

# DStGB DOKUMENTATION N° 128

## Der Erlass der Grundsteuer nach § 33 GrStG



**DStGB**  
Deutscher Städte-  
und Gemeindebund  
[www.dstgb.de](http://www.dstgb.de)

**Hessischer Städtetag**  
VERBAND KREISFREIER UND KREISANGEHÖRIGER STÄDTE IN HESSEN



## IMPRESSUM

### Herausgeber

Deutscher Städte- und  
Gemeindebund (DStGB)

Hessischer Städtetag

### Autor



*Dr. Ben Michael Risch,  
Referatsleiter beim  
Hessischen Städtetag*

### Fotos

Titel: Denis Vrublevski/shutterstock.com; S. 6: itlada/shutterstock.com; S. 9: Berents/shutterstock.com; S. 10: Gwydech/shutterstock.com;  
S. 12: Petra Schmidt/pixelio.de; S. 13: Yampi/shutterstock.com; S. 21: Makrodepecher/pixelio.de.

## INHALT

Vorwort des Deutschen Städte- und Gemeindebundes	4
Vorwort des Hessischen Städtetages	5
<b>A Vorbemerkung</b>	<b>6</b>
<b>B Grundsätzliches</b>	<b>6</b>
<b>C Zu den Voraussetzungen im Einzelnen</b>	<b>7</b>
1. Steuergegenstand: Bebautes Grundstück	7
2. Minderung des normalen Rohertrags um mehr als 50 Prozent	7
I Der tatsächlich erzielte Ertrag	7
II Der normale Rohertrag	8
a) Der normale Rohertrag bei vermieteten Gebäudeteilen	8
b) Der normale Rohertrag bei nicht vermieteten Gebäudeteilen	9
c) Sonderfälle	10
III Der normale Rohertrag bei eigengewerblich genutzten Grundstücken	10
IV Die Errechnung des Prozentsatzes der Minderung	11
3. Vertretenmüssen	12
I Das Objekt steht am Markt zur Verfügung	13
II Nachhaltiges Bemühen um eine Vermietung	14
III Marktgerechter Mietzins	15
a) Leerstand wegen überhöhter Mietforderung	15
b) Ertragsminderung wegen zu geringer Miete	15
4. Bei eigengewerblich genutzten bebauten Grundstücken: Unbilligkeit	16
5. Keine Möglichkeit der Fortschreibung der Einheitswerte	17
6. Atypische Ertragsminderung und struktureller Leerstand	18
<b>D Rechtsfolge</b>	<b>19</b>
<b>E Verfahrensfragen der Antragstellung</b>	<b>19</b>
<b>F Checkliste Erlass der Grundsteuer</b>	<b>20</b>
<b>G Liste der anzufordernden Nachweise</b>	<b>21</b>

Stand der Bearbeitung: 19.9.2014

Stand der Rechtsprechung: Letzte berücksichtigte Entscheidung vom 7.7.2014

© 2014 Hessischer Städtetag, Frankfurter Straße 2, 65189 Wiesbaden



*Dr. Gerd Landsberg,  
Geschäftsführendes  
Präsidialmitglied des  
Deutschen Städte-  
und Gemeindebundes*

## VORWORT DES DEUTSCHEN STÄDTE- UND GEMEINDEBUNDES

Die Grundsteuer ist eine der ältesten existierenden Steuern. Nach der Gewerbesteuer ist sie die wichtigste kommunale Einnahmequelle mit eigenem Hebesatzrecht. Gerade in Zeiten vielerorts angespannter Kommunalhaushalte sind Städte und Gemeinden auf die Einnahmen aus dieser stabilen, keinen Schwankungen unterworfenen Steuer angewiesen. Ihr Aufkommen lag im Jahr 2013 bundesweit bei rund zwölf Milliarden Euro, in der Tendenz ist in Zukunft mit steigenden Grundsteuereinnahmen zu rechnen.

Der Deutsche Städte- und Gemeindebund hat in den vergangenen Jahren immer wieder darauf hingewiesen, dass eine Reform der Grundsteuer angesichts der erheblichen Verzerrungen, die sich aus den überholten Wertfeststellungen ergeben, dringend geboten ist, um das Aufkommen zu sichern und Rechtssicherheit herzustellen. Neben der zentralen Diskussion über die zukünftige Ausgestaltung dieser Steuer ist auch die Anwendung des Grundsteuererlasses nach § 33 Grundsteuergesetz – nicht zuletzt aufgrund zahlreicher Rechtsstreitigkeiten – immer wieder in den Fokus der Öffentlichkeit gerückt. Die Regelung zur Möglichkeit, die Grundsteuer zu erlassen, wenn der Ertrag des Grundstücks wesentlich hinter dem normalen Ertrag zurück bleibt, ist in vielfacher Hinsicht komplex und kann zu Rechtsunsicherheiten führen.

Die vorliegende DStGB-Dokumentation ist eine wertvolle Unterstützung für kommunale Praktiker und soll einen Beitrag leisten, damit in unseren Städten und Gemeinden die Grundsteuer zeitnah und rechtssicher erhoben werden kann. Dr. Ben Michael Risch vom Hessischen Städtetag bearbeitet Fragestellungen rund um den Erlass der Grundsteuer seit vielen Jahren und hat mit dieser Dokumentation eine wichtige Handreichung für die kommunale Steuerverwaltung erarbeitet.

Berlin, im August 2014

Dr. Gerd Landsberg

## VORWORT DES HESSISCHEN STÄDTETAGES

Die Grundsteuer ist eine der wichtigsten Ertragsquellen der Städte und Gemeinden in Deutschland. Im Jahr 2013 lag das Aufkommen bei nahezu zwölf Milliarden Euro. Aus diesem Grund haben alle Diskussionen über die Grundsteuer eine hohe Bedeutung für die Kommunen. Dieses betrifft sowohl die nahezu unendliche, demnächst abzuschließende Diskussion über die Reform der Grundsteuer als auch die praktischen Fragen, unter welchen Umständen eine Gemeinde die Grundsteuer erlassen kann (§ 33 GrStG). Gerade bei Erlassanträgen ist es für die Städte und Gemeinden wichtig, rechtssicher und doch zeitnah zu handeln.

Wir freuen uns, dass der Hessische Städtetag mit dieser DStGB-Dokumentation einen Beitrag dazu leisten kann, Erlassanträge nach § 33 GrStG rechtssicher zu bewältigen. Der Text stammt aus bewährter Hand: Referatsleiter Dr. Ben Michael Risch hat in den vergangenen Jahren die Mitglieder des Hessischen Städtetags in zahlreichen Einzelfällen beraten. Er weiß, wo unsere Praktiker der Schuh in diesem nicht ganz risikofreien Themenfeld drückt.

Die Dokumentation richtet sich in erster Linie an die verantwortlichen Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter der kommunalen Steuerverwaltung. Sie ist zugleich interessant für jede Person, die mit den Fragen des Erlasses von Grundsteuer in Berührung kommt.

Wiesbaden, im August 2014



Stephan Gieseler  
Geschäftsführender Direktor



Dr. Jürgen Dieter  
Direktor / Finanzdezernent



*Stephan Gieseler*



*Dr. Jürgen Dieter*



## A Vorbemerkung

Die Handreichung soll die Arbeit mit § 33 Grundsteuergesetz erleichtern und zugleich Antworten für eine Reihe problematischer Fragestellungen liefern. Die Handreichung basiert auf der seit dem 1. Januar 2008 geltenden Fassung des Grundsteuergesetzes. Darüber hinaus wurde die bis zum Redaktionsschluss ergangene Rechtsprechung berücksichtigt. Die letzte erfasste Entscheidung stammt vom 7. Juli 2014.

## B Grundsätzliches

Das Grundsteuergesetz beinhaltet die Möglichkeit, die Grundsteuer zu erlassen, wenn der Ertrag des Grundstücks wesentlich hinter dem normalen Ertrag zurückbleibt. Die Norm lautet:

### § 33 Grundsteuergesetz

- (1) Ist bei Betrieben der Land- und Forstwirtschaft und bei bebauten Grundstücken der normale Rohertrag des Steuergegenstandes um mehr als 50 Prozent gemindert und hat der Steuerschuldner die Minderung des Rohertrags nicht zu vertreten, so wird die Grundsteuer in Höhe von 25 Prozent erlassen. Beträgt die Minderung des normalen Rohertrages 100 Prozent, ist die Grundsteuer in Höhe von 50 Prozent zu erlassen. Bei Betrieben der Land- und Forstwirtschaft und bei eigengewerblich genutzten bebauten Grundstücken wird der Erlass nur gewährt, wenn die Einziehung der Grundsteuer nach den wirtschaftlichen Verhältnissen des Betriebs unbillig wäre. Normaler Rohertrag ist
  1. bei Betrieben der Land- und Forstwirtschaft der Rohertrag, der nach den Verhältnissen zu Beginn des Erlasszeitraums bei ordnungsmäßiger Bewirtschaftung gemeinhin und nachhaltig erzielbar wäre;
  2. bei bebauten Grundstücken, die nach den Verhältnissen zu Beginn des Erlasszeitraums geschätzte übliche Jahresrohmiete.
- (2) Bei eigengewerblich genutzten bebauten Grundstücken gilt als Minderung des normalen Rohertrags die Minderung der Ausnutzung des Grundstücks.
- (3) Umfasst der Wirtschaftsteil eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft nur die forstwirtschaftliche Nutzung, so ist die Ertragsminderung danach zu bestimmen, in welchem Ausmaß eingetretene Schäden den Ertragswert der forstwirtschaftlichen Nutzung bei einer Wertfortschreibung mindern würden.
- (4) Wird nur ein Teil des Grundstücks eigengewerblich genutzt, so ist die Ertragsminderung für diesen Teil nach Absatz 2, für den übrigen Teil nach Absatz 1 zu bestimmen. Umfasst der Wirtschaftsteil eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft nur zu einem Teil die forstwirtschaftliche Nutzung, so ist die Ertragsminderung für diesen Teil nach Absatz 3, für den übrigen Teil nach Absatz 1 zu bestimmen. In den Fällen der Sätze 1 und 2 ist für den ganzen Steuergegenstand ein einheitlicher Hundertsatz der Ertragsminderung nach dem Anteil der einzelnen Teile am Einheitswert des Grundstücks oder am Wert des Wirtschaftsteils des Betriebs der Land- und Forstwirtschaft zu ermitteln.
- (5) Eine Ertragsminderung ist kein Erlassgrund, wenn sie für den Erlasszeitraum durch Fortschreibung des Einheitswerts berücksichtigt werden kann oder bei rechtzeitiger Stellung des Antrags auf Fortschreibung hätte berücksichtigt werden können.

Die Regelung des § 33 GrStG erweist sich in vielfacher Hinsicht als komplex. Auch wenn die Berechnungsvorschrift etwas einfacher formuliert wurde, bieten die Begriffe „normaler Rohertrag“ und „nicht zu vertreten haben“ jedoch genug Anlass zu juristischen Streitigkeiten.

# C Zu den Voraussetzungen im Einzelnen

Die Voraussetzungen des Erlasses lassen sich als eine Reihe von Bedingungen verstehen, die kumulativ vorliegen müssen. Es muss sich um ein bebautes Grundstück (dazu Nr. 1) handeln, dessen normaler Rohertrag um mehr als 50 Prozent gemindert ist (dazu Nr. 2) und dessen Eigentümer die Minderung nicht zu vertreten hat (dazu Nr. 3). Darüber hinaus muss die Erhebung der Grundsteuer bei eigengewerblicher Nutzung unbillig sein (dazu Nr. 4) und es darf die Ertragsminderung nicht durch eine Fortschreibung der Einheitswerte nach § 33 Absatz 5 GrStG berücksichtigt werden können (dazu Nr. 5). Hingegen ist die Voraussetzung, dass eine Ertragsminderung entweder auf atypischen und vorübergehenden Gründen beruhen oder durch eine strukturell bedingte Ertragsminderung von nicht vorübergehender Natur verursacht sein muss, entfallen (dazu Nr. 6).

## 1. STEUERGEGENSTAND: BEBAUTES GRUNDSTÜCK

Steuergegenstand ist das bebaute Grundstück, konkret das (Buch)Grundstück im Sinne des § 2 S. 2 GrStG, §§ 68, 70 Bewertungsgesetz (im Folgenden BewG).<sup>2</sup> Bebaute Grundstücke sind nach § 74 S. 1 BewG solche, auf denen sich benutzbare Gebäude finden, mit Ausnahme der in § 72 Absatz 2 und 3 BewG bezeichneten Grundstücke. Die Ausnahme betrifft Gebäude, deren Wert erheblich hinter dem Wert des Grundstücks zurücktritt und zerstörte oder verfallene Gebäude. Bei im Bau befindlichen Gebäuden handelt es sich nach § 91 BewG um ein unbebautes Grundstück, bis es bezugsfertig ist. Ein eigenständiger Steuergegenstand ist auch eine Eigentumswohnung oder andere Objekte in Teileigentum.

Der Steuergegenstand wird durch den Grundlagenbescheid des Finanzamts, den Grundsteuermessbescheid, bestimmt. Die Gemeinde ist an den Grundsteuermessbescheid gebunden (§ 1 Absatz 2 Nr. 4 i. V. m. §§ 182 Absatz 1 S. 1 und 184 AO). Es ist nicht möglich, einen Erlassantrag für einzelne Gebäudeteile zu stellen. Dies gilt auch dann, wenn im Einheitswertbescheid einzelne Bauteile aufgeführt sind.<sup>3</sup>

## 2. MINDERUNG DES NORMALEN ROHERTRAGS UM MEHR ALS 50 PROZENT

Voraussetzung der Steuermindering ist, dass der normale Rohertrag um mehr als 50 Prozent gemindert ist. Dazu erfolgt ein Vergleich zwischen dem tatsächlich erzielten Ertrag und dem normalen Rohertrag.

### I Der tatsächlich erzielte Ertrag

Die Höhe des tatsächlich erzielten Ertrages wird normalerweise vom Steuerpflichtigen vorgetragen und durch geeignete Unterlagen belegt. Soweit die Angaben glaubhaft sind, müssen sie nicht hinterfragt werden.

Hinzuweisen ist allein auf eine Besonderheit. Maßstab der Bewertung ist nach § 33 Abs. 1 S. 1 GrStG der normale Rohertrag. Dieser Begriff wird im Grundsteuergesetz nicht definiert und ist daher – entsprechend der Bezugnahme in der alten Fassung des Grundsteuergesetzes – unter Berücksichtigung des § 79 BewG zu ermitteln.<sup>4</sup> Das BewG besagt:

1. Oberverwaltungsgericht Nordrhein-Westfalen, Urteil vom 20. März 2014, Az. 14 A 1648/12, Juris Rn. 50; Verwaltungsgericht Dresden, Urteil vom 12. März 2013, Az. 2 K 1502/12, Juris Rn. 28.
2. Verwaltungsgericht Dresden, Urteil vom 12. März 2013, Az. 2 K 1502/12, Juris Rn. 26.
3. Verwaltungsgericht Dresden, Urteil vom 12. März 2013, Az. 2 K 1502/12, Juris Rn. 26.
4. Oberverwaltungsgericht Sachsen, Urteil vom 12. Juni 2014, Az. 3 A 674/12, Juris Rn. 28 ff.; Oberverwaltungsgericht Nordrhein-Westfalen, Urteil vom 20. März 2014, Az. 14 A 1648/12, Juris Rn. 29; Verwaltungsgericht Cottbus, Urteil vom 18. April 2013, Az. 1 K 398/12, Juris Rn. 20; Verwaltungsgericht München, Urteil vom 15. Dezember 2011, Az. M 10 K 11.2415, Juris Rn. 25; FG Bremen, Urteil vom 9. Juni 2010, Az. 3 K 57/09, Juris Rn. 158.

### Praktischer Hinweis

Entsprechend des Günstigkeitsprinzips muss der Steuerpflichtige alle Voraussetzungen des Anspruchs auf Erlass beweisen, da er einen begünstigenden Verwaltungsakt anstrebt.<sup>1</sup> Es ist daher nicht Aufgabe des Steueramts, die einzelnen Anspruchsvoraussetzungen zu ermitteln. Allerdings muss das Steueramt dem Steuerpflichtigen mitteilen, welche Unterlagen er vorlegen muss.

### Praktischer Hinweis

Bezugsgröße aller nachfolgenden Überlegungen ist immer das Grundstück in seiner bewerteten Gesamtheit. Daher ist immer auf den normalen Rohertrag beziehungsweise den tatsächlichen Rohertrag des gesamten Steuerobjekts abzustellen.

### § 79 Absatz 1 BewG

Jahresrohmiere ist das Gesamtentgelt, das die Mieter (Pächter) für die Benutzung des Grundstücks auf Grund vertraglicher Vereinbarungen nach dem Stand im Feststellungszeitpunkt für ein Jahr zu entrichten haben. Umlagen und alle sonstigen Leistungen des Mieters sind einzubeziehen. Zur Jahresrohmiere gehören auch Betriebskosten (zum Beispiel Gebühren der Gemeinde), die durch die Gemeinde von den Mietern unmittelbar erhoben werden. Nicht einzubeziehen sind Untermietzuschläge, Kosten des Betriebs der zentralen Heizungs-, Warmwasserversorgungs- und Brennstoffversorgungsanlage sowie des Fahrstuhls, ferner alle Vergütungen für außergewöhnliche Nebenleistungen des Vermieters, die nicht die Raumnutzung betreffen (zum Beispiel Bereitstellung von Wasserkraft, Dampfkraft, Pressluft, Kraftstrom und dergleichen), sowie Nebenleistungen des Vermieters, die nur einzelnen Mietern zugutekommen.

Daher ist es in vielen Fällen so, dass der tatsächliche Rohertrag mehr umfasst als die vertraglich vereinbarte Kaltmiete. Zusätzlich sind die so genannten kalten Betriebskosten erfasst.<sup>5</sup> Insofern es für die Entscheidung auf relativ geringe Beträge ankommt, kann es sich daher lohnen den tatsächlichen Rohertrag zu berechnen.

### II Der normale Rohertrag

Was unter dem „normalen Rohertrag“ zu verstehen ist, ist in § 33 Absatz 1 S. 4 Nr. 2, Absatz 2 und Absatz 4 S. 1 GrStG geregelt und hängt vom konkreten Steuergegenstand ab. Der normale Rohertrag berechnet sich aus der Jahresrohmiere beziehungsweise bei eigengewerblich genutzten Grundstücken nach der Ausnutzung (dazu unter IV). Nachfolgend wird der Hauptanwendungsfall – die übliche Jahresrohmiere – erläutert.

Basis der Berechnung des normalen Rohertrages ist nach § 33 Absatz 1 S. 4 Nr. 2 GrStG immer die nach den Verhältnissen zu Beginn des Erlasszeitraums geschätzte übliche Jahresrohmiere. Der Begriff der Jahresrohmiere wird im Grundsteuergesetz nicht definiert. Die Rechtsprechung orientiert sich daher am Bewertungsgesetz.<sup>6</sup>

Da nicht jedes Gebäude einheitlich unvermietet ist, sondern durchaus in Teilen vermietet sein kann, muss bei der Ermittlung des üblichen Rohertrags zwischen vermieteten und unvermieteten Teilen des Gebäudes differenziert werden.

#### a) Der normale Rohertrag bei vermieteten Gebäudeteilen

Bei im Erlasszeitraum vermieteten Teilen Steuerobjekten besteht ein bemerkenswerter Widerspruch zwischen dem Wortlaut des Grundsteuergesetzes und dem in Bezug genommenen Bewertungsgesetz. Das Grundsteuergesetz spricht von der geschätzten üblichen Jahresrohmiere (§ 33 Absatz 1 S. 4 Nr. 2), während das Bewertungsgesetz auf die tatsächlich vereinbarte vertragliche Miete abstellt.

Nach der Rechtsprechung ist der begriffliche Ausgangspunkt zunächst die vereinbarte Miete.<sup>7</sup> Auf deren Basis erfolgt eine Schätzung der üblichen Jahresrohmiere. Zur Begründung verweist das Oberverwaltungsgericht Nordrhein-Westfalen darauf, dass sich aus den Gesetzgebungsmaterialien keine Abweichung von der bisherigen Struktur ergibt<sup>8</sup> und mit der Änderung des Grundsteuergesetzes keine Abkehr vom Ausgangspunkt, der vertraglich vereinbarten Miete in Kombination mit einer Prüfung der Abweichung, verbunden sein sollte.<sup>9</sup>



#### Praktischer Hinweis

Bei der Ermittlung des normalen Rohertrages ist auf das jeweilige Bezugsobjekt abzustellen. Steht ein Objekt in Teilen leer, ist für jeden einzelnen separat zu vermietenden Bereich die Bezugsgrundlage zu ermitteln. Dies kann bei größeren Objekten sehr umfangreich sein. So ist beispielsweise bei einem Wohngebäude für jede einzelne Wohnung zu fragen, ob diese zu Beginn des Erlasszeitraums leer stand.

5. Verwaltungsgericht Göttingen, Urteil vom 11. April 2013, Az. 2 A 198/11, Juris Rn. 31.

6. Oberverwaltungsgericht Nordrhein-Westfalen, Urteil vom 20. März 2014, Az. 14 A 1648/12, Juris Rn. 29; Verwaltungsgericht München, Urteil vom 4. Juli 2013, Az. M 10 K 13.1098, Juris Rn. 21; Verwaltungsgericht Cottbus, Urteil vom 18. April 2013, Az. 1 K 398/12, Juris Rn. 20; Verwaltungsgericht München, Urteil vom 15. Dezember 2011, Az. M 10 K 11.2415, Juris Rn. 25; Finanzgericht Bremen, Urteil vom 9. Juni 2010, Az. 3 K 57/09, Juris Rn. 158.

7. Oberverwaltungsgericht Nordrhein-Westfalen, Urteil vom 20. März 2014, Az. 14 A 1648/12, Juris Rn. 34 ff.

8. Oberverwaltungsgericht Sachsen, Urteil vom 12. Juni 2014 Az. 3 A 674/12, Juris Rn. 28 ff.; Oberverwaltungsgericht Nordrhein-Westfalen, Urteil vom 20. März 2014, Az. 14 A 1648/12, Juris Rn. 31 ff.

9. Oberverwaltungsgericht Nordrhein-Westfalen, Urteil vom 20. März 2014, Az. 14 A 1648/12, Juris Rn. 35.

Die übliche Miete ist daher eine Schätzung der Gemeinde zu ermitteln (§ 79 Absatz 2 S. 2 BewG). Grundlage ist die vertraglich vereinbarte Miete in Kombination mit der Jahresrohmiere, die für Räume gleicher oder ähnlicher Art, Lage und Ausstattung regelmäßig bezahlt wird (§ 79 Absatz 2 S. 2 BewG, „ortsübliche“ Miete). Den Vorrang genießt dabei die vereinbarte Miete, da diese die Verhältnisse am Markt genauer abbildet, als ein Mietpreisspiegel mit seinen groben Lagekategorisierungen und Mietpreisbandbreiten.<sup>10</sup> Zu prüfen ist allerdings, ob die vereinbarte Miete einen Ausreißer darstellt. Die Prüfung erfolgt dabei am Maßstab des § 79 Absatz 2 S. 1 Nr. 2 BewG, das heißt, Abweichungen sind beachtlich, wenn die Differenz zwischen vertraglicher und üblicher Miete mehr als 20 Prozent beträgt. Ob ein Ausreißer vorliegt, kann anhand des örtlichen Mietpreisspiegels berechnet werden.

**Beispiel:** Ein Steuerobjekt besteht aus einer Gewerbeeinheit und drei Wohnungen. Die Gewerbeeinheit – deren ortsüblicher Mietpreis 430 Euro beträgt – ist nicht vermietet. Der ortsübliche Mietpreis einer Wohnung beträgt 100 Euro pro Monat. Die drei Wohnungen sind zu 120, 120 und 140 Euro pro Monat vermietet.

Der normale Rohertrag beträgt damit 770 Euro. Dieser setzt sich aus der Gewerbeeinheit mit 430 Euro, zwei Wohnungen mit je 120 Euro (Schätzung auf Basis der vereinbarten Miete) und einer Wohnung zu 100 Euro (Reduktion von 140 Euro auf 100 Euro, da die zulässige Spanne nach § 79 Absatz 2 S. 2 Nr. 2 BewG überschritten ist) zusammen. Die tatsächlichen Erträge belaufen sich auf 380 Euro. Damit beträgt der tatsächliche Ertrag weniger als 50 Prozent des normalen Rohertrags.

Anders würde sich die Situation darstellen, wenn alle drei Wohnungen mit je 100 Euro pro Monat in den normalen Rohertrag eingehen würden. Dann betrüge der normale Rohertrag 730 Euro und der tatsächliche Ertrag würde mehr als 50 Prozent davon ausmachen.

#### b) Der normale Rohertrag bei nicht vermieteten Gebäudeteilen

Da bei nicht vermieteten Gebäudeteilen keine Grundlage für eine Schätzung auf Basis des tatsächlichen Vertrages besteht, ist nach den normalen Regeln zu schätzen. Die übliche Miete sollte nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes<sup>11</sup> in folgender Reihenfolge ermittelt werden:

1. Miete vergleichbarer Grundstücke,
2. Miete auf Grund von Mietspiegeln,
3. Miete auf Grund von Sachverständigengutachten.

Damit kommt es entscheidend auf die Jahresrohmiere an, die für Räume gleicher oder ähnlicher Art, Lage und Ausstattung jetzt regelmäßig gezahlt wird.

Es ist nach Ansicht des Bundesfinanzhofes nicht zulässig, die übliche Jahresrohmiere aus den im vermieteten Teil eines Gebäudes erzielten Mieten zu berechnen.<sup>12</sup> Daher kann der Steuerpflichtige nicht den Vergleich zwischen dem ziehen, was er aktuell einnimmt und dem was er – auf Basis seiner bisherigen Mitverträge – einzunehmen hoffte. Zu Gunsten des Steuerpflichtigen kann sich dies auswirken, wenn die Mieten anziehen. Dann darf der Steuerpflichtige auf einen aktuellen Vergleichsmaßstab bestehen und kann nicht auf sein gebäudeindividuelles Mietniveau verwiesen werden.<sup>13</sup>

#### Praktischer Hinweis

Wenn einzelne Teile eines Steuerobjekts im Erlasszeitraum vermietet sind, darf die vereinbarte Miete als die übliche Jahresrohmiere angesehen werden, wenn die Differenz zu den üblichen örtlichen Mieten höchstens 20 Prozent beträgt.



10. Oberverwaltungsgericht Nordrhein-Westfalen, Urteil vom 20. März 2014, Az. 14 A 1648/12, Juris Rn. 43.

11. Bundesfinanzhof, Urteil vom 10. August 1984, BStBl. 1985 II S. 36.

12. Bundesfinanzhof, Beschluss vom 13. September 2006, Az. II R 5/05, Juris Rn. 17; Verwaltungsgericht München, Urteil vom 4. Juli 2013, Az. M 10 K 13.1098, Juris Rn. 21; Verwaltungsgericht Cottbus, Urteil vom 18. April 2013, Az. 1 K 398/12, Juris Rn. 20.

13. Bundesfinanzhof, Beschluss vom 13. September 2006, Az. II R 5/05, Juris Rn. 17; Verwaltungsgericht Cottbus, Urteil vom 18. April 2013, Az. 1 K 398/12; Juris, Rn. 21.



### Praktischer Hinweis

Die übliche Miete ist vom Steuerpflichtigen anzugeben. Da die Gemeinde diese Angabe prüfen muss, ist sie aber dennoch gezwungen, sich mit der Ermittlung der üblichen Miete zu befassen.

Eine gute Quelle zur Ermittlung der üblichen Miete ist der Mietspiegel. Insofern ein solcher vorhanden ist, sollte er genutzt werden. Auch der Bundesfinanzhof weist in seiner Rechtsprechung darauf hin, dass die Ermittlung der üblichen Miete anhand eines Mietspiegels vor allem dann empfehlenswert ist, wenn keine geeigneten Vergleichsobjekte zur Verfügung stehen. Dies ist insbesondere bei zumeist individuell gestalteten Einfamilienhäusern der Fall.<sup>14</sup> Die aus der Verwendung eines Mietspiegels resultierende Ungenauigkeit im Einzelfall ist nach der Rechtsprechung hinzunehmen. Grundsätzlich sollte vom Mittelwert ausgegangen werden, wenn der Mietspiegel eine Spanne aufweist.<sup>15</sup> Ausnahmen sind zu begründen. Im gerichtlichen Verfahren kann das Gericht nach § 287 Abs. 1 ZPO nach freiem Ermessen schätzen.<sup>16</sup> Daneben legen die Gerichte auch Mietpreisanfragen der örtlichen IHK, den Preisspiegel für Büromieten des Ringes Deutscher Makler, den Bundespreisspiegel für Gewerbeimmobilien des Verbandes deutscher Makler oder auch Presseartikel zugrunde.<sup>17</sup> Der Immobilienverband Deutschland/Mitte gibt einen Preisspiegel Hessen heraus. Er ist in der Fassung 2014 über die Geschäftsstelle des Immobilienverbandes Hessen erhältlich. Unter Umständen können auch Analysen der Marktentwicklung oder Bodenrichtwerte der Gutachterausschüsse für Grundstückswerte begleitend hilfreich sein.

### c) Sonderfälle

Bei speziellen Objekten – beispielsweise größeren Gewerbeflächen – darf nicht davon ausgegangen werden, dass diese sofort nach Geschäftsaufnahme zu 100 Prozent ausgelastet sind. Bei diesen ist ein gewisser Leerstand für eine Übergangszeit normal.<sup>18</sup> Gleiches gilt für Ferienwohnungen.<sup>19</sup>

Ist ein Gebäude aufgrund baulicher Mängel unbewohnbar, so ist die ortsübliche Miete mit Null anzusetzen.<sup>20</sup>

### III Der normale Rohertrag bei eigengewerblich genutzten Grundstücken

Unter eigengewerblich genutzten Grundstücken versteht der Gesetzgeber Grundstücke, auf welchen der Grundsteuerpflichtige selbst eine gewerbliche Tätigkeit ausübt.<sup>21</sup> Damit fallen unter diese Vorschrift nur Gewerbegrundstücke. Mangels eines anderen Maßstabes werden die Vorschriften jedoch auch für vom Steuerpflichtigen selbst genutzte Wohnungen beziehungsweise Einfamilienhäuser angewandt. Dies kann vor allem dann relevant werden, wenn die Ausnutzung der Wohnung zum Beispiel durch eine Naturkatastrophe gemindert wird.

Bei eigengewerblich genutzten bebauten Grundstücken gilt als Minderung des normalen Rohertrags die Minderung der Ausnutzung des Grundstücks (§ 33 Absatz 2 GrStG).

Das Gesetz macht hier keine Unterschiede, ob das Grundstück im Sachwert- oder im Ertragswertverfahren zu bewerten ist. Die Minderung der Ausnutzung des Grundstücks ist der Unterschied zwischen der normalen und der tatsächlichen Ausnutzung. Die „normale Ausnutzung“ ergibt sich in der Regel aus dem Durchschnitt der drei vor dem Erlasszeitraum liegenden Kalenderjahre, wenn nicht eine Betriebsumstellung erfolgt ist.<sup>22</sup>

14. Bundesfinanzhof, Urteil vom 10. August 1984, Az. III R 41/75, Juris Rn. 14.

15. Troll/Eisele: Grundsteuergesetz, § 33 Rn. 12.

16. Verwaltungsgericht Göttingen, Urteil vom 11. April 2013, Az. 2 A 198/11, Juris Rn. 32.

17. Verwaltungsgericht Stuttgart, Urteil vom 18. November 2002, Az. 10 K 81/00 Juris Rn. 28 ff.

18. Verwaltungsgericht Göttingen, Urteil vom 11. April 2013, Az. 2 A 198/11, Juris Rn. 33.

19. Oberverwaltungsgericht Niedersachsen, Urteil vom 28. November 2001, Az. 13 L 2862/00, Juris Rn. 36.

20. Oberverwaltungsgericht Sachsen, Urteil vom 7. März 2014, Az. 3 A 173/12, Juris Rn. 28.

21. Troll/Eisele: Grundsteuergesetz, § 33 Rn. 13.

22. Oberverwaltungsgericht Münster, Urteil vom 25. Juni 1976, in: KStZ 1976 S. 212; Troll/Eisele: Grundsteuergesetz, § 33 Rn. 13.



### **Beispiele<sup>23</sup>:**

- Steht ein Gebäude auf einem Grundstück leer, beträgt die Minderung der Ausnutzung 100 Prozent.
- Steht das eigengewerblich genutzte Grundstück zum Teil leer, kommt es für die Bestimmung der Minderung der Ausnutzung in der Regel auf das Verhältnis der ungenutzten zur gesamten nutzbaren Fläche an.
- Bei eigengewerblich genutzten Grundstücken mit Hotels oder anderen Betrieben des Beherbergungsgewerbes kann man für die Bestimmung der Minderung der Ausnutzung auf die Bettenbelegung oder gegebenenfalls auf den Umsatz abstellen. In diesem Fall ist jedoch auf die Bezugsgröße zu achten, da beispielsweise ein Hotel normalerweise nicht zu 100 Prozent ausgelastet ist. Ebenso können bei Fabriken und Handwerksbetrieben, zum Beispiel die Arbeitsstunden oder die Produktion herangezogen werden.

Wird nur ein Teil des Grundstücks eigengewerblich genutzt, so gilt die beschriebene Sonderregel des § 33 Abs. 2 GrStG nur für diesen Teil des Grundstücks. Im Übrigen ist die Ertragsminderung nach § 33 Abs.1 GrStG zu bestimmen (§ 33 Abs. 4 S. 1 GrStG). Für das Gesamtgrundstück ist dann nach § 33 Abs. 4 S. 3 GrStG ein einheitlicher Prozentsatz der Ertragsminderung zu ermitteln.

**Beispiel:** Ein Grundstück ist mit einem Gebäude bebaut. Im Erdgeschoss betreibt der Steuerpflichtige ein Ladengeschäft von 200 Quadratmetern. Das Ladengeschäft hat einen Anteil von 20 Prozent am Einheitswert. Die oberen Geschosse sind als Wohnungen vermietet. Ihr Anteil am Einheitswert beträgt 80 Prozent. Durch einen Unfall sind von dem Ladengeschäft nur noch 100 Quadratmeter nutzbar. Auch die Mietwohnungen sind beschädigt worden. Daher steht bei den Mietwohnungen einem normalen Rohertrag in Höhe von 120 000 Euro ein tatsächlicher Rohertrag in Höhe von 80 000 Euro gegenüber. Demnach ist die Ausnutzung des eigengewerblich genutzten Teiles nach § 33 Abs. 2 GrStG um 50 Prozent gemindert. Bezüglich der Wohnungen beträgt die Minderung 33 Prozent. Aufgrund der Anteile am Einheitswert ermittelt sich eine Gesamtminde- rung in Höhe von 34,66 Prozent. Eine Minderung der Grundsteuer kommt daher nicht in Betracht.

### **IV Die Errechnung des Prozentsatzes der Minderung**

Um zu ermitteln, ob die Minderung des normalen Rohertrags 50 Prozent oder mehr beziehungsweise 100 Prozent beträgt, ist der „normale Rohertrag“ dem tatsächlich erzielten Ertrag gegenüber zu stellen. Bei bebauten Grundstücken, die nicht eigengewerblich genutzt sind, muss also der tatsächlich erzielte Jahresrohertrag zum normalen Jahresrohertrag ins Verhältnis gesetzt werden.

Der Vergleich wird daher zwischen dem nach den Verhältnissen zu Beginn des Erlasszeitraums geschätzten üblichen Jahresrohmiere und den tatsächlichen Einnahmen gezogen.

#### **Praktischer Hinweis**

Es sind Konstellationen denkbar, in denen eine exakte Aufklärung des Sachverhaltes unterbleiben kann.<sup>24</sup> Dies ist dann möglich, wenn der Steuerpflichtige einen Rohertrag erzielt hat, dieser aber sehr gering ist. In diesem Fall liegt eine Minderung zu 100 Prozent nicht vor. Allerdings liegt eine Minderung zu mindestens 50 Prozent vor. Wenn offensichtlich ist, dass die Minderung des normalen Rohertrages mehr als 50 Prozent, aber unter 100 Prozent beträgt, kann eine exakte Bemessung unterbleiben.

**Beispiel:** Der Steuerpflichtige ist Eigentümer eines als Kaufhaus genutzten Gebäudes. Der Hauptmieter hat vor einigen Jahren gekündigt. Das Gebäude ist daher zum großen Teil nicht vermietet. Nur im Erdgeschoss sind noch einige kleinere Läden vermietet. In den Vorjahren betrug der Rohertrag des Steuerobjekts mehr als 30 000 Euro. Im Erlasszeitraum wurde lediglich ein Rohertrag in Höhe von 4 000 Euro erzielt. In diesem Fall kann dahinstehen, ob die geschätzte übliche Jahresrohmiere 30 000 Euro oder 20 000 Euro oder sogar nur 10 000 Euro beträgt. In allen Fällen betragen die tatsächlichen Einnahmen weniger als 50 Prozent der geschätzten üblichen Jahresrohmiere aber mehr als Null.

23. Nach Nr. 40 Absatz 5 GrStRL.

24. Vgl. Verwaltungsgericht Göttingen, Urteil vom 11. April 2013 Az. 2 A 198/11, Juris Rn. 34.

Es ist denkbar, dass ein Steuerpflichtiger einen Ertrag erzielt, der geringer ist, als die Höhe der zu zahlenden Grundsteuer. In diesen Fällen kommt es zu einer Besteuerung der Substanz. Dies ist vom Gesetzgeber gewollt und ist bei Realsteuern verfassungsrechtlich zulässig. In extremen Fällen – beispielsweise, wenn der Ertrag einen Euro betrug – kann es sachgerecht sein, den Steuerpflichtigen so zu behandeln, als ob er keine Erträge erwirtschaftet hätte und ihm einen Erlass der Grundsteuer in Höhe von 50 Prozent zu gewähren. Dies kann durch einen Erlass der Steuer nach § 227 AO erreicht werden.

### 3. VERTRETENMÜSSEN

Für einen Grundsteuererlass nach § 33 Abs. 1 GrStG darf der Steuerpflichtige die Minderung des Rohertrags nicht zu vertreten haben. Der Begriff des Vertretenmüssens ist dabei weit auszulegen und umfasst nicht nur Vorsatz und Fahrlässigkeit.<sup>25</sup> Der Steuerpflichtige hat eine Ertragsminderung dann nicht zu vertreten, wenn sie auf Umständen beruht, die außerhalb seines Einflussbereichs liegen, das heißt, wenn er die Ertragsminderungen weder durch ein ihm zurechenbares Verhalten herbeigeführt hat noch ihren Eintritt durch geeignete und ihm zumutbare Maßnahmen hat verhindern können.<sup>26</sup> Es kommt vielmehr darauf an, ob es aufgrund des vorangegangenen Verhaltens des Steuerpflichtigen schlechthin unbillig wäre, die geltend gemachten ertragsmindernden Umstände bei der Grundsteuer unberücksichtigt zu lassen.<sup>27</sup> Eine Unzumutbarkeit der Grundsteuererhebung liegt nicht vor, wenn der Steuerpflichtige selbst durch ein ihm zurechenbares Verhalten die Ertragsminderung verursacht hat oder wenn er geeignete, von ihm zu erwartende Maßnahmen unterlassen hat, um den Eintritt der Ertragsminderung zu verhindern.<sup>28</sup>

Maßgebend für die Beurteilung des Vertretenmüssens ist das Verhalten des Steuerpflichtigen im Erlasszeitraum (§ 34 Abs. 1 S. 2 GrStG). Unbeachtlich ist etwa, ob der Steuerpflichtige bei Investitionsentscheidungen die Lage auf dem Vermietungsmarkt falsch eingeschätzt hat, wenn das zu vermietende Gebäude schon vor dem Erlasszeitraum fertig gestellt wurde.<sup>29</sup> Unbeachtlich ist es auch, wenn der Steuerpflichtige seinem Mieter im Vorjahr gekündigt hat. Hat der Vermieter seinem Mieter dagegen im Erlasszeitraum gekündigt, so hat er den Leerstand zu vertreten. Schließlich hat ein Steuerpflichtiger den Leerstand auch nicht zu vertreten, wenn er eine eigen-gewerbliche Nutzung in vorangegangenen Jahren aufgegeben hat.<sup>30</sup> Nach der Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts bleiben alle Ereignisse, die in früheren Kalenderjahren eingetreten sind und ebenfalls die Ursache für die Minderung des Ertrages gesetzt haben, außer Betracht.<sup>31</sup> Es muss also im Erlasszeitraum ein Ereignis eingetreten sein, welches das Vertretenmüssen begründet.

In der Gesamtschau der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes und des Bundesverwaltungsgerichts ist es ausreichend, dass die Räumlichkeiten dem Markt zur Verfügung stehen und der Steuerpflichtige sich nachhaltig um die Vermietung zu einem marktgerechten Mietzins bemüht.



#### Praktischer Hinweis

Der Steuerpflichtige muss belegen, dass er die Ertragsminderung nicht zu vertreten hat. Es ist nicht notwendig, dass die Stadt oder Gemeinde dem Steuerpflichtigen ein Vertretenmüssen nachweist.<sup>32</sup> Vielmehr muss dieser belegen, dass ihn kein Verschulden trifft.

25. Bayerischer Verwaltungsgerichtshof, Beschluss vom 7. Juli 2014, Az. 4 ZB 13.1567, Juris Rn. 18; Verwaltungsgericht Augsburg, Urteil vom 17. Juli 2013, Az. 6 K 13.1038, Juris Rn. 15; Verwaltungsgericht Oldenburg, Urteil vom 16. Dezember 2010, Az. 2 A 1149/10, Juris Rn. 24; Senatsverwaltung für Finanzen Berlin, Erlass vom 21. Januar 2009 – III D – G 1163 a – 1/2009 –, Rn. 18, in: ZKF 2009, S. 57 ff.
26. Bundesverwaltungsgericht, Urteil vom 15. April 1983, Az. 8 C 150/81, Juris Rn. 17 ff.; Bundesverwaltungsgericht, Urteil vom 25. Juni 2008, Az. 9 C 8/07, Juris Rn. 20; Bundesverwaltungsgericht, Beschluss vom 14. Mai 2014, Az. 9 C 2.13, Juris Rn. 19 f. Bayerischer Verwaltungsgerichtshof, Urteil vom 31. März 2005, Az. 4 B 01.1818, Juris Rn. 18; Bayerischer Verwaltungsgerichtshof, Urteil vom 25. Februar 1998, Az 4 B 96.3104, Rn. 12.
27. Verwaltungsgericht Neustadt/Weinstraße, Urteil vom 16. März 2011, Az. 1 K 735/10.NW, Juris Rn. 26; Verwaltungsgericht Gelsenkirchen, Urteil vom 27. Mai 2010, Az. 5 K 5915/08, Juris Rn. 25; Finanzgericht Berlin, Urteil vom 26. Februar 2003, Az. 2 K 2306/99, Juris Rn. 333 ff.; Verwaltungsgericht Düsseldorf, Urteil vom 3. Mai 1985, ZKF 1986, S. 11.
28. Bundesverwaltungsgericht, Urteil vom 15. April 1983, Entscheidung des Bundesverwaltungsgerichts 67, 123.
29. Oberfinanzdirektion Berlin, Verfügung vom 10. April 2003, DSitz 2003, 1707, Nr. 2.
30. Bundesverwaltungsgericht, Urteil vom 25. Juni 2008, Az. 9 C 8.07, Juris Rn. 19.
31. Bundesverwaltungsgericht, Urteil vom 15. April 1983 Az. 8 C 150/81 Rn. 20.
32. Oberverwaltungsgericht Sachsen, Urteil vom 12. Juni 2014 Az. 3 A 674/12 Juris Rn. 33; Oberverwaltungsgericht Nordrhein-Westfalen, Urteil vom 20. März 2014, Az. 14 A 1648/12, Juris Rn. 50; Oberverwaltungsgericht Nordrhein-Westfalen, Urteil vom 20. November 2012, Az. 14 A 580/11, Juris Rn. 37.

## I Das Objekt steht am Markt zur Verfügung

Der Steuerpflichtige kann keinen Erlass der Grundsteuer geltend machen, wenn das Objekt aufgrund von ihm zu vertretender Fakten am Markt nicht nachhaltig zur Verfügung steht. Dies betrifft in erster Linie Fälle der Nichtvermietbarkeit und der vom Steuerschuldner veranlassten Bauarbeiten.

Der Steuerpflichtige hat die Ertragsminderung zu vertreten, wenn er sich nicht bemüht, den Verfall des Steuerobjekts zu verhindern, um dadurch der Nichtvermietbarkeit entgegenzuwirken. Der Steuerpflichtige muss zumutbare Umbaumaßnahmen, die zu höheren Erträgen geführt hätten, unterlassen haben. Umbaumaßnahmen sind dem Steuerpflichtigen zumutbar, wenn sie von ihm wirtschaftlich zu verkraften sind.<sup>33</sup>

Er hat auch zu vertreten, wenn das Grundstück zeitweilig keine Erträge abwirft, da es wegen zuvor unterlassener Renovierungsarbeiten zunächst baulich vorgerichtet werden muss.<sup>34</sup> Dieser Teilaspekt des Vertretenmüssens ist allerdings nicht grenzenlos. Nicht jede Notwendigkeit einer Renovierung führt zu einem Vertretenmüssen. Entscheidend ist vielmehr, ob der Steuerpflichtige das Steuerobjekt verfallen hat lassen. In diesem Fall hat der die Ertragsminderung zu vertreten. Nicht jedoch, wenn eine normale Renovierung erfolgt, etwa nach Auszug eines Mieters. Allerdings dürfte eine normale Renovierung nur selten die Schwellenwerte des GrStG erreichen. Schließlich fehlt es an einem Verschulden, wenn die Renovierung beispielsweise notwendig wird, weil der Mieter die Wohnung verwüstet hat.

Der Steuerpflichtige hat die Ertragsminderung zu vertreten, die auf seiner freien Entscheidung beruht. Wenn ein Objekt aufgrund der Verkaufsabsicht leer steht, hat dies der Steuerpflichtige zu vertreten. Steht eine zunächst vermietete Wohnung leer und wird nach relativ kurzer Zeit verkauft, so ist zu vermuten, dass sich der Steuerpflichtige gegen eine zwischenzeitliche Vermietung entschieden hat, um den Verkaufspreis zu erhöhen. § 33 GrStG erfasst grundsätzlich nicht Fälle, die für den Verkauf vorgesehen sind.<sup>35</sup>

Ebenso hat er die Ertragsminderung zu vertreten, die während eines von ihm veranlassten Umbaus eintritt.<sup>36</sup> Dies betrifft insbesondere Fälle in denen ein Steuerobjekt grundlegend saniert wird, um den Wert zu steigern beziehungsweise einen höheren Rohertrag zu erzielen. Anders stellt sich die Situation dar, wenn der Umbau notwendig ist, um überhaupt einen Mieter zu finden.<sup>37</sup> Dies kann beispielsweise dann von Bedeutung sein, wenn eine Wohnung nicht mehr dem aktuellen sanitären Mindeststandard genügt und praktisch unvermietbar ist.

Ergänzend ist allerdings darauf hinzuweisen, dass er die der Umbauzeit nachfolgende Zeit des Leerstandes wegen mangelnder Nachfrage nicht zu vertreten hat.

Nach Auffassung des Oberverwaltungsgericht Nordrhein-Westfalen hat der Steuerpflichtige die Ertragsminderung zu vertreten, die sich daraus ergibt, dass er auf eine sich abzeichnende Insolvenz des Mieters/Pächters nicht rechtzeitig reagiert hat.<sup>38</sup>

Hat der Steuerpflichtige ein Objekt in einem verfallenen oder rohbauartigen Zustand erworben, so begründet der Erwerb des Grundstücks allein ein Vertretenmüssen. Der Erwerb eines keinen Ertrag abwerfenden Objekts fällt in die Risikosphäre des Steuerpflichtigen, dieser hat sich auf die konkreten Verhältnisse eingelassen.<sup>39</sup> Insbesondere kann sich der Steuerpflichtige nicht darauf berufen, dass es sich um eine „Schrottimobilie“ handelt. Die hinreichende technische Prüfung



33. Bundesverwaltungsgericht, Beschluss vom 25. Juni 2008, Az. 9 C 8.07, Juris Rn. 21.

34. Verwaltungsgericht Gelsenkirchen, Urteil vom 5. Juni 2014, Az. 1850/13 Juris Rn. 29 ff.; Verwaltungsgericht Saar, Gerichtsbescheid vom 3. Dezember 2013, Az. 3 K 803/12, Juris Rn. 31 in Verbindung mit 13 f.; Verwaltungsgericht Würzburg, Urteil vom 11. Februar 2009, Az. W 2 K 08.2089, Juris Rn. 25 ff., 36 ff.; Troll/Eisele: Grundsteuergesetz § 33 Rn. 12.

35. Oberverwaltungsgericht Nordrhein-Westfalen, Urteil vom 20. November 2012, Az. 14 A 580/11, Juris Rn. 43; Bayerischer Verwaltungsgerichtshof, Urteil vom 25. Februar 1998, Az. 4 B 96.3104, Juris Rn. 12; Verwaltungsgericht Freiburg, Urteil vom 5. März 1982, Az. VS VII 127/79, KStZ 1982, 177; Verwaltungsgericht Gelsenkirchen, Urteil vom 5. Juni 2014, Az. 5 K 1825/13 Rn. 21 ff.

36. Verwaltungsgericht Gelsenkirchen, Urteil vom 22. Februar 2007, Az. 5 K 1301/02, Juris Rn. 28 ff. Mit deutlichem Hinweis darauf, dass es sich nicht um die Frage Typisch/Atypisch handelt, sondern hier ein vom Steuerpflichtigen zu vertretendes Ereignis vorliegt. Vgl. auch: Bundesverwaltungsgericht vom 26. Januar 1973, in: DB 1973, S. 566; Oberverwaltungsgericht Nordrhein-Westfalen, Urteil vom 16. Januar 2008, Az. 14 A 461/07, Juris Rn. 45; Bayerischer Verwaltungsgerichtshof, Urteil vom 31. März 2005, Az. 4 B 01.1818, Juris Rn. 18.

37. Troll/Eisele: Grundsteuergesetz, § 33 Rn. 12.

38. Oberverwaltungsgericht Nordrhein-Westfalen, Urteil vom 11. Juni 2008, Az. 14 A 1185/07.

39. Verwaltungsgericht Würzburg, Urteil vom 11. Februar 2009, Az. W 2 K 08.2089, Rn. 39.

**Praktischer Hinweis**

Es ist zu prüfen, ob das Objekt tatsächlich vermietbar war. Der Steuerpflichtige muss daher Angaben über die Verfügbarkeit machen. Besonderes Augenmerk sollte dabei auf die Fragen der Renovierungsarbeiten, des baulichen Zustandes und des Verkaufs des Grundstücks gelegt werden.

ist Aufgabe des Erwerbers.<sup>40</sup> Dies gilt allerdings nur, wenn das Objekt im Erlasszeitraum erworben wurde. Ein Erwerb in Vorjahren kann nicht mehr vorgeworfen werden. Allerdings ist in diesen Fällen darauf zu achten, dass zumeist keine oder keine große Minderung des normalen Rohertrags vorliegt, da der normale Rohertrag eines verfallenen Objektes null sein dürfte.<sup>41</sup>

Der Steuerpflichtige hat die Minderung des Rohertrages dann zu vertreten, wenn er darauf verzichtet, das Objekt in Teilflächen zu vermieten. Er darf nicht an der Gesamtvermietung des Objekts festhalten.<sup>42</sup>

**II Nachhaltiges Bemühen um eine Vermietung**

Der Steuerpflichtige muss sich nachhaltig, das heißt dauerhaft und intensiv um eine Vermietung bemühen. Dabei muss er sich für eine angemessene und potenziell erfolgreiche Verwertung engagieren. Die Anforderungen der Rechtsprechung sind sehr streng, da § 33 GrStG eine Ausnahmenvorschrift ist.<sup>43</sup> Allerdings besteht kein abschließender Katalog von Anforderungen an die Vermietung. Welche Maßnahmen ergriffen werden müssen, ist primär eine Entscheidung des Einzelfalls.<sup>44</sup>

Ausreichend ist die Beauftragung eines Maklers, insofern dieser durch ein Erfolgshonorar motiviert ist.<sup>45</sup> Allerdings muss die Beauftragung des Maklers umfassend sein.<sup>46</sup> Der Makler muss auch am gesamten Markt tätig sein und darf sich nicht darauf beschränken, das Objekt im eigenen Kundenkreis zu bewerben.<sup>47</sup> Ein Detailnachweis der Bemühungen des Maklers ist dann nicht mehr erforderlich, wenn eine Bearbeitungsliste oder ein sonstiger Überblick über die Aktivitäten vorgelegt wurde.<sup>48</sup> Wird ein Makler beauftragt, sind zusätzliche eigene Inserate in Printmedien nicht notwendig.<sup>49</sup>

Da Vermietungen inzwischen nahezu ausschließlich über das Internet erfolgen, ist es unabdingbar, dass das Angebot im Internet erscheint.<sup>50</sup> Zusätzliche Printanzeigen sind weder notwendig noch zumutbar.<sup>51</sup> Allerdings muss es sich um große bekannte – zumeist kostenpflichtige – Immobilienportale handeln, allgemeine Kleinanzeigenportale reichen nicht aus.<sup>52</sup>

Ein alleiniges Bewerben in Printmedien ist nicht ausreichend.<sup>53</sup> Dies gilt sogar für Fälle aus dem Jahr 2008. Insbesondere besteht kein Vertrauensschutz das Gerichte an der früheren Einschätzung, dass der Vermarktung über Printmedien eine zentrale Bedeutung zukommt, festhalten.

Die Vermarktungsbemühungen dürfen nicht auf den regionalen Markt beschränkt sein, sondern müssen überregional erfolgen.<sup>54</sup>

Je schwieriger ein Objekt zu vermieten ist, desto intensiver muss das Bemühen sein.<sup>55</sup> Insbesondere darf der Steuerpflichtige seine Bemühungen nicht einstellen, wenn die Vermietungschancen

40. Verwaltungsgericht Würzburg, Urteil vom 11. Februar 2009, Az. W 2 K 08.2089, Rn. 32.

41. Oberverwaltungsgericht Sachsen, Urteil vom 7. März 2014, Az. 3 A 173/12, Juris Rn. 28.

42. Oberverwaltungsgericht Nordrhein-Westfalen, Urteil vom 31. Oktober 2008, Az. 14 A 1420/07, Juris Rn. 55.

43. Verwaltungsgericht Augsburg, Urteil vom 30. Oktober 2013, Az. Au 6 K 13. 596, Juris Rn. 26; Verwaltungsgericht Ansbach, Urteil vom 18. April 2013, Az. AN 11 K 13.00403.

44. Oberverwaltungsgericht Nordrhein-Westfalen, Urteil vom 20. März 2014, Az. 2140/10, Juris Rn. 38.

45. Verwaltungsgericht Augsburg, Urteil vom 30. Oktober 2013, Az. Au 6 K 13/596, Juris Rn. 28; Verwaltungsgericht Gelsenkirchen, Urteil vom 13. September 2012, Az. 5 K 2203/11, Juris Rn. 29 ff.; siehe auch: Senatsverwaltung für Finanzen Berlin, Erlass vom 21. Januar 2009 – III D – G 1163 a – 1/2009 –, Rn. 21, in: ZKF 2009, S. 57 ff.

46. Verwaltungsgericht Augsburg, Urteil vom 17. Juli 2013, Az. Au 6 K 13.1038, Juris Rn. 17.

47. Oberverwaltungsgericht Sachsen, Beschluss vom 12. Juli 2013, Az. 3 A 278/12, Juris Rn. 4.

48. Verwaltungsgericht Gelsenkirchen, Urteil vom 13. September 2012, Az. 5 K 2203/11, Juris Rn. 32.

49. Verwaltungsgericht Augsburg, Urteil vom 30. Oktober 2013, Az. Au 6 K 13. 596, Juris Rn. 29.

50. Oberverwaltungsgericht Nordrhein-Westfalen, Urteil vom 20. März 2014, Az. 14 A 1648/12, Juris Rn. 59 ff.; siehe auch: Verwaltungsgericht Gelsenkirchen, Urteil vom 5. Juni 2014, Az. 1850/13 Juris Rn. 27.

51. Oberverwaltungsgericht Nordrhein-Westfalen, Urteil vom 20. März 2014, Az. 14 A 1648/12, Juris Rn. 72; andere Auffassung noch Bayerischer Verwaltungsgerichtshof, Beschluss vom 18. Januar 2010, Az. 4 ZB 09.1962, Juris Rn. 10; Verwaltungsgericht Ansbach, Urteil vom 19. Juni 2013, Az. AN 11 K 12.01558, Juris Rn. 21.

52. Verwaltungsgericht Augsburg, Urteil vom 17. Juli 2013, Az. Au 6 K 13.1038, Juris Rn. 17.

53. Oberverwaltungsgericht Nordrhein-Westfalen, Urteil vom 20. März 2014, Az. 14 A 2140/10, Juris Rn. 59 ff.

54. Verwaltungsgericht Ansbach, Urteil vom 18. April 2013, Az. AN 11 K 13.00403 Rn. 31 f.

55. Verwaltungsgericht Augsburg, Urteil vom 30. Oktober 2013, Az. Au 6 K 13. 596, Juris Rn. 26; Verwaltungsgericht Augsburg, Urteil vom 17. Juli 2013, Az. Au 6 K 13.1038, Juris Rn. 19; Verwaltungsgericht Ansbach, Urteil vom 18. April 2013, Az. AN 11 K 13.00403, Juris, Rn. 32.



### Praktischer Hinweis

Es ist notwendig, dass der Steuerpflichtige seine Aktivitäten im Detail nachweist. Ein Makler muss sich um das konkrete Objekt bemühen und seine Aktivitäten dokumentieren. Bei der Vermarktung über das Internet ist auf die Dauer des Einstellens zu achten. Der Steuerpflichtige muss sich grundsätzlich während der gesamten Zeit der Ertragsminderung um eine Vermarktung bemühen. Es ist allerdings nicht notwendig, dass ohne jede Unterbrechung im Internet eingestellt wird. Die Bemühungen sollten durch Rechnungen der Internetportale nachgewiesen werden.

gering sind.<sup>56</sup> Allerdings ist der Aufwand auf das Zumutbare beschränkt und muss in vernünftigem Verhältnis zur Vermietungschance stehen.<sup>57</sup>

Die Vermietungsbemühungen müssen für das konkrete Objekt nachgewiesen werden. Die Vorlage von Rechnungen, aus denen nicht ersichtlich ist, welches Objekt beworben wurde, reicht nicht aus.<sup>58</sup>

Die Vermarktungsbemühungen müssen umfassend sein. Der Steuerpflichtige darf sich nicht auf die Vermietung oder den Verkauf beschränken, sondern muss auch die zunächst nicht bevorzugte Option bewerben.<sup>59</sup>

Das Anbringen eines Hinweisschildes am Objekt reicht nicht aus.<sup>60</sup> Ebenso ist es nicht ausreichend, Interessenten direkt anzusprechen, oder Handzettel auszulegen.<sup>61</sup>

Schließlich hat er die Ertragsminderung zu vertreten, wenn er seine Bemühungen auf eine planungsrechtlich unzulässige Vermietung konzentriert, etwa bei einem in einem Gewerbegebiet gelegenen Grundstück die Vermietung als Wohnungen anstrebt und nahe liegende Arten der Verwertung nicht berücksichtigt.

### III Marktgerechter Mietzins

#### a) Leerstand wegen überhöhter Mietforderung

Der Grundsteuerschuldner hat die mit dem Leerstand eines Hauses verbundene Ertragsminderung zu vertreten, wenn die Mietforderung überhöht ist. Nach dem Urteil des Bundesfinanzhofes vom 24. Oktober 2007 ist eine Mietforderung dann überhöht, wenn der untere Rand der angegebenen Spanne über der üblichen Miete liegt.<sup>62</sup> Umgekehrt hat der Steuerpflichtige eine Rohertragsminderung nicht zu vertreten, wenn er nachweist, dass er sich um eine Vermietung zu einem marktgerechten Mietzins bemüht hat.<sup>63</sup> Der Bundesfinanzhof steht hier entgegen dem Hessischen Verwaltungsgerichtshof<sup>64</sup> auf dem Standpunkt, dass auch im Falle eines Überangebots auf dem betreffenden Vermietungsmarkt nicht vom Steuerpflichtigen verlangt werden könne, lediglich einen Mietpreis am unteren Rand der Mietpreisspanne zu nehmen. Dieser Ansicht hat sich das Bundesverwaltungsgericht ausdrücklich angeschlossen.<sup>65</sup> Ergänzend ist darauf hinzuweisen, dass eine lediglich für untergeordnete Teilflächen überhöhte Miete nicht dazu führt, dass der Steuerpflichtige den Leerstand zu vertreten hat.<sup>66</sup>

#### b) Ertragsminderung wegen zu geringer Miete

Ist der Steuergegenstand zu Beginn des Erlasszeitraums vermietet gewesen und ergibt sich das Begehren des Grundsteuererlasses daraus, dass die vereinbarte Miete um mehr als 50 Prozent unter der üblichen Miete liegt, ist das Vertretenmüssen genau zu prüfen. Schwierig ist hier die Unterscheidung zwischen einer Miethöhe, die gerade niedrig genug ist um einen Interessenten anzulocken und einer Miethöhe die das vernünftige Maß der Preisreduktion überschreitet.

In Regionen mit einem Angebotsüberhang muss damit gerechnet werden, dass neu zu vermietende Objekte im Vergleich zu Bestandsimmobilien eine erheblich geringere Miete einbringen. In diesem Fall ist die für neue Objekte marktgerechte Miete – die nicht der üblichen Miete entsprechen wird, da diese sich aus der Miete für vergleichbare alte und neue Objekte zusammensetzt – von dem Steuerpflichtigen nicht zu vertreten.

56. Oberverwaltungsgericht Sachsen, Beschluss vom 12. Juli 2013, Az. 3 A 278/12, Juris Rn. 3 f.

57. Oberverwaltungsgericht Berlin-Brandenburg, Urteil vom 27. Juni 2011, Az. Oberverwaltungsgericht 9 B 16.10, Juris Rn. 23; Verwaltungsgericht Ansbach, Urteil vom 18. April 2013, Az. AN 11 K 13.00403, Juris Rn. 29.

58. Verwaltungsgericht Dresden, Urteil vom 12. März 2013 Az. 2 K 1502/12, Juris Rn. 29.

59. Oberverwaltungsgericht Nordrhein-Westfalen, Urteil vom 20. November 2012, Az. 14 A 580/11, Juris Rn. 43.

60. Oberverwaltungsgericht Nordrhein-Westfalen, Urteil vom 20. November 2012, Az. 14 A 580/11, Juris Rn. 45.

61. Verwaltungsgericht Gelsenkirchen, Urteil vom 5. Juni 2014 Az. 2381/13 Juris Rn. 24.

62. Bundesfinanzhof, Urteil vom 24. Oktober 2007, Az. II R 5/05, Juris Rn. 20; Verwaltungsgericht Ansbach, Urteil vom 19. Juni 2013, Az. AN 11 K 12.01558, Juris Rn. 23 ff.

63. Bundesfinanzhof, Urteil vom 24. Oktober 2007, Az. II R 5/05, Juris Rn. 20.

64. Hessischer Verwaltungsgerichtshof, Urteil vom 7. März 2005, 5 UE 3009/02, DÖV 2005, 785

65. Bundesverwaltungsgericht, Beschluss vom 25. Juni 2008, Az. 9 C 8.07, Juris Rn. 20.

66. Bundesfinanzhof, Urteil vom 27. September 2012, Az. II R 8/12, Juris Rn. 17.

Ebenso ist zu verfahren, wenn in den Inseraten keine bestimmte Miethöhe angegeben wird. Die Steuerpflichtigen berufen sich in diesen Fällen darauf, dass die Miethöhe verhandelt wird oder eine konkrete Forderung Interessenten abschrecken wird. Hier kann eventuell auf die dem beauftragten Makler genannten Spanne zurückgegriffen werden. In diesen Fällen ist die Ertragsminderung nicht vom Steuerpflichtigen zu vertreten, wenn dieser etwa aufgrund der schwachen lokalen Nachfrage, des demografischen Wandels oder aufgrund eines verhandlungsstarken Mieters unterhalb der ortsüblichen Miete vermieten muss.

Anders stellt sich die Situation jedoch dar, wenn der Steuergegenstand zu einem Freundschaftspreis vermietet wird. Ebenso ist es dem Steuerpflichtigen vorwerfbar, wenn er zu einem nicht marktgerechten Preis vermietet und der Vertrag so gestaltet ist, dass er an den höheren Erlösen der Untervermietung nicht teilhat.<sup>67</sup>

Reduziert der Steuerpflichtige aus eigenem Willensentschluss die Miete, etwa um dem Mieter zu Beginn der Mietzeit eine mietfreie Nutzung zu ermöglichen, so verschuldet er dies.<sup>68</sup> Eine andere Betrachtung würde dazu führen, dass die Betroffenen willentlich ertraglose Mietzeiträume generieren können und die öffentliche Hand so im Wege des Grundsteuererlasses an den Einnahmeverlusten beteiligen. Ebenso ist es einem Verpächter zumutbar, sich von einem für ihn nachteiligen Pachtvertrag zu lösen und eine Neuverpachtung anzustreben.<sup>69</sup>



#### Praktischer Hinweis

Gibt der Steuerschuldner in seinen Inseraten einen festen Mietpreis an, darf dieser nicht über der üblichen Miete liegen. Gibt er eine Spanne an, so darf die untere Begrenzung nicht über der üblichen Miete liegen. Es kann von dem Steuerpflichtigen nicht verlangt werden, dass er seine Mietforderung so weit herunterschraubt, bis er einen Mieter findet. Ist das Objekt unter der üblichen Miete vermietet, so muss der Steuerpflichtige nachweisen, dass der Nachlass notwendig war. Gegebenenfalls muss er nachweisen, dass der Mietzins erst allmählich gesenkt wurde, nachdem sich bei einer höheren Miete kein Mieter fand. In diesen Konstellationen ist allerdings davon auszugehen, dass die wenigsten Steuerpflichtigen sich absichtlich Einnahmen entgehen lassen, nur weil damit die Möglichkeit einhergeht, die Grundsteuer zu sparen.

Hinzuweisen ist schließlich darauf, dass externe Gründe nicht zum Vertretenmüssen des Steuerpflichtigen führen können. Zum Beispiel hat der Grundstückseigentümer die Zahlungsunfähigkeit eines Pächters nicht zu vertreten, da diese außerhalb seines Einflussbereichs liegt. Er muss sich in diesem Fall allerdings um eine Begrenzung des Schadens durch Räumungsklage etc. bemühen.<sup>70</sup> Ebenso muss der Steuerpflichtige reagieren, wenn sich eine Insolvenz des Mieters oder Pächters abzeichnet.<sup>71</sup>



#### Praktischer Hinweis

Macht der Steuerpflichtige eine Ertragsminderung wegen Nichtzahlung der Miete durch den Mieter geltend, so muss er seine Bemühung um Schadensbegrenzung darlegen. Er muss daher Mahnungen, Zahlungs- beziehungsweise Räumungsklage vorlegen oder nachweisen, dass er Mietforderungen beim Insolvenzverwalter geltend gemacht hat.

## 4. BEI EIGENGEWERBLICH GENUTZTEN BEBAUTEN GRUNDSTÜCKEN: UNBILLIGKEIT

Für einen Grundsteuererlass bei eigengewerblich genutzten bebauten Grundstücken muss die Einziehung der Grundsteuer nach den wirtschaftlichen Verhältnissen des Betriebes unbillig sein (§ 33 Abs. 1 S. 2 GrStG). Bezugszeitrahmen ist der Erlasszeitraum. Bezugspunkt ist der wirtschaftliche Status des Unternehmens bzw. des Gesamtunternehmens, auf die unternehmerische Aktivität auf dem in Rede stehenden Grundstück kommt es nicht an.<sup>72</sup> Maßgeblich ist daher auch die Unbilligkeit gegenüber den Gesellschaftern einer Personengesellschaft (KG, OHG, eK), da

67. Bundesverwaltungsgericht, Beschluss vom 14. Mai 2014, Az. 9 C 2.13, Juris Rn. 22 ff.; Oberverwaltungsgericht Sachsen, Urteil vom 14. Februar 2013, Az. 3 A 190/12, Juris Rn. 32 f.

68. Bundesverwaltungsgericht, Beschluss vom 14. Mai 2014, Az. 9 C 2.13, Juris Rn. 23; Oberverwaltungsgericht Nordrhein-Westfalen, Beschluss vom 26. Juli 2013, Az. 14 A 1471/13, Juris Rn. 13.

69. Oberverwaltungsgericht Sachsen, Urteil vom 12. Juni 2014 Az. 3 A 674/12 Juris Rn. 37.

70. Oberverwaltungsgericht Saar, Urteil vom 28. September 2001, Az. 1 Q 26/01, Juris Rn. 27.

71. Oberverwaltungsgericht Nordrhein-Westfalen, Urteil vom 18. Juni 2008, Az. 14 A 1185/07, Juris Rn. 51.

72. Troll/Eisele: Grundsteuergesetz, § 33 Rn. 13.

diese nach § 10 Abs. 3 GrStG ebenfalls Steuerschuldner sind. Dagegen kommt es auf die hinter einer Kapitalgesellschaft (GmbH, AG) stehenden natürlichen Personen nicht an.

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.<sup>73</sup> Es ist davon auszugehen, dass der Anteil der unverkürzten Grundsteuer an den Betriebsausgaben mindestens ein Prozent betragen muss.<sup>74</sup> Allein die Tatsache, dass das Betriebsergebnis negativ ist, reicht nicht aus. Nr. 38 Abs. 5 S. 6 bis 8 GrStRL sind insofern nicht mit § 33 GrStG vereinbar und unbeachtlich.<sup>75</sup>

## 5. KEINE MÖGLICHKEIT DER FORTSCHREIBUNG DER EINHEITSWERTE

Gemäß § 33 Abs. 5 GrStG ist ein Erlass der Grundsteuer ausgeschlossen, wenn eine Minderung der Steuerlast durch Fortschreibung des Einheitswertes nach § 22 BewG erreicht werden kann. Die in § 22 BewG erwähnte Antragstellung nimmt Bezug auf die alte Fassung des Bewertungsgesetzes. Nach dieser war noch ein Antrag des Steuerpflichtigen notwendig. Jetzt ist diese ohne Bedeutung, da die Wertfortschreibung jetzt von Amts wegen durchgeführt wird.<sup>76</sup>

Voraussetzungen eines Antrages auf Fortschreibung des Einheitswertes sind:

- Eine Änderung der tatsächlichen Verhältnisse gegenüber der tatsächlichen Lage bei der letzten Hauptfeststellung im Jahre 1964.<sup>77</sup> Das heißt, das Grundstück muss in tatsächlicher Hinsicht eine Änderung erfahren haben. Diese liegt zum Beispiel vor, wenn es zerstört oder verfallen ist. Beispielsweise sind massive Bauschäden ein Grund für eine Wertfortschreibung.<sup>78</sup> Dagegen ist eine allgemeine Schwäche des Immobilienmarktes, der so genannte strukturelle Leerstand, allein eine Änderung der Wertverhältnisse.<sup>79</sup> Auch eine verschlechterte Geschäftslage, etwa aufgrund einer veränderten Struktur des Einzelhandels, veränderten Käuferströmen oder eine allgemeine Schwächung der lokalen Kaufkraft, betrifft allein die Wertverhältnisse.<sup>80</sup>
- Der Wert des Grundstücks muss sich darüber hinaus erheblich verändert haben. Nach § 22 Abs. 1 BewG ist ein Wertzuwachs erheblich, wenn er zehn Prozent des Wertes, mindestens aber 5000 DM beträgt oder ein Wertzuwachs in Höhe von mindestens 100000 DM vorliegt. Ein Wertverlust ist erheblich, wenn er zehn Prozent, mindesten aber 500 DM beträgt oder in Höhe von 5000 DM vorliegt.
- In zeitlicher Hinsicht kann eine Wertfortschreibung nur in die Zukunft wirken. Das heißt, bei einem Ereignis im laufenden Erlasszeitraum ist eine Wertfortschreibung nicht möglich.

Darüber hinaus muss die Wertfortschreibung nach § 33 Abs. 5 GrStG die Ertragsminderung ausgleichen können. Da die Ansatzpunkte der Normen unterschiedlich sind – § 33 GrStG betrifft den Ertrag, § 22 BewG den Wert des Grundstücks – ist dies nur dann der Fall, wenn die Wertfortschreibung für den Steuerpflichtigen zur selben Reduktion der Steuerhöhe führt wie ein Erlass. Ist die Wertfortschreibung nicht von gleicher Wirksamkeit, bleibt der weitergehende Grundsteuererlass möglich.<sup>81</sup>

73. Bundesverwaltungsgericht, Urteil vom 29. September 1982, Az. 8 C 50/81, Juris Rn. 15.

74. Oberfinanzdirektion Berlin, Verfügung vom 10. April 2003, in: DStT 2003, S. 1707 Nr. 3.

75. Bundesverwaltungsgericht, Urteil vom 29. September 1982, Az. 8 C 50/81, Juris Rn. 15 f.

76. § 22 Absatz 4 BewG, dazu: Troll/Eisele: Grundsteuergesetz, § 33 Rn. 16.

77. Der Gesetzgeber hat die nächste Hauptfeststellung dadurch ausgesetzt, dass er zunächst durch Artikel 2 des Gesetzes zur Änderung und Ergänzung bewertungsrechtlicher Vorschriften und des Einkommensteuergesetzes vom 22. Juli 1970 (BGBl. I, 1118) angeordnet hat, der Zeitpunkt der auf die Hauptfeststellung 1964 folgenden nächsten Hauptfeststellung der Einheitswerte des Grundbesitzes werde abweichend von § 21 Absatz 1 BewG durch besonderes Gesetz bestimmt, und sodann ein derartiges Gesetz nicht geschaffen hat.

78. Verwaltungsgericht Göttingen, Urteil vom 18. März 2014, Az. 2 A 308/13, Juris Rn. 14.

79. Bundesfinanzhof, Urteil vom 30. Juli 2008, Az. II R 5/07, Juris Rn. 16; Bundesfinanzhof, Urteil vom 24. Oktober 2007, Az. II R 5/05, Juris Rn. 21.

80. Bundesfinanzhof, Urteil vom 30. Juli 2008, Az. II R 5/07, Juris Rn. 17; Oberverwaltungsgericht Sachsen, Urteil vom 12. Juni 2014, Az. 3 A 674/12 Juris Rn. 38.

81. Verwaltungsgericht Düsseldorf, Urteil vom 22. November 1979, in: ZKF 1980, S. 141.

### Praktischer Hinweis



In diesen Fällen muss der Steuerpflichtige den Steuerbescheid beziehungsweise die für den Steuerbescheid notwendigen Unterlagen einreichen. Aus diesen ergibt sich, ob das Betriebsergebnis negativ war. Darüber hinaus müssen alle Unterlagen vorgelegt werden, die Aufschluss über die Relation zwischen Betriebsausgaben und Grundsteuer geben.

**Beispiel:** Ein Gebäude wurde im Vorjahr zu 40 Prozent seines Wertes zerstört, ohne dass der Steuerpflichtige dies zu vertreten hat und steht daher den ganzen Erlasszeitraum leer. Die Minderung des normalen Rohertrages auf null führt zu einem Grundsteuererlass in Höhe von 50 Prozent. Dem gegenüber führt die Wertfortschreibung nur zu einer Reduktion des Einheitswertes in Höhe von 40 Prozent und zu einer entsprechenden Senkung der Grundsteuer. Daher ist ein Erlass nach § 33 GrStG in Höhe von 50 Prozent zu gewähren.

Zusammenfassend ist festzustellen, dass eine Wertfortschreibung bei wesentlichen tatsächlichen Änderungen in Betracht kommt. Diese Fälle sind jedoch relativ selten, da die meisten Ertragsminderungen auf Änderungen der Wertverhältnisse zurückzuführen sind. Darüber hinaus läuft es unter Umständen langfristig den kommunalen Interessen zuwider, den Steuerpflichtigen auf eine Absenkung des Einheitswertes zu verweisen, da ein Erlass flexibler gehandhabt werden kann als eine Wertfortschreibung.

## 6. ATYPISCHE ERTRAGSMINDERUNG UND STRUKTURELLER LEERSTAND

Entgegen der bisherigen Einschätzung hält die Rechtsprechung nicht mehr daran fest, dass die Ertragsminderung auf eine atypische Situation zurückzuführen ist oder auf einem strukturellen Leerstand beruht.

Dabei war das zusätzliche Kriterium des strukturellen Leerstandes bereits im Zuge des Vorlagebeschlusses des Bundesfinanzhof, der anschließenden Entscheidung des Bundesverwaltungsgericht und den nachfolgenden Urteilen des Bundesfinanzhof und des Bundesverwaltungsgericht abgeschafft.<sup>82</sup>

Umstritten war allein noch die Frage, ob das Kriterium der Atypizität weiterhin anwendbar ist. Nach anfänglichem Zögern<sup>83</sup> ist die Rechtsprechung nunmehr der Ansicht, dass das Kriterium der Atypizität ebenfalls nicht mehr anwendbar ist.<sup>84</sup>

Zur Begründung verweist das Oberverwaltungsgericht Nordrhein-Westfalen darauf, dass der Gesetzgeber sich in bewusster Kenntnis der Position des Bundesfinanzhof gegen eine Weiterführung des Kriteriums der Atypizität entschieden hat. Anstelle dessen hat er sich für eine anderweitige Verschärfung des § 33 GrStG entschieden. Auch kann aus der Entstehungsgeschichte nicht abgeleitet werden, dass der Gesetzgeber nur in der Frage des strukturellen Leerstandes mit der bisherigen Rechtsprechung brechen wollte.<sup>85</sup>

82. Bundesverwaltungsgericht, Urteil vom 25. Juni 2008, Az. 9 C 8.07, Juris Rn. 11; Bundesfinanzhof, Urteil vom 24. Oktober 2007, Az. II R 5/05, Juris Nr. 20; Bundesverwaltungsgericht, Beschluss vom 24. April 2007, Az. GmS ObG 1.07; Bundesfinanzhof, Beschluss vom 26. Februar 2007, Az. 2 R 5/05.

83. Oberverwaltungsgericht Nordrhein-Westfalen, Urteil vom 31. Oktober 2008, Az. 14 A 1420/07; Oberverwaltungsgericht Nordrhein-Westfalen, Urteil vom 26. August 2008, Az. 14 A 2509/07; Oberverwaltungsgericht Nordrhein-Westfalen, Urteil vom 18. Juni 2008, Az. 14 A 1185/07; Oberverwaltungsgericht Nordrhein-Westfalen, Urteil vom 16. Januar 2008, Az. 14 A 461/07, Verwaltungsgericht Würzburg, Urteil vom 11. Februar 2009, Az. W 2 K 08.2089, Juris Rn. 22 ff.

84. Bundesfinanzhof, Urteil vom 18. April 2012, Az. II R 36/10, Juris Rn. 32; Oberverwaltungsgericht Nordrhein-Westfalen, Urteil vom 20. März 2014, Az. 14 A 2140/10, Juris Rn. 29 ff.; Oberverwaltungsgericht Nordrhein-Westfalen, Urteil vom 20. November 2012, Az. 14 A 580/11, Juris Rn. 23; Oberverwaltungsgericht Sachsen-Anhalt, Urteil vom 23. Oktober 2012, Az. 4 L 193/11, Juris Rn. 22; Oberverwaltungsgericht Nordrhein-Westfalen, Urteil vom 28. Februar 2008, Az. A 1711/08 Juris Rn. 26 ff.; Verwaltungsgericht Gelsenkirchen, Urteil vom 13. September 2012, Az. 5 K 2203/11, Juris Rn. 24; Verwaltungsgericht Gelsenkirchen, Urteil vom 16. Juni 2010, Az. 5 K1799/10, Juris Rn. 17 ff.

85. Oberverwaltungsgericht Nordrhein-Westfalen, Urteil vom 20. November 2012, Az. 14 A 580/11, Juris Rn. 23; Oberverwaltungsgericht Nordrhein-Westfalen, Urteil vom 28. Februar 2011, Az. 14 A 1711/08 Juris, Rn. 47.

## D Rechtsfolge

Übersteigt die Ertragsminderung 50 Prozent des normalen Rohertrags, hat der Steuerschuldner diese nicht zu vertreten und ist die Erhebung der Grundsteuer auf eigengewerblich genutzte Grundstücke unbillig, besteht ein Anspruch auf Ermäßigung der festgesetzten Grundsteuer in Höhe von 25 Prozent. Beträgt die Ertragsminderung 100 Prozent, so mindert sich die Grundsteuer auf 50 Prozent.

Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes handelt es sich um eine gebundene Entscheidung.<sup>86</sup> Daher handelt es sich entgegen der früheren Rechtsprechung nicht um einen Anspruch auf ermessensfehlerfreie Entscheidung über den Erlass. Nach alter Rechtslage war es möglich, der Belastung des Steuerpflichtigen anderweitig Rechnung zu tragen. Beispielhaft sind hier Stundung oder Ratenzahlung zu erwähnen.<sup>87</sup>

**Beispiel:** Die übliche Jahresrohmiete eines Grundstückes beträgt in der Regel 100 000 Euro. Die tatsächliche Miete im Jahr 2013 beträgt aus einem vom Steuerschuldner nicht zu vertretenden Grund jedoch nur 70 000 Euro. Der Prozentsatz der Minderung beläuft sich somit auf 30 000 Euro, also 30 Prozent. Damit besteht kein Anspruch auf Erlass der Grundsteuer.

Beträgt die tatsächliche Miete dagegen nur 49 000 Euro, so beträgt die Ertragsminderung mehr als 50 Prozent. Die Grundsteuer ist in Höhe von 25 Prozent zu erlassen.

## E Verfahrensfragen der Antragstellung

Der Grundsteuererlass wird nicht von Amts wegen geprüft, sondern bedarf eines Antrags (§ 34 Abs. 2 S. 1 GrStG). Dieser muss bis zum 31. März des Folgejahres gestellt werden (§ 34 Abs. 2 S. 2 GrStG).

**Beispiel:** Begehrt der Steuerpflichtige einen Grundsteuererlass für das Kalenderjahr 2014 (= Erlasszeitraum), muss der Antrag auf Grundsteuererlass bis zum 31. März 2015 gestellt sein.

Diese Frist kann als gesetzliche Frist nicht verlängert werden (sogenannte Ausschlussfrist). Bei Fristversäumung muss dem Steuerpflichtigen jedoch auf Antrag Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gewährt werden, wenn

1. er ohne Verschulden gehindert war, die Frist einzuhalten (Hinweis: Die bloße Unkenntnis der gesetzlichen Antragsfrist ist für eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nicht ausreichend),
2. er binnen eines Monats nach Wegfall des Hindernisses einen entsprechenden Antrag stellt,
3. er die Tatsachen zur Begründung des Antrags glaubhaft machen kann,
4. der Antrag auf Grundsteuererlass innerhalb der Antragsfrist nachgeholt wird und
5. noch nicht ein Jahr seit dem Ende der Erlassantragsfrist verstrichen ist oder höhere Gewalt vorliegt (§ 110 Abs. 1-3 AO).

Darüber hinaus sind in bestimmten Fällen Ausnahmen möglich. Wenn erst nach dem 31. März ein die ursprüngliche Grundsteuerfestsetzung erhöhender Änderungsbescheid bekanntgegeben wird, so kann der Erlass des übersteigenden Betrages innerhalb einer Frist von drei Monaten beantragt werden.<sup>88</sup>

Der Bescheid über den Erlass der Grundsteuer ist mit Rechtsbehelfsbelehrung zu versehen, wenn der Antrag zumindest teilweise versagt wurde. In allen anderen Fällen ist eine Rechtsbehelfsbelehrung zumindest nicht schädlich und zur Vermeidung rechtlicher Risiken zu empfehlen.



86. Bundesfinanzhof, Urteil vom 24. Oktober 2007, Az. II R 5/05, Juris Rn. 14; Bundesfinanzhof, Urteil vom 30. Juli 2008, Az. II R 5/07, Rn. 12; Verwaltungsgericht Gelsenkirchen, Urteil vom 5. Juni 2014, Az. 5 K 1825/13 Rn. 17.

87. Oberverwaltungsgericht Münster, Urteil vom 20. Februar 1963, in: DGrStZ 1963, S. 154.

88. Troll/Eisele: Grundsteuergesetz, § 34 Rn. 3.

# F Checkliste Erlass der Grundsteuer

<b>1</b>	<b>Der Antrag wurde bis zum 31.3. des auf das Erlassjahr folgenden Jahres gestellt?</b> Dazu Rn. 68 ff.	<b>Wenn Ja</b>	<b>Wenn Nein</b> Wiedereinsetzung in den vorherigen Stand, sonst Ablehnung
<b>2</b>	<b>Der Antrag bezieht sich auf ein konkretes Buchgundstück?</b> Dazu Rn. 5 ff.	<b>Wenn Ja</b>	<b>Wenn Nein</b> Antrag auslegen Ablehnen Präzisierung einfordern (Frist beachten)
<b>3</b>	<b>Wie hoch ist der tatsächliche Rohertrag?</b> Dazu Rn. 8 f.	<b>Größer Null</b>	<b>Null</b> Weiter zu Punkt 6
<b>4</b>	<b>Wie hoch ist der normale Rohertrag nach den Angaben des Steuerpflichtigen?</b> <b>Wie hoch schätzt die Gemeinde den normalen Rohertrag?</b> Dazu Rn. 10 ff., 20 ff. / bei eigengewerblicher Nutzung Rn. 20 ff.		
<b>5</b>	<b>Beträgt der tatsächliche Rohertrag weniger als 50 Prozent des normalen Rohertrags?</b> Dazu Rn. 24 f.	<b>Wenn Ja</b>	<b>Wenn Nein</b> Kein Anspruch auf Erlass der Grundsteuer
<b>6</b>	<b>Ist bewiesen, dass der Steuerpflichtige die Minderung nicht zu vertreten hat?</b> Dazu Rn. 27 ff.		
<b>6.1</b>	<b>Steht das Objekt dem Markt zur Verfügung?</b> Dazu Rn. 30 ff.	<b>Wenn Ja</b>	<b>Wenn Nein</b> Kein Anspruch auf Erlass der Grundsteuer
<b>6.2</b>	<b>Bemüht sich der Steuerpflichtige nachhaltig um die Vermietung?</b> Dazu Rn. 39 ff.	<b>Wenn Ja</b>	<b>Wenn Nein</b> Kein Anspruch auf Erlass der Grundsteuer
<b>6.3</b>	<b>Ist der verlangte Mietzins marktgerecht?</b> Dazu Rn. 49 ff.	<b>Wenn Ja</b>	<b>Wenn Nein</b> Kein Anspruch auf Erlass der Grundsteuer
<b>7</b>	<b>Besteht die Möglichkeit der Fortschreibung des Einheitswerts?</b> Dazu Rn. 58 ff.	<b>Wenn Nein</b> Anspruch auf Erlass der Grundsteuer	<b>Wenn Ja</b> Kein Anspruch auf Erlass der Grundsteuer

# G Liste der anzufordernden Nachweise

## In den meisten Fällen notwendige Nachweise:

Nachweise zur Höhe des normalen Rohertrags

- Immer: Angaben und Nachweise zur Höhe des normale Rohertrages für die leerstehenden Teile des Steuerobjekts  
zum Beispiel Mietspiegel, Gutachten, Vergleichsobjekte
- Wenn erforderlich: Nachweise zur Miethöhe der noch vermieteten Teile des Steuerobjekts  
zum Beispiel Mietverträge, Pachtverträge

Nachweise zum fehlenden Verschulden

- Immer: Nachweise zu den Vermarktungsbemühungen  
zum Beispiel Beauftragung eines Maklers, Rechnungen über Internet Anzeige, Nachweise der Tätigkeit des Maklers
- Soweit erforderlich: Nachweise zur Verfügbarkeit am Markt  
zum Beispiel Dauer des Umbaus, Verkaufsabsicht
- Soweit erforderlich: Nachweise zum marktgerechten Mietzins soweit nicht aus dem Mietspiegel ersichtlich

## Eventuell notwendige Nachweise:

- Nachweise zur Höhe des tatsächlichen Rohertrags (wegen der kalten Betriebskosten Rn. 8).
- Nachweise zum Antrag auf Fortschreibung des Einheitswerts.







## Bisher in dieser Reihe erschienen

No. 127	Städte und Gemeinden bringen Bürger in Bewegung – Bewegungsparcours im öffentlichen Raum	9/2014
No. 126	Windenergieanlagen auf kommunalem Boden – zwischen Ausschreibung und Vergaberechtsfreiheit	9/2014
No. 125	Auslaufende Konzessionsverträge – Ein Leitfaden für die kommunale Praxis – 2. Auflage	7-8/2014
No. 124	Förderung des Radverkehrs in Städten und Gemeinden	6/2014
No. 123	Bevölkerungsschutz in Städten und Gemeinden	6/2014
No. 122	Kommunale Europaarbeit – Strukturen und Arbeitsformen	4/2014
No. 121	Mit Reformen vom Vater Staat zum Bürgerstaat – Bilanz 2013 und Ausblick 2014 der deutschen Städte und Gemeinden	1-2/2014
No. 120	Windenergieanlagen – Strategien zur kommunalen Steuerung und Wertschöpfung – Beispielfälle für die kommunale Praxis	10/2013
No. 119	Konzessionsverträge und Konzessionsabgaben Hinweise für die kommunale Praxis – 3. Auflage	7-8/2013
No. 118	Wirtschaftsförderung – Aufgaben, Organisation und Schwerpunkte der kommunalen Wirtschaftsförderung	7-8/2013
No. 117	Bürgerbeteiligung bei kommunalen Vorhaben und in der Stadtentwicklung	6/2013
No. 116	Städte und Gemeinden gestalten den demografischen Wandel <b>NUR ONLINE VERFÜGBAR</b>	6/2013
No. 115	Besuchersicherheit: Veranstaltungen zeitgemäß umsetzen – Herausforderungen für kleine und mittlere Kommunen	6/2013
No. 114	Strategie: Erneuerbar! – Handlungsleitfaden für Kommunen zur Optimierung der Wertschöpfung aus Erneuerbaren Energien	4/2013
No. 113	Reformkurs einschlagen – Erfolge sichern: Bilanz 2012 und Ausblick 2013 der deutschen Städte und Gemeinden	1-2/2013
No. 112	Demografiefeste Personalverwaltung – Sicherung leistungsfähiger Städte und Gemeinden der Zukunft – Praxisempfehlungen für Städte und Gemeinden mit Blick auf neue Herausforderungen der kommunalen Personalverantwortlichen durch Entwicklungen wie dem demografischen Wandel <b>NUR ONLINE VERFÜGBAR</b>	12/2012
No. 111	Kommunale Handlungsmöglichkeiten beim Ausbau der Windenergie – unter besonderer Berücksichtigung des Repowering <i>(Bestellungen von kostenlosen Print-Exemplaren ausschließlich bei der Kommunalen UmweltAktion U.A.N, Wiebke Abeling, E-Mail: abeling@uan.de)</i>	11/2012



Marienstraße 6 · 12207 Berlin  
Telefon 030 77307-0  
Telefax 030 77307-200  
dstgb@dstgb.de  
www.dstgb.de

**Hessischer Städtetag**

VERBAND KREISFREIER UND KREISANGEHÖRIGER STÄDTE IN HESSEN



Frankfurter Straße 2 · 65189 Wiesbaden  
Telefon 0611 1702-21  
Telefax 0611 1702-17  
posteingang@hess-staedtetag.de  
www.hess-staedtetag.de

Konzeption und Druck:  
WINKLER & STENZEL GmbH  
Postfach 1207 · 30928 Burgwedel  
Telefon 05139 8999-0  
Telefax 05139 8999-50  
info@winkler-stenzel.de  
www.winkler-stenzel.de