

Schriftlicher Bericht

Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Niedersächsischen Grundsteuergesetzes

Gesetzesentwurf der Landesregierung - Drs. 19/10401

Beschlussempfehlung des Ausschusses für Haushalt und Finanzen - Drs. 19/10942

Berichterstattung: Abg. Dr. Andreas Hoffmann (Bündnis 90/Die Grünen)

Der Ausschuss für Haushalt und Finanzen empfiehlt Ihnen in der Drucksache 19/10942, den Gesetzesentwurf der Landesregierung mit den aus der Anlage zu der Drucksache ersichtlichen Änderungen anzunehmen. Diese Beschlussempfehlung kam im federführenden Ausschuss für Haushalt und Finanzen mit den Stimmen der Ausschussmitglieder der Fraktionen von SPD, Bündnis 90/Die Grünen und CDU bei Enthaltung des Ausschussmitglieds der AfD zustande. Der mitberatende Ausschuss für Rechts- und Verfassungsfragen hat sich diesem Votum mit den Stimmen der Ausschussmitglieder aller Fraktionen angeschlossen.

Der Gesetzgebungs- und Beratungsdienst (GBD) hat im Rahmen der Beratungen darauf hingewiesen, dass die Rechtsgrundlage in § 10 Abs. 2 des Entwurfs für den (möglichen) Erlass der Grundsteuer B durch die Gemeinden seiner Auffassung nach in verschiedenster Hinsicht problematisch sei. So sei ihr nicht ohne Weiteres zu entnehmen, was ihre genaue Zielrichtung und wie genau das Verhältnis ihrer einzelnen Elemente (Tatbestandsmerkmale und Regelmerkmale) zueinander sei. Im Zusammenhang damit stehe, dass sie zudem zwei unterschiedliche - zunächst einmal unabhängig voneinander stehende - Regelungstopoi, die Abweichungen von einer tatbestandsmäßigen Besteuerung rechtfertigen könnten, miteinander zu verknüpfen scheine, was sie möglicherweise systematisch angreifbar mache. Auch sei insbesondere auch vor diesem Hintergrund nicht eindeutig, ob sie ihrerseits den verfassungsrechtlichen Anforderungen entspreche und welche genau das seien. Jedenfalls aber sei die Entwurfsregelung - schon angesichts ihrer „Offenheit“ - für die Gemeinden wohl nur schwer vollziehbar. Diese Schwierigkeiten beruhten dabei zu einem größeren Teil bereits auf dem grundlegenden Konzept der Regelung, welches auch, soweit ersichtlich, im geltenden Recht noch keine Vorbilder habe. Insbesondere die aus der „Vermengung“ zweier verschiedener Regelungskategorien entstehenden rechtlichen Unklarheiten - auch im Hinblick auf den anzulegenden Prüfungsmaßstab - und Probleme hätten jedoch mit dem Finanzministerium (MF) in der Kürze der für eine Prüfung und Bearbeitung des Gesetzesentwurfs, auch aufgrund anderer zeitgebundener Gesetzgebungsvorhaben, zur Verfügung stehenden Zeit nicht abschließend erörtert und nicht abschließend juristisch geprüft werden können. Zudem könne der GBD angesichts der in der Entwurfsregelung enthaltenen Gemengelage verschiedener, in der Anwendung recht komplexer Regelungstechniken (unbestimmte Rechtsbegriffe, Ermessen, Regelbeispieltechnik) nicht abschließend beurteilen, ob die gefundene Regelung in der Praxis funktioniere. Vor diesem Hintergrund habe er insoweit von konkreten Änderungsvorschlägen zum Regelungstext absehen müssen. Wegen der Einzelheiten der von ihm gesehenen und mit MF erörterten Problemlagen wird auf die Erläuterungen zu den betreffenden Regelungen verwiesen.

Der Ausschuss hat die Bedenken des GBD zur Kenntnis genommen. Ein Ausschussmitglied der Fraktion der SPD hat im federführenden Ausschuss betont, dass eine solche Härtefallregelung, wie sie im Entwurf vorgesehen sei, erforderlich und gewollt sei, um auftretende Unwuchten ausgleichen zu können. Auch seien die regierungstragenden Fraktionen davon überzeugt, dass in der Entwurfsregelung mit den Resthöfen, dem Sport und den Umweltschutzbelangen grundsätzlich die richtigen Fallgruppen adressiert seien. Zudem solle hier eine möglichst bürokratiearme Lösung gefunden werden.

Ein Vertreter der CDU-Fraktion verwies mit Blick auf die Bedenken der Arbeitsgemeinschaft der kommunalen Spitzenverbände (AG KSV) bezüglich der Entscheidungsebene, wie sie in deren Stellungnahme zur schriftlichen Anhörung geäußert wurden, darauf, dass bei der Beurteilung von

Einzelfällen, wie sie vorliegend vorgesehen sei, gewisse Grundkenntnisse der Gegebenheiten vor Ort vorliegen müssten, über die die Finanzverwaltung aber nicht verfüge, sodass allein die Entscheidung durch die Gemeinden als Möglichkeit verbleibe. Auch aus Sicht seiner Fraktion seien die in den Regelbeispielen normierten Fallgruppen diejenigen, die im Wesentlichen zu tatsächlichen Härten führten und hinsichtlich derer entsprechend Handlungsbedarf bestehe.

Beide Ausschussmitglieder erachteten dabei mit den vom Ausschuss empfohlenen Änderungen, die dazu dienten, zu verdeutlichen, dass die drei Regelbeispiele zwei unterschiedliche Härtefallkategorien konkretisierten, jedenfalls die dem Entwurf noch innewohnende, die Rechtssicherheit beeinträchtigende Problematik, dass die Regelbeispiele in ihren strukturbildenden Merkmalen nicht kongruent seien, für entschärft.

Auch der Vertreter der AfD-Fraktion hat für seine Fraktion festgestellt, dass mit den drei in den Regelbeispielen normierten Fallgruppen die wesentlichen Problemfelder adressiert würden, allerdings dafür plädiert, die Beschlussfassung zurückzustellen und noch einmal vertiefend in die Beratungen einzusteigen und etwa auch die Frage des Datenaustausches zwischen der Finanzverwaltung und den Kommunen näher zu beleuchten.

Den Ausschussempfehlungen zu den einzelnen Vorschriften liegen folgende Überlegungen zugrunde:

Zu Artikel 1:

Zu § 10 Abs. 1:

Der Ausschuss empfiehlt, Satz 1 des Entwurfs (d. E.) zu streichen.

Soweit er die entsprechende Geltung des bundesrechtlichen § 33 Grundsteuergesetz (GrStG) anordnet, geschieht dies an systematisch nicht einschlägiger Stelle, weil § 33 gar nicht die Grundsteuer B, sondern die Grundsteuer A (für Betriebe der Land- und Forstwirtschaft) betrifft; insoweit gilt - abgesehen von den abweichenden Regelungen des § 11 - aber ohnehin das Bundesrecht.

Soweit die Entwurfsregelung hingegen nunmehr § 32 GrStG explizit für entsprechend anwendbar erklärt, bedarf es dieser Regelung zum einen nicht. Auch bislang schon ist § 32 GrStG - neben verschiedenen anderen Regelungen des Grundsteuergesetzes - anzuwenden. Dies ergibt sich aus § 1, hier insbesondere Satz 2, wonach die Bestimmungen des Grundsteuergesetzes (und des Bewertungsgesetzes) anzuwenden sind, soweit sich aus diesem Gesetz nichts anderes ergibt. Somit widerspricht die Entwurfsregelung zum anderen gleichzeitig der dem Gesetz zugrunde liegenden Systematik, die durch das „Herauspicken“ allein des § 32 GrStG noch verunklart wird.

Aus diesen Gründen soll Satz 1 entfallen.

Soweit im Übrigen die AG KSV in ihrer Stellungnahme (Vorlage 3, S. 2) einen in der Anwendbarkeit der §§ 32, 34 GrStG liegenden Systembruch kritisiert hat, ist darauf hinzuweisen, dass der Gesetzgeber die Anwendbarkeit der genannten Paragraphen in dem damaligen Gesetzgebungsverfahren zum Niedersächsischen Grundsteuergesetz in Kenntnis der betreffenden Bedenken - und unter Anschluss an die vom MF vertretene Ansicht zur Einordnung der an der Ertragslage des Grundstücks ansetzenden Erlassregelungen im Verhältnis zum Äquivalenzprinzip in seiner hier als Belastungsgrund gewählten Ausprägung - beschlossen hat (vgl. den Ergänzenden Schriftlichen Bericht, Drs. 18/9632, S. 28 f.).

Die vom Ausschuss zu Satz 2 empfohlene Ergänzung gleicht den Regelungswortlaut lediglich wieder an denjenigen des geltenden Rechts an.

Zu § 10 Abs. 2:

Die Entwurfsregelung stellt - in Form einer Generalklausel in Satz 1, die durch die Regelbeispiele in Satz 2 konkretisiert wird - die Rechtsgrundlage für den (möglichen) Erlass der Grundsteuer B durch die Gemeinden dar. Einer solchen bedarf es vor dem Hintergrund des Grundsatzes der Gesetzmäßigkeit und der Gleichmäßigkeit der Besteuerung, um den Gemeinden einen entsprechenden Handlungsspielraum einzuräumen; auch der Verzicht auf den Steuereingriff bedarf einer gesetzlichen

Grundlage (BFH GrS, Beschluss v. 28.11.2016, Az.: GrS 1/15, juris, Rn. 91, 93; Hey, in: Tipke/Lang, Steuerrecht, 25. Aufl. 2024, Rz. 3.235; Seer, ebd., Rz. 21.329)

Zu der Generalklausel in Satz 1 empfiehlt der Ausschuss keine Änderungen.

Der GBD hat in den Beratungen darauf hingewiesen, dass die Entwurfsregelung seiner Auffassung nach verschiedene rechtliche Probleme aufweise.

Zum einen mache die „Offenheit“ der Regelung diese aus seiner Sicht grundsätzlich bereits schwer operabel. So bedürfe es nach der Entwurfsregelung auf Tatbestandsseite erstens eines Härtefalls, der zweitens zudem besonders gelagert sein müsse sowie drittens etwaiger Gemeinwohlgründe, die viertens einen Erlass rechtfertigten; die Regelung enthält dementsprechend mehrere unbestimmte Rechtsbegriffe, die lediglich - und auch nur teilweise - in Satz 2 d. E. durch Regelbeispiele näher konkretisiert würden. Auf der Rechtsfolgenseite stehe dann ein Ermessen der Gemeinde, das sowohl die Frage des Obs eines Erlasses (Entschließungsermessen) als auch die Frage der Höhe desselben (Auswahlermessen) umfasse (vgl. auch die Entwurfsbegründung, S. 4). Schwierig zu beantworten sei schon die Frage, welche Ermessenserwägungen (noch) angestellt werden könnten oder sollten, wenn die Tatbestandsmerkmale als solche allesamt zu bejahen seien (vgl. für eine insoweit ähnlich problematische Regelungsstruktur § 227 der Abgabenordnung, dazu BFH GrS BFHE 255, 482, juris, Rn. 98 ff.).

Hinzu komme, dass der von der Norm vorgesehene Zusammenhang zwischen dem Merkmal „Härtefall“ und dem Merkmal „Gemeinwohlgründe“, die beide Voraussetzung für einen (möglichen) Erlass sein sollten, sich nicht unmittelbar erschließe. Billigkeits- und Härtefallregelungen sollten im Rahmen generalisierender und typisierender Regelungsregimes die Berücksichtigung atypischer Ausnahmefälle und aus dieser Atypik entstehender besonderer Härten ermöglichen. Bei einem entsprechenden Steuererlass gehe es darum, die Fälle zu erfassen und einer Einzelfallgerechtigkeit zuzuführen, in denen „die Besteuerung eines Sachverhalts entsprechend dem gesetzlichen Besteuerungstatbestand im Einzelfall mit Sinn und Zweck des Steuergesetzes nicht vereinbar (sei), wenn also ein Überhang des gesetzlichen Tatbestands über die Wertungen des Gesetzgebers feststellbar (sei) und der Sachverhalt zwar den gesetzlichen Tatbestand (erfülle), die Besteuerung aber den Wertungen des Gesetzgebers (zuwiderlaufe)“ (BFHE 106, 486, juris, Rn. 10; Isensee, in: FS Flume, Bd. II [1978], S. 129 [136 f., 139]; vgl. auch BFH GrS BFHE 255, 482, juris, Rn. 112 f.; Kirchhof, in: FS Scupin [1983], S. 775 [782 f.]; Selmer, in: FS H. P. Bull [2011], S. 389 [395]). Gänzlich unabhängig davon stünden im Steuerrecht Regelungen, die „aus Gemeinwohlgründen“ die Steuerlast minderten. Solche Steuervergünstigungen seien den im Steuerrecht in verschiedenen Formen und Ausgestaltungen zu findenden Lenkungsnormen zugehörig und zielten darauf ab, förderungswürdige Verhaltensweisen zu belohnen (s. dazu z. B. Seer, in: Tipke/Lang, Steuerrecht, Rz. 6.49 - 6.52; Hey, ebd., Rz. 19.1 f., 19.70). Beide Ansätze ließen sich in der Entwurfsbegründung finden (s. z. B. S. 3 unter A.I., S. 5 unter A.X. (Finanzfolgenabschätzung) und auch das in der Stellungnahme der AG KSV, Vorlage 3, S. 2 f., zum Ausdruck kommende Verständnis einerseits und S. 3 und 4 unter A.I., S. 9 unter B. zu § 10 Abs. 2 vor Nummer 1, S. 11 zu Nummer 3 andererseits). Beide Normkategorien zielten auf ein Absehen von der eigentlich tatbestandsmäßigen Besteuerung und könnten dieses grundsätzlich für sich alleine rechtfertigen. Die in der Entwurfsregelung vorgenommene Verknüpfung dieser beiden Normkategorien mit unterschiedlicher Zielrichtung erschließe sich nicht ohne Weiteres; das letztendlich hinter der Norm stehende Regelungsziel (Härteausgleich oder Lenkung) bleibe unklar.

Zudem würden die beiden genannten Merkmale noch durch weitere Vorgaben angereichert („ein besonders gelagerter Härtefall“, „einen Erlass rechtfertigende Gemeinwohlgründe“), wobei sich aus der Regelung weder ergebe, worin das Momentum des „besonders Gelagertseins“ bestünde (s. hierzu aber noch sogleich und die Erläuterungen zu Satz 2), noch inwieweit Gemeinwohlgründe rechtfertigend sein könnten und inwieweit nicht. Insbesondere seien die in Betracht kommenden Gemeinwohlgründe auch nicht näher eingegrenzt, das Erfordernis eines sachlichen Zusammenhangs mit den betroffenen Flächen nicht normiert (anders etwa § 32 GrStG, der einen Ausgleich der verminderten Ertragsfähigkeit aufgrund im öffentlichen Interesse - z. B. Denkmalschutz, Naturschutz - vorgenommener Beschränkungen bezweckt; die „rechtfertigenden“ öffentlichen Zwecke sind dabei abschließend genannt und müssen in rechtlichen Bindungen Ausdruck finden, Krumm/Paessens, GrStG, 2. Aufl. 2025, § 32, Rn. 1, 5 ff.).

Jedenfalls in der Entwurfsfassung ließe sich die Antwort auf diese Fragen angesichts der insoweit durchaus vorhandenen Unterschiede auch nicht ohne Weiteres aus den Fallgestaltungen der Regelbeispiele (vgl. hierzu aber auch noch die Erläuterungen zu Satz 2) extrahieren. Insgesamt dürfte dadurch aber die Anwendung der Rechtsgrundlage auf ungeschriebene Fälle, insbesondere schon bei der Identifizierung „vergleichbarer Erlassbegehren“ (Entwurfsbegründung, S. 7), nicht ohne Schwierigkeiten sein.

MF hat hierzu mitgeteilt, dass der Begriff der Gemeinwohlgründe so konkret wie möglich sei, eine engere Begriffsfassung komme aufgrund der Natur der Sache nicht in Betracht: Die Antwort auf die Frage, ob (und welche) einen Erlass rechtfertigenden Gemeinwohlbelange vorlägen, könne allein aufgrund der örtlichen Gegebenheiten in der Gemeinde und damit auch nur von dieser beurteilt werden. Dabei sei die Formulierung „[Gemeinwohlgründe, die] einen Erlass rechtfertigten“ ohne eigenständige Bedeutung und lediglich sprachlichen Gründen geschuldet; ein Fall nicht rechtfertigender Gemeinwohlgründe sei nicht denkbar.

Zu dem beabsichtigten Regelungsziel hat MF mitgeteilt, es solle sich bei der vorliegenden Regelung nicht um eine „Härtefall-Regelung“ im klassischen Sinne handeln, mit der atypischen Einzelfällen Rechnung getragen werden solle, in denen die gesetzlichen Regelungen zu sachwidrigen oder unverhältnismäßigen Belastungen führten, die vom Gesetz eigentlich nicht gewollt seien. Es entspreche vielmehr ganz der Intention des Gesetzes, dass größere Grundstücks-, Wohn- oder Nutzflächen eine höhere Grundsteuer auslösten als geringere Flächen (vgl. auch die Entwurfsbegründung, S. 3). Soweit insoweit Härtefälle in Betracht kämen, sei dem bereits durch § 4 Abs. 2 Satz 2 Rechnung getragen, der schon bei der Ermittlung der Äquivalenzbeträge berücksichtige, dass bei übergroßen Grundstücken die Größe des Grundstücks nicht mehr mit dem Zuwachs an Möglichkeit zur Nutzung kommunaler Infrastruktur korreliere, und diese Härte durch Sonder(berechnungs)regelungen für die überschießenden Grundstücksflächen auszugleichen suche.

Mit der Entwurfsregelung sei also keine Korrektur von Regelungswirkungen bei der Ermittlung des Grundsteuermessbetrags (durch die Finanzverwaltung) beabsichtigt. Vielmehr solle die Regelung - völlig unabhängig vom Äquivalenzmodell - auf das Ergebnis des Festsetzungsverfahrens aufsetzen und es der Gemeinde ermöglichen, in besonders gelagerten Fällen, in denen an dem (unveränderten) Vorhandensein der Flächen insbesondere auch ein sich aus den örtlichen Gegebenheiten ergebendes gemeindliches (Gemeinwohl-)Interesse bestehe, während der Steuerschuldner selbst wenig bis keinen Nutzen aus den Flächen ziehe (vgl. auch die Entwurfsbegründung, S. 9: „[...] dass aufgrund der Beschaffenheit und eingeschränkten Nutzung der Grundstücke ein Erlass im Gemeinwohlinteresse gerechtfertigt sein kann.“), gerade aber durch diese Flächen hohe finanzielle Belastungen entstünden, diese durch (anteiligen) Erlass der Grundsteuer abzufedern. Das den Erlass „rechtfertigende“ Moment seien demnach also Gründe des Gemeinwohls, seine „Voraussetzung“ eine hohe Steuerlast durch genau die Flächen, die vom Steuerschuldner nicht genutzt würden (s. hierzu aber noch die Erläuterungen zu Satz 2), an denen aus Gemeinwohlgründen aber ein gemeindliches Interesse bestehe.

Aufgrund dieses von dem Äquivalenzmodell und seinem Belastungsgrund systematisch losgelösten Regelungsziels sieht MF auch keine Gefahr, dass durch die Entwurfsregelung der Grundsatz der Folgerichtigkeit als Ausfluss von Artikel 3 Abs. 1 GG verletzt sei und das gesamte im niedersächsischen Grundsteuergesetz umgesetzte Äquivalenzmodell infrage stehen könnte (so aber die AG KSV, Vorlage 3, S. 4).

Der GBD hat hierzu darauf hingewiesen, dass er im Ergebnis in der Kürze der für eine rechtliche Prüfung zur Verfügung stehenden Zeit nicht abschließend beurteilen könne, ob diese Einschätzung trage. Die betreffenden grundlegenden systematischen und inhaltlichen Problemlagen hätten in der Kürze der Zeit mit dem MF nicht abschließend erörtert und geprüft werden können, sodass er von einer abschließenden Bewertung an dieser Stelle ausdrücklich absehe:

Nach dem Gebot der Folgerichtigkeit habe der Gesetzgeber die einmal getroffene Belastungsentcheidung folgerichtig im Sinne der Belastungsgleichheit umzusetzen; Ausnahmen von einer solchen Umsetzung bedürften eines besonderen sachlichen Grundes (vgl. zum Gebot der Folgerichtigkeit etwa Hey, in: Tipke/Lang, Steuerrecht, Rz. 3.118, 3.122, Desens/Tappe, Steuerrecht, 28. Aufl. 2025, Rn. 174).

Solche sachlichen Gründe könnten dabei beispielsweise in Förderungs- und Lenkungszielen bestehen, wie sie auch den Gemeinwohlbelange honorierenden Steuervergünstigungen regelmäßig zugrunde lägen (vgl. BVerfGE 117, 1 (31 f.); 122, 210 (231 f.); 138, 136 (181 f.); Desens/Tappe, Steuerrecht, Rn. 174; Hey, in: Tipke/Lang, Steuerrecht, Rz. 3.129, 19.2).

Allerdings würden laut MF mit der Entwurfsregelung keine solchen Förderungs- und Lenkungsziele verfolgt; entsprechende Auswirkungen seien lediglich ergänzend. Vielmehr solle nach Mitteilung des MF mit der Entwurfsregelung einer in diesen Fällen durchaus vorliegenden Unbilligkeit, wie sie Härtefällen zu eigen sei, Rechnung getragen werden. Die Unbilligkeit ergebe sich vorliegend daraus, dass dem eigentlichen Belastungsgrund, nämlich der über die Flächen vermittelten Teilhabe an der Gemeinde und der Möglichkeit der Nutzung der gemeindlichen Infrastruktur, ein Gemeinwohlinteresse der Gemeinde gegenüberstehe. Stehe das Interesse der Gemeinde deutlich im Vordergrund, könne sich daraus die Unbilligkeit ergeben, dass der Eigentümer eine relativ hohe Grundsteuer zu tragen habe, obwohl im Wesentlichen nicht er, sondern die Gemeinde von den Flächen profitiere. Diese nur in wenigen Fällen vorkommende Interessenüberlagerung mache die „besondere Lagerung dieser Härtefälle“ aus. Der daraus resultierenden Unbilligkeit solle abgeholfen werden können.

Dieses von MF erklärte Regelungsziel scheine ihm, dem GBD, jedoch nicht unproblematisch. So sei es aus seiner Sicht jedenfalls nicht völlig auszuschließen, dass dadurch die gewählte Belastungsentscheidung und ihre im Sinne der Belastungsgleichheit folgerichtige Umsetzung relativiert werde. Denn wenn der eigentliche Belastungsgrund (über die Flächen vermittelte Teilhabe an der Gemeinde, Möglichkeit der Nutzung der gemeindlichen Infrastruktur) allein durch das Hinzutreten gemeindlicher Gemeinwohlinteressen an dem Erhalt der betreffenden Flächen zu Unbilligkeit der - wenn auch hohen - Steuerlast führe, die sich aus der Anwendung der den Belastungsgrund folgerichtig umsetzenden Regelungen ergäbe, könnte dies aus seiner Sicht möglicherweise die Tragfähigkeit des Belastungsgrundes infrage stellen. Auch sei seines Erachtens fraglich, ob hier der für Härtefallregelungen kennzeichnende „Überhang des gesetzlichen Tatbestands über die Wertungen des Gesetzgebers“ festgestellt werden könne, sodass der Sachverhalt zwar den gesetzlichen Tatbestand erfülle, die Besteuerung aber den Wertungen des Gesetzgebers, die diesem gesetzlichen Tatbestand grundsätzlich zugrunde liege (s. o., Belastungsgrund), zuwiderlaufe.

Zudem erscheine es ihm mit Blick auf die Konzeption als Härtefallregelung mindestens systematisch unstimmt, dass über das Vorliegen eines Härtefalls hier allein die Gemeinde bzw. die von ihr gegebene Antwort auf die Frage entscheide, ob sie - die Gemeinde - die an dem Erhalt der Flächen bestehenden Gemeinwohlinteressen als gegenüber dem eigentlichen Belastungsgrund im Vordergrund stehend betrachte oder nicht.

MF hat hierzu mitgeteilt, das Einfach-Modell solle in oberster Priorität folgerichtig umgesetzt werden. Die Feststellungsebene sei dabei an der Perspektive des Eigentümers (Teilhabe, Nutzungsmöglichkeiten) ausgerichtet. Auf der Erlassebene kommt die Perspektive der Gemeinde hinzu (Gemeinwohlinteresse). Erst aus der Gesamtschau der unterschiedlichen Interessen ergebe sich die Unbilligkeit. Daher könne die zusätzlich zu betrachtende Gemeindeinteresselage die hohe Belastung auf Feststellungsebene nicht unrichtig machen, aber überlagern und einen Erlass ermöglichen.

Der Ausschuss hat die vom GBD geäußerten Bedenken zur Kenntnis genommen; er schließt sich jedoch der Auffassung des MF an und sieht von etwaigen Änderungsempfehlungen insoweit ab.

Demgegenüber ist der Umstand, dass die Erlassmöglichkeit auf der Gemeindeebene angesiedelt ist und es daher aller Voraussicht nach zu unterschiedlichen Ergebnissen hinsichtlich der Anwendung der Erlassregelung zwischen den Gemeinden kommen wird (vgl. hierzu z. B. die von der AG KSV geäußerten Bedenken, Vorlage 3, u. a. S. 3), auch aus Sicht des GBD weniger problematisch. Zum einen sei die Verortung der Entscheidung durch die jeweilige Gemeinde nach der Konzeption der Entwurfsregelung (ausschlaggebend seien gemeindebezogene Gemeinwohlgründe, die sich aus den örtlichen Gegebenheiten in der Gemeinde ergäben) zwingend. Zum anderen bestünde der Gleichheitsanspruch nur gegenüber dem nach der Kompetenzverteilung konkret zuständigen Träger öffentlicher Gewalt, vorliegend also innerhalb der Gemeinde, nicht Hoheitsträger übergreifend (vgl. z. B. Thiele, in: Dreier, GG, 4. Aufl. 2023, Artikel 3 Abs. 1, Rn. 62; s. auch BVerfGE 21, 54 (68) m. w. N.). Auch der Hebesatz für die Grundsteuer könne von Gemeinde zu Gemeinde höchst unterschiedlich ausfallen, ohne dass dies ein Gleichheitsproblem darstellte. Unterschiede von Gemeinde

zu Gemeinde seien daher hinzunehmen (anderes gelte aber bei ungleicher Handhabung innerhalb der Gemeinde).

Zu Satz 2 empfiehlt der Ausschuss eine geänderte Fassung, die verdeutlichen soll, dass es sich vorliegend um zwei unterschiedliche (besonders gelagerte) Härtefallkategorien handelt, die aber beide von der Generalklausel erfasst werden sollen.

Der Ausschuss empfiehlt in diesem Sinne, die Regelungsstruktur der Entwurfsfassung, nach der die drei Regelbeispiele für besonders gelagerte Härtefälle in der Aufzählung „gleichberechtigt“ nebeneinander stehen, dahin gehend zu verändern, dass die Regelbeispiele der Nummern 1 und 2 der Entwurfsfassung, die beide die (gleichen) Merkmale aufweisen, die laut der Entwurfsbegründung (S. 9) und den Ausführungen des MF hier die Unbilligkeit bewirken (hohe Steuerlast durch große Flächen, die vom Steuerschuldner nicht genutzt werden, an denen aus Gemeinwohlgründen aber ein gemeindliches Interesse besteht), unter einer Nummer 1 als Buchstaben a und b zu fassen, und das Regelbeispiel der Nummer 3 der Entwurfsfassung als Nummer 2 davon stärker „abzusetzen“. Diese Änderungsempfehlung beruht auf einem entsprechenden Formulierungsvorschlag des MF.

Zuvor hatte der GBD darauf hingewiesen, dass die Regelbeispieltechnik zweierlei beinhalte: Zum einen benannten die Regelbeispiele Sachverhaltsgestaltungen, deren Vorliegen grundsätzlich zur Anwendung der Generalklausel führe. Nur wenn im Einzelfall außergewöhnliche Umstände hinzuträten, die den zu beurteilenden Sachverhalt vom Regelfall erheblich unterschieden, könne ihre Indizfunktion entfallen. Zum anderen seien die Regelbeispiele von exemplarischer Bedeutung für den betreffenden Tatbestand. Dieser könne also auch dann erfüllt sein, wenn keines der Regelbeispiele verwirklicht sei, der Sachverhalt aber einem von ihnen qualitativ entspreche (OVG Bautzen, Urteil v. 25.08.2000, Az.: 2 B 381/00, juris, Rn. 26 ff. mit Verweis auf BVerwGE 97, 286 [289]). Zur Beantwortung der Frage einer qualitativen Entsprechung müssten die für das Regelbeispiel prägenden Merkmale generalisiert und die daraus gewonnenen allgemeinen Aussagen und Strukturelemente auf den zu beurteilenden Fall angewandt werden. Regelbeispiele stellten demnach Maßstäbe für die Auslegung der tatbestandlichen Voraussetzungen der Generalklausel auf; sie könnten danach keinen abschließenden Charakter aufweisen (OVG Bautzen, Urteil v. 25.08.2000, Az.: 2 B 381/00, juris, Rn. 28 m. w. N.). (Vgl. hierzu im Übrigen auch die Erläuterung zu Satz 5.)

Vor diesem Hintergrund sei es aber problematisch, dass Regelbeispiele der Nummern 1 bis 3 der Entwurfsfassung „strukturelle“ Unterschiede aufwiesen. Denn das Regelbeispiel der Nummer 3 der Entwurfsfassung (Sportplätze) weise die von MF herausgestellten Merkmale der die Unbilligkeit begründenden besonders gelagerten Härtefälle nicht gleichermaßen auf wie diejenigen der Nummern 1 und 2. Zwar seien insoweit gegebenenfalls auch große Flächen betroffen, aus denen sich eine (absolut) hohe Steuerlast ergebe - normiert sei dies aber nicht. Insbesondere aber ziehe der Steuerpflichtige unmittelbar Nutzen aus der betreffenden Fläche, wenn und weil er sie - gegen Pachtzins - verpachte. Insoweit sei also der hier geregelte Fall strukturell nicht unmittelbar mit den in Nummern 1 und 2 geregelten Fällen vergleichbar, soweit es den Oberbegriff des „besonders gelagerten Härtefalls“ betreffe, auch wenn die möglichen gemeindlichen Gemeinwohlintereessen an den Flächen offensichtlicher seien als vielleicht in den Regelbeispielen der Nummern 1 und 2.

MF hat hierzu erläutert, dass bei der Nummer 3 der Entwurfsfassung von der Normierung einer Größengrenze abgesehen worden sei, weil bei Sportplätzen typischerweise eine gewisse Größenordnung gegeben sei.

Außerdem hat MF nach nochmaliger Prüfung mitgeteilt, dass tatsächlich zwei verschieden gelagerte Härtefallkategorien durch die Regelbeispiele abgebildet werden sollten. Allen Fällen sei gemeinsam, dass es sich um große Grundstücke handle, für die eine (absolut) hohe Steuerlast anfalle („Härtefall“) und bei denen aus Sicht der Gemeinde ein erhebliches Gemeinwohlinteresse am Erhalt des gegenwärtigen Zustands des Grundstücks bestehe. Allerdings ergebe sich in der zweiten Kategorie, die durch das Regelbeispiel Nummer 3 der Entwurfsfassung abgebildet werde, die (mögliche) Unbilligkeit nicht - wie bei den ersten beiden Regelbeispielen - auf der Ebene des Steuerpflichtigen, weil die betreffenden Grundstücksflächen vom Steuerpflichtigen nicht genutzt würden, während aus Sicht der Gemeinde ein überwiegendes Gemeinwohlinteresse an dem unveränderten Erhalt der Grundstücksflächen bestehe, sodass im Wesentlichen die Gemeinde von den Flächen profitiere. Vielmehr

ergebe sich die Unbilligkeit aus der Perspektive der in § 3 GrStG genannten Rechtsträger, denen das Grundstück zur Ausübung des Sports zur Nutzung überlassen werde. Diese (insbesondere) gemeinnützigen Rechtsträger seien selbst von der Zahlung der Grundsteuer befreit für den Fall, dass sie ein ihnen zuzurechnendes (insbesondere in ihrem Eigentum stehendes) Grundstück für ihre gemeinnützigen Zwecke - hier die Sportausübung - benutzen (s. § 3 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Buchst. b GrStG i. V. m. § 1). Die Grundsteuer fiele ebenfalls nicht an, falls diesen Rechtsträgern das betreffende Grundstück von einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts zur Ausübung ihrer gemeinnützigen Zwecke überlassen werde (vgl. § 3 Abs. 1 Satz 2 2. Var. GrStG). Lediglich wenn das Grundstück - quasi zufällig - „von Privat“ überlassen werde/werden müsse, falle Grundsteuer an. Der Steuerpflichtige wälze die Grundsteuer aber regelmäßig über die vertraglich vereinbarte Entgeltforderung auf die gemeinnützigen Rechtsträger über, sodass diese - nur in diesem Fall und trotz Nutzung der betreffenden Flächen für gemeinnützige Zwecke - (wirtschaftlich) die Steuerlast tragen müssten. Dies führe - bei hoher Steuerlast („Härtefall“) und überwiegendem (Gemeinwohl-)Interesse der Gemeinde (s. o.) - zu der Unbilligkeit, der ebenfalls durch einen (möglichen) (anteiligen) Erlass der Grundsteuer Rechnung getragen werden können solle. Einen ähnlichen Normzweck verfolge etwa auch die Steuerbefreiungsvorschrift des § 4 GrStG, der - anders als § 3 GrStG mit seinen persönlichen Eigentümer- bzw. Zurechnungsvoraussetzungen - allein auf die Nutzung des Grundbesitzes im öffentlichen Interesse abstelle und auch dem Anliegen diene, eine Gleichstellung mit den bereits nach § 3 begünstigten Rechtsträgern zu bewirken (vgl. etwa Krumm/Paessens, GrStG, § 4, Rn. 1).

Das Vorliegen von zwei sich in ihren Strukturmerkmalen durchaus unterscheidenden Kategorien besonders gelagerter Härtefälle, denen auch verschiedene Unbilligkeitsmerkmale zugrunde lägen und denen durch einen Grundsteuererlass auf Grundlage der Generalklausel Rechnung getragen werden können solle, solle durch die im Formulierungsvorschlag vorgesehene Zuordnung der ersten beiden - insoweit übereinstimmenden - normierten Fälle zu einer Nummer und der Anfügung des dritten Falls unter einer anderen Nummer verdeutlicht werden.

Diesem Vorschlag des MF ist der Ausschuss gefolgt und empfiehlt eine entsprechend geänderte Fassung der Vorschrift zu den Regelbeispielen.

Im Übrigen hat MF zu den Nummern 1 und 2 auf Nachfrage erläutert, dass dort mit dem Merkmal der „Nichtnutzung“ tatsächliche Nichtnutzung gemeint sei. So sei etwa das Aufbewahren von Gerätschaften oder sonstigem Gut in einer ehemaligen Scheune eines Resthofs eine Nutzung im Sinne der Vorschrift; allenfalls Bagatellfälle wie das kurzfristige Unterstellen z. B. eines Fahrrads, also „Nutzungen“, die durch einen Handgriff wieder aufgehoben werden könnten, seien nicht gemeint.

Zu Nummer 1 hat MF außerdem erklärt, dass die in der Entwurfsbegründung, S. 9, enthaltenen Ausführungen insoweit missverständlich seien, als etwa die Verpachtung der dort genannten, ehemals zum Betrieb gehörenden „Äcker und Weiden“ unschädlich sei. Es sollte lediglich verdeutlicht werden, dass es sich bei den Resthöfen um Überbleibsel einer aufgegebenen Landwirtschaft handeln müsse.

Auf die Frage zu dem Verhältnis der vorliegenden Erlassregelung zu § 32 GrStG hat MF schließlich mitgeteilt, dass beide in ihrer Anwendbarkeit nebeneinander stünden; Überschneidungen seien möglich. Allerdings setze § 32 GrStG jeweils die hier berücksichtigten öffentlichen Interessen umsetzende formelle rechtliche Bindungswirkungen voraus, z. B. aufgrund denkmalschutzrechtlicher Unterschutzstellung (vgl. auch Krumm/Paeßens, GrStG, § 32, Rn. 1, 6 ff.); die Erlassregelung des Absatzes 2 des Entwurfs bleibe unterhalb dieser strengen formalen Anforderungen.

Zu Satz 5 empfiehlt der Ausschuss ebenfalls keine Änderungen.

Der GBD hat hier darauf hingewiesen, dass die Regelung nicht erforderlich sei. Dass die Gemeinde, wenn sie dies aus Gründen des Gemeinwohls für gerechtfertigt halte, die Grundsteuer nicht nur in den ausdrücklich geregelten Fällen, sondern auch bei diesen Fällen qualitativ entsprechenden Sachverhalten ganz oder teilweise erlassen könne, ergebe sich bereits aus der zugrunde liegenden Rechtsgrundlage in Satz 1 und der Regelbeispielsystematik (vgl. schon die Erläuterung zu Satz 2) und müsse eigentlich nicht noch einmal normiert werden. Der Ausschuss nahm dies zur Kenntnis.

Zu § 10 Abs. 3:

Es wird empfohlen, die Entwurfsregelung ersatzlos zu streichen. Die Gründe entsprechen denjenigen für die Streichungsempfehlung zu Absatz 1 Satz 1 des Entwurfs: § 35 GrStG findet auch bislang schon Anwendung, was sich aus der Gesetzssystematik ergibt, wie sie aus § 1 hervorgeht. Es bedarf der vorliegenden Entwurfsregelung daher nicht; sie verunklart vielmehr die Gesetzssystematik (vgl. auch die Erläuterungen zu Absatz 1 Satz 1) und soll daher entfallen.

(verteilt am 22.06.2026)