

"Die Kunst, den richtigen
Riecher zu haben."



FGR

FRITZ · GUDZINSKI · RUPPRICH
Steuerberatungsgesellschaft mbH

Dipl.-Kfm. StB Alexander Fritz · Dipl.-Kfm. StB Hardy Gudzinski · StB Claudia Rupprich
FGR Steuerberatungsgesellschaft mbH · Bölschestraße 27 · 12587 Berlin
T +49 (0) 30 200 53 72 0 · F +49 (0) 30 200 53 72 29
info@fgr-steuerberater.de · www.fgr-steuerberater.de

"Die Kunst, aus Peanuts
Gold zu machen."



GRUNDSTEUERREFORM 2022

HINWEISE ZUR REFORM MIT BERECHNUNGSBEISPIEL

MERKBLATT NR. 1907.3 | 02 | 2022

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. Grundsteuergesetze der Länder
 - 7.1 Sachsen
 - 7.2 Rheinland-Pfalz
 - 7.3 Baden-Württemberg
 - 7.4 Bayern
 - 7.5 Hessen
 - 7.6 Niedersachsen
 - 7.7 Hamburg
8. Unterlagen
9. Grundsteuer C
10. Fazit/Ausblick
11. Übersicht über die Grundsteuermodelle der einzelnen Bundesländer

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.). Das Gericht gab dem Gesetzgeber 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. Davon haben Bayern, Baden-Württemberg, Hessen, Niedersachsen und Hamburg Gebrauch gemacht. Sachsen und Rheinland-Pfalz wollen lediglich vom Bundesmodell abweichende Steuermesszahlen anwenden. 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.

Zum jetzigen Zeitpunkt lässt sich die individuelle Grundsteuerbelastung noch nicht vorhersehen, weil ungewiss ist, wie die Kommunen mit ihren Hebesätzen auf die Reform reagieren. Absehbar ist jedoch, dass die Reform mit erheblichen Erfüllungsaufwand verbunden sein wird, 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 Erklärungspflichten 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 der 01.01.2022, die Erhebung der Grundsteuer nach neuem Recht erfolgt allerdings erst ab dem 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).

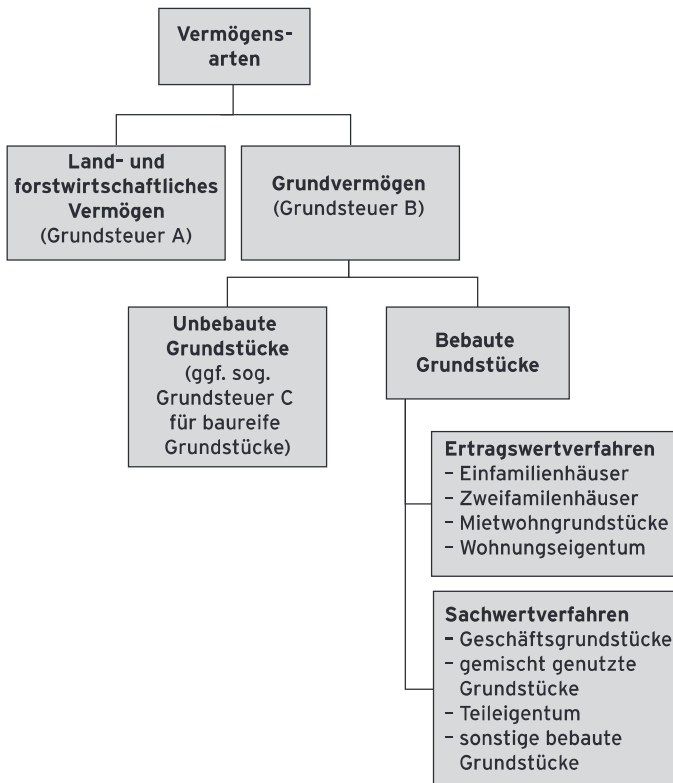


Abbildung 2

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 Zerstörung 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 aufwendig bewertet werden müssen.

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

Abbildung 3

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

Der Bodenrichtwert wird für Bauerwartungsland auf 25 % und für Rohbauland auf 50 % ermäßigt, sofern die Gutachterausschüsse hierfür keine gesonderten Bodenrichtwerte ermitteln (§ 247.3 Abs. 1 AEBewGrSt).

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 wird der Grundsteuerwert für Ein- und Zweifamilienhäuser sowie Mietwohngrundstücke und Wohnungseigentum ermittelt. Dabei handelt es sich um ein mehrstufiges Verfahren (Abb. 4).

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

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.

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 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).

Berechnungsschritt	Erläuterungen	Beispielrechnung
Rohertrag des Grundstücks (§ 254 BewG)	mtl. Nettokaltmiete (Anlage 39, I)* x Wohnfläche x Ab-/Zuschlag für Mietstufe (Anlage 39, II) x 12 Monate + ggf. Zuschlag für Garage (35 €/Monat) = Rohertrag des Grundstücks	8,07 €/m ² x 120 m ² x 1,1 x 12 = 12.782,88 €
	* Nettokaltmiete richtet sich nach Bundesland, Grundstücksart (§ 249), Wohnfläche und Baujahr.	
Bewirtschaftungskosten (§ 255 BewG)	Prozentsatz (abhängig von Restnutzungsdauer und Grundstücksart, Anlage 40) x Rohertrag des Grundstücks = Bewirtschaftungskosten	0,21 x 12.782,88 € = 2.684,41 €
	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 – Bewirtschaftungskosten = Reinertrag	12.782,88 € – 2.684,41 € = 10.098,47 €
Kapitalisierter Reinertrag (§ 253 Abs. 2 BewG)	Reinertrag des Grundstücks x Vervielfältiger (Anlage 37) = kapitalisierter Reinertrag	10.098,47 € x 30,45 = 307.498,41 €
	Vervielfältiger ist abhängig von Liegenschaftszinssatz (§ 256 Abs. 1 BewG) und Restnutzungsdauer. Bei Bodenrichtwerten von mehr als 500 €/m ² (Ein- und Zweifamilienhäusern) bzw. 2.000 €/m ² (Wohnungseigentum) verringert sich der Liegenschaftszinssatz gem. § 256 Abs. 2 bzw. Abs. 3 BewG.	

Tabelle 1 (Fortsetzung siehe Folgeseite)

Berechnungsschritt	Erläuterungen	Beispielrechnung
Abgezinsten Bodenwert (§ 257 BewG)	Grundstücksfläche	350 m ²
	x Bodenrichtwert	x 500 €/m ²
	x Umrechnungskoeffizient (Anlage 36)	x 1,1
	x Abzinsungsfaktor (Anlage 41)	x 0,2388
	= abgezinsten Bodenwert	= 45.969 €
	Umrechnungskoeffizient nur bei Ein- und Zweifamilienhäusern; Abzinsungsfaktor ist abhängig von Restnutzungsdauer und Liegenschaftszinssatz.	
Grundsteuerwert (§ 252 BewG)	Kapitalisierter Reinertrag	307.498,41 €
	+ abgezinsten Bodenwert	+ 45.969 €
	= Grundsteuerwert	= 353.467,41 €
	(Abrundung auf volle 100 €)	= 353.400 €
	(Betrag darf nicht geringer sein als Mindestwert gem. § 251 BewG.)	(350 m ² x 500 €/m ² x 1,1 x 0,75 = 144.375 €)
Grundsteuer (§§ 13 ff. GrStG)	Grundsteuerwert	353.400 €
	x Steuermesszahl (§ 15 GrStG)	x 0,00031
	= Steuermessbetrag (§ 13 GrStG)	= 109,55 €
	x kommunaler Hebesatz	x 5,45
	= Grundsteuer	= 597,06 €

Tabelle 1 (Fortsetzung)

3.2.2 Zusammenfassendes Beispiel Wohngebäude

Annahmen: Einfamilienhaus in Potsdam (aktueller Hebesatz: 545 %, Mietniveaustufe 4), Baujahr: 2000, Wohnfläche: 120 m², Grundstücksfläche: 350 m², Bodenrichtwert: 500 €/m²

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 typisierte 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 Baujahrgruppen eingeteilt werden (vor 1995, 1995 bis 2004, ab 2005). Die tatsächlichen Herstellungskosten sind nicht maßgeblich. Danan 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, max. 70 %)
= 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 aufgrund 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 Insoweit 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 m² 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 andere unbebaute Grundstücke, Teileigentum, Geschäftsgrundstücke, gemischt genutzte Grundstücke und sonstige bebaute Grundstücke (Grundsteuer B) beträgt die Steuermesszahl 0,34 ‰. Für Einfamilienhäuser, Zweifamilienhäuser, Mietwohngrundstücke und Wohnungseigentum beträgt sie 0,31 ‰.

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 Baudenkmale 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 waren 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 Gewerbesteuergesetz: 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.

Für den Länderfinanzausgleich soll allerdings das Bundesmodell maßgeblich sein. Damit müssten auch Bundesländer, die eigene Regeln schaffen, eine Art Schattenberechnung nach dem Bundesmodell vornehmen. Für die Steuerpflichtigen soll dies allerdings nicht zu Mehraufwand führen (vgl. auch 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 Für den neuen Hauptfeststellungszeitpunkt 2022 wird noch kein vollständig digitalisiertes Verwaltungsverfahren zur Verfügung stehen, daher werden die Steuerpflichtigen zur Abgabe einer Steuererklärung aufgefordert werden.

In vielen Bundesländern sind bereits erste Vorankündigungen zur Erklärungsfrist bzgl. des Hauptfeststellungszeitpunktes 01.01.2022 erfolgt. Dem Vernehmen nach werden die Bundesländer, die das Bundesmodell anwenden, die Grundsteuerwerkerklärungen über das ELSTER-Portal bzw. den ERIC-Client ab dem 01.07.2022 entgegennehmen. Die Erklärungsfrist soll voraussichtlich am 31.10.2022 enden. Entsprechende Allgemeinverfügungen sind für das Frühjahr 2022 avisiert.

Für das Bundesmodell wurden bereits die Erklärungsvordrucke im Bundessteuerblatt veröffentlicht: BStBl. I 2021 S. 2391.

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 Erbbauperpflichteten 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. GRUNDSTEUERGESETZE DER BUNDESLÄNDER

Erste Untersuchungen haben gezeigt, dass es bei bebauten Grundstücken zu erheblichen Belastungsänderungen und ggf. zu Verzerrungen kommen kann, wenn das Bundesmodell genutzt wird. Einige Bundesländer haben sich u. a. deshalb für die Öffnungsklausel entschieden.

7.1 Sachsen

Sachsen wendet grundsätzlich das Bundesmodell an. Allerdings wendet der Freistaat ab 2025 vom Bundesmodell höhere Steuermesszahlen an. Für unbebaute Grundstücke, Einfamilienhäuser, Zweifamilienhäuser, Mietwohngrundstücke und Wohnungseigentum beträgt die Steuermesszahl 0,36 ‰. Für sonstige bebaute Grundstücke, Teileigentum, Geschäftsgrundstücke und gemischt genutzte Grundstücke beträgt sie 0,72 ‰. Für Betriebe der Land- und Forstwirtschaft (Grundsteuer A) beträgt die Steuermesszahl in Sachsen wie beim Bundesmodell 0,55 ‰. Ob die im Vergleich zum Bundesmodell höheren Steuermesszahlen zu einer höheren Steuerlast führen, lässt sich letztlich erst beurteilen, wenn die gemeindlichen Hebesätze für 2025 feststehen.

Da sich Sachsen im Übrigen an das Bundesmodell anlehnt, sind hier die gleichen Daten anzugeben wie beim Bundesmodell.

7.2 Rheinland-Pfalz

Ähnlich wie Sachsen sollen in Rheinland-Pfalz lediglich vom Bundesmodell abweichende Steuermesszahlen ab 2025 gelten.

7.3 Baden-Württemberg

Das Landesgrundsteuergesetz für Baden-Württemberg sieht für nicht land- und forstwirtschaftlich genutztes Grundvermögen eine sog. Bodenwertsteuer vor. Der Grundsteuerwert der Grundstücke ermittelt sich durch Multiplikation ihrer Fläche des Grund und Bodens mit dem jeweiligen Bodenrichtwert gem. § 196 des Baugesetzbuchs (§ 38 Abs. 1 LGrStG-BaWü). Den Bodenrichtwerten und ihrer Ermittlung durch die Gutachterausschüsse kommt somit in Baden-Württemberg noch einmal eine ganz besondere Bedeutung zu. Für land- und forstwirtschaftliches Grundvermögen wird der typisierte Ertragswert zugrunde gelegt. Die Grundsteuerwerkerklärungen sollen voraussichtlich per ELSTER ab dem 01.07.2022 bis zum 31.10.2022 einzureichen sein. Hierbei werden dem Vernehmen nach folgende Angaben benötigt:

Adresse, Grundstücksart (Land- und Forstwirtschaft, Wohnnutzung, Nicht-Wohnnutzung), Grundstücksgröße, Bodenrichtwert (BORIS-Datenbank bzw. Internetseiten der Gemeinde).

Die Steuermesszahl beträgt für land- und forstwirtschaftliche Betriebe 0,55 ‰, für alle übrigen Grundstücke 1,3 ‰. Allerdings sieht auch das baden-württembergische Grundsteuergesetz Ermäßigungen der Steuermesszahl vor für Grundstücke der Wohnraumförderung, kommunale bzw. gemeinnützige Wohnungsgesellschaften und Wohnungsbaugenossenschaften. Auch bei Baudenkmalern ist eine Ermäßigung vorgesehen.

7.4 Bayern

Das bayerische Grundsteuergesetz (BayGrStG) verfolgt einen wertunabhängigen Ansatz einer Flächensteuer. Die Flächen des Grund und Bodens einerseits als auch die Wohn- bzw. Nutzflächen andererseits werden mit bestimmten Äquivalenzzahlen multipliziert und dann der jeweiligen Steuermesszahl unterworfen. Die Äquivalenzzahl für die Fläche des Grund und Bodens beträgt 0,04 €/qm, wobei für Wohnimmobilien und übergroße Grundstücksflächen ein Abschlag gewährt wird. Für Gebäudeflächen beträgt die Äquivalenzzahl 0,50 €/qm. Grds. gilt eine Grundsteuermesszahl von 100 ‰, wobei für Wohnflächen lediglich 70 ‰ angesetzt werden. Für Wohnflächen des sozialen Wohnungsbaus, Baudenkmalern, Wohnungen in Verbindung mit land- und forstwirtschaftlichen Betrieben, kommunaler bzw. gemeinnütziger Wohnungsgesellschaften und Wohnungsbaugenossenschaften ist ebenfalls eine Ermäßigung vorgesehen.

In der Steuererklärung per ELSTER sind voraussichtlich die Adresse, Gemarkung, Flur, Flurstück, Grundstücksart, Grundstücksgröße und Wohn- bzw. Nutzfläche anzugeben. Der Erklärungszeitraum soll dem Vernehmen nach vom 01.07.2022 bis zum 31.10.2022 reichen. Für die erforderlichen Angaben (bis auf die Wohn- bzw. Nutzfläche) soll ein landeseigenes Internetportal freigeschaltet werden.

7.5 Hessen

Das hessische Grundsteuergesetz beinhaltet ein sog. Flächen-Lage-Modell. Es baut auf dem bayerischen Modell auf und versieht den Wert nach Multiplikation mit den Äquivalenzzahlen noch mit einem Lage-Faktor. Dieser errechnet sich wie folgt:

$$\text{Faktor} = \left[\frac{\text{Bodenrichtwert nach Abs. 2}}{\text{durchschnittlicher Bodenrichtwert nach Abs. 3}} \right] 0,3$$

Somit geht bei dem hessischen Grundsteuerwert auch die Lage des Grundstückes (gut/weniger gut) mit ein. Die Steuermesszahl beträgt wie in Bayern ebenfalls 100 % (ermäßigt 70 %). Hinzu kommen weitere Ermäßigungstatbestände für Baudenkmäler, kommunale bzw. gemeinnützige Wohnbaugesellschaften und Wohnungsbaugenossenschaften.

In der Steuererklärung per ELSTER sind voraussichtlich nur die Adresse, Grundstücksart, Grundstücksgröße und Wohn- bzw. Nutzfläche anzugeben. Der Erklärungszeitraum soll dem Vernehmen nach vom 01.07.2022 bis zum 31.10.2022 reichen. Für die erforderlichen Angaben (bis auf die Wohn- bzw. Nutzfläche) soll ein landeseigenes Internetportal freigeschaltet werden.

7.6 Niedersachsen

Das niedersächsische Grundsteuergesetz wählt den gleichen Ansatz wie das hessische, weshalb auf die Ausführungen zu Hessen verwiesen werden können.

7.7 Hamburg

Auch das hamburgische Grundsteuergesetz baut auf dem bayrischen Flächenansatz auf und beinhaltet – ähnlich wie in Hessen und Niedersachsen – zusätzlich einen Lagefaktor. Dieser wird durch unterschiedliche Steuermesszahlen repräsentiert. Aus sozial- und wohnungspolitischen Gründen sehen die Steuermesszahlen für Gebäudeflächen, die zu Wohnzwecken genutzt werden, eine Begünstigung von 50 % gegenüber Gebäudeflächen, die nicht zu Wohnzwecken genutzt werden, vorgesehen. Diese Ursprungsmesszahl für Wohnen von 0,5 wird bei normalen Wohnlagen im Gegensatz zu guten Wohnlagen um eine Ermäßigung von 25 % zusätzlich begünstigt, um Stadtentwicklungsgesichtspunkte zu berücksichtigen und um das Ziel des bezahlbaren Wohnraums zu fördern. Diese als Wohnlagefaktor ausgeprägte Lageermäßigung orientiert sich dabei am Hamburger Wohnlageverzeichnis.

In der Steuererklärung per ELSTER sind voraussichtlich nur die Adresse, Grundstücksart, Grundstücksgröße und Wohn- bzw. Nutzfläche anzugeben. Der Erklärungszeitraum soll dem Vernehmen nach vom 01.07.2022 bis zum 31.10.2022 reichen.

8. UNTERLAGEN

Welche Unterlagen sollte der Berater von seinen Mandanten einholen? Je nach Modell werden diese abweichen. Sicherlich sollte man sich einen aktuellen Grundbuchauszug und im Falle der Bebauung (außer in Baden-Württemberg) auch Pläne des Architekten bzw. des Bauingenieurs zur den Bauten geben

lassen. Einige Bundesländer haben angekündigt, dass auch die Liegenschaftsämter Informationen online zur Verfügung stellen werden. Die Bodenrichtwerte werden i. d. R. über das BORIS-Portal abzurufen sein.

Viele Bundesländer planen, gesonderte Internet-Seiten bzgl. der neuen Grundsteuer im Laufe des Frühjahrs 2022 zu schalten.

9. 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.

10. 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.

Gegen das Bewertungsmodell des Bundes, aber auch gegen einzelne Regelungen der Länder werden bereits juristische Bedenken geäußert. In der Fachliteratur gibt es z. B. zahlreiche Stimmen, die das Bundesmodell als verfassungswidrig einstufen. Klagen sind daher zu erwarten.

Entscheidenden Einfluss werden aber weiterhin die Kommunen haben: Sie können mit ihren Hebesätzen die Höhe der Abgabe bestimmen und zwar unabhängig vom gewählten Modell. Es bleibt zu hoffen, dass die Gemeinden damit verantwortungsvoll umgehen.

11. ÜBERSICHT ÜBER DIE GRUNDSTEUERMODELLE DER EINZELNEN BUNDES-LÄNDER

Bundesland	Modell	Bemessungsgrundlage (Wohnnutzung)		Faktor	Steuermesszahl		Ermäßigungen
		Grund u. Boden	Gebäude		Wohnen	Nicht-wohnen	
Berlin Brandenburg Bremen Mecklenburg-Vorpommern Thüringen Sachsen-Anhalt Schleswig-Holstein Nordrhein-Westfalen Saarland	Ertragswertverfahren/ Bundesmodell	qm x BRW (x Abzinsung bei Bebauung)	qm x Reinertrag x Vervielfältiger		0,31 ‰ 0,34 ‰		Sozialer Wohnungsbau/Baudenk- mäler/kommunale bzw. gemein- nützige Wohnungsbaugesellschaften
Sachsen					0,36 ‰	0,72 ‰	
Rheinland-Pfalz					Noch nicht bekannt		
Baden-Württemberg	Bodenwertmodell	qm x BRW	---		1,3 ‰		Wohnraumbförderung/kommunale bzw. gemeinnützige Wohnbau- gesellschaften/Wohnungsbau- genossenschaften
Bayern	Flächenmodell	qm x 0,04 Euro	qm x 0,50 Euro		70 %	100 %	Wohnflächen des sozialen Wohnungsbaus/Baudenkmäler/ Wohnungen i. V. m. land- und forstwirtschaftlichen Betrieben/ kommunale bzw. gemeinnützige Wohnbaugesellschaften und Wohnungsbaugenossenschaften
Hessen	Flächen-Lage-Modell	qm x 0,04 Euro	qm x 0,50 Euro	Faktor = $\left[\frac{\text{Bodennichtwert nach Abs. 2}}{\text{durchschnittlicher Bodennichtwert nach Abs. 3}} \right]$ 0,3	70 %	100 %	Baudenkmäler/kommunale bzw. gemeinnützige Wohnbaugesell- schaften/Wohnungsbaugenossen- schaften.
Niedersachsen	Flächen-Lage-Modell	qm x 0,04 Euro	qm x 0,50 Euro	Faktor = $\left[\frac{\text{Bodennichtwert nach Abs. 2}}{\text{durchschnittlicher Bodennichtwert nach Abs. 3}} \right]$ 0,3	70 %	100 %	Baudenkmäler/kommunale bzw. gemeinnützige Wohnbaugesell- schaften/Wohnungsbaugenossen- schaften.
Hamburg	Flächen-Lage-Modell	qm x 0,04 Euro	qm x 0,50 Euro		70 %	100 %	Normale Wohnlage/Baudenkmal/ Wohnraumbförderung