

Grundsteuerreform

Merkblatt für den Nachweis eines niedrigeren Werts für Zwecke der Grundsteuer ab dem 1. Januar 2025

§ 220 Abs. 2 BewG regelt die Möglichkeit des Nachweises des niedrigeren gemeinen Werts mit dem Ziel, im Rahmen der Grundsteuerwertermittlung von den gesetzlich vorgeschriebenen Bewertungsmethoden abzuweichen. Mit dem sogenannten gemeinen Wert ist der Preis gemeint, der bei einer Veräußerung zu erzielen wäre (umgangssprachlich Verkehrswert).

Dieses Merkblatt soll Steuerpflichtige, Gutachter der örtlichen Gutachterausschüsse sowie Sachverständige über die Anforderungen an die Nachweisführung des niedrigeren gemeinen Werts für Zwecke der Grundsteuer ab dem 1. Januar 2025 informieren.

1. Allgemeines

Der Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts für Zwecke der Grundsteuer ist ausschließlich im Rahmen der Grundsteuerwertermittlung, mithin für die Grundsteuer ab dem 1. Januar 2025 möglich. Für die Einheitswertermittlung bis zum 31. Dezember 2024 ist der Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts nicht möglich.

Der niedrigere gemeine Wert ist durch den Steuerpflichtigen gegenüber dem örtlich zuständigen Finanzamt nachzuweisen. Es reicht nicht, lediglich einzelne Tatsachen, die für die Grundsteuerwertermittlung erheblich waren, nachvollziehbar in Zweifel zu ziehen. Der Nachweis kann mittels **Gutachten** oder mittels **stichtagsnahem Kaufpreis** erbracht werden (vgl. Tz. 3).

2. Abweichung gegenüber dem nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes ermittelten Grundsteuerwert beträgt mindestens 40 Prozent

Der individuelle Wert des Grundstücks muss deutlich von dem nach den Vorschriften des Bewertungsgesetzes ermittelten Grundsteuerwert abweichen. Damit der niedrigere gemeine Wert für Zwecke der Grundsteuer ab dem 1. Januar 2025 berücksichtigt werden kann, muss der Grundsteuerwert diesen um mindestens 40 Prozent übersteigen.

Grundsteuerreform

Merkblatt für den Nachweis eines niedrigeren Werts für
Zwecke der Grundsteuer ab dem 1. Januar 2025

3. Wie kann der Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts geführt werden?

3.1 Sachverständigengutachten

Der Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts kann mittels Gutachten erbracht werden.

Vorgelegte Gutachten unterliegen der Würdigung durch das örtlich zuständige Finanzamt. Das Finanzamt prüft das eingereichte Gutachten auf seine Schlüssigkeit und Eignung zum Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts. Entscheidendes Kriterium ist dabei stets die lückenlose Nachvollziehbarkeit des Gutachtens. Enthält das Gutachten Mängel (z. B. methodische Mängel oder unzutreffende Wertansätze), kann der ermittelte Wert nicht als niedrigerer gemeiner Wert berücksichtigt werden; ein Gegengutachten durch das Finanzamt ist nicht erforderlich.

Die Kosten für ein Gutachten sind vom Steuerpflichtigen und nicht vom Finanzamt zu tragen. Dies gilt unabhängig davon, ob der lt. Gutachten ermittelte Wert als Grundsteuerwert anzusetzen ist oder nicht.

3.1.1 Qualifikation des Sachverständigen/Gutachters

Die Finanzverwaltung berücksichtigt Gutachten

- des örtlich zuständigen Gutachterausschusses im Sinne der §§ 192 ff. des Baugesetzbuches (ein einfaches Schreiben des Gutachterausschusses in Form einer Bestätigung oder Bescheinigung eines Werts kann keine Berücksichtigung finden),
- von öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen für die Bewertung von bebauten und unbebauten Grundstücken und
- von Personen, die von einer staatlich anerkannten oder nach DIN EN ISO/IEC 17024 akkreditierten Stelle als Sachverständige oder Gutachter für die Wertermittlung von Grundstücken bestellt oder zertifiziert worden sind.

Gutachten von Personen, die die vorgenannten Qualifikationen im Zeitpunkt der Erstellung des Gutachtens nicht vorweisen, werden von der Finanzverwaltung nicht akzeptiert. Die Nachweislast des Steuerpflichtigen umfasst auch den Qualifikationsnachweis des Gutachters.

Grundsteuerreform

Merkblatt für den Nachweis eines niedrigeren Werts für Zwecke der Grundsteuer ab dem 1. Januar 2025

3.1.2 Gesamte wirtschaftliche Einheit

Gegenstand der Grundbesitzbewertung für Zwecke der Grundsteuer sind sogenannte wirtschaftliche Einheiten (§ 2 Bewertungsgesetz). Eine wirtschaftliche Einheit kann aus einem Flurstück oder mehreren Flurstücken, aus einem Flurstücksteil oder mehreren Flurstücksteilen bzw. aus einer Kombination aus den Vorstehenden bestehen. Der Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts kann nur für die gesamte wirtschaftliche Einheit erbracht werden. Daher ist ein Gutachten zwingend (ausschließlich) für die gesamte wirtschaftliche Einheit zu erstellen.

Beispiele, in denen das Gutachten diese Anforderung nicht erfüllt:

Die wirtschaftliche Einheit

- ist ein bebautes Grundstück, aber das Gutachten enthält lediglich einen Bodenwert.
- ist ein Wohngrundstück, aber das Gutachten enthält lediglich eine (von der Nettokaltmiete lt. Anlage 39 zu § 254 BewG) abweichende Miete.
- besteht aus drei Flurstücken, aber Gegenstand des Gutachtens ist lediglich eines dieser Flurstücke.
- besteht aus dem Erbbaurecht und dem Erbbaurechtsgrundstück, aber Gegenstand des Gutachtens ist lediglich einer der beiden Bestandteile.
- besteht aus dem Gebäude auf fremdem Grund und Boden sowie dem dazugehörigen Grund und Boden, aber Gegenstand des Gutachtens ist lediglich einer der beiden Bestandteile.

Das Objekt, das Gegenstand der Wertermittlung ist, muss aus dem Gutachten eindeutig ersichtlich sein.

Grundsteuerreform

Merkblatt für den Nachweis eines niedrigeren Werts für Zwecke der Grundsteuer ab dem 1. Januar 2025

3.1.3 Wertermittlungsstichtag, Qualitätsstichtag

Wertermittlungsstichtag (§ 2 Immobilienwertermittlungsverordnung)

Das Gutachten ist zwingend unter Berücksichtigung der Wertverhältnisse vom Hauptfeststellungszeitpunkt 1. Januar 2022 (§ 227 Bewertungsgesetz) zu erstellen. Dies muss aus dem Gutachten eindeutig ersichtlich sein.

Qualitätsstichtag (§ 2 Immobilienwertermittlungsverordnung)

Der Qualitätsstichtag hängt davon ab, wofür bzw. auf welchen Bewertungsstichtag das Gutachten als Nachweis dienen soll. Eine Rückfrage beim zuständigen Finanzamt bietet sich an, wenn Unsicherheiten hinsichtlich des zutreffenden Qualitätsstichtags bestehen.

- Soll das Gutachten erstellt werden, um eine Änderung des Hauptfeststellungsbescheids auf den 1. Januar 2022 zu erwirken, ist der Qualitätsstichtag mit dem Wertermittlungsstichtag identisch (1. Januar 2022).
- Ist das Gutachten dagegen als Nachweis für eine Nachfeststellung oder Wertfortschreibung auf einen nach dem 1. Januar 2022 liegenden Stichtag vorgesehen, entspricht der Qualitätsstichtag dem Stichtag der angestrebten bewertungsrechtlichen Maßnahme.

Der der Wertermittlung zugrunde gelegte Qualitätsstichtag muss aus dem Gutachten ebenfalls eindeutig ersichtlich sein.

Hinweis, wenn der Qualitätsstichtag nach dem 1. Januar 2022 liegt: Nach § 2 Absatz 3 Satz 2 Nr. 10 Buchst. f Immobilienwertermittlungsverordnung gehören das Alter des Gebäudes, die Gesamtnutzungsdauer und die Restnutzungsdauer der baulichen Anlagen zum Grundstückszustand. Im Gutachten ist – aufgrund § 220 Abs. 2 Satz 6, § 227 Bewertungsgesetz (entgegen der Immobilienwertermittlungsverordnung) – von dem Alter des Gebäudes (und in der Folge von der Restnutzungsdauer der baulichen Anlagen) zum 1. Januar 2022 auszugehen.

3.1.4 Kein Kurzugutachten

Der Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts kann nur mit einem umfassenden Gutachten geführt werden, sogenannte Kurzugutachten sind nicht ausreichend.

3.1.5 Weitere allgemeine Anforderungen an das Gutachten

- nachvollziehbare, begründete, vollständige und verständliche Formulierungen
- systematischer Aufbau und übersichtliche Gliederung
- Gedankengänge sind für den Laien nachvollziehbar und für den Fachmann nachprüfbar (Nachprüfbarkeit bedeutet, dass die das Gutachten tragenden Feststellungen und Schlussfolgerungen so dargestellt sind, dass sie von einem Fachmann ohne Schwierigkeiten als richtig oder falsch erkannt werden können.)
- Beschränkung auf das Wesentliche

Grundsteuerreform

Merkblatt für den Nachweis eines niedrigeren Werts für Zwecke der Grundsteuer ab dem 1. Januar 2025

3.1.6 Formale Anforderungen an das Gutachten

- Das Gutachten ist vollständig – einschließlich aller Anlagen – einzureichen.
- Es enthält einen Lageplan mit Darstellung der bewerteten Liegenschaft.
- Eine farbige Fotodokumentation mit beschrifteten Innen- und Außenaufnahmen ist als Anlage beigelegt.
- Der Gutachter hat das Objekt persönlich besichtigt und das Gutachten unterschrieben.

3.1.7 Weitere inhaltliche Anforderungen

- Das Gutachten entspricht den Grundsätzen der zum Erstellungszeitpunkt gültigen Immobilienwertermittlungsverordnung (beachte aber Tz. 3.1.3).
- Begründung der Wahl des Wertermittlungsverfahrens
- nachvollziehbare Angaben/Berechnungen zu Wohn- und Nutzflächen sowie ggf. zu Bruttogrundflächen und Bruttorauminhalten
- Angaben zum Planungs- und Baurecht (ggf. Baulastenverzeichnis)
- Beachtung des Grundsatzes der Modellkonformität (§ 10 Immobilienwertermittlungsverordnung)
- nachvollziehbare Begründungen zu den genutzten Daten und Parametern zur Wertermittlung mit nachprüf-
baren Quellenangaben (Bodenrichtwerte, Liegenschaftszinssatz, Mieten, Bewirtschaftungskosten, Gesamt-
und Restnutzungsdauer, Marktanpassungsfaktoren)
- Darstellung der tatsächlichen Miet- oder Pachtverhältnisse mit Begründung ggf. davon abweichender Wert-
ansätze
- nachvollziehbare und nachprüf-
bare Darstellung der besonderen objektspezifischen Grundstücksmerkmale (z.
B. Baumängel und -schäden müssen konkret benannt und ihr Umfang im Einzelnen dargestellt werden, wobei
zu beachten ist, dass unter Umständen nicht die vollen Kosten zum Ansatz kommen dürfen.)
- ausführliche Beschreibung und nachvollziehbare Bewertung von weiteren besonderen objektspezifischen
Grundstücksmerkmalen (z. B. Rechte und Belastungen) mit entsprechenden Nachweisen
- keine Doppelberücksichtigung von wertrelevanten Umständen
- Abweichungen vom Bodenrichtwert sind nachvollziehbar darzustellen und schlüssig zu begründen (und zwar
nicht nur dem Grunde nach, sondern auch hinsichtlich der Höhe)
- Begründung der Nichtberücksichtigung wertbestimmender Merkmale und der Zugrundelegung eines vom
tatsächlichen Zustand abweichenden Grundstückszustands
- Überbaurechte und Grunddienstbarkeiten dürfen bei der Ermittlung des niedrigeren gemeinen Werts be-
rücksichtigt werden. Nutzungsrechte und weitere grundstücksbezogene Rechte und Belastungen (wie z. B.
Reallasten) dürfen bei der Ermittlung des niedrigeren gemeinen Werts nur berücksichtigt werden, soweit sie
nach Inhalt und Entstehung mit der Beschaffenheit des Grundstücks zusammenhängen.

Grundsteuerreform

Merkblatt für den Nachweis eines niedrigeren Werts für Zwecke der Grundsteuer ab dem 1. Januar 2025

3.2 Stichtagsnaher Kaufpreis

Neben einem Gutachten kann auch ein **im gewöhnlichen Geschäftsverkehr innerhalb eines Jahres vor oder nach dem Hauptfeststellungszeitpunkt 1. Januar 2022** für die gesamte zu bewertende wirtschaftliche Einheit zustande gekommener Kaufpreis als Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts in Betracht kommen. Maßgeblich für die jeweilige Jahresfrist ist das Datum des notariellen Kaufvertrages. Ist der Kaufpreis nicht innerhalb der Jahresfrist zustande gekommen, kann der Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts mittels Kaufpreis auch dann nicht mehr erbracht werden, wenn die Jahresfrist nur kurz überschritten wurde.

Für die Berücksichtigung eines Kaufpreises dürfen sich die **maßgeblichen Verhältnisse** der wirtschaftlichen Einheit zum Zeitpunkt des Zustandekommens des Kaufpreises **nicht** gegenüber den Verhältnissen am Hauptfeststellungszeitpunkt **geändert** haben. Ist der Kaufpreis als Nachweis für einen nach dem 1. Januar 2022 liegenden Stichtag vorgesehen, dürfen sich die maßgeblichen tatsächlichen Verhältnisse der wirtschaftlichen Einheit am betreffenden späteren Stichtag gegenüber den Verhältnissen am 1. Januar 2022 ebenfalls nicht geändert haben.

Der Kaufpreis muss **für die gesamte wirtschaftliche Einheit** gezahlt worden sein, d. h. der Kaufgegenstand und die zu bewertende wirtschaftliche Einheit müssen identisch sein. Für wirtschaftliche Einheiten bestehend aus einem Erbbaurecht und einem Erbbaurechtsgrundstück kann der niedrigere gemeine Wert nicht mittels Kaufpreis nachgewiesen werden, wenn dieser lediglich für einen der beiden Bestandteile gezahlt wurde. Das Gleiche gilt auch für Grundstücke, die mit einem Gebäude auf fremdem Grund und Boden bebaut sind.

Das örtlich zuständige Finanzamt prüft den geltend gemachten Kaufpreis. Sind die vorgenannten Voraussetzungen nicht erfüllt, kann der Kaufpreis nicht als Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts berücksichtigt werden.

Liegen im Rahmen des Nachweises des niedrigeren gemeinen Werts gleichzeitig ein zeitnah zum Hauptfeststellungszeitpunkt im gewöhnlichen Geschäftsverkehr zustande gekommener Kaufpreis und ein Sachverständigen-gutachten vor, ist der Grundsteuerwertfeststellung der Kaufpreis zugrunde zu legen, da der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr vereinbarte bzw. erzielte Kaufpreis den besseren Anhaltspunkt für den gemeinen Wert bietet.

Grundsteuerreform

Merkblatt für den Nachweis eines niedrigeren Werts für
Zwecke der Grundsteuer ab dem 1. Januar 2025

4. Zeitpunkt der Geltendmachung des niedrigeren gemeinen Werts

4.1 Im Rahmen des Feststellungsverfahrens

Ist der Grundsteuerwert erstmalig festzustellen bzw. haben sich die tatsächlichen Verhältnisse dergestalt geändert, dass ein bisher festgestellter Grundsteuerwert ggf. fortzuschreiben ist, kann der Ansatz des niedrigeren gemeinen Werts mit Abgabe der vollständig ausgefüllten Erklärung zur Feststellung des Grundsteuerwerts oder der Grundsteuer-Änderungsanzeige geltend gemacht werden. Hierzu ist im Freitext ein entsprechender Hinweis einzutragen. Die Unterlagen zum Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts sind dem örtlich zuständigen Finanzamt vorzulegen.

Wurde der Grundsteuerwert bereits festgestellt und gegen diese Feststellung nicht innerhalb der Rechtsbehelfsfrist ein Einspruch eingelegt und ist der Grundsteuerwertbescheid nicht mehr änderbar, wird der Antrag auf Berücksichtigung des niedrigeren gemeinen Werts vom Finanzamt im Rahmen einer Fortschreibung nach § 222 Bewertungsgesetz auf den nächstmöglichen Stichtag geprüft.

Zusätzlich zu der in Tz. 2 genannten Grenze ist eine Fortschreibung nur dann zulässig, wenn der nachgewiesene niedrigere gemeine Wert von dem festgestellten Grundsteuerwert des letzten Feststellungszeitpunktes um mehr als 15.000 EUR abweicht.

4.2 Im Rahmen eines Einspruchsverfahrens

Der niedrigere gemeine Wert kann nach Feststellung des Grundsteuerwerts (Hauptfeststellung oder Nachfeststellung oder Wertfortschreibung, nicht: Zurechnungsfortschreibung) vom Steuerpflichtigen durch rechtzeitige Übermittlung eines Einspruchs an das Finanzamt (Rechtsbehelfsfrist) und ein entsprechendes Vorbringen in diesem Einspruchsverfahren geltend gemacht werden. Das Finanzamt prüft dann die Berücksichtigung des vorgelegten Nachweises zum niedrigeren gemeinen Wert.

Grundsteuerreform

Merkblatt für den Nachweis eines niedrigeren Werts für
Zwecke der Grundsteuer ab dem 1. Januar 2025

5. Dauer der Anerkennung des Nachweises des niedrigeren gemeinen Werts

Hat das Finanzamt der Grundsteuerwertfeststellung den nachgewiesenen niedrigeren gemeinen Wert zugrunde gelegt und ändern sich im weiteren Verlauf die tatsächlichen Verhältnisse, die den Wert der wirtschaftlichen Einheit beeinflussen, oder endet der Hauptfeststellungszeitraum, bedarf es für den weiteren Ansatz eines niedrigeren gemeinen Werts eines erneuten Nachweises (auf den Beginn des Kalenderjahres, dass der Änderung der tatsächlichen Verhältnisse folgt bzw. auf den neuen Hauptfeststellungszeitpunkt). Der nachgewiesene niedrigere gemeine Wert für Zwecke der Grundsteuer ab dem 1. Januar 2025 kann demzufolge vom örtlich zuständigen Finanzamt nur solange berücksichtigt werden,

- bis sich die tatsächlichen Verhältnisse der wirtschaftlichen Einheit ändern,
- längstens bis zur nächsten Hauptfeststellung (1. Januar 2029).