

## Aufteilungsverhältnis

# Ermittlung des Grundanteils durch den Grundstückswert

Grundstückswert muss auch für die Ermittlung des Grundanteils nach § 16 EStG herangezogen werden

CHRISTIAN PRODINGER\*)



Nach § 16 EStG kann ein von den gesetzlichen Pauschalwerten abweichender Grundanteil durch Nachweis eines anderen Aufteilungsverhältnisses angesetzt werden. Fraglich ist, ob und in welcher Weise dabei der Grundstückswert nach dem GrEStG herangezogen werden kann.

### 1. Rechtslage zur Ermittlung des Grundanteils

Nach § 16 Abs 1 Z 8 lit d EStG ist der Anteil des Grund und Bodens mit 40 % der Anschaffungskosten eines bebauten Grundstückes anzusetzen.<sup>1)</sup> Durch Verordnung können abweichende Kriterien festgesetzt werden. Durch die GrundanteilV<sup>2)</sup> wurden auch Pauschalwerte von 20 % und 30 % zugelassen. Weicht der Pauschalwert um mehr als 50 % ab, darf er nicht angesetzt werden. Die Gesetzesregelung lässt den Nachweis eines anderen Verhältnisses ausdrücklich zu. Dieser Nachweis kann einerseits durch Gutachten eines Sachverständigen erfolgen,<sup>3)</sup> andererseits wurde durch zwei BMF-Informationen festgehalten, dass für die Nachweisführung grundsätzlich auch der Grundstückswert, der auf Basis der GrundstückswertV<sup>4)</sup> mit Hilfe des beliebigen, vom BMF zur Verfügung gestellten Grundstückswertrechners ermittelt wurde,<sup>5)</sup> herangezogen werden kann.

Mit dem EStR-Wartungserlass 2018 wurden hierzu neue Ausführungen getätigt.

- **EStR 2000, Rz 6447:**

*„Die Anteile des Grund und Bodens und des Gebäudes können aber auch entsprechend dem Verhältnis von Grundwert zum Gebäudewert gemäß § 2 Abs 2 und 3 der Grundstückswertverordnung (GrWV) glaubhaft gemacht werden, sofern eine solche Glaubhaftmachung aufgrund der Erfahrungen aus der Praxis plausibel erscheint. Ein auf diese Weise ermittelter Anteil des Grund und Bodens von weniger als 20 % des Gesamtaufpreises erscheint jedenfalls nicht plausibel. In diesem Fall ist weder eine Glaubhaftmachung noch ein Nachweis erbracht worden. Es sind daher die pauschalen Aufteilungsverhältnisse gemäß GrundanteilV 2016 anzuwenden.“*

Daraus ergibt sich, dass nach dem BMF zwar der Grundstückswert grundsätzlich herangezogen werden kann. Das Ergebnis hat jedoch trotzdem auf Plausibilität überprüft zu werden. Hinsichtlich dieser Plausibilität gibt es offensichtlich zwei Kategorien. Ergibt das Resultat einen Anteil des Grund und Bodens von weniger als 20 %, so ist dieses jedenfalls nicht plausibel. Daraus folgt im Umkehrschluss, dass es bei Resultaten von 20 % und mehr offensichtlich auch Fälle geben muss, in denen das Resultat nicht plausibel ist. Wie die Prüfung der Plausibilität zu erfolgen hat, wird nicht verraten; lediglich auf die Erfahrungen aus der Praxis wird verwiesen. Man könnte nun eine Verplausibilisierung einfach durch ein Gutachten eines Sachverständigen erreichen. Aller-

\*) Dr. Christian Prodingler ist Steuerberater in Wien. Seine Tätigkeitsschwerpunkte sind Umstrukturierungen, Immobilienbesteuerung, Leasing und Rechtsmittel sowie die Kollegenberatung.

<sup>1)</sup> Eingefügt durch StRefG 2015/2016, BGBl I 2015/118.

<sup>2)</sup> BGBl II 2016/99.

<sup>3)</sup> Siehe dazu zB ausführlich Bodis/Prodingler, Offene Fragen bei der Ermittlung des Grundanteils, SWK 6/2017, 359 (359 ff).

<sup>4)</sup> BGBl II 2015/442.

<sup>5)</sup> Vgl dazu Prodingler, Ermittlung des Grundanteils – neue Aussage des BMF, SWK 26/2017, 1111 (1111 ff) mwN auf die BMF-Informationen.

dings würde dadurch der Zweck der Anwendung des Grundstückswertrechners, nämlich eine Vereinfachung in der Wertermittlung, konterkariert.

## 2. Inhalt der Untersuchung

Zu untersuchen ist daher, ob bzw. allenfalls wann eine weitere Plausibilisierung des Ergebnisses des Grundstückswertrechners systematisch Sinn macht.

## 3. Rechtslage zum Grundstückswert

Das GrEStG wurde zunächst<sup>6)</sup> dahingehend reformiert, dass nach § 5 Abs 2 Z 3 GrEStG die Steuer immer dann vom gemeinen Wert zu berechnen ist, wenn

- eine Gegenleistung nicht vorhanden ist oder
- eine vorhandene Gegenleistung geringer als der gemeine Wert ist.

Wie sich aus den Erläuterungen<sup>7)</sup> ergibt, wollte der Gesetzgeber für Rechtsvorgänge zwischen bestimmten nahestehenden Personen weiterhin eine Anknüpfung an die Einheitswerte, sonst aber den gemeinen Wert als Bemessungsgrundlage.

Mit einer neuerlichen Reform<sup>8)</sup> wurde die insofern geltende Rechtslage eingeführt. Danach ist die Steuer vom Wert der Gegenleistung, mindestens aber vom Grundstückswert zu berechnen. Daraus folgt, dass immer dann, wenn

- eine Gegenleistung nicht vorhanden oder
- eine vorhandene Gegenleistung geringer als der Grundstückswert ist,

der Grundstückswert zur Anwendung gelangt.

Vergleicht man diese Rechtslage mit der zuvor dargestellten vorangehenden Rechtslage, zeigt sich, dass – von der Aufgabe der Unterscheidung nach dem Personenkreis abgesehen – das System der Bemessungsgrundlage gleichgeblieben ist. Was früher der gemeine Wert war, ist nunmehr allerdings der Grundstückswert.<sup>9)</sup> Der Steuerpflichtige ist jedoch nach § 4 Abs 1 GrEStG berechtigt, einen niedrigeren gemeinen Wert nachzuweisen, der dann die Bemessungsgrundlage darstellt.

## 4. Systematik des Grundstückswerts

### 4.1. Ermittlung des Grundstückswerts

Nach den Gesetzesmaterialien<sup>10)</sup> ist der Grundstückswert „*ein nur für Zwecke der Grunderwerbsteuer zu ermittelnder Wert*“. Daraus lässt sich ableiten, dass eine eigene Bewertungsart diesem Grundstückswert inhärent ist, der in anderen Steuerrechtsgebieten eben nicht zur Anwendung gelangt. Für die Aufgabenstellung – die Anwendbarkeit des Grunderwerbsteuerrechners für die Ermittlung des Grundanteils in der Einkommensteuer – deutet dies also in eine negative Richtung. Der Grundstückswert selbst kann bekanntlich nach zwei Methoden errechnet werden:

- Nach der Pauschalwertmethode wird einerseits der Wert des Grund und Bodens, andererseits der Wert des Gebäudes ermittelt. Beim Wert des Grund und Bodens wird zunächst der (dreifache) Einheitswert ermittelt, der dann durch Anwendung von Hochrechnungsfaktoren auf den Verkehrswert angepasst werden soll. Dabei wird ausdrücklich auf die amtliche Sammlung und auf sonstige Quellen abgestellt. In der

<sup>6)</sup> BGBl I 2014/36.

<sup>7)</sup> ErlRV 101 BlgNR 25. GP.

<sup>8)</sup> StRefG 2015/2016, BGBl I 2015/118.

<sup>9)</sup> Dieser gilt auch für Anteilsvereinigungen nach § 1 Abs 2a und Abs 3 GrEStG.

<sup>10)</sup> ErlRV 684 BlgNR 25. GP; FAB 750 BlgNR 25. GP.

amtlichen Sammlung werden aber Grundstückstransaktionen abgebildet. Daher sind der Finanzverwaltung hier Transaktionen (auch) zwischen fremden Dritten bekannt. Mithin passiert nichts anderes, als dass – wenn auch durch verschiedene Rechenoperationen – der Vergleichswert einer Liegenschaft ermittelt wird, also der Verkehrswert des Grund und Bodens nach der gerade für Grund und Boden führenden Methode der Bewertungswissenschaften.<sup>11)</sup> Hinsichtlich des Gebäudes werden zunächst Baukosten ermittelt und diese dann durch Berücksichtigung von Anschaffungszeitpunkt und Sanierungsmaßnahmen auf Bauweise und Bauzustand angepasst. Daher ist dieser Teil der Bewertung nichts anderes als die Anwendung der Sachwertmethode zur Ermittlung des Verkehrswertes des Gebäudes.<sup>12)</sup>

- Nach der zweiten Ermittlungsmethode, der Immobilienpreisspiegelmethode, wird der Grundstückswert aus einem in Spiegeln gesammelten Vergleichspreis ermittelt. Es ergibt sich daher von selbst, dass die Wertermittlung nach der Vergleichsmethode erfolgt. Der sich ergebende Wert wird zwar noch prozentuell gekürzt, was aber für die Ausgangsfrage keine Rolle spielt, da es ja um das Verhältnis von Grund und Boden und Gebäude geht, und dieses Verhältnis auch bei gleicher Kürzung konstant bleibt.

Somit ergibt sich als Zwischenergebnis, dass der Grundstückswert dem Grunde nach durch anerkannte Methoden der Bewertungswissenschaften, nämlich Vergleichswertmethode und Sachwertmethode, ermittelt wird.

### 4.2. Vergleich zum gemeinen Wert

Der gemeine Wert ist nach § 10 BewG als Einzelveräußerungspreis definiert. Er ergibt sich als Verkaufspreis, wobei die Käufer- und die Verkäufersicht bei Preisbildung nur zwei Seiten einer Medaille sind.<sup>13)</sup> Im Ergebnis ermittelt der gemeine Wert daher den Verkehrswert.<sup>14)</sup> Ausnahmen sind insbesondere persönliche und/oder ungewöhnliche Verhältnisse. Als Beispiel wird oftmals das Wohnrecht genannt, das den Verkehrswert, nach der Legaldefinition aber gerade nicht den gemeinen Wert, kürzt.<sup>15)</sup>

In aller Regel wird daher der gemeine Wert, falls nichts anderes vorgeschrieben ist, inhaltlich nach den Verfahren der Bewertungswissenschaften zur Verkehrswertermittlung ermittelt werden können und müssen. Es zeigt sich also, dass Ziel des GrEStG durchaus die Ermittlung eines Verkehrswertes einer Liegenschaft ist und die angewandte Methodik daher auch den üblichen Verfahren gleicht. Allerdings ist eine gewisse Pauschalierung vorgesehen. Dies ist ja gerade das Ziel der Regelung, eine komplizierte und kostenintensive Bewertung in jedem Einzelfall zu vermeiden.

### 4.3. Unterschiede zwischen Grundstückswert und Verkehrswert

Nunmehr ergeben sich *ex logo* drei Möglichkeiten:

- Der Grundstückswert entspricht im Wesentlichen dem Verkehrswert. Dann gibt es keine Fragestellungen.
- Der Grundstückswert ist höher als der Verkehrswert. Dann kann dieser Wert, wiederholend nämlich der gemeine Wert, nachgewiesen werden.
- Der Grundstückswert ist niedriger als der Verkehrswert. Diesfalls gibt es keine Nachweismöglichkeit durch den Steuerpflichtigen, da in der Praxis ein derartiger Nachweis nicht geführt werden wird. Der Gesetzgeber nimmt daher ein gewisses Abweichen in der Ermittlung als Ausfluss der gewünschten Vereinfachung in Kauf.

---

<sup>11)</sup> Vgl hierzu auch § 4 LBG.

<sup>12)</sup> Vgl hierzu auch § 6 LBG.

<sup>13)</sup> Hammerl, Fiktive Anschaffungskosten und gemeiner Wert bei Gebäuden, RdW 2005, 49 (49 ff).

<sup>14)</sup> In der Folge wird daher der gemeine Wert inhaltlich mit dem Verkehrswert gleichgesetzt.

<sup>15)</sup> Siehe hierzu auch BMF-Information vom 13. 5. 2016, BMF-010206/0058-VI/5/2016, 3.15.

Aus der zweiten Konstellation ergibt sich daher, dass der Gesetzgeber dem Grunde nach nach wie vor vom (steuerlichen) Verkehrswert, dem gemeinen Wert ausgeht. Entspricht dieser dem Grundstückswert (erste Konstellation), ist ohnedies ein Idealzustand erreicht. Ist die Pauschalierung zu hoch, wird wieder auf den (bisherigen) gemeinen Wert zurückgegriffen. Nur im Falle einer zu niedrigen Bewertung wird dies akzeptiert, was aber an der Grundsystematik der Ermittlung des gemeinen Wertes nichts ändert. Daraus erhellt, dass der Grundstückswert systematisch wie der gemeine Wert zu ermitteln ist und allenfalls wiederum auf diesen zurückzugreifen ist.

Denkbar wäre nun, dass die Ermittlung zwar nach Vergleichswert- und Sachwertverfahren erfolgt, aber – jedenfalls bei der Pauschalwertmethode – aufgrund der gewählten Parameter zu von der Realität völlig abweichenden Ergebnissen führt.

#### 4.4. Verfassungsrechtliche Überlegungen

Fraglich ist, ob dies nicht wiederum zu verfassungsrechtlichen Bedenken führt. Dagegen spricht, dass einerseits ein einheitlicher Grundstückswert ermittelt wird, der für alle Steuerpflichtigen nach den gleichen Bestimmungen zu errechnen ist, andererseits der Nachweis des geringeren gemeinen Wertes ja jederzeit freisteht.

Die Bedenken des VfGH<sup>16)</sup> ergaben sich ja daraus, dass manche Sachverhalte mit dem Verkehrswert, andere mit den viel niedrigeren Einheitswerten besteuert wurden. Der VfGH hat herausgearbeitet, dass das GrEStG historisch stets auf Verkehrswerten basierte und auch die verwendeten Einheitswerte den Verkehrswerten entsprechen sollten. Nur durch das nicht durchgeführte Nachziehen der Einheitswerte sei eine Divergenz aufgetreten. Des Weiteren führte der VfGH unter Verweis auf seine Vorjudikatur<sup>17)</sup> aus, dass dem Gesetzgeber jedenfalls verwehrt ist, ein (Bewertungs-)Verfahren vorzusehen, das zu vollkommen realitätsfernen und daher willkürlichen Bemessungsgrundlagen führt.

Selbst, wenn man die Nachweismöglichkeit des niedrigeren gemeinen Wertes als Grund gegen eine Verfassungswidrigkeit erkennt, bleibt doch bestehen, dass dem Grunde nach eine Verkehrswertermittlung vorgesehen ist, was das obige Ergebnis der Ermittlung von Sachwerten und Vergleichswerten bestätigt und dem VfGH dahingehend folgt, dass auch ein einheitliches Bewertungsverfahren nicht zu vollkommen realitätsfernen und daher willkürlichen Bemessungsgrundlagen führen darf. Unterstellt man daher dem Gesetzgeber, dass diese Vorgaben eingehalten sind, so bleibt, dass der Grundstückswert zwar pauschaliert ermittelt wird, letztlich aber trotzdem zu einem Wert führen muss, der mehr oder weniger dem Verkehrswert entspricht. Dies bestätigt sich wiederholend aus der Art der vorgeschriebenen Verfahren.

#### 4.5. Plausibilität des Grundstückswertrechners

Unter diesen Voraussetzungen wäre nun unverständlich, warum die Bewertung nach dem Grundstückswert nicht zu „nach den Erfahrungen aus der Praxis plausiblen“ Ergebnissen führen soll. Selbst, falls der gesamte Grundstückswert vom Verkehrswert deutlich abweichen sollte, wäre dies für die gegebene Fragestellung noch immer kein Problem, wenn sich die Abweichung gleichermaßen auf Grund und Boden und Gebäude beziehen würde, da dann das Verhältnis der beiden Teilwirtschaftsgüter nach wie vor gleich wäre.

Bei einer Analyse der Bewertungsmechanismen zeigt sich, dass bei der Preisspiegelmethode der Wert letztlich beider Wirtschaftsgüter durch Vergleich am Markt ermittelt

<sup>16)</sup> VfGH 27. 11. 2012, G 77/12.

<sup>17)</sup> VfGH 7. 3. 2007, G 54/06 ua, VfSlg 18.093/2007.

wird. Dieser Vergleich ist entweder falsch oder richtig. Es besteht aber kein Grund zur Veranlassung, die Vergleichbarkeit *per se* nur bei einem Teilwirtschaftsgut anzunehmen, bei einem anderen hingegen nicht. Richtig ist, dass ein offensichtlich falsch ermittelter Vergleichswert keine taugliche Grundlage bilden kann. Dies gilt aber zB für einen falsch ermittelten gemeinen Wert ganz genauso. Bei der Pauschalwertmethode hat das BMF selbst ausgeführt, dass beim Grund und Boden Verkehrswerte ermittelt werden. Diese müssen daher *ex definitione* plausibel sein, denn sonst wäre die Ermittlung des Grundstückswertes *per se* misslungen.

Es bleibt daher nur die Konstellation, dass die Gebäudewerte zu verzerrenden Ergebnissen führen. Nachdem aber aus Sicht der Finanzverwaltung ein Ergebnis insbesondere dann nicht plausibel sein wird, wenn der Grundanteil zu niedrig ist, mithin der Gebäudeanteil zu hoch, müssten Gebäudewerte in der Berechnung daher tendenziell überbewertet sein. Betrachtet man den Algorithmus, führen die niedrigen Baukosten, die Abschläge für Nicht-Wohngebäude und die pauschalen Altersabschläge tendenziell zu einer zu niedrigen Bewertung des Gebäudes, was zur Folge hat, dass die Grundanteile *ceteris paribus* zu hoch dargestellt werden. Eine tendenzielle Überbewertung des Gebäudes ist daher nur dann vorstellbar, wenn durch die Teil- oder Vollsanierung im Sinne der GrundstückswertV das Gebäude trotz hohen Alters denselben Wert erhält wie (bei Vollsanierung) etwa ein neu errichtetes Gebäude. Da alle Sanierungsmaßnahmen nicht unter grundlegende Sanierungsmaßnahmen, wie etwa Sockelsanierungen, fallen, wird ein im Sinne der Verordnung saniertes, sehr altes Gebäude trotzdem nicht den gleichen Wert erreichen wie – *in extremis* – ein neu errichtetes.

Wenn man nun in dieser einen Konstellation tatsächlich eine tendenzielle Höherbewertung erkennen würde, bedeutete diese für Zwecke der GrESt, dass die Bemessungsgrundlage stets zu hoch wäre und daher eine richtige Bewertung immer nur durch den Ansatz des gemeinen Wertes erreicht werden könnte. Dieses Ergebnis könnte allenfalls wieder verfassungsrechtlichen Bedenken begegnen. Von diesem Fall abgesehen sollte entweder der Verkehrswert im Wesentlichen erreicht werden oder das Gebäude zu niedrig bewertet werden, sodass der Grundanteil ohnedies zu hoch ausgewiesen wird. Es ist daher nicht erkenntlich, warum die Ergebnisse des Grunderwerbsteuerrechners in einer sinnvollen Durchschnittsbetrachtung nicht plausibel sein sollen.

### 4.6. Grundstückswert unter 20 %

Noch deutlicher wird dies dann, wenn der Grundanteil unter 20 % liegt, da dies nach dem BMF jedenfalls nicht plausibel sein soll.

Der Grundanteil wird von mehreren Parametern bestimmt, nämlich einerseits dem Flächenverhältnis (bebaute zu unbebauter Fläche), andererseits dem Quadratmeterpreis des Grund und Bodens und endlich dem Wert des Gebäudes, der wiederum von der Größe des Gebäudes und von den Baukosten pro Quadratmeter abhängt.

Geht man zB von 1.000 m<sup>2</sup> Grund aus, hat dieser bei einem Wert von 50 Euro/m<sup>2</sup> einen Gesamtwert von 50.000 Euro, bei 1.000 Euro/m<sup>2</sup> jedoch von 1 Mio Euro. Errichtet werden kann nun ein Gebäude mit einer Nutzfläche von 100 m<sup>2</sup>, was bei einem Neubau und billiger Bauweise (zB 2.000 Euro/m<sup>2</sup>) zu Kosten von 200.000 Euro führt. Das gleich große Gebäude kann aber auch zB um 350.000 Euro errichtet werden. Genauso kann man ein Gebäude mit einer Grundfläche von 400 m<sup>2</sup> mehrstöckig errichten und kommt zB auf 1.000 m<sup>2</sup> Nutzfläche à 3.000 Euro Baukosten/m<sup>2</sup>, sodass das Gebäude einen Wert von 3 Mio Euro hat. Noch klarer mag dies sein, wenn man auf einem relativ kleinen städtischen Grundstück einmal ein einstöckiges Haus errichtet, einmal ein Hochhaus mit zB 85 m Höhe.

Fasst man die oben angerissenen Varianten in eine Tabelle und errechnet den Grundanteil, so ergibt sich:

Grundfläche	Grundpreis	Grundwert	Gebäudefläche	Baukosten	Gebäudewert	Grundanteil
1.000	50	50.000	100	2.000	200.000	20,00 %
1.000	50	50.000	100	3.500	350.000	12,50 %
1.000	50	50.000	1.000	3.000	3.000.000	1,64 %
1.000	1.000	1.000.000	100	2.000	200.000	83,33 %
1.000	1.000	1.000.000	100	3.500	350.000	74,07 %
1.000	1.000	1.000.000	1.000	3.000	3.000.000	25,00 %

Es zeigt sich also, dass bei ein und derselben Grundfläche je nach Grundstückskosten und Gebäudegröße und damit Gebäudewert der Grundanteil zwischen 1,64 % und 83,33 % liegt. Diese extremen Abweichungen sind keine besonderen rechnerischen Verwerfungen, sondern bilden nur ab, wie sich die Wertverhältnisse bei unterschiedlichen, im Detail jeweils nicht unrealistischen Konstellationen ändern können.

Daraus erhellt aber, dass es schlechthin keine pauschalen Annahmen für den Grundanteil gibt. Richtig ist natürlich, dass ein tendenziell niedrigerer Grundstückswert auch zu einem relativ niedrigeren Grundanteil führt, sodass insofern das Abstellen der GrundanteilV auf die Durchschnittspreise von Bauland (etwas vereinfacht) durchaus verständlich ist. Durch die zwei weiteren Prüfkriterien, nämlich die Beachtung einer Abweichung von mehr als 50 % und die Möglichkeit der Begutachtung, werden mögliche deutliche Abweichungen von den Pauschalwerten durchaus mitberücksichtigt.

Man kann nun einwenden, dass die GrundstückswertV durchwegs niedrigere Baukosten als oben angesetzt verwendet (und außerdem je nach Gebäudetyp kürzt). Dadurch wird aber der Gebäudeanteil niedriger und daher der Grundanteil höher, sodass das von den EStR befürchtete Ergebnis umso mehr nicht eintreten kann.

Erhöht man den sehr niedrig angesetzten Grundstückspreis, zeigt sich, dass es durchaus eine Vielzahl von Konstellationen gibt, in denen der Grundanteil trotzdem unter 20 % zu liegen kommt.

Grundfläche	Grundpreis	Grundwert	Gebäudefläche	Baukosten	Gebäudewert	Grundanteil
1.000	50	50.000	200	2.500	500.000	9,09 %
1.000	100	100.000	200	2.500	500.000	16,67 %
1.000	150	150.000	200	2.500	500.000	23,08 %
1.000	200	200.000	200	2.500	500.000	28,57 %

Klarerweise würde auch hier die Errichtung eines mehrstöckigen Gebäudes zu einem entsprechend höheren Gebäudeanteil und zu einem entsprechend niedrigeren Grundanteil führen.

Grundfläche	Grundpreis	Grundwert	Gebäudefläche	Baukosten	Gebäudewert	Grundanteil
1.000	50	50.000	400	2.500	1.000.000	4,76 %
1.000	100	100.000	400	2.500	1.000.000	9,09 %
1.000	150	150.000	400	2.500	1.000.000	13,04 %
1.000	200	200.000	400	2.500	1.000.000	16,67 %
1.000	250	250.000	400	2.500	1.000.000	20,00 %
1.000	300	300.000	400	2.500	1.000.000	23,08 %
1.000	350	350.000	400	2.500	1.000.000	25,93 %
1.000	400	400.000	400	2.500	1.000.000	28,57 %

Es kann daher kein Automatismus erkannt werden, dass in der Realität Grundanteile nicht unter 20 % liegen können. Somit kann ein derart niederer Anteil durchaus plausibel sein. Er ergibt sich aus den Rechenparametern und wird in aller Regel nur das Resultat einer korrekten und insofern plausiblen Rechnung auf Basis unterschiedlicher Eingabewerte sein.

Wenn daher, wie gezeigt, der Grundstückswertrechner grundsätzlich zu vernünftigen Ergebnissen führt, und allgemein auch Grundanteile unter 20 % plausibel sind, kann ein derartiges Rechenresultat nicht als unglaubwürdig abgetan werden.

---

---

### **i**

#### **Auf den Punkt gebracht**

- Der Grundanteil ist nach dem Verhältnis der gemeinen Werte von Grund und Boden und Gebäude zu ermitteln.
  - Nach den EStR kann für die Aufteilung auch der Wert nach der GrundstückswertV herangezogen werden, wenn dieser plausibel ist. Grundanteile unter 20 % sollen *per se* nicht plausibel sein.
  - Die GrESt basiert historisch auf gemeinen Werten bzw Verkehrswerten. Hilfsweise wird auch jetzt noch der gemeine Wert herangezogen.
  - Die Ermittlungsmethoden nach der GrundanteilV sind dem Vergleichswertverfahren oder dem Sachwertverfahren nachgebildet und führen sohin zu Verkehrswerten, die in aller Regel dem gemeinen Wert entsprechen.
  - Allenfalls kann eine Unterbewertung der Gebäudewerte erkannt werden, die daher zu einer relativen Erhöhung der Grundwerte führt.
  - Aus einer Vielzahl von Rechenbeispielen ergibt sich, dass, je nach Grundstücksgröße und Grundstückspreis bzw Gebäudenutzfläche und Baukosten, eine Vielzahl von Grundanteilen gegeben sein kann, die durchaus auch unter 20 % (oder auch weit über 40 %) liegen können und daher nicht *per se* unplausibel sind.
  - Im Ergebnis sind daher die Bedenken der EStR unverständlich: Von einer gewissen bei Pauschalierungen üblichen Unschärfe abgesehen muss die Methodik der GrundstückswertV zu Aufteilungsverhältnissen zwischen Grund- und Gebäudewert führen, die die Realität abbilden. Daher muss die Anwendbarkeit auch für Zwecke des EStG gegeben sein.
- 
-