtwerte der Wohnbauflächen, gewerblichen Bauflächen, gemischten Bauflächen und Sonderbauflächen der Gemeinde maßgeblich für die Ermittlung des Durchschnittsbodenwerts für Zwecke der Grundsteuer sind, nicht aber mögliche sonstige Flächen innerhalb der Gemeinde. Die insofern zu weit geratene Formulierung wird durch die Änderungsempfehlung entsprechend verengt.

Zu der zu Satz 6 empfohlenen Änderung zur Präzisierung des Begriffs der „deckungsgleichen Bodenrichtwertzonen“ vgl. die Erläuterung zu Absatz 2 Satz 4.

Mit der neu angefügten Regelung in Satz 7 wird die in der Entwurfsfassung in Satz 2 geregelte Zuweisung der Aufgabe der Ermittlung der Durchschnittsbodenwerte für Zwecke der Grundsteuer an die Geschäftsstellen der Gutachterausschüsse aus systematischen Gründen an das Ende des Absatzes 3 gezogen. Vgl. hierzu auch die Erläuterung zu Satz 2. Die insoweit ergänzte Verweisung auf § 199 Abs. 2 Nr. 3 BauGB erfolgt dabei aus Gründen der Rechtssicherheit. Die genannten Geschäftsstellen sind auf Grundlage des § 192 Abs. 4 BauGB einzurichtende Stellen, derer sich die - auf Grundlage des § 192 Abs. 1 BauGB einzurichtenden - Gutachterausschüsse (bei ihrer Aufgabenerfüllung) bedienen. Es handelt sich damit um aufgrund von Bundesrecht eingerichtete Stellen, deren Aufgaben zunächst durch Bundesrecht (vgl. § 192 Abs. 4 BauGB, für die Gutachterausschüsse § 193 BauGB) festgelegt sind. Dabei hat der Bundesgesetzgeber von seiner konkurrierenden Gesetzgebungskompetenz nach Artikel 74 Abs. 1 Nr. 18 GG Gebrauch gemacht. Dennoch ist die Zuweisung von Aufgaben durch Landesrecht vorliegend nicht ausgeschlossen, da § 199 Abs. 2 Nr. 3 BauGB die Landesregierungen ausdrücklich ermächtigt, durch Verordnung die Einrichtung und die Aufgaben der Geschäftsstelle zu regeln. Dies ist in § 17 der Niedersächsischen Verordnung zur Durchführung des Baugesetzbuches in der Fassung vom 24. Mai 2005 (Nds. GVBl. S. 183), zuletzt geändert durch Artikel 8 des Gesetzes vom 15. Juli 2020 (Nds. GVBl. S. 244), auch erfolgt. Eine Zuweisung weiterer Aufgaben wie vorliegend durch Gesetz dürfte danach nur im Rahmen eines ordnungsvertretenden Gesetzes nach Artikel 80 Abs. 4 GG zulässig sein. Danach sind die Länder, soweit die Landesregierungen durch Bundesgesetz ermächtigt werden, Rechtsverordnungen zu erlassen, zu einer Regelung auch durch Gesetz befugt. Dabei müssen sich auch die Landesgesetzgeber im Rahmen der Vorgaben der bundesgesetzlichen Ermächtigung halten; die Regelung ermöglicht lediglich einen „Rechtsformtausch“ (so BVerwG, NVwZ 2018, S. 1799 [1801]), vgl. etwa auch *Mann*, in: Sachs, GG, 9. Aufl. 2021, Artikel 80, Rn. 58; *Uhle*, in: BeckOK Grundgesetz, hrsg. v. Epping/Hillgruber, 46. Ed. 2021, Artikel 80, Rn. 45a). Zwar dürfte sich die hier vorgenommene Aufgabenzuweisung in diesem Sinne noch im Rahmen von Inhalt, Zweck und Ausmaß der bundesgesetzlichen Ermächtigung halten: Mit Ausnahme der anfangs erwähnten Regelung des § 192 Abs. 4 BauGB und der genannten Verordnungsermächtigung in § 199 Abs. 2 Nr. 3 BauGB, die selbst keine näheren Vorgaben macht, findet sich im BauGB hinsichtlich der Geschäftsstellen lediglich noch die Regelung des § 196 Abs. 3 Satz 2, wonach sie jedermann Auskünfte über die Bodenrichtwerte erteilen. Die Ermittlung der genannten Bodenrichtwerte ist dabei gemäß § 193 Abs. 5 Satz 1 BauGB Aufgabe der Gutachterausschüsse; die Bodenrichtwerte sind zudem nach Satz 3 dieser Regelung den zuständigen Finanzämtern (ohnehin) für Zwecke der steuerlichen Bewertung mitzuteilen. Da sich aber der Gutachterausschuss eben im Zusammenhang mit seiner Aufgabenerfüllung der Geschäftsstelle bedient, dürfte die ihr vorliegend zugewiesene Aufgabe, aus diesen Bodenrichtwerten nach den Vorgaben der vorgehenden Sätze 1 bis 6 d. E. die Durchschnittsbodenwerte für Zwecke der Grundsteuer zu ermitteln, im Rahmen der Ermächtigung liegen. Macht der Landesgesetzgeber aber von der Möglichkeit, ein ordnungsvertretendes Gesetz zu erlassen, Gebrauch, so ist er nach einer in der Literatur stark vertretenen - wohl überwiegenden - Ansicht (vgl. nur die Nachweise bei *Uhle*, in: BeckOK Grundgesetz, Artikel 80, Rn. 45a) auch an das Zitiergebot nach Artikel 80 Abs. 1 Satz 3 GG gebunden. Gleiches vertritt - allerdings ohne sich damit näher auseinanderzusetzen - der VGH Baden-Württemberg in einer jüngeren Entscheidung (vgl. Beschluss v. 14. September 2020, Az.: 11 S 1715/20, zit. nach juris, Rn. 2). In der Folge erscheint es dem Ausschuss rechtssicherer, die Regelung um die Angabe der genannten Verordnungsermächtigung als Rechtsgrundlage zu ergänzen.

Zu Absatz 4:

Zu der empfohlenen Streichung der Regelungen an dieser Stelle und ihrer Aufnahme in Absatz 1 vgl. die dortigen Erläuterungen.

Zu Absatz 5:

Die zu Satz 1 ergehenden Änderungsempfehlungen erfolgen vor allem zur Präzisierung und aus systematischen Gründen. Die vorliegende Bestimmung regelt die Datenlieferung der Vermessungs- und Katasterverwaltung für die Zwecke der Grundsteuer für den Hauptfeststellungszeitpunkt. Dies ergibt sich aus der entsprechenden Anordnung in der Regelung, sodass die Formulierung „auf den jeweiligen Stichtag“ - wie auch das Finanzministeriums bestätigt hat - entfallen kann. Der Hauptfeststellungszeitpunkt ist in § 7 Abs. 2 Satz 3 i. V. m. Satz 2 d. E. definiert, sodass die entsprechende Datumsangabe hier ebenfalls entfallen kann.

Die weiteren Änderungen dienen lediglich der Vereinheitlichung der Begrifflichkeit (vgl. Absatz 2).

Zu Satz 2 empfiehlt der Ausschuss, die in der Entwurfsfassung enthaltenen Datumsangaben aus systematischen Gründen entfallen zu lassen. Die Hauptfeststellung ist in § 7 Abs. 2 Satz 2 d. E., auf den insoweit verwiesen werden soll, geregelt; aus dieser Regelung ergibt sich nämlich, dass die Hauptfeststellung nur einmalig und auf den 1. Januar 2022 erfolgt. Die Angabe zur Hauptveranlagung soll dann parallel zu derjenigen der Hauptfeststellung erfolgen; insoweit soll auf die entsprechende, vom Ausschuss zur Aufnahme empfohlene neue allgemeine Regelung zur Hauptveranlagung in § 8 Absatz 0/1 Satz 1 (vgl. auch die betreffende Änderungsempfehlung und die dazugehörige Erläuterung) verwiesen werden.

Zu Satz 3 empfiehlt der Ausschuss zunächst, das Wort „Grundstück“ durch das Wort „Flurstück“ zu ersetzen. Das Finanzministerium hat insoweit nämlich erklärt, dass die von der Vermessungs- und Katasterverwaltung gelieferten Daten sich jeweils nur auf die Flurstücke beziehen können, nicht aber auf das (steuerrechtliche) Grundstück.

Entsprechend sind auch nicht die steuerlichen Größen „BRW“ Teil der zur Verfügung gestellten Geodaten, sondern lediglich die für steuerliche Zwecke vereinfachten Bodenrichtwerte nach § 196 BauGB des jeweiligen Flurstücks oder der jeweiligen Flurstücksteilflächen. Die steuerliche Größe BRW - als nach den Vorgaben des Absatzes 2 aus diesen Geodaten durch die Finanzverwaltung zu ermittelnde Größe - bezieht sich nämlich auf das steuerrechtliche Grundstück. Die vom Ausschuss empfohlene, die Angabe „BRW“ ersetzende Formulierung präzisiert danach, welche Daten von der Vermessungs- und Katasterverwaltung zur Verfügung gestellt werden.

Schließlich soll aus vergleichbaren Gründen auch die Angabe „die Lage-Faktoren“ entfallen. Auch diese ergeben sich aus einer Berechnung durch die Finanzverwaltung und sind nicht Bestandteil der von der Vermessungs- und Katasterverwaltung gelieferten Geodaten.

Der Ausschuss empfiehlt zudem, den Regelungsinhalt des Absatzes 7 d. E. aus Gründen des Sachzusammenhangs, der Systematik und zur besseren Verständlichkeit als neue Sätze 4 und 5 in den vorliegenden Absatz 5 zu integrieren und dabei zu präzisieren.

Der neue Satz 4 greift dabei den Regelungsinhalt von Absatz 7 Satz 2 d. E. auf und ergänzt ihn um eine in der Entwurfsfassung fehlende Regelung, dass die flächenbezogenen Geodaten - wie nach Erklärung des Finanzministeriums beabsichtigt - jedes Jahr aktualisiert und der Finanzverwaltung in dieser aktualisierten Form zur Verfügung gestellt werden. Dies erfolgt dabei zum 31. Mai des betreffenden Jahres. Die in Satz 3 genannten Geodaten zu den Bodenrichtwerten und die Größe dBRW werden hingegen nur alle sieben Jahre aktualisiert (vgl. Absatz 7 d. E.) und nach Erklärung des Finanzministeriums in dem betreffenden Jahr - nicht wie Absatz 7 Satz 2 d. E. formuliert im Folgejahr - der Finanzverwaltung mit der Geodatendatei zur Verfügung gestellt. Dies soll durch die empfohlene Formulierung zu dem neuen Satz 4 abgebildet werden.

Der neue Satz 5 greift dann den Regelungsinhalt des Absatzes 7 Satz 1 d. E. auf, wonach auf Grundlage der alle sieben Jahre aktualisierten Bodenrichtwerte (und der aktualisierten Größe dBRW) alle sieben Jahre eine Neuberechnung des Lage-Faktors erfolgt.

Zu Absatz 6:

Die zu Satz 2 empfohlenen Änderungen dienen der Präzisierung der Regelung. Sie berücksichtigen zum einen, dass ein Grundstück im vorliegenden steuerrechtlichen Sinn (vgl. § 1 Abs. 1 Satz 1 d. E.) sich aus mehreren Flurstücken oder auch Flurstücksteilflächen zusammensetzen kann. Zum anderen stellen sie klar, dass die für die Steuererklärung des Steuerpflichtigen erforderlichen Geodaten (s. Satz 1 d. E.) nur die Bezeichnung und amtliche Fläche der Flurstücke oder Flurstücksteilflächen umfasst, während die weiteren aus dem Grundsteuer-Viewer ersichtlichen Daten in die Ermittlung der Grundsteuer einfließen, ohne dass die steuerpflichtige Person sie in der Steuererklärung angeben müsste. Sie dienen daher nur ihrer Information. Die weiteren Änderungen dienen der Präzisierung der in der Entwurfsfassung verwendeten Formulierung „Bodenrichtwert des Flurstücks“ sowie der Vereinheitlichung der Begrifflichkeit (s. die Legaldefinition in Absatz 3 Satz 1).

Zu Absatz 7:

Vgl. zunächst die zu Absatz 5 empfohlene Anfügung der neuen Sätze 4 und 5 sowie die diesbezüglichen Erläuterungen. Die Regelungsinhalte des vorliegenden Absatzes sollen aus den dort genannten Gründen in Absatz 5 eingefügt werden, sodass Absatz 7 d. E. gestrichen werden kann.

Zu § 5 (Grundsteuermesszahlen):**Zu Absatz 2:**

Die zu Satz 1 empfohlene Änderung verdeutlicht den beabsichtigten Regelungsgehalt der Vorschrift (vgl. die Entwurfsbegründung, S. 26) und deren Verhältnis zu der Regelung des Absatzes 1 Satz 2 d. E.

Die zu Satz 2 empfohlenen Änderungen erfolgen aus Gründen der Rechtsförmlichkeit (vgl. die diesbezüglichen Hinweise der Staatskanzlei, unter I. 11.2, S. 18) und zielen auf eine geschlechtergerechte Sprache.

Die zu Satz 3 empfohlene Ersetzung des Wortes „dies“ durch die Angabe „Satz 1“ verdeutlicht sprachlich, was entsprechend gelten soll. Die weiteren Änderungen haben rechtsförmliche Gründe (vgl. die Hinweise der Staatskanzlei, unter I. 11.2, S. 18).

Zu Absatz 3:

Die empfohlenen Änderungen sollen verdeutlichen, dass die vorliegend geregelte Ermäßigung auch für die Grundsteuermesszahl für Nutzflächen von Gebäuden gilt, auf die bis hierhin die Grundsteuermesszahl nach Absatz 1 Satz 1 (100 Prozent) anzuwenden ist, und dass sie hinsichtlich der Grundsteuermesszahl für Wohnflächen zu (etwaigen, s. Absatz 2) Ermäßigungen nach den vorgehenden Absätzen hinzutreten soll (vgl. auch die Entwurfsbegründung, S. 26). Dieser (Verweisungs-)Systematik soll dabei auch bei den weiteren Ermäßigungstatbeständen der nachfolgenden Absätze gefolgt werden. In der Folge können dann die Regelungen des Absatzes 4 Satz 2 d. E. und des Absatzes 6 d. E. entfallen, weil sich die Möglichkeit, die Ermäßigungstatbestände (bei Vorliegen der jeweiligen Tatbestandsmerkmale) in der vom Aufbau vorgegebenen Reihenfolge kombiniert in Anspruch zu nehmen, bereits aus den Regelungen zu den Ermäßigungstatbeständen selbst ergibt.

Dabei sind vorliegend entsprechend dem Wortlaut des Regelungstextes die Grundsteuermesszahlen für alle Gebäudeflächen eines Grundstücks um (jeweils) 25 Prozent zu ermäßigen, unabhängig davon, hinsichtlich welcher Nutzung ein Baudenkmal festgestellt wurde oder ob lediglich eines von mehreren Gebäuden als Baudenkmal einzuordnen ist (vgl. auch die Entwurfsbegründung, S. 26).

Der GBD hat hierzu darauf hingewiesen, dass in der Folge beispielsweise bei einem gewerblich oder unternehmerisch genutzten Grundstück die Einordnung eines kleinen, von der Fläche her kaum maßgeblichen Verwalterhauses als Baudenkmal dazu führe, dass auch riesige Flächen moderner Lagerhallen von der Ermäßigung erfasst würden. Dies dürfte seiner Ansicht nach im Hinblick auf andere Grundstücke mit großen Gewerbeflächen, aber ohne Baudenkmal vor Artikel 3 Abs. 1 GG nur schwer zu rechtfertigen sein. Das Bundesrecht im Übrigen sehe hier in § 15 Abs. 5 Satz 2 GrStG lediglich eine anteilige Gewährung der Ermäßigung vor, solle insoweit aber durch die vorliegende abweichende Bestimmung „überregelt“ werden. Auch unabhängig von der bundesgesetzlichen Regelung

bleibe aus Sicht des GBD ein verfassungsrechtliches Risiko, jedenfalls insoweit der Sachgrund für die Differenzierung der Steuermesszahlen (Baudenkmal) nur auf einzelne Gebäude eines Grundstücks zutreffe, die gegebenenfalls hinsichtlich ihrer Fläche in der Gesamtsicht zudem noch von untergeordneter Bedeutung seien, die Ermäßigung der Steuermesszahl aber für alle Gebäudeflächen des Grundstücks angewandt werde. Ob das Argument der Vereinfachung und Pauschalierung insoweit trage, sei seines Erachtens zweifelhaft.

Das Finanzministerium hat hierzu erklärt, ein Vergleich mit der bundesgesetzlichen Regelung sei insoweit schwierig, als das Bundesrecht sowohl eine andere Bemessungsgrundlage habe (nämlich die Flächen der Gebäude und des Grund und Bodens), als auch eine andere Begünstigungshöhe (nur 10 Prozent) und im Kontext des wertabhängigen Systems stehe. Im flächenbezogenen Modell müsste eine genaue Abgrenzung der denkmalgeschützten Bauwerke nach Quadratmetern erfolgen. Dies dürfte in einer Vielzahl von Fällen zu großen Abgrenzungsschwierigkeiten führen. So wäre etwa im Beispielfall einer denkmalgeschützten Fassade durchaus fraglich, wie viele Quadratmeter hier einer angemessenen Berücksichtigung entsprächen. Eine kleinteilige Regelung dazu stehe zudem im Widerspruch zu dem vorliegend verfolgten Ziel eines möglichst einfachen Grundsteuermodells und werde insoweit im Hinblick auf die nach dem vorliegenden Modell im Übrigen erfolgenden starken Typisierungen und Pauschalierungen als systemwidrig begriffen. Darüber hinaus werde auch hier eine einheitliche Handhabung in den flächenbezogenen Modellen angestrebt. In besonderen Fällen mit mehreren Gebäuden böte möglicherweise die Frage der wirtschaftlichen Einheit einen Weg der Differenzierung. Dem hat sich der Ausschuss angeschlossen.

Zu Absatz 3/1:

Der neu eingefügte Absatz beruht auf dem Änderungsvorschlag der Fraktionen der SPD und der CDU in Vorlage 14 zur Einfügung eines neuen Absatzes 4 (s. dort, Nummer 3) und wird dort (Vorlage 14, S. 6) wie folgt begründet:

„Für die aus sozialen Gründen vergünstigte Überlassung von Wohnraum ist neben den übrigen Grundsteuermesszahlermäßigungen in § 5 eine besondere Privilegierung in Höhe von 25 % vorgesehen. Dieser Gedanke ist auch im Grundsteuergesetz in der Fassung des Grundsteuer-Reformgesetzes in § 15 Abs. 2 bis 4 enthalten. Auf § 15 Abs. 4 Grundsteuergesetz wird deshalb auch in der Nr. 2 verwiesen.

§ 15 Abs. 2 und 3 Grundsteuergesetz werden hingegen durch Nr. 1 ersetzt, um sicherzustellen, dass alle Fälle, die den besonderen rechtlichen Bindungen des sozialen Wohnungsbaus unterliegen, von der Ermäßigungsregelung erfasst werden. Die Aufzählung ist nicht abschließend.“

Zu der im Vergleich zum Änderungsvorschlag geänderten Verweisung auf die vorgehenden Absätze im einleitenden Regelungsteil vgl. die Erläuterung der Änderungsempfehlung zu Absatz 3, die hier entsprechend gilt.

Außerdem soll die in Nummer 2 enthaltene Verweisung im Vergleich zur Fassung des Änderungsvorschlags in Vorlage 14 wie empfohlen präzisiert werden, um zu verdeutlichen, dass - wie nach Erklärung des Finanzministeriums, der sich der Ausschuss inhaltlich angeschlossen hat, beabsichtigt - nur die in den betreffenden Nummern des § 15 Abs. 4 Satz 1 GrStG genannten Voraussetzungen in Bezug genommen werden sollen, nicht aber die weiteren Regelungen des § 15 Abs. 4 GrStG.

Im Übrigen handelt es sich bei dem in der Begründung zum Änderungsvorschlag (S. 6) zu findenden Satz „Die Aufzählung ist nicht abschließend.“ nach Erklärung des Finanzministeriums um ein redaktionelles Versehen.

Zu Absatz 4:

Die zu Satz 1 empfohlenen Änderungen sowie die Empfehlung, Satz 2 zu streichen, beruhen auf dem Änderungsvorschlag der Fraktionen der SPD und der CDU in Vorlage 14 zu einem neuen Absatz 5 (s. dort, Nummer 3). Sie werden dort (Vorlage 14, S. 7) wie folgt begründet:

„Der bisherige Absatz 5 ist in den neuen Absatz 4 eingeflossen. Der neue Absatz 5 fasst die Regelungen des bisherigen Absatzes 4 und 6 in einem Absatz zusammen.

Die Steuerermäßigungen nach Abs. 2 bis 4 werden nach Satz 1 nur auf Antrag gewährt, wenn deren Voraussetzungen zum Veranlagungszeitpunkt vorlagen.

§ 15 Abs. 4 Satz 2 Grundsteuergesetz, auf den in Abs. 4 Nr. 2 verwiesen wird, setzt voraus, dass die jeweiligen Voraussetzungen am Hauptveranlagungsstichtag vorlagen. Da nach dem NGrStG keine weitere Hauptfeststellung vorgesehen ist, kann konsequenterweise nicht auf den Hauptveranlagungsstichtag bzw. den Hauptveranlagungszeitraum abgestellt werden. Auch hier ist Satz 1 anzuwenden, sodass es im Ergebnis darauf ankommt, ob die jeweiligen Voraussetzungen zu Beginn des Erhebungszeitraums (Kalenderjahr), also dem Veranlagungszeitpunkt, vorlagen.

Sind mehrere Ermäßigungstatbestände erfüllt, sind die Ermäßigungen nach Satz 2 nacheinander anzuwenden. Bezugspunkt der Berechnung der ermäßigten Grundsteuermesszahl bildet nach Satz 3 jeweils die vorangegangene ermäßigte Grundsteuermesszahl.“

Soweit in dieser Begründung Ausführungen zu „Satz 2“ und „Satz 3“ enthalten sind, die sich im Regelungstext des Änderungsvorschlags jedoch nicht finden, handelt es sich nach Erklärung des Finanzministeriums ebenfalls um ein redaktionelles Versehen.

Zu Absatz 5:

Die empfohlene Streichung beruht auf dem Änderungsvorschlag der Fraktionen der SPD und der CDU in Vorlage 14 (s. dort, Nummer 3). Der Regelungsinhalt des vorliegenden Absatzes ist danach zumindest teilweise in den neuen Absatz 3/1 überführt worden, vgl. hierzu auch die betreffende Änderungsempfehlung zu Absatz 3/1 und die dazugehörige Erläuterung.

Zu Absatz 6:

Die empfohlene Streichung beruht auf dem Änderungsvorschlag der Fraktionen der SPD und der CDU in Vorlage 14 (s. dort, Nummer 3). Die Regelung ist nach den vorgehenden Änderungsempfehlungen nicht mehr erforderlich, vgl. insoweit auch die Erläuterung zu den Änderungsempfehlungen zu Absatz 3.

Zu § 6 (Hebesatz):

Zu Absatz 1:

Zu Satz 1 empfiehlt der Ausschuss, aus systematischen Gründen auf die nachfolgend zur Aufnahme empfohlene neue allgemeine Regelung zur Hauptveranlagung in § 8 Absatz 0/1 Satz 1 zu verweisen; die Datumsangabe kann dann entfallen.

Die zu Satz 2 empfohlenen Änderungen dienen der präzisierten Wiedergabe des Regelungsinhalts, wie er nach Erklärung des Finanzministeriums - der der Ausschuss inhaltlich gefolgt ist - beabsichtigt ist. Die in der Entwurfsfassung enthaltene, eher untechnische Formulierung des „aus den neuen Grundsteuer-Messbeträgen zu erwartenden Grundsteueraufkommens“ soll dabei zunächst wie empfohlen präzisiert werden. Zudem hat das Finanzministerium auf Nachfrage, wie das „Grundsteueraufkommen nach altem Recht“ (s. die Entwurfsfassung) festgestellt werden solle, erklärt, dass insoweit auf das im Haushaltsplan der Gemeinde für das Vorjahr (2024) veranschlagte Grundsteueraufkommen abgestellt werden solle. Dem hat sich der Ausschuss angeschlossen und empfiehlt, dies durch die am Ende von Satz 2 empfohlene Formulierung klarzustellen.

Darüber hinaus wird noch die Schreibweise des Wortes „Grundsteuermessbetrag“ vereinheitlicht.

Zu Absatz 2:

Der Ausschuss empfiehlt, Satz 1 zu streichen, weil sein Verhältnis zu der Regelung des § 25 Abs. 1 GrStG unklar ist und er - jedenfalls vor dem Hintergrund des zur Ergänzung empfohlenen neuen Absatzes 3, vgl. auch die dortige Erläuterung - zudem auch nicht erforderlich ist.

Die zu Satz 2 empfohlenen Änderungen dienen dazu, den nach Erklärung des Finanzministeriums - der der Ausschuss inhaltlich gefolgt ist - beabsichtigten Regelungsgehalt in präzisierter Form umzusetzen.

Zu Absatz 3 - neu -:

Der Ausschuss empfiehlt, durch einen neu anzufügenden Absatz 3 klarzustellen, dass die Regelungen des § 25 GrStG und damit insbesondere auch das Recht der Gemeinden, den Hebesatz für die Grundsteuer selbst zu bestimmen, unberührt bleiben. In der Entwurfsfassung ist nämlich, auch unter Heranziehung der Entwurfsbegründung (S. 27), die systematische Bedeutung der vorliegenden Regelung und ihr Verhältnis zu § 25 GrStG unklar und in der Anhörung wohl auch missverstanden worden (vgl. Vorlage 4, S. 2 sowie Vorlage 11, S. 4 und 9). Der aufkommensneutrale Hebesatz soll nach Erklärung des Finanzministeriums lediglich zum Zwecke der Information und Transparenz ermittelt und veröffentlicht werden. Dem hat sich der Ausschuss angeschlossen und empfiehlt, dies durch die vorliegende neue Regelung klarzustellen.

Zum Zweiten Kapitel (Verfahren):**Zu § 7 (Feststellungsverfahren):****Zu Absatz 2:**

Die zu Satz 2 empfohlene Ersetzung des Begriffs „Grundsteuerausgangsbeträge“ durch „Äquivalenzbeträge“ ist eine Folgeänderung zu der Empfehlung, den in der Entwurfsfassung vorgesehenen Verfahrensschritt der Ermittlung des Grundsteuerausgangsbetrags aus den in der Erläuterung zu § 1 Abs. 2 dargestellten Gründen entfallen zu lassen.

Die außerdem empfohlene Einfügung des Wortes „allgemein“ passt die Regelung im Wortlaut derjenigen des § 221 Abs. 1 BewG zur Hauptfeststellung an.

Zu der zu Satz 4 empfohlenen Ersetzung des Wortes „Grundsteuerausgangsbetrags“ durch die Worte „jeweiligen Äquivalenzbeträge“ vgl. die Erläuterung zu Satz 2.

Zu Absatz 3:

Die zu Satz 1 empfohlene Umstellung der Wortreihenfolge hat rechtstechnische Gründe; hierdurch werden die Legaldefinitionen der Betragsfortschreibung und der Flächenfortschreibung als Neufeststellung der betroffenen Größen eingeführt.

Zur außerdem empfohlenen Ersetzung des Wortes „Grundsteuerausgangsbetrags“ durch das Wort „Äquivalenzbeträge“ vgl. die Erläuterung zu Absatz 2 Satz 2.

Die weiteren Änderungen dienen der Präzisierung.

Der GBD hat an dieser Stelle darauf hingewiesen, dass eine Betragsfortschreibung verschiedene Ursachen haben könne (s. beispielsweise auch Satz 2 d. E.), u. a. eben auch eine Flächenfortschreibung, die sachlogisch immer mit einer Betragsfortschreibung zusammenfalle bzw. eine solche zur Folge haben müsse. Aus systematischer Sicht bedürfte es daher der gesonderten Regelung zur Flächenfortschreibung nicht; sie könne das Verständnis sogar eher erschweren. Das Finanzministerium hat sich jedoch dafür ausgesprochen, die ausdrückliche Regelung der Flächenfortschreibung als den zumindest aus Sicht der Steuerpflichtigen augenfälligsten Fall einer Fortschreibung aus Klarstellungsgründen beizubehalten. Dem hat sich der Ausschuss angeschlossen.

Außerdem hat der GBD darauf hingewiesen, dass die Antwort auf die Frage, wann „es für die Besteuerung von Bedeutung ist“, sich aus § 8 Abs. 1 d. E. (vgl. auch die Entwurfsbegründung, S. 27 f.) ergebe, der u. a. bestimmte Schwellenwerte für eine Neufestsetzung des Grundsteuermessbetrags vorsehe. Dies könne beispielsweise durch eine entsprechende Verweisung verdeutlicht werden. Das Finanzministerium hat sich jedoch dagegen ausgesprochen und insoweit darauf verwiesen, dass die Entwurfsfassung dem herkömmlichen Sprachgebrauch im Bewertungsgesetz (vgl. § 219 Abs. 3, § 222 Abs. 2 BewG sowie § 19 Abs. 4 und § 22 Abs. 2 BewG in der bis zum 31. Dezember 2024 Fassung) entspreche. Auch insoweit hat sich der Ausschuss der Einschätzung des Finanzministeriums angeschlossen.

Die zu Satz 2 empfohlene Ersetzung des Wortes „Überprüfung“ durch das Wort „Neuberechnung“ passt den Wortlaut an die diese Neuberechnung des Lage-Faktors regelnde Bestimmung in § 4 Abs. 7 Satz 1 d. E., jetzt § 4 Abs. 5 Satz 5 an.

Zur Ersetzung des Wortes „Grundsteuerausgangsbetrags“ durch das Wort „Äquivalenzbeträge“ vgl. die Erläuterung zu Absatz 2 Satz 2.

Der GBD hat auch hier darauf hingewiesen, dass die vorliegende Regelung systematisch nicht erforderlich sei, weil ihr Regelungsinhalt bereits in Satz 1 (mit-)enthalten sei. Die turnusgemäße Neuberechnung des Lage-Faktors könne lediglich auf die Äquivalenzbeträge wirken. Das Finanzministerium möchte an der Regelung jedoch aus Klarstellungsgründen und im Sinne der Anwenderfreundlichkeit festhalten. Dem hat sich der Ausschuss angeschlossen.

Zu Absatz 4:

Die in Satz 1 eingefügte Satzählung ist eine Folgeänderung zu der Anfügung eines neuen Satzes 2.

Zur Ersetzung des Wortes „Grundsteuerausgangsbetrag“ durch das Wort „Äquivalenzbeträge“ vgl. die Erläuterung zu Absatz 2 Satz 2.

Zu dem empfohlenen neuen Satz 2 vgl. zunächst die Erläuterung zu § 4 Abs. 2 Satz 1. Aus den dort genannten Gründen soll mit der vorliegenden Regelung klargestellt werden, welche Verhältnisse dem Lage-Faktor im Falle von Fortschreibungen und Nachfeststellungen zugrunde zu legen sind. Eine entsprechende Regelung fehlt bislang im Gesetzentwurf.

Zu Absatz 5:

Die zu Satz 1 empfohlene Änderung soll verdeutlichen, dass insoweit von § 228 Abs. 1 Satz 3 BewG - der damit aber im Übrigen gelten soll - im Landesrecht abgewichen wird.

Die zu Satz 2 empfohlene Umstellung der einleitenden Formulierung soll verdeutlichen, in welcher Hinsicht nach Erklärung des Finanzministeriums, der sich der Ausschuss inhaltlich angeschlossen hat, vorliegend von § 228 Abs. 2 BewG abgewichen werden soll, nämlich hinsichtlich der Möglichkeit zur Zusammenfassung mehrerer Änderungen in einer Anzeige.

Zur außerdem empfohlenen Ersetzung des Wortes „Grundsteuerausgangsbetrags“ durch das Wort „Äquivalenzbeträge“ vgl. die Erläuterung zu Absatz 2 Satz 2.

Auch die zu Satz 3 empfohlene Änderung soll verdeutlichen, dass und inwieweit vorliegend vom Bundesrecht abgewichen werden soll.

Die empfohlene Anfügung des neuen Satzes 4 beruht auf dem Änderungsvorschlag der Fraktionen der SPD und der CDU in Vorlage 14 (s. dort, Nummer 4) und wird dort (Vorlage 14, S. 7) wie folgt begründet:

„§ 7 Abs. 5 Satz 4 konkretisiert die Erklärungspflicht bei Gebäuden auf fremdem Grund und Boden als Folgeänderung von § 1 Abs. 4 Satz 2.“

Die insoweit im Vergleich zur Fassung des Änderungsvorschlags empfohlene Umformulierung des Begriffs der „Steuererklärung“ in „Erklärung“ berücksichtigt, dass sich der Begriff der „Steuererklärung“ im Gesetzentwurf erstmals im nachfolgenden Absatz 6 findet. Bis dorthin ist nur von „Erklärung“ und „Anzeige“ die Rede; entsprechend soll daher auch hier formuliert werden.

Zudem soll durch die Einfügung des Wortes „jeweils“ noch einmal verdeutlicht werden, dass in diesen Fällen zwei wirtschaftliche Einheiten existieren, die unterschiedlichen Personen zugerechnet werden. Die weiteren Änderungen haben rechtsförmliche Gründe und dienen der geschlechtergerechten Sprache.

Zu Absatz 6:

Mit dem zur Anfügung empfohlenen neuen Halbsatz 2 soll klargestellt werden, dass die Finanzbehörde, wie in § 228 Abs. 6 Sätze 2 und 3 BewG vorgesehen, zur Vermeidung unbilliger Härten auf eine Übermittlung durch Datenfernübertragung verzichten können soll (vgl. auch die Entwurfsbegründung, S. 28).

Zu § 8 (Veranlagungsverfahren):**Zu Absatz 0/1:**

Der Ausschuss empfiehlt, aus systematischen Gründen (vgl. auch § 7 Abs. 2 Satz 2 d. E. zur Hauptfeststellung) vor Absatz 1 d. E. eine Regelung zur (einmaligen) Hauptveranlagung auf den 1. Januar 2025 einzufügen. Eine solche allgemeine Regelung fehlt im Gesetzentwurf bislang. Lediglich in der Übergangsregelung in § 13 Abs. 1 Satz 2 d. E. findet sich eine Aussage zu der allgemeinen Festsetzung der Grundsteuermessbeträge auf den 1. Januar 2025; § 13 soll jedoch nach § 15 Abs. 2 d. E. am 31. Dezember 2029 außer Kraft treten. Jedenfalls nach diesem Zeitpunkt gäbe es dann keinerlei gesetzliche Regelung zur Hauptveranlagung mehr. Dies wird durch die vorliegende Änderungsempfehlung zu Satz 1 vermieden. Vgl. außerdem die Änderungsempfehlung zu § 13 Abs. 1 Satz 2 d. E. und die dazugehörige Erläuterung.

Ebenfalls aus systematischen Gründen (vgl. § 7 Abs. 2 Satz 3 d. E. bzw. § 16 Abs. 1 Satz 2 GrStG) soll durch den vorliegend zur Aufnahme empfohlenen Satz 2 auch noch eine Regelung zum Hauptveranlagungszeitpunkt eingefügt werden. Eine solche ist in der Entwurfsfassung bisher nicht vorgesehen.

Zu Absatz 1:

Die zu Satz 1 empfohlene Änderung dient lediglich der Vereinheitlichung der Begrifflichkeit (vgl. § 5 Abs. 4 Satz 1 d. E.).

Die zu Satz 2 empfohlenen Änderungen beruhen auf dem Änderungsvorschlag der Fraktionen der SPD und der CDU in Vorlage 14 (s. dort, Nummer 5 Buchst. a) und werden dort (Vorlage 14, S. 7) wie folgt begründet:

„Bei der Neufestsetzung von Steuermessbescheiden, die zu einem höheren Steuermessbetrag für den Anteil führt, der auf das Gebäude entfällt, ist nach dem Gesetzentwurf eine relative Grenze (mehr als 5 % und mindestens 5 Euro) und eine absolute Grenze (mehr als 10 Euro) zu beachten. Aus Gründen der besseren Transparenz und der Verwaltungsvereinfachung tritt an die Stelle dieser kombinierten Wertgrenze eine absolute Grenze von 5 Euro.“

Zu Absatz 2:

Da die vorliegende Vorschrift die sinngemäße Geltung bundesrechtlicher Vorschriften für das niedersächsische Modell anordnet und diese bundesrechtlichen Regelungen nach ihren Inhalten benennt, wird empfohlen, hinsichtlich der Begrifflichkeit die bundesrechtliche Terminologie zu verwenden.

Zu Absatz 3:

Die zu Satz 1 empfohlenen Änderungen erfolgen aus Gründen der Rechtsförmlichkeit (vgl. die diesbezüglichen Hinweise der Staatskanzlei, unter I. 11.2, S. 18).

Die zu Satz 2 empfohlene Änderung der Verweisung auf § 5 beruht auf dem Änderungsvorschlag der Fraktionen der SPD und der CDU in Vorlage 14 (s. dort, Nummer 5 Buchst. b) und ist eine Folgeänderung zu der in Vorlage 14 (s. dort, Nummer 3) zu § 5 vorgeschlagenen Änderung.

Die zu Satz 4 empfohlene Änderung dient der begrifflichen Anpassung an die betreffenden bundesrechtlichen Regelungen.

Zu § 9 (Erlass bei Gebäuden auf fremdem Grund und Boden):

Die vorliegend empfohlene Streichung der Entwurfsregelung beruht auf dem Änderungsvorschlag der Fraktionen der SPD und der CDU in Vorlage 14 (s. dort, Nummer 6) und wird dort (Vorlage 14, S. 8) wie folgt begründet:

„Die Arbeitsgemeinschaft der Kommunalen Spitzenverbände hat in der Anhörung darauf aufmerksam gemacht, dass den Gemeinden mit der Erlassregelung Aufgaben übertragen würden, die bislang der Finanzverwaltung zugeordnet gewesen seien, und hat insoweit auf bislang fehlende Sach- und Fachkenntnis in der kommunalen Verwaltung verwiesen. Durch die geänderte Zuordnungsentscheidung bei Gebäuden auf fremdem Grund und Boden ist die Regelung in § 9

obsolet geworden. Die Nutzung zu steuerbegünstigten Zwecken durch den Eigentümer wird auf der Ebene der Festsetzung des Grundsteuermessbetrags von der Finanzverwaltung geprüft. Die Erlassregelung wird daher gestrichen.“

Zu § 10 (Erlass wegen wesentlicher Ertragsminderung):

Durch die zum einleitenden Regelungsteil empfohlene Verengung der Verweisung auf die Absätze 1 bis 3 des § 34 GrStG und die zu Nummer 2 d. E. empfohlenen Streichung soll klargestellt werden, dass Absatz 4 des § 34 GrStG vorliegend keine Anwendungsfälle haben kann - auch nicht mit der in Nummer 2 d. E. angeordneten Maßgabe - und seine Anwendbarkeit daher von vornherein ausgeschlossen werden kann. Denn nach § 34 Abs. 4 GrStG ist eine Ertragsminderung kein Erlassgrund, wenn sie für den Erlasszeitraum durch Fortschreibung des Grundsteuerwerts berücksichtigt werden kann oder bei rechtzeitiger Stellung des Antrags auf Fortschreibung hätte berücksichtigt werden können. Eine Ertragsminderung kann vorliegend jedoch nicht im Sinne der Nummer 2 d. E. durch „die Festsetzung des Grundsteuermessbetrags“ berücksichtigt werden, weil der Ertrag eines Grundstücks im vorliegenden Regelungssystem zur Ermittlung der Grundsteuer B gar keine maßgebliche Größe ist.

Die darüber hinaus zu Nummer 1 d. E. empfohlenen Änderungen berücksichtigen, dass aus den vorgehend erläuterten Gründen die Nummer 2 d. E. entfallen soll, und passen die Entwurfsregelung außerdem an die auch sonst im vorliegenden Gesetzentwurf verwandte Begrifflichkeit (vgl. nur § 1 Abs. 2 d. E.) an.

Im Übrigen hat der GBD zu der vorliegenden Erlassregelung darauf hingewiesen, dass diese - ebenso wie die ebenfalls anwendbar bleibende Erlassregelung des § 32 GrStG - an der Ertragslage der Grundstücke ansetze. Dies sei im bundesrechtlichen wertorientierten Grundsteuermodell, welches mit Blick auf den ihm zugrunde liegenden Belastungsgrund der (objektiven) Leistungsfähigkeit (vgl. BT-Drs. 19/11085, S. 84) die Bewertung der Grundstücke des Grundvermögens auf Grundlage eines Ertragswertverfahrens - oder hilfsweise eines Sachwertverfahrens - vornehme, einigermaßen stimmig. Im vorliegend gewählten Flächen-Lage-Modell hingegen stehe das Abstellen auf die Ertragslage des Grundstücks in einem gewissen Widerspruch zu der vorliegend gewählten Berechnungsgrundlage für die Steuermessbeträge, welche sich gerade nicht am (Soll-)Ertrag eines Grundstücks ausrichte, sondern anhand der Parameter Fläche und Lage die Möglichkeit der Inanspruchnahme gemeindlicher Infrastruktur und zur Teilhabe an der Gemeinde abgelfen solle (vgl. auch Vorlage 11, S. 11 f.). Insoweit hat der GBD darauf hingewiesen, dass die Erlassregelungen nach §§ 32, 34 GrStG im vorliegenden Grundsteuermodell systemfremd wirkten (vgl. auch Vorlage 11, S. 11 f.) und ihre Geltung dieses dem Vorwurf der Verletzung des gleichheitsrechtlichen Prinzips der Folgerichtigkeit aussetzen könnten, wonach der Gesetzgeber die einmal getroffene Belastungsentscheidung folgerichtig im Sinne der Belastungsgleichheit umzusetzen habe (vgl. zur Folgerichtigkeit nur Hey, in: Tipke/Lang, Steuerrecht, Kapitel 3, Rn. 3.118, 3.122).

Das Finanzministerium hat hierzu erklärt, es handele sich bei der vorliegend betroffenen Ebene um diejenige der Erhebung der Grundsteuer durch die Gemeinden, nicht aber um diejenige der Bewertung der Grundstücke nach dem Belastungsgrund durch die Finanzverwaltung. Es könne aber sachgerecht sein, wenn der Gesetzgeber die Frage des Erlasses an andere Kriterien knüpfe als die der Bewertung.

Der Erlass nach § 34 GrStG für Grundstücke, deren Ertrag wesentlich gemindert sei, stehe zudem auch nicht in Widerspruch mit dem Äquivalenzprinzip. In seiner vorliegend als Belastungsgrund gewählten Ausprägung solle die Grundsteuer die Nutzungsmöglichkeit gemeindlicher Infrastruktur abgelfen und entsprechend einen Beitrag zur Finanzierung der kommunal bereitgestellten Infrastruktur leisten. Die Nutzung dieser Infrastruktur erschließe sich in typisierender Weise aber durch die Nutzung des Grundstücks. Sei die Grundstücksnutzung jedoch stark eingeschränkt, was sich in einer wesentlichen Ertragsminderung eines bebauten Grundstücks ausdrücke, sei ein Teilerlass der Grundsteuer nach diesem Gedanken gerechtfertigt. Der nicht zu erlassende Teil der Grundsteuer finanziere demnach Infrastrukturkosten, die typischerweise unabhängig von einer Grundstücksnutzung anfielen.

§ 32 GrStG wiederum gewähre einen Grundsteuer-Erlass für Kulturgüter, Parks, Spiel- und Sportplätze u. ä. Im Referenzsystem des Äquivalenzprinzips seien diese Grundstücke typischerweise Teil der gemeindlichen Infrastruktur, des Nutzungsangebots, und nicht Teil der „Nachfrage-Seite“ (potenzielle Bewohner, Beschäftigte, Kundschaft), die die Grundsteuer tragen sollte. Die betreffenden Grundstücke würden lediglich dann nicht (oder nur teilweise) begünstigt, wenn sie - eher untypisch - mehr Erträge abwerfen als Kosten verursachen würden. Nur dann sei es geboten, sie wie andere gewerbliche Nutzungen der Grundsteuer ohne Erlass zu unterwerfen.

Der Ausschuss ist insoweit der Argumentation des Finanzministeriums gefolgt. Den Hinweis des GBD, dass seines Erachtens auch bei dieser Argumentation kritisch bleibe, dass im Rahmen des Bemessungssystems des vorliegenden Flächen-Lage-Modells die Grundstücksnutzung - als Indikator für die Quantität und Qualität möglichen Infrastrukturnutzens - eben (stark) typisierend durch die Parameter Wohn- und Nutzfläche der Gebäude des Grundstücks und Lage des Grundstücks innerhalb der Gemeinde erfasst werde, nicht aber durch seine Ertragslage, hat der Ausschuss zur Kenntnis genommen.

Zum Zweiten Teil (Betriebe der Land- und Forstwirtschaft / Grundsteuer A):

Zu der nach dem vorliegenden Gesetzentwurf vorgesehenen Besteuerung des Grundbesitzes in der Form des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens im Sinne des § 218 Satz 1 Nr. 1 i. V. m. § 232 BewG nach den bundesrechtlichen Regelungen hat der GBD darauf hingewiesen, dass damit von der Konzeption der Grundsteuer als hinsichtlich des Belastungsgrundes auf dem Äquivalenzprinzip gründender Steuer abgewichen und insoweit der bundesrechtlichen Konzeption der Grundsteuer als einer auf der - mit dem Grundbesitz vermittelten - Leistungsfähigkeit gründenden Steuer (vgl. BT-Drs. 19/11085, S. 84) gefolgt werde. Dieser innerhalb einer Steuerart erfolgende Wechsel des Belastungsgrundes bewirke eine Ungleichbehandlung der verschiedenen Vermögensarten des Steuergegenstandes inländischer Grundbesitz (vgl. § 2 GrStG), und zwar sowohl im Hinblick auf die Rechtfertigung der Steuer als auch - insoweit konsequent - im Hinblick auf den Steuerlastverteilungsmaßstab. Dies sei jedenfalls rechtfertigungsbedürftig.

Das Finanzministerium hat hierzu erklärt, dass hinsichtlich der Grundsteuer A bundesweit einheitlich an das bisherige Bewertungsprinzip der Grundsteuer A - das Ertragswertverfahren - angeknüpft werde. Es sei gestrafft und modernisiert, aber in Belastungsziel und -grund nicht verändert worden. Durch § 11 d. E. würden zusätzlich wenige Nachjustierungen bei der rechtlichen Zuordnung der Wirtschaftsgüter vorgenommen, die die landwirtschaftliche Praxis zutreffend abbilden sollten. Die Grundsteuer A unterscheide sich traditionell deutlich von der Grundsteuer B. Gegenstand und wirtschaftliche Einheit der Grundsteuer A sei der land- und forstwirtschaftliche Betrieb, nicht das Grundstück. Maßgeblich für das Verhältnis der Gemeinde zu den land- und forstwirtschaftlichen Betrieben sei dabei nicht die potenzielle Nutzung der Infrastruktur, sondern die Ertragskraft des Bodens als prägendes Element der land- und forstwirtschaftlichen Nutzung. Das Festhalten an der tradierten, nicht auf dem Äquivalenzprinzip beruhenden Bemessung der Grundsteuer A sei daher gerechtfertigt. Die Grundsteuer A führe auch zu einem gegenüber der Grundsteuer B vergleichsweise geringen Aufkommen. Sie sei zudem im Zusammenhang mit der Gewerbesteuer zu betrachten. Land- und forstwirtschaftliche Betriebe unterlägen nicht der Gewerbesteuer, da es sonst zu einer Doppelbesteuerung des Ertrags neben der Grundsteuer käme. Das Urteil des BVerfG fordere keine Anpassung der Grundsteuer A. Die Grundsteuer A solle weder vom Prinzip noch von der Belastungshöhe grundsätzlich verändert werden.

Hierzu hat der GBD darauf hingewiesen, dass seiner Ansicht nach damit zwar nicht gesichert sei, dass der - innerhalb einer Steuerart erfolgende - Wechsel des Belastungsgrundes im Falle einer (verfassungs-)rechtlichen Überprüfung als unproblematisch angesehen werden würde. Denn insoweit müsste die Antwort auf die Frage, warum der Steuergegenstand inländischer Grundbesitz besteuert werden sollte, eigentlich einheitlich erfolgen und der Aufteilung dieses Steuergegenstands in verschiedene Grundbesitzarten vorgelagert sein. Jedoch habe das BVerfG in seiner Entscheidung aus April 2018 im Hinblick auf den aus Artikel 3 Abs. 1 GG abgeleiteten Grundsatz der Lastengleichheit im Steuerrecht ausgeführt, dass Abweichungen von der mit der Wahl des Steuergegenstandes einmal getroffenen Belastungsentscheidung sich ihrerseits am Gleichheitssatz messen lassen müssten (Gebot der folgerichtigen Ausgestaltung des steuerrechtlichen Ausgangstatbestands) und dem-

gemäß eines besonderen sachlichen Grundes bedürften, der die Ungleichbehandlung zu rechtfertigen vermöge (BVerfGE 148, 147 ff, zit. nach juris, Rn. 96). Zudem habe es in dem Urteil auch statuiert, der Gesetzgeber sei von Verfassungs wegen auch nicht verpflichtet, sich auf die Wahl nur eines Maßstabs zur Bemessung der Besteuerungsgrundlage festzulegen; vielmehr werde je nach Art und Vielfalt der von der Steuer erfassten Wirtschaftsgüter eine gleichheitsgerechte Bemessung der Erhebungsgrundlage ohnehin oft nur durch die Verwendung mehrerer Maßstäbe möglich sein. Diese Ausführungen könnten so verstanden werden, dass sie den vorliegend vorgenommenen Wechsel im Steuermodell - im Falle seiner Rechtfertigung durch Sachgründe - als zulässig erscheinen ließen. Das juristische Schrifttum habe sich - soweit ersichtlich - mit der Frage der Zulässigkeit eines solchen Wechsels innerhalb der Grundsteuer nicht beschäftigt, obwohl die von dem Bundesrecht abweichenden Länder dies jeweils nur im Hinblick auf die Grundsteuer B vorsähen. Damit bleibe dem GBD nur der Hinweis, dass insoweit möglicherweise ein gewisses verfassungsrechtliches Risiko bestehe. Der Ausschuss hat dies zur Kenntnis genommen.

Zu § 11 (Abweichende Regelungen):

Zu Absatz 1:

Die empfohlene Änderung zu Beginn der Regelung soll klarstellen, dass und wovon vorliegend abgewichen wird.

Die Reduktion des Wortes „Betriebsflächen“ auf „Flächen“ dient der Angleichung der Begrifflichkeit an diejenige des § 234 Abs. 6 BewG und verdeutlicht, dass insoweit kein inhaltlicher Unterschied bestehen soll.

Die Ersetzung des Wortes „wenn“ durch „soweit“ wird empfohlen, um zu verdeutlichen, dass Vorgehendes nur für die Flächen(anteile) und auch nur für die Zeitspanne gilt, für die eine solche andere, zwingend zur Zuordnung zum Grundvermögen führende Zweckbestimmung nicht erfolgt ist.

Zu Absatz 2:

Der Ausschuss empfiehlt, auch vorliegend deutlich zu machen, dass und wovon hier abgewichen wird, nämlich von § 2 Abs. 2 BewG. Die Regelung betrifft die Zurechnung von Wirtschaftsgütern und entspricht dabei der Rechtslage nach § 34 Abs. 4 BewG in der bis zum 31.12.2024 geltenden Fassung, an der für Niedersachsen auch darüber hinaus festgehalten werden soll.

Die weiteren Änderungen haben rechtsförmliche Gründe.

Zu Absatz 3:

Die empfohlene Ergänzung der weiblichen Form hat rechtsförmliche Gründe. Die Regelung entspricht inhaltlich § 34 Abs. 5 BewG in der bis zum 31.12.2024 geltenden Fassung.

Zu Absatz 4:

Der Ausschuss empfiehlt auch hier die Klarstellung, dass und wovon vorliegend abgewichen wird sowie eine rechtsförmliche Änderung. Die Regelung entspricht dabei inhaltlich § 34 Abs. 6 BewG in der bis zum 31.12.2024 geltenden Fassung.

Zu Absatz 5:

Die empfohlene Änderung erfolgt auf Anregung des Finanzministeriums, welches festgestellt hat, dass vorliegend versehentlich vergessen wurde, die von § 19 Abs. 1 Satz 2 und Abs. 2 Satz 2 GrStG abweichende Frist für die Anzeige geänderter Verhältnisse eines ganz oder teilweise von der Grundsteuer befreiten Steuergegenstandes auch für die Grundsteuer A anzuordnen.

Zum Dritten Teil (Übergangs- und Schlussvorschriften):**Zu § 12 (Anwendung von Bundesrecht):****Zu Absatz 1:**

Satz 1 kann gestrichen werden, da die Regelung nach den Empfehlungen des Ausschusses nunmehr in dem neuen § 0/1 als Satz 2 getroffen ist. Vgl. auch die dortige Erläuterung.

Die zu Satz 2 empfohlenen Änderungen sind Folgeänderungen zur empfohlenen Streichung des Satzes 1 und dienen der Angleichung des Wortlauts an die Regelungen in § 0/1.

Zu Absatz 2:

Die zu Satz 2 empfohlenen Änderungen sollen den beabsichtigten Regelungsinhalt klarstellen. In der Entwurfsfassung bleibt unklar, wofür genau das Niedersächsische Datenschutzgesetz einschlägig sein soll. Die Entwurfsregelung könnte dabei bedeuten, dass statt der in § 32h Abs. 1 Satz 2 AO aufgeführten §§ 13 bis 16 Bundesdatenschutzgesetz die entsprechenden Regelungen des Niedersächsischen Datenschutzgesetzes gelten sollen, es im Übrigen aber bei der in anderen (nach Satz 1 d. E. entsprechend geltenden) Vorschriften der Abgabenordnung ausdrücklich angeordneten Geltung der Regelungen des Bundesdatenschutzgesetzes bleiben soll. Sie könnte aber auch so verstanden werden, dass die oder der niedersächsische Landesbeauftragte für Datenschutz ihrer oder seiner Tätigkeit insgesamt die Regelungen des Niedersächsischen Datenschutzgesetzes zugrunde legen soll. Letzteres ist aber nach Erklärung des Finanzministeriums nicht gewollt. Dem hat sich der Ausschuss angeschlossen und empfiehlt, dies durch die insoweit ergänzte Formulierung zu verdeutlichen.

Zu Absatz 3:

In Satz 1 soll zunächst das Wort „nur“ gestrichen werden, weil es keine regelungstechnische Bedeutung hat.

Die zudem empfohlene Umformulierung des die Maßgabe enthaltenden Satzteils dient der präziseren Abbildung des gewollten Regelungsinhalts. Das Grundsteuergesetz enthält zwei Verordnungsermächtigungen, wovon die eine in § 1 Abs. 3 die Landesregierungen zum Verordnungserlass verpflichtet, die andere in § 24 aber nur die Möglichkeit vorsieht, dass die Landesregierungen eine Verordnung mit dem dort genannten Inhalt erlassen. Die vorliegende Regelung soll nun lediglich das Finanzministerium als Ordnungsgeber bestimmen, nicht aber - wie es die Entwurfsfassung vermuten lassen könnte - dieses auch im Fall des § 24 GrStG zum Erlass einer solchen Verordnung verpflichten. Dies wird insoweit klargestellt.

Die außerdem empfohlene Streichung des ersten Wortbestandteils des Worts „Rechtsverordnung“ hat rechtsförmliche Gründe (vgl. die diesbezüglichen Hinweise der Staatskanzlei, unter I.7, S. 14).

Die Worte „in Niedersachsen“ sind entbehrlich und sollen daher ebenfalls gestrichen werden.

Zu Satz 2 empfiehlt der Ausschuss die Streichung. Das Grundsteuergesetz des Bundes enthält keine Verordnungsermächtigung an die Bundesregierung bzw. Bundesministerien, sodass die Regelung leerläuft. Auch das Finanzministerium hat erklärt, dass die Regelung entfallen kann.

Zu § 13 (Übergangsregelungen):**Zu Absatz 1:**

Der Ausschuss empfiehlt, Satz 1 zu streichen. Die Entwurfsregelung entspricht inhaltlich voll und ganz der Regelung des § 7 Abs. 2 Satz 2 d. E., sodass die Vorschrift entbehrlich ist. Da der vorliegende Gesetzentwurf - anders als § 221 Abs. 1 BewG - keine turnusmäßige, sondern lediglich eine einzige Hauptfeststellung vorsieht, bedarf es insoweit auch keiner Übergangsregelung.

Auch Satz 2 soll gestrichen werden. Die vom Ausschuss aus systematischen Gründen zur Aufnahme empfohlene neue allgemeine Regelung zur Hauptveranlagung in § 8 Abs. 0/1 Satz 1 entspricht inhaltlich der vorliegenden Regelung, sodass diese hier entfallen kann. Vgl. auch die Erläuterung zu § 8 Abs. 0/1 Satz 1.

Zu § 14 (Evaluation):

Die empfohlenen Änderungen haben rechtsförmliche Gründe (vgl. die diesbezüglichen Hinweise der Staatskanzlei, unter I.11, S. 18) oder dienen der Vereinheitlichung der Begrifflichkeit.

Zu § 15 (Inkrafttreten, Außerkrafttreten):

Zu Absatz 1:

Der Ausschuss empfiehlt, das Gesetz am Tag nach seiner Verkündung in Kraft treten zu lassen und folgt insoweit einer Anregung des Finanzministeriums.