

## Bewertung

**Gleich lautende Erlasse  
der obersten Finanzbehörden der Länder  
zur Umsetzung des  
Gesetzes zur Reform des Erbschaftsteuer- und Bewertungsrechts  
vom 5. Mai 2009**

**Bewertung des Grundvermögens nach dem Sechsten Abschnitt des Zweiten  
Teils des Bewertungsgesetzes**

**Zu § 176 BewG**

**Abschnitt 1**

**Begriff des Grundvermögens**

(1) <sup>1</sup>§ 176 BewG bestimmt den **Begriff** des Grundvermögens. <sup>2</sup>Dazu gehören der Grund und Boden, die Gebäude, die sonstigen Bestandteile und das Zubehör (> Abschnitt 1 BewRGr). <sup>3</sup>Zum Grundvermögen gehören ebenso das Erbbaurecht (> Abschnitt 34) sowie das Wohnungs- und Teileigentum, Wohnungserbbaurecht und Teilerbbaurecht nach dem Wohnungseigentumsgesetz (> Abschnitt 10).

(2) <sup>1</sup>Das Grundvermögen ist vom **land- und forstwirtschaftlichen Vermögen** abzugrenzen. <sup>2</sup>Zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen gehört, was einem Betrieb der Land- und Forstwirtschaft dauernd zu dienen bestimmt ist. <sup>3</sup>Nur wenn die in §§ 158 und 159 BewG genannten Voraussetzungen für die Zurechnung zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen nicht vorliegen, können die Wirtschaftsgüter, insbesondere Grund und Boden sowie Gebäude, zum Grundvermögen gehören.

(3) <sup>1</sup>Die Abgrenzung zwischen Grundvermögen und dem zum **Betriebsvermögen** gehörenden Grundbesitz (Betriebsgrundstücke) ergibt sich aus § 176 Abs. 1 in Verbindung mit §§ 95 und 99 BewG. <sup>2</sup>Nach § 95 Abs. 1 BewG umfasst das Betriebsvermögen alle Teile eines Gewerbebetriebs im Sinne des § 15 Abs. 1 und 2 des Einkommensteuergesetzes, die bei der steuerlichen Gewinnermittlung zum Betriebsvermögen gehören. <sup>3</sup>Grundbesitz der in § 97 Abs. 1 BewG bezeichneten inländischen Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen gehört grundsätzlich kraft Rechtsform zum Betriebsvermögen. <sup>4</sup>Ein zum Gesamthandsvermögen einer Personengesellschaft im Sinne von § 97 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 BewG gehörendes Grundstück kann nach § 99 BewG nicht Betriebsvermögen sein, wenn es ausschließlich oder fast ausschließlich der privaten Lebensführung eines, mehrerer oder aller Gesellschafter dient.

(4) Nicht in das Grundvermögen einzubeziehen sind nach § 176 Abs. 2 BewG **Bodenschätze** sowie Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art einer Betriebsanlage (**Betriebsvorrichtungen**), auch wenn sie wesentliche Bestandteile eines Gebäudes oder, ohne Bestandteil eines Gebäudes zu sein, Bestandteile des Grundstücks sind.

### Hinweise

**Abgrenzung des Grundvermögens von den Betriebsvorrichtungen**  
> Gleich lautende Ländererlasse vom 15.3.2006 (BStBl I S. 314)

H 1 (4)

## Abschnitt 2

### Grundstück

(1) <sup>1</sup>Die wirtschaftliche Einheit des Grundvermögens ist das **Grundstück**. <sup>2</sup>Der Begriff „Grundstück“ ist dabei nicht gleichbedeutend mit dem Begriff des Grundstücks im Sinne des Bürgerlichen Rechts. <sup>3</sup>Maßgebend ist nach § 2 BewG allein, was als wirtschaftliche Einheit nach den Anschauungen des Verkehrs anzusehen ist. <sup>4</sup>Nach § 2 Abs. 2 BewG kann zu einer wirtschaftlichen Einheit nur Grundbesitz zusammengefasst werden, der demselben Eigentümer gehört. <sup>5</sup>Flächen, die im Eigentum eines Eigentümers stehen, und Flächen, die ihm und anderen Personen gemeinsam - gesamthänderisch oder nach Bruchteilen - gehören, können daher keine wirtschaftliche Einheit bilden.

(2) <sup>1</sup>Grenzt eine unbebaute Fläche an eine Grundstücksfläche, die zum Beispiel mit einem Einfamilienhaus bebaut ist, können beide Flächen auch bei so genannter offener Bauweise selbstständige wirtschaftliche Einheiten bilden. <sup>2</sup>Wird von einem größeren Grundstück eine Teilfläche verpachtet und errichtet der Pächter auf dieser Fläche ein Gebäude, ist die Teilfläche als besondere wirtschaftliche Einheit zu bewerten.

(3) Der Anteil des Eigentümers an **gemeinschaftlichen Hofflächen oder Garagen** ist nach § 157 Abs. 3 Satz 2 BewG in das Grundstück einzubeziehen, wenn der Anteil zusammen mit diesem genutzt wird.

---

### Hinweise

H 2

#### **Verpachtete Teilfläche**

> BFH vom 6.10.1978 (BStBl 1979 II S. 37)

#### **Wirtschaftliche Einheit bei offener Bauweise**

> BFH vom 16.2.1979 (BStBl II S. 279)

---

### Zu § 177 BewG

## Abschnitt 3

### Bewertungsmaßstab

<sup>1</sup>Bei der Bewertung des Grundvermögens ist der gemeine Wert nach § 9 BewG zu Grunde zu legen.  
<sup>2</sup>Dieser entspricht inhaltlich dem Verkehrswert (Marktwert) nach § 194 BauGB.

---

### Hinweise

H 3

#### **Gemeiner Wert = Verkehrswert**

> BFH vom 2.2.1990 (BStBl 1990 II S. 497)

#### **Abrundung/Aufrundung**

Ergeben sich bei der Ermittlung des Grundbesitzwerts Euro-Beträge mit Nachkommastellen, sind diese grundsätzlich jeweils in der für den Steuerpflichtigen günstigsten Weise auf volle Euro-Beträge auf- bzw. abzurunden. Hinsichtlich der Ermittlung und des Ansatzes des Bodenwerts wird auf die Abschnitte 6 und 7 verwiesen.

---

## Zu § 178 BewG

### Abschnitt 4

#### Begriff des unbebauten Grundstücks

(1) Unbebaute Grundstücke sind Grundstücke, auf denen sich **keine benutzbaren Gebäude** befinden.

#### Hinweise

H 4 (1)

#### **Gebäudebegriff**

> Gleich lautende Ländererlasse vom 15.3.2006 (BStBl I S. 314)

(2) <sup>1</sup>Die **Benutzbarkeit** beginnt im Zeitpunkt der Bezugsfertigkeit des Gebäudes. <sup>2</sup>Es muss den zukünftigen Bewohnern oder sonstigen Benutzern nach objektiven Merkmalen zugemutet werden können, die Wohnungen oder Räume des gesamten Gebäudes zu benutzen. <sup>3</sup>Am Bewertungsstichtag müssen alle wesentlichen Bauarbeiten abgeschlossen sein. <sup>4</sup>Geringfügige Restarbeiten, die üblicherweise vor dem tatsächlichen Bezug durchgeführt werden (z. B. Malerarbeiten, Verlegen des Bodenbelags), schließen die Bezugsfertigkeit nicht aus. <sup>5</sup>Auf die Abnahme durch die Bauaufsichtsbehörde kommt es nicht an. <sup>6</sup>Ist das Gebäude am Bewertungsstichtag bezogen, begründet dies die widerlegbare Vermutung der Bezugsfertigkeit.

(3) <sup>1</sup>Bei der Entscheidung, ob ein **Gebäude bezugsfertig** ist, ist auf das ganze Gebäude und nicht auf einzelne Wohnungen oder Räume abzustellen. <sup>2</sup>Sind z. B. Wohnungen im Erdgeschoss vor dem Bewertungsstichtag, die übrigen Wohnungen jedoch erst danach bezugsfertig geworden, ist das Gebäude als nicht bezugsfertig anzusehen. <sup>3</sup>Die Bewertung eines Grundstücks im Zustand der Bebauung erfolgt nach § 196 BewG. <sup>4</sup>Dies ist z. B. der Fall, wenn bei einem Bürogebäude mehrere Geschosse bereits bezugsfertig sind und bei anderen noch der vollständige Innenausbau fehlt. <sup>5</sup>Wird ein Gebäude dagegen nur zum Teil fertig gestellt und der Innenausbau nach den Wünschen der künftigen Nutzer zurückgestellt, ist das Gebäude insgesamt als bezugsfertig anzusehen. <sup>6</sup>Bei abschnittsweise errichtetem Gebäude ist die Entscheidung, ob ein bezugsfertiges Gebäude anzunehmen ist, nach der Verkehrsanschauung zu treffen. <sup>7</sup>Eine Errichtung **in Bauabschnitten** ist gegeben, wenn ein Gebäude nicht in einem Zuge in planmäßig vorgesehenem Umfang bzw. im Rahmen der behördlichen Genehmigung bezugsfertig erstellt wird (z. B. wird anstelle des geplanten Mietwohngrundstücks zunächst nur eine Wohnung im Erdgeschoss fertig gestellt). <sup>8</sup>Die Verzögerung / Unterbrechung darf jedoch nicht auf bautechnischen Gründen beruhen (z. B. Überwindung einer Frostperiode) und muss von gewisser Dauer - mindestens zwei Jahre - sein.

#### Hinweise

H 4 (3)

#### **Errichtung in Bauabschnitten (Unterbrechung)**

> BFH vom 29. April 1987 (BStBl II S. 594)

(4) <sup>1</sup>Ein Gebäude ist **nicht mehr benutzbar**, wenn infolge des Verfalls des Gebäudes oder der Zerstörung keine **auf Dauer** benutzbaren Räume vorhanden sind (§ 178 Abs. 2 Satz 2 BewG). <sup>2</sup>Ein Gebäude ist dem Verfall preisgegeben, wenn der Verfall so weit fortgeschritten ist, dass das Gebäude nach objektiven Verhältnissen auf Dauer nicht mehr benutzt werden kann. <sup>3</sup>Die Verfallsmerkmale müssen an der Bausubstanz erkennbar sein und das gesamte Gebäude betreffen. <sup>4</sup>Von einem Verfall ist auszugehen, wenn erhebliche Schäden an konstruktiven Teilen des Gebäudes eingetreten sind und ein Zustand gegeben ist, der aus bauordnungsrechtlicher Sicht die sofortige Räumung nach sich ziehen würde. <sup>5</sup>Das ist stets der Fall, wenn eine Anordnung der Bauaufsichtsbehörde zur sofortigen Räumung des Grundstücks vorliegt; dabei ist gesondert zu prüfen, ob der Zustand von Dauer ist. <sup>6</sup>Hingegen wirken sich behebbare Baumängel und Bauschäden sowie aufgestauter Reparaturbedarf infolge von unterlassenen Instandsetzungs- und Reparaturarbeiten regelmäßig nur vorübergehend auf Art und Umfang der Gebäudenutzung aus und betreffen nicht unmittelbar die Konstruktion des Gebäudes. <sup>7</sup>Sie führen deshalb nicht dazu, ein Gebäude als dem Verfall preisgegeben anzusehen. <sup>8</sup>Befinden

sich auf dem Grundstück Gebäude, die auf Grund von Umbauarbeiten vorübergehend nicht benutzbar sind, gilt das Grundstück als bebaut. <sup>9</sup> Sofern bereits vorhandene Gebäude am Bewertungsstichtag wegen baulicher Mängel oder fehlender Ausstattungsmerkmale (z. B. Heizung, Wohnungstüren) vorübergehend nicht benutzbar sind, liegt kein unbebautes Grundstück vor. <sup>10</sup> Nicht zu erfassen sind jedoch Gebäude, die infolge Entkernung keine bestimmungsgemäß benutzbaren Räume mehr enthalten, auch wenn dies nur vorübergehend der Fall ist. <sup>11</sup> Ein Gebäude ist zerstört, wenn keine auf Dauer benutzbaren Räume vorhanden sind.

## Hinweise

H 4 (4)

### **Anordnung der Bauaufsichtsbehörde**

> BFH vom 20.6.1975 (BStBl II S. 803)

### **Entkernung**

> BFH vom 24.10.1990 (BStBl 1991 II S. 60)

---

## **Zu § 179 BewG**

### **Abschnitt 5**

#### **Bewertung von unbebauten Grundstücken**

(1) <sup>1</sup> Der Wert unbebauter Grundstücke umfasst den Wert des Grund und Bodens, mit dem die Außenanlagen abgegolten sind. <sup>2</sup> Bei der Bestimmung des Werts eines unbebauten Grundstücks ist vom **Bodenrichtwert** auszugehen (§ 179 Satz 1 BewG). <sup>3</sup> Bei den Bodenrichtwerten handelt es sich um durchschnittliche Lagewerte, die von den Gutachterausschüssen nach § 196 BauGB auf Grund der Kaufpreissammlung flächendeckend unter Berücksichtigung des unterschiedlichen Entwicklungsstandes ermittelt und den Finanzämtern mitgeteilt werden.

(2) <sup>1</sup> Lässt sich von den Gutachterausschüssen kein Bodenrichtwert ermitteln, ist der Bodenwert aus den Bodenrichtwerten vergleichbarer Flächen abzuleiten. <sup>2</sup> Für Bauerwartungsland und Rohbauland gelten in diesen Fällen folgende Wertansätze:

1. Bauerwartungsland 25 Prozent,
2. Brutorohbauland 50 Prozent und
3. Nettorohbauland 75 Prozent

des Bodenrichtwerts für vergleichbares erschließungsbeitragsfreies Bauland, sofern hierzu keine Angaben der Gutachterausschüsse vorliegen.

(3) <sup>1</sup> **Bauerwartungsland** sind Flächen, die nach ihrer Eigenschaft, sonstigen Beschaffenheit und Lage eine bauliche Nutzung in absehbarer Zeit tatsächlich erwarten lassen. <sup>2</sup> Diese Erwartung kann sich insbesondere auf eine entsprechende Darstellung dieser Flächen im Flächennutzungsplan, auf ein entsprechendes Verhalten der Gemeinde oder auf die allgemeine städtebauliche Entwicklung des Gemeindegebiets gründen. <sup>3</sup> Ist damit zu rechnen, dass die Flächen in absehbarer Zeit (> Abschnitt 2 Abs. 7 BewRGr) anderen als land- und forstwirtschaftlichen Zwecken dienen werden und daher gemäß § 159 BewG als Grundvermögen anzusehen sind, werden diese Flächen regelmäßig als Bauerwartungsland angesetzt. <sup>4</sup> **Rohbauland** sind Flächen, die nach den §§ 30, 33 und 34 BauGB für eine bauliche Nutzung bestimmt sind, deren Erschließung aber noch nicht gesichert ist oder die nach Lage, Form oder Größe für eine bauliche Nutzung unzureichend gestaltet sind. <sup>5</sup> Im Regelfall handelt es sich hierbei um größere, unerschlossene Grundstücksflächen, die die Eigenschaft als land- und forstwirtschaftliches Vermögen verloren haben, selbst wenn sie noch land- und forstwirtschaftlich genutzt werden (§ 159 BewG). <sup>6</sup> **Brutorohbauland** schließt im Gegensatz zum **Nettorohbauland** die für öffentliche Zwecke benötigten Flächen des Planungsgebiets ein.

### **Abschnitt 6**

#### **Ansatz der Bodenrichtwerte**

(1) <sup>1</sup>Bei der Wertermittlung ist stets der Bodenrichtwert anzusetzen, dessen turnusmäßige Ermittlung dem Bewertungsstichtag vorausging. <sup>2</sup>Somit kommt es nicht darauf an, wann der Gutachterausschuss den Bodenrichtwert tatsächlich ermittelt und dem Finanzamt mitgeteilt hat. <sup>3</sup>Nach § 196 BauGB sind Bodenrichtwerte vom Gutachterausschuss flächendeckend zu ermitteln. <sup>4</sup>Dabei bildet der Gutachterausschuss Richtwertzonen, die nach Art und Maß der Nutzung weitgehend übereinstimmen. <sup>5</sup>Für unbebaute baureife Grundstücke, die mit den **wertbeeinflussenden Merkmalen des Bodenrichtwertgrundstücks** in der jeweiligen Bodenrichtwertzone **übereinstimmen**, ist der Bodenrichtwert anzusetzen. <sup>6</sup>Wertbeeinflussende Merkmale sind insbesondere die Art und das Maß der baulichen Nutzung, das sich in der Geschossflächenzahl und in der Anzahl der möglichen Geschosse ausdrücken kann, die Grundstückstiefe und die Grundstücksgröße sowie die Unterteilung in erschließungsbeitragspflichtiges oder erschließungsbeitragsfreies Bauland. <sup>7</sup>Der Wert von Grundstücken, die von den wertbeeinflussenden Merkmalen des Bodenrichtwertgrundstücks **abweichen**, ist grundsätzlich nach den Vorgaben des Gutachterausschusses (> Absätze 2 bis 6) aus dem Bodenrichtwert der jeweiligen Richtwertzone abzuleiten. <sup>8</sup>Lagetypische Bodenrichtwerte können zugrunde gelegt werden, wenn der Gutachterausschuss keine zonalen Bodenrichtwerte gebildet hat. <sup>9</sup>Im Übrigen richtet sich die Ableitung des Bodenwerts nach § 179 Satz 4 BewG.

(2) <sup>1</sup>Wird zu dem Bodenrichtwert eine **Geschossflächenzahl** angegeben, ist bei Grundstücken, deren Geschossflächenzahl von der des Bodenrichtwertgrundstücks abweicht, der Bodenwert nach folgender Formel abzuleiten:

$$\frac{\text{Umrechnungskoeffizient für die Geschossflächenzahl des zu bewertenden Grundstücks}}{\text{Umrechnungskoeffizient für die Geschossflächenzahl des Bodenrichtwertgrundstücks}} \times \text{Bodenrichtwert} = \text{Bodenwert/m}^2$$

<sup>2</sup>Die Umrechnungskoeffizienten sind den Bewertungsstellen der Finanzämter zusammen mit den Bodenrichtwerten mitzuteilen. <sup>3</sup>Liegen keine örtlichen Umrechnungskoeffizienten vor, gelten - entsprechend Anlage 11 WertR 2006 - die Folgenden:

Geschossflächenzahl	Umrechnungskoeffizient	Geschossflächenzahl	Umrechnungskoeffizient
0,4	0,66	1,4	1,19
0,5	0,72	1,5	1,23
0,6	0,78	1,6	1,28
0,7	0,84	1,7	1,32
0,8	0,90	1,8	1,36
0,9	0,95	1,9	1,41
1,0	1,00	2,0	1,45
1,1	1,05	2,1	1,49
1,2	1,10	2,2	1,53
1,3	1,14	2,3	1,57
		2,4	1,61

<sup>4</sup>Weichen die Geschossflächenzahlen des Bodenrichtwertgrundstücks oder des zu bewertenden Grundstücks von den in der Tabelle angegebenen Werten ab, sind die Umrechnungskoeffizienten nach folgender Formel zu berechnen (GFZ = Geschossflächenzahl):

$$\text{Umrechnungskoeffizient} = 0,6 \times \sqrt{\text{GFZ}} + 0,2 \times \text{GFZ} + 0,2$$

(3) Sofern die Gutachterausschüsse Umrechnungskoeffizienten in Abhängigkeit von der **Grundstücksgröße** vorgegeben haben, sind diese anzusetzen.

(4) <sup>1</sup>Sofern die Bodenrichtwerte in Abhängigkeit von der **Grundstückstiefe** ermittelt worden sind, ist die Grundstücksfläche in Vorder- und Hinterland aufzuteilen. <sup>2</sup>Dabei ist die Grundstücksfläche nach ihrer Tiefe in Zonen zu gliedern, deren Abgrenzung sich nach den Vorgaben des Gutachterausschusses richtet.

(5) <sup>1</sup>Für **Frei- und Verkehrsflächen**, die als solche ausgewiesen sind, ist vom Bodenrichtwert ein angemessener Abschlag zu machen, soweit er nicht bereits in die Ermittlung des Bodenrichtwerts eingeflossen ist. <sup>2</sup>Die Höhe des Abschlags ist unter Berücksichtigung der Verhältnisse des Einzelfalls zu bemessen.

(6) <sup>1</sup> Hat der Gutachterausschuss einen Bodenrichtwert für **erschließungsbeitragspflichtiges Bauland** festgelegt, ist dieser Richtwert maßgebend, solange die Erschließungsbeitragspflicht besteht. <sup>2</sup> Die Beitragspflicht kann auch dann noch bestehen, wenn die Erschließungsmaßnahmen bereits abgeschlossen wurden. <sup>3</sup> Auf den tatsächlichen Erschließungszustand kommt es somit nicht an.

(7) <sup>1</sup> **Wertkorrekturen** des Bodenrichtwerts nach den Absätzen 2 bis 6 können nebeneinander in Betracht kommen. <sup>2</sup> Sind die vom örtlichen Gutachterausschuss mitgeteilten Umrechnungskoeffizienten für die Geschossflächenzahl, Grundstücksgröße oder Grundstückstiefe (> Abs. 2 bis 4) aus erschließungsbeitragsfreien Grundstücken abgeleitet worden, wie z. B. auch die in der Anlage 11 WertR 2006 (> Abs. 2) dargestellten Umrechnungskoeffizienten, sind die erschließungsbeitragspflichtigen Grundstücke vor Anwendung der Umrechnungskoeffizienten zunächst auf einen erschließungsbeitragsfreien Zustand umzurechnen. <sup>3</sup> Die Höhe der Erschließungsbeiträge, insbesondere für Kanalanlagen und Straßenausbau, sind nach den Vorgaben des Gutachterausschusses zu berücksichtigen. <sup>4</sup> Der Bodenwert ist zunächst aus den Absätzen 2 bis 4 abzuleiten. <sup>5</sup> Von dem abgeleiteten Bodenwert sind die Anpassungen nach den Absätzen 5 und 6 vorzunehmen. <sup>6</sup> Zwischenwerte sind auf volle Cent abzurunden.

(8) **Weitere wertbeeinflussende Merkmale**, wie z. B. Ecklage, Zuschnitt, Oberflächenbeschaffenheit und Beschaffenheit des Baugrundes, Lärm-, Staub- oder Geruchsbelästigungen, Altlasten sowie Außenanlagen bleiben außer Ansatz.

## Hinweise

H 6

### Abweichende Geschossflächenzahl

#### Beispiel 1:

Der zuletzt ermittelte Bodenrichtwert eines Grundstücks beträgt 150 EUR/m<sup>2</sup> bei einer Geschossflächenzahl von 0,8. Das zu bewertende Grundstück hat eine zulässige Geschossflächenzahl von 0,6. Der Bodenwert/m<sup>2</sup> beträgt:

$$\frac{0,78 \text{ (Umrechnungskoeffizient bei einer Geschossflächenzahl von 0,6)}}{0,90 \text{ (Umrechnungskoeffizient bei einer Geschossflächenzahl von 0,8)}} \times 150,00 \text{ EUR/m}^2 = 130,00 \text{ EUR/m}^2$$

#### Beispiel 2:

Der zuletzt ermittelte Bodenrichtwert eines Grundstücks beträgt 150,00 EUR/m<sup>2</sup> bei einer Geschossflächenzahl von 0,8. Das zu bewertende Grundstück hat eine zulässige Geschossflächenzahl von 1,2. Der Bodenwert/m<sup>2</sup> beträgt nach der oben angeführten Formel:

$$\frac{1,10 \text{ (Umrechnungskoeffizient bei einer Geschossflächenzahl von 1,2)}}{0,90 \text{ (Umrechnungskoeffizient bei einer Geschossflächenzahl von 0,8)}} \times 150,00 \text{ EUR/m}^2 = 183,33 \text{ EUR/m}^2$$

#### Beispiel 3:

Der zuletzt ermittelte Bodenrichtwert eines Grundstücks beträgt 215 EUR/m<sup>2</sup> (erschließungsbeitragspflichtig / noch zu leistende Erschließungsbeiträge: 40 EUR/m<sup>2</sup>; GFZ = 1,2). Das Grundstück ist 800 m<sup>2</sup> groß und erschließungsbeitragsfrei (GFZ 1,6).

Bodenrichtwert (erschließungsbeitragspflichtig)	215,00 EUR/m <sup>2</sup>
+ Erschließungsbeiträge	40,00 EUR/m <sup>2</sup>
Bodenrichtwert (erschließungsbeitragsfrei)	255,00 EUR/m <sup>2</sup>

### Anpassung wegen abweichender Geschossflächenzahl nach Anlage 11 WertR 2006

#### Umrechnungsfaktor:

$$\frac{1,28 \text{ (Umrechnungskoeffizient bei einer Geschossflächenzahl von 1,6)}}{1,10 \text{ (Umrechnungskoeffizient bei einer Geschossflächenzahl von 1,2)}} \times 255,00 \text{ EUR/m}^2 = 296,72 \text{ EUR/m}^2$$

#### Wert des Grund und Bodens

$$800 \text{ m}^2 \times 296,72 \text{ EUR/m}^2 = 237.376,00 \text{ EUR}$$

### **Anzusetzender Bodenrichtwert**

Zum 3.1.2009 wird ein unbebautes Grundstück verschenkt. Der Gutachterausschuss hat zuletzt zum 31.12.2006 einen Bodenrichtwert von 200 EUR/m<sup>2</sup> ermittelt. In seiner Sitzung im April 2009 ermittelt

der Gutachterausschuss zum 31.12.2008 einen Bodenrichtwert von 230 EUR/m<sup>2</sup>. Der Gutachterausschuss teilt den Bodenrichtwert dem Finanzamt erst im Mai 2009 mit. Bei der Bewertung des unbebauten Grundstücks muss das Finanzamt von einem Bodenrichtwert von 230 EUR/m<sup>2</sup> ausgehen. Dies ist der turnusmäßig zuletzt vor dem Bewertungsstichtag vom Gutachterausschuss zu ermittelnde Wert.

### **Erschließungsbeitragsrechtlicher Zustand des Grundstücks**

> BFH vom 18.8.2005 (BStBl II 2006 S. 5)

### **Umrechnungskoeffizienten für Geschossflächenzahl**

> BFH vom 12.7.2006 (BStBl II S. 742)

### **Umrechnungskoeffizienten für Grundstücksgröße**

> BFH vom 11.5.2005 (BStBl II S. 686)

---

## **Abschnitt 7**

### **Ansatz des Bodenwerts**

<sup>1</sup>Der nach Abschnitt 6 ermittelte Bodenwert pro m<sup>2</sup> ist auf volle Cent abzurunden und ergibt multipliziert mit der Grundstücksfläche den Wert des Grund und Bodens (**Bodenwert**). <sup>2</sup>Der Bodenwert ist auf volle Euro abzurunden.

### **Zu § 180 BewG**

## **Abschnitt 8**

### **Begriff des bebauten Grundstücks**

(1) <sup>1</sup>**Bebaute Grundstücke** sind Grundstücke, auf denen sich benutzbare Gebäude befinden. <sup>2</sup>Wegen der Tatbestandsmerkmale Benutzbarkeit und Bezugsfertigkeit wird auf Abschnitt 4 hingewiesen.

(2) Wird ein **Gebäude in Bauabschnitten** errichtet, ist der fertig gestellte Teil als benutzbares Gebäude anzusehen (> Abschnitt 4 Abs. 3).

(3) <sup>1</sup>Zur wirtschaftlichen Einheit eines bebauten Grundstücks gehören der **Grund und Boden, die Gebäude, die Außenanlagen, sonstige wesentliche Bestandteile und das Zubehör** (> Abschnitt 1 Abs. 1). <sup>2</sup>Nicht einzubeziehen sind Maschinen und Betriebsvorrichtungen (> Abschnitt 1 Abs. 4).

(4) <sup>1</sup>Zum **Grund und Boden** gehören die bebaute Fläche und die mit dem Gebäude im Zusammenhang stehende unbebaute Fläche, insbesondere der Hofraum sowie Haus- und Vorgarten. <sup>2</sup>Bei einer hieran anschließenden größeren unbebauten Fläche ist für die Beurteilung, was als wirtschaftliche Einheit gilt, die Verkehrsanschauung maßgebend (> Abschnitt 2 Abs. 1).

(5) <sup>1</sup>Wesentliche Bestandteile des Grundstücks sind auch die **Gebäude** und die mit Gebäuden verbundenen Anbauten (z. B. Wintergärten). <sup>2</sup>Im Grundbesitzwert zu erfassen sind die **Nebengebäude**, wenn sie auf dem mit dem Hauptgebäude bebauten Grundstück stehen (z. B. Garagen). <sup>3</sup>Nebengebäude, die getrennt von dem Hauptgebäude, z. B. auf der anderen Straßenseite stehen, sind regelmäßig als eigene wirtschaftliche Einheit zu bewerten.

## **Hinweise**

H 8

### **Abgrenzung des Grundvermögens von den Betriebsvorrichtungen**

> Gleich lautende Ländererlasse vom 15.3.2006 (BStBl I S. 314)

**Gebäudebegriff**

> Gleich lautende Ländererlasse vom 15.3.2006 (BStBl I S. 314)

**Zu § 181 BewG**

**Abschnitt 9**

**Grundstücksarten**

(1) <sup>1</sup>Bei bebauten Grundstücken wird nach § 181 BewG zwischen folgenden Grundstücksarten unterschieden.

Grundstücksart	Voraussetzungen
1. Ein- und Zweifamilienhäuser	<ul style="list-style-type: none"><li>• Wohngrundstücke mit bis zu zwei Wohnungen;</li><li>• Mitbenutzung für betriebliche oder öffentliche Zwecke zu weniger als 50 Prozent - berechnet nach der Wohn- oder Nutzfläche - ist unschädlich, soweit dadurch nicht die Eigenart als Ein- oder Zweifamilienhaus wesentlich beeinträchtigt wird;</li><li>• kein Wohnungseigentum nach Nr. 3.</li></ul>
2. Mietwohngrundstücke	<ul style="list-style-type: none"><li>• Grundstücke, die zu mehr als 80 Prozent - berechnet nach der Wohn- oder Nutzfläche - Wohnzwecken dienen und nicht Ein- und Zweifamilienhäuser im Sinne der Nr. 1 oder Wohnungseigentum nach Nr. 3 sind.</li></ul>
3. Wohnungs- und Teileigentum	<ul style="list-style-type: none"><li>• Wohnungseigentum ist das Sondereigentum an einer Wohnung in Verbindung mit dem Miteigentumsanteil an dem gemeinschaftlichen Eigentum, zu dem es gehört (§ 1 Abs. 2 Wohnungseigentumsgesetz - WEG).</li><li>• Teileigentum ist das Sondereigentum an nicht zu Wohnzwecken dienenden Räumen eines Gebäudes in Verbindung mit dem Miteigentum an dem gemeinschaftlichen Eigentum, zu dem es gehört (§ 1 Abs. 3 WEG).</li></ul>
4. Geschäftsgrundstücke	<ul style="list-style-type: none"><li>• Grundstücke, die zu mehr als 80 Prozent - berechnet nach der Wohn- oder Nutzfläche - eigenen oder fremden betrieblichen oder öffentlichen Zwecken dienen und nicht Teileigentum nach Nr. 3 sind.</li></ul>
5. gemischt genutzte Grundstücke	<ul style="list-style-type: none"><li>• Grundstücke, die teils Wohnzwecken, teils eigenen oder fremden betrieblichen oder öffentlichen Zwecken dienen und keine Grundstücke im Sinne der Nr. 1 bis 4 sind.</li></ul>
6. sonstige bebaute Grundstücke	<ul style="list-style-type: none"><li>• Grundstücke, die nicht unter die Nr. 1 bis 5 fallen.</li></ul>

<sup>2</sup>Die Grundstücksart ist für die Zuordnung des Bewertungsverfahrens von entscheidender Bedeutung (> § 182 BewG, Abschnitt 11). <sup>3</sup>Die Abgrenzung der Grundstücksarten ist nach dem **Verhältnis der Wohn- u. Nutzfläche** vorzunehmen. <sup>4</sup>Maßgeblich ist die Wohnfläche nach der Wohnflächenverordnung (WoFIV). <sup>5</sup>Ist die Wohnfläche bis zum 31. Dezember 2003 nach der II. Berechnungsverordnung (II. BV) berechnet worden, bleibt es bei dieser Berechnung (> § 5 WoFIV), soweit nach dem 31. Dezember 2003 keine baulichen Änderungen an dem Wohnraum vorgenommen worden sind, die eine Neuberechnung erforderlich machen. <sup>6</sup>Abzustellen ist auf die tatsächliche Nutzung am Bewertungsstichtag.

(2) <sup>1</sup>Bei der Festlegung der Grundstücksart ist stets die **gesamte wirtschaftliche Einheit** zu betrachten. <sup>2</sup>Dies gilt auch, wenn sich auf einem Grundstück mehrere Gebäude oder Gebäudeteile unterschiedlicher Bauart oder Nutzung befinden.

(3) <sup>1</sup>§ 181 Abs. 9 BewG definiert die **Wohnung** im bewertungsrechtlichen Sinne. <sup>2</sup>Eine Wohnung ist hiernach die Zusammenfassung einer Mehrheit von Räumen, die in ihrer Gesamtheit so beschaffen

sein müssen, dass die Führung eines selbstständigen Haushalts möglich ist. <sup>3</sup>Die Zusammenfassung einer Mehrheit von Räumen muss eine von anderen Wohnungen oder Räumen, insbesondere Wohnräumen, baulich getrennte, in sich abgeschlossene Wohneinheit bilden, einen selbstständigen Zugang haben und mindestens eine Wohnfläche von 23 Quadratmeter aufweisen. <sup>4</sup>Außerdem ist erforderlich, dass die für die Führung eines selbstständigen Haushalts notwendigen Nebenräume (Küche, Bad oder Dusche, Toilette) vorhanden sind.

## Hinweise

H 9

### **Wohn-/Nutzfläche nach WoFIV**

> Verordnung zur Berechnung der Wohnfläche vom 25.11.2003 (BGBl I S. 2346)

## Abschnitt 10

### **Wohnungs- und Teileigentum**

(1) <sup>1</sup>Jedes **Wohnungseigentum** und jedes **Teileigentum** gilt als ein Grundstück im Sinne des Bewertungsgesetzes (§ 176 Abs. 1 Nr. 3 BewG). <sup>2</sup>Wohnungseigentum und Teileigentum werden nach § 2 WEG entweder durch vertragliche Einräumung von Sondereigentum (§ 3 WEG) oder durch Teilung (§ 8 WEG) begründet. <sup>3</sup>Nach § 3 WEG kann Sondereigentum auch an Räumen in einem erst zu errichtenden Gebäude eingeräumt werden. <sup>4</sup>Ebenso ist die Teilung durch den Eigentümer auch bei einem erst noch zu errichtenden Gebäude möglich (§ 8 Abs. 1 WEG). <sup>5</sup>Die rechtliche Zusammenführung von Sondereigentum und Miteigentumsanteil bildet von Beginn an Wohnungseigentum oder Teileigentum im Sinne des § 1 Abs. 2 und 3 WEG.

(2) <sup>1</sup>Das **Wohnungs-/Teileigentum entsteht** zivilrechtlich mit der Anlegung des Wohnungs- oder Teileigentumsgrundbuchs. <sup>2</sup>Schenkungsteuerrechtlich gilt das Wohnungs-/Teileigentum bereits dann als entstanden, wenn die Teilungserklärung beurkundet ist und die Anlegung des Grundbuchs beantragt werden kann (R 23 Abs. 1 ErbStR). <sup>3</sup>Dies gilt sowohl für am Bewertungsstichtag noch nicht bezugsfertige Gebäude als auch für bereits bestehende Gebäude.

(3) <sup>1</sup>Die wirtschaftliche Einheit des Wohnungs-/Teileigentums setzt sich aus dem **Sondereigentum und dem Miteigentumsanteil** an dem gemeinschaftlichen Eigentum zusammen, zu dem es gehört. <sup>2</sup>Sind bei einem Wohnungseigentum mehrere Wohnungen mit nur einem Miteigentumsanteil verbunden, sind sie grundsätzlich zu einer wirtschaftlichen Einheit zusammenzufassen. <sup>3</sup>Eine Ausnahme besteht jedoch dann, wenn die tatsächlichen Gegebenheiten der Verkehrsanschauung entgegenstehen. <sup>4</sup>Liegen die **Wohnungen** in demselben Haus unmittelbar übereinander oder nebeneinander und sind sie so **miteinander verbunden**, dass sie sich als ein Raumkörper darstellen, bilden sie eine wirtschaftliche Einheit. <sup>5</sup>Besteht keine derartige Verbindung, weil sich die Wohnungen getrennt von anderen im Sondereigentum stehenden Wohnungen im Gebäude befinden, sind nach der Verkehrsanschauung mehrere wirtschaftliche Einheiten anzunehmen.

(4) <sup>1</sup>Handelt es sich dagegen um **mehrere Wohnungen**, die jeweils mit einem Miteigentumsanteil am Grundstück verbunden sind und liegen mithin zivilrechtlich mehrere selbstständige Wohnungseigentumsrechte vor, ist trotz des tatsächlichen Aneinandergrenzens und der Eintragung auf ein gemeinsames Wohnungsgrundbuchblatt eine Zusammenfassung zu einer einheitlichen wirtschaftlichen Einheit nicht möglich. <sup>2</sup>Werden mehrere Wohnungen durch größere bauliche Maßnahmen zu einer einzigen Wohnung umgestaltet und sind sie danach nicht mehr ohne größere bauliche Veränderungen getrennt veräußerbar, bilden sie nur eine wirtschaftliche Einheit. <sup>3</sup>Dies gilt entsprechend für die bauliche Zusammenfassung von Wohnung und Gewerberaum.

(5) <sup>1</sup>**Zubehörräume**, insbesondere Kellerräume und sonstige Abstellräume, die der Grundstückseigentümer gemeinsam mit seinem Miteigentumsanteil nutzt, sind ohne Rücksicht auf die zivilrechtliche Gestaltung in die wirtschaftliche Einheit einzubeziehen. <sup>2</sup>Gehören zu der Wohnung auch Garagen, sind sie in die wirtschaftliche Einheit des Wohnungseigentums einzubeziehen (§ 157 Abs. 3 Satz 2 in Verbindung mit § 70 Abs. 1 und 2 BewG). <sup>3</sup>Es kommt nicht darauf an, ob sich die Garagen auf dem Grundstück der Eigentumswohnungsanlage oder auf einem Grundstück in der näheren Umgebung be-

finden. <sup>4</sup>An Abstellplätzen außerhalb von Sammelgaragen kann kein Sondereigentum begründet werden. <sup>5</sup>Derartige Abstellplätze sind Gemeinschaftseigentum, die jedoch mittels einer Nutzungsvereinbarung einem bestimmten Wohnungseigentums- oder Teileigentumsrecht zugeordnet werden können.

## Hinweise

H 10

### **Entstehung eines Wohnungs-/Teileigentums**

>BFH vom 24.7.1991 (BStBl 1993 II S. 87)

### **Wohnungen als wirtschaftliche Einheit**

> BFH vom 1.4. 1987 (BStBl II S. 840) und vom 1.8.1990 (BStBl II S. 1016)

---

## **Zu § 182 BewG**

### **Abschnitt 11**

#### **Zuordnung zu den Bewertungsverfahren**

(1) <sup>1</sup>Der Wert eines Grundstücks ist entweder nach dem Vergleichswertverfahren, dem Ertragswertverfahren oder dem Sachwertverfahren zu bemessen. <sup>2</sup>Welches Verfahren für die zu bewertende wirtschaftliche Einheit anzuwenden ist, richtet sich nach der **Grundstücksart der wirtschaftlichen Einheit** (> § 181 BewG, Abschnitt 9).

(2) Das **Vergleichswertverfahren** (§ 183 BewG) ist für das Wohnungseigentum, das Teileigentum und für die Ein- und Zweifamilienhäuser anzuwenden, sofern der Gutachterausschuss entsprechende Vergleichspreise oder Vergleichsfaktoren ermittelt hat. Nachrangig kann auf die in der Finanzverwaltung verliegenden Unterlagen zu Vergleichspreisen zurückgegriffen werden.

(3) <sup>1</sup>Das **Ertragswertverfahren** (§§ 184 bis 188 BewG) ist für Geschäftsgrundstücke und gemischt genutzte Grundstücke anzuwenden, für die sich auf dem örtlichen Grundstücksmarkt eine übliche Miete ermitteln lässt. <sup>2</sup>Das Verfahren ist nicht anzuwenden, wenn zwar eine tatsächliche Miete vereinbart ist, jedoch keine übliche Miete ermittelt werden kann, da in einem solchen Fall ein Vergleich nicht möglich ist. <sup>3</sup>Mietwohngrundstücke sind stets im Ertragswertverfahren zu bewerten. <sup>4</sup>Ist in diesen Fällen weder eine tatsächliche Miete vorhanden noch eine ortsübliche Miete ermittelbar, ist die Miete zu schätzen.

(4) <sup>1</sup>Das **Sachwertverfahren** ist für die Bewertung der sonstigen bebauten Grundstücke heranzuziehen. <sup>2</sup>Darüber hinaus ist das Sachwertverfahren das Auffangverfahren für

- das Wohneigentum, das Teileigentum und für Ein- und Zweifamilienhäuser, wenn das Vergleichswertverfahren mangels Vergleichspreise oder Vergleichsfaktoren nicht anwendbar ist;
- Geschäftsgrundstücke und gemischt genutzte Grundstücke, für die sich auf dem örtlichen Grundstücksmarkt keine übliche Miete ermitteln lässt.

(5) Befinden sich auf einem Grundstück nicht nur Gebäude oder Gebäudeteile, die im Ertragswertverfahren zu bewerten sind, erfolgt die Wertermittlung für die gesamte wirtschaftliche Einheit einheitlich nach dem Sachwertverfahren.

---

## Hinweise

H 11

### **Betriebsaufspaltung / Konzernverbund**

*Beispiel:*

*Im Rahmen einer Betriebsaufspaltung überlässt das Besitzunternehmen einem Betriebsunternehmen ein Geschäftsgrundstück. Eine ortsübliche Miete ist nicht ermittelbar. Das Grundstück ist daher nicht im Ertragswertverfahren, sondern im Sachwertverfahren zu bewerten.*

---

## Zu § 183 BewG

### Abschnitt 12

#### Vergleichswertverfahren

(1) <sup>1</sup>Bei der Anwendung des Vergleichswertverfahrens wird der Grundbesitzwert des zu bewertenden bebauten Grundstücks entweder aus **Vergleichspreisen** (> Abs. 2) für vergleichbare Grundstücke oder aus **Vergleichsfaktoren** (> Abs. 3) abgeleitet. <sup>2</sup>Der Vergleichswert bebauter Grundstücke umfasst den Boden- und Gebäudewert.

(2) <sup>1</sup>Im **Vergleichspreisverfahren** nach § 183 Abs. 1 BewG sind Kaufpreise solcher Grundstücke heranzuziehen, die hinsichtlich der ihren Wert beeinflussenden Merkmale mit dem zu bewertenden Grundstück hinreichend übereinstimmen (Vergleichsgrundstücke). <sup>2</sup>Eine hinreichende Übereinstimmung der Zustandsmerkmale der Vergleichsgrundstücke liegt vor, wenn sie insbesondere hinsichtlich ihrer Lage, Art und Maß der baulichen Nutzung, Größe, Erschließungszustand und Alter des Gebäudes mit dem zu bewertenden Grundstück weitgehend übereinstimmen bzw. die Abweichungen in sachgerechter Weise (> Abs. 4) berücksichtigt werden können. <sup>3</sup>Voraussetzung für die Anwendung des Vergleichswertverfahrens ist eine ausreichende Anzahl geeigneter Vergleichspreise; ausnahmsweise kann auch ein Vergleichspreis genügen <sup>4</sup>Vorrangig ist auf die von den Gutachterausschüssen für Grundstückswerte mitgeteilten Vergleichspreise zurückzugreifen. <sup>5</sup>Liegen mehrere Vergleichspreise vor, soll der Durchschnittswert angesetzt werden. <sup>6</sup>Sofern der Gutachterausschuss nur Durchschnittskaufpreise (Kaufpreismittel) aus einer Vielzahl von Kauffällen einer Grundstücksart ohne Berücksichtigung unterschiedlicher wertbeeinflussender Merkmale abgeleitet hat, sind diese als Vergleichspreise nicht geeignet. <sup>7</sup>Soweit von den Gutachterausschüssen keine Vergleichspreise vorliegen, kann das zuständige Finanzamt geeignete Vergleichspreise aus anderen Kaufpreissammlungen berücksichtigen.

(3) <sup>1</sup>Anstelle von Vergleichspreisen können auch **Vergleichsfaktoren** herangezogen werden, die vom örtlichen Gutachterausschuss für Grundstückswerte für geeignete Bezugseinheiten, z. B. die Wohnfläche (Gebäundefaktor) oder den erzielbaren jährlichen Ertrag (Ertragsfaktor), ermittelt und mitgeteilt werden (§ 183 Abs. 2 BewG). <sup>2</sup>Beziehen sich die Vergleichsfaktoren nur auf den Gebäudewert, ist der Bodenwert zusätzlich nach Maßgabe des § 179 BewG zu ermitteln.

(4) <sup>1</sup>Weichen die wertbeeinflussenden Merkmale der Vergleichsgrundstücke bzw. der Grundstücke, für die Vergleichsfaktoren bebauter Grundstücke abgeleitet worden sind, vom Zustand des zu bewertenden Grundstücks ab, so sind diese **Abweichungen** durch Zu- oder Abschläge nach Vorgabe des örtlichen Gutachterausschusses für Grundstückswerte zu berücksichtigen. <sup>2</sup>Stehen vom örtlichen Gutachterausschuss zur Berücksichtigung dieser Abweichungen keine Anpassungsfaktoren (z. B. Indexreihen oder Umrechnungskoeffizienten) zur Verfügung, kann eine hinreichende Übereinstimmung noch unterstellt werden, wenn die wertbeeinflussenden Merkmale des zu bewertenden Grundstücks, wie z. B. die Wohn-/Nutzfläche des Gebäudes, die Grundstücksgröße oder das Alter des Gebäudes, um höchstens jeweils 20 Prozent vom Vergleichsgrundstück abweichen. <sup>3</sup>Besonderheiten, insbesondere die den Wert beeinflussenden Rechte und Belastungen privatrechtlicher und öffentlich-rechtlicher Art, werden in dem typisierenden Vergleichswertverfahren nach § 183 Abs. 1 und 2 BewG nicht berücksichtigt (§ 183 Abs. 3 BewG).

#### Hinweise

H 12 (3, 4)

#### **Vergleichsfaktoren**

*Beispiel:*

*Der Grundstücksmarktbericht des örtlichen Gutachterausschusses für Grundstückswerte enthält im Zusammenhang mit der Darstellung von Vergleichsfaktoren für Wohnungseigentum u.a. folgende Angaben:*

##### *1. Definition der Musterwohnung:*

- *Größe (Wohnfläche):* 80 m<sup>2</sup>
- *Geschosslage:* 1. OG
- *Ausstattung:* durchschnittlich (mittel)
- *Unterhaltungszustand:* baujahrtypisch

- Vermietung: unvermietet
- Garage / Stellplatz: nicht enthalten

## 2. Vergleichsfaktoren je Quadratmeter Wohnfläche

Die Werte sind umgerechnet auf die definierte Musterwohnung.		Baujahrsklasse	
		1920 bis 1944	1945 bis 1960
Stadtbezirk	Wohnlage	EUR/m <sup>2</sup> Wohnfläche	
A	gut	1.700	1.800
	mittel	1.500	1.650
	einfach	1.350	1.500
B	gut	1.900	1.850
	mittel	1.700	1.650
	einfach	1.500	1.550

Garagen und Stellplätze sind bei diesen Werten nicht berücksichtigt.

## 3. Anwendung der Vergleichsfaktoren

Liegt z. B. eine im Jahr 1950 errichtete Eigentumswohnung (Wohnungseigentum) mit einer Wohnfläche von 70 m<sup>2</sup> im Stadtbezirk A in guter Wohnlage, weicht sie im Vergleich zur Musterwohnung mit einer Differenz von 10 m<sup>2</sup> geringfügig ab (Abweichung nicht mehr als 20 Prozent von 80 m<sup>2</sup>). Deshalb kann der Vergleichswert (Grundbesitzwert) unmittelbar durch Anwendung des Vergleichsfaktors ermittelt werden:

$$70 \text{ m}^2 \text{ Wohnfläche} \times 1.800 \text{ EUR/m}^2 = 126.000 \text{ Euro}$$

Würde die Wohnfläche der zu bewertenden Eigentumswohnung (Wohnungseigentum) nur 60 m<sup>2</sup> betragen (Abweichung im Vergleich zur Musterwohnung über 20 Prozent von 80 m<sup>2</sup>) wäre eine Anwendung des Vergleichsfaktors nur möglich, wenn der Gutachterausschuss zusätzlich entsprechende Umrechnungskoeffizienten hinsichtlich unterschiedlicher Wohnflächen ermittelt und mitgeteilt hat.

---

## Zu §§ 184 bis 188 BewG

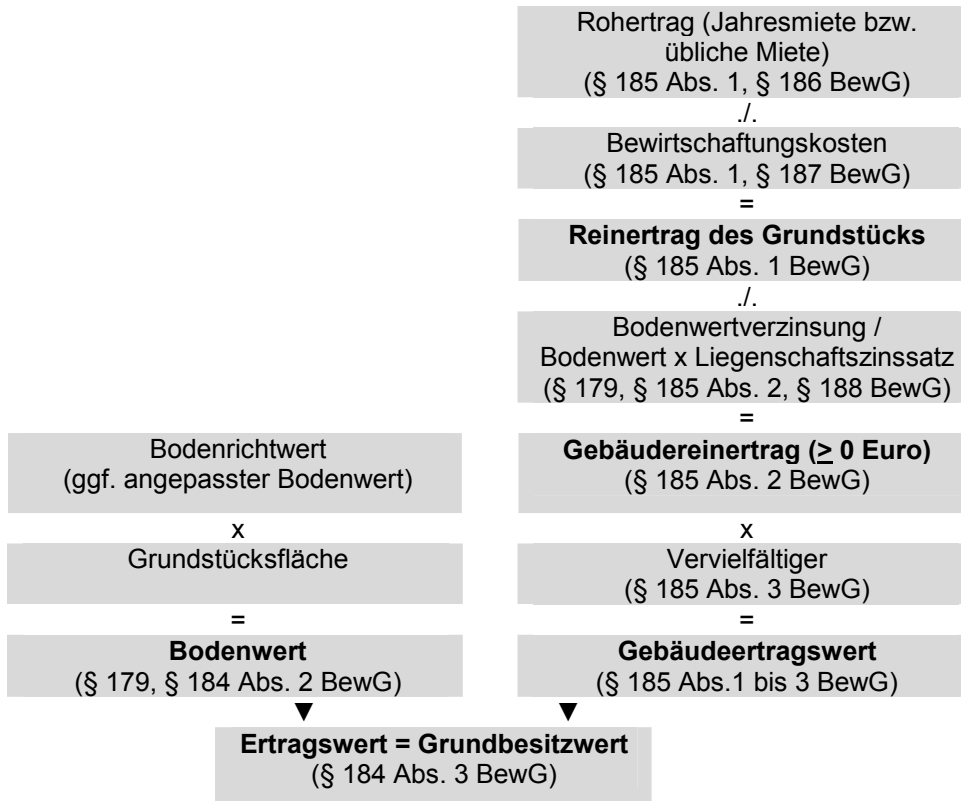
### Abschnitt 13

#### Allgemeine Grundsätze des Ertragswertverfahrens

<sup>1</sup>Im Ertragswertverfahren nach den §§ 184 bis 188 BewG wird der Grundbesitzwert (Ertragswert) aus der Summe von Bodenwert (Bodenertragswert) und Gebäudewert (Gebäudeertragswert) gebildet. <sup>2</sup>Der Bodenwert ist wie bei einem unbebauten Grundstück nach Maßgabe des § 179 BewG zu ermitteln. <sup>3</sup>Der Gebäudewert ist getrennt vom Bodenwert auf der Grundlage des Ertrags zu ermitteln. <sup>4</sup>Sonstige bauliche Anlagen, insbesondere Außenanlagen, sind regelmäßig mit dem Ertragswert abgegolten. <sup>5</sup>Als Ertragswert (Grundbesitzwert) ist mindestens der Bodenwert anzusetzen.

**Hinweise**

Überblick über das Verfahren (Schema):



**Abschnitt 14**

**Rohertrag (§ 186 BewG)**

(1) <sup>1</sup>Rohertrag ist das **Entgelt, das der Mieter oder Pächter für die Benutzung des bebauten Grundstücks** nach den am Bewertungsstichtag geltenden vertraglichen Vereinbarungen, **umgerechnet auf zwölf Monate, zu zahlen hat.** <sup>2</sup>Das gilt auch für öffentlich geförderte Wohnungen. <sup>3</sup>Neben der vertraglich vereinbarten Miete rechnen zum Entgelt auch

- Mieteinnahmen für Stellplätze,
- Mieteinnahmen für Nebengebäude, z. B. für Garagen,
- Vergütungen für außergewöhnliche Nebenleistungen des Vermieters, die nicht die Raumnutzung betreffen, aber neben der Raumnutzung auf Grund des Mietvertrags gewährt werden (z. B. Reklamenutzung sowie für das Aufstellen von Automaten),
- Vergütungen für Nebenleistungen, die zwar die Raumnutzung betreffen, jedoch nur einzelnen Mietern zugute kommen (z. B. zusätzliche Mieteinnahmen für die Verkabelung des Gebäudes zwecks Datenfernübertragung, für den Einbau einer Klimaanlage oder für die Nutzung eines Schwimmbads),
- Untermietzuschläge,
- Baukostenzuschüsse und Mietvorauszahlungen, soweit sie auf die Miete anzurechnen sind,
- Zahlungen des Mieters an Dritte für den Eigentümer, soweit es sich nicht um Betriebskosten im Sinne des § 27 der II. BV oder § 2 der Betriebskostenverordnung (BetrKV) handelt (z. B. Erschließungskosten),
- Leistungen des Mieters, die nicht in Geld bestehen, soweit sie nicht gleichzeitig als Betriebskosten zu berücksichtigen wären (z. B. die Übernahme der Grundstücksverwaltung),

- um Neben- und Betriebskosten bereinigte Leasing-Raten, soweit sie auf die Überlassung des Grundstücks entfallen.

**4 Nicht** in das Entgelt **einzubeziehen** sind insbesondere

- Umlagen, die zur Deckung der Betriebskosten gezahlt werden (> Abschnitt 15),
- Einnahmen für die Überlassung von Maschinen und Betriebsvorrichtungen,
- Einnahmen für die Überlassung von Einrichtungsgegenständen (z. B. bei möblierten Wohnungen, Ferienwohnungen, Studentenwohnheimen),
- Dienstleistungen, die nicht die Grundstücksnutzung betreffen (Reinigungsdienste),
- Zuzahlungen Dritter außerhalb des Mietverhältnisses (z. B. bei Bauherrngemeinschaften Zahlungen des Mietgarantiegebers),
- Aufwendungszuschüsse im öffentlich geförderten Wohnungsbau,
- die Umsatzsteuer.

<sup>5</sup>Bei dem Entgelt handelt es sich um eine Sollmiete. <sup>6</sup>Auf die tatsächlich gezahlte Miete kommt es nicht an. <sup>7</sup>Bei Mietausfall ist somit trotz des geringeren Ertrags eine Bewertung auf der Grundlage der vereinbarten Miete vorzunehmen. <sup>8</sup>Bei mehrstöckigen Mietverhältnissen berechnet sich die Jahresmiete nach den Beträgen, die der oder die Mieter (Hauptmieter) an den Vermieter (Eigentümer) vereinbarungsgemäß zu zahlen haben. <sup>9</sup>Hierzu zählen auch Untermietzuschläge.

(2) <sup>1</sup>In den Fällen der **Betriebsaufspaltung** ist vorbehaltlich des § 186 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 BewG von der zwischen dem Besitzunternehmen und dem Betriebsunternehmen vertraglich vereinbarten Miete auszugehen. <sup>2</sup>Ist das Grundstück oder ein Teil davon am Bewertungsstichtag nicht vermietet (z. B. Leerstand bei Mieterwechsel oder wegen Modernisierung), ist die **übliche Miete** anzusetzen.

## Hinweise

H 14

### **Betriebsaufspaltung**

#### *Beispiel:*

*U vermietet als Eigentümer ein Geschäftsgrundstück an die U-GmbH zur Ausübung ihrer gewerblichen Tätigkeit (tatsächliche Miete 20 EUR/m<sup>2</sup> Nutzfläche). U ist Alleingesellschafter der U-GmbH. Auf Grund der personellen und sachlichen Verflechtung liegt eine Betriebsaufspaltung vor. Am 15.01.2009 stirbt U, Erbe ist S. Die übliche Miete beträgt 14 EUR/m<sup>2</sup>.*

*Da die zwischen Besitz- und Betriebsunternehmen vereinbarte Miete um mehr als 20 Prozent von der üblichen Miete abweicht (Abweichung rd. 43 Prozent), ist die übliche Miete nach § 186 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 BewG zum Bewertungsstichtag anzusetzen.*

### **Gestaffelte Mietänderung**

#### *Beispiel:*

*V vermietete als Eigentümer ab dem 1.6.2007 langfristig ein Laborgebäude mit einer Nutzfläche von 120 m<sup>2</sup>. Die vereinbarte monatliche Nettokaltmiete betrug 800 EUR. Zum jeweils 1.6. eines Jahres sieht der Mietvertrag eine Steigerung der vereinbarten Nettokaltmiete in Höhe von 0,20 EUR je m<sup>2</sup>/Wohnfläche vor. Am 31.1.2009 verstarb V.*

*Das vereinbarte Entgelt zum Bewertungsstichtag am 31.1.2009 ermittelt sich wie folgt:*

<i>vereinbarte monatliche Miete (800 EUR x 12)</i>	<i>9.600 EUR</i>
<i>Mietsteigerung zum 1.6.2008 (0,20 EUR x 120 m<sup>2</sup> x 12)</i>	<i>+ 288 EUR</i>
<i>Entgelt nach § 186 Abs. 1 BewG</i>	<i>9.888 EUR</i>

### **Mehrstöckige Mietverhältnisse**

#### *Beispiel:*

*A (Eigentümer) hat an B (Hauptmieter/Untervermieter) langfristig ein Gewerbegrundstück vermietet. B ging mit Zustimmung des A ein Untermietverhältnis mit C (Untermieter) ein. Die Miete aus dem Untermietvertrag ist höher als die zwischen Eigentümer und Hauptmieter vereinbarte. Sie betrug im Bewertungsstichtag monatlich 7.200 EUR (zuzüglich der USt). Die Miete aus dem Hauptmietvertrag belief sich auf 3.400 EUR monatlich. Ausweislich eines Nachtrags zum Hauptmietvertrag steht dem Eigentümer die Hälfte aus dem Untervermietungsgewinn zu. Der Rohertrag i.S. des § 186 BewG ist wie folgt zu berechnen:*

Mietzins des Untermieters	7.200 EUR
./. Mietzins des Hauptmieters	<u>3.400 EUR</u>
Überschuss aus Weitervermietung	3.800 EUR
davon 50 %	1.900 EUR
Miete aus dem Hauptmietvertrag	3.400 EUR
+ 50 % aus dem Überschuss der Weitervermietung	<u>1.900 EUR</u>
Mietertrag des Eigentümers im Monat	5.300 EUR
x 12 = Entgelt	63.600 EUR

### Mietvorauszahlungen

Beispiel:

V vermietet als Eigentümer langfristig ein Geschäftsgrundstück.

Zwecks Finanzierung notwendiger Modernisierungsmaßnahmen vereinbaren die Vertragsparteien neben der Zahlung der monatlichen Miete in Höhe von 2.000 EUR für den Zeitraum von 5 Jahren (60 Monaten) ab dem 1.2.2008 zusätzlich eine Vorauszahlung auf die erhöhte Miete. Diese beträgt nach Ablauf des Vorauszahlungszeitraums (1.2.2013) 2.500 EUR. Am 1.3.2009 verschenkt V dieses Grundstück.

Das vereinbarte Entgelt zum Bewertungsstichtag am 1.3.2009 ermittelt sich wie folgt:

vereinbarte monatliche Miete (2.000 EUR x 12)	24.000 EUR
vereinbarte Mietvorauszahlung (30.000 EUR / 60 x 12)	<u>+ 6.000 EUR</u>
Entgelt nach § 186 Abs. 1 BewG	30.000 EUR

---

## Abschnitt 15

### Betriebskosten

(1) <sup>1</sup>Nicht zum Entgelt gehören die als Umlage gezahlten **Betriebskosten** im Sinne des § 27 II. BV oder § 2 BetrKV, die neben der Miete mit dem Mieter abgerechnet werden können (umlagefähige Betriebskosten). <sup>2</sup>Sind die Betriebskosten ganz oder teilweise in der vereinbarten Miete enthalten, sind sie herauszurechnen. <sup>3</sup>Werden Betriebskosten pauschal erhoben und nicht mit dem Mieter abgerechnet, sind sie im Entgelt zu erfassen; die tatsächlich angefallenen Betriebskosten sind davon abzuziehen. <sup>4</sup>Instandsetzungs- und Verwaltungskosten sowie das Mietausfallwagnis (nicht umlagefähige Bewirtschaftungskosten) werden erst im Rahmen des § 187 BewG berücksichtigt.

(2) <sup>1</sup>Werden **Instandsetzungs- und Instandhaltungskosten** jedoch vom Mieter getragen (Triple-Net-Vereinbarungen), sind diese Kosten – ggf. mit einem pauschalen Zuschlag – in die Jahresmiete einzurechnen. <sup>2</sup>Dies gilt nicht für die üblichen Schönheitsreparaturen bei Wohnraum.

## Hinweise

H 15

### Betriebskosten

Aufstellung der Betriebskosten > Anlage 3 zu § 27 Abs. 1 II. BV  
> § 2 BetrKV

---

## Abschnitt 16

### Vermietung zu gewerblichen, freiberuflichen oder öffentlichen Zwecken

Die Grundsätze der Abschnitte 14 und 15 gelten entsprechend für **gewerblich, freiberuflich oder öffentlich genutzte Grundstücke oder Grundstücksteile**.

## Abschnitt 17

### Ansatz der üblichen Miete

(1) <sup>1</sup>Die **übliche Miete** ist nach § 186 Abs. 2 BewG in den Fällen anzusetzen, in denen Grundstücke oder Grundstücksteile

- eigengenutzt,
- ungenutzt,
- zu vorübergehendem Gebrauch überlassen,
- unentgeltlich überlassen sind oder
- zu einer um mehr als 20 Prozent von der üblichen Miete abweichenden tatsächlichen Miete überlassen werden.

(2) <sup>1</sup>Der **Ansatz der üblichen Miete** bei der Nutzung durch den Eigentümer gilt nicht nur für Wohnräume, sondern auch für gewerblich oder freiberuflich genutzte Räume. <sup>2</sup>Deshalb ist z. B. das vom Grundstückseigentümer selbst genutzte Bürohaus und der selbst genutzte Laden unter Ansatz der üblichen Miete zu bewerten. <sup>3</sup>Die übliche Miete ist auch dann anzusetzen, wenn ein Grundstück oder ein Grundstücksteil an andere unentgeltlich zur Nutzung überlassen wird, unabhängig davon, ob es sich bei den anderen um Angehörige des Grundstückseigentümers oder um fremde Dritte handelt. <sup>4</sup>Auf die Art der Nutzung des Grundstücks oder des Grundstücksteils kommt es nicht an. <sup>5</sup>Ungenutzt ist ein Grundstück, wenn kein Mietvertragsverhältnis vorliegt und es leersteht. <sup>6</sup>Vorübergehender Gebrauch liegt vor, wenn die Vermietungen typischerweise unter zwölf Monaten erfolgen, wie z. B. bei Vermietungen von Ferienwohnungen. <sup>7</sup>Die Gründe, die zu der Abweichung der tatsächlichen Miete von der üblichen Miete um mehr als 20 Prozent nach unten oder oben geführt haben, sind unbeachtlich.

(3) <sup>1</sup>Die **übliche Miete** ist in Anlehnung an die Miete zu schätzen, die für Räume gleicher oder ähnlicher Art, Lage und Ausstattung regelmäßig gezahlt wird (§ 186 Abs. 2 Satz 2 BewG). <sup>2</sup>Der Begriff „Ausstattung“ beinhaltet nicht den baulichen Zustand des Gebäudes bezogen auf Baumängel bzw. Bauschäden. <sup>3</sup>Bei der für die übliche Miete maßgebenden Ausstattung handelt es sich um die baulich-typischen, mietwertbestimmenden Merkmale eines Grundstücks wie z. B. Elektro-, Sanitär- und Heizungsinstallationen. <sup>4</sup>Betriebskosten sind hierbei nicht einzubeziehen (§ 186 Abs. 2 Satz 3 BewG). <sup>5</sup>Bei der Schätzung der üblichen Miete für frei finanzierte Wohnungen bleiben Mieten außer Betracht, die auf ungewöhnlichen oder persönlichen Verhältnissen beruhen, oder für Wohnungen gelten, die mit öffentlichen Mitteln gefördert worden sind. <sup>6</sup>Die übliche Miete für Wohnungen im öffentlich geförderten Wohnungsbau ist aus der Miete vergleichbarer preisgebundener Wohnungen abzuleiten.

## Abschnitt 18

### Ermittlung der üblichen Miete

(1) <sup>1</sup>Die **übliche Miete** kann aus Vergleichsmieten oder Mietspiegeln abgeleitet, mit Hilfe einer Mietdatenbank (§ 558e BGB) geschätzt oder durch ein Mietgutachten ermittelt werden. <sup>2</sup>Bei Garagen ist als übliche Miete regelmäßig ein Festwert pro Stellplatz anzusetzen.

(2) <sup>1</sup>Die Ableitung der üblichen Miete aus **Vergleichsmieten** kommt unter Berücksichtigung des § 186 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 BewG insbesondere in Betracht, wenn

1. sich unter § 186 Abs. 2 Satz 1 fallende und vermietete Räumlichkeiten in einem Objekt befinden. <sup>2</sup>Die übliche Miete kann bei vergleichbarer Ausstattung aus der vereinbarten Jahresmiete abgeleitet werden. <sup>3</sup>Dies ist z. B. in einem Mietwohngrundstück möglich, in dem eine Wohnung selbstgenutzt und zumindest eine vermietete Wohnung in ihrer Ausstattung vergleichbar ist und die Miete für die vermietete Wohnung im gewöhnlichen Geschäftsverkehr zustande gekommen ist;
2. der Steuerpflichtige Eigentümer mehrerer Objekte ist, die in unmittelbarer Nachbarschaft zu dem eigengenutzten Objekt belegen sind. <sup>2</sup>Auch hier kann die übliche Miete aus den Vergleichsmieten der vermieteten Objekte abgeleitet werden. <sup>3</sup>Dazu muss der Steuerpflichtige die Vergleichsobjekte dem Finanzamt benennen;
3. dem Finanzamt Vergleichsmieten vorliegen, z. B. aus ertragsteuerlichen Unterlagen.

<sup>2</sup> § 30 AO ist zu beachten.

(3) <sup>1</sup> Liegt ein nach dem Gesetz zur Regelung der Miethöhe bzw. nach den §§ 558c, 558d BGB erstellter **Mietspiegel** vor, kann bei der Ableitung der üblichen Miete auf diesen zurückgegriffen werden, wenn dieser Mietspiegel für den Bewertungsstichtag gilt. <sup>2</sup> Bei anderen Mietspiegeln ist darauf zu achten, dass sie einen repräsentativen Querschnitt der ortsüblichen Entgelte vergleichbarer Wohnungen oder Räumlichkeiten enthalten. <sup>3</sup> Sofern der Mietspiegel Mietentgelte einschließlich der Betriebskosten ausweist, müssen die Betriebskosten mit den dort angegebenen Beträgen herausgerechnet werden.

(4) Nach § 558e BGB handelt es sich bei einer **Mietdatenbank** um eine zur Ermittlung der ortsüblichen Vergleichsmiete fortlaufend geführte Sammlung von Mieten, die von der Gemeinde oder von Interessenvertretern der Vermieter und Mieter gemeinsam geführt oder anerkannt wird und aus der Auskünfte gegeben werden, die für einzelne Wohnungen einen Schluss auf die ortsübliche Vergleichsmiete zulassen.

(5) <sup>1</sup> Der Steuerpflichtige kann die übliche Miete durch ein **Mietgutachten** nachweisen. <sup>2</sup> Das Mietgutachten ist von einem Sachverständigen oder dem örtlich zuständigen Gutachterausschuss zu erstellen.

(6) <sup>1</sup> Befinden sich in einem Mietwohngrundstück **Ferienwohnungen**, ist die übliche Miete insoweit nach der saisonabhängigen Miete unter Berücksichtigung der üblichen Auslastung zu ermitteln. <sup>2</sup> Zeiten der Selbstnutzung sind in die durchschnittliche Auslastung des Objekts einzubeziehen. <sup>3</sup> Leerstandszeiten sind im zeitlichen Verhältnis der tatsächlichen Selbstnutzung zur tatsächlichen Vermietung aufzuteilen. <sup>4</sup> Entgelte für die Überlassung von Einrichtungsgegenständen oder sonstige Dienst- und Sachleistungen (z. B. Gestellung von Frühstück und Bettwäsche/Handtüchern, Endreinigung und Umlage von Nebenkosten sowie Gepäcktransfer) sind bei der Ermittlung der üblichen Miete nicht zu berücksichtigen (> Abschnitt 14 Abs. 1 Satz 4).

(7) Ist ein Grundstück oder ein Teil davon im Bewertungsstichtag wegen Modernisierungsarbeiten nicht vermietet, ist die übliche Miete ausgehend vom Zustand des Grundstücks oder Grundstücksteils vor der Modernisierung zu ermitteln.

**Hinweise**

**Bekanntgabe der Vergleichsgrundstücke**

>BFH vom 18.11.1998 (BStBl 1999 II S. 10)

**Ermittlung der üblichen Miete in einem Mietwohngrundstück**

*Beispiel:*

In einem Mietwohngrundstück befinden sich vier vergleichbare Wohnungen. Drei Wohnungen sind vermietet, zu 5, 7 und 10 EUR/m<sup>2</sup> Wohnfläche. Eine Wohnung ist selbstgenutzt. Die übliche Miete für vergleichbare Wohnungen beträgt nach dem Mietspiegel 11 EUR/m<sup>2</sup>.

Wohnung	Vereinbarte Nettokaltmiete	Übliche Miete	Anzusetzende Vergleichsmiete
WE 1	5 EUR	11 EUR	11 EUR
WE 2	7 EUR	11 EUR	11 EUR
WE 3	10 EUR	11 EUR	10 EUR
WE 4 / eigengenutzt	-	11 EUR	11 EUR

**Mietermittlung in den Fällen der vorübergehenden Gebrauchsüberlassung**

*Beispiel:*

V besitzt eine Ferienwohnung, die zum vorübergehenden Gebrauch dauernd wechselnden Mietern überlassen wird.

Zeitraum	Miete pro Woche	Anzahl der Wochen der jeweiligen Saison	Durchschnittliche Auslastung des Objektes (einschließlich Zeiten der Selbstnutzung und des anteiligen Leerstandes)	Übliche Miete  (Spalte 2 x Spalte 3 x Spalte 4)
1	2	3	4	5
Vor-/Nachsaison	230 EUR	12	40%	1.104 EUR
Hauptsaison	300 EUR	12	80%	2.880 EUR
Nebensaison	200 EUR	28	20%	1.120 EUR
<b>Summe</b>		52		<b>5.104 EUR</b>

Als übliche Miete im Bewertungsstichtag für den Zeitraum von 12 Monaten ist ein Betrag von 5.104 EUR anzusetzen.

**Zuordnung der Leerstandszeiten bei Ferienwohnungen**

> BFH vom 6.11. 2001 (BStBl II 2002 S. 726)

**Abschnitt 19**

**Bewirtschaftungskosten (§ 187 BewG)**

(1) <sup>1</sup>Die im Rahmen des Ertragswertverfahrens anzusetzenden Bewirtschaftungskosten sind die bei gewöhnlicher Bewirtschaftung nachhaltig entstehenden **Verwaltungskosten, Betriebskosten, Instandhaltungskosten und das Mietausfallwagnis**; durch Umlagen gedeckte Betriebskosten bleiben - wie bei der Ermittlung des Rohertrags - unberücksichtigt. <sup>2</sup>Zinsen für Hypothekendarlehen und

Grundschulden oder sonstige Zahlungen für auf dem Grundstück lastende privatrechtliche Verpflichtungen bleiben ebenfalls außer Ansatz.

(2) <sup>1</sup>Die Bewirtschaftungskosten sind pauschal mit **Erfahrungssätzen** anzusetzen; die tatsächlich entstandenen Kosten sind nicht zu berücksichtigen. <sup>2</sup>Sofern vom örtlichen Gutachterausschuss geeignete Erfahrungssätze vorliegen, sind diese zu Grunde zu legen. <sup>3</sup>Stehen diese nicht zur Verfügung, ist von den pauschalierten Bewirtschaftungskosten nach Anlage 23 BewG auszugehen. <sup>4</sup>Maßgebend für die Anwendung der Anlage 23 BewG sind die Grundstücksart und die Restnutzungsdauer des Gebäudes. <sup>5</sup>Die Mindest-Restnutzungsdauer nach § 185 Abs. 3 Satz 5 BewG ist hierbei zu berücksichtigen.

## Abschnitt 20

### Bodenwertverzinsung

(1) <sup>1</sup>Der Reinertrag für ein bebautes Grundstück stellt sowohl die Verzinsung für den Grund und Boden als auch für die auf dem Grundstück vorhandenen Gebäude dar. <sup>2</sup>Da der Grund und Boden als unvergänglich gilt, die Gebäude jedoch nur eine begrenzte Nutzungsdauer haben, ist der Reinertrag in Verzinsungsanteile des Bodens und der Gebäude aufzuspalten. <sup>3</sup>Der Reinertragsanteil (Verzinsungsbetrag) des **Grund und Bodens** ergibt als Barwert einer **ewigen Rente** den Bodenertragswert, der im Ertragswertverfahren durch den Ansatz des Bodenwerts nach Maßgabe des § 179 BewG bereits erfasst wird. <sup>4</sup>Der Reinertragsanteil der **Gebäude** ist zur Ermittlung des Gebäudewerts (Gebäudeertragswerts) als **Zeitrente** über die Restnutzungsdauer der Gebäude zu kapitalisieren (> Abschnitt 21).

(2) <sup>1</sup>Zur Ermittlung des Gebäudereinertrags ist vom Reinertrag des Grundstücks die Bodenwertverzinsung abzuziehen. <sup>2</sup>Hierzu ist der Bodenwert (> Abschnitt 7) mit dem angemessenen und nutzungstypischen Liegenschaftszinssatz (> Abschnitt 22) zu multiplizieren.

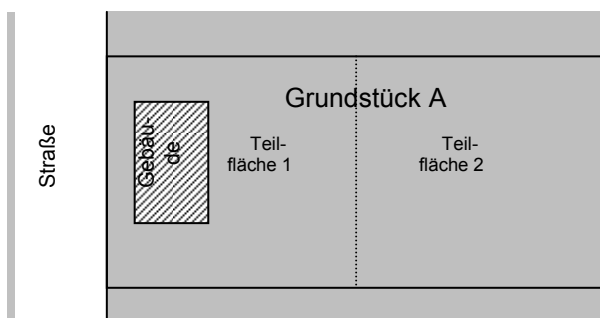
(3) <sup>1</sup>Ist das Grundstück wesentlich größer, als es einer den Gebäuden angemessenen Nutzung entspricht, und ist eine zusätzliche Nutzung oder Verwertung der Teilfläche (**selbstständig verwertbare Teilfläche**) zulässig und möglich, ohne dass mehrere wirtschaftliche Einheiten vorliegen, ist diese Teilfläche bei der Berechnung des Bodenwertverzinsungsbetrages nicht zu berücksichtigen (§ 185 Abs. 2 Satz 3 BewG). <sup>2</sup>Mithin ist bei der Ermittlung des Betrags der Bodenwertverzinsung nur die der jeweiligen Bebauung zurechenbare Grundstücksfläche anzusetzen. <sup>3</sup>Diese zurechenbare Grundstücksfläche entspricht regelmäßig der bebauten Fläche einschließlich der sog. Umgriffsfläche. <sup>4</sup>Dabei ist nicht entscheidend, ob die selbstständig nutzbaren Teilflächen baulich nutzbar sind. <sup>5</sup>Vielmehr wird unter einer selbstständig nutzbaren Teilfläche jede sinnvolle Nutzung verstanden (Lagerfläche, Abstellfläche, Gartenfläche, Schrebergarten usw.). <sup>6</sup>Die selbstständig nutzbare Teilfläche muss hinreichend groß und so gestaltet sein, dass eine entsprechende Nutzung möglich ist.

## Hinweise

H 20

### Selbstständig verwertbare Teilfläche

Beispiel:



Für das Ertragswertobjekt auf dem Grundstück A ist lediglich die Teilfläche 1 für den zu erzielenden Ertrag notwendig. Die Teilfläche 2 ist selbstständig nutzbar. Eine sofortige Parzellierung der beiden Teilflächen ist nicht möglich, so dass das Grundstück A eine wirtschaftliche Einheit bildet. Bei der Berech-

nung des Betrags der Bodenwertverzinsung ist ausschließlich die Teilfläche 1 zu berücksichtigen. Bei der Bodenwertermittlung sind dagegen beide Teilflächen anzusetzen.

---

(4) <sup>1</sup>Verbleibt nach Abzug der Bodenwertverzinsung kein oder ein negativer Betrag ist nach § 184 Abs. 3 Satz 2 BewG der Bodenwert anzusetzen (**Mindestwert**).

## Abschnitt 21

### Vervielfältiger

<sup>1</sup>Der Vervielfältiger, mit dem der Gebäudereinertrag kapitalisiert wird, ergibt sich nach dem Liegenschaftszinssatz (> § 188 BewG, Abschnitt 22) und der Restnutzungsdauer (> Abschnitt 23). <sup>2</sup>Mathematisch handelt es sich um einen Zeitrentenbarwertfaktor einer jährlich nachschüssig zahlbaren Rente, wobei als Rente die jährlich anfallenden Reinerträge der Gebäude mit Hilfe des Vervielfältigers kapitalisiert werden. <sup>3</sup>Die Vervielfältiger sind in der Anlage 21 BewG dargestellt. <sup>4</sup>Für Fälle, in denen von den Gutachterausschüssen Liegenschaftszinssätze ermittelt werden, die nicht direkt in der Anlage 21 BewG ausgewiesen sind, enthält diese eine Formel zur Berechnung des Vervielfältigers.

## Abschnitt 22

### Liegenschaftszinssatz (§ 188)

(1) <sup>1</sup>Der Liegenschaftszinssatz ist der Zinssatz, mit dem sich das im Verkehrswert des Grundstücks gebundene Kapital verzinst, wobei sich der Zinssatz nach dem aus der Liegenschaft marktüblich erzielbaren Reinertrag im Verhältnis zum Verkehrswert bemisst. <sup>2</sup>Mit dem Liegenschaftszinssatz werden die allgemein vom Grundstücksmarkt erwarteten künftigen Entwicklungen, insbesondere der Ertrags- und Wertverhältnisse sowie der üblichen steuerlichen Rahmbedingungen, berücksichtigt.

(2) <sup>1</sup>Der angemessene und nutzungstypische Liegenschaftszinssatz ist nach der Grundstücksart (> § 181 BewG, Abschnitt 9) und der Lage auf dem Grundstücksmarkt zu bestimmen. <sup>2</sup>Dabei ist vorrangig auf den für diese Grundstücksart vom örtlichen Gutachterausschuss für Grundstückswerte ermittelten und veröffentlichten Liegenschaftszinssatz zurückzugreifen. <sup>3</sup>Werden durch den Gutachterausschuss keine geeigneten Liegenschaftszinssätze ermittelt, so sind die typisierten Liegenschaftszinssätze des § 188 BewG anzuwenden.

(3) <sup>1</sup>Sind von den Gutachterausschüssen Liegenschaftszinssätze in Wertspannen veröffentlicht worden, ist der für das zu bewertende Grundstück anzuwendende Liegenschaftszinssatz beim Gutachterausschuss zu erfragen.

## Abschnitt 23

### Restnutzungsdauer

(1) <sup>1</sup>Die Restnutzungsdauer wird grundsätzlich aus dem **Unterschiedsbetrag zwischen der typisierten wirtschaftlichen Gesamtnutzungsdauer und dem Alter des Gebäudes** am Bewertungsstichtag ermittelt. <sup>2</sup>Es bestehen keine Bedenken, als Zeitpunkt der Bezugfertigkeit stets den 1.1. des Jahres der Bezugfertigkeit anzunehmen.

(2) <sup>1</sup>Die **typisierte wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer** eines Grundstücks ist der Anlage 22 BewG zu entnehmen. <sup>2</sup>Sie richtet sich nach der Grundstücksart im Sinne des § 181 BewG und den in der Anlage 22 BewG ausgewiesenen Gebäudeklassen. <sup>3</sup>Die Gesamtnutzungsdauer für nicht aufgeführte Gebäudeklassen ist aus der Gesamtnutzungsdauer vergleichbarer Gebäudeklassen abzuleiten. <sup>4</sup>Wird ein Gebäude unterschiedlich genutzt, ist die Wahl der maßgeblichen wirtschaftlichen Gesamtnutzungsdauer entsprechend der Grundstücksart des § 181 BewG wie folgt vorzunehmen:

1. <sup>5</sup>Handelt es sich bei der zu bewertenden wirtschaftlichen Einheit um ein gemischt genutztes Grundstück, ist zwingend die typisierte wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer für gemischt genutzte Grundstücke in Höhe von 70 Jahren anzunehmen.

2. <sup>5</sup>Handelt es sich bei der zu bewertenden wirtschaftlichen Einheit um ein Mietwohngrundstück, ist zwingend die typisierte wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer für Mietwohngrundstücke in Höhe von 80 Jahren anzunehmen. <sup>6</sup>Dies gilt unabhängig davon, ob im Gebäude enthaltene Räume (z. B. Verkaufsräume oder Büros) für Zwecke genutzt werden, für die eine abweichende wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer anzunehmen wäre.
3. <sup>5</sup>Handelt es sich bei der zu bewertenden wirtschaftlichen Einheit um ein Geschäftsgrundstück, ist die typisierte wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer für Geschäftsgrundstücke lt. Anlage 22 anzunehmen, die dem durch die Hauptnutzung des Gebäudes bestimmten Gesamtgepräge des Gebäudes entspricht. <sup>6</sup>Dies gilt unabhängig davon, ob im Gebäude enthaltene Räume (z. B. Wohnungen) für Zwecke genutzt werden, für die eine abweichende wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer anzunehmen wäre.

(3) Sind nach Bezugsfertigkeit des Gebäudes Veränderungen eingetreten, die die wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer des Gebäudes verlängert oder verkürzt haben, ist von einer der **Verlängerung oder Verkürzung entsprechenden Restnutzungsdauer** auszugehen (§ 185 Abs. 3 Satz 4 BewG).

(4) <sup>1</sup>Eine **Verlängerung der Restnutzungsdauer** ist nur anzunehmen, wenn in den letzten 10 Jahren durchgreifende Modernisierungen vorgenommen wurden, die nach dem Punktesystem der nachfolgenden Tabelle 1 eine überwiegende oder umfassende Modernisierung ergeben. <sup>2</sup>Die verlängerte Restnutzungsdauer ergibt sich aus den nachfolgenden Tabellen 2 bis 6. <sup>3</sup>Eine Interpolation kommt nicht in Betracht.

**Tabelle 1**

<b>Modernisierungselemente</b>	<b>Punkte</b>
<i>Dacherneuerung inkl. Verbesserung der Wärmedämmung</i>	3
<i>Verbesserung der Fenster</i>	2
<i>Verbesserung der Leitungssysteme (Strom, Gas, Wasser, Abwasser)</i>	2
<i>Verbesserung der Heizungsanlage</i>	2
<i>Wärmedämmung der Außenwände</i>	2
<i>Modernisierung von Bädern</i>	2
<i>Einbau von Bädern</i>	3
<i>Modernisierung des Innenausbaus, z. B. Decken und Fußböden</i>	3
<i>Wesentliche Änderung und Verbesserung der Grundrissgestaltung</i>	3

11 – 15 Punkte: *überwiegend modernisiert*  
 über 15 Punkte: *umfassend modernisiert*

**Übliche Gesamtnutzungsdauer von 80 Jahren**  
 (Tabelle 2)

<b>Gebäudealter</b>	<b>Modernisierungsgrad</b>	
	11 - 15 Punkte	> 15 Punkte
	<b>neue Restnutzungsdauer</b>	
≥ 80 Jahre	32	40
Ab 70 Jahre	33	41
Ab 60 Jahre	35	42
Ab 50 Jahre	39	45
Ab 40 Jahre	43	48
Ab 30 Jahre	50	53
Ab 20 Jahre	unverändert	60

**Übliche Gesamtnutzungsdauer von 70 Jahren**  
 (Tabelle 3)

<b>Gebäudealter</b>	<b>Modernisierungsgrad</b>	
	11 - 15 Punkte	> 15 Punkte
	<b>neue Restnutzungsdauer</b>	
≥ 70 Jahre	28	35
Ab 60 Jahre	29	36
Ab 50 Jahre	32	37
Ab 40 Jahre	35	40
Ab 30 Jahre	41	44
Ab 20 Jahre	50	50

**Übliche Gesamtnutzungsdauer von 60 Jahren**  
 (Tabelle 4)

<b>Gebäudealter</b>	<b>Modernisierungsgrad</b>	
	11 - 15 Punkte	> 15 Punkte
	<b>neue Restnutzungsdauer</b>	
≥ 60 Jahre	24	30
Ab 50 Jahre	25	31
Ab 40 Jahre	28	33
Ab 30 Jahre	32	36
Ab 20 Jahre	40	40

**Übliche Gesamtnutzungsdauer von 50 Jahren**

(Tabelle 5)

	<b>Modernisierungsgrad</b>	
	11 - 15 Punkte	> 15 Punkte
<b>Gebäudealter</b>	<b>neue Restnutzungsdauer</b>	
≥ 50 Jahre	20	25
Ab 40 Jahre	22	26
Ab 30 Jahre	25	29
Ab 20 Jahre	30	33
Ab 10 Jahre	unverändert	40

**Übliche Gesamtnutzungsdauer von 40 Jahren**

(Tabelle 6)

	<b>Modernisierungsgrad</b>	
	11 - 15 Punkte	> 15 Punkte
<b>Gebäudealter</b>	<b>neue Restnutzungsdauer</b>	
≥ 40 Jahre	16	20
ab 30 Jahre	18	21
ab 20 Jahre	22	24
ab 10 Jahre	30	30

(5) <sup>1</sup>Eine **Verkürzung der Restnutzungsdauer** kommt nur in besonders gelagerten Einzelfällen in Betracht, wie z. B. bei bestehender Abbruchverpflichtung für das Gebäude. <sup>2</sup>Baumängel und Bauschäden oder wirtschaftliche Gegebenheiten können hingegen im typisierenden Bewertungsverfahren zu keiner Verkürzung der Restnutzungsdauer führen.

(6) <sup>1</sup>Die Restnutzungsdauer eines noch nutzbaren Gebäudes beträgt nach § 185 Abs. 3 Satz 5 BewG regelmäßig noch **mindestens 30 Prozent der wirtschaftlichen Gesamtnutzungsdauer**. <sup>2</sup>Die Regelung unterstellt einen durchschnittlichen Erhaltungszustand und macht insbesondere bei älteren Gebäuden in vielen Fällen die Prüfung entbehrlich, ob die restliche Lebensdauer infolge baulicher Maßnahmen verlängert wurde. <sup>3</sup>In besonderen Fallgestaltungen, wie z. B. bei bestehender vertraglicher Abbruchverpflichtung für das Gebäude, kann die Mindest-Restnutzungsdauer jedoch unterschritten werden.

## **Abschnitt 24**

### **Grundstück mit mehreren Gebäuden bzw. Gebäudeteilen**

(1) <sup>1</sup>Besteht eine **wirtschaftliche Einheit aus mehreren Gebäuden oder Gebäudeteilen mit einer gewissen Selbstständigkeit**, die eine verschiedene Bauart aufweisen, unterschiedlich genutzt werden oder die in verschiedenen Jahren bezugsfertig geworden sind, können sich unterschiedliche Restnutzungsdauern ergeben (z. B. **Gebäudemix** aus einer Fertigungshalle mit 50 Jahren und einem Verwaltungsgebäude mit 60 Jahren typisierter wirtschaftlicher Gesamtnutzungsdauer). <sup>2</sup>In diesen Fällen ist eine **gewogene Restnutzungsdauer** zu ermitteln.

(2) Können die Rohträge nur mit einem unverhältnismäßig hohen Aufwand den einzelnen Gebäuden bzw. Gebäudeteilen zugeordnet werden (z. B. bei Vermietung sämtlicher Gebäude zu einem Gesamtentgelt), bestehen keine Bedenken, von einer nach Wohn- bzw. Nutzflächen **gewichteten Restnutzungsdauer** auszugehen.

(3) <sup>1</sup>**Anbauten** teilen im Allgemeinen auf Grund ihrer Bauart oder Nutzung das Schicksal des Hauptgebäudes. <sup>2</sup>Ist dagegen anzunehmen, dass ein Erweiterungsbau nach Größe, Bauart oder Nutzung eine andere Restnutzungsdauer als das Hauptgebäude haben wird, gilt Abschnitt 24 Abs. 1 entsprechend. <sup>3</sup>Für **Aufstockungen** ist im Allgemeinen das Baujahr der unteren Geschosse zu Grunde zu legen. <sup>4</sup>Es ist jedoch zu prüfen, ob durch die baulichen Maßnahmen die Restnutzungsdauer des Gebäudes verlängert worden ist.

(4) <sup>1</sup>Bei Geschäftsgrundstücken, die aus einem **Gebäude mit nicht selbstständigen Gebäudeteilen verschiedener Bauart oder Nutzung** (z. B. geschossweise unterschiedliche Bauart, Tiefgarage unter Bankgebäude) bestehen, ist von einer einheitlichen Restnutzungsdauer auszugehen. <sup>2</sup>Zur Ermittlung der Restnutzungsdauer ist hierbei für das gesamte Gebäude die typisierte wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer maßgeblich, die dem durch die Hauptnutzung bestimmten Gesamtgepräge des Gebäudes entspricht. <sup>3</sup>Ist keine der Nutzungen des Gebäudes prägend, ist für dieses Gebäude bei der Ermittlung der Restnutzungsdauer von durchschnittlichen Gesamtnutzungsdauern der jeweiligen Gebäudeklassen der Anlage 22 BewG auszugehen.

(5) Auf Abschnitt 11 Abs. 5 wird verwiesen.

**Hinweise**

H 24

**Formel zur Ermittlung der gewogenen Restnutzungsdauer**

$$RND_{\text{gewogen}} = \frac{RoG_1 \times RND_1 + RoG_n \times RND_n}{RoG_1 + RoG_n}$$

RND = Restnutzungsdauer

RoG = Rohertrag des Gebäudes / Gebäudeteils

**Formel zur Ermittlung der gewichteten Restnutzungsdauer**

$$RND_{\text{gewichtet}} = \frac{WF/NF_1 \times RND_1 + WF/NF_n \times RND_n}{WF/NF_1 + WF/NF_n}$$

RND = Restnutzungsdauer

WF/NF = Wohn- bzw. Nutzfläche des Gebäudes / Gebäudeteils

**Gebäudemix**

*Beispiel 1 (gewogene Restnutzungsdauer):*

Der Grundbesitzwert (Ertragswert) für ein Geschäftsgrundstück (Bodenwert: 300.000 EUR), bebaut mit einem Verwaltungsgebäude (jährlicher Rohertrag: 100.000 EUR, Baujahr 1990) und einem Industriegebäude (jährlicher Rohertrag: 40.000 EUR, Baujahr 1990), ermittelt sich am Bewertungsstichtag (1.2.2009) wie folgt:

1. Ermittlung der gewogenen Restnutzungsdauer:

Verwaltungsgebäude:	wirtsch. Gesamtnutzungsdauer (Anlage 22 BewG)	= 60 Jahre
	abzüglich Alter am Bewertungsstichtag	- 19 Jahre
	Restnutzungsdauer	= 41 Jahre
Industriegebäude:	wirtsch. Gesamtnutzungsdauer (Anlage 22 BewG)	= 50 Jahre
	abzüglich Alter am Bewertungsstichtag	- 19 Jahre
	Restnutzungsdauer	= 31 Jahre

(Mindest-Restnutzungsdauer nach § 185 Abs. 3 Satz 5 BewG jeweils überschritten)

$$RND_{\text{gewogen}} = \frac{RoG_1 (100.000 \text{ EUR}) \times RND_1 (41 \text{ Jahre}) + RoG_2 (40.000 \text{ EUR}) \times RND_2 (31 \text{ Jahre})}{RoG_1 (100.000 \text{ EUR}) + RoG_2 (40.000 \text{ EUR})}$$

$$RND_{\text{gewogen}} = 38,14 = \text{rd. } 38 \text{ Jahre}$$

2. Grundbesitzwert:

Rohertrag (100.000 EUR + 40.000 EUR)	= 140.000 EUR
abzüglich Bewirtschaftungskosten / 22 Prozent	- 30.800 EUR
(Anlage 23 BewG: Geschäftsgrundstück, 38 Jahre RND)	-
Reinertrag des Grundstücks	= 109.200 EUR
abzüglich Bodenwertverzinsung	- 19.500 EUR

(§ 188 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 BewG: Liegenschaftszinssatz 6,5 Prozent x 300.000 EUR Bodenwert)	
Gebäudereinertrag	= 89.700 EUR
x Vervielfältiger / 13,98	x 13,98
(Anlage 21 BewG: $RND_{\text{gewogen}}$ 38 Jahre, Liegenschaftszinssatz 6,5 Prozent)	
Gebäudeertragswert	= 1.254.006 EUR
+ Bodenwert (300.000 EUR)	+ 300.000 EUR
<b>Ertragswert / Grundbesitzwert</b>	<b>= 1.554.006 EUR</b>

*Beispiel 2 (gewichtete Restnutzungsdauer):*

Das Geschäftsgrundstück nach Beispiel 1 wurde zu einem jährlichen Gesamtentgelt in Höhe von 140.000 EUR vermietet. Das Verwaltungsgebäude hat eine Nutzfläche von 1.000 m<sup>2</sup> und das Industriegebäude eine Nutzfläche von 800 m<sup>2</sup>.

1. Ermittlung der gewichteten Restnutzungsdauer:

Verwaltungsgebäude: wirtsch. Gesamtnutzungsdauer (Anlage 22 BewG)	= 60 Jahre
abzüglich Alter am Bewertungsstichtag	- 19 Jahre
Restnutzungsdauer	= 41 Jahre
Industriegebäude: wirtsch. Gesamtnutzungsdauer (Anlage 22 BewG)	= 50 Jahre
abzüglich Alter am Bewertungsstichtag	- 19 Jahre
Restnutzungsdauer	= 31 Jahre

(Mindest-Restnutzungsdauer nach § 185 Abs. 3 Satz 5 BewG jeweils überschritten)

$$RND_{\text{gewichtet}} = \frac{NF_1 (1.000 \text{ m}^2) \times RND_1 (41 \text{ Jahre}) + NF_2 (800 \text{ m}^2) \times RND_2 (31 \text{ Jahre})}{NF_1 (1.000 \text{ m}^2) + NF_2 (800 \text{ m}^2)}$$

$$RND_{\text{gewichtet}} = 36,56 = \text{rd. } 37 \text{ Jahre}$$

2. Grundbesitzwert:

Rohrertrag (140.000 EUR)	= 140.000 EUR
abzüglich Bewirtschaftungskosten / 22 Prozent	- 30.800 EUR
(Anlage 23 BewG: Geschäftsgrundstück, 37 Jahre RND)	-
Reinertrag des Grundstücks	= 109.200 EUR
abzüglich Bodenwertverzinsung	- 19.500 EUR
(§ 188 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 BewG: Liegenschaftszinssatz 6,5 Prozent x 300.000 EUR Bodenwert)	
Gebäudereinertrag	= 89.700 EUR
x Vervielfältiger / 13,89	x 13,89
(Anlage 21 BewG: $RND_{\text{gewichtet}}$ 37 Jahre, Liegenschaftszinssatz 6,5 Prozent)	
Gebäudeertragswert	= 1.245.933 EUR
+ Bodenwert (300.000 EUR)	+ 300.000 EUR
<b>Ertragswert / Grundbesitzwert</b>	<b>= 1.545.933 EUR</b>

---

**Zu §§ 189 bis 191 BewG (Sachwertverfahren)**

**Abschnitt 25**

**Allgemeine Grundsätze des Sachwertverfahrens**

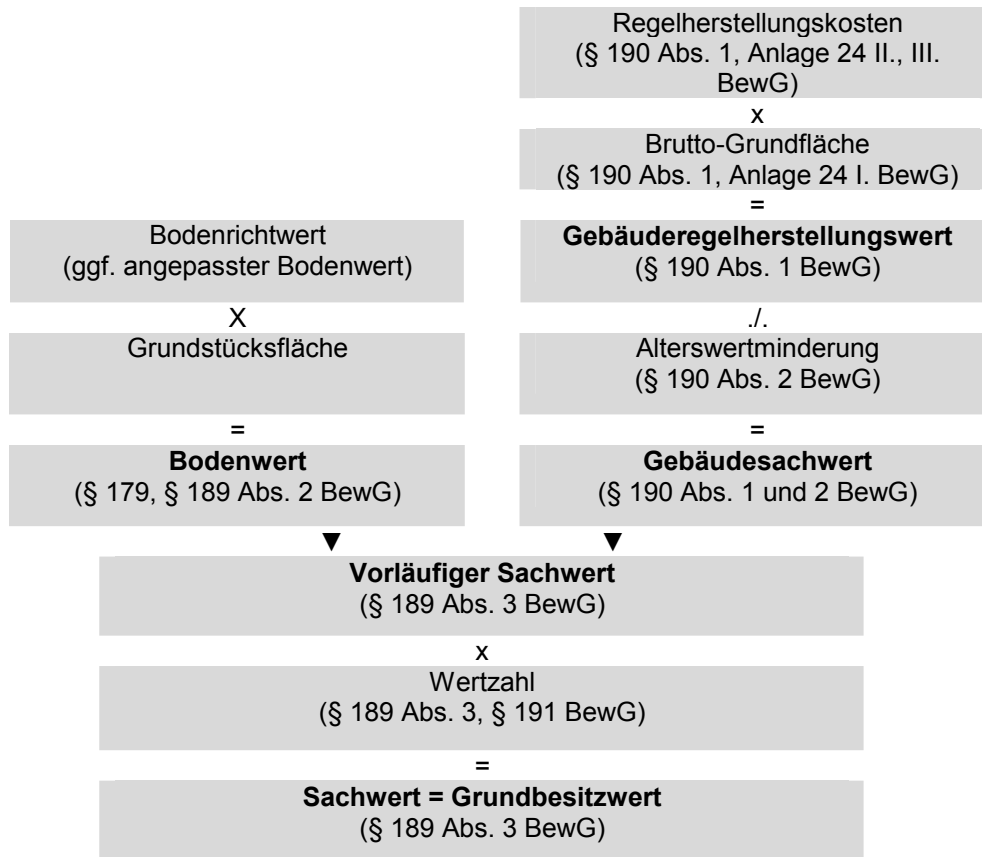
<sup>1</sup>Bei Anwendung des Sachwertverfahrens (§§ 189 bis 191 BewG) ist der Gebäudesachwert getrennt vom Bodenwert auf der Grundlage von gewöhnlichen Herstellungskosten zu bemessen. <sup>2</sup>Der Bodenwert ist wie bei einem unbebauten Grundstück nach Maßgabe des § 179 BewG zu ermitteln. <sup>3</sup>Die Summe aus **Gebäudesachwert** und **Bodenwert** ergibt den **vorläufigen Sachwert**, der zur Anpassung an den gemeinen Wert mit einer **Wertzahl** nach § 191 BewG zu multiplizieren ist. <sup>4</sup>Der Wert der **sonstigen baulichen Anlagen**, insbesondere der Außenanlagen, und der Wert der **sonstigen Anla-**

gen, wie z. B. gärtnerische Anpflanzungen, sind regelmäßig mit dem Gebäude- und dem Bodenwert abgegolten.<sup>5</sup>Nur in Ausnahmefällen mit besonders werthaltigen Außenanlagen, wie z. B. ein größerer Swimmingpool, und sonstigen Anlagen werden hierfür gesonderte Wertansätze nach gewöhnlichen Herstellungskosten berücksichtigt (> Abschnitt 29).

## Hinweise

H 25

Überblick über das Verfahren (im Regelfall: ohne Außenanlagen und sonstige Anlagen):



## Abschnitt 26

### Regelherstellungskosten 2007

(1) <sup>1</sup>Die **Regelherstellungskosten** (RHK 2007) im Sinne des § 190 Abs. 1 BewG sind nicht die tatsächlichen, sondern die gewöhnlichen Herstellungskosten je Quadratmeter Brutto-Grundfläche. <sup>2</sup>Sie werden unterteilt nach Grundstücksarten, Gebäudeklassen, Baujahrsgruppen und Ausstattungsstandards, wie sie in der Anlage 24 - Teil II und III - BewG dargestellt sind. <sup>3</sup>Sie **wurden aus den Normalherstellungskosten 2000 (NHK 2000) abgeleitet**.

(2) <sup>1</sup>Die NHK 2000 und infolgedessen die RHK 2007 stellen **Bundesmittelwerte** dar, d. h. es handelt sich um Durchschnittswerte für das gesamte Bundesgebiet. <sup>2</sup>Eine Regionalisierung der Regelherstellungskosten mittels sog. Regionalisierungs- und Ortsgrößenfaktoren erfolgt nicht. <sup>3</sup>Die Berücksichtigung der örtlichen Marktverhältnisse erfolgt ausschließlich über die Anwendung der Wertzahl nach § 191 BewG.

## Abschnitt 27

### Gebäudeklasse

(1) <sup>1</sup>Bei der **Ermittlung der nach Anlage 24 - Teil II – BewG** anzunehmenden Gebäudeklasse ist auf das gesamte Gebäude oder einen baulich selbstständig abgrenzbaren Teil eines Gebäudes (Gebäudeteil) abzustellen. <sup>2</sup>Entscheidend für die Einstufung ist allein das durch die Hauptnutzung des Gebäudes/Gebäudeteils entstandene Gesamtgepräge. <sup>3</sup>Zur Hauptnutzung gehörende übliche Nebenräume (z. B. Lager- und Verwaltungsräume bei Warenhäusern) sind entsprechend dem Gesamtgepräge der Hauptnutzung zuzurechnen.

(2) <sup>1</sup>Regelherstellungskosten für in der Anlage 24 BewG **nicht aufgeführte Gebäudeklassen** sind aus den Regelherstellungskosten vergleichbarer Gebäudeklassen abzuleiten. <sup>2</sup>Zu diesem Zweck ist auf die Gebäudeklasse abzustellen, die mit der Hauptnutzung des Gebäudes die größten Übereinstimmungen aufweist.

(3) <sup>1</sup>Ist ein Gebäude zu mehr als 50 Prozent der bebauten Fläche unterkellert, ist von einem **Gebäude mit Keller** auszugehen. <sup>2</sup>Entsprechend ist von einem **Gebäude mit ausgebautem Dachgeschoss** auszugehen, wenn dies zu mehr als 50 Prozent ausgebaut ist.

## Abschnitt 28

### Ausstattungsstandard

<sup>1</sup>Zur Feststellung des Ausstattungsstandards eines Gebäudes oder eines Gebäudeteils ist der **Ausstattungsbogen in Anlage 24 - III - BewG** zu verwenden. <sup>2</sup>Um die für das Gebäude oder den Gebäudeteil maßgeblichen Regelherstellungskosten zu ermitteln, ist der dem Ausstattungsstandard eines jeden Bauwerksteils des Gebäudes oder Gebäudeteils entsprechende Flächenpreis zu addieren und die Gesamtsumme durch die Anzahl der Bauwerksteile zu dividieren. <sup>3</sup>In Betracht kommen zehn verschiedene Bauwerksteile (> Anlage 24 – III – BewG: Fassade, Fenster, Dächer, Sanitärinstallation, Innenwandbekleidung der Nassräume, Bodenbeläge, Innentüren, Heizung, Elektroinstallation, sonstige Einbauten). <sup>4</sup>Ist ein Bauwerksteil bei einem Gebäude oder Gebäudeteil nicht vorhanden, bleibt dieser Bauwerksteil unberücksichtigt und die Anzahl der Bauwerksteile wird entsprechend reduziert (z. B. Einfamilienhaus ohne sonstige Einbauten).

## Hinweise

H 28

### **Bestimmung der Regelherstellungskosten ausgehend vom Ausstattungsstandard**

*Beispiel:*

*Die Bauwerksteile eines Einfamilienhauses (GKL 1.11, Baujahr 2003) weisen folgende Standards auf:*

<b>Anzahl der Bauwerksteile</b>	<b>Ausstattungsstandard</b>
1	einfach
4	mittel
5	gehoben

Die Anzahl der Bauwerksteile eines Ausstattungsstandards ist mit dem jeweiligen Wert der Regelherstellungskosten zu multiplizieren und die Gesamtsumme durch die Anzahl der Bauwerksteile zu dividieren:

	1	2	3	4
	Anzahl der Bauwerksteile	Ausstattungsstandard	Regelherstellungskosten	Spalte 1 x Spalte 3
	1	einfach	790 EUR/m <sup>2</sup>	790 EUR/m <sup>2</sup>
	4	mittel	860 EUR/m <sup>2</sup>	3.440 EUR/m <sup>2</sup>
	5	gehoben	1.010 EUR/m <sup>2</sup>	5.050 EUR/m <sup>2</sup>
<b>Summe</b>	10			9.280 EUR/m <sup>2</sup>
			<b>Flächenpreis</b>	<b>928 EUR/m<sup>2</sup></b>

---

## Abschnitt 29

### Besonders werthaltige Außenanlagen

<sup>1</sup>Außenanlagen und sonstige Anlagen sind regelmäßig mit dem Gebäudewert und dem Bodenwert abgegolten. <sup>2</sup>Nur in Einzelfällen mit **besonders werthaltigen Außenanlagen** und sonstigen Anlagen werden hierfür gesonderte Wertansätze nach durchschnittlichen Herstellungskosten erforderlich. <sup>3</sup>Außenanlagen gelten als besonders werthaltig, wenn die in der nachfolgenden Tabelle dargestellten Größenmerkmale erreicht werden. <sup>4</sup>Von besonders werthaltigen Außenanlagen ist auch auszugehen, wenn ihre Sachwerte (RHK 2007 für Außenanlagen nach Alterswertminderung) in der Summe 10 Prozent des Gebäudesachwerts übersteigen; dabei sind die in der nachfolgenden Tabelle dargestellten Werte entsprechend zu berücksichtigen.

**Tabelle: Regelherstellungskosten 2007 für Außenanlagen (beispielhafte Darstellung)**

<b>Regelherstellungskosten 2007 der Außenanlagen einschließlich Baunebenkosten und Umsatzsteuer</b>			
<b>Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 40 Jahre</b>			
<b>Einfriedungen bei mehr als 500 lfd. m</b>	<b>€ je lfd. m</b>		
	<b>bis 1 m hoch</b>	<b>bis 2 m hoch</b>	<b>über 2 m hoch</b>
Einfriedungsmauer aus Ziegelstein, 11,5 cm dick	65	105	130
Einfriedungsmauer aus Ziegelstein, 24 cm dick	100	145	170
Einfriedungsmauer aus Ziegelstein, 36,5 cm dick	130	205	280
Einfriedungsmauer aus Beton, Kunststein und dgl.	70	130	160
Einfriedungsmauer aus Naturstein mit Abdeckplatten	190	250	310
<b>Wege- und Platzbefestigungen über 1000 m<sup>2</sup> Fläche</b>	<b>€ je m<sup>2</sup></b>		
Wassergebundene leichte Decke auf leichter Packlage	15		
Betonplattenbelag	45		
Sonstiger Plattenbelag	50		
Asphalt-, Teer-, Beton-, oder ähnliche Decke auf Pack- oder Kieslage	40		
Kopfstein- oder Kleinpflaster	55		
Bruchsteinplatten mit Unterbeton	55		
<b>Freitreppen bei mehr als 100 lfd. m</b>	<b>€ je lfd. m Stufen</b>		
	75		
<b>Rampen bei mehr als 100 m<sup>2</sup></b>	<b>€ je m<sup>2</sup> Grundfläche</b>		
frei stehend ohne Verbindung mit einem Gebäude	100		
<b>Stützmauern bei mehr als 200 lfd. m</b>	<b>€ je m<sup>2</sup> vordere Ansichtsfläche</b>		
Beton	100		
Bruchstein	130		
Werkstein	250		
<b>Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 30 Jahre</b>			
<b>Schwimmbecken je nach Ausführung bei mehr als 50 m<sup>2</sup> Fläche</b>	<b>€ je m<sup>2</sup></b>		
einfache Ausführung	190		
normale Ausführung	500		
gehobene Ausführung	810		

### Hinweise

H 29

#### **Bewertung von besonders werthaltigen Außenanlagen**

> H 33 Bewertung im Sachwertverfahren (Beispiel)

### **Abschnitt 30**

#### **Brutto-Grundfläche**

(1) Die Brutto-Grundfläche ist die **Summe der Grundflächen aller Grundrissebenen** eines Bauwerks mit Nutzungen nach DIN 277-2:2005-02 und deren konstruktive Umschließungen (> Anlage 24 I. BewG).

(2) <sup>1</sup>Bei der Ermittlung der **Brutto-Grundfläche** wird zwischen folgenden Bereichen unterschieden:

- Bereich a: überdeckt und allseitig in voller Höhe umschlossen.  
(Vgl. Abbildung: Kellergeschoss (KG), Erdgeschoss (EG), 1. und 2. Obergeschoss (OG), ausgebautes Dachgeschoss.)

- Bereich b: überdeckt, jedoch nicht allseitig in voller Höhe umschlossen.  
(Vgl. Abbildung: Durchfahrt im Erdgeschoss, überdachter Balkon bzw. Loggia im 1. OG sowie überdachter Teil der Terrasse im 2. OG.)
- Bereich c: nicht überdeckt  
(Vgl. Abbildung: nicht überdeckter Balkon im 2. OG (Dachüberstände werden nicht lotrecht projiziert) bzw. nicht überd. Terrasse im 2. OG.)

<sup>2</sup>Die Regelherstellungskosten (RHK 2007) berücksichtigen jedoch nur die Brutto-Grundfläche der Bereiche a und b. <sup>3</sup>Der **Bereich c wird nicht erfasst**, da er regelmäßig kostenanteilmäßig unbedeutend ist.

(3) <sup>1</sup>Die Brutto-Grundfläche zur Berechnung der RHK 2007 sind getrennt nach Grundrissebenen zu ermitteln. <sup>2</sup>Grundflächen von **waagerechten Flächen** sind aus ihren tatsächlichen Maßen, Grundflächen von **schräg liegenden Flächen**, z. B. Tribünen, Zuschauerräumen, Treppen und Rampen, aus ihrer vertikalen Projektion zu ermitteln.

(4) Die Grundflächen sind **in Quadratmeter anzugeben**.

(5) <sup>1</sup>Für die Ermittlung der Brutto-Grundfläche sind die **äußeren Maße der Bauteile** einschließlich Bekleidung, z. B. Putz, Außenschalen mehrschaliger Wandkonstruktionen, in Höhe der Boden- bzw. Deckenbelagsoberkanten anzusetzen. <sup>2</sup>Brutto-Grundflächen des *Bereiches b* sind an Stellen, an denen sie nicht umschlossen sind, bis zur vertikalen Projektion ihrer Überdeckung zu ermitteln. <sup>3</sup>Brutto-Grundflächen von Bauteilen (Konstruktions-Grundflächen), die zwischen den *Bereichen a* und *b* liegen, sind dem *Bereich a* zuzuordnen. <sup>4</sup>Nicht zur Brutto-Grundfläche gehören Flächen, die ausschließlich der Wartung, Inspektion und Instandsetzung von Baukonstruktionen und technischen Anlagen dienen, z. B. nicht nutzbare Dachflächen, fest installierte Dachleitern und -stege, Wartungsstege in abgehängten Decken. <sup>5</sup>**Nicht berücksichtigt** bei der Ermittlung der Brutto-Grundfläche werden:

- Kriechkeller (1),
- Kellerschächte (2),
- Außentreppen (3) und
- nicht nutzbare Dachflächen - auch Zwischendecken - (4).

<sup>6</sup>Auf die BGF anzurechnen sind jedoch die verbleibenden nicht ausgebauten Dachräume.

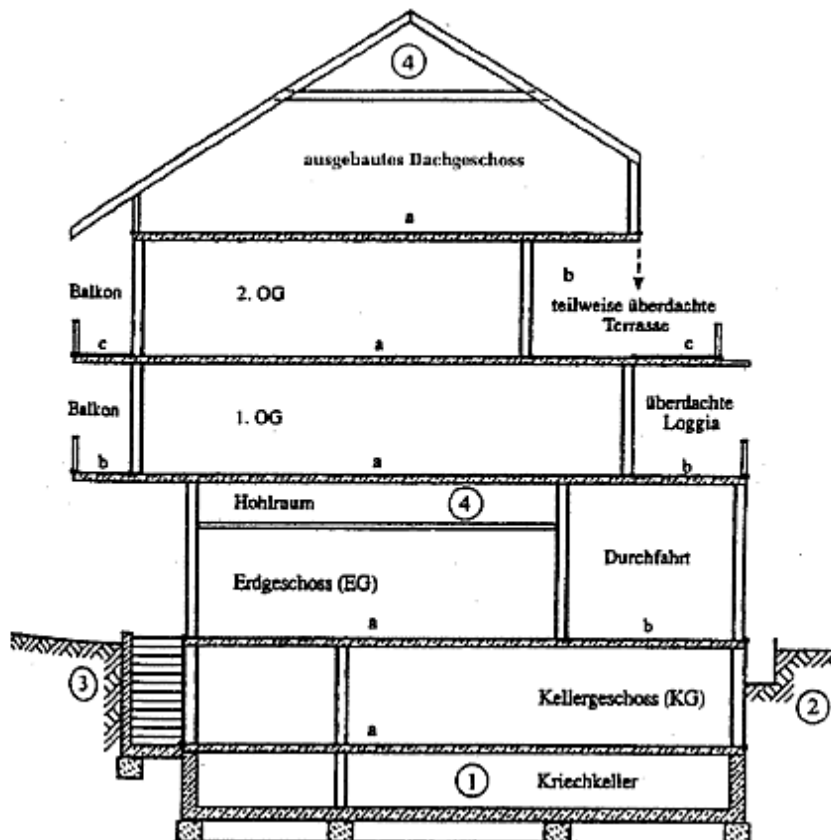


Abbildung Brutto-Grundfläche (BGF) zur Berechnung der Regelherstellungskosten (RHK)

## Abschnitt 31

### Alterswertminderung

(1) <sup>1</sup>Vom Gebäuderegelerstellungswert ist eine Alterswertminderung abzuziehen. <sup>2</sup>Diese wird regelmäßig nach dem **Verhältnis des Alters des Gebäudes am Bewertungsstichtag zur typisierten wirtschaftlichen Gesamtnutzungsdauer nach Anlage 22 BewG** bestimmt. <sup>3</sup>Hinsichtlich der Ermittlung der wirtschaftlichen Gesamtnutzungsdauer gelten die Grundsätze des Ertragswertverfahren entsprechend (> Abschnitt 23 Abs. 2). <sup>4</sup>Es bestehen darüber hinaus keine Bedenken, als Zeitpunkt der Bezugsfertigkeit stets den 1.1. des Jahres der Bezugsfertigkeit anzunehmen.

(2) Sind nach Bezugsfertigkeit des Gebäudes **Veränderungen** eingetreten, die die **wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer des Gebäudes verlängert oder verkürzt** haben, ist bei der Ermittlung der Alterswertminderung von einem entsprechenden früheren oder späteren Baujahr auszugehen (§ 190 Abs. 2 Satz 3 BewG).

(3) <sup>1</sup>Ein fiktiv **späteres Baujahr** ist nur anzunehmen, wenn in den letzten 10 Jahren durchgreifende Modernisierungen vorgenommen wurden, die nach dem Punktesystem der nachfolgenden Tabelle 1 eine überwiegende oder umfassende Modernisierung ergeben. <sup>2</sup>Die Anzahl der Jahre der Verlängerung für die Ermittlung des fiktiven späteren Baujahrs ist den nachfolgenden Tabellen 2 bis 6 zu entnehmen. <sup>3</sup>Eine Interpolation kommt nicht in Betracht.

**Tabelle 1**

<b>Modernisierungselemente</b>	<b>Punkte</b>
<i>Dacherneuerung inkl. Verbesserung der Wärmedämmung</i>	3
<i>Verbesserung der Fenster</i>	2
<i>Verbesserung der Leitungssysteme (Strom, Gas, Wasser, Abwasser)</i>	2
<i>Verbesserung der Heizungsanlage</i>	2
<i>Wärmedämmung der Außenwände</i>	2
<i>Modernisierung von Bädern</i>	2
<i>Einbau von Bädern</i>	3
<i>Modernisierung des Innenausbaus, z. B. Decken und Fußböden</i>	3
<i>Wesentliche Änderung und Verbesserung der Grundrissgestaltung</i>	3

11 – 15 Punkte: *überwiegend modernisiert*

über 15 Punkte: *umfassend modernisiert*

#### **Übliche Gesamtnutzungsdauer von 80 Jahren**

**(Tabelle 2)**

<b>Gebäudealter</b>	<b>Modernisierungsgrad</b>	
	<b>11 - 15 Punkte</b>	<b>&gt; 15 Punkte</b>
	<b>Verschiebung Baujahr</b>	
<i>≥ 80 Jahre</i>	32	40
<i>ab 70 Jahre</i>	23	31
<i>ab 60 Jahre</i>	15	22
<i>ab 50 Jahre</i>	9	15
<i>ab 40 Jahre</i>	3	8
<i>ab 30 Jahre</i>	0	3

**Übliche Gesamtnutzungsdauer von 70 Jahren**

(Tabelle 3)

	Modernisierungsgrad	
	11 - 15 Punkte	> 15 Punkte
Gebäudealter	Verschiebung Baujahr	
≥ 70 Jahre	28	35
ab 60 Jahre	19	26
ab 50 Jahre	12	17
ab 40 Jahre	5	10
ab 30 Jahre	1	4

**Übliche Gesamtnutzungsdauer von 60 Jahren**

(Tabelle 4)

	Modernisierungsgrad	
	11 - 15 Punkte	> 15 Punkte
Gebäudealter	Verschiebung Baujahr	
≥ 60 Jahre	24	30
ab 50 Jahre	15	21
ab 40 Jahre	8	13
ab 30 Jahre	2	6

**Übliche Gesamtnutzungsdauer von 50 Jahren**

(Tabelle 5)

	Modernisierungsgrad	
	11 - 15 Punkte	> 15 Punkte
Gebäudealter	Verschiebung Baujahr	
≥ 50 Jahre	20	25
ab 40 Jahre	12	16
ab 30 Jahre	5	9
ab 20 Jahre	0	3

**Übliche Gesamtnutzungsdauer von 40 Jahren**

(Tabelle 6)

	Modernisierungsgrad	
	11 - 15 Punkte	> 15 Punkte
Gebäudealter	Verschiebung Baujahr	
≥ 40 Jahre	16	20
ab 30 Jahre	8	11
ab 20 Jahre	2	4

(4) <sup>1</sup>Von einem fiktiv **früheren Baujahr** ist auszugehen, wenn nach Bezugsfertigkeit des Gebäudes Veränderungen eingetreten sind, die dessen wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer verkürzt haben. <sup>2</sup>Wegen der Verkürzung der wirtschaftlichen Gesamtnutzungsdauer wird auf Abschnitt 23 Abs. 5 hingewiesen, der entsprechend anzuwenden ist.

(5) <sup>1</sup>Der nach Abzug der Alterswertminderung verbleibende **Gebäudewert ist regelmäßig mit mindestens 40 Prozent des Gebäuderegelerstellungswerts anzusetzen.** <sup>2</sup>Diese Restwertregelung berücksichtigt, dass auch ein älteres Gebäude, das laufend instand gehalten wird, einen Wert hat. <sup>3</sup>Sie berücksichtigt einen durchschnittlichen Erhaltungszustand und macht in vielen Fällen die Prüfung entbehrlich, ob die restliche Lebensdauer des Gebäudes infolge baulicher Maßnahmen verlängert wurde. <sup>4</sup>Wenn eine geringere Nutzungsdauer objektiv feststeht, wie z. B. bei vertraglicher Abbruchverpflichtung für das Gebäude, kann dieser Mindestansatz jedoch unterschritten werden.

## Abschnitt 32

### Grundstück mit mehreren Gebäuden bzw. Gebäudeteilen

(1) <sup>1</sup>Besteht eine **wirtschaftliche Einheit aus mehreren Gebäuden oder Gebäudeteilen von einer gewissen Selbstständigkeit**, die eine verschiedene Bauart aufweisen, unterschiedlich genutzt werden oder die in verschiedenen Jahren bezugsfertig geworden sind, **ist jedes Gebäude und jeder Gebäudeteil für sich zu bewerten**. <sup>2</sup>Ist z. B. ein Grundstück mit einem Einfamilienhaus und einer Garage bebaut, ergibt die Summe aus dem Gebäudesachwert des Einfamilienhauses und dem Gebäudesachwert der Garage den Gebäudewert. <sup>3</sup>Regelherstellungskosten, Brutto-Grundfläche und Alterswertminderung sind jeweils gesondert zu ermitteln.

(2) Bei Anbauten und Aufstockungen gelten die Ausführungen zum Ertragswertverfahren entsprechend (> Abschnitt 24 Abs. 3).

## Abschnitt 33

### Wertzahlen (§ 191 BewG)

(1) <sup>1</sup>Als Wertzahlen sind vorrangig die vom örtlichen Gutachterausschuss ermittelten **Sachwertfaktoren (Marktanpassungsfaktoren)** zur Angleichung an den gemeinen Wert anzuwenden. <sup>2</sup>Stehen keine geeigneten Sachwertfaktoren zur Verfügung, sind die in der Anlage 25 BewG dargestellten Wertzahlen zu verwenden.

(2) <sup>1</sup>**Sachwertfaktoren sind als geeignet anzusehen**, wenn die Ableitung der Sachwertfaktoren weitgehend in demselben Modell erfolgt ist wie die Bewertung. <sup>2</sup>Hat der örtliche Gutachterausschuss bei der Ableitung der Sachwertfaktoren z. B. die NHK 2000 mittels eines Regionalisierungs- oder Ortsgrößenfaktors umgerechnet, sind die Sachwertfaktoren für das typisierte Sachwertverfahren nicht geeignet.

(3) Sind von den Gutachterausschüssen lediglich Sachwertfaktoren in **Wertspannen** veröffentlicht worden, ist der Faktor anzusetzen, der der typisierten Wertzahl nach Anlage 25 BewG weitgehend entspricht.

(4) Sofern der Bodenwert in den Fällen des § 179 Satz 4 BewG aus den Werten vergleichbarer Flächen abzuleiten ist, richtet sich die Wertzahl nach dem entsprechenden Bodenwert pro Quadratmeter.

## Hinweise

H 33

### **Bewertung im Sachwertverfahren**

#### *Beispiel:*

*Ein mit einem Einfamilienhaus (Baujahr 1980, mit Keller, Dachgeschoss ausgebaut, mittlerer Ausstattungsstandard) bebautes Grundstück ist zum 1.2.2009 (Bewertungstichtag) zu bewerten. Die Brutto-Grundfläche des Gebäudes beträgt 220 m<sup>2</sup>. An das Haus grenzt eine nicht überdachte Terrasse (Baujahr 2000, Bruchsteinplatten mit Unterbeton) mit einer Fläche von 30 m<sup>2</sup> an. Auf dem Grundstück befinden sich außerdem eine freistehende Garage mit einer Brutto-Grundfläche von 23 m<sup>2</sup> (Baujahr 1990) und ein Außen-Schwimmbaden (Baujahr 2000, normale Ausführung) mit einer Fläche von 32 m<sup>2</sup>. Das Grundstück hat eine Fläche von 700 m<sup>2</sup> und der Bodenrichtwert beträgt 200 EUR/m<sup>2</sup>. Vom Gutachterausschuss stehen keine Vergleichspreise, Vergleichsfaktoren und örtliche Sachwertfaktoren für das Grundstück zur Verfügung.*

#### **Bodenwert**

Grundstücksfläche x Bodenrichtwert (700 m<sup>2</sup> x 200 EUR/m<sup>2</sup>)

**140.000 EUR**

#### **Gebäudesachwert**

##### 1. Einfamilienhaus

Regelherstellungskosten (aus Anlage 24)

770 EUR/m<sup>2</sup>

Grundstücksart	unterkellertes EFH mit ausgebautem Dachgeschoss (GKL 1.11)	
Ausstattungsstandard	mittel	
Bezugsfertigkeit des Gebäudes	1980	
x Brutto-Grundfläche	220 m <sup>2</sup>	
Gebäuderegelerstellungswert		169.400 EUR
- Alterswertminderung	36,25 % (29 J./80 J.)	61.408 EUR
Grundstücksart	EFH	
Bezugsfertigkeit des Gebäudes	1980	
Alter des Gebäudes	29 Jahre	
Wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer (aus Anlage 22)	80 Jahre	
Gebäudesachwert (Einfamilienhaus)		<hr/> 107.992 EUR
Mindestwertansatz nach § 190 Abs. 2 Satz 4 BewG ist überschritten 40 % des Gebäuderegelerstellungswerts i.H.v. 169.400 EUR = 67.760 EUR		

## 2. Garage

Regelerstellungskosten (aus Anlage 24)	290 EUR/m <sup>2</sup>	
GKL 4.11		
x Brutto-Grundfläche	23 m <sup>2</sup>	
Regelerstellungswert		6.670 EUR
- Alterswertminderung	38,00 % (19 J./50 J.)	2.535 EUR
Bezugsfertigkeit der Garage	Garage 1990	
Alter der Garage	19 Jahre	
Wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer (aus Anlage 22)	50 Jahre	
Gebäudesachwert (Garage)		<hr/> 4.135 EUR
Mindestwertansatz nach § 190 Abs. 2 Satz 4 BewG ist überschritten 40 % des Regelerstellungswerts i.H.v. 6.670 EUR = 2.668 EUR		

## 3. Gebäudesachwert am Bewertungsstichtag

Gebäudesachwert (Einfamilienhaus) + Gebäudesachwert (Garage) **112.127 EUR**

## **Besonders werthaltige Außenanlagen**

### 1. Terrasse

Regelerstellungskosten (aus Abschnitt 29)	55 EUR/m <sup>2</sup>	
Wege- und Platzbefestigungen (Bruchsteinplatten mit Unterbeton)		
x Fläche	30 m <sup>2</sup>	
Regelerstellungswert		1.650 EUR
- Alterswertminderung	22,50 % (9 J./40 J.)	372 EUR
Fertigstellung	Terrasse 2000	
Alter	9 Jahre	
Wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer (aus Abschnitt 29)	40 Jahre	
Sachwert (Terrasse)		<hr/> 1.278 EUR

### 2. Schwimmbecken

Regelerstellungskosten (aus Abschnitt 29)	500 EUR/m <sup>2</sup>	
Schwimmbecken (normale Ausführung)		
x Fläche	32 m <sup>2</sup>	
Regelerstellungswert		16.000 EUR

- Alterswertminderung	30,00 % (9 J./30 J.)	4.800 EUR
	Schwimmbecken	
Fertigstellung	2000	
Alter	9 Jahre	
Wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer (aus Abschnitt 29)	30 Jahre	
Sachwert (Schwimmbecken)		11.200 EUR

**Sachwert der besonders werthaltigen Außenanlagen**  
Sachwert (Terrasse) + Sachwert (Schwimmbecken) **12.478 EUR**

Der Sachwert übersteigt 10 Prozent des Gebäudesachwerts.  
10 % des Gebäudesachwerts i.H.v. 112.127 EUR = 11.213 EUR

**Vorläufiger Sachwert** 264.605 EUR

Bodenwert	140.000
Gebäudesachwert	112.127
Sachwert Außenanlagen	12.478
Summe:	264.605

**Grundbesitzwert (Sachwert)**

Vorläufiger Sachwert	264.605
x Wertzahl (aus Anlage 25)	0,90
Einfamilienhaus	
Vorläufiger Sachwert	264.605
Bodenrichtwert	200 EUR/m <sup>2</sup>

**Grundbesitzwert (Sachwert)** **238.144 EUR**

---

**Zu §§ 192 bis 194 BewG (Erbbaurechtsfälle)**

**Zu § 192 BewG**

**Abschnitt 34**

**Begriff des Erbbaurechts**

(1) <sup>1</sup>Bei Grundstücken, die mit einem Erbbaurecht belastet sind, **bilden das Erbbaurecht und das belastete Grundstück je eine selbstständige wirtschaftliche Einheit** (§ 176 Abs. 1 Nr. 2, § 192 BewG). <sup>2</sup>Das **Erbbaurecht** ist das veräußerliche und vererbliche Recht an einem Grundstück, auf oder unter der Oberfläche des Grundstücks ein Bauwerk zu haben. <sup>3</sup>Das **belastete Grundstück** ist das Grundstück, an dem das Erbbaurecht bestellt ist. <sup>4</sup>Übernimmt der Eigentümer des belasteten Grundstücks das Erbbaurecht oder erwirbt der Erbbauberechtigte das belastete Grundstück („Eigentümergebbaurecht“), bleiben Erbbaurecht und belastetes Grundstück als selbstständige wirtschaftliche Einheiten bestehen.

(2) <sup>1</sup>Das **Erbbaurecht entsteht** zivilrechtlich mit der Eintragung in das Grundbuch (§ 11 ErbbauRG in Verbindung mit § 873 BGB). <sup>2</sup>Schenkungssteuerrechtlich gilt das Erbbaurecht bereits dann als entstanden, wenn an dem Grundstück durch notariellen Vertrag ein Erbbaurecht bestellt worden ist und die Vertragsparteien in der Lage sind, die Eintragung im Grundbuch zu bewirken (> R 23 Abs. 1 ErbStR 2003).

(3) <sup>1</sup>Das Erbbaurecht erstreckt sich im Allgemeinen auf das ganze Grundstück. <sup>2</sup>Erstreckt es sich jedoch nur auf **einen Teil des Grundstücks** im Sinne des Zivilrechts, ist dieser Teil als selbstständige wirtschaftliche Einheit im Sinne des §§ 192 ff. BewG zu bewerten. <sup>3</sup>Für den restlichen Teil des Grundstücks ist die Bewertung nach den allgemeinen Grundsätzen durchzuführen.

(4) <sup>1</sup>Errichtet der Erbbauberechtigte ein **einheitliches Gebäude** auf einem erbbbaurechtsbelasteten und einem ihm gehörenden angrenzenden Grundstück, sind der Gebäudeteil auf dem erbbbaurechtsbe-

lasteten Grundstück als Erbbaurecht und das eigene Grundstück mit dem dort errichteten Gebäudeteil als bebautes Grundstück getrennt zu bewerten.<sup>2</sup> Entsprechend ist zu verfahren, wenn das angrenzende Grundstück auf Grund eines Pachtvertrags vom Erbbauberechtigten bebaut worden ist und für diesen Gebäudeteil eine Bewertung als Gebäude auf fremdem Grund und Boden nach § 195 BewG durchzuführen ist.

## Hinweise

H 34

### **Gesetz über das Erbbaurecht (Erbbaurechtsgesetz – ErbbauRG)**

> *Gesetz über das Erbbaurecht (Erbbaurechtsgesetz – ErbbauRG) vom 15.1.1919 (BGBl III, Gliederungsnummer 403-6), zuletzt geändert durch Art. 57 des Gesetzes vom 17.12.2008 (BGBl I S. 2586)*

---

### **Abschnitt 35**

#### **Bewertung in Erbbaurechtsfällen**

Die Werte für die wirtschaftliche Einheit des Erbbaurechts (§ 193 BewG) und für die wirtschaftliche Einheit des belasteten Grundstücks / Erbbaugrundstücks (§ 194 BewG) sind gesondert zu ermitteln.

#### **Zu § 193 BewG**

### **Abschnitt 36**

#### **Bewertung des Erbbaurechts**

(1) <sup>1</sup>Der Wert des **Erbbaurechts** ist vorrangig im **Vergleichswertverfahren** (> Abschnitt 12) zu ermitteln, wenn für das zu bewertende Erbbaurecht Vergleichspreise oder aus Kaufpreisen abgeleitete Vergleichsfaktoren für entsprechende Vergleichsgrundstücke vorliegen. <sup>2</sup>Vergleichspreise oder aus Kaufpreisen abgeleitete Vergleichsfaktoren liegen vor, wenn sie aus bebauten Erbbaurechten abgeleitet wurden, die mit der zu bewertenden wirtschaftlichen Einheit hinreichend übereinstimmen. <sup>3</sup>Dies ist der Fall, wenn die Grundstücksart übereinstimmt und die Bebauung, der Erbbauzinssatz, der Bodenrichtwert sowie die Restlaufzeit des Erbbaurechts nicht erheblich abweichen.

(2) <sup>1</sup>Kann das Vergleichswertverfahren nicht angewandt werden, setzt sich der Wert des Erbbaurechts aus dem **Bodenwertanteil** nach § 193 Abs. 3 BewG und dem **Gebäudewertanteil** nach § 193 Abs. 5 BewG zusammen (**finanzmathematische Methode**). <sup>2</sup>Ist das mit dem Erbbaurecht belastete **Grundstück unbebaut**, besteht der Grundbesitzwert des Erbbaurechts allein im Bodenwertanteil nach Absatz 3.

(3) Der **Bodenwertanteil** ergibt sich aus dem kapitalisierten Unterschiedsbetrag zwischen dem angemessenen Verzinsungsbetrag des Bodenwerts des unbelasteten Grundstücks und dem vertraglich vereinbarten jährlichen Erbbauzins am Bewertungsstichtag.

(4) <sup>1</sup>Der **angemessene Verzinsungsbetrag** ergibt sich aus der Multiplikation des Bodenwerts für das Grundstück nach § 179 BewG und des Liegenschaftszinssatzes. <sup>2</sup>Stehen Liegenschaftszinssätze der Gutachterausschüsse nicht zur Verfügung, sind die Zinssätze nach § 193 Abs. 4 Satz 2 BewG anzuwenden.

(5) <sup>1</sup>**Maßgebender Erbbauzins** ist nach § 193 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 BewG der am Bewertungsstichtag zu zahlende Erbbauzins, umgerechnet auf einen Jahresbetrag. <sup>2</sup>Dabei ist stets auf die vertraglichen Vereinbarungen abzustellen; auf den gezahlten Erbbauzins kommt es nicht an. <sup>3</sup>Sind Erbbauzinsen während der Laufzeit des Erbbaurechts in unterschiedlicher Höhe vereinbart (z. B. bei Einmalzahlungen, Vorauszahlungen oder gestaffeltem Erbbauzins), ist die Summe der Barwerte für die jeweiligen Zahlungszeitpunkte/-räume zu bilden. <sup>4</sup>Die künftigen Anpassungen auf Grund von Wertsicherungsklauseln (z. B. Anknüpfung der Erbbauzinsen an den Lebenshaltungskostenindex) sind nicht zu berücksichtigen. <sup>5</sup>Ist kein Erbbauzins zu zahlen, stellt der angemessene Verzinsungsbetrag des Boden-

werts gleichzeitig den Unterschiedsbetrag dar. <sup>6</sup>Der Unterschiedsbetrag ist der weiteren Berechnung auch zu Grunde zu legen, wenn er negativ ist.

(6) Der **Unterschiedsbetrag ist über die Restlaufzeit des Erbbaurechts** mit dem sich aus Anlage 21 BewG ergebenden Vervielfältiger **zu kapitalisieren**. <sup>2</sup>Der Vervielfältiger ergibt sich aus dem maßgebenden Liegenschaftszinssatz und der auf volle Jahre abgerundeten Restlaufzeit des Erbbaurechts.<sup>3</sup>Beträgt die Restlaufzeit des Erbbaurechts weniger als ein Jahr, ist der Vervielfältiger und der Bodenwert mit 0 anzusetzen. <sup>4</sup>Gibt der Gutachterausschuss andere Liegenschaftszinssätze als die in der Anlage 21 BewG aufgeführten vor, ist der Vervielfältiger nach der dort angegebenen Formel zu berechnen.

(7) <sup>1</sup>Der **Gebäudewertanteil** des Erbbaurechts ist der Gebäudeertragswert nach § 185 BewG bei im Ertragswertverfahren (> Abschnitt 13) bzw. der Gebäudesachwert nach § 190 BewG bei im Sachwertverfahren (> Abschnitt 25) zu bewertenden Grundstücken. <sup>2</sup>Befindet sich das Erbbaurecht im Zustand der Bebauung, stellen die am Bewertungsstichtag entstandenen Herstellungskosten nach § 196 BewG für die sich im Bau befindlichen Gebäude bzw. Gebäudeteile den Gebäudewertanteil dar (> Abschnitte 40 und 41). <sup>3</sup>Ist bei Ablauf des Erbbaurechts der verbleibende Gebäudewert **nicht oder nur teilweise zu entschädigen**, ist der Gebäudewertanteil des Erbbaurechts um den Gebäudewertanteil des Erbbaugrundstücks gemäß § 194 Abs. 4 BewG zu mindern (> Abschnitt 37 Abs. 5 und 6).

(8) Eine Berücksichtigung weiterer wertbeeinflussender Umstände - beispielsweise vom Üblichen abweichenden Auswirkungen vertraglicher Vereinbarungen, insbesondere die Berücksichtigung von fehlenden Wertsicherungsklauseln oder der Ausschluss einer Anpassung des Erbbaurechtsvertrags - sowie die Anwendung von Marktanpassungsfaktoren kommt nicht in Betracht.

**Hinweise**

H 36

**Bewertung der wirtschaftlichen Einheit des Erbbaurechts**

**Beispiel 1 (Ertragswertverfahren):**

Ein Mietwohngrundstück mit einem Rohertrag nach § 186 BewG i.H.v. 45.000 EUR ist in Ausübung eines Erbbaurechts im Jahre 1999 errichtet worden. Das belastete Grundstück hat eine Fläche von 500 m<sup>2</sup> und der Bodenrichtwert beträgt 300 EUR/m<sup>2</sup>. Der vertraglich vereinbarte jährliche Erbbauzins beträgt zum Bewertungsstichtag am 15.3.2009 3.000 EUR und ist bis zum Ablauf des Erbbaurechts am 1.1.2032 zu zahlen. Eine Entschädigungszahlung für das Gebäude ist nicht vorgesehen. Der Gutachterausschuss verfügt über keine Vergleichspreise oder Vergleichsfaktoren. Liegenschaftszinssätze und Erfahrungssätze für Bewirtschaftungskosten hat der Gutachterausschuss ebenfalls nicht ermittelt.

**Ermittlung Bodenwertanteil**

Verzinsungsbetrag des Bodenwerts 5,0 % von 150.000 EUR (500 m <sup>2</sup> x 300 EUR/m <sup>2</sup> )	7.500 EUR
Liegenschaftszins (§ 193 Abs. 4 Satz 2 Nr. 2 BewG) 5,0 %	
- vertraglich vereinbarter jährlicher Erbbauzins	3.000 EUR
Unterschiedsbetrag	4.500 EUR

x Vervielfältiger (aus Anlage 21) 13,16

Liegenschaftszins (§ 193 Abs. 4 Satz 2 Nr. 2 BewG) 5,0 %	
Bewertungsstichtag	15.03.2009
Ablauf des Erbbaurechts	01.01.2032
Restlaufzeit des Erbbaurechts	22 Jahre

**Bodenwertanteil (nach § 193 Abs. 3 i.V.m. Abs. 4 BewG) 59.220 EUR**

**Gebäudeertragswert am Bewertungsstichtag nach § 193 Abs. 5 i.V.m. § 185 BewG**

Jahresmiete (Rohertrag nach § 186 BewG)		45.000 EUR
- Bewirtschaftungskosten (aus Anlage 23)	21 % von 45.000 EUR	9.450 EUR
Grundstücksart	Mietwohngrundstück	
Bezugsfertigkeit des Gebäudes	1999	
Alter des Gebäudes	10 Jahre	
Wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer (aus Anlage 22)	80 Jahre	
Restnutzungsdauer	70 Jahre	

Grundstücksreinertrag		35.550 EUR
- Verzinsungsbetrag des Bodenwerts	5,0 % von 150.000 EUR	7.500 EUR
Liegenschaftszins (§ 188 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 BewG)	5,0 %	

Gebäudereinertrag		28.050 EUR
x Vervielfältiger (aus Anlage 21)	19,34	
Restnutzungsdauer	70 Jahre	
Liegenschaftszins (§ 188 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 BewG)	5,0 %	

**Gebäudeertragswert am Bewertungsstichtag** **542.487 EUR**

**Gebäudeertragswert bei Ablauf des Erbbaurechts nach § 194 Abs. 4 BewG**

Jahresmiete (Rohertrag nach § 186 BewG)		45.000 EUR
- Bewirtschaftungskosten (aus Anlage 23)	23 % von 45.000 EUR	10.350 EUR
Bezugsfertigkeit des Gebäudes	1999	
Ablauf des Erbbaurechts	01.01.2032	
Alter des Gebäudes bei Ablauf Erbbaurecht	33 Jahre	
Wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer (aus Anlage 22)	80 Jahre	
Restnutzungsdauer bei Ablauf Erbbaurecht	47 Jahre	

Grundstücksreinertrag		34.650 EUR
- Verzinsungsbetrag des Bodenwerts	5,0 % von 150.000 EUR	7.500 EUR
Liegenschaftszins (§ 188 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 BewG)	5,0 %	

Gebäudereinertrag		27.150 EUR
x Vervielfältiger (aus Anlage 21)	17,98	
Restnutzungsdauer bei Ablauf Erbbaurecht	47 Jahre	
Liegenschaftszins (§ 188 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 BewG)	5,0 %	

**Gebäudeertragswert bei Ablauf des Erbbaurechts** **488.157 EUR**

**Gebäudewertanteil nach § 193 Abs. 5 i.V.m. § 194 Abs. 4 BewG**

Gebäudeertragswert am Bewertungsstichtag		542.487 EUR
- abgezinster Gebäudeertragswert bei Ablauf des Erbbaurechts		166.853 EUR
entschädigungsloser Anteil des Gebäudeertragswerts bei Ablauf des Erbbaurechts	488.157 EUR (keine Entschädigung)	
x Abzinsungsfaktor (aus Anlage 26)	0,3418	
Bewertungsstichtag	15.03.2009	
Ablauf des Erbbaurechts	01.01.2032	
Restlaufzeit des Erbbaurechts	22 Jahre	
Liegenschaftszins (§ 193 Abs. 4 Satz 2 Nr. 2 BewG)	5,0 %	

**Gebäudewertanteil** **375.634 EUR**

**Grundbesitzwert des Erbbaurechts nach § 193 BewG**

Bodenwertanteil nach § 193 Abs. 3 BewG	59.220 EUR
Gebäudewertanteil nach § 193 Abs. 5 i.V.m. § 194 Abs. 4 BewG	375.634 EUR

**Grundbesitzwert** **434.854 EUR**

Beispiel 2 (Ertragswertverfahren / negativer Grundbesitzwert):

Ein Geschäftsgrundstück (Kiosk) mit einem Rohertrag nach § 186 BewG i.H.v. 4.000 EUR ist in Ausübung eines Erbbaurechts im Jahre 1999 errichtet worden. Das belastete Grundstück hat eine Fläche von 700 m<sup>2</sup> und der Bodenrichtwert beträgt 55 EUR/m<sup>2</sup>. Der vertraglich vereinbarte jährliche Erbbauzins beträgt zum Bewertungsstichtag am 15.3.2009 3.560 EUR und ist bis zum Ablauf des Erbbaurechts am 1.7.2032 zu zahlen. Eine Entschädigungszahlung für das Gebäude ist vorgesehen. Der Gutachterausschuss verfügt über keine Vergleichskaufpreise oder Vergleichsfaktoren. Liegenschaftszinssätze und Erfahrungssätze für Bewirtschaftungskosten hat der Gutachterausschuss ebenfalls nicht ermittelt.

### **Ermittlung Bodenwertanteil**

Verzinsungsbetrag des Bodenwerts 6,5 % von 38.500 EUR (700 m <sup>2</sup> x 55 EUR/m <sup>2</sup> )		2.502 EUR
Liegenschaftszins (§ 193 Abs. 4 Satz 2 Nr. 5 BewG) 6,5 %		
- vertraglich vereinbarter jährlicher Erbbauzins		<u>3.560 EUR</u>
Unterschiedsbetrag		-1.058 EUR
x Vervielfältiger (aus Anlage 21)	11,77	
Liegenschaftszins (§ 193 Abs. 4 Satz 2 Nr. 5 BewG) 6,5 %		
Bewertungsstichtag	15.03.2009	
Ablauf des Erbbaurechts	01.07.2032	
Restlaufzeit des Erbbaurechts	23 Jahre	
		<u>-12.453 EUR</u>

**Bodenwertanteil (nach § 193 Abs. 3 i.V.m. Abs. 4 BewG) -12.453 EUR**

### **Gebäudeertragswert am Bewertungsstichtag nach § 193 Abs. 5 i.V.m. § 185 BewG**

Jahresmiete (Rohertrag nach § 186 BewG)		4.000 EUR
- Bewirtschaftungskosten (aus Anlage 23)	22 % von 4.000 EUR	880 EUR
Grundstücksart	Geschäftsgrundstück	
Bezugsfertigkeit des Gebäudes	1999	
Alter des Gebäudes	10 Jahre	
Wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer		
(aus Anlage 22 - Einkaufsmärkte, Läden)	40 Jahre	
Restnutzungsdauer	30 Jahre	
Grundstücksreinertrag		<u>3.120 EUR</u>
- Verzinsungsbetrag des Bodenwerts	6,5 % von 38.500 EUR	2.502 EUR
Liegenschaftszins (§ 188 Abs. 2 Satz 2 Nr. 4 BewG) 6,5 %		
Gebäudereinertrag		<u>618 EUR</u>
x Vervielfältiger (aus Anlage 21)	13,06	
Restnutzungsdauer	30 Jahre	
Liegenschaftszins (§ 188 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 BewG) 6,5 %		

**Gebäudeertragswert am Bewertungsstichtag 8.071 EUR**

### **Grundbesitzwert des Erbbaurechts nach § 193 BewG**

Bodenwertanteil nach § 193 Abs. 3 BewG	-12.453 EUR
Gebäudewertanteil nach § 193 Abs. 5 BewG	<u>8.071 EUR</u>

**Grundbesitzwert -4.382 EUR**

### Beispiel 3 (Sachwertverfahren):

Ein unterkellertes Einfamilienhaus (mittlerer Ausstattungsstandard / Dachgeschoss ausgebaut) ist in Ausübung eines Erbbaurechts im Jahre 1950 errichtet worden. Die Brutto-Grundfläche beträgt 230 m<sup>2</sup>. Eine Garage ist nicht vorhanden. Das belastete Grundstück hat eine Fläche von 500 m<sup>2</sup> und der Bodenrichtwert beträgt 250 EUR/m<sup>2</sup>. Der vertraglich vereinbarte jährliche Erbbauzins beträgt zum Bewertungsstichtag am 16.9.2009 2.800 EUR und ist bis zum Ablauf des Erbbaurechts am 1.4.2049 zu zahlen. Eine Entschädigungszahlung für das Gebäude ist in Höhe von 75 % des Gebäudewerts vorgesehen. Der Gutachterausschuss verfügt über keine Vergleichspreise oder Vergleichsfaktoren. Liegenschaftszinssätze hat der Gutachterausschuss ebenfalls nicht ermittelt.

### **Ermittlung Bodenwertanteil**

Verzinsungsbetrag des Bodenwerts 3,0 % von 125.000 EUR (500 m <sup>2</sup> x 250 EUR/m <sup>2</sup> )		3.750 EUR
Liegenschaftszins (§ 193 Abs. 4 Satz 2 Nr. 1 BewG) 3,0 %		
- vertraglich vereinbarter jährlicher Erbbauzins		<u>2.800 EUR</u>
Unterschiedsbetrag		950 EUR
x Vervielfältiger (aus Anlage 21)	22,81	
Liegenschaftszins (§ 193 Abs. 4 Satz 2 Nr. 1 BewG) 3,0 %		
Ablauf des Erbbaurechts	01.04.2049	
Restlaufzeit des Erbbaurechts	39 Jahre	

**Bodenwertanteil** (nach § 193 Abs. 3 i.V.m. Abs. 4 BewG) **21.669 EUR**

**Gebäudesachwert am Bewertungsstichtag nach § 193 Abs. 5 i.V.m. § 190 BewG**

Regelherstellungskosten (aus Anlage 24)	680 EUR/m <sup>2</sup>	
Grundstücksart	unterkellertes EFH mit ausgebautem Dachgeschoss	
Ausstattungsstandard	mittel	
Bezugsfertigkeit des Gebäudes	1950	
x Brutto-Grundfläche	230 m <sup>2</sup>	
Gebäuderegelerstellungswert		156.400 EUR
- Alterswertminderung	73,75 % (59 J./80 J.)	115.345 EUR
Grundstücksart	EFH	
Bezugsfertigkeit des Gebäudes	1950	
Alter des Gebäudes	59 Jahre	
Wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer (aus Anlage 22)	80 Jahre	
Gebäudesachwert		41.055 EUR
Mindestwertansatz nach § 190 Abs. 2 Satz 4 BewG		62.560 EUR
40 % des Gebäuderegelerstellungswerts i.H.v. 156.400 EUR		
<b>Gebäudesachwert am Bewertungsstichtag</b>		<b>62.560 EUR</b>

**Gebäudesachwert bei Ablauf des Erbbaurechts nach § 194 Abs. 4 BewG**

Regelherstellungskosten (aus Anlage 24)	680 EUR/m <sup>2</sup>	
Grundstücksart	unterkellertes EFH mit ausgebautem Dachgeschoss	
Ausstattungsstandard	mittel	
Bezugsfertigkeit des Gebäudes	1950	
x Brutto-Grundfläche	230 m <sup>2</sup>	
Gebäuderegelerstellungswert		156.400 EUR
- Alterswertminderung	100 %	156.400 EUR
Grundstücksart	EFH	
Bezugsfertigkeit des Gebäudes	1950	
Ablauf des Erbbaurechts	01.04.2049	
Alter des Gebäudes	99 Jahre	
Wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer (aus Anlage 22)	80 Jahre	
Gebäudesachwert		0 EUR
Mindestwertansatz nach § 190 Abs. 2 Satz 4 BewG		62.560 EUR
40 % des Gebäuderegelerstellungswerts i.H.v. 156.400 EUR		
<b>Gebäudesachwert bei Ablauf des Erbbaurechts</b>		<b>62.560 EUR</b>

**Gebäudewertanteil nach § 193 Abs. 5 i.V.m. § 194 Abs. 4 BewG**

Gebäudesachwert am Bewertungsstichtag		62.560 EUR
- abgezinster Gebäudesachwert bei Ablauf des Erbbaurechts		4.940 EUR
entschädigungsloser Anteil des Gebäudesachwerts bei Ablauf des Erbbaurechts	15.640 EUR (25 % von 62.560 EUR)	
x Abzinsungsfaktor (aus Anlage 26)	0,3158	
Bewertungsstichtag	16.09.2009	
Ablauf des Erbbaurechts	01.04.2049	
Restlaufzeit des Erbbaurechts	39 Jahre	
Liegenschaftszins (§ 193 Abs. 4 Satz 2 Nr. 1 BewG)	3,0 %	

**Gebäudewertanteil** **57.620 EUR**

**Grundbesitzwert des Erbbaurechts nach § 193 BewG**

Bodenwertanteil nach § 193 Abs. 3 BewG

21.669 EUR

Gebäudewertanteil nach § 193 Abs. 5 i.V.m. § 194 Abs. 4 BewG

57.620 EUR

**Grundbesitzwert**

**79.289 EUR**

---

## Zu § 194 BewG

### Abschnitt 37

#### Bewertung des Erbbaugrundstücks (belastetes Grundstück)

(1) <sup>1</sup>Der Wert des **Erbbaugrundstücks** ist vorrangig im Vergleichswertverfahren (> Abschnitt 12) zu ermitteln, wenn für das Erbbaugrundstück Vergleichspreise oder aus Kaufpreisen abgeleitete Vergleichsfaktoren für entsprechende Vergleichsgrundstücke vorliegen. <sup>2</sup>Vergleichspreise oder aus Kaufpreisen abgeleitete Vergleichsfaktoren für ein Erbbaugrundstück liegen vor, wenn sie für Grundstücke ermittelt wurden, die nach der Grundstücksart übereinstimmen und hinsichtlich der Bebauung, der Erbbauzinssätze, der Bodenrichtwerte sowie der Restlaufzeit des Erbbaurechts nicht erheblich abweichen. <sup>3</sup>Der Wert für das Erbbaugrundstück kann auch durch Anwendung eines Vergleichsfaktors auf den Wert des unbelasteten Grundstücks ermittelt werden.

(2) Kann das Vergleichswertverfahren nicht angewandt werden, setzt sich der Wert des Erbbaugrundstücks aus dem **Bodenwertanteil** nach § 194 Abs. 3 BewG und ggf. dem **Gebäudewertanteil** nach § 194 Abs. 4 BewG zusammen (**finanzmathematische Methode**).

(3) <sup>1</sup>Der **Bodenwertanteil** ergibt sich aus dem abgezinsten Bodenwert und dem kapitalisierten vertraglich vereinbarten jährlichen Erbbauzins. <sup>2</sup>Die **Abzinsung des Bodenwerts** (§ 194 Abs. 3 Satz 2, § 193 Abs. 4 BewG in Verbindung mit der Anlage 26 BewG) und die Kapitalisierung des Erbbauzins (§ 194 Abs. 3 Satz 3 BewG in Verbindung mit der Anlage 21 BewG) **erfolgen nach der Restlaufzeit des Erbbaurechts**. <sup>3</sup>Der Abzinsungsfaktor nach Anlage 26 BewG ist abhängig vom maßgebenden Liegenschaftszinssatz und der auf volle Jahre abgerundeten Restlaufzeit des Erbbaurechts. <sup>4</sup>Dabei ist auf die von den örtlichen Gutachterausschüssen ermittelten Liegenschaftszinssätze abzustellen. <sup>5</sup>Wurden solche nicht ermittelt, sind die in § 193 Abs. 4 Satz 2 BewG genannten Zinssätze anzuwenden. <sup>6</sup>Beträgt die Restlaufzeit des Erbbaurechts weniger als ein Jahr, ist der Abzinsungsfaktor 1 anzuwenden.

(4) <sup>1</sup>Dem abgezinsten Bodenwert ist der **kapitalisierte Erbbauzins** hinzuzurechnen. <sup>2</sup>Maßgebender Erbbauzins ist nach § 194 Abs. 3 Satz 3 BewG der am Bewertungsstichtag zu zahlende Erbbauzins, umgerechnet auf einen Jahresbetrag. <sup>3</sup>Dabei ist stets auf die vertraglichen Vereinbarungen abzustellen; auf den gezahlten Erbbauzins kommt es nicht an. <sup>4</sup>Sind Erbbauzinsen während der Laufzeit des Erbbaurechts in unterschiedlicher Höhe vereinbart (z. B. bei Einmalzahlungen, Vorauszahlungen oder gestaffeltem Erbbauzins), ist die Summe der Barwerte für die jeweiligen Zahlungszeitpunkte/-räume zu bilden. <sup>5</sup>Die künftigen Anpassungen auf Grund von Wertsicherungsklauseln (z. B. Anknüpfung der Erbbauzinsen an den Lebenshaltungskostenindex) sind nicht zu berücksichtigen. <sup>6</sup>Ist kein Erbbauzins zu zahlen, stellt der abgezinsten Bodenwert den Bodenwertanteil dar. <sup>7</sup>Zur Kapitalisierung des Erbbauzinses ist der **Vervielfältiger** für die auf **volle Jahre** abgerundete Restlaufzeit und des Liegenschaftszinssatzes der Anlage 21 BewG zu entnehmen. <sup>8</sup>Beträgt die Restlaufzeit des Erbbaurechts weniger als ein Jahr, ist der Vervielfältiger mit einem Wert von 0 zu berücksichtigen. <sup>9</sup>Gibt der Gutachterausschuss andere Liegenschaftszinssätze als die in der Anlage 21 BewG aufgeführten vor, ist der Vervielfältiger nach der dort angegebenen Formel zu berechnen.

(5) <sup>1</sup>Ein **Gebäudewertanteil** des Erbbaugrundstücks ergibt sich nur dann, wenn bei Beendigung des Erbbaurechts durch Zeitablauf der verbleibende Gebäudewert **nicht oder nur teilweise zu entschädigen** ist. <sup>2</sup>Dieser entspricht dem nach Anlage 26 BewG abgezinsten ggf. anteiligen Gebäudeertrags- bzw. Gebäudesachwert, der dem Eigentümer des Erbbaugrundstücks bei Beendigung des Erbbaurechts durch Zeitablauf **entschädigungslos** zufällt. <sup>3</sup>Es ist dementsprechend eine Berechnung des Gebäudeertrags- bzw. Gebäudesachwerts auf den Zeitpunkt des Ablaufs des Erbbaurechts durchzuführen. <sup>4</sup>Bei dieser Berechnung ist hinsichtlich des Rohertrags gemäß § 186 BewG vom gleichen Betrag wie am Bewertungsstichtag auszugehen. <sup>5</sup>Beim Ansatz der pauschalierten Bewirtschaftungskosten gemäß § 187 BewG (Anlage 23 BewG) im Ertragswertverfahren und der Ermittlung der

Alterswertminderung im Rahmen der Gebäudesachwertermittlung gemäß § 190 Abs. 2 BewG ist auf den Zeitpunkt des Ablaufs des Erbbaurechts abzustellen. <sup>6</sup>Bei der Ermittlung des Gebäudeertrags- bzw. Gebäudesachwerts gemäß § 194 Abs. 4 BewG ist der Mindestansatz gemäß § 185 Abs. 3 Satz 5 BewG bzw. § 190 Abs. 2 Satz 4 BewG zu beachten. <sup>7</sup>Bei am Bewertungsstichtag sich im Zustand der Bebauung befindlichen Grundstücken ermittelt sich der Gebäudeertrags- bzw. Gebäudesachwert im Zeitpunkt des Ablaufs des Erbbaurechts ebenfalls nach den § 185 bzw. § 190 BewG.

(6) <sup>1</sup>Der gemäß § 194 Abs. 4 BewG anzuwendende **Abzinsungsfaktor** ergibt sich aus Anlage 26 BewG; er ist abhängig vom angewandten Liegenschaftszinssatz gemäß § 193 Abs. 4 BewG und der **auf volle Jahre abgerundeten Restlaufzeit** des Erbbaurechts. <sup>2</sup>Beträgt die Restlaufzeit des Erbbaurechts weniger als ein Jahr, ist der Abzinsungsfaktor 1 anzuwenden. <sup>3</sup>Gibt der Gutachterausschuss andere Zinssätze als die in der Anlage 26 BewG aufgeführten vor, ist der Abzinsungsfaktor nach der dort angegebenen Formel zu berechnen.

(7) Eine Berücksichtigung weiterer wertbeeinflussender Umstände - beispielsweise vom Üblichen abweichenden Auswirkungen vertraglicher Vereinbarungen, insbesondere die Berücksichtigung von fehlenden Wertsicherungsklauseln oder der Ausschluss einer Anpassung des Erbbaurechtsvertrags - sowie die Anwendung von Marktanpassungsfaktoren kommt nicht in Betracht.

## Hinweise

H 37

### **Bewertung der wirtschaftlichen Einheit des Erbbaugrundstücks**

*Beispiel (Sachverhalt wie in Beispiel 1 - H 36):*

#### **Ermittlung Bodenwertanteil**

Bodenwert	150.000 EUR (500 m <sup>2</sup> x 300 EUR/m <sup>2</sup> )	
x Abzinsungsfaktor (aus Anlage 26)	0,3418	51.270 EUR
Bewertungsstichtag	15.03.2009	
Ablauf des Erbbaurechts	01.01.2032	
Restlaufzeit des Erbbaurechts	22 Jahre	
Liegenschaftszins (§ 193 Abs. 4 Satz 2 Nr. 2 BewG)	5,0 %	
vertraglich vereinbarter jährlicher Erbbauzins	3.000 EUR	
x Vervielfältiger ( aus Anlage 21)	13,16	39.480 EUR
Liegenschaftszins (§ 193 Abs. 4 Satz 2 Nr. 2 BewG)	5,0 %	
Restlaufzeit des Erbbaurechts	22 Jahre	

**Bodenwertanteil (nach § 194 Abs. 3 BewG)** **90.750 EUR**

#### **Gebäudeertragswert bei Ablauf des Erbbaurechts nach § 194 Abs. 4 BewG**

Jahresmiete (Rohertrag nach § 186 BewG)		45.000 EUR
- Bewirtschaftungskosten (aus Anlage 23)	23 % von 45.000 EUR	10.350 EUR
Bezugsfertigkeit des Gebäudes	1999	
Ablauf des Erbbaurechts	01.01.2032	
Alter des Gebäudes bei Ablauf Erbbaurecht	33 Jahre	
Wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer (aus Anlage 22)	80 Jahre	
Restnutzungsdauer bei Ablauf Erbbaurecht	47 Jahre	

Grundstücksreinertrag		34.650 EUR
- Verzinsungsbetrag des Bodenwerts	5,0 % von 150.000 EUR	7.500 EUR
Liegenschaftszins (§ 188 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 BewG)	5,0 %	

Gebäudereinertrag		27.150 EUR
x Vervielfältiger (aus Anlage 21)	17,98	
Restnutzungsdauer bei Ablauf Erbbaurecht	47 Jahre	
Liegenschaftszins (§ 188 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 BewG)	5,0 %	

**Gebäudeertragswert bei Ablauf des Erbbaurechts** **488.157 EUR**

**Gebäudeertragswert bei Ablauf des Erbbaurechts gemäß § 194 Abs. 4 BewG abgezinst auf den Bewertungsstichtag** **166.853 EUR**

entschädigungsloser Anteil des Gebäudeertragswerts  
bei Ablauf des Erbbaurechts 488.157 EUR (keine Entschädigung)

x <i>Abzinsungsfaktor (aus Anlage 26)</i>	0,3418
<i>Bewertungsstichtag</i>	15.03.2009
<i>Ablauf des Erbbaurechts</i>	01.01.2032
<i>Restlaufzeit des Erbbaurechts</i>	22 Jahre
<i>Liegenschaftszins (§ 193 Abs. 4 Satz 2 Nr. 2 BewG)</i>	5,0 %

**Grundbesitzwert des Erbbaugrundstücks gemäß § 194 BewG**

<i>Bodenwertanteil nach § 194 Abs. 3 BewG</i>	90.750 EUR
<i>Gebäudewertanteil nach § 194 Abs.4 BewG</i>	166.853 EUR

**Grundbesitzwert** **257.603 EUR**

---

**Zu § 195 BewG**

**Abschnitt 38**

**Gebäude auf fremdem Grund und Boden**

(1) Zu bewerten sind als selbstständige wirtschaftliche Einheiten sowohl ein Gebäude auf fremdem Grund und Boden als auch das (mit dem Gebäude auf fremdem Grund und Boden) belastete Grundstück.

(2) <sup>1</sup>Ein **Gebäude auf fremdem Grund und Boden** liegt vor, wenn ein anderer als der Eigentümer des Grund und Bodens darauf ein Gebäude errichtet hat und ihm das Gebäude zuzurechnen ist. <sup>2</sup>Das ist der Fall, wenn es Scheinbestandteil des Grund und Bodens ist (§ 95 BGB) oder dem Nutzungsberechtigten für den Fall der Nutzungsbeendigung gegenüber dem Eigentümer des Grund und Bodens ein Anspruch auf Ersatz des Verkehrswerts des Gebäudes zusteht. <sup>3</sup>Ein solcher Anspruch kann sich aus einer vertraglichen Vereinbarung oder aus dem Gesetz ergeben. <sup>4</sup>Als Gebäude auf fremdem Grund und Boden erfasst werden das Gebäude, die vom Nutzungsberechtigten errichteten Außenanlagen, die sonstigen wesentlichen Bestandteile und das Zubehör. <sup>5</sup>Werden auf einem Grundstück nur Betriebsvorrichtungen (§ 176 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 BewG) oder Außenanlagen errichtet, liegt kein Gebäude auf fremdem Grund und Boden vor.

(3) <sup>1</sup>Die wirtschaftliche Einheit **belastetes Grundstück** umfasst die vertraglich überlassene Fläche des Grund und Bodens. <sup>2</sup>Enthält der Vertrag hierzu keine Angaben, ist auf die tatsächlichen Verhältnisse des Einzelfalls abzustellen. <sup>3</sup>Dabei ist neben der Grundfläche des Gebäudes regelmäßig auch die Fläche im Umgriff des Gebäudes zu erfassen. <sup>4</sup>Ist eine eindeutige Abgrenzung nicht möglich, bestehen keine Bedenken, vom Fünffachen der bebauten Fläche auszugehen. <sup>5</sup>Ist ein einheitliches Gebäude auf mehreren unmittelbar nebeneinander liegenden Grundstücken errichtet worden, die unterschiedlichen Grundstückseigentümern gehören, gilt Abschnitt 34 Abs. 4 entsprechend.

**Hinweise**

H 38

**Abgrenzung des Grundvermögens von den Betriebsvorrichtungen**

> Gleich lautende Ländererlasse vom 15.3.2006 (BStBl I S.314)

**Fläche im Umgriff des Gebäudes**

> BFH vom 2.8.1989 (BStBl II S. 826)

**Herausgabeanspruch des bürgerlich-rechtlichen Eigentümers**

> BFH vom 21.12.1978 (BStBl 1979 II S. 466)

---

**Abschnitt 39**

**Wertermittlung bei Gebäuden auf fremdem Grund und Boden und belasteten Grundstücken**

(1)<sup>1</sup>Die Bewertung von **Gebäuden auf fremdem Grund und Boden** richtet sich nach § 195 Abs. 2 BewG. <sup>2</sup>Der Grundbesitzwert ergibt sich bei der Bewertung im **Ertragswertverfahren** aus dem Gebäudeertragswert (> Abschnitt 13). <sup>3</sup>Ist der Nutzer verpflichtet, das Gebäude bei Ablauf des Nutzungsrechts zu beseitigen, ist der Vervielfältiger nach Anlage 21 BewG anzuwenden, der sich für die am Bewertungsstichtag verbleibende Nutzungsdauer ergibt. <sup>4</sup>Die Regelung zur Mindestrestnutzungsdauer nach § 185 Abs. 3 Satz 5 BewG (> Abschnitt 23 Abs. 6) ist in diesen Fällen nicht anzuwenden. <sup>5</sup>Bei der Bewertung des Gebäudes auf fremdem Grund und Boden im **Sachwertverfahren** ergibt sich der Grundbesitzwert aus dem Gebäudesachwert (> Abschnitt 25). <sup>6</sup>Ist der Nutzer verpflichtet, das Gebäude bei Ablauf des Nutzungsrechts zu beseitigen, bemisst sich die Alterswertminderung (§ 190 Abs. 2 Sätze 1 bis 3 BewG) nach dem Alter des Gebäudes am Bewertungsstichtag und der tatsächlichen Gesamtnutzungsdauer. <sup>7</sup>Die Regelung zum Mindestrestwert nach § 190 Abs. 2 Satz 4 BewG (> Abschnitt 31 Abs. 5) ist in diesen Fällen nicht anzuwenden. <sup>8</sup>Ein Bodenwertanteil ist bei Gebäuden auf fremdem Grund und Boden nicht zu berücksichtigen.

(2)<sup>1</sup>Die Bewertung von mit fremden Gebäuden **belasteten Grundstücken** richtet sich nach § 195 Abs. 3 BewG. <sup>2</sup>Die Abzinsung des Bodenwerts (§ 195 Abs. 3 Satz 2, § 193 Abs. 4 in Verbindung mit der Anlage 26 BewG) und die Kapitalisierung des Nutzungsentgelts (§ 195 Abs. 3 Satz 3 BewG in Verbindung mit der Anlage 21 BewG) erfolgt in Anhängigkeit der Restlaufzeit des Nutzungsrechts. <sup>3</sup>Die Restlaufzeit ist auf volle Jahre abzurunden. <sup>4</sup>Ein Gebäudewertanteil ist nicht zu berücksichtigen.

## Hinweise

H 39

### **Gebäude auf fremdem Grund und Boden**

#### *Beispiel:*

*Ein Gebäude auf fremdem Grund und Boden (Industriegebäude / Werkstattgebäude mit Büro- und Sozialtrakt und teilweiser Spezialnutzung; zu eigenen betrieblichen Zwecken genutzt; Baujahr 1988; einfache Ausstattung; keine übliche Miete ermittelbar) ist für Zwecke der Erbschaftsteuer auf den 15.4.2009 zu bewerten. Die Restlaufzeit des Nutzungsrechts beträgt am Bewertungsstichtag noch 4 Jahre (bis 2013). Das Gebäude ist bei Beendigung des Nutzungsrechts zu beseitigen. Die Brutto-Grundfläche des Gebäudes beträgt 3.100 m<sup>2</sup>.*

*Das Industriegebäude / Werkstattgebäude mit Büro- und Sozialtrakt stellt ein Geschäftsgrundstück dar (Nutzung ausschließlich zu eigenen gewerblichen Zwecken). Für das Geschäftsgrundstück lässt sich auf Grund der Spezialnutzung keine übliche Miete ermitteln, so dass die Bewertung des Gebäudes auf fremdem Grund und Boden nach dem Sachwertverfahren erfolgt. Bedingt durch den bei Beendigung des Pachtverhältnisses notwendigen Abriss des Gebäudes ergibt sich eine verkürzte Nutzungsdauer für das Industriegebäude / Werkstattgebäude (Gebäudeklasse 3.382 der Anlage 24 II BewG). Die tatsächliche Nutzungsdauer des Gebäudes beträgt insgesamt 25 Jahre (1988 bis 2013), am Besteuerungsstichtag ist es 21 Jahre alt. Die wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer von 50 Jahren nach Anlage 22 BewG ist auf Grund der Abrissverpflichtung ebenso unbeachtlich wie der Mindestrestwert in Höhe von 40 % der Regelherstellungskosten.*

#### *Gebäudesachwert*

*Regelherstellungswert (RHK 780 EUR/m<sup>2</sup> x 3.100 m<sup>2</sup>)*

*2.418.000 EUR*

*Alterswertminderung (21 Jahre x 1/25 x 2.418.000 EUR)*

*/. 2.031.120 EUR*

#### **Grundbesitzwert**

**386.880 EUR**

*Eine Anpassung an dem gemeinen Wert durch Wertzahl erfolgt nicht.*

### **Belastetes Grundstück**

#### *Beispiel:*

*Ein mit einem fremden Gebäude bebautes Grundstück ist auf Grund einer Schenkung zum 20.3.2009 zu bewerten. Das Grundstück ist 1.450 m<sup>2</sup> groß; der Bodenrichtwert (BRW) beträgt 130 EUR/m<sup>2</sup>. Die Restlaufzeit des Nutzungsrechts beträgt am Bewertungsstichtag noch 22 Jahre. Der vereinbarte Pachtzins beträgt jährlich 12.000 EUR. Der Gutachterausschuss gibt einen Liegenschaftszinssatz von 5,5 Prozent vor.*

#### *Grundbesitzwert*

*abgezinsten Bodenwert (1.450 m<sup>2</sup> x BRW 130 EUR/m<sup>2</sup> x 0,3079)*

*58.039 EUR*

(§ 195 Abs. 3 Satz 2 in Verbindung mit § 193 Abs. 4 und Anlage 26 BewG)  
kapitalisierter Pachtzins (12.000 EUR x 12,58)  
(§ 195 Abs. 3 Satz 3 in Verbindung mit Anlage 21 BewG)  
**Grundbesitzwert**

+ 150.960 EUR

**208.999 EUR**

---

## Zu § 196 BewG

### Abschnitt 40

#### Grundstücke im Zustand der Bebauung

(1) <sup>1</sup>Ein **Grundstück im Zustand der Bebauung** liegt vor, wenn mit den Abgrabungsarbeiten oder mit der Einbringung von Baustoffen zur planmäßigen Errichtung eines Gebäudes oder Gebäudeteils begonnen worden ist (§ 196 Abs. 1 BewG). <sup>2</sup>Der vorherige Abbruch eines Gebäudes oder Gebäudeteils ist noch nicht als Beginn der Baumaßnahme zur Errichtung des neu geschaffenen Gebäudes oder Gebäudeteils anzusehen. <sup>3</sup>Der Zustand der Bebauung endet mit der Bezugsfertigkeit des ganzen Gebäudes, sofern es nicht in Bauabschnitten errichtet wird (> Abschnitt 4 Abs. 3). <sup>4</sup>Gebäude im Zustand der Bebauung liegen auch dann vor, wenn durch An-, Aus- oder Umbauten an einem bereits vorhandenen Gebäude neuer Wohn- oder Gewerberaum geschaffen wird. <sup>5</sup>Modernisierungsmaßnahmen erfüllen diese Voraussetzung regelmäßig nicht.

(2) <sup>1</sup>Zu der wirtschaftlichen Einheit gehören der **Grund und Boden**, die **Gebäude und Gebäudeteile**, auch wenn sie am Bewertungsstichtag noch nicht bezugsfertig sind, die **Außenanlagen, sonstige wesentliche Bestandteile** und das **Zubehör**. <sup>2</sup>Nicht einzubeziehen sind Betriebsvorrichtungen, auch wenn sie wesentliche Bestandteile sind. <sup>3</sup>Damit ist dem Umstand, ob die Betriebsvorrichtungen am Bewertungsstichtag fertig gestellt sind oder sich noch im Bau befinden, keine Bedeutung beizumessen.

(3) <sup>1</sup>Als **Beginn der Abgrabungsarbeiten** auf dem Grundstück ist der Zeitpunkt anzusehen, in dem mit den Erdarbeiten, insbesondere mit dem Ausschachten der Baugrube oder mit dem Planieren als Vorarbeiten für eine Bodenplatte, begonnen wird. <sup>2</sup>Bis zum Beginn der Erdarbeiten sind die für die Planung des Gebäudes aufgewandten Kosten als immaterielles Wirtschaftsgut zu erfassen. <sup>3</sup>Ab Beginn der Erdarbeiten sind die Planungskosten durch den Wert für das Grundstück im Zustand der Bebauung abgegolten. <sup>4</sup>Sind für die Durchführung der Baumaßnahme keine Abgrabungsarbeiten erforderlich oder ist mit der **Einbringung von Baustoffen** zur planmäßigen Errichtung eines Gebäudes oder Gebäudeteils vor Durchführung der Erdarbeiten begonnen worden, ist für den Beginn der Baumaßnahme auf den Zeitpunkt der erstmaligen Verarbeitung von Baustoffen abzustellen.

(4) <sup>1</sup>Ein Grundstück im Zustand der Bebauung liegt bis zur **Bezugsfertigkeit** des Gebäudes oder Gebäudeteils vor. <sup>2</sup>Bezugsfertig ist ein Gebäude, wenn es den künftigen Bewohnern oder sonstigen Benutzern zugemutet werden kann, es zu benutzen; auf die Abnahme durch die Bauaufsichtsbehörde kommt es nicht an (§ 178 Abs. 1 BewG). <sup>3</sup>Am Bewertungsstichtag müssen alle wesentlichen Bauarbeiten abgeschlossen sein. <sup>4</sup>Dies ist nicht der Fall, wenn noch Klempnerarbeiten ausstehen, an der zur Wohnung führenden Treppe das Geländer fehlt, Türen und Fenster noch einzubauen sind, Anschlüsse für Strom- und Wasserversorgung verlegt werden müssen, die Heizung zu installieren ist, sanitäre Einrichtungen noch einzubauen sind oder der Untergrund für den Fußbodenbelag noch aufgebracht werden muss. <sup>5</sup>Geringfügige Restarbeiten, die üblicherweise vor dem tatsächlichen Bezug durchgeführt werden (z. B. Malerarbeiten, Anbringen einer Antenne oder Satellitenanlage sowie Verlegen des Fußbodenbelags), schließen die Bezugsfertigkeit nicht aus. <sup>6</sup>Ist das Gebäude am Bewertungsstichtag bezogen, begründet dies die widerlegbare Vermutung der Bezugsfertigkeit. <sup>7</sup>Wird ein Gebäude in **Bauabschnitten** errichtet, ist die Entscheidung, ob sich ein Gebäude im Zustand der Bebauung befindet, unter Berücksichtigung der bis zum Bewertungsstichtag eingetretenen Verhältnisse nach der Verkehrsanschauung zu treffen. <sup>8</sup>Es kommt also darauf an, wie der Schenker oder Erblasser das Bauvorhaben durchführen wollte. <sup>9</sup>Nach dem Bewertungsstichtag durchgeführte Baumaßnahmen bleiben bei der Entscheidung, ob eine abschnittsweise Errichtung eines Gebäudes vorliegt, außer Betracht. <sup>10</sup>Kommt es durch den Eigentümerwechsel, z. B. im Erbfall, zu einer unvorhergesehenen Unterbrechung der Baumaßnahme, liegt keine Errichtung eines Gebäudes in Bauabschnitten vor. <sup>11</sup>Wird ein Gebäude in Bauabschnitten errichtet, liegt hinsichtlich des bezugsfertigen Teils ein bebautes Grundstück vor. <sup>12</sup>Ein Grundstück im Zustand der Bebauung kann in diesen Fällen nur angenommen werden, wenn mit dem nächsten Bauabschnitt bereits begonnen worden ist und hierfür Baumaterialien

eingebraucht worden sind (z. B. Ausbau eines zunächst als Abstellraum genutzten Gebäudeteils im Dach- oder Kellergeschoss, Aufstockung und Anbau).

## Abschnitt 41

### Wertermittlung bei Grundstücken im Zustand der Bebauung

(1) <sup>1</sup>Der Grundbesitzwert für ein Grundstück mit einem Gebäude im Zustand der Bebauung umfasst neben dem Wert des unbebauten Grundstücks bzw. dem Wert der bezugsfertigen Gebäude oder Gebäudeteile auch die noch nicht bezugsfertigen Gebäude oder Gebäudeteile. <sup>2</sup>Dabei ist dem bisherigen Wert des unbebauten bzw. des bebauten Grundstücks der Wert der bis zum Bewertungsstichtag entstandenen Herstellungskosten des im Bau befindlichen Gebäudes oder Gebäudeteils hinzuzurechnen.

(2) <sup>1</sup>Grundstücke, die sich am Bewertungsstichtag im Zustand der Bebauung befinden, können sowohl unbebaute als auch bereits bebaute Grundstücke sein. <sup>2</sup>Die Entscheidung, ob vor Beginn der am Bewertungsstichtag noch nicht abgeschlossenen Baumaßnahme **ein unbebautes oder ein bebautes Grundstück** vorgelegen hat, ist nach § 178 Abs. 1 BewG zu treffen (> Abschnitt 4 Abs. 3). <sup>3</sup>Befinden sich auf einem Grundstück außer dem im Bau befindlichen Gebäude zu Beginn der Baumaßnahme keine bezugsfertigen Gebäude, liegt ein unbebautes Grundstück vor. <sup>4</sup>Hierfür ist der Wert nach § 179 BewG zu ermitteln. <sup>5</sup>Sind auf einem Grundstück vor Beginn der noch nicht abgeschlossenen Baumaßnahme bereits bezugsfertige Gebäude oder Gebäudeteile nach § 180 BewG vorhanden, erfolgt deren Bewertung nach §§ 182 bis 195 BewG.

(3) <sup>1</sup>Dem nach Absatz 2 ermittelten Wert sind die **bis zum Bewertungsstichtag entstandenen Herstellungskosten** des im Bau befindlichen Gebäudes oder Gebäudeteils hinzuzurechnen. <sup>2</sup>Maßgeblich sind die entstandenen Herstellungskosten; auf den tatsächlichen Zahlungsabfluss kommt es nicht an. <sup>3</sup>**Abbruchkosten** für auf dem Grundstück vor Beginn der Baumaßnahme vorhandene Gebäude oder Gebäudeteile rechnen unabhängig von ihrer ertragsteuerlichen Beurteilung nicht zu den Herstellungskosten im Sinne des Satzes 1 (> Abschnitt 40 Abs. 1 Satz 2). <sup>4</sup>Können die bis zum Bewertungsstichtag entstandenen Herstellungskosten nicht eindeutig ermittelt werden, müssen sie anhand des Baufortschritts geschätzt werden, als Anhaltspunkt für diese Schätzung kann z. B. § 3 Abs. 2 Nr. 2 Makler- und Bauträgerverordnung (MaBV) dienen.

### Hinweise

H 41 (3)

#### **Errichtung eines Gebäudes auf einem bisher unbebauten Grundstück**

##### *Beispiel:*

*Ein zuvor unbebautes Grundstück (Größe 611 m<sup>2</sup>, Bodenrichtwert 100 EUR/m<sup>2</sup>) wird mit einem Einfamilienhaus bebaut und zum 1.2.2009 verschenkt. Bis zu diesem Zeitpunkt sind Herstellungskosten von 65.000 EUR entstanden, von denen 50.000 EUR bezahlt worden sind.*

Wert für das zuvor unbebaute Grundstück  
(§ 196 Abs. 2 in Verbindung mit § 179 BewG)  
611 m<sup>2</sup> x 100 EUR/m<sup>2</sup> =

61.100 EUR

Entstandene Herstellungskosten  
(§ 196 Abs. 2 BewG; die tatsächliche Zahlung ist unbeachtlich)

+ 65.000 EUR

**Grundbesitzwert**

**126.100 EUR**

#### **Errichtung eines Gebäudes auf einem bisher bebauten Grundstück**

##### *Beispiel 1:*

*Ein Zweifamilienhaus (ZFH), das auf einem 900 m<sup>2</sup> großen Grundstück errichtet worden ist (Bodenrichtwert 200 EUR/m<sup>2</sup>), wird um zwei Stockwerke aufgestockt. Nach Abschluss der Baumaßnahme wird das Mehrfamilienhaus 4 Wohnungen beinhalten. Der Eigentümer verstirbt noch während der Bauphase am 1.3.2009. Bis zu diesem Zeitpunkt sind Herstellungskosten für die Aufstockung von 50.000 EUR entstanden (ohne Abbruchkosten für die Beseitigung des alten Dachaufbaus). Der Vergleichswert (inkl. Bodenwert) beträgt lt. Grundstücksmarktbericht des örtlichen Gutachterausschusses für ein vergleichbares Zweifamilienhaus 370.000 EUR.*

Wert des bebauten Grundstücks vor Beginn der Baumaßnahme (§ 196 Abs. 2 in Verbindung mit § 183 Abs. 1 BewG) Vergleichswert ZFH lt. Grundstücksmarktbericht = (maßgeblich ist die Grundstücksart und das Bewertungsverfahren <u>vor</u> Durchführung der Baumaßnahme)	370.000 EUR
Entstandene Herstellungskosten (§ 196 Abs. 2 BewG)	+ <u>50.000 EUR</u>
<b>Grundbesitzwert</b>	<b>420.000 EUR</b>

**Beispiel 2:**

Ein mit einem Mehrfamilienhaus (Mietwohngrundstück) bebautes Grundstück, das 1.100 m<sup>2</sup> groß ist und für das ein Bodenrichtwert von 150 EUR/m<sup>2</sup> anzusetzen ist, wird um einen Anbau erweitert. Der Eigentümer verschenkt das Grundstück (während der Bauphase) zum 2.4.2009. Herstellungskosten sind bis zu diesem Zeitpunkt in Höhe von 45.000 EUR entstanden. Das Jahresentgelt (Miete) vor Errichtung des Anbaus beträgt 23.600 EUR und entspricht der üblichen Miete. Das Gebäude ist im Bewertungsstichtag 20 Jahre alt. Der Gutachterausschuss hat keine Erfahrungssätze für Bewirtschaftungskosten und keinen Liegenschaftszinssatz zur Verfügung gestellt.

Die Gesamtnutzungsdauer des Mietwohngrundstücks beträgt nach Anlage 22 BewG 80 Jahre. Da der Gutachterausschuss keine Erfahrungssätze für Bewirtschaftungskosten und keinen Liegenschaftszinssatz zur Verfügung stellt, gelten die Werte nach Anlage 23 BewG (Bewirtschaftungskosten = 21 %) und § 188 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 BewG (Liegenschaftszinssatz = 5 %). Der Vervielfältiger beträgt nach Anlage 21 BewG bei einer Restnutzungsdauer von 60 Jahren 18,93.

Wert des bebauten Grundstücks vor Beginn der Baumaßnahme (§ 196 Abs. 2 in Verbindung mit §§ 184 ff. BewG)	
Bodenwert	
1.100 m <sup>2</sup> x 150 EUR/m <sup>2</sup> =	165.000 EUR
Gebäudewert	
Grundstücksrohertrag (Jahresentgelt)	23.600 EUR
Bewirtschaftungskosten (21 % x 23.600 EUR)	<u>/. 4.956 EUR</u>
Grundstücksreinertrag	18.644 EUR
Bodenwertverzinsung (5 % x 165.000 EUR)	<u>/. 8.250 EUR</u>
Gebäudereinertrag	10.394 EUR
Gebäudewert (Vervielfältiger 18,93 x 10.394 EUR)	<u>196.758 EUR</u>
Wert des bebauten Grundstücks vor Beginn der Baumaßnahme	361.758 EUR
Entstandene Herstellungskosten (§ 196 Abs. 2 BewG)	+ <u>45.000 EUR</u>
<b>Grundbesitzwert</b>	<b>406.758 EUR</b>

(4) <sup>1</sup>Befindet sich ein zuvor unbebautes **Erbbaurecht** (> Abschnitt 36 Abs. 2) im Zustand der Bebauung, ermittelt sich der Grundbesitzwert aus dem Bodenwertanteil des Erbbaurechts und den bis zum Bewertungsstichtag entstandenen Herstellungskosten. <sup>2</sup>Sind auf einem Erbbaurecht oder einem Gebäude auf fremdem Grund und Boden vor Beginn der am Bewertungsstichtag noch nicht abgeschlossenen Baumaßnahme bereits bezugsfertige Gebäude oder Gebäudeteile nach § 180 BewG vorhanden, erfolgt deren Bewertung entsprechend Absatz 2 Satz 5.

**Hinweise**

H 41 (4)

**Errichtung eines Gebäudes auf einem bislang unbebauten Erbbaurecht**

**Beispiel:**

Auf einem bislang unbebauten Erbbaurecht wird ein Einfamilienhaus errichtet. Das belastete Grundstück hat eine Fläche von 600 m<sup>2</sup> und der Bodenrichtwert beträgt 200 EUR/m<sup>2</sup>. Der vertraglich vereinbarte jährliche Erbbauzins beträgt zum Bewertungsstichtag am 15.3.2009 3.000 EUR und ist bis zum Ablauf des Erbbaurechts am 1.1.2099 zu zahlen. Der Gutachterausschuss verfügt über keine Ver-

gleichspreise oder Vergleichsfaktoren. Für den Bau des Einfamilienhauses sind bis zum Bewertungsstichtag Herstellungskosten in Höhe von 100.000 EUR entstanden. Eine Entschädigungszahlung für das Gebäude bei Ablauf des Erbbaurechts ist vorgesehen.

### **Ermittlung Bodenwertanteil**

Verzinsungsbetrag des Bodenwerts 3,0 % von 120.000 EUR (600 m <sup>2</sup> x 200 EUR/m <sup>2</sup> )	3.600 EUR
Liegenschaftszins (§ 193 Abs. 4 Satz 2 Nr. 1 BewG) 3,0 %	
- vertraglich vereinbarter jährlicher Erbbauzins	3.000 EUR
	<hr/>
Unterschiedsbetrag	600 EUR
x Vervielfältiger (aus Anlage 21 BewG)	30,93
Liegenschaftszins (§ 193 Abs. 4 Satz 2 Nr. 1 BewG) 3,0 %	
Bewertungsstichtag 15.03.2009	
Ablauf des Erbbaurechts 01.01.2099	
Restlaufzeit des Erbbaurechts 89 Jahre	
	<hr/>
<b>Bodenwertanteil</b> (nach § 193 Abs. 3 i.V.m. Abs. 4 BewG)	18.558 EUR
Entstandene Herstellungskosten (§ 196 Abs. 2 BewG)	+ 100.000 EUR
Grundbesitzwert	118.558 EUR

---

## **Zu § 197 BewG**

### **Abschnitt 42**

#### **Gebäude und Gebäudeteile für den Zivilschutz**

(1) <sup>1</sup>Gebäude, Gebäudeteile und Anlagen, die dem **Zivilschutz** dienen, bleiben bei der Ermittlung des Grundbesitzwerts außer Ansatz (§ 197 BewG). <sup>2</sup>Eine nur gelegentliche oder geringfügige Mitbenutzung der Gebäude, Gebäudeteile und Anlagen für andere als dem Zivilschutz dienende Zwecke ist für die Gewährung der sachlichen Befreiung unschädlich. <sup>3</sup>Diese liegt z. B. vor, wenn in einem für die begünstigten Zwecke geschaffenen Raum von Zeit zu Zeit Veranstaltungen abgehalten werden, zu deren Durchführung der Raum nicht besonders hergerichtet werden muss. <sup>4</sup>Werden in dem Gebäudeteil lediglich Gartengeräte, Fahrräder oder dergleichen abgestellt, handelt es sich ebenfalls um eine geringfügige Mitbenutzung. <sup>5</sup>Dagegen ist die Steuerbefreiung zu versagen, wenn die Gebäude, Gebäudeteile und Anlagen ständig anderen Zwecken dienen, z. B. als Lager-, Lehr-, oder Ausbildungsräume.

(2) Der Wert des Grund und Bodens ist regelmäßig mit dem gesamten Wert des unbebauten Grundstücks nach § 179 BewG anzusetzen.

## **Zu § 198 BewG**

### **Abschnitt 43**

#### **Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts**

(1) <sup>1</sup>Abweichend von der Wertermittlung nach den § 179 und §§ 182 bis 196 BewG ist der niedrigere gemeine Wert (**Verkehrswert / Marktwert**) am Bewertungsstichtag festzustellen, wenn der Steuerpflichtige diesen nachweist (§ 198 BewG). <sup>2</sup>Den Steuerpflichtigen trifft die Nachweislast für einen niedrigeren gemeinen Wert und nicht eine bloße Darlegungslast.

(2) <sup>1</sup>Der Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts kann für die nach § 179, §§ 182 bis 196 BewG **bewerteten wirtschaftlichen Einheiten** geführt werden, wobei der Nachweis die jeweils **gesamte** wirtschaftliche Einheit umfassen muss. <sup>2</sup>Bei Grundstücken im Zustand der Bebauung ist der Verkehrswertnachweis für die gesamte wirtschaftliche Einheit unter Berücksichtigung der baulichen Gegebenheiten zulässig.

(3) <sup>1</sup>Als Nachweis ist regelmäßig ein **Gutachten** des örtlich zuständigen Gutachterausschusses oder eines Sachverständigen für die Bewertung von Grundstücken erforderlich. <sup>2</sup>Das Gutachten ist für die Feststellung des Grundbesitzwerts nicht bindend, sondern unterliegt der Beweiswürdigung durch das Finanzamt. <sup>3</sup>Enthält das Gutachten Mängel (z. B. methodische Mängel oder unzutreffende Wertansätze), ist es zurückzuweisen; ein Gegengutachten durch das Finanzamt ist nicht erforderlich. <sup>4</sup>Für den Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts **gelten grundsätzlich die auf Grund des § 199 Abs. 1 BauGB erlassenen Vorschriften**. <sup>5</sup>Nach Maßgabe dieser Vorschriften sind **sämtliche wertbeeinflussenden Umstände** zur Ermittlung des gemeinen Werts (Verkehrswerts) von Grundstücken zu berücksichtigen. <sup>6</sup>Hierzu gehören auch die den Wert beeinflussenden Rechte und Belastungen privatrechtlicher und öffentlich-rechtlicher Art, wie z. B. Grunddienstbarkeiten und persönliche Nutzungsrechte. <sup>7</sup>Mit Ausnahme des Nachweises der üblichen Miete (> Abschnitt 18 Abs. 5) kommt ein Einzelnachweis zu Bewertungsgrundlagen nach § 179 und §§ 182 bis 196 BewG, z. B. hinsichtlich der Bewirtschaftungskosten, nicht in Betracht.

(4) <sup>1</sup>Ein im gewöhnlichen Geschäftsverkehr innerhalb eines Jahres vor oder nach dem Bewertungsstichtag zustande gekommenen **Kaufpreis über das zu bewertende Grundstück** kann als Nachweis dienen. <sup>2</sup>Ist ein Kaufpreis außerhalb dieses Zeitraums im gewöhnlichen Geschäftsverkehr zustande gekommen und sind die maßgeblichen Verhältnisse hierfür gegenüber den Verhältnissen zum Bewertungsstichtag unverändert geblieben, so kann auch dieser als Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts dienen. <sup>3</sup>Es bestehen keine Bedenken, diesen Wert regelmäßig ohne Wertkorrekturen als Grundbesitzwert festzustellen.

#### Hinweise

H 43

##### **Vorschriften auf der Grundlage des § 199 Abs. 1 BauGB**

- > *Verordnung über Grundsätze für die Ermittlung der Verkehrswerte von Grundstücken (Wertermittlungsverordnung - WertV) vom 6.12.1988 (BGBl I S. 2209)*
- > *Richtlinien für die Ermittlung der Verkehrswerte (Marktwerte) von Grundstücken (Wertermittlungsrichtlinien 2006 – WertR 2006) vom 1.3.2006 (BAnz. Nr. 108a, ber. Nr. 121)*

##### **Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts durch Sachverständigengutachten**

- > *BFH vom 10.11.2004 (BStBl II 2005 S. 259)*
- > *BFH vom 3.12.2008 - II R 19/08 -*

##### **Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts durch zeitnahen Kaufpreis**

- > *BFH vom 2.7.2004 (BStBl II S. 703)*

##### **Nießbrauchs- und andere Nutzungsrechte, die sich auf den Grundbesitzwert ausgewirkt haben**

*Ist nach § 198 BewG ein nachgewiesener gemeiner Wert, der auf Grund von Grundstücksbelastungen durch Nutzungsrechte, wie z. B. Nießbrauch oder Wohnrecht, gemindert wurde, als Grundbesitzwert festgestellt worden, hat das Lagefinanzamt das für die Festsetzung der Erbschaft-/Schenkungsteuer zuständige Finanzamt (ErbSt-FA) hierauf hinzuweisen (vgl. § 10 Abs. 6 Satz 6 ErbStG)*

**Finanzministerium  
Baden-Württemberg**

3 - S 3715 / 9

**Senatsverwaltung für Finanzen  
Berlin**

III D - S 3015- 2/2009

**Die Senatorin für Finanzen der  
Freien Hansestadt Bremen**

**Bayerisches Staatsministerium  
der Finanzen**

34-S 3715-009-19976/09

**Ministerium der Finanzen  
des Landes Brandenburg**

36 - S 3015 - 2/09

**Finanzbehörde der Freien  
und Hansestadt Hamburg**

S 3015 - 13

**Hessisches Ministerium  
der Finanzen**

S 3015 A - 16 - II 6a

**Niedersächsisches Finanzministerium**

S 3015-16-35 1

**Ministerium der Finanzen  
des Landes Rheinland-Pfalz**

S 3015 A - 447

**Sächsisches Staatsministerium  
der Finanzen**

35-S 3014-38/14-24744

**Finanzministerium des Landes  
Schleswig-Holstein**

VI 35 - S 3715 - 014

53 - S 3015 - 005/09

**Finanzministerium  
Mecklenburg-Vorpommern**

IV 303 - S 3014c - 1/08

**Finanzministerium des Landes  
Nordrhein-Westfalen**

S 3215 - 101 - V A 6

**Ministerium der Finanzen  
des Saarlandes**

B/5-3 - 96/2009 - S 3014

**Ministerium der Finanzen  
des Landes Sachsen-Anhalt**

43 - S 3014 - 111

**Thüringer Finanzministerium**

S 3015 A - 07