

Hinweise zu den Anforderungen an Verkehrswertgutachten

der Finanzverwaltung des Landes Brandenburg zum Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts bei der Bewertung des Grundbesitzes nach

- §§ 145 Abs. 3 Satz 3, 146 Abs. 7 BewG (i. d. F. des JStG 1997)
- § 138 Abs. 4 BewG (i. d. F. des JStG 2007)
- §§ 167 Abs. 4, 198 BewG (i. d. F. des ErbStRG 2009)

Allgemeines

Die vorgenannten Rechtsnormen eröffnen zugunsten der Steuerpflichtigen die Möglichkeit, im Rahmen der Bedarfsbewertung wirtschaftlicher Einheiten des Grundvermögens - sowie auch für einzelne Teile der wirtschaftlichen Einheit des Betriebs der Land- und Forstwirtschaft (Wert des Wohnteils oder der Betriebswohnungen) - für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie Grunderwerbsteuer gem. §§ 138 und 176 ff. BewG von den gesetzlich vorgeschriebenen Bewertungsmethoden abzuweichen und mit Hilfe eines fachgerecht erstellten Verkehrswertgutachtens die Höhe des gemeinen Werts, der unter dem Steuerwert liegt, nachzuweisen. Den Steuerpflichtigen trifft dabei die Nachweislast und nicht nur eine bloße Darlegungslast.

Als Nachweis ist regelmäßig ein Gutachten des zuständigen Gutachterausschusses oder eines Sachverständigen für die Bewertung von Grundstücken erforderlich.¹

Anforderungen

Für den Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts gelten grundsätzlich die aufgrund des § 199 Abs. 1 BauGB erlassenen Vorschriften. Somit sind die Wertermittlungsgrundsätze und Wertermittlungsverfahren der Immobilienwertermittlungsverordnung (ImmoWertV)² einschließlich der hierzu ergangenen Wertermittlungsrichtlinien (WertR)³, zwischenzeitlich in Teilen ersetzt durch die Sachwertrichtlinie⁴ und die Vergleichswertrichtlinie⁵, 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.

¹ vgl. gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 19. Februar 2014 betreffend den Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts, BStBl. 2014 I S. 808

² Immobilienwertermittlungsverordnung vom 19. Mai 2010 – in Kraft seit 01. Juli 2010-, BGBl. 2010 I S. 639

³ Wertermittlungsrichtlinie (WertR 2006) i. d. F. der Bekanntmachung vom 01. März 2006, BAnz Nr. 108a, ber.Nr. 121, zuletzt geändert durch Vergleichswertrichtlinien vom 20. März 2014, BAnz AT 11.04.2014 B 3

⁴ Richtlinie zur Ermittlung des Sachwerts (Sachwertrichtlinie – SW - RL) vom 05. September 2012, BAnz AT 18.10.2012 B 1

⁵ Richtlinie zur Ermittlung des Vergleichswerts und des Bodenwerts (Vergleichswertrichtlinie – VW-RL) vom 20. März 2014, BAnz AT 11.04.2014 B 3

Die Anforderungen der Muster-Sachverständigenordnung (MSVO; §§ 8, 11)⁶ des Deutschen Industrie- und Handelskammertages (DIHK) und deren Richtlinien sowie die Bestimmungsvoraussetzungen 2006 (IFS 4000; Tz. 3 ff.)⁷ bestimmen die Mindestanforderungen an Gutachten. Danach müssen Gutachten u.a.

- nachvollziehbar, begründet, vollständig und verständlich formuliert sein
- systematisch aufgebaut und übersichtlich gegliedert sein
- in den Gedankengängen für den Laien nachvollziehbar und für den Fachmann nachprüfbar sein. 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
- auf das Wesentliche beschränkt bleiben

Die finanzgerichtliche Rechtsprechung hat dazu bisher u.a. festgestellt, dass ein entscheidendes Kriterium zur Anerkennung eingereichter Gutachten die in jeder Hinsicht bestehende Nachvollziehbarkeit ist. Dafür müssen u.a. Erfahrungswerte des Gutachters mit nachprüfbaren Vergleichswerten belegt und auf diese Weise auch für Dritte plausibel gemacht werden.

Folgende Anforderungen sollte das zum Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts vorgelegte Gutachten deshalb grundsätzlich erfüllen:

Formale Anforderungen an ein Gutachten

- das Gutachten ist vollständig einschließlich aller Anlagen einzureichen
- ein Lageplan mit Darstellung der bewerteten Liegenschaft muss vorhanden sein
- eine farbige Fotodokumentation mit beschrifteten Innen- und Außenaufnahmen ist als Anlage enthalten
- der Gutachter muss das Objekt persönlich besichtigt und das Gutachten unterschrieben haben

Inhaltliche Anforderungen an ein Gutachten

- das Gutachten entspricht den Grundsätzen der ImmoWertV (bindend) sowie den allgemeinen Grundsätzen, wie sie in der WertR, in Teilen ersetzt durch der Sachwert- und Vergleichswertrichtlinie, aufgestellt sind (nicht bindend)
- Begründung der Wahl des Wertermittlungsverfahrens

⁶ Muster-Sachverständigenordnung des DIHK, neugefasst aufgrund des Beschlusses des Arbeitskreises Sachverständigenwesen vom 30.11.2009, in der Fassung vom 26.03.2012

⁷ Bewertung von bebauten und unbebauten Grundstücken (Fachliche Bestimmungsvoraussetzungen, Anforderung an Gutachten, Inhalte der fachlichen Überprüfung) herausgegeben vom Institut für Sachverständigenwesen e.V. (IFS 1400; Stand 4/2013)

- Bewertung der gesamten wirtschaftlichen Einheit
- eindeutige Angaben, welches Objekt Gegenstand der Bewertung ist und für welchen Stichtag die Bewertung durchgeführt wurde
- nachvollziehbare Angabe/Berechnungen zu Wohn- u. Nutzflächen sowie ggf. zu Bruttogrundflächen und Bruttorauminhalten
- Angaben zum Planungs- u. Baurecht (ggf. Baulastenverzeichnis)
- nachvollziehbare Begründung zu den genutzten Daten und Parametern zur Wertermittlung mit nachprüfbaren 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 (z.B. müssen Baumängel u. -schäden konkret benannt und ihr Umfang im Einzelnen dargestellt werden, wobei zu beachten ist, dass u.U. 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
- Beachtung der Modellkonformität (insbesondere im Sachwertverfahren)
- 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

Plausibilität

Die eingereichten Verkehrswertgutachten werden von den Bausachverständigen der Finanzverwaltung auf ihre Schlüssigkeit und Eignung zum Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts geprüft. Entscheidendes Kriterium ist dabei stets die lückenlose Nachvollziehbarkeit der erstellten Verkehrswertgutachten.