



DStGB
Deutscher Städte-
und Gemeindebund

REDEKER | **SELLNER** | **DAHS**

HANDREICHUNG ZUR

GRUNDSTEUER C

Vorwort Dr. Berghegger | Deutscher Städte- und Gemeindebund

Die Grundsteuer C ist ein von kommunaler Seite schon lange eingefordertes weiteres Instrument zur Mobilisierung von Bebauung. Allein schon die Ankündigung der Einführung einer Grundsteuer C kann weitere mögliche Bebauungen initiieren. Sie stellt zudem eine Möglichkeit dar, Grundstücksspekulationen zu verringern. Allerdings darf der zusätzliche Verwaltungsaufwand für Steuer- und Bauamt nicht unterschätzt werden. Auch wird es Fälle geben, in denen Eigentümer zum Beispiel aufgrund ihrer finanziellen Lage, des Lebensalters oder anderer Umstände zwar bauen wollen, aber nicht können. Eine höhere steuerliche Belastung über eine Grundsteuer C könnte in diesen Fällen dazu führen, dass sie zum Verkauf ihres bebaubaren Grundstückes an kapitalkräftigere Investoren motiviert werden, die sich die Grundsteuer C „leisten können“. Die etwaigen „Immobilienspekulanten“ bebauen das Grundstück dann jedoch erst recht nicht, sondern versuchen noch höhere Spekulationsgewinne infolge eines späteren Verkaufs zu erzielen. Damit stünde die tatsächliche Wirkung im Gegensatz zu der beabsichtigten Wirkung.

Dr. André Berghegger, Berlin, 07.11.2024



Handreichung zur Grundsteuer C

– 06.11.2024 –

A. Vorbemerkungen

Mit dem „Gesetz zur Änderung des Grundsteuergesetzes zur Mobilisierung von baureifen Grundstücken für die Bebauung“ vom 30.11.2019 ist den Kommunen in § 25 Abs. 4 und 5 GrStG die Möglichkeit eröffnet worden, ab dem Jahr 2025 einen gesonderten (höheren) Hebesatz für baureife Grundstücke festzusetzen. Dies soll einen zusätzlichen Anreiz zur Bebauung dieser Grundstücke schaffen, um bestimmte zuvor ermittelte städtebauliche Ziele, wie etwa die Deckung eines erhöhten Bedarfs an Wohn- und Arbeitsstätten, etc. zu fördern. Die Festsetzung der Grundsteuer unter Anwendung des gesonderten Hebesatzes (Grundsteuer C) setzt die vorherige Festsetzung eines einheitlichen Hebesatzes in der Regel in einer Satzung sowie den Erlass einer Allgemeinverfügung, in der insbesondere die betroffenen baureifen Grundstücke und deren Lage bezeichnet werden, voraus.

Aufgrund der neuen gesetzlichen Regelungen und des bevorstehenden Inkrafttretens der bundesgesetzlichen Vorschriften zur Grundsteuer C sind diverse Kommunen mit Fragen zur Anwendbarkeit des Gesetzes und zu den Anforderungen an die einzelnen Schritte (satzungsrechtliche Festsetzung des gesonderten Hebesatzes, Erlass der Allgemeinverfügung, Steuerbescheid) an den DStGB herangetreten. Die vorliegende Handreichung soll die Kommunen bei der ersten praktischen Handhabung der neuen Instrumentarien unterstützen, wesentliche Rechtsbegriffe erläutern und Anwendungshinweise geben. Je nach Bedarf und Rückmeldungen der Kommunen soll die Handreichung fortgeschrieben werden.

B. Gliederung

I. Gesetzliche Neuregelung, Inkrafttreten

II. Zweck der Grundsteuer C

III. Gegenstand der Grundsteuer C, besondere Grundstücksgruppe (§ 25 Abs. 5 Satz 1 GrStG n.F.)

1. Unbebaute Grundstücke i.S. von § 246 BewG
2. Baureife Grundstücke i.S. von § 25 Abs. 5 Satz 2 und Satz 3 GrStG n.F.
3. Schrottimmobilien

IV. Satzung

1. Satzungsinhalt
 - a) Festlegung des Hebesatzes
 - b) Begründung der Satzung
2. Zulässigkeit einer gesonderten Hebesatzsatzung für die Grundsteuer C
3. Verfahren zum Erlass der Satzung / Beginn des Geltungszeitraums
4. Zur Höhe des gesonderten Hebesatzes
5. Rechtsfolgen bei Unwirksamkeit der Satzung / Rechtsschutzmöglichkeiten
 - a) Normenkontrolle gegen die Satzung
 - b) Inzidenter Rechtsschutz
 - c) Rückfall auf die Grundsteuer B bei Unwirksamkeit der Satzung?

V. Allgemeinverfügung

1. Bedeutung der Allgemeinverfügung
2. Öffentliche Bekanntmachung
3. Zu den Inhalten der Allgemeinverfügung
 - a) Räumlicher Geltungsbereich für die Grundsteuer C
 - b) Städtebauliche Gründe
 - c) Genaue Bezeichnung der baureifen Grundstücke
 - d) Darlegung der städtebaulichen Gründe
4. Zum Zeitpunkt der öffentlichen Bekanntmachung
5. Zuständigkeit
6. Rechtsschutz gegen die Allgemeinverfügung

VI. Festsetzung des Grundsteuerbescheids

1. Zum Zeitpunkt der Verfügung
2. Billigkeitsmaßnahmen

3. Rechtsschutz gegen den Grundsteuerbescheid

VII. Rechtspolitische Überlegungen, Verbesserungspotenziale

1. Lenkungsziel: Begrenzung von Spekulationsgewinnen
2. Karenzzeit und Erlass
3. Verwaltungsaufwand
4. Nachschärfungen hinsichtlich des Flächenanteils (10 %-Kriterium)

I. Gesetzliche Neuregelung, Inkrafttreten

Der Bundesgesetzgeber hat mit dem „Gesetz zur Änderung des Grundsteuergesetzes (GrStG) zur Mobilisierung von baureifen Grundstücken für die Bebauung“ in § 25 Abs. 4 und 5 GrStG neue Regelungen zur Festsetzung eines gesonderten Hebesatzes für baureife Grundstücke geschaffen. Das Änderungsgesetz ist bereits am 30.11.2019 verkündet worden. Es tritt gemäß Art. 2 des Änderungsgesetzes am 01.01.2025 in Kraft. Die Neuregelungen in § 25 Abs. 4 und Abs. 5 GrStG können gemäß § 37 Abs. 3 GrStG erstmals bei der Hauptveranlagung auf den 01. Januar 2025 angewandt werden.

II. Zweck der Grundsteuer C

Nach dem Inkrafttreten der Neuregelung im Jahr 2025 wird es neben der Grundsteuer A (für Land- und Forstwirtschaft) und der Grundsteuer B (für Grund und Boden und Gebäude, die nicht land- und forstwirtschaftlich genutzt werden) eine weitere Grundsteuer C geben. Mit der Option zur Einführung der Grundsteuer C eröffnet der Bundesgesetzgeber den Städten und Gemeinden die Möglichkeit, steuerliche Anreize bei der Grundsteuer zu setzen und so baureife Grundstücke für die Bebauung zu mobilisieren. Damit soll der Praxis, baureife Grundstücke als Spekulationsobjekte ohne Bebauungsabsichten anzukaufen, zu halten und zu verkaufen, begegnet werden, um den teils erheblichen Wohnungsmangel zu verringern. Daneben können auch andere städtebauliche Gründe für die Mobilisierung der Bebauung, zum Beispiel Stadtteilentwicklung oder eine Begrenzung der Bodenversiegelung, sprechen. Mit der Gesetzesänderung können die Kommunen einen höheren Hebesatz für die Gruppe der baureifen Grundstücke festlegen.

III. Gegenstand der Grundsteuer C, besondere Grundstücksgruppe (§ 25 Abs. 5 Satz 1 GrStG n.F.)

Gemäß § 25 Abs. 5 Satz 1 GrStG n.F. können die Kommunen baureife Grundstücke als besondere Grundstücksgruppe innerhalb der unbebauten Grundstücke i.S. des § 246 BewG bestimmen und – abweichend von § 25 Abs. 4 GrStG für diese Grundstücksgruppe einen gesonderten Hebesatz festsetzen. Die Gruppe der baureifen Grundstücke, für die der gesonderte Hebesatz bestimmt werden kann, ist folglich eine Untergruppe der unbebauten Grundstücke gemäß § 246 des Bewertungsgesetzes (BewG). Dies ist bei der Bestimmung der Grundstücksgruppe durch die Kommunen zu beachten. Mit dem Grundstück im grundsteuerrechtlichen Sinne ist die wirtschaftliche Einheit gemeint (§ 2 Nr. 2 GrStG i.V. mit § 244 Abs. 1 BewG).

1. Unbebaute Grundstücke i.S. von § 246 BewG

Die Regelung in § 25 Abs. 5 Satz 1 GrStG n.F. nimmt Bezug auf die Legaldefinition in § 246 BewG. Hiernach sind unbebaute Grundstücke solche Grundstücke, auf denen sich keine benutzbaren Gebäude befinden. Die Benutzbarkeit beginnt dabei erst zum Zeitpunkt der Bezugsfertigkeit (§ 246 Satz 2 BewG). Gebäude sind als bezugsfertig anzusehen, wenn den zukünftigen Bewohnern oder sonstigen vorgesehenen Benutzern die bestimmungsgemäße Gebäudenutzung zugemutet werden kann (§ 246 Satz 3 BewG). Nicht entscheidend für den Zeitpunkt der Bezugsfertigkeit ist die Abnahme durch die Bauaufsichtsbehörde (§ 246 Satz 4 BewG).

Die Vorschriften in § 246 Satz 2 bis 4 BewG regeln, ab wann ein Grundstück mit einem darauf errichteten Gebäude nicht mehr als unbebaut gilt. Die Grundregelung in Satz 1 kann unter sachgerechter Anwendung von Satz 3 indes auch dafür herangezogen werden, wann ein Grundstück infolge des fortschreitenden Verfalls einer baulichen Anlage nicht mehr als bebaut gelten darf (zu Schrottimmobilien vgl. nachstehend unter 3.).

Ob ein Grundstück formal als unbebaut gilt, liegt dabei nicht in der Entscheidungsgewalt der Bauämter, sondern obliegt dem Finanzamt im Rahmen der Grundsteuerwertfeststellung.

2. Baureife Grundstücke i.S. von § 25 Abs. 5 Satz 2 und Satz 3 GrStG n.F.

- a) Baureife Grundstücke i.S. von § 25 Abs. 5 GrStG n.F. sind unbebaute Grundstücke i.S. von § 246 BewG, die nach Lage, Form und Größe und ihrem sonstigen tatsächlichen Zustand sowie nach öffentlich-rechtlichen Vorschriften sofort bebaut werden könnten (§ 25 Abs. 5 Satz 2 GrStG n.F.). Eine Mindestgröße von baureifen Grundstücken wird im GrStG nicht normiert und kann auch nicht abstrakt bestimmt werden. Maßgeblich ist, ob sich auf dem jeweiligen Grundstück eine für die dort zulässige(n) Nutzungsart(en) ausreichende überbaubare Grundstücksfläche befindet. Kommt nach den bauordnungs- und bauplanungsrechtlichen Vorgaben auch die Errichtung eines sog. Tiny Houses in Betracht, kann auch dies grundsätzlich die Anwendung der Grundsteuer C begründen, wenn diese Nutzungsart auch der Erreichung des angestrebten städtebaulichen Ziels dient.

In vielen Fällen wird schon auf den ersten Blick und ohne eine vertiefte baurechtliche Prüfung Klarheit darüber bestehen, ob ein Grundstück nach öffentlich-rechtlichen Vorschriften sofort bebaut werden kann. Ist dies nicht der Fall, etwa weil die bauplanungsrechtlichen Grundlagen ohne eine fachbehördliche Einschätzung ungewiss sind, bedarf es einer ressortübergreifenden behördlichen Zusammenarbeit. Wie dies konkret erfolgt, gibt das Gesetz nicht vor. Gleichwohl ist es zweckmäßig und für eine mögliche spätere Auseinandersetzung mit dem Steuerpflichtigen auch erforderlich, dass die zuständigen Stellen vor der Bezeichnung eines Grundstücks in der Allgemeinverfügung gemäß § 25

Abs. 5 Satz 7 GrStG die sofortige Bebaubarkeit hinreichend geprüft und den Prüfvorgang sowie das Prüfergebnis dokumentiert haben.

Von der Bebaubarkeit eines Grundstücks kann in der Regel auch dann ausgegangen werden, wenn die für eine zulässige Nutzungsart hinreichende Erschließung des Grundstücks hergestellt werden kann. Auf das tatsächliche Bestehen von Erschließungsanlagen kommt es hingegen nicht an. Einer Einzelfallprüfung bedarf es in solchen Fällen, in denen die Möglichkeit zur Herstellung einer hinreichenden Erschließung des Grundstücks aus Gründen, die der jeweilige Grundeigentümer nicht zu verantworten hat, mittel- oder langfristig ungewiss ist.

- b) Eine erforderliche, aber noch nicht erteilte Baugenehmigung ist bei der grundsteuerrechtlichen Einstufung unbeachtlich (§ 25 Abs. 5 Satz 3 GrStG n.F.). Dies gilt auch, wenn für die Bebauung des Grundstücks bereits ein Baugenehmigungsverfahren läuft. Der nach Maßgabe von § 25 GrStG festgesetzte gesonderte Hebesatz gilt so lange fort, bis das beantragte Vorhaben errichtet und bezugsfertig ist.
- c) Kein baureifes Grundstück liegt vor, wenn das Grundstück nur bei der Erteilung einer Befreiung gemäß § 31 Abs. 2 oder Abs. 3 BauGB mit einem Gebäude bebaut werden könnte. Dies gilt unabhängig davon, ob die tatbestandlichen Befreiungsvoraussetzungen gegeben sind. Die Anwendung der Grundsteuer C kommt danach z.B. nicht in Betracht, wenn ein Grundstück nur bei einer Befreiung von den Planfestsetzungen eines Bebauungsplans hinsichtlich der überbaubaren Grundstücksflächen sinnvoll bebaut werden könnte. Gleiches gilt, wenn die städtebaulichen Gründe für die Festsetzung eines gesonderten Hebesatzes auf ein Defizit an Wohngebäuden gestützt wird und auf dem konkreten Grundstück eine Wohnbebauung nur bei Erteilung einer Befreiung von der Art der baulichen Nutzung zulässig wäre. Andererseits dürfte ein baureifes Grundstück vorliegen, wenn der Bebauungsplan ein gemischtes Baugebiet (z.B. ein MI-Gebiet) festsetzt und eine Wohnbebauung auch unter Berücksichtigung der im Gebiet bereits vorhandenen Bestandsnutzungen nach dem Planrecht zulässig ist.

Zu den baureifen Grundstücken zählen auch die im unbeplanten Innenbereich (§ 34 BauGB) gelegenen Grundstücke, wenn diese nach Maßgabe von § 34 Abs. 1 und Abs. 2 BauGB bebaubar sind.

- d) Die Bebauung eines Grundstücks mit Nicht-Wohngebäuden schließt die Anwendung der Grundsteuer C in der Regel aus, da das Grundstück in der Folge nicht mehr unbebaut ist. Auch die Errichtung von Garagen- oder Nebengebäuden dürften der Erhebung einer durch den gesonderten Hebesatz erhöhten Grundsteuer entgegenstehen. Etwas anderes kann gelten bei sehr großen Grundstücken, auf denen relevante Baufelder verbleiben. Die

Errichtung kleinerer Nebenanlagen (sog. Alibi-Bauten) dürften die Anwendung nicht ausschließen. Maßgeblich sind insoweit die vorstehend genannten Kriterien gemäß § 246 BewG und die Bewertung (durch das Finanzamt) im konkreten Einzelfall.

- e) Für die Einstufung als baureifes Grundstück sind etwaige zivilrechtliche Gründe, die der sofortigen Bebauung oder Innutzungnahme entgegenstehen, ebenfalls unbeachtlich (vgl. § 25 Abs. 5 Satz 3 GrStG sowie BT-Drs. 19/11086, S. 5).

3. Schrottimmobilien

In der Praxis wird sich die Frage stellen, ob die Legaldefinitionen zur Bestimmung der Gruppe baureifer Grundstücke i.S. von § 25 Abs. 5 GrStG n.F. auch für Grundstücke gelten, auf denen zwar ein oder mehrere Gebäude errichtet worden sind, das/die jedoch über einen langen Zeitraum ungenutzt geblieben und entsprechend verfallen ist/sind (sog. Schrottimmobilien). Auch für diese Grundstücke kann das gesetzgeberische Ziel, sofern die Immobilie auch vom Finanzamt als unbebaut eingestuft wird, durch die Anwendung der neuen Grundsteuer C erreicht werden. Die Inbezugnahme auf § 246 Satz 1 und Satz 3 BewG spricht dafür, dass auch diese Grundstücke der Gruppe baureifer Grundstücke unterfallen. Denn gemäß § 246 Satz 1 BewG gelten Grundstücke mit nicht benutzbaren Gebäuden als unbebaut. Hinsichtlich der Abgrenzung, ob ein Bestandsgebäude unbe nutzbar geworden ist, folgt aus § 246 Satz 3 BewG, dass maßgeblich auf die Zumutbarkeit der bestimmungsgemäßen Gebäudenutzung abzustellen ist. Die bestimmungsgemäße Gebäudenutzung ergibt sich in der Regel aus der Baugenehmigung, sodass sich für unterschiedliche Nutzungsarten (Wohnnutzung, gewerbliche Nutzung) unterschiedliche Maßstäbe für die Zumutbarkeit der Gebäudenutzung ergeben können.

IV. Satzung

Die Kommunen können gemäß § 25 Abs. 5 Satz 1 GrStG n.F. baureife Grundstücke als besondere Grundstücksgruppe bestimmen und für diese Grundstücksgruppe einen gesonderten Hebesatz festsetzen. Die Bestimmung und die Festsetzung des gesonderten Hebesatzes erfolgen (nach Maßgabe des jeweiligen landesrechtlichen Kommunalrechts) mit Ausnahme der Stadtstaaten durch Satzung.

1. Satzungsinhalt

a) Festlegung des Hebesatzes

In der Satzung ist zu bestimmen, dass baureife Grundstücke als besondere Grundstücksgruppe innerhalb der unbebauten Grundstücke gelten. Zudem ist der gesonderte Hebesatz i.S. von § 25 GrStG n.F. in der Satzung festzusetzen. Der Hebesatz muss dabei für alle in

der Gemeinde oder in dem Gemeindeteil (siehe hierzu nachstehend unter **b**)) liegenden baureifen Grundstücke einheitlich festgelegt werden (§ 25 Abs. 5 Satz 9 GrStG n.F.). Dies gilt auch, wenn die gesonderte Festlegung des Hebesatzes für verschiedene Gemeindeteile auf unterschiedliche städtebauliche Gründe gestützt wird.

Weiterhin muss der gesonderte Hebesatz für baureife Grundstücke höher als der einheitliche Hebesatz für die übrigen in der Gemeinde liegenden Grundstücke sein (§ 25 Abs. 5 Satz 9 GrStG n.F.). Dieses Erfordernis ist auf das Verhältnis zum Hebesatz für die Grundsteuer B in demselben Kalenderjahr bezogen. Sind beide Hebesätze in unterschiedlichen Rechtsvorschriften (Satzungen) geregelt und wird der Hebesatz für die Grundsteuer B angehoben, sodass der Hebesatz für die Grundsteuer C erreicht wird, ist dieser ebenfalls anzuheben, um einen Verstoß gegen § 25 Abs. 5 Satz 9 GrStG zu verhindern.

Im Übrigen muss die Festsetzung des gesonderten Hebesatzes die gesetzlichen Vorgaben gemäß § 25 Abs. 1 (Bestimmung anhand des Hundertsatzes des Steuermessbetrags oder des Zerlegungsanteils) und Abs. 2 GrStG (Festsetzung für ein oder mehrere Kalenderjahre, höchstens für den Hauptveranlagungszeitraum der Steuermessbeträge) wahren.

b) Begründung der Satzung

Die Satzung, in der der gesonderte Hebesatz für baureife Grundstücke festgesetzt wird, sollte aus Gründen des vorsorgenden Rechtsschutzes hinreichend begründet werden. Die Begründung hat sich in jedem Fall auf die konkrete Höhe des gesonderten Hebesatzes zu beziehen.

Zwar schreibt das Gesetz in § 25 Abs. 5 Satz 8 GrStG vor, dass die Darlegung der städtebaulichen Erwägungen und die Begründung der Wahl des Gemeindegebietes, auf das sich der gesonderte Hebesatz beziehen soll, in der öffentlich bekanntzugebenden (jährlichen) Allgemeinverfügung erfolgen müssen. Bei einer satzungsrechtlichen Festsetzung der Höhe des gesonderten Hebesatzes sollten Satzung und Allgemeinverfügung jedoch gleichlaufen. Denn die Festlegung der Höhe des gesonderten Hebesatzes und die damit verfolgte Lenkungswirkung stehen in engem Zusammenhang mit den städtebaulichen Erwägungen. Daher empfiehlt es sich, die für die Anwendung der Grundsteuer C im Gemeindegebiet oder in einem Teilgebiet sprechenden städtebaulichen Gründe auch in der Satzungsbegründung, soweit bekannt, exemplarisch anzugeben.

2. Zulässigkeit einer gesonderten Hebesatzsatzung für die Grundsteuer C

§ 25 GrStG n.F. regelt nicht, ob der gesonderte Hebesatz für die Grundsteuer C in einer gesonderten Satzung oder in einer gemeinsamen Satzung für die Hebesätze der Grundsteuer A und der Grundsteuer B festzusetzen ist. Auch eine Regelung der Festsetzung des

gesonderten Hebesatzes in einer anderen Satzung, wie etwa in der Haushaltssatzung einer Gemeinde, ist nicht ausgeschlossen.

Wichtig ist bei einer Regelung der Hebesätze für die Grundsteuer B und C in unterschiedlichen Satzungen, dass keine Widersprüche in Bezug auf den räumlichen, sachlichen und zeitlichen Anwendungsbereich der Satzungen entstehen. Dabei sind die Anforderungen gemäß § 25 Abs. 2 GrStG (Festsetzung von Hebesätzen für ein oder mehrere Kalenderjahre) und § 25 Abs. 3 GrStG (Beschluss über die Festsetzung oder die Änderung des Hebesatzes bis zum 30. Juni eines Kalenderjahres mit Wirkung vom Beginn dieses Kalenderjahres) zu berücksichtigen.

3. Verfahren zum Erlass der Satzung / Beginn des Geltungszeitraums

- a) Es gelten die kommunalrechtlichen Vorschriften des jeweiligen Bundeslandes sowie das Ortsrecht. Zudem muss der Beschluss über die Festsetzung oder die Änderung des Hebesatzes gemäß § 25 Abs. 3 Satz 1 GrStG bis zum 30. Juni eines Kalenderjahres mit Wirkung vom Beginn dieses Kalenderjahres gefasst werden. Wenn eine Kommune den gesonderten Hebesatz für baureife Grundstücke schon mit Wirkung zum 01. Januar 2025 einführen möchte, muss der Satzungsbeschluss spätestens zum 30. Juni 2025 erfolgt sein. Auf die anschließende Ausfertigung und das Inkrafttreten der Satzung kommt es insoweit nicht an.
- b) Neben die Satzung tritt die nach § 25 Abs. 5 Satz 7 GrStG n.F. zu erlassende Allgemeinverfügung, in der die baureifen Grundstücke, deren Lage sowie das Gemeindegebiet, auf das sich der gesonderte Hebesatz bezieht, genau zu bezeichnen sind (vgl. nachstehend unter V.). Hierfür gelten die für den Erlass von Allgemeinverfügungen vorgesehenen Verfahrensvorschriften.
- c) Als abstrakte Rechtsnorm gilt die Satzung nach ihrem Inkrafttreten und mit Wirkung zum Beginn des in der Satzung geregelten Kalenderjahres (vgl. § 25 Abs. 2 GrStG). Sie gilt rückwirkend zum Beginn des laufenden Kalenderjahres, wenn die Vorgaben gemäß § 25 Abs. 3 Satz 1 und Satz 2 GrStG eingehalten sind.

4. Zur Höhe des gesonderten Hebesatzes

Das den Gemeinden durch Art. 106 Abs. 6 Satz 2 Grundgesetz – GG – i. V. m. § 25 Abs. 1 GrStG eingeräumte Hebesatzrecht dient der Sicherung einer angemessenen Finanzausstattung. Ihnen steht im Rahmen der als Bestandteil der allgemeinen Selbstverwaltungsgarantie gewährleisteten Finanzhoheit grundsätzlich ein weites Ermessen zu (siehe u.a. BVerwG, Urteil vom 27. Oktober 2010 – 8 C 43.09, juris, Rn. 16, 18).

Es ist oberverwaltungsgerichtlich anerkannt, dass den Gemeinden bei der Festsetzung der Höhe des Hebesatzes ein weiter Ermessensspielraum eingeräumt ist. Gesetzlich vorgegeben ist, dass der gesonderte Hebesatz für baureife Grundstücke höher sein muss, als der Hebesatz für die Grundsteuer B (s. oben). Der gesonderte Hebesatz muss dabei im gesamten Gemeindegebiet einheitlich sein.

In Hessen ist die Höhe des besonderen Hebesatzes auf das Fünffache begrenzt (siehe § 13 Abs. 6 Satz 1 HGrStG).

Das grundsätzlich weite Ermessen, das den Gemeinden im Rahmen ihrer Finanzhoheit bei der Festsetzung der Hebesätze zusteht, wird lediglich dadurch begrenzt, dass Steuern **nicht willkürlich** erhöht werden und **keine erdrosselnde Wirkung** haben dürfen (siehe u.a. BVerwG, Beschluss vom 26. Oktober 2016 – 9 B 28/16 -, juris Rn. 4 m. w. N.).

Nach der ständigen Rechtsprechung der Verwaltungsgerichte liegt eine **willkürliche** Hebesatzerhöhung vor, wenn die Grundsteuererhöhung evident unsachlich wäre (siehe u.a. Schleswig-Holsteinisches VG, Urteil vom 6. März 2019 – 4 A 612/17, juris, Rn. 51 m. w. N. sowie VG Köln, Beschluss vom 24. Juli 2024 – 24 L 654/24, juris, Rn. 37).

Bei der Grundsteuer wird die Grenze der **erdrosselnden Wirkung** insbesondere dann als erreicht angesehen, wenn nicht nur ein einzelner Steuerpflichtiger, sondern die Steuerpflichtigen ganz allgemein unter normalen Umständen die Steuer nicht mehr aufbringen können (siehe u.a. BayVG, Beschluss vom 21. Februar 2006 – 4 ZB 05.1169, juris, Rn. 12; HessVG, Beschluss vom 05. August 2014 – 5 B 1100/14, juris, Rn. 9; VG Kassel, Urteil vom 10. April 2024 – 7 K 1707/22.KS, juris, Rn. 28; VG Koblenz, Urteil vom 03. Mai 2022 – 5 K 1000/21.KO, juris, Rn. 32; VG Darmstadt, Urteil vom 18. August 2021 – 4 K 2115/19.DA, juris, Rn. 40; FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 16. Februar 2011 – 3 K 3096/07, juris, Rn. 21; Troll/Eisele, Kommentar zum Grundsteuergesetz, 12. Auflage, § 25 Rn. 4). Insofern erscheint es gut begründbar, dass die in § 13 Abs. 6 Satz 1 HGrStG geregelte Begrenzung auf das Fünffache des Hebesatzes für die Grundsteuer B nicht die maximal zulässige Obergrenze darstellt.

Grundsätzlich gilt: je höher der von der Gemeinde festgesetzte Hebesatz für eine Grundsteuer C ist, desto größer ist die Wahrscheinlichkeit das Lenkungsziel, die Initiierung von Bebauung, auch zu erreichen. Konfiskatorisch darf der Hebesatz gleichwohl nicht wirken (siehe u.a. BVerfG, Beschluss vom 18. Januar 2006 – 2 BvR 2194/99 zum Erdrosselungsverbot).

5. Rechtsfolgen bei Unwirksamkeit der Satzung / Rechtsschutzmöglichkeiten

a) Normenkontrolle gegen die Satzung

Gegen die Satzung, mit der der gesonderte Hebesatz für baureife Grundstücke festgesetzt ist, kann innerhalb eines Jahres nach Inkrafttreten die abstrakte Normenkontrolle beim jeweils zuständigen Oberverwaltungsgericht erhoben werden, sofern das Landesrecht dies bestimmt (§ 47 Abs. 1 Nr. 2, Abs. 2 VwGO). Das zuständige Oberverwaltungsgericht prüft die Satzung und entscheidet in diesem Fall über ihre Wirksamkeit gegenüber Jedermann (§ 47 Abs. 5 VwGO).

b) Inzidenter Rechtsschutz

Zudem kann die Rechtmäßigkeit der Satzung inzident in einem Rechtsstreit (je nach Landesrecht in einem Widerspruchsverfahren, in einem verwaltungsgerichtlichen Klageverfahren oder in einem Einspruchsverfahren) gegen den Grundsteuerbescheid überprüft werden, auch wenn die vorstehend unter b) genannte Jahresfrist abgelaufen ist. Wird in einem solchen Verfahren die Unwirksamkeit der Satzung gerichtlich festgestellt, gilt dies im Grundsatz nur inter partes, also nur gegenüber dem konkreten Rechtsmittelführer und für den konkreten Gegenstand des Rechtsstreites. Faktisch haben entsprechende Gerichtsentscheidungen jedoch häufig Wirkungen über den Einzelfall hinaus, etwa weil die Kommune zur Vermeidung weiterer Rechtsstreitigkeiten vorbeugend auf die Anwendung der Satzung in anderen Fällen verzichtet oder die Satzung aufhebt bzw. inhaltlich anpasst.

c) Rückfall auf die Grundsteuer B bei Unwirksamkeit der Satzung?

Entscheidet sich eine Kommune für die Festsetzung eines gesonderten Hebesatzes für baureife Grundstücke und wird später die Unwirksamkeit der Satzung mit Wirkung für einen Steuerpflichtigen festgestellt, kann eine anschließende Neubescheidung über die Grundsteuer B nur ergehen, wenn für das konkrete Kalenderjahr noch die erforderliche Rechtsgrundlage wirksam begründet werden kann. Dabei dürfte nach der Gesetzessystematik von § 25 Abs. 4 und Abs. 5 GrStG n.F. klar sein, dass für jedes Grundstück nur eine Hebesatzhöhe festgesetzt werden kann.

Aus § 25 Abs. 3 GrStG folgt, dass Beschlüsse über die Festsetzung oder die Änderung des Hebesatzes bis zum 30. Juni eines Kalenderjahres mit Wirkung zum Beginn dieses Kalenderjahres zu fassen sind. Dieses Datum wird bei einer nachträglichen Feststellung der Unwirksamkeit der Satzung zur Festlegung der besonderen Hebesatzhöhe für baureife Grundstücke schon vergangen sein. Daher besteht bei Zugrundelegung der aktuellen Rechtslage ein Risiko dafür, dass ein Rückfall auf die Grundsteuer B ausscheidet. Andererseits dürften die Rechtsgrundlagen für die Festsetzung der Grundsteuer B in der Regel parallel vorliegen, sodass sich nur die Frage stellte, ob die Grundsteuer B oder die neue

Grundsteuer C auf ein Grundstück und ein konkretes Veranlagungsjahr Anwendung findet. Die Anwendung der Grundsteuer B bei der gerichtlichen Feststellung der Unwirksamkeit der Satzung über die Grundsteuer C kommt für den Adressaten des Steuerbescheides insofern auch nicht überraschend. Voraussetzung wird aber immer sein, dass zum Zeitpunkt der korrigierten Steuerfestsetzung die allgemeinen Anforderungen (insbesondere keine Festsetzungsverjährung) vorliegen. Die Zulässigkeit der Aufnahme einer Art Rückfallklausel (Rückfall auf die Grundsteuer B) in der Satzung über die Bestimmung des gesonderten Hebesatzes für die Grundsteuer C müsste juristisch geprüft werden, bevor eine entsprechende Empfehlung zur Reduzierung etwaiger rechtlicher Risiken in einer Handreichung ergehen kann.

V. Allgemeinverfügung

1. Bedeutung der Allgemeinverfügung

Die Neuregelung in § 25 Abs. 5 Satz 7 und 8 GrStG n.F. sieht neben der Festlegung des gesonderten Hebesatzes die öffentliche Bekanntmachung einer Allgemeinverfügung durch die jeweilige Kommune vor.

Die Allgemeinverfügung hat für die konkrete Anwendung des satzungsrechtlich festgesetzten gesonderten Hebesatzes zentrale Bedeutung. Die Kommune bestimmt in der Allgemeinverfügung – nicht in der Satzung – den räumlichen Anwendungsbereich der Grundsteuer C innerhalb ihres Hoheitsgebietes, bezeichnet die konkret betroffenen Grundstücke, legt die städtebaulichen Erwägungen für die Festlegung der Grundsteuer C und die Wahl des betroffenen Gemeindegebietes dar. Zugleich dient die Allgemeinverfügung durch die öffentliche Bekanntmachung und die jährliche Fortschreibung der Transparenz und bildet die Rechtsgrundlage für die Steuerbescheide. Sie ist als außersteuerlicher Grundlagenbescheid i.S. von § 171 Abs. 10 Satz 1 AO einzuordnen.

2. Öffentliche Bekanntgabe

Die Allgemeinverfügung ist mit den Inhalten gemäß Satz 7 und der Begründung nach Satz 8 öffentlich bekannt zu geben. Insoweit gelten die Grundsätze zur öffentlichen Bekanntgabe gemäß § 122 Abs. 4 AO, ergänzt um die Mindestanforderungen des GrStG n.F.

Die öffentliche Bekanntgabe der Allgemeinverfügung wird dadurch bewirkt, dass ihr verfügbarer Teil ortsüblich bekannt gemacht wird. In der ortsüblichen Bekanntmachung ist anzugeben, wo die Allgemeinverfügung und ihre Begründung eingesehen werden können. In Bezug auf die Allgemeinverfügung gemäß § 25 Abs. 4 Satz 7 GrStG werden die wesentlichen Inhalte, also die genaue Bezeichnung der Grundstücke, deren Lage und das

Gemeindegebiet, auf das sich der gesonderte Hebesatz bezieht sowie das Veranlagungsjahr Bestandteil des verfügenden Teils sein.

3. Zu den Inhalten der Allgemeinverfügung

a) Räumlicher Geltungsbereich für die Grundsteuer C

Die Kommune muss in der Allgemeinverfügung regeln, ob der festgesetzte, gesonderte Hebesatz für baureife Grundstücke für das gesamte Gemeindegebiet oder nur für einen Gemeindeteil gilt. Dabei kommt über den Wortlaut von § 25 Abs. 5 Satz 5 GrStG hinaus auch die Anwendung auf mehrere Gemeindeteile des Gemeindegebietes in Betracht, auch wenn diese nicht aneinander angrenzen.

Beschränkt die Kommune die Festsetzung des gesonderten Hebesatzes auf Teile des Gemeindegebietes, müssen diese mindestens 10 % des gesamten Gemeindegebietes umfassen. Weiterhin müssen in dem Gemeindeteil mehrere baureife Grundstücke belegen sein (§ 25 Abs. 5 Satz 6 GrStG n.F.). Der Gesetzestext und die Gesetzesbegründung lassen offen, ob es genügt, wenn das Flächenkriterium (10 % der Gemeindefläche) und die Mindestanzahl an baureifen Grundstücken („mehrere“) nur bei einem zusammenhängenden Gemeindeteil nachgewiesen werden können. Auf der sicheren Seite ist die Kommune bei der Ausweisung mehrerer Gemeindeteile dann, wenn beide Kriterien durch jeden Gemeindeteil erfüllt sind.

Nicht geklärt ist nach dem Gesetzestext und der Gesetzesbegründung, wie mit dem Flächenkriterium umzugehen ist, wenn schon der Siedlungsbereich weniger als 10 % des gesamten Gemeindegebietes ausmacht.

Abweichendes gilt etwa in Hessen, wo sich das Flächenkriterium gemäß § 13 Abs. 4 Satz 2 HGrStG auf die „Siedlungsfläche des Gemeindegbiets nach der Gemeindestatistik des Hessischen Statistischen Landesamts“ bezieht.

Dies dürfte bei vielen ländlich geprägten Gemeindegebieten der Fall sein. Für diese Gemeinden besteht vor einer Klärung durch den Gesetzgeber aufgrund von § 25 Abs. 5 Satz 6 GrStG ein Risiko, dass mit der Festsetzung eines gesonderten Hebesatzes sogar Steuereinnahmen verloren gehen, wenn sich die Festsetzung im Nachhinein als unzulässig herausstellt und die Erhebung der Grundsteuer B für die betroffenen baureifen Grundstücke dann nicht mehr möglich ist (vgl. hierzu vorstehend unter **IV., 5. d.)**.

Bei der Festlegung des räumlichen Geltungsbereichs des gesonderten Hebesatzes ist die Gemeinde nicht frei. Vielmehr muss sie den Geltungsbereich auf einen bestimmten Gemeindeteil beschränken, wenn nur für diesen Gemeindeteil die städtebaulichen Gründe

i.S. von § 25 Abs. 5 Satz 1 und Satz 4 GrStG n.F. vorliegen (vgl. § 25 Abs. 5 Satz 5 GrStG n.F. sowie nachstehend unter **b)**)).

Wird der gesonderte Hebesatz nur für Teile des Gemeindegebietes festgesetzt, sollte die Bestimmung des Gemeindeteils anhand des tatsächlichen Bebauungszusammenhangs, anhand von Bebauungsgebieten, wichtiger Verkehrsachsen oder markanter topografischer Trennlinien erfolgen. Dabei ist bei der Bestimmung des Gemeindeteils besondere Vorsicht geboten, wenn das Flächenkriterium (mindestens 10 % des Gemeindegebietes) nur geringfügig überschritten wird.

b) Städtebauliche Gründe

Die Festsetzung eines gesonderten Hebesatzes für baureife Grundstücke ist nur zulässig, wenn dies aus städtebaulichen Gründen geboten ist. Als städtebauliche Gründe kommen gemäß § 25 Abs. 5 Satz 4 GrStG n.F. insbesondere in Betracht:

- die Deckung eines erhöhten Bedarfs an Wohnungen,
- die Deckung eines erhöhten Bedarfs an Arbeitsstätten,
- die Deckung eines erhöhten Bedarfs an Gemeinbedarfs- und Folgeeinrichtungen (wie z.B. Schulen oder Kindertagesstätten, Stadtteil-/Quartiers-/Familienzentren oder auch Quartiersgaragen, Mobility-Hubs, etc.),
- die Nachverdichtung bestehender Siedlungsstrukturen,
- die Stärkung der Innenentwicklung.

Da es sich bei § 25 Abs. 5 Satz 4 GrStG um eine exemplarische, nicht abschließende Aufzählung handelt, sind auch noch andere städtebauliche Gründe denkbar. Eine über die exemplarische Aufzählung hinausgehende Erläuterung zu den städtebaulichen Gründen findet sich in den Gesetzgebungsunterlagen nicht. Wichtige Anhaltspunkte dafür, welche städtebaulichen Gründe eine Kommune zur Rechtfertigung der höheren Besteuerung heranziehen kann, liefern § 1 Abs. 5 und § 1 Abs. 6 BauGB mit den dort genannten Planungsleitlinien und Abwägungsbelangen. Es muss sich dabei um einen Beitrag zur städtebaulichen Entwicklung und Ordnung handeln, sodass nur bodenrechtlich begründete Ziele Anerkennung finden können. Grundsätzliche Mindestanforderung dürfte zudem sein, dass sich das städtebauliche Ziel durch Neubebauung erreichen lässt. Städtebauliche Ziele, die anderweitig zu erreichen sind (etwa die Neuanlage von Grünanlagen, Freiflächen), dürften hingegen zur Begründung der Festsetzung des gesonderten Hebesatzes gemäß § 25 Abs. 5 GrStG ungeeignet sein.

Die Festsetzung kann grundsätzlich auch auf mehrere städtebauliche Gründe gestützt werden. Dies gilt auch, wenn für unterschiedliche Teilflächen eines Gemeindeteils ver-

schiedene städtebauliche Gründe vorgebracht werden können. Eine Zonierung des Gemeindegebietes muss nicht erfolgen. Gleichwohl ist in der Begründung zur Allgemeinverfügung hinreichend bestimmt darzulegen, für welchen Gemeindeteil welche städtebaulichen Gründe vorliegen. Dies kann verbal-argumentativ sowie durch Verwendung eines Lageplans erfolgen.

c) Genaue Bezeichnung der baureifen Grundstücke

Gemäß § 25 Abs. 5 Satz 7 GrStG muss die Allgemeinverfügung eine genaue Bezeichnung der baureifen Grundstücke enthalten sowie deren Lage und das Gemeindegebiet, auf das sich der gesonderte Hebesatz bezieht, in einer Karte in geeigneter Weise darstellen. Die in Satz 7 genannte Karte ist zwingender Bestandteil der Allgemeinverfügung. Sie sollte daher dem verfügenden Bescheid als Anlage beigelegt sein, wobei in der Verfügung vorsorglich klargestellt werden sollte, dass die Karte Bestandteil der Allgemeinverfügung ist. Etwaige Ausfertigungsanforderungen sind insoweit auch mit Blick auf die Karte einzuhalten.

Nach der Formulierung des Gesetzes dürfte es nicht genügen, wenn die betroffenen Grundstücke allein anhand einer zeichnerischen Darstellung in der Karte bestimmbar sind. Vielmehr sollten die Grundstücke zusätzlich in der Allgemeinverfügung mittels genauer Bezeichnung bestimmt werden. Die konkrete Art der genauen Bezeichnung (Bezeichnung anhand der Straßennamen- und -nummern, Flurstücksnummern, Flächengröße, geographische Beschreibung, etc.) obliegt den Kommunen.

d) Darlegung der städtebaulichen Gründe

Weiterhin sind in der Allgemeinverfügung die städtebaulichen Erwägungen nachvollziehbar darzulegen und die Wahl des Gemeindegebietes, auf das sich der gesonderte Hebesatz beziehen soll, zu begründen.

4. Zum Zeitpunkt der öffentlichen Bekanntmachung

In § 25 Abs. 5 Satz 7 GrStG ist geregelt, dass die Bezeichnung der baureifen Grundstücke und die Bestimmung der Lage dieser Grundstücke sowie des betroffenen Gemeindegebietes „jeweils nach den Verhältnissen zu Beginn eines Kalenderjahres“ zu erfolgen haben. Hieraus folgt, dass die öffentliche Bekanntmachung jährlich und mit der Geltungsdauer entsprechend einem Kalenderjahr zu verfügen und öffentlich bekanntzumachen ist.

Der konkrete Zeitpunkt der öffentlichen Bekanntmachung gemäß § 25 Abs. 5 Satz 7 GrStG n.F. wird durch das Gesetz hingegen nicht vorgeschrieben. Insbesondere besteht kein zwingendes Erfordernis, dass die Allgemeinverfügung für das Veranlagungsjahr 2025 noch im Jahr 2024 öffentlich bekannt zu machen ist.

Umgekehrt steht der genauen Bezeichnung der baureifen Grundstücke und der öffentlichen Bekanntmachung der Allgemeinverfügung im Vorjahr entgegen, dass diese nach § 25 Abs. 5 Satz 7 GrStG n.F. „jeweils nach den Verhältnissen zu Beginn eines Kalenderjahres“ zu bestimmen sind. Allerdings wird man in vielen Fällen die Verhältnisse zum 01.01. eines Kalenderjahres schon vorher hinreichend sicher prognostizieren können. Da kein zwingendes Erfordernis für die öffentliche Bekanntmachung vor dem Jahreswechsel besteht, erscheint es ratsam, diese erst im folgenden Kalenderjahr vorzunehmen, auch wenn die Entscheidungen schon vorher behördlich vorbereitet werden können.

5. Zuständigkeit

Die genaue Bezeichnung der baureifen Grundstücke und die kartographische Darstellung der Lage dieser Grundstücke sowie des Gemeindegebietes, auf das sich der gesonderte Hebesatz bezieht, sind gemäß § 25 Abs. 5 Satz 7 GrStG n.F. „durch die Gemeinde“ zu bestimmen. Hierfür sowie für die öffentliche Bekanntmachung richtet sich die Zuständigkeit nach dem Kommunalrecht und dem Ortsrecht. Die notwendig städtebaulichen Gründe sprechen dabei für das Erfordernis eines Gemeinde- bzw. Stadtratsbeschlusses. Der Erlass der Allgemeinverfügung und die öffentliche Bekanntmachung erfolgen durch die Gemeindeverwaltung.

6. Rechtsschutz gegen die Allgemeinverfügung

- a) Als kommunaler Verwaltungsakt kann die Allgemeinverfügung nach den allgemeinen Grundsätzen (isoliert) binnen Monatsfrist angefochten werden. Damit wird in den Worten des Gesetzgebers die rechtliche Überprüfung zur Heranziehung eines baureifen Grundstücks dem Grunde nach gewährleistet (BT-Drs. 19/11086, S. 8).

Sieht ein Betroffener von der Erhebung eines Rechtsbehelfs gegen die Allgemeinverfügung ab und wird die Allgemeinverfügung ihm gegenüber in der Folge bestandskräftig, spricht Vieles dafür, dass er sich in einem Rechtsstreit über den später erlassenen Steuerbescheid nicht mehr erfolgreich gegen die Rechtswirkungen der Allgemeinverfügung wenden kann (vgl. § 351 Abs. 2 AO zu Grundlagenbescheiden). Kennzeichnend für das Verhältnis von Grundlagen- und Folgebescheiden ist, dass im Grundlagenbescheid geregelte Feststellungen (hier die Regelung, welche Grundstücke in welchem Gemeindegebiet als baureif gelten und damit von der neuen Grundsteuer C erfasst werden) im Folgebescheid, also im Grundsteuerbescheid, selbst nicht mehr geprüft und angefochten werden können. Hieraus folgt, dass der betroffene Steuerpflichtige nur die Allgemeinverfügung selbst im Rahmen der Anfechtungsklage (bzw. je nach Landesrecht zunächst durch Widerspruch) angreifen kann, wenn er davon ausgeht, dass sein Grundstück nicht die Voraussetzungen des § 25 Abs. 5 GrStG erfüllt. In der Rechtsbehelfsbelehrung sollte auf diese Rechtsfolgen vorsorglich hingewiesen werden. Lediglich die Verfassungswidrigkeit

dürfte sowohl durch Anfechtung der Allgemeinverfügung als auch durch Anfechtung des Grundsteuerbescheids geltend gemacht werden können.

- b) Befugt zur Anfechtung der Allgemeinverfügung sind die durch das Finanzamt im Grundsteuermessbescheid festgesetzten Steuerpflichtigen (in aller Regel die Eigentümer der betroffenen Grundstücke). Weiterhin ist es denkbar, dass Grundstückseigentümer anderer Grundstücke gegen eine Allgemeinverfügung vorgehen, wenn sich ihre Grundstücke innerhalb des in der Allgemeinverfügung festgelegten Gemeindegebietes befinden. Die Zulässigkeit derartiger Rechtsbehelfe ist wegen der fehlenden unmittelbaren Auswirkung für das konkrete Veranlagungsjahr jedoch zweifelhaft.
- c) Die Anfechtung der Allgemeinverfügung hat im Grundsatz aufschiebende Wirkung (§ 80 Abs. 1 VwGO). Diese aufschiebende Wirkung dürfte nicht von Gesetzes wegen gemäß § 80 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 oder Nr. 3 VwGO entfallen, denn weder trifft das Grundsteuergesetz eine entsprechende Regelung i.S. von Nr. 3, noch dürfte es sich bei der Allgemeinverfügung der Kommune um einen Bescheid über die Anforderung von öffentlichen Abgaben und Kosten handeln. Hierfür spricht, dass mit der Allgemeinverfügung (nur) für den Grundsteuerbescheid bindend festgestellt wird, ob ein Grundstück baureif ist und aus städtebaulichen Gründen zu einer erhöhten Grundsteuer C heranzuziehen ist. Die Anforderung folgt dann erst mit Grundsteuerbescheid (dem Folgebescheid), wobei ein gegen diesen Bescheid gerichteter Einspruch dessen Vollziehung nicht hemmt (§ 361 Abs. 1 Satz 1 AO). Um eine temporäre Liquiditätseinbuße bis zur Klärung der Rechtmäßigkeit der Allgemeinverfügung zu vermeiden, kann die Kommune gemäß § 80 Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 VwGO die sofortige Vollziehbarkeit anordnen.

V. Festsetzung und Entrichtung der Grundsteuer

1. Grundsteuerbescheid

Mit der Neuregelung zur Grundsteuer C in § 25 Abs. 4 und Abs. 5 GrStG n.F. gehen keine Änderungen der anderen Vorschriften des Abschnitts III des GrStG einher. Für die Festsetzung der Grundsteuer C, deren Fälligkeit, die Vorauszahlungen einschließlich der Abrechnung über die Vorauszahlungen und die Nachentrichtung der Steuer gelten mithin die bekannten Regelungen in den §§ 27 ff. GrStG fort.

Die Festsetzung der Grundsteuer C erfolgt demgemäß für das Kalenderjahr. Sie setzt eine (ggf. rückwirkende) Geltung der (regelmäßig satzungsrechtlichen) Festsetzung des besonderen Hebesatzes und die Bezeichnung des Grundstücks in einer wirksam erlassenen Allgemeinverfügung i.S. von § 25 Abs. 5 Satz 7 GrStG voraus.

2. Billigkeitsmaßnahmen

Von der Festsetzung der Grundsteuer C kann ausnahmsweise im Rahmen von Billigkeitsmaßnahmen abgesehen werden. Hierfür gelten die Regelungen der Abgabenordnung, wonach sachliche oder persönliche Billigkeitsgründe vorliegen müssen. Da der Gesetzgeber die Anwendung der Grundsteuer C erst zum Zeitpunkt der Innutzungnahme eines Neubaus ausgeschlossen hat, dürften Gründe im Zusammenhang mit Bauverzögerungen, die in die Sphäre des Steuerpflichtigen fallen, keinen sachlichen Billigkeitsgrund darstellen. Denn diese Fälle hat der Gesetzgeber gesehen und bewusst nicht aus dem Anwendungsbereich des gesonderten Hebesatzes ausgenommen. Eine Billigkeitsmaßnahme kann etwa dann in Betracht gezogen werden, wenn die Bebauung trotz einer vorliegenden Baugenehmigung infolge eines außergewöhnlich langen Rechtsstreits (z.B. 5 bis 6 Jahre) mit dem Nachbarn noch nicht abgeschlossen ist. Entscheidend ist dabei immer der Einzelfallbezug.

Gemäß den Regelungen der Abgabenordnung können folgende Billigkeitsmaßnahmen in Betracht kommen:

- a) Nach § 163 AO kann eine abweichende Festsetzung von Steuern aus Billigkeitsgründen vorgenommen werden, wenn im Zeitpunkt der Festsetzung bekannt ist, dass die Erhebung der Steuer nach Lage des einzelnen Falls unbillig wäre. Diese Billigkeitsmaßnahme kann mit der Festsetzung der Grundsteuer C verbunden werden.
- b) Nach Bekanntgabe der Festsetzung der Grundsteuer C ist im Einzelfall ein Erlass nach § 227 AO möglich. Bei der Anwendung eines Billigkeitserlasses im Zusammenhang mit der Grundsteuer C gelten die allgemeinen, hohen Anforderungen der Abgabenordnung. Insbesondere müssen sachliche oder persönliche Unbilligkeitsgründe vorliegen.

Wird eine Billigkeitsmaßnahme in Betracht gezogen, wird im Regelfall nur die Differenz zwischen der Grundsteuer C und der Grundsteuer B zu berücksichtigen sein, da der Betroffene anderenfalls besser stünde, als wenn die Kommune die Grundsteuer C nicht eingeführt hätte. Daher bedarf es bei weitergehenden Billigkeitsmaßnahmen zusätzlicher, über die Anwendung der Grundsteuer C hinausgehender Gründe.

3. Rechtsschutz gegen den Grundsteuerbescheid

Hinsichtlich des Rechtsschutzes gilt bei einem Bescheid über die Festsetzung der Grundsteuer C im Grundsatz nichts Neues. Der Steuerpflichtige kann allerdings die Steuerfestlegung auch mit der Begründung angreifen, dass die Festsetzung des besonderen Hebesatzes (durch Satzung) rechtswidrig ist. Zudem kann sich die Rechtswidrigkeit des

Grundsteuerbescheides (als Folgebescheid) aus der Unwirksamkeit der Allgemeinverfügung i.S. von § 25 Abs. 5 Satz 7 GrStG ergeben, wenn der Steuerpflichtige mit seinem Anfechtungsrechtsbehelf gegen die Allgemeinverfügung obsiegt. Ist die Allgemeinverfügung gegenüber dem Steuerschuldner indes bestandskräftig geworden, gilt die Bindungswirkung dergestalt fort, dass die Einstufung als baureifes Grundstück und das Vorliegen städtebaulicher Gründe im Prozess über den Grundsteuerbescheid als zutreffend anzusehen sind, ohne dass das Gericht dies in eigener Kompetenz überprüfen könnte (s. oben).

VII. Rechtspolitische Überlegungen, Verbesserungspotenziale

1. Lenkungsziel: Begrenzung von Spekulationsgewinnen

Großes politisches Anliegen bei der Schaffung der gesetzlichen Grundlagen zur Ermöglichung der Einführung einer Grundsteuer C durch die Städte und Gemeinden ab dem Jahr 2025 war die Begrenzung von Spekulationsgewinnen. Die Grundsteuer C birgt allerdings, wie die damalige Baulandsteuer, die Gefahr, hier ihren Zweck zu verfehlen. Für „echte“ Spekulanten wird der Grundsteuer-C-Hebesatz wohl zu niedrig sein. Direkt wirken wird der besondere Hebesatz voraussichtlich vor allem bei auf Vorrat gehaltenen Grundstücken, wie zum Beispiel den sog. „Enkel-Grundstücken“. Genau diese Eigentümer/innen könnten sich durch die zusätzliche finanzielle Belastung gezwungen sehen ihr vorgehaltenes Grundstück zu veräußern. Es besteht die Gefahr, dass genau der „Bodenspekulant“, der es sich leisten kann, das Grundstück erwirbt und allein auf Bodenwertsteigerungen spekuliert und keine Bebauung andenkt.

2. Karenzzeit und Erlass

Legislativ sollte den Städten und Gemeinden mehr Gestaltungsspielraum bei der Grundsteuer C eingeräumt werden. Die Kommunen sollten die Möglichkeit der Einführung einer Karenzzeit erhalten (vgl. etwa § 13 Abs. 6 Satz 2 HGrStG). Wenn beispielsweise eine junge Familie ein Grundstück mit dem klaren Ziel der Bebauung erwirbt, ist es wenig sachgerecht, dass sie bis zur Fertigstellung des Baus eine erhöhte Grundsteuer C zahlen müssen und damit indirekt nochmals höhere Baunebenkosten die Folge sind. Zumindest sollte eine gesetzliche Erlassregelung geschaffen werden, die den Kommunen die Möglichkeit gibt die Grundsteuer C bis zur Höhe der normal fälligen Grundsteuer B zu erlassen.

3. Verwaltungsaufwand

Der Aufwand für die Einführung der Grundsteuer C ist gerade in den ersten Jahren sehr hoch. Er dürfte indes in den Folgejahren zurückgehen, wenn der behördliche Fokus auf der Überprüfung der ursprünglichen Ermittlungen zu den baureifen Grundstücken rückt.

Zugleich ist allerdings damit zu rechnen, dass es in den Folgejahren nach der erstmaligen Einführung der Grundsteuer C vermehrt zu Rechtsmittelverfahren gegen die Einbeziehung von Grundstücken in der Allgemeinverfügung kommt.

4. Nachschärfungen hinsichtlich des Flächenanteils (10 %-Kriterium)

Die aktuelle Fassung des Gesetzes schließt eine Anwendung der Grundsteuer C in ländlich geprägten Kommunen aufgrund des Flächenkriteriums aus. Es wäre besser, dass 10 %-Kriterium nicht auf das gesamte Gemeindegebiet, sondern auf die Fläche der im Zusammenhang bebauten Ortsteile oder auf die Siedlungsfläche des Gemeindegebiets (vgl. § 13 Abs. 4 Satz 2 HGrStG) zu beziehen.

Die Kanzlei Redeker Sellner Dahs wurde 1929 in Bonn gegründet und ist national wie international mit etwa 150 Anwältinnen und Anwälten an sechs Standorten in Bonn, Berlin, München, Leipzig, Brüssel und London tätig. Die Sozietät zählt zu den führenden Kanzleien Deutschlands im Öffentlichen Recht, insbesondere im Bau- und Fachplanungsrecht. Zu den Schwerpunkten der bundesweiten Beratung von Kommunen und Vorhabenträgern gehören das gesamte öffentliche Baurecht einschließlich der Planungs- und Genehmigungsverfahren, regionalplanerische Fragestellungen, die Standortansiedlung und -entwicklung sowie damit zusammenhängende steuer- und abgabenrechtliche Prüfungen.

Rechtsanwalt Dr. Julian Augustin ist Partner der Kanzlei Redeker Sellner Dahs und Fachanwalt für Verwaltungsrecht. Zu seinen Beratungsschwerpunkten zählen u.a. das öffentliche Bau- und Planungsrecht, die Projektentwicklung, das Städtebaurecht, das Fachplanungs- und Umweltrecht. Er berät Vorhabenträger und Kommunen bundesweit zu Städtebau- und Infrastrukturprojekten, einschließlich der Beratung zu steuer- und abgabenrechtlichen Fragestellungen. Herr Augustin gestaltet und verhandelt städtebauliche Verträge zwischen Kommunen und privaten Vorhabenträgern. Zudem vertritt er regelmäßig Kommunen und Vorhabenträger vor den Verwaltungs- und Zivilgerichten.

Kontakt

Dr. Julian Augustin

Partner · Fachanwalt für Verwaltungsrecht

REDEKER SELLNER DAHS

Rechtsanwälte · Partnerschaftsgesellschaft mbB

Leipziger Platz 3

10117 Berlin

Tel.: +49 30 885665-123

Fax: +49 30 885665-99

augustin@redeker.de

www.redeker.de