

# Bewertungsgesetz

## Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder

### 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 –

vom 20. März 2023

#### I. Einleitung

- 1 <sup>1</sup>Mit 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. <sup>2</sup>Infolge der Änderungen in den §§ 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

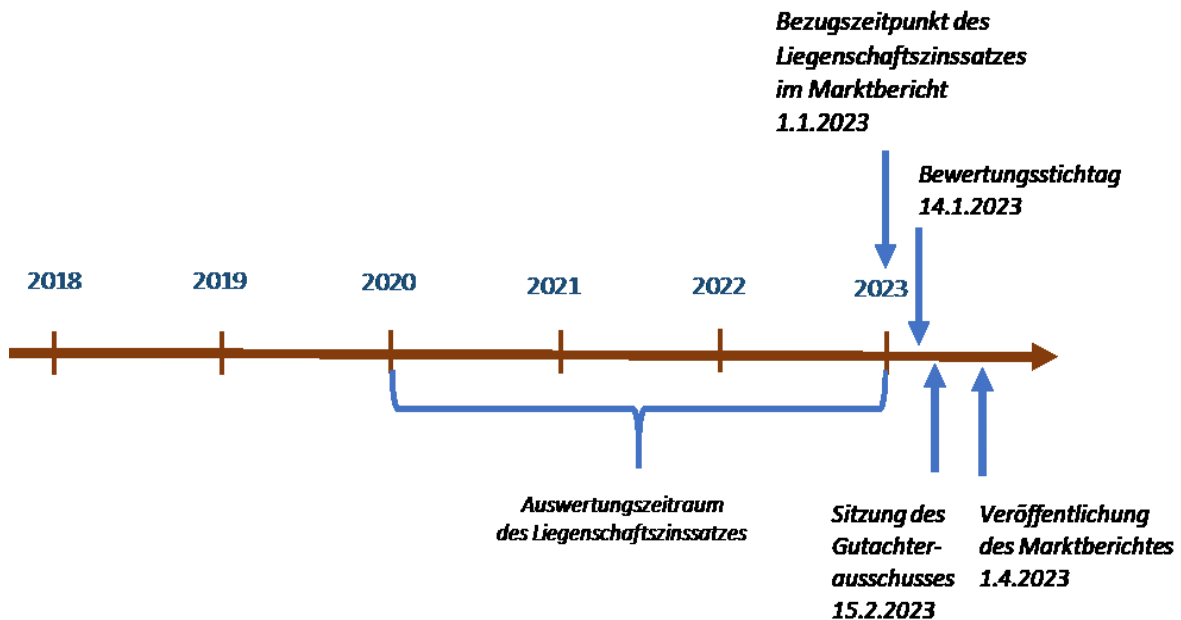
##### *Zu § 177 BewG*

##### **Bewertungsmaßstab (R B 177 ErbStR 2019)**

- 2 <sup>1</sup>Bei der Bewertung des Grundvermögens ist der gemeine Wert nach § 9 BewG zu Grunde zu legen. <sup>2</sup>Dieser entspricht inhaltlich dem Verkehrswert (Marktwert) nach § 194 BauGB.
- 3 <sup>1</sup>Bei 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. <sup>2</sup>Zu 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 <sup>1</sup>Hat 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. <sup>2</sup>Liegt 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. <sup>3</sup>Diese Daten sind für längstens drei Jahre ab dem Ende des Kalenderjahres maßgeblich, in dem der vom Gutachterausschuss zugrunde gelegte Auswertungszeitraum endet. <sup>4</sup>Bei einem Zeitraum von mehr als drei Jahren zwischen Bezugsstichtag oder Auswertungszeitraum und Bewertungsstichtag kann die Geeignetheit der Daten nicht mehr unterstellt werden. <sup>5</sup>Nur soweit sich die maßgeblichen Wertverhältnisse nicht wesentlich geändert haben, können die Daten auch über einen längeren Zeitraum als drei Jahre hinaus angewendet werden.

**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 <sup>1</sup>Unter 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. <sup>2</sup>Durch 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. <sup>3</sup>Eine Ableitung der sonstigen für die Wertermittlung erforderlichen Daten durch die Gutachterausschüsse auf der Grundlage der Vorschriften des Bewertungsgesetzes ist nicht erforderlich. <sup>4</sup>Soweit 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 <sup>1</sup>Soweit 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). <sup>2</sup>Als 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 <sup>1</sup>Bei bebauten Grundstücken wird nach § 181 BewG zwischen folgenden Grundstücksarten unterschieden:

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

<sup>2</sup>Die Grundstücksart ist für die Zuordnung des Bewertungsverfahrens von entscheidender Bedeutung (§ 182 BewG, > R B 182 ErbStR 2019). <sup>3</sup>Die Abgrenzung der Grundstücksarten ist nach dem Verhältnis der Wohn- und Nutzfläche vorzunehmen. <sup>4</sup>Dabei sind Nutzflächen, die in einem Nutzungszusammenhang mit Wohnflächen stehen (z. B. Garagen, Kellerräume), nicht einzubeziehen. <sup>5</sup>Maßgeblich ist die Wohnfläche nach der Wohnflächenverordnung (WoFIV). <sup>6</sup>Ist die Wohnfläche bis zum 31. Dezember 2003 nach der II. Berechnungsverordnung (II. BV) berechnet worden, bleibt es bei dieser Berechnung (> § 5 WoFIV), soweit nach dem 31. Dezember 2003 keine baulichen Änderungen an dem Wohnraum vorgenommen worden sind, die eine Neuberechnung erforderlich machen. <sup>7</sup>Abzustellen ist auf die tatsächliche Nutzung am Bewertungsstichtag.

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

10 <sup>1</sup>§ 181 Absatz 9 BewG definiert die Wohnung im bewertungsrechtlichen Sinn für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie der Grunderwerbsteuer. <sup>2</sup>Eine 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. <sup>3</sup>Diese Räume müssen eine von anderen Wohnungen oder Räumen, insbesondere Wohnräumen, baulich getrennte, in sich abgeschlossene Wohneinheit bilden und einen selbständigen Zugang haben. <sup>4</sup>Außerdem ist erforderlich, dass die für die Führung eines selbständigen Haushalts notwendigen Räume (Küche, Bad oder Dusche, Toilette) vorhanden sind. <sup>5</sup>Die Wohnfläche soll mindestens 20 Quadratmeter aufweisen. <sup>6</sup>Es 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). <sup>7</sup>Wohnungen des Hauspersonals sind auch Wohnungen im bewertungsrechtlichen Sinn.

### III.1. Bewertung im Vergleichsverfahren

#### Zu § 183 BewG

#### Vergleichsverfahren (R B 183 ErbStR 2019)

- 11** <sup>1</sup>Bei 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. <sup>2</sup>Vergleichspreis- und Vergleichsfaktorverfahren stehen gesetzssystematisch gleichrangig nebeneinander; es besteht ein Auswahlmessen. <sup>3</sup>Der Vergleichswert bebauter Grundstücke umfasst den Boden- und Gebäudewert.
- 12** <sup>1</sup>Im Vergleichspreisverfahren wird der Vergleichswert aus einer ausreichenden Zahl von geeigneten Vergleichspreisen ermittelt. <sup>2</sup>Für die Ableitung der Vergleichspreise sind Kaufpreise solcher Grundstücke heranzuziehen, die mit dem zu bewertenden Grundstück hinreichend übereinstimmende Grundstücksmerkmale aufweisen (Vergleichsgrundstücke, § 183 Absatz 1 BewG). <sup>3</sup>Eine 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. <sup>4</sup>Vorrangig ist auf die von den Gutachterausschüssen mitgeteilten Vergleichspreise zurückzugreifen. <sup>5</sup>Liegen mehrere Vergleichspreise vor, soll der Durchschnittswert angesetzt werden. <sup>6</sup>Sofern der Gutachterausschuss nur Durchschnittskaufpreise (Kaufpreismittel) aus einer Vielzahl von Kauffällen einer Grundstücksart ohne Berücksichtigung unterschiedlicher wertbeeinflussender Grundstücksmerkmale abgeleitet hat, sind diese als Vergleichspreise nicht geeignet. <sup>7</sup>Soweit von den Gutachterausschüssen keine Vergleichspreise vorliegen, kann das zuständige Finanzamt geeignete Vergleichspreise aus anderen Kaufpreissammlungen als nach § 195 BauGB berücksichtigen.
- 13** <sup>1</sup>Anstelle von Vergleichspreisen können zur Ermittlung des Vergleichswerts auch Vergleichsfaktoren herangezogen werden, die vom Gutachterausschuss für Grundstückswerte für geeignete Bezugseinheiten, z. B. die Wohnfläche (Gebädefaktor) oder den erzielbaren jährlichen Ertrag (Ertragsfaktor), ermittelt und mitgeteilt werden (§ 183 Absatz 2 BewG). <sup>2</sup>Anzuwenden sind die von den Gutachterausschüssen ermittelten Vergleichsfaktoren nach Maßgabe des § 177 Absatz 2 und 3 BewG. <sup>3</sup>Der Vergleichswert ergibt sich dann durch Vervielfachung der Bezugseinheit mit dem Vergleichsfaktor. <sup>4</sup>Vergleichsfaktoren 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. <sup>5</sup>Beziehen sich die Vergleichsfaktoren nur auf den Gebäudewert, ist der Bodenwert zusätzlich nach Maßgabe des § 179 BewG zu ermitteln.
- 14** <sup>1</sup>Weichen 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. <sup>2</sup>Besonderheiten, insbesondere die den Wert beeinflussenden Rechte und Belastungen privatrechtlicher und öffentlich-rechtlicher Art, werden in dem typisierenden Vergleichsverfahren nach § 183 Absatz 1 und 2 BewG nicht berücksichtigt (§ 177 Absatz 4 Satz 1 BewG).

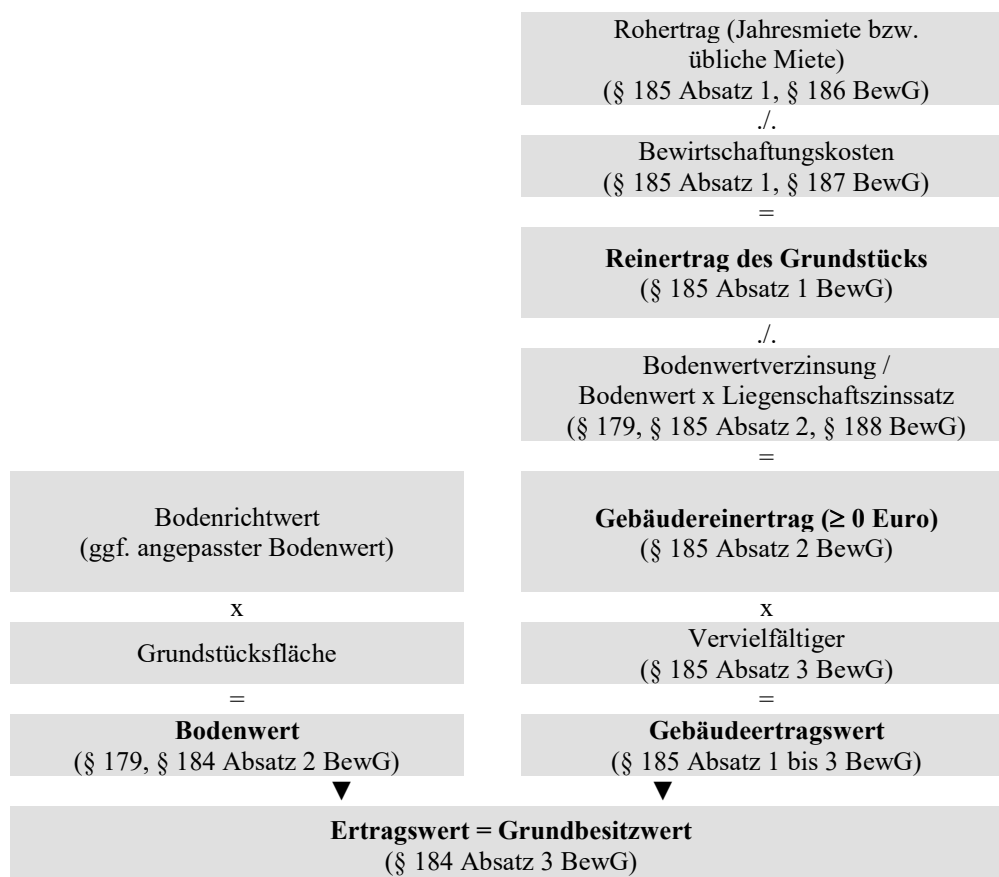
### III.2. Bewertung im Ertragswertverfahren

#### Zu § 184 BewG

#### Allgemeine Grundsätze des Ertragswertverfahrens (R B 184 ErbStR 2019)

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

#### 16 Überblick über das Verfahren - Schema (H B 184 ErbStH 2019)



#### 17 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 m<sup>2</sup>, 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 m<sup>2</sup> und der Bodenrichtwert beträgt 400 EUR/m<sup>2</sup>. Vom Gutachterausschuss steht kein geeigneter Liegenschaftszinssatz im Sinne des § 177 Absatz 2 und 3 BewG zur Verfügung.

<b>Rohertrag</b>		86.400 EUR
<b>abzüglich Bewirtschaftungskosten</b> (aus Anlage 23 BewG)		
Verbraucherpreisindex Deutschland Oktober 2022 (2015 = 100)	122,2	
Verbraucherpreisindex Deutschland Oktober 2001 (2015 = 100)	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 <sup>2</sup> 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>
<b>Reinertrag des Grundstücks</b>		67.612 EUR
<b>abzüglich Bodenwertverzinsung</b>		
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 <sup>2</sup> x 400 EUR/m <sup>2</sup> Bodenrichtwert)	400.000 EUR	
<b>Gebäudereinertrag</b>		53.612 EUR
<b>Vervielfältiger</b> (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)		
<b>Gebäudeertragswert</b>		1.145.152 EUR
<b>Bodenwert</b> (1.000 m <sup>2</sup> x 400 EUR/m <sup>2</sup> Bodenrichtwert)		<u>+ 400.000 EUR</u>
<b>Ertragswert/Grundbesitzwert</b>		<b>1.545.152 EUR</b>

### Zu § 185 BewG

#### Restnutzungsdauer (R B 185.3 ErbStR 2019)

- 18 <sup>1</sup>Die Restnutzungsdauer wird grundsätzlich aus dem Unterschied zwischen der typisierten Gesamtnutzungsdauer (> Rz. 19) und dem Alter des Gebäudes am Bewertungsstichtag ermittelt. <sup>2</sup>Das Alter des Gebäudes ist durch Abzug des Jahres der Bezugsfertigkeit des Gebäudes (Baujahr) vom Jahr des Bewertungsstichtags zu bestimmen.
- 19 <sup>1</sup>Die typisierte Gesamtnutzungsdauer eines Gebäudes ist der Anlage 22 BewG zu entnehmen. <sup>2</sup>Sie richtet sich nach der Grundstücksart im Sinne des § 181 BewG und den in der Anlage 22 BewG ausgewiesenen Gebäudearten. <sup>3</sup>Die Gesamtnutzungsdauer für nicht aufgeführte Gebäudearten ist aus der Gesamtnutzungsdauer vergleichbarer Gebäudearten abzuleiten. <sup>4</sup>Wird ein Gebäude mit nichtselbständigen Gebäudeteilen unterschiedlich genutzt, ist die Wahl der maßgeblichen Gesamtnutzungsdauer entsprechend der Grundstücksart des § 181 BewG wie folgt vorzunehmen:
- <sup>1</sup>Handelt es sich bei der zu bewertenden wirtschaftlichen Einheit um ein Mietwohngrundstück, ist die typisierte Gesamtnutzungsdauer für Mietwohngrundstücke in Höhe von 80 Jahren anzunehmen. <sup>2</sup>Dies gilt unabhängig davon, ob im Gebäude enthaltene Räume (z. B. Verkaufsräume oder Büros) für Zwecke genutzt werden, für die eine abweichende Gesamtnutzungsdauer anzunehmen wäre.
  - <sup>1</sup>Handelt 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. <sup>2</sup>Dies gilt unabhängig davon, ob im Gebäude enthaltene Räume (z. B. Wohnungen) für Zwecke genutzt werden, für die eine abweichende Gesamtnutzungsdauer anzunehmen wäre. <sup>3</sup>Ist 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.

<sup>5</sup>Zur 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 <sup>1</sup>Eine 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. <sup>2</sup>Hinsichtlich der durchgeführten Modernisierungsarbeiten ist auf die überwiegende Erneuerung bzw. Verbesserung der jeweiligen einzelnen Bauteile (Modernisierungselemente) abzustellen. <sup>3</sup>Die Punkte der Tabelle 1 sind für das jeweilige Bauteil folglich nur insgesamt oder gar nicht anzusetzen. <sup>4</sup>Die verlängerte Restnutzungsdauer ergibt sich aus den nachfolgenden Tabellen 2 bis 7. <sup>5</sup>Eine Interpolation ist nicht vorzunehmen. <sup>6</sup>Die nachfolgenden Tabellen sind für Wohngebäude und analog für Nichtwohngebäude anzuwenden.

**Tabelle 1**

<b>Modernisierungselemente</b>	<b>Punkte</b>
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**

Gebäudealter (Jahre)	Übliche Gesamtnutzungsdauer von 80 Jahren	
	Modernisierungsgrad	
	14 bis 16 Punkte neue Restnutzungsdauer (Jahre)	≥ 18 Punkte
≥ 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**

Gebäudealter (Jahre)	Übliche Gesamtnutzungsdauer von 70 Jahren	
	Modernisierungsgrad	
	14 bis 16 Punkte neue Restnutzungsdauer (Jahre)	≥ 18 Punkte
≥ 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

Gebäudealter (Jahre)	Übliche Gesamtnutzungsdauer von 60 Jahren	
	14 bis 16 Punkte neue Restnutzungsdauer (Jahre)	Modernisierungsgrad ≥ 18 Punkte
≥ 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

Gebäudealter (Jahre)	Übliche Gesamtnutzungsdauer von 50 Jahren	
	14 bis 16 Punkte neue Restnutzungsdauer (Jahre)	Modernisierungsgrad ≥ 18 Punkte
≥ 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

Gebäudealter (Jahre)	Übliche Gesamtnutzungsdauer von 40 Jahren	
	14 bis 16 Punkte neue Restnutzungsdauer (Jahre)	Modernisierungsgrad ≥ 18 Punkte
≥ 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

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

22 <sup>1</sup>Die Restnutzungsdauer eines noch nutzbaren Gebäudes beträgt nach § 185 Absatz 3 Satz 6 BewG vorbehaltlich einer bestehenden Abbruchverpflichtung mindestens 30 % der Gesamtnutzungsdauer. <sup>2</sup>Die Regelung unterstellt einen durchschnittlichen Erhaltungszustand und macht insbesondere bei älteren Gebäuden in vielen Fällen die Prüfung entbehrlich, ob die restliche Lebensdauer infolge baulicher Maßnahmen verlängert wurde. <sup>3</sup>Bei bestehender Abbruchverpflichtung für das Gebäude kann die Mindest-Restnutzungsdauer jedoch unterschritten werden (> Rz. 23).

23 <sup>1</sup>Eine Verkürzung der Restnutzungsdauer kommt nur bei bestehender Abbruchverpflichtung für das Gebäude in Betracht (§ 185 Absatz 3 Satz 7 BewG). <sup>2</sup>In diesen Fällen ist die Restnutzungsdauer auf den Unterschiedsbetrag zwischen der tatsächlichen Gesamtnutzungsdauer und dem Alter des Gebäudes am Bewertungsstichtag begrenzt. <sup>3</sup>Baumängel 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. <sup>1</sup>Bei Mietwohngrundstücken gilt für alle Gebäude bzw. Gebäudeteile - unabhängig von ihrer Nutzung - eine Gesamtnutzungsdauer von 80 Jahren. <sup>2</sup>Dies gilt auch für Garagen und Nebengebäude. <sup>3</sup>Liegen 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 <sup>1</sup>Anbauten teilen im Allgemeinen auf Grund ihrer Bauart oder Nutzung das Schicksal des Hauptgebäudes. <sup>2</sup>Ist dagegen anzunehmen, dass ein Erweiterungsbau nach Größe, Bauart oder Nutzung eine andere Restnutzungsdauer als das Hauptgebäude haben wird, gelten die Rz. 24 bis 27 entsprechend. <sup>3</sup>Für Aufstockungen ist im Allgemeinen

das Baujahr der unteren Geschosse zu Grunde zu legen. <sup>4</sup>Es ist jedoch zu prüfen, ob durch die baulichen Maßnahmen die Restnutzungsdauer des Gebäudes wesentlich verlängert worden ist (> Rz. 21).

29 <sup>1</sup>Bei einer wirtschaftlichen Einheit mit mehreren nichtselbständigen Gebäuden bzw. Gebäudeteilen ist von einer einheitlichen Restnutzungsdauer auszugehen. <sup>2</sup>Zur 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 <sup>1</sup>Die im Rahmen des Ertragswertverfahrens anzusetzenden Bewirtschaftungskosten sind die bei gewöhnlicher Bewirtschaftung nachhaltig entstehenden Verwaltungskosten, Betriebskosten, Instandhaltungskosten und das Mietausfallwagnis; durch Umlagen oder sonstige Kostenübernahmen gedeckte Kosten bleiben unberücksichtigt. <sup>2</sup>Zinsen für Hypothekendarlehen und Grundschulden oder sonstige Zahlungen für auf dem Grundstück lastende privatrechtliche Verpflichtungen bleiben ebenfalls außer Ansatz.

32 <sup>1</sup>Die 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. <sup>2</sup>Ein Ansatz in tatsächlicher Höhe oder nach Erfahrungssätzen kommt nicht in Betracht.

33 <sup>1</sup>Die Verwaltungs- und Instandhaltungskosten für Wohnnutzung in der Anlage 23 BewG sind jährlich anhand des vom Statistischen Bundesamt festgestellten Verbraucherpreisindex für Deutschland anzupassen. <sup>2</sup>Die 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. <sup>3</sup>Die indizierten Bewirtschaftungskosten sind für alle Bewertungsstichtage des Kalenderjahres anzuwenden. <sup>4</sup>Das 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:

<b>I. Bewirtschaftungskosten für Wohnnutzung</b>		
<b>1. Verwaltungskosten</b>		
	<b>Basiswerte (Anlage 23 BewG)</b>	<b>Werte nach Indizierung* für Bewertungsstichtage in 2023</b>
jährlich je Wohnung	230 EUR	344 EUR
jährlich je Garage oder ähnlichen Einstellplatz	30 EUR	45 EUR
<b>2. Instandhaltungskosten</b>		
	<b>Basiswerte (Anlage 23 BewG)</b>	<b>Werte nach Indizierung* für Bewertungsstichtage in 2023</b>
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 <sup>1</sup>Die 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. <sup>2</sup>Für 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. <sup>3</sup>Der entsprechende Rohertrag ist gesondert zu ermitteln.

36 <sup>1</sup>Die 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. <sup>2</sup>Bei Nichtwohnnutzung bestimmen sich die Instandhaltungskosten je Quadratmeter Nutzfläche grundsätzlich nach den für Wohnflächen geltenden und indizierten Basiswerten. <sup>3</sup>Bei 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. <sup>4</sup>Für 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. <sup>5</sup>Bei 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 <sup>1</sup>Als Mietausfallwagnis sind für Wohnungen, Wohnräume und die dazugehörenden 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. <sup>2</sup>Die entsprechenden anteiligen Roherträge sind gesondert zu ermitteln.

38 **Ermittlung der Bewirtschaftungskosten**

**Beispiel:**

Für ein Mietwohngrundstück mit einer Wohnfläche von insgesamt 800 m<sup>2</sup>, verteilt auf 10 Wohnungen, und einer Gewerbeeinheit mit einer Nutzfläche von 100 m<sup>2</sup> 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 dazugehörenden Tiefgaragenstellplatzes 8.400 EUR.

<b>Bewirtschaftungskosten</b>	
<b>1. Verwaltungskosten</b>	
10 Wohnungen x 344 EUR	3.440 EUR
10 Tiefgaragenstellplätze x 45 EUR	450 EUR
3 % von 8.400 EUR (anteiliger Rohertrag für die Gewerbeeinheit inkl. Tiefgaragenstellplatz)	252 EUR
<b>2. Instandhaltungskosten</b>	
800 m <sup>2</sup> Wohnfläche x 13,50 EUR	10.800 EUR
100 m <sup>2</sup> Nutzfläche x 13,50 EUR	1.350 EUR
11 Tiefgaragenstellplätze x 102 EUR	1.122 EUR
<b>3. Mietausfallwagnis</b>	
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
<b>Gesamt</b>	<b>19.094 EUR</b>

**Zu § 188 BewG**

**Liegenschaftszinssatz (R B 188 ErbStR 2019)**

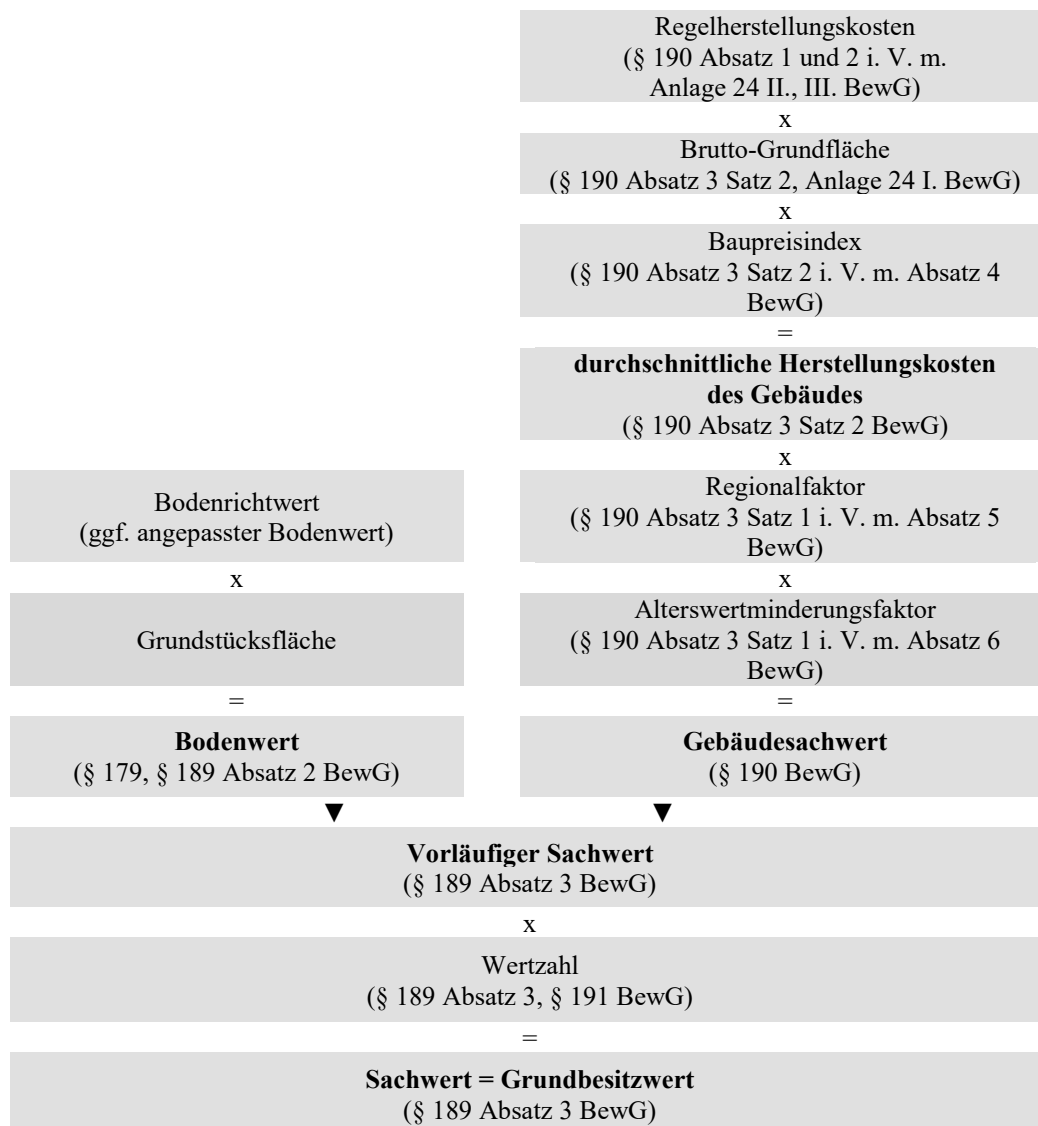
- 39** <sup>1</sup>Liegenschaftszinssätze sind die Kapitalisierungszinssätze, mit denen Verkehrswerte von Grundstücken je nach Grundstücksart im Durchschnitt marktüblich verzinst werden (§ 188 Absatz 1 BewG, § 21 Absatz 2 Satz 1 ImmoWertV). <sup>2</sup>Mit den Liegenschaftszinssätzen werden die allgemein vom Grundstücksmarkt erwarteten künftigen Entwicklungen, insbesondere der Ertrags- und Wertverhältnisse sowie der üblichen steuerlichen Rahmenbedingungen, berücksichtigt.
- 40** <sup>1</sup>Der angemessene und nutzungstypische Liegenschaftszinssatz ist nach der Grundstücksart (§ 181 BewG, > R B 181.1 ErbStR 2019) und der Lage auf dem Grundstücksmarkt zu bestimmen. <sup>2</sup>Dabei ist vorrangig auf den für diese Grundstücksart vom Gutachterausschuss für Grundstückswerte ermittelten und veröffentlichten Liegenschaftszinssatz zurückzugreifen. <sup>3</sup>Werden durch den Gutachterausschuss keine geeigneten Liegenschaftszinssätze (> Rz. 41) ermittelt, so sind die typisierten Liegenschaftszinssätze des § 188 Absatz 2 Satz 2 BewG anzuwenden.
- 41** <sup>1</sup>Liegenschaftszinssätze 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 <sup>1</sup>Bei Anwendung des Sachwertverfahrens (§§ 189 bis 191 BewG) ist der Gebäudesachwert getrennt vom Bodenwert auf der Grundlage von durchschnittlichen Herstellungskosten zu bemessen. <sup>2</sup>Der Bodenwert ist wie bei einem unbebauten Grundstück nach Maßgabe des § 179 BewG zu ermitteln. <sup>3</sup>Die Summe aus Gebäudesachwert und Bodenwert ergibt den vorläufigen Sachwert, der zur Anpassung an den gemeinen Wert mit einer Wertzahl nach § 191 BewG zu multiplizieren ist. <sup>4</sup>Der Wert der sonstigen baulichen Anlagen, insbesondere der Außenanlagen, und sonstigen Anlagen, wie z. B. gärtnerische Anpflanzungen, ist grundsätzlich mit dem Gebäude- und dem Bodenwert abgegolten (§ 189 Absatz 4 Satz 1 BewG). <sup>5</sup>Nur 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)*



**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 (Bewertungstichtag) zu bewerten. Die Brutto-Grundfläche des Gebäudes beträgt 220 m<sup>2</sup>. An das Haus grenzt eine nicht überdachte Terrasse (Baujahr 2011, Bruchsteinplatten mit Unterbeton) mit einer Fläche von 30 m<sup>2</sup> an. Auf dem Grundstück befinden sich außerdem eine freistehende Garage in Massivbauweise mit einer Brutto-Grundfläche von 23 m<sup>2</sup> (Baujahr 2011) und ein Außen-Schwimmbecken (Baujahr 2011, normale Ausführung) mit einer Fläche von 52 m<sup>2</sup>. Das Grundstück hat eine Fläche von 700 m<sup>2</sup> und der Bodenrichtwert beträgt 200 EUR/m<sup>2</sup>. Vom Gutachterausschuss stehen keine Vergleichspreise, Vergleichsfaktoren, Regionalfaktoren und örtlichen Sachwertfaktoren für das Grundstück zur Verfügung.

**Bodenwert**

Grundstücksfläche x Bodenrichtwert (700 m<sup>2</sup> x 200 EUR/m<sup>2</sup>) 140.000 EUR

**Gebäudesachwert**1. freistehendes Einfamilienhaus

Regelherstellungskosten (aus Anlage 24 BewG)		835 EUR/m <sup>2</sup>
Gebäudeart	1.01	
Standardstufe (alle Bauteile)	3	
Brutto-Grundfläche		x 220 m <sup>2</sup>
Baupreisindex (§ 190 Absatz 3 Satz 2 i. V. m. Absatz 4 BewG)		x 164,0/100
Gebäudeart	1.01	
Bewertungstichtag	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	
Bewertungstichtag	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 <sup>2</sup>
Gebäudeart (Einzelgarage)	14.1	
Standardstufe (Garage in Massivbauweise)	4	
Brutto-Grundfläche		x 23 m <sup>2</sup>
Baupreisindex (§ 190 Absatz 3 Satz 2 i. V. m. Absatz 4 BewG)		x 166,9/100
Gebäudeart	14.1	
Bewertungstichtag	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	
Bewertungstichtag	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<sup>2</sup>  
 Wege- und Platzbefestigungen  
 (Bruchsteinplatten mit Unterbeton)  
 Fläche x 30 m<sup>2</sup>  
 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<sup>2</sup>  
 Schwimmbecken (normale Ausführung)  
 Fläche x 52 m<sup>2</sup>  
 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** 432.368 EUR

Bodenwert	140.000 EUR
Gebäudesachwert	+ 263.439 EUR
Sachwert Außenanlagen	+ 28.929 EUR
Summe	<u>432.368 EUR</u>



## Grundbesitzwert (Sachwert)

Vorläufiger Sachwert	432.368 EUR
Wertzahl (aus Anlage 25 BewG)	x 1,097
Einfamilienhaus	
Vorläufiger Sachwert	432.368 EUR
Bodenrichtwert	200 EUR/m <sup>2</sup>

## Grundbesitzwert

**474.307 EUR**

### Zu § 190 BewG

#### Durchschnittliche Herstellungskosten

- 45 <sup>1</sup>Zur Ermittlung des Gebäudesachwerts sind zunächst die durchschnittlichen Herstellungskosten des Gebäudes zu ermitteln. <sup>2</sup>Diese 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 <sup>1</sup>Die 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. <sup>2</sup>Sie werden unterteilt nach Grundstücksarten, Gebäudearten und Gebäudestandards, wie sie in der Anlage 24 Teil II. und III. BewG dargestellt sind. <sup>3</sup>Sie wurden aus den Normalherstellungskosten 2010 (NHK 2010) abgeleitet.
- 47 <sup>1</sup>Die NHK 2010 und infolgedessen die RHK stellen Bundesmittelwerte dar, d. h. es handelt sich um Durchschnittswerte für das gesamte Bundesgebiet. <sup>2</sup>Der Unterschied zwischen dem bundesdurchschnittlichen und dem regionalen Baukostenniveau wird durch Regionalfaktoren berücksichtigt (> Rz. 51). <sup>3</sup>Die 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 <sup>1</sup>Die in der Anlage 24 BewG enthaltenen Regelherstellungskosten mit Kostenstand 2010 sind auf den Bewertungsstichtag zu beziehen. <sup>2</sup>Für 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. <sup>3</sup>Diese Preisindizes sind für alle Bewertungsstichtage des folgenden Kalenderjahres anzuwenden. <sup>4</sup>Das Bundesministerium der Finanzen veröffentlicht die maßgebenden Baupreisindizes im Bundessteuerblatt (§ 190 Absatz 4 Satz 4 BewG).
- 50 <sup>1</sup>Zu 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). <sup>2</sup>Die übrigen Gebäudearten werden den Nichtwohngebäuden zugeordnet.

#### Regionalfaktor

- 51 <sup>1</sup>Zur 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. <sup>2</sup>Liegt 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. <sup>3</sup>Die Wertzahlen in der Anlage 25 BewG unterstellen einen Regionalfaktor von 1,0 bei der Gebäudesachwertermittlung. <sup>4</sup>Nebengebäude, Garagen und Außenanlagen teilen bei der Anwendung des Regionalfaktors im Allgemeinen das Schicksal der Hauptgebäude.

### **Alterswertminderungsfaktor (Alterswertminderung R B 190.7 ErbStR 2019)**

- 52** <sup>1</sup>Zur Ermittlung des Gebäudesachwerts sind die durchschnittlichen Herstellungskosten des Gebäudes gemäß § 190 Absatz 3 Satz 1 BewG mit dem Regionalfaktor (> Rz. 51) und dem Alterswertminderungsfaktor im Sinne des § 190 Absatz 6 BewG zu multiplizieren. <sup>2</sup>Der Alterswertminderungsfaktor tritt für Bewertungsstichtage nach dem 31. Dezember 2022 an die Stelle der Alterswertminderung (> R B 190.7 ErbStR 2019).
- 53** <sup>1</sup>Der Alterswertminderungsfaktor entspricht dem Verhältnis der Restnutzungsdauer des Gebäudes am Bewertungsstichtag zur Gesamtnutzungsdauer nach Anlage 22 BewG. <sup>2</sup>Er ist in der für die Steuerpflichtigen günstigsten Weise auf drei Nachkommastellen auf- oder abzurunden (> H B 177 ErbStH 2019) <sup>3</sup>Die 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. <sup>4</sup>Das Alter des Gebäudes ist durch Abzug des Jahres der Bezugfertigkeit des Gebäudes vom Jahr des Bewertungsstichtags zu bestimmen. <sup>5</sup>Hinsichtlich der Ermittlung der Gesamtnutzungsdauer gelten die Grundsätze des Ertragswertverfahrens entsprechend (> Rz. 19 und Rz. 25 Nummer 2).
- 54** <sup>1</sup>Sind nach Bezugfertigkeit des Gebäudes Veränderungen eingetreten, die die Restnutzungsdauer des Gebäudes wesentlich verlängert haben, ist von der entsprechend verlängerten Restnutzungsdauer auszugehen. <sup>2</sup>Hinsichtlich der Ermittlung der verlängerten Restnutzungsdauer gelten die Grundsätze des Ertragswertverfahrens entsprechend (> Rz. 21).
- 55** <sup>1</sup>Die Restnutzungsdauer eines noch nutzbaren Gebäudes beträgt nach § 190 Absatz 6 Satz 5 BewG vorbehaltlich einer bestehenden Abbruchverpflichtung mindestens 30 % der Gesamtnutzungsdauer. <sup>2</sup>Die Regelung unterstellt einen durchschnittlichen Erhaltungszustand und macht insbesondere bei älteren Gebäuden in vielen Fällen die Prüfung entbehrlich, ob die restliche Lebensdauer infolge baulicher Maßnahmen verlängert wurde. <sup>3</sup>Bei bestehender Abbruchverpflichtung für das Gebäude kann die Mindest-Restnutzungsdauer jedoch unterschritten werden (> Rz. 56).
- 56** <sup>1</sup>Eine Verkürzung der Restnutzungsdauer kommt nur bei bestehender Abbruchverpflichtung für das Gebäude in Betracht (§ 190 Absatz 6 Satz 6 BewG). <sup>2</sup>In diesen Fällen ist die Restnutzungsdauer auf den Unterschiedsbetrag zwischen der tatsächlichen Gesamtnutzungsdauer und dem Alter des Gebäudes am Bewertungsstichtag begrenzt. <sup>3</sup>Der Alterswertminderungsfaktor entspricht dann dem Verhältnis der verkürzten Restnutzungsdauer des Gebäudes am Bewertungsstichtag zur Gesamtnutzungsdauer nach Anlage 22 BewG. <sup>4</sup>Baumängel 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** <sup>1</sup>Besteht 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. <sup>2</sup>Ist 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. <sup>3</sup>Regelherstellungskosten, Brutto-Grundfläche und der Alterswertminderungsfaktor sind jeweils gesondert zu ermitteln. <sup>4</sup>Für 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. <sup>5</sup>Zur Bestimmung der Gesamtnutzungsdauer gilt Rz. 25 Nummer 2 entsprechend.

- 58 <sup>1</sup>Anbauten teilen im Allgemeinen auf Grund ihrer Bauart oder Nutzung das Schicksal des Hauptgebäudes. <sup>2</sup>Ist dagegen anzunehmen, dass ein Erweiterungsbau nach Größe, Bauart oder Nutzung einen anderen Alterswertminderungsfaktor als das Hauptgebäude haben wird, gilt Rz. 57 entsprechend. <sup>3</sup>Für Aufstockungen ist im Allgemeinen das Baujahr der unteren Geschosse zu Grunde zu legen. <sup>4</sup>Es ist jedoch zu prüfen, ob durch die baulichen Maßnahmen für das Gebäude eine verlängerte Restnutzungsdauer anzunehmen ist.
- 59 <sup>1</sup>Bei einer wirtschaftlichen Einheit mit mehreren nichtselbständigen Gebäuden bzw. Gebäudeteilen ist von einem einheitlichen Alterswertminderungsfaktor auszugehen. <sup>2</sup>Zur Bestimmung der Gesamtnutzungsdauer gelten in diesen Fällen Rz. 19 Sätze 1 bis 4 entsprechend.

#### **Besonders werthaltige Außenanlagen (R B 190.5 ErbStR 2019)**

- 60 <sup>1</sup>Der 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. <sup>2</sup>Nur in Einzelfällen mit besonders werthaltigen baulichen Außenanlagen und sonstigen Anlagen ist ein gesonderter Wertansatz zu prüfen. <sup>3</sup>Außenanlagen sind besonders werthaltig, wenn sie das übliche Maß der für die Gebäudeart typischen Außenanlagen offensichtlich überschreiten. <sup>4</sup>Danach 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. <sup>5</sup>Sind besonders werthaltige Außenanlagen zu erfassen, gelten die in der nachfolgenden Tabelle ausgewiesenen durchschnittlichen Herstellungskosten. <sup>6</sup>Die Tabelle enthält nur eine Auswahl üblicher Außenanlagen. <sup>7</sup>Bei anderen Außenanlagen, wie z. B. einem Tennis- oder Golfplatz, ist über die Höhe der Herstellungskosten nach den Umständen des Einzelfalls zu entscheiden. <sup>8</sup>Für die Ermittlung der Sachwerte der besonders werthaltigen Außenanlagen sind die Regelungen über die Ermittlung der Gebäudesachwerte sinngemäß anzuwenden (> Rz. 43). <sup>9</sup>Aus Vereinfachungsgründen bestehen insbesondere keine Bedenken, die in der nachstehenden Tabelle dargestellten Werte analog den Wohngebäuden auf den Bewertungsstichtag zu indizieren (> Rz. 49, 50). <sup>10</sup>Die 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. <sup>11</sup>Bei 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).

<b>Regelherstellungskosten der Außenanlagen einschließlich Baunebenkosten und Umsatzsteuer</b>			
<b>Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 40 Jahre</b>			
	<b>Euro je lfd. m</b>		
	<b>bis 1 m hoch</b>	<b>bis 2 m hoch</b>	<b>über 2 m hoch</b>
<b>Einfriedungen</b>			
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
<b>Euro je m<sup>2</sup></b>			
<b>Wege- und Platzbefestigungen</b>			
Wassergebundene leichte Decke auf leichter Packlage		15	
Betonplattenbelag		45	
Sonstiger Plattenbelag		50	
Asphalt-, Teer-, Beton-, oder ähnliche Decke auf Pack- oder Kieslage		40	
Kopfstein- oder Kleinpflaster		60	
Bruchsteinplatten mit Unterbeton		60	
<b>Euro je lfd. m Stufen</b>			
80			
<b>Euro je m<sup>2</sup> Grundfläche</b>			
<b>Rampen</b>			
freistehend ohne Verbindung mit einem Gebäude		105	
<b>Euro je m<sup>2</sup> vordere Ansichtsfläche</b>			
<b>Stützmauern</b>			
Beton		105	
Bruchstein		135	
Werkstein		260	
<b>Typisierte Gesamtnutzungsdauer = 30 Jahre</b>			
<b>Euro je m<sup>2</sup></b>			
<b>Schwimmbecken je nach Ausführung</b>			
einfache Ausführung		200	
normale Ausführung		525	
gehobene Ausführung		850	

**Zu § 191 BewG**

**Wertzahlen (R B 191 ErbStR 2019)**

- 62** <sup>1</sup>Zur Angleichung an den gemeinen Wert ist der vorläufige Sachwert des Grundstücks mit einer Wertzahl zu multiplizieren (§ 189 Absatz 3 BewG). <sup>2</sup>Als 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. <sup>3</sup>Stehen derartige Sachwertfaktoren nicht zur Verfügung, sind die in der Anlage 25 BewG dargestellten Wertzahlen zu verwenden (§ 191 Satz 2 BewG).
- 63** <sup>1</sup>Bei Anwendung der Wertzahlen nach Anlage 25 BewG ist auf den Bodenrichtwert ohne Wertkorrekturen (> R B 179.2 Absatz 2 bis 6 ErbStR 2019) abzustellen. <sup>2</sup>In den Fällen des § 179 Satz 4 BewG ist der Bodenwert je Quadratmeter Grundstücksfläche maßgeblich, der aus Werten vergleichbarer Flächen abgeleitet wurde (abgeleiteter Bodenwert).

<sup>1</sup>Für vorläufige Sachwerte und Bodenrichtwerte oder abgeleitete Bodenwerte zwischen den in der Anlage 25 BewG angegebenen Intervallen sind die Wertzahlen durch lineare Interpolation zu bestimmen. <sup>2</sup>Da 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. <sup>3</sup>Hierbei sind die Zwischenergebnisse und die abschließend ermittelte Wertzahl jeweils auf drei Nachkommastellen kaufmännisch zu runden. <sup>4</sup>Über den tabellarisch aufgeführten Bereich hinaus ist keine Extrapolation durchzuführen. <sup>5</sup>Für 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/m<sup>2</sup>:

Auszug aus Anlage 25 BewG

Vorläufiger Sachwert § 189 Absatz 3	Bodenrichtwert oder abgeleiteter Bodenwert in EUR/m <sup>2</sup> nach § 179 Satz 4			
	250 EUR/m <sup>2</sup>	350 EUR/m <sup>2</sup>	500 EUR/m <sup>2</sup>	1000 EUR/m <sup>2</sup>
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:

$$k_1 = 1,7 \cdot (70.000 \text{ EUR} \cdot 50.000 \text{ EUR}) \times \frac{1,7 \cdot 1,5}{100.000 \text{ EUR} \cdot 50.000 \text{ EUR}} = 1,620$$

$$k_2 = 1,8 \cdot (70.000 \text{ EUR} \cdot 50.000 \text{ EUR}) \times \frac{1,8 \cdot 1,6}{100.000 \text{ EUR} \cdot 50.000 \text{ EUR}} = 1,720$$

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

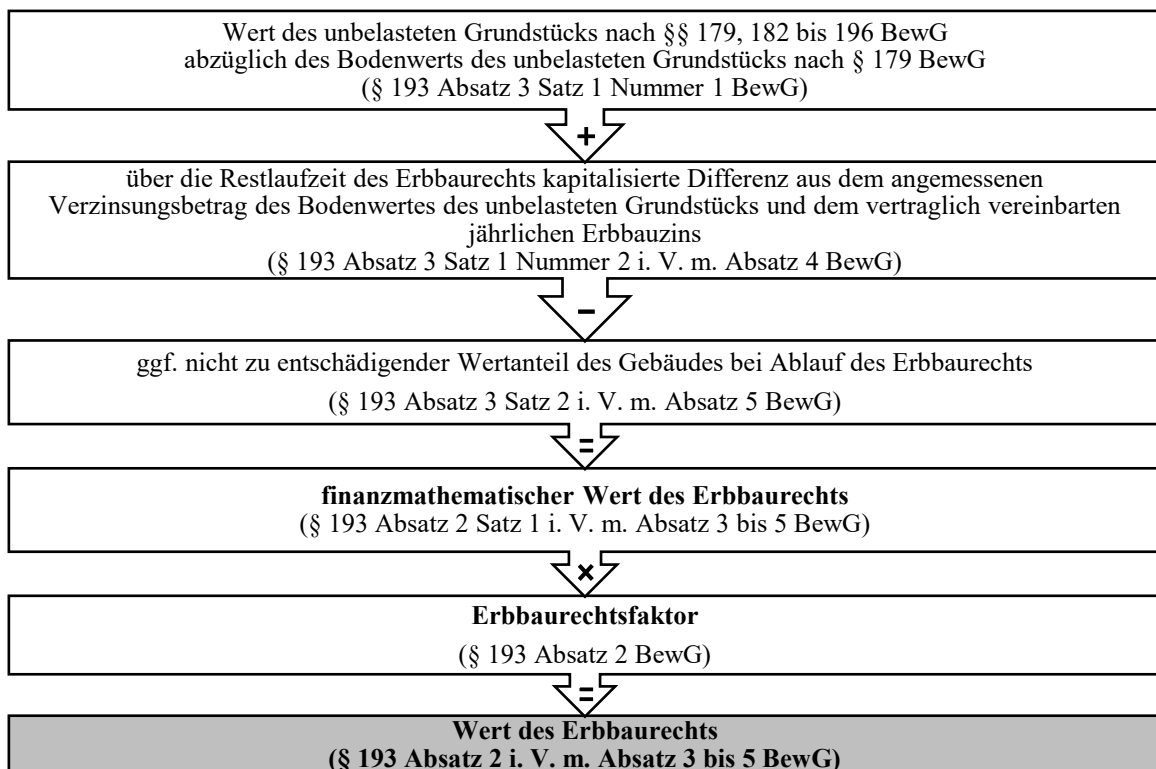
Die Wertzahl für das Wohnungseigentum mit einem vorläufigen Sachwert von 70.000 EUR und einem Bodenrichtwert von 400 EUR/m<sup>2</sup> beträgt 1,653.

#### IV. Sonderfälle

##### Zu § 193 BewG

#### Bewertung des Erbbaurechts (R B 193 ErbStR 2019)

- 65 <sup>1</sup>Der 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. <sup>2</sup>Eine Ermittlung des Werts des Erbbaurechts aus Vergleichspreisen für veräußerte Erbbaurechte ist für Bewertungsstichtage nach dem 31. Dezember 2022 nach § 193 BewG ausgeschlossen.
- 66 <sup>1</sup>Der Wert des Erbbaurechts ist gem. § 193 Absatz 1 BewG durch Multiplikation des Werts des unbelasteten Grundstücks mit einem Erbbaurechtskoeffizienten zu ermitteln. <sup>2</sup>Anzuwenden sind die von den Gutachterausschüssen im Sinne der §§ 192 ff. BauGB ermittelten Erbbaurechtskoeffizienten nach Maßgabe des § 177 Absatz 2 und 3 BewG. <sup>3</sup>Der 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 <sup>1</sup>Liegt 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). <sup>2</sup>Anzuwenden sind die von den Gutachterausschüssen ermittelten Erbbaurechtsfaktoren nach Maßgabe des § 177 Absatz 2 und 3 BewG. <sup>3</sup>Soweit 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 <sup>1</sup>Zur 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. <sup>2</sup>Ein 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). <sup>3</sup>Ist 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 Der 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 <sup>1</sup>Der 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. <sup>2</sup>Soweit ein derartiger Zinssatz nicht zur Verfügung steht, sind die Zinssätze nach § 193 Absatz 4 Satz 3 BewG anzuwenden. <sup>3</sup>Liegt ein immerwährendes Erbbaurecht vor, entspricht der Vervielfältiger dem Kehrwert des nach Satz 1 oder 2 anzuwendenden Zinssatzes.
- 72 <sup>1</sup>Maßgebender Erbbauzins ist nach § 193 Absatz 3 Satz 1 Nummer 2 BewG der am Bewertungsstichtag zu zahlende Erbbauzins, umgerechnet auf einen Jahresbetrag. <sup>2</sup>Dabei ist stets auf die vertraglichen Vereinbarungen abzustellen; auf den gezahlten Erbbauzins kommt es nicht an. <sup>3</sup>Sind Erbbauzinsen während der Laufzeit des Erbbaurechts in unterschiedlicher Höhe vereinbart (z. B. bei 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. <sup>4</sup>Die künftigen Anpassungen auf Grund von Wertsicherungsklauseln (z. B. Anknüpfung der Erbbauzinsen an den Verbraucherpreisindex) sind nicht zu berücksichtigen. <sup>5</sup>Ist kein Erbbauzins zu zahlen, stellt der angemessene Verzinsungsbetrag des Bodenwerts gleichzeitig den Unterschiedsbetrag (> Rz. 70) dar.
- 73 <sup>1</sup>Der Unterschiedsbetrag (> Rz. 70) ist über die Restlaufzeit des Erbbaurechts mit dem sich aus Anlage 21 BewG ergebenden Vervielfältiger zu kapitalisieren. <sup>2</sup>Der Vervielfältiger ergibt sich aus dem maßgebenden Zinssatz und der auf volle Jahre abgerundeten Restlaufzeit des Erbbaurechts. <sup>3</sup>Für die Anwendung des Vervielfältigers sind die Zinssätze nach § 193 Absatz 4 Satz 2 oder 3 BewG maßgebend. <sup>4</sup>Für 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. <sup>5</sup>Beträgt die Restlaufzeit des Erbbaurechts weniger als ein Jahr, ist der Vervielfältiger mit 0 anzusetzen. <sup>6</sup>Liegt ein immerwährendes Erbbaurecht vor, entspricht der Vervielfältiger dem Kehrwert des nach Satz 3 anzuwendenden Zinssatzes. <sup>7</sup>Ist 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 <sup>1</sup>Zur 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. <sup>2</sup>Bei diesen Ermittlungen auf den Zeitpunkt des Ablaufs des Erbbaurechts ist grundsätzlich von den Grundstücksmerkmalen und Bewertungsparametern am Bewertungsstichtag auszugehen. <sup>3</sup>Dies gilt insbesondere für die Grundstücks- und Gebäudeflächen, Bodenrichtwerte, Roherträge, Bewirtschaftungskosten, Liegenschaftszinssätze, Regelherstellungskosten, Verbraucher- und Baupreisindizes sowie Wertzahlen. <sup>4</sup>Für 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 Werts des unbelasteten Grundstücks nach § 193 Absatz 3 Satz 1 Nummer 1 BewG zugrunde gelegt wurde. <sup>5</sup>Diese ist um die Restlaufzeit des Erbbaurechts zu mindern. <sup>6</sup>Übersteigt die Restlaufzeit des Erbbaurechts die Restnutzungsdauer der Gebäude zum Bewertungsstichtag, entfällt demnach der Ansatz eines Gebäudewertanteils. <sup>7</sup>Ausschließlich 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. <sup>8</sup>In diesen Fällen ist der ermittelte Unterschiedsbetrag nach Satz 1 mit dem sich aus Anlage 26 BewG ergebenden Abzinsungsfaktor auf den Bewertungsstichtag abzuzinsen. <sup>9</sup>Der Abzinsungsfaktor nach Anlage 26 BewG ist abhängig vom maßgebenden Zinssatz und der auf volle Jahre abgerundeten Restlaufzeit des Erbbaurechts. <sup>10</sup>Für die Anwendung des Abzinsungsfaktors sind die Zinssätze nach § 193 Absatz 4 Satz 2 oder 3 BewG maßgebend. <sup>11</sup>Für 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. <sup>12</sup>Liegt ein immerwährendes Erbbaurecht vor, ist der Abzinsungsfaktor 0 (§ 193 Absatz 5 Satz 5 BewG). <sup>13</sup>In diesen Fällen ist kein Wertanteil des Gebäudes vom Erbbaurecht abzuziehen. <sup>14</sup>Eine Ermittlung des bei Ablauf des Erbbaurechts nicht zu entschädigenden Wertanteils des Gebäudes entfällt in diesen Fällen. <sup>15</sup>Der auf den Bewertungsstichtag abgezinsten Unterschiedsbetrag ist mit dem nicht zu entschädigenden Wertanteil der jeweiligen Gebäude zu multiplizieren. <sup>16</sup>Befindet 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 m<sup>2</sup>. Eine Garage ist nicht vorhanden. Das belastete Grundstück hat eine Fläche von 500 m<sup>2</sup> und der Bodenrichtwert beträgt 250 EUR/m<sup>2</sup>. Der vertraglich vereinbarte jährliche Erbbauzins beträgt zum Bewertungsstichtag am 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 m<sup>2</sup> x 250 EUR/m<sup>2</sup>)

125.000 EUR



### Gebäudesachwert

Freistehendes Einfamilienhaus:		
Regelherstellungskosten (aus Anlage 24 BewG)		835 EUR/m <sup>2</sup>
Gebäudeart	1.01	
Standardstufe (alle Bauteile)	3	
Brutto-Grundfläche		x 230 m <sup>2</sup>
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	<u>219.488 EUR</u>

### Sachwert

Vorläufiger Sachwert	219.488 EUR
Wertzahl (aus Anlage 25 BewG)	x 1,281
Einfamilienhaus	
Vorläufiger Sachwert	219.488 EUR
Bodenrichtwert	250 EUR/m <sup>2</sup>
Sachwert (bebautes Grundstück)	<b>281.164 EUR</b>

I.1.2. Bodenwert des fiktiv unbelasteten Grundstücks am Bewertungsstichtag

### Bodenwert

Grundstücksfläche x Bodenrichtwert (500 m<sup>2</sup> x 250 EUR/m<sup>2</sup>) **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
<b>Differenz (Wertanteil des Gebäudes am Bewertungsstichtag)</b>	<b>156.164 EUR</b>

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	<b>3.125 EUR</b>

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	
<b>Unterschiedsbetrag</b>		<b>325 EUR</b>

### 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)	x 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 %	
<b>Wertvorteil gegenüber angemessener Bodenwertverzinsung am Bewertungsstichtag</b>		<b>8.037 EUR</b>

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

#### I.3.1. Wert des fiktiv unbelasteten Grundstücks 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 nach § 193 Absatz 2 Satz 1 i. V. m. Absatz 3 bis 5 BewG

Wertanteil des Gebäudes am Bewertungsstichtag (I.1.3.)	156.164 EUR
Wertvorteil gegenüber angemessener Bodenwertverzinsung am Bewertungsstichtag (I.2.4.)	<u>+ 8.037 EUR</u>
<b>Finanzmathematischer Wert des Erbbaurechts</b>	<b>164.201 EUR</b>

**II. Erbbaurechtsfaktor** 1,0

### III. Wert des Erbbaurechts (Grundbesitzwert)

Finanzmathematischer Wert des Erbbaurechts (I.4.)	164.201 EUR	
Erbbaurechtsfaktor (II.)	x 1,0	
<b>Wert des Erbbaurechts (Grundbesitzwert)</b>		<b>164.201 EUR</b>

## 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.

Sachwert (bebautes Grundstück)	281.164 EUR	
Bodenwert	./. 125.000 EUR	
<b>Differenz (Wertanteil des Gebäudes am Bewertungsstichtag)</b>		<b>156.164 EUR</b>

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

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

Bodenwert (A I.1.2.)	125.000 EUR	
Zinssatz (§ 193 Absatz 4 Satz 3 Nummer 1 BewG)	x 2,5 %	
Angemessener Verzinsungsbetrag des Bodenwerts		<b>3.125 EUR</b>

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.

Angemessener Verzinsungsbetrag des Bodenwerts	3.125 EUR	
vertraglich vereinbarter jährlicher Erbbauzins	./. 2.800 EUR	
Unterschiedsbetrag		<b>325 EUR</b>

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

Unterschiedsbetrag (A I.2.3)	325 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 (§ 193 Absatz 4 Satz 3 Nummer 1 BewG)	2,5 %	
<b>Wertvorteil gegenüber angemessener Bodenwertverzinsung am Bewertungsstichtag</b>		<b>2.590 EUR</b>

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

Bewertungstichtag 6.4.2023

Ablauf des Erbbaurechts 1.4.2033

Restnutzungsdauer bei Ablauf des Erbbaurechts 15 Jahre

Die Restnutzungsdauer des Gebäudes übersteigt die Restlaufzeit des Erbbaurechts am Bewertungstichtag. Es ist ein nicht zu entschädigender Wertanteil des Gebäudes bei Ablauf des Erbbaurechts zu berücksichtigen.

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

#### **Bodenwert**

Grundstücksfläche x Bodenrichtwert (500 m<sup>2</sup> x 250 EUR/m<sup>2</sup>) **125.000 EUR**

#### **Gebäudesachwert**

Freistehendes Einfamilienhaus:

Regelherstellungskosten (aus Anlage 24 BewG) 835 EUR/m<sup>2</sup>

Gebäudeart 1.01

Standardstufe (alle Bauteile) 3

Brutto-Grundfläche x 230 m<sup>2</sup>

Baupreisindex (§ 190 Absatz 3 Satz 2 i. V. m. Absatz 4 BewG) x 164,0/100

Gebäudeart 1.01

Bewertungstichtag 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

Gebäudesachwert (Einfamilienhaus) 59.213 EUR

**Vorläufiger Sachwert 184.213 EUR**

Bodenwert 125.000 EUR

Gebäudesachwert + 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/m<sup>2</sup>

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 m<sup>2</sup> x 250 EUR/m<sup>2</sup>) **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)	x 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. Absatz 4 Satz 3 Nummer 1 BewG)		
<b>Wertanteil des Gebäudes (abgezinst auf den Bewertungsstichtag)</b>		<b>91.662 EUR</b>

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

Abgezinster Wertanteil des Gebäudes I.3.4	91.662 EUR	
nicht zu entschädigender Wertanteil	x 25 %	
<b>Nicht zu entschädigender Wertanteil des Gebäudes bei Ablauf des Erbbaurechts</b>		<b>22.916 EUR</b>

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

Wertanteil des Gebäudes am Bewertungsstichtag (A I.1.3.)	156.164 EUR	
Wertvorteil gegenüber angemessener Bodenwertverzinsung am Bewertungsstichtag (A I.2.4.)	+ 2.590 EUR	
nicht zu entschädig. Wertanteil des Gebäudes bei Ablauf des Erbbaurechts (A I.3.5.)	<u>./ 22.916 EUR</u>	
<b>Finanzmathematischer Wert des Erbbaurechts</b>		<b>135.838 EUR</b>

**A II. Erbbaurechtsfaktor** 1,0

#### **A III. Wert des Erbbaurechts (Grundbesitzwert)**

Finanzmathematischer Wert des Erbbaurechts (A I.4.)	135.838 EUR	
Erbbaurechtsfaktor (A II.)	x 1,0	
<b>Wert des Erbbaurechts (Grundbesitzwert)</b>		<b>135.838 EUR</b>

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)**

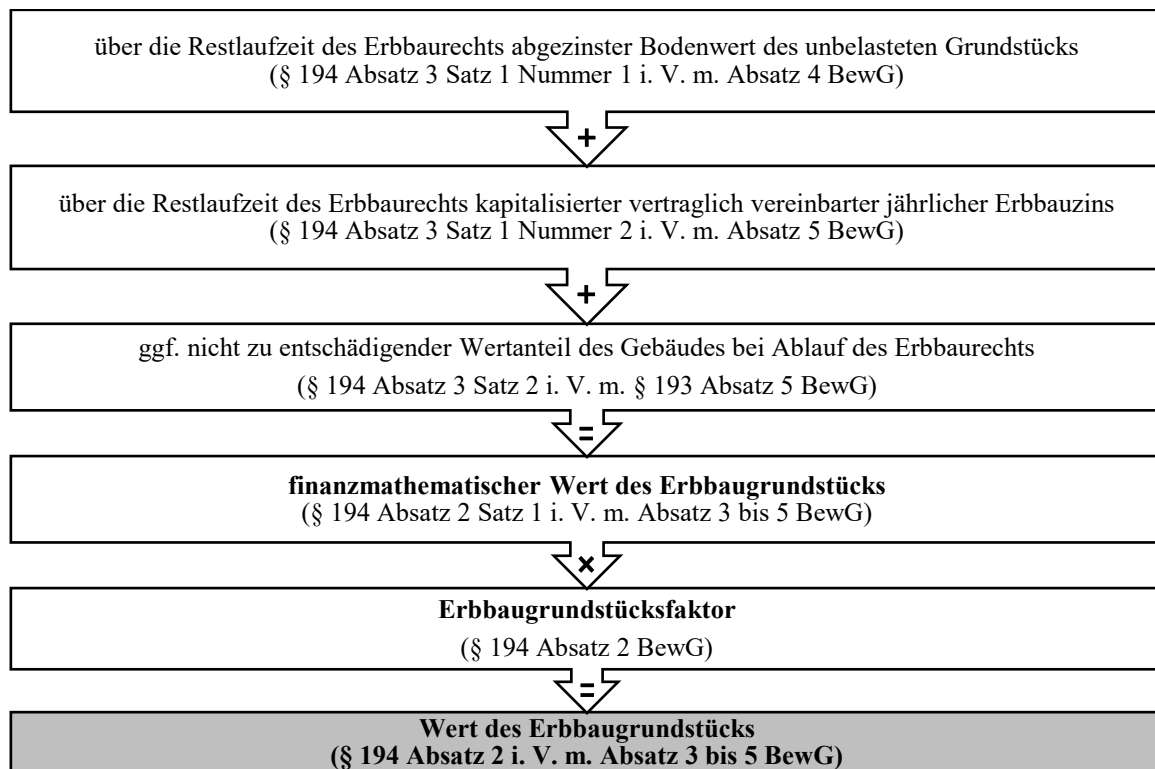
77 <sup>1</sup>Der Wert des Erbbaugrundstücks wird vorrangig durch Anwendung der von den Gutachterausschüssen ermittelten Erbbaugrundstückskoeffizienten (> Rz. 78) oder nachrangig im Wege der finanzmathematischen Methode unter Heranziehung der von den Gutachterausschüssen ermittelten Erbbaugrundstücksfaktoren (> Rz. 79) ermittelt. <sup>2</sup>Eine Ermittlung des Werts des Erbbaugrundstücks aus Vergleichspreisen für veräußerte Erbbaugrundstücke ist für Bewertungsstichtage nach dem 31. Dezember 2022 nach § 194 BewG ausgeschlossen.

78 <sup>1</sup>Der Wert des Erbbaugrundstücks ist gemäß § 194 Absatz 1 Satz 1 BewG durch Multiplikation des Bodenwerts des unbelasteten Grundstücks mit einem Erbbaugrundstückskoeffizienten zu ermitteln. <sup>2</sup>Anzuwenden sind die von den Gutachterausschüssen im Sinne der §§ 192 ff. BauGB ermittelten Erbbaugrundstückskoeffizienten nach Maßgabe des § 177 Absatz 2 und 3 BewG. <sup>3</sup>Der Bodenwert des unbelasteten Grundstücks ist der Wert des Grundstücks, der nach § 179 BewG festzustellen wäre, wenn die Belastung mit dem Erbbaurecht nicht bestünde.

79 <sup>1</sup>Liegt 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 ff.) mit einem Erbbaugrundstücksfaktor zu ermitteln (finanzmathematische Methode). <sup>2</sup>Anzuwenden sind die von den Gutachterausschüssen ermittelten

Erbbaugrundstücksfaktoren nach Maßgabe des § 177 Absatz 2 und 3 BewG. <sup>3</sup>Soweit 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 <sup>1</sup>Zur 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. <sup>2</sup>Ein 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. <sup>3</sup>Ist das mit dem Erbbaurecht belastete Grundstück unbebaut, besteht der finanzmathematische Wert des Erbbaugrundstücks ausschließlich aus der Summe der Werte nach Satz 1.

82 <sup>1</sup>Der 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. <sup>2</sup>Der Abzinsungsfaktor nach Anlage 26 BewG ist abhängig vom maßgebenden Zinssatz und der auf volle Jahre abgerundeten Restlaufzeit des Erbbaurechts. <sup>3</sup>Für 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. <sup>4</sup>Soweit 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. <sup>5</sup>Für 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. <sup>6</sup>Rz. 73 Satz 7 gilt entsprechend. <sup>7</sup>Beträgt die Restlaufzeit des Erbbaurechts weniger als ein Jahr, ist der Abzinsungsfaktor 1 anzuwenden. <sup>8</sup>Liegt ein immerwährendes Erbbaurecht vor, ist der Abzinsungsfaktor 0.

83 <sup>1</sup>Dem 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. <sup>2</sup>Maßgebender Erbbauzins ist nach § 194 Absatz 3 Satz 1 Nummer 2 BewG der am Bewertungsstichtag zu zahlende Erbbauzins, umgerechnet auf einen Jahresbetrag. <sup>3</sup>Dabei ist stets auf die vertraglichen Vereinbarungen abzustellen; auf den gezahlten Erbbauzins kommt es nicht an. <sup>4</sup>Sind Erbbauzinsen während der Laufzeit des Erbbaurechts in unterschiedlicher Höhe vereinbart (z. B. bei 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. <sup>5</sup>Die künftigen Anpassungen auf Grund von Wertsicherungsklauseln (z. B. Anknüpfung der Erbbauzinsen an den Verbraucherpreisindex) sind nicht zu berücksichtigen. <sup>6</sup>Der 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. <sup>7</sup>Für 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. <sup>8</sup>Soweit 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. <sup>9</sup>Für 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. <sup>10</sup>Rz. 73 Satz 7 gilt entsprechend. <sup>11</sup>Beträgt die Restlaufzeit des Erbbaurechts weniger als ein Jahr, ist der Vervielfältiger mit einem Wert von 0 zu berücksichtigen. <sup>12</sup>Liegt ein immerwährendes Erbbaurecht vor, entspricht der Vervielfältiger dem Kehrwert des nach § 194 Absatz 4 Satz 2 oder 3 BewG anzuwendenden Zinssatzes.

84 <sup>1</sup>Ein Gebäudewertanteil des Erbbaugrundstücks ergibt sich nur dann, wenn bei Beendigung des Erbbaurechts durch Zeitablauf der verbleibende Gebäudewert nicht oder nur teilweise zu entschädigen ist und die Restnutzungsdauer der Gebäude die Restlaufzeit des Erbbaurechts übersteigt (> Rz. 74). <sup>2</sup>Ein 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 ff.). <sup>3</sup>Für 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

Bodenwert:		125.000 EUR
Grundstücksfläche	500 m <sup>2</sup>	
x Bodenrichtwert (500 m <sup>2</sup> x 250 EUR/m <sup>2</sup> )	250 EUR/m <sup>2</sup>	
Abzinsungsfaktor (nach der Formel aus Anlage 26 BewG)		x 0,3817
Restlaufzeit des Erbbaurechts	39 Jahre	
Bewertungsstichtag	6.4.2023	
Ablauf des Erbbaurechts	1.4.2063	
Zinssatz (Einfamilienhaus)	2,5 %	
(§ 194 Absatz 4 Satz 3 i. V. m. § 193 Absatz 4 Satz 3 Nummer 1 BewG)		
<b>Abgezinsten Bodenwert</b>		<b>47.712 EUR</b>

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)		
<b>Barwert der vertraglich vereinbarten jährlichen Erbbauzinsen</b>		<b>69.244 EUR</b>

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
<b>Finanzmathematischer Wert des Erbbaugrundstücks am Bewertungsstichtag</b>		<b>116.956 EUR</b>

**II. Erbbaugrundstücksfaktor** 1,0

**III. Wert des Erbbaugrundstücks (Grundbesitzwert)**

Finanzmathematischer Wert des Erbbaugrundstücks (I.4.)	116.956 EUR	
Erbbaugrundstücksfaktor (II.)		x 1,0
<b>Wert des Erbbaugrundstücks (Grundbesitzwert)</b>		<b>116.956 EUR</b>

**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 <sup>2</sup>	
x Bodenrichtwert (500 m <sup>2</sup> x 250 EUR/m <sup>2</sup> )	250 EUR/m <sup>2</sup>	
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)		
<b>Abgezinster Bodenwert</b>		<b>100.087 EUR</b>



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)		
<b>Barwert der vertraglich vereinbarten jährlichen Erbbauzinsen</b>		<b>22.316 EUR</b>

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.		

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

**Bodenwert**

Grundstücksfläche x Bodenrichtwert (500 m<sup>2</sup> x 250 EUR/m<sup>2</sup>) 125.000 EUR

**Gebäudesachwert**

freistehendes Einfamilienhaus:

Regelherstellungskosten (aus Anlage 24 BewG)		835 EUR/m <sup>2</sup>
Gebäudeart	1.01	
Standardstufe (alle Bauteile)	3	
Brutto-Grundfläche		x 230 m <sup>2</sup>
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	<u>183.897 EUR</u>

## Sachwert

Vorläufiger Sachwert	183.897 EUR	
Wertzahl (aus Anlage 25 BewG)	x 1,300	
Einfamilienhaus		
Vorläufiger Sachwert	183.897 EUR	
Bodenrichtwert	250 EUR/m <sup>2</sup>	
Sachwert (bebautes Grundstück) bei Ablauf des Erbbaurechts		<b>239.066 EUR</b>

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

## Bodenwert

Grundstücksfläche x Bodenrichtwert (500 m <sup>2</sup> x 250 EUR/m <sup>2</sup> )		<b>125.000 EUR</b>
---	--	--------------------

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	
<b>Differenz (Wertanteil des Gebäudes bei Ablauf des Erbbaurechts)</b>		<b>114.066 EUR</b>

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)	x 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. Absatz 4 Satz 3 Nummer 1 BewG)		
<b>Wertanteil des Gebäudes (abgezinst auf den Bewertungsstichtag)</b>		<b>91.332 EUR</b>

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

Abgezinster Wertanteil des Gebäudes A I.3.4.	91.332 EUR	
nicht zu entschädigender Wertanteil	x 25 %	
<b>Nicht zu entschädigender Wertanteil des Gebäudes bei Ablauf des Erbbaurechts</b>		<b>22.833 EUR</b>

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.)	+ <u>22.833 EUR</u>	
<b>Finanzmathematischer Wert des Erbbaugrundstücks am Bewertungsstichtag</b>		<b>145.236 EUR</b>

**A II. Erbbaugrundstücksfaktor** 1,0

**A III. Wert des Erbbaugrundstücks (Grundbesitzwert)**

Finanzmathematischer Wert des Erbbaugrundstücks (A I.4.)	145.236 EUR	
Erbbaugrundstücksfaktor (A II.)	x 1,0	
<b>Wert des Erbbaugrundstücks (Grundbesitzwert)</b>		<b>145.236 EUR</b>

**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 <sup>1</sup>Ein Gebäude auf fremdem Grund und Boden liegt vor, wenn ein anderer als der Eigentümer des Grund und Bodens darauf ein Gebäude errichtet hat und ihm das Gebäude zuzurechnen ist (§ 70 Absatz 3, § 151 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1, § 157 Absatz 3 Satz 2, § 180 Absatz 2 BewG). <sup>2</sup>Das ist insbesondere der Fall, wenn es Scheinbestandteil des Grund und Bodens ist (§ 95 BGB). <sup>3</sup>Sofern 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. <sup>4</sup>Ein solcher Anspruch kann sich aus einer vertraglichen Vereinbarung oder aus dem Gesetz ergeben. <sup>5</sup>Als Gebäude auf fremdem Grund und Boden erfasst werden das Gebäude, die sonstigen Bestandteile, wie die vom Nutzungsberechtigten errichteten Außenanlagen, und das Zubehör. <sup>6</sup>Außerdem 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. <sup>7</sup>Werden 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 <sup>1</sup>Die wirtschaftliche Einheit belastetes Grundstück umfasst die vertraglich überlassene Fläche des Grund und Bodens unter Berücksichtigung der Restlaufzeit des Nutzungsrechts und der erhaltenen Nutzungsentgelte. <sup>2</sup>Enthält der Vertrag keine Angaben zur überlassenen Fläche, ist auf die tatsächlichen Verhältnisse des Einzelfalls abzustellen. <sup>3</sup>Dabei ist neben der Grundfläche des Gebäudes regelmäßig auch die Fläche im Umgriff des Gebäudes zu erfassen. <sup>4</sup>Ist eine eindeutige Abgrenzung nicht möglich, bestehen keine Bedenken, vom Fünffachen der bebauten Fläche auszugehen. <sup>5</sup>Ist ein einheitliches Gebäude auf mehreren unmittelbar nebeneinander liegenden Grundstücken errichtet worden, die unterschiedlichen Grundstückseigentümern gehören, gilt 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 <sup>1</sup>Die 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. <sup>2</sup>In 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. <sup>3</sup>Die nach § 195 BewG ermittelten Grundbesitzwerte dürfen gemäß § 195 Absatz 1 Satz 2 BewG jeweils nicht weniger als 0 Euro betragen.

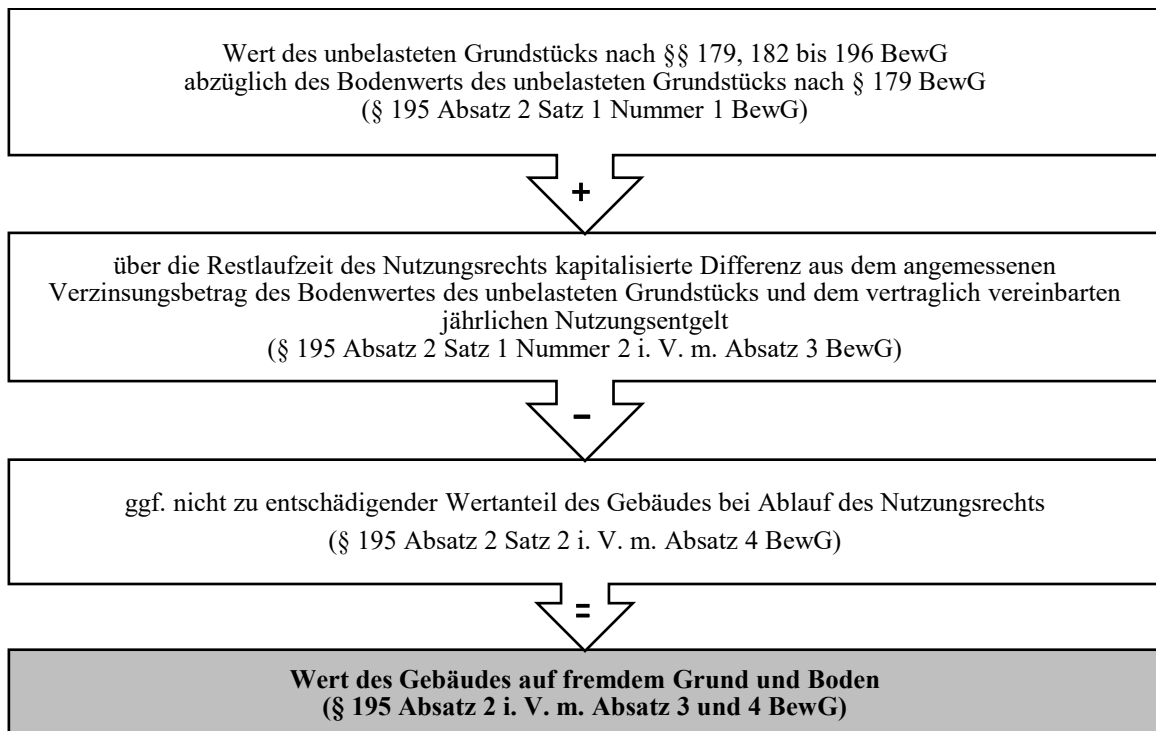
## Wertermittlung bei Gebäuden auf fremdem Grund und Boden

90 <sup>1</sup>Der 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. <sup>2</sup>Ein 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 <sup>1</sup>Nach § 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 <sup>1</sup>Der 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. <sup>2</sup>Soweit 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. <sup>3</sup>Liegt ein immerwährendes Nutzungsrecht vor, entspricht der Vervielfältiger dem Kehrwert des nach Satz 1 oder 2 anzuwendenden Zinssatzes.

94 <sup>1</sup>Maßgebendes Nutzungsentgelt ist nach § 195 Absatz 2 Satz 1 Nummer 2 BewG das am Bewertungsstichtag zu zahlende Nutzungsentgelt, umgerechnet auf einen Jahresbetrag. <sup>2</sup>Dabei ist stets auf die vertraglichen Vereinbarungen abzustellen; auf das gezahlte Nutzungsentgelt kommt es nicht an. <sup>3</sup>Sind 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. <sup>4</sup>Die künftigen Anpassungen auf Grund von Wertsicherungsklauseln (z. B. Anknüpfung der Nutzungsentgelte an den Verbraucherpreisindex) sind nicht zu berücksichtigen. <sup>5</sup>Ist kein Nutzungsentgelt zu zahlen, stellt der angemessene Verzinsungsbetrag des Bodenwerts gleichzeitig den Unterschiedsbetrag (> Rz. 92) dar.

95 <sup>1</sup>Der 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. <sup>2</sup>Für 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. <sup>3</sup>Für 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. <sup>4</sup>Beträgt die Restlaufzeit des Nutzungsrechts weniger als ein Jahr, ist der Vervielfältiger mit 0 anzusetzen. <sup>5</sup>Liegt ein immerwährendes Nutzungsrecht vor, entspricht der Vervielfältiger dem Kehrwert des nach Satz 2 anzuwendenden Zinssatzes.

96 <sup>1</sup>Ist 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. <sup>2</sup>Eine 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. <sup>3</sup>Zur Ermittlung des bei Ablauf des Nutzungsrechts nicht zu entschädigenden Wertanteils der Gebäude oder des Gebäudes ist gemäß § 195 Absatz 2 Satz 2 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. <sup>4</sup>Bei diesen auf den Zeitpunkt des Ablaufs des Nutzungsrechts durchzuführenden Ermittlungen ist grundsätzlich von den Grundstücksmerkmalen und Bewertungsparametern am Bewertungsstichtag auszugehen. <sup>5</sup>Dies gilt insbesondere für die Grundstücks- und Gebäudeflächen, Bodenrichtwerte, Rohertäge, Bewirtschaftungskosten, Liegenschaftszinssätze, Regelherstellungskosten, Verbraucher- und Baupreisindizes sowie Wertzahlen. <sup>6</sup>Für 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 Werts des unbelasteten Grundstücks nach § 195 Absatz 2 Satz 1 Nummer 1 BewG zugrunde gelegt wurde. <sup>7</sup>Diese ist um die Restlaufzeit des Nutzungsrechts zu mindern. <sup>8</sup>Übersteigt die Restlaufzeit des Nutzungsrechts die Restnutzungsdauer der Gebäude zum Bewertungsstichtag, entfällt demnach der Ansatz eines Gebäudewertanteils. <sup>9</sup>Ausschließlich 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. <sup>10</sup>Der ermittelte Unterschiedsbetrag nach Satz 3 ist mit dem sich aus Anlage 26 BewG ergebenden Abzinsungsfaktor auf den Bewertungsstichtag abzuzinsen. <sup>11</sup>Der Abzinsungsfaktor nach Anlage 26 BewG ist abhängig vom maßgebenden Zinssatz und der auf volle Jahre abgerundeten Restlaufzeit des Nutzungsrechts. <sup>12</sup>Für 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. <sup>13</sup>Für 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. <sup>14</sup>Liegt ein immerwährendes Nutzungsrecht vor, ist der Abzinsungsfaktor 0 (§ 195 Absatz 4 Satz 5 BewG). <sup>15</sup>In diesen Fällen ist kein Wertanteil des Gebäudes vom Wert des Gebäudes auf fremdem Grund und Boden abzuziehen. <sup>16</sup>Die Ermittlung des bei Ablauf des Nutzungsrechts nicht zu entschädigenden Wertanteils des Gebäudes entfällt in diesen Fällen. <sup>17</sup>Der auf den Bewertungsstichtag abgezinsten Unterschiedsbetrag ist mit dem nicht zu entschädigenden Wertanteil der jeweiligen Gebäude zu multiplizieren. <sup>18</sup>Befindet 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 abgezinsten Anteils der Herstellungskosten, den nicht zu entschädigenden Wertanteil des Gebäudes dar (> R B 196.1 und R B 196.2 ErbStR 2019).

**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 m<sup>2</sup>. Für die Errichtung des Gebäudes auf fremdem Grund und Boden wurde vom Eigentümer des belasteten Grundstücks eine Grundstücksfläche von 1.000 m<sup>2</sup> vertraglich überlassen. Hierfür ist ein vertraglich vereinbartes jährliches Nutzungsentgelt in Höhe von 10.000 EUR zu zahlen. Der Bodenrichtwert beträgt 200 EUR/m<sup>2</sup>.

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 m<sup>2</sup> x 200 EUR/m<sup>2</sup>) 200.000 EUR

**Gebäudesachwert**

Verbrauchermarkt:

Regelherstellungskosten (aus Anlage 24 BewG) 870 EUR/m<sup>2</sup>

Gebäudeart 13.1

Standardstufe (alle Bauteile) 4

Brutto-Grundfläche x 775 m<sup>2</sup>

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 <sup>2</sup>	
Sachwert (bebautes Grundstück)		<b>840.386 EUR</b>

### I.2. Bodenwert des fiktiv unbelasteten Grundstücks am Bewertungsstichtag

<b>Bodenwert</b>		
Grundstücksfläche x Bodenrichtwert (1.000 m <sup>2</sup> x 200 EUR/m <sup>2</sup> )		<b>200.000 EUR</b>

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

Sachwert (bebautes Grundstück)	840.386 EUR	
Bodenwert	./. 200.000 EUR	
<b>Differenz (Wertanteil des Gebäudes am Bewertungsstichtag)</b>		<b>640.386 EUR</b>

## 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		<b>12.000 EUR</b>

### 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		<b>2.000 EUR</b>

### II.4. Kapitalisierung des Unterschiedsbetrags über die Restlaufzeit des Nutzungsrechts

Unterschiedsbetrag (II.3.)	2.000 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 %	
<b>Wertvorteil gegenüber angemessener Bodenwertverzinsung am Bewertungsstichtag</b>		<b>26.000 EUR</b>

## 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	
<b>Wert des Gebäudes auf fremdem Grund und Boden (Grundbesitzwert)</b>		<b>666.386 EUR</b>

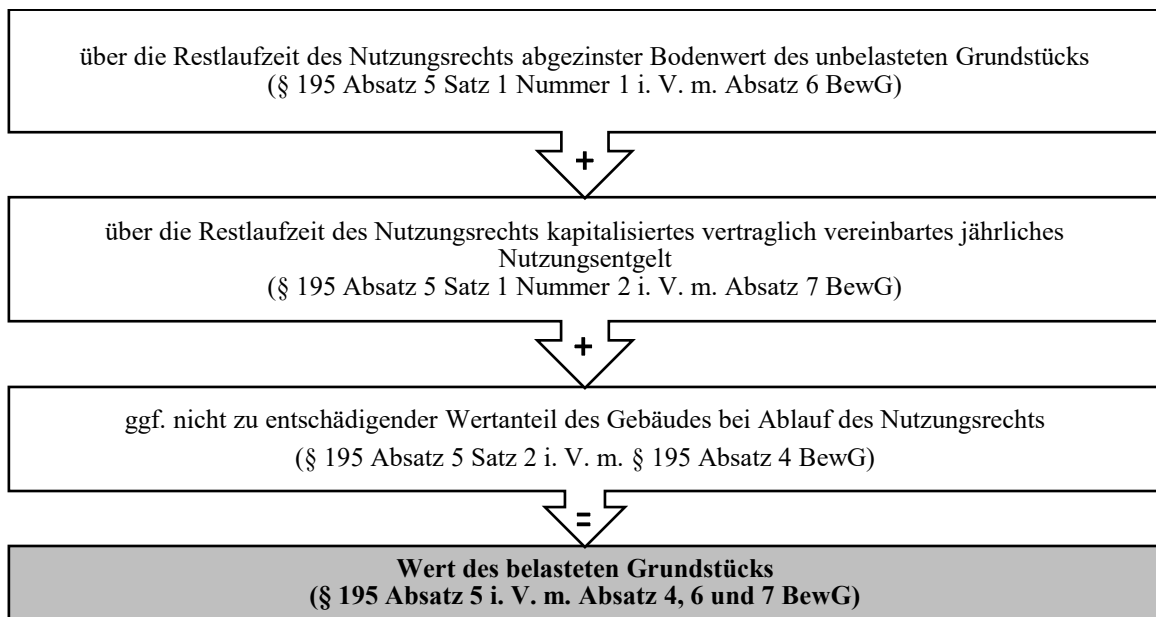
## Wertermittlung für das mit dem Nutzungsrecht belastete Grundstück

98 <sup>1</sup>Zur 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. <sup>2</sup>Ein 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 <sup>1</sup>Der 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. <sup>2</sup>Der Abzinsungsfaktor nach Anlage 26 BewG ist abhängig vom maßgebenden Zinssatz und der auf volle Jahre abgerundeten Restlaufzeit des Nutzungsrechts. <sup>3</sup>Für die Abzinsung sind die von den Gutachterausschüssen für die jeweilige Grundstücksart ermittelten Liegenschaftszinssätze nach Maßgabe des § 177 Absatz 2 und 3 BewG anzuwenden. <sup>4</sup>Soweit von den Gutachterausschüssen keine derartigen Liegenschaftszinssätze zur Verfügung stehen, sind die Zinssätze nach § 193 Absatz 4 Satz 3 BewG anzuwenden. <sup>5</sup>Für 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. <sup>6</sup>Rz. 73 Satz 7 gilt entsprechend. <sup>7</sup>Beträgt die Restlaufzeit des Nutzungsrechts weniger als ein Jahr, ist der Abzinsungsfaktor 1 anzuwenden. <sup>8</sup>Liegt ein immerwährendes Nutzungsrecht vor, ist der Abzinsungsfaktor 0.

101 <sup>1</sup>Dem über die Restlaufzeit des Nutzungsrechts abgezinsten 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. <sup>2</sup>Maßgebendes Nutzungsentgelt ist nach § 195 Absatz 5 Satz 1 Nummer 2 BewG das am Bewertungsstichtag zu zahlende Nutzungsentgelt, umgerechnet auf einen Jahresbetrag. <sup>3</sup>Dabei ist stets auf die vertraglichen Vereinbarungen abzustellen; auf das gezahlte Nutzungsentgelt kommt es nicht an. <sup>4</sup>Sind 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. <sup>5</sup>Die künftigen Anpassungen



auf Grund von Wertsicherungsklauseln (z. B. Anknüpfung der Nutzungsentgelte an den Verbraucherpreisindex) sind nicht zu berücksichtigen. <sup>6</sup>Das 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. <sup>7</sup>Für die Anwendung des Vervielfältigers sind nach der Anlage 21 BewG die von den Gutachterausschüssen für die jeweilige Grundstücksart ermittelten Liegenschaftszinssätze nach Maßgabe des § 177 Absatz 2 und 3 BewG maßgebend. <sup>8</sup>Soweit von den Gutachterausschüssen keine derartigen Liegenschaftszinssätze zur Verfügung stehen, sind die Zinssätze nach § 193 Absatz 4 Satz 3 BewG anzuwenden. <sup>9</sup>Für 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. <sup>10</sup>Rz. 73 Satz 7 gilt entsprechend. <sup>11</sup>Beträgt die Restlaufzeit des Nutzungsrechts weniger als ein Jahr, ist der Vervielfältiger mit einem Wert von 0 zu berücksichtigen. <sup>12</sup>Liegt ein immerwährendes Nutzungsrecht vor, entspricht der Vervielfältiger dem Kehrwert des nach Satz 7 oder 8 anzuwendenden Zinssatzes.

102 <sup>1</sup>Ein 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). <sup>2</sup>Ein 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). <sup>3</sup>Für 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 <sup>2</sup>	
x Bodenrichtwert (500 m <sup>2</sup> x 250 EUR/m <sup>2</sup> )	200 EUR/m <sup>2</sup>	
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 %	
<b>Abgezinsten Bodenwert</b>		<b>43.960 EUR</b>

**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 %	
<b>Barwert des vertraglich vereinbarten jährlichen Nutzungsentgelts</b>		<b>130.000 EUR</b>

**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
<b>Wert des belasteten Grundstücks (Grundbesitzwert)</b>	<b>173.960 EUR</b>

## **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**

S 3015-2023/001-53

**Hessisches Ministerium  
der Finanzen**

S 3303 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