Grundsteuer - Umsetzung und Hinweise für Steuerberaterkanzleien

Stand: 22.1.2025, punktuell aktualisiert (Anhängigkeit Bundesmodell beim BVerfG) am 13.3.2026

Nachfolgend finden Sie umfassende und aktuelle Informationen zur neuen Grundsteuer[1]. Neben den Bewertungsverfahren werden auch Ausführungen zu Mustereinsprüchen und den finanzgerichtlichen Verfahren gemacht.

Nach Ergehen der Bescheide stellt sich nicht nur die Problematik der Bescheidprüfung, sondern auch die Frage, ob Einspruch einzulegen ist oder nicht, sofern der Bescheid nicht vorläufig nach § 165 AO ergeht.

Praxishinweis
Wir werden den Beitrag auf unserer Homepage (Newsletter-Archiv unter Neufang Online, abrufbar unter https://online.neufang-akademie.de/newsletter) stets aktualisieren. Deswegen steht am Anfang des Beitrags der Tag der Veröffentlichung.

Beitrag wird stetig aktualisiert

1. Allgemeine Hinweise zur Grundsteuer

1.1 Charakter der Grundsteuer

Gemeindesteuer/ Sollobjektsteuer

Die Grundsteuer ist als Objektsteuer eine Sollertragsteuer, die ihre Rechtfertigung im Äquivalenzprinzip hat; d. h. sie soll ein Ausgleich für die Leistungen des Staats - hier der Gemeinden - sein[2].

Die verfassungsrechtliche Grundlage für die Erhebung der Grundsteuer durch die Gemeinden stellt der Art. 106 Abs. 6 GG dar.

1.2 Verfassungswidrigkeit der bisherigen Grundsteuererhebung

Übergangsregelung nach den Vorgaben des BVerfG

Das Bundesverfassungsgericht hat am 10.4.2018[3] - wie bekannt - die Bemessungsgrundlage für die Erhebung der Grundsteuer für verfassungswidrig erklärt. Nach dem Urteil hatte der Gesetzgeber eine Frist zur Neuregelung bis zum 31.12.2019. Die Grundsteuer auf der bisherigen Wertbasis darf letztmals im Jahre 2024 erhoben werden. Die Frist bis Ende 2024 dient dazu, dass die Verwaltung die Werte ermitteln kann und die Gemeinden die Hebesätze anpassen können.

Reaktionen des Bundes

Der Gesetzgeber hat zunächst mit zwei Gesetzen reagiert, nämlich mit dem

- Gesetz zur Änderung des Grundsteuergesetztes zur Mobilisierung von baureifen Grundstücken für die Bebauung[4] und dem

---

1 Vgl. auch B. Neufang, StB 2022 S. 246.
2 Vgl. T. Schmidt, DStR 2024 S. 2040 ff.
3 BVerfG, Urteil v. 10.4.2018 1 BvL 11/14 u. a., BFH/NV 2018 S. 703.
4 Gesetz zur Änderung des Grundsteuergesetzes zur Mobilisierung von baureifen Grundstücken für die

- Gesetz zur Reform des Grundsteuer- und Bewertungsrechts (GrStRefG)[5].

Später noch mit dem Grundsteuerreformumsetzungsgesetz (GrStRefUG)[6].

Bund wird im Rahmen der konkurrierenden Gesetzgebung tätig/Länder können abweichende Regelungen treffen

Die Zustimmung der Länder zu diesem Gesetz war nicht bundesweit gegeben; deswegen wurde folgender Kompromiss gefunden:

- Der Bund hat die Gesetzgebungskompetenz für die Grundsteuer erhalten.
- Über eine Ergänzung von Art. 72 Abs. 3 und Art. 105 GG wurde den Ländern eine umfassende und abweichende Regelungskompetenz eröffnet[7].

Der Bund stand vor dem Hintergrund der zeitlichen Vorgabe unter erheblichem Druck; weswegen der damalige Finanzminister Scholz entschieden hat: Die Länder sollen machen, was sie wollen!

Reaktion der Länder

Von der Möglichkeit der Abweichung vom Bundesmodell machten Baden-Württemberg, Bayern, Hamburg, Hessen und Niedersachsen Gebrauch und haben abweichende Verfahren in Landesgesetze gefasst. Im Saarland[8] und Sachsen[9] gibt es nur Modifizierungen bei der Grundsteuermesszahl.

Diese Vorgehensweise ist nach der Auffassung des Finanzgerichts Baden-Württemberg nicht zu beanstanden[10].

Unnötiger Rechtsflickenteppich

Die „Rechtszersplitterung“ und die unterschiedliche Ausgestaltung hinsichtlich der wertbildenden Faktoren ist kritisch zu sehen[11] und kein Beitrag zur seit Jahren propagierten Steuerrechtsvereinfachung und zeigt die Erosion des Steuerrechts eindrucksvoll auf. Selbiges ist sicherlich ein einmaliger Vorgang im deutschen Steuerrecht. Der Vorgang als solcher - nicht aber die völlig abweichenden Bewertungsverfahren - wird als noch verfassungskonform eingestuft[12].

Für den Steuerberater stellen sie ein Problem dar, weil er sich mit mehreren unterschiedlichen Gesetzen gleichzeitig auseinandersetzen muss. Betroffen sind insbesondere die Steuerberater in der Nähe zu einem oder mehreren Bundesländern mit unterschiedlichen Modellen. Ganz zu schweigen von dem Fall, dass ein Mandant Grundstücke in allen Bundesländern hat.

Bebauung v. 30.11.2019, BGBl 2019 I S. 1875.

5 GrStRefG v. 26.11.2019, BGBl 2019 I S. 1794.

6 GrStRefUG v. 16.7.2021, BGBl 2021 I S. 2931.

7 Stöckel, NWB 2020 S. 850.

8 Abrufbar unter: https://grundsteuer.de/bundesland/saarland#.~:text=In Saarland beträgt die% 20Steuermesszahl,50 Euro gegenüber dem Bundesmodell (Stand: 27.1.2023).

9 Abrufbar unter: https://grundsteuer.de/bundesland/sachsen#:~:text=In%20Sachsen%20betr%C3%A4g t %20die%20Steuermesszahl,152%20Euro%20gegen%C3%BCber%20dem%20Bundesmodell (Stand: 27.1.2023).; dieses Modell wurde vom Sächsischen FG als verfassungskonform eingestuft, Urteil v. 24.10.2024 2 K 574/23, juris (die zugelassene Revision wurde jedoch nicht erhoben)

10 FG Baden-Württemberg, Urteile v. 11.6.2024 8 K 1582/23 und 8 K 2368/22, juris (Rev. eingelegt, Az. des BFH: II R 26/24 bzw. II R 27/24).

11 Bräutigam, DStR 2021 S. 1330.

12 Feldner/Stoklassa, DStR 2019 S. 2505.

2. Keine Verpflichtung zur Mandatsübernahme

Keine Verpflichtung zur Mandatsübernahme

Steuerberater sind grundsätzlich nicht verpflichtet, ein Mandat zu übernehmen (§ 63 StBerG). Der Steuerberater hat einen Auftrag dann abzulehnen, wenn erkennbar der Auftrag nicht fristgerecht erfüllt werden kann[13].

Praxisproblem: Ländermodelle

Ein Praxisproblem ist, dass es Mandanten gibt, die in allen oder fast allen Bundesländern Grundbesitz haben. Somit hat sich eine Kanzlei mit dem Bundesmodell, dem modifizierten Bundesmodell im Saarland und Sachsen, sowie mit den Ländermodellen in Baden-Württemberg, Bayern, Hessen, Hamburg und Sachsen auseinander zu setzen. Ein Zustand, der unerträglich ist!

Grundstücks-/Hausverwaltungen

Grundstücks- und Hausverwaltungen sind nach § 4 Nr. 4 StBerG befugt, bezüglich der von ihnen verwalteten Objekte zu Erklärungen zur Feststellung des Grundsteuerwerts Hilfe in Steuersachen zu leisten.

3. Praktische Umsetzung

Die einfachste Lösung sowohl für Mandanten, die es selbst machen wollen, als auch Steuerberater ist die Abgabe der Feststellungserklärung kostenfrei mit dem offenen Programm ELSTER der Finanzverwaltung. Die Schwierigkeit für die Mandanten liegt dabei in der komplizierten Beantragung des ELSTER-Zertifikats.

Die Finanzverwaltung lässt es zu, dass über ein ELSTER-Account die Feststellungserklärungen für Dritte eingegeben werden können, so z. B. Kinder für ihre Eltern.

Natürlich haben alle Softwareunternehmen Schnittstellen geschaffen, so auch DATEV im Programm „GrundsteuerDigital“[14]. Der Vorteil von ELSTER liegt in der Kostenfreiheit und der leichten Bedienbarkeit

Zudem gibt es noch ein vereinfachtes Erklärungsverfahren für bebaute Grundstücke[15]. Dieses ist insb. im Bereich der Anwendung des Bundesmodells zu bevorzugen.

Es besteht in begründeten Ausnahmefällen auch die Möglichkeit, die Erklärungen in Papierform abzugeben. Die entsprechenden Vordrucke sind beim zuständigen Finanzamt erhältlich. Von dieser Möglichkeit haben fast 10 % der Grundstückseigentümer Gebrauch gemacht.

4. Bundesmodell

Struktur der Wertermittlung für die ErbSt

In der Struktur entspricht das Bundesmodell (§§ 218 bis 262 BewG) dem bisherigen Bewertungsrecht und ähnelt damit den Vorschriften zur Ermittlung des

---

13 Koslowski, StBerG, 7. Aufl., § 57 Rz. 49.
14 Dönmez, NWB 2022 S. 2489.
15 Abrufbar unter: https://www.grundsteuererklaerung-fuer-privateigentum.de/ (Stand: 27.1.2023).

Grundbesitzwertes für Zwecke der Erbschaftsteuer (§§ 157 bis 198 BewG)[16]. Zusätzlich gibt es einen koordinierten Ländererlass vom 22.6.2022[17], in welchem die Verwaltungsgrundsätze festgeschrieben sind.

Höhe der Abgabenlast war nicht bekannt: Verfassungswidrig?

Auch die nicht gegebene Vorhersehbarkeit der Abgabenlast, weil die Gemeinden erst im IV. Quartal 2024 die Hebesätze festgelegt haben, ist nach der Auffassung des FG Baden-Württemberg nicht zu beanstanden[18]. Anders hingegen hat das Finanzgericht Rheinland-Pfalz[19] im Verfahren zum vorläufigen Rechtsschutz bei summarischer Prüfung die ernstlichen Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit bejaht, weil die Belastung mit Grundsteuer nicht abgeschätzt werden konnte. Anders jedoch das FG Köln[20], welches das Bundesmodell als verfassungskonform einstufte. Aufgrund der eingelegten Revision sind die Voraussetzungen für ein Ruhen des Verfahrens nach § 363 Abs. 2 Satz 2 AO erfüllt.

Ist eine AdV möglich?

Damit stellt sich die Frage, ob der Grundsteuerwert im Wege der AdV bereits angreifbar ist. Hierzu hat der BFH in zwei Beschlüssen[21] entschieden, dass eine AdV möglich ist, wenn der festgestellte Wert (nicht der Bodenrichtwert, der im Bundesmodell nur Bestandteil des Grundsteuerwerts ist) den nachgewiesenen gemeinen Wert um 40% oder mehr überschreitet[22].

4.1 Feststellungsverfahren

Hauptfeststellung/ Hauptveranlagung

Auf den 1.1.2022 erfolgt eine Hauptfeststellung der Grundsteuerwerte (§ 221 BewG) und auf den 1.1.2025 eine Hauptveranlagung zur Grundsteuer (§ 16 GrStG). Dies bedingt, dass in diesem Zeitraum sowohl die Einheitswerte auf der Wertbasis 1964, die bis zum 31.12.2024 für Zwecke der Grundsteuer und bei der Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG gelten, als auch die Grundsteuerwerte festzustellen sind.

Veränderungen

Die Wertverhältnisse zum 1.1.2022 haben bis zur nächsten Hauptfeststellung (dies ist der 1.1.2029) ihre Gültigkeit (§ 227 BewG); damit haben Veränderungen - insb. fallende Grundstückspreise- keine Auswirkung. Selbiges ist bei einem typisierenden Massenverfahren hinzunehmen, wenn der Rhythmus der Hauptfeststellungen (alle sieben Jahre) eingehalten wird.

Entsprechend dem bisherigen System gibt es ab 2023 Wertfortschreibungen (§ 222 BewG; z. B. bei Bebauungen), Nachfeststellungen (§ 223 BewG) und Aufhebungen (§ 224 BewG) des Grundsteuerwerts. Ab 2026 gibt es dann

---

16 Vgl. Eisele, NWB 2022 S. 498.
17 Vgl. Eisele, NWB 2022 S. 2190.
18 FG Baden-Württemberg, Urteil v. 11.6.2024 8 K 1582/23, juris, Rz. 103 ff.
19 FG Rheinland-Pfalz, Beschlüsse v. 23.11.2023 4 V 1295/23 und 4 V 1429/23, juris.
20 FG Köln, Urteil v. 19.9.2024 4 K 2189/23, juris(Rev. eingelegt, Az. des BFH: II R 25/24).
21 BFH, Beschlüsse v. 27.5.2024 II B 78/23 (AdV) und II B 79/23 (AdV), juris.
22 Koordinierter Ländererlass v. 24.6.2024, BStBl 2024 I S. 1073; Eisele, NWB 2024 S. 2696 ff; Tz.IV.4.b.

Neuveranlagungen (§ 17 GrStG), Nachveranlagungen (§ 18 GrStG) und Aufhebungen (§ 20 GrStG) des Steuermessbetrags.

Dies hat folgende praktischen Konsequenzen: Entsteht eine wirtschaftliche Einheit neu, dann erfolgt eine Nachfeststellung (§ 223 BewG) und grundsteuerrechtlich eine Nachveranlagung (§ 18 GrStG) auf den 1.1. des Folgejahres. Verändert sich der Wert, so erfolgt eine Wertfortschreibung (§ 222 BewG) und grundsteuerrechtlich eine Neuveranlagung (§ 17 GrStG). Es gilt aber der Grundsatz, dass die tatsächlichen Verhältnisse (z. B. Grundstücksgröße, Bebauung, Nutzung usw.) zum Feststellungszeitpunkt und die Wertverhältnisse zum Hauptfeststellungszeitpunkt maßgeblich sind (§ 227 BewG).

4.2 Grundvermögen

Abstellen auf die Grundstücksart

Die maßgeblichen Vorschriften sind die §§ 243 bis 262 BewG. Die Grundsteuerwerte für das Grundvermögen werden im Bundesmodell auch weiterhin in Abhängigkeit von der Grundstücksart ermittelt.

4.2.1 Unbebaute Grundstücke

Unbebaute Grundstücke

Die Definition der unbebauten Grundstücke enthält § 246 BewG, welcher dem bisherigen Recht entspricht (§ 145 BewG). Maßgeblich ist nach § 247 Abs. 1 BewG der Bodenrichtwert nach § 196 Abs. 1 BauGB.

Ansatz mit dem Bodenrichtwert

Unbebaute Grundstücke werden mit dem Bodenrichtwert angesetzt, welche von einem Gutachterausschuss zum 1.1.2022 ermittelt wurden. Diese können über die Datenbank BORIS ermittelt werden[23].

Praxishinweis
Das Problem ist, dass der Bodenrichtwert vom Durchschnittswert eines Gebietes ausgeht und individuelle Besonderheiten - wie z. B. die Belegenheit an einer Hauptstraße - nicht berücksichtigt[24].

Die Entscheidungen des Gutachterausschusses sind im finanzgerichtlichen Verfahren überprüfbar

Das FG Baden-Württemberg hat bestätigt, dass die Entscheidungen eines Gutachterausschusses im finanzgerichtlichen Verfahren überprüft werden können[25]. Die Bodenwertrichtkarte ist nicht anwendbar, wenn die Wertabweichung mehr als 30 % beträgt. Dies wird mit der Pauschalierungs- und Typisierungsbefugnis begründet. Sodann muss der Gutachterausschuss ggf. nachbessern.

Praxishinweis
In der Praxis sind folgende Fälle denkbar: Teile des Grundstücks sind mit einem Bauverbot belegt oder aus tatsächlicher Sicht nicht bebaubar, z. B.

23 Abrufbar unter: https://www.bodenrichtwerte-boris.de/boris-d/?lang=de (Stand: 27.1.2023).
24 Vgl. hierzu auch Mandler/Schulze/Zochert, DStR 2023 S. 1329.
25 FG Baden-Württemberg, Urteil v. 11.6.2024 Az. 8 K 1582/23, juris, Rz. 34 ff; FG Rheinland-Pfalz, Beschluss v. 23.11.2023 4 V 1295/23, juris, Rz. 120 ff; Niedersächsisches FG, Urteil v. 1.12.2022 1 K 90/19, juris (Rev. eingelegt, Az. des BFH: II R 6/23).

übergroße Grundstücke, die im Hinterland nicht erschließungsfähig sind. In diesen Fällen ist zu empfehlen, zuerst an den Gutachterausschuss heranzutreten.

4.2.2 Bewertung von bebauten Grundstücken im Ertragswertverfahren

Ertragswertverfahren

Nach § 250 Abs. 2 BewG gilt dieses Verfahren (§§ 252 bis 257 BewG) für Ein- und Zweifamilienhäuser, Mietwohngrundstücke und Wohnungseigentum. Der Wert ermittelt sich aus einem abgezinsten Bodenrichtwert zzgl. eines kapitalisierten Reinertrags (§ 252 BewG)[26]. Dabei ist bei Ein- und Zweifamilienhäusern die Anlage 36 zum BewG zu beachten.

Ermittlung des Reinertrags

Der kapitalisierte Reinertrag (§ 254 BewG) basiert auf einer typisierend ermittelten Nettokaltmiete, die abhängig ist vom Land, der Gebäudeart, der Wohnfläche und dem Baujahr. Die Anlage 39 zum BewG, welche die Faktoren enthält, wurde durch das GrStRefUG angepasst. Dieser Wert wird gemindert um die Bewirtschaftungskosten (§ 255 BewG; Anlage 40 zum BewG).

Bodenwert

Für den Bodenwert sind die aktuellen Werte maßgeblich (siehe vorstehend; Anlage 36 zum BewG). Die Abzinsung erfolgt nach der Anlage 41 zum BewG entsprechend der Restnutzungsdauer. Darauf wird ein Liegenschaftszinssatz angewendet, der je nach Grundstücksart zwischen 2,5 und 4,5 % beträgt (§ 256 BewG).

4.2.3 Bewertung im Sachwertverfahren

Sachwertverfahren

Nach § 250 Abs. 3 BewG gilt dieses Verfahren (§§ 258 bis 260 BewG) für Geschäftsgrundstücke, gemischt genutzte Grundstücke, Teileigentum und sonstige bebaute Grundstücke[27].

Zur Wertermittlung wird der Bodenwert um den Gebäudesachwert erhöht und darauf eine Wertzahl angewendet (§ 258 BewG).

4.2.4 Problem der Überbewertung

Bei der Bewertung für Zwecke der Erbschaftsteuer kann nach § 198 BewG der niedrigere gemeine Wert nachgewiesen werden. Eine gleichlautende Vorschrift ist im Siebten Abschnitt der BewG (Grundsteuerwerte) nicht enthalten.

Praxishinweis
Die ersten Bewertungen haben bei zeitnahen Neubau- oder Erwerbsfällen gezeigt, dass der Grundsteuerwert teilweise die Gestehungskosten übersteigt. In diesen Fällen ist ein Einspruchverfahren zwingend geboten. Sodann ist entsprechend den Grundsätzen des § 198 BewG der Nachweis eines niedrigeren Werts zu führen (siehe nachstehend Tz. 4.4).

26 Vgl. hierzu F. Schmidt, NWB 2019 S. 3719; Bräutigam/Sprengel/Winter, DB 2020 S. 2090, Tz. II.1; Stöckel, NWB 2020 S. 3324, Tz. III und IV.1; Müller-Hagedorn, DB 2024 S. 2109.

27 Stöckel, NWB 2020 S. 3324, Tz. II und IV.2 sowie NWB 2023 S. 1498, Tz. II.

4.3 Land- und Forstwirtschaft

Typisierendes Ertragswertverfahren

Die besonderen Vorschriften zur Bewertung des land- und forstwirtschaftlichen Grundbesitzes finden sich in den §§ 232 bis 242 BewG. Das bisherige vergleichende Verfahren der Einheitsbewertung mit teilweise betriebsindividuellen Zu- und Abschlägen, wird durch ein typisierendes Ertragswertverfahren abgelöst, welches weitgehend auf Zahlen der bundesweiten Agrarstatistik beruht.

Praxishinweis
Die bewertungsrechtliche Behandlung von Flächen als Grundvermögen, hat keine Auswirkung auf die Frage, ob einkommensteuerrechtlich Privatvermögen vorliegt. Ehemals landwirtschaftlich eigengenutzte Flächen (auch durch den Rechtsvorgänger) bleiben so lange Betriebsvermögen, bis sie entnommen werden oder eine Betriebsaufgabe vorliegt[28].

Keine Bindungswirkung für die ESt

Wohnteil/Hausgarten = Grundvermögen

Wohngebäude oder zu Wohnzwecken genutzte Gebäudeteile, die in der bisherigen Rechtslage im land- und forstwirtschaftlichen Vermögen als Wohnteile mitbewertet wurden, sind einschließlich der zugehörigen Freiflächen (z. B. Pkw-Stellplätze, Hausgarten) ab dem 1.1.2022 dem Grundvermögen zuzurechnen.

Aufteilung der Hofstelle

Die Aufteilung der Hofstelle erfolgt hierbei grundsätzlich nach der Verkehrsauffassung, wobei die im Grundvermögen zu bewertende Fläche hierbei nicht zusammenhängend sein muss. Bei Betrieben, bei denen eine Abgrenzung nach § 52 Abs. 15 a. F. bzw. § 13 Abs. 5 EStG neu (Hofraumabgrenzung für Konsumgutlösung) vorliegt[29], kann auch diese Abgrenzung übernommen werden.

Praxishinweis
Die entsprechenden Unterlagen müssten in der Dauerakte hinterlegt sein. Ggf. ist zum zuständigen Teilbezirk Kontakt aufzunehmen.

Schon jetzt zeichnet sich aber ein Problem ab, dass Flächenveränderungen teilweise nicht berücksichtigt wurden.

Praxishinweis
In der Aufforderung zur Abgabe der Feststellungserklärung sind die Flächen bezeichnet. Es ist stets zu prüfen, ob die aufgeführten Flächen noch im Eigentum sind.

28 OFD Nordrhein-Westfalen, Verfügung. v. 16.12.2015 S 2230-2013/0036-St 165, Tz. 2.1, juris.
29 OFD Nordrhein-Westfalen, Verfügung v. 16.12.2015 S 2230-2013/0036-St 165, Tz. 2.3.1, juris.

4.4 Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts

Ein solches Verfahren war zunächst nicht vorgesehen. Der BFH hat jedoch in zwei Beschlüssen[30] entschieden, dass eine AdV möglich ist, wenn der festgestellte Wert (nicht der Bodenrichtwert, der im Bundesmodell nur Bestandteil des Grundsteuerwerts ist) den nachgewiesenen gemeinen Wert um 40% oder mehr überschreitet[31]. Im Vorgriff auf eine gesetzliche Regelung ist ein koordinierter Ländererlass[32] ergangen, wonach ein nachgewiesener gemeiner Wert maßgeblich ist, wenn die Wertabweichung mindestens 40% beträgt. Für den Nachweis gelten die Grundsätze des § 198 BewG[33]. Teilweise gibt es bereits landesrechtliche Regelungen[34]. Es ist nach den Entscheidungen des Finanzgerichts Baden-Württemberg nicht zu beanstanden, dass die Kostentragungspflicht für das Gutachten der Stpfl. hat[35].

4.5 Steuermesszahl

Reduzierung der Steuermesszahlen

Die Grundsteuermesszahl ist neben dem Hebesatz, der durch die Gemeinden festgelegt wird, die Stellschraube der Grundsteuer. Im Zuge der Reform wurde die Steuermesszahl im Bundesmodell für Betriebe der Land- und Forstwirtschaft (Grundsteuer A) in § 14 GrStG von 6 ‰ auf 0,55 ‰ und für Grundstücke (Grundsteuer B) in § 15 GrStG von 3,5 ‰ auf 0,34 ‰ (bzw. für Wohngrundstücke auf 0,31 ‰) stark reduziert.

Anpassung durch das JStG 2022

Eine Nachjustierung erfolgte durch das JStG 2022[36], danach beträgt die Steuermesszahl für unbebaute Grundstücke 0,34 ‰, für Mietwohngrundstücke 0,31 ‰ und für Nichtwohngrundstücke 0,34 ‰. Für öffentlich geförderten Wohnraum gibt es eine Ermäßigung von 25%. Gleiches gilt für begünstigte Wohnungsbaugesellschaften (§ 15 Abs. 4 GrStG).

Die Steuermesszahl ist auf den Grundsteuerwert anzuwenden (§ 13 GrStG).

Ermäßigungen

Gleichzeitig wurden in § 15 GrStG einige neue Ermäßigungen zur Steuermesszahl für Grundstücke eingeführt.

Das Saarland und Sachsen sind von der Regelung in GrStG abgewichen. Zwischenzeitlich macht Berlin und andere Länder (z.B. derzeit Bremen) wollen dem Beispiel folgen[37].

---

30 BFH, Beschlüsse v. 27.5.2024 II B 78/23 (AdV) und II B 79/23 (AdV), juris.
31 Koordinierter Ländererlass v. 24.6.2024, BStBl 2024 I S. 1073; Eisele, NWB 2024 S. 2696 ff; Tz.IV.4.b.
32 Koordinierter Ländererlass v. 24.6.2024, BStBl 2024 I S. 1073; Krumm, DStR 2024 S. 1897 ff.; Morsch, DStR 2024 S. 1972ff; Sundheimer/Riedel, DB 2024 S. 1786.
33 R B 198 ErbStR; H B 198 ErbStH; Eisele, NWB 2024 S.2696ff; Tz. IV.2.
34 Eisele, NWB 2024 S.2696ff; Tz. IV.2
35 FG Baden-Württemberg, Urteil v. 11.6.2024 8 K 1582/23, juris, Rz. 96.
36 Eisele, NWB 2023 S. 674; Tz. I.
37 Eisele, NWB 2024 S. 2696 ff.

4.6 Hinweise zur Umsetzung

Die Formulare zur Grundsteuererklärung können elektronisch abgerufen werden[38]. Die Abgabe kann über ELSTER erfolgen[39]. Für Privateigentum ist eine Übermittlung in einem vereinfachten elektronischen Verfahren möglich, was die Eingabe bei der Anwendung des Bundesmodells im Vergleich zu ELSTER erheblich erleichtert[40]. Zur Grundsteuerreform gibt es hinterlegte Fragen und Antworten[41].

4.7 Grundsteuer C

Schließung von Baulücken

Die Vorschrift ist auf den ersten Blick nachvollziehbar[42]. Eine solche Grundsteuer C wurde bereits 1961 erstmals in das Gesetz eingefügt und drei Jahre später wieder abgeschafft[43]. Die Gründe hierfür waren die Konzentration von Grundstücken auf die wohlhabende Bevölkerungsgruppe, während finanzschwache Bürger aufgrund der Steuerbelastung zur Veräußerung gezwungen wurden. Eine Ausgangssituation, die sich nicht verändert hat.

Mit der Vorschrift soll den Gemeinden mit besonderem Wohnraumbedarf die Möglichkeit eröffnet werden, für baureife Grundstücke einen gesonderten - höheren - Hebesatz festzusetzen (§ 25 Abs. 5 GrStG). Die gesetzgeberische Stoßrichtung ist klar: Baulücken sollen dadurch geschlossen werden, indem die höhere Grundsteuerbelastung zu einer Veräußerung oder Bebauung zwingt.

Nach der Gesetzesbegründung soll verhindert werden, dass eine Veräußerung deswegen unterbleibt, weil Wertzuwächse abgewartet werden sollen. Dies ist jedoch in unserer Region im Regelfall unzutreffend, denn hier erfolgt die Veräußerung oftmals deswegen nicht, weil

- abgewartet werden soll, ob ein Kind oder Enkel den Bauplatz benötigt oder
- der Bauplatz „Verteilungsmasse“ im Erbfall oder bei einer vorweggenommenen Erbfolge werden soll.

Betroffene Grundstücke

Betroffen von dieser Änderung sind alle Grundstücke, die sofort bebaut werden könnten. Ob dies der Fall ist, ist von der Gemeinde jährlich zu ermitteln, in Karten nachzuweisen und durch Allgemeinverfügung (z. B. im Amtsblatt) bekannt zu geben. In dieser Allgemeinverfügung ist auch der besondere Wohnraumbedarf zu begründen.

---

38 Abrufbar unter: https://grundsteuererklaerung2022.de/downloads/ (Stand: 27.1.2023).
39 Abrufbar unter: https://www.elster.de/eportal/start?globalHelpStart=true (Stand: 27.1.2023).
40 Abrufbar unter: https://www.grundsteuererklaerung-fuer-privateigentum.de/ (Stand: 27.1.2023).
41 Abrufbar unter: https://www.bundesfinanzministerium.de/Content/DE/FAQ/faq-die-neue-grundsteuer.html (Stand: 27.1.2023).
42 Feldner/Schätzlein, DStR 2021 S. 512; Vogelpoth, DStR 2020 S. 1026.
43 BT-Drucksache 19/15636 v. 2.12.2019.

Die Anwendung dieser Vorschrift erfolgt ab 2025 (§ 37 Abs. 3 GrStG). Es dürfte jedoch sinnvoll sein, die Mandanten frühzeitig auf die Änderung hinzuweisen.

Die Umsetzung des Gesetzes erfolgt aber nicht in allen Ländern; so z. B. nicht in Bayern[44]. Baden-Württemberg hat im Oktober 2021 entgegen den Ankündigungen nun die Rechtsgrundlage dafür geschaffen, dass die Gemeinden die sog. Grundsteuer C erheben können.

Praxishinweis
Auf die Einführung der Grundsteuer C sind die Mandanten hinzuweisen. Betroffen sind insbesondere die „Baulücken-Bauplätze“, vielfach umgangssprachlich als Enkel-Bauplätze bezeichnet. Hier stellt sich die Frage nach der Veräußerung aufgrund der zukünftig höheren Grundsteuerbelastung.

Mandanten sind zu informieren

In Baden-Württemberg wird nur auf den Bodenwert zurückgegriffen. Vor diesem Hintergrund erscheint es bedenklich zu sein, dass unbebaute Grundstücke mit einem höheren Hebesatz besteuert werden sollen als bebaute Grundstücke.

5. Baden-Württemberg

Als erstes Bundesland hat Baden-Württemberg die Öffnungsklausel genutzt und am 4.11.2020 ein eigenes Landesgrundsteuergesetz (LGrStG) beschlossen[45]. Eine Anpassung erfolgte durch das Gesetz zur Änderung des LGrStG und zur Einführung eines gesonderten Hebesatzrechts zur Mobilisierung von Bauland (ÄndGLGrStG) vom 22.12.2021 (GBl 2021 S. 1029)[46].

Systematik

Das System Hauptfeststellung (§ 15 LGrStG) und Hauptveranlagung (§ 41 LGrStG), Fortschreibung (§ 16 LGrStG; aber hier nur in Bezug auf den Grund und Boden) und Neuveranlagung (§ 42 LGrStG) sowie Nachfeststellung (§ 17 LGrStG) und Nachveranlagung (§ 43 LGrStG) entspricht dem GrStG.

GrSt-Befreiung

Die Befreiungen von der Grundsteuer in den §§ 4 bis 8 GrStG (z. B. für gemeinnützige oder kirchliche Zwecke) sind in die §§ 4 bis 9 LGrStG übernommen worden. Es bleibt dabei, dass nur die unmittelbare Nutzung befreit ist. Damit sind z. B. bei einem Sportheim eines gemeinnützigen Vereins der gastronomische Bereich nicht begünstigt.

Die Feststellung über die Grundsteuerbefreiung wird regelmäßig gem. § 184 Abs. 1 Satz 2 AO im Verfahren zur Festsetzung des Grundsteuermessbetrags entschieden. Davon abweichend kann nach Auffassung der Finanzverwaltung

---

44 Feldner/Schätzlein, DStR 2021 S. 512, Tz. 5.2.
45 Abrufbar unter: https://grundsteuer.de/bundesland/baden-wuerttemberg (Stand: 27.1.2023).
46 Abrufbar unter: https://www.landesrecht-bw.de/jportal/portal/t/21p/page/bsbawueprod.psml?pid= Dokumentanzeige&show doccase=1&js_peid=Trefferliste&documentnumber=1&numberofresults= 1& from doctodoc=yes&doc.id=jlr-GrStGBWrahmen&doc.part=X&doc.price=0.0#focuspoint (Stand: 27.1.2023).

bereits im Verfahren zur Feststellung des Grundsteuerwerts über die Grundsteuerbefreiung entschieden werden.

Praxishinweis
In diesen Fällen wird regelmäßig auf Grundlage des § 13 Abs. 4 LGrStG ein negativer Feststellungsbescheid erlassen werden. Hierdurch erhält der Eigentümer einen verbindlichen Verwaltungsakt als Antwort auf seine pflichtgemäße Abgabe der Erklärung.

5.1 Grundvermögen

Maßgeblich ist nur der Bodenrichtwert

Baden-Württemberg hat das einfachste Modell, indem ausschließlich auf den Bodenrichtwert (§§ 37 ff. LGrStG) bei der Bewertung mit dem Wert zum 1.1.2022 abgestellt wird. Es gilt dabei zu berücksichtigen, dass bei späteren Fortschreibungen oder Nachfeststellungen die tatsächlichen Verhältnisse, jedoch die Wertverhältnisse zum Hauptfeststellungszeitpunkt 1.1.2022 maßgeblich sind (§ 21 LGrStG, entsprechend § 27 BewG bzw. § 227 BewG).

Verfassungswidrigkeit

Der Verzicht der Berücksichtigung von Gebäuden wird als verfassungswidrig angesehen[47]. Diese Auffassung hat das Finanzgericht Baden- Württemberg nicht geteilt und kam zum Ergebnis, dass das reine Bodenwertmodell verfassungskonform sei[48].

Es hat unverständlich lange gebraucht, bis die Urteile nach der Urteilsverkündung zugestellt und veröffentlicht wurden.

Ruhen des Verfahrens

Das Positive: Die Voraussetzungen für ein Ruhen des Verfahrens -bisher wurde die Einsprüche schlicht liegen gelassen- sind nunmehr erfüllt (§ 363 Abs. 2 Satz 2 AO).

Warum ergingen die Bescheide nicht vorläufig?

Es ist und war nicht nachvollziehbar, warum die Grundsteuerbescheide nicht vorläufig ergingen. Das Ergebnis war: Die Finanzämter wurden mit Einsprüchen „geflutet“. Dies sorgte für einen verständlichen Frust auf der Ebene der Bearbeiter bei den Finanzämtern. Es musste doch jedem klar sein, dass die Rechtsfragen letztlich vom Bundesverfassungsgericht beantwortet werden müssen. Damit ist es fast ohne Bedeutung, was das Finanzgericht ausführt; wenngleich das Gericht umfangreich zu den aufgeworfenen Problemen Stellung genommen hat.

Der lange Weg zum BVerfG

Mit den Urteilen ist die erste Hürde auf dem Weg zum Bundesverfassungsgericht genommen. Nun kommt es darauf an, ob der Bundesfinanzhof eine Vorlage nach Art. 100 GG macht oder nicht. Ansonsten muss Verfassungsbeschwerde erhoben werden.

---

47 G. Kirchhof, DB 2020 S. 2600.

48 FG Baden-Württemberg, Urteile v. 11.6.2024 8 K 1582/23 und 8 K 2368/22, juris (Rev. eingelegt, Az. des BFH: II R 26/24 bzw II R 27/24).

Auf das Problem, , dass die Grundsteuer, die sich hier nur auf den Grund und Boden bezieht, auf die Mieter als Nebenkosten umgelegt werden kann (§ 2 Abs. 1 Betriebskosten-VO), ist das FG nicht eingegangen.

Gleichfalls nicht streitgegenständlich war die Verabschiedung des Gesetzes nach dem 31.12.2019.

a) Ermittlung des Steuermessbetrags

Steuermessbetragermittlung

Auf den Grundsteuerwert wird die Steuermesszahl (§ 40 Abs. 1 und 2 LGrStG; Land- und Forstwirtschaft 0,55 ‰; Grundstücke 1,30 ‰) angewandt und der Steuermessbetrag ermittelt (§ 39 LGrStG).

Reduzierung der Steuermesszahl

Bei der Ermittlung des Grundsteuermesszahl werden dann noch Abschläge gemacht, so z. B. für Wohngebäude mit 30 % (§ 40 Abs. 3 LGrStG; damit 0,91 ‰) und Baudenkmalen mit 10 % (§ 40 Abs. 6 LGrStG).

b) Ermittlung des Grundsteuerwerts

Grundsteuerwert

Die Ermittlung des Werts des Grund und Bodens beim Grundbesitz erfolgt durch die Gutachterausschüsse (§ 38 Abs. 1 bis 3 LGrStG) und findet seinen Niederschlag in der Bodenrichtwertkarte (auf die Tz. 4.2.1 wird verwiesen). Diese sind im System „Boris“ hinterlegt.

Kein Verstoß gegen den Gleichheitssatz

Das FG Baden-Württemberg hat im ausschließlichen Ansatz des Werts des Grund und Bodens bei der Bemessungsgrundlage keinen Verstoß gegen Art. 3 Abs. 1 GG gesehen[49].

Praxishinweise
1. Dies führt dazu, dass z. B. die Eigentümer einer Penthouse-Wohnung im Vergleich zu Einfamilienhäusern weit weniger belastet werden. Deswegen sind diese die wahren Gewinner dieses Modells; denn diese bezahlen für den Quadratmeter Wohnfläche so viel wie der Eigentümer der billigsten Wohnung im Gebäude. Hinzu kommt noch, dass durch die Bebauung mit einem Wohngebäude der Wert um 30 % niedriger als im Vergleich zum Bauplatz wird. 2. Verlierer dieser Reform werden die Besitzer von Ein- und Zweifamilienhäusern mit einer größeren Grundstücksfläche sein, damit insb. Grundstückseigentümer Innerorts und in vor Jahren beschlossenen Baulandumlegungen.

Öffnungsklausel für atypische Fälle

Das FG Baden-Württemberg hat bestätigt, dass es atypische Sonderfälle geben kann. In diesen Fällen sei die Öffnungsklausel des § 38 Abs. 4 LGrStG anzuwenden. Danach ist der Wert eines Gutachters (Verkehrswertgutachten für das Grundstück einschl. Bebauung) maßgeblich, wenn dieser um mehr als

49 FG Baden-Württemberg, Urteil v. 11.6.2024 8 K 1582/23, juris, Rz. 64 ff.

30 % unter dem Bodenrichtwert liegt. Es sei nicht zu beanstanden, dass die Kostentragungspflicht für das Gutachten der Stpfl. hat[50]. Es ist ein Systembruch, wenn zum Nachweis des niedrigeren Werts das Gebäude in die Berechnung des niedrigeren Werts einzubeziehen ist, obwohl im Regelfall nur der Grund und Boden maßgeblich ist.

Praxishinweis
Im Hinblick auf die entstehenden Kosten des Gutachtens ist sorgfältig zu prüfen, ob davon Gebrauch gemacht wird.

c) Ermittlung der Grundsteuer

Die Gemeinden legen die Hebesätze fest (§ 50 LGrStG); dies ist die große Unbekannte zum jetzigen Zeitpunkt.

Beispielsachverhalt

Sachverhalt

Auf einem Grundstück mit einer Größe von 360 qm ist eine Doppelhaushälfte zu Wohnzwecken errichtet worden. Das Finanzamt hat zutreffend einen Einheitswert auf Wertbasis 1.1.1964 von 82.700 DM/42.283,84 € und folglich einen Messbetrag von 113,48 € berechnet. Die Gemeinde erhebt hierauf einen Hebesatz von 320 %.

Lt. Gutachterausschuss der Gemeinde beträgt der Bodenrichtwert 280 € je qm.

Stellungnahme

Aktuell ergibt sich mit den obigen Werten eine Grundsteuer von 363,14 € jährlich.

Mit der Neubewertung (damit ab 1.1.2025) ergibt sich - bei unverändertem Hebesatz - folgende Grundsteuer:

a) Grundsteuerwert = 360 qm x 280 €/qm = 100.800 €
b) Maßgebende Messzahl ist 0,91 ‰, womit sich ein Messbetrag von 91,73 € ergibt.
c) Bleibt der Hebesatz unverändert bei 320 %, beträgt die Grundsteuer neu 293,54 € jährlich. Die Grundsteuer sinkt damit um 69,60 € bzw. 19,2 %.

Sachverhalts-Erweiterung

Das Nachbargrundstück mit identischer Größe ist gegenwärtig noch unbebaut. Bei einem bisherigen Einheitswert von 75.000 DM/38.346,89 € ergibt sich verkürzt eine aktuelle Grundsteuer von 38.346,89 € x 2,60 ‰ (Messzahl bis zu diesem Betrag) x 320 % = 319,05 € jährlich.

Stellungnahme der Erweiterung

Mit der Neubewertung (damit ab 1.1.2025) ergibt sich - bei unverändertem Hebesatz - folgende Grundsteuer:

a) Grundsteuerwert = 360 qm x 280 €/qm = 100.800 €

---

50 FG Baden-Württemberg, Urteil v. 11.6.2024 8 K 1582/23, juris, Rz. 96.

b) Maßgebende Messzahl ist 1,30 ‰, womit sich ein Messbetrag von 131,04 € ergibt.
c) Bleibt der Hebesatz unverändert bei 320 %, beträgt die Grundsteuer neu 419,33 € jährlich, damit 100,28 € bzw. 31,4 % mehr.

Praxishinweise
1. Das Bodenwertmodell ist praktisch und leicht umsetzbar. 2. Entscheidend ist nun nur, wie die Gemeinden ihre Hebesätze anpassen. Gerade bei großen Grundstücken mit niedrigeren Bodenrichtwerten (ländlicher Raum) besteht die Möglichkeit, dass ohne Anpassung der Hebesätze die Grundsteuer sogar sinkt. In Ballungsgebieten werden sie jedoch aufgrund der Entwicklung der Bodenpreise steigen. 3. Es wird Fälle geben, in denen durch die Bebauung der Basiswert absinkt.

5.1.1 Praktische Umsetzung

Allgemeine Informationen sind unter www.grundsteuer-bw.de zu finden. Bei der Bearbeitung ist zweistufig vorzugehen.

a) Ermittlung des Grundsteuerwerts

Grundsteuerwert-ermittlung

Über www.grundsteuer-bw.de werden mittels des Buttons „Grundsteuer B“ für den Grundbesitz oder später auch Land- und Forstwirtschaft mit dem Button „Grundsteuer A“ die erforderlichen Daten für den Wert des Grundstücks ermittelt.

Dies sind bei Grundvermögen:
- Die Grundbuchdaten,
- die Fläche des Grundstücks und
- der Bodenrichtwert.

Hierzu klicken Sie im ersten Absatz auf den Pfeil vor „hier“; sodann kann man den Bodenrichtwert mit verschiedenen Suchfragen ermitteln; z. B. durch den Ort und die Straße mit Hausnummer.

b) Ermittlung der Grundsteuererklärung

Hinweise zur Grundsteuererklärung

Auf www.grundsteuer-bw.de ist eine Ausfüllhilfe für ELSTER hinterlegt.

Es gibt den Hauptvordruck (GW1). Dort sind einzutragen:
- Angaben zur Feststellung
- Lage des Grundstücks/Betrieb der Land- und Forstwirtschaft
- Gemarkung und Flurstücke des Grundvermögens
- Eigentümer/Beteiligte
- Grundsteuerbefreiung/-vergünstigung
- Ergänzende Angaben zur Feststellung
- Empfangsbevollmächtigte
- Mitwirkung bei der Anfertigung dieser Erklärung

Angaben zur Feststellung
Aktuell ist dies die Hauptfeststellung; künftig Nachfeststellung und Wertfortschreibung (Tz. 1 des Vordrucks).

Lage des Grundstücks/Betrieb der Land- und Forstwirtschaft/Gemarkung und Flurstücke des Grundvermögens
Diese Daten kann man aus „Boris“ (siehe Buchstabe a) entnehmen (Tz. 2 und 3 des Vordrucks).

Eigentümer/Beteiligte
Die Angaben sind in der Tz. 4 des Vordrucks zu machen. Hierzu werden nicht nur die Beteiligungsverhältnisse benötigt, sondern auch die Adressen, Steuernummer bzw. Steueridentifikationsnummer.

Grundsteuerbefreiung/-vergünstigung
Die Vergünstigung für Wohnnutzung ist in der Anlage „GW2“ zu beantragen.

Empfangsbevollmächtigte
Es empfiehlt sich, dass der Steuerberater sich hier legitimiert (Tz. 7).

Daneben gibt es den Vordruck „GW2“. In der Tz. 1 des Vordrucks kann die überwiegende Nutzung zu Wohnzwecken wegen des Abschlags von 30 % beantragt werden. Bei einem Erbbaurecht sind in der Tz. 2 Angaben zu machen.

5.1.2 Erbbaurecht

Erbbauberechtigter = Steuerschuldner

Steuerschuldner beim Erbbaurecht ist der Erbbaurechtberechtigte (§ 10 Abs. 3 LGrStG) und nicht der Eigentümer des Grund und Bodens (Erbbaurechtsverpflichteter), obwohl nur auf den Grund und Boden abgestellt wird. Dies ist konsequent, weil der Erbbaurechtsberechtigte das aufstehende Gebäude bewirtschaftet (nutzt oder vermietet).

5.1.3 Wirtschaftliche Einheit

Abzustellen bei der Bewertung ist auf die wirtschaftliche Einheit (§ 25 LGrStG). Dies entspricht dem § 2 BewG.

Problem: Wirtschaftliche Einheit

Die Frage, was als wirtschaftliche Einheit anzusehen ist, hat insb. bei Wohngebäuden eine besondere Bedeutung. Ein Garagengrundstück gehört grundsätzlich zur wirtschaftlichen Einheit, auch wenn es nicht an das Grundstück angrenzt und deswegen eine eigene Grundbuchnummer hat[51]. Dies gilt auch in Bezug auf Gartengrundstücke[52].

---

51 FG Düsseldorf, Urteil v. 16.5.2018 4 K 103/17 Erb, EFG 2018 S. 1211; FG Hamburg, Urteil v. 27.10.2017 3 K 141/16, EFG 2018 S. 921; BFH, Beschluss v. 28.4.1993 II S 6/93, BFH/NV 1993 S. 642; BFH, Urteil v. 22.3.1989 II R 44/86, BFH/NV 1990 S. 487; FG Düsseldorf, Urteil v. 21.10.1980 XI 265/78 BG, EFG 1981 S. 434; BFH, Urteil v. 16.9.1959 II 94/57 U, BStBl 1960 II S. 5.

52 FG Rheinland-Pfalz, Urteil v. 26.1.1999 2 K 2975/98, juris.

Praxishinweis
Hier ist bei einem eigenen Einheitswert für das Garagengrundstück eine Aufhebung des Einheitswertbescheids nach § 24 BewG zu beantragen. Beim „Stammgrundstück“ gibt es ggf. eine Wertfortschreibung (§ 22 BewG).

5.1.4 Ehegattengrundstücke

Die Zurechnung zu einer wirtschaftlichen Einheit wird auch weiterhin nicht dadurch ausgeschlossen, dass die Wirtschaftsgüter zum Teil dem einen, zum Teil dem anderen Ehegatten oder Lebenspartner gehören (§ 25 Abs. 1 Satz 3 LGrStG; vergleichbar § 26 BewG).

Im Informationsschreiben vom Juni 2022 wurde bei Gemeinschaftseigentum der Ehegatten/Lebenspartner nur ein Ehegatte angesprochen.

5.1.5 Wohn- und Teileigentum

Problem: Garage

Jedes Wohn- oder Teileigentum bildet eine wirtschaftliche Einheit. Zu beachten ist, dass bei Wohneigentum die Garage/der Garagenplatz einzubeziehen ist. Für jede wirtschaftliche Einheit ist eine Feststellungserklärung abzugeben, damit auch für jedes Wohneigentum.

Die anteilige Grundstücksfläche ist entsprechend der Teilungserklärung zu ermitteln (§ 25 Abs. 2 LGrStG).

Praxishinweis
Dient das Grundstück überwiegend der Nutzung zu Wohnzwecken, dann kann es sinnvoll sein, das Teileigentum im Hinblick auf den 30 %-Abschlag (§ 40 Abs. 3 LGrStG) aufzuheben.

Teileigentum

5.1.6 Grundstücks-/Erbengemeinschaften

Das Informationsschreiben wendet sich an einen der Beteiligten mit der Bitte, die anderen Verfahrensbeteiligten zu informieren. Gleichwohl gelten die Grundsätze der §§ 179, 180 AO. In Bezug auf die Bekanntgabe gelten die allgemeinen Grundsätze[53].

5.2 Land- und Forstwirtschaft

Bundesmodell wurde weitgehend übernommen

Für Zwecke der Grundsteuer A wurden die Bundesregelungen weitestgehend übernommen. Damit gehört der Wohnteil zum Grundbesitz. Dies hat zur Folge, dass lediglich der Bodenwert angesetzt wird.

5.3 Erklärungs- und Anzeigepflicht

Grundsatz: Digitale Übermittlung

Diese sind geregelt in § 22 LGrStG. Neu ist die Regelung in § 22 Abs. 6 Satz 1 LGrStG, dass auf dem amtlich vorgeschriebenen Datensatz durch Fernübertragung die Feststellungserklärung zu übermitteln ist. Auf Antrag kann zur Ver-

53 AEAO zu § 122 Tz. 2.5.

meidung unbilliger Härte auf eine Übermittlung durch Datenfernübertragung verzichtet werden (§ 22 Abs. 6 Satz 2 LGrStG). Die elektronischen Formulare sind im Portal „Mein ELSTER“ (www.elster.de) bereitgestellt.

Härtefälle

Ein besonderer Härtefall liegt vor, wenn sich beispielsweise jemand erst die Technik zur elektronischen Abgabe beschaffen müsste - wie einen PC oder einen Internetzugang - oder den Umgang damit nicht gewohnt ist. Die Erklärungsvordrucke für Härtefälle werden vom örtlich zuständigen Finanzamt ausgehändigt.

Die Erklärung zur Feststellung des Grundsteuerwerts für den Hauptfeststellungszeitpunkt 1.1.2022 waren zunächst beim zuständigen Finanzamt entsprechend der öffentlichen Aufforderung bis zum 31.10.2022 (nun verlängert zum 31.1.2023 und auf Antrag bis zum 31.3.2023) einzureichen, wobei es bei der Grundsteuer A (Land- und Forstwirtschaft) voraussichtlich ein Hinausschieben des Termins geben wird.

5.4 Umsetzung

Alle notwendigen Informationen sind unter www.grundsteuer-bw.de zu finden. Das Finanzministerium Baden-Württemberg hat zusätzlich einen FAQ zur Grundsteuer eingerichtet[54].

Warum keine vorausgefüllte Erklärung?

Gerade in Baden-Württemberg ist kritisch anzumerken, dass aufgrund des Abstellens auf den Bodenwert die Finanzverwaltung fast alle Daten hat. Lediglich die Nutzung kann differieren. Vor diesem Hintergrund ist es unverständlich, dass keine vorausgefüllte Feststellungserklärung bereitgestellt wurde.

5.5 Fazit

Es ist zu erwarten, dass bei großen Grundstücken ein stetiges Streitthema sein wird, ob die individuellen Besonderheiten des Grundstücks bei übergroßen Grundstücksflächen vom Gutachterausschuss zu berücksichtigen sind oder nicht. Diese Problemstellung ist ggf. zum Gegenstand eines finanzgerichtlichen Verfahrens zu machen.

Ein Ausweg könnte ein Teilerlass der Grundsteuer sein; wobei das Grundsteuergesetz Erlass bei Kulturgütern (§ 56 LGrStG) und Betrieben der Land- und Forstwirtschaft bei wesentlichen Ertragsminderungen (§ 58 LGrStG) vorsieht. Damit kommt nur ein (Teil) Erlass aus sachlicher Billigkeit entsprechend dem Rechtsgedanken des § 227 AO in Betracht. Das Grundsteuergesetz enthält hingegen in § 34 GrStG eine Erlassregelung bei wesentlicher Ertragsminderung von bebauten Grundstücken. Diese Vorschrift wurde nicht in das LGrStG eingefügt, weil nur der Grund und Boden maßgeblich ist (Ausnahme: Fälle des Nachweises eines niedrigeren Werts).

---

54 Abrufbar unter: https://ofd-karlsruhe.fv-bwl.de/,Lde/Startseite/Service/FAQ+-+Grundsteuer (Stand: 27.1.2023).

6. Bayern

Flächen-/ Äquivalenz-Modell

Das Bayerische Grundsteuergesetz (BayGrStG) vom 10.12.2021 wurde am 17.12.2021 veröffentlicht[55]. Wie im bisherigen Recht stellen die Finanzämter in einem ersten Schritt die Berechnungsgrundlage für die Grundsteuer B fest (Grundsteuer-Äquivalenzbeträge) und multiplizieren diese in einem zweiten Schritt mit einer Grundsteuermesszahl zur Festsetzung des Steuermessbetrags[56]. Zum Verfahren erging am 28.10.2022 ein Anwendungserlass mit 67 Seiten[57].

Das Bayerische Grundsteuergesetz sieht künftig für das Grundvermögen ein wertunabhängiges Flächenmodell vor. Der tatsächliche Wert des Grundstücks und damit auch der Bodenrichtwert spielt dabei keine Rolle. Entscheidend sind nur noch die Flächen von Grund und Boden und Gebäude sowie die Gebäudenutzung. Diese Flächen werden mit wertunabhängigen Äquivalenzzahlen angesetzt. Für die Fläche des Grund und Bodens beträgt diese 0,04 €/qm und für die Gebäudeflächen 0,50 €/qm. Die sich hiernach ergebenden Äquivalenzbeträge für den Grund und Boden, die Gebäudewohnflächen und die Gebäudenutzflächen werden jeweils mit einer Grundsteuermesszahl multipliziert. Diese beträgt grundsätzlich 100 %. Für Wohnflächen wird jedoch ein Abschlag von 30 % gewährt, wodurch sich die Grundsteuermesszahl hierfür auf 70 % reduziert. Die Grundsteuermesszahl für den Äquivalenzbetrag der Wohnflächen kann sich zudem um weitere 25 % ermäßigen, soweit eine enge räumliche Verbindung mit dem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft des Steuerschuldners besteht. Daneben sind u. a. für Gebäude mit sozialem Wohnungsbau und Denkmälern weitere Abschläge vorgesehen.

Die Bemessungsgrundlage wird einmalig zum 1.1.2022 festgestellt und muss nur angepasst werden, wenn sich die Flächen oder die Gebäudenutzung ändern. Abweichend vom Bundesmodell findet hinsichtlich der Grundsteuer B somit keine turnusmäßige Hauptfeststellung statt.

Das BayGrStG sieht entgegen dem Bundesmodell und den weiteren Landesmodellen keine sog. Grundsteuer C vor.

Auch in Bayern kann die Abgabe der Feststellungserklärung über ELSTER erfolgen[58].

In der Literatur wird das Bayerische Grundsteuergesetz als verfassungswidrig eingestuft[59]. Das FG Nürnberg hat in einem Verfahren zum vorläufigen Rechtsschutz keine ernstlichen Zweifel in Bezug auf die Verfassungsmäßigkeit

---

55 Abrufbar unter: https://www.grundsteuer.bayern.de/ (Stand: 27.1.2023).
56 Vgl. hierzu Bahn, NWB 2022 S. 1487 ff.
57 Vgl. Graf, NWB 2022 S. 3300.
58 Abrufbar unter: https://www.elster.de/eportal/formulare-leistungen/alleformulare/grundsteuerby (Stand: 27.1.2023).
59 Bahn, NWB 2022 S. 1484.

gesehen[60]. Beim Bayerischen Verfassungsgerichtshof ist eine Popularklage unter dem Aktenzeichen Vf.17-VII-2022 anhängig.

7. Hamburg

Das Hamburgische Grundsteuergesetz (HmbGrStG) vom 31.8.2021[61] ergänzt das Modell von Bayern zusätzlich um einen sog. Lagefaktor, der Grundstücke in besserer Lage höher besteuert als solche in schlechter Lage (Wohnlagen-Modell). Bei der Wohnlage wird hierbei zwischen „normaler" und „guter" Wohnlage unterschieden. Die Grundlage hierfür bildet das beim Mietenspiegel-Verfahren angewandte Hamburger Wohnlagenverzeichnis[62].

8. Hessen

Das Hessische Grundsteuergesetz (HGrStG) vom 15.12.2021 knüpft ebenfalls an das bayerische Modell an. Ergänzend kommt hier - wie in Hamburg, jedoch in abweichender Ausgestaltung - die Lage als Kriterium hinzu, die das Ergebnis des Flächenmodells erhöht oder vermindert (sog. Flächen-Faktor-Verfahren)[63].

9. Niedersachsen

Das Niedersächsische Grundsteuergesetz (NGrStG) wurde am 7.7.2021 im Niedersächsischen Landtag verabschiedet und am 13.7.2021 im Niedersächsischen GVBl. Nr. 27/2021 S. 502 ff. verkündet. Auch hier basiert die neue Grundsteuer auf dem bayerischen Flächen-Modell.

Allerdings wird dieses in Niedersachsen durch eine Lagekomponente erweitert (Flächen-Lage-Modell). Damit erhält der Nutzen aus dem Grundstück Einfluss auf die Berechnung. Als Indikator für die Lage werden die flächendeckend für Bauflächen vorhandenen Bodenrichtwerte für das jeweilige Grundstück genutzt. Der Bodenrichtwert des Grundstücks wird mit dem Gemeindedurchschnitt verglichen. Mit dieser Relation wird das „besser" oder „weniger gut" der Lagen messbar gemacht.

Auch dieses Modell wird als verfassungswidrig eingestuft[64].

10. Vollmachtsdatenbank

Keine Anwendung

Diese gilt nicht für die Grundsteuerwerte[65]. Damit muss sich der StB im Vordruck zur Feststellungserklärung als Empfangsbevollmächtigter eintragen. Ansonsten geht es schief, denn der Bescheid enthält keine Steuerzahlung und wird deswegen oftmals nach Ablauf der Rechtsbehelfsfrist dem StB vorgelegt.

---

60 FG Nürnberg, Beschluss v. 8.8.2013 8V 300/23, EFG 2023 S. 1405.
61 Abrufbar unter: https://www.hamburg.de/fb/grundsteuer/ (Stand: 27.1.2023).
62 Abrufbar unter: https://grundsteuer.de/bundesland/hamburg (Stand: 27.1.2023).
63 Abrufbar unter: https://finanzamt.hessen.de/grundsteuerreform/grundsteuer-b-in-hessen#:~:text=Der Hessische Landtag hat im,für eine einfache Grundsteuer (Stand: 27.1.2023).
64 Blut, DStR 2023 S. 2756 ff.
65 Pesch/Schwenker, DStR 2022 S. 1088, Tz. 1.2.

11. Vollmacht

Form der Vollmacht

Die Schriftform ist gesetzlich nicht vorgeschrieben[66]. Wenn der Steuerpflichtige die Unterlagen übergibt, besteht die widerlegbare Vermutung der Beauftragung. Dies gilt insb. bei einem bestehenden Mandat. Schließlich kann niemand davon ausgehen, ein StB würde unentgeltlich tätig werden[67].

12. Abrechnung der Erstellung der Feststellungserklärung für Zwecke der Grundsteuer

Die Vierte Verordnung zur Änderung der Steuerberater-Vergütungsverordnung wurde am 10.6.2022 verabschiedet und ist veröffentlicht im BGBl 2022 I S. 877.

12.1 Gebühr für die Feststellungserklärung für Einheitswerte und Grundbesitzwerte für die Erbschaftsteuer

Die Gebühr für eine Erklärung zur Feststellung nach dem BewG oder ErbStG beträgt 1/20 bis 18/20 einer vollen Gebühr nach der Tabelle A. Gegenstandswert ist der erklärte Wert, jedoch mindestens 25.000 €. Der Mittelwert wird dadurch berechnet, indem man die Zähler addiert und durch Zwei teilt. Damit beträgt der Mittelwert 9,5/20tel.

Sachverhalt

Für Zwecke der Erbschaftsteuer für ein Mehrfamilienhaus beträgt der erklärte Wert 1 Mio. €.

Stellungnahme

Bei 9/20 (= 4,5/10) beträgt die Gebühr 1.952,55 €; natürlich zzgl. der Gebühr für Post und Telekommunikationsleistungen (§ 16 StBVV) von 20 € zzgl. USt (§ 15 StBVV).

12.2 Gebühr für die Grundsteuerwerte

Änderung der StBVV

In den § 24 Abs. 1 StBVV wurde eine neue Nr. 11a eingefügt und die bisherige Nr. 11 geändert[68]. Die Gebühr zur Feststellung oder Festsetzung für Zwecke der Grundsteuer im Rahmen des ab dem Jahr 2025 anzuwendenden Grundsteuerrechts beträgt 1/20 bis 9/20. Der Gegenstandswert ist

- der Grundsteuerwert,
- ist dessen Festsetzung nicht vorgesehen ist, der Grundsteuermessbetrag dividiert durch die Grundsteuermesszahl (§ 15 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe a GrStG),
- jedoch jeweils mindestens 25.000 €.

Mit der Herabsetzung der Zwanzigstel soll dem Umstand Rechnung getragen werden, dass die Werte höher sind.

---

66 Berners, StBVV, 6 Aufl., Kap. II.B.67.
67 AG Bad Oeyenhausen, Urteil v. 26.6.2020 24 C 868/19, DStRE 2022 S. 574.
68 Vierte Verordnung zur Änderung der Steuerberatungsvergütungsverordnung v. 10.6.2022, BGBl 2022 I S. 877.

Dies stimmt natürlich in Baden-Württemberg nicht, denn hier gibt es das Bodenwertmodell.

Sachverhalt
Wie vorstehend, der Wert nach dem GrStG Baden-Württemberg beträgt 400.000 €.

Stellungnahme
Bei 4,5/20 (2,25/10) ergibt sich ein Wert von 648,45 €; zzgl. § 16 und § 15 StBVV.

Grundsätzlich ergibt sich eine Erläuterungspflicht nur, wenn der Mittelwert überschritten wird. Im Hinblick auf den geringen Aufwand muss sich jeder Steuerberater überlegen, ob der Mittelwert angebracht ist. Dies ist u. E. in den Fällen gegeben, in denen umfangreiche Nachforschungen betrieben werden müssen. Ansonsten dürfte der Mindestwert angemessen sein; dies gilt insb. für das Bodenwertverfahren in Baden-Württemberg.

Deswegen wird eine Honorarvereinbarung mit einem Pauschalhonorar oder einer Zeitvergütung empfohlen[69]. Diese bedarf nach § 4 StBVV der Schriftform[70] und muss vom Mandanten gegengezeichnet sein[71].

13. Aufkommensneutralität

Die Reform soll aufkommensneutral sein!

Erklärtes Ziel der Gesetzesinitiative im Bundesrat im Jahr 2016 war eine aufkommensneutrale Umgestaltung der Grundsteuer. Trotz allen Beteuerungen dürfte dies schwerlich zu realisieren sein, weil sich bei einer Neubewertung die Werte teilweise beträchtlich erhöhen werden[72]. Die Bundesregierung hat dies erkannt und deswegen an die Gemeinden appelliert, die Hebesätze so anzupassen, dass das Grundsteueraufkommen stabil bleibt. Dies ist aber nicht mehr als ein Appell, der nicht durchgesetzt werden kann[73]. Lediglich im Niedersächsischen Grundsteuergesetz ist diese Vorgabe in das Gesetz aufgenommen worden.

Gleichwohl haben einzelne Bundesländer Rahmensätze als Empfehlung für die Festlegung der Grundsteuerhebesätze herausgegeben[74]. Dies führt dazu, dass in vielen Gemeinden die Hebesätze - zum Teil beträchtlich - herabgesetzt wurden. Mit einer Versendung der Grundsteuerbescheide ist - zumindest in

---

69 Beyme, Stbg 2022 S. 234.
70 AG Schwelm, Urteil v. 17.6.2021 25 C 190/19, DStRE 2022 S. 767.
71 Berners, Praxiskommentar StBVV, 6. Aufl., § 4 Rz. 40 ff.
72 Schon 1964 gab es eine 25 %ige Erhöhung des Messbetragsvolumens; vgl. BT-Drucksache v. 21.12.2016 18/10751.
73 Gesetzentwurf der Bundesregierung, BT-Drucksache v. 23.9.2019 19/13453; Teil A; BT-Drucksache v. 14.8.2019 19/12387, Antwort zur Frage 7.
74 Vgl. hierzu BerP 12/2024 S. 738; weitere Informationen hierzu abrufbar unter: Für Baden-Württemberg https://fm.baden-wuerttemberg.de/de/steuern/grundsteuer-dossier/transparenzregister; für Hessen https://finanzen.hessen.de/ presse/hebesatzempfehlungen-fuer-hessens-kommunen-berechnet; für Nordrhein-Westfalen www.finanzverwaltung.nrw.de/ aufkommensneutrale-hebesaetze (Stand:3.12.2024).

Baden-Württemberg - erst nach der Bundestagswahl im Februar 2025 zu rechnen.

Übererhebung

Den Hebesatz legten die Gemeinden im IV. Quartal 2024 fest, die teilweise erhebliche Haushaltsprobleme haben. Dies auch deshalb, weil Bund und Land den Gemeinden immer mehr Aufgaben aufbürden, ohne die entsprechenden finanziellen Zuweisungen zu machen. Deswegen ist zu erwarten, dass die Kämmerer bei der Festlegung der Hebesätze „vorsichtig" rechnen werden. In vielen Gemeinden geht man - hinter vorgehaltener Hand - von Steuermehreinnahmen aus. Sodann stellt sich das Problem der verfassungswidrigen Übererhebung.

Der einzige Faktor dies zu verhindern ist, die Attraktivität der Gemeinde für Zuzügler und auswärtige Bauinteressenten zu erhöhen. Dabei sollte aber nicht verkannt werden, dass die Grundsteuer nur einer von vielen Faktoren ist.

Folgen einer Übererhebung

Erst nach der Zustellung die Grundsteuerbescheide und der Festlegung der Hebesätze im IV. Quartal 2024 kann man erkennen, ob der Vorgabe entsprochen wurde. Erhöht sich die Grundsteuer wesentlich, dann ist gegen den Grundsteuerbescheid, welcher von der Gemeinde erlassen wird, Widerspruch einzulegen. Es ist schon heute zu erwarten, dass es dann alsbald Musterwidersprüche geben wird. Die Grenze liegt in der Eigentumsgarantie des Art. 14 GG[75].

Bei vermieteten Einheiten ist aus Sicht der Mieter das Problem, dass nach derzeitiger Rechtslage die Grundsteuer zu den im Rahmen des Katalogs des § 2 Betriebskostenverordnung umlagefähigen Betriebskosten zählt. Zivilrechtlich muss u.E. im Hinblick auf bezahlbare Mieten aus Mietersicht die Frage der Umlagefähigkeit der Grundsteuer diskutiert werden[76].

Bei selbstgenutzten, leerstehenden oder unbebauten Grundstücken ist die Frage, ob die Grundsteuer als Flächensteuer möglicherweise auch gegen die Eigentumsgarantie des Art. 14 GG verstößt.

Grundsätzlich ist dies erst dann ein Problem, wenn die Steuer in die Substanz des Eigentums eingreift. Bei einer Objektsteuer wie der Grundsteuer muss betrachtet werden, ob die Steuer letztlich aus dem Objekt selbst getragen werden könnte (ausgerichtet an potentiellen Erträgen).

Bei hochwertigen Immobilien bereitet eine solche Steuertragung vor dem Hintergrund von Art. 14 GG grundsätzlich keine Probleme; selbst eine deutlich

---

75 Auf das beim OVG Rheinland-Pfalz anhängige Verfahren wird hingewiesen; Vorsinstanz: Verwaltungsgericht Koblenz; Urteile v. 3.5.2022 5 K 999/21.KO und 5K 1000/21.KO; siehe https://vgko.justiz.rlp.de/de/startseite/detail/news/News/detail/rechtmaessigkeit-der-anhebung-des-hebesatzes-fuer-die-grundsteuer-b-auf-610-v-h-rechtmaessig/ (Stand: 27.1.2023).

76 Löhr, BB 2019 S. 91; Eisele, NWB 2019 S. 3060.

höhere Steuerbelastung als bisher üblich könnte noch aus dem potenziellen Ertrag einer höherwertigen Immobilie bestritten werden. Anders könnte dies bei geringwertigen Immobilien aussehen[77].

Hier ist allerdings einerseits zu bedenken, dass durch die ausdrückliche Erwähnung der Grundsteuer in Art. 106 Abs. 6 Grundgesetz der Verfassungsgeber wohl von der Zulässigkeit der Erhebung einer Substanzsteuer ausgeht. Auch die Rechtsprechung zur „alten“ Grundsteuer hatte daran keine Zweifel[78]. Besonders interessant in diesem Zusammenhang dürfte eine Entscheidung des FG Berlin-Brandenburg sein, welche bei einer Hebesatzerhöhung von 660 % auf 810 % eine unzulässige Substanzbesteuerung verneint hat[79]. Insofern scheint die Rechtsprechung hier großzügig gegenüber dem Gesetzgeber zu sein.

Praxishinweise
1. Es dürfte nicht zu beanstanden sein, wenn sich das Grundsteueraufkommen moderat erhöht. Manche Gemeinden haben jedoch die Reform aufgrund ihrer Finanznot zum Anlass genommen, die Hebesätze nicht entsprechend anzupassen und das Grundsteueraufkommen deutlich zu erhöhen. 2. Das tatsächliche Aufkommen lässt sich erst im Jahre 2026 ermitteln. 3. Sollte die Gemeinde von wesentlich höheren Planansätzen bei der Grundsteuer ausgehen, so ist gegen die ergehenden Grundsteuerbescheide Widerspruch einzulegen. Der Rechtsweg ist dann ein verwaltungsgerichtliches Verfahren. 4. Zu beachten ist jedoch, dass anders als das Einspruchsverfahren auf der Ebene des Finanzamts das Widerspruchsverfahren bei der Gemeinde kostenpflichtig ist. 5. Ein Ausweg könnte ein Teilerlass der Grundsteuer sein; wobei das Grundsteuergesetz Erlass bei Kulturgütern und Grünland (§ 32 GrStG) sowie Betrieben der Land- und Forstwirtschaft bei wesentlichen Ertragsminderungen (§ 33 GrStG) vorsieht. Das Grundsteuergesetz enthält eine Regelung zum Erlass wegen wesentlicher Ertragsminderung bei bebauten Grundstücken in § 34 GrStG. Ansonsten kommt nur ein Erlass aus sachlicher Billigkeit entsprechend § 227 AO in Betracht.

14. Auswirkungen auf Steuerkanzleien

Wie bereits ausgeführt, gehört es zu den Aufgaben des Berufsstands, Mandanten bei der Abgabe der Feststellungserklärung für Zwecke der Grundsteuer zu unterstützen. Das bekannte Problem sind die unterschiedlichen Grundsteuermodelle.

---

77 Schmidt, DStR 2020 S. 254.
78 Siehe z. B. FG Nürnberg, Urteil v. 4.12.2008 4 K 632/2008, juris.
79 FG Berlin-Brandenburg, Urteil v. 16.2.2011 3 K 3096/07, DStR 2011 S. 10.

Spezialisierung ist geboten

Eines steht aber fest: Der Berufsstand hat sich auf die Erstellung der Feststellungserklärungen einzurichten und erlassene Bescheide zu überprüfen. Es gilt zu beachten: Etwa gelieferte Grunddaten von der Finanzverwaltung sind auf ihre Richtigkeit zu prüfen. Dies gilt insbesondere für das komplexe Bundesmodell. Die Softwarehäuser - wie DATEV - machen nur die Rechenprozesse, unterstützt durch eine Plausibilisierung bei der Eingabe. Es wird aber so wie bei den Einheitswerten sein, die Fehlerquote auf der Ebene der Finanzverwaltung dürfte - insbesondere beim Bundesmodell - schon aufgrund des Zeitdrucks nicht zu unterschätzen sein. Deswegen könnte es sinnvoll sein, dass sich ein Kanzleiangehöriger „spezialisiert".

Dies gilt nicht nur für die Feststellungserklärungen anlässlich der Hauptfeststellung, sondern ins. im Hinblick auf Ergehen der Bescheide. Hier gilt es zu berücksichtigen, dass beim Bundesmodell viele Angaben zu machen sind und deswegen eine höhere Fehleranfälligkeit besteht.

15. Verfassungswidrigkeit

Das Leitbild des Bundesmodells ist die Berücksichtigung des Leistungsfähigkeitsprinzips im Wege einer Sollertragsteuer. Es ist sicherlich so, dass ein hoher Wert des Grund und Bodens Rückschlüsse auf die Leistungsfähigkeit zulässt, denn je höher dieser Wert ist, desto höher sind auch die Mieten.

Die unterschiedlichen Bewertungsmethoden der Länder sollen zwar der Vereinfachung dienen. Systematisch müsste aber die Grundsteuer nach den gleichen Grundsätzen ermittelt werden. Dies ist das Eingeständnis, dass dieses Land nicht mehr regierbar ist! Es ist aber schwerlich erklärbar, wenn ein an der Donau in Ulm belegenes Grundstück anders bewertet wird, als ein vergleichbares Grundstück auf der anderen Donauseite in Neu-Ulm. Die gleiche Situation gibt es in Mannheim und Ludwigshafen oder auch in Mainz und Wiesbaden.

Musterverfahren sind anhängig

Daher sind Musterverfahren teilweise bereits beim BFH anhängig[80], wobei eine Vorlage an das BVerfG wie damals bei der Erbschaftsteuer nur auf eine systemwidrige Ungleichbehandlung gestützt werden kann. Klagen müsste dann z. B. in Baden-Württemberg ein Bauplatzeigentümer, weil sein Nachbar, der einen entsprechenden Bauplatz bereits bebaut hat, weniger Grundsteuer bezahlt.

Sollten die verfassungsrechtliche Zweifel dann vom BVerfG geteilt werden, ist mit einer Appellentscheidung zu rechnen, denn ansonsten würde die Haushaltslage der Gemeinden verfassungsrechtlich unzulässig ins Wanken

---

80 Vorinstanzen: FG Baden-Württemberg, Urteile v. 11.6.2024 8 K 1582/23 und 8 K 2368/22, juris (Rev. eingelegt, Az. des BFH: II R 26/24 bzw .II R 27/24); FG Köln, Urteil v. 19.9.2024 4 K 2189/23, juris(Rev. eingelegt, Az. des BFH: II R 25/24).

kommen und sie könnten die ihnen verfassungsrechtlichen auferlegten Aufgaben nicht mehr erfüllen.

Sodann würde es gerechter, aber für Hausbesitzer auch komplizierter und teurer. Deswegen wird nicht zur generellen Einlegung von Einsprüchen gegen den Grundsteuermessbescheid geraten.

15.1 Frist für ein neues Grundsteuergesetz

Die vorgegebene Frist war der 31.12.2019. Alle Landesgesetze wurden später verabschiedet. Dies wird als verfassungsrechtlich bedenklich gesehen, denn das BVerfG konnte nicht davon ausgehen, dass es Ländergrundsteuergesetze geben wird[81].

15.2 Werte

In der Literatur werden die Abweichungen vom Bundesmodell als verfassungswidrig eingestuft, weil es in seiner Ausgestaltung gegen das Äquivalenzprinzip verstoßen würde[82].

Das einfachste Verfahren ist das Bodenwertverfahren in Baden-Württemberg, welches kritisch zu sehen ist, obwohl es einfach und damit praktikabel umsetzbar ist.

15.3 Vorläufiger Rechtsschutz

Es bestehen Zweifel, ob im Wege des vorläufigen Rechtsschutzes /Antrag auf AdV) Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit erfolgreich durchgesetzt werden können. Dies wird überwiegend verneint[83], vom FG Rheinland-Pfalz allerdings bejaht[84].

15.4 Mustereinsprüche gegen Grundsteuerwertbescheide und Grundsteuermessbescheide

Einspruch gegen jeden Bescheid?

Es wird medienwirksam dazu geraten, gegen jeden Bescheid für Grundsteuerwerte und Grundsteuermessbeträge Einspruch einzulegen[85]. Im Internet kursieren mehrfach Versionen von Mustereinsprüchen. Geraten wird überwiegend unter Berufung auf G. Kirchhof dazu gegen jeden Bescheid Einspruch einzulegen, wobei - wie nachstehend dargestellt - zwei Bescheide ergehen, die anzugreifen sind. Dies aber nur dann, wenn die Bescheide nicht nach § 165 AO vorläufig erlassen werden.

Folgen der Wertverschiebungen nach 1964

Es wird teilweise die Meinung geäußert die Grundsteuer würde sich verzehnfachen oder noch mehr! Eindeutig dürfte sein, die Besitzer großer Baugrund-

---

81 B. Neufang, BB 2019 S. 3035, 2018 Heft 12 I und StB 2022 S. 246, VII.
82 T. Schmidt, DStR 2020 S. 249; G. Kirchhof, DStR 2019 S. 1073 und DB 2020 S. 2600.
83 FG Nürnberg, Beschluss v. 8.8.2023 8 V 300/23, EFG 2023 S. 1405; FG Berlin-Brandenburg, Beschluss v. 1.9.2023 3 V 3080/23, EFG 2023 S. 1642.
84 Gleicher Auffassung FG Rheinland-Pfalz, Beschlüsse v. 23.11.2023 4 V 1295/23 und 4 V 1429/23, juris.
85 Focus online v. 28.11.2022 unter Berufung auf G. Kirchhof; juris Literaturhinweis zu Grundeigentum 2022 S. 1027.

stücke in Ballungsgebieten mit einer nicht verdichteten Bebauung werden wohl zu Verlierern der Reform. Ist die Wertsteigerung hauptsächlich nach dem 1.1.1964 eingetreten, so haben diese Grundbesitzer bisher davon profitiert, dass die zugrunde gelegten Grundstückswerte realitätsfremd zu niedrig waren. Für Viele ein schwacherTrost!

Ruhen des Verfahrens/Vorläufigkeit

Sowohl das Bundesmodell als auch das Modell von Baden-Württemberg ist beim BFH anhängig. Damit sind die Voraussetzungen für ein Ruhen des Verfahrens nach § 363 Abs. 2 AO gegeben. Das Problem der Einlegung eines Einspruchs würde sich dadurch erledigen, wenn die Bescheide im Hinblick auf die verfassungsrechtlichen Zweifel und der Anzahl der bereits eingelegten Einsprüche nach § 165 Abs. 1 AO vorläufig erlassen würden.

Ablehnende Einspruchsentscheidung = Finanzgerichtsweg

Bei einer ablehnenden Einspruchsentscheidung gegen den Grundsteuerwertbescheid bzw. Grundsteuermessbescheid ist dann der Finanzgerichtsweg geboten.

Praxishinweise
1. Im Hinblick auf die Außenwirkung müssen wir - leider - zu einem Einspruch raten, wenn die Bescheide nicht vorläufig ergangen sind. 2. Auch wir gehen von einer Verfassungswidrigkeit aus, erwarten jedoch nicht, dass das BVerfG in einigen Jahren im Hinblick auf die Haushaltslage der Kommunen die Gesetze für nichtig erklärt. Vielmehr erwarten wir eher eine Appellentscheidung; d. h. innerhalb einer Frist ist ein verfassungskonformer Zustand herzustellen. Für die Ländergrundsteuergesetze hätte das u. U. zur Folge, dass das Bundesmodell gilt. 3. Ein Rechtsschutzbedürfnis kann auch aus dem damaligen Vorlagebeschluss der BFH zur Grundsteuer[86] sowie zur Erbschaftsteuer[87] abgeleitet werden.

16. Mustereinsprüche

Nachstehend werden Mustereinsprüche dargestellt. Diese sind - wie vorstehend ausgeführt - nur einzusetzen, wenn die Bescheide nicht vorläufig ergingen:

Mustereinspruch bei den Landesgrundsteuergesetzen
Gegen den beigefügten Grundsteuerwertbescheid vom xxxxx mit dem Aktenzeichen xxxxx sowie gegen den beigefügten Grundsteuermessbescheid vom xxxxx mit dem Aktenzeichen xxxxx wird hiermit **Einspruch** eingelegt. Dies wird damit begründet, dass nach der Vorgabe des BVerfG im Urteil vom

86 BFH, Vorlagebeschluss v. 17.12.2014 II R 14/13, BFH/NV 2015 S. 475.
87 BFH, Beschluss v. 21.11.2013 II B 46/13, BStBl 2014 II S. 263.

10.4.2018 1 BvL 11/14 ein neues Grundsteuergesetz bis zum 31.12.2019 hätte verabschiedet sein müssen. Das maßgebliche Landesgesetz ist aber nach dieser Frist verabschiedet worden. Die Ausführungen von B. Neufang, BB 2019 S. 3035, 2018 Heft 12 I und StB 2022 S. 246, VII werden zu eigen gemacht.

Im Verfahren zum vorläufigen Rechtsschutz hat das Finanzgericht Rheinland-Pfalz mit den Beschlüssen vom 23.11.2023 4 V 1295/23 und 4 V 1429/23 bei summarischer Prüfung die ernstlichen Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit bejaht, weil die Belastung mit Grundsteuer nicht abgeschätzt werden kann.

Mit einem Ruhen des Verfahrens oder einer Abhilfe durch einen Vorläufigkeitsvermerk in Bezug auf die verfassungsrechtlichen Zweifel bin ich einverstanden.

Mustereinspruch gegen Grundsteuerwert und -messbescheide im Bundesmodell

Gegen den beigefügten Grundsteuerwertbescheid vom xxxxx mit dem Aktenzeichen xxxxx sowie gegen den beigefügten Grundsteuermessbescheid vom xxxxx mit dem Aktenzeichen xxxxx wird hiermit

Einspruch

eingelegt.

Dies wird damit begründet, dass das Verfahren nicht folgerichtig ist und deswegen gegen den Gleichheitssatz verstößt (so G. Kirchhof, Focus-online vom 28.11.2022; T. Schmidt, DStR 2020 S. 249 und G. Kirchhof, DStR 2019 S. 1073 und DB 2020 S. 2600). Die dortigen Ausführungen werden zu eigen gemacht.

Es ist zur Frage der Verfassungsmäßigkeit des Bundesmodells eine Verfassungsbeschwerde am BVerfG unter dem Az. 1 BvR 472/26 anhängig.

Mit einem Ruhen des Verfahrens oder einer Abhilfe durch einen Vorläufigkeitsvermerk in Bezug auf die verfassungsrechtlichen Zweifel bin ich einverstanden.

Mustereinspruch in Baden-Württemberg

Gegen den beigefügten Grundsteuerwertbescheid vom xxxxx mit dem Aktenzeichen xxxxx sowie gegen den beigefügten Grundsteuermessbescheid vom xxxxx mit dem Aktenzeichen xxxxx wird hiermit

Einspruch

eingelegt.

Es wird Ruhen des Verfahrens beantragt, weil beim Bundesfinanzhof Verfahren unter den Az. II R 26/24 bzw. II R 27/24 anhängig sind.

Mustereinspruch in Bayern

Gegen den beigefügten Grundsteuerwertbescheid vom xxxxx mit dem Aktenzeichen xxxxx sowie gegen den beigefügten Grundsteuermessbescheid vom xxxxx mit dem Aktenzeichen xxxxx wird hiermit

Einspruch

eingelegt.

Dies wird damit begründet, dass nach der Vorgabe des BVerfG im Urteil vom 10.4.2018 1 BvL 11/14 ein neues Grundsteuergesetz bis zum 31.12.2019 hätte verabschiedet sein müssen. Das Landesgesetz ist aber nach dieser Frist verabschiedet worden. Die Ausführungen von B. Neufang, BB 2019 S. 3035, 2018 Heft 12 und StB 2022 S. 246, VII werden zu eigen gemacht.

Es wird auch vorgetragen, dass in der Literatur (vgl. Bahn, NWB 2022 S. 144) die Verfassungsmäßigkeit des Verfahrens angezweifelt wird. Zur Vermeidung weiterer Ausführungen werden die dortigen Ausführungen zu eigen gemacht.

Im Verfahren zum vorläufigen Rechtsschutz hat das Finanzgericht Rheinland-Pfalz mit den Beschlüssen vom 23.11.2023 4 V 1295/23 und 4 V 1429 bei summarischer Prüfung die ernstlichen Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit bejaht, weil die Belastung mit Grundsteuer nicht abgeschätzt werden kann. Beim Bayerischen Verfassungsgerichtshof ist eine Popularklage mit dem Aktenzeichen Vf.17-VII-2022 anhängig.

Mit einem Ruhen des Verfahrens oder einer Abhilfe durch einen Vorläufigkeitsvermerk in Bezug auf die verfassungsrechtlichen Zweifel bin ich einverstanden.

17. Muster eines Widerspruchs gegen den Grundsteuerbescheid

Vorab wird darauf hingewiesen, dass das Widerspruchsverfahren bei der Gemeinde im Gegensatz zum Einspruchsverfahren auf der Ebene des Finanzamts kostenpflichtig ist. Damit ist die Frage, ob Widerspruch zu erheben ist, mit dem Mandanten zu besprechen und das Besprechungsergebnis in der Handakte zu hinterlegen.

Ein Ruhen des Verfahrens dürfte es erst geben, wenn Verfahren beim Bundesverwaltungsgericht anhängig sind.

Deswegen sollte zuerst geprüft werden, ob der angesetzte Grundstückswert zutreffend ist. Probleme ergeben sich insb. in folgenden Fällen:

- Es ist streitig, ob der Grundbesitz nicht dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen zu zuordnen ist; damit in der Folge ein Fall der Grundsteuer A vorliegt.
- Ob der Bodenrichtwert weit über dem Verkehrswert liegt. Sodann ist ein Verkehrswertgutachten erforderlich.

Diese Einwendungen sind auf der Ebene des Finanzamts geltend zu machen.

Im Widerspruchsverfahren kann nur die Übererhebung gerügt werden. Dies ist nur ermittelbar, wenn das Grundsteueraufkommen der Gemeinde bekannt wird. Damit erst im Jahre 2026.

Ein Widerspruch kann wie folgt formuliert werden:

Musterwiderspruch gegen den Grundsteuerbescheid

Gemeinde xxxxx

Grundsteuerbescheid vom xxxxx

Gegen den vorstehenden Grundsteuerbescheid (in Kopie beigefügt) wird

Widerspruch

erhoben.

Dies wird damit begründet, dass der Bundesrat von einer aufkommensneutralen Umsetzung der Grundsteuerreform im Gesetzgebungsverfahren ausging und diese auch angemahnt hat.

Der Planansatz der Grundsteuer im Haushalt 2025 hat sich im Vergleich zum Wert 2024 um xxxxx % erhöht. Dies geht weit über die Inflationsquote hinaus.

Es wird beantragt,

1. den Widerspruch ruhen zu lassen, bis das tatsächliche Grundsteueraufkommen B der Gemeinde für das Jahr 2025 veröffentlicht ist,
2. die tatsächliche Höhe der festgesetzten Grundsteuer B für das Jahr 2025 der Gemeinde mitzuteilen.

Datum/Unterschrift

18. Abschlussbemerkung

Das Prozedere um die Grundsteuerreform ist nicht nur gesetzgeberisch, sondern vor allen Dingen in der verwaltungsmäßigen Umsetzung misslungen. Es

bleibt abzuwarten, wie der weitere Fortgang beim BFH und später beim BVerfG ist.

Es ist zu erwarten, dass bei großen Grundstücken ein stetiges Streitthema sein wird, ob die individuellen Besonderheiten des Grundstücks bei übergroßen Grundstücksflächen vom Gutachterausschuss zu berücksichtigen sind oder nicht. Diese Problemstellung ist ggf. zum Gegenstand eines finanzgerichtlichen Verfahrens zu machen. Ansonsten wird die Frage der Übererhebung der Grundsteuer im verwaltungsgerichtlichen Verfahren zu überprüfen sein.

Impressum **www.neufang-akademie.de**

Alle Rechte, auch die des auszugsweisen Nachdrucks, der fotomechanischen Wiedergabe (einschließlich Mikrokopie), der Veröffentlichung im Internet sowie der Auswertung durch Datenbanken oder ähnliche Einrichtungen, vorbehalten.
Neufang Akademie, Leibnizstr. 5, 75365 Calw, Tel. 07051/931160, Telefax 07051/9311699, E Mail info@neufang-akademie.de, www.neufang-akademie.de