

GEMEINDEWIRTSCHAFT

Zeitschrift für das Steuer-, Abgaben- und
Haushaltsrecht der öffentlichen Hand

09.2025



Die Grundsteuer und die Unternehmen im Bundesmodell – Jedes Land darf es anders machen

DokNr. 25090952

Prof. Dr. Gunnar Schwarting, Mainz/Speyer¹

Viele Jahrzehnte war die Grundsteuer kaum ein Thema der finanzpolitischen Debatten. Sie galt als unspektakulär, auch wenn von Zeit zu Zeit die veralteten Einheitswerte aus dem Jahr 1964, in den ostdeutschen Ländern – soweit überhaupt verfügbar – sogar noch aus dem Jahr 1935 kritisch betrachtet wurden. Verfassungsklagen hatten jedoch lange Zeit keinen Erfolg. Erst seit das BVerfG 2018 die Steuer als mit der Verfassung nicht vereinbar deklarierte, hat die steuerrechtliche und -politische Diskussion enorm an Schwung gewonnen.

Das BVerfG hatte enge zeitliche Grenzen für eine Neuregelung gesetzt. Bis zum 31. 12. 2019 sollte ein neues Grundsteuergesetz in Kraft treten und ab dem 01. 01. 2025 zur Anwendung kommen. Da eine einvernehmliche Lösung zwischen Bund und Ländern nicht zu erzielen war, wurde eine „opt-out“-Lösung beschlossen. Mit Art. 72 Abs. 3 Nr. 7 GG erhielten die Länder die Möglichkeit, vom Bundesgesetz abweichende Regelungen für die Grundsteuer zu treffen. Davon ist intensiver Gebrauch gemacht worden, als wohl erwartet worden war.

1. Ziel der Aufkommensneutralität

Die neuen Grundsteuergesetze sind seit dem 01. 01. 2025 in Kraft. Abgesehen von den Ländern Baden-Württemberg, Bayern, Hamburg, Hessen und Niedersachsen basieren die rechtlichen Regelungen in den anderen Ländern auf dem 2019 verabschiedeten – vergleichsweise komplizierten – Bundesgesetz. Recht bald zeigte sich, dass es im Bundesmodell zwischen den Grundstücksarten zu Verschiebungen kommen würde. Cum grano salis stand zu vermuten, dass die Wohngrundstücke stärker belastet, Nichtwohngrundstücke hingegen entlastet würden. Damit wurde die bis dahin einheitlich für alle Grundstücke gleichermaßen bestehende Besteuerung in Frage gestellt.

Zwar waren Veränderungen zwischen einzelnen Grundstücken durchaus folgerichtig und daher hinzunehmen; eine so großflächige Verlagerung war indessen nicht beabsichtigt. Politische Zielsetzung war lediglich die Aufkommensneutralität, d. h. die einzelne Gemeinde sollte auf Grund der Reform kein höheres Grundsteueraufkom-

men erzielen als nach dem alten Gesetz. Als Nebenbemerkung sei hier nur angeführt, dass sich dieses Ziel angesichts der kritischen Haushaltslage vieler Städte und Gemeinden in der Realität gar nicht erfüllen ließ.

Grundlage für die Bewertung von Wohnimmobilien im Bundesgesetz ist das neue Ertragswertverfahren, während für Nichtwohngrundstücke das Sachwertverfahren zur Anwendung kommt. Offensichtlich führen die unterschiedlichen Verfahren zu den Bewertungsdifferenzen, wobei – zumindest für Gewerbeimmobilien in ausgewiesenen Gewerbegebieten – der i. d. R. niedrigere Richtwert ausschlaggebend sein dürfte.² Das sieht für gewerblich genutzte Flächen in Innenstadtlagen vermutlich ganz anders aus. In der Summe jedoch ist ein Bias zwischen den Grundstücksarten Wohnen und Nicht-Wohnen zu konstatieren. Das dürfte im Übrigen in besonderer Weise für das baden-württembergische Bodenwertmodell gelten. Doch sollen im Weiteren nur die Entwicklungen betrachtet werden, die in den Ländern zu konstatieren sind, die sich auf das Bundesmodell stützen.

¹ Der Verfasser ist Honorarprofessor an der Universität Speyer und Lehrbeauftragter an der Hochschule Koblenz. Er ist Verfasser mehrerer Fachbücher und zahlreicher Beiträge zu kommunalen Finanzthemen.

² Kirchhof, Die Südwest-Grundsteuer wackelt erheblich, Staatsanzeiger Baden-Württemberg vom 23. 01. 2025, <https://www.staatsanzeiger.de/nachrichten/kreis-und-kommune/kirchhof-die-suedwest-grundsteuer-wackelt-erheblich>.

2. Differenzierung der Messzahlen zum Ausgleich der Belastungsverschiebungen

Angesichts der Belastungsverschiebung haben fast alle dieser Länder³ Wege gesucht, wie ein Ausgleich zwischen Wohn- und Nichtwohngrundstücken gelingen könnte. Eine Möglichkeit stellt eine Differenzierung der Messzahlen dar, die im Bundesgesetz nur sehr geringfügig ausgeprägt ist. Eine vom Bundesgesetz abweichende Regelung haben frühzeitig das Saarland und Sachsen getroffen, während sich Bremen und Berlin erst im Jahr 2024 diesem Weg angeschlossen haben.⁴ Sie haben dazu eigene Messzahlengesetze verabschiedet:

Land	Unbebaute Grundstücke	Wohngrundstücke	Nicht-Wohn-Grundstücke
Bundesgesetz (§ 15 Abs. 1 GrStG)	0,34 v.T.	0,31 v.T.	0,34 v.T.
Berlin (§ 1 Abs. 1 BlnGrStMG)	0,45 v.T.	0,31 v.T.	0,45 v.T.
Bremen (§ 1 BremGrStMG)	0,75 v.T.	0,31 v.T.	0,75 v.T.
Saarland (§ 1 Abs. 1 GrStG-Saar)	0,64 v.T.	0,34 v.T.	0,64 v.T.
Sachsen (SächsGrStMG)	0,36 v.T.	0,36 v.T.	0,72 v.T.

Quelle: Eigene Darstellung nach den Messzahlengesetzen der Länder.

Durch die Differenzierung der Messzahlen wird eine Angleichung auf der Ebene der Steuermessbeträge vorgenommen. Auf diese erheben die Gemeinden weiterhin einen einheitlichen Hebesatz. Zu beachten ist die Behandlung unbebauter Grundstücke, die nur in Sachsen wie Wohngrundstücke behandelt werden – das ist für Vorratsflächen, die Unternehmen für eine mögliche Erweiterung vorhalten, von einiger Bedeutung.

3. Möglichkeit zur Differenzierung der Hebesätze

Örtliche Unterschiede werden bei diesen landesweiten Regelungen nicht berücksichtigt. Das ist nicht unproblematisch; denn solche Unterschiede existieren sehr wohl. Hierzu liefert das Transparenzregister des Landes Nordrhein-Westfalen – eine gemeindeschare Übersicht über jene Hebesätze, die Aufkommensneutralität gewährleisten – einige klare Hinweise.⁵ Denn in dem Register sind sowohl einheitliche wie auch nach Grundstücksarten differenzierte Hebesätze ausgewiesen.

Mehrere Länder, so zunächst Nordrhein-Westfalen, später auch Sachsen-Anhalt und Schleswig-Holstein sowie erst 2025 Rheinland-Pfalz, haben daher den Gemeinden freigestellt, im Rahmen ihres Hebesatzrechts zwischen Wohn- und Nichtwohngrundstücken zu unterscheiden.⁶ Damit soll gemeindespezifisch die Grundsteuerbelastung zwischen den Grundstücksarten austariert werden.

Der im Grundsteuergesetz des Bundes verankerte Grundsatz des einheitlichen Hebesatzes für alle Grundstücke (§ 25 Abs. 4 Nr. 2 GrStG) – mit Ausnahme der Land- und Forstwirtschaft – wird hierdurch aufgegeben. Die Entscheidung wird auf die Städte und Gemeinden im Zuge der Steuerfestsetzung verlagert. Jeder Steuergläubiger hat für das jeweilige Haushaltsjahr, in der Regel mit der Haushaltssatzung, zu beschließen, ob er von der Differenzierungsmöglichkeit Gebrauch macht oder für alle Grundstücksarten einen einheitlichen Hebesatz wählt.

So will etwa Thüringen an beiden Hebeln ansetzen: Zum einen möchte das Land seinen Kommunen künftig die Möglichkeit geben, unterschiedliche Hebesätze für Wohn- und Nichtwohngrundstücke festzusetzen. Darüber hinaus kündigte das Finanzministerium gleichzeitig an, die Steuermesszahlen abzuändern. Allerdings zeichnet sich ab, dass sowohl die Anpassung der Steuermesszahlen als auch des Hebesatzrechts erst zum 01.01.2027 realistisch sind.⁷ Ohne Berücksichtigung einiger spezifischer Abweichungen kann von mindestens acht verschiedenen Verfahren gesprochen werden.⁸

Wie die Auswertung des Transparenzregisters Nordrhein-Westfalen zeigt, wären differenzierte (höhere) Hebesätze für Nicht-Wohngrundstücke und damit auch für betrieblich genutzte Grundstücke in den kreisfreien Städten des Landes gerechtfertigt, ohne das Gebot der Aufkommensneutralität zu verletzen. Allerdings sind die Relationen zwischen den Grundstücksarten durchaus unterschiedlich; sie zeigen die sehr differenzierten Strukturen vor Ort. Sie reichen von 1,48 in Solingen bis zu 2,16 in Hagen; d. h. der aufkommensneutrale Hebesatz in Solingen für Nicht-Wohngrundstücke liegt knapp 50 % höher als für Wohngrundstücke. Demgegenüber würde er in Hagen mehr als doppelt so hoch ausfallen.

³ Bislang ausgenommen sind Brandenburg und Mecklenburg-Vorpommern.

⁴ <https://www.mdr.de/nachrichten/thueringen/grundsteuerreform-aenderung-entlastung-wohnmobilie-haus100.html>.

⁵ Finanzverwaltung NRW, Transparenzregister – Liste der zur Aufkommensneutralität führenden Hebesätze aller Städte/Gemeinden in Nordrhein-Westfalen, Aktualisierung 9/2024, https://www.finanzverwaltung.nrw.de/system/files/media/document/file/2024-09-09_pdf-dokument_der_neutralen_hs-aktualisierung.pdf.

⁶ Grundsteuerhebesatzgesetz NRW – NWGrStHsG vom 05.07.2024; Schleswig-Holsteinisches Grundsteuerhebesatzgesetz – SHGrStHsG vom 15.10.2024; Grundsteuerhebesatzgesetz Sachsen-Anhalt – GrStHsG LSA vom 01.11.2024; GrStHsGRP – Grundsteuerhebesatzgesetz Rheinland-Pfalz vom 25.02.2025.

⁷ Döbeling, Thüringen korrigiert Grundsteuer, Der Neue Kämmerer 20.05.2025, <https://t1p.de/0lag7>.

⁸ Hamburg hat wie Hessen und Niedersachsen ein Verfahren mit Lagefaktor, berechnet diesen jedoch anders als die beiden Flächenländer. Wird dies berücksichtigt, steigt die Zahl der Steuervarianten auf neun.

Tabelle: Relation zwischen aufkommensneutralen Hebesätzen für Nicht-Wohn- und Wohngebäude in den kreisfreien Städten Nordrhein-Westfalens

Aachen (Region)	1,902
Bielefeld	1,801
Bochum	1,587
Bonn	1,684
Bottrop	1,870
Dortmund	2,016
Duisburg	1,658
Düsseldorf	1,513
Essen	2,091
Gelsenkirchen	2,007
Hagen	2,161
Hamm	2,038
Herne	1,823
Köln	1,972
Krefeld	2,002
Leverkusen	2,086
Mönchengladbach	1,883
Münster	1,598
Oberhausen	1,853
Remscheid	1,930
Solingen	1,477
Wuppertal	1,895

Quelle: Eigene Berechnungen nach den Hebesatzwerten des Transparenzregisters.

Nicht alle Städte sind übrigens dem Differenzierungsvorschlag aus dem Transparenzregister gefolgt. Knapp die Hälfte der Städte hat auf diese Möglichkeit verzichtet und ist bei einem einheitlichen Hebesatz verblieben. Da die Differenzierung nicht nur einmalig zum 01.01.2025 zulässig ist, kann sich indes die Hebesatzlandschaft in jeder Gemeinde von Jahr zu Jahr verändern.

4. Grundsteuer als Betriebsausgabe

Für den privaten Eigentümer eines Hauses oder einer Eigentumswohnung stellt die Grundsteuer eine endgültige Belastung dar. Anders ist es im unternehmerischen Bereich. Dort zählt die gezahlte Grundsteuer für betrieblich genutzte Grundstücke bei der Körperschaft- und der Einkommensteuer zu den Betriebsausgaben, mindert insoweit die Steuerlast des Unternehmens. Bei der Gewerbesteuer war bislang eine Kürzung i. H. v. 1,2 v. H. des Einheitswertes möglich (§ 9 GewStG a. F.). Angesichts der vielfältigen Neuregelungen in den Ländern verlor diese Bestimmung ihre Berechtigung. Mangels anderer Pauschalierungsmöglichkeiten kann der Gewerbeertrag also künftig um die tatsächlich gezahlte Grundsteuer (§ 9 Abs. 1 Satz 1 GewStG) gekürzt werden.

Oft wird aus den Hebesatzdifferenzen zwischen den Gebäudearten in politischen Diskussionen vermutet, das Gewerbe erfahre eine nicht gerechtfertigte Mehrbelastung:⁹ „Hinzu kommt die geplante Einführung einer faktischen Grundgewerbesteuer: Für gewerblich genutzte Grundstücke soll der Hebesatz von 480 auf 720 % steigen – eine Mehrbelastung von rund 50 % gegenüber der bisherigen Planung für das Jahr 2025. Die IHK hatte sich stets gegen diese gesplitteten Hebesätze ausgesprochen – auch wegen rechtlicher Bedenken.“ Die vermutete Mehrbelastung dient jedoch – ob speziell in Mainz sei dahingestellt – nur der Rücknahme einer Entlastung im Rahmen der Neubewertung.

5. Klageverfahren zur Grundsteuer

Die hier angesprochenen rechtlichen Bedenken werden in der Tat – allerdings gegen alle in den Ländern angewandten Verfahren – geltend gemacht. In den erstinstanzlichen Verfahren sind sie jedoch durchweg zurückgewiesen worden. Allerdings ist in allen Fällen eine Revision zum BFH zugelassen worden.

Tabelle: Klageverfahren zur Grundsteuer

Baden-Württemberg	FG-Urteile vom 11.06.2024
Bayern	FG-Beschluss vom 08.08.2023 (Nürnberg)
Berlin-Brandenburg	FG-Urteile vom 04.12.2024
Hamburg	FG-Urteil vom 13.11.2024
Hessen	FG-Urteil vom 23.01.2025 (Kassel)
Nordrhein-Westfalen	FG-Urteil vom 19.09.2024 (Köln)
Sachsen	FG-Beschluss vom 25.02.2025

Quelle: Eigene Recherche.

Lediglich eine Klage aus Rheinland-Pfalz war insoweit beim BFH erfolgreich, als den Grundstückseigentümern die Möglichkeit eingeräumt werden muss, durch Gutachten eine abweichende Wertfeststellung zu belegen. Allerdings muss die Abweichung erheblich sein; nach Auffassung des BFH muss sie mindestens 40 % betragen.¹⁰

Das Bundesmodell stand in den Verfahren in Berlin-Brandenburg, Nordrhein-Westfalen und Sachsen (mit unterschiedlichen Messzahlen) auf dem Prüfstand. Insoweit gibt es aus Sicht der ersten Instanz offensichtlich keine Bedenken gegen das Verfahren ebenso wie für die Messzahlendifferenzierung. Urteile zur Möglichkeit, zwei verschiedene Hebesätze anzuwenden, stehen hingegen noch aus. Es wird wohl noch einige Zeit dauern, ob die vielfältige Grundsteuerlandschaft in Deutschland auf Dauer Bestand haben wird.

9 IHK Mainz, Mainz schwächt sich selbst: Steuerpläne gefährden Wirtschaftsstandort, Pressemeldung vom 21.05.2025, <https://www.ihk.de/rheinhausen/service-marken/pressemitteilungen/pressemitteilungen2025/pm25-05-21-haushalt-mz-6563642>.

10 BFH, Beschluss vom 27.05.2024 – II B 78/23 (AdV), BStBl 2024 II S. 543, Rz 31.