

# **Gesetzentwurf**

## **der Bundesregierung**

### **Entwurf eines Gesetzes zur erleichterten Umsetzung der Reform der Grundsteuer und Änderung weiterer steuerrechtlicher Vorschriften**

(Grundsteuerreform-Umsetzungsgesetz – GrStRefUG)

#### **A. Problem und Ziel**

Während der Umsetzung der Grundsteuer-Reform sowie aufgrund in letzter Zeit ergangener höchstrichterlicher Rechtsprechung bei der Bewertung für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie Grunderwerbsteuer hat sich diverser Gesetzgebungsbedarf ergeben.

Mit dem Gesetz zur Reform des Grundsteuer- und Bewertungsrechts (Grundsteuer-Reformgesetz – GrStRefG) vom 26. November 2019 (BGBl. I S. 1794) wurde keine mit § 26 des Bewertungsgesetzes (BewG) vergleichbare Regelung, in die Vorschriften über die Bewertung des Grundbesitzes für die Grundsteuer ab 1. Januar 2022 übernommen. Aus Sicht der Länder sind die aufgrund des Fehlens einer dem § 26 BewG entsprechenden Regelung erforderlichen Arbeiten im Rahmen der ersten Hauptfeststellung nicht zu leisten. Ähnliche Regelungen zur Zusammenfassung von wirtschaftlichen Einheiten existieren in § 34 Absatz 4 bis 6 BewG auch bei Betrieben der Land- und Forstwirtschaft. Durch Schaffung einer Regelung, die es erlaubt, dass bestehende wirtschaftliche Einheiten, die für Zwecke der Einheitsbewertung unter Anwendung des § 26 BewG oder § 34 Absatz 4 bis 6 BewG gebildet wurden, weiterhin für Zwecke der Feststellung von Grundsteuerwerten zugrunde gelegt werden können, wird daher die fristgerechte Umsetzung der Grundsteuerreform gewährleistet.

Die bei der Bewertung der Wohngrundstücke (Ein- und Zweifamilienhäuser, Wohnungseigentum und Mietwohngrundstücke) anzusetzenden Nettokaltmieten nach § 254 BewG wurden auf Grundlage der zu diesem Zeitpunkt vorliegenden Daten des Statistischen Bundesamts (Mikrozensus 2014) ermittelt. Mittlerweile liegen aktuellere statistische Daten - insbesondere der Mikrozensus 2018 - vor. Um das Bewertungsziel eines objektiviert-realen Grundsteuerwerts als Bemessungsgrundlage für eine relations- und realitätsgerechte Besteuerung weiterhin zutreffend erfassen zu können, soll eine gesetzliche Anpassung der Bewertungsparameter der Anlage 39 BewG erfolgen.

Die aktualisierten Nettokaltmieten nach Anlage 39 zu § 254 BewG machen eine Senkung der Steuermesszahl für Wohngrundstücke erforderlich, um weiterhin ein aufkommensneutrales Messbetragsvolumen auf Bundesebene herbeizuführen.

Auch bei den Regeln zur Bewertung des Grundbesitzes für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie der Grunderwerbsteuer hat sich aufgrund ergangener Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs Gesetzgebungsbedarf ergeben, der aufgegriffen werden soll.

Darüber hinaus haben die Bundeskanzlerin mit den Regierungschefinnen und Regierungschefs der Länder am 3. März 2021 beschlossen, dass „der Länder- und Kommunalanteil an dem im Jahr 2021 einmalig gezahlten Kinderbonus in Höhe von 150 Euro für jedes kindergeldberechtigte Kind ... den Ländern vom Bund nachträglich erstattet [wird]“. Dieser Beschluss bedarf der kurzfristigen gesetzlichen Umsetzung.

Im Rahmen der Umsetzung des Forschungszulagengesetzes (FZulG) hat sich gezeigt, dass das FZulG in seiner derzeitigen Fassung in einzelnen Punkten in der Interpretation zu unterschiedlichen - auch nicht gewollten - Folgen führen kann. So bringt die Anknüpfung in § 3 Absatz 6 FZulG („verbundene Unternehmen“) an § 15 des Aktiengesetzes praktische Anwendungsschwierigkeiten mit sich. Hier sollte stattdessen an § 290 des Handelsgesetzbuchs angeknüpft werden, um die notwendige Sicherheit in der Rechtsanwendung bei Unternehmen und Finanzverwaltung zu schaffen. Zudem wird zur ordnungsgemäßen Bearbeitung der Anträge ein gesondertes Feststellungsverfahren für sinnvoll erachtet und eingeführt. Die identifizierten Änderungsbedarfe sollen vor allem zu einer besseren Rechtsklarheit und Vereinfachung und damit zur größeren Akzeptanz der Förderung von Anfang an beitragen.

## **B. Lösung**

Mit dem vorliegenden Änderungsgesetz wird dem oben dargestellten fachlich notwendigen Gesetzgebungsbedarf entsprochen.

Hierzu gehören insbesondere:

- Möglichkeit zur Beibehaltung der auf Grundlage der bisherigen Regelung zum Umfang der wirtschaftlichen Einheit bei Ehegatten und Lebenspartnern nach § 26 BewG sowie Betrieben der Land- und Forstwirtschaft nach § 34 Absatz 4 bis 6 BewG gebildeten wirtschaftlichen Einheiten durch Einführung eines neuen § 266 Absatz 5 BewG,
- verschiedene erforderliche gesetzliche Klarstellungen, zum Beispiel zur Berechnung des maßgeblichen Gebäudealters, bei der Ermittlung des Grundsteuerwerts,
- Aktualisierung der im Ertragswertverfahren erforderlichen Nettokaltmieten einschließlich der Einführung einer neuen Mietniveaustufe 7 unter Berücksichtigung des Mikrozensus 2018 des Statistischen Bundesamtes und der Änderung der Wohngeldverordnung durch Artikel 1 der Zwölften Verordnung zur Änderung der Wohngeldverordnung vom 6. Juli 2020 (12. WoGVÄndV, BGBl. I S. 1594),
- Absenkung der Steuermesszahl für Wohngrundstücke,
- gesetzliche Änderungen zur sach- und praxisgerechten Anwendung der sonstigen für die Wertermittlung erforderlichen Daten der Gutachterausschüsse,
- Definition konkreter Anforderungen an die fachliche Eignung des Gutachters beim Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts nach § 198 BewG im Hinblick auf die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs.

Die Festlegung des Kinderbonus 2021 war bereits mit dem Dritten Corona-Steuerhilfegesetz vom 10. März 2021 (BGBl. I S. 330) erfolgt. Die Erstattung des Länder- und Gemeindeanteils an seiner Finanzierung soll über die Änderung der Festbeträge der vertikalen Umsatzsteuerverteilung des Jahres 2021 im Finanzausgleichsgesetz (FAG) zulasten des Bundes im Rahmen dieses Gesetzes erfolgen.

Die Anpassung der Begriffsdefinition „verbundene Unternehmen“ im Forschungszulagengesetz dient der Rechtsklarheit und es wird ein gesondertes Feststellungsverfahren eingeführt, wenn das für den Antrag auf Forschungszulage zuständige Finanzamt nicht auch für den Betrieb zuständig ist.

## **C. Alternativen**

Keine.

## **D. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand**

Die Erstattung des Länder- und Gemeindeanteils an Finanzierung des Kinderbonus durch die Änderung von § 1 Absatz 2 FAG führen beim Bund im Jahr 2021 zu Steuermindereinnahmen in Höhe von 1 231 Mio. Euro sowie zu Steuermehreinnahmen im Jahr 2021 bei den Ländern in Höhe von 910 Mio. Euro und bei den Gemeinden in Höhe von 321 Mio. Euro.

## **E. Erfüllungsaufwand**

### **E.1 Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger**

Es entsteht kein Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger.

### **E.2 Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft**

Für die Wirtschaft ergeben sich geringfügige Einsparungen durch die Änderungen des Forschungszulagengesetzes aufgrund des Wegfalls der Belegübersendung.

Darüber hinaus entsteht kein Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft. Es werden keine neuen Informationspflichten für Unternehmen eingeführt.

### **E.3 Erfüllungsaufwand der Verwaltung**

Die Änderungen des Forschungszulagengesetzes führen zu geringfügigem, nicht quantifizierbarem Minderaufwand in den Finanzämtern.

Darüber hinaus entstehen dem Bund, den Ländern und den Kommunen kein Erfüllungsaufwand.

## **F. Weitere Kosten**

Sonstige Kosten entstehen nicht. Auswirkungen auf die Einzelpreise und das Preisniveau, insbesondere das Verbraucherpreisniveau, sind nicht zu erwarten.

## **Gesetzentwurf der Bundesregierung**

### **Entwurf eines Gesetzes zur erleichterten Umsetzung der Reform der Grundsteuer und Änderung weiterer steuerrechtlicher Vorschriften**

#### **(Grundsteuerreform-Umsetzungsgesetz – GrStRefUG)**

##### **Vom ...**

Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates das folgende Gesetz beschlossen:

##### **Inhaltsübersicht**

- Artikel 1 Änderung des Bewertungsgesetzes
- Artikel 2 Weitere Änderung des Bewertungsgesetzes
- Artikel 3 Änderung des Grundsteuergesetzes
- Artikel 4 Änderung des Finanzausgleichsgesetzes
- Artikel 5 Änderung des Forschungszulagengesetzes
- Artikel 6 Inkrafttreten

## **Artikel 1**

### **Änderung des Bewertungsgesetzes**

Das Bewertungsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Februar 1991 (BGBl. I S. 230), das zuletzt durch Artikel 30 des Gesetzes vom 21. Dezember 2020 (BGBl. I S. 3096) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. § 177 wird wie folgt geändert:
  - a) Der bisherige Wortlaut wird Absatz 1.
  - b) Folgender Absatz 2 wird angefügt:

„(2) Die für die Wertermittlung erforderlichen Daten des Gutachterausschusses im Sinne des § 193 Absatz 5 Satz 2 des Baugesetzbuchs sind bei den Bewertungen nach den §§ 182 bis 196 für längstens zwei Jahre ab dem Ende des Kalenderjahres maßgeblich, in dem der vom Gutachterausschuss zugrunde gelegte Auswertungszeitraum endet. Soweit sich die maßgeblichen Wertverhältnisse nicht wesentlich geändert haben, können die Daten auch über einen längeren Zeitraum als zwei Jahre hinaus angewendet werden.“
2. In § 179 Satz 3 werden nach dem Wort „zuletzt“ die Wörter „vor dem Bewertungsstichtag“ eingefügt.
3. Dem § 183 Absatz 2 wird folgender Satz angefügt:

„Anzuwenden sind die Vergleichsfaktoren, die von den Gutachterausschüssen für den letzten Auswertungszeitraum abgeleitet werden, der vor dem Kalenderjahr endet, in dem der Bewertungsstichtag liegt.“

4. § 187 Absatz 2 wird wie folgt geändert:

a) Nach Satz 1 wird folgender Satz eingefügt:

„Anzuwenden sind die Erfahrungssätze, die von den Gutachterausschüssen für den letzten Auswertungszeitraum abgeleitet werden, der vor dem Kalenderjahr endet, in dem der Bewertungsstichtag liegt.“

b) In dem neuen Satz 3 werden die Wörter „im Sinne der §§ 192 ff. des Baugesetzbuchs“ gestrichen.

5. § 188 Absatz 2 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Anzuwenden sind die Liegenschaftszinssätze, die von den Gutachterausschüssen für den letzten Auswertungszeitraum abgeleitet werden, der vor dem Kalenderjahr endet, in dem der Bewertungsstichtag liegt.“

6. Dem § 191 Absatz 1 wird folgender Satz angefügt:

„Anzuwenden sind die Sachwertfaktoren, die von den Gutachterausschüssen für den letzten Auswertungszeitraum abgeleitet werden, der vor dem Kalenderjahr endet, in dem der Bewertungsstichtag liegt.“

7. In § 193 Absatz 4 Satz 1 werden die Wörter „, der von den Gutachterausschüssen im Sinne der §§ 192 ff. des Baugesetzbuchs ermittelt wurde,“ durch die Wörter „im Sinne des § 188 Absatz 2 Satz 1“ ersetzt.

8. § 198 wird wie folgt geändert:

a) Der bisherige Wortlaut wird Absatz 1.

b) Die folgenden Absätze 2 und 3 werden angefügt:

„(2) Als Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts kann regelmäßig ein Gutachten des zuständigen Gutachterausschusses im Sinne der §§ 192 ff. des Baugesetzbuchs oder von Personen, die von einer staatlichen, staatlich anerkannten oder nach DIN EN ISO/IEC 17024 akkreditierten Stelle als Sachverständige oder Gutachter für die Wertermittlung von Grundstücken bestellt oder zertifiziert worden sind, dienen.

(3) Als Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts kann ein im gewöhnlichen Geschäftsverkehr innerhalb eines Jahres vor oder nach dem Bewertungsstichtag zustande gekommener Kaufpreis über das zu bewertende Grundstück dienen, wenn die maßgeblichen Verhältnisse hierfür gegenüber den Verhältnissen am Bewertungsstichtag unverändert sind.“

9. In § 253 Absatz 2 Satz 3 und 6 und § 259 Absatz 4 Satz 2 und 5 werden jeweils die Wörter „am Bewertungsstichtag“ durch die Wörter „im Hauptfeststellungszeitpunkt“ ersetzt.

10. In § 263 Absatz 2 werden nach dem Wort „herzuleiten“ die Wörter „und den dafür maßgeblichen Gebietsstand festzulegen“ eingefügt.

11. § 266 wird wie folgt geändert:

a) Dem Absatz 4 wird folgender Satz angefügt:

„Für die Bewertung des inländischen Grundbesitzes (§ 19 Absatz 1 in der Fassung vom 31. Dezember 2024) für Zwecke der Grundsteuer bis einschließlich zum Kalenderjahr 2024 ist das Bewertungsgesetz in der Fassung vom 1. Februar 1991 (BGBl. I S. 230), das zuletzt durch Artikel 2 des Gesetzes vom 4. November 2016 (BGBl. I S. 2464) geändert worden ist, weiter anzuwenden.“

b) Folgender Absatz 5 wird angefügt:

„(5) Bestehende wirtschaftliche Einheiten, die für Zwecke der Einheitsbewertung unter Anwendung der §§ 26 oder 34 Absatz 4 bis 6 in der bis zum 31. Dezember 2024 gültigen Fassung gebildet wurden, können weiterhin für Zwecke der Feststellung von Grundsteuerwerten nach den Regelungen des Siebenten Abschnitts zugrunde gelegt werden.“

12. In der Anlage 31 (zu § 237 Absatz 6 und 7) werden unter „Zuschläge für fließende Gewässer“ in den folgenden beiden Zeilen jeweils die Wörter „Binnenfischerei, Teichwirtschaft und Fischzucht für Binnenfischerei und Teichwirtschaft“ durch die Wörter „Teichwirtschaft und Fischzucht für Binnenfischerei und Teichwirtschaft“ ersetzt.

13. Anlage 39 (zu § 254) wird wie folgt geändert:

a) In Teil I wird die Tabelle wie folgt gefasst:

Land	Gebäudeart	Wohnfläche	Baujahr des Gebäudes				
			bis 1948	1949 bis 1978	1979 bis 1990	1991 bis 2000	ab 2001
Baden-Württemberg	Einfamilienhaus	unter 60 m <sup>2</sup>	7,13	6,88	7,01	8,73	9,40
		von 60 m <sup>2</sup> bis unter 100 m <sup>2</sup>	6,24	6,41	6,62	7,58	7,51
		100 m <sup>2</sup> und mehr	5,53	6,10	6,37	6,61	7,78
	Zweifamilienhaus	unter 60 m <sup>2</sup>	7,63	8,16	8,15	8,56	8,89
		von 60 m <sup>2</sup> bis unter 100 m <sup>2</sup> 100 m <sup>2</sup> und mehr	5,60 5,10	6,06 5,38	6,11 5,45	6,55 6,20	7,60 7,31
	Mietwohngrundstück	unter 60 m <sup>2</sup>	8,60	9,17	9,11	10,10	12,44
von 60 m <sup>2</sup> bis unter 100 m <sup>2</sup> 100 m <sup>2</sup> und mehr		6,78 6,84	7,09 6,42	7,33 6,82	7,82 7,27	8,97 8,97	
Bayern	Einfamilienhaus	unter 60 m <sup>2</sup>	7,86	7,54	7,76	9,28	10,64
		von 60 m <sup>2</sup> bis unter 100 m <sup>2</sup>	6,89	7,04	7,34	8,07	8,50
		100 m <sup>2</sup> und mehr	6,09	6,69	7,06	7,03	8,80
	Zweifamilienhaus	unter 60 m <sup>2</sup>	6,91	7,35	7,41	7,48	8,25
		von 60 m <sup>2</sup> bis unter 100 m <sup>2</sup> 100 m <sup>2</sup> und mehr	5,06 4,61	5,45 4,85	5,57 4,96	5,72 5,42	7,07 6,79
	Mietwohngrundstück	unter 60 m <sup>2</sup>	9,82	10,41	10,44	11,12	14,56
von 60 m <sup>2</sup> bis unter 100 m <sup>2</sup> 100 m <sup>2</sup> und mehr		7,74 7,80	8,04 7,29	8,40 7,81	8,61 8,00	10,50 10,50	
Berlin	Einfamilienhaus	unter 60 m <sup>2</sup>	9,04	7,79	7,28	10,70	14,45
		von 60 m <sup>2</sup> bis unter 100 m <sup>2</sup>	7,92	7,25	6,89	9,28	11,56
		100 m <sup>2</sup> und mehr	7,01	6,91	6,63	8,09	11,96









b) Teil II wird wie folgt geändert:

aa) Die Tabelle wird wie folgt gefasst:

Mietniveaustufe 1	- 20,0 %
Mietniveaustufe 2	- 10,0 %
Mietniveaustufe 3	+/- 0 %
Mietniveaustufe 4	+ 10,0 %
Mietniveaustufe 5	+ 20,0 %
Mietniveaustufe 6	+ 30,0 %
Mietniveaustufe 7	+ 40,0 %

bb) In dem Satz am Ende werden nach dem Wort „Mietniveaustufen“ die Wörter „und der dafür maßgebliche Gebietsstand“ eingefügt.

## **Artikel 2**

### **Weitere Änderung des Bewertungsgesetzes**

§ 266 Absatz 5 des Bewertungsgesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 1. Februar 1991 (BGBl. I S. 230), das zuletzt durch Artikel 1 dieses Gesetzes geändert worden ist, wird aufgehoben.

## **Artikel 3**

### **Änderung des Grundsteuergesetzes**

In § 15 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe a des Grundsteuergesetzes vom 7. August 1973 (BGBl. I S. 965), das zuletzt durch Artikel 31 des Gesetzes vom 21. Dezember 2020 (BGBl. I S. 3096) geändert worden ist, wird die Angabe „0,34“ durch die Angabe „0,31“ ersetzt.

## **Artikel 4**

### **Änderung des Finanzausgleichsgesetzes**

In § 1 Absatz 2 des Finanzausgleichsgesetzes vom 20. Dezember 2001 (BGBl. I S. 3955, 3956), das zuletzt durch Artikel 1 des Gesetzes vom 3. Dezember 2020 (BGBl. I S. 2657) geändert worden ist, werden die Wörter „minus 12 181 407 683 Euro“ durch die Wörter „minus 13 412 407 683 Euro“ und wird die Angabe „8 506 407 683 Euro“ durch die Angabe „9 416 407 683 Euro“ sowie die Angabe „3 675 000 000 Euro“ durch die Angabe „3 996 000 000 Euro“ ersetzt.

## Artikel 5

### Änderung des Forschungszulagengesetzes

Das Forschungszulagengesetz vom 14. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2763), das zuletzt durch Artikel 40 des Gesetzes vom 21. Dezember 2020 (BGBl. I S. 3096) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In § 2 Absatz 5 werden die Wörter „seinen Sitz“ durch die Wörter „seine Geschäftsleitung“ ersetzt.
2. § 3 Absatz 6 wird wie folgt gefasst:

„(6) Für Anspruchsberechtigte, die am Ende des Wirtschaftsjahres, für das die Forschungszulage beantragt wird, mit anderen Unternehmen verbunden sind, gilt die Grenze im Sinne des Absatzes 5 für die verbundenen Unternehmen insgesamt. In diesem Sinne gelten zwei oder mehr Unternehmen als miteinander verbunden, wenn ein Unternehmen auf ein anderes Unternehmen einen beherrschenden Einfluss im Sinne des § 290 Absatz 2 bis 4 des Handelsgesetzbuchs ausübt. Maßgeblich ist die Bemessungsgrundlage eines Kalenderjahres. Ein Bescheid über die Festsetzung von Forschungszulage für ein verbundenes Unternehmen kann auch, nachdem er bestandskräftig ist, noch geändert werden, wenn

1. ein Bescheid über die Festsetzung von Forschungszulage für dasselbe Kalenderjahr eines mit ihm verbundenen Unternehmens aufgehoben, geändert oder berichtigt wird und
  2. diese Änderung Einfluss auf die Aufteilung des Höchstbetrages zwischen den verbundenen Unternehmen hat. Das die Änderung begehrende Unternehmen kann insoweit weitere förderfähige Aufwendungen geltend machen, wenn hierauf bisher aufgrund der Begrenzung des Höchstbetrages für verbundene Unternehmen verzichtet wurde.“
3. § 5 wird wie folgt geändert:

- a) Nach Absatz 1 Satz 1 wird folgender Satz eingefügt:

„Dies gilt auch in Fällen, in denen die Einkünfte nach § 180 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe b der Abgabenordnung gesondert festgestellt werden.“

- b) Dem Absatz 2 wird folgender Satz angefügt:

„Die Verteilung der für verbundene Unternehmen maximal förderfähigen Bemessungsgrundlage nach § 3 Absatz 5 ist von jedem verbundenen Unternehmen im Antrag nach Absatz 1 anzugeben.“

- c) Absatz 3 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

„Für den Antrag ist eine Bescheinigung nach § 6 für die im Antrag aufgeführten Forschungs- und Entwicklungsvorhaben erforderlich.“

- d) Folgender Absatz 4 wird angefügt:

„(4) In den Fällen des Absatzes 1 Satz 2 stellt das für die gesonderte Feststellung der Einkünfte aus dem Betrieb, in dem nach § 3 Absatz 1 bis 4 förderfähige

Aufwendungen angefallen sind, zuständige Finanzamt auf Ersuchen des nach Absatz 1 Satz 1 zuständigen Finanzamts diese Aufwendungen gesondert fest.“

## **Artikel 6**

### **Inkrafttreten**

- (1) Das Gesetz tritt vorbehaltlich des Absatzes 2 am Tag nach der Verkündung in Kraft.
- (2) Artikel 2 tritt am 31. Dezember 2028 in Kraft.

## **Begründung**

### **A. Allgemeiner Teil**

#### **I. Zielsetzung und Notwendigkeit der Regelungen**

Ziel des Gesetzes ist es, den sich während der Umsetzung der Grundsteuer-Reform sowie aufgrund in letzter Zeit ergangener höchstrichterlicher Rechtsprechung bei der Bewertung für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie Grunderwerbsteuer ergebenden Gesetzgebungsbedarf aufzugreifen. Mit den Änderungen soll insbesondere eine rechtzeitige Umsetzung der Grundsteuerreform und eine verfassungskonforme und rechtssichere Bewertung für Zwecke der Grundsteuer, der Erbschaft- und Schenkungsteuer und der Grunderwerbsteuer sichergestellt werden.

Mit dem Gesetz zur Reform des Grundsteuer- und Bewertungsrechts (Grundsteuer-Reformgesetz – GrStRefG) vom 26. November 2019 (BGBl. I S. 1794) wurde keine mit § 26 des Bewertungsgesetzes (BewG) vergleichbare Regelung, in die Vorschriften über die Bewertung des Grundbesitzes für die Grundsteuer ab 1. Januar 2022 übernommen. Bei der Einheitsbewertung ist nach § 26 BewG die Zurechnung mehrerer Wirtschaftsgüter zu einer wirtschaftlichen Einheit (§ 2) beim Grundbesitz nicht dadurch ausgeschlossen, dass die Wirtschaftsgüter zum Teil dem einen, zum Teil dem anderen Ehegatten oder Lebenspartner gehören. Der Nichtübernahme einer entsprechenden Regelung im Siebenten Abschnitt lagen automationstechnische Gründe durch die zukünftige Anknüpfung an das Liegenschaftskataster zugrunde.

Für die Umsetzung der Grundsteuerreform ist es aufgrund der Nichtaufnahme einer dem § 26 BewG entsprechenden Regelung erforderlich die wirtschaftlichen Einheiten, die auf Grundlage des § 26 BewG gebildet wurden, aufzulösen und in Abhängigkeit der Eigentümer der einzelnen Grundstücke neue wirtschaftliche Einheiten zu bilden. Aus Sicht der Länder sind insbesondere die erforderlichen Arbeiten bei Verzicht auf eine der Regelung des § 26 BewG entsprechenden Regelung bei der Bewertung für Zwecke der Grundsteuer im Rahmen der ersten Hauptfeststellung nicht zu leisten. Durch Schaffung einer Regelung, die es erlaubt, dass bestehende wirtschaftliche Einheiten, die für Zwecke der Einheitsbewertung unter Anwendung der §§ 26 oder 34 Absatz 4 bis 6 BewG gebildet wurden, weiterhin für Zwecke der Feststellung von Grundsteuerwerten zugrunde gelegt werden können, wird daher die fristgerechte Umsetzung der Grundsteuerreform gewährleistet.

Die sich aus der Anlage 39 (zu § 254 BewG) ergebenden durchschnittlichen Nettokaltmieten wurden mit dem GrStRefG typisierend vorgegeben und auf Grundlage der zu diesem Zeitpunkt vorliegenden Daten des Statistischen Bundesamts (Mikrozensus 2014) ermittelt. Mittlerweile liegen aktuellere statistische Daten - insbesondere der Mikrozensus 2018 - vor. Weiterhin hat sich auch die Zuordnung der Gemeinden zu den Mietniveaustufen u. a. durch die Einführung einer neuen Mietniveaustufe 7 verändert. Durch die Berücksichtigung der aktuell vorliegenden Daten wird sichergestellt, dass das Bewertungsziel eines objektiviert-realen Grundsteuerwerts als Bemessungsgrundlage für eine relations- und realitätsgerechte Besteuerung weiterhin erreicht wird.

Die an den Mikrozensus 2018 angepassten Nettokaltmieten nach Anlage 39 (zu § 254 BewG) machen eine Senkung der Steuermesszahl für Wohngebäude erforderlich, um einer auf Messbetragsebene aufkommensneutralen Reform gerecht zu werden. Die Steuermesszahl für Wohngebäude wird daher auf 0,31 abgesenkt. Mit den gesetzlichen Änderungen wird keine Veränderung des Grundsteueraufkommens verfolgt.

Auch bei den Regeln zur Bewertung des Grundbesitzes für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie der Grunderwerbsteuer hat sich im Hinblick auf die in jüngerer Zeit ergangene Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs gesetzgeberischer Handlungsbedarf ergeben.

Der BFH (Urteil vom 18. September 2019, II R 13/16) hat entschieden, dass die vom Gutachterausschuss ermittelten und für die Bewertung des Grundbesitzes erforderlichen Daten (Liegenschaftszinssätze, Sachwertfaktoren etc.) nur Anwendung finden, wenn der Auswertungszeitraum der Gutachterausschüsse den Bewertungsstichtag mitumfasst. Dies hätte zur Folge, dass für die jeweilige Bewertung auf die Auswertung und Veröffentlichung des Gutachterausschusses für den Auswertungszeitraum gewartet werden muss, der den Bewertungsstichtag mitumfasst. Der vom Gutachterausschuss zugrunde gelegte Auswertungszeitraum ist jedoch vom Gutachterausschuss frei wählbar und hängt auch von den vorhandenen Daten des Gutachterausschusses ab. Dies führt zu erheblicher Rechtsunsicherheit und gefährdet eine zeitnahe Erhebung der Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie Grunderwerbsteuer. Mit den Gesetzesanpassungen wird die bisherige Verwaltungsauffassung festgeschrieben, dass wie bei den Bodenrichtwerten, die zuletzt ermittelten Daten für die Bewertung maßgeblich sind.

Darüber hinaus hat der BFH (Urteil vom 5. Dezember 2019, II R 9/18) erneut entschieden, dass für den Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts durch ein Gutachten nach § 198 BewG nur die Gutachterausschüsse sowie die öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen in Betracht kommen. Mit der Änderung des § 198 BewG wird insbesondere geregelt, dass auch zertifizierte Sachverständige für den Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts durch Gutachten in Betracht kommen.

Am 3. März 2021 haben die Bundeskanzlerin und die Regierungschefinnen und Regierungschefs der Länder beschlossen, dass „der Länder- und Kommunalanteil an dem im Jahr 2021 einmalig gezahlten Kinderbonus in Höhe von 150 Euro für jedes kindergeldberechtigende Kind ... den Ländern vom Bund nachträglich erstattet [wird]“. Dieser Beschluss soll kurzfristig durch Änderung des Finanzausgleichsgesetzes gesetzlich umgesetzt werden.

Mit der Verabschiedung des Forschungszulagengesetzes wurde der Grundstein für eine Steuervergünstigungsnorm gelegt, die es im Bereich der Finanzverwaltung so bisher nicht gab. Die Einführung der Maßnahme war von Anfang an mit vielen Unbekannten verbunden. Insbesondere die Tatsache, dass die Norm mit einem Rechtsanspruch auf Förderung versehen ist und Ermessensentscheidungen der Verwaltung insoweit nicht zulässig sind, macht es erforderlich, dass die gesetzlichen Voraussetzungen so klar und eindeutig gefasst werden, dass die Rechtsanwender wie vom Gesetzgeber intendiert mit der Norm umgehen können. Im Rahmen der Umsetzung des FZulG hat sich gezeigt, dass das FZulG in der aktuellen Fassung in einzelnen Punkten in der Interpretation zu unterschiedlichen – auch nicht gewollten - Folgen führen kann. So bringt die Anknüpfung in § 3 Absatz 6 FZulG („verbundene Unternehmen“) an § 15 des Aktiengesetzes praktische Anwendungsschwierigkeiten mit sich. Hier sollte stattdessen an § 290 des Handelsgesetzbuchs angeknüpft werden, um die notwendige Sicherheit in der Rechtsanwendung bei Unternehmen und Finanzverwaltung zu schaffen. Zudem wird zur ordnungsgemäßen Bearbeitung der Anträge ein gesondertes Feststellungsverfahren für sinnvoll erachtet und eingeführt. Die Umsetzung der identifizierten Änderungsbedarfe soll vor allem zu einer besseren Rechtsklarheit und Vereinfachung und damit zur größeren Akzeptanz der Förderung von Anfang an beitragen.

## **II. Wesentlicher Inhalt des Entwurfs**

Mit dem vorliegenden Gesetz wird dem fachlich notwendigen Gesetzgebungsbedarf entsprochen.

Hierzu gehören insbesondere:

- Möglichkeit zur Beibehaltung der auf Grundlage der bisherigen Regelung zum Umfang der wirtschaftlichen Einheit bei Ehegatten und Lebenspartnern sowie Betrieben der Land- und Forstwirtschaft nach § 34 Absatz 4 bis 6 BewG gebildeten wirtschaftlichen Einheiten durch Einführung eines neuen § 266 Absatz 5 BewG,
- verschiedene erforderliche gesetzliche Klarstellungen, zum Beispiel zur Berechnung des maßgeblichen Gebäudealters, bei der Ermittlung des Grundsteuerwerts,
- Aktualisierung der bei der Ermittlung des Grundsteuerwerts im Ertragswertverfahren zur Ermittlung des Rohertrags erforderlichen maßgeblichen Nettokaltmieten einschließlich der Einführung einer neuen Mietniveaustufe 7 unter Berücksichtigung jüngerer Erkenntnisse des Statistischen Bundesamtes und der Änderung der Wohngeldverordnung durch Artikel 1 der Zwölften Verordnung zur Änderung der Wohngeldverordnung vom 6. Juli 2020 (12. WoGVÄndV, BGBl. I S. 1594),
- Absenkung der Steuermesszahl für Wohngrundstücke,
- gesetzliche Änderungen zur sach- und praxisgerechten Anwendung der sonstigen für die Wertermittlung erforderlichen Daten der Gutachterausschüsse,
- Definition konkreter Anforderungen an die fachliche Eignung des Gutachters beim Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts nach § 198 des Bewertungsgesetzes im Hinblick auf die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs.

Durch die Änderung der vertikalen Umsatzsteuerverteilung des Jahres 2021 in § 1 Absatz 2 FAG zugunsten von Ländern und Gemeinden und zulasten des Bundes übernimmt der Bund den Länder- und Gemeindeanteil an der Finanzierung des im Dritten Corona-Steuerhilfegesetz vom 10. März 2021 (BGBl. I S. 330) festgelegten Kinderbonus 2021.

Die Anpassung der Begriffsdefinition „verbundene Unternehmen“ im Forschungszulagengesetz dient der Rechtsklarheit und es wird ein gesondertes Feststellungsverfahren eingeführt, wenn das für den Antrag auf Forschungszulage zuständige Finanzamt nicht auch für den Betrieb zuständig ist.

### **III. Alternativen**

Keine.

### **IV. Gesetzgebungskompetenz**

Die Gesetzgebungskompetenz des Bundes für die Änderung des Bewertungsgesetzes für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie Grunderwerbsteuer (Artikel 1) ergibt sich als Annexkompetenz aus Artikel 105 Absatz 2 zweite Alternative des Grundgesetzes (GG). Da das Aufkommen der Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie der Grunderwerbsteuer den Ländern (Artikel 106 Absatz 2 Nummer 2 bzw. 3 GG) zusteht, hat der Bund das Gesetzgebungsrecht allerdings gemäß Artikel 105 Absatz 2 zweite Alternative GG nur, wenn die Voraussetzungen des Artikels 72 Absatz 2 GG vorliegen. Danach hat der Bund das Gesetzgebungsrecht, wenn und soweit die Herstellung gleichwertiger Lebensverhältnisse im Bundesgebiet oder die Wahrung der Rechts- oder Wirtschaftseinheit im gesamtstaatlichen Interesse eine bundesgesetzliche Regelung erforderlich macht. Artikel 1 des Gesetzes zielt auch auf eine Änderung einzelner Vorschriften zur Ermittlung des Grundbesitzwertes für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie Grunderwerbsteuer ab.

Die Einheitlichkeit der rechtlichen Rahmenbedingungen ist bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer notwendig, um einer Rechtszersplitterung mit problematischen Folgen entgegen-

genzuwirken. Unterschiedliche Regelungen in den einzelnen Ländern würden zu erheblichen Abgrenzungsschwierigkeiten führen. Die Komplexität der Ermittlung von Grundbesitzwerten für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer würde massiv zunehmen. Einheitliche Wertermittlungsvorschriften für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer wahren darüber hinaus die Funktionsfähigkeit des Wirtschaftsraums der Bundesrepublik Deutschland, da unterschiedliche Erbschaft- und Schenkungsteuerbelastungen mittelbar zu Wettbewerbsnachteilen führen können (vgl. zu allem Urteil des Bundesverfassungsgerichts vom 17. Dezember 2014 - 1 BvL 21/12 -, Rz. 107 ff.).

Die bundesgesetzliche Regelung ist auch zur Wahrung der Rechts- und Wirtschaftseinheit bei der Grunderwerbsteuer im gesamtstaatlichen Interesse erforderlich. Die gleichwertigen Lebensverhältnisse würden bei einer landesrechtlichen Zersplitterung des Grunderwerbsteuerrechts beeinträchtigt werden, weil unterschiedliche Regelungen oder sogar das Unterlassen einer Regelung durch einzelne Länder zu einer dem einheitlichen Lebens- und Wirtschaftsraum widersprechenden Wettbewerbsverzerrung führen würde, die sich nachteilig auf die gesamtwirtschaftliche Situation der Bundesrepublik Deutschland auswirkt. Die Gleichmäßigkeit der Besteuerung wäre bei jeweiligen Einzelregelungen durch Ländergesetze selbst dann nicht mehr gewährleistet, wenn man unterstellt, dass diese die nämliche Zielsetzung verfolgten, denn es ist nicht davon auszugehen, dass diese in völliger Übereinstimmung durch die Gesetze der Länder konkretisiert wird.

Die Gesetzgebungskompetenz des Bundes für die Änderung des Bewertungsgesetzes für Zwecke der Grundsteuer (Artikel 1 und 2) ergibt sich als Annexkompetenz aus Artikel 105 Absatz 2 GG. Die Gesetzgebungskompetenz des Bundes für die Änderung des Grundsteuergesetzes (Artikel 3) ergibt sich unmittelbar aus Artikel 105 Absatz 2 Satz 1 GG. Die Gesetzgebungskompetenz des Bundes für die Änderungen des Finanzausgleichsgesetzes (Artikel 4) ergibt sich unmittelbar aus Artikel 106 Absatz 4 GG und Artikel 107 Absatz 2 GG. Die Gesetzgebungskompetenz des Bundes für die Änderung des Forschungszulagengesetzes (Artikel 5) ergibt sich aus Artikel 105 Absatz 2 erste Alternative GG, da das Steuererwerbkommen diesbezüglich dem Bund ganz oder teilweise zusteht.

## **V. Vereinbarkeit mit dem Recht der Europäischen Union und völkerrechtlichen Verträgen**

Das Gesetz ist mit dem Recht der Europäischen Union und mit völkerrechtlichen Verträgen, die die Bundesrepublik Deutschland abgeschlossen hat, vereinbar.

## **VI. Gesetzesfolgen**

### **1. Rechts- und Verwaltungsvereinfachung**

Die Änderungen der §§ 177 u. a. BewG stellen sicher, dass die von den Gutachterausschüssen ermittelten sonstigen für die Wertermittlung erforderlichen Daten im Rahmen der Grundbesitzbewertung für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie Grunderwerbsteuer weiterhin sach- und praxisgerecht angewendet werden können. Ein nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (Urteil vom 18. September 2019, II R 13/16) unter Umständen mehrere Jahre erforderliches Zuwarten bis zu dem Zeitpunkt, an dem die vom Gutachterausschuss ermittelten Daten den Bewertungsstichtag umfassen, entfällt.

Die Einführung des § 266 Absatz 5 BewG führt zu einer erheblichen Verwaltungsvereinfachung, da hiermit die auf Grundlage der bestehenden Rechtslage gebildeten wirtschaftlichen Einheiten weiterhin für Zwecke der Feststellung von Grundsteuerwerten zugrunde gelegt werden können und damit insbesondere im Bereich des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens erhebliche personelle Umstellungsarbeiten in den Finanzämtern für den ersten Hauptfeststellungszeitraum entfallen (siehe hierzu im Einzelnen Begründung zu Artikel 1 Nummer 11 Buchstabe b).



## **2. Nachhaltigkeitsaspekte**

Das Gesetz steht im Einklang mit der Deutschen Nachhaltigkeitsstrategie, indem es eine realitäts- und relationsgerechte Bewertung des Grundvermögens für Zwecke der Grundsteuer gewährleistet, die sach- und praxisgerechte Umsetzung des Grundsteuer- und Bewertungsrechts sicherstellt und damit das Steueraufkommen des Gesamtstaates sichert. Damit wird der Indikatorenbereich 8.2 (Staatsverschuldung – Staatsfinanzen konsolidieren, Generationengerechtigkeit schaffen) unterstützt. Eine Nachhaltigkeitsrelevanz bezüglich anderer Indikatoren ist nicht gegeben.

## **3. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand**

Die Erstattung des Länder- und Gemeindeanteils an der Finanzierung des Kinderbonus durch Änderungen von § 1 Absatz 2 FAG führen beim Bund im Jahr 2021 zu Steuermindereinnahmen in Höhe von 1 231 Mio. Euro sowie zu Steuernehmereinnahmen im Jahr 2021 bei den Ländern in Höhe von 910 Mio. Euro und bei den Gemeinden in Höhe von 321 Mio. Euro.

## **4. Erfüllungsaufwand**

Durch die Regelungen zur erleichterten Umsetzung der Reform der Grundsteuer und weiterer Änderungen im Bewertungsrecht entsteht kein Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger und die Wirtschaft.

Die aktualisierten Nettokaltmieten zur Ermittlung des Rohertrags, die neue Mietniveaustufe 7 sowie die zu der jeweiligen Mietniveaustufe angepassten Zu- und Abschläge müssen durch das programmierende Land in das Berechnungsmodul zur Bewertung für Zwecke der Grundsteuer übernommen werden. Über den bereits im Gesetz zur Reform des Grundsteuer- und Bewertungsrechts berücksichtigten Erfüllungsaufwand der Länder entsteht durch das Gesetz kein zusätzlicher Erfüllungsaufwand (s. BT-Drucks. 19/11085). Dem Bund, den Ländern und den Kommunen entsteht auch im Übrigen kein Erfüllungsaufwand durch das Gesetz.

### *Änderungen des Forschungszulagengesetzes*

Für Bürgerinnen und Bürger entsteht kein Erfüllungsaufwand.

Für die Wirtschaft ergeben sich geringfügige Einsparungen aufgrund des Wegfalls der Belegübersendung.

Für die Verwaltung ergibt sich folgender Erfüllungsaufwand:

Die zusätzliche Änderungsmöglichkeit von Bescheiden über die Festsetzung von Forschungszulage in § 3 Absatz 6 FZulG führt grundsätzlich zu Mehraufwand.

Die Einführung eines gesonderten Feststellungsverfahrens der entstandenen förderfähigen Aufwendungen in § 5 Absatz 4 FZulG auch in Fällen des § 180 Absatz 1 Nummer 2b AO betrifft nur natürliche Personen, wenn das Wohnsitzfinanzamt und das Betriebsstättenfinanzamt nicht identisch sind. Hier ist davon auszugehen, dass der Erfüllungsmehraufwand für das gesonderte Feststellungsverfahren durch den Erfüllungsminderaufwand aufgrund des Wegfalls der Amtshilfe kompensiert wird.

Darüber hinaus entfallen durch die Einführung des Datenübermittlungsverfahrens zwischen Bescheinigungsstelle Forschungszulage und Finanzverwaltung Scanaufwendungen.

Insgesamt ist von geringfügigem, nicht quantifizierbarem Minderaufwand in den Finanzämtern auszugehen.

## **5. Weitere Kosten**

Der Wirtschaft, einschließlich mittelständischer Unternehmen, entstehen keine direkten Kosten. Sonstige Kosten entstehen nicht. Auswirkungen auf die Einzelpreise und das Preisniveau, insbesondere das Verbraucherpreisniveau, sind nicht zu erwarten.

## **6. Weitere Gesetzesfolgen**

Das Gesetz hat keine erkennbaren gleichstellungspolitischen Auswirkungen. Weibliche und männliche Personen sind von der Rechtsverordnung in gleicher Weise betroffen.

Es sind keine verbraucherpolitischen und demografischen Auswirkungen ersichtlich.

## **VII. Befristung; Evaluierung**

Das zugrundeliegende Bewertungsgesetz und das zugrundeliegende Grundsteuergesetz, das Finanzausgleichsgesetz sowie das Forschungszulagengesetz sind nicht befristet, so dass für dieses Gesetz eine Befristung nicht angezeigt ist.

Wegen der fehlenden Auswirkungen dieses Gesetzes auf den Erfüllungsaufwand ist eine Evaluation nach dem Staatssekretär-Beschluss aus dem Jahr 2013 nicht erforderlich.

## **B. Besonderer Teil**

### **Zu Artikel 1 (Änderung des Bewertungsgesetzes)**

#### **Zu den Nummern 1 und 3 bis 7**

##### Allgemein

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 18. September 2019, II R 13/16, BStBl II 2020 S. 760, entschieden, dass durch den Gutachterausschuss im Sinne des § 193 Absatz 5 des Baugesetzbuchs (BauGB) ermittelte örtliche Liegenschaftszinssätze für die Grundbesitzbewertung für Zwecke der Erbschaftsteuer geeignet sind, wenn der Gutachterausschuss die Liegenschaftszinssätze für einen Zeitraum berechnet hat, der den Bewertungsstichtag umfasst. Auf den Zeitpunkt der Beschlussfassung oder Veröffentlichung der Liegenschaftszinssätze durch den Gutachterausschuss kommt es für ihre zeitliche Anwendung nicht an.

Die Entscheidung hat Auswirkungen auf alle von den Gutachterausschüssen ermittelten sonstigen für die Wertermittlung erforderlichen Daten im Sinne des § 193 Absatz 5 Satz 2 BauGB, die im Rahmen der Grundbesitzbewertung für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie Grunderwerbsteuer herangezogen werden.

In der Praxis stellt sich das Problem, dass die Daten der Gutachterausschüsse aufgrund des Umstandes, dass sie erst über mehrere Jahre erhoben und gesammelt, dann periodisch ausgewertet und schließlich verkündet werden müssen, stets eine gewisse Zeit nachhängen. Bis zur Ermittlung und Veröffentlichung von Daten, bei denen der Bewertungsstichtag innerhalb des Zeitraums der ausgewerteten Kauffälle des Gutachterausschusses liegt, können daher unter Umständen mehrere Jahre liegen. Des Weiteren können sich unterschiedliche Daten ergeben, wenn sich die Auswertungszeiträume der Gutachterausschüsse zeitlich überlappen.

Um die von den Gutachterausschüssen ermittelten sonstigen für die Wertermittlung erforderlichen Daten im Rahmen der Grundbesitzbewertung für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie Grunderwerbsteuer weiterhin sach- und praxisgerecht anwenden

zu können, sollen jeweils die Daten der Gutachterausschüsse herangezogen werden, die für den letzten Auswertungszeitraum abgeleitet werden, der vor dem Kalenderjahr endet, in dem der Bewertungsstichtag liegt.

Liegen beispielsweise für einen Bewertungsstichtag in 2020 Daten des Gutachterausschusses vor, die den Auswertungszeitraum 2017/2018 (Grundstücksmarktbericht 2018), den Auswertungszeitraum 2018/2019 (Grundstücksmarktbericht 2019) und den Auswertungszeitraum 2019/2020 (Grundstücksmarktbericht 2020) betreffen, sind bei der Bewertung die Daten aus dem Grundstücksmarktbericht 2019 heranzuziehen.

Hiermit wird dem Grundsatz der retrograden Bewertung in der Grundstückswertermittlung Rechnung getragen, wonach man sich bei der Bewertung in den Erkenntniszustand zurückzusetzen hat, den man zum zurückliegenden Bewertungsstichtag hätte haben können.

Sollte ein Gutachterausschuss, gleich aus welchen Gründen (bspw. mangels genügender Anzahl von Vergleichsdaten), einmal ermittelte und veröffentlichte zur Wertermittlung erforderliche Daten in den Folgejahren nicht mehr ermitteln und veröffentlichen, wird in § 177 Absatz 2 BewG bestimmt, dass die von den Gutachterausschüssen abgeleiteten sonstigen für die Wertermittlung erforderlichen Daten im Sinne des § 193 Absatz 5 Satz 2 BauGB bei der Grundbesitzbewertung nach den §§ 182 bis 196 BewG für längstens zwei Jahre ab dem Ende des Kalenderjahres maßgeblich sind, zu dem der vom Gutachterausschuss zugrunde gelegte Auswertungszeitraum endet.

Liegen beispielsweise für einen Bewertungsstichtag in 2020 lediglich Daten des Gutachterausschusses vor, die den Auswertungszeitraum 2016/2017 umfassen, können diese nicht mehr als geeignet angesehen werden und der Bewertung sind die gesetzlichen Bewertungsparameter zugrunde zu legen.

Anders als bei den Bodenrichtwerten sind die Gutachterausschüsse nicht verpflichtet die sonstigen für die Wertermittlung erforderlichen Daten mindestens alle zwei Jahre zu ermitteln. Mit der Beschränkung der Anwendungsdauer wird verhindert, dass einmal beschlossene und veröffentlichte für die Wertermittlung erforderliche sonstige Daten, deren Geeignetheit mit fortschreitendem Zeitablauf nicht mehr sichergestellt werden kann, sich in der typisierten Bewertung nach dem Bewertungsgesetz manifestieren und so eine relations- und realitätsgerechte Bewertung orientiert am gemeinen Wert gefährden.

Soweit sich die maßgeblichen Wertverhältnisse nicht wesentlich geändert haben, können die Daten auch über einen längeren Zeitraum als zwei Jahre hinaus angewendet werden. Hiervon kann beispielsweise ausgegangen werden, wenn der Gutachterausschuss einmal veröffentlichte für die Wertermittlung erforderliche sonstige Daten für weiter anwendbar erklärt.

## **Zu Nummer 1**

### **Zu Buchstabe a**

#### § 177 Absatz 1

Der bisherige Wortlaut des § 177 BewG wird Absatz 1. Eine Abkehr von dem Grundsatz, dass den Bewertungen nach den §§ 179 und 182 bis 196 BewG der gemeine Wert (§ 9 BewG) zu Grunde zu legen ist, ist mit den Änderungen nicht verbunden.

### **Zu Buchstabe b**

#### § 177 Absatz 2 - neu -

In der Vorschrift wird zusammenfassend die längste Anwendungsdauer für die von den Gutachterausschüssen abgeleiteten sonstigen für die Wertermittlung erforderlichen Daten

bei den Bewertungen nach den §§ 182 bis 196 BewG bestimmt. Auf die allgemeine Begründung zu den Nummern 2 sowie 4 bis 8 wird ergänzend hingewiesen.

## **Zu Nummer 2**

### § 179 Satz 3

Durch die Änderung wird klargestellt, dass bei den Wertermittlungen stets der Bodenrichtwert anzusetzen ist, der von den Gutachterausschüssen zuletzt - vor dem Bewertungsstichtag - zu ermitteln war. Die Verpflichtung für die Gutachterausschüsse zur turnusmäßigen Ermittlung von Bodenrichtwerten ergibt sich aus § 196 Absatz 1 Satz 5 BauGB.

## **Zu Nummer 3**

### § 183 Absatz 2 Satz 3 - neu -

Die Vorschrift präzisiert in Verbindung mit § 177 Absatz 2 BewG den zeitlichen Anwendungsbereich der von den Gutachterausschüssen abgeleiteten Vergleichsfaktoren.

## **Zu Nummer 4**

### **Zu Buchstabe a**

### § 187 Absatz 2 Satz 2 - neu -

Die Vorschrift präzisiert in Verbindung mit § 177 Absatz 2 BewG den zeitlichen Anwendungsbereich der von den Gutachterausschüssen abgeleiteten Erfahrungssätze für Bewirtschaftungskosten.

### **Zu Buchstabe b**

### § 187 Absatz 2 Satz 3

Es handelt sich um eine redaktionelle Folgeänderung nach Einfügung des neuen Satzes 2 in die Vorschrift. Der bisherige Satz 2 wird Satz 3 und redaktionell geändert.

## **Zu Nummer 5**

### § 188 Absatz 2 Satz 1 BewG

Die Vorschrift präzisiert in Verbindung mit § 177 Absatz 2 BewG den zeitlichen Anwendungsbereich der von den Gutachterausschüssen abgeleiteten Liegenschaftszinssätze.

## **Zu Nummer 6**

### § 191 Absatz 1 Satz 2 - neu -

Die Vorschrift präzisiert in Verbindung mit § 177 Absatz 2 BewG den zeitlichen Anwendungsbereich der von den Gutachterausschüssen abgeleiteten Sachwertfaktoren.

## **Zu Nummer 7**

### § 193 Absatz 4 Satz 1

Die Vorschrift präzisiert in Verbindung mit § 188 Absatz 2 Satz 1 und § 177 Absatz 2 BewG den zeitlichen Anwendungsbereich der von den Gutachterausschüssen abgeleiteten Liegenschaftszinssätze.

## **Zu Nummer 8**

### **Zu Buchstabe a**

#### § 198 Absatz 1

Es handelt sich um eine redaktionelle Folgeänderung der Anfügung der neuen Absätze 2 und 3. Der bisherige Wortlaut wird Absatz 1.

### **Zu Buchstabe b**

#### § 198 Absatz 2 und 3 - neu –

##### *Absatz 2*

Der Bundesfinanzhof hält in seinem Urteil vom 5. Dezember 2019, II R 9/18, BStBl II 2021 S. 135, in Anknüpfung an sein Urteil vom 11. September 2013, II R 61/11, BStBl II 2014 S. 363, und gegen die gleich lautenden Erlasse der obersten Finanzbehörden vom 19. Februar 2014, BStBl I S. 808, an seiner Auffassung fest, dass der Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts nach § 198 BewG durch Vorlage eines Gutachtens, nur durch ein Gutachten erbracht werden kann, das der örtlich zuständige Gutachterausschuss oder ein öffentlich bestellter und vereidigter Sachverständiger für die Bewertung von Grundstücken erstellt hat.

Das BFH-Urteil vom 5. Dezember 2019, II R 9/18, ist über den entschiedenen Einzelfall hinaus nicht anzuwenden (vgl. gleichlautende Erlasse der obersten Finanzbehörden vom 2. Dezember 2020, BStBl I 2021 S. 146).

Mit der Änderung wird gesetzlich festgeschrieben, dass der Steuerpflichtige den Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts regelmäßig durch ein Gutachten des zuständigen Gutachterausschusses oder eines Sachverständigen, der über besondere Kenntnisse und Erfahrungen auf dem Gebiet der Bewertung von Grundstücken verfügt, erbringen kann (siehe u. a. R B 198 Absatz 3 Satz 1 ErbStR 2019). Dies sind Personen, die von einer staatlichen, staatlich anerkannten oder nach DIN EN ISO/IEC 17024 akkreditierten Stelle als Sachverständige oder Gutachter für die Wertermittlung von Grundstücken bestellt oder zertifiziert worden sind.

##### *Absatz 3*

Die Vorschrift ergänzt die - in der Rechtsprechung und Verwaltung anerkannte - Nachweisführung eines niedrigeren gemeinen Werts durch einen im gewöhnlichen Geschäftsverkehr innerhalb eines Jahres vor oder nach dem Bewertungsstichtag zustande gekommenen Kaufpreis.

## **Zu Nummer 9**

### Allgemein

Analog zum bisherigen Recht (§ 86 Absatz 1 Satz 1 und Absatz 2 BewG) wird klarstellend geregelt, dass grundsätzlich das Alter des Gebäudes im Hauptfeststellungszeitpunkt maßgeblich ist. Als Alter des Gebäudes gilt die Zeit zwischen dem Jahr des Beginns des Jahres, in dem das Gebäude bezugsfertig geworden ist (Baujahr), und dem Hauptfeststellungszeitpunkt. Dies gilt auch in den Fällen der Fortschreibung (§ 222 BewG) und Nachfeststellung (§ 223 BewG) und auch bei einer bestehenden Abbruchverpflichtung.

### § 253 Absatz 2 Satz 3

Mit der Änderung wird in § 253 Absatz 2 Satz 3 BewG klargestellt, dass im Rahmen der Ermittlung der Restnutzungsdauer im Ertragswertverfahren das Alter des Gebäudes im Hauptfeststellungszeitpunkt maßgeblich ist. Dies gilt nach § 253 Absatz 2 Satz 6 BewG auch bei bestehender Abbruchverpflichtung.

#### § 259 Absatz 4 Satz 2

Mit der Änderung wird in § 259 Absatz 4 Satz 2 BewG klargestellt, dass im Rahmen der Ermittlung der Alterswertminderung im Sachwertverfahren das Alter des Gebäudes im Hauptfeststellungszeitpunkt maßgeblich ist. Dies gilt nach § 259 Absatz 4 Satz 5 BewG auch bei bestehender Abbruchverpflichtung.

### **Zu Nummer 10**

#### § 263 Absatz 2

Mit der Ergänzung wird das Bundesministerium der Finanzen ermächtigt, in der mit Zustimmung des Bundesrates zu erlassenden Rechtsverordnung zur gemeindebezogenen Einordnung in die jeweilige Mietniveaustufe zur Ermittlung der Zu- und Abschläge nach § 254 BewG in Verbindung mit Anlage 39 Teil II auch den dafür maßgeblichen Gebietsstand für steuerliche Zwecke festzulegen. Damit wird sichergestellt, dass auch im Zeitraum zwischen dem Zeitpunkt des Erlasses der Rechtsverordnung und dem Feststellungszeitpunkt (z. B. durch Zusammenlegung mehrerer Gemeinden) neu gegründete Gemeinden, die in der Rechtsverordnung nicht aufgeführt werden (konnten), einer Mietniveaustufe zugeordnet werden.

### **Zu Nummer 11**

#### **Zu Buchstabe a**

#### § 266 Absatz 4

Mit § 266 Absatz 4 Satz 2 BewG wird klargestellt, dass für Einheitswertbescheide mit Wirkung für Grundsteuerzeiträume vor dem 1. Januar 2025 das Bewertungsgesetz in der Fassung vom 1. Februar 1991 (BGBl. I S. 230), das zuletzt durch Artikel 2 des Gesetzes vom 4. November 2016 (BGBl. I S. 2464) geändert worden ist, gilt. Damit wird ermöglicht, dass für noch nicht abgeschlossene Altfälle Einheitswertbescheide mit Wirkung für Zeiträume vor dem 1. Januar 2025 noch erlassen, geändert oder aufgehoben werden können. Dadurch wird auch sichergestellt, dass die Feststellungsfrist für Sachverhalte, die bereits abgeschlossen sind und Einheitswertbescheide mit Wirkung vor dem 1. Januar 2025 betreffen, nicht verkürzt wird.

#### **Zu Buchstabe b**

#### § 266 Absatz 5 – neu –

Nach § 2 Absatz 2 BewG dürfen grundsätzlich nur solche Wirtschaftsgüter zu einer wirtschaftlichen Einheit zusammengefasst werden, die demselben Eigentümer gehören. Abweichend davon werden aktuell Flurstücke (insbesondere bei der Einheitsbewertung von land- und forstwirtschaftlichem Vermögen) gemäß § 26 BewG in einer wirtschaftlichen Einheit zusammengefasst, unabhängig davon, ob diese zivilrechtlich allein einem Ehepartner oder eingetragenen Lebenspartner zuzuordnen wären oder anteilig beiden. Hintergrund ist, dass insbesondere land- und forstwirtschaftliche Betriebe häufig aus einer Fülle von Wirtschaftsgütern bestehen, die teilweise dem einen, teilweise dem anderen Ehepartner bzw. eingetragenen Lebenspartner gehören. Eine § 26 BewG entsprechende Regelung wurde mit dem GrStRefG vom 26. November 2019 (BGBl. I S. 1794) nicht in die Vorschriften über die Bewertung des Grundbesitzes für die Grundsteuer ab 1. Januar 2022 übernommen.

Dem liegen automationstechnische Gründe durch die zukünftige Anknüpfung an das Liegenschaftskataster zugrunde.

Aus Sicht der Länder indes sind die erforderlichen Arbeiten bei Wegfall der Regelung des § 26 BewG im Rahmen der ersten Hauptfeststellung nicht zu leisten. Die Regelung des § 26 BewG sollte daher jedenfalls für den ersten Hauptfeststellungszeitraum fortgeführt werden, um eine Umsetzung der Grundsteuerreform nicht zu gefährden. Ohne die bisherige Regelung des § 26 BewG sind insbesondere im Bereich des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens erhebliche personelle Tätigkeiten im Rahmen der Grundsteuerreform in den Finanzämtern zusätzlich zu erledigen.

Dies sind insbesondere:

- Sichtung aller betroffenen Fälle bei Betrieben der Land- und Forstwirtschaft (bundesweit gibt es über 4 Mio. Fälle, die davon betroffen sein können);
- Treffen einer fachlichen Zuordnung über das Eigentum für jedes einzelne Flurstück (wirtschaftliche Einheiten können mehrere hundert Flurstücke umfassen);
- Neuaufnahmen mit Erfassung aller Grunddaten;
- Mitteilung der neuen Aktenzeichen und der fachlichen Hintergründe der getrennten Erfassung an die Steuerpflichtigen;
- Erlass eines Bescheids über die Grundsteuerwertfeststellung/Festsetzung des Grundsteuermessbetrags für jedes neue Aktenzeichen;
- Mitteilung der neuen Aktenzeichen und der Grundsteuermessbeträge an die Kommunen.

Auch die Kommunen müssten für jede neue wirtschaftliche Einheit einen Grundsteuerbescheid erlassen. Die Regelung des § 266 Absatz 5 BewG ermöglicht in Bezug auf § 26 BewG in den drei nachstehend dargestellten Konstellationen (K) „gemischter“ Eigentumsverhältnisse entgegen der allgemeinen Regelung des § 2 Absatz 2 BewG die Zusammenfassung zu einer wirtschaftlichen Einheit:

(K)	Wirtschaftsgüter im Alleineigentum		Wirtschaftsgüter im gemeinsamen Eigentum
1	Alleineigentum A	Alleineigentum B	
2	Alleineigentum A o. B		Gemeinsames Eigentum A und B
3	Alleineigentum A	Alleineigentum B	Gemeinsames Eigentum A und B

Ohne die neue Regelung des § 266 Absatz 5 BewG müsste in diesen Fällen im Zuge der Grundsteuerreform jeweils eine Aufteilung in mindestens zwei, womöglich sogar drei wirtschaftliche Einheiten stattfinden. Das hätte zur Folge, dass sich die Anzahl der wirtschaftlichen Einheiten erhöht. Schätzungsweise ist bundesweit mit ca. einer Million neuer wirtschaftlicher Einheiten allein beim land- und forstwirtschaftlichen Vermögen zu rechnen.

Dieser zusätzliche Verwaltungsaufwand ist im Rahmen der ersten Hauptfeststellung weder im Sinne der Verwaltungsökonomie noch der Bürgerfreundlichkeit darstellbar.

Um zukünftigen Aufwand bei der Entstehung neuer wirtschaftlicher Einheiten zu vermeiden, ist eine Aufhebung der Norm zur zweiten Hauptfeststellung zum 31. Dezember 2028 vorgesehen (siehe Artikel 2 in Verbindung mit Artikel 6 Absatz 2). Bis dahin soll die KONSSENS-Grundstücksdatenbank LANGUSTE fertiggestellt sein und damit die Zuordnung anhand der Liegenschaftskataster automatisiert erfolgen. Die Existenz einer Regelung, welche die Zuordnung von Flurstücken verschiedener Eigentümer zu einer wirtschaftlichen

Einheit anordnet, erfordert zur Umsetzung personellen Aufwand (Prüfung der Tatbestandsvoraussetzungen des § 26 BewG) und widerspricht damit dem mittelfristigen Ziel, die Feststellung der Grundsteuerwerte weitgehend zu automatisieren.

Mit der Bezugnahme auf § 34 Absatz 4 bis 6 BewG im neuen § 266 Absatz 5 BewG wird sichergestellt, dass die Wirtschaftsgüter, die bisher im Rahmen der Einheitsbewertung des land- und forstwirtschaftlichen Betriebs insbesondere bei Gesellschaften und Gemeinschaften mit einbezogen worden sind, weiterhin als zu dieser wirtschaftlichen Einheit gehörig betrachtet werden. Dies vermeidet einen zusätzlichen Verwaltungsaufwand durch die Ausgliederung von Grundstücken, die einem oder mehreren Beteiligten gehören und dem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb der Gesellschaft zu dienen bestimmt sind.

## **Zu Nummer 12**

### Anlage 31 (zu § 237 Absatz 6 und 7)

In Anlage 31 zu § 237 Absatz 6 und 7 wird klargestellt, dass ein Zuschlag für fließende Gewässer nur in Fällen der Teichwirtschaft und der Fischzucht für Binnenfischerei und Teichwirtschaft zu erheben ist. Dies gilt sowohl für eine Durchflussmenge bis 500 Liter/Sekunde, als auch für eine Durchflussmenge über 500 Liter/Sekunde. Der Wille des Gesetzgebers ist ein Zuschlag bei fließenden Gewässern für intensive Fischzuchten (Aquakulturen, Forellenzuchten) und nicht bei der einfachen Binnenfischerei. Für diese erfolgt ein Zuschlag nur bei stehenden Gewässern.

## **Zu Nummer 13**

### **Zu Buchstabe a und Buchstabe b Doppelbuchstabe aa**

#### Anlage 39 (zu § 254) - Tabellen in Teil I und II

Im Rahmen der Reform der Grundsteuer stellt die Ermittlung der Bemessungsgrundlage für Wohngebäude maßgeblich auf die durchschnittliche monatliche Nettokaltmiete des Gebäudes ab. Die durchschnittliche Nettokaltmiete wird dabei nach Ländern, Gebäudetypenklassen, Wohnungsgrößenklasse und Gebäudealter differenziert. Dazu wird je nach gemeinde-spezifischer Zuordnung zu einer Mietniveaustufe ein Ab- oder Zuschlag berücksichtigt. Die Mietniveaustufe berücksichtigt die Abweichung der einzelnen Gemeinde vom durchschnittlichen Mietniveau (definiert als Mietniveaustufe 3).

Die bisherige Einordnung wurde im Rahmen des GrStRefG vorgenommen. Ursprüngliche Berechnungsgrundlage war der Mikrozensus 2014. Mittlerweile liegen aktuellere statistische Daten – insbesondere der Mikrozensus 2018 – vor. Eine Fortschreibung dieser Ergebnisse über nur noch vier Jahre hinweg verringert deutlich das Einschätzungsrisiko. Darüber hinaus hat sich auch die Zuordnung der Gemeinden zu den Mietniveaustufen u. a. durch die Einführung einer neuen Mietniveaustufe 7 verändert.

Die Neuberechnung der maßgeblichen Nettokaltmieten hat im Ergebnis zu veränderten Wertansätzen geführt. Dies haben die verschiedenen Veränderungen in den Datengrundlagen bewirkt.

Die zur Ermittlung des Rohertrags nach § 254 BewG erforderlichen Nettokaltmieten nach Anlage 39 werden daher durch die neu berechneten Werte ersetzt und eine Mietniveaustufe 7 nebst Zuschlag neu eingeführt. Mit den Änderungen wird sichergestellt, dass das Bewertungsziel eines objektiviert-realen Grundsteuerwerts als Bemessungsgrundlage für eine relations- und realitätsgerechte Besteuerung weiterhin erreicht wird.



## **Zu Buchstabe b**

### **Zu Doppelbuchstabe bb**

#### Anlage 39 (zu § 254) – Teil II, Satz am Ende

Mit der Ergänzung wird gesetzlich klargestellt, dass sich neben der gemeindebezogenen Einordnung in die Mietniveaustufen auch der maßgebliche Gebietsstand aus der nach § 263 Absatz 2 BewG zu erlassenden Rechtsverordnung in der jeweils aktuellen Fassung ergibt. Damit wird sichergestellt, dass auch im Zeitraum zwischen dem Zeitpunkt des Erlasses der Rechtsverordnung und dem Feststellungszeitpunkt (z. B. durch Zusammenlegung mehrerer Gemeinden) neu gegründete Gemeinden, die in der Rechtsverordnung nicht aufgeführt werden (konnten), einer Mietniveaustufe zugeordnet werden.

### **Zu Artikel 2 (Weitere Änderung des Bewertungsgesetzes)**

#### § 266 Absatz 5 – aufgehoben -

Um zukünftigen Aufwand bei der Entstehung neuer wirtschaftlicher Einheiten zu vermeiden, wird der neue § 266 Absatz 5 BewG zur zweiten Hauptfeststellung zum 31. Dezember 2028 aufgehoben. Bis dahin soll die KONSENS-Grundstücksdatenbank LANGUSTE fertiggestellt sein und damit die Zuordnung anhand der Liegenschaftskataster automationsgestützt erfolgen.

### **Zu Artikel 3 (Änderung des Grundsteuergesetzes)**

#### § 15 Absatz 1

Die Steuermesszahl für Wohngebäude wurde an die an den Mikrozensus 2018 angepassten Nettokaltmieten der Anlage 39 (zu § 254) auf 0,31 Promille angepasst.

### **Zu Artikel 4 (Änderung des Finanzausgleichsgesetzes)**

#### § 1 Absatz 2

Mit den in § 1 Absatz 2 FAG geänderten Korrekturbeträgen für die vertikale Umsatzsteuer-Verteilung im Jahr 2021 wird erreicht, dass die aus der Gewährung eines Kinderbonus insgesamt resultierenden Mindereinnahmen von geschätzten 2 140 Mio. Euro im Ergebnis vollständig vom Bund getragen werden. Zu diesem Zweck wird durch entsprechende Änderungen der Beträge in § 1 Absatz 2 FAG eine Verringerung des Bundesanteils an der Umsatzsteuer um 1 231 Mio. Euro sowie eine Erhöhung des Länderanteils an der Umsatzsteuer um 910 Mio. und eine Erhöhung des Gemeindeanteils an der Umsatzsteuer um 321 Mio. Euro für das Jahr 2021 vorgenommen. Die Erhöhungsbeträge für Länder und Gemeinden bei der Umsatzsteuer entsprechen ihren jeweiligen Mindereinnahmen aus dem Kinderbonus (vollständige Jahreswirkung), die sich entsprechend ihren Beteiligungsverhältnissen an der Einkommensteuer ergeben.

Festbeträge nach § 1 Absatz 2 FAG für das Jahr 2021 (in Mio. Euro):

	<b>Bund</b>	<b>Länder</b>	<b>Gemeinden</b>
Festbeträge für 2021 bisher	minus 12 181	8 506	3 675
Kompensation Kinderbonus	minus 1 231	910	321
Festbeträge für 2021 neu	minus 13 412	9 416	3 996

## **Zu Artikel 5 (Änderung des Forschungszulagengesetzes)**

### **Zu Nummer 1**

#### § 2 Absatz 5

Die Geschäftsleitung ist der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung (§ 10 der Abgabenordnung - AO) und befindet sich dort, wo der für die Geschäftsführung maßgebliche Wille gebildet wird (BFH vom 23. Januar 1991, I R 22/90, BStBl II S. 554). Der Begriff der Geschäftsleitung entspricht im Zivil- und Handelsrecht im Wesentlichen dem Begriff des tatsächlichen Verwaltungssitzes (BFH vom 23. Juni 1992, IX R 182/87, BStBl II S. 972). Den Sitz hat eine Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse an dem Ort, der durch Gesetz, Gesellschaftsvertrag, Satzung, Stiftungsgeschäft oder dergleichen bestimmt ist (§ 11 AO). Die Förderfähigkeit im Rahmen der Auftragsforschung sollte nach dem Willen des Gesetzgebers auf solche Fälle beschränkt werden, in denen der Auftragnehmer innerhalb der EU ansässig ist. Der Sitz einer Gesellschaft kann durch die Satzung oder den Gesellschaftsvertrag unabhängig vom Ort der geschäftlichen Aktivität bestimmt werden. Um missbräuchliche Gestaltungen zu vermeiden, wird geregelt, dass Auftragsforschung nur dann förderfähig ist, wenn der Auftragnehmer seine Geschäftsleitung in einem entsprechenden EU/EWR Staat hat.

### **Zu Nummer 2**

#### § 3 Absatz 6

§ 3 Absatz 6 des Forschungszulagengesetzes (FZulG) dient dazu, die Förderung stärker auf kleine und mittlere Unternehmen zu fokussieren, ohne dass große Unternehmen von der Förderung ausgeschlossen werden. In der Gesetzesbegründung hierzu heißt es: „Große Unternehmen oder auch Unternehmen, die in einen Unternehmensverbund integriert sind, sind in der Regel auch in Bezug auf die Finanzierung eigener Forschungstätigkeiten stabiler. Gleichwohl ist es ein Anliegen dieses Gesetzes, große Unternehmen nicht gänzlich von der Förderberechtigung auszunehmen. Um jedoch Gestaltungen im Hinblick auf die Erlangung eines höheren Fördervolumens zu vermeiden, wird bei der Ermittlung der maximal förderfähigen Bemessungsgrundlage geprüft, inwieweit mit dem Anspruchsberechtigten verbundene Unternehmen ebenfalls begünstigungsfähige FuE-Vorhaben durchführen und hierfür eine steuerliche FuE-Förderung begehren. Die Bemessungsgrundlage von 2 Mio. [jetzt 4 Mio.] Euro können verbundene Unternehmen insgesamt nur einmal in Anspruch nehmen. Dadurch soll vermieden werden, dass Unternehmen durch Auf- oder Abspaltungen und Auslagerungen von Forschungstätigkeiten ein höheres Fördervolumen erlangen würden als Unternehmen, die eigenständig die FuE-Aufwendungen tragen müssen.“

Im Rahmen der Umsetzung des Forschungszulagengesetzes und der Beantwortung von Praxisfragen wurde aber deutlich, dass die Verwendung der Legaldefinition des § 15 des Aktiengesetzes (AktG) für die Abgrenzung von verbundenen Unternehmen zum Zwecke der Begrenzung der Bemessungsgrundlage sowohl die Finanzverwaltung als auch anspruchsberechtigte Unternehmen und Start-ups vor einige Herausforderungen und Unsicherheiten stellt.

So fallen wegen der weitreichenden Formulierungen des § 15 und der damit im Zusammenhang stehenden §§ 16 bis 19 AktG auch forschende Unternehmen unter den Begriff des „verbundenen Unternehmens“, die kaum inhaltliche oder auch sonstige für die jeweiligen Tätigkeiten relevante Überschneidungen haben. So gibt es z.B. bei Private-Equity Fonds mangels inhaltlicher Überschneidungen und Kommunikation kaum Transparenz und Berührungspunkte der Beteiligungsgesellschaften untereinander. Ähnliches kann bei Gesellschaftskonstruktionen mit privaten Investoren, die sich in Start-ups engagieren, auftauchen. Mit der aktuellen Legaldefinition ist es in bestimmten Konstellationen kaum möglich, die entsprechenden Verbindungen zu anderen Unternehmen überhaupt zu erkennen und dann

auch noch eine Verständigung zu erreichen, wer den Anspruch in welcher Höhe und in welcher Reihenfolge geltend machen kann. Auch in verbundenen Unternehmen sollten aber keine Rechtsunsicherheiten über die Möglichkeit der Inanspruchnahme der Forschungszulage auftreten. Der für verbundene Unternehmen nur insgesamt geltende Bemessungsgrundlagenhöchstbetrag ist mit der gegenwärtigen Formulierung in § 3 Absatz 6 FZulG im Ergebnis nicht einfach umzusetzen bzw. trifft Konstellationen, die eigentlich nicht getroffen werden sollen. Die aufgrund der Begrenzung der Bemessungsgrundlage erforderliche Aufteilung der Forschungszulage auf die „verbundenen“ Unternehmen könnte unbeabsichtigter Weise als Hemmschuh wirken und der Investitionsanreiz geht verloren. Gerade junge Wachstumsunternehmen würden, wenn ein Dritter die Mehrheit der Kapitalanteile nicht nur dieses Unternehmens, sondern mehrerer Wachstumsunternehmen besitzt, von der Forschungszulage ausgeschlossen werden bzw. erhalten diese nur anteilig. Es war insbesondere in diesen Fällen nicht beabsichtigt, die Investitionen in Forschung und Entwicklung durch Beschränkung der förderfähigen Bemessungsgrundlage im Verbund einzuschränken.

Die Änderung des § 3 Absatz 6 Forschungszulagengesetz berührt nicht die verfolgte Fokussierung auf kleine und mittlere Unternehmen; es erfolgt aber eine zielgenauere Abgrenzung des Begriffs der verbundenen Unternehmen, so dass der – neue – § 3 Absatz 6 Forschungszulagengesetz nur noch insoweit eingrenzt, wie es für die Zielerreichung erforderlich ist. Damit wird mehr Rechtssicherheit geschaffen und den Finanzämtern mehr Klarheit in der Rechtsanwendung gegeben. Bedacht wurde dabei, dass die Umsetzung des Forschungszulagengesetzes unbürokratisch und einfach erfolgen sollte.

Mit der Neuregelung wird - dem Sinn und Zweck der Regelung folgend - klargestellt, dass Anspruchsberechtigte, die am Ende des Wirtschaftsjahres, für das die Forschungszulage beantragt wird, mit anderen Unternehmen verbunden sind, die maximale Bemessungsgrundlage von 2 bzw. 4 Mio. Euro für die verbundenen Unternehmen nur insgesamt einmal im Wirtschaftsjahr in Anspruch nehmen können. In diesem Sinne sind zwei oder mehr Unternehmen dann als miteinander verbunden anzusehen, wenn ein Unternehmen auf ein anderes Unternehmen einen beherrschenden Einfluss im Sinne des § 290 Absatz 2 bis 4 des Handelsgesetzbuchs (HGB) ausübt. Dabei wird die Begriffsabgrenzung ausdrücklich auf die Bestimmungen des § 290 HGB begrenzt, die sich auf die Definition des beherrschenden Einflusses beziehen. Für die Einordnung als verbundene Unternehmen im Sinne des Forschungszulagengesetzes ist es aber nicht relevant, ob ein Konzernabschluss zu erstellen ist (§ 290 Absatz 1 HGB) oder ob die Voraussetzungen für eine Befreiung von der Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses vorliegen (§ 290 Absatz 5 HGB). Für die danach als verbundene Unternehmen geltenden Unternehmen dürfte es bekannt sein, ob diese in einen Konzernabschluss einbezogen werden oder einzubeziehen wären, wenn nicht die Ausnahmen des § 290 Absatz 5 HGB oder des § 296 HGB vorliegen würden.

Die neue Gesetzesfassung enthält nunmehr auch verbindlich, auf welchen Stichtag die Beziehungen zu verbundenen Unternehmen geprüft werden. Zur Vereinfachung soll hier auf das Ende des Wirtschaftsjahres abgestellt werden. Das erspart aufwendige Nachverfolgungen von Verbindungen, die im Laufe eines Jahres gelöst wurden. Zudem ist die Bemessungsgrundlage am Ende des Wirtschaftsjahres zu begrenzen und zwischen den verbundenen Unternehmen aufzuteilen. Ein Anknüpfen an frühere Beteiligungsverhältnisse macht eine Überprüfung in der Praxis und eine sachgerechte Aufteilung sowohl für die Anspruchsberechtigten als auch für die Verwaltung extrem schwierig.

Da verbundene Unternehmen voneinander abweichende Wirtschaftsjahre haben können, ist es für die Begrenzung der Bemessungsgrundlage erforderlich zu bestimmen, für welchen Zeitraum diese Begrenzung erfolgt. Es wird daher aufgenommen, dass die Bemessungsgrundlage eines Kalenderjahres maßgeblich ist. Somit werden die Bemessungsgrundlagen eines abweichenden Wirtschaftsjahres in das Kalenderjahr einbezogen, in dem das Wirtschaftsjahr endet.

Die Regelung über die Begrenzung der Bemessungsgrundlage für verbundene Unternehmen sieht keine zwingende Reihenfolge für die Inanspruchnahme der Förderung vor. Die verbundenen Unternehmen sollen zwar in ihrem Antrag angeben, wie die Verteilung zwischen den verbundenen Unternehmen zu erfolgen hat (§ 5 Absatz 2 – neu - FZulG). Es kann aber dazu kommen, dass gegenüber einem verbundenen Unternehmen eine Forschungszulage bestandskräftig - unter Berücksichtigung der beantragten Forschungszulage anderer verbundener Unternehmen - festgesetzt wurde, einem mit diesem Unternehmen verbundenen Unternehmen die Forschungszulage jedoch nicht in der beantragten Höhe gewährt wird. Dadurch schöpft der Unternehmensverbund die Bemessungsgrundlage nicht vollständig aus. Dem erstgenannten verbundenen Unternehmen muss es daher auch bei bestandskräftiger Festsetzung möglich sein, einen höheren Anspruch nachträglich geltend zu machen. Um hierfür rechtssichere Änderungsnormen zu schaffen, wird der Absatz 6 um eine solche Änderungsmöglichkeit ergänzt. Somit kann dann ein Bescheid über die Festsetzung von Forschungszulage für ein verbundenes Unternehmen auch, nachdem er bestandskräftig ist, noch geändert werden, wenn ein Forschungszulagenbescheid für ein mit ihm verbundenes Unternehmen für das selbe Wirtschaftsjahr aufgehoben oder geändert wurde und diese Änderung Einfluss auf die Aufteilung des Höchstbetrages zwischen den verbundenen Unternehmen hat.

### **Zu Nummer 3**

#### § 5

Die Änderungen im § 5 FZulG zielen im Wesentlichen darauf ab, ein gesondertes Feststellungsverfahren für die förderfähigen Aufwendungen eines Betriebes einzuführen, wenn sich der Betrieb in dem Zuständigkeitsbereich eines vom Wohnsitzfinanzamt abweichenden Finanzamtes befindet. § 5 Absatz 1 Satz 1 FZulG sieht vor, dass der Antrag auf Forschungszulage bei dem für die Besteuerung des Anspruchsberechtigten nach dem Einkommen zuständigen Finanzamt zu stellen ist. Das soll auch dann gelten, wenn die Einkünfte des Anspruchsberechtigten nach § 180 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe b AO gesondert festzustellen sind.

In den Fällen, für die eine gesonderte Feststellung der Einkünfte nach § 180 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe b AO notwendig ist, fällt die Zuständigkeit der Finanzämter für die Ertragsbesteuerung und für die Einkünftefeststellung auseinander. Da die nach dem Forschungszulagengesetz förderfähigen Aufwendungen regelmäßig im Betrieb des Anspruchsberechtigten anfallen, kann das für die Ertragsbesteuerung zuständige Finanzamt nicht auf die betriebsbezogenen Angaben und Einkünfteermittlungen zugreifen. Somit wird es nur schwer möglich sein, den Umfang der nach dem Forschungszulagengesetz förderfähigen Aufwendungen zu ermitteln bzw. zur überprüfen.

Für eine zutreffende Festsetzung der Forschungszulage sind aber der Umfang der förderfähigen Aufwendungen, die Art der Durchführung des FuE-Vorhabens oder der Zeitpunkt des Beginns oder Endes eines Vorhabens im Rahmen der Festsetzung der Forschungszulage zu prüfen.

Die Feststellung der Forschungszulage ist vom Regelungsumfang des § 180 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe b AO nicht umfasst. Eine gesonderte Feststellung bietet aber die Möglichkeit einer rechtssicheren Feststellung, die dann für das Wohnsitzfinanzamt bindend ist. Es wird daher im Forschungszulagengesetz eine spezielle Regelung aufgenommen, um die Grundlagen für die Festsetzung der Forschungszulage durch das jeweilige Betriebsfinanzamt in Form einer gesonderten Feststellung vornehmen zu lassen. Da Fälle denkbar sind, in denen ein Anspruchsberechtigter mehrere selbständige Betriebe führt, in denen FuE-Vorhaben durchgeführt werden, kann die gesonderte Feststellung sich nur auf die förderfähigen Aufwendungen eines Betriebes beziehen, aber nicht auf die Feststellung der förderfähigen Bemessungsgrundlage. Entsprechend der derzeitigen Systematik bleibt

das für die Ertragsbesteuerung zuständigen Finanzamt für die Festsetzung der Forschungszulage zuständig. Hier werden die Feststellungen zusammengeführt und nach der Festsetzung kann die Anrechnung der Forschungszulage auf die nächste erstmalige Steuerfestsetzung im selben Finanzamt vorgenommen werden. Damit kann das Festsetzungsfinanzamt Einfluss nehmen auf die zeitliche Reihenfolge der Bearbeitung von Forschungszulage-Festsetzungen und der nächsten Steuerfestsetzung. Dadurch kann für den Anspruchsberechtigten ein - im Hinblick auf die Anrechnungsmöglichkeiten - günstiger Verlauf organisiert werden.

Ohne die ausdrückliche gesetzliche Regelung eines Feststellungsverfahrens, müsste eine Ermittlung der förderfähigen Aufwendungen in jedem Fall im Wege der Amtshilfe angefordert werden. Eine solche Mitteilung des Betriebs-Finanzamtes über den Umfang der förderfähigen Aufwendungen nach dem Forschungszulagengesetz im Wege der Amtshilfe hätte - im Gegensatz zur gesonderten Feststellung- jedoch keine verpflichtende Bindungswirkung.

### **Zu Buchstabe a**

#### § 5 Absatz 1 Satz 2 – neu -

Es wird klargestellt, dass der Antrag auf Forschungszulage auch in den Fällen der gesonderten Feststellung bei dem Finanzamt zu stellen ist, das für die Besteuerung des Anspruchsberechtigten nach dem Einkommen im Sinne des Einkommensteuergesetzes und des Körperschaftsteuergesetzes zuständig ist. Damit wird klargestellt, dass sich aus der Normierung eines gesonderten Feststellungsverfahrens keine Änderungen für den Anspruchsberechtigten ergeben. Die bisher für den Anspruchsberechtigten geltenden Regelungen haben weiterhin Bestand.

### **Zu Buchstabe b**

#### § 5 Absatz 2 Satz 2 - neu -

Die Ergänzung ist eine Folgeänderung aus den Änderungen im § 3 Absatz 6 FZulG. Um die Reihenfolge der Verteilung der förderfähigen Bemessungsgrundlage bei verbundenen Unternehmen vornehmen zu können, ist eine Erklärung im Antrag auf Forschungszulage erforderlich. Ein verbundenes Unternehmen gibt somit an, wie die Aufteilung zu erfolgen hat. Durch die Änderungsmöglichkeiten im neuen § 3 Absatz 6 FZulG besteht aber auch bei abweichender Festsetzung die Möglichkeit einer nachträglichen geänderten Aufteilung.

### **Zu Buchstabe c**

#### § 5 Absatz 3 Satz 1

Mit der geänderten Formulierung wird den tatsächlichen Gegebenheiten Rechnung getragen. Die bisherige Aussage, dass dem Antrag auf Forschungszulage die Bescheinigung der Bescheinigungsstelle Forschungszulage beizufügen ist, ist nicht mehr erforderlich, denn die Bescheinigungsstelle übermittelt die erteilten Bescheinigungen unmittelbar an die Finanzverwaltung. Aufgrund eines zwischen der Bescheinigungsstelle Forschungszulage und der Finanzverwaltung eingeführten Datenübermittlungsverfahrens muss die Bescheinigung vom Anspruchsberechtigten nicht mehr dem Antrag auf Forschungszulage beigelegt werden. Damit wird das Antragsverfahren verschlankt und der Aufwand für den Anspruchsberechtigten gesenkt. Für den Antrag auf Forschungszulage ist es daher ausreichend, dass eine Bescheinigung der Bescheinigungsstelle Forschungszulage vorliegt.

### **Zu Buchstabe d**

#### § 5 Absatz 4 – neu -

Mit dem neuen Absatz 4 wird für die Fälle, in denen die in einem Betrieb erzielten Einkünfte nach § 180 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe b AO gesondert festgestellt werden, auch eine gesonderte Feststellung der in diesem Betrieb entstandenen förderfähigen Aufwendungen nach § 3 Absatz 1 bis 4 FZulG von dem für die gesonderte Feststellung der Einkünfte zuständigen Finanzamt eingeführt.

Das Finanzamt, bei dem der Antrag auf Forschungszulage gestellt wird, leitet von Amts wegen das gesonderte Feststellungsverfahren - oder für den Fall, dass für mehrere verschiedene Betriebe Forschungszulage beansprucht wird, die gesonderten Feststellungsverfahren - ein. Aufgrund der gesonderten Feststellungen wird vom für den Antrag auf Forschungszulage zuständigen Finanzamt die förderfähige Bemessungsgrundlage ermittelt und die Höhe der Forschungszulage in einem Bescheid für ein Kalenderjahr festgesetzt. Ändern sich die gesonderten Feststellungen, treten dieselben verfahrensrechtlichen Änderungen ein, wie sie auch im Fall der Änderungen von gesonderten Feststellungen der Einkünfte eintreten würden. Die Vorschriften der Abgabenordnung gelten entsprechend.

## **Zu Artikel 6 (Inkrafttreten)**

### **Zu Absatz 1**

Absatz 1 bestimmt, dass die Änderungen am Tag nach der Verkündung in Kraft treten.

### **Zu Absatz 2**

Um zukünftigen Aufwand bei der Entstehung neuer wirtschaftlicher Einheiten zu vermeiden, wird der neue § 266 Absatz 5 BewG zur zweiten Hauptfeststellung zum 31. Dezember 2028 aufgehoben. Bis dahin soll die KONSENS-Grundstücksdatenbank LANGUSTE fertiggestellt sein und damit die Zuordnung anhand der Liegenschaftskataster automationsgestützt erfolgen.

