

# Einleitung

Die Bemessungsgrundlagen für die Festsetzung und Erhebung der Grundsteuer sind völlig veraltet (Einheitswerte 1964 – alte Länder bzw. Einheitswerte nach Wertverhältnissen 1935 – neue Länder). In den neuen Ländern kommen noch als pauschale Übergangsregelungen die Bestimmungen zur Ersatzbemessungsgrundlage Wohn-/Nutzfläche hinzu. Eine Reform der Bemessungsgrundlage ist dringend erforderlich. Aber die Grundsteuer betrifft alle Bundesbürger (Mieter und Hauseigentümer). Eine Neugestaltung verursacht Belastungsverschiebungen und damit auch in einer Vielzahl von Fällen höhere Grundsteuern. Sie ist deshalb für die Politiker unbequem. Man könnte glauben, dass nunmehr der Durchbruch gelungen ist, denn die Länder haben mit Datum vom 4.11.2016 (BR-Drs. 515 /2016) eine Bundesratsinitiative gestartet und ein Gesetz zur Neuregelung der Bemessungsgrundlage für die Grundsteuer vorgelegt. Dies sieht allerdings erst eine Umsetzung (steuerliche Wirksamkeit) ab 1.1.2027 vor. Außerdem wurden weder Überlegungen noch irgendwelche Verlautbarungen zur Neugestaltung des Grundsteuergesetzes bekannt.

**Fazit:** Die Probleme bei der Anwendung des geltenden Rechts bestehen weiter fort. Ein Grund mehr mit dem nachstehenden Handbuch diese zu erörtern und **Lösungen für die tägliche Arbeit** aufzuzeigen.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat sich zu einem Vorlagebeschluss an das Bundesverfassungsgericht (Urteil des BFH vom 22.10.2014 II R 16/13 durchgerungen und sieht die Einheitsbewertung 1964 ab dem 1.1.2009 für verfassungswidrig an. Nun wird noch eine Verfassungsbeschwerde für die Neuen Länder hinzukommen. Anzeichen, dass eine alsbaldige Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts zu erwarten ist, sind nicht ersichtlich.

Ungeachtet der Frage der Verfassungswidrigkeit bleiben die Probleme bei der Umsetzung der geltenden gesetzlichen Bestimmungen bestehen. So z. B. bei der Besteuerung nach der Ersatzbemessungsgrundlage Wohn-/Nutzfläche (§§ 42–44 GrStG)

Die Ersatzbemessungsgrundlage Wohn-/Nutzfläche (§ 42 ff. GrStG) wurde 1990 als Übergangsregelung geschaffen. Sie besteht bis heute fort, aber die dadurch bedingten notwendigen Ergänzungen und Klarstellungen blieben aus. Die Gemeinden sind ihrer Sachaufklärungspflicht nur z. T. nachgekommen. So wurden Vorschriften des Grundsteuergesetzes nur gelegentlich umgesetzt. Daraus resultieren Mindereinnahmen, die hingenommen wurden, d. h. Gemeinden sind ihrer Verpflichtung alle Steuerquellen auszuschöpfen nicht nachgekommen. Das Handbuch enthält die entsprechenden Erläuterungen (u. a. zur Vermeidung von handwerklichen Fehlern bei der öffentlichen Bekanntgabe, Regelungen zur Mitteilungspflicht bei geänderten Eigentumsverhältnissen, Bekanntgabe von Bescheiden usw.).

In den letzten Jahren kommt der Besteuerung von Grundbesitz von Fiskalern, der Tätigkeit des Nachlassgerichtes und den herrenlosen Grundstücken eine größere Bedeutung zu. Wann tritt eine Fiskalerschaft ein, wer ist Steuerschuldner, vor allem bei herrenlosen Grundstücken (§ 10 GrStG). Wer hat ein Aneignungsrecht?

## Einleitung

Die persönliche und dingliche Haftung (§§ 11, 12 GrStG) für die Grundsteuer umfasst viele Facetten. Diese werden verständlich und umfassend erläutert. Eine unverzichtbare Hilfestellung für die Praxis.

Wer eine Befreiung von der Grundsteuer beantragt und erhalten hat, ist dazu verpflichtet jede Änderung in der Nutzung anzuzeigen (§ 19 GrStG).

Das Handbuch nimmt jedoch auch Stellung zu Fragen der im Grundsteuergesetz enthaltenen Billigkeitsregelung des § 32 GrStG.

Weiterhin beschäftigt sich das Handbuch mit den gemeindlichen Steuersatzungen und prüft die Fragen der Unwirksamkeit.

Schließlich werden die aktuellen Entwicklungen zur Zweitwohnungsteuer – Innehaben bzw. Halten einer Nebenwohnung aus beruflichen Gründen – dargestellt.

# A. Feststellung der Unwirksamkeit einer gemeindlichen Steuersatzung

Übersicht	Rn.
I. Folgen der Feststellung der Unwirksamkeit .....	1, 2
II. Rückwirkung einer Abgabensatzung .....	3, 4
III. Steuernacherhebung innerhalb der geltenden Festsetzungsverjährung zulässig .....	5–8

## I. Folgen der Feststellung der Unwirksamkeit

Im Gegensatz zu Kommunalsteuergesetzen, die üblicherweise von Stadtstaaten, die zugleich als Kommunen fungieren, durch die dortigen Länderparlamente erlassen werden, und die dem alleinigen Verwerfungsmonopol des BVerfG unterliegen, haben in Fällen, in denen Steuersatzungen als Grundlage für den Erlass von Steuerbescheiden herangezogen werden, bereits die erstinstanzlichen Verwaltungsgerichte die Wirksamkeit der zu Grunde gelegten Satzungen zu untersuchen. Maßstab der Überprüfung ist in formeller Hinsicht die Einhaltung des Ermächtigungsrahmens zur Wahrnehmung der kommunalen Satzungsautonomie und in materieller Hinsicht der Abgleich mit höherrangigem, insbesondere dem Verfassungsrecht. Kommt das Verwaltungsgericht zu dem Ergebnis, dass die Steuersatzung mit höherrangigem Recht nicht vereinbar ist, so erklärt es die Satzung für nichtig mit der Folge, dass sie als Rechtsgrundlage für die Erhebung der Steuer nicht herangezogen werden kann. Darauf, ob der maßgebende Sachverhalt tatbestandlich von der Steuersatzung erfasst wird, der Steuergläubiger diese also zutreffend angewendet hat, kommt es im Folgenden gar nicht mehr an, da das Gericht dieses Recht als nicht existent betrachtet und daher der gegen den Steuerbescheid gerichteten Klage stattgeben und den Bescheid aufheben wird. **1**

Allerdings wirkt formal betrachtet dieses Urteil nur zwischen den Beteiligten des Rechtsstreites, also dem Kläger und dem Steuergläubiger, und bleibt für die übrigen Steuerbescheide, die auf dieser Rechtsgrundlage erlassen wurden, ohne Relevanz. Soweit diese nicht mehr mit dem Rechtsmittel des Widerspruches angegriffen werden können, sondern wegen des Ablaufes der Widerspruchsfrist in Bestandskraft erwachsen sind, kann die Unwirksamkeit der Steuersatzung nicht mehr gerügt werden, so dass insoweit die Steuerbescheide bestehen bleiben. Anders ist es jedoch mit den Bescheiden, bei denen die Widerspruchsfrist noch nicht abgelaufen ist, bzw. bereits Widerspruch eingelegt oder Klage eingereicht worden ist. Diesen Bescheiden droht im Falle eines Urteilsausspruches des Verwaltungsgerichtes bei unveränderter Rechtslage das identische Schicksal. Es ist daher anzustreben, vor einer abschließenden Entscheidung den Grund für die Unwirksamkeit durch eine Satzungsänderung zu beseitigen. Die Satzungsänderung erfasst ohne weiteres die ab dem Inkrafttre- **2**

ten der Satzungsänderung erlassenen Bescheide. In gewissen Grenzen ist es jedoch zulässig, schon vor der Satzungsänderung erlassene Bescheide zu erfassen, in dem die Satzungsänderung rückwirkend in Kraft gesetzt wird (hierzu sogleich unter II.). Gelingt dies, wird die Rechtsgrundlage, auf der die Rechtmäßigkeit des Bescheides beurteilt wird, ersetzt, naturgemäß mit der Folge, dass bei Änderungen der Bemessungsregeln für die Steuer auch die festgesetzte Steuer anzupassen ist. Zu erwägen ist in diesen Fällen gar, ob eine für den Widerspruchsführer belastendere Regelung zu ergreifen ist. Mit dem Widerspruch hat dieser selbst die Aufrechterhaltung des Bescheides in Frage gestellt und ihm die Eignung als Grundlage eines schutzwürdigen Vertrauens genommen. Wer einen Bescheid anfecht, muss – dies jedenfalls unter dem Blickwinkel des verfassungsrechtlichen Vertrauensschutzes – grundsätzlich auch die Verschlechterung seiner Position in Kauf nehmen und kann deshalb ein entgegengesetztes schutzwürdiges Vertrauen aufgrund dieses Bescheides nicht bilden. Allerdings sieht das geltende Recht kein Ruhen oder Aussetzung des nämlichen Rechtsstreites bis zum Inkrafttreten der Satzungsänderung vor. Schlichtes Zuwarfen des Steuergläubigers wird durch die Rechtsordnung nur in den Grenzen des durch die Untätigkeitsklage gesetzten Rahmens toleriert. Nach § 75 VwGO, der nach den landesrechtlichen Verfahrensrechten im Regelfall anwendbar ist, kann die Untätigkeitsklage frühestens drei Monate nach Einlegen des Widerspruchs in zulässiger Weise eingelegt und so der Steuergläubiger gezwungen werden, über den Widerspruch zu entscheiden. Kann der Steuergläubiger einen zureichenden Grund für das Ausbleiben der Widerspruchsentcheidung geltend machen, so wird diese Frist entsprechend verlängert. Das Fehlen einer wirksamen Steuersatzung indes mag nicht als zureichender Grund angesehen werden, weil diesen allein der Steuergläubiger zu vertreten hat. Allein aus fiskalischen Gründen mag es jedoch angeraten sein, spätestens nach Einlegen der Untätigkeitsklage über den Widerspruch zu entscheiden und so der Untätigkeitsklage den Boden zu entziehen. Diese Folge tritt auch dann ein, wenn dem Hauptanliegen des Klägers, den angegriffenen Steuerbescheid aufzuheben, nicht stattgegeben, sondern der Widerspruch abgewiesen wird. In diesem Fall setzt sich eine zuvor in zulässiger Weise eingelegte Untätigkeitsklage als Anfechtungsklage fort, so dass hierdurch nicht viel gewonnen, aber auch nichts verloren ist. Im Anfechtungsprozess wird das angerufene Gericht dann die im Zeitpunkt der mündlichen Verhandlung geltende Rechtslage anwenden, so dass bis dorthin Zeit bleibt, die Rechtsgrundlage zu heilen.

## II. Rückwirkung einer Abgabensatzung

- 3 Das rückwirkende Inkrafttreten einer Abgabensatzung ist mit Rücksicht auf das Rechtsstaatsgebot (Art. 20 Abs. 3 GG in Verbindung mit Art. 28. Abs. 1 GG) zulässig, wenn kein schutzwürdiges Vertrauen des Klägers dahingehend besteht, von der Erhebung einer Abgabe verschont zu bleiben. Hiervon ausgehend wird die rechtliche Zulässigkeit danach beurteilt, ob der zur Besteuerung heranzuziehende Sachverhalt durch den Steuerpflichtigen noch beeinflusst werden kann (sog. unechte Rückwirkung) oder der Sachverhalt bereits abgeschlossen ist (sog. echte Rückwirkung). Grundsätzlich wird das Vertrauen des Steuer-

pflichtigen, nach Maßgabe des bei Abschluss des Veranlagungszeitraumes geltenden Rechts zur Besteuerung herangezogen zu werden, geschützt, so dass eine nach Ablauf des Veranlagungszeitraums in Kraft tretende Rechtsänderung im Regelfall nicht mehr zu einer anderen Beurteilung des Steuergegenstandes führen kann. Der Eingriff in einen abgeschlossenen, der Vergangenheit angehörenden Sachverhalt wird als besonders einschneidend angesehen, so dass das Vertrauen in den Fortbestand der Rechtslage in diesen Fällen stärker geschützt sein müsse, als bei einem Eingriff in einen nicht abgeschlossenen, in der Entwicklung befindlichen und noch einem Risiko ausgesetzten Bereich.

Zugleich aber gilt dieser Vertrauensschutz nicht schrankenfrei. So ist das Vertrauen des Bürgers in den Fortbestand des geltenden Rechts nach der Rechtsprechung des BVerfG jedenfalls von dem Zeitpunkt ab nicht länger geschützt, in dem das Legislativorgan abschließend über die Rechtsänderung entschieden hat. Das Vertrauen in den Fortbestand einer geltenden Rechtslage ist nur dann geschützt, wenn in Abwägung mit dem Interesse des Satzungsgebers dieses überwiegt. Ein schutzwürdiges Vertrauen des Abgabenschuldners, eine Steuer nicht zahlen zu müssen, liegt dann nicht vor, wenn zum Zeitpunkt des Inkrafttretens der rückwirkenden Satzung bereits nach früherem Satzungsrecht eine entsprechende Abgabe festgesetzt wurde. Ein solches Vertrauen fehlt dem Grunde nach in Fällen, in denen die rückwirkende Satzung eine zuvor bestehende Abgabensatzung ändert, bzw. ersetzt. Nach der Rechtsprechung kommt eine rückwirkende Ersetzung einer formell möglicherweise ungültigen Steuersatzung in Betracht, soweit aus den vorhergehenden Steuersatzungen der Wille zu entnehmen ist, dass die Steuer auch unter Berücksichtigung der rechtlichen Einwände erhoben werden soll. Dieser so beschriebene Besteuerungswille wird indes kaum jemals fehlen. Das wird damit begründet, dass das Vertrauen der Betroffenen, eine Steuer nicht zahlen zu müssen, bei einer gültigen Satzungsregelung, der in der Vergangenheit gleichartige Regelungsversuche vorangegangen sind, die Schutzbedürftigkeit fehlt. Im Regelfall aber steht der Nacherhebung kein schutzwürdiges Vertrauen des Abgabenschuldners entgegen, sondern ist die Nacherhebung aus Gründen der Steuergerechtigkeit geradezu geboten. Danach darf eine Satzung rückwirkend – und auch zu Lasten des Abgabepflichtigen – geändert werden, wenn die Änderung der Beseitigung einer ungültigen oder in ihrer Gültigkeit zweifelhaften Satzung zu dienen bestimmt ist. Allerdings muss die gestiegene Belastung Folge der Fehlerbeseitigung sein und darf nicht gelegentlich der Satzungsänderung mit veranlasst worden sein. 4

### III. Steuernacherhebung innerhalb der geltenden Festsetzungsverjährung zulässig

In aller Regel sehen die kommunalen Abgabengesetze der Länder für die Festsetzung und Erhebung der gemeindlichen Steuern (mitunter nur teilweise) die Anwendung der Abgabenordnung (AO) vor. Die Festsetzungsverjährung beträgt gemäß § 169 Abs. 2 Nr. 2 AO vier Jahre und beginnt frühestens mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Steuer entstanden ist (§ 170 Abs. 1 AO). Wann die Steuer entsteht, ist in den kommunalen Steuersatzungen explizit zu 5

regeln. Es empfiehlt sich, als Entstehungszeitpunkt den Beginn der den Steueratbestand auslösenden Nutzung für das Erstjahr, im Übrigen den ersten Tag des Kalenderjahres zu definieren, um eine phasengleiche Verwirklichung der Steuer mit der Nutzung zu ermöglichen und so das Risiko des Ausfalls der Steuer (z. B. durch Wegzug oder Zeitablauf gestiegener Aufwand bei der Sachverhaltsermittlung) weitgehend zu minimieren.

- 6 Der kommunalen Steuersatzung obliegt es zu regeln, ob für die steuerpflichtige Nutzung eine Anzeigepflicht oder eine gesetzliche Erklärungspflicht vorzusehen ist. Hierbei ist anerkannt, dass die Regelung zur Rückwirkung von der Regelung zum Ablauf zu trennen und im Falle eines rückwirkenden Inkrafttretens darauf zu achten ist, dass der rückwirkenden Geltung noch durch den Erlass oder die Änderung der Steuerbescheide für die unverjährten Zeiträume hinreichend Sorge getragen werden kann. Der Ablauf der Festsetzungsverjährung kommt hierbei auch dann in Betracht, wenn eine Steuersatzung aufgehoben und zu einem späteren Zeitpunkt rückwirkend wieder in Kraft gesetzt wird. Für die Ingangsetzung der Festsetzungsfrist kommt es nicht auf das Vorhandensein einer wirksamen Steuersatzung an. Allein durch die Erfüllung des ggfs. auch erst zu einem späteren Zeitpunkt geregelten Steueratbestandes beginnt die Frist zu laufen. Sieht die kommunale Steuersatzung eine Erklärungspflicht vor, so ist bei der Berechnung der Festsetzungsfrist die Besonderheit des § 170 Abs. 2 AO zu beachten, der den Beginn der Frist bis zum Ablauf des Jahres, längstens aber bis zu drei Jahre, aufschiebt, in dem die entsprechende Erklärung in der zuständigen Stelle eingeht. Um den mit der gesetzlichen Erklärungspflicht einhergehenden Verwaltungsaufwand bei längerfristigen Nutzungszeiträumen zu beschränken, kann der Erklärungszeitraum von einem auf mehrere Jahre verlängert werden.
- 7 Um für den Fall einer rückwirkenden Inkraftsetzung einer Steuersatzung den Ablauf der Verjährungsfrist zu verhindern, erscheint es angezeigt, in den Kommunalabgabegesetzen insoweit Vorsorge zu treffen. Denkbar ist z. B. eine Regelung, mit der die Änderung eines auf Grundlage der für nichtig erklärten Steuersatzung ergangenen Steuerbescheide bis zum Ablauf eines Jahres nach Inkrafttreten der rückwirkenden Satzung ermöglicht wird. Mit dieser Regelung wird der Steuergläubiger in die Lage versetzt, binnen Jahresfrist den mit dem Makel der Unwirksamkeit behafteten Steuerbescheid auf die Rechtsgrundlage zu stellen, um das Risiko einer Aufhebung zu umgehen. Allerdings kommt diese so verstandene Ablaufhemmung dann nicht zur Anwendung, wenn diese Steuerbescheide bereits zu einem früheren Zeitpunkt aufgehoben wurden, um eine rechtliche oder gerichtliche Auseinandersetzung zu beenden. In diesem Fall fehlt nämlich der zu ändernde Steuerbescheid, da dieser durch Aufhebung als von Anfang an nicht existent anzusehen ist. In Betracht kommt dann nach Ablauf der regulären vierjährigen Verjährungsfrist nur die Ersetzung von Steuerbescheiden, bei denen der Ablauf der Verjährung wegen der rechtzeitigen Einlegung eines Rechtsbehelfes nach § 171 Abs. 3a AO gehemmt ist. Die Hemmung endet mit der rechtskräftigen Beendigung der rechtlichen Auseinandersetzung, mithin mit der Rücknahme, die im Falle einer drohenden Verböserung für den Steuerpflichtigen das mildere Mittel darstellen könnte, nach Aufhebung

und Erledigungserklärung oder nach Ergehen einer Widerspruchsentscheidung, die der Kläger hat rechtskräftig werden lassen. Fehlt es an änderbaren Steuerbescheiden, so ermöglicht die Verjährungsfrist allenfalls den Erlass von Steuerbescheiden, die Veranlagungszeiträume bis zu vier Jahren in der Vergangenheit betreffen (§ 170 Abs. 1 AO), also für die letzten vier abgeschlossenen Kalenderjahre vor Inkrafttreten der rückwirkenden Steuersatzung.

Der Erlass eines Steuerbescheides nach Eintritt der Festsetzungsverjährung **8** macht diesen schlicht rechtswidrig mit der Folge, dass er bis zu seiner Aufhebung wirksam und Grundlage der Steuererhebung ist. Kann nach abgelaufener Rechtsmittelfrist die Rechtswidrigkeit des Bescheids durch den Abgabenschuldner nicht mehr gerügt werden, so erwächst auch der insoweit rechtswidrige Steuerbescheid in Bestandskraft und rechtfertigt – vorbehaltlich einer Änderung oder eines Widerrufs aus anderen Gründen – die endgültige Vereinnahmung der Steuer.

## B. Aktuelle Probleme bei Anwendung des GrStG

### § 10 Steuerschuldner

(1) Schuldner der Grundsteuer ist derjenige, dem der Steuergegenstand bei der Feststellung des Einheitswerts zugerechnet ist.

(2) Derjenige, dem ein Erbbaurecht, ein Wohnungserbbaurecht oder ein Teilerbbaurecht zugerechnet ist, ist auch Schuldner der Grundsteuer für die wirtschaftliche Einheit des belasteten Grundstücks.

(3) Ist der Steuergegenstand mehreren Personen zugerechnet, so sind sie Gesamtschuldner.

Übersicht	Rn.
1. Steuerschuldner .....	9, 10
2. Steuerschuldner beim Erbbaurecht .....	11
3. Steuerschuldner bei Gebäuden auf fremdem Grund und Boden .....	12
4. Steuerschuldner (Besonderheiten neue Länder) .....	13
5. Fiskalerbschaft und Grundsteuer .....	14
6. Herrenlose Grundstücke und Grundsteuer .....	15–23

#### 1. Steuerschuldner

- 9 Steuerpflichtiger ist, wer eine Steuer schuldet oder für eine Steuer haftet (§ 33 Abs. 1 AO). Bei der Grundsteuer ist Steuerschuldner derjenige, dem der Steuergegenstand zugerechnet worden ist. Die Feststellungen hierüber sind von den Feststellungen abhängig, die im Einheitswertbescheid der Zurechnung zugrunde gelegt worden sind. Deshalb bestimmt § 10 Abs. 1 GrStG, dass Schuldner der Grundsteuer derjenige ist, dem der Steuergegenstand bei der Feststellung des Einheitswertes zugerechnet worden ist.

Der Einheitswert wird dem Eigentümer des Grundbesitzes zugerechnet (§ 39 Abs. 1 AO). Als Eigentümer und damit als Steuerschuldner kommen nicht nur natürliche und juristische, inländische und ausländische Personen in Betracht, sondern auch nicht-rechtsfähige Vereine und Stiftungen, die Gesellschaften des Handelsrechts (OHG und KG) und die BGB-Gesellschaften – soweit sie selbst als Eigentümer des Grundbesitzes in das Grundbuch eingetragen worden sind. Die an der Gesellschaft oder an der Gemeinschaft beteiligten Personen sind zwar nicht unmittelbare Steuerschuldner, sie haften aber als Gesamtschuldner. In den Fällen, in denen bei der Einheitsbewertung der Steuergegenstand nicht dem bürgerlich-rechtlichen Eigentümer, sondern dem wirtschaftlichen Eigentümer zugerechnet wird, ist dieser der Steuerschuldner. Die hier in Betracht kommenden Fälle ergeben sich aus § 39 AO:

#### § 39 AO Zurechnung

- (1) Wirtschaftsgüter sind dem Eigentümer zuzurechnen.  
(2) Abweichend von Absatz 1 gelten die folgenden Vorschriften:

1. Übt ein anderer als der Eigentümer die tatsächliche Herrschaft über ein Wirtschaftsgut in der Weise aus, dass er den Eigentümer im Regelfall für die gewöhnliche Nutzungsdauer von der Einwirkung auf das Wirtschaftsgut wirtschaftlich ausschließen kann, so ist ihm das Wirtschaftsgut zuzurechnen. Bei Treuhandverhältnissen sind die Wirtschaftsgüter dem Treugeber, beim Sicherungseigentum dem Sicherungsgeber und beim Eigenbesitz dem Eigenbesitzer zuzurechnen.
2. Wirtschaftsgüter, die mehreren zur gesamten Hand zustehen, werden den Beteiligten anteilig zugerechnet, soweit eine getrennte Zurechnung für die Besteuerung erforderlich ist.

Die Grundsteuer richtet sich nach der Einheitsbewertung. Deshalb ist auch bei der Grundsteuer das wirtschaftliche Eigentum maßgebend. Steuerschuldner ist in diesem Fall nicht der bürgerlich-rechtliche Eigentümer, sondern der wirtschaftliche Eigentümer. **10**

## 2. Steuerschuldner beim Erbbaurecht

Bei dem Erbbaurecht ist der Erbbauberechtigte auch Schuldner der Grundsteuer für das belastete Grundstück (§ 10 Abs. 2 GrStG). Er schuldet die auf den Grund und Boden entfallende Grundsteuer ohne Rücksicht darauf, ob schon ein Gebäude aufgrund des Erbbaurechts errichtet worden ist oder nicht. **11**

## 3. Steuerschuldner bei Gebäuden auf fremdem Grund und Boden

Bei einem Gebäude auf fremdem Grund und Boden bilden Gebäude einerseits sowie Grund und Boden andererseits jeweils einen selbstständigen Steuergegenstand (§ 94 Abs. 1 BewG), für den ein eigener Einheitswert festgestellt wird. Mangels einer dem § 10 Abs. 2 GrStG entsprechenden Vorschrift ist hier jedoch der Eigentümer des Gebäudes Steuerschuldner für die auf das Gebäude entfallende Grundsteuer und der Eigentümer des Grund und Bodens Steuerschuldner für die hierauf entfallende Grundsteuer. **12**

## 4. Steuerschuldner (Besonderheiten neue Länder)

§ 42 Abs. 4 GrStG verweist für die Fälle der Ersatzbemessungsgrundlage Wohn-/Nutzfläche auf § 10 GrStG. **13**

§ 40 GrStG legt fest, dass – abweichend von § 10 GrStG – nicht der Eigentümer, sondern der Nutzer des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens Schuldner der Grundsteuer ist.

## 5. Fiskalerbschaft und Grundsteuer

Die Grundsteuer ist nicht vom Ertrag eines Grundstücks abhängig, sondern, nach dem Äquivalenzprinzip, für infrastrukturelle Maßnahmen der Kommune zu zahlen. Mithin ist auch für ein „ertragloses“ Grundstück, z. B. ein unbebautes Grundstück Grundsteuer zu zahlen. **14**

Das Bürgerliche Gesetzbuch enthält in den §§ 1936, 1942 Abs. 2, 1964 und 1966 die Regelungen zum Erbrecht des Fiskus. Gegen den Fiskus als gesetzlichem Erben kann ein Recht erst geltend gemacht werden, wenn das Nachlassgericht festgestellt hat, dass ein anderer Erbe nicht vorhanden ist. Der Fiskus ist nach Zurechnung des Grundstücks (Zurechnungsfortschreibung des Einheitswerts auf den der Feststellung des Nachlassgerichts folgenden 1.1. eines

Jahres und entsprechende Neuveranlagung des Grundsteuer-Messbetrags) Eigentümer und Schuldner der Grundsteuer (§ 10 Abs. 1 GrStG). Die Grundsteuer ruht auf dem Steuergegenstand als öffentliche Last (§ 12 GrStG). Zur Feststellung der Fiskalerbschaft folgendes

**Beispiel: Auszug aus dem Staatsanzeiger des Freistaats Thüringen**

**Nachlasssachen**

Öffentliche Aufforderung

VI 1022/14

In der Nachlasssache

Täufer, Johann

geboren am: 24.12.1934

Sterbedatum: 11.5.2014

Sterbeort: Erfurt

letzter Wohnsitz: Erfurt

konnten Erben nicht ermittelt werden. Alle Personen, denen Erbrechte am Nachlass zustehen, werden aufgefordert, diese Rechte binnen 6 Wochen ab Veröffentlichung bei dem Amtsgericht Erfurt anzumelden. Andernfalls wird gemäß § 1964 BGB festgestellt, dass ein anderer Erbe als der thüringische Fiskus nicht vorhanden ist. Der Nachlasswert beträgt nach Abzug der Verbindlichkeiten voraussichtlich ca. 1.000 €.

Erfurt, den .....

Amtsgericht

Nach Ablauf der 6 Wochen ergeht folgender Beschluss (veröffentlicht ebenfalls im Staatsanzeiger):

Amtsgericht .....

Erfurt, den.....

VI 1022/14

Beschluss

In der Nachlasssache

Täufer, Johann, geboren am 24.12.1934, verstorben am 11.5.2014, Sterbeort Erfurt,

letzter Wohnsitz Altenwohn- u. Pflegeheim X in Erfurt, Y- Straße 1

wird festgestellt, dass ein anderer Erbe als der thüringische Fiskus nicht vorhanden ist.

**Gründe:** Es konnten keine gesetzlichen Erben festgestellt werden. Eine öffentliche Aufforderung blieb ohne Erfolg.

**Dazu folgende Beispiele:**

**Beispiel 1:**

Der thüringische Fiskus wird in 2014 Eigentümer eines leerstehenden und ertragslosen Einfamilienhausgrundstücks. Für dieses Grundstück bestand ein Einheitswert und ein Grundsteuer-Messbescheid, festgestellt bzw. festgesetzt für den verstorbenen und nunmehr vom Fiskus beerbten Eigentümer. Das Lagefinanzamt erlässt einen Einheitswertbescheid, Zurechnungsfortschreibung auf den 1.1.2015 und eine entsprechende Neuveranlagung des Grundsteuer-Messbescheids auf den Fiskalerben. Die Gemeinde erlässt auf dieser Grundlage einen Grundsteuerbescheid.