



Ausarbeitung

Fragen zu § 3 Grundsteuergesetz (GrStG)



Fragen zu § 3 Grundsteuergesetz (GStG)

Verfasserin: [REDACTED]
Aktenzeichen: WD 4 – 3000 – 286/10
Abschluss der Arbeit: 16. November 2010
Fachbereich: WD 4: Haushalt und Finanzen
Telefon: [REDACTED]

Inhaltsverzeichnis	Seite
1. Vorbemerkung	4
2. Grundsteuerbefreiung für öffentliche Grundstücke	4
3. Größe der Fläche mit öffentlichen Grundstücken	7
4. Durchschnittliche Hebesätze für die Grundsteuer	8

Anlage 1: Im Bundesbesitz befindliche Flächen

Anlage 2: Hebesätze der Grundsteuer

1. Vorbemerkung

Die Grundsteuer ist eine Realsteuer, die sich auf die Beschaffenheit und den Wert des Grundstückes bezieht. Sie gehört zu den ältesten Formen der direkten Besteuerung. Mit der Realsteuerreform von 1936 wurden die bisher unterschiedlichen Landesregelungen durch ein einheitliches Grundsteuergesetz abgelöst. Bis heute ist das Grundsteuergesetz mehrfach geändert worden.

2. Grundsteuerbefreiung für öffentliche Grundstücke

Die Steuerbefreiung für Grundbesitz bestimmter Rechtsträger (juristische Personen des öffentlichen Rechts, gemeinnützige Körperschaften und öffentlich-rechtliche Religionsgesellschaften) ist in § 3 Grundsteuergesetz (GrStG) geregelt. In § 3 Abs. 1 Nr.1 wird der "Grundbesitz, der von inländischen juristischen Personen des öffentlichen Rechts für einen öffentlichen Dienst oder Gebrauch benutzt wird"¹, von der Grundsteuer befreit.

Allen juristischen Personen des öffentlichen Rechts (Gebiets- und Personenkörperschaften, Anstalten, Stiftungen) ist gemeinsam, "dass sie auf einen Staatsakt zurückgehen und damit ihre öffentlich rechtliche Eigenschaft aus dem öffentlichen Recht des Bundes oder eines Landes ableiten."²

Die Grundsteuerbefreiung nach § 3 GrStG hängt von folgenden Voraussetzungen ab:

- Der Grundbesitz muss einem bestimmten Rechtsträger ausschließlich zuzurechnen sein (subjektive Voraussetzung) und
- der Grundbesitz muss von dem Rechtsträger, dem er zuzurechnen ist, für einen bestimmten steuerbegünstigten Zweck unmittelbar benutzt werden (objektive Voraussetzung).

Die Steuerbefreiung kommt nur in Betracht, wenn die nach § 3 Abs. 1 GrStG angeführten Voraussetzungen erfüllt werden.

Die Steuerbefreiungen nach § 4 dagegen gelten für andere Grundstückseigentümer, die nicht schon nach § 3 GrStG begünstigt sind. Dabei kann es sich auch um private Eigentümer handeln.

Die Gesetzesbegründung zu den Steuerbefreiungen gibt einerseits Aufschluss über die Zielsetzung der Befreiung und andererseits Hinweise über den beabsichtigten Umfang der Befreiung. Die Befreiungen des § 3 GrStG sind im Wesentlichen aus § 4 Nr. 1 bis 5 GrStG 1951 und den §§ 1 bis 15 der dazugehörigen GrStDV abgeleitet worden. Die Gesetzesbegründung hat folgenden Wortlaut: "Die Vorschriften der §§ 3 bis 8 des Entwurfs enthalten eine Reihe von Grundsteuerbefreiungen, die bisher bereits in den §§ 4 bis 6 GrStG enthalten waren. Die Neufassung dieser Vorschriften beschränkt sich auf die Beseitigung von Unstimmigkeiten, außerdem auf die Übernahme von Vorschriften der GrStDV. Im Übrigen wurde der systematische Aufbau dieser Vorschrift

1 Troll/Eisele: Grundsteuergesetz vom 9.8.1973, München 2004, S. 64

2 Troll/Eisele: Grundsteuergesetz vom 9.8.1973, München 2004, S. 75

neu gestaltet. Hierzu ist Folgendes zu bemerken: § 3 des Entwurfs enthält die sachliche Befreiung zugunsten von juristischen Personen des öffentlichen Rechts, von gemeinnützigen Körperschaften und von öffentlich-rechtlichen Religionsgesellschaften. Die in § 4 des Entwurfs enthaltenen Steuerbefreiungen gelten dagegen für andere Grundstückseigentümer. Die §§ 5 bis 8 des Entwurfs enthalten keine eigenen Befreiungstatbestände. Sie bringen vielmehr notwendige Ergänzungen zu §§ 3 und 4 mit überwiegend einschränkendem Charakter, die dem bisherigen Recht entsprechen."³

"Grundbesitz, der für einen "öffentlicher Dienst oder Gebrauch" benutzt wird, bleibt auch weiterhin steuerfrei. Um eine unveränderte Auslegung des Begriffs "öffentlicher Dienst oder Gebrauch" sicherzustellen, erschien es geboten, die bisherige Legaldefinition des § 4 GrStDV a.F. in das Gesetz zu übernehmen. Dabei soll der Begriff der hoheitlichen Tätigkeit in gleicher Weise wie im übrigen Steuerrecht definiert werden. Hierzu vgl. §§ 1 ff. KStDV. Dementsprechend bestimmt § 3 Abs. 3 des Entwurfs, dass ein öffentlicher Dienst oder Gebrauch nicht anzunehmen ist, wenn ein Betrieb gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts im Sinne des KStG vorliegt. Abweichend vom bisherigen Recht beschränkt sich jedoch der Kreis der begünstigten Eigentümer nicht nur auf Gebietskörperschaften. Er umfasst vielmehr alle juristischen Personen des öffentlichen Rechts (Körperschaften, Anstalten und Stiftungen). Die Rechtsprechung hat darin, dass bisher für solche Körperschaften eine Befreiung nicht vorgesehen war, eine Gesetzeslücke gesehen und entschieden (BFH v. 28. 8. 1954, BStBl. III S. 333), dass eine Benutzung für einen öffentlichen Dienst oder Gebrauch z. B. auch bei den Trägern der Sozialversicherung zu einer Steuerbefreiung führen könne. Dem entspricht die Neufassung.

Die Ausdehnung der Befreiungsvorschrift soll jedoch nicht für Berufsvertretungen und Berufsverbände gelten, auch wenn sie den Status einer Körperschaft des öffentlichen Rechts haben. Für diese Einschränkung spricht, dass eine unterschiedliche Behandlung von Berufsverbänden je nachdem, ob sie öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Charakter haben, im Hinblick auf Art. 3 GG bedenklich wäre. Das gilt um so mehr, als auch sonst Berufsverbände mit öffentlich-rechtlichem Charakter und Berufsverbände ohne öffentlich-rechtlichen Charakter steuerlich im Wesentlichen gleich behandelt werden (vgl. § 4 Abs. 1 Nr. 8 KStG, § 3 Abs. 1 Nr. 8 VStG). Für eine generelle Befreiung aller Berufsverbände besteht jedoch kein Anlass.

Weiter sind von der Steuerbefreiung ausgenommen die kassenärztlichen (kassenzahnärztlichen) Vereinigungen sowie die kassenärztlichen Bundesvereinigungen, die nach der Reichsversicherungsordnung ebenfalls Körperschaften des öffentlichen Rechts sind. Wenn es sich hierbei auch nicht um Standesorganisationen im eigentlichen Sinne handelt, so steht doch nicht die Wahrnehmung der Interessen der Allgemeinheit, sondern die Vertretung der Interessen der Kassenärzte gegenüber den Krankenkassen im Vordergrund (BFH v. 15. 7. 1960, BStBl. III S. 449). Im Hinblick auf diese Rechtsprechung erscheint deshalb eine Gleichbehandlung mit den Berufsvertretungen und Berufsverbänden gerechtfertigt. Damit bleibt die bisherige Rechtslage unverändert."⁴

3 Ernst Fock, Detlef Peters, Wilfried Mannek: Praxis der Kommunalverwaltung Grundsteuer, E 4 2 Bund, Erläuterungen

4 Troll/Eisele: Grundsteuergesetz vom 7.8.1973, München 2004, S. 67

Maßgebendes Kriterium für die Befreiung von der Grundsteuer ist der "öffentliche Dienst oder öffentlicher Gebrauch", die Ausübung der öffentlichen Gewalt (hoheitliche Tätigkeit) oder der bestimmungsgemäße Gebrauch durch die Allgemeinheit. Die "hoheitliche Tätigkeit" ergibt sich aus dem Gesetz, der Verordnung oder einem Verwaltungsakt. Es werden Leistungen aufgrund gesetzlicher und behördlicher Anordnungen erbracht und der Grundbesitz wird für einen öffentlichen Zweck genutzt. "Hoheitliche Tätigkeit bedeutet die Erfüllung von Hoheitsaufgaben durch die Behörden, die als Organe der Gebiets- und Personalkörperschaften die Träger der öffentlichen Verwaltung sind." ⁵

Neben der hoheitlichen Tätigkeit gilt Steuerbefreiung gemäß § 3 Abs. 1 Nr. 3 bis 6 ebenfalls für Grundbesitz, der gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecken dient. Auf diese Befreiungskriterien wird jedoch hier nicht näher eingegangen, weil sie nicht Gegenstand der Fragestellung sind.

Grundsteuerbefreiungen lassen sich historisch bis in die Zeit der Weimarer Republik zurückverfolgen. In der Verordnung des Reichspräsidenten zur Sicherung von Wirtschaft und Finanzen sind von der Grundsteuer befreit "Steuergegenstände, die vom Reich, den Ländern, Gemeinden oder von sonstigen inländischen Körperschaften, Stiftungen oder Anstalten des öffentlichen Rechts ihrem Hauptzweck nach unmittelbar zu einem öffentlichen Dienst oder Gebrauch benutzt werden. Gleiches gilt für Steuergegenstände, die ... für gemeinnützige und mildtätige Zwecke benutzt werden." ⁶

Im Grundsteuergesetz vom 1.12.1936 ist der "Grundbesitz des Reichs, eines Lands, einer Gemeinde oder eines Gemeindeverbandes, wenn der Grundbesitz von dem Eigentümer für einen öffentlichen Dienst oder Gebrauch benutzt wird", von der Grundsteuer befreit. ⁷

Die Verordnung zur Durchführung des Grundsteuergesetzes aus dem Jahre 1937 begründet die Steuerbefreiung ebenfalls mit der Voraussetzung des öffentlichen Dienstes oder des Gebrauchs des Gesetzes durch das Reich, die Länder oder Gemeinden, mit der Ausübung der öffentlichen Gewalt (hoheitliche Tätigkeit) oder des Gebrauchs durch die Allgemeinheit. ⁸

Die Zweite Verordnung zur Durchführung des Grundsteuergesetzes für den ersten Veranlagungszeitraum vom 29.3.1938 ⁹ erweitert die Steuerbefreiung auf Grundbesitz des Winterhilfswerkes und führt damit auch den gemeinnützigen Zweck als Befreiungskriterium ein.

In den folgenden Neufassungen bzw. Änderungen des Grundsteuergesetzes sind als Befreiungskriterien ebenfalls "öffentlicher Dienst", "öffentlicher Gebrauch" bzw. "hoheitliche Tätigkeit" genannt:

5 Troll/Eisele: Grundsteuergesetz, München 2004, S. 85

6 Reichsgesetzblatt Teil I vom 2.12.1930, S. 532

7 Reichsgesetzblatt Teil I vom 1.12.1936, S. 986

8 Reichsgesetzblatt Teil I vom 7.7.1937, S. 733

9 Reichsgesetzblatt Teil I vom 29.3.1938, S. 360

- Grundsteuergesetz in der Fassung vom 10.8.1951¹⁰,
- Grundsteuerdurchführungsverordnung in der Fassung vom 29.1.1952¹¹.

Mit der Steuerbefreiung werden die Träger des öffentlichen Rechts gegenüber anderen Trägern steuerlich entlastet. Eine Begründung für diese Verfahrensweise konnte in keinem der Dokumente nachgelesen werden. Es ist anzunehmen, dass der Gesetzgeber diese Regelung mit der Zielsetzung eingeführt hat, diese Träger zu begünstigen und gegenüber anderen finanziell zu entlasten. Betrachtet man die Grundsteuer "als Zugriff auf die steuerliche Leistungsfähigkeit" ... "könnte eine Befreiung bei der Verfolgung gemeinnütziger Zwecke befürwortet werden." Der Grundsteuer kommt jedoch auch eine "wichtige raumwirtschaftliche Funktion" zu. Sie soll bei der Standortwahl lenkend wirken und Städten und Gemeinden die Möglichkeit geben, die für die unentgeltliche Bereitstellung von Infrastrukturleistungen entstehenden Kosten den nutznießenden Unternehmen und Haushalten unmittelbar anzulasten."¹²

3. Größe der Fläche mit öffentlichen Grundstücken

Die Fläche der im Bundesvermögen befindlichen Grundstücke wird zum 1.1.2009 mit 4.943.728,6 Hektar, am 31.12.2009 mit 4.847.402,7 Hektar ausgewiesen.¹³ Das entspricht einem Anteil von 13,84 Prozent an der Gesamtfläche der Bundesrepublik Deutschland.

"Im Haushaltsjahr 2009 hat sich der Liegenschaftsbestand des Bundes insgesamt um rund 96,3 Tsd. ha verringert. Im Wesentlichen beruhen die Liegenschaftsabgänge in Höhe von rd. 106 Tsd. ha auf der Umsetzung des einheitlichen Liegenschaftsmanagements in der Bundesverwaltung, das, abgesehen von geringfügigen Ausnahmen, eine Eigentumsübertragung der Dienstliegenschaften des Bundes an die Bundesanstalt für Immobilienaufgaben (BImA) vorsieht. Die BImA arbeitet nach kaufmännischen Grundsätzen und bewertet die durch den Bund übertragenen Grundstücke und Bauten. Ein wertmäßiger Ausweis dieses Vermögens kann jedoch nicht in der Vermögensrechnung des Bundes erfolgen, da § 2 VBRO ausdrücklich das eigene Vermögen der unter Aufsicht des Bundes stehenden öffentlichen rechtsfähigen Einrichtungen – wozu die BImA zählt – ausschließt. In der vorläufigen Bilanz der BImA zum 31. Dezember 2009 wird das Liegenschaftsvermögen mit rd. 13,29 Mrd. Euro (davon Grundstücke zum Verkauf: rd. 4,59 Mrd. Euro) ausgewiesen. Gegenüber dem Vorjahr erhöhte sich der Bestand um rd. 2,54 Mrd. Euro."¹⁴

Die vollständige Tabelle der Flächengrößen der zum Bundesvermögen gehörenden Grundstücke und der dazugehörigen Liegenschaftsbestände der Ressorts ist als **Anlage 1** beigefügt.

10 BGBl. Teil I vom 15.8.1951, S. 519

11 BGBl. Teil I vom 31.1.1952, S. 79

12 Die abgabenrechtliche Privilegierung gemeinnütziger Zwecke auf dem Prüfstand, Gutachten des Wissenschaftlichen Beirats beim BMF 2006, S. 40

13 BMF: Vermögensrechnung des Bundes für das Haushaltsjahr 2009, 5/2010, S. 9

14 BMF: Vermögensrechnung des Bundes für das Haushaltsjahr 2009, 5/2010, S. 10

4. Durchschnittliche Hebesätze für die Grundsteuer

Der Deutsche Industrie- und Handelskammertag (DIHK) hat die Hebesätze für die Grundsteuer der einzelnen Bundesländer für 2009 und 2010 statistisch erfasst. Die Übersicht ist als **Anlage 2** beigefügt. Der daraus abgeleitete durchschnittliche Hebesatz bewegt sich zwischen 300 und 400 Prozent. Den höchsten Hebesatz weist Berlin mit 810 Prozent aus.

In der Zeitschrift "Finanzen Markt und Meinungen" vom 9.7.2010 wurde festgestellt, dass sich 2010 bei den größeren Kommunen der durchschnittliche Hebesatz der Grundsteuer sogar von 494 auf 503 Prozent erhöht. Dieses ergab die DIHK-Umfrage bei den IHKs für Kommunen ab 50.000 Einwohner. 26 Prozent aller Kommunen wollen die Grundsteuer anheben, darunter vor allem Kommunen mit bis zu 75.000 Einwohnern.¹⁵

