



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



Mittels der koordinierten Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 24. Juni 2024, BStBl 2024 I S. 1073 „Ansatz eines niedrigeren gemeinen Werts bei der Bewertung des Grundvermögens für Zwecke der Grundsteuer ab 1. Januar 2025; Aussetzung der Vollziehung (§ 361 AO) von Bescheiden über die Feststellung des Grundsteuerwerts“ wird die Möglichkeit eröffnet, im Rahmen der Grundsteuerwertermittlung von den gesetzlich vorgeschriebenen Bewertungsmethoden abzuweichen und einen niedrigeren gemeinen Wert nachzuweisen. Dieses Merkblatt soll Steuerpflichtige, Gutachter der örtlichen Gutachterausschüsse sowie Sachverständige über die Anforderungen an die Nachweisführung eines niedrigeren gemeinen Werts für Zwecke der Grundsteuer ab dem 1. Januar 2025 informieren.

## Allgemeines

Der Nachweis eines 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 eines niedrigeren gemeinen Werts nicht möglich.

Der Ansatz eines niedrigeren gemeinen Werts ist gegenüber dem örtlich zuständigen Finanzamt nachzuweisen. Den Steuerpflichtigen trifft insoweit die Nachweislast und nicht nur eine bloße Darlegungslast. Der Nachweis kann mittels **Gutachten** oder mittels **stichtagsnahem Kaufpreis** erbracht werden. Damit das örtlich zuständige Finanzamt den so nachgewiesenen gemeinen Wert überhaupt berücksichtigen kann, muss der zuletzt festgestellte Grundsteuerwert diesen um **mindestens 40 Prozent übersteigen**.

## Abweichung gegenüber festgestellten Grundsteuerwert mehr als 40 Prozent

Es müssen deutliche Abweichungen des individuellen Grundstücks vom festgestellten Grundsteuerwert vorliegen, um den Nachweis eines niedrigeren Werts führen zu können. Damit der niedrigere gemeine Wert für Zwecke der Grundsteuer ab dem 1. Januar 2025 berücksichtigt werden kann, muss der zuletzt festgestellte Grundsteuerwert diesen zwingend um mindestens 40 Prozent übersteigen. Die Prüfung dieser 40-Prozent-Grenze obliegt dem örtlich zuständigen Finanzamt.

## Wie kann der Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts geführt werden?

### A. Sachverständigengutachten

Der Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts kann mittels **Gutachten** erbracht werden. Die Finanzverwaltung berücksichtigt Gutachten

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

Das Gutachten ist zwingend unter Berücksichtigung der Wertverhältnisse vom Hauptfeststellungszeitpunkt 1. Januar 2022 (§ 227 Bewertungsgesetz) für die gesamte wirtschaftliche Einheit zu ermitteln. Gegenstand für Zwecke der Grundsteuer sind sogenannte wirtschaftliche Einheiten. Eine wirtschaftliche Einheit (Grundstück im Sinne des Bewertungsgesetzes) kann aus mehreren Flurstücken bestehen. Der Nachweis des tatsächlichen Werts kann nur für die gesamte steuerlich wirtschaftliche Einheit im Sinne des § 2 Bewertungsgesetz erbracht werden. Das Gutachten muss daher in Fällen des Erbbaurechts das Erbbaurecht einschließlich des Grundstücks sowie in Fällen eines Gebäudes auf fremden Grund und Boden das Gebäude einschließlich des Grund und Bodens umfassen. Bei Wohnungseigentum muss das Gutachten die wirtschaftliche(n) Einheit(en) konkret benennen, auf die es sich bezieht

Vollumfängliche Gutachten sind erforderlich, sogenannte Kurzgutachten sind nicht ausreichend.

Die vorgelegten Gutachten sind für Zwecke der Grundsteuer ab dem 1. Januar 2025 nicht bindend, sondern unterliegen der Beweiswürdigung durch das örtlich zuständige Finanzamt. Das Finanzamt prüft den Aufbau und Inhalt von Gutachten zum Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts nach allgemein anerkannten Grundsätzen. Enthält das Gutachten Mängel (z. B. methodische Mängel oder unzutreffende Wertansätze), kann es zurückgewiesen werden; ein Gegengutachten durch das Finanzamt ist nicht erforderlich.

Die Kosten für ein Gutachten sind durch den Steuerpflichtigen und nicht durch das örtlich zuständige Finanzamt zu tragen. Dies gilt auch, wenn das Finanzamt das Gutachten zurückweist.

## Anforderungen an ein Gutachten:

### 1. Allgemeine Anforderungen

- Nachvollziehbare, begründete, vollständige und verständliche Formulierungen
- Systematischer Aufbau und übersichtliche Gliederung
- Gedankengänge 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

### 2. Formale Anforderungen

- Gutachten ist vollständig – einschließlich aller Anlagen – einzureichen
- Lageplan mit Darstellung der bewerteten Liegenschaft
- Farbige Fotodokumentation mit beschrifteten Innen- und Außenaufnahmen ist als Anlage beigelegt
- Gutachter hat das Objekt persönlich besichtigt und das Gutachten unterschrieben

### 3. Inhaltliche Anforderungen

- Gutachten entspricht den Grundsätzen der zur Zeit der Gutachtenerstellung gültigen Immobilienwertermittlungsverordnung
- Begründung der Wahl des Wertermittlungsverfahrens
- Bewertung der gesamten wirtschaftlichen Einheit
- Berücksichtigung der Wertverhältnisse zum 1. Januar 2022
- Eindeutige Angaben, welches Objekt Gegenstand der Bewertung ist und für welchen Stichtag die Bewertung durchgeführt wurde

- Nachvollziehbare Angabe/Berechnungen zu Wohn- und Nutzflächen sowie ggf. zu Bruttogrundflächen und Bruttoflächeninhalten
- Angaben zum Planungs- und Baurecht (ggf. Baulastenverzeichnis)
- Beachtung des Grundsatzes der Modellkonformität (§ 10 Immobilienwertermittlungsverordnung)
- Nachvollziehbare Begründung zu den genutzten Daten und Parametern zur Wertermittlung mit
- Nachprüfbare Quellenangaben (Liegenschaftszinssatz, Mieten, Bewirtschaftungskosten, Gesamt- und Restnutzungsdauer, Marktanpassungsfaktoren)
- Darstellung der tatsächlichen Miet- oder Pachtverhältnisse mit Begründung ggf. davon abweichender Wertansätze
- Nachvollziehbare und nachprüfbare Darstellung der besonderen objektspezifischen Grundstücksmerkmale (Beispielsweise 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 wertbeeinflussenden Grundstücksmerkmalen (z. B. Rechte und Belastungen) mit entsprechenden Nachweisen
- Doppelberücksichtigungsverbot von wertrelevanten Umständen
- Abweichungen vom Bodenrichtwert sind nachvollziehbar darzustellen und schlüssig zu begründen
- Begründung der Nichtberücksichtigung wertbestimmender Merkmale und der Zugrundelegung eines vom tatsächlichen Zustand abweichenden Grundstückszustands

## 4. Plausibilität

Das eingereichte Gutachten wird durch das örtlich zuständige Finanzamt auf seine Schlüssigkeit und Eignung zum Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts geprüft. Entscheidendes Kriterium ist dabei stets die lückenlose Nachvollziehbarkeit des Gutachtens.

Für den Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts gelten grundsätzlich die aufgrund des § 199 Absatz 1 Baugesetzbuch erlassenen Vorschriften. Es sind die Wertermittlungsgrundsätze und Wertermittlungsverfahren, der zum Zeitpunkt der Gutachtenerstellung gültigen Immobilienwertermittlungsverordnung beim Gutachtennachweis zu beachten.

Nach Maßgabe dieser Vorschriften besteht insoweit die Möglichkeit, sämtliche wertbeeinflussende Umstände zur Ermittlung des gemeinen Werts (Verkehrswerts) von Grundstücken zu berücksichtigen. Hierzu gehören auch die den Wert beeinflussenden Rechte und Belastungen privatrechtlicher und öffentlich-rechtlicher Art, wie z. B. Grunddienstbarkeiten und persönliche Nutzungsrechte. Auch ist zu prüfen, ob insbesondere in nachgefragten Lagen mit begrenztem Angebot der Kaufdruck derart hoch sein kann, dass ggf. Marktwerte von mangelbehafteten Grundstücken (z. B. durch die oben aufgeführten individuellen Grundstückseigenschaften) nicht gemindert werden.

## B. Stichtagsnaher Kaufpreis

Neben einem Gutachten kann auch ein im gewöhnlichen Geschäftsverkehr **innerhalb eines Jahres vor oder nach dem Hauptfeststellungszeitpunkt 1. Januar 2022** zustande gekommener Kaufpreis über das zu bewertende Grundstück als Nachweis herangezogen werden.

Für die Berücksichtigung eines Kaufpreises dürfen sich die maßgeblichen Verhältnisse des Grundstücks zum Zeitpunkt des zustande gekommenen Kaufpreises nicht gegenüber den Verhältnissen am Hauptfeststellungszeitpunkt geändert haben. **Der Kaufpreis muss für die gesamte wirtschaftliche Einheit gezahlt worden sein.** Für Gebäude auf fremden Grund und Boden sowie für Erbbaurechte kann der niedrigere gemeine Wert grundsätzlich nicht mittels Kaufpreis nachgewiesen werden, da dieser nicht für die gesamte wirtschaftliche Einheit (Gebäude auf fremden Grund und Boden einschließlich Grund und Boden bzw. Erbbaurecht einschließlich Grundstück) gezahlt wird.

Das örtlich zuständige Finanzamt prüft den vorgelegten Kaufpreis. Ist ein Kaufpreis außerhalb des oben genannten Zeitraums oder ist er nicht für die gesamte wirtschaftliche Einheit zustande gekommen, kann dieser nicht als Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts berücksichtigt werden und wird durch das Finanzamt zurückgewiesen.

## Zeitpunkt für Antragstellung auf Berücksichtigung eines niedrigeren gemeinen Werts

- a. Der niedrigere gemeine Wert kann nach Feststellung des Grundsteuerwerts durch den Steuerpflichtigen innerhalb der Rechtsbehelfsfrist des Grundsteuerwertbescheids beantragt werden. Das Finanzamt prüft dann im Einspruchsverfahren die Berücksichtigung des vorgelegten Nachweises eines niedrigeren gemeinen Werts.
- b. Auch außerhalb der Rechtsbehelfsfrist des Grundsteuerwertbescheids kann die Berücksichtigung eines niedrigeren gemeinen Werts durch den Steuerpflichtigen beantragt werden. In diesem Fall findet der niedrigere gemeine Wert durch eine Fortschreibung nach § 222 Bewertungsgesetz auf den nächstmöglichen Stichtag Berücksichtigung.

## Gültigkeit des Nachweises eines niedrigeren gemeinen Werts

Das anerkannte Gutachten verliert regelmäßig seine Gültigkeit bei Änderung der tatsächlichen Verhältnisse, die den Wert der wirtschaftlichen Einheit im Hauptfeststellungszeitraum beeinflussen oder bei Ablauf des Hauptfeststellungszeitraums. Der nachgewiesene niedrigere gemeine Wert für Zwecke der Grundsteuer ab dem 1. Januar 2025 kann daher durch das örtlich zuständige Finanzamt nur solange berücksichtigt werden,

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

Bei Änderung der tatsächlichen Verhältnisse der wirtschaftlichen Einheit ist durch den Steuerpflichtigen für die Berücksichtigung eines niedrigeren gemeinen Werts erneut ein entsprechender Nachweis einzureichen. Gleiches gilt für die nächste Hauptfeststellung (1. Januar 2029).