

SteuerBlick

Aktuelle Informationen aus dem Steuerrecht

Juli 2022

Inhaltsübersicht

1. Aktueller Stand der Grundsteuerreform.....	1
2. Ermittlung der Grundsteuerwerte nach dem Bundesmodell	1
a) Keine bundeseinheitliche Bewertung	1
b) Ermittlung des Grundstückswerts für die einzelne wirtschaftliche Einheit.....	2
c) Bewertungsverfahren – Abgrenzung der Anwendungsbereiche	2
d) Bewertung unbebauter Grundstücke	3
e) Bewertung bebauter Grundstücke im Ertragswertverfahren	3
f) Bewertung bebauter Grundstücke im Sachwertverfahren	4
g) Hinweise auf besondere Sachverhalte	4

1. Aktueller Stand der Grundsteuerreform

Zum 1.1.2025 treten die neuen Grundsteuerregelungen in Kraft. Damit verliert der Einheitswert als Berechnungsgrundlage seine Gültigkeit. Vielmehr sind auf der Grundlage des reformierten Grundsteuer- und Bewertungsrechts für alle rund 36 Mio. wirtschaftlichen Einheiten des Grundbesitzes neue Bemessungsgrundlagen zu ermitteln. Maßgebender Ausgangswert für die zukünftige Berechnung der Grundsteuer ist der **Grundsteuerwert**. Dieser wird nach Maßgabe der **Wertverhältnisse zum 1.1.2022** festgestellt. Hierfür ist eine Steuererklärung für jede wirtschaftliche Einheit erforderlich.

Der Ablauf der Ermittlung der Grundsteuerwerte auf den 1.1.2022 stellt sich folgendermaßen dar:

Zeitraum	Ablaufschritt	Handelnder
30.3.2022	Aufforderung zur Abgabe der Feststellungserklärung durch den Grundstückseigentümer per öffentlicher Bekanntmachung	Bundesländer bzw. FinVerw
seit April 2022	Versand Informationsschreiben (so bspw. in NRW)	Finanzämter
1.7.2022 bis 31.10.2022	Abgabe der Feststellungserklärung durch den Grundstückseigentümer an das Finanzamt	Grundstückseigentümer
Mitte 2022 bis Mitte 2024	Erlass des Grundsteuerwertbescheids und Bekanntgabe an den Grundstückseigentümer und Weiterleitung des Wertes an die Gemeinde	Finanzamt
voraussichtlich 2024	Festlegung des Hebesatzes der jeweiligen Gemeinde	Stadtrat o.Ä.
voraussichtlich 2024 bzw. Anfang 2025	Erlass des Grundsteuerbescheides an den Grundstückseigentümer, der die Höhe der Grundsteuer ab 2025 bestimmt	Gemeinde

Hinweis:

Im Bundesmodell sind **zur Abgabe einer Erklärung verpflichtet:**

- » Eigentümer eines Grundstücks,
- » Eigentümer eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft,
- » bei Grundstücken, die mit einem Erbbaurecht belastet sind: Erbbauberechtigter unter Mitwirkung des Eigen-

tümers des Grundstücks (Erbbaupflichteter). Das Erbbaurecht bildet zusammen mit dem durch das Erbbaurecht belasteten Grundstück eine wirtschaftliche Einheit, so dass insoweit nur eine Erklärung abzugeben ist und nicht etwa der Eigentümer des Grund und Bodens eine weitere Erklärung abgeben muss.

- » bei Grundstücken mit Gebäuden auf fremdem Grund und Boden: Eigentümer des Grund und Bodens unter Mitwirkung des Eigentümers des Gebäudes.

2. Ermittlung der Grundsteuerwerte nach dem Bundesmodell

a) Keine bundeseinheitliche Bewertung

Die Ermittlung der Grundsteuerwerte erfolgt nicht bundeseinheitlich. Zwar hat der Gesetzgeber insoweit ein sog. Bundesmodell vorgegeben, jedoch können die Bundesländer hiervon abweichende Bewertungsregeln festlegen, wovon auch Gebrauch gemacht wurde. Insoweit sind auch die mit der Grundsteuererklärung anzugebenden Daten unterschiedlich.

Hinsichtlich der Grundsteuer B (für bebaute und unbebaute Grundstücke, die nicht der Land- und Forstwirtschaft dienen) gelten folgende Berechnungsvorgaben:

Bundesland	Berechnungsmodell
Berlin, Brandenburg, Bremen, Mecklenburg-Vorpommern, Nordrhein-Westfalen, Rheinland-Pfalz, Sachsen-Anhalt, Schleswig-Holstein, Thüringen	Bundesmodell
Saarland, Sachsen	grundsätzlich Bundesmodell, jedoch abweichende Höhe der Steuermesszahlen
Baden-Württemberg	Bodenwertmodell
Bayern	Flächenmodell
Hamburg, Hessen, Niedersachsen	Flächen-Lage-Modell (in Teilen unterschiedlich)

Das Bundesmodell hält an der bisher gewählten wertabhängigen Bewertung des Grundvermögens fest. Um eine wiederkehrende Bewertung der Grundsteuerobjekte zu gewährleisten, wird aber vermehrt auf vorhandene Informationen zurückgegriffen, wie z.B. die von den Gutachterausschüssen festgestellten Bodenrichtwerte. Auch erfolgt die Bewertung deutlich pauschalierter als bislang. Die pauschalierende Vorgehensweise zeigt sich z.B. darin, dass die bei der Bewertung im Ertragswertverfahren erforderlichen Mieten nicht für das einzelne Objekt individuell ermittelt werden, sondern für den einzelnen Hauptfeststellungszeitpunkt je Bundesland für einzelne Gebäudearten, Wohnflächen und Baujahre fixe Werte vorgegeben werden, welche dann noch gemeindebezogen um pauschale Ab- oder Zuschläge korrigiert werden. Im Ergebnis soll dann mit vergleichsweise wenigen Angaben des Grundstückseigentümers eine EDV-gestützte Wertermittlung ermöglicht werden.

b) Ermittlung des Grundstückswerts für die einzelne wirtschaftliche Einheit

Zu bewerten ist die einzelne wirtschaftliche Einheit. Die wirtschaftliche Einheit des Grundvermögens ist das Grundstück. Allerdings ist dies nicht identisch mit dem Grundstück nach bürgerlichem Recht, also mit der einzelnen Einheit laut Grundbuch. Steuerlich ist allein maßgeblich, was als wirtschaftliche Einheit nach den Anschauungen des Verkehrs anzusehen ist. Die örtliche Gewohnheit, die tatsächliche Übung, die Zweckbestimmung und die wirtschaftliche Zusammengehörigkeit der einzelnen Wirtschaftsgüter sind zu berücksichtigen. Dabei können auch mehrere Flurstücke, Gebäude oder selbständige Gebäudeteile zusammenzufassen sein.

Grundsätzliche Beispiele für wirtschaftliche Einheiten (abweichende Beurteilung im Einzelfall möglich!):

- » ein Einfamilienhaus oder ein Zweifamilienhaus (ggf. inkl. zugehöriger Garagen),
- » eine Eigentumswohnung (ggf. inkl. zugehöriger Garagen),
- » ein Mehrfamilienhaus (ggf. inkl. zugehöriger Garagen), d.h. ein Hauseingang bzw. eine Hausnummer,
- » ein Werksgelände (inkl. aller enthaltenen Flurstücke und Gebäude),
- » im Bereich der Land- und Forstwirtschaft können auch Grundstücke, die in verschiedenen Gemeinden liegen, einen Betrieb der Land- und Forstwirtschaft bilden.

i Hinweis:

Sofern sich seit der letzten Einheitswertfeststellung keine tatsächlichen Veränderungen ergeben haben, ist davon auszugehen, dass je bestehendem Einheitswertaktenzeichen (bzw. je bestehender Auftragsnummer) eine wirtschaftliche Einheit vorliegt.

i Beispiel:

Sachverhalt: Ein Einfamilienhaus ist auf einem Grundstück belegen, welches im Grundbuch aus drei Flurstücken besteht. Die drei Flurstücke werden insgesamt im Zusammen-

hang mit dem Einfamilienhaus und dem zugehörigen Garten usw. genutzt.

Lösung: Die drei Flurstücke bilden gemeinsam eine wirtschaftliche Einheit im steuerlichen Sinne. Damit ist der Grundsteuerwert für diese Einheit insgesamt festzustellen.

i Hinweis:

Voraussetzung für die Zusammenfassung zu einer wirtschaftlichen Einheit ist aber stets, dass die einzelnen Flurstücke zu einer Vermögensart und **demselben Eigentümer oder denselben Eigentümern gehören**. Ansonsten liegen separate wirtschaftliche Einheiten vor.

i Beispiel:

Sachverhalt: Ein Einfamilienhaus ist auf einem Grundstück belegen, welches im Grundbuch aus zwei Flurstücken besteht. Das Haus selbst steht auf dem vorderen Flurstück und das andere Flurstück wird als Gartenfläche genutzt. Das vordere Flurstück gehört den Ehegatten zu Bruchteilseigentum und das hintere Flurstück gehört einem Ehegatten in Alleineigentum.

Lösung: Zwar liegt eine einheitliche Nutzung vor, jedoch sind die Besitzverhältnisse unterschiedlich, so dass separate wirtschaftliche Einheiten vorliegen.

c) Bewertungsverfahren – Abgrenzung der Anwendungsbereiche

Bei der Bewertung kommen verschiedene Verfahren zur Anwendung:

Bewertungsverfahren	Anwendungsbereich
Vergleichsverfahren	unbebaute Grundstücke
typisiertes – vereinfachtes – Ertragswertverfahren als Regelverfahren	Ein- und Zweifamilienhäuser Mietwohngrundstücke Wohnungseigentum
typisiertes – vereinfachtes – Sachwertverfahren als Auffangverfahren	Teileigentum Geschäftsgrundstücke gemischt genutzte Grundstücke sonstige bebaute Grundstücke

Abzugrenzen ist insbesondere zwischen Mietwohngrundstücken – dann Ertragswertverfahren – und Geschäftsgrundstücken – dann Sachwertverfahren. In soweit gilt:

- » **Mietwohngrundstücke** sind Grundstücke, die (a) zu mehr als 80 % der Wohn- und Nutzfläche Wohnzwecken dienen und (b) nicht Ein- und Zweifamilienhäuser oder Wohnungseigentum sind. Das gilt auch, wenn sich die Wohnungen in unterschiedlichen Gebäuden einer wirtschaftlichen Einheit befinden.
- » **Geschäftsgrundstücke** sind Grundstücke, die (a) zu mehr als 80 % der Wohn- und Nutzfläche eigenen oder fremden betrieblichen oder öffentlichen Zwecken dienen und (b) nicht Teileigentum sind.

i Beispiel 1:

Sachverhalt: Zu bewerten ist ein Gebäude mit vier gleich großen Geschossen. Das Erdgeschoss wird als Ladenlokal

vermietet und das erste bis dritte Obergeschoss werden zu Wohnzwecken vermietet.

Lösung: Da nur 75 % der Fläche zu Wohnzwecken genutzt werden, handelt es sich um ein gemischt genutztes Grundstück, welches nach dem Sachwertverfahren bewertet wird.

Beispiel 2:

Sachverhalt: Zu bewerten ist ein Gebäude mit vier gleich großen Geschossen. Es handelt sich bei den einzelnen Einheiten um Wohnungs-/Teileigentum. Das Erdgeschoss wird als Ladenlokal vermietet und das erste bis dritte Obergeschoss werden zu Wohnzwecken vermietet.

Lösung: Als Wohnungs-/Teileigentum sind die einzelnen Einheiten separat zu bewerten, nämlich Erdgeschoss und jeweils Wohnungen im ersten bis dritten Obergeschoss. Das als Ladenlokal genutzte Erdgeschoss wird nach dem Sachwertverfahren bewertet, die Wohnungseigentum-Einheiten (erstes bis drittes Obergeschoss) jeweils nach dem Ertragswertverfahren.

Insoweit gelten zur **Ermittlung der Wohn-/Nutzflächen** folgende Grundsätze:

	Wohnfläche	Nutzfläche
Grundsatz	Wohnflächen liegen vor, wenn die Flächen Wohnbedürfnissen dienen. Hierzu zählen auch Wohnräume, die betrieblich oder freiberuflich mitgenutzt werden (z.B. Arbeitszimmer).	Zu den Nutzflächen zählen Flächen, die betrieblichen (z.B. Werkstätten, Verkaufsläden, Büroräume), öffentlichen oder sonstigen Zwecken (z.B. Vereinsräume) dienen und keine Wohnflächen sind.
	Bei Leerstand ist darauf abzustellen, für welche Nutzung die leerstehenden Räume vorgesehen sind.	
Ermittlungsgrundsatz	Für die Ermittlung des Verhältnisses von Wohn- und Nutzfläche wird regelmäßig die Wohnfläche nach der Wohnflächenverordnung (WoFIV) und die Nutzfläche nach der DIN 277 in der jeweils geltenden Fassung ermittelt.	
Praxis	Rückgriff auf Mietvertrag oder Baupläne Aber: Besonderheiten der Wohnflächenverordnung beachten. So werden bspw. Balkone, Loggien, Dachgärten und Terrassen in der Regel zu einem Viertel, höchstens jedoch zur Hälfte eingerechnet.	
Nebenräume	Nutzflächen von Nebenräumen, die in einem Nutzungszusammenhang mit Wohnflächen stehen, sind nicht einzubeziehen. Nebenräume sind z.B. Keller-, Abstell-, Wasch-, Trocken- und Heizungsräume sowie Garagen.	Nutzflächen von Nebenräumen, die nicht im Nutzungszusammenhang mit Wohnflächen stehen, sind bei der Ermittlung des Verhältnisses von Wohn- und Nutzfläche zu berücksichtigen.

Beispiel 3:

Sachverhalt: Zu bewerten ist ein Gebäude mit fünf Geschossen. Das Erdgeschoss wird als Ladenlokal vermietet (Nutzfläche 45 qm) und das erste bis vierte Obergeschoss werden zu Wohnzwecken (Wohnfläche jeweils 50 qm) vermietet.

Lösung: Zu Wohnzwecken werden 4 x 50 qm = 200 qm von insgesamt 245 qm, also ca. 81 % der Fläche genutzt. Die Bewertung des Gebäudes insgesamt erfolgt nach dem Ertragswertverfahren.

Beispiel 4:

Sachverhalt: Zu bewerten ist ein Gebäude mit fünf Geschossen. Das Erdgeschoss wird als Ladenlokal vermietet (Nutzfläche 45 qm) und das erste bis vierte Obergeschoss werden zu Wohnzwecken (Wohnfläche jeweils 50 qm) ver-

mietet. Der Mieter des Ladenlokals nutzt zusätzlich noch einen Kellerraum von 10 qm als Archiv.

Lösung: Zu Wohnzwecken werden 4 x 50 qm = 200 qm von insgesamt 255 qm, also ca. 78 % der Fläche genutzt. Die Bewertung des Gebäudes insgesamt erfolgt nach dem Sachwertverfahren.

d) Bewertung unbebauter Grundstücke

Der **Wert unbebauter Grundstücke** wird mittels Multiplikation der Grundstücksfläche mit den vom Gutachterausschuss ermittelten Bodenrichtwerten errechnet. Anzusetzen ist der Bodenrichtwert, der vom Gutachterausschuss auf den jeweiligen Hauptfeststellungszeitpunkt ermittelt wurde. Dabei sind grds. **keine individuellen Besonderheiten des Grundstücks** zu berücksichtigen. So bleiben besondere Merkmale des einzelnen zu bewertenden Grundstücks wie Ecklage, Zuschnitt, Vorder- und Hinterland, Oberflächenbeschaffenheit, Beschaffenheit des Baugrundes, Lärm-, Staub-, Geruchsbelästigungen, Altlasten sowie Außenanlagen außer Ansatz.

Allerdings ist der **Entwicklungszustand des Grundstücks** einzubeziehen. Insbesondere wird unterschieden zwischen baureifem Land, Rohbauland und Bauerwartungsland. Weicht der Entwicklungszustand des Bodenrichtwertgrundstücks vom zu bewertenden Grundstück ab, sind die Abweichungen durch pauschalierte Ab- und Zuschläge zu berücksichtigen.

Hinweis:

Hat der Gutachterausschuss für ein Grundstück im Entwicklungszustand Bauerwartungsland oder Rohbauland keinen Bodenrichtwert ermittelt, gelten folgende Wertansätze: Für Bauerwartungsland 25 % und für Rohbauland 50 % des Bodenrichtwerts für vergleichbares erschließungsbeitragsfreies Bauland.

e) Bewertung bebauter Grundstücke im Ertragswertverfahren

Das **Ertragswertverfahren** ist grundsätzlich wie folgt aufgebaut:

Berechnungsschritt	Erläuterung
jährlicher Rohertrag	Der Rohertrag wird nicht auf Basis der tatsächlich erzielten Mieten ermittelt. Vielmehr ergibt sich dieser aus der in der Anlage zum Gesetz nach Bundesland, Gebäudeart, Wohnungsgröße und Baujahr des Gebäudes angegebenen monatlichen Nettokaltmieten je Quadratmeter Wohnfläche. Lagebedingte Wertunterschiede zwischen den Kommunen werden über sogenannte Mietniveaustufen berücksichtigt. Die tatsächlichen Mieten spielen keine Rolle.
- nicht umlagefähige Bewirtschaftungskosten	Diese ergeben sich aus pauschalen Erfahrungssätzen, die in einer Anlage zum Gesetz festgelegt sind.
= jährlicher Reinertrag	
x Vervielfältiger	Die Liegenschaftszinssätze und die Nutzungsdauern je nach Grundstücksart sind gesetzlich festgelegt.
= Barwert des Reinertrags	

Berechnungsschritt		Erläuterung
+	abgezinster Bodenwert	Zur Ermittlung des abgezinster Bodenwerts ist vom Bodenwert (Bodenrichtwert x Grundstücksfläche) auszugehen. Bei der Bewertung von Ein- und Zweifamilienhäusern sind zur Berücksichtigung abweichender Grundstücksgrößen beim Bodenwert gesetzlich festgelegte Umrechnungskoeffizienten anzuwenden.
=	Grundsteuerwert (Abgleich mit Mindestwert = 75 % Bodenwert)	

i Hinweis:

Besondere **objektspezifische Grundstücksmerkmale** wie z.B. von den marktüblich erzielbaren Erträgen erheblich abweichende Erträge des Bewertungsobjekts, Baumängel oder Bauschäden, eine wirtschaftliche Überalterung, ein überdurchschnittlicher Erhaltungszustand, Bodenverunreinigungen sowie grundstücksbezogene Rechte und Belastungen sind im Rahmen dieser typisierenden Wertermittlung nicht gesondert zu ermitteln und zu berücksichtigen.

Ausgangspunkt der Berechnung ist der **jährliche Rohertrag**. Der Rohertrag wird nicht auf Basis der tatsächlich erzielten Mieten ermittelt. Vielmehr ergibt sich dieser aus der in der Anlage zum Gesetz nach Bundesland, Gebäudeart, Wohnungsgröße und Baujahr des Gebäudes angegebenen monatlichen Nettokaltmieten je Quadratmeter Wohnfläche. Hinsichtlich der Wohnungsgröße werden bei der Festlegung der pauschalierten Nettokaltmieten drei Größenklassen gebildet, und zwar (a) unter 60 qm, (b) von 60 qm bis 100 qm und (c) 100 qm und mehr. So kann eine Wohnung mit einer Größe von 60 qm günstiger bewertet werden als eine Wohnung mit einer Größe von 59 qm, da bei letzterer eine höhere pauschale Nettokaltmiete je qm angesetzt wird.

Ein wichtiger Faktor bei der Bewertung ist die **Restnutzungsdauer des Gebäudes**. Diese wird errechnet aus dem tatsächlichen Alter und einer gesetzlich festgelegten pauschalierten Gesamtnutzungsdauer. Als wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer werden in der Regel 80 Jahre angesetzt (so bei Ein- und Zweifamilienhäusern, Mietwohngrundstücken, Mehrfamilienhäusern und Wohnungseigentum). Abweichende pauschalierte Gesamtnutzungsdauern werden angesetzt bei Geschäftsgrundstücken, so bspw. bei Büro- und Verwaltungsgebäuden 60 Jahre und bei Produktionsgebäuden 40 Jahre.

i Hinweis:

In Ausnahmefällen kann eine Verlängerung der Gesamtnutzungsdauer eines Gebäudes anzunehmen sein. Dies ist aber nicht bereits bei laufender Erhaltung oder Modernisierung einzelner Ausbauelemente der Fall, sondern nur bei einer **Kernsanierung** oder Entkernung. Hierzu führt die FinVerw aus: „Eine Kernsanierung liegt vor, wenn nicht nur der Ausbau (u.a. Heizung, Fenster und Sanitäreinrichtungen) umfassend modernisiert, sondern auch der Rohbau jedenfalls teilweise erneuert worden ist. [...] Durch eine Kernsanierung wird das Gebäude in einen Zustand versetzt, der nahezu einem neuen Gebäude entspricht.“ Liegt dieser Ausnahmefall vor, so beträgt im Jahr der Kernsanierung die Restnutzungsdauer aus Vereinfachungsgründen 90 % der wirtschaftlichen Gesamtnutzungsdauer des Gebäudes.

Die Restnutzungsdauer eines noch nutzbaren Gebäudes beträgt **mindestens 30 % der wirtschaftlichen Gesamtnutzungsdauer**.

Eine **Verkürzung der Restnutzungsdauer** kommt nur bei bestehender Abbruchverpflichtung für das Gebäude in Betracht. Insbesondere Baumängel und Bauschäden oder wirtschaftliche Gegebenheiten führen nicht zu einer Verkürzung der Restnutzungsdauer bei der Ermittlung des Grundsteuerwertes.

f) Bewertung bebauter Grundstücke im Sachwertverfahren

Das **Sachwertverfahren** kommt bei Immobilien zum Einsatz, bei denen die Erzielung eines Ertrags nicht im Vordergrund steht bzw. bei denen sich ein fiktiver Ertrag nur schwer ermitteln lässt. Daher kommen im Sachwertverfahren für die Ermittlung des Grundsteuerwertes die Anschaffungskosten (Grund und Boden) bzw. die (Wieder-)Herstellungskosten (Gebäude) zum Ansatz. Bei der Ermittlung des Gebäudesachwerts spielen die hierbei standardisiert ermittelten und vorgegebenen Nettoherstellungskosten (NHK) in € pro qm Bruttogrundfläche differenzierend nach Gebäudeart und nach Baujahresgruppen eine zentrale Rolle.

g) Hinweise auf besondere Sachverhalte

Weitere bzw. abweichende Angaben werden für **land- und forstwirtschaftlich genutzte Grundstücke** benötigt, was an dieser Stelle nicht dargestellt wird.

Des Weiteren bestehen Besonderheiten bei der Erklärung zur Feststellung des Grundsteuerwertes bei Grundbesitz, der ganz oder teilweise einer **Grundsteuerbefreiung** unterliegt. Eine Grundsteuerbefreiung kommt u.a. für folgende Personen(-gruppen) oder Institutionen in Betracht:

- » juristische Personen des öffentlichen Rechts (z.B. Gemeinden oder Städte),
- » gemeinnützige oder mildtätige Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen und
- » Religionsgemeinschaften.

Daneben kommt ein **Abschlag auf die Steuermesszahl** u.a. für Grundbesitz in Betracht,

- » auf dem Wohnungen gebaut wurden, die nach dem Wohnungsbauförderungsgesetz gefördert wurden,
- » der Wohnungsgesellschaften, -genossenschaften oder -vereinen gehört, oder
- » auf dem sich ein **Baudenkmal** i.S.d. jeweiligen Landesdenkmalschutzgesetzes befindet.

i Hinweis:

Diese Aspekte müssen bei der Erklärung zum Grundbesitzwert in einer **separaten Anlage** „Anlage Grundsteuerbefreiung/-vergünstigung“ erfasst werden.