

# GRUNDSTEUERREFORM

## ERSTE HINWEISE ZUR REFORM MIT BERECHNUNGSBEISPIEL

### MERKBLATT 12 | 2019 | NR. 1907.3

#### INHALT

1. Einleitung
2. Kernaussagen der Neuregelung
3. Bundesmodell
  - 3.1 Unbebaute Grundstücke
  - 3.2 Bebaute Grundstücke
    - 3.2.1 Ertragswertverfahren
    - 3.2.2 Zusammenfassendes Beispiel Wohngebäude
    - 3.2.3 Sachwertverfahren
  - 3.3 Land- und Forstwirtschaft
  - 3.4 Kleingartenland
  - 3.5 Fortschreibungen/Nachfeststellung
  - 3.6 Änderung des Grundsteuergesetzes
    - 3.6.1 Steuermesszahl
    - 3.6.2 Ermäßigte Steuermesszahl für sozialen Wohnungsbau und Baudenkmale
    - 3.6.3 Zerlegung auf mehrere Gemeinden
    - 3.6.4 Erlass wegen Ertragsminderung
4. Anpassungen in weiteren Steuergesetzen
5. Öffnungsklausel
6. Steuererklärungs- und Mitwirkungspflichten
7. Grundsteuer C
8. Fazit/Ausblick

#### 1. EINLEITUNG

Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) hat im April 2018 entschieden, dass die geltende Berechnung der Grundsteuer veraltet und damit verfassungswidrig ist (Az.: 1 BvL 11/14 u. a.). Konkret ging es um die Regelungen des Bewertungsgesetzes. Nach Ansicht des BVerfG führte das jahrzehntelange Festhalten des Gesetzgebers an dem Hauptfeststellungszeitpunkt 01.01.1964 zu einer gravierenden Ungleichbehandlung bei der Bewertung des Grundvermögens. Das Gericht gab dem Gesetzgeber daher auf, bis zum 31.12.2019 eine Neuregelung zu beschließen. Allerdings dürfen die bisherigen Regeln für weitere fünf Jahre, längstens bis zum 31.12.2024 angewendet werden.

Nachdem die Politik lange um eine Lösung gerungen hatte, einigten sich Bundestag und Bundesrat im Herbst 2019 auf einen Kompromiss: Ausgangsbasis ist ein wertabhängiges Modell, das im Bewertungsgesetz festgeschrieben ist. Allerdings können die Bundesländer über eine Öffnungsklausel davon abweichen und eigene Maßstäbe festlegen. Durch die Reform soll es insg. nicht zu einem höheren Grundsteueraufkommen kommen, so die

Gesetzesbegründung. Dennoch wird es durch die Neubewertung der Grundstücke Verlierer und Gewinner geben. Dabei spielt auch eine entscheidende Rolle, wie die Gemeinden auf die Reform reagieren und ob diese die kommunalen Hebesätze an die veränderte Bewertung anpassen.

Zwar lässt sich zum jetzigen Zeitpunkt die individuelle Grundsteuerbelastung noch nicht vorhersehen, weil ungewiss ist, welche Bundesländer von der Öffnungsklausel Gebrauch machen und wie die Kommunen reagieren, doch ist die Reform für Eigentümer und Mieter wichtig, denn letztlich zahlen sie die Steuer. Zudem ist die Reform mit erheblichem Erfüllungsaufwand verbunden, weil bis zum Start der Neubewertung voraussichtlich kein vollständig digitales Verwaltungsverfahren vorliegen wird. Für die Neubewertung der rund 36 Mio. Einheiten in Deutschland wird daher die Mitwirkung der Steuerpflichtigen bzw. ihrer Berater erforderlich sein. Dieses Merkblatt zeigt die Grundzüge der Reform auf und erklärt anhand eines Berechnungsbeispiels, wie die Steuer künftig nach dem Bundesmodell ermittelt wird und welche Erklärungsspflichten auf die Eigentümer zukommen. Schwerpunkt ist die Neubewertung bebauter Grundstücke, die Wohnzwecken dienen.

#### 2. KERNAUSSAGEN DER NEUREGELUNG

Die Grundsteuerreform ist als Gesetzespaket konzipiert, das aus drei Komponenten besteht. Im Mittelpunkt steht die Änderung des Bewertungs- und des Grundsteuergesetzes. Dort wird festgelegt, dass die Ermittlung der Grundstückswerte nach einem wertabhängigen Modell erfolgen soll, das u. a. auf Bodenrichtwerten und statistischen Mieterträgen basiert (sog. Bundesmodell oder Standardmodell). Die Bundesländer erhalten allerdings die Möglichkeit, von diesem Berechnungsmodell abzuweichen und eigene Regeln zu beschließen. So können die Länder künftig die Grundsteuer z. B. auch auf Basis der Grundstücks- und Gebäudefläche berechnen (wertunabhängiges Modell) oder eigene Steuermesszahlen festlegen. Um diese Öffnungsklausel verfassungsrechtlich abzusichern, wurde als zweite Komponente das Grundgesetz geändert. Zum Dritten schafft der Gesetzgeber auch die Möglichkeit, für unbebaute, aber baureife Grundstücke eine Grundsteuer C einzuführen.

#### 3. BUNDESMODELL

Die vom Bund vorgegebene Neuregelung knüpft an die bisherige Grundstruktur an. Wie bisher wird die Grundsteuer nach einem

dreistufigen Verfahren ermittelt: Es erfolgen (1) eine Feststellung des Grundsteuerwertes und (2) die Festsetzung des Grundsteuermessbetrags durch die Finanzämter. Auf dritter Stufe schließt sich die Festsetzung der Grundsteuer durch die Gemeinden an, die durch die Festlegung von kommunalen Hebesätzen entscheidenden Einfluss auf die tatsächliche Höhe der Steuer haben (Abb. 1). Alle sieben Jahre soll eine neue Bewertung erfolgen. Der erste Hauptfeststellungszeitpunkt ist zum 01.01.2022 vorgesehen, die Hauptveranlagung nach neuem Recht erfolgt allerdings erst zum 01.01.2025.

**HINWEIS** D.h., erst die Steuer für das Jahr 2025 und später wird nach dem neuen Recht berechnet. Bis dahin bleiben die bisherigen Regeln bestehen, sodass die Gemeinden weiterhin die Möglichkeit haben, ihre Hebesätze zu verändern. Deshalb kann es auch vor dem Jahr 2025 zu höheren bzw. niedrigeren Grundsteuern kommen.

1. Stufe:	Feststellung des Grundsteuerwertes
2. Stufe:	Festsetzung des Grundsteuermessbetrags (Anwendung der Steuermesszahl)
3. Stufe:	Festsetzung der Grundsteuer (Hebesätze)

Abbildung 1

Steuergegenstand der Grundsteuer ist der inländische Grundbesitz, der sich aufgliedert in Betriebe der Land- und Forstwirtschaft und Grundvermögen (Abb. 2).

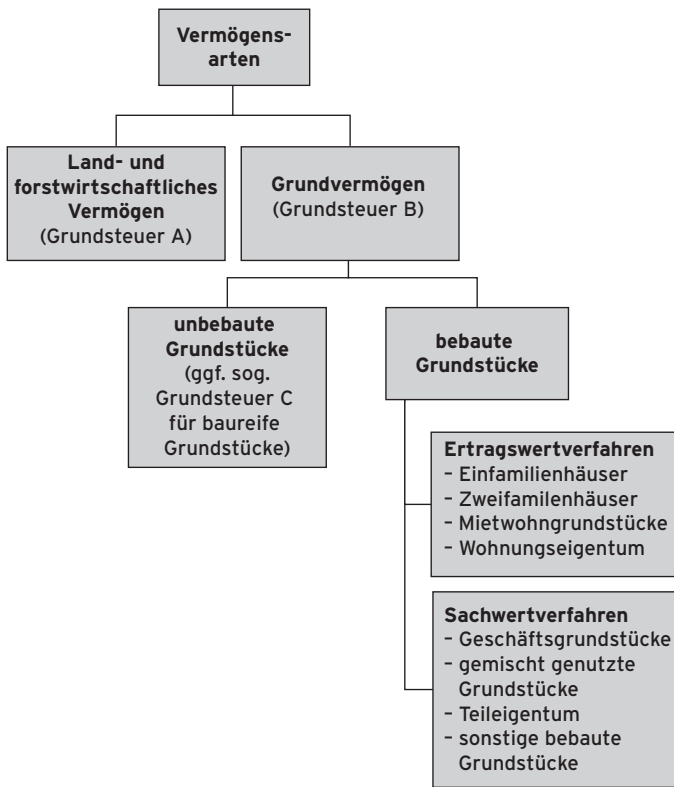


Abbildung 2

**3.1 Unbebaute Grundstücke**

Der Grundsteuerwert für unbebaute Grundstücke ergibt sich nach § 247 Abs. 1 BewG aus der Multiplikation von Fläche und dem jeweiligen Bodenrichtwert (Abb. 3). Zu den unbebauten Grundstücken zählen Grundstücke, auf denen keine benutzbaren Gebäude stehen oder sich Gebäude befinden, die auf Dauer keiner Nutzung zugeführt werden können oder infolge von Zer-

störung oder Verfall des Gebäudes kein benutzbarer Raum mehr vorhanden ist.

**HINWEIS** Bislang galten Grundstücke mit Gebäuden, deren Zweckbestimmung und Wert gegenüber dem Wert des Grund und Bodens unbedeutend waren, als unbebaut (§ 72 Abs. 2 BewG-alt/bis Ende 2024). Diese Regelung wird nicht fortgeführt, sodass z.B. große Grundstücke mit geringwertigen Gartenhäusern nun aufwändig bewertet werden müssen.

$$\text{Grundstücksfläche} \times \text{Bodenrichtwert} (\S 247 \text{ BewG}) = \text{Grundsteuerwert, abgerundet auf volle } 100 \text{ €} (\S 230 \text{ BewG})$$

Abbildung 3

**HINWEIS** Die Bodenrichtwerte werden von den Gutachterausschüssen ermittelt und sind in fast allen Bundesländern über die Online-Datenbank BORIS einsehbar.

**3.2 Bebaute Grundstücke**

Befinden sich auf dem Grund und Boden benutzbare Gebäude, handelt es sich um bebaute Grundstücke. Bei der Bewertung ist nach der Grundstücksart zu unterscheiden: Ein- und Zweifamilienhäuser, Mietwohngrundstücke und Wohnungseigentum sind im Ertragswertverfahren zu bewerten. Für Geschäftsgrundstücke, gemischt genutzte Grundstücke, Teileigentum und sonstige bebaute Grundstücke findet hingegen das Sachwertverfahren Anwendung. Das Gesetz definiert in § 249 BewG, wann ein Grundstück zu welcher Grundstücksart zählt. Wie im geltenden Recht darf allerdings eine bestimmte Wertgrenze nicht unterschritten werden: Der für das bebaute Grundstück ermittelte Wert muss mind. 75% des Grund- und Bodenwertes betragen, § 251 BewG.

**3.2.1 Ertragswertverfahren**

Mit dem Ertragswertverfahren soll der marktüblich erzielbare Ertrag für Ein- und Zweifamilienhäuser sowie Mietwohngrundstücke und Wohnungseigentum ermittelt werden. Dabei handelt es sich um ein recht kompliziertes mehrstufiges Verfahren (Abb. 4).

$$\begin{aligned} &\text{Jährlicher Rohertrag} (\S 254 \text{ BewG, Anlage } 39) \\ &- \text{nicht umlagefähige Bewirtschaftungskosten} (\S 255 \text{ BewG, Anlage } 40) \\ &= \text{jährlicher Reinertrag} (\S 253 \text{ Abs. } 1 \text{ BewG}) \\ &\times \text{Vervielfältiger} (\S 253 \text{ Abs. } 2, \S 256 \text{ BewG, Anlage } 37 \text{ und } 38) \\ &= \text{Barwert des Reinertrags} (\S\S 252, 253 \text{ BewG}) \\ &+ \text{abgezinster Bodenwert (Bodenrichtwert} \times \text{Fläche} \times \text{Abzinsungsfaktor; } \S 257 \text{ BewG, Anlage } 41) \\ &= \text{Grundsteuerwert} (\S 252 \text{ BewG), abgerundet auf volle } 100 \text{ €} (\S 230 \text{ BewG}) \\ &\text{(mindestens } 75 \% \text{ des Wertes, der allein auf Grund und Boden entfällt, } \S 251 \text{ BewG)} \end{aligned}$$

Abbildung 4

Ausgangsgröße für die Bewertung ist der jährliche Rohertrag des Grundstücks und zwar unabhängig davon, ob die Immobilie selbst genutzt oder vermietet wird. Dabei greift das Gesetz auf eine statistisch ermittelte Durchschnittsmiete zurück. Diese richtet sich nach dem Bundesland, der Gebäudeart, der Wohnfläche und dem Baujahr (Anlage 39 BewG). Zudem ist die jeweilige Mietniveaustufe der Gemeinde zu berücksichtigen, die sich an der Eingruppierung gem. § 12 Abs. 3 Wohngeldgesetz orientiert. Damit soll den Besonderheiten der Gemeinden innerhalb eines Bundeslandes Rechnung getragen werden. So sind Universitätsstädte

und Ballungszentren regelmäßig einer höheren Mietniveaustufe zugeordnet als ländliche Kommunen. Gemindert wird der Rohertrag um nicht umlagefähige Betriebskosten, die der Anlage 40 BewG zu entnehmen sind. Der so ermittelte jährliche Reinertrag wird mit einem Vervielfältiger kapitalisiert. Maßgebend dafür sind der Liegenschaftszins und die Restnutzungsdauer des Gebäudes (Anlage 41 BewG). Dabei wird bei einem neuen Ein- bzw. Zweifamilienhaus eine Nutzungsdauer von 80 Jahren angenommen (Anlage 38). Auch bei sehr alten Gebäuden beträgt die Restnutzungsdauer eines noch nutzbaren Gebäudes immer mind. 30 % der Gesamtnutzungsdauer.

**HINWEIS** Sind nach der Bezugsfertigkeit des Gebäudes Veränderungen eingetreten, die die Gesamtnutzungsdauer wesentlich verlängern, ist die verlängerte Nutzungsdauer maßgeblich, § 253 Abs. 2 BewG. Das kann nach der Gesetzesbegründung z. B. bei Kernsanierungen der Fall sein. Details dazu fehlen jedoch, sodass Streitigkeiten über die Verlängerung der Gesamtnutzungsdauer in der Praxis nicht ausgeschlossen sind.

Der Liegenschaftszins hängt von der Gebäudeart ab, er beträgt z. B. bei Ein- und Zweifamilienhäusern 2,5 % und bei großen Mietshäusern mit mehr als sechs Wohnungen 4,5 %. Der Liegenschaftszins wirkt zunächst recht unscheinbar, hat jedoch erhebliche Auswirkungen auf die Bewertung. Je höher der Liegenschaftszins ist, desto niedriger ist der Vervielfältiger und umgekehrt. Bei Ein- und Zweifamilienhäusern wird zudem nach Bodenrichtwerten differenziert, wodurch eine gute Lage

durch einen niedrigeren Liegenschaftszins und dadurch höheren Vervielfältiger höher bewertet wird.

**BEISPIEL** Bei einem Liegenschaftszins von 2,5 % und einer Restnutzungsdauer von 60 Jahren beträgt der Vervielfältiger 30,91. Bei einem Liegenschaftszins von 4,0 % und gleicher Restnutzungsdauer beträgt der Vervielfältiger 22,62.

Der so ermittelte Barwert des Reinertrags wird mit der Bodenwertkomponente addiert. Dabei handelt es sich um einen abgezinsten Bodenwert, der wie bei unbebauten Grundstücken aus Fläche und Bodenrichtwert (§ 247 BewG) ermittelt und mit einem der Gebäudeart entsprechenden Abzinsungsfaktor multipliziert wird (Anlage 41 BewG). Ein zusammenfassendes Beispiel mit Anleitung zur Selbstberechnung der Grundsteuer wird unter Punkt 3.2.2 aufgezeigt.

**HINWEIS** Objektspezifische Besonderheiten, wie Baumängel, Schäden, Bodenverunreinigungen oder eine schwer zugängliche Hanglage, werden nicht wertmindernd berücksichtigt. Auch sieht das Gesetz keine Möglichkeit vor, einen niedrigeren Ertragswert nachzuweisen (sog. Escape-Klausel fehlt).

**3.2.2 Zusammenfassendes Beispiel Wohngebäude**  
Annahmen: Einfamilienhaus in Potsdam (aktueller Hebesatz: 545 %, Mietniveaustufe 4), Baujahr: 2000, Wohnfläche: 120 qm, Grundstücksfläche: 350 qm, Bodenrichtwert: 500 €/qm

Berechnungsschritt	Erläuterungen	Beispielrechnung
Rohertrag des Grundstücks (§ 254 BewG)	mtl. Nettokaltmiete (Anlage 39, I)	7,08 €/qm
	x Wohnfläche	x 120 qm
	x Ab-/Zuschlag für Mietstufe (Anlage 39, II)	x 1,1
	x 12 Monate	x 12
	+ ggf. Zuschlag für Garage (35 €/Monat)	
	= Rohertrag des Grundstücks	= 11.214,72 €
	Nettokaltmiete richtet sich nach Bundesland, Grundstücksart (§ 249), Wohnfläche und Baujahr	
Bewirtschaftungskosten (§ 255 BewG)	Prozentsatz (abhängig von Restnutzungsdauer und Grundstücksart, Anlage 40)	0,21
	x Rohertrag des Grundstücks	x 11.214,72 €
	= Bewirtschaftungskosten	= 2.355,09 €
	Restnutzungsdauer = Gesamtnutzungsdauer (GND, Anlage 38) abzgl. (2022 – Baujahr), mind. 30 % der GND; Restnutzungsdauer verlängert sich bei Kernsanierung u. Ä. (§ 253 Abs. 2 BewG)	
Reinertrag des Grundstücks (§ 253 Abs. 1 BewG)	Rohertrag des Grundstücks	11.214,72 €
	– Bewirtschaftungskosten	– 2.355,09 €
	= Reinertrag	= 8.859,63 €
Kapitalisierter Reinertrag (§ 253 Abs. 2 BewG)	Reinertrag des Grundstücks	8.859,63 €
	x Vervielfältiger (Anlage 37)	x 30,45
	= Kapitalisierter Reinertrag	= 269.775,73 €
	Vervielfältiger ist abhängig von Liegenschaftszinssatz (§ 256 Abs. 1 BewG) und Restnutzungsdauer Bei Bodenrichtwerten von mehr als 500 €/qm (Ein- und Zweifamilienhäusern) bzw. 2.000 €/qm (Wohnungseigentum) verringert sich der Liegenschaftszinssatz gem. § 256 Abs. 2 bzw. Abs. 3 BewG	

Tabelle 1 (Fortsetzung siehe Folgeseite)

Berechnungsschritt	Erläuterungen	Beispielrechnung
abgezinster Bodenwert (§ 257 BewG)	Grundstücksfläche x Bodenrichtwert x Umrechnungskoeffizient (Anlage 36) x Abzinsungsfaktor (Anlage 41) = abgezinster Bodenwert	350 qm x 500 €/qm x 1,1 x 0,2388 = 45.969 €
	Umrechnungskoeffizient nur bei Ein- und Zweifamilienhäusern; Abzinsungsfaktor ist abhängig von Restnutzungsdauer und Liegenschaftszinssatz	
Grundsteuerwert (§ 252 BewG)	Kapitalisierter Reinertrag + abgezinster Bodenwert = Grundsteuerwert (Abrundung auf volle 100 Euro)	269.775,73 € + 45.969 € = 315.744,73 € = 315.700 €
	(Betrag darf nicht geringer sein als Mindestwert gem. § 251 BewG)	(350 qm x 500 €/qm x 1,1 x 0,75 = 144.375 €)
Grundsteuer (§§ 13 ff. GrStG)	Grundsteuerwert x Steuermesszahl (§ 15 GrStG) = Steuermessbetrag (§ 13 GrStG) x kommunaler Hebesatz = Grundsteuer	315.700 € x 0,00034 = 107,34 € x 5,45 = 585 €

Tabelle 1 (Fortsetzung)

### 3.2.3 Sachwertverfahren

Das Sachwertverfahren soll bei Geschäftsgrundstücken, gemischt genutzten Grundstücken, Teileigentum und sonstigen bebauten Grundstücken Anwendung finden. Maßstab ist hier nicht der Ertrag der Immobilie, sondern die Herstellungskosten. Beim Sachwertverfahren werden Boden- und Gebäudewert zunächst getrennt ermittelt. Beim Gebäude werden die gewöhnlichen Normalherstellungskosten für die jeweilige Gebäudeart und das Baujahr berücksichtigt. Die Daten ergeben sich aus Anlage 42 des Bewertungsgesetzes. Hierbei stehen 18 Kategorien (z. B. Wohnhaus, Carports, Stallbauten) zur Verfügung, die dann in drei Baujahrguppen eingeteilt werden (vor 1995, 1995 bis 2004, ab 2005). Die tatsächlichen Herstellungskosten sind nicht maßgeblich. Dann erfolgt eine Alterswertminderung. Aus dem so ermittelten Gebäudesachwert und dem Bodenwert, der wie bei unbebauten Grundstücken ermittelt wird, ergibt sich der vorläufige Sachwert. Dann erfolgt eine Wertanpassung an den örtlichen Grundstückswert (sog. Wertzahl). Im Ergebnis ergibt sich der Grundsteuerwert (Abb. 5).

Normalherstellungskosten (§§ 258, 259 Abs. 1 BewG, Anlage 42)
x Baupreisindex (§ 259 Abs. 3 BewG)
x Bruttogrundfläche des Gebäudes (Anlage 42)
= Gebäudenormalherstellungskosten
- Alterswertminderung (§ 259 Abs. 4 BewG, Anlage 38, mindestens 30 %)
= Gebäudesachwert
+ Bodenwert wie bei unbebauten Grundstücken (§ 247 BewG)
= vorläufiger Sachwert
x Wertzahl (§ 260 BewG, Anlage 43)
= Grundsteuerwert, abgerundet auf volle 100 € (§ 230 BewG) (mindestens 75 % des Wertes, der allein auf Grund und Boden entfällt, § 251 BewG)

Abbildung 5

### 3.3 Land- und Forstwirtschaft

Die Bewertung land- und forstwirtschaftlichen Vermögens richtet sich künftig nach §§ 232 bis 242 BewG. Ziel der Regeln ist es, einen Ertragswert zu ermitteln. Dabei wird nicht auf das individuell erwirtschaftete Betriebsergebnis abgestellt, sondern auf einen Sollertrag. Neben der Land- und Forstwirtschaft im engeren Sinne erstreckt sich der Begriff auch auf den Weinbau, den Gartenbau sowie sonstige Betriebszweige. Zum landwirtschaftlichen Vermögen gehören alle Wirtschaftsgüter, die dem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft dauerhaft dienen, insb. Grund und Boden, Wirtschaftsgebäude, stehende und umlaufende Betriebsmittel sowie immaterielle Wirtschaftsgüter (z. B. Milch- und Zuckerrübenlieferrechte, Wiederbepflanzungsrechte etc.). Nicht zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen zählen Wohngebäude oder gewerblichen bzw. öffentlichen Zwecken dienende Gebäude. Diese sind dem Grundvermögen zuzurechnen (§ 232 Abs. 4 BewG). Betroffen von dieser (Neu-) Regelung sind z. B. der Wohnteil, die Altenteilwohnung oder Betriebswohnungen für Arbeitnehmer, wodurch womöglich die Steuerbelastung steigt.

**HINWEIS** Insofern ist künftig eine Abgrenzung zwischen land- und forstwirtschaftlichem Vermögen und dem Grundvermögen vorzunehmen. Bei Betrieben in den neuen Bundesländern sind die Wohngebäude bereits als Grundvermögen erfasst, sodass hier die Abgrenzung nur bei neuen Einheiten relevant wird.

Ist wahrscheinlich, dass eine land- bzw. forstwirtschaftliche Fläche innerhalb eines Zeitraums von sieben Jahren anderen Zwecken dienen wird, soll diese gleich der Grundsteuer B zugeordnet werden, § 233 Abs. 2 BewG. Bislang war im Gesetz keine verbindliche Zeitangabe festgehalten.

**HINWEIS** Damit können Flächen, die zum Feststellungszeitpunkt noch land- und forstwirtschaftlich genutzt werden, bereits mit der Grundsteuer B belastet werden, wenn eine Nutzungsänderung zu erwarten ist.

### 3.4 Kleingartenland

Kleingartenland und Dauerkleingartenland gelten gem. § 240 BewG als Betriebe der Land- und Forstwirtschaft. Entsprechend der bisherigen Rechtspraxis erfolgt die Bewertung in einem vereinfachten Verfahren mit dem Reinertrag für den Nutzungsanteil Gemüseanbau (Anlage 30 zum BewG). Gartenlauben mit einer Brutto-Grundfläche von mehr als 30 qm gelten als Wirtschaftsgebäude und werden als solche bewertet.

**HINWEIS** Wird der Kleingartenstatus aufgegeben, sind die Gartenlauben wie Wochenendhäuser zu bewerten.

### 3.5 Fortschreibungen/Nachfeststellung

Wie bisher ist eine Wertfortschreibung vorzunehmen, wenn sich der Wert des Grundstücks von dem zuletzt festgestellten Wert in bestimmtem Umfang verändert. Dabei wird der bisherige Dualismus, der bei Abweichungen zugunsten bzw. zulasten des Steuerpflichtigen unterschiedliche Werte vorsah, aufgegeben. Künftig soll einheitlich eine Wertfortschreibung bei Wertabweichungen von mehr als 15.000 € erfolgen, § 222 BewG. Entsteht eine wirtschaftliche Einheit nach dem Hauptfeststellungszeitpunkt neu, erfolgt wie bisher eine Nachfeststellung, § 223 BewG. Dies kann etwa bei neuen Wohngebieten der Fall sein.

### 3.6 Änderung des Grundsteuergesetzes

Das Reformpaket enthält neben den Änderungen im Bewertungsgesetz auch Anpassungen im Grundsteuergesetz. Zum Teil sind die Neuerungen rein redaktioneller Natur und Folge des geänderten Bewertungsrechts. Grundlegende Neuerungen werden nachfolgend aufgezeigt.

#### 3.6.1 Steuermesszahl

Nachdem der Wert des Grundstücks nach dem BewG festgestellt wurde, erfolgt die Festsetzung des Steuermessbetrags (2. Stufe, Abb. 1). Dieser wird durch Multiplikation der Steuermesszahl mit dem Grundstückswert ermittelt. Bei der Steuermesszahl handelt es sich um einen Promillesatz, der in §§ 14 und 15 GrStG festgelegt ist. Für Betriebe der Land- und Forstwirtschaft (Grundsteuer A) beträgt die Steuermesszahl künftig 0,55 ‰. Für sonstige unbebaute und bebaute Grundstücke (Grundsteuer B) beträgt die Steuermesszahl grundsätzlich 0,34 ‰.

#### 3.6.2 Ermäßigte Steuermesszahl für sozialen Wohnungsbau und Baudenkmale

In § 15 Abs. 2 ff. GrStG werden für bestimmte Eigentümer ermäßigte Steuermesszahlen festgelegt. Demnach wird die Steuermesszahl für Wohngrundstücke um 25 % ermäßigt, wenn das Grundstück nach dem Wohnraumförderungsgesetz gefördert oder das jeweilige Grundstück einer Wohnungsbaugesellschaft zugerechnet wird, deren Anteile von einer Kommune gehalten werden und ein Gewinnabführungsvertrag besteht. Gleiches gilt für Wohnungsbaugesellschaften und Vereine, die gemeinnützig oder von der Körperschaftsteuer befreit sind.

**HINWEIS** Über den Steuermesszahlabschlag wurde im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens heftig gestritten, denn der Abschlag hängt allein davon ab, wer Eigentümer der Immobilie ist. Damit kommen z. B. Privatvermieter nicht in den Genuss des Abschlags, selbst wenn sie ihre Wohnungen günstig vermieten. Es ist anzunehmen, dass es dazu Klagen geben wird.

Eine verringerte Steuermesszahl gibt es auch für Baudenkmäler im Sinne des Landesdenkmalschutzgesetzes. Hier ermäßigt sich die Steuermesszahl um 10 %.

#### 3.6.3 Zerlegung auf mehrere Gemeinden

Erstreckt sich das Grundstück über mehrere Gemeinden, so erfolgt wie bisher eine Zerlegung des Steuermessbetrags, § 22 GrStG. Dabei ist das Verhältnis der Flächen maßgeblich. Zu berücksichtigen ist allerdings die Bagatellregelung in § 22 Abs. 4 GrStG: Entfällt auf eine Gemeinde ein Zerlegungsanteil von weniger als 25 €, so ist dieser Anteil der Gemeinde mit dem größten Zerlegungsanteil zuzuweisen.

#### 3.6.4 Erlass wegen Ertragsminderung

Vermieter können einen (Teil-) Erlass der Grundsteuer beantragen, wenn sie unverschuldet erhebliche Mietauffälle hatten, etwa wegen Leerstands. Bleiben die Mieterträge um mehr als 50 % hinter dem normalen Rohertrag einer Immobilie zurück, werden 25 % der Grundsteuer erlassen. Wenn eine Immobilie überhaupt keinen Ertrag abgeworfen hat, beträgt der Erlass 50 %. Normaler Rohertrag ist bei bebauten Grundstücken die geschätzte übliche Jahresmiete, die für vergleichbare Räume regelmäßig gezahlt würde. Betriebskosten bleiben dabei außen vor. Gesetzliche Grundlage für den Grundsteuererlass bei bebauten Grundstücken ist § 34 GrStG. Für land- und forstwirtschaftliche Betriebe gibt es ebenfalls eine Erlassmöglichkeit, wenn der Eigentümer die Ertragsminderung nicht zu vertreten hat. Details dazu sind in § 33 GrStG geregelt.

## 4. ANPASSUNGEN IN WEITEREN STEUERGESETZEN

Neben den Änderungen im Bewertungs- und Grundsteuergesetz sind auch Folgeänderungen in anderen Gesetzen und Durchführungsverordnungen (z. B. AO, EStG) erforderlich. Dabei handelt es sich im Wesentlichen um sprachliche Anpassungen. So wird der Begriff „Einheitswert“ durch den neuen Begriff „Grundsteuerwert“ ersetzt. Hervorzuheben ist in diesem Zusammenhang eine Anpassung im Gewerbesteuerrecht: Gehört der Grundbesitz zum Betriebsvermögen, erfolgt nach § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG zur Ermittlung des Gewerbeertrags eine Kürzung i. H. v. 1,2 % des maßgebenden Einheitswerts. Diese Formulierung wird durch „0,11 % des Grundsteuerwerts“ ersetzt.

**HINWEIS** Offen ist bislang, wie die Kürzung im GewStG erfolgt, wenn ein Bundesland die Öffnungsklausel nutzt und kein Grundsteuerwert vorhanden ist bzw. nach abweichenden Maßstäben ermittelt wird.

## 5. ÖFFNUNGSKLAUSEL

Die Bundesländer können von dem Bundesmodell abweichende landesrechtliche Regeln schaffen, die teilweise oder vollumfänglich von den Regeln des Bundes abweichen können. Um die konkurrierende Gesetzgebung zwischen Bund und Ländern abzusichern, wurden Art. 72 Abs. 3 GG, Art. 105 Abs. 2 und Art. 125b Abs. 3 GG geändert. Die Öffnungsklausel ermöglicht den Ländern, die Grundstücksbewertung z. B. nach einem wertunabhängigen Flächenmodell vorzunehmen oder aber das Bundesmodell zu übernehmen und eine eigene Steuermesszahl festzulegen.

**HINWEIS** Bislang ist ungewiss, welche Länder die Öffnungsklausel nutzen wollen und in welchem Umfang abweichende Regeln geschaffen werden.

Für den Länderfinanzausgleich soll allerdings das Bundesmodell maßgeblich sein. Damit müssten auch Bundesländer, die eigene Regeln schaffen, eine Art Schattenberechnung nach dem Bundesmodell vornehmen. Details, wie dies konkret aussehen soll,



fehlen noch. Für die Steuerpflichtigen soll dies allerdings nicht zu Mehraufwand führen (siehe auch Punkt 6.).

## 6. STEUERERKLÄRUNGS- UND MITWIRKUNGS-PFLICHTEN

Bereits bisher trafen den Steuerpflichtigen Erklärungs- und Mitwirkungspflichten. Gem. § 228 BewG haben die Steuerpflichtigen auch künftig eine Steuererklärung abzugeben, wenn das Finanzamt sie dazu auffordert.

**HINWEIS** Bis zum neuen Hauptfeststellungszeitpunkt 2022 wird noch kein vollständig digitalisiertes Verwaltungsverfahren zur Verfügung stehen, daher werden die Steuerpflichtigen voraussichtlich zur Abgabe einer Steuererklärung aufgefordert werden. Zudem war befürchtet worden, dass es zu einer zusätzlichen Erklärungspflicht kommt, wenn ein Bundesland die Öffnungsklausel nutzt. Inzwischen wurde § 8 Abs. 2 Finanzausgleichsgesetz ergänzt, wonach kein gesonderter Erklärungsaufwand entstehen soll.

Zudem sind dem Finanzamt auf Anforderung Angaben zu machen, die die Behörde für Kauf-, Miet- und Pachtpreissammlungen benötigt. Künftig sind zudem Änderungen der tatsächlichen Verhältnisse, die sich auf die Höhe der Grundsteuer, die Vermögensart oder die Grundstücksart auswirken, anzuzeigen, § 228 Abs. 2 BewG.

Die Erklärung ist von demjenigen abzugeben, dem die wirtschaftliche Einheit zuzurechnen ist. Das ist i. d. R. der Eigentümer des Grund und Bodens. Anders als bei den alten Einheitswerten wird bei den Grundsteuerwerten dem Erbbauberechtigten das Grundstück nun vollständig zugerechnet, § 261 BewG. Folglich ist auch der Erbbauberechtigte verpflichtet, die Feststellungserklärung unter Mitwirkung des Erbbaupflichtigen abzugeben.

**HINWEIS** Der Erbbauberechtigte wird zugleich auch Schuldner der Steuer. Die bisherige Regelung in § 10 Abs. 2 GrStG wird entsprechend aufgehoben.

Eine Sonderregel gibt es auch für Gebäude auf fremdem Grund und Boden. Nach § 261 BewG wird für das Gebäude sowie den Grund und Boden künftig ein Gesamtwert ermittelt. Der ermittelte Wert ist dem Grundstückseigentümer zuzurechnen, der auch Schuldner der Steuer wird.

**HINWEIS** Bislang handelte es sich bei dem Grund und Boden und dem Gebäude auf dem fremden Grund und Boden um zwei wirtschaftliche Einheiten (§ 94 BewG-alt/bis Ende 2024). Im Ergebnis dürfte die Änderung aber zu keiner tatsächlichen Belastung für den Eigentümer führen, denn im Regelfall wurde bereits nach bisherigem Recht die Grundsteuer für den Grund und Boden auf den Eigentümer des Gebäudes abgewälzt.

## 7. GRUNDSTEUER C

Um baureife, aber unbebaute Grundstücke zu mobilisieren, sollen die Gemeinden die Möglichkeit erhalten, eine Grundsteuer C einzuführen. Anders als der Name es vermuten lässt, handelt es sich nicht um eine eigene Steuerart, sondern nur um einen besonderen Hebesatz, den eine Gemeinde auf baureife Grundstücke erheben kann. Ziel der Regelung ist, die Eigentümer über die höhere Grundsteuer zur Bebauung und damit zur Schaffung

von Wohnraum zu motivieren. Eine solche Baulandsteuer gab es bereits in den 1960er Jahren. Allerdings brachte die Steuer nicht den gewünschten Erfolg, sodass sie bereits kurz darauf wieder abgeschafft wurde.

Im Detail: Gem. § 25 GrStG können die Kommunen ab dem Jahr 2025 für baureife, aber unbebaute Grundstücke aus städtebaulichen Gründen einen gesonderten Hebesatz festlegen, der über dem Hebesatz für die übrigen Grundstücke liegt. Unerheblich ist, aus welchem Grund bislang keine Bebauung des Grundstücks erfolgte. So kann der erhöhte Hebesatz auch angewendet werden, wenn eine erforderliche, aber noch nicht erteilte Baugenehmigung sowie zivilrechtliche Gründe einer sofortigen Bebauung entgegenstehen. Dabei hat die Gemeinde den gesonderten Hebesatz auf einen bestimmten Gemeindeteil zu beschränken, wenn nur für diesen Teil die städtebaulichen Gründe vorliegen. Das Gemeindegebiet auf das sich der gesonderte Hebesatz bezieht, muss mind. 10 % des gesamten Gemeindegebietes umfassen und es müssen dort mehrere baureife Grundstücke liegen. Es muss jeweils zu Beginn eines Kalenderjahres von der Gemeinde bestimmt und in einer Karte per Allgemeinverfügung veröffentlicht werden. Dort sind auch die städtebaulichen Erwägungen darzulegen.

## 8. FAZIT/AUSBLICK

Mit viel Spannung wurde die Grundsteuerreform erwartet. Mit dem Reformpaket hat der Gesetzgeber zumindest die Fristvorgabe des Bundesverfassungsgerichts eingehalten und bis zum 31.12.2019 neue Bewertungsregeln geschaffen, die ab 2025 praktisch relevant werden. Dabei bleibt das bisher geltende Grundsteuersystem in seiner Struktur erhalten, wird jedoch modernisiert. Gänzlich neu ist die Öffnungsklausel, die den Bundesländern abweichende Regelungen ermöglicht.

Ob die Reform die gewünschte befriedende Wirkung des jahrzehntelang schwelenden Streites um die Grundstücksbewertung bringt, bleibt abzuwarten. Erste Untersuchungen haben gezeigt, dass es bei bebauten Grundstücken zu erheblichen Verzerrungen kommen kann. So hat z. B. bei Einfamilienhäusern auf großen Grundstücken mit hohen Bodenrichtwerten das Baujahr erheblichen Einfluss auf den Grundsteuerwert. Bei einem Altbau kann die Grundsteuer in diesen Fällen höher als bei einem Neubau auf einem Grundstück gleicher Lage und Größe sein. Es ist dann fraglich, ob das vom Bundesverfassungsgericht vorgegebene Ziel einer relations- und realitätsgerechten Besteuerung tatsächlich erreicht wird. Es ist nicht auszuschließen, dass deshalb neue Rechtsfragen aufgeworfen werden, die ein Gericht beantworten muss.

Entscheidenden Einfluss wird auch das Verhalten der Gemeinden haben, die über die Höhe der Hebesätze letztlich die zu zahlende Grundsteuer bestimmen. Maßgeblich wird auch sein, ob und in welchem Umfang die Bundesländer eigene Regeln schaffen. Der Freistaat Bayern hat bereits signalisiert, dass er ein wertunabhängiges Flächenmodell einführen will. Schließlich muss weiter beobachtet werden, ob es zu Änderungen bei der Umlagefähigkeit der Grundsteuer kommt. Bislang bleibt es dabei, dass die Grundsteuer auf Mieter umgelegt werden darf. Allerdings wurde über eine Kappung der Umlagefähigkeit im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens heftig diskutiert. Ob der Vorschlag gänzlich vom Tisch ist, wird die Zukunft zeigen.

Dr. Isabel Klocke  
Jens Lemmer