

SCHENKUNGSTEUER UND IMMOBILIENBEWERTUNG

Die Bodenrichtwerte werden zum 1.1.22 angepasst – Folgen und Handlungsempfehlungen

von Dr. Thomas Stein, Rechtsanwalt/Steuerberater, Ulm

Gerade auch im Hinblick auf die Änderungen bei der Grundsteuer werden zum 1.1.22 neue Bodenrichtwerte nach § 196 BauGB von den Gutachterausschüssen der Gemeinden auf den Hauptfeststellungszeitpunkt nach § 247 Abs. 2 BewG festzustellen sein. In vielen Gemeinden wäre die Bodenrichtwertermittlung sonst im zweijährigen Turnus zum 31.12.22 erfolgt. Offensichtlich ist, dass die Bodenrichtwerte nicht nur Einfluss auf die Festsetzung der Grundsteuer haben. Sie sind auch ein zentraler Anknüpfungspunkt bei der Immobilienbewertung nach dem Bewertungsgesetz. |

1. Entwicklungstendenz der Bodenrichtwerte – Neufestsetzung der Werte und Änderung der ImmoWertV

Im Hinblick auf die in den letzten Jahren stets zunehmenden Grundstückspreise als Phänomen, das fast flächendeckend in ganz Deutschland zu beobachten ist, ist im Rahmen der Neufestsetzung der Bodenrichtwerte von Erhöhungen auszugehen. Der bereits in der Vergangenheit zu beobachtende Trend wird sich fortsetzen und damit auch in den Bodenrichtwerten auf den 1.1.22 Niederschlag finden. Bislang waren auch regional sehr unterschiedliche Verhältnisse zwischen Bodenrichtwert und „echtem“ Verkehrswert von Grundstücken auszumachen. Immer wieder war in der Praxis zu beobachten, dass sich die Divergenz von Bodenrichtwert und Verkehrswert teils sogar ausgeweitet hat.

MERKE | Dem Ziel einer weiterreichenden bundeseinheitlichen Regelung zur Ermittlung der Bodenrichtwerte soll die Novellierung der Immobilienwertermittlungsverordnung Rechnung tragen, die am 19.7.21 im Bundesgesetzblatt verkündet wurde (ImmoWertV 2021). Die Richtlinien der ImmoWertV zur Ermittlung der Bodenrichtwerte wurden deshalb weiter konkretisiert, um diesem Ziel näherzukommen. Die knapperen Regelungen von § 10 ImmoWertV 2010 (BGBl I 10, 639) nebst der Bodenrichtwertrichtlinie vom 11.1.11 (BAz. Nr. 24, 597) wurden in einem eigenen Abschnitt mit den §§ 13 bis 17 ImmoWertV 2021 zusammengefasst, ersetzt und präzisiert (BR-Drs. 407/21, S. 2 unten).

Diese Änderung der ImmoWertV 2021 gilt damit ebenfalls zum 1.1.22. Dem Vereinheitlichungsziel entsprechend wäre der Effekt immanent, dass die Änderungen der ImmoWertV 2021 gerade in Regionen mit starker Divergenz von Bodenrichtwert zu Verkehrswert zum 1.1.22 stärkere Erhöhungen der neuen Bodenrichtwerte nach sich ziehen werden. Die konkreten Effekte in der Praxis bleiben aber abzuwarten. Ungeachtet der Motivbekundungen – auch in der Gesetzesbegründung – sind die Unterschiede zwischen Bodenrichtwertrichtlinie und ImmoWertV nicht zu groß (Änderung etwa § 15 Abs. 3 S. 1 ImmoWertV 2021; zur Begründung: BR-Drs. 407/21, S. 102). Selbst die Gesetzesbegründung offenbart, dass häufig die Regelungen der Bodenrichtwertrichtlinie in die ImmoWertV 2021 übernommen wurden (BR-Drs. 407/21, S. 99 ff.).

Bodenrichtwerte dürften sich deutlich erhöhen

ImmoWertV 2021 soll bundeseinheitliche Regelungen schaffen

Konkrete Effekte in der Praxis bleiben abzuwarten

Beachten Sie | Es kann sich aber in der Feststellung der Bodenrichtwerte auf den 1.1.22 eine größere Anhebungstendenz einstellen als in den Vorjahren, da die Wertanpassungen einerseits und die Änderungen der ImmoWertV andererseits zusammentreffen.

2. Relevanz der Bodenrichtwerte und Effekte von Anhebungen bei den einzelnen Bewertungsverfahren für Grundbesitz

Bei Übertragungen unbebauter Grundstücke, die gemäß § 179 BewG anhand der Bodenrichtwerte zu bewerten sind, führen die erhöhten Bodenrichtwerte konsequenterweise zu höheren Bedarfswertfeststellungen. Entsprechendes wird auch für Bewertungen im Sachwertverfahren gelten, da der anhand der Bodenrichtwerte errechnete Bodenwert nach § 189 Abs. 2 BewG ebenfalls auf die Bodenrichtwerte zurückzuführen ist.

Beachten Sie | Gerade bei Bewertungen von Immobilien im Sachwertverfahren in Stadtlagen, wenn sich aus dem Grundstücksmarktbericht Sachwertfaktoren der Gutachterausschüsse gemäß § 193 Abs. 5 S. 2 Nr. 2 BauGB ableiten lassen, wird sich der Effekt erhöhter Bodenrichtwerte zusätzlich verstärken. Dies ist dem Sachwertverfahren systemimmanent. Schließlich wird nicht nur der Gebäudesachwert, sondern auch der Bodenwert nach § 189 Abs. 3 BewG mit der jeweiligen Wertzahl nach § 191 BewG multipliziert.

■ Beispiel

Eine aus den Datensätzen der Gutachterausschüsse abgeleitete Wertzahl von 2 führt dazu, dass der Bodenwert nach § 189 Abs. 2 BewG verdoppelt würde. Der Erhöhungsbetrag infolge der Wertanhebungen der Bodenrichtwerte zum 1.1.22 würde dann – bei unveränderter Wertzahl – ebenso eine Verdoppelung des Erhöhungsbetrags bewirken.

Bei Bewertungen im Ertragswertverfahren dürfte dieser Steigerungseffekt regelmäßig nur abgemildert auftreten. Zwar ist der Bodenwert nach § 184 Abs. 2 BewG ebenfalls eine Bewertungskomponente. Allerdings wirkt sich die Verzinsung des Bodenwerts mit dem Liegenschaftszinssatz als Minderungsposition bei der Ermittlung des Gebäudeertragswerts nach § 185 Abs. 2 S. 2 BewG gegenläufig aus. Zudem ist in Ermangelung einer Wertzahlmultiplikation entsprechend § 191 BewG beim Ertragswertverfahren kein weiterer Dynamisierungseffekt zu beobachten.

3. Handlungsüberlegungen

Insgesamt darf bei Bewertungen unter Heranziehung von Bodenrichtwerten nie außer Betracht bleiben, dass ein Bodenrichtwert bereits nach der Definition ein allgemeiner typisierter Richtwert ist. Fortwährend wird zu prüfen sein, ob von diesem Richtwert einzelfallbezogen Zu- und Abschläge angezeigt sind. Diese Zu- und Abschläge sind primär nach den Vorgaben des Gutachterausschusses aus dem Bodenrichtwert der jeweiligen Richtwertzone abzuleiten (Halaczinsky in: Rössler/Troll, BewG, § 179, Rn. 10). Daneben besteht die Möglichkeit, einen niedrigeren Wert durch Gutachten gem. § 198 BewG nachzuweisen.

Anhebungstendenz auf den 1.1.22 wohl größer als in den Vorjahren

Verstärkter Effekt bei der Bewertung von „Stadtimmobilien“ im Sachwertverfahren

Steigerungseffekt bei Bewertungen im Ertragswertverfahren abgemildert

Einzelfallbezogene Zu- und Abschläge immer prüfen

Die Gestaltungsberatung wird ungeachtet der vorstehend angesprochenen, einzelfallbezogenen Korrekturen der Bodenrichtwerte grundsätzlich bestrebt sein, geplante Schenkungen noch im Jahr 2021 unter Geltung der bisherigen Bodenrichtwerte umzusetzen. Schließlich ist bei der Wertermittlung der Bodenrichtwert anzusetzen, dessen turnusmäßige Ermittlung dem Bewertungsstichtag vorausging (R B 179.2 Abs. 1 S. 1 ErbStR). Diese Überlegung gilt umso mehr in Regionen Deutschlands, in denen Bodenrichtwert und Grundstücksverkehrswert über die Jahre immer weiter voneinander abgewichen sind, da der Vereinheitlichungseffekt der Bodenrichtwertfeststellungen nach der ImmoWertV werterhöhend hinzutreten kann.

Beachten Sie | Schließlich sind auch die Folgen der Anpassung der Bodenrichtwerte bei der ertragsteuerlichen Kaufpreisaufteilung zum Zwecke der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für Abschreibungen zu beachten. Auch hier wirkt sich der Bodenrichtwert bei der Ermittlung des Grundstücksanteils entsprechend aus.

► Fortgeltung des verfassungswidrigen Erbschaftsteuergesetzes

BFH stellt klar: Es gilt keine Erbschaftsteuerpause!

| Das BVerfG (17.12.14, 1 BvL 21/12, BStBl II 15, 50) hatte die Fortgeltung des verfassungswidrigen ErbStG angeordnet und den Gesetzgeber verpflichtet, bis spätestens zum 30.6.16 eine Neuregelung zu schaffen. Die Neuregelung wurde erst am 9.11.16 mit Wirkung zum 1.7.16 verkündet. Die Regelungen des ErbStG i. d. F. 2009 betreffend den Erwerb von Privatvermögen und den Steuersatz sind laut BFH (6.5.21, II R 1/19) aber über den 30.6.16 hinaus weiter anwendbar. |

- Stellt das BVerfG die Verfassungswidrigkeit einer Norm fest, führt dies nicht zwangsläufig zur Nichtanwendbarkeit der Norm. Entscheidet das BVerfG, dass das bisherige Recht bis zu einer Neuregelung weiter anwendbar und der Gesetzgeber bis zu einem bestimmten Zeitpunkt zu einer Neuregelung verpflichtet ist (vgl. Beschluss BVerfG 7.11.06, 1 BvL 10/02), sind die verfassungswidrigen Regelungen entsprechend der Tenorierung unabhängig vom Fristlauf bis zu der tatsächlichen Neuregelung anwendbar.
- Die Regelungen des ErbStG waren im Hinblick auf den Erwerb von Privatvermögen sowie den zugrunde zu legenden Steuersatz über den 30.6.16 hinaus anwendbar, ohne durch eine **spätere rückwirkende Regelung ersetzt** zu werden. Die Anwendbarkeit des § 19 Abs. 1 ErbStG ergibt sich jedenfalls daraus, dass das BVerfG angeordnet hat, das bisherige Recht bleibe bis zu einer Neuregelung weiter anwendbar. Die Frist bezieht sich lediglich auf die Verpflichtung des Gesetzgebers, eine Neuregelung zu schaffen und ändert an der Wirksamkeit der Fortgeltungsanordnung auch dann nichts, falls die Neuregelung pflichtwidrig nicht oder verspätet geschaffen wird.
- Eine Aussetzung des Verfahrens i. V. m. einer Vorlage an das BVerfG kommt nach Auffassung des BFH nicht in Betracht. Insbesondere ist die im Streitfall vorgenommene Erbschaftsbesteuerung des Privatvermögens nicht deshalb verfassungswidrig, weil im selben Zeitraum eine erbschaftsteuerliche Überbegünstigung des Betriebsvermögens zu verzeichnen war.

Geplante Schenkungen
möglichst noch im
Jahr 2021 durchziehen

Tenor der
Entscheidung des
BVerfG maßgebend

Unbefristete
Fortgeltungs-
anordnung