Grundsteuer

Koordinierte Erlasse
der obersten Finanzbehörden der Länder

vom 30. April 2025

Anwendung des Grundsteuergesetzes ab 1. Januar 2025

(AEGrStG 2025)

Inhaltsverzeichnis

A. Allgemeines 1

B. Abschnitt I: Steuerpflicht 1

Zu § 1 GrStG 1
A 1.1 Heberecht, Steuerberechtigung 1
A 1.2 Verwaltung der Grundsteuer 1
A 1.3 Örtliche Zuständigkeit für die Festsetzung und Zerlegung des Grundsteuermessbetrags 1
A 1.4 Örtliche Zuständigkeit der Finanzämter für die Festsetzung und Erhebung der Grundsteuer 2
A 1.5 Bekanntgabe des Grundsteuermessbescheids an den Steuerpflichtigen und Mitteilung des Grundsteuermessbetrags an die hebeberechtigte Gemeinde 2
A 1.6 Meldewesen und Mitteilungspflichten der Behörden 2

Zu § 2 GrStG 3
A 2 Steuergegenstand 3

Zu § 3 GrStG 3
A 3.1 Steuerbefreiungen für Grundbesitz bestimmter Rechtsträger; allgemeine Voraussetzungen für die Steuerbefreiungen nach § 3 GrStG 3
A 3.2 Juristische Personen des öffentlichen Rechts 3
A 3.3 Öffentlicher Dienst oder Gebrauch 4
A 3.4 Hoheitliche Tätigkeit 5
A 3.5 Bestimmungsgemäßer Gebrauch durch die Allgemeinheit 6
A 3.6 Grundbesitz des Bundeseisenbahnvermögens 6
A 3.7 Für gemeinnützige oder mildtätige Zwecke benutzter Grundbesitz 6
A 3.8 Für sportliche Zwecke benutzter Grundbesitz 7
A 3.9 Religionsgesellschaften des öffentlichen Rechts 8
A 3.10 Dienstwohnungen der Geistlichen und Kirchendiener 9
A 3.11 Grundbesitz im gesonderten Vermögen nach Kirchenrecht 9

Zu § 4 GrStG 10
A 4.1 Allgemeine Voraussetzungen für die sonstigen Steuerbefreiungen nach § 4 GrStG 10
A 4.2 Dem Gottesdienst gewidmeter Grundbesitz 10
A 4.3 Bestattungsplätze 10
A 4.4 Dem öffentlichen Verkehr dienender Grundbesitz 11
A 4.5 Verkehrsflughäfen und Verkehrslandeplätze 12
A 4.6 Fließende Gewässer 16
A 4.7 Öffentlich-rechtliche Wasser- und Bodenverbände 17
A 4.8 Für Zwecke der Wissenschaft, des Unterrichts, der Erziehung benutzter Grundbesitz 17
A 4.9 Für Zwecke eines Krankenhauses benutzter Grundbesitz 18

Zu § 5 GrStG 19
A 5.1 Zu Wohnzwecken genutzter Grundbesitz 19
A 5.2 Gemeinschaftsunterkünfte der Bundeswehr und andere 19
A 5.3 Wohnräume in Heimen und Ausbildungsstätten 19
A 5.4 Wohnraum, der unmittelbar steuerbegünstigten Zwecken dient 20
A 5.5 Bereitschaftsräume 20
A 5.6 Steuerpflicht für Wohnungen 21
A 5.7 Grundsteuerrechtliche Behandlung von Grundstücken fremder Staaten 21

Zu § 6 GrStG **22**
A 6 Land- und forstwirtschaftlich genutzter Grundbesitz 22
Zu § 7 GrStG **22**
A 7 Unmittelbare Benutzung für einen steuerbegünstigten Zweck 22
Zu § 8 GrStG **23**
A 8 Teilweise Benutzung für einen steuerbegünstigten Zweck 23
Zu § 9 GrStG **24**
A 9 Stichtag für die Festsetzung der Grundsteuer, Entstehung der Steuer 24
Zu § 10 GrStG **24**
A 10 Steuerschuldner 24
Zu § 11 GrStG **24**
A 11 Persönliche Haftung 24
Zu § 12 GrStG **24**
A 12 Dingliche Haftung 24
C. Abschnitt II: Bemessung der Grundsteuer **24**
Zu § 13 GrStG **24**
A 13 Steuermesszahl und Steuermessbetrag 24
Zu § 14 GrStG **24**
A 14 Steuermesszahl für Betriebe der Land- und Forstwirtschaft 24
Zu § 15 GrStG **24**
A 15.1 Steuermesszahl für Grundstücke; Allgemeines 24
A 15.2 Ermäßigung für geförderten Wohnraum (§ 15 Absatz 2 und 3 GrStG) 25
A 15.3 Ermäßigung für Wohnungsbaugesellschaften, Genossenschaften oder Vereine (§ 15 Absatz 4 GrStG) 25
A 15.4 Ermäßigung für Baudenkmäler (§ 15 Absatz 5 GrStG) 26
A 15.5 Teilweise Erfüllung eines Ermäßigungstatbestandes 26
A 15.6 Zeitweise Erfüllung eines Ermäßigungstatbestandes 26
A 15.7 Gleichzeitige Erfüllung mehrerer Ermäßigungstatbestände 27
Zu § 16 GrStG **27**
A 16 Hauptveranlagung 27
Zu § 17 GrStG **27**
A 17 Neuveranlagung 27
Zu § 18 GrStG **28**
A 18 Nachveranlagung 28
Zu § 19 GrStG **28**
A 19 Anzeigepflicht 28
Zu § 20 GrStG **28**
A 20 Aufhebung des Grundsteuermessbetrags 28
Zu § 21 GrStG **28**
A 21 Änderung von Steuermessbescheiden 28
Zu § 22 GrStG **29**
A 22 Zerlegung des Steuermessbetrags 29
Zu § 23 GrStG **29**
A 23 Zerlegungsstichtag 29
Zu § 24 GrStG **30**
A 24 Ersatz der Zerlegung durch Steuerausgleich 30
D. Abschnitt III: Festsetzung und Entrichtung der Grundsteuer **30**
Zu § 25 GrStG **30**
A 25 Festsetzung des Hebesatzes 30
Zu § 26 GrStG **30**
A 26 Koppelungsvorschriften und Höchsthebesätze 30
Zu § 27 GrStG **30**
A 27 Festsetzung der Grundsteuer 30
Zu § 28 GrStG **30**

A 28 Fälligkeit 30
Zu § 29 GrStG 30
A 29 Vorauszahlungen 30
Zu § 30 GrStG 30
A 30 Abrechnung über die Vorauszahlungen 30
Zu § 31 GrStG 30
A 31 Nachentrichtung der Steuer 30
E. Abschnitt IV: Erlass der Grundsteuer 30
Zu § 32 GrStG 30
A 32.1 Erlass für Grundbesitz, dessen Erhaltung im öffentlichen Interesse liegt 30
A 32.2 Erlass für öffentliche Grünanlagen, Spiel- und Sportplätze 31
A 32.3 Erlass für Grundbesitz, in dessen Gebäuden Gegenstände von wissenschaftlicher, künstlerischer oder geschichtlicher Bedeutung untergebracht sind 32
Zu § 33 GrStG 32
A 33 Erlass wegen wesentlicher Ertragsminderung bei Betrieben der Land- und Forstwirtschaft 32
Zu § 34 GrStG 33
A 34.1 Erlass wegen wesentlicher Ertragsminderung bei bebauten Grundstücken; Allgemeines 33
A 34.2 Vertretenmüssen der Rohertragsminderung 33
A 34.3 Berechnung der zu erlassenden Grundsteuer 34
Zu § 35 GrStG 36
A 35 Erlassverfahren 36
F. Abschnitt V: Übergangs- und Schlussvorschriften 36
Zu § 36 GrStG 36
A 36 Sondervorschriften für die Hauptveranlagung 2025 36
Zu § 37 GrStG 36
A 37 Anwendung des Gesetzes 36
Zu § 38 GrStG 36
A 38 Bekanntmachung 36

A. Allgemeines

Unter Bezugnahme auf die Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gelten für die Anwendung des Grundsteuergesetzes (GrStG) für die Grundsteuer ab dem Kalenderjahr 2025 die nachstehenden Regelungen. Sie ersetzen die koordinierten Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom

- 22. Juni 2022 (BStBl I S. 1171) zur Anwendung des Grundsteuergesetzes ab 1. Januar 2025 (AEGrStG) und
- 15. Februar 2023 (BStBl I S. 358) zur Bewertung der Betriebsgrundstücke der öffentlichen Verkehrsunternehmen nach dem Siebenten Abschnitt des Zweiten Teils des Bewertungsgesetzes für Zwecke der Grundsteuer (BewEÖVU)

und sind in allen offenen Fällen anzuwenden. Verwaltungsanweisungen, die mit diesem Erlass in Widerspruch stehen, sind ab dem 30. April 2025 nicht mehr anzuwenden.

Zur besseren Lesbarkeit wird auf die geschlechtsspezifische Formulierung (z. B. „Steuerpflichtige*r“) verzichtet. Bei Verwendung z. B. des Wortes „Steuerpflichtiger“ im Text sind alle Geschlechter gemeint.

B. Abschnitt I: Steuerpflicht

Zu § 1 GrStG

A 1.1 Heberecht, Steuerberechtigung

(1) [1]Die Gemeinden haben das Recht, Grundsteuer zu erheben (§ 1 Absatz 1 GrStG). [2]In den Ländern, in denen keine Gemeinden bestehen (Berlin und Hamburg), haben die Länder das Recht, Grundsteuer zu erheben. [3]Der Wille der Gemeinde, Grundsteuer zu erheben, muss in einer besonderen Satzung seinen Ausdruck finden. [4]Hierfür genügt die Festsetzung des Hebesatzes durch die jeweilige Gemeinde, in der die Entscheidung enthalten ist, dass Grundsteuer erhoben wird.

(2) [1]Die Gemeinde erhebt Grundsteuer auf den Grundbesitz, der in ihrem Hoheitsgebiet liegt. [2]Zum Hoheitsgebiet gehört auch eine Exklave, d. h. ein Gebietsteil einer Gemeinde, der sich innerhalb eines anderen Gemeindegebiets befindet (BFH-Urteil vom 28.März 1958 III 43/55 U, BStBl III S. 243).

(3) Liegt Grundbesitz in gemeindefreien Gebieten, d. h. abgegrenzten Gebieten, die zu keiner Gemeinde gehören, so bestimmt die Landesregierung durch Rechtsverordnung, wer die nach dem Grundsteuergesetz den Gemeinden zustehenden Befugnisse ausübt.

A 1.2 Verwaltung der Grundsteuer

[1]Die Verwaltung der Grundsteuer obliegt zum Teil den Ländern, zum Teil den Gemeinden. [2]Für die Feststellung der Grundsteuerwerte sowie für die Festsetzung und Zerlegung der Grundsteuermessbeträge sind die Finanzämter der Länder zuständig (§ 219 des Bewertungsgesetzes – BewG, §§ 184, 185 ff. der Abgabenordnung – AO). [3]Die Festsetzung und Erhebung der Grundsteuer einschließlich ihrer Stundung, ihrer Niederschlagung und ihres Erlasses obliegt dagegen den zuständigen Behörden der hebeberechtigten Gemeinde. [4]Für die Aussetzung der Vollziehung der Grundsteuermessbescheide sind die Finanzämter zuständig, für die Aussetzung der Vollziehung der Grundsteuerbescheide die Gemeinden. [5]Wird die Vollziehung eines Grundsteuermessbescheids durch das Finanzamt ausgesetzt, so ist die Gemeinde verpflichtet, von Amts wegen auch die Vollziehung des hierauf beruhenden Grundsteuerbescheids auszusetzen, selbst wenn dieser unanfechtbar geworden ist (§ 361 Absatz 1 Satz 2 und Absatz 3 i. V. m. § 1 Absatz 2 Nummer 6 AO). [6]In den Ländern Berlin, Bremen (ohne Bremerhaven) und Hamburg wird die Grundsteuer ausschließlich von den Finanzämtern verwaltet.

A 1.3 Örtliche Zuständigkeit für die Festsetzung und Zerlegung des Grundsteuermessbetrags

[1]Für die Festsetzung und die Zerlegung des Grundsteuermessbetrags ist das Lagefinanzamt zuständig (§ 22 Absatz 1 AO i. V. m. § 18 Absatz 1 Nummer 1 AO). [2]Das Lagefinanzamt ist das Finanzamt, in dessen Bezirk der betreffende Betrieb der Land- und Forstwirtschaft oder das betreffende Grundstück liegt. [3]Erstreckt sich der Betrieb oder das Grundstück auf die Bezirke mehrerer Finanzämter, so ist das Finanzamt zuständig, in dessen Bezirk der wertvollste Teil liegt.

A 1.4 Örtliche Zuständigkeit der Finanzämter für die Festsetzung und Erhebung der Grundsteuer

[1]Soweit die Festsetzung, Erhebung und Beitreibung der Grundsteuer den Finanzämtern obliegt, ist dafür das Finanzamt zuständig, zu dessen Bezirk die hebeberechtigte Gemeinde gehört (§ 22 Absatz 2 Satz 1 AO). [2]Gehört eine hebeberechtigte Gemeinde zu den Bezirken mehrerer Finanzämter, so ist das Finanzamt zuständig, in dessen Bezirk der wertvollste Teil des Betriebs der Land- und Forstwirtschaft oder des Grundstücks liegt (§ 22 Absatz 2 Satz 2 i. V. m. Absatz 1 AO und § 18 Absatz 1 Nummer 1 AO). [3]Die Sätze 1 und 2 gelten sinngemäß, soweit das Aufkommen der Grundsteuer einem Land zusteht (§ 22 Absatz 3 AO).

A 1.5 Bekanntgabe des Grundsteuermessbescheids an den Steuerpflichtigen und Mitteilung des Grundsteuermessbetrags an die hebeberechtigte Gemeinde

(1) Der Grundsteuerwert und der Grundsteuermessbetrag können dem Steuerpflichtigen in getrennten Bescheiden oder einem zusammengefassten Bescheid bekannt gegeben werden.

(2) [1]Der Grundsteuerwert eines Grundstücks im Gesamthandseigentum ist mangels Erforderlichkeit für die Besteuerung nicht nach § 39 Absatz 2 Nummer 2 AO auf die Gesamthänder aufzuteilen, da die Gesamthandsgemeinschaft selbst Grundsteuerschuldner (§ 10 Absatz 1 GrStG) und beim Grundsteuerwert Zurechnungssubjekt (vgl. § 3 Absatz 2 BewG) ist. [2]Dies gilt auch für die Erbengemeinschaft (vgl. auch BFH-Beschluss vom 22. Februar 2001 II B 39/00, BStBl II S. 476). [3]Der Grundsteuerwert eines Grundstücks im Bruchteilseigentum ist nicht der Gemeinschaft, sondern unmittelbar den Miteigentümern zuzurechnen (§ 39 Absatz 1 AO). [4]Bei der Adressierung und Bekanntgabe der betreffenden Bescheide ist der Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEAO) zu § 122 zu beachten.

(3) [1]Das Finanzamt teilt der hebeberechtigten Gemeinde den Inhalt des Grundsteuermessbescheids ausschließlich auf elektronischem Wege durch Bereitstellung zum Datenabruf mit (§ 184 Absatz 3 AO). [2]Die Gemeinde wendet den für das Kalenderjahr festgesetzten Hebesatz auf den Grundsteuermessbetrag an und gibt dem Steuerschuldner den Jahresbetrag der Grundsteuer in einem Grundsteuerbescheid bekannt (§§ 25 und 27 GrStG).

(4) [1]Gemeinden sind grundsätzlich nicht befugt, Grundsteuermessbescheide anzufechten (vgl. § 40 Absatz 3 der Finanzgerichtsordnung); eine Rechtsbehelfsbefugnis der Gemeinden besteht nur im Zerlegungsverfahren (§ 186 Nummer 2 AO). [2]Die Finanzämter sollen die steuerberechtigten Gemeinden über anhängige Einspruchsverfahren gegen Realsteuermessbescheide von größerer Bedeutung unterrichten (AEAO zu § 184). [3]Die Entscheidung, ob ein Einspruchsverfahren von größerer Bedeutung ist, ist einzelfallbezogen zu treffen. [4]Ein Einspruchsverfahren von größerer Bedeutung liegt bei größeren finanziellen Auswirkungen oder Auswirkungen für eine Vielzahl von Fällen vor.

(5) [1]Ist der Grundsteuermessbetrag zu zerlegen, so sind neben dem Steuerpflichtigen auch die hebeberechtigten Gemeinden Beteiligte am Zerlegungsverfahren (§ 186 AO). [2]Der Zerlegungsbescheid ist den Beteiligten bekannt zu geben (§ 188 Absatz 1 AO).

A 1.6 Meldewesen und Mitteilungspflichten der Behörden

(1) Erhält die zuständige Behörde Kenntnis von der Eröffnung oder der Einstellung eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft, so hat sie dies dem zuständigen Finanzamt mitzuteilen (§ 229 Absatz 3 BewG).

(2) [1]Die für die Aufsicht über die Bebauung eines unbebauten Grundstücks und die Vornahme von baulichen Veränderungen zuständigen Behörden haben das Finanzamt über

1. die Erteilung einer Baugenehmigung oder den Baubeginn,
2. die Gebrauchsabnahme unter Angabe des Zeitpunkts der Bezugsfertigkeit oder den Zeitpunkt der Fertigstellung des Gebäudes und
3. den Abbruch von Gebäuden

(soweit vorliegend) zu unterrichten. [2]Die Meldungen sind möglichst zeitnah zu übersenden. [3]Darüber hinaus haben die zuständigen Behörden die Finanzämter über Flächennutzungspläne und rechtskräftige Bebauungspläne zu unterrichten (§ 111 AO, § 229 Absatz 3 BewG).

(3) Über die Tatsachen in Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 bis 3 hinaus hat die zuständige Behörde auch sonstige Tatsachen mitzuteilen, die für die Feststellung der Grundsteuerwerte und die Festsetzung der Grundsteuermessbeträge von Bedeutung sind, z. B. eine Änderung der Nutzungsart eines Grundstücks.

(4) Soweit bauliche Maßnahmen des Bundes oder der Länder im bauaufsichtlichen Zustimmungsverfahren durch die staatlichen Baubehörden durchgeführt werden und deshalb nicht der Baugenehmigung, Überwachung und Abnahme der örtlich zuständigen Bauaufsichtsbehörde bedürfen, haben die staatlichen Baubehörden die Finanzämter über die Errichtung von Neubauten und über die Vornahme baulicher Veränderungen an bebauten Grundstücken zu unterrichten.

Zu § 2 GrStG

A 2 Steuergegenstand

- unbesetzt -

Zu § 3 GrStG

A 3.1 Steuerbefreiungen für Grundbesitz bestimmter Rechtsträger; allgemeine Voraussetzungen für die Steuerbefreiungen nach § 3 GrStG

(1) [1]Die Grundsteuerbefreiungen nach § 3 GrStG hängen jeweils von zwei Voraussetzungen ab:

1. Der Grundbesitz muss einem begünstigten Rechtsträger zuzurechnen sein (subjektive Voraussetzung) und
2. der Grundbesitz muss von einem begünstigten Rechtsträger für einen steuerbegünstigten Zweck unmittelbar benutzt werden (objektive Voraussetzung; siehe A 7).

(2) Als begünstigte Rechtsträger kommen in Betracht:

1. juristische Personen des öffentlichen Rechts (siehe A 3.2),
2. das Bundeseisenbahnvermögen (siehe A 3.6),
3. inländische Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen (siehe A 3.7) oder
4. Religionsgesellschaften (siehe A 3.9 und 3.10).

(3) [1]Der Grundbesitz muss entweder ausschließlich demjenigen zuzurechnen sein, der ihn für die begünstigten Zwecke nutzt, oder einem anderen nach § 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 bis 6 GrStG begünstigten Rechtsträger (§ 3 Absatz 1 Satz 2 GrStG); § 3 Absatz 1 Satz 3 GrStG bleibt unberührt (siehe A 3.2 Absatz 6). [2]Im ersten Fall muss Rechtsträgeridentität zwischen dem Eigentümer des Grundstücks und dem Nutzer des Grundstücks vorliegen (vgl. etwa BFH-Urteil vom 16. Dezember 2009 II R 29/08, BStBl II 2010 S. 829). [3]Im zweiten Fall muss der Rechtsträger, dem der Grundbesitz zugerechnet worden ist, seinen Grundbesitz einem anderen nach § 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 bis 6 GrStG begünstigten Rechtsträger überlassen und der nutzende Rechtsträger den Grundbesitz für einen der nach § 3 GrStG begünstigten Zwecke verwenden. [4]Hierfür ist es unerheblich, ob der Grundbesitz dem nutzenden begünstigten Rechtsträger unentgeltlich oder entgeltlich, z. B. zur Miete, Pacht oder auf sonstige Weise, zur Nutzung überlassen wird. [5]Von der Grundsteuer befreit bleibt z. B. der mit einem Behördengebäude bebaute Grundbesitz, den der Bund zur Benutzung durch eine Landesbehörde vermietet, oder ein Grundstück mit einer Sportanlage, das eine Gemeinde einem gemeinnützigen Sportverein verpachtet.

(4) [1]Der Grundbesitz wird demjenigen im Sinne des § 3 GrStG zugerechnet, dem er bei der Grundsteuerbewertung zugerechnet worden ist. [2]Dies ist in der Regel der Eigentümer des Grundbesitzes. [3]Die Voraussetzungen des § 3 GrStG können nicht nur vom zivilrechtlichen, sondern auch vom wirtschaftlichen Eigentümer erfüllt werden (§ 39 AO).

A 3.2 Juristische Personen des öffentlichen Rechts

(1) [1]Nach § 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 GrStG ist der Grundbesitz von der Grundsteuer befreit, der von einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts für einen öffentlichen Dienst oder Gebrauch (siehe hierzu A 3.3 bis 3.5) benutzt wird. [2]Juristische Personen des öffentlichen Rechts sind Gebietskörperschaften, z. B. Bund, Länder und Gemeinden, sowie Personalkörperschaften, z. B. Religionsgesellschaften, denen auf Grund öffentlichen Rechts eine eigene Rechtspersönlichkeit zukommt. [3]Auch Stiftungen, Anstalten und Zweckvermögen sind juristische Personen des öffentlichen Rechts, wenn sie auf Grund öffentlichen Rechts mit eigener Rechtspersönlichkeit ausgestattet sind.

(2) [1]Ob eine juristische Person des öffentlichen Rechts vorliegt, richtet sich nach Bundes- oder Landesrecht. [2]Grundsätzlich muss sich die öffentlich-rechtliche Eigenschaft aus einem Hoheitsakt (Gesetz, Verordnung oder Verwaltungsakt) ergeben. [3]Ist ein Hoheitsakt nicht festzustellen, so kann die Eigenschaft als Körperschaft des öffentlichen Rechts auch aus der geschichtlichen Entwicklung, durch

Verwaltungsübung oder nach allgemeinen Rechtsgrundsätzen begründet sein (BFH-Urteil vom 5. September 1958 III 179/57 U, BStBl III S. 478). [4]Die Eigenschaft des jeweiligen Rechtsträgers als juristische Person des öffentlichen Rechts ist vom Finanzamt zu prüfen. [5]Ist diese Eigenschaft zweifelhaft und nicht ohne Weiteres nachweisbar, so ist eine Auskunft von der Bundes- oder Landesbehörde einzuholen, der das Aufsichtsrecht über die juristische Person im Einzelfall zusteht (BFH-Urteil vom 1. März 1951 I 52/50 U, BStBl III S. 120).

(3) [1]Grundbesitz ausländischer Körperschaften des öffentlichen Rechts ist in der Regel nicht nach § 3 Absatz 1 GrStG von der Grundsteuer befreit. [2]Zur Grundsteuerbefreiung von Grundstücken, die den ausländischen Streitkräften oder den internationalen militärischen Hauptquartieren zur Benutzung überlassen worden sind, siehe A 3.4 Absatz 1.

(4) Zur Grundsteuerbefreiung von Grundstücken diplomatischer und konsularischer Vertretungen ausländischer Staaten siehe A 5.7.

(5) Bestimmten amtlichen zwischenstaatlichen Organisationen sowie Einrichtungen auswärtiger Staaten und ausländischen Wohlfahrtsorganisationen wird eine Befreiung von der Grundsteuer aufgrund besonderer gesetzlicher Regelungen oder zwischenstaatlicher Vereinbarungen gewährt.

(6) [1]Grundstücke, die sich nicht im Eigentum einer juristischen Person des öffentlichen Rechts befinden, sind gemäß § 3 Absatz 1 Satz 3 GrStG ausnahmsweise dennoch von der Grundsteuer befreit, wenn

1. dieser Grundbesitz im Rahmen einer Öffentlich Privaten Partnerschaft (ÖPP) einer juristischen Person des öffentlichen Rechts für einen öffentlichen Dienst oder Gebrauch überlassen wird und
2. die Übertragung des Eigentums auf die juristische Person des öffentlichen Rechts am Ende des Vertragszeitraums vereinbart wurde.

[2]ÖPP ist eine Form der Zusammenarbeit zwischen einer juristischen Person des öffentlichen Rechts und einem Privatunternehmen, bei der die erforderlichen Ressourcen von den Partnern zum gegenseitigen Nutzen in einen gemeinsamen Organisationszusammenhang eingesetzt werden. [3]Die Einräumung eines Optionsrechts zugunsten der juristischen Person des öffentlichen Rechts, am Ende des Vertragszeitraums das Eigentum zu erwerben, reicht für eine Grundsteuerbefreiung nicht aus (vgl. BFH-Urteil vom 27. September 2017 II R 13/15, BStBl II 2018 S. 768). [4]Bei der Gewährung eines Erbbaurechts ist es für eine Grundsteuerbefreiung nicht ausreichend, wenn das Erbbaurecht erst zu einem nach Ende des vereinbarten Vertragszeitraums liegenden Zeitpunkts durch Zeitablauf gemäß § 27 Absatz 1 Satz 1 des Erbbaurechtsgesetzes (ErbbauRG) erlischt. [5]Auch in den Fällen, in denen die vereinbarte Kooperationsdauer in der ÖPP und die Laufzeit des Erbbaurechts übereinstimmen, bedarf es einer zusätzlichen Rückübertragungsvereinbarung. [6]Für die Grundsteuerbefreiung bei ÖPP ist ohne Bedeutung, ob der private Auftragnehmer den Grundbesitz von der juristischen Person des öffentlichen Rechts erhalten oder auf dem Grundstücksmarkt selbst erworben hat. [7]Ebenso ist es für die Grundsteuerbefreiung bei ÖPP unerheblich, ob der Grundbesitz dem privaten Partner von der juristischen Person des öffentlichen Rechts förmlich übertragen oder zur Herrichtung und Betreibung überlassen wurde. [8]Vertragsänderungen sind dem zuständigen Finanzamt anzuzeigen (vgl. § 228 BewG, § 19 GrStG).

A 3.3 Öffentlicher Dienst oder Gebrauch

(1) [1]Unter einem „öffentlichen Dienst oder Gebrauch“ im Sinne des § 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 GrStG ist sowohl die hoheitliche Tätigkeit (siehe A 3.4) als auch der bestimmungsgemäße Gebrauch durch die Allgemeinheit (siehe A 3.5) zu verstehen (§ 3 Absatz 2 GrStG). [2]„Öffentlicher Dienst oder Gebrauch“ ist ein einheitlicher Begriff. [3]Eine Abgrenzung, ob im Einzelfall das eine oder andere vorliegt, ist nicht erforderlich (BFH-Urteil vom 20. Mai 1960 III 440/58 S, BStBl III S. 368).

(2) [1]Die Nutzung von Grundbesitz zur Herstellung oder Gewinnung von Gegenständen, die für einen öffentlichen Dienst oder Gebrauch verwendet werden sollen, ist nicht als öffentlicher Dienst oder Gebrauch des Grundbesitzes anzusehen. [2]Dagegen kann in der Nutzung eines Grundstücks zur Lagerung solcher Gegenstände bereits ein öffentlicher Dienst oder Gebrauch liegen.

(3) [1]Bei Basisstationen, welche die Nutzung des Digitalfunks für Behörden und Organisationen mit Sicherheitsaufgaben (sog. BOS) ermöglichen und z. B. von der Polizei und anderen Behörden als digitale Funkstationen genutzt werden, kann von einer Verwendung für hoheitliche Zwecke und damit von einem öffentlichen Dienst oder Gebrauch nach § 3 Absatz 2 GrStG ausgegangen werden. [2]Lässt sich die Mitbenutzung für andere – kommerzielle – Zwecke räumlich zu der hoheitlichen Nutzung nicht

abgrenzen und überwiegt diese Mitbenutzung die hoheitliche Nutzung nicht, so ist nach § 8 Absatz 2 GrStG von einer Steuerbefreiung für das ganze Gebäude auszugehen.

(4) [1]Ein öffentlicher Dienst oder Gebrauch ist nicht anzunehmen bei Betrieben gewerblicher Art (BgA) von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (§ 4 des Körperschaftsteuergesetzes – KStG). [2]Die hierzu bei der Körperschaftsteuer getroffene Entscheidung ist in der Regel auch für die Grundsteuer zu übernehmen. [3]Bei der Körperschaftsteuer wird ein BgA erst dann angenommen, wenn die wirtschaftliche Tätigkeit der juristischen Person des öffentlichen Rechts von einigem Gewicht ist. [4]Fehlt es nur an dieser Voraussetzung oder kommt es aufgrund von Freibeträgen nicht zu einer Körperschaftsteuerveranlagung, so ist für die Grundsteuer gleichwohl anzunehmen, dass der Grundbesitz nicht für einen öffentlichen Dienst oder Gebrauch genutzt wird. [5]Eine Gewinnerzielungsabsicht schließt die Annahme eines öffentlichen Dienstes oder Gebrauchs aus. [6]Eine fehlende Gewinnerzielungsabsicht allein genügt nicht, um einen öffentlichen Dienst oder Gebrauch anzunehmen (BFH-Urteil vom 20. Mai 1960 III 440/58 S, BStBl III S. 368).

(5) [1]An bestimmte Personen verpachtete Stellplätze stehen nicht mehr der Öffentlichkeit zur bestimmungsgemäßen Nutzung zur Verfügung, sodass in diesen Fällen grundsätzlich eine Nutzung anzunehmen ist, die zur Steuerpflicht führt. [2]Aus Praktikabilitätsgründen und zur Verwaltungsvereinfachung kann die Verpachtung einzelner Stellplätze an bestimmte Personen als Teil des kommunalen Parkraummanagements angesehen und die Steuerbefreiung bei Vorliegen der weiteren Voraussetzungen nach § 8 Absatz 2 GrStG gewährt werden. [3]Unter den Voraussetzungen des § 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 GrStG gehören auch öffentliche Fahrradgaragen und E-Scooter-Stellplätze zum steuerbegünstigten Parkraummanagement.

A 3.4 Hoheitliche Tätigkeit

(1) [1]Eine hoheitliche Tätigkeit liegt bei Erfüllung von Hoheitsaufgaben vor. [2]Es muss sich dabei um Aufgaben handeln, die der juristischen Person des öffentlichen Rechts eigentümlich und ihr vorbehalten sind (BFH-Urteil vom 20. Mai 1960 III 440/58 S, BStBl III S. 368). [3]Der Erfüllung von Hoheitsaufgaben dient Grundbesitz, der

1. für hoheitliche Zwecke von Gebietskörperschaften, Personalkörperschaften oder Anstalten des öffentlichen Rechts,
2. für hoheitliche Zwecke der Bundeswehr, der ausländischen Streitkräfte und der internationalen militärischen Hauptquartiere (BFH-Urteil vom 14. Januar 1972 III R 50/69, BStBl II S. 318), des polizeilichen Schutzdienstes und der sonstigen Schutzdienste oder
3. für Zwecke eines sonstigen Hoheitsbetriebs im Sinne des § 4 Absatz 5 KStG

benutzt wird. [4]Zur Abgrenzung einer hoheitlichen von einer wirtschaftlichen Tätigkeit einer juristischen Person des öffentlichen Rechts vgl. BMF-Schreiben vom 11. Dezember 2009, BStBl I S. 1597.

(2) [1]Hoheitsbetriebe sind Betriebe von juristischen Personen des öffentlichen Rechts, die zwar auch einer nachhaltigen Erzielung von Einnahmen, aber überwiegend der Ausübung der öffentlichen Gewalt dienen (§ 4 Absatz 5 Satz 1 KStG). [2]Ein Hoheitsbetrieb kann insbesondere dann vorliegen, wenn ein Annahmezwang besteht, d. h., die juristische Person des öffentlichen Rechts Leistungen erbringt, zu deren Annahme der Leistungsempfänger auf Grund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung verpflichtet ist. [3]Keine Hoheitsbetriebe sind dagegen u. a. Kreditinstitute, Versorgungsbetriebe und Verkehrsbetriebe der öffentlichen Hand sowie andere BgA von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (siehe A 3.3 Absatz 4). [4]Eine bei der Körperschaftsteuer (§ 4 Absatz 5 KStG) und bei der Gewerbesteuer (§ 2 Absatz 2 der Gewerbesteuer-Durchführungsverordnung) getroffene Entscheidung, ob ein Hoheitsbetrieb vorliegt, ist für die Grundsteuer grundsätzlich zu übernehmen (siehe auch Absatz 4 zur grundsteuerlichen Behandlung von entgeltlich an Bedienstete überlassenen Stellplätzen auf landeseigenen Grundstücken). [5]Handelt es sich bei einem rechtlich unselbständigen Eigenbetrieb einer Körperschaft des öffentlichen Rechts nicht um einen BgA, liegt ein Hoheitsbetrieb vor; § 3 Absatz 1 Satz 2 GrStG steht einer Befreiung nach § 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 GrStG nicht entgegen. [6]Entsprechendes gilt für den Grundbesitz von Landes- oder Staatsbetrieben als rechtlich unselbständige, ausgegliederte Teile der Landesverwaltung.

(3) [1]Behördenkantinen werden für Zwecke eines Hoheitsbetriebs genutzt, wenn sie so eng mit der Erfüllung der hoheitlichen Tätigkeit der Behörde zusammenhängen, dass sie als ein unentbehrliches Hilfsmittel zur Erfüllung der öffentlichen Aufgaben anzusehen sind. [2]Das gilt auch für verpachtete Kantinen und vermietete Kantinenräume (BFH-Urteil vom 29. März 1968 III 213/64, BStBl II S. 499).

(4) [1]Die Stellplatzüberlassung einer juristischen Person des öffentlichen Rechts gegen Entgelt an Bedienstete ist keine hoheitliche Aufgabe, die der juristischen Person des öffentlichen Rechts

eigentümlich und vorbehalten ist. [2]Eine Grundsteuerbefreiung nach § 3 GrStG kommt unabhängig davon, ob ein BgA vorliegt, nicht in Betracht.

(5) [1]Die der Abfallentsorgung dienenden Grundstücke einer juristischen Person des öffentlichen Rechts fallen unter die Steuerbefreiung des § 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 GrStG, wenn ein Hoheitsbetrieb vorliegt. [2]Absatz 2 Satz 5 gilt entsprechend.

A 3.5 Bestimmungsgemäßer Gebrauch durch die Allgemeinheit

(1) [1]Ein bestimmungsgemäßer Gebrauch durch die Allgemeinheit liegt vor, wenn der Personenkreis, dem die Nutzung vorbehalten ist, als Öffentlichkeit angesehen werden kann. [2]Der Personenkreis darf weder auf bestimmte Personen begrenzt sein noch dauerhaft aus einem kleinen Kreis von Personen bestehen. [3]Die Nutzung des Grundstücks durch die Öffentlichkeit muss grundsätzlich durch Satzung, Widmung oder einen anderen öffentlichen Akt festgelegt sein. [4]Es genügt, dass die Nutzung durch die Allgemeinheit von der juristischen Person des öffentlichen Rechts geduldet wird und tatsächlich erfolgt.

(2) [1]Für einen öffentlichen Gebrauch werden sowohl Grundstücke genutzt, die der Öffentlichkeit ohne besondere Zulassung zur bestimmungsgemäßen Nutzung zur Verfügung stehen (z. B. Straßen, gärtnerische Anlagen usw.), als auch Grundstücke mit Einrichtungen, die der Öffentlichkeit nur nach besonderer Berechtigung zur Verfügung stehen (z. B. Schulen, Sportplätze, Krankenhäuser usw.). [2]Die besondere Berechtigung kann in

1. einer zeitlichen Nutzungsbeschränkung (z. B. der Regelung von Besuchszeiten in einem Museum),
2. der Erhebung eines Entgelts (z. B. eines Eintrittsgelds),
3. einer formellen Zugangsberechtigung (z. B. Schule) oder
4. anderen Beschränkungen

bestehen. [3]Voraussetzung ist, dass die Beschränkungen nur aus Gründen des öffentlichen Interesses erfolgen. [4]Wird für die Nutzung ein Entgelt erhoben, das nach den Umständen des Einzelfalls besonders hoch ist, so kann es an einem bestimmungsgemäßen Gebrauch durch die Allgemeinheit fehlen.

(3) [1]Bei Straßen, Wegen und Plätzen, die der Öffentlichkeit zur bestimmungsgemäßen Nutzung im Sinne der Absätze 1 und 2 zur Verfügung stehen, liegt bestimmungsgemäßer Gebrauch durch die Allgemeinheit vor (§ 3 Absatz 2 GrStG). [2]Dieser Grundbesitz ist aufgrund der bestimmungsgemäßen Nutzung für einen öffentlichen Dienst oder Gebrauch von der Grundsteuer befreit (§ 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 GrStG). [3]Befreit sind auch die Parkflächen auf Straßen, Wegen und Seitenstreifen, auf denen das Parken nur zeitlich begrenzt erlaubt ist (sog. Kurzzeitparkplätze). [4]Das Gleiche gilt für Zonen mit Anwohnerparkrechten. [5]Nicht befreit sind gebührenpflichtige öffentliche Parkplätze und Parkhäuser, einschließlich Parkpaletten, Tiefgaragen sowie „Park and Ride“-Plätze. [6]Bei diesen liegt kein öffentlicher Dienst oder Gebrauch vor (§ 3 Absatz 3 GrStG), sondern ein BgA von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (vgl. BFH-Urteil vom 22. September 1976 I R 102/74, BStBl II S. 793). [7]Dies gilt selbst dann, wenn der Parkraum jedermann zur Verfügung steht und die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt. [8]Die Grundsteuerbefreiung nach § 4 Nummer 3 Buchstabe a GrStG bleibt hiervon unberührt.

A 3.6 Grundbesitz des Bundeseisenbahnvermögens

[1]Grundbesitz, der vom Bundeseisenbahnvermögen für Verwaltungszwecke benutzt wird, ist von der Grundsteuer befreit (§ 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 GrStG). [2]Steuerpflichtig ist Grundbesitz, der nicht für Verwaltungszwecke benutzt wird. [3]Das sind insbesondere Wohnungen (§ 5 Absatz 2 GrStG). [4]A 3.1 Absatz 3 und A 3.4 Absatz 3 bleiben unberührt.

A 3.7 Für gemeinnützige oder mildtätige Zwecke benutzter Grundbesitz

(1) [1]Die Befreiung des Grundbesitzes von der Grundsteuer nach § 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 GrStG setzt voraus, dass dieser entweder einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts (siehe A 3.2) oder einer inländischen Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse gehört, die nach der Satzung, dem Stiftungsgeschäft oder der sonstigen Verfassung und nach ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecken dient (subjektive Voraussetzung). [2]Für die Begriffe „gemeinnützige Zwecke“ und „mildtätige Zwecke“ im Sinne des Grundsteuergesetzes gelten die §§ 52, 53, 55 bis 68 AO (§ 51 AO).

(2) [1]Bei einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts sind die subjektiven Voraussetzungen erfüllt. [2]Bei einer inländischen Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse ist die subjektive Voraussetzung erfüllt, wenn ein Freistellungsbescheid im Sinne des § 5 Absatz 1 Nummer 9 KStG des für die Körperschaft zuständigen Finanzamts vorliegt.

(3) [1]Der Grundbesitz muss neben der subjektiven Voraussetzung tatsächlich für gemeinnützige oder mildtätige Zwecke genutzt werden (objektive Voraussetzung). [2]Ob der Nutzungszweck des Grundbesitzes gemeinnützig oder mildtätig im Sinne der §§ 52, 53, 55 bis 68 AO ist, muss für die Grundsteuerbefreiung jeweils selbständig geprüft werden. [3]Eine für die Körperschaftsteuer getroffene Entscheidung ist zu übernehmen.

(4) [1]Von der Grundsteuer befreit ist auch der Grundbesitz, auf dem ein Zweckbetrieb im Sinne der §§ 65 bis 68 AO unterhalten wird. [2]Eine für Zwecke der Körperschaftsteuer getroffene Entscheidung ist für die Grundsteuer zu übernehmen. [3]Wenn auf dem Grundbesitz neben begünstigten nur eine oder mehrere zeitlich befristete Veranstaltungen stattfinden, mit denen nicht unmittelbar gemeinnützige oder mildtätige Zwecke verwirklicht werden, z. B. die Tanzveranstaltung eines Sportvereins in seiner Sporthalle, dann kommt es für die Frage der Befreiung darauf an, welche Nutzung überwiegt (§ 8 Absatz 2 GrStG, siehe A 8).

(5) [1]Von der Grundsteuer befreit bleibt der Grundbesitz, auf dem die gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecke unmittelbar verfolgt werden. [2]Dazu gehört grundsätzlich auch der Grundbesitz, auf dem die Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse ihre Verwaltungstätigkeit ausübt. [3]Verwaltungsräume, die der Verwaltung von steuerpflichtigem Grundbesitz dienen, sind dagegen steuerpflichtig (BFH-Urteile vom 10. Dezember 1954 III 78/54 S, BStBl III 1955 S. 63 und vom 6. Oktober 1961 III 405/59 S, BStBl III S. 571). [4]Hat die Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse einen oder mehrere wirtschaftliche Geschäftsbetriebe, die nicht Zweckbetriebe im Sinne der §§ 65 bis 68 AO sind (steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe, § 64 AO), so ist auch derjenige Grundbesitz oder Teil des Grundbesitzes steuerpflichtig, der für die Verwaltung des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes oder der steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe genutzt wird. [5]Bei der Abgrenzung ist § 8 GrStG zu beachten (siehe A 8).

(6) [1]Bei einer als gemeinnützig anerkannten Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse ist der Grundbesitz steuerpflichtig,

1. der zu Wohnzwecken benutzt wird (siehe A 5.1), soweit er nicht unter § 5 Absatz 1 GrStG fällt,
2. auf dem ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb ausgeübt wird, der nicht Zweckbetrieb im Sinne der §§ 65 bis 68 AO ist (steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe, § 64 AO),
3. der land- und forstwirtschaftlich genutzt wird, soweit nicht § 6 GrStG anzuwenden ist,
4. der als unbebautes Grundstück bewertet ist, soweit nicht die Voraussetzungen des § 7 GrStG erfüllt sind,
5. der einem Dritten zur Nutzung überlassen ist.

[2]Satz 1 Nummer 5 gilt nicht, wenn auch der Dritte zu den nach § 3 Absatz 1 GrStG begünstigten Rechtsträgern gehört und er den Grundbesitz für einen begünstigten Zweck nutzt (siehe A 3.1 Absatz 3 zu § 3 GrStG).

A 3.8 Für sportliche Zwecke benutzter Grundbesitz

(1) Sportliche Anlagen von inländischen juristischen Personen des öffentlichen Rechts (siehe A 3.2),

1. die der Öffentlichkeit zur bestimmungsgemäßen Nutzung zur Verfügung stehen, sind nach § 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 GrStG von der Grundsteuer befreit,
2. die einem Sportverein zur Nutzung überlassen sind, sind unter den Voraussetzungen des § 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 GrStG von der Grundsteuer befreit (siehe A 3.7).

(2) [1]Sportliche Anlagen von Sportvereinen einschließlich der Zuschauerflächen mit oder ohne Tribünenaufbauten sind von der Grundsteuer befreit, wenn der Sportverein einschließlich seiner sportlichen Veranstaltungen gemeinnützig ist (§ 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe b GrStG, vgl. insbesondere §§ 52, 65 und 67a AO sowie AEAO zu § 67a AO). [2]Bilden die sportlichen Veranstaltungen des Sportvereins einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, der nicht Zweckbetrieb im Sinne des § 65 AO und des § 67a AO ist, und werden die sportlichen Anlagen ganz oder überwiegend für diese Veranstaltungen benutzt, so unterliegen sie der Grundsteuer.

(3) Grundbesitz, den ein privater Eigentümer an einen gemeinnützigen Sportverein zur Nutzung für sportliche Zwecke verpachtet hat, unterliegt der Grundsteuer (siehe aber A 32.2).

(4) [1]Zu den sportlichen Anlagen gehören auch Unterrichts- und Ausbildungsräume, Übernachtungsräume für Trainingsmannschaften, Umkleide-, Bade-, Dusch- und Waschräume sowie Räume zur Aufbewahrung von Sportgeräten, auch wenn sie für diesen Zweck an Vereinsmitglieder ganz oder teilweise vermietet sind. [2]Zu den sportlichen Anlagen gehören ferner Unterkunfts- und Schutzhütten von Bergsteiger-, Ski- und Wandervereinen. [3]Die Grundsteuerbefreiung erstreckt sich auch auf kleinere, einfach ausgestattete Räume, die der Erfrischung der Sporttreibenden dienen.

[4]Räume, die der Erholung oder der Geselligkeit dienen, gehören nicht zu den sportlichen Anlagen, es sei denn, sie sind einem Zweckbetrieb nach § 67a AO zuzuordnen. [5]Räume, die überwiegend einem solchen Zweckbetrieb dienen, sind von der Grundsteuer befreit.

A 3.9 Religionsgesellschaften des öffentlichen Rechts

(1) [1]Von der Grundsteuer befreit ist Grundbesitz, der von einer Religionsgesellschaft, die Körperschaft des öffentlichen Rechts ist, einem ihrer Orden, einer ihrer religiösen Genossenschaften oder einem ihrer Verbände für Zwecke

1. der religiösen Unterweisung,
2. der Wissenschaft,
3. des Unterrichts,
4. der Erziehung oder
5. der eigenen Verwaltung

benutzt wird. [2]Den Religionsgesellschaften stehen die jüdischen Kultusgemeinden gleich, die nicht Körperschaften des öffentlichen Rechts sind.

(2) [1]Ob eine Religionsgesellschaft, ein Orden, eine religiöse Genossenschaft oder ein religiöser Verband eine Körperschaft des öffentlichen Rechts ist, richtet sich entweder nach Artikel 140 GG i. V. m. Artikel 137 Absatz 4 und 5 der Weimarer Reichsverfassung oder nach Landesrecht. [2]Im Zweifelsfall ist der Nachweis durch die Vorlage entsprechender Verleihungsurkunden zu führen. [3]Lässt sich dieser Nachweis nicht führen oder steht fest, dass eine Körperschaft des öffentlichen Rechts nicht vorliegt, so kann es sich immer noch um eine gemeinnützige Körperschaft im Sinne des § 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe b GrStG handeln. [4]Zur Feststellung der Gemeinnützigkeit siehe A 3.7. [5]Die Anerkennung einer Religionsgesellschaft als Körperschaft des öffentlichen Rechts durch ein Land hat keine Wirkungen für die übrigen Länder. [6]Hat die Religionsgesellschaft in einem anderen Land Grundbesitz, der für ihre begünstigten Zwecke genutzt wird, so kann unterstellt werden, dass die Voraussetzungen für die Anerkennung als gemeinnützig erfüllt sind. [7]Die Beschränkung der Grundsteuerbefreiungen nach § 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 4 und § 4 Nummer 1 GrStG auf solche Religionsgesellschaften, die Körperschaften des öffentlichen Rechts sind, sowie auf jüdische Kultusgemeinden ist nicht verfassungswidrig (BFH-Urteil vom 30. Juni 2010 II R 12/09, BStBl II 2011 S. 48).

(3) [1]Der Grundbesitz einer Religionsgesellschaft des öffentlichen Rechts, der dem Gottesdienst dient, ist nach § 4 Nummer 1 GrStG steuerfrei. [2]Grundbesitz einer als gemeinnützig anerkannten religiösen Vereinigung, der dem Gottesdienst dient, ist nach § 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe b GrStG steuerfrei (siehe A 4.2 Absatz 1).

(4) [1]Bei einer Religionsgesellschaft des öffentlichen Rechts ist vorbehaltlich des § 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 GrStG der Grundbesitz steuerpflichtig,

1. der für Wohnzwecke genutzt wird (siehe A 5.1), soweit nicht § 5 Absatz 1 GrStG anzuwenden ist,
2. auf dem ein steuerpflichtiger BgA unterhalten wird (siehe A 3.3 Absatz 4),
3. der land- und forstwirtschaftlich genutzt wird, soweit nicht § 6 GrStG anzuwenden ist,
4. der als unbebautes Grundstück bewertet ist, soweit nicht § 7 GrStG anzuwenden ist (siehe A 7),
5. der einem Dritten zur Nutzung überlassen ist.

[2]Satz 1 Nummer 5 gilt nicht, wenn auch der Dritte zu den nach § 3 Absatz 1 GrStG begünstigten Rechtsträgern gehört (siehe A 3.1 Absatz 2) und er den Grundbesitz für einen begünstigten Zweck nutzt (siehe A 7).

(5) [1]Religiöse Unterweisung ist Unterricht zur Förderung des Wissens in religiösen Fragen, insbesondere die Erteilung des Religionsunterrichts, die Abhaltung von Bibelstunden und die Ausbildung des geistlichen Nachwuchses. [2]Auch die kirchlichen Bildungsheime oder Akademien und die Exerzitienheime sind als für die Zwecke der religiösen Unterweisung genutzt anzusehen. [3]Das Zusammenleben allein nach einer bestimmten Ordensregel gilt nicht als religiöse Unterweisung.

(6) [1]Für Grundbesitz, der Verwaltungszwecken dient, gilt A 3.7 Absatz 5 zu § 3 GrStG entsprechend. [2]Den Verwaltungszwecken dient insbesondere der Grundbesitz, der für die amtliche Tätigkeit der Kirchenbehörden, die Verwaltungstätigkeit eines Ordens usw. genutzt wird.

A 3.10 Dienstwohnungen der Geistlichen und Kirchendiener

(1) [1]Von der Grundsteuer befreit sind nach § 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 GrStG auch Dienstwohnungen der Geistlichen und Kirchendiener der Religionsgesellschaften, die Körperschaften des öffentlichen Rechts sind, sowie der jüdischen Kultusgemeinden. [2]Dies gilt auch, wenn die Wohnung im Pfarrhaus der Kirchengemeinde zur Wahrnehmung seelsorgerischer Aufgaben von einem Pastoral- und Gemeindereferenten bezogen wird und eine Anrechnung des Mietwerts dieser Wohnung auf die Vergütung im Rahmen des Dienstverhältnisses erfolgt. [3]Pastoral- und Gemeindereferenten sind in diesem Fall insoweit dem Kirchendiener im Sinne der Befreiungsvorschrift gleichzusetzen. [4]§ 5 GrStG, insbesondere die Regelung, dass Wohnungen immer steuerpflichtig sind, ist insoweit nicht anzuwenden.

(2) [1]Eine Dienstwohnung setzt voraus, dass ihre Nutzung dem Stelleninhaber auf Grund eines öffentlich-rechtlichen Dienstverhältnisses als Teil des Diensteinkommens zugewiesen worden und die Nutzung der Wohnung zur ordnungsmäßigen Wahrnehmung der dienstlichen Obliegenheiten erforderlich ist (BFH-Urteil vom 12. Januar 1973 III R 85/72, BStBl II S. 377 und BFH-Urteil vom 18. Oktober 1989 II R 209/83, BStBl II 1990 S. 190). [2]Diese Voraussetzung liegt nicht vor, wenn die Dienstwohnung nicht mehr einem bestimmten Stelleninhaber zugewiesen, sondern an Dritte vermietet wird (BFH-Urteil vom 10. Juli 1959 III 283/58 U, BStBl III S. 368). [3]Die Voraussetzung liegt auch nicht bei kircheneigenen Wohnungen vor, die anderen Beamten oder Angestellten überlassen sind. [4]Kircheneigene Wohnungen, die Geistlichen oder Kirchendienern auf Grund eines Mietvertrages überlassen werden, sind auch dann nicht befreit, wenn der Mietzins auf ihre Gehaltsbezüge angerechnet wird. [5]Steuerpflichtig sind auch die Wohnungen, die andere juristische Personen des öffentlichen Rechts Geistlichen, z. B. Krankenhaus- oder Gefängnisgeistlichen, überlassen haben. [6]Das gilt auch dann, wenn die überlassene Wohnung wirtschaftlich einer Dienstwohnung gleicht.

(3) [1]Geistliche sind Personen, die zur Besorgung des Gottesdienstes und zum Unterricht in der Religion bestellt sind. [2]Sie müssen ein geistliches Amt innehaben, dessen Obliegenheiten zu den religiösen Zwecken und Aufgaben einer Kirche gehören und das in die Organisation dieser Kirche eingegliedert ist.

(4) [1]Kirchendiener sind Personen, die, ohne als Geistliche tätig zu sein, an der sakralen Gestaltung des Gottesdienstes unmittelbar mitwirken, z. B. Küster oder Organisten. [2]Keine Kirchendiener sind Rendanten, beamtete Lehrkräfte eines kirchlichen Gymnasiums, sonstige weltliche Kirchenbeamte sowie die von einer öffentlich-rechtlichen Religionsgesellschaft angestellten Pförtner, Kraftfahrer, Hausmeister, Gärtner usw.

(5) Wird eine Wohnung nicht mehr vom Kirchendiener oder Geistlichen genutzt, so ist dies anzuzeigen (vgl. § 228 BewG, § 19 GrStG).

A 3.11 Grundbesitz im gesonderten Vermögen nach Kirchenrecht

(1) [1]Von der Grundsteuer befreit ist nach § 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 6 GrStG Grundbesitz der Religionsgesellschaften, die Körperschaften des öffentlichen Rechts sind, sowie der jüdischen Kultusgemeinden, der zu einem nach Kirchenrecht gesonderten Vermögen, insbesondere einem Stellenfonds gehört und dessen Erträge ausschließlich für die Besoldung und Versorgung der Geistlichen und Kirchendiener sowie ihrer Hinterbliebenen bestimmt sind. [2]Die Steuerbefreiung nach § 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 6 GrStG ist bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen auch dann zu gewähren, wenn die Erträge, die der Besoldung und Versorgung der Geistlichen dienen, aus einem Betrieb gewerblicher Art stammen. [3]Die Zugehörigkeit des Grundbesitzes zu einem Stellenfonds ergibt sich in der Regel aus dem Grundbuch; andernfalls ist die Zugehörigkeit des Grundbesitzes zu dem Stellenfonds in nachvollziehbarer Weise (z. B. durch Eintragungen in Kirchenbüchern) darzulegen. [4]Veränderungen, die diese Zugehörigkeit unberührt lassen, wirken sich nicht auf die Grundsteuerbefreiung aus; hierunter fällt z. B. die Belastung mit einem Erbbaurecht oder die Bebauung eines bisher unbebauten Grundstücks. [5]Für die Besoldung der Geistlichen und Kirchendiener ausschließlich bestimmt sind die Erträge auch dann, wenn der Grundbesitz zentral verwaltet wird. [6]Entscheidend für die Befreiung von der Grundsteuer ist die Zweckbindung des Stellenfondsvermögens für Besoldungs- und Versorgungszwecke. [7]Ein persönlicher Nießbrauch des Stelleninhabers ist nicht erforderlich. [8]Es kommt für die Gewährung der Steuerbefreiung nach § 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 6 GrStG nicht darauf an, wie der Grundbesitz genutzt oder von wem er verwaltet wird.

(2) [1]Voraussetzung für die Grundsteuerbefreiung nach § 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 6 GrStG ist, dass der Grundbesitz sowohl am 1. Januar 1987 als auch im jeweiligen Veranlagungszeitpunkt dem begünstigten Zweck diente bzw. dient. [2]In dem in Artikel 3 des Einigungsvertrages genannten Gebiet reicht es aus, wenn der Grundbesitz zu einem Zeitpunkt vor dem 1. Januar 1987 und zum

Veranlagungszeitpunkt zu dem gesonderten Vermögen gehörte bzw. gehört. [3]Nach dem 1. Januar 1987 erworbener Grundbesitz ist nicht von der Grundsteuer befreit, es sei denn, es handelt sich dabei um die Zuteilung von Flächen bei Flurbereinigungs- oder gesetzlichen Umlegungsverfahren. [4]In diesem Fall tritt die neue Grundstücksfläche unter Fortsetzung des Eigentums an die Stelle der hingegebenen Fläche (vgl. BFH-Urteil vom 9. Juli 1971 III R 30/70, BStBl II S. 785 für die früher entstandenen fiktiven Dienstgrundstücke). [5]Für die Zugehörigkeit desselben Grundbesitzes zum nach Kirchenrecht gesonderten Vermögen an den maßgebenden Stichtagen genügt die bürgerlich-rechtliche Identität des Grundstücks. [6]Veränderungen durch Bebauung, Anbauten, Belastung mit einem Erbbaurecht usw. sind deshalb für den Fortbestand der Grundsteuerbefreiung unschädlich. [7]Bei Hinzuerwerb von Flächen gilt dies entsprechend, wenn der Zukauf am 1. Januar 1987 weniger als 50 Prozent der Fläche des ursprünglichen Grundstücks ausmacht.

Zu § 4 GrStG

A 4.1 Allgemeine Voraussetzungen für die sonstigen Steuerbefreiungen nach § 4 GrStG

[1]Die Steuerbefreiungen nach § 4 GrStG haben insbesondere für Rechtsträger Bedeutung, die nicht bereits nach § 3 GrStG von der Grundsteuer befreit sind. [2]Abgesehen von den Fällen des § 4 Nummer 5 und 6 GrStG kommt es auf die Eigentümerstellung nicht an.

A 4.2 Dem Gottesdienst gewidmeter Grundbesitz

(1) [1]Der Grundbesitz muss dem Gottesdienst einer öffentlich-rechtlichen Religionsgesellschaft gewidmet sein. [2]Grundbesitz, der dem Gottesdienst einer anderen religiösen Vereinigung dient, kann nach § 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe b GrStG steuerfrei sein (siehe A 3.9). [3]Ein Grundstück ist dem Gottesdienst gewidmet, wenn es für diesen Zweck hergerichtet (§ 7 Satz 2 GrStG, siehe A 7) und dauernd bereitgehalten wird. [4]Ob der Gottesdienst ständig oder nur gelegentlich ausgeübt wird, ist ohne Bedeutung. [5]§ 7 GrStG findet Anwendung. [6]Wird das Grundstück gelegentlich auch zu anderen Zwecken genutzt, so muss die Nutzung für den Gottesdienst überwiegen (§ 8 GrStG).

(2) [1]Die Befreiung nach § 4 Nummer 1 GrStG ist nicht davon abhängig, dass der Grundbesitz einer bestimmten Person zuzurechnen ist. [2]Sie gilt deshalb zunächst für die Religionsgesellschaft des öffentlichen Rechts selbst. [3]Sie wird aber auch gewährt, wenn der Grundbesitz einer Privatperson zuzurechnen ist. [4]Voraussetzung ist jedoch, dass er einer Religionsgesellschaft des öffentlichen Rechts zur Nutzung für den Gottesdienst entgeltlich oder unentgeltlich überlassen wird.

A 4.3 Bestattungsplätze

(1) [1]Im Allgemeinen kommt für Bestattungsplätze, insbesondere Gemeindefriedhöfe, kirchliche Friedhöfe, Grabstätten in Kirchen, Anstaltsfriedhöfe und Bestattungswälder (Urnen-, Begräbnis-, Ruhe- oder Friedwald) eine Grundsteuerbefreiung nach § 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 GrStG in Betracht. [2]§ 4 Nummer 2 GrStG hat vorwiegend für private Bestattungsplätze Bedeutung, da es unabhängig von der Eigentümerstellung auf die Nutzung ankommt. [3]Nach Entwidmung und Schließung von Bestattungsplätzen kommt eine Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 2 GrStG nicht mehr in Betracht.

(2) [1]Folgende Voraussetzungen müssen für die Grundsteuerbefreiung nach § 4 Nummer 2 GrStG erfüllt sein:

1. Das Grundstück muss die Zulassungsvoraussetzungen als Friedhof oder als Bestattungsplatz nach den Regeln des öffentlichen Friedhofs- und Bestattungsrechts erfüllen,
2. die Nutzung des Grundstücks muss zu folgenden Zwecken erfolgen:
    a. Durchführung der Bestattung mit den dazugehörigen Hilfsmaßnahmen,
    b. Pflege der Beisetzungsstätten (z. B. Gräber, Einrichtungen zum Verwahren von Urnen, Gruften) und damit verbundene Pflege des Andenkens der Verstorbenen mit den erforderlichen Ergänzungen im gestalterischen Bereich. Dabei sind von der Durchführung der Bestattung die Vorgänge zu unterscheiden, die der Vorbereitung der Bestattung dienen und
3. die mit der Nutzung des Grundstücks verbundenen Aufgaben, einschließlich der Hilfsaufgaben, müssen im Sinne einer steuerrechtlichen Wertung dem Rechtsträger zuzuordnen sein, der nach den Regeln des öffentlichen Friedhofs- und Bestattungsrechts für den Betrieb als Friedhof bzw. als Bestattungsplatz verantwortlich ist.

[2]Von einem Bestattungsunternehmen betrieblich genutzter Grundbesitz fällt insoweit nicht unter die Grundsteuerbefreiung für Bestattungsplätze nach § 4 Nummer 2 GrStG, als die Aufgaben, die in den betroffenen Räumen verrichtet werden, nicht der Bestattung als solcher, sondern deren Vorbereitung

dienen (z. B. Sarglager, Raum zur Herrichtung der Leichen, Kühlkammer, Ausstellungsraum für Särge, Ausstellungsraum für Urnen, Abschiedsraum).

A 4.4 Dem öffentlichen Verkehr dienender Grundbesitz

(1) [1]Nach § 4 Nummer 3 Buchstabe a GrStG sind die dem öffentlichen Verkehr dienenden Straßen, Wege, Plätze, Wasserstraßen, Häfen und Schienenwege von der Grundsteuer befreit. [2]Auch von der Grundsteuer befreit sind die dem öffentlichen Verkehr dienenden Ladestraßen (BFH-Urteil vom 11. November 1970 III R 55/69, BStBl II 1971 S. 32) sowie die Grundflächen mit Bauwerken und Einrichtungen, die diesem Verkehr unmittelbar dienen (z. B. Brücken, Schleuseneinrichtungen, Signalstationen, Stellwerke, Blockstellen). [3]Nicht hierunter fallen Parkhäuser, Parkpaletten und Tiefgaragen. [4]Für die Grundsteuerbefreiung ist es ohne Bedeutung, ob die Straßen, Wege und Plätze nur gegen eine Gebühr oder ein privatrechtliches Entgelt benutzt werden können.

(2) [1]Ein Grundstück dient dem öffentlichen Verkehr, wenn es der Öffentlichkeit zugänglich ist, d. h. ohne Beschränkung auf einen bestimmten, mit dem Verfügungsberechtigten in enger Beziehung stehenden Personenkreis genutzt werden kann. [2]Das ist nicht der Fall beim Betriebshof eines Verkehrsunternehmens, der zwar dem Personenverkehr dient, aber nicht der Öffentlichkeit zugänglich ist. [3]Ohne Bedeutung sind Einschränkungen, die sich aus dem Wesen und der Art des Verkehrs ergeben (z. B. sind Fußgängerzonen dem Fußgängerverkehr und Parkplätze dem Autoverkehr vorbehalten; Anlagen für den Güterumschlag dienen dem öffentlichen Güterverkehr). [4]Öffentlicher Verkehr ist auch die Beförderung von Personen oder Gütern durch öffentliche Verkehrsunternehmen, deren Einrichtungen nach ihrer Zweckbestimmung jedermann im Rahmen der Beförderungsbedingungen benutzen kann. [5]Verkehrsmittel der öffentlichen Verkehrsunternehmen sind Eisenbahnen (§ 2 Absatz 1 i. V. m. § 1 Absatz 1 des Allgemeinen Eisenbahngesetzes), Straßenbahnen (§ 4 Absatz 1 und 2 Personenbeförderungsgesetz – PBefG), Oberleitungsomnibusse (§ 4 Absatz 3 PBefG) sowie Kraftfahrzeuge (Personenkraftwagen, Kraftomnibusse und Lastkraftwagen, § 4 Absatz 4 PBefG). [6]Unmittelbar dem öffentlichen Verkehr dienen

1. bei unbebauten Grundstücken die Grundflächen des Bahnkörpers bzw. der Fahrbahn einschließlich der dazugehörigen Nebenflächen, die Lagerplätze, die Ladestraßen, das Vorratsgelände zur Sicherung des Betriebszwecks und ähnlichen Zwecken dienende Grundstücke;
2. bei bebauten Grundstücken die Verwaltungsgebäude und die Betriebsgebäude (Bahnhöfe der Eisenbahnen, Stadtschnellbahnen, Straßenbahnen und Omnibusse, Gebäude zur Aufbewahrung, Instandhaltung und Instandsetzung der Betriebseinrichtungen und Fahrzeuge, eigengenutzte Lagergebäude und ähnlichen Zwecken dienende Gebäude).

(3) [1]Für die Steuerbefreiung genügt es, dass auf dem Grundstück ausschließlich eine unentbehrliche Hilfstätigkeit zur Verwirklichung des begünstigten Zwecks ausgeübt wird (z. B. unentgeltlich zur Verfügung gestellte Parkplätze oder Parkhäuser für Bedienstete und Besucher eines Dienstgrundstücks, siehe A 7 Absatz 1). [2]Nicht von der Grundsteuer befreit sind Grundstücke, die der Öffentlichkeit zugänglich sind, jedoch einem gewerblichen Zweck dienen (z. B. Parkplätze, die für Zwecke eines Warenhaus- oder Gastronomiebetriebs unterhalten werden), es sei denn, das Grundstück ist durch Widmung und Indienststellung zu einer (rechtlich) öffentlichen Sache geworden (BFH-Urteil vom 7. Dezember 1988 II R 115/88, BStBl II 1989 S. 302, und vom 25. April 2001 II R 19/98, BStBl II 2002 S. 54).

(4) [1]Zu den dem öffentlichen Verkehr dienenden Straßen, Wegen und Plätzen gehören auch die Seitengräben, Böschungen, Schutzstreifen und Mittelstreifen sowie Rast- und Parkplätze, die Bahnhofszufahrtstraßen und Bahnhofsvorplätze, wenn sie von jedem genutzt werden können. [2]Zu den Schutzstreifen zählen nicht Waldungen längs der Bundesfernstraßen, die nach § 10 des Bundesfernstraßengesetzes zu Schutzwaldungen erklärt worden sind.

(5) [1]Öffentliche Kinderspielplätze und öffentliche Grünanlagen dienen nicht dem öffentlichen Verkehr (BFH-Urteil vom 6. Oktober 1961 III 48/60 S, BStBl 1962 S. 51). [2]Sie sind jedoch von der Grundsteuer befreit, wenn sie von einer Körperschaft des öffentlichen Rechts oder von einer Körperschaft unterhalten werden, die als gemeinnützig anerkannt ist, und die Voraussetzungen des § 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 oder des § 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 GrStG erfüllt sind. [3]Wenn sie von anderen Personen unterhalten werden, kann ein Grundsteuererlass nach § 32 Absatz 1 Nummer 2 GrStG in Betracht kommen.

(6) [1]Wasserstraßen sind Flüsse, Seen und Kanäle, die dem öffentlichen Verkehr dienen. [2]Hierzu gehören auch die Uferbereiche, die für die Benutzbarkeit und Unterhaltung der Wasserstraße relevant

sind. [3]Fließende Gewässer, die nicht dem öffentlichen Verkehr dienen, sind nach § 4 Nummer 3 Buchstabe c GrStG befreit.

(7) [1]Häfen im Sinne des § 4 Nummer 3 Buchstabe a GrStG sind sowohl Seehäfen als auch Binnenhäfen. [2]Ein Hafen oder ein Teil eines Hafens, der nur einem beschränkten Benutzerkreis zur Verfügung steht, z. B. ein Werkshafen, dient nicht dem öffentlichen Verkehr und ist daher nicht von der Grundsteuer befreit. [3]Zu den Häfen gehören nicht nur die mit Wasser bedeckten Flächen, sondern auch die Böschungen und Grundflächen der Kaimauern sowie andere zum Betrieb des Hafens unmittelbar erforderliche Einrichtungen. [4]Ein Grundstück, auf dem im Rahmen des kombinierten Ladeverkehrs Straße-Schiene unmittelbar und ausschließlich Verkehrsleistungen für eine unbeschränkte Zahl von Verkehrsunternehmen erbracht werden, dient dem öffentlichen Verkehr im Sinne des § 4 Nummer 3 Buchstabe a GrStG, ohne dass es darauf ankommt, ob das Grundstück durch Widmung zu einer (rechtlich) öffentlichen Sache im Sinne des Straßenrechts geworden ist. [5]Unter den Voraussetzungen des Satzes 4 sind auch Grundstücke, die mittelbar Zwecken eines benachbarten Unternehmens dienen, das keine Verkehrsleistungen, sondern verkehrsfremde Leistungen erbringt, von der Grundsteuer befreit (vgl. BFH-Urteil vom 25. April 2001 II R 19/98, BStBl II 2002 S. 54).

(8) [1]Schienenwege, die dem öffentlichen Verkehr dienen, sind befreit, ohne dass es darauf ankommt, wer den Verkehr auf ihnen betreibt. [2]Zu den Schienenwegen gehören insbesondere

1. die Schienenwege städtischer Straßenbahnen, der Deutschen Bahn usw. mit den Grundflächen des gesamten Bahnkörpers,
2. die Grundflächen der zu den Schienenwegen nach Nummer 1 gehörenden Seitengräben, Böschungen, Schutzstreifen, Schneedämme und der zwischen den Gleisen gelegenen Geländestreifen sowie der Bahnsteige, Laderampen und Freiluftschaltanlagen,
3. die mit Schienen einschließlich Rangier-, Neben-, Aufstell-, Abstell- und Ladegleisen bedeckten Grundflächen der Bahnhöfe, auch wenn sie durch Bahnsteighallen überdeckt sind,
4. die mit Schienen bedeckten Grundflächen der Betriebshöfe; Betriebshöfe in diesem Sinne sind die nicht bebauten Grundflächen der Ausbesserungswerke, Bahnbetriebswerke, Bahnbetriebswagenwerke, Brückenmeistereien, Gleisbauhöfe usw.,
5. die mit Schienen bedeckten Grundflächen der Lokomotivschuppen, Arztwagenschuppen, Turmwagenschuppen sowie der Wagenreinigungshallen und Umladehallen,
6. Stellwerksgebäude, Schaltanlagen in Unterwerksgebäuden, Umformerwerke, Zugbahnfunkstellen, Kuppelstellen und Relaisgebäude, soweit sich in diesen Gebäuden nicht Räume anderer Nutzung befinden, sowie
7. Blockbuden und Bahnwärterhäuser, soweit sie nicht Wohnzwecken dienen (§ 5 GrStG).

[3]Schienenwege dienen dem öffentlichen Verkehr, wenn den Betreibern eine Betriebs- und Beförderungspflicht übertragen ist. [4]Schienenwege, auf denen Bahnen betrieben werden, die nur von einem eingeschränkten Personenkreis benutzt werden können, und Schienenwege, auf denen der öffentliche Personen- und Güterverkehr eingestellt ist, sind grundsätzlich von der Steuerbefreiung ausgenommen, weil sie nicht unmittelbar dem öffentlichen Verkehr dienen. [5]Draisinenbahnen dienen nicht dem öffentlichen Verkehr, da für den Betreiber der Draisinenbahn als touristische Freizeitattraktion im Gegensatz zu Verkehrsbetrieben (Nahverkehr, Bahn, Bus, Taxi) keine rechtliche Verpflichtung besteht, jedermann nach den Bedingungen eines amtlich veröffentlichten Tarifs zu befördern. [6]Grundstücksflächen, deren Benutzbarkeit wesentlich dadurch beeinträchtigt ist, dass über sie Hochbahnen, Schwebebahnen oder Seilbahnen hinwegführen, sind wie Schienenwege zu behandeln.

(9) [1]Bauwerke und Einrichtungen, die unmittelbar dem öffentlichen Verkehr dienen, bleiben steuerfrei. [2]Bauwerke und Einrichtungen, die darüber hinaus zum Betrieb eines Verkehrsunternehmens erforderlich sind, z. B. Verwaltungsgebäude, Betriebsgebäude, Bahnsteighallen, Wagenhallen, Abfertigungsgebäude, unterliegen dagegen der Grundsteuer. [3]Zur besonderen Befreiung für den Grundbesitz des Bundeseisenbahnvermögens vgl. § 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 GrStG.

A 4.5 Verkehrsflughäfen und Verkehrslandeplätze

(1) [1]Die Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 3 Buchstabe b GrStG gilt nur für Verkehrsflughäfen und Verkehrslandeplätze. [2]Für Flugplätze, die nicht dem öffentlichen Verkehr mit Luftfahrzeugen dienen (Militär-, Sport- oder Privatflugplätze), kommt eine Grundsteuerbefreiung nicht in Betracht; allerdings kann sich für diese Flugplätze eine Befreiung nach § 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 oder 3 GrStG ergeben. [3]Grundstücke und Grundstücksteile, die von der Deutschen Flugsicherung GmbH (DFS) genutzt werden, sind nach § 4 Nummer 3 Buchstabe b GrStG auch dann befreit, wenn sie sich außerhalb der Flughäfen befinden. [4]Nicht befreit sind dagegen Grundstücke und Grundstücksteile, die von der DFS für Verwaltungszwecke genutzt werden.

(2) Die Befreiungsvorschrift des § 4 Nummer 3 Buchstabe b GrStG umfasst

1. alle Flächen, die unmittelbar zur Gewährleistung eines ordnungsgemäßen Flugbetriebs notwendig sind und von Hochbauten und sonstigen Luftfahrthindernissen freigehalten werden müssen,
2. alle Grundflächen mit Bauwerken und Einrichtungen, die unmittelbar dem ordnungsgemäßen Flugbetrieb dienen, und
3. alle Grundflächen mit ortsfesten Flugsicherungsanlagen einschließlich der Flächen, die für einen einwandfreien Betrieb dieser Anlagen erforderlich sind.

Beispiele:

Zusammenstellung der unbebauten und bebauten Grundflächen und Gebäude auf Verkehrsflughäfen und Verkehrslandeplätzen; grundsteuerliche Behandlung und Abgrenzung zu Betriebsvorrichtungen (vgl. auch gleichlautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder zur Abgrenzung des Grundvermögens von den Betriebsvorrichtungen vom 5. Juni 2013, BStBl I S. 734)

A. Flächen, die unmittelbar zur Gewährleistung eines ordnungsgemäßen Flugbetriebs notwendig sind und von Hochbauten und sonstigen Luftfahrthindernissen freigehalten werden müssen

Bezeichnung bzw. Funktion	**Grundsteuerliche Behandlung**
1. Start- und Landebahnen	Grundflächen befreit[1]; bauliche Bestandteile (Bodenbefestigungen) sind Betriebsvorrichtungen
2. Rollbahnen	befreit; bauliche Bestandteile (Bodenbefestigungen) sind Betriebsvorrichtungen
3. Schutzstreifen und Sicherheitsflächen	befreit
4. Abfertigungsvorfelder und darunter liegende Fluggasttunnel und Gepäckverteileranlagen	Grundflächen befreit; bauliche Bestandteile (Bodenbefestigungen und Fluggasttunnel, die die Flugsteige – siehe Absatz B Nummer 17 – unmittelbar miteinander verbinden) sind Betriebsvorrichtungen
5. Abstellflächen und Wendeflächen (befestigt und unbefestigt), die dem öffentlichen Verkehr mit Luftfahrzeugen dienen	befreit; bauliche Bestandteile (Bodenbefestigungen) sind Betriebsvorrichtungen
6. Rollbrücken (für kreuzungsfreien Verkehr auf dem Flughafen)	befreit; bauliche Bestandteile (Bodenbefestigungen) sind Betriebsvorrichtungen
7. Flugplatzbetriebsstraßen innerhalb des Flugplatzgeländes	befreit

B. Grundflächen mit Bauwerken und Einrichtungen, die unmittelbar dem ordnungsgemäßen Flugbetrieb dienen

Bezeichnung bzw. Funktion	**Grundsteuerliche Behandlung**
1. Abfertigungsgebäude	nicht befreit
2. ASR[2]-Gebäude, Gebäude für Sende- und Empfangsanlage, Gebäude für Flugmonitore (Sendeeinrichtungen für Fernfeldmonitore)	befreit
3. Baubüros	befreit, wenn sie überwiegend der Herstellung oder Herrichtung steuerfreien Grundbesitzes dienen
4. Betriebstankstellen	befreit
5. Bordverpflegungsküchen der Luftverkehrsgesellschaften und Cateringgebäude	nicht befreit

[1] „Befreit" bedeutet steuerfrei gemäß § 4 Nummer 3 Buchstabe b GrStG.
[2] ASR (Airport Surveillance Radar) = Flughafen-Rundsicht-Radar.

Bezeichnung bzw. Funktion	Grundsteuerliche Behandlung
6. Büros und Verwaltungsgebäude des Flugplatzhalters	befreit, soweit überwiegend steuerfreier Grundbesitz verwaltet wird
7. Büros und Verwaltungsgebäude der Luftverkehrsgesellschaften	nicht befreit
8. Büros der Mietwagenunternehmen	nicht befreit
9. Diensträume der Polizei	nicht befreit; soweit begünstigtem Rechtsträger zuzuordnen, Befreiung nach § 3 Absatz 1 Satz1 Nummer 1 GrStG
10. Diensträume der Bundespolizei	befreit, soweit sie z. B. der Aufgabe Grenzschutz und Luftsicherheit dienen
11. Räume für Einwanderungs- und Asylbehörden	nicht befreit; soweit begünstigtem Rechtsträger zuzuordnen, Befreiung nach § 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 GrStG
12. Empfangsgebäude	nicht befreit
13. Feuerwehrgebäude	befreit
14. Flugplatzgaststätten	nicht befreit
15. Flugplatzgärtnereien, die überwiegend damit beschäftigt sind, das Rollfeld zu säubern und den Bewuchs aus Gründen der Flugsicherheit zu überwachen	befreit
16. Flugsicherungsgebäude	befreit
17. Flugsteige, wenn sie der allgemeinen Öffentlichkeit nicht zugänglich sind	befreit sind nur die reinen Zugangsflächen zu den Flugzeugen (nicht befreit sind die in den Flugsteigen enthaltenen sonstigen Räume wie Verkaufsläden, Sozialeinrichtungen, Büros o. ä.). Die begünstigten Flugsteige sind aus den nicht befreiten Abfertigungsgebäuden auszusondern.
18. Flugwetterdienstgebäude (Außenstellen des Deutschen Wetterdienstes)	befreit
19. Flugzeughallen für Flugzeuge, die gewerbsmäßig gegen Entgelt für die Beförderung von Personen und/oder Waren eingesetzt werden, sowie für Privatflugzeuge	nicht befreit
20. Frachthallen und Transitgepäckhallen	nicht befreit
21. Garagen, Parkplätze und Parkhäuser für Fluggäste und Flugplatzpersonal	befreit unter den Voraussetzungen des A 4.4
22. Garagen für Kraftfahrzeuge des Flugplatzbetriebes	befreit
23. Geräteschuppen für den Flugplatzbetrieb	befreit
24. Heizwerk	befreit, wenn überwiegend steuerfreier Grundbesitz beheizt wird
25. Kantinen für Personal der Flugplatzgesellschaft	nicht befreit
26. Kontrollturm	befreit
27. Lagerräume für Materialien des Flugplatzbetriebs	befreit

Bezeichnung bzw. Funktion	Grundsteuerliche Behandlung
28. Lagerräume des Fundamtes und der Luftverkehrsgesellschaften	nicht befreit
29. Lärmschutzhallen	befreit; Lärmschutzwände sind Betriebsvorrichtungen
30. Luftpostgebäude und andere Diensträume der Post	nicht befreit
31. Pförtnergebäude	befreit
32. Pumpenhaus	befreit
33. Rampengerätestationen	befreit
34. Sanitätsgebäude und Quarantänestation und der Gesundheitsprüfung dienende Gebäude(-teile)	befreit, soweit sie unmittelbar dem ordnungsgemäßen Flugbetrieb dienen
35. Simulationskammern (zur Untersuchung von Fracht- und Gepäckstücken)	befreit
36. Sozialräume der Flugplatzgesellschaft	nicht befreit
37. Schulungsräume (für Abfertigungs- und Betriebspersonal)	befreit
38. Streusandgebäude	befreit
39. Tankdienstgebäude	befreit; die ortsfesten und zum Teil unterirdischen Tankanlagen sind Betriebsvorrichtungen
40. Tanklager	befreit; die ortsfesten und zum Teil unterirdischen Tankanlagen sind Betriebsvorrichtungen
41. Tankstellengebäude für Pkw sowie Pkw-Waschanlagen	nicht befreit
42. Technische Stationsgebäude (z. B. für Verkehrsleitung und Luftaufsicht)	befreit
43. Trafogebäude	befreit, wenn überwiegend steuerfreier Grundbesitz versorgt wird
44. Umzäunung des gesamten Flugplatzgeländes	befreit; sie dienen der Sicherung des Flugplatzgeländes und stellen Außenanlagen dar
45. Wartungshallen für Flugzeuge	befreit
46. Werkstattgebäude für Einrichtungen und Fahrzeuge des Flugplatzbetriebes	befreit
47. Wohnungen des Bereitschaftspersonals	nicht befreit, jedoch Befreiung einzelner Bereitschaftsräume nach § 5 Absatz 1 Nummer 4 GrStG
48. Zollabfertigung	nicht befreit, jedoch Befreiung bei Eigentum eines begünstigten Rechtsträgers nach § 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 GrStG

C. Flugsicherungsanlagen

Bezeichnung bzw. Funktion	Grundsteuerliche Behandlung
1. Schutzzonen für Gleitwegsender	befreit

Bezeichnung bzw. Funktion	Grundsteuerliche Behandlung
2. Schutzzonen für Landekurssender	befreit
3. Grundflächen für RVR,[3] Transmissionsmeter, Ceilometer, Windmesser und Messfeld	befreit
4. Grundfläche für Haupteinflugzeichen	befreit
5. Grundfläche für Voreinflugzeichen	befreit
6. Grundfläche für Befeuerungsanlagen	befreit
7. Grundfläche für ASR-Anlage	befreit
8. Grundflächen für Sende- und Empfangsanlagen sowie für Flugmonitore (Sendeeinrichtungen für Fernfeldmonitore)	befreit

Gebäude oder Gebäudeteile, die in vorstehender Zusammenstellung nicht enthalten sind, da sie von vornherein für eine Grundsteuerbefreiung ausscheiden, und die nicht unmittelbar dem öffentlichen Verkehr mit Luftfahrzeugen dienen:

Autovermietungen

Banken

Borddienstgebäude der Luftverkehrsgesellschaften, die den Bediensteten Einkaufsmöglichkeiten bieten

Büros und Lagerräume, die an Spediteure vermietet sind

Büros, Verwaltungsgebäude und Werkstätten des Deutschen Zentrums für Luft- und Raumfahrt

Fallschirmlagergebäude

Flugschulen

Friseursalons

Hotels

Kinderparadies

Kinos

Reinigungsunternehmen

Reisebüros

Restaurants

Taxistände

Vereinsclubhäuser

Verkaufsläden und Verkaufskioske

Wechselstuben

Wohnungen, soweit es sich nicht um Wohnräume für das Bereitschaftspersonal handelt

Zuschaueranlagen

A 4.6 Fließende Gewässer

(1) [1]Fließende Gewässer und die ihren Abflussweg regelnden Sammelbecken bleiben nach § 4 Nummer 3 Buchstabe c GrStG ohne Rücksicht auf die Eigentumsverhältnisse steuerfrei. [2]Als fließende Gewässer werden Gewässer bezeichnet, die ständig oder zumindest zeitweise fließen wie beispielsweise Ströme, Flüsse und Bäche. [3]Zu den fließenden Gewässern gehören auch die Altwasser der Flüsse. [4]Teiche und Seen sind hingegen keine fließenden Gewässer im Sinne dieser Vorschrift. [5]Von der Grundsteuer befreit nach § 4 Nummer 3 Buchstabe c GrStG sind auch die künstlich angelegten fließenden Gewässer wie beispielsweise Kanäle und Be- und Entwässerungsgräben (BFH-Urteil vom 23. Juli 1982 III R 107/79, BStBl II 1983 S. 57). [6]Unter die Grundsteuerbefreiung nach § 4 Nummer 3 Buchstabe c GrStG fallen nicht

1. die zum Zwecke der Trinkwassergewinnung unterhaltenen Stauseen und Talsperren (BFH-Urteil vom 23. Juni 1993 II R 36/90, BStBl II S. 768) und

[3] RVR (Runway Visual Range) = Start-/Landebahnsichtweite.

2. eine auf einem fließenden Gewässer betriebene Fischerei, die im Rahmen eines landwirtschaftlichen Fischereibetriebs verfolgt wird.

(2) [1]Sammelbecken, die den Abfluss fließender Gewässer regeln, sind künstliche Anlagen zur Ansammlung oder Stauung von Wasser zur Verhinderung von Überschwemmungen oder zur Speicherung von Wasser, z. B. Stauanlagen und Talsperren. [2]Sie fallen unter die Steuerbefreiung, wenn die gewässerabflussregulierende Funktion im Vordergrund steht (BFH-Urteil vom 23. Juni 1993 II R 36/90, BStBl II S. 768). [3]Die Steuerbefreiung erstreckt sich dagegen nicht auf Sammelbecken, die unmittelbar nur den Zwecken bestimmter Personen (z. B. eines Fischereiberechtigten) oder bestimmter Betriebe (z. B. Betrieb zur Energiegewinnung) dienen.

A 4.7 Öffentlich-rechtliche Wasser- und Bodenverbände

(1) [1]Befreit von der Grundsteuer sind nach § 4 Nummer 4 GrStG Grundflächen mit Einrichtungen, die zur Ordnung und Verbesserung sowohl der Wasser- als auch der Bodenverhältnisse von öffentlich-rechtlichen Wasser- und Bodenverbänden unterhalten werden. [2]Es genügt nicht, dass die Einrichtungen der Ordnung und Verbesserung nur der Wasserverhältnisse oder nur der Bodenverhältnisse dienen. [3]So sind z. B. die Einrichtungen eines Wasserverbandes, die lediglich dazu dienen, Trink- und Brauchwasser dem Boden zu entnehmen, für den Genuss zuzubereiten, zu speichern und zu verteilen, nicht nach § 4 Nummer 4 GrStG befreit (BFH-Urteil vom 5. Dezember 1967 III 84/65, BStBl 1968 S. 387). [4]Die Befreiung erstreckt sich nicht auf Einrichtungen, die unmittelbar nur den Zwecken bestimmter Personen oder Betriebe dienen. [5]Wird z. B. das aus einem Staubecken abfließende Wasser als Energiequelle benutzt, so dient das Staubecken insoweit keinem steuerbegünstigten Zweck und unterliegt damit der Grundsteuer. [6]Für die Gewährung der Steuerbefreiung ist nicht erforderlich, dass der betroffene Grundbesitz auch dem öffentlich-rechtlichen Wasser- und Bodenverband zuzurechnen ist.

(2) [1]Unter „Einrichtungen“ sind nicht nur die durch menschliche Tätigkeit geschaffenen Werke zu verstehen (z. B. Dämme, Deiche, Uferböschungen, Be- und Entwässerungsanlagen, Kläranlagen, Talsperren), sondern auch die durch das Zusammenwirken der Kräfte der Natur und des Menschen entstandenen Sachen, wie das Deichvorland (BFH-Urteil vom 21. Juli 1967 III 312/63, BStBl II 1968 S. 16). [2]Auch beim Deichvorland ist es ohne Bedeutung, wem es zuzurechnen ist. [3]Die Steuerbefreiung für Deichvorland wird grundsätzlich nicht durch seine Nutzung für landwirtschaftliche Zwecke ausgeschlossen (§ 6 Nummer 3 GrStG). [4]Es muss in jedem Einzelfall geprüft werden, ob das Deichvorland dem steuerbegünstigten Zweck des § 4 Nummer 4 GrStG tatsächlich dient. [5]Das wird z. B. dann nicht der Fall sein, wenn der Deich von vornherein weit zurück im Hinterland errichtet wurde und das Deichvorland weder im Interesse der Verbesserung der Wasser- und Bodenverhältnisse angelegt noch dafür unterhalten wird. [6]Das gilt im besonderen Maße für die Flächen, die mit einem Netz von befestigten Straßen durchzogen sind und intensiv landwirtschaftlich oder gärtnerisch, z. B. durch Obstbau, genutzt werden. [7]Deichvorlandflächen, die gewerblich genutzt werden, sind ebenfalls nicht von der Grundsteuer befreit. [8]Die Steuerbefreiung fällt weg, wenn Deichvorland z. B. durch die Errichtung eines regulären Deiches zum nicht mehr von der Grundsteuer befreiten Hinterland wird (BFH-Urteil vom 21. Juli 1967 a. a. O.).

A 4.8 Für Zwecke der Wissenschaft, des Unterrichts, der Erziehung benutzter Grundbesitz

(1) [1]Ist Grundbesitz, der für Zwecke der Wissenschaft, des Unterrichts oder der Erziehung benutzt wird, einem der in § 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1, 3 oder 4 GrStG genannten Rechtsträger unter Erfüllung der dort genannten Voraussetzung zuzurechnen, so ist in diesen Fällen vorrangig die Steuerbefreiung nach § 3 GrStG zu gewähren. [2]Die Befreiungsvorschrift nach § 4 Nummer 5 GrStG kommt vor allem für entsprechenden Grundbesitz anderer Rechtsträger (z. B. für Schulen in freier Trägerschaft) in Betracht.

(2) [1]Zur Wissenschaft gehört auch die Forschung. [2]Wird die Forschung von einem Industrieunternehmen betrieben, so kann nicht ohne Weiteres davon ausgegangen werden, dass sie im Rahmen der öffentlichen Aufgaben liegt, auch wenn es sich dabei um Grundlagenforschung handelt und das Unternehmen eng mit wissenschaftlichen Instituten oder Universitäten zusammenarbeitet.

(3) [1]Dem Unterricht dienen nicht nur die allgemeinbildenden Schulen, sondern auch berufsbildende Schulen, z. B. Berufs-, Berufsfach- und Fachschulen. [2]Dem Unterricht dienen auch Werkschulen und Lehrwerkstätten, die auf einen Beruf oder eine vor einer Körperschaft des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung ordnungsgemäß vorbereiten, sowie Bildungseinrichtungen, die der beruflichen Fortbildung dienen. [3]Die Steuerbefreiung ist nicht allein deshalb ausgeschlossen, weil die Werkschule oder Lehrwerkstatt von einem gewerblichen Unternehmen unterhalten wird.

(4) [1]Zur Erziehung im Sinne des § 4 Nummer 5 GrStG gehört auch die Erziehung in

1. Waisenhäusern,
2. privaten Kindergärten,
3. Erziehungsheimen,
4. Schülerheimen,
5. Jugendwohnheimen und
6. Kinderhorten.

[2]Bei Säuglingsheimen und Kindererholungsheimen oder bei Heimen, in denen Kinder nur vorübergehend aufgenommen werden, steht der Erziehungszweck nicht im Vordergrund. [3]Solche Heime sind deshalb nicht nach § 4 Nummer 5 GrStG von der Grundsteuer befreit. [4]Eine Steuerbefreiung nach § 3 Absatz 1 GrStG bleibt möglich.

(5) [1]Die Landesregierung oder die von ihr beauftragte Stelle muss in einem förmlichen Verfahren anerkennen, dass der Benutzungszweck im Rahmen der öffentlichen Aufgaben liegt. [2]Das Anerkennungsverfahren wird landesrechtlich geregelt. [3]Die Befreiung des Grundbesitzes nach § 4 Nummer 5 GrStG kann aus der o. g. Anerkennung allein nicht hergeleitet werden. [4]Es müssen auch die übrigen Voraussetzungen im Sinne des § 4 Nummer 5 GrStG erfüllt sein.

(6) Die Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 5 GrStG setzt voraus, dass der Grundbesitz entweder dem Träger der Einrichtung selbst oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts zuzurechnen ist.

A 4.9 Für Zwecke eines Krankenhauses benutzter Grundbesitz

(1) [1]Ist Grundbesitz, der für Zwecke eines Krankenhauses benutzt wird, einem der in § 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 oder 3 GrStG genannten Rechtsträger unter Erfüllung der dort genannten Voraussetzung zuzurechnen, so ist in diesen Fällen vorrangig die Steuerbefreiung nach § 3 GrStG zu gewähren. [2]Die Befreiungsvorschrift des § 4 Nummer 6 GrStG kommt vor allem für entsprechenden Grundbesitz anderer Rechtsträger (z. B. für Krankenhäuser in privater Trägerschaft) in Betracht. [3]Das Krankenhaus muss im Veranlagungszeitpunkt die Voraussetzungen des § 67 Absatz 1 oder 2 AO erfüllen. [4]Eine bereits bei der Gewerbesteuer (§ 3 Nummer 20 Buchstabe b GewStG) getroffene Entscheidung zur Befreiung von der jeweiligen Steuerpflicht ist für die Grundsteuer zu übernehmen.

(2) [1]Zu den subjektiven Voraussetzungen für die Befreiung nach § 4 Nummer 6 GrStG gehört, dass der Grundbesitz ausschließlich dem Inhaber des Krankenhauses oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts zuzurechnen ist (§ 4 Nummer 6 Satz 2 GrStG). [2]Die Befreiung steht einem Grundstückseigentümer, der keine juristische Person des öffentlichen Rechts ist, nur dann zu, wenn das Krankenhaus von ihm selbst betrieben wird. [3]Das Betreiben durch den Ehegatten oder Lebenspartner genügt nicht (BFH-Urteil vom 9. Oktober 1970 III R 2/69, BStBl II 1971 S. 63).

(3) [1]Ist der Grundbesitz mehreren Personen zuzurechnen oder betreiben mehrere Personen in der Rechtsform einer Personengesellschaft ein Krankenhaus, so muss für eine Grundsteuerbefreiung nach § 4 Nummer 6 Satz 2 GrStG zwischen den Benutzern des Grundstücks und denjenigen, denen der Grundbesitz zuzurechnen ist, Personenidentität bestehen. [2]Diese Voraussetzung ist auch dann erfüllt, wenn neben demjenigen, dem der Grundbesitz zugerechnet wird, stille Gesellschafter beteiligt sind. [3]Dabei ist unerheblich, ob die Gesellschafter der stillen Gesellschaft einkommensteuerrechtlich als Mitunternehmer (atypische stille Gesellschafter) anzusehen sind (BFH-Urteil vom 4. Februar 1987 II R 216/84, BStBl II S. 451). [4]Die Voraussetzung der Personenidentität im Sinne des § 4 Nummer 6 Satz 2 GrStG ist z. B. nicht erfüllt, wenn

1. eine juristische Person des privaten Rechts ein Krankenhaus auf Grundbesitz betreibt, der den Gesellschaftern zuzurechnen ist,
2. der Grundstückseigentümer und der Klinikbetreiber – bei fehlender Identität – durch Identität ihrer Gesellschafter oder der hinter ihnen stehenden Personen miteinander verbunden sind (BFH-Urteil vom 26. Februar 2003 II R 64/00, BStBl II S. 485) oder
3. eine Publikumskommanditgesellschaft den in ihrem Eigentum stehenden Grundbesitz in der Weise nutzt, dass ihre persönlich haftende Gesellschafterin (eine Kommanditgesellschaft) auf ihm eine Privatkrankenanstalt betreibt. Dies gilt selbst dann, wenn an beiden Kommanditgesellschaften dieselben natürlichen Personen teils unmittelbar, teils mittelbar beteiligt sind (BFH-Urteil vom 9. Dezember 1987 II R 223/83, BStBl II 1988 S. 298).

(4) [1]Eine Vermietung oder Verpachtung des Grundbesitzes steht der Grundsteuerbefreiung nach § 4 Nummer 6 GrStG grundsätzlich entgegen. [2]Das gilt in Ausnahmefällen dann nicht, wenn Teile des Grundbesitzes an einen Dritten vermietet oder verpachtet sind und von diesem in einer Art und Weise benutzt werden, die für die Erfüllung des auf dem Grundbesitz von dem Zurechnungsträger selbst

verfolgten begünstigten Zwecks unentbehrlich ist. [3]Werden Räume eines Krankenhauses als Praxisräume an selbständig tätige Fachärzte vermietet, die allein für die medizinische Betreuung der in dem Krankenhaus untergebrachten Patienten verantwortlich sind und in den Praxisräumen diese Patienten ggf. auch ambulant behandeln, so sind auch die diesen Räumen zuzurechnenden Grundstücksteile von der Grundsteuer befreit. [4]Nicht von der Grundsteuer befreit sind Räume, die an selbständige Unternehmer für den Betrieb einer Apotheke oder einer Cafeteria in einem Krankenhaus vermietet sind und auch von Kunden besucht werden, die mit dem Krankenhaus sonst nichts zu tun haben (BFH-Urteil vom 16. Januar 1991 II R 149/88, BStBl II S. 535).

(5) [1]Die Grundsteuerbefreiung erstreckt sich auch auf die Verwaltungsräume und auf den Krankenhausgarten, soweit dieser der Erholung der Genesenden dient. [2]Gebührenfrei nutzbare Besucher- und Personalparkplätze des Krankenhauses sind ebenfalls nach § 4 Nummer 6 GrStG von der Grundsteuer befreit (siehe A 7 Absatz 1 Satz 4 ff.). [3]Sind die Parkplätze jedoch für Besucher nur gegen Gebühr nutzbar oder werden sie gegen Entgelt an das Personal vermietet, so scheidet eine Steuerbefreiung für diese Parkplätze aus.

Zu § 5 GrStG

A 5.1 Zu Wohnzwecken genutzter Grundbesitz

(1) [1]Grundbesitz, der gleichzeitig für Wohnzwecke und für steuerbegünstigte Zwecke benutzt wird, ist vorbehaltlich der Ausnahmen in § 5 Absatz 1 GrStG nicht von der Grundsteuer befreit. [2]Beim Grundbesitz, der Wohnzwecken dient, ist zwischen Wohnräumen und Wohnungen zu unterscheiden. [3]Während Wohnungen, von dem Ausnahmefall des § 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 GrStG abgesehen, stets steuerpflichtig sind (§ 5 Absatz 2 GrStG), können Wohnräume, die gleichzeitig auch für steuerbegünstigte Zwecke benutzt werden, in den Fällen des § 5 Absatz 1 GrStG steuerfrei sein.

(2) [1]§ 249 Absatz 10 BewG definiert die Wohnung im bewertungsrechtlichen Sinn für Zwecke der Grundsteuer und gilt auch für § 5 GrStG. [2]Zum Wohnungsbegriff siehe auch A 249.10 der koordinierten Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 30. April 2025 – Anwendung des Siebenten Abschnitts des Zweiten Teils des Bewertungsgesetzes zur Bewertung des Grundbesitzes (allgemeiner Teil und Grundvermögen) für die Grundsteuer ab 1. Januar 2022 (AEBewGrSt 2025).

A 5.2 Gemeinschaftsunterkünfte der Bundeswehr und andere

(1) [1]Von der Grundsteuer befreit sind Gemeinschaftsunterkünfte im Sinne des § 5 Absatz 1 Nummer 1 GrStG, die zur Unterbringung von Angehörigen der Bundeswehr bestimmt sind. [2]Dazu gehören Einzel- und Gemeinschaftswohnräume. [3]Voraussetzung der Grundsteuerbefreiung ist, dass die Unterbringung von Angehörigen der Bundeswehr in diesen Räumen erforderlich ist, um einen geordneten Dienstbetrieb aufrechtzuerhalten. [4]Die Sätze 1 bis 3 gelten für die Gemeinschaftsunterkünfte der ausländischen Streitkräfte, der internationalen militärischen Hauptquartiere und der anderen Schutzdienste entsprechend.

(2) [1]Steuerfrei bleiben die zu den Gemeinschaftsunterkünften gehörenden Aufenthaltsräume, Speiseräume, Küchen und Wirtschaftsräume. [2]Das gleiche gilt für Kantinen, auch wenn sie verpachtet sind. [3]Ein unmittelbarer räumlicher Zusammenhang mit den Gemeinschaftsunterkünften ist nicht erforderlich. [4]Voraussetzung ist, dass auch die zu den Gemeinschaftsräumen gehörenden Räume notwendig sind, um einen geordneten Dienstbetrieb aufrechtzuerhalten. [5]Ein Offizierskasino kann befreit sein, wenn es aus Gründen der Dienstzeitregelung unterhalten wird und die Offiziere verpflichtet sind, ihre Mahlzeiten in diesen Räumen einzunehmen.

(3) [1]Die Steuerbefreiung erstreckt sich nicht auf Grundstücke oder Grundstücksteile, die weder unmittelbar der militärischen Tätigkeit dienen noch erforderlich sind, um einen geordneten Dienstbetrieb aufrechtzuerhalten. [2]Das gilt z. B. für Räume, in denen sich Ladengeschäfte, Friseursalons, Bankinstitute oder ähnliche Einrichtungen zur Truppenbetreuung befinden (BFH-Urteil vom 14. Januar 1972 III R 50/69, BStBl II S. 318).

A 5.3 Wohnräume in Heimen und Ausbildungsstätten

(1) [1]Wohnräume in Schülerheimen, Ausbildungs- und Erziehungsheimen sowie in Ausbildungsstätten für Theologen und Priesteramtskandidaten (Prediger- und Priesterseminaren) sind nach § 5 Absatz 1 Nummer 2 GrStG befreit, wenn die darin erfolgende Unterbringung von Schülern, Jugendlichen oder sonstigen Personen für die Zwecke des Unterrichts, der Ausbildung oder der Erziehung erforderlich ist. [2]Die Aufzählung der danach in Betracht kommenden Wohnräume ist abschließend. [3]Eine Befreiung von Wohnräumen in anderen ähnlichen Heimen nach § 5 Absatz 1 Nummer 3 GrStG bleibt möglich.

(2) [1]Ein Schülerheim ist ein Wohnheim, in dem Jugendliche untergebracht sind, die eine Schule oder ähnliche Ausbildungseinrichtung besuchen. [2]Es ist nicht notwendig, dass zwischen dem Heim und der Schule oder der Ausbildungseinrichtung ein räumlicher Zusammenhang besteht. [3]Beide müssen organisatorisch so miteinander verbunden sein, dass die Ziele der Schule unmittelbar gefördert werden. [4]Es kommt nicht darauf an, ob die Schüler in dem Heim nur vorübergehend, z. B. nur jeweils eine Woche in dem einer Schule gehörenden Schullandheim, oder dauernd, z. B. in einem Internat für das ganze Schuljahr, untergebracht sind.

(3) [1]Ein Erziehungsheim ist ein Wohnheim, in dem sozialpädagogische Aufgaben durch Unterbringung der erziehungsbedürftigen Personen unter Aufsicht von geschultem Fachpersonal außerhalb ihres bisherigen in der Regel bei ihrer Familie liegenden Lebensmittelpunkts, verfolgt werden. [2]Erziehungsheime müssen nicht wie Schülerheime mit einer Schule oder ähnlichen Ausbildungseinrichtungen organisatorisch verbunden sein, um die Steuerbefreiung nach § 5 Absatz 1 Nummer 2 GrStG in Anspruch nehmen zu können.

(4) [1]Ein Ausbildungsheim ist ein Wohnheim, das der Unterbringung von Personen dient, die eine organisatorisch mit dem Heim verbundene berufliche Bildungseinrichtung besuchen. [2]Absatz 2 Sätze 2 bis 4 gelten entsprechend.

(5) [1]Wird das jeweilige Wohnheim von einem der nach § 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1, 3 oder 4 GrStG begünstigten Rechtsträger unterhalten, so kann in der Regel unterstellt werden, dass die Unterbringung in dem Heim für die Zwecke des Unterrichts, der Erziehung oder Ausbildung erforderlich ist. [2]Wird das Heim nicht von einem der o. g. begünstigten Rechtsträger, wie beispielsweise von einer Privatschule, unterhalten, so bedarf es der Anerkennung durch die zuständige staatliche Stelle (Landesregierung oder die von ihr beauftragte Stelle), dass die Unterhaltung des Heims oder Seminars im Rahmen der öffentlichen Aufgaben liegt. [3]Bei bisher von der Grundsteuer befreiten Heimen und Seminaren kann unterstellt werden, dass die erforderliche Anerkennung bereits vorliegt.

A 5.4 Wohnraum, der unmittelbar steuerbegünstigten Zwecken dient

(1) [1]Kann der steuerbegünstigte Zweck unmittelbar nur durch die Unterbringung von Personen in Wohnräumen erfüllt werden, so gilt die Befreiung gemäß § 5 Absatz 1 Nummer 3 GrStG auch für die Wohnräume. [2]Voraussetzungen sind darüber hinaus, dass

1. der Rechtsträger, dem der Grundbesitz zuzurechnen ist,
    a. eine juristische Person des öffentlichen Rechts (§ 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe a GrStG) oder
    b. eine als gemeinnützig anerkannte Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse (§ 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 3 Buchstabe b GrStG) ist (BFH-Urteil vom 7. Juni 1973 III R 77/72, BStBl II S. 712) und
2. die Wohnräume
    a. für einen öffentlichen Dienst oder Gebrauch oder
    b. für gemeinnützige oder mildtätige Zwecke

benutzt werden. [3]Von der Grundsteuer befreit sind auch Wohnräume zur Unterbringung der Teilnehmer der unter § 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1, 3 oder 4 GrStG fallenden Träger von Einrichtungen der Erwachsenenbildung. [4]Die Steuerbefreiung umfasst auch die Wohnräume in kirchlichen Bildungseinrichtungen (z. B. in evangelischen Akademien und römisch-katholischen Exerzitienheimen). [5]Dasselbe gilt für die Heimvolkshochschulen, es sei denn, deren Wohnräume sind als Ausbildungsheim im Sinne des § 5 Absatz 1 Nummer 2 GrStG i. V. m. A 5.3 Absatz 4 von der Grundsteuer freizustellen.

(2) [1]Unmittelbar für einen öffentlichen Dienst oder Gebrauch werden z. B. Räume genutzt, die der Unterbringung von Straf- und Untersuchungsgefangenen in einer Justizvollzugsanstalt oder von Patienten in einem Krankenhaus dienen. [2]Unmittelbar für gemeinnützige oder mildtätige Zwecke werden z. B. Wohnräume zur Unterbringung von Personen in einem Alten- oder Altenpflegeheim sowie in einem Erholungsheim genutzt, wenn mindestens zwei Drittel der Leistungen dieser Heime den in § 53 AO genannten Personen zugutekommen (vgl. § 66 Absatz 3, § 68 Nummer 1 Buchstabe a AO).

A 5.5 Bereitschaftsräume

(1) [1]Bereitschaftsräume im Sinne des § 5 Absatz 1 Nummer 4 GrStG sind Räume, die für das Bereitschaftspersonal benötigt und von diesem benutzt werden. [2]Bereitschaftspersonal ist das Personal, dessen ständige Anwesenheit erforderlich ist, um den begünstigten Zweck zu erfüllen. [3]Ständige Anwesenheit bedeutet, dass das Personal bei Tag und Nacht zur Verfügung stehen muss.

[4]Das ist z. B. der Fall bei Krankenschwestern und Ärzten in einem Krankenhaus und bei Erziehern in Schülerheimen. [5]Eine nur gelegentliche Beanspruchung des Personals genügt nicht.

(2) [1]Ob sich das Personal in den Bereitschaftsräumen ständig oder nur vorübergehend, z. B. nur zur Nachtzeit, aufhält, ist unerheblich. [2]Die Zahl der Bereitschaftsräume, die im Einzelfall als von der Grundsteuer befreit anzuerkennen sind, richtet sich nach dem Umfang des Personals, das für den Bereitschaftsdienst notwendig ist.

(3) [1]Die Bereitschaftsräume müssen sich entweder auf dem Grundbesitz, auf welchem der begünstigte Zweck verfolgt wird, oder in unmittelbarer Nähe zu diesem befinden. [2]Den Voraussetzungen des § 5 Absatz 1 Nummer 4 GrStG genügt nicht, dass das in größerer räumlicher Entfernung vom Grundbesitz untergebrachte Bereitschaftspersonal dennoch kurzfristig zur Verfügung stehen kann.

(4) Wohnräume können nur dann als Bereitschaftsräume angesehen werden, wenn der Wohnzweck nicht überwiegt.

A 5.6 Steuerpflicht für Wohnungen

[1]Liegt eine Wohnung im bewertungsrechtlichen Sinne gemäß § 249 Absatz 10 BewG vor, so ist eine Steuerbefreiung gemäß § 5 Absatz 2 GrStG ausgeschlossen. [2]Dies gilt auch dann, wenn die Wohnung zu steuerbegünstigten Zwecken genutzt wird. [3]Bei der Prüfung, ob eine Wohnung im bewertungsrechtlichen Sinne vorliegt, ist auf die objektive bauliche Gestaltung der Räumlichkeiten abzustellen. [4]Ausnahmen von dem Grundsatz des § 5 Absatz 2 GrStG gelten für Grundbesitz, der nach § 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 5 und 6 GrStG von der Grundsteuer befreit ist. [5]Zum Wohnungsbegriff siehe 249.10 AEBewGrSt 2025.

A 5.7 Grundsteuerrechtliche Behandlung von Grundstücken fremder Staaten

(1) [1]Von der Grundsteuer ist

1. Grundbesitz ausländischer Staaten, der nach vorheriger Zustimmung des Auswärtigen Amts für diplomatische Zwecke nach dem Wiener Übereinkommen über diplomatische Beziehungen – WÜD – vom 18. April 1961 (BGBl. 1964 II S. 959) genutzt wird, und
2. Grundbesitz, der nach vorheriger Zustimmung des Auswärtigen Amts konsularischen Zwecken nach dem Wiener Übereinkommen über konsularische Beziehungen – WÜK – vom 24. April 1963 (BGBl. 1969 II S. 1587) dient,

befreit. [2]Beide Übereinkommen sind auch im Verhältnis zu den Staaten anzuwenden, die ihnen nicht beigetreten sind. [3]Für die Grundsteuerbefreiung ist grundsätzlich nicht erforderlich, dass die Gegenseitigkeit festgestellt wird. [4]Das Erfordernis der Gegenseitigkeit besteht nur, wenn es sich um Grundbesitz handelt, der von Personal diplomatischer Missionen oder berufskonsularischen Vertretungen für Wohnzwecke benutzt wird (§ 1 der VO vom 11. November 1981, BStBl 1982 I S. 626). [5]In diesen Fällen ist bei Anträgen auf Grundsteuerbefreiung die Stellungnahme des Auswärtigen Amts einzuholen, ob und ggf. inwieweit der jeweilige Entsendestaat Gegenseitigkeit gewährt. [6]Bei positivem Bescheid ist die antragstellende Mission auf ihre Anzeigepflicht nach § 19 GrStG hinzuweisen, wenn die Gegenseitigkeit und damit die Voraussetzung für die Grundsteuerbefreiung entfällt.

(2) [1]Nach Artikel 23 Absatz 1 WÜD sind der Entsendestaat und der Missionschef hinsichtlich der in ihrem Eigentum stehenden Räumlichkeiten der Mission von der Grundsteuer befreit. [2]Zu den Räumlichkeiten der Mission gehören die für Zwecke der Mission verwendeten Gebäude oder Gebäudeteile mit dem hierzu gehörenden Gelände, einschließlich der Residenz des Missionschefs (Artikel 1 Buchstabe i WÜD), nicht aber Gebäude oder Gebäudeteile, die außerhalb der Mission oder der Residenz des Missionschefs den Beamten oder Angestellten der Mission zu Wohnzwecken dienen. [3]Zu den befreiten Grundstücken kann auch ein unbebautes Grundstück gehören, wenn es für eine diplomatische Nutzung in unbebautem Zustand, z. B. als Parkfläche, oder für eine Bebauung mit einem entsprechend genutzten Gebäude vorgesehen ist. [4]§ 7 GrStG ist insoweit nicht anwendbar. [5]Privater Grundbesitz ausländischer Diplomaten ist dagegen grundsteuerpflichtig, es sei denn, der ausländische Diplomat hat den Grundbesitz im Auftrag des Entsendestaats für Zwecke der Mission im Besitz (Artikel 34 Buchstabe b WÜD).

(3) [1]Die Grundsteuerbefreiung des Grundbesitzes, der konsularischen Zwecken dient, ist insbesondere in Artikel 32 Absatz 1 und Artikel 60 WÜK geregelt. [2]Die Anweisungen in Absatz 2 gelten entsprechend.

(4) [1]Völkerrechtliche Sonderregelungen, die über die Vorschriften des WÜD und des WÜK hinausgehende Befreiungen von Grundstücken fremder Staaten enthalten, bleiben unberührt. [2]Vgl. die Zusammenstellung im BMF-Schreiben vom 18. März 2013 (BStBl I S. 404).

(5) [1]Wird ein Grundstück von einem ausländischen Staat für diplomatische oder konsularische Zwecke im Laufe eines Kalenderjahres erworben, so schuldet der Veräußerer die Grundsteuer noch bis zum Schluss dieses Jahres. [2]Eine Haftung des Entsendestaates als Erwerber des Grundbesitzes (§ 11 Absatz 2 Satz 1 GrStG) kommt weder für die Steuer, die auf den Zeitraum vor der Übereignung des Grundstücks, noch für die Steuer, die auf den Zeitraum nach der Übereignung des Grundstücks bis zum Ende des Kalenderjahres entfällt, in Betracht.

Zu § 6 GrStG

A 6 Land- und forstwirtschaftlich genutzter Grundbesitz

(1) Die folgenden Bestimmungen für land- und forstwirtschaftlich genutzte Flächen finden Anwendung, es sei denn, es liegt eine zu berücksichtigende Steuerbefreiung nach § 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 6 GrStG vor (Anwendungsausschluss des § 6 GrStG nach § 3 Absatz 1 Satz 1 Nummer 6 Satz 3 GrStG).

(2) [1]Grundbesitz, der für steuerbegünstigte Zwecke (§§ 3 und 4 GrStG) und zugleich für land- und forstwirtschaftliche Zwecke genutzt wird, ist grundsätzlich grundsteuerpflichtig. [2]§ 6 GrStG enthält davon abweichend bestimmte abschließend aufgezählte Befreiungsgründe. [3]Voraussetzung für die Anwendung des § 6 GrStG ist zunächst eine land- und forstwirtschaftliche Nutzung des Grundbesitzes, unabhängig von Art und Umfang der Nutzung. [4]Anders als bei den §§ 232 f. BewG, bei denen es nur auf die Zweckbestimmung ankommt, muss im Anwendungsbereich des § 6 GrStG eine land- und forstwirtschaftliche Nutzung tatsächlich vorliegen (vgl. BFH-Urteil vom 16. Oktober 1996 II R 17/96, BStBl II 1997 S. 228).

(3) [1]Liegen die Ausnahmegründe des § 6 GrStG nicht vor, so scheidet eine Steuerbefreiung von land- und forstwirtschaftlich genutzten Flächen aus. [2]Dies gilt auch, wenn der land- und forstwirtschaftlichen Nutzung gegenüber der Verfolgung steuerbegünstigter Zwecke (z. B. dem Naturschutz) eine nur untergeordnete Bedeutung zukommt (BFH-Urteil vom 16. Oktober 1996 II R 17/96, BStBl II 1997 S. 228). [3]Die Gärtnerei eines Sozialversicherungsträgers ist mangels Erfüllung eines Tatbestandes des § 6 GrStG auch dann grundsteuerpflichtig, wenn sie ausschließlich Blumen und Pflanzen für die Heilstätten des Versicherungsträgers erzeugt (BFH-Urteil vom 7. Februar 1958 III 290/57 U, BStBl III S. 185).

(4) [1]Land- und forstwirtschaftlich genutzter Grundbesitz, der nach § 3 GrStG oder § 4 GrStG begünstigt ist, bleibt nach § 6 Nummer 1 GrStG steuerfrei, wenn er Lehr- oder Versuchszwecken dient. [2]Die Nutzung für diese Zwecke muss nachhaltig und nicht nur vorübergehend sein. [3]Unter diesen Voraussetzungen sind beispielsweise der Grundbesitz, der von einem gemeinnützigen Unternehmen als Gärtnerei für Lehrzwecke in Form einer Werkstatt für Behinderte betrieben wird, und der land- und forstwirtschaftlich genutzte Grundbesitz (Gärtnerei) einer Justizvollzugsanstalt nach § 3 Absatz 1 Nummer 1 GrStG i. V. m. § 6 Nummer 1 GrStG von der Grundsteuer befreit.

(5) [1]Von der Grundsteuer ist nach § 6 Nummer 2 GrStG land- und forstwirtschaftlich genutzter Grundbesitz innerhalb eines militärischen Übungsplatzes oder Militärflugplatzes befreit. [2]In diesen Fällen ist der Grundbesitz auch dann befreit, wenn er verpachtet ist (BFH-Urteil vom 15. März 1957 III 17/57 S, BStBl III S. 183).

(6) [1]Ohne weitere Voraussetzungen ist nach § 6 Nummer 3 GrStG land- und forstwirtschaftlich genutzter Grundbesitz in den Fällen des § 4 Nummer 1 bis 4 GrStG befreit. [2]Eine Steuerbefreiung von land- und forstwirtschaftlichem Grundbesitz in den Fällen des § 4 Nummer 5 und 6 GrStG kommt nur unter den zusätzlichen Voraussetzungen des § 6 Nummer 1 oder 2 GrStG in Betracht.

Zu § 7 GrStG

A 7 Unmittelbare Benutzung für einen steuerbegünstigten Zweck

(1) [1]Die Befreiung von der Grundsteuer nach den §§ 3 und 4 GrStG setzt nach § 7 Satz 1 GrStG voraus, dass der Steuergegenstand für den steuerbegünstigten Zweck unmittelbar benutzt wird. [2]Eine unmittelbare Benutzung für einen steuerbegünstigten Zweck liegt vor, wenn dieser auf dem Grundstück verfolgt wird. [3]Es genügt, dass auf dem Grundstück nur eine Hilfstätigkeit zur Verwirklichung des begünstigten Zwecks ausgeübt wird, sofern diese hierfür unentbehrlich ist. [4]Steuerfrei bleiben deshalb auch Verwaltungsräume in einem zur Erfüllung des begünstigten Zwecks erforderlichen Ausmaß (BFH-Urteil vom 10. Dezember 1954 III 78/54 S, BStBl III 1955 S. 63). [5]Als Hilfstätigkeit im Sinne des Satzes 3 ist auch die Unterhaltung von Parkplätzen und Parkhäusern anzusehen, die zur unentgeltlichen Nutzung für Bedienstete und Besucher bestimmt sind und die zu dem Grundbesitz gehören, auf dem der begünstigte Zweck verfolgt wird. [6]Dies gilt auch für Parkplätze und Parkhäuser, die bewertungsrechtlich

nicht zur wirtschaftlichen Einheit des von der Grundsteuer befreiten Grundbesitzes gehören, wenn zwischen ihnen und dem Grundbesitz ein enger räumlicher Zusammenhang besteht. [7]Eine unentbehrliche Hilfstätigkeit zur Verwirklichung des begünstigten Zwecks kann nicht mehr bei Parkplätzen und Parkhäusern angenommen werden, die jedermann gegen Gebühr oder Entgelt zur Verfügung stehen, und auch nicht für Stellplätze, die an Bedienstete oder Studierende vermietet werden.

(2) [1]Die unmittelbare Benutzung für einen steuerbegünstigten Zweck beginnt nach § 7 Satz 2 GrStG, sobald das Grundstück für diesen Zweck hergerichtet wird. [2]Ein Grundstück wird erst dann für einen steuerbegünstigten Zweck hergerichtet und ist damit von der Grundsteuer befreit, wenn mit den Bauarbeiten auf dem Grundstück begonnen wird, nicht schon mit der Bauplanung (BFH Urteil vom 13. November 1985 II R 237/82, BStBl II 1986 S. 191). [3]Ist für die Herrichtung des Grundstücks für den steuerbegünstigten Zweck die Errichtung eines Gebäudes oder sonstigen Bauwerks, z. B. einer Betriebsvorrichtung, erforderlich, so kommt es in der Regel auf den Zeitpunkt an, in welchem das Grundstück den ausführenden Bauunternehmen zur Durchführung der Bauarbeiten überlassen wird (BFH-Urteil vom 17. Januar 1969 III 74/65, BStBl II S. 346). [4]Wird die Benutzung eines bereits in vollem Umfang von der Grundsteuer befreiten Grundstücks vorübergehend unterbrochen, z. B. durch Abbruch, Umbau oder Neubau des Gebäudes, damit es für einen anderen steuerbegünstigten Zweck hergerichtet wird, so verbleibt es auch in der Übergangsphase bei der Steuerbefreiung. [5]Verändert sich aus dem gleichen Grund der Umfang des bisher von der Grundsteuer befreiten Teils, so ist vom Zeitpunkt der Herrichtung an auf das Ausmaß der Nutzung für den neuen steuerbegünstigten Zweck abzustellen.

Zu § 8 GrStG

A 8 Teilweise Benutzung für einen steuerbegünstigten Zweck

(1) [1]Wird ein Grundstück sowohl zu steuerbegünstigen Zwecken nach den §§ 3 und 4 GrStG als auch zu anderen Zwecken genutzt, so sind die Bestimmungen des § 8 GrStG, der zwischen zwei Fallkonstellationen unterscheidet, zu beachten. [2]Betrifft die steuerbegünstigte Nutzung einen räumlich abgrenzbaren Teil des Grundstücks, so ist nach § 8 Absatz 1 GrStG nur dieser Teil steuerbefreit. [3]Kann eine räumliche Abgrenzung nicht vorgenommen werden, so erfolgt nach § 8 Absatz 2 GrStG eine Steuerbefreiung, wenn der Steuergegenstand überwiegend steuerbegünstigten Zwecken dient. [4]Zum Betrachtungszeitpunkt für die unterschiedlichen Nutzungen siehe A 9 Sätze 2 und 3.

(2) [1]Die räumliche Aufteilung des jeweiligen Grundbesitzes nach seiner Nutzung für steuerbegünstigte Zwecke und für nichtsteuerbegünstigte Zwecke nach § 8 Absatz 1 GrStG wird bereits bei der Grundsteuerbewertung des Grundbesitzes vorgenommen. [2]Die Aufteilung erfolgt bei Wohngrundstücken gemäß § 249 Absatz 1 Nummer 1 bis 4 BewG im Verhältnis der für steuerbegünstigte Zwecke genutzten Wohn- und Nutzfläche zur gesamten Wohn- und Nutzfläche, wobei für steuerbegünstigte Stellplätze aus Vereinfachungsgründen eine Fläche von 15 m² je Stellplatz anzunehmen ist. [3]Bei Nichtwohngrundstücken gemäß § 249 Absatz 1 Nummer 5 bis 8 BewG erfolgt die Aufteilung im Verhältnis der für steuerbegünstigte Zwecke genutzten Bruttogrundfläche zur gesamten Bruttogrundfläche.

(3) [1]Wenn eine räumliche Aufteilung nach § 8 Absatz 1 GrStG nicht möglich ist, dann kommt es für die Gewährung einer Steuerbefreiung gemäß § 8 Absatz 2 GrStG darauf an, ob der jeweilige Grundbesitz überwiegend steuerbegünstigten oder nichtsteuerbegünstigten Zwecken dient. [2]Dabei bleiben Zeiten der Nichtnutzung des Grundbesitzes (insbesondere Leerstand des Gebäudes) außer Betracht. [3]Ob die Nutzung für steuerbegünstigte und nichtsteuerbegünstigte Zwecke gleichzeitig nebeneinander oder zeitlich hintereinander erfolgt, ist ohne Bedeutung. [4]Eine Stadthalle, die sowohl für öffentliche Veranstaltungen, z. B. für Bürgerversammlungen, als auch für private Veranstaltungen, z. B. für Konzerte, genutzt wird, bleibt deshalb steuerfrei, wenn der Gebrauch durch die Allgemeinheit überwiegt. [5]Handelt es sich um unterschiedliche Gebäudeteile, die jeweils teils zu begünstigten, teils zu nicht begünstigten Zwecken genutzt werden, so ist bei der Gewichtung, ob die steuerbegünstigten Zwecke überwiegen, neben der zeitlichen Abgrenzung auch der räumliche Umfang der unterschiedlichen Nutzung nach Maßgabe des Flächenanteils zu berücksichtigen (BFH-Urteil vom 27. November 1991 II R 100/87, BStBl II 1992 S. 563).

(4) [1]Die §§ 5 und 6 GrStG gehen als speziellere Normen § 8 Absatz 2 GrStG vor. [2]Treffen in diesen Fällen steuerbegünstigte Zwecke nach den §§ 3 und 4 GrStG und nicht begünstigte Zwecke zusammen, so kommt es auf ein Überwiegen der Nutzung für steuerbegünstigte Zwecke nicht an.

Beispiel:

Ein Truppenübungsplatz (begünstigt) wird auch teilweise landwirtschaftlich genutzt (grundsätzlich nicht begünstigt).

Lösung:
Da die Befreiung gemäß § 6 Nummer 2 GrStG greift, ist der Grundbesitz insgesamt steuerfrei. Es handelt sich dabei um die gegenüber § 8 Absatz 2 GrStG speziellere Vorschrift.

Zu § 9 GrStG

A 9 Stichtag für die Festsetzung der Grundsteuer, Entstehung der Steuer

[1]Die Grundsteuer entsteht nach § 9 Absatz 2 GrStG mit dem Beginn des Kalenderjahres (1. Januar, 0:00 Uhr) und ist nach § 9 Absatz 1 GrStG nach den Verhältnissen zu Beginn des Kalenderjahres festzusetzen. [2]Auch für die Anwendung der Befreiungsvorschriften sind die Verhältnisse zu Beginn des jeweiligen Kalenderjahres maßgeblich. [3]Für die Gewichtung nach § 8 Absatz 2 GrStG, ob die steuerbegünstigte Nutzung überwiegt, sind die Verhältnisse in dem Kalenderjahr maßgebend, das dem Kalenderjahr vorangeht, auf dessen Beginn der Grundsteuermessbetrag festgesetzt wird. [4]Beschränkt sich die tatsächliche Nutzung des Grundstücks für steuerbegünstigte Zwecke nur auf bestimmte wiederkehrende Zeitabschnitte eines Kalenderjahres, während in der übrigen Zeit das Grundstück nicht genutzt wird, so ist zu unterstellen, dass die Nutzung für steuerbegünstigte Zwecke in der Zwischenzeit fortbesteht.

Zu § 10 GrStG

A 10 Steuerschuldner

- unbesetzt -

Zu § 11 GrStG

A 11 Persönliche Haftung

- unbesetzt -

Zu § 12 GrStG

A 12 Dingliche Haftung

[1]Die Grundsteuer ruht auf dem Steuergegenstand als öffentliche Last. [2]Wer ein Grundstück in der Zwangsversteigerung erwirbt, haftet mit diesem Grundstück dinglich für die Grundsteuer, die auf die Zeit vom Zuschlag bis zum Ende des Kalenderjahres entfällt (vgl. Urteil des BVerwG vom 14. August 1992 8 C 15/90, NJW 1993 S. 871).

C. Abschnitt II: Bemessung der Grundsteuer

Zu § 13 GrStG

A 13 Steuermesszahl und Steuermessbetrag

- unbesetzt -

Zu § 14 GrStG

A 14 Steuermesszahl für Betriebe der Land- und Forstwirtschaft

- unbesetzt -

Zu § 15 GrStG

A 15.1 Steuermesszahl für Grundstücke; Allgemeines

(1) [1]Die Steuermesszahl ist für Wohngrundstücke im Sinne des § 249 Absatz 1 Nummer 1 bis 4 BewG zu ermäßigen, die

1. eine bestehende Wohnraumförderung haben (§ 15 Absatz 2 und 3 GrStG) oder

2. sich im Eigentum bestimmter Wohnungsbaugesellschaften, Genossenschaften oder Vereine befinden (§ 15 Absatz 4 GrStG).

[2]Eine Ermäßigung der Steuermesszahl nach § 15 Absatz 2 bis 4 GrStG kommt für Nichtwohngrundstücke im Sinne des § 249 Absatz 1 Nummer 5 bis 8 BewG nicht in Betracht. [3]Die Ermäßigung der Steuermesszahl für bebaute Grundstücke mit aufstehenden Baudenkmälern nach § 15 Absatz 5 GrStG erfolgt unabhängig von der Grundstücksart.

(2) [1]Der Wegfall der Voraussetzungen für eine Ermäßigung der Steuermesszahl ist nach § 19 Absatz 2 GrStG dem zuständigen Finanzamt anzuzeigen. [2]Die Anzeigepflicht besteht auch, wenn die Voraussetzungen nur für einen Teil des Grundbesitzes wegfallen und im Übrigen bestehen bleiben.

A 15.2 Ermäßigung für geförderten Wohnraum (§ 15 Absatz 2 und 3 GrStG)

(1) [1]Die Ermäßigung der Steuermesszahl um 25 Prozent für Wohngrundstücke im Sinne des § 249 Absatz 1 Nummer 1 bis 4 BewG nach § 15 Absatz 2 GrStG ist erst zu gewähren, wenn die Förderzusage erteilt wurde. [2]Die erteilte Förderzusage (z. B. Förderbescheid, Fördervertrag, öffentlich-rechtlicher Vertrag, Bewilligungsbescheid) stellt einen Grundlagenbescheid im Sinne des § 171 Absatz 10 AO dar. [3]Eine Prüfung der Rechtmäßigkeit und Angemessenheit der gewährten Förderung ebenso wie eine detaillierte Prüfung der Förderung einzelner Wohnungen erfolgt nicht.

(2) [1]§ 15 Absatz 3 GrStG bestimmt, dass die Ermäßigung der Steuermesszahl nach § 15 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe a GrStG um 25 Prozent auch für Wohngrundstücke erfolgt, die nach den Vorgängervorschriften des Wohnraumförderungsgesetzes oder nach den Wohnraumfördergesetzen der Länder gefördert werden. [2]Absatz 1 gilt in diesen Fällen entsprechend. [3]Keine Förderzusage im Sinne des § 15 Absatz 2 und 3 GrStG, die zu einer Ermäßigung der Steuermesszahl führen, sind z. B.

1. Förderbestätigungen oder -zusagen der Stadt oder Gemeinde (ggf. der auszahlenden Stelle), wenn diese nicht aufgrund von Wohnraumfördergesetzen und auf Rechnung der Länder erteilt werden,
2. Bewilligungsbescheide von Baukindergeld oder
3. Förderbescheide auf Grundlage von Richtlinien ohne Bezug zum Wohnraumförderungsgesetz, z. B. Finanzierungszusagen für energieeffizientes Bauen oder barrierefreies Umbauen.

(3) [1]Nach § 15 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 GrStG wird die Steuermesszahl für jeden Erhebungszeitraum innerhalb des Hauptveranlagungszeitraums ermäßigt, zu dessen Beginn die sich aus der Förderzusage ergebenden Bindungen bestehen. [2]Da die Entscheidung über die Ermäßigung der Steuermesszahl für die Festsetzung des Grundsteuermessbetrags auf den 1. Januar 2025 bereits vor dem Jahr 2025 getroffen wird, ist die Ermäßigung zu gewähren, wenn die Förderzusage (Grundlagenbescheid im Sinne des § 171 Absatz 10 AO) bereits vorliegt und über den 1. Januar 2025 (Hauptveranlagungszeitpunkt) hinaus Wirkung entfaltet. [3]Steht bereits im Rahmen der Festsetzung des Grundsteuermessbetrags fest, dass die Förderzusage aufgrund einer Befristung vor dem Hauptveranlagungszeitpunkt ausläuft, so kann die Ermäßigung nicht berücksichtigt werden.

Beispiel:

Die Wobau GmbH hat im Zusammenhang mit der Errichtung eines Mehrfamilienhauses im Jahr 2014 eine Förderzusage für ein verbilligtes langfristiges Darlehen (Laufzeit zehn Jahre; Laufzeitende: 20. Oktober 2024; Bindungsfrist für verbilligte Wohnraumüberlassung endet am 1. Dezember 2024) bekommen.

Lösung:
Da die Bindungsfrist für die verbilligte Wohnraumüberlassung vor dem 1. Januar 2025 (Hauptveranlagungszeitpunkt) ausläuft, ist die Steuerermäßigung nach § 15 Absatz 2 GrStG bei der Festsetzung des Grundsteuermessbetrags auf den 1. Januar 2025 nicht zu berücksichtigen.

A 15.3 Ermäßigung für Wohnungsbaugesellschaften, Genossenschaften oder Vereine (§ 15 Absatz 4 GrStG)

(1) [1]Die Ermäßigung der Steuermesszahl um 25 Prozent für Wohngrundstücke im Sinne des § 249 Absatz 1 Nummer 1 bis 4 BewG nach § 15 Absatz 4 Satz 1 Nummer 1 GrStG umfasst Wohnungsbaugesellschaften, die mehrheitlich von Gebietskörperschaften beherrscht werden und bei denen ein Gewinn durch Abführung an die jeweiligen Gebietskörperschaften der kommunalen Daseinsfürsorge zu Gute kommt. [2]Eine Thesaurierung des Gewinns zur Investition in weitere begünstigte Wohnungen steht dem Erfordernis eines Gewinnabführungsvertrags nicht entgegen. [3]Eine Ermäßigung der Steuermesszahl um 25 Prozent erfolgt nach § 15 Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 und 3 GrStG für den Grundbesitz von Wohnungsbaugesellschaften, die als gemeinnützig im Sinne des § 52 AO anerkannt sind, sowie für Genossenschaften oder Vereine, für deren bzw. dessen Tätigkeit eine Steuerbefreiung nach § 5 Absatz 1 Nummer 10 KStG besteht, und soweit der Grundbesitz der begünstigten Tätigkeit zuzuordnen ist. [4]Genossenschaften oder Vereine, die nach § 5 Absatz 1

Nummer 10 KStG von der Körperschaftsteuer befreit sind, sind auch dann nach Maßgabe des Satzes 3 begünstigt, wenn sich deren Tätigkeit nicht ausschließlich auf die in § 5 Absatz 1 Nummer 10 Buchstabe a und b KStG beschriebenen Tätigkeiten beschränkt, z. B. weil sie einen partiell steuerpflichtigen Bereich im Rahmen der steuerunschädlichen 10- oder 20-Prozent-Einnahmengrenze haben (§ 5 Absatz 1 Nummer 10 Sätze 2 und 3 KStG) oder ihre Wohnungen an Nicht-Mitglieder vermieten. [5]Die Ermäßigung der Steuermesszahl nach § 15 Absatz 4 GrStG wird nur auf Antrag gewährt. [6]Der Antrag kann mit der Erklärung zur Feststellung des Grundsteuerwerts gestellt werden. [7]Er kann auch nachträglich gestellt werden, wenn die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Ermäßigung zu Beginn des Erhebungszeitraums vorlagen. [8]Eine rückwirkende Ermäßigung der Steuermesszahl ist nur insoweit zu gewähren, als die Festsetzungsfrist noch nicht abgelaufen ist.

(2) Das Vorliegen der Voraussetzungen kann wie folgt nachgewiesen werden:
1. im Fall des § 15 Absatz 4 Satz 1 Nummer 1 GrStG durch Vorlage des Gesellschaftsvertrages und des Gewinnabführungsvertrages,
2. im Fall des § 15 Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 GrStG durch Vorlage einer Anerkennung des für die Körperschaft örtlich zuständigen Finanzamts (z. B. Freistellungsbescheid) und
3. im Fall des § 15 Absatz 4 Satz 1 Nummer 3 GrStG durch Vorlage einer Anerkennung des für die Körperschaft örtlich zuständigen Finanzamts (z. B. Freistellungsbescheid, Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid oder Nichtveranlagungsbescheinigung).

(3) A 15.2 Absatz 3 gilt für die Ermäßigung der Steuermesszahl für Wohnungsbaugesellschaften, Genossenschaften oder Vereine nach § 15 Absatz 4 GrStG entsprechend**.**

A 15.4 Ermäßigung für Baudenkmäler (§ 15 Absatz 5 GrStG)

[1]Die Ermäßigung der Steuermesszahl nach § 15 Absatz 5 GrStG setzt voraus, dass sich auf dem Grundstück Gebäude befinden, die Baudenkmäler im Sinne des jeweiligen Landesdenkmalschutzgesetzes sind (§ 15 Absatz 5 Satz 1 GrStG). [2]Bodendenkmäler sind keine Gebäude und führen daher nicht zur Ermäßigung der Steuermesszahl. [3]Die Denkmaleigenschaft kann in der Regel den Denkmallisten oder Denkmalbüchern der jeweils zuständigen Denkmalschutzbehörde des Landes entnommen werden. [4]Sind nur Teile des jeweiligen Grundstücks denkmalgeschützt, so verringert sich die Ermäßigung der Steuermesszahl entsprechend. [5]Dabei wird in der Regel auf das Verhältnis der Wohn- und Nutzfläche oder Bruttogrundfläche der nicht denkmalgeschützten Gebäude oder Gebäudeteile zur gesamten Wohn- und Nutzfläche bzw. Bruttogrundfläche abzustellen sein.

A 15.5 Teilweise Erfüllung eines Ermäßigungstatbestandes

[1]Liegen die Voraussetzungen für eine Ermäßigung der Steuermesszahl nach § 15 Absatz 2, 3 und 5 GrStG nur für einen Teil der wirtschaftlichen Einheit vor oder wird das Grundstück nur teilweise einer in § 15 Absatz 4 GrStG genannten Gesellschaft zugerechnet, so ist die Ermäßigung entsprechend anteilig zu gewähren. [2]Die Aufteilung erfolgt bei Wohngrundstücken im Sinne des § 249 Absatz 1 Nummer 1 bis 4 BewG im Verhältnis der für vergünstigte Zwecke genutzten Wohn- und Nutzfläche zur gesamten Wohn- und Nutzfläche, wobei für steuervergünstigte Stellplätze aus Vereinfachungsgründen eine Fläche von 15 m² je Stellplatz anzunehmen ist. [3]Bei Nichtwohngrundstücken im Sinne des § 249 Absatz 1 Nummer 5 bis 8 BewG und einer Ermäßigung der Steuermesszahl nach § 15 Absatz 5 GrStG erfolgt die Aufteilung im Verhältnis der für vergünstigte Zwecke genutzten Bruttogrundfläche zur gesamten Bruttogrundfläche. [4]Liegt in Fällen des § 15 Absatz 5 Satz 2 GrStG kein geeigneter Aufteilungsmaßstab vor, ist die anteilige Ermäßigung der Steuermesszahl einzelfallbezogen sachgerecht zu schätzen.

A 15.6 Zeitweise Erfüllung eines Ermäßigungstatbestandes

Liegen die Voraussetzungen für eine Ermäßigung der Steuermesszahl nicht während des gesamten Hauptveranlagungszeitraums vor, so ist die Ermäßigung für jeden vollen Erhebungszeitraum zu gewähren, zu dessen Beginn die Voraussetzungen für die Ermäßigung vorliegen.

Beispiel:

Die Wobau GmbH hat im Zusammenhang mit der Errichtung eines Mehrfamilienhauses im Jahr 2017 eine Förderzusage für ein verbilligtes langfristiges Darlehen (Laufzeit zehn Jahre; Laufzeitende: 20. Oktober 2027; Bindungsfrist für verbilligte Wohnraumüberlassung endet am 1. Dezember 2027) bekommen.

Lösung:
Da die Voraussetzungen für die Steuerermäßigung zum 1. Januar 2028 nicht mehr vorliegen, kommt sie nur für die Jahre 2025 bis 2027 in Betracht. Auf den 1. Januar 2028 ist eine Neuveranlagung des Grundsteuermessbetrags nach § 17 Absatz 2 Nummer 1 GrStG durchzuführen.

A 15.7 Gleichzeitige Erfüllung mehrerer Ermäßigungstatbestände

[1]Liegt neben den Voraussetzungen für die Ermäßigung der Steuermesszahl nach § 15 Absatz 2, 3 oder 4 GrStG auch die Voraussetzung für eine Ermäßigung nach § 15 Absatz 5 GrStG vor, so sind die Ermäßigungen additiv zu gewähren. [2]Die Steuermesszahl kann damit maximal um 35 Prozent ermäßigt werden. [3]Die maßgebende Steuermesszahl ist nicht zu runden.

Beispiel:

Das Grundstück erfüllt die Voraussetzungen des § 15 Absatz 2 GrStG und ist zudem mit einem Baudenkmal im Sinne des Landesdenkmalschutzgesetzes bebaut.

Lösung:
Die Steuermesszahl wird nach § 15 Absatz 2 GrStG um 25 % und nach § 15 Absatz 5 GrStG um weitere 10 % und damit um insgesamt 35 % ermäßigt.

Zu § 16 GrStG

A 16 Hauptveranlagung

[1]Grundsätzlich werden die Steuermessbeträge auf den Hauptfeststellungszeitpunkt (§ 221 Absatz 1 BewG) allgemein festgesetzt. [2]Dieser Zeitpunkt ist der Hauptveranlagungszeitpunkt. [3]Für die erste Hauptfeststellung nach dem Siebenten Abschnitt des Zweiten Teils des Bewertungsgesetzes auf den 1. Januar 2022 sind die Sondervorschriften für die Hauptveranlagung 2025 in § 36 GrStG zu beachten. [4]Die Regelungen des § 16 GrStG finden erstmals für die zweite Hauptveranlagung auf den 1. Januar 2029 Anwendung. [5]Die Feststellung des Grundsteuerwerts und die Festsetzung des entsprechenden Grundsteuermessbetrags können in einem Bescheid erfolgen. [6]Maßgebend für die Festsetzung der Grundsteuermessbeträge sind die tatsächlichen Verhältnisse im Hauptveranlagungszeitpunkt.

Zu § 17 GrStG

A 17 Neuveranlagung

(1) [1]Infolge einer Wert-, Art- und/oder Zurechnungsfortschreibung der Grundsteuerwerte ist eine entsprechende Neuveranlagung der Grundsteuermessbeträge durchzuführen. [2]Die Feststellungen, die in den Bescheiden über die Feststellung der Grundsteuerwerte getroffen werden, werden der Neuveranlagung der Grundsteuermessbeträge zugrunde gelegt. [3]Die Bescheide über die Feststellung der Grundsteuerwerte sind als Grundlagenbescheide für die Bescheide über die Festsetzung der Grundsteuermessbeträge bindend (§ 171 Absatz 10 AO und § 182 Absatz 1 AO). [4]Wird die Neuveranlagung des Grundsteuermessbetrags gemäß § 17 Absatz 1 GrStG nach einer Zurechnungsfortschreibung des Grundsteuerwerts durchgeführt, so beschränkt sich die Neuveranlagung regelmäßig auf die Bestimmung des neuen Steuerschuldners (§ 10 Absatz 1 GrStG). [5]Eine geänderte Steuermesszahl wird grundsätzlich nicht berücksichtigt. [6]In Ausnahmefällen kann eine geänderte Steuermesszahl berücksichtigt werden, z. B. gemäß § 17 Absatz 2 Nummer 1 GrStG bei der erstmaligen Zurechnung auf einen begünstigten Rechtsträger im Sinne des § 15 Absatz 4 GrStG oder im Rahmen einer Neuveranlagung zur Fehlerbeseitigung gemäß § 17 Absatz 2 Nummer 2 GrStG Berücksichtigung finden (vgl. BFH-Urteil vom 12. Februar 2020 II R 10/17, BStBl II 2021 S. 535).

(2) [1]Nach § 17 Absatz 2 Nummer 1 GrStG wird der Grundsteuermessbetrag im Wege der Neuveranlagung auch dann neu festgesetzt, wenn dem Finanzamt bekannt wird, dass Gründe, die im Feststellungsverfahren über den Grundsteuerwert nicht zu berücksichtigen sind, zu einem anderen als dem für den letzten Veranlagungszeitpunkt festgesetzten Grundsteuermessbetrag führen. [2]Als Gründe im Sinne des § 17 Absatz 2 Nummer 1 GrStG kommen alle tatsächlichen und rechtlichen Umstände in Betracht, die auf die Höhe des Grundsteuermessbetrags Einfluss haben. [3]Im Grundsteuermessbetragsverfahren wird insbesondere über die Anwendung einer bestimmten Grundsteuermesszahl und die Gewährung und den Wegfall von Ermäßigungen der Steuermesszahl entschieden. [4]Bei Eintritt oder Wegfall einer Steuerbefreiung für den ganzen Steuergegenstand ist eine Aufhebung (§ 20 Absatz 1 Nummer 2 Buchstabe a GrStG) oder Nachveranlagung (§ 18 Absatz 2 GrStG) durchzuführen.

(3) [1]Nach § 17 Absatz 2 Nummer 2 GrStG wird der Grundsteuermessbetrag im Wege der Neuveranlagung auch dann neu festgesetzt, wenn dem Finanzamt bekannt wird, dass die letzte Veranlagung fehlerhaft ist. [2]§ 17 Absatz 2 Nummer 2 GrStG ist in den Fällen anzuwenden, in denen der Grundsteuerwert zwar zutreffend festgestellt ist und unverändert bleibt, der Grundsteuermessbetrag aber fehlerhaft ist. [3]Die Fehler können aus allen Umständen resultieren, die nicht im Feststellungsverfahren über den Grundsteuerwert, aber durch eine Neuveranlagung des

Grundsteuermessbetrags beseitigt werden können (z. B. Übernahme eines unzutreffenden Grundsteuerwerts, Anwendung einer falschen Steuermesszahl oder fehlerhafte Gewährung von Ermäßigungen der Steuermesszahl). [4]Unerheblich ist, wodurch der Fehler verursacht wurde, ob der Fehler unmittelbar aus dem Steuermessbescheid ersichtlich ist und ob sich der Fehler zugunsten oder zuungunsten des Steuerschuldners auswirkt (BFH-Urteile vom 31. März 1987 VIII R 46/83, BStBl II S. 588, und vom 29. November 1989 II R 53/87, BStBl II 1990 S. 149). [5]Kann ein fehlerhafter Grundsteuerwert nicht fehlerbeseitigend fortgeschrieben werden, weil die Wertgrenze des § 222 Absatz 1 BewG nicht erreicht wurde, so kommt keine fehlerbeseitigende Neuveranlagung des Grundsteuermessbetrags in Betracht. [6]Maßgebend ist die bewertungsrechtliche Entscheidung über die Wertänderungen im Grundsteuerwertverfahren. [7]Wenn es zu einer fehlerbeseitigenden Fortschreibung des Grundsteuerwerts kommt, dann folgt die Neuveranlagung des Grundsteuermessbetrags nach § 17 Absatz 1 GrStG und keine fehlerbeseitigende Neuveranlagung nach § 17 Absatz 2 Nummer 2 GrStG. [8]Wird ein Steuermessbescheid wegen einer Änderung der Rechtsprechung nachträglich fehlerhaft, so kann eine fehlerbeseitigende Neuveranlagung nach § 17 Absatz 2 Nummer 2 GrStG nur unter Beachtung des Vertrauensschutzes im Sinne des § 176 AO rückwirkend durchgeführt werden.

(4) Bei einer Änderung der tatsächlichen Verhältnisse innerhalb eines Jahres vor oder nach dem nächsten Hauptfeststellungszeitpunkt, die sich auf die Höhe des Grundsteuerwerts auswirken und eine Neuveranlagung des Grundsteuermessbetrags erforderlich machen kann, und zu dem maßgeblichen Festsetzungszeitpunkt siehe A 227.2 AEBewGrSt 2025.

Zu § 18 GrStG

A 18 Nachveranlagung

- unbesetzt -

Zu § 19 GrStG

A 19 Anzeigepflicht

(1) Die Anzeigepflicht nach § 19 GrStG kann innerhalb der Anzeigefrist auch durch Abgabe einer Erklärung im Sinne des § 228 Absatz 1 BewG erfüllt werden.

(2) [1]Der Wegfall der Voraussetzungen für die ermäßigte Steuermesszahl nach § 15 Absatz 2 bis 5 GrStG ist bis zum 31. März des Jahres anzuzeigen, das auf das Jahr folgt, in dem dem Anzeigepflichtigen der Eintritt der Änderung bekannt wird. [2]Der Wegfall einer Ermäßigung nach § 15 Absatz 4 GrStG wird dem Anzeigepflichtigen spätestens mit Erhalt des Körperschaftsteuerbescheids bekannt.

(3) [1]Anzeigepflichtig ist im Regelfall derjenige, dem der Grundbesitz bei der Feststellung des Grundsteuerwerts zugerechnet worden ist. [2]Da bei Grundstücken des Grundvermögens in Erbbaurechtsfällen das Grundstück dem Erbbauberechtigten zugerechnet wird (vgl. § 261 BewG), ist der Erbbauberechtigte verpflichtet, die Feststellungserklärung oder Anzeige abzugeben. [3]Der Erbbauverpflichtete hat an der Erklärung oder Anzeige mitzuwirken, da im Einzelfall nicht auszuschließen ist, dass bestimmte Informationen nur vom Erbbauverpflichteten erlangt werden können. [4]Bei einem Gebäude auf fremdem Grund und Boden ist der Grundstückseigentümer verpflichtet, die Steuererklärung oder Anzeige abzugeben. [5]Der Eigentümer oder der wirtschaftliche Eigentümer des Gebäudes hat mitzuwirken.

Zu § 20 GrStG

A 20 Aufhebung des Grundsteuermessbetrags

- unbesetzt -

Zu § 21 GrStG

A 21 Änderung von Steuermessbescheiden

[1]Bescheide über die Neuveranlagung oder die Nachveranlagung von Grundsteuermessbeträgen können schon vor dem maßgebenden Veranlagungszeitpunkt erteilt werden. [2]Sie sind zu ändern oder aufzuheben, wenn sich bis zu diesem Zeitpunkt Änderungen ergeben, die zu einer abweichenden Festsetzung führen. [3]Voraussetzung für die Änderung oder Aufhebung nach § 21 Satz 2 GrStG ist, dass

die Änderung zwischen der Bekanntgabe des Neu- oder Nachveranlagungsbescheids und dem maßgebenden Veranlagungszeitpunkt eintritt. [4]Änderungen nach § 21 Satz 2 GrStG sind Änderungen der tatsächlichen Verhältnisse, die unabhängig vom Grundsteuerwert nur zu einer abweichenden Festsetzung des Grundsteuermessbetrags führen. [5]Werden Bescheide über Fortschreibungen (§ 222 BewG) oder Nachfeststellungen (§ 223 BewG) gemäß § 225 Satz 1 BewG vor dem maßgebenden Feststellungszeitpunkt erteilt und ergeben sich bis zu diesem Zeitpunkt Änderungen, die zu einer abweichenden Feststellung führen, so sind die vorzeitigen Feststellungsbescheide (Fortschreibungs- oder Nachfeststellungsbescheide) nach § 225 Satz 2 BewG zu ändern oder aufzuheben. [6]Infolge dieser geänderten oder aufgehobenen Grundsteuerwertbescheide werden auch die hierauf beruhenden Grundsteuermessbescheide (Neu- oder Nachveranlagungen gemäß § 17 GrStG bzw. § 18 GrStG) entsprechend geändert oder aufgehoben. [7]Die Änderung des Grundsteuermessbescheids kann daneben auch als Folgeänderung nach Änderung oder Aufhebung des Grundlagenbescheides gemäß § 175 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 AO erfolgen. [8]§ 21 Satz 2 GrStG ist in diesen Fällen nicht anwendbar.

Beispiel:
Das Finanzamt erteilt einen Grundsteuerwertbescheid und einen Grundsteuermessbescheid auf den 1. Januar 2027 und gibt diese Bescheide am 24. Mai 2026 bekannt. Im Oktober 2026 erfüllt das Grundstück erstmals die Voraussetzungen für ein Baudenkmal nach dem maßgeblichen Landesdenkmalschutzgesetz. Der Eigentümer teilt dem Finanzamt dies im Januar 2027 mit und beantragt die Ermäßigung der Steuermesszahl.

Lösung:
Da diese Änderung der Verhältnisse nach Bekanntgabe des Grundsteuermessbescheids, aber vor dem maßgebenden Veranlagungszeitpunkt eingetreten ist, ist der Grundsteuermessbescheid auf den 1. Januar 2027 nach § 21 Satz 2 GrStG zu ändern.

Zu § 22 GrStG

A 22 Zerlegung des Steuermessbetrags

(1) [1]Die materiell-rechtlichen Voraussetzungen für die Zerlegung der Grundsteuermessbeträge ergeben sich aus § 22 GrStG. [2]Die verfahrensrechtlichen Vorschriften über die Zerlegung des Grundsteuermessbetrags sind in den §§ 185 bis 189 AO enthalten. [3]Die Zerlegung soll im unmittelbaren Anschluss an die Festsetzung des Grundsteuermessbetrags vorgenommen werden.

(2) [1]Die Zerlegung des Grundsteuermessbetrags im Sinne des § 22 GrStG kommt nicht in Betracht, wenn sich der Steuergegenstand nur über mehrere Gemeindeteile derselben Gemeinde erstreckt, für die verschiedene Hebesätze gelten (z. B. Fälle des § 25 Absatz 4 Satz 2 GrStG). [2]Die Aufteilung des Grundsteuermessbetrags auf die verschiedenen Gemeindeteile ist Sache der Gemeinde. [3]Die Finanzämter können dabei Amtshilfe leisten und hierfür im Einzelfall mit der betroffenen Gemeinde ein geeignetes Verfahren vereinbaren.

(3) [1]Abweichend von der nach § 22 Absatz 3 Satz 1 GrStG vorgesehenen Zerlegung des Grundsteuermessbetrags nach Flächengrößen kommt nach § 22 Absatz 3 Satz 2 GrStG auf Antrag der betroffenen Gemeinde die Berücksichtigung eines abweichenden Zerlegungsanteils nur dann in Betracht, wenn die Zerlegung nach Flächengrößen zu einem offenbar unbilligen Ergebnis führt. [2]Bei der Einigung auf einen von dem gesetzlichen Zerlegungsmaßstab abweichenden Zerlegungsanteil sind die beteiligten Gemeinden und der Steuerschuldner der Höhe nach frei. [3]Der abweichend vereinbarte Zerlegungsanteil gilt so lange, bis sich die Beteiligten auf einen anderen Zerlegungsanteil einigen.

Zu § 23 GrStG

A 23 Zerlegungsstichtag

(1) [1]Die Zerlegung des Grundsteuermessbetrags erfolgt stichtagsbezogen. [2]Maßgeblich für die Zerlegung des Grundsteuermessbetrags sind die Verhältnisse in dem Feststellungszeitpunkt, auf den der für die Festsetzung des Grundsteuermessbetrags maßgebende Grundsteuerwert festgestellt worden ist.

(2) [1]Ändern sich die Grundlagen für die Zerlegung, ohne dass der Grundsteuerwert fortgeschrieben oder nachträglich festgestellt wird (z. B. durch die Änderung von Gemeindegrenzen, durch Flächenumlegungen oder nach der Neugliederung eines Gemeindegebiets), so sind die Zerlegungsanteile nach dem Stand vom 1. Januar des folgenden Jahres neu zu ermitteln. [2]Das gilt nur, wenn wenigstens bei einer Gemeinde der neue Anteil mehr als ein Zehntel, mindestens aber um zehn Euro von ihrem bisherigen Anteil abweicht.

(3) [1]Bei der Zerlegung nach dem bisherigen Zerlegungsmaßstab verbleibt es, solange keine zu berücksichtigende Änderung der tatsächlichen Verhältnisse eintritt. [2]Eine solche liegt insbesondere dann vor, wenn infolge von Änderungen der tatsächlichen Verhältnisse der Grundsteuermessbetrag nach § 17 GrStG neu zu veranlagen ist oder die Voraussetzungen des § 23 Absatz 2 GrStG erfüllt sind. [3]In diesen Fällen ist eine neue Zerlegung durchzuführen.

Zu § 24 GrStG

A 24 Ersatz der Zerlegung durch Steuerausgleich

- unbesetzt -

D. Abschnitt III: Festsetzung und Entrichtung der Grundsteuer

Zu § 25 GrStG

A 25 Festsetzung des Hebesatzes

- unbesetzt -

Zu § 26 GrStG

A 26 Koppelungsvorschriften und Höchsthebesätze

- unbesetzt -

Zu § 27 GrStG

A 27 Festsetzung der Grundsteuer

- unbesetzt -

Zu § 28 GrStG

A 28 Fälligkeit

- unbesetzt -

Zu § 29 GrStG

A 29 Vorauszahlungen

- unbesetzt -

Zu § 30 GrStG

A 30 Abrechnung über die Vorauszahlungen

- unbesetzt -

Zu § 31 GrStG

A 31 Nachentrichtung der Steuer

- unbesetzt -

E. Abschnitt IV: Erlass der Grundsteuer

Zu § 32 GrStG

A 32.1 Erlass für Grundbesitz, dessen Erhaltung im öffentlichen Interesse liegt

(1) [1]Die Grundsteuer ist für Grundbesitz zu erlassen, dessen Erhaltung wegen seiner Bedeutung für Kunst, Geschichte, Wissenschaft oder Naturschutz im öffentlichen Interesse liegt (Kulturgut) und die

jährlichen Kosten nach Absatz 6 in der Regel den Rohertrag nach Absatz 5 übersteigen (kein Reinertrag). [2]Zwischen der Kulturguteigenschaft und der Unrentabilität des Grundbesitzes muss ein Kausalzusammenhang bestehen. [3]Der Antragsteller hat den Kausalzusammenhang nachzuweisen. [4]Die erforderliche Kausalität fehlt, wenn bereits unwirtschaftlicher Grundbesitz durch die Kulturguteigenschaft noch unrentabler wird (BVerwG vom 8. Juli 1998 8 C 23.97, BStBl II S. 590).

(2) [1]Liegt nur die Erhaltung eines Teils des Grundbesitzes im öffentlichen Interesse, so sind für diesen Teil der Rohertrag nach Absatz 5 und die jährlichen Kosten nach Absatz 6 gesondert zu ermitteln. [2]Wenn für diesen Teil des Grundbesitzes der Rohertrag nach Absatz 5 in der Regel unter den jährlichen Kosten liegt, dann ist nur die hierauf entfallende Grundsteuer zu erlassen.

(3) [1]Ein öffentliches Interesse kann nur angenommen werden, soweit für den Grundbesitz rechtliche Vorgaben z. B. des förmlichen Denkmalschutzes bestehen, die die Nutzung des Grundbesitzes in besonderem Maße einschränken. [2]Die Erfüllung üblicher baurechtlicher Pflichten zur Rücksichtnahme auf die Umgebung, die z. B. die Grundstücks- und Gebäudegestaltung im Allgemeinen betreffen, führen regelmäßig nicht zur Annahme öffentlichen Interesses (BVerwG vom 21. September 1984 8 C 62.82, BStBl II S. 870). [3]Ist zweifelhaft, ob die Erhaltung des Grundbesitzes im öffentlichen Interesse liegt, so ist eine Bestätigung der zuständigen Landesbehörde vorzulegen. [4]Liegen danach die Voraussetzungen für einen Erlass der Grundsteuer bei einem bebauten Grundstück vor, so umfasst der Erlass auch die Grundsteuer, die auf den Grund und Boden entfällt.

(4) [1]Liegen die Voraussetzungen für den Erlass der Grundsteuer vor, so kommt es nicht darauf an, ob der Grundbesitz der Öffentlichkeit zugänglich ist. [2]Garten- und Parkanlagen müssen jedoch in einem billigerweise zu fordernden Umfang der Öffentlichkeit zugänglich sein. [3]Es genügt, dass sie mindestens den interessierten Kreisen ohne Weiteres zugänglich sind und dies auch allgemein erkennbar ist. [4]Vgl. hierzu auch die Behandlung von Grünanlagen in A 32.2.

(5) [1]Zum Rohertrag gehören sämtliche mit dem Grundbesitz erwirtschafteten Einnahmen sowie aus diesem gezogene sonstige Vorteile. [2]Zu den Einnahmen gehören z. B. die Miet- und Pachteinnahmen sowie die Einnahmen aus Besichtigungen und Führungen. [3]Zu den sonstigen Vorteilen gehört auch der Nutzungswert, den die eigene Benutzung für den Eigentümer hat. [4]Der Nutzungswert ist mit den bei ordnungsmäßiger Bewirtschaftung zu erzielenden ortsüblichen Miet- und Pachteinnahmen anzusetzen.

(6) [1]Zu den Kosten gehören alle im Zusammenhang mit dem Grundbesitz stehenden Verwaltungs- und Betriebsausgaben, nicht jedoch nutzungsabhängige Kosten (Wasser- und Abwassergebühr, Heizkosten, Reinigung, Gartenunterhalt und Einfriedung – es sei denn, für die Erhaltung des Gartens und der Einfriedung besteht ebenfalls ein öffentliches Interesse). [2]Die Erstattung solcher nutzungsabhängigen Kosten durch Mieter oder Dritte bleiben auch als Einnahmen unberücksichtigt. [3]Kosten im Sinne des § 32 Absatz 1 Nummer 1 GrStG sind auch gewöhnliche Absetzungen für Abnutzung oder Substanzverringerung, nicht dagegen einkommensteuerrechtlich zugelassene Sonderabschreibungen. [4]Zu den Kosten zählen nicht Schuld- und Eigenkapitalzinsen (BVerwG vom 15. Februar 1991 8 C 3.89, BStBl II 1992 S. 577). [5]Tilgungsleistungen gehören ebenfalls nicht zu den Verwaltungs- und Betriebsausgaben. [6]Bei Gebäuden können auch Rückstellungen für größere Reparaturen als Kosten berücksichtigt werden. [7]Zu den Kosten gehören außerdem die Aufwendungen, die sich aus Besichtigungen und Führungen ergeben.

(7) [1]Der Grundbesitz darf nachhaltig keinen Reinertrag abwerfen. [2]Das schließt nicht aus, dass in einem Jahr ausnahmsweise ein geringer Überschuss erwirtschaftet wird. [3]Da erst rückblickend festgestellt werden kann, ob der Rohertrag in der Regel unter den jährlichen Kosten liegt, soll im Zweifelsfall die Gemeinde die Grundsteuer des laufenden Kalenderjahres und der beiden folgenden Kalenderjahre bis zum Ablauf des dritten Kalenderjahres mit dem Ziel des Erlasses stunden. [4]Der Steuerpflichtige hat nach Ablauf der Stundungsfrist die Erlassvoraussetzungen nachzuweisen. [5]Wird der Nachweis nicht erbracht oder ist in mindestens zwei Jahren ein Überschuss erzielt worden, so ist die Grundsteuer rückwirkend für diese drei Jahre zu erheben. [6]Werden die Erlassvoraussetzungen nachgewiesen, so ist die Grundsteuer für diese drei Jahre zu erlassen.

A 32.2 Erlass für öffentliche Grünanlagen, Spiel- und Sportplätze

(1) [1]Für öffentliche Grünanlagen, Spiel- und Sportplätze ist die Grundsteuer zu erlassen, wenn die jährlichen Kosten in der Regel den Rohertrag übersteigen. [2]Für die Beurteilung der Frage, ob die jährlichen Kosten den Rohertrag übersteigen, gelten A 32.1 Absätze 5 bis 7 entsprechend.

(2) [1]Für den Status als öffentliche Grünanlage, öffentlicher Spielplatz oder öffentlicher Sportplatz bedarf es einer entsprechenden öffentlich-rechtlichen Widmung. [2]Die Zugänglichmachung für die Allgemeinheit reicht dagegen nicht aus.

(3) Spielplätze sind Anlagen, die Kinder und Jugendliche frei zugänglich für ihre Spiele benutzen können.

(4) [1]Sportplätze sind Anlagen, die zu sportlichen Zwecken von der Allgemeinheit genutzt werden können. [2]A 3.5 über den Gebrauch durch die Allgemeinheit gilt entsprechend. [3]Das Verlangen eines Eintrittsgelds für die Benutzung steht einem Erlass der Grundsteuer nach § 32 Absatz 1 Nummer 2 GrStG für sich genommen nicht entgegen. [4]Bei einer Beschränkung der Benutzung auf bestimmte Personengruppen, z. B. auf Vereinsmitglieder, fehlt es an einer Benutzung durch die Allgemeinheit.

A 32.3 Erlass für Grundbesitz, in dessen Gebäuden Gegenstände von wissenschaftlicher, künstlerischer oder geschichtlicher Bedeutung untergebracht sind

(1) [1]Ein Erlass der Grundsteuer kann für Grundbesitz in Betracht kommen, auf dem Gegenstände von wissenschaftlicher, künstlerischer oder geschichtlicher Bedeutung untergebracht sind. [2]Bei diesen Gegenständen kann es sich z. B. um Sammlungen, Bibliotheken oder um die Inneneinrichtung eines Gebäudes handeln. [3]Die wissenschaftliche, künstlerische oder geschichtliche Bedeutung der untergebrachten Gegenstände muss durch die Landesregierung oder durch die von ihr beauftragte Stelle anerkannt sein. [4]Die Anerkennung ist für die Gemeinde verbindlich.

(2) [1]Aus der Anerkennung muss sich ergeben, dass die Gegenstände dem Zwecke der Forschung oder Volksbildung nutzbar gemacht sind. [2]Sie müssen in einem den Verhältnissen entsprechenden Umfang der Öffentlichkeit, mindestens aber den interessierten Kreisen, ohne Weiteres zugänglich sein. [3]Der Zugang für die Allgemeinheit muss für einen verständigen Dritten objektiv erkennbar sein.

(3) [1]Durch die Aufbewahrung der Gegenstände muss der Rohertrag des Grundbesitzes nachhaltig gemindert werden. [2]Zum Begriff des Rohertrags vgl. A 32.1 Absatz 5. [3]Dabei ist jeweils auf den ganzen Steuergegenstand abzustellen, auch wenn die Gegenstände nur in einem Teil des Grundbesitzes untergebracht sind. [4]Ob der Rohertrag nachhaltig gemindert und in welchem Umfang dies der Fall ist, muss von der Gemeinde festgestellt werden. [5]Zur Durchführung des Erlasses vgl. A 32.1 Absatz 7 Sätze 3 bis 6.

(4) [1]Ist der Rohertrag für ein Grundstück nur schwer festzustellen, z. B. für eigengenutzte Grundstücke, so kann wie folgt verfahren werden: [2]Zunächst ist festzustellen, ob für die Räume, in denen die steuerbegünstigten Gegenstände untergebracht sind, noch ein Rohertrag verbleibt. [3]Ist dies nicht der Fall, so ist unter Mitwirkung des Finanzamts der Prozentsatz zu ermitteln, mit dem dieser Grundstücksteil im Grundsteuerwert für das gesamte Grundstück enthalten ist. [4]Die Ermittlung erfolgt bei Wohngrundstücken im Verhältnis der Wohn- und Nutzfläche, die der Unterbringung der steuerbegünstigten Gegenstände dient, zur gesamten Wohn- und Nutzfläche. [5]Bei Nichtwohngrundstücken erfolgt die Ermittlung im Verhältnis der Bruttogrundfläche, die der Unterbringung der steuerbegünstigten Gegenstände dient, zur gesamten Bruttogrundfläche. [6]Ein diesem Prozentsatz entsprechender Betrag ist dann von der Grundsteuer zu erlassen.

Zu § 33 GrStG

A 33 Erlass wegen wesentlicher Ertragsminderung bei Betrieben der Land- und Forstwirtschaft

(1) [1]Im Einzelfall lässt sich eine betriebsindividuelle wesentliche Reinertragsminderung eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs wegen der zum Ansatz kommenden standardisierten Bewertungsparameter der Anlagen 25 bis 37 BewG bei der Bewertung durch die Finanzverwaltung nicht selbst feststellen. [2]Die Nachweispflicht einer Reinertragsminderung bei der Gemeinde obliegt dem Grundstückseigentümer. [3]Zu § 33 Absatz 3 GrStG siehe A 34.1 Absatz 2, der entsprechend gilt.

(2) [1]Bei der Ermittlung einer wesentlichen Reinertragsminderung ist der typisierte Reinertrag, der sich durch Anwendung der §§ 237 f. BewG ergibt, mit dem tatsächlichen Reinertrag zu vergleichen. [2]Dabei ist zu beachten, dass der tatsächliche Reinertrag nach den Grundsätzen eines pacht- und schuldenfreien Betriebs mit entlohnten Arbeitskräften (vgl. § 236 Absatz 2 BewG) zu bestimmen ist.

(3) [1]Der Steuerschuldner hat die Minderung des tatsächlichen Reinertrags eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft nicht zu vertreten, wenn die Umstände, die zu einer Minderung dieses Reinertrags führen, von außen in die Ertragslage des Betriebs der Land- und Forstwirtschaft eingegriffen haben und der Steuerschuldner auf den Eintritt keinen Einfluss hat. [2]Hierzu gehören insbesondere Ereignisse wie Hagel, Auswinterung, Dürre, Hochwasser, Viehseuchen, Eis, Schnee- und Windbruch, Windwurf, Erdbeben, Bergrutsch oder Waldbrand. [3]Die Nichtbewirtschaftung von Flächen hat der Steuerschuldner zu vertreten. [4]Sie ist daher kein Erlassgrund.

Zu § 34 GrStG

A 34.1 Erlass wegen wesentlicher Ertragsminderung bei bebauten Grundstücken; Allgemeines

(1) [1]Der Erlass der Grundsteuer wegen wesentlicher Rohertragsminderung bei bebauten Grundstücken setzt voraus, dass

1. die Minderung des normalen Rohertrags mehr als 50 Prozent beträgt und
2. der Steuerschuldner die Minderung des Rohertrags nicht zu vertreten hat.

[2]Die Grundsteuer ist in Höhe von 25 Prozent zu erlassen, wenn der normale Rohertrag um mehr als 50 Prozent gemindert ist und um 50 Prozent, wenn der normale Rohertrag um 100 Prozent gemindert ist. [3]Auch bei nur zeitweiser Minderung des normalen Rohertrags während eines Jahres kann ein Erlass in Betracht kommen.

(2) [1]Ein Erlassgrund liegt nach § 34 Absatz 4 GrStG nicht vor, wenn die Ertragsminderung auf Umständen beruht, die für den Erlasszeitraum durch eine Fortschreibung des Grundsteuerwerts berücksichtigt werden können. [2]Das gilt auch, wenn der Steuerschuldner es versäumt hat, den Fortschreibungsantrag rechtzeitig zu stellen.

Beispiel:

Im Juni 2027 wird ein Gebäudeteil eines Mietwohngrundstücks durch Brand zerstört.

Lösung:
Die eingetretene Wertminderung des Grundstücks kann erst durch Fortschreibung des Grundsteuerwerts auf den 1. Januar 2028 berücksichtigt werden. Für den Erlasszeitraum 2027 kann demnach ein Erlass der Grundsteuer in Betracht kommen, nicht jedoch für den Erlasszeitraum 2028.

A 34.2 Vertretenmüssen der Rohertragsminderung

(1) Der Steuerschuldner hat die Minderung des normalen Rohertrags eines bebauten Grundstücks dann nicht zu vertreten, wenn sie auf Umständen beruht, die außerhalb seines Einflussbereichs liegen, d. h., wenn er die Ertragsminderung weder durch ein ihm zurechenbares Verhalten herbeigeführt noch ihren Eintritt durch geeignete und ihm zumutbare Maßnahmen hat verhindern können (BVerwG vom 25. Juni 2008 9 C 8.07, ZKF 2008 S. 233).

(2) [1]Der Vermieter hat die durch Leerstand bedingte Minderung des normalen Rohertrags in der Regel nicht zu vertreten, wenn er sich in ortsüblicher Weise nachhaltig um deren Vermietung zu einem marktgerechten Zins bemüht hat. [2]Dazu muss der Steuerschuldner zumindest versuchen, den Kreis potentieller Interessenten möglichst umfassend zu erreichen (BayVGH vom 8. Dezember 2016 4 ZB 16.1583, ZKF 2017 S. 118). [3]Ob und gegebenenfalls in welcher Form leerstehende Mieträume im Internet beworben werden müssen, damit der Steuerschuldner sich nachhaltig um die Vermietung der Räume bemüht und deshalb die auf dem Leerstand beruhende Ertragsminderung nicht zu vertreten hat, ist eine Frage der Umstände des Einzelfalls (BVerwG vom 13. Februar 2017 9 B 37.16, NVwZ-RR 2017 S. 429). [4]Bei größeren Gewerbeobjekten, für die eine Vielzahl von Nutzungsmöglichkeiten in Betracht kommt, gehört zu den Vermietungsbemühungen des Steuerschuldners jedoch im Regelfall auch ein überregionales Angebot über das Internet (BVerwG vom 3. Dezember 2014 9 B 73.14, NVwZ-RR 2015 S. 232, vgl. z. B. auch BFH-Urteile vom 11. Dezember 2012 IX R 14/12, BStBl II 2013 S. 279 und IX R 68/10, BStBl II 2013 S. 367 und vom 9. Juli 2013 IX R 48/12 BStBl II S. 693). [5]Der Vermieter hat einen Mietausfall nicht zu vertreten, wenn er eine vereinbarte marktgerechte Miete aus Gründen nicht erhalten hat, die er nicht beeinflussen konnte (z. B. bei Zahlungsunfähigkeit des Mieters). [6]Einen Mietausfall aufgrund eines von vornherein vertraglich vereinbarten Mietverzichts hat der Grundstückseigentümer dagegen grundsätzlich zu vertreten, mit der Folge, dass ein Anspruch auf Grundsteuererlass nicht besteht (OVG NRW vom 26. Juli 2013 14 A 1471/13, DÖV 2014 S. 43). [7]Bei Wohnungen, die von vornherein z. B. als Ferienwohnungen nur zeitweise vermietet werden, hat der Vermieter dagegen die dadurch bedingte Minderung des normalen Rohertrags selbst zu vertreten. [8]Besteht eine wirtschaftliche Einheit aus zahlreichen verschieden ausgestatteten, zu unterschiedlichen Zwecken nutzbaren und getrennt vermietbaren Räumlichkeiten und sind die marktgerechten Mieten für die einzelnen Raumeinheiten unterschiedlich hoch, so ist für jede nicht vermietete Raumeinheit gesondert zu prüfen, ob der Steuerpflichtige den Leerstand zu vertreten hat (BFH-Urteil vom 27. September 2012 II R 8/12, BStBl II 2014 S. 117). [9]Das Fehlen jeglicher Vermietungsbemühungen führt zu der widerlegbaren Annahme, dass der Steuerschuldner die Ertragsminderung zu vertreten hat, und zwar auch dann, wenn die Nutzbarkeit eines Grundstücks durch Regelungen des Bauplanungsrechts eingeschränkt ist oder das Grundstück heruntergekommen oder verwahrlost ist. [10]Die bloße Vermeidung von Vorsatz und Fahrlässigkeit in Bezug auf die zur Ertragsminderung führenden Ursachen reicht nicht aus.

(3) [1]Für die Ermittlung der üblichen Miete im Sinne des § 34 Absatz 1 GrStG können

1. die Mieten für vergleichbare Objekte,
2. die Angaben in sogenannten Mietspiegeln oder Gewerbemietenübersichten bei gewerblicher Nutzung (oder unter Umständen auch durch Ableitung hiervon) oder
3. Mieten auf Grund von Sachverständigengutachten

herangezogen werden. [2]In den Fällen, in denen keine der genannten Möglichkeiten zur Verfügung steht, kann widerlegbar vermutet werden, dass die ortsübliche Miete in der tatsächlichen Miete ihre Entsprechung findet. [3]Die übliche Miete zu Beginn des Erlasszeitraums ist jedoch nicht die Durchschnittsmiete, die für die vermieteten Teile vereinbart werden konnte (BFH-Urteil vom 24. Oktober 2007 II R 5/05, BStBl II 2008 S. 384).

(4) [1]Beruht der (teilweise) Leerstand eines Gebäudes auf der Entscheidung des Steuerschuldners, die darin befindlichen Wohnungen oder Räume zunächst nicht zur Vermietung anzubieten oder selbst zu nutzen, so hat der Steuerschuldner den Leerstand grundsätzlich zu vertreten. [2]Der Steuerschuldner hat die Ertragsminderung zu vertreten, wenn eine Sanierung oder auch eine Umgestaltung in zeitlichem Zusammenhang mit dem Erwerb eines Grundstücks erforderlich wird. [3]Dasselbe gilt für grundlegende Sanierungen, die typischerweise die Folge unterlassener rechtzeitiger und umfassender Instandhaltung sind. [4]In einem solchen Fall beruht die Sanierungsmaßnahme letztlich auf zurechenbarem Verhalten des Steuerschuldners, nämlich nicht viele kleine, sondern eine große Maßnahme durchzuführen. [5]Diese bewusste Entscheidung hat der Steuerschuldner zu vertreten. [6]Etwas anderes gilt, wenn der sanierungsbedingte Leerstand ein Gebäude betrifft, das in einem städtebaulichen Sanierungsgebiet belegen ist. [7]Der Steuerschuldner kann sich dann der zweckmäßigen und zügigen Durchführung der zur Erfüllung des Sanierungszwecks erforderlichen Baumaßnahmen nicht entziehen und hat den durch die Sanierung entstehenden Leerstand auch dann nicht zu vertreten, wenn er die Entscheidung über den Zeitpunkt der Sanierung getroffen hat (BFH-Urteil vom 17. Dezember 2014 II R 41/12, BStBl II 2015 S. 663).

(5) [1]Bei eigengewerblich genutzten bebauten Grundstücken hat der Unternehmer eine Minderung der Ausnutzung (§ 34 Absatz 2 GrStG) nicht zu vertreten, wenn für ihn keine Möglichkeit bestand, auf deren Ursachen in zumutbarer Weise Einfluss zu nehmen. [2]Zu diesen Ursachen können auch strukturelle und konjunkturelle Entwicklungen gehören, die ihn zwingen, den bisher auf dem Grundstück unterhaltenen Betrieb stillzulegen oder einzuschränken. [3]Dagegen fällt z. B. eine Minderung der Ausnutzung bei Neugründungen oder Kapazitätsausweitungen in der Regel in den Bereich des vom Unternehmen zu vertretenden Unternehmerrisikos. [4]Bei der Prüfung, ob es unbillig ist, die Grundsteuer bei eigengewerblich genutzten bebauten Grundstücken zu erheben, müssen die wirtschaftlichen Verhältnisse des Gesamtunternehmens betrachtet werden. [5]Unbilligkeit liegt dann vor, wenn das Gesamtunternehmen im Erlasszeitraum ein negatives Betriebsergebnis erzielt hat und die Grundsteuer hierbei innerhalb des gesamten Betriebsaufwandes von nicht nur geringfügigem Gewicht ist.

A 34.3 Berechnung der zu erlassenden Grundsteuer

(1) [1]Bei bebauten Grundstücken ergibt sich die Minderung des normalen Rohertrags aus dem Unterschiedsbetrag zwischen dem normalen Rohertrag zu Beginn des Erlasszeitraums und dem im Erlasszeitraum tatsächlich erzielten Rohertrag. [2]Sie ist in einem Prozentsatz des normalen Rohertrags festzustellen.

Beispiel:

Normaler Rohertrag am 1. Januar 2028	= 20 000 €
Tatsächlich erzielter Rohertrag im Kalenderjahr 2028	= 5 000 €
Unterschied	= 15 000 €
Minderung des normalen Rohertrags	$\frac{15\,000\,€ \times 100}{20\,000\,€} = 75\%$

Lösung:
Die Grundsteuer wird in Höhe von 25 % erlassen.

[3]Bei Eigennutzung von Teilen bebauter Grundstücke für nicht eigengewerbliche Zwecke (vgl. A 34.2 Absatz 5) ist dem tatsächlichen Rohertrag ein fiktiver Rohertrag des eigengenutzten Teils des bebauten Grundstücks hinzuzurechnen. [4]Dieser fiktive Rohertrag ist in Anlehnung an die Jahresrohmiete zu schätzen, die für Räume gleicher oder ähnlicher Art, Lage und Ausstattung regelmäßig gezahlt wird. [5]Auf individuelle Besonderheiten der Eigennutzung kommt es nicht an (OVG NRW vom 10. Juli 2018 14 A 1106/16, KStZ 2018 S. 179).

(2) [1]Bei eigengewerblich genutzten bebauten Grundstücken ist für die Höhe des Erlasses der Grundsteuer die Minderung der Ausnutzung des Grundstücks maßgebend (§ 34 Absatz 2 GrStG). [2]Die Minderung der Ausnutzung entspricht dem Unterschied zwischen der üblichen Ausnutzung und der

tatsächlichen Ausnutzung eines Grundstücks. [3]Stehen sämtliche Gebäude des Grundstücks leer und wird das Grundstück nicht anderweitig genutzt, so beträgt die Minderung der Ausnutzung 100 Prozent. [4]Wenn ein Gebäude nur teilweise leer steht, dann ist für die Bestimmung des Prozentsatzes der Minderung in der Regel das Verhältnis der ungenutzten Fläche zur gesamten nutzbaren Fläche maßgebend. [5]Dasselbe gilt, wenn zu der wirtschaftlichen Einheit, für die der Grundsteuerwert insgesamt festgestellt worden ist, mehrere Gebäude gehören und eines oder mehrere davon ganz oder teilweise leer stehen. [6]Ob und ggf. zu welchem Anteil eine Minderung der Ausnutzung vorliegt, ohne dass ein Gebäude ganz oder teilweise leer steht (z. B. bei Kurzarbeit), wird durch wirtschaftliche Gesichtspunkte bestimmt. [7]Im Einzelfall ist nach den besonderen Verhältnissen des Betriebs zu entscheiden, welche betriebswirtschaftlichen Merkmale als Anhaltspunkte für die Minderung der Ausnutzung geeignet sind. [8]Bei Fabrikations-, Handwerks- und Handelsbetrieben können dies die Arbeitsstunden, der Produktionsmitteleinsatz, der Produktionsausstoß, die Produktionsstunden, der Umsatz oder andere ähnliche Merkmale sein (vgl. Urteil des BVerwG vom 26. Mai 1989 8 C 20.87, BStBl II 1989 S. 1042). [9]Bei Hotels und anderen Betrieben des Beherbergungsgewerbes kann auf die Bettenbelegung oder ggf. den Umsatz abgestellt werden. [10]Im Einzelfall kann auch eine Kombination mehrerer Merkmale in Betracht kommen. [11]In der Regel kann das danach festzustellende Ausmaß der normalen Ausnutzung aus dem Durchschnitt der drei Kalenderjahre vor dem Erlasszeitraum abgeleitet werden, wenn in dieser Zeit keine Betriebsumstellung erfolgt ist.

(3) [1]Wird nur ein Teil des Grundstücks eigengewerblich genutzt, so ist für das ganze Grundstück ein einheitlicher Prozentsatz der Ertragsminderung zu ermitteln. [2]Dabei ist von dem Anteil der einzelnen Teile am Grundsteuerwert des Grundstücks auszugehen.

Beispiel:

Ein Grundstück enthält vermietete Wohnungen und eigengewerblich genutzte Geschäftsräume. Wegen Zahlungsunfähigkeit eines Mieters sind 9 000 € an Mietforderungen aus dem Jahr 2028 nicht mehr zu realisieren. Der Umsatz des Betriebs sinkt im Jahr 2028 nachweislich wegen nicht zu vertretenden Geschäftsrückgangs auf 45 %.

Normaler Rohertrag der Wohnungen am 1. Januar 2028 = 20 000 €.

Wegen der Zahlungsunfähigkeit des Mieters beträgt der tatsächlich erzielte Rohertrag im Kalenderjahr 2028 nur 11 000 €.

Lösung:
Der Prozentsatz der Ertragsminderung errechnet sich wie folgt:

Ertragsminderung der Wohnungen:

$$\frac{9\,000\ x\ 100}{20\,000} = 45\ \%$$

Der Anteil der Wohnungen soll 40 %des Grundsteuerwerts betragen. Es sind somit zu berücksichtigen:

$$\frac{45\ x\ 40}{100} = 18\ \%$$

Ertragsminderung der eigengewerblich genutzten Räume:

Minderung der Ausnutzung = 55 %

Der Anteil der eigengewerblich genutzten Räume soll 60 %des Grundsteuerwerts betragen. Es sind somit zu berücksichtigen:

$$\frac{55\ x\ 60}{100} = 33\ \%$$

Die Ertragsminderung für das gesamte Grundstück beträgt danach:

18 % + 33 % = 51 %

Die Grundsteuer wird in Höhe von 25 % erlassen.

Zu § 35 GrStG

A 35 Erlassverfahren

(1) [1]Der Erlass der Grundsteuer wird nach § 35 Absatz 2 Satz 1 GrStG nur auf Antrag gewährt. [2]Der Antrag auf Erlass ist bis zu dem auf den Erlasszeitraum folgenden 31. März zu stellen (§ 35 Absatz 2 Satz 2 GrStG). [3]Geht der Grundsteuerbescheid für den Erlasszeitraum dem Grundstückseigentümer nicht rechtzeitig zu oder wird die Jahressteuer durch Änderungsbescheid heraufgesetzt, so endet die Antragsfrist erst mit der Rechtsbehelfsfrist für den Grundsteuerbescheid bzw. den Änderungsbescheid. [4]Ein Grundsteueränderungsbescheid, der erst nach dem auf den Erlasszeitraum folgenden 31. März ergeht und die zuvor für den Erlasszeitraum festgesetzte Grundsteuer heraufsetzt, eröffnet nur für einen durch diese Grundsteuererhöhung veranlassten Erlassantrag eine neue dreimonatige Ausschlussfrist im Sinne des § 35 Absatz 2 Satz 2 GrStG (vgl. Urteil des BVerwG vom 21. September 1984 8 C 62/82, BStBl II S. 870).

(2) [1]Die Frist für den Antrag auf Erlass der Grundsteuer ist eine gesetzliche Frist. [2]Sie kann deshalb nicht verlängert werden. [3]Bei Versäumung der Frist ist auf Antrag unter den weiteren Voraussetzungen des § 110 AO Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu gewähren, wenn der Steuerschuldner ohne Verschulden verhindert war, die Frist einzuhalten.

(3) [1]Die Voraussetzungen des § 32 GrStG müssen gemäß § 35 Absatz 3 Satz 1 GrStG nur einmal beantragt und nachgewiesen werden. [2]Der Steuerschuldner ist der Gemeinde gegenüber zur Anzeige verpflichtet, wenn die Voraussetzungen für den Grundsteuererlass wegfallen oder sich der Umfang des Grundsteuererlasses ändert (§ 35 Absatz 3 Satz 2 GrStG).

(4) [1]§ 33 Absatz 1 GrStG und § 34 Absatz 1 GrStG enthalten das ungeschriebene Tatbestandsmerkmal, dass zum Kreis der Erlassberechtigten nur diejenigen gehören, denen der Erlass im Erlasszeitraum wirtschaftlich noch zugutekommen kann. [2]Das setzt voraus, dass deren wirtschaftliche Existenz im Erlasszeitraum noch nicht vernichtet ist (Urteil des BVerwG vom 15. April 1983 8 C 52.81, NVwZ 1984 S. 311).

(5) [1]Liegen die in den §§ 32 bis 34 GrStG näher bestimmten Voraussetzungen vor, so besteht auf den Grundsteuererlass ein Rechtsanspruch. [2]In anderen Fällen können Billigkeitsmaßnahmen nach § 163 AO i. V. m. § 184 Absatz 2 und 3 AO sowie nach § 227 AO in Betracht kommen.

F. Abschnitt V: Übergangs- und Schlussvorschriften

Zu § 36 GrStG

A 36 Sondervorschriften für die Hauptveranlagung 2025

- unbesetzt -

Zu § 37 GrStG

A 37 Anwendung des Gesetzes

- unbesetzt -

Zu § 38 GrStG

A 38 Bekanntmachung

- unbesetzt -

Senatsverwaltung für Finanzen Berlin G 1010 – 1-2025 – 1 **Ministerium der Finanzen und für Europa des Landes Brandenburg** 36-G 1000/2021 – 01/02 **Der Senator für Finanzen der Freien Hansestadt Bremen** G 1010 – 2321/2022 – 11121/2022 **Hessisches Ministerium der Finanzen** G1030 A – 00021 – 0353 – II 6 **Finanzministerium Mecklenburg-Vorpommern** G 1000 – 00000 – 2025/009 **Ministerium der Finanzen des Landes Nordrhein-Westfalen** G 1010 – 1-2024 – 27255 – V A 6	**Ministerium der Finanzen des Landes Rheinland-Pfalz** G 1010#2025/0001 – 0401 448 **Saarland Ministerium der Finanzen und für Wissenschaft** G 1010 – 1#002 **Sächsisches Staatsministerium der Finanzen** 35 – G 1010/1/2 – 2025/25721 **Ministerium der Finanzen des Landes Sachsen-Anhalt** 43 – G 1010 – 1 **Finanzministerium des Landes Schleswig-Holstein** VI 35 – G 1010 – 011 **Thüringer Finanzministerium** 1040 – 22 – G 1010/173