

BRENNPUNKT

nwb E-BOOK

Eisele · Wiegand

Grundsteuerreform 2022/2025

Neuregelungen nach der Entscheidung
des Bundesverfassungsgerichts

- ▶ Änderungen des Bewertungsgesetzes
- ▶ Änderungen des Grundsteuergesetzes
- ▶ Länderöffnungsklausel
- ▶ Grundsteuer C für Zwecke der Baulandmobilisierung

Grundsteuerreform 2022/2025

Neuregelungen nach der Entscheidung
des Bundesverfassungsgerichts

Von
Dipl.-Finanzwirt (FH),
Verw.- Dipl. Dirk Eisele

Dipl.-Finanzwirt (FH), M. P. A.
Steffen Wiegand

ISBN 978-3-482-**67711**-3

eISBN 978-3-482-**01711**-7

© NWB Verlag GmbH & Co. KG, Herne 2020
www.nwb.de

Alle Rechte vorbehalten.

Dieses Buch und alle in ihm enthaltenen Beiträge und Abbildungen sind urheberrechtlich geschützt. Mit Ausnahme der gesetzlich zugelassenen Fälle ist eine Verwertung ohne Einwilligung des Verlages unzulässig.

Satz: Reemers Publishing Services GmbH, Krefeld

Druck: Elanders GmbH, Waiblingen

Vorwort

Die Grundsteuer hat als konjunkturunempfindliche und damit fest kalkulierbare Größe ihren Stellenwert im System der kommunalen Einnahmequellen einmal mehr mit Nachdruck unterstrichen, beläuft sich das Aufkommen aktuell doch auf mehr als 14 Mrd. Euro im Jahr. Die Aufkommenskontinuität dieser Steuer bei steigender Tendenz und die damit verbundene Planungssicherheit der Kommunen dürfte nicht zuletzt ein Grund dafür sein, dass die Grundsteuer als solche nicht in Frage steht. An diesem Befund ändert auch der Umstand nichts, dass Einzeläußerungen im Schrifttum für eine Abschaffung der Grundsteuer plädieren.

Allerdings war seit vielen Jahren nicht zu verkennen, dass die Grundsteuer mit ihrer bewertungsrechtlichen Bemessungsgrundlage zunehmend unter Verfassungsdruck geriet. Steuerpolitisch wurde dem in Ansätzen schon anlässlich der damaligen Einheitswertentscheidungen des Bundesverfassungsgerichts zur Vermögensteuer und zur Erbschaftsteuer im Juni 1995 Rechnung getragen. So hatte die Finanzministerkonferenz bereits im Dezember 1995 (!) hinsichtlich der einheitswertabhängigen Grundsteuer den Beschluss gefasst, das bisherige dreistufige Verfahren (Einheitswertfeststellung und Grundsteuermessbetragsfestsetzung durch die Finanzverwaltung der Länder/ Grundsteuerfestsetzung durch die Kommunen) nur noch übergangsweise anzuwenden und eine Kommunalisierung (hierbei würde die grundsteuerliche Bemessungsgrundlage über mittlere Sicht in Eigenregie der Städte und Gemeinden als Steuergläubiger zu ermitteln sein) anzustreben. Dieser steuerpolitische Vorstoß initiierte eine Vielzahl von Reformansätzen, so den sog. Nomenklaturvorschlag der Länder Bayern und Rheinland-Pfalz („Mittler/Faltlhauser-Modell“) aus dem Januar 2004 sowie in den Jahren 2010 bis 2013 das „Verkehrswertmodell“, das „Wertunabhängige Modell“ und das „Gebäudewertunabhängige Kombinationsmodell“. Indes war allen diesen Reformansätzen, so auch der Bundesratsinitiative vom November 2016 mit dem sog. „Kostenwertmodell“, kein politischer Durchbruch beschieden.

Vor diesem Hintergrund war es letztlich nicht überraschend, dass es dem Bundesverfassungsgericht einmal mehr oblag, mit seiner Entscheidung vom 10.4.2018 den notwendigen Anstoß zur verfassungsrechtlich gebotenen Neuregelung des Grundsteuerrechts zu geben. Der Bundesgesetzgeber ist dieser Aufgabe nachgekommen und hat – fristwahrend - ein ganzes Gesetzespaket zur Reform der Grundsteuer verabschiedet. So wird das – im Zentrum des Interesses stehende – Gesetz zur Reform des Grundsteuer- und Bewertungsrechts (Grundsteuer-Reformgesetz/GrStRefG) flankiert von einem Gesetz zur Änderung des Grundgesetzes, das die konkurrierende Gesetzgebungskompe-

tenz des Bundes für die Grundsteuer absichert und eine Öffnungs- oder Abweichungsklausel zugunsten der Länder verankert. Mit dem Gesetz zur Änderung des Grundsteuergesetzes zur Mobilisierung von baureifen Grundstücken für die Bebauung wird zudem den Kommunen optional die Möglichkeit eines besonderen Hebesatzrechts in Form einer Grundsteuer C eingeräumt. Das Reformwerk zur Grundsteuer ist in der Praxis mit vielen Herausforderungen verbunden. So ist zum einen das verfassungswidrige Bewertungsrecht für Zwecke der Grundsteuer (Einheitsbewertung) aufgrund der Weitergeltungsanordnung des Bundesverfassungsgerichts noch bis 2024 anzuwenden. Zum anderen findet die neue Hauptfeststellung von Grundsteuerwerten für ca. 36 Mio. wirtschaftliche Einheiten (Betriebe der Land- und Forstwirtschaft, Grundstücke) bundesweit auf Basis des reformierten Rechts bereits zum Stichtag 1.1.2022 statt, und zwar mit steuerlicher Wirksamkeit für die Grundsteuer ab 1.1.2025.

Mit Blick auf diese „Gemengelage“ werden mit dem vorliegenden Band die Grundzüge des neuen Bewertungs- und Grundsteuerrechts vorgestellt, um dem interessierten Leserkreis einen ersten Eindruck über Inhalt und Ausmaß des novellierten Rechts zu bieten.

Boppard/Berlin, im Dezember 2019

Dirk Eisele

Dipl.-Finanzwirt (FH), Verw.-Dipl.

Steffen Wiegand

Dipl.-Finanzwirt (FH), Master of Public Administration

INHALTSÜBERSICHT

	Seite
Vorwort	V
Abkürzungsverzeichnis	XV
A. Einführung	1
B. Urteil des Bundesverfassungsgerichts vom 10.4.2018	3
C. Änderungen des Bewertungsgesetzes	8
D. Änderungen des Grundsteuergesetzes	75
E. Formelle Verfassungsaspekte der Grundsteuerreform – Länderöffnungsklausel	83
F. Optionale Einführung einer Grundsteuer C zur Baulandmobilisierung	89
G. Umlagefähigkeit der Grundsteuer	93
Anhänge – Gesetzesmaterialien	95
Literaturverzeichnis	339
Stichwortverzeichnis	343

INHALTSVERZEICHNIS

Vorwort	V
Abkürzungsverzeichnis	XV

A. EINFÜHRUNG	Seite
----------------------	-------

I. Chronologie zur Neuregelung des grundsteuerlichen Bewertungsrechts und Anpassung des Grundsteuerrechts	1
II. Flankierende Maßnahmen der Finanzverwaltung	2

B. URTEIL DES BUNDESVERFASSUNGSGERICHTS VOM 10.4.2018	
--	--

I. Einführung	3
II. Sachverhalt	3
III. Wesentliche Erwägungen des Senats	4

C. ÄNDERUNGEN DES BEWERTUNGSGESETZES	
---	--

I. Feststellungsverfahren	8
1. Einführung	8
2. Grundsätze zur gesonderten Feststellung für Zwecke der Grundsteuer	9
3. Besondere Regelungen zum Feststellungsverfahren	10
4. Feststellungsarten	11
a) Das System der Feststellungen und der Bewertungsstichtag	11
b) Hauptfeststellung und Wertverhältnisse (§ 221 Abs. 1 und 2 BewG)	12
c) Fortschreibungen und Fortschreibungszeitpunkt (§ 222 Abs. 1 bis 4 BewG)	12
aa) Wertfortschreibungen (§ 222 Abs. 1 BewG)	14
bb) Artfortschreibungen (§ 222 Abs. 2 BewG)	15
cc) Zurechnungsfortschreibung (§ 222 Abs. 2 BewG)	15

	Seite
dd) Fehlerbeseitigende Fortschreibungen (§ 222 Abs. 3 BewG)	16
ee) Fortschreibungszeitpunkt (§ 222 Abs. 4 BewG)	16
d) Nachfeststellung und Nachfeststellungszeitpunkt (§ 223 Abs. 1 und 2 BewG)	17
e) Aufhebungen (§ 224 Abs. 1 und 2 BewG)	18
5. Ergänzende Regelungen zum Feststellungsverfahren (§§ 225 bis 231 BewG)	18
6. Feststellungserklärungen, Anzeigepflichten und Mitteilungsverfahren	19
a) Abgabe von Feststellungserklärungen (§ 228 Abs. 1 BewG)	19
b) Anzeigepflichten (§ 228 Abs. 2 BewG)	20
c) Erfüllung der Anzeigepflichten und Zuständigkeiten (§ 228 Abs. 3 BewG)	20
d) Modernisierung des Bewertungs- und Besteuerungsverfahrens (§ 228 Abs. 4 bis 6 BewG)	21
aa) für den Bürger und die Wirtschaft	21
bb) für die Verwaltung	22
II. Die Bewertung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens	23
1. Einführung	23
a) Vorgaben aus dem Urteil des Bundesverfassungsgerichts vom 10.4.2018	23
b) Analyse der bisherigen Bewertungsmethode	23
c) Vorschläge für ein neues Bewertungsverfahren	24
d) Ergebnis der Bund-Länder-Gespräche am 1. Februar 2019	26
e) Gesetzestechnische und verfahrensrechtliche Umsetzung der Neuregelung	27
2. Die Bewertung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens dem Grunde nach	28
a) Die wirtschaftliche Einheit des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens (§ 232 Abs. 1 bis 3 BewG)	28
b) Die Abgrenzung der wirtschaftlichen Einheit (§ 232 Abs. 4 und § 233 BewG)	29
c) Die Gliederung des Betriebs (§ 234 Abs. 1 BewG)	31
d) Der Bewertungsstichtag (§ 235 Abs. 1 und 2 BewG)	33

	Seite
e) Der Bewertungsmaßstab Ertragswert (§ 236 Abs. 1 bis 4 BewG)	33
aa) Bewertungsgrundsätze	33
bb) Ermittlungsmethode	34
f) Datengrundlagen und Vorgehensweise bei Ermittlung des Ertragswerts	35
3. Bewertung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens der Höhe nach	35
a) Bewertungsmethode (§ 237 Abs. 1 BewG)	35
aa) Grundsätze (§ 237 Abs. 1 Satz 1 BewG)	35
bb) Durchbrechung der Grundsätze in Fällen der Nutzungsüberlassung (§ 237 Abs. 1 Satz 2 BewG)	36
b) Bewertung der Nutzungen (§ 237 Abs. 2 bis 8 BewG)	37
aa) landwirtschaftliche Nutzung (§ 237 Abs. 2 BewG)	37
bb) forstwirtschaftliche Nutzung (§ 237 Abs. 3 BewG)	38
cc) weinbauliche Nutzung (§ 237 Abs. 4 BewG)	40
dd) gärtnerische Nutzung (§ 237 Abs. 5 BewG)	41
ee) die übrigen land- und forstwirtschaftlichen Nutzungen als Auffangtatbestand (§ 237 Abs. 6 BewG)	43
ff) Abbauland, Geringstland und Unland (§ 237 Abs. 7 BewG)	45
gg) Hofstelle (§ 237 Abs. 8 BewG)	46
hh) Ermächtigungsvorschrift (§ 263 Abs. 1 BewG)	48
c) Zuschläge zu den Reinerträgen in ertragswertsteigernden Fällen (§ 238 Abs. 1 und 2 BewG)	49
aa) Ertragswertzuschläge bei der landwirtschaftlichen Nutzung	49
bb) Ertragswertzuschläge bei der gärtnerischen Nutzung	50
cc) Ertragswertzuschläge bei der weinbaulichen Nutzung und der Nebenbetriebe	51
dd) Ertragswertzuschläge bei Nutzung zur Windenergieerzeugung	51
d) Ermittlung des Grundsteuerwerts (§ 239 Abs. 1 und 2 BewG)	51
e) Besondere Bewertung von Kleingartenland und Dauerkleingartenland (§ 240 Abs. 1 bis 3 BewG)	52

	Seite
4. Besondere Vorschriften	53
a) Besonderheiten bei der landwirtschaftlichen Nutzung (§ 241 BewG)	53
b) Sonstige land- und forstwirtschaftliche Nutzungen (§ 242 Abs. 2 BewG)	53
5. Bewertung von land- und forstwirtschaftlichen Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen	53
III. Bewertung des Grundvermögens	54
1. Einführung	54
2. Bewertungsverfahren des Grundvermögens	55
a) Unbebaute Grundstücke – Begriff und Bewertung	55
b) Bebaute Grundstücke	56
c) Ertragswertverfahren	58
aa) Ermittlung des kapitalisierten Reinertrages	59
bb) Ermittlung des Rohertrages	60
cc) Ermittlung des abgezinnten Bodenwerts	63
d) Sachwertverfahren	65
aa) Verfahrensbeschreibung	65
bb) Gebäudesachwert	66
cc) Marktanpassung mittels Wertzahl	68
e) Mindestwert	69
f) Sonderfälle	71
aa) Vorbemerkung	71
bb) Erbbaurechtsverhältnisse	71
cc) Gebäude auf fremdem Grund und Boden	71
3. Vergleichsrechnung – Einheitswert 1964 und Grundsteuerwert nach Grundsteuer-Reformgesetz 2019	72
a) Sachverhalt	72
b) Ermittlung des Einheitswerts 1.1.1964 und der Grundsteuer „alt“	73
aa) Ermittlung des Einheitswerts	73
bb) Ermittlung des Grundsteuermessbetrags	73
cc) Ermittlung Grundsteuer	73
c) Ermittlung des Grundsteuerwerts nach Gesetzentwurf 2019	74
aa) Ermittlung des Grundsteuerwerts	74

	Seite
bb) Ermittlung des Grundsteuermessbetrags	75
cc) Ermittlung Grundsteuer	75
d) Ergebnis der Vergleichsrechnung	75
D. ÄNDERUNGEN DES GRUNDSTEUERGESETZES	
I. Vorbemerkung	75
1. Zeitfenster	75
2. Steuerschuldnerschaft	76
II. Systematik der Steuermesszahlen	77
1. Vorbemerkung	77
2. Steuermesszahldifferenzierung (bisheriges Recht)	77
3. Steuermesszahldifferenzierung (künftiges Recht)	78
4. Grundsteuervergünstigung durch ermäßigte Steuermesszahl	78
5. Steuermesszahlenvergünstigung für bebaute Grundstücke unter Denkmalschutz	79
a) Berücksichtigung der Denkmaleigenschaft im geltenden Bewertungsrecht	79
b) Berücksichtigung der Denkmaleigenschaft im geltenden Grundsteuerrecht	80
c) Reformgesetzgebung	80
6. Zerlegung des Grundsteuermessbetrags	81
III. Erlass wegen wesentlicher Ertragsminderung	82
1. Betriebe der Land- und Forstwirtschaft	82
2. Grundstücke	82
E. FORMELLE VERFASSUNGSASPEKTE DER GRUNDSTEUERREFORM – LÄNDERÖFFNUNGSKLAUSEL	
I. Grundlagen	83
II. Gesetzgebungskompetenzen	84
1. Möglichkeit nach Art. 125a Abs. 2 Satz 1 GG	84
2. Möglichkeit nach Art. 72 Abs. 2 GG	85
a) Gleichwertigkeit der Lebensverhältnisse	85
b) Wahrung der Rechts- und Wirtschaftseinheit	86

	Seite
3. Weitere Möglichkeiten zur Neuregelung des Bewertungs- und Grundsteuerrechts	87
III. Öffnungsklausel nach Art. 72 Abs. 3 GG	87
F. OPTIONALE EINFÜHRUNG EINER GRUNDSTEUER C ZUR BAULAND-MOBILISIERUNG	
<hr/>	
I. „Steuerhistorisches“ Vorbild einer Baulandsteuer	89
II. Optionen des Gesetzgebers zur Verortung einer Baulandsteuer	90
1. Verankerung im Bewertungsgesetz	90
2. Verankerung im Grundsteuergesetz	91
a) Anknüpfungspunkt Grundsteuermesszahl	91
b) Anknüpfungspunkt Grundsteuerhebesatz	91
3. Lösungspräferenz des Gesetzgebers – Baulandmobilisierung mittels Grundsteuer C	91
G. UMLAGEFÄHIGKEIT DER GRUNDSTEUER	
<hr/>	
I. Grundsteuer als Betriebskostenfaktor	93
II. „Mieter-Grundsteuer-Entlastungsgesetz“	94
ANHÄNGE – GESETZESMATERIALIEN	
<hr/>	
	95
Literaturverzeichnis	339
Stichwortverzeichnis	343

ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS

A

a.A.	anderer Auffassung
a.a.O.	vollständiges Zitat am vorher aufgeführten Ort
Abs.	Absatz
AG	Aktiengesellschaft
AgrB	Agrarbetrieb
AO	Abgabenordnung
Art.	Artikel
AUR	Agrar- und Umweltrecht
AWM	Alterswertminderung

B

BAnz	Bundesanzeiger
BauGB	Baugesetzbuch
BB	Der Betriebsberater (Zs.)
BdF/BMF	Bundesminister der Finanzen
BetrKV	Betriebskostenverordnung
BewG	Bewertungsgesetz
BFH	Bundesfinanzhof
BFH/NV	Sammlung amtlich nicht veröffentlichter Entscheidungen des BFH
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BGBI.	Bundesgesetzblatt
BGF	Bruttogrundfläche
BGH	Bundesgerichtshof
BR-Drucks.	Bundesratsdrucksache
BStBl	Bundessteuerblatt
BT-Drucks.	Bundestagsdrucksache
Buchst.	Buchstabe
BVerfG	Bundesverfassungsgericht
BVerfGE	Bundesverfassungsgericht - Sammlung der Entscheidungen
bzw.	beziehungsweise

D

DB	Der Betrieb (Zs.)
d. h.	das heißt
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zs.)
DStRE	DStR-Entscheidungsdienst (Zs.)

DStZ	Deutsche Steuer-Zeitung (Zs.)
DVBl	Deutsches Verwaltungsblatt
DV/DVO	Durchführungsverordnung
DVP	Deutsche Verwaltungspraxis (Zs.)

E

EFG	Entscheidungen der Finanzgerichte (Zs.)
EGAO	Einführungsgesetz zur Abgabenordnung
EMZ	Ertragsmesszahl
ErbSt/SchenkSt	Erbschaft-/Schenkungssteuer
Erl.	Erläuterung
EstDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung
EstG	Einkommensteuergesetz
EstH	Einkommensteuer-Handbuch
EstR	Einkommensteuer-Richtlinien
EW	Einheitswert

F

f.	folgende
FA	Finanzamt
ff.	fortfolgende
FG	Finanzgericht
FGO	Finanzgerichtsordnung
FinMin	Finanzministerium
FinSen	Senator für Finanzen
FR	Finanzrundschau (Zs.)
FMK	Finanzministerkonferenz
FWW	Die Freie Wohnungswirtschaft (Zs.)

G

GBO	Grundbuchordnung
GbR	Gesellschaft bürgerlichen Rechts
gem.	gemäß
GG	Grundgesetz
GrEst	Grunderwerbsteuer
GrEstG	Grunderwerbsteuergesetz
GrStDV	Grundsteuer-Durchführungsverordnung
GrStG	Grundsteuergesetz
GrStR	Grundsteuer-Richtlinien
GrStRefG	Grundsteuer-Reformgesetz
GStB	Gestaltende Steuerberatung (Zs.)
GuG	Grundstücksmarkt und Grundstückswert

H

H	Hinweis
HFR	Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung (Zs.)
HöfeO	Höfeordnung

I

ImmoWertV	Immobilienwertermittlungsverordnung
INF	Die Information über Steuer und Wirtschaft (Zs.)
i. H. v.	in Höhe von
i. S. d.	im Sinne des
i. V. m.	in Verbindung mit

J

JStG	Jahressteuergesetz
------	--------------------

K

KFR	Kommentierte Finanzrechtsprechung (Zs.)
KÖSDI	Kölner Steuerdialog (Zs.)
KStZ	Kommunale Steuer Zeitschrift (Zs.)

L

LfSt	Landesamt für Steuern
------	-----------------------

M

m. E.	meines Erachtens
Mio.	Millionen
Mrd.	Milliarden

N

n.F.	neue Fassung
NJW	Neue Juristische Wochenschrift (Zs.)
Nr.	Nummer
NVwZ	Neue Zeitschrift für Verwaltungsrecht (Zs.)
NWB	Neue Wirtschafts-Briefe (Zs.)
NWB-EV	Neue Wirtschafts-Briefe Erben und Vermögen (Zs.)

O

OFD	Oberfinanzdirektion
o. g.	oben genannte
OHG	Offene Handelsgesellschaft

R

R	Richtlinienabschnitt
Rev.	Revision (eingelegt)
Rz.	Randziffer

S

S.	Seite
s.	siehe
sog.	so genannte (r, s)
StÄndG	Steueränderungsgesetz
StB	Der Steuerberater (Zs.)
Stbg	Die Steuerberatung (Zs.)
st. Rspr.	ständige Rechtsprechung
StuB	Steuern und Bilanzen
StuW	Steuer und Wirtschaft (Zs.)
StW	Die Steuer-Warte (Zs.)

T

Tz.	Textziffer
-----	------------

U

u. a.	und andere
u. a.	unter anderem
u. ä.	und ähnliche
u. U.	unter Umständen

V

vgl.	vergleiche
v. T.	von Tausend
VV	Verfälschter

W

WPg	Die Wirtschaftsprüfung (Zs.)
-----	------------------------------

Z

z.B.	zum Beispiel
ZErB	Zeitschrift für die Steuer- und Erbschaftspraxis (Zs.)
ZEV	Zeitschrift für Erbrecht und Vermögensnachfolge (Zs.)
ZKF	Zeitschrift für Kommunalfinanzen (Zs.)
ZNotP	Zeitschrift für die Notarpraxis (Zs.)
Zs.	Zeitschrift

A. Einführung

Die Neuregelung des grundsteuerlichen Bewertungsrechts samt Anpassungsmaßnahmen im unmittelbaren Grundsteuerrecht aufgrund verfassungsgerichtlicher Vorgaben hat sich – wie zu erwarten – als steuerpolitischer „Marathon-Lauf“ erwiesen. Nach dem Startschuss im April 2018 wurde die Ziellinie im November 2019 überschritten. Mit dem Gesetz zur Reform des Grundsteuer- und Bewertungsrechts (Grundsteuer-Reformgesetz) vom 26.11.2019 (BGBl. I S. 1794), flankiert von dem Gesetz vom 15.11.2019 (BGBl. I S. 1546), das der Änderung des Grundgesetzes diene (insbesondere zur Verortung einer Öffnungs- oder Abweichungsklausel zugunsten der Länder) sowie dem Gesetz zur Änderung des Grundsteuergesetzes zur Mobilisierung von baureifen Grundstücken für die Bebauung vom 30.11.2019 (BGBl. I S. 1875) wird den betroffenen Kreisen (Grundstückseigentümer, Steuerberater, Finanzverwaltung und Kommunen) ein umfangreiches Gesetzespaket „ausgeliefert,“ dessen Grundlagen und Auswirkungen eine intensive Befassung rechtfertigen.

I. Chronologie zur Neuregelung des grundsteuerlichen Bewertungsrechts und Anpassung des Grundsteuerrechts

10.4.2018 Rechtsprechung/ Urteil des Bundesverfassungsgerichts zur Grundsteuer

28.11.2018 Gesetzgebung/ Bundesfinanzminister Scholz stellt erste Vorschläge für eine Grundsteuer-Reform vor

14.6.2019 Gesetzgebung/ Verfassungs-Hearing zur Länderöffnungsklausel im Bundesfinanzministerium

21.6.2019 Gesetzgebung/ Bundesregierung beschließt Reform der Grundsteuer

27.6.2019 Gesetzgebung/ 1. Lesung Bundestag

11.9.2019 Gesetzgebung/ Öffentliche Anhörung im Bundestags-Finanzausschuss

20.9.2019 Gesetzgebung/ Stellungnahme Bundesrat

2.10.2019 Gesetzgebung/ Gegenäußerung der Bundesregierung zur Stellungnahme des Bundesrates

18.10.2019 Gesetzgebung/ 2. und 3. Lesung Bundestag

8.11.2019 Gesetzgebung/ Zustimmung Bundesrat

20.11.2019 Gesetzgebung/ Verkündung des Gesetzes zur Änderung des Grundgesetzes vom 15.11.2019 (Art. 72, 105 und 125b GG)

2.12.2019 Gesetzgebung/ Verkündung des Gesetzes zur Reform des Grundsteuer- und Bewertungsgesetzes (Grundsteuer-Reformgesetz) vom 26.11.2019

5.12.2019 Gesetzgebung/ Verkündung des Gesetzes zur Änderung des Grundsteuergesetzes zur Mobilisierung von baureifen Grundstücken für die Bebauung vom 30.11.2019

II. Flankierende Maßnahmen der Finanzverwaltung

- Allgemeinverfügung der obersten Finanzbehörden der Länder vom 18.1.2019 (BStBl I S. 26):

„Aufgrund des § 367 Abs. 2b und des § 172 Abs. 3 der Abgabenordnung sowie des Urteils des Bundesverfassungsgerichts vom 10.4.2018 – 1 BvL 11/14, 1 BvL 12/14, 1 BvL 1/15, 1 BvR 639/11, 1 BvR 889/12 - (BGBl. I S. 531) und der Urteile des Bundesfinanzhofs vom 16.5.2018 – II R 16/13 – (BStBl II S. 690), - II R 37/14 - (BStBl II S. 692) und - II R 14/13 – (BFH/NV S. 1245) ergeht folgende Allgemeinverfügung:

Am 18.1.2019 anhängige und zulässige Einsprüche gegen die Feststellung des Einheitswerts für inländischen Grundbesitz oder die Festsetzung des Grundsteuermessbetrags werden hiermit zurückgewiesen, soweit mit den Einsprüchen geltend gemacht wird, die Vorschriften über die Einheitsbewertung des Grundvermögens (§ 19 Abs. 1, §§ 68 und 70, § 129 Abs. 2 BewG) verstoßen gegen das Grundgesetz.

Entsprechendes gilt für am 18.1.2019 anhängige, außerhalb eines Einspruchs- oder Klageverfahrens gestellte und zulässige Anträge auf Aufhebung oder Änderung der Feststellung eines Einheitswerts für inländischen Grundbesitz sowie für Anträge auf Fortschreibung des Einheitswerts (§ 22 BewG) und für Anträge auf Aufhebung oder Änderung der Festsetzung eines Grundsteuermessbetrags oder auf Neuveranlagung des Grundsteuermessbetrags (§ 17 GrStG).“

- Allgemeinverfügung der obersten Finanzbehörden der Länder vom 3.6.2019 (BStBl I S. 470):

„Aufgrund des § 367 Abs. 2b und des § 172 Abs. 3 der Abgabenordnung sowie des Urteils des Bundesverfassungsgerichts vom 10.4.2018 - 1 BvL 11/14, 1 BvL 12/14, 1 BvL 1/15, 1 BvR 639/11, 1 BvR 889/12 - (BGBl. I S. 531) und der Urteile des Bundesfinanzhofs vom 16.5.2018 - II R 16/13 - (BStBl II S. 690), - II R 37/14 - (BStBl II S. 692) und - II R 14/13 - (BFH/NV S. 1245) ergeht unter Bezugnahme auf die Allgemeinverfügung der obersten Finanzbehörden der Länder vom 18.1.2019 (BStBl I S. 26) folgende ergänzende Allgemeinverfügung:

Am 3.6.2019 anhängige und zulässige Einsprüche, die sich gegen die Ablehnung von zulässigen Anträgen auf Aufhebung oder Änderung der Feststellung eines Einheits-

werts für inländischen Grundbesitz sowie Fortschreibung des Einheitswerts (§ 22 BewG) und Aufhebung oder Änderung der Festsetzung eines Grundsteuermessbetrags oder Neuveranlagung des Grundsteuermessbetrags (§ 17 GrStG) richten, werden hiermit zurückgewiesen, soweit mit ihnen geltend gemacht worden ist, die Vorschriften über die Einheitsbewertung des Grundvermögens (§ 19 Abs. 1, §§ 68 und 70, § 129 Abs. 2 BewG) verstoßen gegen das Grundgesetz.

Vorstehende Regelung gilt entsprechend für Einsprüche gegen die Ablehnung von Anträgen auf Aufhebung oder Änderung einer Grundsteuerfestsetzung.“

B. Urteil des Bundesverfassungsgerichts vom 10.4.2018

I. Einführung

Das Bundesverfassungsgericht hatte seine Entscheidung vom 10.4.2018 (1 BvL 11/14, 1 BvR 889/12, 1 BvR 639/11, 1 BvL 1/15, 1 BvL 12/14, DStR 2018 S. 791), wonach die Vorschriften zur Einheitsbewertung für die Bemessung der Grundsteuer verfassungswidrig sind, in der Pressemitteilung Nr. 21/2018 vom 10.4.2018 anschaulich dokumentiert. Diese Pressemitteilung hat folgenden Wortlaut:

„Die Regelungen des Bewertungsgesetzes zur Einheitsbewertung von Grundvermögen in den „alten“ Bundesländern sind jedenfalls seit dem Beginn des Jahres 2002 mit dem allgemeinen Gleichheitssatz unvereinbar. Das Festhalten des Gesetzgebers an dem Hauptfeststellungszeitpunkt von 1964 führt zu gravierenden und umfassenden Ungleichbehandlungen bei der Bewertung von Grundvermögen, für die es keine ausreichende Rechtfertigung gibt. Mit dieser Begründung hat der Erste Senat des Bundesverfassungsgerichts die Vorschriften mit Urteil vom heutigen Tage für verfassungswidrig erklärt und bestimmt, dass der Gesetzgeber spätestens bis zum 31.12.2019 eine Neuregelung zu treffen hat. Bis zu diesem Zeitpunkt dürfen die verfassungswidrigen Regeln weiter angewandt werden. Nach Verkündung einer Neuregelung dürfen sie für weitere fünf Jahre ab der Verkündung, längstens aber bis zum 31.12.2024 angewandt werden.

II. Sachverhalt

Einheitswerte für Grundbesitz werden nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes in den „alten“ Bundesländern noch heute auf der Grundlage der Wertverhältnisse zum 1.1.1964 ermittelt und bilden die Grundlage für die Bemessung der Grundsteuer. Der Entscheidung liegen fünf Verfahren, drei Richtervorlagen des Bundesfinanzhofs und zwei Verfassungsbeschwerden, zugrunde. Die Klägerinnen und Kläger der Ausgangsverfahren beziehungsweise Beschwerdeführerinnen und Beschwerdeführer sind Eigentü-

mer von bebauten Grundstücken in verschiedenen „alten“ Ländern, die jeweils vor den Finanzgerichten gegen die Festsetzung des Einheitswertes ihrer Grundstücke vorgegangen sind. In drei Revisionsverfahren hat der Bundesfinanzhof die Verfahren ausgesetzt und dem Bundesverfassungsgericht die Frage vorgelegt, ob die einschlägigen Vorschriften des Bewertungsgesetzes wegen Verstoßes gegen den allgemeinen Gleichheitssatz verfassungswidrig sind. Mit den Verfassungsbeschwerden wird im Wesentlichen ebenfalls eine Verletzung des allgemeinen Gleichheitssatzes gerügt.

III. Wesentliche Erwägungen des Senats

I. Die Regelungen des Bewertungsgesetzes zur Einheitsbewertung von Grundvermögen sind mit dem allgemeinen Gleichheitssatz unvereinbar. Art. 3 Abs. 1 GG lässt dem Gesetzgeber bei der Ausgestaltung von Bewertungsvorschriften für die steuerliche Bemessungsgrundlage einen weiten Spielraum, verlangt aber ein in der Relation der Wirtschaftsgüter zueinander realitätsgerechtes Bewertungssystem. Das Festhalten des Gesetzgebers an dem Hauptfeststellungszeitpunkt von 1964 führt zu gravierenden und umfassenden Ungleichbehandlungen bei der Bewertung von Grundvermögen, für die es keine ausreichende Rechtfertigung gibt.

1. Die in der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts entwickelten Grundsätze zur Anwendung des allgemeinen Gleichheitssatzes im Steuerrecht verlangen auch auf der Ebene der Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen eine gleichheitsgerechte Ausgestaltung der Wertbemessung. Gleichheitsrechtlicher Ausgangspunkt im Steuerrecht ist der Grundsatz der Lastengleichheit. Die Steuerpflichtigen müssen dem Grundsatz nach durch ein Steuergesetz rechtlich und tatsächlich gleichmäßig belastet werden. Der Gleichheitssatz belässt dem Gesetzgeber einen weit reichenden Entscheidungsspielraum sowohl bei der Auswahl des Steuergegenstandes als auch bei der Bestimmung des Steuersatzes. Abweichungen von der mit der Wahl des Steuergegenstandes einmal getroffenen Belastungsentscheidung müssen sich indessen ihrerseits am Gleichheitssatz messen lassen. Demgemäß bedürfen sie eines besonderen sachlichen Grundes, der die Ungleichbehandlung zu rechtfertigen vermag. Dabei steigen die Anforderungen an den Rechtfertigungsgrund mit dem Ausmaß der Abweichung und ihrer Bedeutung für die Verteilung der Steuerlast insgesamt.

2. Die Aussetzung einer erneuten Hauptfeststellung der Einheitsbewertung über einen langen Zeitraum führt systembedingt in erheblichem Umfang zu Ungleichbehandlungen durch ungleiche Bewertungsergebnisse. Infolge der Anknüpfung an die Wertverhältnisse zum 1.1.1964 spiegeln sich die wertverzerrenden Auswirkungen des überlangen Hauptfeststellungszeitraums in den einzelnen Bewertungselementen sowohl des Ertragswert- als auch des Sachwertverfahrens wider.

Das System der Einheitsbewertung für Grundbesitz ist davon geprägt, dass in regelmäßigen Zeitabständen eine allgemeine Wertfeststellung (Hauptfeststellung) stattfindet. Diese Hauptfeststellung soll gem. § 21 Abs. 1 BewG alle sechs Jahre für bebaute und unbebaute Grundstücke erfolgen. Ziel der Bewertungsregeln ist es, Einheitswerte zu ermitteln, die dem Verkehrswert der Grundstücke zumindest nahekommen. Der Verkehrswert ist in diesem System die Bezugsgröße, an der sich die Ergebnisse der Einheitsbewertung im Hinblick auf Art und Umfang etwaiger Abweichungen zur Beurteilung einer gleichheitsgerechten Besteuerung messen lassen müssen.

Der Gesetzgeber hat den Zyklus der periodischen Wiederholung von Hauptfeststellungen, nachdem er ihn erst 1965 wieder aufgenommen hatte, nach der darin auf den 1.1.1964 bezogenen Hauptfeststellung ausgesetzt und seither nicht mehr aufgenommen. 1970 wurde per Gesetz angeordnet, dass der Zeitpunkt der auf die Hauptfeststellung 1964 folgenden nächsten Hauptfeststellung der Einheitswerte des Grundbesitzes durch besonderes Gesetz bestimmt wird. Ein solches Gesetz ist bis heute nicht verabschiedet worden. Die seither andauernde Aussetzung der erforderlichen Hauptfeststellung führt in zunehmendem Maße zu Wertverzerrungen innerhalb des Grundvermögens. Das ergibt sich als zwangsläufige Folge aus dem geltenden Bewertungssystem.

Die im Gesetz vorgesehene periodische Wiederholung der Hauptfeststellung ist zentral für das vom Gesetzgeber selbst so gestaltete Bewertungssystem. Ihm liegt der Gedanke zugrunde, dass die den Verkehrswert der Grundstücke bestimmenden Verhältnisse einheitlich zum Zeitpunkt der Hauptfeststellung möglichst realitätsnah abgebildet werden. Da diese Verhältnisse während der folgenden Jahre eines Hauptfeststellungszeitraums typischerweise verkehrswertrelevanten Veränderungen unterliegen, bedarf es in regelmäßigen und nicht zu weit auseinanderliegenden Abständen einer neuen Hauptfeststellung.

Je länger ein Hauptfeststellungszeitraum über die ursprünglich vorgesehenen sechs Jahre hinaus andauert, desto größer im Einzelfall und umfangreicher in der Gesamtzahl werden zwangsläufig die Abweichungen zwischen dem tatsächlichen Verkehrswert und den auf den Hauptfeststellungszeitpunkt bezogenen Einheitswerten der Grundstücke.

Eine Auseinanderentwicklung zwischen Verkehrswert und festgestelltem Einheitswert ist für sich genommen allerdings verfassungsrechtlich nicht bedenklich. Würden die Einheitswerte in allen Fällen gleichmäßig hinter steigenden Verkehrswerten zurückbleiben, führte dies allein zu keiner verfassungsrechtlich relevanten Ungleichbehandlung, da das Niveau der Einheitswerte untereinander in Relation zum Verkehrswert gleich bliebe. Es gibt indes keine Anhaltspunkte dafür, dass die durch den Verzicht auf regelmäßige Hauptfeststellungen zwangsläufig in zunehmendem Maß auftretenden Wertverzerrungen sich in einer gleichmäßigen Relation zum Verkehrswert bewegten.

3. Die aus der Überdehnung des Hauptfeststellungszeitraums folgenden flächendeckenden, zahlreichen und erheblichen Wertverzerrungen bei der Einheitsbewertung des Grundvermögens führen zu entsprechenden Ungleichbehandlungen bei der Erhebung der Grundsteuer; die Vereinbarkeit dieser Ungleichbehandlungen mit Art. 3 Abs. 1 GG richtet sich aufgrund des Ausmaßes der Verzerrungen nach strengen Gleichheitsanforderungen. Eine ausreichende Rechtfertigung für diese Ungleichbehandlungen ergibt sich weder allgemein aus dem Ziel der Vermeidung allzu großen Verwaltungsaufwands, noch aus Gründen der Typisierung und Pauschalierung.

a) Der Verzicht auf neue Hauptfeststellungen dient der Vermeidung eines besonderen Verwaltungsaufwands. Hierfür steht dem Gesetzgeber zwar ein erheblicher Gestaltungsspielraum zur Verfügung. Dieser deckt aber nicht die Inkaufnahme eines dysfunktionalen Bewertungssystems.

Das Ziel der Verwaltungsvereinfachung rechtfertigt die durch die andauernde Aussetzung des Hauptfeststellungszeitpunkts verursachten Wertverzerrungen nicht, selbst wenn man die damit erzielte Entlastungswirkung als besonders hoch einschätzt. Der Verzicht auf regelmäßige Hauptfeststellungen in wiederkehrenden Abständen von sechs Jahren ist nicht das Ergebnis einer bewussten Vereinfachungsentscheidung des Gesetzgebers, die Elemente der Einheitsbewertung im Sinne einer Verschlinkung korrigiert und dabei auch Einbußen an Detailgenauigkeit in Kauf nimmt. Mit diesem Verzicht bricht der Gesetzgeber vielmehr ein zentrales Element aus dem System der Einheitsbewertung heraus, das unverzichtbar zur Gewinnung in ihrer Relation realitätsnaher Bewertungen ist. Erweist sich eine gesetzliche Regelung als in substanziellem Umfang grundsätzlich gleichheitswidrig, können weder ein Höchstmaß an Verwaltungsvereinfachung noch die durch eine solche Vereinfachung weitaus bessere Kosten-/Nutzenrelation zwischen Erhebungsaufwand und Steueraufkommen dies auf Dauer rechtfertigen. Die Erkenntnis, eine in einem Steuergesetz strukturell angelegte Ungleichbehandlung könne nicht mit vertretbarem Verwaltungsaufwand beseitigt werden, darf nicht zur Tolerierung des verfassungswidrigen Zustands führen. Es ist unerheblich, ob der Gesetzgeber mit der Aussetzung der Hauptfeststellung dieses Defizit bewusst in Kauf genommen oder ob er es lediglich nicht erkannt hat. Entscheidend ist die objektive Dysfunktionalität der verbleibenden Regelung. Danach kommt es auch nicht darauf an, ob das Unterlassen der Bestimmung eines neuen Hauptfeststellungszeitpunkts lediglich als dauerhaftes Zuwarten innerhalb des Systems periodischer Hauptfeststellungen zu verstehen ist oder als konkludenter Ausdruck eines endgültigen Verzichts auf weitere Hauptfeststellungen überhaupt.

b) Gründe der Typisierung und Pauschalierung rechtfertigen ebenfalls nicht die Aussetzung der Hauptfeststellung und ihre Folgen. Zwar darf der Steuergesetzgeber aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung typisieren und dabei die Besonderheiten des einzel-

nen Falles vernachlässigen, wenn die daraus erwachsenden Vorteile im rechten Verhältnis zu der mit der Typisierung notwendig verbundenen Ungleichheit der steuerlichen Belastung stehen, er sich realitätsgerecht am typischen Fall orientiert und ein vernünftiger, einleuchtender Grund vorhanden ist. Diesen Voraussetzungen genügen im gegenwärtigen System der Einheitsbewertung entstehende Wertverzerrungen aber nicht. Es orientiert sich mit dem Verzicht auf weitere Hauptfeststellungen nicht realitätsgerecht am typischen Fall. Die Wertverzerrungen sind keineswegs auf atypische Sonderfälle oder vernachlässigbare Korrekturen in Randbereichen beschränkt. Sie betreffen vielmehr die Wertfeststellung im Kern, sind in weiten Bereichen zum Regelfall geworden und nehmen mit der fortschreitenden Dauer des Hauptfeststellungszeitraums an Zahl und Ausmaß zu.

c) Weder eine gemessen am Verkehrswert generelle Unterbewertung des Grundvermögens noch die vermeintlich absolut geringe Belastungswirkung der Grundsteuer vermögen die Wertverzerrungen zu rechtfertigen. Es ist für die verfassungsrechtliche Beurteilung von Gleichheitsverstößen in der Einheitsbewertung grundsätzlich auch ohne Belang, dass sie mittlerweile wegen ihrer weitgehenden Begrenzung auf das Recht der Grundsteuer wesentlich an allgemeiner Bedeutung verloren hat. Es handelt sich bei der Grundsteuer auch in der Sache nicht um eine Steuer im vernachlässigbaren Größenbereich. Dagegen spricht schon das Gesamtaufkommen der Grundsteuer, das in den letzten Jahren kontinuierlich von 12 auf zuletzt knapp 14 Milliarden Euro angestiegen ist, und ihre erhebliche Bedeutung für die Kommunen. Vor allem ist die Grundsteuer angesichts der heute üblichen Höhe der kommunalen Hebesätze für viele Steuerpflichtige vielfach keineswegs unbedeutend, zumal sie jährlich und zeitlich unbegrenzt anfällt. Die Wertverzerrungen können entgegen der Auffassung der Bundesregierung und einiger Ländervertreter schließlich auch nicht durch Nachfeststellungen oder Wertfortschreibungen und auch nicht durch Anpassungen der Grundsteuerhöhe über die Hebesätze verfassungsrechtlich kompensiert werden.

II. Der Senat hat die Fortgeltung der für verfassungswidrig befundenen Normen in zwei Schritten angeordnet. Zum einen gelten sie für die in der Vergangenheit festgestellten Einheitswerte und die darauf beruhende Erhebung von Grundsteuer und darüber hinaus in der Zukunft zunächst bis zum 31.12.2019. Bis zu diesem Zeitpunkt hat der Gesetzgeber eine Neuregelung zu treffen. Ohne diese Fortgeltungsanordnung hätte ein enormer Verwaltungsaufwand gedroht, wenn noch nicht bestandskräftige Einheitswertbescheide – und in deren Folge auch die darauf beruhenden Grundsteuerbescheide – in einer angesichts der großen Zahl von Grundsteuerschuldern aller Voraussicht nach erheblichen Größenordnung aufgehoben oder geändert und zumindest zum Teil rückabgewickelt werden müssten. Die Probleme wären dadurch verschärft worden, dass die Aufarbeitung dieser Fälle erst nach Inkrafttreten und Umsetzung der Neuregelung auf der Bewertungsebene und damit erst viele Jahre nach Verkündung dieses

Urteils hätte erfolgen können. Für die Zukunft bestünde angesichts der erheblichen finanziellen Bedeutung der Grundsteuer für die Kommunen die ernsthafte Gefahr, dass viele Gemeinden ohne die Einnahmen aus der Grundsteuer in gravierende Haushaltsprobleme gerieten. Die Hinnahme des Vollzugs solcher Einheitswertbescheide ist den Betroffenen auch deshalb zumutbar, weil die Belastung mit einer Grundsteuer dem Grunde nach durch die Verfassung legitimiert, traditionell „schon immer“ vorgesehen und deshalb von den Grundbesitzern auch zu erwarten war und ist. Sobald der Gesetzgeber eine Neuregelung getroffen hat, gelten die beanstandeten Bewertungsregeln noch für weitere fünf Jahre fort, aber nicht länger als bis zum 31.12.2024. Die ungewöhnliche Anordnung der Fortgeltung nach der Verkündung der Neuregelung ist durch die besonderen Sachgesetzlichkeiten der Grundsteuer geboten und von daher ausnahmsweise gerechtfertigt. Zur bundesweiten Neubewertung aller Grundstücke bedarf es eines außergewöhnlichen Umsetzungsaufwandes im Hinblick auf Zeit und Personal. Vor diesem Hintergrund hält der Senat die Fortgeltung der alten Rechtslage für weitere fünf Jahre geboten aber auch ausreichend, um im Falle einer Neuregelung die dadurch geschaffenen Bewertungsbestimmungen umzusetzen und so während dieser Zeit die ansonsten drohenden gravierenden Haushaltsprobleme zu vermeiden. Für Kalenderjahre ab 2025 hat der Senat Belastungen mit Grundsteuer allein auf der Basis bestandskräftiger Einheitswert- oder Grundsteuermessbescheide aus vorausgegangenen Jahren ausgeschlossen.“

C. Änderungen des Bewertungsgesetzes

I. Feststellungsverfahren

1. Einführung

Die Vorschrift des § 180 Abs. 1 AO bestimmt grundsätzlich diejenigen Gegenstände, für die eine gesonderte Feststellung in Betracht kommt. Eine Ausnahme davon bildet die gesonderte Feststellung für Zwecke der Erbschaft-/Schenkungssteuer und der Grunderwerbsteuer, die in §§ 151 ff. BewG eigenständig geregelt ist.

Nach § 179 i. V. m. § 180 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 der Abgabenordnung werden Grundsteuerwerte nach Maßgabe des Bewertungsgesetzes gesondert und ggf. einheitlich festgestellt (**gesonderte Feststellung**). Dies bedeutet, dass sich die bundesgesetzliche Abgrenzung und Bewertung der wirtschaftlichen Einheiten des Grundbesitzes für Zwecke der Grundsteuer zum Hauptfeststellungszeitpunkt 1.1.2022 nach Maßgabe des VII. Abschnitts des Bewertungsgesetzes bestimmen.

Das neue Recht regelt gem. § 218 Satz 1 Nr. 1 und 2 BewG klarstellend, dass mangels einer Vermögensart Betriebsvermögen die nach bisherigem Recht als **Betriebsgrund-**

stücke eingeordneten wirtschaftlichen Einheiten – abweichend von der bisherigen Einheitsbewertung – von Anfang an entweder

► dem **land- und forstwirtschaftliches Vermögen**

oder

► dem **Grundvermögen**

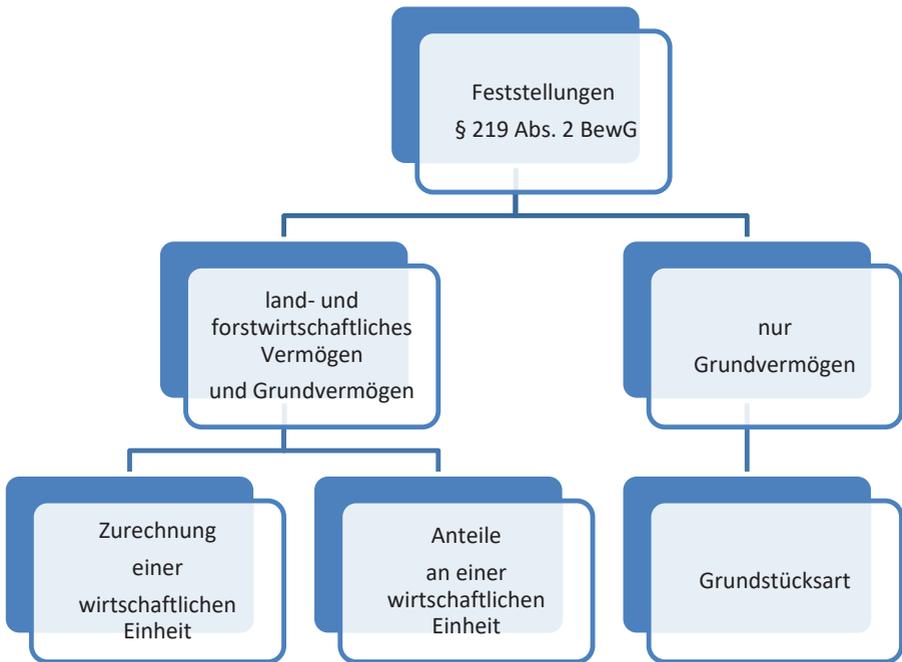
zugeordnet werden. Hierzu werden in § 218 Satz 2 und 3 BewG die bisherigen Regelungen des § 99 Abs. 1 BewG für anwendbar erklärt. Danach ist ein Betriebsgrundstück im Sinne des Bewertungsrechts der zu einem Gewerbebetrieb gehörende Grundbesitz soweit er, losgelöst von seiner Zugehörigkeit zu dem Gewerbebetrieb, entweder einen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft bilden oder zum Grundvermögen gehören würde. Ergänzend konkretisieren die §§ 95 bis 97 BewG den Begriff des Gewerbebetriebs und sind für die Einordnung des Grundstücks als Betriebsgrundstück anzuwenden (vgl. BT-Drs. 19/11085, S. 93).

2. Grundsätze zur gesonderten Feststellung für Zwecke der Grundsteuer

Die gesonderte Feststellung von Grundsteuerwerten im Sinne der §§ 179, 180 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO erfolgt gem. § 219 Abs. 1 BewG ausschließlich für das land- und forstwirtschaftliche Vermögen und das Grundvermögen. Mit dieser Regelung wird aus den in Tz. C.I.1. genannten Gründen zugleich der Umfang der zu bewertenden wirtschaftlichen Einheiten im Sinne des § 218 Satz 1 BewG auf das Inland begrenzt, da die Grundsteuer nur für inländischen Grundbesitz erhoben werden kann. Sind an einer wirtschaftlichen Einheit mehrere beteiligt, kann die Wertermittlung für die wirtschaftliche Einheit gem. § 3 BewG nur im Ganzen erfolgen, so dass der ermittelte Wert auf die Beteiligten im Verhältnis ihrer Anteile aufgeteilt werden muss. In diesen Fällen erfolgt die gesonderte Feststellung nicht getrennt für jeden Beteiligten, sondern gem. § 179 Abs. 2 AO einheitlich.

Nach § 219 Abs. 2 Nr. 1 und 2 BewG sind im Feststellungsbescheid darüber hinaus für Zwecke der Grundsteuer Feststellungen über die **Vermögensart**, beim Grundvermögen auch über die **Grundstücksart** und die **Zurechnung** der wirtschaftlichen Einheit sowie bei mehreren Beteiligten über die Höhe der Anteile zu treffen. Dies bedeutet, dass jeder Bescheid über die gesonderte Feststellung des Grundsteuerwerts mindestens Angaben zur Höhe des Werts, der Art und der Zurechnung enthalten muss. Fehlt die Wertfeststellung, ist der Feststellungsbescheid nichtig und damit unwirksam (§ 125 AO). Soweit keine Feststellungen über die Art oder die Zurechnung einer wirtschaftlichen Einheit getroffen worden, kann dies durch **Ergänzungsbescheid** nach § 179 Abs. 3 AO nachgeholt werden. Insoweit ist der Feststellungsbescheid lediglich unvollständig bzw. fehlerhaft.

Abbildung 1: Feststellungen bei den einzelnen Vermögensarten



Quelle: Eigene Darstellung nach § 219 BewG.

Voraussetzung für die gesonderte Feststellung von Grundsteuerwerten ist, dass ein **steuerliches Interesse** gegeben ist. Wenn die Erhebung der Grundsteuer infolge einer zweifelsfrei feststehenden Steuerbefreiungsvorschrift ganz oder teilweise nicht in Betracht kommt, sind die Feststellungen nach § 219 Abs. 1 und 2 BewG für die Besteuerung insoweit ohne Bedeutung. In diesen Fällen unterbleibt gem. § 219 Abs. 3 BewG die Erteilung entsprechender Feststellungsbescheide. Eine gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen für Zwecke der Grundsteuer ist unzulässig, wenn die Grundsteuer oder auf dem Grundsteuermessbetrag beruhende Abgaben infolge einer Festsetzungsverjährung nicht mehr erhoben werden können.

3. Besondere Regelungen zum Feststellungsverfahren

Die Vorschrift des § 220 Satz 2 BewG regelt – in Übereinstimmung mit der bisherigen Einheitsbewertung –, dass bei der Ermittlung der Grundsteuerwerte eine abweichende

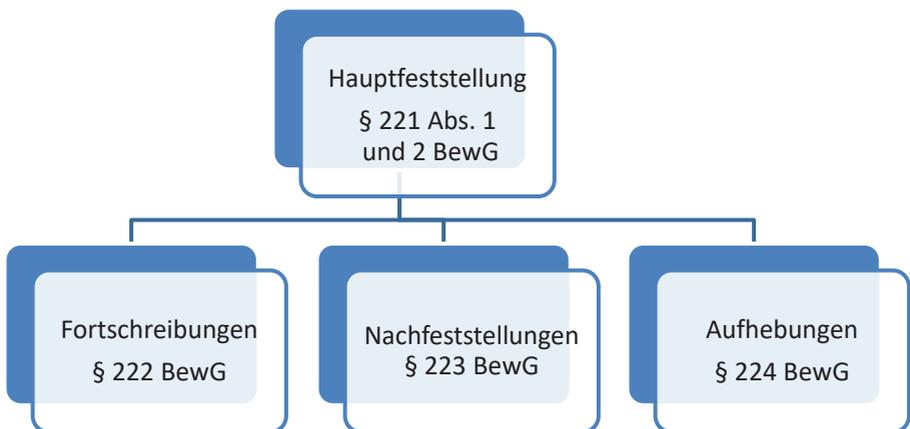
Feststellung aus **Billigkeitsgründen** gem. § 163 AO nicht in Betracht kommt. Gleichwohl sind – wie bisher – Übergangsregelungen, die die oberste Finanzbehörde eines Landes im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der übrigen Länder trifft, nicht gesetzlich ausgeschlossen (vgl. auch BT-Drucks. 19/11085, S. 94).

4. Feststellungsarten

a) Das System der Feststellungen und der Bewertungsstichtag

Das BewG unterscheidet – wie im bisherigen Recht der Einheitsbewertung – zwischen Hauptfeststellungen, Nachfeststellungen sowie Aufhebungen und Fortschreibungen. Die Hauptfeststellung ist in § 221 BewG geregelt und ordnet an, dass eine allgemeine Neubewertung sämtlicher wirtschaftlicher Einheiten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens und des Grundvermögens in regelmäßigen Zeitabständen erfolgt.

Abbildung 2: System der Hauptfeststellung und der Änderungsmöglichkeiten im Hauptfeststellungszeitraum



Quelle: Eigene Darstellung nach §§ 221 bis 224 BewG.

Bei allen Feststellungsarten werden – wie bisher – die tatsächlichen und die wertmäßigen Verhältnisse zu Beginn eines bestimmten Kalenderjahres der Feststellung zu Grunde gelegt. Dieser Stichtag ist gesetzlich auf den 1.1. eines Jahres festgelegt und umfasst die Verhältnisse um null Uhr. Nach diesem Prinzip können – wie bisher – nur Umstände berücksichtigt werden, die im **Feststellungszeitpunkt** bereits vorgelegen haben. Nachträglich eingetretene Umstände sind ohne Bedeutung und können nicht auf den Stichtag zurückbezogen werden. Sie können nur im Rahmen des nächsten Haupt-

bzw. des nächsten Feststellungszeitpunkts berücksichtigt werden. Gleichwohl können bereits am Stichtag vorhandene, jedoch erst später bekannt gewordene Umstände im Rahmen einer retrospektivischen Betrachtung herangezogen werden.

b) Hauptfeststellung und Wertverhältnisse (§ 221 Abs. 1 und 2 BewG)

Die **Hauptfeststellung** ist eine von Gesetzes wegen allgemein angeordnete Feststellung, die gem. § 266 Abs. 1 BewG erstmals für die neuen Grundsteuerwerte zum 1.1.2022 erfolgt und in einem regelmäßigen Zeitabstand nach den Verhältnissen zu Beginn eines Kalenderjahres wiederholt werden soll. Abweichend vom bisherigen Recht der Einheitsbewertung sollen Hauptfeststellungen im Turnus von **sieben Jahren** statt im Turnus von sechs Jahren erfolgen. Dies kann zu praktischen Schwierigkeiten im Hinblick auf die Wertermittlung der Bodenrichtwerte durch die Gutachterausschüsse führen, dürfte aber für die erste Hauptfeststellung zunächst ohne Bedeutung sein. Die zwischen den Hauptfeststellungsstichtagen liegende Zeit wird als Hauptfeststellungszeitraum bezeichnet.

Mit einer neuen Hauptfeststellung werden in erster Linie die Wertveränderungen erfasst, die durch eine Änderung der Preisentwicklung seit der letzten Hauptfeststellung eingetreten sind. Die Durchführung einer Hauptfeststellung ist dem Umstand geschuldet, dass einerseits preisliche Änderungen in größerem Ausmaße erst nach einer gewissen zeitlichen Entwicklung zu Tage treten und andererseits eine jährlich wiederkehrende Überprüfung geringfügiger Preisänderungen für Zwecke der Grundsteuer verwaltungswirtschaftlich nicht vertretbar ist. Hieraus folgt, dass geänderte Wertverhältnisse nur im Rahmen von Hauptfeststellungen berücksichtigt werden.

Der Gesetzgeber hat diese Systematik aus dem bisherigen Recht der Einheitsbewertung übernommen und dementsprechend in § 227 BewG angeordnet, dass geänderte **Wertverhältnisse bei Nachfeststellungen und Fortschreibungen nicht zu berücksichtigen** sind, sondern ausschließlich die Wertverhältnisse zum Hauptfeststellungszeitpunkt. Hieraus ist zu folgern, dass sich Hauptfeststellung, Nachfeststellung und Fortschreibung auf denselben Zeitpunkt grundsätzlich ausschließen.

Eine unterbliebene Hauptfeststellung kann grundsätzlich nachgeholt werden, solange die auf dem Grundsteuerwert beruhende Grundsteuer nicht verjährt ist, die aufgrund der Feststellung für das Jahr erhoben werden müsste, auf dessen Beginn die Hauptfeststellung durchgeführt werden soll.

c) Fortschreibungen und Fortschreibungszeitpunkt (§ 222 Abs. 1 bis 4 BewG)

Die im Rahmen einer Hauptfeststellung ermittelten und festgestellten Grundsteuerwerte sollen grundsätzlich während des gesamten Hauptfeststellungszeitraums der Be-

steuerung zu Grunde gelegt werden. **Änderungen der tatsächlichen Verhältnisse**, die nur eine geringfügige Auswirkung haben, können grundsätzlich erst bei der nächsten Hauptfeststellung berücksichtigt werden. Soweit die Änderung der tatsächlichen Verhältnisse während des Hauptfeststellungszeitraums jedoch zu einer nicht unwesentlichen Erhöhung oder Minderung des bisher festgestellten Grundsteuerwerts führen, muss der Grundsteuerwert nach Eintritt dieser Veränderungen zum nächsten Feststellungszeitpunkt fortgeschrieben werden.

Nach § 222 Abs. 1 bis 3 BewG kommen folgende Fortschreibungen in Betracht

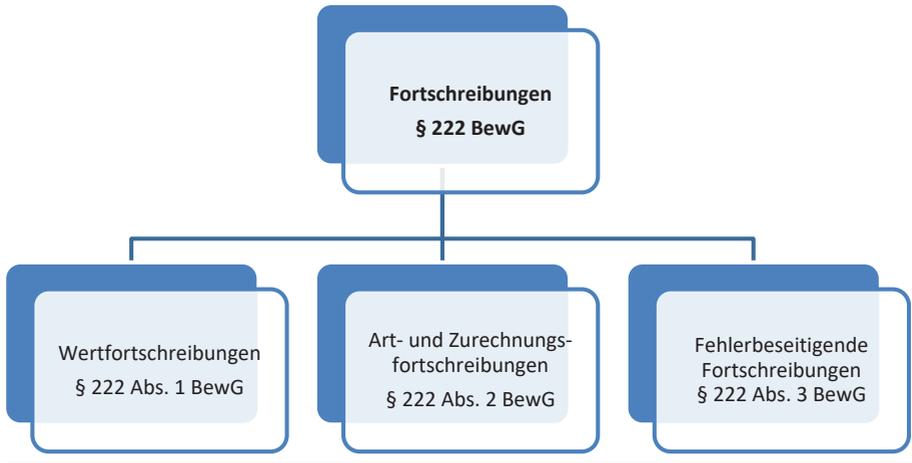
- ▶ **Wertfortschreibungen**
- ▶ **Artfortschreibungen**
- ▶ **Zurechnungsfortschreibungen**

und nach § 222 Abs. 4 BewG als *lex specialis*

- ▶ **Fehlerbeseitigende Fortschreibungen**

Alle drei regulären Fortschreibungsarten können innerhalb des Hauptfeststellungszeitraums in Betracht kommen. Auch können mehrere Fortschreibungen der gleichen Art innerhalb des Hauptfeststellungszeitraums erfolgen. Sind die Voraussetzungen für mehrere Fortschreibungsarten gleichzeitig erfüllt, können diese zu einem Feststellungsbescheid verbunden werden. Lösen Änderungen Fortschreibungen aus, werden diese entweder auf Antrag des Steuerpflichtigen oder von Amts wegen durchgeführt. Soweit ein Antrag gestellt wird, hat dieser rechtsbehelfsähnlichen Charakter, weil er darauf abzielt einen bisher bestehenden Grundsteuerwert abzuändern; dies gilt auch dann, wenn die Wirkung erst vom nächsten Feststellungszeitpunkt an erfolgt. Fortschreibungen von Amts wegen liegen zumeist Mitteilungen nach § 229 Abs. 3 BewG oder in einschlägigen Fällen eine Anzeige nach § 19 GrStG zu Grunde.

Abbildung 3: System der Fortschreibungen im Hauptfeststellungszeitraum



Quelle: Eigene Darstellung nach § 222 BewG.

aa) Wertfortschreibungen (§ 222 Abs. 1 BewG)

Wertfortschreibungen sind vorzunehmen, wenn sich aus der Änderung der tatsächlichen Verhältnisse eine Abweichung gegenüber der zuletzt erfolgten Feststellung ergibt und dadurch sich der **Grundsteuerwert ändert**. Die Wertfortschreibung erfolgt nur unter den Voraussetzungen des § 222 Abs. 1 BewG. Danach wird der Grundsteuerwert neu festgestellt, wenn

- ▶ der in Euro ermittelte und
- ▶ auf volle Hundert abgerundete Grundsteuerwert
- ▶ zu **Gunsten oder zu Ungunsten um**
- ▶ **einheitlich 15.000 Euro**

vom zuletzt festgestellten Grundsteuerwert abweicht.

Abweichend vom bisherigen Recht, sind die Fortschreibungsgrenzen auf die amtliche Währung Euro ausgerichtet worden. Mit Blick auf ein weitestgehend automatisiertes Bewertungs- und Besteuerungsverfahren sind im neuen Recht weder Bruchteilsgrenzen, Mindestbeträge noch feste Wertgrenzen zu prüfen. Auch werden Änderungen zu Gunsten und zu Ungunsten mit Blick auf die Automation gleichbehandelt, so dass im Ergebnis nur dann ein Grundsteuerwert neu berechnet wird, wenn die Abweichung des steuerlichen Endergebnisses rund 20 Euro beträgt (vgl. BT-Drucks. 19/11085, S. 94). Die

Grenze nimmt den Gedanken der **Kleinbetragsverordnung** auf und berücksichtigt, dass einerseits eine Änderung der tatsächlichen Verhältnisse stets in vollem Umfang geprüft werden muss und andererseits die Erstellung eines geänderten Feststellungsbescheids Kosten in etwa gleicher Höhe verursacht (vgl. BT-Drucks. 19/11085, S. 94). Zugleich wird dadurch auch den verfassungsgerichtlichen Anforderungen einer realitäts- und relationsgerechten Bewertung Rechnung getragen (vgl. BT-Drucks. 19/11085, S. 94).

bb) Artfortschreibungen (§ 222 Abs. 2 BewG)

Artfortschreibungen sind unabhängig von Wert- und Zurechnungsfortschreibungen nicht an eine Wertgrenze gebunden. Sie kommen gem. § 222 Abs. 2 BewG in Betracht, wenn die neue Feststellung über die **Art des Gegenstandes** von der zuletzt getroffenen Feststellung abweicht und dies für die Besteuerung von Bedeutung ist.

Steuerliche Bedeutung hat die Artfortschreibung insbesondere beim Grundvermögen wegen einer Änderung des Bewertungsverfahrens von Wohngrundstücken zu Nichtwohngrundstücken oder für den Fall unterschiedlicher Steuermesszahlen. Unterschiedliche Steuermesszahlen sind bundesgesetzlich für den Hauptveranlagungszeitraum 2025 vom Gesetzgeber jedoch nicht festgelegt worden (vgl. § 15 Abs. 1 Nr. 1 oder Nr. 2 Buchst. a oder b GrStG n.F., BT-Drucks. 19/11085, S. 123), so dass dies zu einer Verminderung der Artfortschreibungen im Hauptfeststellungszeitraum 1.1.2022 führen wird.

cc) Zurechnungsfortschreibung (§ 222 Abs. 2 BewG)

Zurechnungsfortschreibungen sind unabhängig von Wertgrenzen vorzunehmen, wenn der **Steuerschuldner** infolge eines Wechsels von der zuletzt getroffenen Feststellung der **Zurechnung** abweicht und dies für die Besteuerung von Bedeutung ist. Dies ist regelmäßig infolge einer Veräußerung oder bei einem Erwerb von Todes wegen der Fall. Auch die Erlangung von wirtschaftlichem Eigentum kann bereits zu einer Zurechnungsfortschreibung führen.

Voraussetzung für die Vornahme einer Zurechnungsfortschreibung nach § 222 Abs. 2 BewG ist, dass eine bereits bestehende wirtschaftliche Einheit auf einen Erwerber übergeht und als Einheit bestehen bleibt. Sie ist jedoch auch dann vorzunehmen, wenn ein Eigentumswechsel nicht an der ganzen, sondern nur an einem Anteil einer wirtschaftlichen Einheit erfolgt.

Zurechnungsfortschreibungen erfüllen eine Doppelfunktion. Neben der positiven Zurechnung des Steuerschuldners zur wirtschaftlichen Einheit erfolgt zugleich eine negative zeitliche Zurechnung, wonach die wirtschaftliche Einheit dem Steuerschuldner nicht bereits zu einem früheren Zeitpunkt zuzurechnen ist. Aus diesen Gründen sollte

der Grundsteuerwertbescheid nicht nur dem bisherigen Steuerschuldner, sondern auch dem neuen Steuerschuldner bekannt geben werden.

dd) Fehlerbeseitigende Fortschreibungen (§ 222 Abs. 3 BewG)

Fehlerbeseitigende Fortschreibungen kommen auch im neuen Recht gem. § 222 Abs. 3 BewG zur Beseitigung von

- ▶ **Bewertungsfehlern,**
- ▶ **Fehlern in der Artfeststellung,**
- ▶ **Zurechnungsfehlern,**

in Frage, wenn bestandkräftige Grundsteuerwertbescheide für denselben Feststellungszeitpunkt nicht mehr nach den Berichtigungs- oder Änderungsvorschriften der Abgabenordnung (§§ 129, 172 ff. AO) korrigiert werden können. Diese Regelung kann sowohl zu Gunsten als auch zu Ungunsten des Steuerpflichtigen wirken und stellt sicher, dass unter Umständen die Grundsteuer nicht jahrelang in falscher Höhe oder vom falschen Steuerschuldner erhoben werden müsste. Auf einen späteren Feststellungszeitpunkt können Fehler regelmäßig durch (reguläre) Fortschreibungen beseitigt werden.

Die fehlerbeseitigende Fortschreibung ist – wie bisher – keine besondere Fortschreibungsart, sondern kann unter den gleichen Voraussetzungen im Rahmen der üblichen Fortschreibungen vorgenommen werden. Voraussetzung hierfür ist, dass es sich um einen klaren, einwandfrei feststellbaren Fehler handelt, wobei Fehler jede objektive Unrichtigkeit ist.

Eine fehlerbeseitigende Zurechnungsfortschreibung setzt jedoch nicht voraus, dass sich die Eigentumsverhältnisse tatsächlich geändert haben. Es genügt nach § 222 Abs. 3 BewG, dass die ursprüngliche Zurechnungsfortschreibung falsch war und für die Besteuerung von Bedeutung ist. Entsprechendes gilt für Artfortschreibungen, wobei auch hier eine Änderung der Nutzung nicht erforderlich ist. Bei fehlerbeseitigten Wertfortschreibungen genügen ein Rechtsirrtum oder ein anderer Fehler als Ursache für eine Wertabweichung gegenüber dem zuletzt festgestellten Grundsteuerwert (zur Übernahme der bisherigen Grundsätze siehe auch BT-Drucks. 19/11085, S. 94).

ee) Fortschreibungszeitpunkt (§ 222 Abs. 4 BewG)

Einer Fortschreibung werden die Verhältnisse im **Fortschreibungszeitpunkt** zu Grunde gelegt (§ 222 Abs. 4 Satz 1 BewG). Dabei muss zur konkreten Bestimmung des Fortschreibungszeitpunkts unterschieden werden,

- ▶ ob die Fortschreibung auf einer Änderung beruht
- oder
- ▶ ob es sich um eine fehlerbeseitigende Fortschreibung handelt.

Nach § 222 Abs. 4 Satz 3 Nr. 1 BewG ist bei einer Änderung der tatsächlichen Verhältnisse der **Beginn des Kalenderjahres**, welches auf die Änderung folgt, zu Grunde zu legen. Bei einer Änderung der Art, des Werts oder der Zurechnung einer zu bewertenden wirtschaftlichen Einheit am Beginn des Fortschreibungszeitpunkts, ist die Fortschreibung noch auf diesen Stichtag und nicht erst auf den Beginn des folgenden Kalenderjahres vorzunehmen.

Bei einer fehlerbeseitigenden Fortschreibung von Amts wegen gem. § 222 Abs. 3 i. V. m. § 222 Abs. 4 Satz 3 Nr. 2 BewG – d. h. bei einer Erhöhung des Grundsteuerwerts – ist der **Beginn des Kalenderjahres** maßgebend, in dem der Bescheid über Fortschreibung erteilt wird. Bei einer fehlerbeseitigenden Fortschreibung auf Antrag – d. h. bei einer Minderung des Grundsteuerwerts – ist der Beginn eines früheren Kalenderjahres maßgebend, für den der Bescheid über die Fortschreibung in diesem Fall zu erteilen ist (vgl. § 222 Abs. 4 Satz 3 Nr. 2 BewG im Umkehrschluss). In diesem Fall hat das Finanzamt hinsichtlich des Fortschreibungszeitpunkts kein Ermessen. Ebenso sind fehlerbeseitigende Fortschreibungen immer dann ausgeschlossen, wenn die Grundsteuer oder auf dem Grundsteuerermessbetrag beruhende Abgaben unzweifelhaft verjährt sind.

d) Nachfeststellung und Nachfeststellungszeitpunkt (§ 223 Abs. 1 und 2 BewG)

Eine **Nachfeststellung** ist – wie im bisherigen Recht – gem. § 223 Abs. 1 BewG innerhalb eines Hauptfeststellungszeitraums durchzuführen, wenn

- ▶ eine wirtschaftliche Einheit Betrieb der Land- und Forstwirtschaft oder Grundstück neu entsteht oder
- ▶ durch Wegfall einer Steuerbefreiung erstmals zur Grundsteuer herangezogen werden soll.

Dabei ist zu beachten, dass eine unterbliebene Hauptfeststellung jedoch nicht durch eine Nachfeststellung ersetzt werden kann.

Eine **Nachfeststellung** setzt nicht voraus, dass die wirtschaftliche Einheit auf Veranlassung des Steuerpflichtigen entstanden ist. Auch für wirtschaftliche Einheiten, die aufgrund gesetzlicher Vorschriften gegen den Willen des Steuerpflichtigen neu entstanden sind, müssen Nachfeststellungen vorgenommen werden. Entsteht eine wirtschaftliche Einheit innerhalb des Hauptfeststellungszeitraums durch Teilung oder Abspaltung von Teilen neu, ist eine Nachfeststellung auch dann vorzunehmen, wenn für die abgebende wirtschaftliche Einheit keine Wertfortschreibung nach § 222 Abs. 1 BewG erfolgt. Dies führt in der Praxis zu einer doppelten Erfassung des Besteuerungssubstrats und hat insbesondere im Bereich des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens eine praktische Bedeutung.

Ändern sich bei einer wirtschaftlichen Einheit lediglich die Art der Nutzung oder geht die wirtschaftliche Einheit auf einen anderen (wirtschaftlichen) Eigentümer über, scheidet eine Nachfeststellung aus, da in diesen Fällen Fortschreibungen nach § 222 BewG zu prüfen sind. War nur ein Teil der wirtschaftlichen Einheit im Hauptfeststellungszeitpunkt steuerpflichtig, ist bei Wegfall des Steuerbefreiungsgrundes für den bislang befreiten Teil eine Wertfortschreibung vorzunehmen; mithin scheidet in diesen Fällen eine Nachfeststellung aus.

Nachfeststellungszeitpunkt ist bei einer neu begründeten wirtschaftlichen Einheit der Beginn des Kalenderjahres, das der Neugründung folgt (§ 223 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 BewG). In anderen Fällen das Kalenderjahr, in dem der Grundsteuerwert erstmals für die Besteuerung von Bedeutung ist (§ 223 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 BewG). Dabei werden der Nachfeststellung die tatsächlichen Verhältnisse zum Nachfeststellungszeitpunkt zu Grunde gelegt und die Wertverhältnisse bestimmen sich gem. § 227 BewG nach den Verhältnissen zum Hauptfeststellungszeitpunkt.

e) **Aufhebungen (§ 224 Abs. 1 und 2 BewG)**

Eine **Aufhebung** ist – wie im bisherigen Recht – gem. § 224 BewG innerhalb eines Hauptfeststellungszeitraums durchzuführen, wenn

- ▶ eine wirtschaftliche Einheit Betrieb der Land- und Forstwirtschaft oder Grundstück untergeht bzw. wegfällt oder
- ▶ durch Eintritt einer Steuerbefreiung erstmals von der Grundsteuer befreit wird.

Für Aufhebungen und den Aufhebungszeitpunkt gelten die Ausführungen in dieser Tz. Buchst. d) entsprechend.

5. **Ergänzende Regelungen zum Feststellungsverfahren (§§ 225 bis 231 BewG)**

Die neue Vorschrift des § 225 BewG zur **Änderung von Feststellungsbescheiden** übernimmt den Rechtsgedanken des bisherigen § 24a BewG (vgl. BT-Drucks. 19/11085, S. 95). Danach können Bescheide über Fortschreibungen oder Nachfeststellungen von Grundsteuerwerten bereits vor den maßgeblichen Feststellungszeitpunkten ergehen. Die Regelung berücksichtigt, dass den Feststellungen die Verhältnisse im Fortschreibungszeitpunkt zu Grunde zu legen sind, diese Verhältnisse aber erst im Feststellungszeitpunkt feststehen. Sie ermöglicht in diesen Fällen praxisnah, dass die Finanzämter mit dem Erlass der Feststellungsbescheide nicht bis zum Beginn des auf die Änderung folgenden Kalenderjahres warten müssen.

Bei Änderungen, die zu einer abweichenden Feststellung führen würden, sind die Bescheide gem. § 225 Satz 2 BewG an die Änderungen anzupassen. Diese Regelung stellt eine eigenständige Änderungsvorschrift dar, die selbstständig neben den Vorschriften der AO steht.

Nach § 226 Abs. 1 BewG kann eine Feststellung oder nach § 226 Abs. 2 BewG kann eine Aufhebung nachgeholt werden. Die Vorschriften übernehmen die Regelungen des § 25 BewG zur **Nachholung von Feststellungen** und bestimmen, dass Fortschreibungen, Nachfeststellungen oder Aufhebungen bei Ablauf der Feststellungsfrist mit Wirkung auf einen späteren Feststellungszeitpunkt möglich sind, für den die Feststellungsfrist noch nicht abgelaufen ist (vgl. BT-Drucks. 19/11085, S. 95).

Zu den Regelungen des § 227 BewG wird auf Tz. C.I.4 b) verwiesen.

Für das Feststellungsverfahren ist ergänzend von Bedeutung, dass auch im neuen Recht die ermittelten Grundsteuerwerte gem. § 230 BewG auf volle Hundert Euro nach unten gerundet werden (**Abrundung**). Dies hat insbesondere im Bereich des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens Bedeutung, weil absolute Bagatellfälle dadurch vermieden werden können. Weitere klarstellende Regelungen für das land- und forstwirtschaftliche Vermögen enthalten auch die Regelungen in § 231 Abs. 1 und 2 BewG, wonach der Umfang der wirtschaftlichen Einheit auf das Inland begrenzt wird und für ausländische Teile einer wirtschaftlichen Einheit keine gesonderte Feststellung vorgenommen werden darf (vgl. BT-Drucks. 19/11085, S. 98).

6. Feststellungserklärungen, Anzeigepflichten und Mitteilungsverfahren

a) Abgabe von Feststellungserklärungen (§ 228 Abs. 1 BewG)

Die Regelungen des § 228 BewG konkretisieren die Erklärungs- und Anzeigepflichten eines Steuerpflichtigen. Zur Durchführung der Feststellung von Grundsteuerwerten bedarf es am jeweiligen Hauptfeststellungszeitpunkt stets einer Erklärung des Steuerpflichtigen zur Feststellung von Grundsteuerwerten (**Feststellungserklärung**). Haben sich bei einer wirtschaftlichen Einheit die tatsächlichen Verhältnisse grundlegend geändert bzw. wirkt sich die Änderung der tatsächlichen Verhältnisse auf den Grundsteuerwert aus, ist für Zwecke der Nachfeststellung oder Fortschreibung ebenfalls die Abgabe einer Feststellungserklärung geboten. Voraussetzung für eine Steuerklärungspflicht ist jedoch stets, dass eine Aufforderung durch die Finanzbehörde gem. § 228 Abs. 1 Satz 1 BewG i. V. m. § 149 Abs. 1 Satz 2 AO ergeht. Zur Verwaltungsvereinfachung – insbesondere im Rahmen der Hauptfeststellung – kann dies im Wege der öffentlichen Bekanntmachung erfolgen (§ 228 Abs. 1 Satz 3 BewG). Fordert die Finanzbehörde zu