

Bewertungsgesetz

Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 20. März 2023

Anwendung der Vorschriften für die Bewertung des Grundvermögens im Sechsten Abschnitt des Zweiten Teils des Bewertungsgesetzes in der Fassung des Jahressteuergesetzes 2022 vom 16. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2294) - AEBew JStG 2022 -

I Einleitung

- 1 ¹Mit dem Jahressteuergesetz 2022 wurden die Vorschriften des Sechsten Abschnitts des Zweiten Teils des Bewertungsgesetzes, insbesondere zur Bewertung des Grundvermögens im Ertrags- und Sachwertverfahren sowie zur Bewertung der Sonderfälle, an die Verordnung über die Grundsätze für die Ermittlung der Verkehrswerte von Immobilien und der für die Wertermittlung erforderlichen Daten (Immobilienwertermittlungsverordnung – ImmoWertV) vom 14. Juli 2021, BGBl. I, S. 2805, für Bewertungsstichtage nach dem 31. Dezember 2022 angepasst. ²Infolge der Änderungen in §§ 177, 181, 183, 184, 185, 187, 188, 189, 190, 191, 193, 194, 195 BewG sowie in den Anlagen 21 bis 25 BewG ergehen nachstehende Regelungen:

II Allgemeines

Zu § 177 BewG

Bewertungsmaßstab (R B 177 ErbStR 2019)

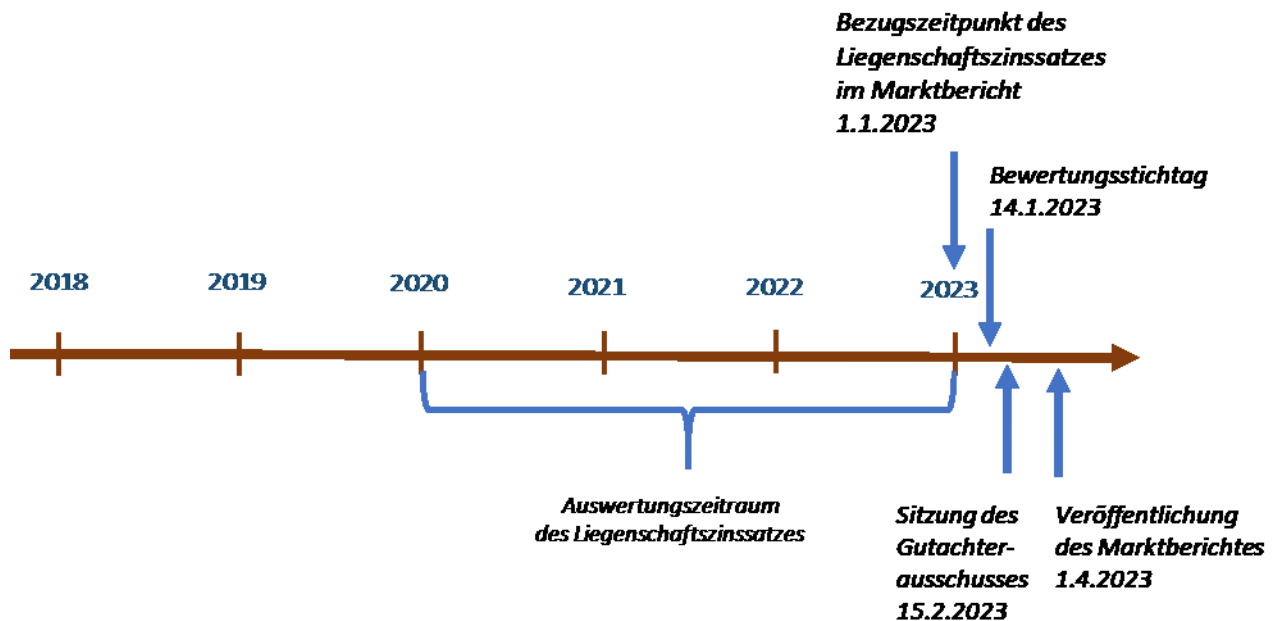
- 2 ¹Bei der Bewertung des Grundvermögens ist der gemeine Wert nach § 9 BewG zu Grunde zu legen. ²Dieser entspricht inhaltlich dem Verkehrswert (Marktwert) nach § 194 BauGB.
- 3 ¹Bei den Bewertungen nach den §§ 182 bis 196 BewG sind die von den Gutachterausschüssen im Sinne der §§ 192 ff. BauGB ermittelten sonstigen für die Wertermittlung erforderlichen Daten im Sinne des § 193 Absatz 5 Satz 2 BauGB anzuwenden, wenn diese Daten unter Berücksichtigung des Grundsatzes der Modellkonformität (> Rz. 6) als geeignet anzusehen sind. ²Zu den sonstigen für die Wertermittlung erforderlichen Daten gehören insbesondere Vergleichsfaktoren (§ 183 Absatz 2 BewG, § 20 ImmoWertV), Liegenschaftszinssätze (§ 188 Absatz 1 und 2 Satz 1 BewG, § 21 Absatz 1 und 2 ImmoWertV) und Sachwertfaktoren (§ 191 Satz 1 BewG, § 21 Absatz 1 und 3 ImmoWertV).
- 4 ¹Hat der Gutachterausschuss die sonstigen für die Wertermittlung erforderlichen Daten im Sinne des § 193 Absatz 5 Satz 2 BauGB gemäß § 12 Absatz 1 Satz 3 ImmoWertV auf einen Stichtag bezogen, ist für deren Anwendung der letzte Stichtag vor dem Bewertungsstichtag maßgeblich, sofern dieser nicht mehr als drei Jahre vor dem Bewertungsstichtag liegt. ²Liegt der Bezugsstichtag mehr als drei Jahre zurück oder ist kein Bezugsstichtag bestimmt, sind die sonstigen für die Wertermittlung erforderlichen Daten anzuwenden, die von den Gutachterausschüssen für den letzten Auswertungszeitraum abgeleitet werden, der vor dem Kalenderjahr endet, in dem der Bewertungsstichtag liegt. ³Diese Daten sind für längstens drei Jahre ab dem Ende des Kalenderjahres maßgeblich, in dem der vom Gutachterausschuss zugrunde gelegte Auswertungszeitraum endet. ⁴Bei einem Zeitraum von mehr als drei Jahren zwischen Bezugsstichtag oder Auswertungszeitraum und Bewertungsstichtag kann die Geeignetheit der Daten

nicht mehr unterstellt werden. ⁵Nur soweit sich die maßgeblichen Wertverhältnisse nicht wesentlich geändert haben, können die Daten auch über einen längeren Zeitraum als drei Jahre hinaus angewendet werden.

5 Anwendung der Daten der Gutachterausschüsse

Beispiel:

Ein Gutachterausschuss hat mit dem Grundstücksmarktbericht 2023 Liegenschaftszinssätze veröffentlicht, die sich auf den 1. Januar 2023 beziehen. Der Gutachterausschuss hat hierfür Daten aus Kauffällen in den Jahren 2020 bis 2022 ausgewertet. Der Marktbericht wurde in einer Sitzung des Gutachterausschusses am 15. Februar 2023 beschlossen und am 1. April 2023 veröffentlicht. Der Bewertungsstichtag ist der 14. Januar 2023.



Für den Bewertungsstichtag 14. Januar 2023 ist der vom Gutachterausschuss auf den 1. Januar 2023 bezogene Liegenschaftszinssatz anzuwenden. Soweit nachfolgend keine weiteren Liegenschaftszinssätze vom Gutachterausschuss zur Verfügung stehen, können die auf den 1. Januar 2023 bezogenen Liegenschaftszinssätze für Bewertungsstichtage bis zum 1. Januar 2026 angewandt werden. Soweit sich die maßgeblichen Wertverhältnisse nicht wesentlich verändert haben, können diese Liegenschaftszinssätze auch noch über den 1. Januar 2026 hinaus angewendet werden.

- 6 ¹Unter der Prämisse des Grundsatzes der Modellkonformität sind gemäß § 10 Absatz 1 Satz 1 ImmoWertV bei Anwendung der von den Gutachterausschüssen ermittelten sonstigen für die Wertermittlung erforderlichen Daten grundsätzlich dieselben Modelle und Modellansätze zu verwenden, die der Ermittlung dieser Daten zugrunde lagen. ²Durch die enge Anlehnung der Vorschriften für die Grundbesitzbewertung im BewG an die ImmoWertV ist hinreichend sichergestellt, dass die von den Gutachterausschüssen auf der Grundlage der ImmoWertV, insbesondere den Modellansätzen nach Anlage 1 bis 4 ImmoWertV, abgeleiteten sonstigen für die Wertermittlung erforderlichen Daten, für die Bewertungen nach den §§ 182 bis 196 BewG geeignet sind. ³Eine Ableitung der sonstigen für die Wertermittlung erforderlichen Daten durch die Gutachterausschüsse auf der Grundlage der Vorschriften des Bewertungsgesetzes ist nicht erforderlich. ⁴Soweit die Gutachterausschüsse z. B. auf der Grundlage der Übergangsregelung in § 53 Absatz 2 ImmoWertV bis zum Ablauf des 31. Dezember 2024 bei der Ermittlung der sonstigen für die Wertermittlung

erforderlichen Daten die Gesamtnutzungsdauer abweichend von § 12 Absatz 5 Satz 1 und Anlage 1 ImmoWertV sowie die Restnutzungsdauer abweichend von § 12 Absatz 5 Satz 1 und Anlage 2 ImmoWertV ermitteln, bestehen keine Bedenken, die Geeignetheit anzunehmen.

- 7 ¹Soweit in den §§ 179 und 182 bis 196 BewG nichts anderes bestimmt ist, werden Besonderheiten, wie z. B. die den Wert beeinflussenden Belastungen privatrechtlicher und öffentlich-rechtlicher Art, nicht berücksichtigt (§ 177 Absatz 4 Satz 1 BewG). ²Als derartige Besonderheiten sind insbesondere die besonderen objektspezifischen Grundstücksmerkmale im Sinne des § 8 Absatz 3 ImmoWertV anzusehen.

III Bebaute Grundstücke

Zu § 181 BewG

Grundstücksarten (R B 181.1 ErbStR 2019)

- 8 ¹Bei bebauten Grundstücken wird nach § 181 BewG zwischen folgenden Grundstücksarten unterschieden.

Grundstücksart	Voraussetzungen
1. Ein- und Zweifamilienhäuser	<ul style="list-style-type: none"> • Wohngrundstücke mit bis zu zwei Wohnungen; • 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; • kein Wohnungseigentum nach Nummer 3.
2. Mietwohngrundstücke	<ul style="list-style-type: none"> • Grundstücke, die zu mehr als 80 Prozent - berechnet nach der Wohn- oder Nutzfläche - Wohnzwecken dienen und nicht Ein- und Zweifamilienhäuser im Sinne der Nummer 1 oder Wohnungseigentum nach Nummer 3 sind.
3. Wohnungs- und Teileigentum	<ul style="list-style-type: none"> • Wohnungseigentum ist das Sondereigentum an einer Wohnung in Verbindung mit dem Miteigentumsanteil an dem gemeinschaftlichen Eigentum, zu dem es gehört (§ 1 Absatz 2 WEG). • 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 Absatz 3 WEG).
4. Geschäftsgrundstücke	<ul style="list-style-type: none"> • 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 Nummer 3 sind.
5. gemischt genutzte Grundstücke	<ul style="list-style-type: none"> • Grundstücke, die teils Wohnzwecken, teils eigenen oder fremden betrieblichen oder öffentlichen Zwecken dienen und keine Grundstücke im Sinne der Nummer 1 bis 4 sind.
6. sonstige bebaute Grundstücke	<ul style="list-style-type: none"> • Grundstücke, die nicht unter die Nummer 1 bis 5 fallen.

²Die Grundstücksart ist für die Zuordnung des Bewertungsverfahrens von entscheidender Bedeutung (§ 182 BewG, > R B 182 ErbStR 2019). ³Die Abgrenzung der Grundstücksarten ist nach dem Verhältnis der Wohn- und Nutzfläche vorzunehmen. ⁴Dabei sind Nutzflächen, die in einem

Nutzungszusammenhang mit Wohnflächen stehen (z. B. Garagen, Kellerräume), nicht einzubeziehen.⁵ Maßgeblich ist die Wohnfläche nach der Wohnflächenverordnung (WoFIV).⁶ 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.⁷ Abzustellen ist auf die tatsächliche Nutzung am Bewertungsstichtag.

- 9 ¹Bei der Festlegung der Grundstücksart ist stets die gesamte wirtschaftliche Einheit zu betrachten. ²Dies gilt auch, wenn sich auf einem Grundstück mehrere Gebäude oder Gebäudeteile unterschiedlicher Bauart oder Nutzung befinden.
- 10 ¹§ 181 Absatz 9 BewG definiert die Wohnung im bewertungsrechtlichen Sinn für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie der Grunderwerbsteuer. ²Eine Wohnung ist danach in der Regel die Zusammenfassung mehrerer Räume, die in ihrer Gesamtheit so beschaffen sein müssen, dass die Führung eines selbständigen Haushalts möglich ist. ³Diese Räume müssen eine von anderen Wohnungen oder Räumen, insbesondere Wohnräumen, baulich getrennte, in sich abgeschlossene Wohneinheit bilden und einen selbständigen Zugang haben. ⁴Außerdem ist erforderlich, dass die für die Führung eines selbständigen Haushalts notwendigen Räume (Küche, Bad oder Dusche, Toilette) vorhanden sind. ⁵Die Wohnfläche soll mindestens 20 Quadratmeter aufweisen. ⁶Es ist im Einzelfall zu prüfen, ob bei einer geringeren Wohnfläche nach der Verkehrsanschauung noch von einer Wohnung im bewertungsrechtlichen Sinn ausgegangen werden kann (z. B. bei sogenannten Tiny-Häusern, d. h. Kleinst- oder Mikrohäusern, Wohnungen in einem Studentenwohnheim). ⁷Wohnungen des Hauspersonals sind auch Wohnungen im bewertungsrechtlichen Sinn.

III.1 Bewertung im Vergleichsverfahren

Zu § 183 BewG

Vergleichsverfahren (R B 183 ErbStR 2019)

- 11 ¹Bei der Anwendung des Vergleichsverfahrens wird der Grundbesitzwert des zu bewertenden bebauten Grundstücks entweder aus Vergleichspreisen (> Rz. 12) für vergleichbare Grundstücke oder aus Vergleichsfaktoren (> Rz. 13) abgeleitet. ²Vergleichspreis- und Vergleichsfaktorverfahren stehen gesetzssystematisch gleichrangig nebeneinander; es besteht ein Auswahlmessen. ³Der Vergleichswert bebauter Grundstücke umfasst den Boden- und Gebäudewert.
- 12 ¹Im Vergleichspreisverfahren wird der Vergleichswert aus einer ausreichenden Zahl von geeigneten Vergleichspreisen ermittelt. ²Für die Ableitung der Vergleichspreise sind Kaufpreise solcher Grundstücke heranzuziehen, die mit dem zu bewertenden Grundstück hinreichend übereinstimmende Grundstücksmerkmale aufweisen (Vergleichsgrundstücke, § 183 Absatz 1 BewG). ³Eine hinreichende Übereinstimmung der Grundstücksmerkmale der Vergleichsgrundstücke liegt vor, wenn sie insbesondere hinsichtlich ihrer Lage, Art und Maß der baulichen Nutzung, Größe, Erschließungszustand, Gebäudeart und Alter des Gebäudes mit dem zu bewertenden Grundstück weitgehend übereinstimmen bzw. die Abweichungen in sachgerechter Weise (> Rz. 14) berücksichtigt werden können. ⁴Vorrangig ist auf die von den Gutachterausschüssen mitgeteilten Vergleichspreise zurückzugreifen. ⁵Liegen mehrere Vergleichspreise vor, soll der Durchschnittswert angesetzt werden. ⁶Sofern der Gutachterausschuss nur Durchschnittskaufpreise (Kaufpreismittel) aus einer Vielzahl von Kauffällen einer Grundstücksart ohne Berücksichtigung unterschiedlicher wertbeeinflussender Grundstücksmerkmale abgeleitet hat, sind diese als Vergleichspreise nicht geeignet. ⁷Soweit von den Gutachterausschüssen keine Vergleichspreise vorliegen, kann das zuständige Finanzamt geeignete Vergleichspreise aus anderen Kaufpreissammlungen als nach § 195 BauGB berücksichtigen.

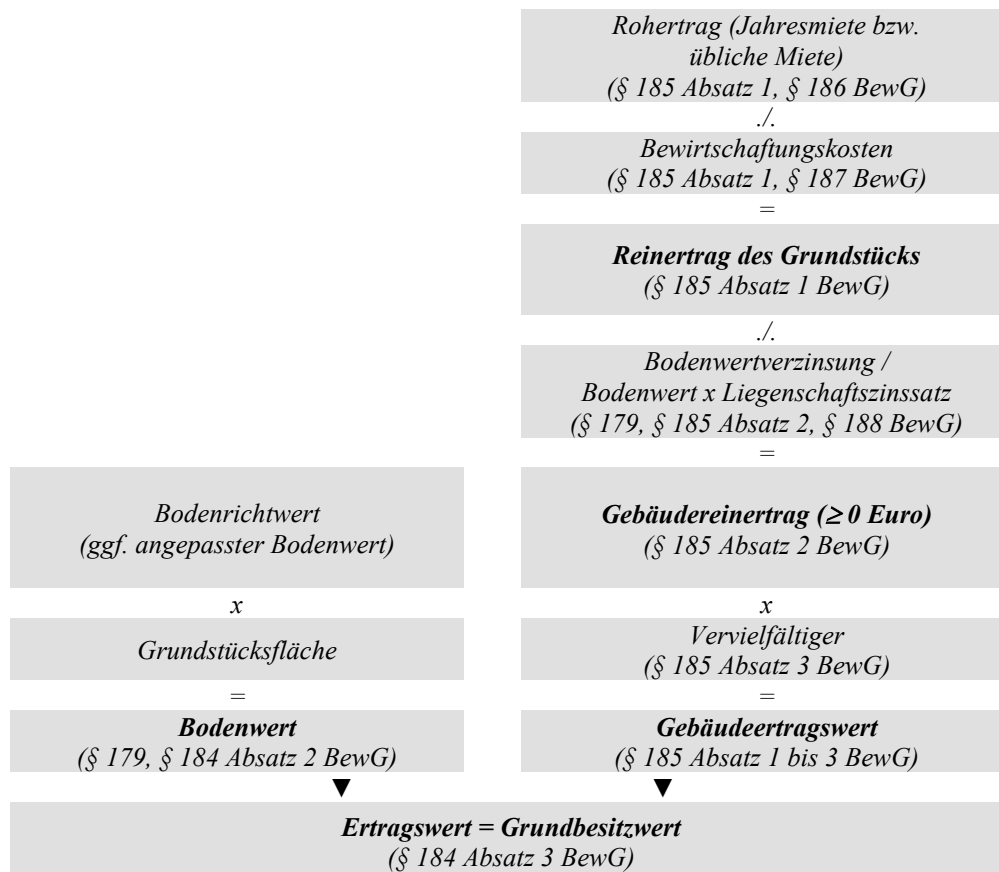
- 13 ¹Anstelle von Vergleichspreisen können zur Ermittlung des Vergleichswerts auch Vergleichsfaktoren herangezogen werden, die vom Gutachterausschuss für Grundstückswerte für geeignete Bezugseinheiten, z. B. die Wohnfläche (Gebäudedefaktor) oder den erzielbaren jährlichen Ertrag (Ertragsfaktor), ermittelt und mitgeteilt werden (§ 183 Absatz 2 BewG). ²Anzuwenden sind die von den Gutachterausschüssen ermittelten Vergleichsfaktoren nach Maßgabe des § 177 Absatz 2 und 3 BewG. ³Der Vergleichswert ergibt sich dann durch Vervielfachung der Bezugseinheit mit dem Vergleichsfaktor. ⁴Vergleichsfaktoren sind geeignet, wenn die Grundstücksmerkmale der ihnen zugrunde liegenden Grundstücke hinreichend mit denen des zu bewertenden Grundstücks übereinstimmen bzw. die Abweichungen in sachgerechter Weise (> Rz. 14) berücksichtigt werden können. ⁵Beziehen sich die Vergleichsfaktoren nur auf den Gebäudewert, ist der Bodenwert zusätzlich nach Maßgabe des § 179 BewG zu ermitteln.
- 14 ¹Weichen die Grundstücksmerkmale der Vergleichsgrundstücke bzw. der den Vergleichsfaktoren zugrunde liegenden Grundstücke von den Grundstücksmerkmalen des zu bewertenden Grundstücks ab, so sind diese Abweichungen durch Zu- oder Abschläge nach Vorgabe des Gutachterausschusses für Grundstückswerte zu berücksichtigen. ²Besonderheiten, insbesondere die den Wert beeinflussenden Rechte und Belastungen privatrechtlicher und öffentlich-rechtlicher Art, werden in dem typisierenden Vergleichswertverfahren nach § 183 Absatz 1 und 2 BewG nicht berücksichtigt (§ 177 Absatz 4 Satz 1 BewG).

III.2 Bewertung im Ertragswertverfahren

Zu § 184 BewG

Allgemeine Grundsätze des Ertragswertverfahrens (R B 184 ErbStR 2019)

- 15 ¹Im Ertragswertverfahren nach den §§ 184 bis 188 BewG wird der Grundbesitzwert (Ertragswert) aus der Summe von Bodenwert (Bodenertragswert) und Gebäudewert (Gebäudeertragswert) gebildet. ²Der Bodenwert ist wie bei einem unbebauten Grundstück nach Maßgabe des § 179 BewG zu ermitteln. ³Der Gebäudewert ist getrennt vom Bodenwert auf der Grundlage des Ertrags zu bestimmen. ⁴Als Ertragswert (Grundbesitzwert) ist mindestens der Bodenwert anzusetzen. ⁵Der Wert der baulichen Außenanlagen und sonstigen Anlagen ist mit dem ermittelten Ertragswert abgegolten (§ 184 Absatz 4 BewG).

**Bewertung im Ertragswertverfahren**

Beispiel:

Der Grundbesitzwert (Ertragswert) für ein mit einem in 1983 erbauten Mehrfamilienhaus bebautes Mietwohngrundstück ist zum 1.2.2023 (Bewertungsstichtag) zu ermitteln. Das Mehrfamilienhaus hat eine Wohnfläche von insgesamt 900 m², die sich auf 10 Wohnungen verteilt. Im Untergeschoss des Hauses befinden sich 10 Tiefgaragenstellplätze. Der jährliche Rohertrag beträgt 86.400 EUR. Das Grundstück hat eine Fläche von 1.000 m² und der Bodenrichtwert beträgt 400 EUR/m². Vom Gutachterausschuss steht kein geeigneter Liegenschaftszinssatz im Sinne des § 177 Absatz 2 und 3 BewG zur Verfügung.

Rohertrag	86 400 EUR
abzüglich Bewirtschaftungskosten (aus Anlage 23 BewG)	
Verbraucherpreisindex Deutschland Oktober 2022	122,2
Verbraucherpreisindex Deutschland Oktober 2001	81,6
Verwaltungskosten:	
344 EUR (230 EUR x 122,2/81,6) x 10 Wohnungen	./. 3 440 EUR
45 EUR (30 EUR x 122,2/81,6) x 10 Einstellplätze	./. 450 EUR
Instandhaltungskosten:	
13,50 EUR (9 EUR x 122,2/81,6) x 900 m ² Wohnfläche	./. 12 150 EUR
102 EUR (68 EUR x 122,2/81,6) x 10 Einstellplätze	./. 1 020 EUR
Mietausfallwagnis	
2 % von 86.400 EUR (jährlicher Rohertrag)	./. 1 728 EUR
Bewirtschaftungskosten	<u>./. 18 788 EUR</u>
Reinertrag des Grundstücks	67 612 EUR
abzüglich Bodenwertverzinsung	

Bodenwertverzinsung: 3,5 % x 400.000 EUR		<u>/. 14 000 EUR</u>
Liegenschaftszinssatz (§ 188 Absatz 2 Satz 2 Nummer 1 BewG)	3,5 %	
Bodenwert (1 000 m ² x 400 EUR/m ² Bodenrichtwert)	400 000 EUR	
Gebäudereinertrag		53 612 EUR
Vervielfältiger (Anlage 21 BewG)		x 21,36
Liegenschaftszinssatz (§ 188 Absatz 2 Satz 2 Nummer 1 BewG)	3,5 %	
Restnutzungsdauer (§ 185 Absatz 3 Satz 3 BewG)	40 Jahre	
Bewertungsstichtag	2023	
Bezugsfertigkeit des Gebäudes	1983	
Alter des Gebäudes	40 Jahre	
Gesamtnutzungsdauer (aus Anlage 22 BewG)	80 Jahre	
Mindestrestnutzungsdauer nach § 185 Absatz 3 Satz 6 BewG ist überschritten (30 % von 80 Jahren = 24 Jahre)		
Gebäudeertragswert		1 145 152 EUR
Bodenwert (1 000 m ² x 400 EUR/m ² Bodenrichtwert)		+ 400 000 EUR
Ertragswert/Grundbesitzwert		<u>1 545 152 EUR</u>

Zu § 185 BewG

Restnutzungsdauer (R B 185.3 ErbStR 2019)

- 18 ¹Die Restnutzungsdauer wird grundsätzlich aus dem Unterschied zwischen der typisierten Gesamtnutzungsdauer (> Rz. 19) und dem Alter des Gebäudes am Bewertungsstichtag ermittelt. ²Das Alter des Gebäudes ist durch Abzug des Jahres der Bezugsfertigkeit des Gebäudes (Baujahr) vom Jahr des Bewertungsstichtags zu bestimmen.
- 19 ¹Die typisierte Gesamtnutzungsdauer eines Gebäudes ist der Anlage 22 BewG zu entnehmen. ²Sie richtet sich nach der Grundstücksart im Sinne des § 181 BewG und den in der Anlage 22 BewG ausgewiesenen Gebäudearten. ³Die Gesamtnutzungsdauer für nicht aufgeführte Gebäudearten ist aus der Gesamtnutzungsdauer vergleichbarer Gebäudearten abzuleiten. ⁴Wird ein Gebäude mit nichtselbständigen Gebäudeteilen unterschiedlich genutzt, ist die Wahl der maßgeblichen Gesamtnutzungsdauer entsprechend der Grundstücksart des § 181 BewG wie folgt vorzunehmen:
1. ¹Handelt es sich bei der zu bewertenden wirtschaftlichen Einheit um ein Mietwohngrundstück, ist die typisierte Gesamtnutzungsdauer für Mietwohngrundstücke in Höhe von 80 Jahren anzunehmen. ²Dies gilt unabhängig davon, ob im Gebäude enthaltene Räume (z. B. Verkaufsräume oder Büros) für Zwecke genutzt werden, für die eine abweichende Gesamtnutzungsdauer anzunehmen wäre.
 2. ¹Handelt es sich bei der zu bewertenden wirtschaftlichen Einheit um ein Geschäftsgrundstück, das aus einem Gebäude mit nicht selbständigen Gebäudeteilen verschiedener Bauart oder Nutzung (z. B. geschossweise unterschiedliche Bauart, Tiefgarage unter Bankgebäude) besteht, ist zur Ermittlung einer einheitlichen Restnutzungsdauer die typisierte Gesamtnutzungsdauer für Geschäftsgrundstücke laut Anlage 22 zum BewG anzunehmen, die dem durch die Hauptnutzung des Gebäudes bestimmten Gesamtgepräge des Gebäudes entspricht. ²Dies gilt unabhängig davon, ob im Gebäude enthaltene Räume (z. B. Wohnungen) für Zwecke genutzt werden, für die eine abweichende Gesamtnutzungsdauer anzunehmen wäre. ³Ist keine der Nutzungen des Gebäudes prägend, ist für dieses Gebäude bei der Ermittlung der Restnutzungsdauer von der durchschnittlichen Gesamtnutzungsdauer der jeweiligen Gebäudearten der Anlage 22 BewG auszugehen.
 3. Handelt es sich bei der zu bewertenden wirtschaftlichen Einheit um ein gemischt genutztes Grundstück, ist die typisierte Gesamtnutzungsdauer für gemischt genutzte Grundstücke in Höhe von 80 Jahren anzunehmen.

⁵Zur Bestimmung der Gesamtnutzungsdauer bei einer wirtschaftlichen Einheit mit mehreren selbständigen Gebäuden bzw. Gebäudeteilen > Rz. 25.

20 Sind nach Bezugsfertigkeit des Gebäudes Veränderungen eingetreten, die die Restnutzungsdauer des Gebäudes wesentlich verlängert haben, ist von der entsprechend verlängerten Restnutzungsdauer auszugehen (> Rz. 21).

21 ¹Eine wesentliche Verlängerung der Restnutzungsdauer ist nur anzunehmen, wenn in den letzten zehn Jahren durchgreifende Modernisierungen vorgenommen wurden, die nach dem Punktesystem der nachfolgenden Tabelle 1 eine überwiegende oder umfassende Modernisierung ergeben. ²Hinsichtlich der durchgeführten Modernisierungsarbeiten ist auf die überwiegende Erneuerung bzw. Verbesserung der jeweiligen einzelnen Bauteile (Modernisierungselemente) abzustellen. ³Die Punkte der Tabelle 1 sind für das jeweilige Bauteil folglich nur insgesamt oder gar nicht anzusetzen. ⁴Die verlängerte Restnutzungsdauer ergibt sich aus den nachfolgenden Tabellen 2 bis 7. ⁵Eine Interpolation ist nicht vorzunehmen. ⁶Die nachfolgenden Tabellen sind für Wohngebäude und analog für Nichtwohngebäude anzuwenden.

Tabelle 1

Modernisierungselemente	Punkte
Dacherneuerung inklusive Verbesserung der Wärmedämmung	4
Modernisierung der Fenster und Außentüren	2
Modernisierung der Leitungssysteme (Strom, Gas, Wasser, Abwasser)	2
Modernisierung der Heizungsanlage	2
Wärmedämmung der Außenwände	4
Modernisierung von Bädern	2
Modernisierung des Innenausbaus, z. B. Decken, Fußböden, Treppen	2
Wesentliche Verbesserung der Grundrissgestaltung	2

14 bis 16 Punkte: überwiegend modernisiert
≥ 18 Punkte: umfassend modernisiert

Tabelle 2

Übliche Gesamtnutzungsdauer von 80 Jahren		
Gebäudealter (Jahre)	Modernisierungsgrad	
	14 bis 16 Punkte	≥ 18 Punkte
	neue Restnutzungsdauer (Jahre)	
≥ 10	70	71
≥ 15	66	69
≥ 20	63	68
≥ 25	60	66
≥ 30	58	64
≥ 35	56	63
≥ 40	53	62
≥ 45	52	61
≥ 50	50	60
≥ 55	48	59
≥ 60	47	58
≥ 65	46	57
≥ 70	45	57
≥ 75	44	56
≥ 80	44	56

Tabelle 3

Übliche Gesamtnutzungsdauer von 70 Jahren		
Gebäudealter (Jahre)	Modernisierungsgrad	
	14 bis 16 Punkte	≥ 18 Punkte
	neue Restnutzungsdauer (Jahre)	
≥ 10	60	62
≥ 15	57	60
≥ 20	54	58
≥ 25	51	57
≥ 30	49	55
≥ 35	47	54
≥ 40	45	53
≥ 45	43	52
≥ 50	42	51
≥ 55	41	50
≥ 60	40	50
≥ 65	39	49
≥ 70	38	49

Tabelle 4

Übliche Gesamtnutzungsdauer von 60 Jahren		
	Modernisierungsgrad	
	14 bis 16 Punkte	≥ 18 Punkte
Gebäudealter (Jahre)	neue Restnutzungsdauer (Jahre)	
≥ 10	50	52
≥ 15	47	51
≥ 20	45	49
≥ 25	42	48
≥ 30	40	46
≥ 35	38	45
≥ 40	37	44
≥ 45	35	43
≥ 50	34	43
≥ 55	33	42
≥ 60	33	42

Tabelle 5

Übliche Gesamtnutzungsdauer von 50 Jahren		
	Modernisierungsgrad	
	14 bis 16 Punkte	≥ 18 Punkte
Gebäudealter (Jahre)	neue Restnutzungsdauer (Jahre)	
≥ 10	41	43
≥ 15	38	41
≥ 20	36	40
≥ 25	33	39
≥ 30	32	38
≥ 35	30	37
≥ 40	29	36
≥ 45	28	35
≥ 50	27	35

Tabelle 6

Übliche Gesamtnutzungsdauer von 40 Jahren		
	Modernisierungsgrad	
	14 bis 16 Punkte	≥ 18 Punkte
Gebäudealter (Jahre)	neue Restnutzungsdauer (Jahre)	
≥ 5	35	36
≥ 10	32	34
≥ 15	29	32
≥ 20	27	31
≥ 25	25	30
≥ 30	23	29
≥ 35	22	28
≥ 40	22	28

Tabelle 7

Übliche Gesamtnutzungsdauer von 30 Jahren		
	Modernisierungsgrad	
	14 bis 16 Punkte	≥ 18 Punkte
Gebäudealter (Jahre)	neue Restnutzungsdauer (Jahre)	
≥ 5	25	26
≥ 10	22	25
≥ 15	20	23
≥ 20	18	22
≥ 25	17	21
≥ 30	16	21

- 22 ¹Die Restnutzungsdauer eines noch nutzbaren Gebäudes beträgt nach § 185 Absatz 3 Satz 6 BewG vorbehaltlich einer bestehenden Abbruchverpflichtung mindestens 30 % der Gesamtnutzungsdauer. ²Die 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. ³Bei bestehender Abbruchverpflichtung für das Gebäude kann die Mindest-Restnutzungsdauer jedoch unterschritten werden (> Rz. 23).
- 23 ¹Eine Verkürzung der Restnutzungsdauer kommt nur bei bestehender Abbruchverpflichtung für das Gebäude in Betracht (§ 185 Absatz 3 Satz 7 BewG). ²In diesen Fällen ist die Restnutzungsdauer auf den Unterschiedsbetrag zwischen der tatsächlichen Gesamtnutzungsdauer und dem Alter des Gebäudes am Bewertungsstichtag begrenzt. ³Baumängel und Bauschäden oder wirtschaftliche Gegebenheiten können im typisierenden Bewertungsverfahren zu keiner Verkürzung der Restnutzungsdauer führen.

Grundstück mit mehreren Gebäuden bzw. Gebäudeteilen (R B 185.4 ErbStR 2019)

- 24 Besteht eine wirtschaftliche Einheit aus mehreren Gebäuden oder Gebäudeteilen mit einer gewissen baulichen Selbständigkeit, die eine verschiedene Bauart aufweisen, unterschiedlich genutzt werden oder die in verschiedenen Jahren bezugsfertig geworden sind, können sich unterschiedliche Restnutzungsdauern ergeben.
- 25 Die typisierte Gesamtnutzungsdauer bestimmt sich bei einer wirtschaftlichen Einheit aus mehreren selbständigen Gebäuden bzw. Gebäudeteilen unter Berücksichtigung der Grundstücksarten nach § 181 BewG wie folgt:
1. ¹Bei Mietwohngrundstücken gilt für alle Gebäude bzw. Gebäudeteile - unabhängig von ihrer Nutzung - eine Gesamtnutzungsdauer von 80 Jahren. ²Dies gilt auch für Garagen und Nebengebäude. ³Liegen keine anderweitigen Erkenntnisse vor, bestehen keine Bedenken, bei Garagen und Nebengebäuden die Bezugsfertigkeit im Zeitpunkt der Bezugsfertigkeit des Hauptgebäudes zu unterstellen.
 2. Bei Geschäftsgrundstücken und gemischt genutzten Grundstücken mit mehreren selbständigen Gebäuden bzw. Gebäudeteilen können sich - je nach Nutzung - unterschiedliche Gesamtnutzungsdauern ergeben.
- 26 Ergeben sich bei einer wirtschaftlichen Einheit aus mehreren selbständigen Gebäuden bzw. Gebäudeteilen unterschiedliche Restnutzungsdauern ist eine gewogene Restnutzungsdauer unter Berücksichtigung der jeweiligen Roherträge zu ermitteln (Formel zur Ermittlung der gewogenen Restnutzungsdauer > H B 185.4 ErbStH 2019).
- 27 Können die Roherträge nur mit einem unverhältnismäßig hohen Aufwand den einzelnen selbständigen 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 (Formel zur Ermittlung der gewichteten Restnutzungsdauer > H B 185.4 ErbStH 2019).
- 28 ¹Anbauten teilen im Allgemeinen auf Grund ihrer Bauart oder Nutzung das Schicksal des Hauptgebäudes. ²Ist dagegen anzunehmen, dass ein Erweiterungsbau nach Größe, Bauart oder Nutzung eine andere Restnutzungsdauer als das Hauptgebäude haben wird, gelten die Rz. 24 bis 27 entsprechend. ³Für Aufstockungen ist im Allgemeinen das Baujahr der unteren Geschosse zu Grunde zu legen. ⁴Es ist jedoch zu prüfen, ob durch die baulichen Maßnahmen die Restnutzungsdauer des Gebäudes wesentlich verlängert worden ist (> Rz. 21).
- 29 ¹Bei einer wirtschaftlichen Einheit mit mehreren nichtselbständigen Gebäuden bzw. Gebäudeteilen ist von einer einheitlichen Restnutzungsdauer auszugehen. ²Zur Bestimmung der Gesamtnutzungsdauer gelten Rz. 19 Sätze 1 bis 4 entsprechend.
- 30 Auf R B 182 Absatz 5 ErbStR 2019 wird verwiesen.

Zu § 187 BewG

Bewirtschaftungskosten (R B 187 ErbStR 2019)

- 31 ¹Die im Rahmen des Ertragswertverfahrens anzusetzenden Bewirtschaftungskosten sind die bei gewöhnlicher Bewirtschaftung nachhaltig entstehenden Verwaltungskosten, Betriebskosten, Instandhaltungskosten und das Mietausfallwagnis; durch Umlagen oder sonstige Kostenübernahmen gedeckte Kosten bleiben unberücksichtigt. ²Zinsen für Hypothekendarlehen und Grundschulden oder sonstige Zahlungen für auf dem Grundstück lastende privatrechtliche Verpflichtungen bleiben ebenfalls außer Ansatz.
- 32 ¹Die Bewirtschaftungskosten sind mit den nach Maßgabe des § 187 Absatz 3 BewG an den Bewertungsstichtag angepassten Einzelansätzen für Verwaltungs- und Instandhaltungskosten sowie das Mietausfallwagnis aus der Anlage 23 BewG zu berücksichtigen. ²Ein Ansatz in tatsächlicher Höhe oder nach Erfahrungssätzen kommt nicht in Betracht.
- 33 ¹Die Verwaltungs- und Instandhaltungskosten für Wohnnutzung in der Anlage 23 BewG sind jährlich anhand des vom Statistischen Bundesamt festgestellten Verbraucherpreisindex für Deutschland anzupassen. ²Die Anpassung erfolgt gem. § 187 Absatz 3 Satz 2 BewG mit dem Prozentsatz, um den sich der Verbraucherpreisindex für den Monat Oktober 2001 gegenüber demjenigen für den Monat Oktober des Jahres, das dem Bewertungsstichtag vorausgeht, erhöht oder verringert hat. ³Die indizierten Bewirtschaftungskosten sind für alle Bewertungsstichtage des Kalenderjahres anzuwenden. ⁴Das Bundesministerium der Finanzen veröffentlicht den maßgebenden Verbraucherpreisindex im Bundessteuerblatt.
- 34 **Indizierung der Basiswerte für die Verwaltungs- und Instandhaltungskosten in der Anlage 23 BewG für Bewertungsstichtage in 2023**

Der Verbraucherpreisindex beträgt für den Monat Oktober 2022 (2015 = 100) 122,2 und für den Monat Oktober 2001 (2015 = 100) 81,6. Hieraus ergeben sich für die Bewertungsstichtage in 2023 folgende indizierte Verwaltungs- und Instandhaltungskosten:

I. Bewirtschaftungskosten für Wohnnutzung		
1. Verwaltungskosten		
	Basiswerte (Anlage 23 BewG)	Werte nach Indizierung* für Bewertungsstichtage in 2023
jährlich je Wohnung	230 EUR	344 EUR
jährlich je Garage oder ähnlichen Einstellplatz	30 EUR	45 EUR
2. Instandhaltungskosten		
	Basiswerte (Anlage 23 BewG)	Werte nach Indizierung* für Bewertungsstichtage in 2023
jährlich je Quadratmeter Wohnfläche	9,00 EUR	13,50 EUR
jährlich je Garage oder ähnlichen Einstellplatz	68 EUR	102 EUR

**Nach der Anlage 23 BewG sind die Werte für die Instandhaltungskosten pro Quadratmeter auf eine Nachkommastelle und bei den Instandhaltungskosten pro Garage oder ähnlichen Einstellplatz sowie bei Verwaltungskosten kaufmännisch auf volle Euro zu runden.*

- 35 ¹Die Verwaltungskosten für Wohnungen sowie für Garagen und ähnliche Einstellplätze, die der Wohnnutzung dienen, bestimmen sich jeweils nach deren Anzahl und den hierfür in der Anlage 23 BewG für Wohnnutzung aufgeführten und auf den Bewertungsstichtag indizierten Einzelansätzen. ²Für Wohnräume, die den Wohnungsbegriff nicht erfüllen, und alle weiteren Räumlichkeiten, die zu anderen als Wohnzwecken genutzt werden, sind jeweils 3 % des jährlich auf diese Räume entfallenden Rohertrages als Verwaltungskosten zu berücksichtigen. ³Der entsprechende Rohertrag ist gesondert zu ermitteln.
- 36 ¹Die Instandhaltungskosten bestimmen sich bei Wohnnutzung nach den hierfür in Anlage 23 BewG aufgeführten und auf den Bewertungsstichtag indizierten Einzelansätzen je Quadratmeter Wohnfläche und je Garage oder ähnlichen Einstellplatz. ²Bei Nichtwohnnutzung bestimmen sich die Instandhaltungskosten je Quadratmeter Nutzfläche grundsätzlich nach den für Wohnflächen geltenden und indizierten Basiswerten. ³Bei den Gebäudearten 13, 15 bis 16 und 18 der Anlage 24 Teil II. BewG ist nach Maßgabe der Anlage 23 BewG als Instandhaltungskosten je Quadratmeter Nutzfläche nur ein anteiliger Ansatz der für Wohnflächen geltenden und indizierten Basiswerte zu berücksichtigen. ⁴Für die mit der Nichtwohnnutzung im Nutzungszusammenhang stehenden Garagen und ähnlichen Einstellplätze sind entsprechend die für die Wohnnutzung indizierten Einzelansätze je Garage oder ähnlichen Einstellplatz anzusetzen. ⁵Bei Gebäuden mit unterschiedlicher Nutzung sind die Instandhaltungskosten für jede Nutzung gesondert zu ermitteln.

Beispiel:

Ein im Ertragswertverfahren zu bewertendes Gebäude verfügt im Erdgeschoss über einen Verbrauchermarkt (Gebäudeart 13.1 aus Anlage 24 BewG) und im 1. Obergeschoss über Büros (Gebäudeart 6.1 aus Anlage 24 BewG).

Für die Nutzfläche des Verbrauchermarktes sind 50 % und für die Nutzfläche der Büros 100 % der indizierten Instandhaltungskosten je Quadratmeter Wohnfläche bei Wohnnutzung aus der Anlage 23 BewG zu berücksichtigen.

- 37 ¹Als Mietausfallwagnis sind für Wohnungen, Wohnräume und die dazugehörigen Garagen und ähnlichen Einstellplätze (Wohnnutzung) insgesamt 2 % des hierauf entfallenden jährlichen Rohertrags anzusetzen. Für alle Räumlichkeiten, die zu anderen als Wohnzwecken genutzt werden, sind insgesamt 4 % des hierauf entfallenden jährlichen Rohertrages zu berücksichtigen. ²Die entsprechenden anteiligen Roherträge sind gesondert zu ermitteln.

38 ***Ermittlung der Bewirtschaftungskosten***

Beispiel:

Für ein Mietwohngrundstück mit einer Wohnfläche von insgesamt 800 m², verteilt auf 10 Wohnungen, und einer Gewerbeeinheit mit einer Nutzfläche von 100 m² sind die Bewirtschaftungskosten auf den 1. Februar 2023 zu ermitteln. Im Untergeschoss des Mehrfamilienhauses befinden sich insgesamt 11 Tiefgaragenstellplätze, die jeweils einer Wohnung und der Gewerbeeinheit zuzuordnen sind. Von dem gesamten jährlichen Rohertrag in Höhe von 75.600 EUR entfallen auf die nicht zu Wohnzwecken genutzte Gewerbeeinheit einschließlich des dazugehörigen Tiefgaragenstellplatzes 8.400 EUR.

Bewirtschaftungskosten	
1. Verwaltungskosten	
10 Wohnungen x 344 EUR	3 440 EUR
10 Tiefgaragenstellplätze x 45 EUR	450 EUR
3 % von 8.400 EUR (anteiliger Rohertrag für die Gewerbeinheit inkl. Tiefgaragenstellplatz)	252 EUR
2. Instandhaltungskosten	
800 m ² Wohnfläche x 13,50 EUR	10 800 EUR
100 m ² Nutzfläche x 13,50 EUR	1 350 EUR
11 Tiefgaragenstellplätze x 102 EUR	1 122 EUR
3. Mietausfallwagnis	
2 % vom anteiligen jährlichen Rohertrag für Wohnnutzung (67.200 EUR)	1 344 EUR
4 % vom anteiligen jährlichen Rohertrag für Nicht-Wohnnutzung (8.400 EUR)	336 EUR
Gesamt	19 094 EUR

Zu § 188 BewG

Liegenschaftszinssatz (R B 188 ErbStR 2019)

- 39 ¹Liegenschaftszinssätze sind die Kapitalisierungszinssätze, mit denen Verkehrswerte von Grundstücken je nach Grundstücksart im Durchschnitt marktüblich verzinst werden (> § 188 Absatz 1 BewG, § 21 Absatz 2 Satz 1 ImmoWertV). ²Mit den Liegenschaftszinssätzen werden die allgemein vom Grundstücksmarkt erwarteten künftigen Entwicklungen, insbesondere der Ertrags- und Wertverhältnisse sowie der üblichen steuerlichen Rahmenbedingungen, berücksichtigt.
- 40 ¹Der angemessene und nutzungstypische Liegenschaftszinssatz ist nach der Grundstücksart (§ 181 BewG, > R B 181.1 ErbStR 2019) und der Lage auf dem Grundstücksmarkt zu bestimmen. ²Dabei ist vorrangig auf den für diese Grundstücksart vom Gutachterausschuss für Grundstückswerte ermittelten und veröffentlichten Liegenschaftszinssatz zurückzugreifen. ³Werden durch den Gutachterausschuss keine geeigneten Liegenschaftszinssätze (> Rz. 41) ermittelt, so sind die typisierten Liegenschaftszinssätze des § 188 Absatz 2 Satz 2 BewG anzuwenden.
- 41 ¹Liegenschaftszinssätze sind nach Maßgabe des § 177 Absatz 2 und 3 BewG als geeignet anzusehen (> Rz. 3 bis 6).

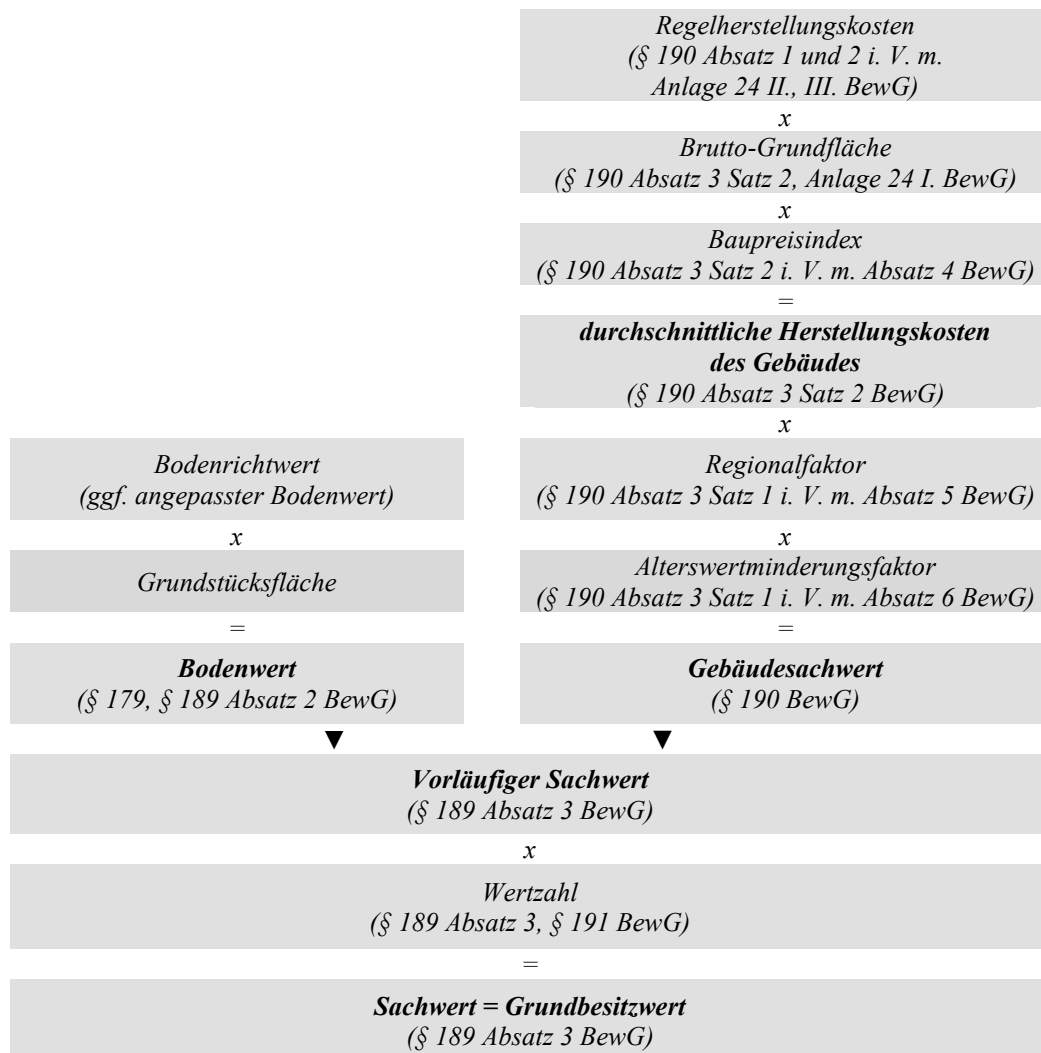
III.3 Bewertung im Sachwertverfahren

Zu § 189 BewG

Allgemeine Grundsätze des Sachwertverfahrens (R B 189 ErbStR 2019)

42 ¹Bei Anwendung des Sachwertverfahrens (§§ 189 bis 191 BewG) ist der Gebäudesachwert getrennt vom Bodenwert auf der Grundlage von durchschnittlichen Herstellungskosten zu bemessen. ²Der Bodenwert ist wie bei einem unbebauten Grundstück nach Maßgabe des § 179 BewG zu ermitteln. ³Die 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. ⁴Der Wert der sonstigen baulichen Anlagen, insbesondere der Außenanlagen, und sonstigen Anlagen, wie z. B. gärtnerische Anpflanzungen, ist grundsätzlich mit dem Gebäude- und dem Bodenwert abgegolten (§ 189 Absatz 4 Satz 1 BewG). ⁵Nur in Ausnahmefällen mit besonders werthaltigen baulichen Außenanlagen, wie z. B. ein größerer Swimmingpool, und sonstigen Anlagen werden hierfür gemäß § 189 Absatz 4 Satz 2 BewG gesonderte Wertansätze nach durchschnittlichen Herstellungskosten berücksichtigt (> Rz. 61).

43 **Überblick über das Verfahren (Regelfall: ohne besonders werthaltige bauliche Außenanlagen und sonstige Anlagen) (H B 189 ErbStH 2019)**



Bewertung im Sachwertverfahren

Beispiel:

Ein mit einem freistehenden Einfamilienhaus (Baujahr 2009, Keller- und Erdgeschoss, Dachgeschoss ausgebaut, Gebäudestandard – alle Bauteile Standardstufe 3) bebautes Grundstück ist zum 1.2.2023 (Bewertungsstichtag) zu bewerten. Die Brutto-Grundfläche des Gebäudes beträgt 220 m². An das Haus grenzt eine nicht überdachte Terrasse (Baujahr 2011, Bruchsteinplatten mit Unterbeton) mit einer Fläche von 30 m² an. Auf dem Grundstück befinden sich außerdem eine freistehende Garage in Massivbauweise mit einer Brutto-Grundfläche von 23 m² (Baujahr 2011) und ein Außen-Schwimmb Becken (Baujahr 2011, normale Ausführung) mit einer Fläche von 52 m². Das Grundstück hat eine Fläche von 700 m² und der Bodenrichtwert beträgt 200 EUR/m². Vom Gutachterausschuss stehen keine Vergleichspreise, Vergleichsfaktoren, Regionalfaktoren und örtlichen Sachwertfaktoren für das Grundstück zur Verfügung.

Bodenwert

Grundstücksfläche x Bodenrichtwert (700 m² x 200 EUR/m²) 140 000 EUR

Gebäudesachwert1. freistehendes Einfamilienhaus

Regelherstellungskosten (aus Anlage 24 BewG)		835 EUR/m ²	
Gebäudeart	1.01		
Standardstufe (alle Bauteile)	3		
Brutto-Grundfläche		x 220 m ²	
Baupreisindex (§ 190 Absatz 3 Satz 2 i. V. m. Absatz 4 BewG)			x 164,0/100
Gebäudeart	1.01		
Bewertungsstichtag	2023		
durchschnittliche Herstellungskosten			301 268 EUR
Regionalfaktor (§ 190 Absatz 3 Satz 1 i. V. m. Absatz 5 Satz 3 BewG)			x 1,0
Alterswertminderungsfaktor (§ 190 Absatz 6 Satz 1 BewG):	66 Jahre : 80 Jahre		x 0,825
Restnutzungsdauer	66 Jahre		
Bewertungsstichtag	2023		
Bezugsfertigkeit des Gebäudes	2009		
Alter des Gebäudes	14 Jahre		
Gesamtnutzungsdauer (aus Anlage 22 BewG)	80 Jahre		
Mindestrestnutzungsdauer nach § 190 Absatz 6 Satz 5 BewG ist überschritten (30 % von 80 Jahren = 24 Jahre)			
Gebäudesachwert (Einfamilienhaus)			248 546 EUR

2. Garage

Regelherstellungskosten (aus Anlage 24 BewG)		485 EUR/m ²	
Gebäudeart (Einzelgarage)	14.1		
Standardstufe (Garage in Massivbauweise)	4		
Brutto-Grundfläche		x 23 m ²	
Baupreisindex (§ 190 Absatz 3 Satz 2 i. V. m. Absatz 4 BewG)			x 166,9/100
Gebäudeart	14.1		
Bewertungsstichtag	2023		
durchschnittliche Herstellungskosten			18 617 EUR
Regionalfaktor (§ 190 Absatz 3 Satz 1 i. V. m. Absatz 5 Satz 3 BewG)			x 1,0
Alterswertminderungsfaktor (§ 190 Absatz 6 Satz 1 BewG):	48 Jahre : 60 Jahre		x 0,800
Restnutzungsdauer	48 Jahre		
Bewertungsstichtag	2023		
Bezugsfertigkeit der Garage	2011		
Alter der Garage	12 Jahre		
Gesamtnutzungsdauer (aus Anlage 22 BewG)	60 Jahre		

Mindestrestnutzungsdauer nach § 190 Absatz 6 Satz 5 BewG ist überschritten
(30 % von 60 Jahren = 18 Jahre)

Gebäudesachwert (Garage) 14 893 EUR

3. Gebäudesachwert am Bewertungsstichtag

Gebäudesachwert (Einfamilienhaus) + Gebäudesachwert (Garage) 263 439 EUR

Besonders werthaltige Außenanlagen

1. Terrasse

Regelherstellungskosten (Rz. 61)		60 EUR/m ²	
Wege- und Platzbefestigungen (Bruchsteinplatten mit Unterbeton)			
Fläche		x 30 m ²	
Baupreisindex (Rz. 60)		x 164,0/100	
Außenanlagen wie Wohngebäude / Gebäudeart	1.01-5.1		
Bewertungsstichtag	2023		
durchschnittliche Herstellungskosten			2 952 EUR
Regionalfaktor			x 1,0
Alterswertminderungsfaktor:	28 Jahre : 40 Jahre		x 0,700
Restnutzungsdauer	28 Jahre		
Bewertungsstichtag	2023		
Fertigstellung	2011		
Alter	12 Jahre		
Gesamtnutzungsdauer (Rz. 61)	40 Jahre		
Sachwert (Terrasse)			2 066 EUR

2. Schwimmbecken

Regelherstellungskosten (Rz. 61)		525 EUR/m ²	
Schwimmbecken (normale Ausführung)			
Fläche		x 52 m ²	
Baupreisindex (Rz. 60)		x 164,0/100	
Außenanlagen wie Wohngebäude / Gebäudeart	1.01-5.1		
Bewertungsstichtag	2023		
durchschnittliche Herstellungskosten			44 772 EUR
Regionalfaktor			x 1,0
Alterswertminderungsfaktor:	18 Jahre : 30 Jahre		x 0,600
Restnutzungsdauer	18 Jahre		
Bewertungsstichtag	2023		
Fertigstellung	2011		
Alter	12 Jahre		
Gesamtnutzungsdauer (Rz. 61)	30 Jahre		
Sachwert (Schwimmbecken)			26 863 EUR

Sachwert der besonders werthaltigen Außenanlagen

Sachwert (Terrasse) + Sachwert (Schwimmbecken) 28 929 EUR

Der Sachwert übersteigt 10 % des Gebäudesachwerts.

(10 % des Gebäudesachwerts in Höhe von 263 439 EUR = 26.344 EUR)

Vorläufiger Sachwert

Bodenwert	140 000 EUR	432 368 EUR
Gebäudesachwert	+ 263 439 EUR	
Sachwert Außenanlagen	+ 28 929 EUR	
Summe	432 368 EUR	

Grundbesitzwert (Sachwert)

Vorläufiger Sachwert

432 368 EUR

Wertzahl (aus Anlage 25 BewG)

x 1,097

Einfamilienhaus

Vorläufiger Sachwert

432 368 EUR

Bodenrichtwert

200 EUR/m²**Grundbesitzwert****474 307 EUR****Zu § 190 BewG****Durchschnittliche Herstellungskosten**

- 45 ¹Zur Ermittlung des Gebäudesachwerts sind zunächst die durchschnittlichen Herstellungskosten des Gebäudes zu ermitteln. ²Diese ergeben sich gemäß § 190 Absatz 3 Satz 2 BewG durch Multiplikation der Regelherstellungskosten im Sinne des § 190 Absatz 1 und 2 i. V. m. Anlage 24 Teil II. und III. BewG mit der jeweiligen Brutto-Grundfläche des Gebäudes nach Anlage 24 Teil I. BewG (> R B 190.6 ErbStR 2019) und dem Baupreisindex im Sinne des § 190 Absatz 4 BewG (> Rz. 49, 50).

Regelherstellungskosten (R B 190.1 ErbStR 2019)

- 46 ¹Die Regelherstellungskosten (RHK) im Sinne des § 190 Absatz 1 i. V. m. der Anlage 24 BewG sind nicht die tatsächlichen, sondern die durchschnittlichen Herstellungskosten je Quadratmeter Brutto-Grundfläche einschließlich Umsatzsteuer. ²Sie werden unterteilt nach Grundstücksarten, Gebäudearten und Gebäudestandards, wie sie in der Anlage 24 Teil II. und III. BewG dargestellt sind. ³Sie wurden aus den Normalherstellungskosten 2010 (NHK 2010) abgeleitet.

- 47 ¹Die NHK 2010 und infolgedessen die RHK stellen Bundesmittelwerte dar, d. h. es handelt sich um Durchschnittswerte für das gesamte Bundesgebiet. ²Der Unterschied zwischen dem bundesdurchschnittlichen und dem regionalen Baukostenniveau wird durch Regionalfaktoren berücksichtigt (> Rz. 51). ³Die Berücksichtigung der allgemeinen Wertverhältnisse erfolgt ausschließlich über die Anwendung der Wertzahl nach § 191 BewG.

- 48 Zur Ermittlung der nach Anlage 24 Teil II. BewG anzunehmenden Gebäudeart > R B 190. 2 ErbStR 2019 und H B 190.2 (1) und (2) ErbStH 2019 sowie zur Feststellung des Gebäudestandards in Anlage 24 Teil III. BewG > R B 190.3 ErbStR 2019.

Baupreisindex (R B 190.4 ErbStR 2019)

- 49 ¹Die in der Anlage 24 BewG enthaltenen Regelherstellungskosten mit Kostenstand 2010 sind auf den Bewertungsstichtag zu beziehen. ²Für diese Anpassung ist nach § 190 Absatz 4 Satz 2 BewG auf die Preisindizes für die Bauwirtschaft, die das Statistische Bundesamt für den Neubau in konventioneller Bauart von Wohn- und Nichtwohngebäuden jeweils als Jahresdurchschnitt ermittelt hat, abzustellen. ³Diese Preisindizes sind für alle Bewertungsstichtage des folgenden Kalenderjahres anzuwenden. ⁴Das Bundesministerium der Finanzen veröffentlicht die maßgebenden Baupreisindizes im Bundessteuerblatt (§ 190 Absatz 4 Satz 4 BewG).

- 50 ¹Zu den Wohngebäuden gehören die Gebäudearten 1.01 bis 5.1 der Anlage 24 Teil II. BewG (freistehende Ein- und Zweifamilienhäuser, Doppel- und Reihenhäuser, Mehrfamilienhäuser, gemischt genutzte Grundstücke bzw. Wohnhäuser mit Mischnutzung). ²Die übrigen Gebäudearten werden den Nichtwohngebäuden zugeordnet.

Regionalfaktor

- 51 ¹Zur Berücksichtigung des Unterschieds zwischen dem bundesdurchschnittlichen und dem regionalen Baukostenniveau sind die Regelherstellungskosten des jeweiligen Gebäudes gemäß § 190 Absatz 3 Satz 1 i. V. m. Absatz 5 BewG mit dem Regionalfaktor zu multiplizieren, der vom Gutachterausschuss bei der Ableitung der Sachwertfaktoren nach § 191 Satz 1 BewG zugrunde gelegt worden ist. ²Liegt vom Gutachterausschuss kein Sachwertfaktor vor oder ist der vom Gutachterausschuss ermittelte Sachwertfaktor nach Maßgabe des § 177 Absatz 2 und 3 BewG nicht geeignet, kommt der Regionalfaktor in Höhe von 1,0 nach § 190 Absatz 5 Satz 3 BewG zur Anwendung. ³Die Wertzahlen in der Anlage 25 BewG unterstellen einen Regionalfaktor von 1,0 bei der Gebäudesachwertermittlung. ⁴Nebengebäude, Garagen und Außenanlagen teilen bei der Anwendung des Regionalfaktors im Allgemeinen das Schicksal der Hauptgebäude.

Alterswertminderungsfaktor (Alterswertminderung R B 190.7 ErbStR 2019)

- 52 ¹Zur Ermittlung des Gebäudesachwerts sind die durchschnittlichen Herstellungskosten des Gebäudes gemäß § 190 Absatz 3 Satz 1 BewG mit dem Regionalfaktor (> Rz. 50) und dem Alterswertminderungsfaktor im Sinne des § 190 Absatz 6 BewG zu multiplizieren. ²Der Alterswertminderungsfaktor tritt für Bewertungsstichtage nach dem 31. Dezember 2022 an die Stelle der Alterswertminderung (> R B 190.7 ErbStR 2019).
- 53 ¹Der Alterswertminderungsfaktor entspricht dem Verhältnis der Restnutzungsdauer des Gebäudes am Bewertungsstichtag zur Gesamtnutzungsdauer nach Anlage 22 BewG. ²Er ist in der für die Steuerpflichtigen günstigsten Weise auf drei Nachkommastellen auf- oder abzurunden (> H B 177 ErbStH 2019) ³Die Restnutzungsdauer wird grundsätzlich aus dem Unterschiedsbetrag zwischen der Gesamtnutzungsdauer, die sich aus der Anlage 22 BewG ergibt, und dem Alter des Gebäudes am Bewertungsstichtag ermittelt. ⁴Das Alter des Gebäudes ist durch Abzug des Jahres der Bezugsfertigkeit des Gebäudes vom Jahr des Bewertungsstichtags zu bestimmen. ⁵Hinsichtlich der Ermittlung der Gesamtnutzungsdauer gelten die Grundsätze des Ertragswertverfahrens entsprechend (> Rz. 19 und Rz. 25 Nummer 2).
- 54 ¹Sind nach Bezugsfertigkeit des Gebäudes Veränderungen eingetreten, die die Restnutzungsdauer des Gebäudes wesentlich verlängert haben, ist von der entsprechend verlängerten Restnutzungsdauer auszugehen. ²Hinsichtlich der Ermittlung der verlängerten Restnutzungsdauer gelten die Grundsätze des Ertragswertverfahrens entsprechend (> Rz. 21).
- 55 ¹Die Restnutzungsdauer eines noch nutzbaren Gebäudes beträgt nach § 190 Absatz 6 Satz 5 BewG vorbehaltlich einer bestehenden Abbruchverpflichtung mindestens 30 % der Gesamtnutzungsdauer. ²Die 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. ³Bei bestehender Abbruchverpflichtung für das Gebäude kann die Mindest-Restnutzungsdauer jedoch unterschritten werden (> Rz. 56).
- 56 ¹Eine Verkürzung der Restnutzungsdauer kommt nur bei bestehender Abbruchverpflichtung für das Gebäude in Betracht (§ 190 Absatz 6 Satz 6 BewG). ²In diesen Fällen ist die Restnutzungsdauer auf den Unterschiedsbetrag zwischen der tatsächlichen Gesamtnutzungsdauer und dem Alter des Gebäudes am Bewertungsstichtag begrenzt. ³Der Alterswertminderungsfaktor entspricht dann dem Verhältnis der verkürzten Restnutzungsdauer des Gebäudes am Bewertungsstichtag zur Gesamtnutzungsdauer nach Anlage 22 BewG. ⁴Baumängel und Bauschäden oder wirtschaftliche Gegebenheiten können im typisierenden Bewertungsverfahren zu keiner Verkürzung der Restnutzungsdauer führen.

Grundstück mit mehreren Gebäuden bzw. Gebäudeteilen (R B 190.8 ErbStR 2019)

- 57 ¹Besteht eine wirtschaftliche Einheit aus mehreren Gebäuden oder Gebäudeteilen von einer gewissen Selbständigkeit, 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. ²Ist z. B. ein Grundstück mit einem Einfamilienhaus und einer Garage bebaut, setzt sich der Gebäudesachwert für das zu bewertende Grundstück aus der Summe des Gebäudesachwerts des Einfamilienhauses und des Gebäudesachwerts der Garage zusammen. ³Regelherstellungskosten, Brutto-Grundfläche und der Alterswertminderungsfaktor sind jeweils gesondert zu ermitteln. ⁴Für selbständige Gebäude bzw. Gebäudeteile für das bzw. für die in den Anlagen zum BewG keine Gebäudeart ausgewiesen ist, sind die Gesamtnutzungsdauer aus der Gesamtnutzungsdauer vergleichbarer Gebäudearten und die Regelherstellungskosten aus den Regelherstellungskosten vergleichbarer Gebäudearten abzuleiten. ⁵Zur Bestimmung der Gesamtnutzungsdauer gilt Rz. 25 Nummer 2 entsprechend.
- 58 ¹Anbauten teilen im Allgemeinen auf Grund ihrer Bauart oder Nutzung das Schicksal des Hauptgebäudes. ²Ist dagegen anzunehmen, dass ein Erweiterungsbau nach Größe, Bauart oder Nutzung einen anderen Alterswertminderungsfaktor als das Hauptgebäude haben wird, gilt Rz. 57 entsprechend. ³Für Aufstockungen ist im Allgemeinen das Baujahr der unteren Geschosse zu Grunde zu legen. ⁴Es ist jedoch zu prüfen, ob durch die baulichen Maßnahmen für das Gebäude eine verlängerte Restnutzungsdauer anzunehmen ist.
- 59 ¹Bei einer wirtschaftlichen Einheit mit mehreren nichtselbständigen Gebäuden bzw. Gebäudeteilen ist von einem einheitlichen Alterswertminderungsfaktor auszugehen. ²Zur Bestimmung der Gesamtnutzungsdauer gelten in diesen Fällen Rz. 19 Sätze 1 bis 4 entsprechend.

Besonders werthaltige Außenanlagen (R B 190.5 ErbStR 2019)

- 60 ¹Der Wert der baulichen Außenanlagen und sonstigen Anlagen ist grundsätzlich mit dem für die Gebäude und den Grund und Boden ermittelten Sachwert (§ 189 Absatz 1 bis 3 BewG) abgegolten. ²Nur in Einzelfällen mit besonders werthaltigen baulichen Außenanlagen und sonstigen Anlagen ist ein gesonderter Wertansatz zu prüfen. ³Außenanlagen sind besonders werthaltig, wenn sie das übliche Maß der für die Gebäudeart typischen Außenanlagen offensichtlich überschreiten. ⁴Danach ist von einem gesonderten Wertansatz für Außenanlagen regelmäßig abzusehen, wenn ihre Sachwerte (RHK für Außenanlagen nach Alterswertminderung) bei einer überschlägigen Berechnung 10 % des Gebäudesachwerts nicht übersteigen. ⁵Sind besonders werthaltige Außenanlagen zu erfassen, gelten die in der nachfolgenden Tabelle ausgewiesenen durchschnittlichen Herstellungskosten. ⁶Die Tabelle enthält nur eine Auswahl üblicher Außenanlagen. Bei anderen Außenanlagen, wie z. B. einem Tennis- oder Golfplatz, ist über die Höhe der Herstellungskosten nach den Umständen des Einzelfalls zu entscheiden. ⁷Für die Ermittlung der Sachwerte der besonders werthaltigen Außenanlagen sind die Regelungen über die Ermittlung der Gebäudesachwerte sinngemäß anzuwenden (> Rz. 43). ⁸Aus Vereinfachungsgründen bestehen insbesondere keine Bedenken, die in der nachstehenden Tabelle dargestellten Werte analog den Wohngebäuden auf den Bewertungsstichtag zu indizieren (> Rz. 49, 50). ⁹Die Regelungen zur Verlängerung und Verkürzung der Restnutzungsdauer einschließlich der Mindest-Restnutzungsdauer von Gebäuden nach § 190 Absatz 6 Satz 4 bis 6 BewG gelten für Außenanlagen nicht. ¹⁰Bei Vorliegen besonders werthaltiger Außenanlagen bildet die Summe der Sachwerte der einzelnen Außenanlagen zusammen mit dem Gebäudesachwert und dem Bodenwert den vorläufigen Sachwert im Sinne des § 189 Absatz 3 BewG (> Rz. 43).

Tabelle: Regelherstellungskosten für Außenanlagen
(beispielhafte Darstellung/Basisjahr 2010 = 100)

Regelherstellungskosten der Außenanlagen einschließlich Baunebenkosten und Umsatzsteuer				
Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 40 Jahre				
Einfriedungen	Euro je lfd. m			
	bis 1 m hoch	bis 2 m hoch	über 2 m hoch	
	Einfriedungsmauer aus Ziegelstein, 11,5 cm dick	70	110	135
	Einfriedungsmauer aus Ziegelstein, 24 cm dick	105	150	180
	Einfriedungsmauer aus Ziegelstein, 36,5 cm dick	135	215	295
	Einfriedungsmauer aus Beton, Kunststein und dgl.	75	135	170
Einfriedungsmauer aus Naturstein mit Abdeckplatten	200	260	325	
Wege- und Platzbefestigungen	Euro je m²			
	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	60		
	Bruchsteinplatten mit Unterbeton	60		
Freitreppen	Euro je lfd. m Stufen			
	80			
Rampen freistehend ohne Verbindung mit einem Gebäude	Euro je m² Grundfläche			
	105			
Stützmauern	Euro je m² vordere Ansichtsfläche			
	Beton	105		
	Bruchstein	135		
	Werkstein	260		
Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 30 Jahre				
Schwimmbecken je nach Ausführung	Euro je m²			
	einfache Ausführung	200		
	normale Ausführung	525		
	gehobene Ausführung	850		

Zu § 191 BewG

Wertzahlen (R B 191 ErbStR 2019)

- 62 ¹Zur Angleichung an den gemeinen Wert ist der vorläufige Sachwert des Grundstücks mit einer Wertzahl zu multiplizieren (§ 189 Absatz 3 BewG). ²Als Wertzahlen im Sinne des § 189 Absatz 3 Satz 2 i. V. m. § 191 Satz 1 BewG sind die vom Gutachterausschuss ermittelten Sachwertfaktoren (Marktanpassungsfaktoren) nach Maßgabe des § 177 Absatz 2 und 3 BewG anzuwenden. ³Stehen derartige Sachwertfaktoren nicht zur Verfügung, sind die in der Anlage 25 BewG dargestellten Wertzahlen zu verwenden (§ 191 Satz 2 BewG).
- 63 ¹Bei Anwendung der Wertzahlen nach Anlage 25 BewG ist auf den Bodenrichtwert ohne Wertkorrekturen (> R B 179.2 Absatz 2 bis 6 ErbStR 2019) abzustellen. ²In den Fällen des § 179 Satz 4 BewG ist der Bodenwert je Quadratmeter Grundstücksfläche maßgeblich, der aus Werten vergleichbarer Flächen abgeleitet wurde (abgeleiteter Bodenwert).
- 64 ¹Für vorläufige Sachwerte und Bodenrichtwerte oder abgeleitete Bodenwerte zwischen den in der Anlage 25 BewG angegebenen Intervallen sind die Wertzahlen durch lineare Interpolation zu bestimmen. ²Da die Wertzahlen in der Anlage 25 BewG von zwei Variablen (Höhe des vorläufigen Sachwerts sowie dem Bodenrichtwert bzw. abgeleiteten Bodenwert) abhängen, sind in der Regel hintereinander ausgeführte Interpolationen (Kreuzinterpolation) erforderlich. ³Hierbei sind die Zwischenergebnisse und die abschließend ermittelte Wertzahl jeweils auf drei Nachkommastellen kaufmännisch zu runden. ⁴Über den tabellarisch aufgeführten Bereich hinaus ist keine Extrapolation durchzuführen. ⁵Für Werte außerhalb des angegebenen Bereichs gilt der nächstgelegene vorläufige Sachwert oder Bodenrichtwert oder abgeleitete Bodenwert.

Beispiel:

Zu ermitteln ist die Wertzahl (k) für ein Wohnungseigentum mit einem vorläufigen Sachwert von 70 000 EUR und einem Bodenrichtwert von 400 EUR/m²:

Auszug aus Anlage 25 BewG

Vorläufiger Sachwert § 189 Absatz 3	Bodenrichtwert oder abgeleiteter Bodenwert in EUR/m ² nach § 179 Satz 4			
	250 EUR/m ²	350 EUR/m ²	500 EUR/m ²	1000 EUR/m ²
50 000 EUR	1,7	1,7	1,8	1,8
100 000 EUR	1,5	1,5	1,6	1,7
150 000 EUR	1,3	1,4	1,5	1,6
200 000 EUR	1,3	1,4	1,5	1,6
300 000 EUR	1,2	1,3	1,4	1,5
400 000 EUR	1,2	1,3	1,4	1,5
500 000 EUR	1,1	1,2	1,3	1,4

Berechnung:

$$k1 = 1,7 \cdot (70\,000 \text{ EUR} \cdot 50\,000 \text{ EUR}) \times \frac{1,7 \cdot 1,5}{100\,000 \text{ EUR} \cdot 50\,000 \text{ EUR}} = 1,620$$

$$k2 = 1,8 \cdot (70\,000 \text{ EUR} \cdot 50\,000 \text{ EUR}) \times \frac{1,8 \cdot 1,6}{100\,000 \text{ EUR} \cdot 50\,000 \text{ EUR}} = 1,720$$

$$k = 1,620 + (400 \text{ EUR/m}^2 \cdot 350 \text{ EUR/m}^2) \times \frac{1,720 \cdot 1,620}{500 \text{ EUR/m}^2 \cdot 350 \text{ EUR/m}^2} = 1,653$$

Die Wertzahl für das Wohnungseigentum mit einem vorläufigen Sachwert von 70 000 EUR und einem Bodenrichtwert von 400 EUR/m² beträgt 1,653.

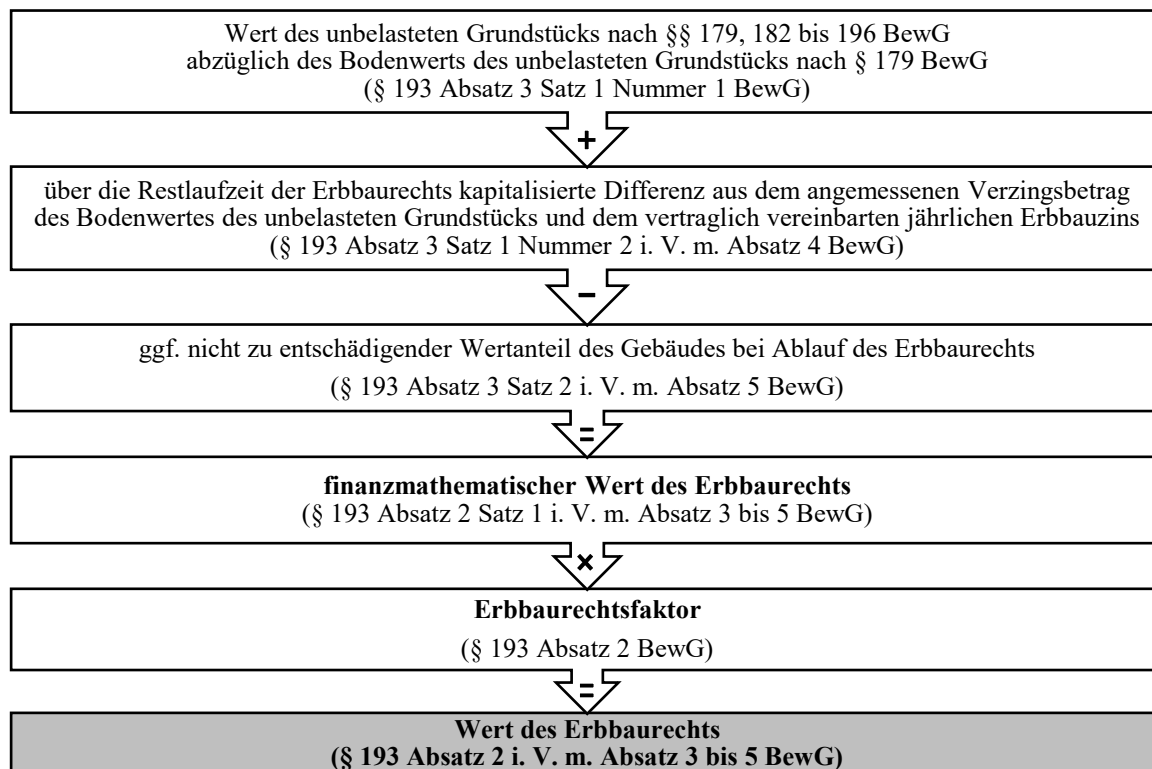
IV Sonderfälle

Zu § 193 BewG

Bewertung des Erbbaurechts (R B 193 ErbStR 2019)

- 65 ¹Der Wert des Erbbaurechts wird vorrangig durch Anwendung der von den Gutachterausschüssen ermittelten Erbbaurechtskoeffizienten (Rz. 66) oder nachrangig im Wege einer finanzmathematischen Methode unter Heranziehung der von den Gutachterausschüssen ermittelten Erbbaurechtsfaktoren (Rz. 67) ermittelt. ²Eine Ermittlung des Werts des Erbbaurechts aus Vergleichspreisen für veräußerte Erbbaurechte ist für Bewertungsstichtage nach dem 31. Dezember 2022 nach § 193 BewG ausgeschlossen.
- 66 ¹Der Wert des Erbbaurechts ist gem. § 193 Absatz 1 BewG durch Multiplikation des Werts des unbelasteten Grundstücks mit einem Erbbaurechtskoeffizienten zu ermitteln. ²Anzuwenden sind die von den Gutachterausschüssen im Sinne der §§ 192 ff. BauGB ermittelten Erbbaurechtskoeffizienten nach Maßgabe des § 177 Absatz 2 und 3 BewG. ³Der Wert des unbelasteten Grundstücks ist der Wert des Grundstücks, der nach den §§ 179, 182 bis 196 BewG festzustellen wäre, wenn die Belastung mit dem Erbbaurecht nicht bestünde.
- 67 ¹Liegt für das zu bewertende Erbbaurecht kein Erbbaurechtskoeffizient im Sinne des § 193 Absatz 1 i. V. m. § 177 Absatz 2 und 3 BewG vor, ist der Wert des Erbbaurechts durch Multiplikation des finanzmathematischen Werts des Erbbaurechts (> Rz. 68 f.) mit einem Erbbaurechtsfaktor zu ermitteln (finanzmathematische Methode). ²Anzuwenden sind die von den Gutachterausschüssen ermittelten Erbbaurechtsfaktoren nach Maßgabe des § 177 Absatz 2 und 3 BewG. ³Soweit derartige Erbbaurechtsfaktoren nicht zur Verfügung stehen, gilt der Erbbaurechtsfaktor 1,0.

68 Der Wert des Erbbaurechts ermittelt sich anhand der finanzmathematischen Methode wie folgt:



69 ¹Zur Ermittlung des finanzmathematischen Werts des Erbbaurechts wird gemäß § 193 Absatz 3 Satz 1 BewG die Summe aus

1. dem Wert des fiktiv unbelasteten Grundstücks nach §§ 179, 182 bis 196 BewG abzüglich des Bodenwerts des fiktiv unbelasteten Grundstücks nach § 179 BewG und
2. der gemäß § 193 Absatz 4 BewG über die Restlaufzeit des Erbbaurechts kapitalisierten Differenz aus dem angemessenen Verzinsungsbetrag des Bodenwerts des fiktiv unbelasteten Grundstücks und dem vertraglich vereinbarten jährlichen Erbbauzins (> Rz. 70 – 73)

gebildet. ²Ein bei Ablauf des Erbbaurechts verbleibender und nicht zu entschädigender Wertanteil der Gebäude oder des Gebäudes ist gemäß § 193 Absatz 3 Satz 2 i. V. m. Absatz 5 BewG abzuziehen (> Rz. 74). ³Ist das mit dem Erbbaurecht belastete Grundstück unbebaut, besteht der finanzmathematische Wert des Erbbaurechts ausschließlich aus der über die Restlaufzeit des Erbbaurechts kapitalisierten Differenz aus dem angemessenen Verzinsungsbetrag des Bodenwerts des unbelasteten Grundstücks und dem vertraglich vereinbarten jährlichen Erbbauzins.

70 ¹Der Unterschiedsbetrag aus dem angemessenen Verzinsungsbetrag des Bodenwerts des unbelasteten Grundstücks (> Rz. 71) und dem vertraglich vereinbarten jährlichen Erbbauzins (> Rz. 72) ist über die Restlaufzeit des Erbbaurechts mit dem sich aus Anlage 21 BewG ergebenden Vervielfältiger zu kapitalisieren (§ 193 Absatz 4 Satz 1 BewG).

71 ¹Der angemessene Verzinsungsbetrag des Bodenwerts des unbelasteten Grundstücks ergibt sich gemäß § 193 Absatz 4 Satz 4 BewG durch Multiplikation des Bodenwerts für das fiktiv unbelastete Grundstück nach § 179 BewG und des Zinssatzes, der vom Gutachterausschuss bei der Ermittlung des Erbbaurechtsfaktors im Sinne des § 193 Absatz 4 Satz 2 i. V. m. Absatz 2 Satz 2 BewG zugrunde gelegt wurde. ²Soweit ein derartiger Zinssatz nicht zur Verfügung steht, sind die Zinssätze nach § 193 Absatz 4

Satz 3 BewG anzuwenden. ³Liegt ein immerwährendes Erbbaurecht vor, entspricht der Vervielfältiger dem Kehrwert des nach Satz 1 oder 2 anzuwendenden Zinssatzes.

72 ¹Maßgebender Erbbauzins ist nach § 193 Absatz 3 Satz 1 Nummer 2 BewG der am Bewertungsstichtag zu zahlende Erbbauzins, umgerechnet auf einen Jahresbetrag. ²Dabei ist stets auf die vertraglichen Vereinbarungen abzustellen; auf den gezahlten Erbbauzins kommt es nicht an. ³Sind Erbbauzinsen während der Laufzeit des Erbbaurechts in unterschiedlicher Höhe vereinbart (z. B. bei Sonderzahlungen oder gestaffeltem Erbbauzins), kann aus Vereinfachungsgründen ein durchschnittlicher Jahresbetrag aus den insgesamt nach dem Bewertungsstichtag zu leistenden Erbbauzinsen in Abhängigkeit von der Restlaufzeit gebildet werden. ⁴Die künftigen Anpassungen auf Grund von Wertsicherungsklauseln (z. B. Anknüpfung der Erbbauzinsen an den Verbraucherpreisindex) sind nicht zu berücksichtigen. ⁵Ist kein Erbbauzins zu zahlen, stellt der angemessene Verzinsungsbetrag des Bodenwerts gleichzeitig den Unterschiedsbetrag (> Rz. 70) dar.

73 ¹Der Unterschiedsbetrag (> Rz. 70) ist über die Restlaufzeit des Erbbaurechts mit dem sich aus Anlage 21 BewG ergebenden Vervielfältiger zu kapitalisieren. ²Der Vervielfältiger ergibt sich aus dem maßgebenden Zinssatz und der auf volle Jahre abgerundeten Restlaufzeit des Erbbaurechts. ³Für die Anwendung des Vervielfältigers sind die Zinssätze nach § 193 Absatz 4 Satz 2 oder 3 BewG maßgebend. ⁴Für nicht in der Anlage 21 BewG aufgeführte Zinssätze, ist der Vervielfältiger nach der dort angegebenen Formel zu berechnen und auf zwei Nachkommastellen kaufmännisch zu runden. ⁵Beträgt die Restlaufzeit des Erbbaurechts weniger als ein Jahr, ist der Vervielfältiger mit 0 anzusetzen. ⁶Liegt ein immerwährendes Erbbaurecht vor, entspricht der Vervielfältiger dem Kehrwert des nach Satz 3 anzuwendenden Zinssatzes. ⁷Ist das mit einem Erbbaurecht belastete Grundstück unbebaut und liegen keine Angaben zur Nachfolgenutzung vor, bestehen keine Bedenken, wie folgt zu verfahren:

1. Mangels tatsächlichen Vorhandenseins eines Gebäudes kann zunächst auf die geplante Nutzung seitens des Erbbauverpflichteten bzw. -berechtigten abgestellt werden (vgl. Erbbaurechtsvertrag).
2. Bestehen noch keine konkreten Nutzungspläne, kann von der vorgesehenen Bebauung und Nutzung insbesondere laut Bauleitplan (Bebauungsplan/ Flächennutzungsplan) auf die Grundstücksart geschlossen werden.

74 ¹Zur Ermittlung des bei Ablauf des Erbbaurechts nicht zu entschädigenden Wertanteils der Gebäude oder des Gebäudes im Sinne des § 193 Absatz 3 Satz 2 i. V. m. Absatz 5 BewG ist auf den Zeitpunkt des Ablaufs des Erbbaurechts der Unterschiedsbetrag aus dem Wert des fiktiv unbelasteten Grundstücks nach den §§ 179, 182 bis 196 BewG und dem Bodenwert für das fiktiv unbelastete Grundstück nach § 179 BewG zu ermitteln. ²Bei diesen Ermittlungen auf den Zeitpunkt des Ablaufs des Erbbaurechts ist grundsätzlich von den Grundstücksmerkmalen und Bewertungsparametern am Bewertungsstichtag auszugehen. ³Dies gilt insbesondere für die Grundstücks- und Gebäudeflächen, Bodenrichtwerte, Roherträge, Bewirtschaftungskosten, Liegenschaftszinssätze, Regelherstellungskosten, Verbraucher- und Baupreisindizes sowie Wertzahlen. ⁴Für die Bestimmung der Restnutzungsdauer zum Ablauf des Erbbaurechts ist im Sinne des § 193 Absatz 5 Satz 2 BewG von der Restnutzungsdauer auszugehen, die bei der Ermittlung des unbelasteten Grundstücks nach § 193 Absatz 3 Satz 1 Nummer 1 BewG zugrunde gelegt wurde. ⁵Diese ist um die Restlaufzeit des Erbbaurechts zu mindern. ⁶Übersteigt die Restlaufzeit des Erbbaurechts die Restnutzungsdauer der Gebäude zum Bewertungsstichtag, entfällt demnach der Ansatz eines Gebäudewertanteils. ⁷Ausschließlich bei einer über die Restlaufzeit des Erbbaurechts hinausgehenden Restnutzungsdauer ist ein nicht zu entschädigender Gebäudewertanteil nach § 193 Absatz 3 Satz 2 i. V. m. Absatz 5 BewG zu ermitteln. ⁷In diesen Fällen ist der ermittelte Unterschiedsbetrag nach Satz 1 mit dem sich aus Anlage 26 BewG ergebenden Abzinsungsfaktor auf den Bewertungsstichtag abzuzinsen. ⁸Der Abzinsungsfaktor nach Anlage 26 BewG ist abhängig vom maßgebenden Zinssatz und der auf volle Jahre abgerundeten Restlaufzeit des Erbbaurechts. ⁹Für die Anwendung des Abzinsungsfaktors sind die Zinssätze nach § 193 Absatz 4 Satz 2 oder 3 BewG

maßgebend. ¹⁰Für nicht in der Anlage 26 BewG aufgeführte Zinssätze, ist der Abzinsungsfaktor nach der dort angegebenen Formel zu berechnen und auf vier Nachkommastellen kaufmännisch zu runden. ¹¹Liegt ein immerwährendes Erbbaurecht vor, ist der Abzinsungsfaktor 0 (§ 193 Absatz 5 Satz 5 BewG). ¹²In diesen Fällen ist kein Wertanteil des Gebäudes vom Erbbaurecht abzuziehen. ¹³Eine Ermittlung des bei Ablauf des Erbbaurechts nicht zu entschädigenden Wertanteils des Gebäudes entfällt in diesen Fällen. ¹⁴Der auf den Bewertungsstichtag abgezinsten Unterschiedsbetrag ist mit dem nicht zu entschädigenden Wertanteil der jeweiligen Gebäude zu multiplizieren. ¹⁵Befindet sich das im Erbbaurecht entstehende Gebäude im Zustand der Bebauung, stellen die am Bewertungsstichtag entstandenen Herstellungskosten nach § 196 BewG für die sich im Bau befindlichen Gebäude bzw. Gebäudeteile, ggf. abzüglich des bei Ablauf des Erbbaurechts nicht entschädigten und auf den Bewertungsstichtag abgezinsten Anteils der Herstellungskosten, den nicht zu entschädigenden Wertanteil des Gebäudes dar (> R B 196.1 und R B 196.2 ErbStR 2019).

75 **Bewertung der wirtschaftlichen Einheit des Erbbaurechts**

Beispiel:

Ein freistehendes Einfamilienhaus (mit Keller, Erdgeschoss und ausgebautem Dachgeschoss – alle Bauteile Standardstufe 3) ist in Ausübung eines Erbbaurechts im Jahr 1964 errichtet worden. Die Brutto-Grundfläche beträgt 230 m². Eine Garage ist nicht vorhanden. Das belastete Grundstück hat eine Fläche von 500 m² und der Bodenrichtwert beträgt 250 EUR/m². Der vertraglich vereinbarte jährliche Erbbauzins beträgt zum Bewertungsstichtag am 6.4.2023 2.800 EUR und ist bis zum Ablauf des Erbbaurechts am 1.4.2063 zu zahlen. Eine Entschädigungszahlung für das Gebäude ist in Höhe von 75 % des Gebäudewerts vorgesehen. Der Gutachterausschuss verfügt für Einfamilienhäuser über keine Vergleichspreise, Vergleichsfaktoren und Sachwertfaktoren. Des Weiteren hat der Gutachterausschuss weder Erbbaurechtskoeffizienten noch Erbbaurechtsfaktoren abgeleitet.

I. Finanzmathematischer Wert des Erbbaurechts

I.1 Wertanteil des Gebäudes am Bewertungsstichtag

I.1.1 Wert des fiktiv unbelasteten Grundstücks am Bewertungsstichtag

Bodenwert

Grundstücksfläche x Bodenrichtwert (500 m² x 250 EUR/m²) 125 000 EUR

Gebäudesachwert

Freistehendes Einfamilienhaus:

Regelherstellungskosten (aus Anlage 24 BewG)	835 EUR/m ²
Gebäudeart	1.01
Standardstufe (alle Bauteile)	3
Brutto-Grundfläche	x 230 m ²
Baupreisindex (§ 190 Absatz 3 Satz 2 i. V. m. Absatz 4 BewG)	x 164,0/100
Gebäudeart	1.01
Bewertungsstichtag	2023
durchschnittliche Herstellungskosten	314 962 EUR
Regionalfaktor (§ 190 Absatz 3 Satz 1 i. V. m. Absatz 5 Satz 3 BewG)	x 1,0
Alterswertminderungsfaktor (§ 190 Absatz 6 Satz 1 BewG):	24 Jahre : 80 Jahre x 0,300
Restnutzungsdauer	24 Jahre
Bewertungsstichtag	2023
Bezugsfertigkeit des Gebäudes	1964
Alter des Gebäudes	59 Jahre
Gesamtnutzungsdauer (aus Anlage 22 BewG)	80 Jahre

Mindestrestnutzungsdauer nach § 190 Absatz 6 Satz 5 BewG ist unterschritten
(30 % von 80 Jahren = 24 Jahre)

Gebäudesachwert (Einfamilienhaus) 94 488 EUR

Vorläufiger Sachwert 219 488 EUR

Bodenwert 125 000 EUR

Gebäudesachwert + 94 488 EUR

Summe 219 488 EUR

Sachwert

Vorläufiger Sachwert 219 488 EUR

Wertzahl (aus Anlage 25 BewG) x 1,281

Einfamilienhaus

Vorläufiger Sachwert 219 488 EUR

Bodenrichtwert 250 EUR/m²

Sachwert (bebautes Grundstück) 281 164 EUR

I.1.2 Bodenwerts des fiktiv unbelasteten Grundstücks am Bewertungsstichtag

Bodenwert

Grundstücksfläche x Bodenrichtwert (500 m² x 250 EUR/m²) 125 000 EUR

I.1.3 Differenz aus I.1.1 und I.1.2

Sachwert (bebautes Grundstück) 281 164 EUR

Bodenwert ./ 125 000 EUR

Differenz (Wertanteil des Gebäudes am Bewertungsstichtag) 156 164 EUR

I.2 Wertvorteil/Wertnachteil gegenüber angemessener Bodenwertverzinsung am Bewertungsstichtag

I.2.1 Angemessener Verzinsungsbetrag des Bodenwerts des fiktiv unbelasteten Grundstücks

Bodenwert (I.1.2) 125 000 EUR

Zinssatz (§ 193 Absatz 4 Satz 3 Nummer 1 BewG) x 2,5 %

Angemessener Verzinsungsbetrag des Bodenwerts 3 125 EUR

I.2.2 Vertraglich vereinbarter jährlicher Erbbauzins 2 800 EUR

I.2.3 Unterschiedsbetrag aus I.2.1 und I.2.2

Angemessener Verzinsungsbetrag des Bodenwerts 3 125 EUR

vertraglich vereinbarter jährlicher Erbbauzins ./ 2 800 EUR

Unterschiedsbetrag 325 EUR

I.2.4 Kapitalisierung des Unterschiedsbetrags über die Restlaufzeit des Erbbaurechts

Unterschiedsbetrag (I.2.3) 325 EUR

Vervielfältiger (nach der Formel aus Anlage 21 BewG) 24,73

Restlaufzeit des Erbbaurechts 39 Jahre

Bewertungsstichtag 6.4.2023

Ablauf des Erbbaurechts 1.4.2063

Zinssatz (§ 193 Absatz 4 Satz 3 Nummer 1 BewG) 2,5 %

Wertvorteil gegenüber angemessener Bodenwertverzinsung am Bewertungsstichtag 8 037 EUR

I.3 Nicht zu entschädigender Wertanteil des Gebäudes bei Ablauf des Erbbaurechts

I.3.1 Wert des fiktiv unbelasteten Grundstücks bei Ablauf des Erbbaurechts

<i>Restnutzungsdauer zum Bewertungsstichtag</i>	<i>24 Jahre</i>
<i>Bewertungsstichtag</i>	<i>2023</i>
<i>Bezugsfertigkeit des Gebäudes</i>	<i>1964</i>
<i>Alter des Gebäudes</i>	<i>59 Jahre</i>
<i>Gesamtnutzungsdauer (aus Anlage 22 BewG)</i>	<i>80 Jahre</i>
<i>Mindestrestnutzungsdauer nach § 190 Absatz 6 Satz 5 BewG ist unterschritten (30 % von 80 Jahren = 24 Jahre)</i>	
<i>Restlaufzeit des Erbbaurechts</i>	<i>39 Jahre</i>
<i>Bewertungsstichtag</i>	<i>6.4.2023</i>
<i>Ablauf des Erbbaurechts</i>	<i>1.4.2063</i>
<i>Die Restlaufzeit des Erbbaurechts übersteigt die Restnutzungsdauer des Gebäudes am Bewertungsstichtag. Es ist kein nicht zu entschädigender Wertanteil des Gebäudes bei Ablauf des Erbbaurechts zu berücksichtigen.</i>	

I.4 Finanzmathematischer Wert nach § 193 Absatz 2 Satz 1 i. V. m. Absatz 3 bis 5 BewG

<i>Wertanteil des Gebäudes am Bewertungsstichtag (I.1.3)</i>	<i>156 164 EUR</i>
<i>Wertvorteil gegenüber angemessener Bodenwertverzinsung am Bewertungsstichtag (I.2.4)</i>	<i>+ 8 037 EUR</i>
<i>Finanzmathematischer Wert des Erbbaurechts</i>	<i>164 201 EUR</i>

II. Erbbaurechtsfaktor *1,0*

III. Wert des Erbbaurechts (Grundbesitzwert)

<i>Finanzmathematischer Wert des Erbbaurechts (I.4)</i>	<i>164 201 EUR</i>	
<i>Erbbaurechtsfaktor (II.)</i>	<i>x 1,0</i>	
<i>Wert des Erbbaurechts (Grundbesitzwert)</i>		<i>164 201 EUR</i>

Abwandlung (A) zum Beispiel:

Das zu bewertende Einfamilienhaus wurde in Ausübung des Erbbaurechts in 1934 errichtet. Das Erbbaurecht läuft am 1.4.2033 ab.

A I. Finanzmathematischer Wert des Erbbaurechts

A I.1 Wertanteil des Gebäudes am Bewertungsstichtag

A I.1.1 Wert des fiktiv unbelasteten Grundstücks am Bewertungsstichtag

Sachwert (bebautes Grundstück; s. Grundbeispiel I.1.1) ***281 164 EUR***

A I.1.2 Bodenwert des fiktiv unbelasteten Grundstücks am Bewertungsstichtag

Bodenwert

Bodenwert (s. Grundbeispiel I.1.2) ***125 000 EUR***

A I.1.3 Differenz aus A I.1.1 und A I.1.2

<i>Sachwert (bebautes Grundstück)</i>	281 164 EUR	
<i>Bodenwert</i>	./. 125 000 EUR	
<i>Differenz (Wertanteil des Gebäudes am Bewertungsstichtag)</i>		156 164 EUR

A I.2 Wertvorteil/Wertnachteil gegenüber angemessener Bodenwertverzinsung am Bewertungsstichtag

A I.2.1 Angemessener Verzinsungsbetrag des Bodenwerts des fiktiv unbelasteten Grundstücks

<i>Bodenwert (A I.1.2)</i>	125 000 EUR	
<i>Zinssatz (§ 193 Absatz 4 Satz 3 Nummer 1 BewG)</i>	x 2,5 %	
<i>Angemessener Verzinsungsbetrag des Bodenwerts</i>		3 125 EUR

A I.2.2 Vertraglich vereinbarter jährlicher Erbbauzins **2 800 EUR**

A I.2.3 Unterschiedsbetrag aus A I.2.1 und A I.2.2

<i>Angemessener Verzinsungsbetrag des Bodenwerts</i>	3 125 EUR	
<i>vertraglich vereinbarter jährlicher Erbbauzins</i>	./. 2 800 EUR	
<i>Unterschiedsbetrag</i>		325 EUR

A I.2.4 Kapitalisierung des Unterschiedsbetrags über die Restlaufzeit des Erbbaurechts

<i>Unterschiedsbetrag (A I.2.3)</i>	325 EUR	
<i>Vervielfältiger (nach der Formel aus Anlage 21 BewG)</i>	7,97	
<i>Restlaufzeit des Erbbaurechts</i>	9 Jahre	
<i>Bewertungsstichtag</i>	6.4.2023	
<i>Ablauf des Erbbaurechts</i>	1.4.2033	
<i>Zinssatz (§ 193 Absatz 4 Satz 3 Nummer 1 BewG)</i>	2,5 %	
<i>Wertvorteil gegenüber angemessener Bodenwertverzinsung am Bewertungsstichtag</i>		2 590 EUR

A I.3 Nicht zu entschädigender Wertanteil des Gebäudes bei Ablauf des Erbbaurechts

<i>Restnutzungsdauer zum Bewertungsstichtag</i>	24 Jahre	
<i>Bewertungsstichtag</i>	2023	
<i>Bezugsfertigkeit des Gebäudes</i>	1934	
<i>Alter des Gebäudes</i>	89 Jahre	
<i>Gesamtnutzungsdauer (aus Anlage 22 BewG)</i>	80 Jahre	
<i>Mindestrestnutzungsdauer nach § 190 Absatz 6 Satz 5 BewG ist unterschritten (30 % von 80 Jahren = 24 Jahre)</i>		
<i>Restlaufzeit des Erbbaurechts</i>	9 Jahre	
<i>Bewertungsstichtag</i>	6.4.2023	
<i>Ablauf des Erbbaurechts</i>	1.4.2033	
<i>Restnutzungsdauer bei Ablauf des Erbbaurechts</i>	15 Jahre	
<i>Die Restnutzungsdauer des Gebäudes übersteigt die Restlaufzeit des Erbbaurechts am Bewertungsstichtag. Es ist ein nicht zu entschädigender Wertanteil des Gebäudes bei Ablauf des Erbbaurechts zu berücksichtigen.</i>		

A I.3.1 Wert des fiktiv unbelasteten Grundstücks bei Ablauf des Erbbaurechts

Bodenwert

Grundstücksfläche x Bodenrichtwert (500 m² x 250 EUR/m²) 125 000 EUR

Gebüdesachwert

Freistehendes Einfamilienhaus:

Regelherstellungskosten (aus Anlage 24 BewG) 835 EUR/m²
Gebäudeart 1.01
Standardstufe (alle Bauteile) 3
Brutto-Grundfläche x 230 m²
Baupreisindex (§ 190 Absatz 3 Satz 2 i. V. m. Absatz 4 BewG) x 164,0/100
Gebäudeart 1.01
Bewertungsstichtag 2023
durchschnittliche Herstellungskosten 314 962 EUR
Regionalfaktor (§ 190 Absatz 3 Satz 1 i. V. m. Absatz 5 Satz 3 BewG) x 1,0
Alterswertminderungsfaktor (§ 190 Absatz 6 Satz 1 BewG): 15 Jahre : 80 Jahre x 0,188
Restnutzungsdauer bei Ablauf des Erbbaurechts 15 Jahre
Gebüdesachwert (Einfamilienhaus) 59 213 EUR

Vorläufiger Sachwert

Bodenwert 125 000 EUR
Gebüdesachwert + 59 213 EUR
Summe 184 213 EUR

Sachwert

Vorläufiger Sachwert 184 213 EUR
Wertzahl (aus Anlage 25 BewG) x 1,300
Einfamilienhaus
Vorläufiger Sachwert 184 213 EUR
Bodenrichtwert 250 EUR/m²
Sachwert (bebautes Grundstück) bei Ablauf des Erbbaurechts 239 477 EUR

A I.3.2 Bodenwert des fiktiv unbelasteten Grundstücks bei Ablauf des Erbbaurechts

Bodenwert

Grundstücksfläche x Bodenrichtwert (500 m² x 250 EUR/m²) 125 000 EUR

A I.3.3 Differenz aus A I.3.1 und A I.3.2

Sachwert (A I.3.1) 239 477 EUR
Bodenwert (A I.3.2) ./ 125 000 EUR
Differenz (Wertanteil des Gebäudes bei Ablauf des Erbbaurechts) 114 477 EUR

I.3.4 Abzinsung des Wertanteils des Gebäudes bei Ablauf des Erbbaurechts

Differenz A I.3.3 114 477 EUR
Abzinsungsfaktor (nach Formel aus Anlage 26 BewG) 0,8007
Restlaufzeit des Erbbaurechts 9 Jahre
Bewertungsstichtag 6.4.2023
Ablauf des Erbbaurechts 1.4.2033
Zinssatz 2,5 %
(§ 193 Absatz 5 Satz 4 i. V. m. 4 Absatz 4 Satz 3 Nummer 1 BewG)
Wertanteil des Gebäudes (abgezinst auf den Bewertungsstichtag) 91 662 EUR

A I.3.5 Nicht zu entschädigender Wertanteil des Gebäudes bei Ablauf des Erbbaurechts

<i>Abgezinsten Wertanteil des Gebäudes I.3.4</i>	<i>91 662 EUR</i>	
<i>nicht zu entschädigender Wertanteil</i>	<i>x 25 %</i>	
<i>Nicht zu entschädigender Wertanteil des Gebäudes bei Ablauf des Erbbaurechts</i>		<i>22 916 EUR</i>

A I.4 Finanzmathematischer Wert nach § 193 Absatz 2 Satz 1 i. V. m. Absatz 3 bis 5 BewG

<i>Wertanteil des Gebäudes am Bewertungsstichtag (A I.1.3)</i>	<i>156 164 EUR</i>	
<i>Wertvorteil gegenüber angemessener Bodenwertverzinsung am Bewertungsstichtag (A I.2.4)</i>	<i>+ 2 590 EUR</i>	
<i>nicht zu entschädig. Wertanteil des Gebäudes bei Ablauf des Erbbaurechts (A I.3.5)</i>	<i>./. 22 916 EUR</i>	
<i>Finanzmathematischer Wert des Erbbaurechts</i>		<i>135 838 EUR</i>

A II. Erbbaurechtsfaktor *1,0*

A III. Wert des Erbbaurechts (Grundbesitzwert)

<i>Finanzmathematischer Wert des Erbbaurechts (A I.4)</i>	<i>135 838 EUR</i>	
<i>Erbbaurechtsfaktor (A II.)</i>	<i>x 1,0</i>	
<i>Wert des Erbbaurechts (Grundbesitzwert)</i>		<i>135 838 EUR</i>

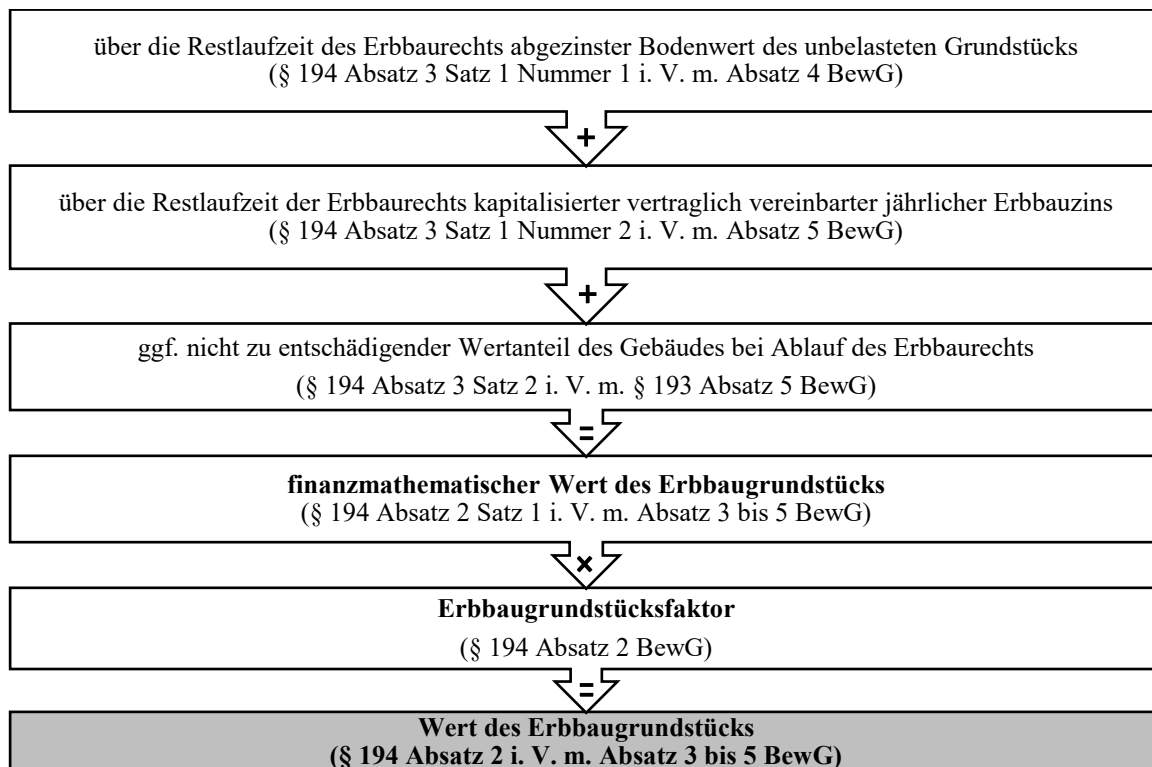
- 76 Eine Berücksichtigung weiterer wertbeeinflussender Umstände - beispielsweise vom Üblichen abweichende Auswirkungen vertraglicher Vereinbarungen, insbesondere die Berücksichtigung von fehlenden Wertsicherungsklauseln oder der Ausschluss einer Anpassung des Erbbaurechtsvertrags - kommt nicht in Betracht.

Zu § 194 BewG

Bewertung des Erbbaugrundstücks (R B 194 ErbStR 2019)

- 77 ¹Der Wert des Erbbaugrundstücks wird vorrangig durch Anwendung der von den Gutachterausschüssen ermittelten Erbbaugrundstückskoeffizienten (> Rz. 78) oder nachrangig im Wege der finanzmathematischen Methode unter Heranziehung der von den Gutachterausschüssen ermittelten Erbbaugrundstücksfaktoren (> Rz. 79) ermittelt. ²Eine Ermittlung des Werts des Erbbaugrundstücks aus Vergleichspreisen für veräußerte Erbbaugrundstücke ist für Bewertungsstichtage nach dem 31. Dezember 2022 nach § 194 BewG ausgeschlossen.
- 78 ¹Der Wert des Erbbaugrundstücks ist gemäß § 194 Absatz 1 Satz 1 BewG durch Multiplikation des Bodenwerts des unbelasteten Grundstücks mit einem Erbbaugrundstückskoeffizienten zu ermitteln. ²Anzuwenden sind die von den Gutachterausschüssen im Sinne der §§ 192 ff. BauGB ermittelten Erbbaugrundstückskoeffizienten nach Maßgabe des § 177 Absatz 2 und 3 BewG. ³Der Bodenwert des unbelasteten Grundstücks ist der Wert des Grundstücks, der nach § 179 BewG festzustellen wäre, wenn die Belastung mit dem Erbbaurecht nicht bestünde.
- 79 ¹Liegt für das zu bewertende Erbbaugrundstück kein Erbbaugrundstückskoeffizient im Sinne des § 194 Absatz 1 i. V. m. § 177 Absatz 2 und 3 BewG vor, ist der Wert des Erbbaugrundstücks durch Multiplikation des finanzmathematischen Werts des Erbbaugrundstücks (> Rz. 80 f.) mit einem Erbbaugrundstücksfaktor zu ermitteln (finanzmathematische Methode). ²Anzuwenden sind die von den Gutachterausschüssen ermittelten Erbbaugrundstücksfaktoren nach Maßgabe des § 177 Absatz 2 und 3 BewG. ³Soweit derartige Erbbaugrundstücksfaktoren nicht zur Verfügung stehen, gilt der Erbbaugrundstücksfaktor 1,0.

80 Der Wert des Erbbaugrundstücks ermittelt sich anhand der finanzmathematischen Methode wie folgt:



81 ¹Zur Ermittlung des finanzmathematischen Werts des Erbbaugrundstücks wird gemäß § 194 Absatz 3 Satz 1 BewG die Summe aus

1. dem nach § § 194 Absatz 4 BewG über die Restlaufzeit des Erbbaurechts abgezinster Bodenwert des fiktiv unbelasteten Grundstücks nach § 179 BewG (> Rz. 82) und
2. dem nach § 194 Absatz 5 BewG über die Restlaufzeit des Erbbaurechts kapitalisierten vertraglich vereinbarten jährlichen Erbbauzins (> Rz. 83)

gebildet. ²Ein bei Ablauf des Erbbaurechts verbleibender und nicht zu entschädigender Wertanteil der Gebäude oder des Gebäudes ist nach § 194 Absatz 3 Satz 2 i. V. m. § 193 Absatz 5 BewG (> Rz. 84) hinzuzurechnen. ³Ist das mit dem Erbbaurecht belastete Grundstück unbebaut, besteht der finanzmathematische Wert des Erbbaugrundstücks ausschließlich aus der Summe der Werte nach Satz 1.

82 ¹Der Bodenwert des fiktiv unbelasteten Grundstücks nach § 179 BewG ist gemäß § 194 Absatz 4 Satz 1 BewG über die Restlaufzeit des Erbbaurechts mit dem sich aus der Anlage 26 BewG ergebenden Abzinsungsfaktor abzuzinsen. ²Der Abzinsungsfaktor nach Anlage 26 BewG ist abhängig vom maßgebenden Zinssatz und der auf volle Jahre abgerundeten Restlaufzeit des Erbbaurechts. ³Für die Abzinsung sind die Zinssätze zu verwenden, die von den Gutachterausschüssen bei der Ermittlung des Erbbaugrundstücksfaktors im Sinne des § 194 Absatzes 2 Satz 2 BewG zugrunde gelegt wurden. ⁴Soweit von den Gutachterausschüssen keine derartigen Zinssätze zur Verfügung stehen, sind die Zinssätze nach § 194 Absatz 4 Satz 3 i. V. m. § 193 Absatz 4 Satz 3 BewG anzuwenden. ⁵Für nicht in der Anlage 26 BewG aufgeführte Zinssätze, ist der Abzinsungsfaktor nach der dort angegebenen Formel zu berechnen und auf vier Nachkommastellen kaufmännisch zu runden. ⁶Rz. 73 Satz 7 gilt entsprechend. ⁷Beträgt die Restlaufzeit des Erbbaurechts weniger als ein Jahr, ist der Abzinsungsfaktor 1 anzuwenden. ⁸Liegt ein immerwährendes Erbbaurecht vor, ist der Abzinsungsfaktor 0.

83 ¹Dem über die Restlaufzeit des Erbbaurechts abgezinsten Bodenwert des fiktiv unbelasteten Grundstücks (> Rz. 82) ist gemäß § 194 Absatz 3 Satz 1 Nummer 2 i. V. m. § 194 Absatz 5 BewG der ebenfalls über die Restlaufzeit des Erbbaurechts kapitalisierte Erbbauzins hinzuzurechnen. ²Maßgebender Erbbauzins ist nach § 194 Absatz 3 Satz 1 Nummer 2 BewG der am Bewertungsstichtag zu zahlende Erbbauzins, umgerechnet auf einen Jahresbetrag. ³Dabei ist stets auf die vertraglichen Vereinbarungen abzustellen; auf den gezahlten Erbbauzins kommt es nicht an. ⁴Sind Erbbauzinsen während der Laufzeit des Erbbaurechts in unterschiedlicher Höhe vereinbart (z. B. bei Sonderzahlungen oder gestaffeltem Erbbauzins), kann aus Vereinfachungsgründen ein durchschnittlicher Jahresbetrag aus den insgesamt nach dem Bewertungsstichtag zu leistenden Erbbauzinsen in Abhängigkeit von der Restlaufzeit gebildet werden. ⁵Die künftigen Anpassungen auf Grund von Wertsicherungsklauseln (z. B. Anknüpfung der Erbbauzinsen an den Verbraucherpreisindex) sind nicht zu berücksichtigen. ⁶Der vertraglich vereinbarte jährliche Erbbauzins ist über die auf volle Jahre abgerundete Restlaufzeit des Erbbaurechts mit dem sich aus der Anlage 21 BewG ergebenden Vervielfältiger zu kapitalisieren. ⁷Für die Anwendung des Vervielfältigers sind die Zinssätze maßgebend, die von den Gutachterausschüssen bei der Ermittlung des Erbbaugrundstücksfaktors im Sinne des § 194 Absatz 2 Satz 2 BewG zugrunde gelegt wurden. ⁸Soweit von den Gutachterausschüssen keine derartigen Zinssätze zur Verfügung stehen, sind die Zinssätze nach § 194 Absatz 5 Satz 3 i. V. m. § 193 Absatz 4 Satz 3 BewG anzuwenden. ⁹Für nicht in der Anlage 21 BewG aufgeführte Zinssätze, ist der Vervielfältiger nach der dort angegebenen Formel zu berechnen und auf zwei Nachkommastellen kaufmännisch zu runden. ¹⁰Rz. 73 Satz 7 gilt entsprechend. ¹¹Beträgt die Restlaufzeit des Erbbaurechts weniger als ein Jahr, ist der Vervielfältiger mit einem Wert von 0 zu berücksichtigen. ¹²Liegt ein immerwährendes Erbbaurecht vor, entspricht der Vervielfältiger dem Kehrwert des nach § 194 Absatz 4 Satz 2 oder 3 BewG anzuwendenden Zinssatzes.

84 ¹Ein Gebäudewertanteil des Erbbaugrundstücks ergibt sich nur dann, wenn bei Beendigung des Erbbaurechts durch Zeitablauf der verbleibende Gebäudewert nicht oder nur teilweise zu entschädigen ist und die Restnutzungsdauer der Gebäude die Restlaufzeit des Erbbaurechts übersteigt (> Rz. 74). ²Ein bei Ablauf des Erbbaurechts verbleibender und nicht zu entschädigender Wertanteil der Gebäude oder des Gebäudes ist nach § 194 Absatz 3 Satz 2 i. V. m. § 193 Absatz 5 BewG dem finanzmathematischen Wert des Erbbaugrundstücks hinzuzurechnen (> Rz. 80, 81). ³Für die Ermittlung des bei Ablauf des Erbbaurechts nicht zu entschädigenden Wertanteils der Gebäude oder des Gebäudes gilt Rz. 74 entsprechend.

85 **Bewertung der wirtschaftlichen Einheit des Erbbaugrundstücks**

Beispiel (Sachverhalt wie in Rz. 75):

Vom Gutachterausschuss stehen weder Erbbaugrundstückskoeffizienten noch Erbbaugrundstücksfaktoren zur Verfügung.

I. Finanzmathematischer Wert des Erbbaugrundstücks

I.1 Abgezinsten Bodenwert des fiktiv unbelasteten Grundstücks am Bewertungsstichtag

<i>Bodenwert:</i>		<i>125 000 EUR</i>
<i>Grundstücksfläche</i>	<i>500 m²</i>	
<i>x Bodenrichtwert (500 m² x 250 EUR/m²)</i>	<i>250 EUR/m²</i>	
<i>Abzinsungsfaktor (nach der Formel aus Anlage 26 BewG)</i>		<i>x 0,3817</i>
<i>Restlaufzeit des Erbbaurechts</i>	<i>39 Jahre</i>	
<i>Bewertungsstichtag</i>	<i>6.4.2023</i>	
<i>Ablauf des Erbbaurechts</i>	<i>1.4.2063</i>	
<i>Zinssatz (Einfamilienhaus)</i>	<i>2,5 %</i>	
<i>(§ 194 Absatz 4 Satz 3 i. V. m. § 193 Absatz 4 Satz 3 Nummer 1 BewG)</i>		
<i>Abgezinsten Bodenwert</i>		<i>47 712 EUR</i>

I.2 Barwert der vertraglich vereinbarten jährlichen Erbbauzinsen am Bewertungsstichtag

Vertraglich vereinbarter jährlicher Erbbauzins	2 800 EUR	
Vervielfältiger (nach der Formel aus Anlage 21 BewG)		x 24,73
Restlaufzeit des Erbbaurechts	39 Jahre	
Bewertungsstichtag	6.4.2023	
Ablauf des Erbbaurechts	1.4.2063	
Zinssatz (Einfamilienhaus)	2,5 %	
(§ 194 Absatz 5 Satz 3 i. V. m. § 193 Absatz 4 Satz 3 Nummer 1 BewG)		
Barwert der vertraglich vereinbarten jährlichen Erbbauzinsen		69 244 EUR

I.3 Nicht zu entschädigender Wertanteil des Gebäudes bei Ablauf des Erbbaurechts

Restnutzungsdauer zum Bewertungsstichtag	24 Jahre	
Bewertungsstichtag	2023	
Bezugsfertigkeit des Gebäudes	1964	
Alter des Gebäudes	59 Jahre	
Gesamtnutzungsdauer (aus Anlage 22 BewG)	80 Jahre	
Mindestrestnutzungsdauer nach § 190 Absatz 6 Satz 5 BewG ist unterschritten (30 % von 80 Jahren = 24 Jahre)		
Restlaufzeit des Erbbaurechts	39 Jahre	
Bewertungsstichtag	6.4.2023	
Ablauf des Erbbaurechts	1.4.2063	
Die Restlaufzeit des Erbbaurechts übersteigt die Restnutzungsdauer des Gebäudes am Bewertungsstichtag. Es ist kein nicht zu entschädigender Wertanteil des Gebäudes bei Ablauf des Erbbaurechts zu berücksichtigen.		

I.4 Finanzmathematischer Wert des Erbbaugrundstücks am Bewertungsstichtag

Abgezinster Bodenwert (I.1)	47 712 EUR
Barwert der vertraglich vereinbarten jährlichen Erbbauzinsen (I.2)	+ 69 244 EUR
Finanzmathematischer Wert des Erbbaugrundstücks am Bewertungsstichtag	116 956 EUR

II. Erbbaugrundstücksfaktor 1,0

III. Wert des Erbbaugrundstücks (Grundbesitzwert)

Finanzmathematischer Wert des Erbbaugrundstücks (I.4)	116 956 EUR
Erbbaugrundstücksfaktor (II.)	x 1,0
Wert des Erbbaugrundstücks (Grundbesitzwert)	116 956 EUR

Abwandlung (A) zum Beispiel:

Das zu bewertende Einfamilienhaus wurde in Ausübung des Erbbaurechts in 1934 errichtet. Das Erbbaurecht läuft am 1.4.2033 ab.

A I. Finanzmathematischer Wert des Erbbaugrundstücks

A I.1 Abgezinster Bodenwert des fiktiv unbelasteten Grundstücks am Bewertungsstichtag

Bodenwert: 125 000 EUR

Grundstücksfläche	500 m ²	
x Bodenrichtwert (500 m ² x 250 EUR/m ²)	250 EUR/m ²	
Abzinsungsfaktor (nach der Formel aus Anlage 26 BewG)		x 0,8007
Restlaufzeit des Erbbaurechts	9 Jahre	
Bewertungsstichtag	6.4.2023	
Ablauf des Erbbaurechts	1.4.2033	
Zinssatz (Einfamilienhaus)	2,5 %	
(§ 194 Absatz 4 Satz 3 i. V. m. § 193 Absatz 4 Satz 3 Nummer 1 BewG)		
Abgezinster Bodenwert		100 087 EUR

A I.2 Barwert der vertraglich vereinbarten jährlichen Erbbauzinsen am Bewertungsstichtag

Vertraglich vereinbarter jährlicher Erbbauzins		2 800 EUR
Vervielfältiger (nach der Formel aus Anlage 21 BewG)		x 7,97
Restlaufzeit des Erbbaurechts	9 Jahre	
Bewertungsstichtag	6.4.2023	
Ablauf des Erbbaurechts	1.4.2033	
Zinssatz (Einfamilienhaus)	2,5 %	
(§ 194 Absatz 5 Satz 3 i. V. m. § 193 Absatz 4 Satz 3 Nummer 1 BewG)		
Barwert der vertraglich vereinbarten jährlichen Erbbauzinsen		22 316 EUR

A I.3 Nicht zu entschädigender Wertanteil des Gebäudes bei Ablauf des Erbbaurechts

Restnutzungsdauer zum Bewertungsstichtag		24 Jahre
Bewertungsstichtag		2023
Bezugsfertigkeit des Gebäudes		1934
Alter des Gebäudes		89 Jahre
Gesamtnutzungsdauer		
(aus Anlage 22 BewG)		80 Jahre
Mindestrestnutzungsdauer nach § 190 Absatz 6 Satz 5 BewG ist unterschritten		
(30 % von 80 Jahren = 24 Jahre)		
Restlaufzeit des Erbbaurechts		9 Jahre
Bewertungsstichtag		6.4.2023
Ablauf des Erbbaurechts		1.4.2063
Restnutzungsdauer bei Ablauf des Erbbaurechts		15 Jahre
Die Restnutzungsdauer des Gebäudes übersteigt die Restlaufzeit des Erbbaurechts am Bewertungsstichtag. Es ist ein nicht zu entschädigender Wertanteil des Gebäudes bei Ablauf des Erbbaurechts zu berücksichtigen.		

I.3.1 Wert des fiktiv unbelasteten Grundstücks bei Ablauf des Erbbaurechts

Bodenwert		
Grundstücksfläche x Bodenrichtwert (500 m ² x 250 EUR/m ²)		125 000 EUR

Gebäudesachwert

freistehendes Einfamilienhaus:

Regelherstellungskosten (aus Anlage 24 BewG)		835 EUR/m ²
Gebäudeart	1.01	
Standardstufe (alle Bauteile)	3	
Brutto-Grundfläche		x 230 m ²
Baupreisindex (§ 190 Absatz 3 Satz 2 i. V. m. Absatz 4 BewG)		x 164,0/100
Gebäudeart	1.01	

Bewertungsstichtag	2023	
durchschnittliche Herstellungskosten		314 962 EUR
Regionalfaktor (§ 190 Absatz 3 Satz 1 i. V. m. Absatz 5 Satz 3 BewG)		x 1,0
Alterswertminderungsfaktor (§ 190 Absatz 6 Satz 1 BewG):	15 Jahre : 80 Jahre	x 0,187
Restnutzungsdauer bei Ablauf des Erbbaurechts	15 Jahre	
Gebäudesachwert (Einfamilienhaus)		58 897 EUR

Vorläufiger Sachwert		183 897 EUR
Bodenwert	125 000 EUR	
Gebäudesachwert	+ 58 897 EUR	
Summe	183 897 EUR	

Sachwert		
Vorläufiger Sachwert	183 897 EUR	
Wertzahl (aus Anlage 25 BewG)	x 1,300	
Einfamilienhaus		
Vorläufiger Sachwert	183 897 EUR	
Bodenrichtwert	250 EUR/m ²	
Sachwert (bebautes Grundstück) bei Ablauf des Erbbaurechts		239 066 EUR

A I.3.2 Bodenwert des fiktiv unbelasteten Grundstücks bei Ablauf des Erbbaurechts

Bodenwert		
Grundstücksfläche x Bodenrichtwert (500 m ² x 250 EUR/m ²)		125 000 EUR

A I.3.3 Differenz aus A I.3.1 und A I.3.2

Sachwert (A I.3.1)	239 066 EUR	
Bodenwert (A I.3.2)	./ 125 000 EUR	
Differenz (Wertanteil des Gebäudes bei Ablauf des Erbbaurechts)		114 066 EUR

A I.3.4 Abzinsung des Wertanteils des Gebäudes bei Ablauf des Erbbaurechts

Differenz A I.3.3	114 066 EUR	
Abzinsungsfaktor (nach Formel aus Anlage 26 BewG)	0,8007	
Restlaufzeit des Erbbaurechts	9 Jahre	
Bewertungsstichtag	6.4.2023	
Ablauf des Erbbaurechts	1.4.2033	
Zinssatz	2,5 %	
(§ 193 Absatz 5 Satz 4 i. V. m. 4 Absatz 4 Satz 3 Nummer 1 BewG)		
Wertanteil des Gebäudes (abgezinst auf den Bewertungsstichtag)		91 332 EUR

A I.3.5 Nicht zu entschädigender Wertanteil des Gebäudes bei Ablauf des Erbbaurechts

Abgezinster Wertanteil des Gebäudes I.3.4	91 332 EUR	
nicht zu entschädigender Wertanteil	x 25 %	
Nicht zu entschädigender Wertanteil des Gebäudes bei Ablauf des Erbbaurechts		22 833 EUR

A I.4 Finanzmathematischer Wert des Erbbaugrundstücks am Bewertungsstichtag

Abgezinster Bodenwert (A I.1)	100 087 EUR	
Barwert der vertraglich vereinbarten jährlichen Erbbauzinsen (A I.2)	+ 22 316 EUR	
Nicht zu entschädig. Wertanteil des Gebäudes bei Ablauf des Erbbaurechts (A I.3.5)	+ 22 833 EUR	
Finanzmathematischer Wert des Erbbaugrundstücks am Bewertungsstichtag		145 236 EUR

A III. Wert des Erbbaugrundstücks (Grundbesitzwert)

<i>Finanzmathematischer Wert des Erbbaugrundstücks (A I.4)</i>	145 236 EUR
<i>Erbbaugrundstücksfaktor (A II.)</i>	x 1,0
Wert des Erbbaugrundstücks (Grundbesitzwert)	145 236 EUR

Zu § 195 BewG

Gebäude auf fremdem Grund und Boden (R B 195.1 ErbStR 2019)

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

87 ¹Ein 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 (§ 70 Absatz 3, § 151 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1, § 157 Absatz 3 Satz 2, § 180 Absatz 2 BewG). ²Das ist insbesondere der Fall, wenn es Scheinbestandteil des Grund und Bodens ist (§ 95 BGB). ³Sofern dem Nutzungsberechtigten für den Fall der Nutzungsbeendigung gegenüber dem Eigentümer des Grund und Bodens ein Anspruch auf Ersatz des Verkehrswerts des Gebäudes zusteht, ist bewertungsrechtlich von einem Gebäude auf fremdem Grund und Boden auszugehen. ⁴Ein solcher Anspruch kann sich aus einer vertraglichen Vereinbarung oder aus dem Gesetz ergeben. ⁵Als Gebäude auf fremdem Grund und Boden erfasst werden das Gebäude, die sonstigen Bestandteile, wie die vom Nutzungsberechtigten errichteten Außenanlagen, und das Zubehör. ⁶Außerdem wird der Vorteil oder Nachteil des Eigentümers des Gebäudes auf fremdem Grund und Boden erfasst, der dadurch erlangt wird, dass für die Nutzung des Grundstücks weniger oder mehr als der volle Bodenwertverzinsungsbetrag (angemessene Bodenwertverzinsung) zu leisten ist. ⁷Werden auf einem Grundstück nur Betriebsvorrichtungen (§ 176 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 BewG) oder Außenanlagen errichtet, liegt kein Gebäude auf fremdem Grund und Boden vor.

88 ¹Die wirtschaftliche Einheit belastetes Grundstück umfasst die vertraglich überlassene Fläche des Grund und Bodens unter Berücksichtigung der Restlaufzeit des Nutzungsrechts und der erhaltenen Nutzungsentgelte. ²Enthält der Vertrag keine Angaben zur überlassenen Fläche, ist auf die tatsächlichen Verhältnisse des Einzelfalls abzustellen. ³Dabei ist neben der Grundfläche des Gebäudes regelmäßig auch die Fläche im Umgriff des Gebäudes zu erfassen. ⁴Ist eine eindeutige Abgrenzung nicht möglich, bestehen keine Bedenken, vom Fünffachen der bebauten Fläche auszugehen. ⁵Ist ein einheitliches Gebäude auf mehreren unmittelbar nebeneinander liegenden Grundstücken errichtet worden, die unterschiedlichen Grundstückseigentümern gehören, gilt R B 192.1 Absatz 4 entsprechend.

Wertermittlung bei Gebäuden auf fremdem Grund und Boden und belasteten Grundstücken (R B 195.2 ErbStR 2019)

89 ¹Die Bewertung in Fällen mit Gebäuden auf fremdem Grund und Boden nach § 195 BewG wurde in Anlehnung an die Bewertung in Erbbaurechtsfällen nach §§ 192 bis 194 BewG ausgestaltet. ²In Fällen mit Gebäuden auf fremdem Grund und Boden sind die Werte für die wirtschaftliche Einheit des Gebäudes auf fremdem Grund und Boden nach § 195 Absatz 2 bis 4 BewG und die wirtschaftliche Einheit des belasteten Grundstücks nach § 195 Absatz 5 bis 7 BewG gesondert zu ermitteln. ³Die nach § 195 BewG ermittelten Grundbesitzwerte dürfen gemäß § 195 Absatz 1 Satz 2 BewG jeweils nicht weniger als 0 Euro betragen.

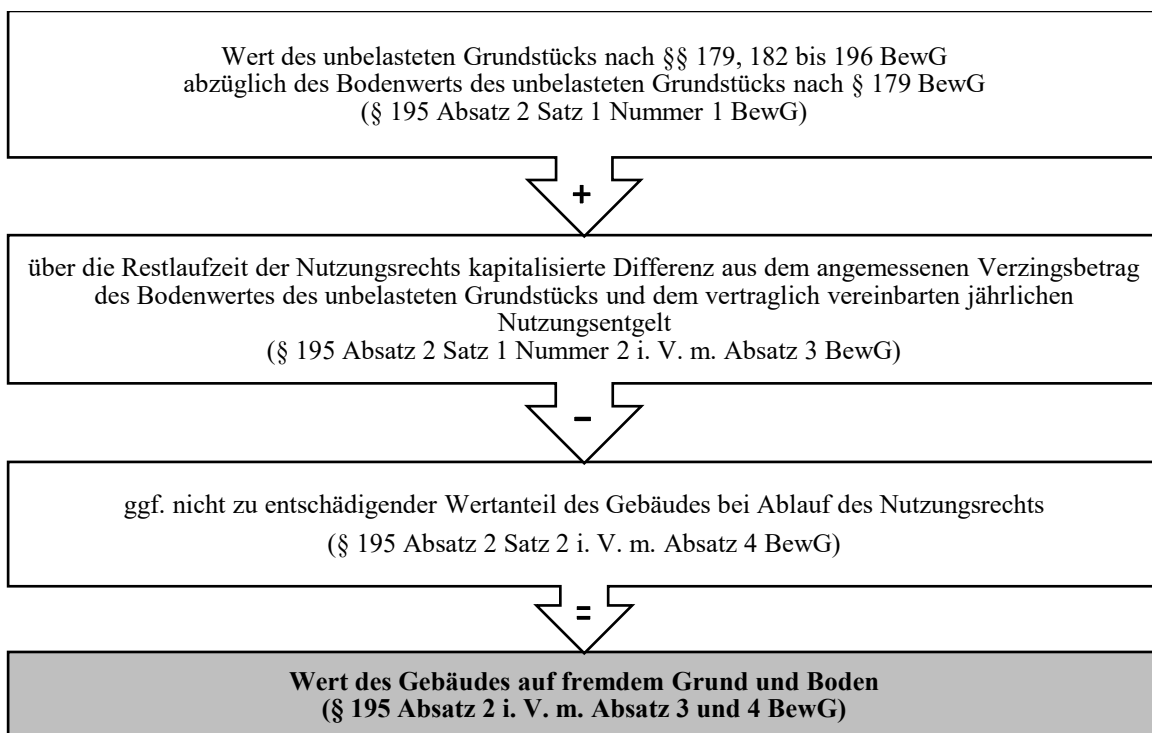
Wertermittlung bei Gebäuden auf fremdem Grund und Boden

90 ¹Der Wert des Gebäudes auf fremdem Grund und Boden wird gemäß § 195 Absatz 2 Satz 1 BewG durch die Summe aus

1. dem Wert des fiktiv unbelasteten Grundstücks nach den §§ 179, 182 bis 196 BewG abzüglich des Bodenwerts des fiktiv unbelasteten Grundstücks nach § 179 BewG und
2. der nach § 195 Absatz 3 BewG über die Restlaufzeit des Nutzungsrechts kapitalisierten Differenz aus dem angemessenen Verzinsungsbetrag des Bodenwerts des fiktiv unbelasteten Grundstücks und dem vertraglich vereinbarten jährlichen Nutzungsentgelt

gebildet. ²Ein bei Ablauf des Nutzungsrechts nicht zu entschädigender Wertanteil der Gebäude oder des Gebäudes ist gemäß § 195 Absatz 4 BewG abzuziehen.

91 Damit ergibt sich zur Ermittlung des Werts des Gebäudes auf fremdem Grund und Boden folgendes Ablaufschema:



92 ¹Nach § 195 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 i. V. m. Absatz 3 Satz 1 BewG ist der Unterschiedsbetrag aus dem angemessenen Verzinsungsbetrag des Bodenwerts des unbelasteten Grundstücks (> Rz. 93) und dem vertraglich vereinbarten jährlichen Nutzungsentgelt (> Rz. 94) über die Restlaufzeit des Nutzungsrechts mit dem sich aus Anlage 21 BewG ergebenden Vervielfältiger zu kapitalisieren.

93 ¹Der angemessene Verzinsungsbetrag des Bodenwerts des unbelasteten Grundstücks ergibt sich gemäß § 195 Absatz 3 Satz 4 BewG durch Multiplikation des Bodenwerts für das fiktiv unbelastete Grundstück nach § 179 BewG mit den von den Gutachterausschüssen für die jeweilige Grundstücksart ermittelten Liegenschaftszinssätzen nach Maßgabe des § 177 Absatz 2 und 3 BewG. ²Soweit von den Gutachterausschüssen kein derartiger Liegenschaftszinssatz zur Verfügung steht, sind gemäß § 195 Absatz 3 Satz 3 BewG die Zinssätze nach § 193 Absatz 4 Satz 3 BewG anzuwenden. ³Liegt ein immerwährendes Nutzungsrecht vor, entspricht der Vervielfältiger dem Kehrwert des nach Satz 1 oder 2 anzuwendenden Zinssatzes.

- 94 ¹Maßgebendes Nutzungsentgelt ist nach § 195 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 BewG das am Bewertungsstichtag zu zahlende Nutzungsentgelt, umgerechnet auf einen Jahresbetrag. ²Dabei ist stets auf die vertraglichen Vereinbarungen abzustellen; auf das gezahlte Nutzungsentgelt kommt es nicht an. ³Sind Nutzungsentgelte während der Laufzeit des Nutzungsrechts in unterschiedlicher Höhe vereinbart (z. B. bei Sonderzahlungen oder gestaffeltem Nutzungsentgelt), kann aus Vereinfachungsgründen ein durchschnittlicher Jahresbetrag aus den insgesamt nach dem Bewertungsstichtag zu leistenden Nutzungsentgelten in Abhängigkeit von der Restlaufzeit gebildet werden. ⁴Die künftigen Anpassungen auf Grund von Wertsicherungsklauseln (z. B. Anknüpfung der Nutzungsentgelte an den Verbraucherpreisindex) sind nicht zu berücksichtigen. ⁵Ist kein Nutzungsentgelt zu zahlen, stellt der angemessene Verzinsungsbetrag des Bodenwerts gleichzeitig den Unterschiedsbetrag (> Rz. 92) dar.
- 95 ¹Der Unterschiedsbetrag zwischen dem angemessenen Verzinsungsbetrag des Bodenwerts des fiktiv unbelasteten Grundstücks (> Rz. 93) und dem vertraglich vereinbarten jährlichen Nutzungsentgelt (> Rz. 94) ist gemäß § 195 Absatz 3 Satz 1 BewG über die auf volle Jahre abgerundete Restlaufzeit des Nutzungsrechts mit dem sich aus Anlage 21 BewG ergebenden Vervielfältiger zu kapitalisieren. ²Für die Anwendung des Vervielfältigers sind die von den Gutachterausschüssen für die jeweilige Grundstücksart ermittelten Liegenschaftszinssätze nach Maßgabe des § 177 Absatz 2 und 3 BewG oder wenn derartige Liegenschaftszinssätze nicht zur Verfügung stehen, gemäß § 195 Absatz 3 Satz 3 BewG die Zinssätze nach § 193 Absatz 4 Satz 3 BewG maßgebend. ³Für nicht in der Anlage 21 BewG aufgeführte Zinssätze, ist der Vervielfältiger nach der dort angegebenen Formel zu berechnen und auf zwei Nachkommastellen kaufmännisch zu runden. ⁴Beträgt die Restlaufzeit des Nutzungsrechts weniger als ein Jahr, ist der Vervielfältiger mit 0 anzusetzen. ⁵Liegt ein immerwährendes Nutzungsrecht vor, entspricht der Vervielfältiger dem Kehrwert des nach Satz 2 anzuwendenden Zinssatzes.
- 96 ¹Ist der Nutzer verpflichtet, das Gebäude bei Ablauf des Nutzungsrechts zu beseitigen, ergibt sich im Sinne des § 195 Absatz 4 Satz 7 BewG bei Ablauf des Nutzungsrechts keine Restnutzungsdauer und damit kein Wertanteil des Gebäudes mehr. ²Eine Ermittlung des nicht zu entschädigenden Wertanteils des Gebäudes bei Ablauf des Nutzungsrechts ist daher ausschließlich in den Fällen erforderlich, in denen keine Abrissverpflichtung für das Gebäude bei Ablauf des Nutzungsrechts besteht. ³Zur Ermittlung des bei Ablauf des Nutzungsrechts nicht zu entschädigenden Wertanteils der Gebäude oder des Gebäudes ist gemäß § 195 Absatzes 2 Satz 2 BewG i. V. m. Absatz 4 BewG auf den Zeitpunkt des Ablaufs des Nutzungsrechts die Differenz aus dem Wert des fiktiv unbelasteten Grundstücks nach den §§ 179, 182 bis 196 BewG und dem Bodenwert für das fiktiv unbelastete Grundstück nach § 179 BewG zu ermitteln. ⁴Bei diesen auf den Zeitpunkt des Ablaufs des Nutzungsrechts durchzuführenden Ermittlungen ist grundsätzlich von den Grundstücksmerkmalen und Bewertungsparametern am Bewertungsstichtag auszugehen. ⁵Dies gilt insbesondere für die Grundstücks- und Gebäudeflächen, Bodenrichtwerte, Roterträge, Bewirtschaftungskosten, Liegenschaftszinssätze, Regelherstellungskosten, Verbraucher- und Baupreisindizes sowie Wertzahlen. ⁶Für die Bestimmung der Restnutzungsdauer zum Ablauf des Nutzungsrechts ist im Sinne des § 195 Absatz 4 Satz 2 BewG von der Restnutzungsdauer auszugehen, die bei der Ermittlung des unbelasteten Grundstücks nach § 195 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 BewG zugrunde gelegt wurde. ⁷Diese ist um die Restlaufzeit des Nutzungsrechts zu mindern. ⁸Übersteigt die Restlaufzeit des Nutzungsrechts die Restnutzungsdauer der Gebäude zum Bewertungsstichtag, entfällt demnach der Ansatz eines Gebäudewertanteils. ⁹Ausschließlich bei einer über die Restlaufzeit des Nutzungsrechts hinausgehenden Restnutzungsdauer des Gebäudes ist ein nicht zu entschädigender Gebäudewertanteil nach § 195 Absatz 2 Satz 2 i. V. m. Absatz 4 BewG zu ermitteln. ¹⁰Der ermittelte Unterschiedsbetrag nach Satz 3 ist mit dem sich aus Anlage 26 BewG ergebenden Abzinsungsfaktor auf den Bewertungsstichtag abzuzinsen. ¹¹Der Abzinsungsfaktor nach Anlage 26 BewG ist abhängig vom maßgebenden Zinssatz und der auf volle Jahre abgerundeten Restlaufzeit des Nutzungsrechts. ¹²Für die Anwendung des Abzinsungsfaktors sind die von den Gutachterausschüssen für die jeweilige Grundstücksart ermittelten Liegenschaftszinssätze nach Maßgabe des § 177 Absatz 2 und 3 BewG oder wenn derartige Liegenschaftszinssätze nicht zur Verfügung stehen, gemäß § 195 Absatz 4 Satz 4 BewG die Zinssätze nach § 193 Absatz 4 Satz 3 BewG maßgebend. ¹³Für nicht in der Anlage 26 BewG

aufgeführte Zinssätze, ist der Abzinsungsfaktor nach der dort angegebenen Formel zu berechnen und auf vier Nachkommastellen kaufmännisch zu runden.¹⁴Liegt ein immerwährendes Nutzungsrecht vor, ist der Abzinsungsfaktor 0 (§ 195 Absatz 4 Satz 5 BewG).¹⁵In diesen Fällen ist kein Wertanteil des Gebäudes vom Wert des Gebäudes auf fremdem Grund und Boden abzuziehen.¹⁶Die Ermittlung des bei Ablauf des Nutzungsrechts nicht zu entschädigenden Wertanteils des Gebäudes entfällt in diesen Fällen.¹⁷Der auf den Bewertungsstichtag abgezinste Unterschiedsbetrag ist mit dem nicht zu entschädigenden Wertanteil der jeweiligen Gebäude zu multiplizieren.¹⁸Befindet sich das im Nutzungsrecht entstehende Gebäude im Zustand der Bebauung, stellen die am Bewertungsstichtag entstandenen Herstellungskosten nach § 196 BewG für die sich im Bau befindlichen Gebäude bzw. Gebäudeteile, ggf. abzüglich des bei Ablauf des Nutzungsrechts nicht entschädigten und auf den Bewertungsstichtag abgezinnten Anteils der Herstellungskosten, den nicht zu entschädigenden Wertanteil des Gebäudes dar (> R B 196.1 und R B 196.2 ErbStR 2019).

97 **Bewertung eines Gebäudes auf fremdem Grund und Boden**

Beispiel:

Ein Gebäude auf fremdem Grund und Boden (Verbrauchermarkt; zu eigenen betrieblichen Zwecken genutzt; Baujahr 2015; alle Bauteile Standardstufe 4; keine übliche Miete ermittelbar) ist für Zwecke der Erbschaftsteuer auf den 15.03.2023 zu bewerten. Die auf volle Jahre abgerundete Restlaufzeit des Nutzungsrechts beträgt am Bewertungsstichtag noch 26 Jahre (Ablauf des Nutzungsrechts am 31.12.2049). Das Gebäude ist bei Beendigung des Nutzungsrechts zu beseitigen. Die Brutto-Grundfläche des Gebäudes beträgt 775 m². Für die Errichtung des Gebäudes auf fremdem Grund und Boden wurde vom Eigentümer des belasteten Grundstücks eine Grundstücksfläche von 1.000 m² vertraglich überlassen. Hierfür ist ein vertraglich vereinbartes jährliches Nutzungsentgelt in Höhe von 10.000 EUR zu zahlen. Der Bodenrichtwert beträgt 200 EUR/m².

Der Verbrauchermarkt stellt ein Geschäftsgrundstück dar (Nutzung ausschließlich zu eigenen gewerblichen Zwecken). Für das Geschäftsgrundstück lässt sich keine übliche Miete ermitteln, so dass die Bewertung des Gebäudes auf fremdem Grund und Boden nach dem Sachwertverfahren erfolgt. Für die Anwendung des Sachwertverfahrens stehen weder Regionalfaktoren noch Sachwertfaktoren zur Verfügung.

I. Wertanteil des Gebäudes am Bewertungsstichtag

I.1. Wert des fiktiv unbelasteten Grundstücks am Bewertungsstichtag

Bodenwert

Grundstücksfläche x Bodenrichtwert (1 000 m² x 200 EUR/m²) 200 000 EUR

Gebäudesachwert

Verbrauchermarkt:

Regelherstellungskosten (aus Anlage 24 BewG)	870 EUR/m ²
Gebäudeart	13.1
Standardstufe (alle Bauteile)	4
Brutto-Grundfläche	x 775 m ²
Baupreisindex (§ 190 Absatz 3 Satz 2 i. V. m. Absatz 4 BewG)	x 166,9/100
Gebäudeart	13.1
Bewertungsstichtag	2023
durchschnittliche Herstellungskosten	1 125 323 EUR
Regionalfaktor (§ 190 Absatz 3 Satz 1 i. V. m. Absatz 5 Satz 3 BewG)	x 1,0
Alterswertminderungsfaktor (§ 190 Absatz 6 Satz 1 BewG):	22 Jahre : 30 Jahre x 0,733
Restnutzungsdauer	22 Jahre
Bewertungsstichtag	2023
Bezugsfertigkeit des Gebäudes	2015

Alter des Gebäudes	8 Jahre	
Abrissverpflichtung	2049	
Gesamtnutzungsdauer (aus Anlage 22 BewG)	30 Jahre	
Mindestrestnutzungsdauer nach § 190 Absatz 6 Satz 5 BewG ist überschritten (30 % von 30 Jahren = 9 Jahre)		
Begrenzung der Restnutzungsdauer nach § 190 Absatz 6 Satz 6 BewG erfolgt nicht (Restnutzungsdauer bis zur Abrissverpflichtung 26 Jahre:		
Tatsächliche Gesamtnutzungsdauer des Gebäudes 34 Jahre (Jahr der Abrissverpflichtung 2049 abzüglich des Jahres der Bezugfertigkeit 2015) abzüglich Alter des Gebäudes am Bewertungsstichtag 8 Jahre = 26 Jahre)		
Gebäudesachwert (Verbrauchermarkt)		824 861 EUR

Vorläufiger Sachwert		1 024 861 EUR
Bodenwert	200 000 EUR	
Gebäudesachwert	+ 824 861 EUR	
Summe		1 024 861 EUR

Sachwert		
Vorläufiger Sachwert	1 024 861 EUR	
Wertzahl (aus Anlage 25 BewG)	x 0,820	
Geschäftsgrundstück /Verbrauchermarkt		
Vorläufiger Sachwert	1 024 861 EUR	
Bodenrichtwert	200 EUR/m ²	
Sachwert (bebautes Grundstück)		840 386 EUR

I.2 Bodenwert des fiktiv unbelasteten Grundstücks am Bewertungsstichtag

Bodenwert		
Grundstücksfläche x Bodenrichtwert (1 000 m ² x 200 EUR/m ²)		200 000 EUR

I.3 Differenz aus I.1 und I.2

Sachwert (bebautes Grundstück)	840 386 EUR	
Bodenwert	./. 200 000 EUR	
Differenz (Wertanteil des Gebäudes am Bewertungsstichtag)		640 386 EUR

II. Wertvorteil/Wertnachteil gegenüber angemessener Bodenwertverzinsung am Bewertungsstichtag

II.1 Angemessener Verzinsungsbetrag des Bodenwerts des fiktiv unbelasteten Grundstücks

Bodenwert (I.2)	200 000 EUR	
Zinssatz	x 6,0 %	
(§ 195 Absatz 3 Satz 3 i. V. m. § 193 Absatz 4 Satz 3 Nummer 5 BewG)		
Angemessener Verzinsungsbetrag des Bodenwerts		12 000 EUR

II.2 Vertraglich vereinbartes jährliches Nutzungsentgelt		10 000 EUR
--	--	-------------------

II.3 Unterschiedsbetrag aus II.1 und II.2

Angemessener Verzinsungsbetrag des Bodenwerts	12 000 EUR	
vertraglich vereinbartes jährliches Nutzungsentgelt	./. 10 000 EUR	
Unterschiedsbetrag		2 000 EUR

II.4 Kapitalisierung des Unterschiedsbetrags über die Restlaufzeit des Nutzungsrechts

Unterschiedsbetrag (II.3)	2 000 EUR
Vervielfältiger (aus Anlage 21 BewG)	13,00
Restlaufzeit des Nutzungsrechts	26 Jahre
Bewertungsstichtag	15.3.2023
Ablauf des Nutzungsrechts	31.12.2049
Zinssatz (§ 193 Absatz 4 Satz 3 Nummer 5 BewG)	6,0 %
Wertvorteil gegenüber angemessener Bodenwertverzinsung am Bewertungsstichtag	26 000 EUR

III. Nicht zu entschädigender Wertanteil des Gebäudes bei Ablauf des Nutzungsrechts

Der Nutzer ist verpflichtet, das Gebäude bei Ende des Nutzungsrechts zu beseitigen. Daher ergibt sich nach § 195 Absatz 2 Satz 2 i. V. m. Absatz 4 Satz 7 BewG kein nicht zu entschädigender Wertanteil des Gebäudes.

IV. Wert des Gebäudes auf fremdem Grund und Boden

Wertanteil des Gebäudes am Bewertungsstichtag (I.3)	640 386 EUR
Wertvorteil gegenüber angemessener Bodenwertverzinsung am Bewertungsstichtag (II.4)	+ 26 000 EUR
Wert des Gebäudes auf fremdem Grund und Boden (Grundbesitzwert)	666 386 EUR

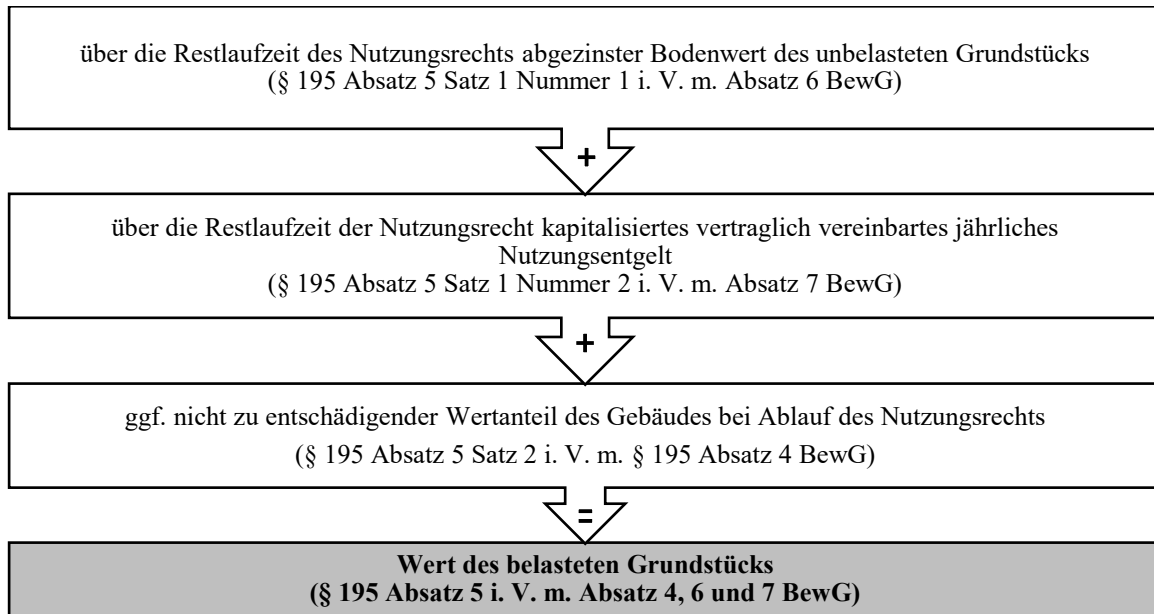
Wertermittlung für das mit dem Nutzungsrecht belastete Grundstück

98 ¹Zur Ermittlung des Werts des mit dem Nutzungsrecht belasteten Grundstücks wird gemäß § 195 Absatz 5 Satz 1 BewG die Summe aus

1. dem nach § 195 Absatz 6 BewG über die Restlaufzeit des Nutzungsrechts abgezinsten Wert des fiktiv unbelasteten Grundstücks nach § 179 BewG (> Rz. 100) und
2. dem nach § 195 Absatz 7 BewG über die Restlaufzeit des Nutzungsrechts kapitalisierten vertraglich vereinbarten jährlichen Nutzungsentgelt (> Rz. 101)

gebildet. ²Ein bei Ablauf des Nutzungsrechts verbleibender und nicht zu entschädigender Wertanteil der Gebäude oder des Gebäudes im Sinne des § 195 Absatz 4 BewG ist hinzuzurechnen (> Rz. 102).

99 Damit ergibt sich zur Ermittlung des Werts des mit dem Nutzungsrecht belasteten Grundstücks folgendes Ablaufschema:



100 ¹Der Wert des fiktiv unbelasteten Grundstücks nach § 179 BewG ist gemäß § 195 Absatz 6 Satz 1 BewG über die Restlaufzeit des Nutzungsrechts mit dem sich aus der Anlage 26 BewG ergebenden Abzinsungsfaktor abzuzinsen. ²Der Abzinsungsfaktor nach Anlage 26 BewG ist abhängig vom maßgebenden Zinssatz und der auf volle Jahre abgerundeten Restlaufzeit des Nutzungsrechts. ³Für die Abzinsung sind die von den Gutachterausschüssen für jeweilige Grundstücksart ermittelten Liegenschaftszinssätze nach Maßgabe des § 177 Absatz 2 und 3 BewG anzuwenden. ⁴Soweit von den Gutachterausschüssen keine derartigen Liegenschaftszinssätze zur Verfügung stehen, sind die Zinssätze nach § 193 Absatz 4 Satz 3 BewG anzuwenden. ⁵Für nicht in der Anlage 26 BewG aufgeführte Zinssätze, ist der Abzinsungsfaktor nach der dort angegebenen Formel zu berechnen und auf vier Nachkommastellen kaufmännisch zu runden. ⁶Rz. 73 Satz 7 gilt entsprechend. ⁷Beträgt die Restlaufzeit des Nutzungsrechts weniger als ein Jahr, ist der Abzinsungsfaktor 1 anzuwenden. ⁸Liegt ein immerwährendes Nutzungsrecht vor, ist der Abzinsungsfaktor 0.

101 ¹Dem über die Restlaufzeit des Nutzungsrechts abgezinster Wert des fiktiv unbelasteten Grundstücks nach § 179 BewG (Rz. 100) ist gemäß § 195 Absatz 5 Satz 1 Nummer 2 i. V. m. § 195 Absatz 7 BewG das ebenfalls über die Restlaufzeit des Nutzungsrechts kapitalisierte Nutzungsentgelt hinzuzurechnen. ²Maßgebendes Nutzungsentgelt ist nach § 195 Absatz 5 Satz 1 Nummer 2 BewG das am Bewertungsstichtag zu zahlende Nutzungsentgelt, umgerechnet auf einen Jahresbetrag ³Dabei ist stets auf die vertraglichen Vereinbarungen abzustellen; auf das gezahlte Nutzungsentgelt kommt es nicht an. ⁴Sind Nutzungsentgelte während der Laufzeit des Nutzungsrechts in unterschiedlicher Höhe vereinbart (z. B. bei Sonderzahlungen oder gestaffeltem Nutzungsentgelt), kann aus Vereinfachungsgründen ein durchschnittlicher Jahresbetrag aus den insgesamt nach dem Bewertungsstichtag zu leistenden Nutzungsentgelten in Abhängigkeit von der Restlaufzeit gebildet werden. ⁵Die künftigen Anpassungen auf Grund von Wertsicherungsklauseln (z. B. Anknüpfung der Nutzungsentgelte an den Verbraucherpreisindex) sind nicht zu berücksichtigen. ⁶Das vertraglich vereinbarte jährliche Nutzungsentgelt ist über die auf volle Jahre abgerundete Restlaufzeit des Nutzungsrechts mit dem sich aus Anlage 21 BewG ergebenden Vervielfältiger zu kapitalisieren. ⁷Für die Anwendung des Vervielfältigers sind nach der Anlage 21 BewG die von den Gutachterausschüssen für jeweilige Grundstücksart ermittelten Liegenschaftszinssätze nach Maßgabe des § 177 Absatz 2 und 3 BewG maßgebend. ⁸Soweit von den Gutachterausschüssen keine derartigen Liegenschaftszinssätze zur Verfügung stehen, sind die Zinssätze nach § 193 Absatz 4 Satz 3 BewG anzuwenden. ⁹Für nicht in der

Anlage 21 BewG aufgeführte Zinssätze ist der Abzinsungsfaktor nach der dort angegebenen Formel zu berechnen und auf zwei Nachkommastellen kaufmännisch zu runden. ¹⁰Rz. 73 Satz 7 gilt entsprechend. ¹¹Beträgt die Restlaufzeit des Nutzungsrechts weniger als ein Jahr, ist der Vervielfältiger mit einem Wert von 0 zu berücksichtigen. ¹²Liegt ein immerwährendes Nutzungsrecht vor, entspricht der Vervielfältiger dem Kehrwert des nach Satz 7 oder 8 anzuwendenden Zinssatzes.

102 ¹Ein Gebäudewertanteil des belasteten Grundstücks bei Ablauf des Nutzungsrechts ergibt sich nur dann, wenn der bei Ablauf des Nutzungsrechts verbleibende Gebäudewert nicht oder nur teilweise zu entschädigen ist und die Restnutzungsdauer der Gebäude die Restlaufzeit des Nutzungsrechts übersteigt (> Rz. 96). ²Ein bei Ablauf des Nutzungsrechts verbleibender und nicht zu entschädigender Wertanteil der Gebäude oder des Gebäudes ist nach § 195 Absatz 5 Satz 2 i. V. m. Absatz 4 BewG dem Wert des belasteten Grundstücks hinzuzurechnen (> Rz. 98, 99). ³Für die Ermittlung des bei Ablauf des Nutzungsrechts nicht zu entschädigenden Wertanteils der Gebäude oder des Gebäudes gilt Rz. 96 entsprechend.

103 **Bewertung eines mit einem Nutzungsrecht belasteten Grundstücks**
Beispiel (Sachverhalt wie in Rz. 97):

I. Abgezinsten Bodenwert des fiktiv unbelasteten Grundstücks am Bewertungsstichtag

Bodenwert:		200 000 EUR
Grundstücksfläche	1 000 m ²	
x Bodenrichtwert (500 m ² x 250 EUR/m ²)	200 EUR/m ²	
Abzinsungsfaktor (aus Anlage 26 BewG)		x 0,2198
Restlaufzeit des Nutzungsrechts	26 Jahre	
Bewertungsstichtag	15.3.2023	
Ablauf des Nutzungsrechts	31.12.2049	
Zinssatz (§ 193 Absatz 4 Satz 3 Nummer 5 BewG)	6,0 %	
Abgezinsten Bodenwert		43 960 EUR

II. Barwert des vertraglich vereinbarten jährlichen Nutzungsentgelts am Bewertungsstichtag

Vertraglich vereinbartes jährliches Nutzungsentgelt		10 000 EUR
Vervielfältiger (aus Anlage 21 BewG)		x 13,00
Restlaufzeit des Nutzungsrechts	26 Jahre	
Bewertungsstichtag	15.3.2023	
Ablauf des Nutzungsrechts	31.12.2049	
Zinssatz (§ 193 Absatz 4 Satz 3 Nummer 5 BewG)	6,0 %	
Barwert des vertraglich vereinbarten jährlichen Nutzungsentgelts		130 000 EUR

III. Nicht zu entschädigender Wertanteil des Gebäudes bei Ablauf des Nutzungsrechts

Der Nutzer ist verpflichtet, das Gebäude bei Ende des Nutzungsrechts zu beseitigen. Daher ergibt sich kein nicht zu entschädigender Wertanteil des Gebäudes nach § 195 Absatz 5 Satz 2 i. V. m. Absatz 4 Satz 7 BewG.

IV. Wert des belasteten Grundstücks

Wertanteil des Bodens am Bewertungsstichtag (I.)	43 960 EUR
Wertvorteil gegenüber angemessener Bodenwertverzinsung am Bewertungsstichtag (II.)	+ 130 000 EUR
Wert des belasteten Grundstücks (Grundbesitzwert)	173 960 EUR

V. Anwendung

- 104 Der Erlass ergeht im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der anderen Länder und ist für alle Bewertungsstichtage nach dem 31. Dezember 2022 anzuwenden.

**Ministerium für Finanzen
Baden-Württemberg**

FM3-S 3010-6/9

**Bayerisches Staatsministerium der
Finanzen und für Heimat**

34 – S 3014 – 1/4

**Senatsverwaltung für Finanzen
Berlin**

S 3015-1/2023

**Ministerium der Finanzen und
für Europa des Landes Brandenburg**

36 – S 3015 – 2023#001

**Der Senator für Finanzen der
Freien Hansestadt Bremen**

S 3015-1/2017-1/2023 13-5

**Finanzbehörde der Freien
und Hansestadt Hamburg**

S3015-2023/001-53

**Hessisches Ministerium
der Finanzen**

S3303 A-011-II6/6

**Finanzministerium
Mecklenburg-Vorpommern**

IV-S 3003-00000-2022/001

**Niedersächsisches
Finanzministerium**

S 3000 – 110 – 35

**Ministerium der Finanzen
des Landes Nordrhein-Westfalen**

S 3015 - 2/2023 - 0007231 – V A 6

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

S 3001#2022/0001-0401 448

**Saarland
Ministerium der Finanzen und für
Wissenschaft**

S 3301-17#002

**Sächsisches Staatsministerium
der Finanzen**

35-S 3000/33/7-2023/20690

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

43 - S 3312 - 9

**Finanzministerium des Landes
Schleswig-Holstein**

VI 35 – S 3000 – 1002

Thüringer Finanzministerium

1040-22-S 3015/179